

訴 願 人：○○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 95 年 3 月 29 日北市稽法乙字第 09462522700 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

事 實

一、緣訴願人於 93 年 3 月 22 日訂約出售所有本市大同區○○段○○小段○○地號土地持分四分之三（地上建物：本市○○路○○段○○號○○、○○、○○樓），同年 3 月 31 日向原處分機關大同分處申報該土地移轉現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，案經該分處查得系爭土地地上建物○○樓房屋四分之三部分，於出售前 1 年內（92 年 3 月 22 日至 93 年 3 月 21 日）作為○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）辦公室使用

，不符合土地稅法第 9 條有關自用住宅用地之規定，該分處乃以 93 年 4 月 15 日北市稽大同增字第 09360128400 號函核定該部分所占土地面積 23.44 平方公尺按一般用地稅率，其餘 70.31 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅金額計新臺幣（以下同）1,333,431 元。

二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 93 年 9 月 14 日北市稽法乙字第 09361688600 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於 93 年 10 月 12 日第 1 次向本府提起訴願，經

本府以 93 年 12 月 9 日府訴字第 09325352800 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 94 年 3 月 9 日北市稽法乙字第 09363210900 號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人猶未甘服，於 94 年 4 月 7 日第 2 次向本府提起訴願，經本府以 94 年 7 月 29 日府訴字第 09415222300 號訴願決定

：

「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 94 年 10 月 13 日北市稽法乙字第 09461478400 號重為復查決定：「維持原核定。」

訴

願人仍不服，於 94 年 11 月 8 日第 3 次向本府提起訴願，經本府以 94 年 12 月 22 日府訴字第

09427411800 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 95 年 3 月 29 日北市稽法乙字第 09462522700 號重為復查決定：「維持原核定。」該復查決定書於 95 年 3 月 31 日送達，訴願人仍表不服，於 95 年

4 月 28 日第 4 次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第 9 條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」行為時第 33 條第 1 項規定：「土地增值稅之稅率，依左列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之四十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之五十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前 2 款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。」第 34 條第 1 項、第 2 項規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之。……」「前項土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」

行政程序法第 9 條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」

財政部 75 年 6 月 25 日臺財稅第 7553304 號函釋：「土地所有權人出售原供營業用之土地，其無供營業使用以辦妥註銷營業登記或營業地址變更登記為認定原則。惟為維護納稅義務人權益，並兼顧實情，如有下列情形之一者，應視為無供營業用之土地：1. 原供營業用之土地，雖未辦妥註銷營業登記或地址變更登記，但該營利事業已他遷不明，但該管稅捐機關查明處理有案者。2. 原供營業用之土地，該營利事業經依法申請註銷或變更地址登記，因法令規定，未能核准，且經稽徵機關查明該地址確無營業者。3. 原供營業用之土地，其地上房屋實際上使用情形已變更，經由房屋所有人依房屋稅條例第 7 條規定申報房屋供自住使用，稽徵機關查明核准按住家用稅率課徵房屋稅，且查明無出租情事者。4. 當事人提出其他確切證明使稽徵機關足資認定其出售前 1 年內未曾出租或供營業用者。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 原處分機關引用財政部 89 年 3 月 14 日臺財稅第 0890450770 號函釋規定，惟訴願人係

申請該樓層全部按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，而非申請部分自用住宅、部分非自用住宅使用，是並無前項函釋規定之適用。

(二) 原處分機關未提出新事證，足證系爭房屋全部為住家及書房使用，且出售前 1 年內無營業使用或出租行為，應准予全部按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

三、卷查本件前經本府以 94 年 12 月 22 日府訴字第 09427411800 號訴願決定：「原處分撤銷，

由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」其理由略以：「……五、惟查，稽徵程序中，原處分機關亦應依前揭行政程序法第 9 條規定辦理，對於訴願人有利及不利之情形，一律注意。本件原處分機關為重為復查決定，由大同分處以 94 年 8 月 31 日北市稽大同甲字第 09460884200 號函詢○○股份有限公司臺北市區營業處有關係爭房屋之用電資料，並依其查得訴願人系爭房屋○○樓於 92 年 2 月至 93 年 6 月間用電種類為營業用，各期之用電量分別為 1809、1807、2854、4165、4451、3293、2281、2129 及 2236 度，即逕行認定系爭房屋出售前 1 年內有供營業使用情事；按用電量與是否營業用無必然關聯，查卷內相同資料系爭房屋○○樓非營業用電同期之用電量為 1552、2018、2399、4399、5049、1965、2094、1860 及 2200 度，二者用電度數相近，甚至後者有較前者用電量多之情形略而不提，則此有利於訴願人部分之事證，未予注意，即有未洽。又本件業經本府以 93 年 12 月 9 日府訴字第 09325352800 號及 94 年 7 月 29 日府訴字第

