臺北市政府 95.09.06.　府訴字第 09584856300 號訴願決定書

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 6 月 9 日北市稽法乙字第 09560658300 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

事　　實

一、緣訴願人於 93 年 9 月 9 日向原處分機關內湖分處申報出售本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，面積計 93 平方公尺，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處審認系爭土地不符土地稅法第 34 條第 3 項規定，乃以 93 年 10 月 1 日北市稽內湖增字第 09360760600 號函核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，金額計新臺幣 1,591,041 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 1 月 14 日北市稽法乙字第 09362935900 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於 94 年 2 月 5 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 94 年 8 月 12 日府訴字第 09413991600 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。」

二、嗣原處分機關以 94 年 11 月 4 日北市稽法乙字第 09461570600 號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人猶不服，於 94 年 12 月 2 日第 2 次向本府提起訴願，經本府以 95 年 4 月 7 日府訴字第 09427766600 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。」

三、嗣原處分機關以 95 年 6 月 9 日北市稽法乙字第 09560658300 號重為復查決定：「維持原核定。」該復查決定書於 95 年 6 月 13 日送達，訴願人猶不服，於 95 年 7 月 10 日第 3 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 28 條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價

總數額徵收土地增值稅。.....」第 34 條規定：「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；超過 3 公畝或 7 公畝者，其超過部分之土地漲價總數額依前條規定之稅率徵收之。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。第 1 項規定於自用住宅之評定現值不及所占基地公告土地現值百分之十者，不適用之。但自用住宅建築工程完成滿 1 年以上者不在此限。土地所有權人，依第 1 項規定稅率繳納土地增值稅者，以 1 次為限。」

同法施行細則第 54 條規定：「本法第 34 條第 3 項所稱自用住宅之評定現值，以不動產評價委員會所評定之房屋標準價格為準。所稱自用住宅建築工程完成，以建築主管機關核發使用執照之日為準，或其他可確切證明建築完成可供使用之文件認定之。」

財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋：「土地所有權人自用住宅用地，如部分被政府徵收或協議收購，已按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，嗣後再出售該被徵收或收購後之剩餘部分土地時，准仍按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅；惟其出售之前土地面積應與被徵收或收購之土地面積合計計算，都市土地以未超過 3 公畝，非都市土地以未超過 7 公畝者為限。」

85 年 4 月 24 日臺財稅第 851085998 號函釋：「房屋因道路拓寬部分拆除後，賸餘部分就地整建，於適用土地稅法第 34 條第 3 項但書規定有關建築工程完成日期之認定，以原有房屋建築完成日期為準；至原有房屋已全部拆除重建者，仍應以新建房屋之建築工程完成日期認定。」

二、本件訴願理由略以：

（一）系爭土地第 3 次徵收後，地上確仍留有殘破房屋並未徵收拆除，嗣於 92 年經訴願人就前開殘破房屋就地整建，依財政部 85 年 4 月 24 日臺財稅第 851085998 號函釋規定，系爭房屋乃為原址就地整建，符合前開函釋前段說明，故應以原有房屋建築完成之日期（51 年）為準。再查整建工程乃於 92 年 1 月間開始進行，整建前系爭土地僅剩餘徵收後才殘餘之狹小房屋，亦與所謂 91 年空照圖未見系爭新屋之資料相符，顯見訴願人所述為真。

（二）系爭房屋確於當時被分成二部分，並經全額補償，然全額補償部分並未包括全部建物，更不代表現況已全拆，該地現址確尚有剩餘部分之房屋，訴願人即依前開建物就地整建，前市府工務局養護工程處補償時所為之紀錄並不完整，事實上當時徵收者並非全部房屋，而其所謂已「全拆補償」乃係「部分範圍之全部」，故徵收拆除後，系爭土地上確實尚遺有剩餘建物。

（三）縱認原處分機關認定系爭房屋屬新建為真，然該房屋乃訴願人於 92 年 1 月間即行整

建而成，而訴願人乃於 93 年 9 月 9 日申報土地增值稅，相距 1 年有餘，依土地稅法第 3

4 條第 3 項但書規定，即得適用優惠稅率。

三、卷查本件前經本府 95 年 4 月 7 日府訴字第 09427766600 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。」其撤銷理由略以：「.....五、惟查訴願人原所有本市內湖區○○路○○巷○○號房屋，係自原房屋門牌本市內湖區○○路○○段○○巷○○號房屋因坐落部分土地被徵收經拆除改建而來，又該房屋係於 62 年 12 月完成，原坐落於本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，嗣前開地號土地因地籍圖重測於 75 年 7 月 26 日登記為本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號土地，其中○○地號土地並於 84 年 8 月 30 日逕為分割增加 ○○地號土地，上開 ○○及 ○○地號土地分別於 84 年 12 月 22 日及 86 年 2 月 14 日經政府徵收，此有原處分機關房屋稅籍紀錄表

