

臺北市政府 99.09.24. 府訴字第 09970103800 號訴願決定書

訴 願 人 林○○

訴 願 人 林周○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 99 年 5 月 14 日北市稽法乙字第 09930952600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人等 2 人於民國（下同）98 年 12 月 31 日出售其等分別共有本市文山區○○段 3 小段○○地號持分土地（下稱系爭土地）予案外人林○○，並於 99 年 1 月 15 日向原處分機關所屬文山分處申報系爭土地之移轉現值及土地增值稅，經該分處核定按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣（下同）56 萬 4,114 元在案（訴願人等 2 人已於 99 年 1 月 21 日繳納）。嗣訴願人等 2 人於 99 年 3 月 2 日向該分處申請系爭土地改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於 98 年 12 月 31 日出售時，其地上並無建物存在，訴願人等 2 人之申請與土地稅法第 9 條關於自用住宅用地之規定不符，乃以 99 年 3 月 11 日北市稽文山甲字第 09932227600 號函復訴願人等 2 人否准所請。訴願人等 2 人均不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 5 月 14 日北市稽法乙字第 09930952600 號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於 99 年 5 月 18 日送達。訴願人等 2 人仍不服，於 99 年 6 月 11 日向本府提起訴願，7 月 12 日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯。

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 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。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」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三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，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

三公畝或七公畝者，其超過部分之土地漲價總數額依前條規定之稅率徵收之。前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定……。」

95年2月4日廢止前九二一震災重建暫行條例第46條規定：「災區內之土地及建築物，依下列規定減免房屋稅及地價稅：……房屋因震災毀損經拆除，其基地於震災發生前符合土地稅法自用住宅用地規定者，自震災發生日起五年內仍視為自用住宅用地。但震災發生之日起已移轉或重建完成者，不適用之。」

財政部82年4月15日臺財稅字第820110528號函釋：「主旨：鄭××君所有之××號土地，其地上房屋拆除後，據報並未申請改建，該土地於出售時，應無自用住宅用地稅率核課土地增值稅之適用。說明：二、本部……67臺財稅第34248號等有關拆屋改建後出售土地適用自用住宅用地稅率計稅之函釋，均係以『拆屋改建』之土地為前提要件。本案鄭××君所出售××地號土地，係由原共有之自用住宅用地分割而來，共有土地既經辦理共有物分割登記，土地已分屬各人所有，其地上房屋拆除後，部分原共有人所取得之土地雖已申請建築，但鄭君後揭土地，據報並未申請改建，出售時為空地，並不符合拆屋改建之要件，應無前揭函釋自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。」

88年8月23日臺財稅字第881937875號函釋：「主旨：沈××君出售二筆土地，其中一筆地上建物經主管機關核准拆除並核發改建建造執照，因受鄰地施工影響，迄今仍為空地，且建造執照逾竣工期限，依規定作廢，可否認定為拆除改建中出售土地，適用自用住宅用地稅率核課土地增值稅一案，復如說明。說明：二、有關地上房屋拆除改建，改建前合於自用住宅用地條件之土地，其在新建房屋尚在施工未核發使用執照前移轉者，准按優惠稅率計課土地增值稅，前經本部67年6月30日臺財稅第34248號函釋有案。上開函釋係以『拆屋改建』之土地為前提要件。本案既經建築管理機關查明該建造執照未申報開工且已逾竣工期限並未申領使用執照，依建築法第53條規定予以作廢，應無自用住宅用地稅率核課土地增值稅之適用。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 九二一震災重建暫行條例中關於租稅減免、融資優惠等優惠條款，似為德政，然終究係災後倉促立法，顯有不當，如原地重建，經費

動輒幾百萬元，數位共有人各有己見，以致訴願人未能在該條例第 46 條所定期限內達成重建共識，此屬立法不週，希能從寬認定。

(二) 原處分機關所援引財政部函釋均在九二一震災重建暫行條例前所作成，且其事實係當事人自行拆屋改建，與本件訴願人之房屋係因震災而為政府強制拆除有所不同，依情、理、法，該函釋自不應適用於訴願人。

三、查系爭土地上之建物門牌號碼為本市文山區木新路○○段○○號○○樓，為訴願人林○○所有，該建物領有本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥都市發展局）核發之 72 使字第 XXXX 號使用執照，係屬 921 震災受損危險全倒建築物，前經本府工務局養護工程處拆除完畢，並於 89 年 1 月 13 日註銷上開門牌在案。復依本市建築管理處 99 年 3 月 8 日北市都建照字第 099759374000 號函復略以，經查該處建管資訊系統及相關建築執照申請核發登載紀錄，系爭土地尚未有任何建造執照之申請紀錄。又經原處分機關所屬文山分處於 99 年 3 月 9 日派員至現場勘查，查得系爭土地現仍為空地，並無重建之情事存在，有地籍資料查詢畫面、臺北市建築管理處函文、本府民政局門牌檢索系統查詢結果畫面及現場勘查照片 4 幀等影本附卷可稽，亦為訴願人等 2 人所不爭執。職是，訴願人等 2 人於 98 年 12 月 31 日出售系爭土地予林○○時，系爭土地既為空地，又無重建之情事，與土地稅法第 9 條關於自用住宅用地之規定不符，原處分機關所屬文山分處按一般用地稅率課徵系爭土地之土地增值稅，自屬有據。

四、至訴願人等 2 人主張九二一震災重建暫行條例中關於租稅減免、融資優惠等優惠條款，係災後倉促立法，顯有不當，如原地重建，共有人各有己見，致訴願人未能在該條例第 46 條所定期限內達成重建共識，此屬立法不週，希能從寬認定及原處分機關援引之財政部函釋係在該條例制定前，於本案並無適用云云。查有關九二一震災重建暫行條例中關於租稅減免、融資優惠等優惠條款等規定乃屬立法裁量範疇，非行政權得以僭越，復依 95 年 2 月 4 日廢止前該暫行條例第 46 條第 3 項規定，房屋因震災毀損經拆除，其基地於震災發生日起 5 年內仍視為自用住宅用地。查九二一震災係於 88 年 9 月 21 日發生，訴願人等 2 人出售系爭土地係於 98 年 12 月 31 日，已無上開條例所定震災發生日起 5 年內（即 93 年 9 月 21 日前）仍視為自用住宅用地規定之適用。復按行政機關基於法定職權，就行政規則所為之釋示，係闡明法規之原意，應自

法規生效之日起有其適用，有司法院釋字第 287 號解釋意旨可參。準此，上開財政部 82 年 4 月 15 日臺財稅字第 820110528 號及 88 年 8 月 23 日臺財稅字第 881937875 號函釋意旨，係闡明土地稅法第 9 條及第 34 條有關適用自用住宅用地稅率計課土地增值稅之法規原意，核與相關稅法規定並未違背，應自法規生效之日起有其適用，系爭土地於出售時係屬空地，又無重建之情事，原處分機關所屬文山分處按一般用地稅率課徵系爭土地之土地增值稅，並無違誤。是訴願主張，顯係誤解法令，自無足採。從而，原處分機關所屬文山分處所為核定，及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 施 文 真

中華民國 99 年 9 月 24 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 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）