

訴 願 人 王○○

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 11 月 5 日北市稽士林字第 09931392700 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人原所有本市士林區福順段 3 小段 252 地號及海光段 2 小段 412 地號等 2 筆土地（下稱

系爭土地），經前臺灣臺北地方法院士林分院民事執行處強制執行拍賣拍定予案外人陳○○，臺北市稅捐稽徵處士林分處以民國（下同）81 年 9 月 30 日北市稽士林乙字第 25567 號函請該民事執行處代為扣繳系爭土地應繳之土地增值稅新臺幣 161 萬 4,404 元，並依土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定通知訴願人，系爭土地如符合土地稅法第 9 條及第 34 條規

定

自用住宅用地要件者，請於文到後 30 日內檢附相關資料向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，逾期不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。旋經前臺灣臺北地方法院士林分院民事執行處以 81 年 10 月 21 日民執？字第 4069 號通知將分配表通知

相

關債權人、債務人，並依法分配確定，系爭土地之土地增值稅款於 81 年 12 月 9 日劃解入庫在案。嗣訴願人遲至 93 年 8 月 20 日向臺北市稅捐稽徵處士林分處申請系爭福順段 3 小

段

252 地號土地改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，旋於 93 年 9 月 1 日撤回前開申請

案

，復於 99 年 8 月 10 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，經該分處以本案申請權已因請求權時效完成而消滅為由，乃以 99 年 9 月 15 日北市稽士林甲字第 09930954200 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 99 年 10 月 21 日向第 1 次向本

府

提起訴願。

二、嗣經原處分機關重新審查後，審認其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應

以原處分機關名義為之，乃以 99 年 11 月 5 日北市稽士林字第 09931392700 號函通知訴願

人（該函於 99 年 11 月 18 日送達），並副知本府訴願審議委員會，自行撤銷上開士林分處 99 年 9 月 15 日北市稽士林甲字第 09930954200 號函及否准所請。嗣經本府以原處分已不存在為由，以 100 年 1 月 18 日府訴字第 100099007400 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人仍不服原處分機關 99 年 11 月 5 日北市稽士林字第 09931392700 號函，於 99 年 12 月 9 日第 2 次向本府提起訴願，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 17 條第 1 項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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。第一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一年以上者不在此限。土地所有權人，依第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。」行為時第 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。第一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一年以上者不在此限。土地所有權人，依第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。」第 34 條之 1 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。土地所有權移轉，依規定由權利人單獨申報土地移轉現值或無須申報土地移轉現值之案件，稽徵機關應主動通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起三十日內提出申請，逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

財政部 91 年 5 月 20 日臺財稅字第 0910451690 號函釋：「依土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規

定：『土地所有權移轉，依規定.....無須申報土地移轉現值之案件，稽徵機關應主動

通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起 30 日內提出申請，逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」準此，法院拍賣土地，稽徵機關如無法確定已依上述規定合法送達通知土地所有權人提出申請者，則土地所有權人應於收到通知之次日起 30 日內提出申請之期限，無從起算，自不生逾期申請不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之效果。次查『行政程序法施行前已發生公法上請求權之消滅時效期間，不適用行政程序法第 131 條第 1 項規定，應依行政程序法施行前有關法規之規定，無相關法規規定者，得類推適用民法消滅時效之規定。』亦經法務部 90 年 3 月 22 日法九十令字第 008617 號令釋有案。」

二、本件訴願理由略以：本案核課一般用地稅率係可歸責於原處分機關之錯誤，原處分機關應自知有錯誤原因之日起 2 年內查明退還，且其退還之稅款應無 5 年內溢繳者為限。又系爭土地於 81 年遭法院拍賣時，稅捐機關並未通知訴願人如符合自用住宅用地要件者，應向該機關申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