、門牌歷史查詢結果及地政┅土地標示查詢畫面等資料影本附卷可稽，則從本市內湖區○○段○○小段○○地號土地之重測、逕為分割之登記，及其後土地之徵收歷程觀之，因土地徵收前常伴隨重測及分割程序，若該重測及分割係為土地徵收之前置作業程序，則本件系爭 ○○地號土地難謂非本市內湖區○○段○○小段○○地號土地被徵收後之剩餘部分土地，且系爭土地既屬剩餘部分，自無徵收紀錄，是以原處分機關依此認定系爭土地非屬財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋所稱被徵收後之剩餘部分土地，自

不無疑義。六、另原處分機關審認財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋，係依據 66 年 7 月 14 日頒訂之舊制土地稅法第 34 條規定所為解釋（無上開現行同條文第 3 項規定之增訂），顯與本案之課稅情況不同，是系爭土地並無財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定之適用乙節，經查依財政部稅制委員會 92 年 12 月編印之土地稅法令彙編，前開財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋現仍為該彙編所編列應屬有效之函釋

，又財政部為土地稅法之中央主管機關，原處分機關於適用法令時自須受其函釋拘束，系爭函釋雖作成於土地稅法第 34 條第 3 項規定增訂之前，惟財政部既未因該規定之增訂而將前開函釋作限制性之適用或將其免列、刪除，則原處分機關如何逕認本案無前開函釋之適用？況依該函釋內容觀之，土地所有權人自用住宅用地，部分被政府徵收或協議收購，已按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，嗣後再出售該被徵收或收購後之剩餘部分土地，即准仍按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅，與土地稅法第 34 條第 3 項之自用住宅評定現值之限制似無關聯。是原處分機關未究明前開各點爭議，重為之復查決

定自有再予斟酌之餘地。.....」

四、本案經原處分機關重為處分，仍維持原核定稅額，其理由據原處分機關 95 年 7 月 26 日北市稽法乙字第 09590434100 號訴願答辯書略以：「.....答辯理由.....三、有關訴願人主張因土地重測及分割係為土地徵收之前置程序，本件系爭 ○○地號土地係屬本市內湖區○○段○○小段○○地號土地被徵收後之剩餘部分土地乙節，查本處就重測前原為○○地號土地，嗣後登記及分割為上開 3 筆地號土地，是否係為實行徵收計畫所致函詢臺北市政府工務局養護工程處，經該處函請鈞府地政處土地開發總隊於 95 年 5 月 5 日以北市地發三字第 09530483800 號函查復：『說明：二、經查○○○君原所有重測前本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，因該筆土地部分屬都市計畫道路，故於民國 75 年間辦理地籍圖重測時併同辦理土地逕為分割，重測後標示改編為本市內湖區○○段 ○○小段 ○○及 ○○地號土地，核與徵收與否無關.....』，是以，系爭土地既非屬徵收剩餘土地，自與財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定..... 之適用無關，是以原處分依土地稅法第 34 條第 3 項規定，審認系爭土地應按一般用地稅率課徵土地增值稅，並無不合。 ..... 」

五、卷查原處分機關於本次重為復查決定審認系爭 ○○地號土地無法適用財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋，故仍維持原核定稅額所憑之新事證係本府地政處土地開發總隊 95 年 5 月 5 日北市地發三字第 09530483800 號函，惟查該函係明確說明訴願人原所有重測前本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，因部分屬都市計畫道路，故於 75 年間辦理地籍圖重測時併同辦理土地逕為分割，重測後標示改編為本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號土地，其中○○地號土地於 84 年 8 月間辦理內湖○○路以東高速公路北側道路新築工程用地取得案時，逕為分割出○○地號土地，再經查閱土地登記資料，該○○及○○地號土地分別於 86 年 7 月 18 日及 85 年 3 月 16 日辦理徵收登記完竣。則由

上開敘述應可認定訴願人原有重測前本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，並以之為基地建造原房屋門牌本市內湖區○○路○○段○○巷○○號房屋，因前開○○地號土地部分屬都市計畫道路（即重測後之○○地號土地部分），地政機關乃於辦理地籍圖重測時辦理土地逕為分割。是若○○地號土地於其部分都市計畫道路用地辦理徵收前，未歷經地籍圖重測逕為分割之程序，則系爭 ○○地號土地即當然屬於○○地號土地徵收之剩餘部分，今僅以○○地號部分土地於徵收前先遭逕為分割，即認系爭 ○○地號土地非○○地號土地徵收之剩餘部分，對訴願人之權益保障而言顯係過苛，亦難認符合財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋意旨。況上開本府地政處土地開發總隊 95 年 5 月

5 日北市地發三字第 09530483800 號函說明三中亦敘明，系爭○○地號土地與系爭徵收

案有何關聯，因非屬該總隊職掌，故無從查明。則原處分機關依該函逕予認定系爭○○○地號土地非徵收剩餘土地，自有再予斟酌之餘地。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起60日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第81條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠

副主任委員　王曼萍

委員　陳　敏

委員　曾巨威

委員　曾忠己

委員　林世華

委員　蕭偉松

委員　陳石獅

委員　陳立夫

委員　陳媛英

中　華　民　國　95　年　9　月　6　日市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行