

臺北市政府 95.11.22. 府訴字第 09584977400 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵土地增值稅事件，不服原處分機關 95 年 9 月 25 日北市稽法甲字第 09561174400 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 90 日內另為處分。

事 實

緣訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（課稅面積：131 平方公尺，權利範圍：五分之一），原經原處分機關中北分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於 93 年 8 月 2 日立約出售系爭土地予案外人○○○，同時向該分處申報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，並於同年 9 月 7 日辦竣移轉登記。惟本府地政處以 94 年 3 月 7 日北市地測字第 09430054000 號函通知本市中山地政事務所並副知原處分機關中北分處略以，因系爭土地 67 年間重測時原圖整理有誤，更正系爭土地面積為 148 平方公尺。該分處遂以 94 年 5 月 27 日北市稽中北甲字第 09490287200 號函通知訴願人依更正後持有面積增加 3.4 平方公尺部分，補徵出售時按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅新臺幣（以下同）26,290 元及 89 年至 93 年按一般用地稅率課徵之地價稅共計 9,900 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 10 月 3 日北市稽法甲字第 09461445700 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於 94 年 11 月 1 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 94 年 12 月 23 日府訴字第

09427476800 號訴願決定：「原處分關於補徵土地增值稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分；其餘訴願駁回。」嗣原處分機關以 95 年 3 月 27 日北市稽法甲

字第 09462530800 號重為復查決定維持原處分。訴願人猶表不服，於 95 年 4 月 24 日第 2 次向

本府提起訴願，經本府以 95 年 6 月 23 日府訴字第 09584188700 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。」嗣原處分機關以 95 年 9 月 25 日北

市稽法甲字第 09561174400 號重為復查決定維持原處分。訴願人仍表不服，於 95 年 10 月 3 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、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 1 款、第 2 款及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定

：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 5 年。二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為 5 年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第 22 條規定：「前條第 1 項核課期間之起算，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報者，自申報日起算。..... 四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

土地稅法第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。.....。前項所稱有償移轉，指買賣.....等方式之移轉.....」

財政部 69 年 5 月 10 日臺財稅第 33756 號函釋：「主旨：土地所有權人之土地，因地政機

關

施行地籍測量時，由於測量、計算、抄錄等作業技術上之疏失，導致面積錯誤，如此項面積業經稅捐機關據以核課土地稅，嗣後經地政機關依法核准更正登記，稅捐機關在接獲地政機關更正資料後，應准予重新核算土地稅，其有多繳或少繳情事者，亦應依法退補。說明：二、.....至因地政機關施測時，由於測量、計算、抄錄等作業技術上之疏失導致面積錯誤，雖經稅捐機關據以核課土地稅；惟嗣後經原施測地政機關依土地法第 69 條規定更正原登記面積，並函請原課稅之稅捐稽徵機關更正，基於行政機關間之相互配合與便民原則，稅捐機關自應本於職權，予以重新核算應納稅額，其有多繳或少繳稅款者，自亦應依法退補。」

二、本件訴願理由略以：

系爭土地基地由 131 平方公尺更正為 148 平方公尺，增加比率近百分之十三；訴願人出售房屋時不知持分土地應多出 3.4 平方公尺，按移轉時公告現值為 550,800 元，並未反應在出售價格上，當然也未享受到該部分土地之自然漲價利益。

三、卷查本案前經本府以 95 年 6 月 23 日府訴字第 09584188700 號訴願決定：「原處分撤銷，由

原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。」其理由略以：「..... 五、..... .. 依司法院釋字第 180 號解釋意旨，土地增值稅應向獲得土地自然漲價之利益者徵收。再查實務上房地買賣，固有謂通常以房屋建坪單價計算者，然而此並非絕對，即房地產

