

臺北市政府 96.02.14. 府訴字第 09585050600 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 11 月 2 日北市稽法甲字第 09561550900 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

緣訴願人於 95 年 1 月 18 日訂約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地（移轉權利範圍分別為十萬分之五六二五及十萬分之五六二九，移轉土地面積分別為 76.76 平方公尺及 114.18 平方公尺，共計 190.94 平方公尺，地上房屋門牌為本市內湖區○○路○○段○○號及○○巷○○號）予案外人○○○、○○○及○○○，並同時向原處分機關內湖分處申報土地增值稅。經該分處查得訴願人移轉之土地應有部分與其所有建物分配之土地應有部分顯不相當，及非屬依法應附設之停車空間所屬之土地持分面積，乃核定關於系爭 2 筆土地面積 86.69 平方公尺部分准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；其餘 104.25 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅，稅額共計新臺幣（以下同）5,183,117 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 95 年 5 月 16 日北市稽法甲字第 09560378900 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於 95 年 6 月 15 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 95 年 8 月 24 日府訴字第 09584655000 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 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 95 年 11 月 2 日北市稽法甲字第 09561550900 號重為復查決定：「維持原核定。」上開決定書於 95 年 11 月 3 日送達，訴願人仍表不服，於 95 年 11 月 30 日第 2 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。」第 33 條第 1 項第 3 款規定：「土地增值稅之稅率，依左列規

定……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。……」第 34 條之 1 第 1 項規定：「土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應於土地現值申報書註明自用住宅字樣，並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件；其未註明者，得於繳納期間屆滿前，向當地稽徵機關補行申請，逾期不得申請依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為 1 人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。……」

84 年 4 月 21 日臺財稅第 841618629 號函釋：「有關○○○君所有經分別編列門牌並辦妥建物所有權登記之地下層停車位併同主建物移轉，該地下層停車位如為主建物依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋：「有關○○○君出售自用住宅用地之持分與其所有房屋依層數比例分配之土地持分不相當，如何適用優惠稅率課徵土地增值稅一案，如經查明其土地持分係依地上房屋所有權人之協議辦理登記，且未有將地上房屋先行登記他人名義以取巧規避稅負者，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

## 二、本件訴願理由略以：

訴願人依合建契約書由建商依土地登記規則辦理所核發之建物所有權狀內記載之基地權利範圍申報土地移轉持分，符合土地稅法自用住宅之條件，然原處分機關卻另以他法計算，顯不尊重契約自由原則，另本市內湖區○○路○○段○○巷○○號係停車位權狀，訴願人如何辦竣戶籍登記，原處分機關之處分既不符合實質課稅原則，亦違背登記之絕對效力，顯與法不符。

## 三、卷查本案前經本府以 95 年 8 月 24 日府訴字第 09584655000 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 60 日內另為處分。」其理由欄載明：「……四、惟查本案訴願人係於 95 年 1 月 18 日分別訂約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地（移轉權利範圍分別為十萬分之四九一三及十萬分之四九一七，移轉土地面積分別為 67.04 平方公尺及 99.74 平方公尺，共計 166.78 平方公尺，地上房屋門牌為本市內湖區○○路○○段○○號）予案外人○○○、○○○及出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地（移轉權利範圍分別為十萬分之七一二及十萬分之七一二，移轉土地面積分別為 9.72 平方公尺及 14.44 平方公尺，共計 24.16 平方公尺，地上房屋門牌為本市內湖區○○路○○段○○巷○○號）予案外人○○○。其中有關本市內湖區○○路○○段○○號房屋部分，原處分機關僅以該房屋所占土地持分面積確實比其他相同樓層建物所占土地持分面積較大為由，即據以認定訴願人顯有取巧規避租稅之意圖，不適用首揭財政部 88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋，而未查明訴願人是否有該函釋所稱『顯有取巧規避租稅之意圖』，尚嫌率斷。另有關本市內湖區○○路○○段○○巷○○號房屋部分，並未與同路段○○號房屋併同出售，則原處分機關逕以本市內湖區○○路○○段○○巷○○號使用情形空置，且訴願人未提示行車執照為由，認定系爭房屋所占土地面積部分不符合自用住宅用地規定，亦有疑義。準此，原處分機關內湖分處核定系爭土地之土地增值稅及原處分機關復查決定駁回復查申請，即有未合。……」

- 四、本件原處分機關重為復查決定仍維持原核定，其理由依原處分機關 95 年 12 月 28 日北市稽法甲字第 09530444400 號訴願答辯書答辯理由記載略以：「……三、……經查財政部 88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函所為核釋之緣由，乃土地所有權人係由兄弟持分各二分之一，因改建後其地上建物為 3 層樓房，兄弟僅分別持有○○、○○樓建物所有權，另○○樓部分念及親情，同意將其所有房屋頂樓（即○○樓）部分供兄弟以外之大姐家人居住，產生土地與建物持分不均現象，……。職是，本案建物所占土地持分比例不同之原因與前揭財政部函釋情形有別，尚難有該函釋之適用。四、……經查本案系爭○○路○○段○○巷○○號房屋係單獨區分所有建物，登載建物面積 10.06 平方公尺，主要用途為一般事務所，停車位編號皆登記在該房屋之共同使用部分，此有建物標示部及建物平面圖等資料附案可稽。惟訴

願人所有系爭房屋 B 所占土地持分部分係移轉予配偶○○○，而系爭房屋 A（主建物）所占土地持分係移轉予○○○等人，非屬同一人，……。職故，系爭房屋 B 無配偶或其他直系親屬辦竣戶籍登記，尚不符合自用住宅之規定……。」自屬有據。

五、至訴願人主張原處分機關卻另以他法計算，顯不尊重契約自由原則，另本市內湖區○○路○○段○○巷○○號係停車位權狀，訴願人如何辦竣戶籍登記等節。經查有關首揭財政部 88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋規定於本案情節有無適用乙節，既經原處分機關查明該函釋情形與本案情節不同，自無該函釋之適用，況且本案係屬土地所有權人與建商合建房屋，亦非屬該函釋規定之土地上房屋所有權人之協議土地持分辦理登記之範圍。另有關停車空間所屬之土地持分面積可否適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅乙節，經查該停車位係登記在系爭門牌○○巷○○號地址，該門牌號碼之地址復經訴願人自承並無土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且該停車位持分土地又非併同系爭門牌○○號建物基地移轉，自無首揭土地稅法第 9 條及財政部 84 年 4 月 21 日臺財稅第 841618629 號函釋規定之適用。準此，依首揭財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋意旨，本件系爭○○及○○地號土地自用住宅用地稅率之面積係依系爭土地上各層房屋實際使用情形所占土地面積比例計算為 86.69 平方公尺，其餘 104.25 平方公尺（含停車空間所屬之土地持分面積 24.16 平方公尺）因非屬訴願人所有房屋所應占之土地面積，故應按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人主張，應屬誤解。從而，原處分機關內湖分處核定系爭 2 筆土地面積 86.69 平方公尺部分准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；其餘 104.25 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅，稅額共計 5,183,117 元，及原處分機關重為復查決定仍維持原核定，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 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

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳媛英  
委員 紀聰吉  
委員 程明修  
委員 林明昕  
委員 戴東麗  
委員 蘇嘉瑞  
委員 李元德

中 華 民 國 96 年 2 月 14 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

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)