三、依首揭土地稅法第 34 條之 1 規定，自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，係以土地所有權人提出申請為必要，稽徵機關依法並無逕行核定之權限。蓋因是否合於自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之要件，係屬納稅義務人支配範圍之事實，稅捐稽徵機關掌握有困難，且因土地增值稅係就已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，就土地漲價總數額徵收之稅捐，而依行為時土地稅法第 34 條第 4 項規定：「土地所有權人，依第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。」即同一土地所有權人一生只能一次適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，是以就該次之土地移轉，是否適用自用住宅用地稅率課徵，更應由土地所有權人決定。適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅既應經由土地所有權人行使權利為主張，則土地所有權人所為按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之權利，性質上核屬公法上之請求權。故此公法上請求權之行使，除應受前揭土地稅法第 34 條之 1 規定之期間限制外，仍應有一般公法上請求權時效期間之適用。即屬行為時土地稅法第 34 條之 1 第 1 項規定情形者，應適用該條規定期間之限制。若屬同條第 2 項情形

，
於稽徵機關有主動通知土地所有權人者，土地所有權人之按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之請求權，其行使即應受該項所規定自收到通知次日起 30 日期間之限制；若稽徵機關未主動通知土地所有權人者，雖上述 30 日期間無從起算，但土地所有權人按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之公法上請求權，亦應於得請求時起適用一般之公法上請求權時效期間規定，以免此請求權之是否行使長久陷於不確定狀態，而有礙法秩序之安定。至財政部 91 年 5 月 20 日臺財稅字第 0910451690 號函所稱：「依土地稅法第 34 條之 1

第 2

項規定.....準此，法院拍賣土地，稽徵機關如無法確定已依上述規定合法送達通知所

有權人提出申請者，則土地所有權人應於收到通知之次日起 30 日內提出申請之期限，無從起算，自不生逾期申請不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之效果。」等語，核屬針對土地稅法第 34 條之 1 第 2 項所規定 30 日申請期間為說明，尚無從因之而謂土地所有權人之按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之請求權，係排除一般公法上請求權時效規定之適用。又土地移轉若未經申請核准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，則納稅義務人原按非自用住宅用地稅率繳納之土地增值稅，即不生因應適用自用住宅用地稅率而未適用之溢繳土地增值稅情事，自不得依稅捐稽徵法第 28 條規定請求退還溢繳之稅款，有最高行政法院 99 年 11 月 11 日 99 年判字第 1190 號判決可資參照。

四、經查本件訴願人原所有系爭土地係於 81 年 9 月間經法院拍定，並於 81 年 9 月 30 日由法院

代為扣繳按一般用地稅率計徵之土地增值稅，原處分機關主張其業以 81 年 9 月 30 日北市稽士林乙字第 25567 號函通知訴願人系爭土地如符合自用住宅用地要件者，請於文到 30 日內向原處分機關申請，惟未能提出上開通知函文之送達證明訴願人已接獲土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定之通知，嗣訴願人於 99 年 8 月 10 日向原處分機關所屬士林分處申請

就

系爭土地改按自用住宅用地稅率核課土地增值稅，原處分機關就系爭因法院拍賣而移轉之土地，雖未能證明訴願人已接獲土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定之通知，惟依上開規定及說明，此僅是使訴願人依該項規定之 30 日行使按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之請求權期間無從起算，然訴願人此請求權之行使仍有一般公法請求權時效期間規定之適用。而發生於行政程序法施行前之公法上請求權，若類推適用之時效期間自行政程序法施行日起算，其殘餘期間較行政程序法第 131 條第 1 項所定 5 年時效期間為長者，即應適用行政程序法第 131 條第 1 項關於 5 年時效期間之規定。另土地增值稅是因土地移轉而課徵之稅捐，故應認於土地移轉時即為土地所有權人按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之公法上請求權之得請求時。則於 81 年 9 月間經法院拍定移轉之系爭土地，訴願人於行政程序法自 90 年 1 月 1 日施行後已逾 5 年之 99 年 8 月 10 日始向原處分機關所屬士林分

處申

請改按自用住宅用地稅率核課土地增值稅，其行使按自用住宅用地稅率核課土地增值稅之請求權時效業已完成，依行政程序法第 131 條第 2 項規定，是項請求權為當然消滅，原處分機關否准其申請，並無違誤。訴願主張，應係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，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 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 覃 正 祥

中華民國 100 年 3 月 9 日

市長 郝龍斌（公假）副市長 陳威仁（代行）

訴願審議委員會主任委員 蔡立文（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）