交易實務上，土地增值稅負擔之多寡及其實際負擔繳納者，往往亦為交易時考量之要素之一。本件系爭土地上房屋係 61 年所建，已屬老舊，則土地面積大小之因素，是否因此會影響其交易價金者，不無疑義，進而訴願人對於系爭土地更正面積部分有無享受其自然漲價利益，是否符合司法院釋字第 180 號解釋之意旨，仍有待斟酌。是原處分機關未依本府訴願決定撤銷意旨重新查核，復查決定遞予維持原處分，尚嫌率斷。……」

四、本件原處分機關重為復查決定仍維持原處分，其理由依復查決定書重為復查決定之理由記載略以：「……二、……土地稅法第 5 條已明定土地增值稅納稅義務人為出賣人，土地自然漲價總數額之利益為誰所獲，應由買賣雙方所決定，不能一概而謂土地出賣人未獲有漲價利益而免除其應負擔之義務。是以本案情形與前揭司法院釋字第 180 號解釋之自然增值應向獲得其利益者徵收之意旨並不相同，是訴願撤銷理由，顯有誤解。復依財政部 90 年 4 月 26 日臺財稅第 0900453060 號函釋規定：『○○○君原持有之土地，

實

際面積大於所有權狀記載面積，經○君繳交增加面積之差額地價後，因土地已按權狀面積出售，致地政事務所辦理面積更正時，將該增加部分，逕更正為新所有權人所有，此新增之面積，參照本部 69 年 5 月 10 日臺財稅第 33756 號函釋規定，應依法補徵原土地所

有

權人○君出售時土地增值稅。……』（土地稅法令彙編 92 年 12 月版免列理由：本部 69 年臺財稅第 33756 號函已有核示），是以本件土地面積增加 3.4 平方公尺部分，雖發生在申請人移轉所有權後，惟該土地係經地政機關更正原登記面積，依前揭函釋規定，仍應依土地稅法第 5 條規定：『土地增值稅（之）納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。……』向申請人補徵土地增值稅。……」是原處分機關續予維持原處分，尚非無據。

五、惟查訴願人於 93 年 8 月 2 日立約出售系爭土地予案外人○○○，同時向原處分機關中北分處申報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，並於同年 9 月 7 日辦竣移轉登記時，系爭土地面積為 131 平方公尺，嗣後系爭土地所增加之 3.4 平方公尺係於訴願人買賣契約成立及系爭土地移轉登記後，由本府地政處以 94 年 3 月 7 日北市地測字第 09430054000 號函通知本市中山地政事務所並副知原處分機關中北分處更正，此部分事實為原處分機關所不否認。準此，系爭土地所增加之 3.4 平方公尺部分面積所有權人登記為案外人○○○，究係因訴願人買賣契約之有償移轉行為所致，或係由地政機關依職權所為，原處分機關於尚未究明前，補徵原所有權人即訴願人系爭土地增加面積之土地增值稅，尚難謂符合前揭土地稅法第 5 條規定。又系爭土地面積本府前揭訴願決定撤銷理由業已說明，依司法院釋字第 180 號解釋意旨，土地增值稅應向獲得土地自然漲價之利益者徵收，訴願人對於系爭土地更正面積部分如前述有無移轉之意思及移轉之行為，

關係到訴願人有無享受其自然漲價利益，則是否符合司法院釋字第 180 號解釋意旨，仍有斟酌之必要。再者，有關財政部 69 年 5 月 10 日臺財稅第 33756 號及 90 年 4 月 26 日臺財稅

第 0900453060 號函釋規定，因土地已按權狀面積出售，致地政事務所辦理面積更正時，將該增加部分，逕更正為新所有權人所有，此新增之面積應依法補徵原土地所有權人出售時之土地增值稅，其補稅前提是否仍須依土地稅法第 5 條規定查明該土地更正增加面積之移轉行為，係屬有償，抑或無償？此部分疑義，宜報請財政部補充釋示。是原處分機關未依本府訴願決定撤銷意旨重新查核，復查決定遞予維持原處分，尚嫌率斷。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 90 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 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 11 月 22 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行