0941522

2300 號訴願決定撤銷原處分，令原處分機關重新就系爭土地上房屋是否確有營業之事實再為詳查，原處分機關未能提出查證之結果且事證欠缺明確，所為處分自難昭信服。是原處分機關仍應查明系爭土地於出售前 1 年內其地上房屋之使用狀態究竟如何，是否確有營業之事實？再為詳查。……」

四、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由依其復查決定書理由記載略以：「……二、……系爭土地地上房屋本市○○路○○段○○號○○樓，自 85 年起 77.3 平方公尺部分按營業用稅率、25.8 平方公尺部分按住家用稅率核課房屋稅，且迄 93 年 4 月 6 日止查無納稅義務人依房屋稅條例第 7 條規定申請變更使用情形之紀錄，復依本處大同分處派員於 93 年 4 月 6 日現場勘查結果及 95 年 3 月 10 日所提出之書面報告，系爭建物

○

○樓進門後左側設有董事長辦公室，中間部分擺設 2 排辦公桌，每排各 4 張，共有 8 張辦公桌，桌上並擺設電腦設備，其供營業使用面積與房屋稅課徵情形相符，按財政部 89 年 3 月 14 日臺財稅第 0890450770 號函釋規定：『……（一）同一樓層房屋部分供自用

住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，該房屋坐落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅及土地增值稅。（二）依前項規定申請部分土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅及土地增值稅時，應由納稅義務人填報供自用住宅及非自用住宅使用之面積。（三）納稅義務人申請同一樓層房屋部分土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，其使用面積原則以房屋稅課徵資料為準。但出售前 1 年內房屋使用面積有變更者，以 1 年內供非自用住宅使用最大面積認定為非自用住宅面積；如納稅義務人主張其非自用住宅面積低於六分之一或有異議時，應依其實際使用情形參考最近 1 年申請房屋變更使用或地價稅按自用住宅用地稅率課徵情形，核實認定。……」本案申請人既未於出售前 1 年內申請變更系爭房屋使用情形，依上開規定，仍應以房屋稅課徵資料為準，分別按一般及自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。再查，本處大同分處派員於 93 年 4 月 6 日現場勘查時，雖因系爭房屋使用情形與房屋稅稅籍紀錄表所記載部分供營業用、部分供住家用之使用情形相符，致未拍攝照片佐證或作成現場勘查紀錄，惟現場勘查人員業於 93 年 7 月 27 日具簽敘明上開勘查結果，並於 95 年 3 月 10 日再提具書面報告。故系爭房屋於出售前 1 年內（92 年 3 月 22 日至 93 年 3 月 21 日）有供營業使用之事實，應堪認定。是本處大同分處

原

核定 23.44 平方公尺按一般用地稅率，70.31 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並無不合，應予維持。……」

五、惟查，本件原處分機關重為復查決定，維持原核定之理由仍執舊詞為主要之論據，並未依本府前 3 次撤銷原處分理由之意旨，確實就系爭土地上房屋是否確有營業之事實再為詳查，而原處分機關未能提出查證之結果且事證欠缺明確，所為處分自難昭信服。又原處分機關所引用之財政部 89 年 3 月 14 日臺財稅第 0890450770 號函釋規定，係以同一樓層

層

部分供自用住宅使用且能明確劃分者，其坐落基地得按比例適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，然本件究否同一樓層部分供自用住宅使用，部分供營業使用？本屬爭議所在。原處分機關在未查明相關事證前，逕予援用該函釋作為處分之論據，顯有倒果為因之虞。退萬步言，縱原處分機關以該函釋為處分之論據，上開函釋會商結論（三）亦說明納稅義務人有異議時，應依其實際使用情形核實認定，惟原處分機關並未查核系爭土地上房屋實際使用情形，已如上述。據此，實難認訴願人系爭土地上房屋於出售前 1 年內有供營業使用，原處分機關歷次重為復查決定僅空泛指稱訴願人系爭土地上房屋內桌椅擺設有供營業使用等語，惟未盡適當之舉證責任以實其說，顯屬無據。從而，應將原處分撤銷，改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假
副主任委員 王曼萍 代理
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 陳淑芳
委員 蕭偉松
委員 陳石獅
委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 7 月 7 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假
副主任委員 王曼萍 代行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號)