

訴 願 人 陳○○

送達代收人：林○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關所屬中正分處民國 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函及原處分機關 100 年 1 月 4 日北市稽法乙字第 09933883600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

- 一、關於 100 年 1 月 4 日北市稽法乙字第 09933883600 號復查決定部分，原處分撤銷。
- 二、關於 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函部分，原處分撤銷，由原處分機

關於決定書送達之次日起 30 日內另為處分。

事 實

- 一、訴願人原所有本市中正區福和段 1 小段 710 地號土地（宗地面積為 166 平方公尺，權利範圍為全部，下稱系爭土地；其地上房屋門牌號碼：臺北市中正區羅斯福路○○段○○號○○樓至○○樓，該等房屋所有人為訴願人配偶蔡○○），前經臺灣臺北地方法院民事執行處強制執行拍賣，於民國（下同）94 年 5 月 26 日拍定予案外人張○○（權利範圍 99/100）及李○○（權利範圍為 1/100），並由該民事執行處以 94 年 6 月 9 日北院錦 91 執午字第 13267 號函請原處分機關所屬中正分處就系爭土地應課徵之土地增值稅，開列數額函告，以憑優先扣繳。經該分處以系爭土地尚欠繳 90 年至 93 年地價稅，其因重新規定地價增繳之地價稅，自重新規定地價起最近 5 年內，僅繳納 1 年地價稅，其得抵繳系爭土地應繳土地增值稅為其總額 1%，乃核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，以 94 年 6 月 14 日北市稽中正甲字第 09460773000 號函請該民事執行處代為扣繳土地增值稅計新臺幣（下同）1,850 萬 4,969 元，並依土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定，以同年月日北市稽中正甲字第 09460773001 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，凡逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。
- 二、嗣訴願人於 94 年 7 月 15 日向該分處申請系爭土地地上 1 樓、3 樓、4 樓房屋所應分配系爭土地應有部分為 $\frac{3}{4}$ （即 $166 \text{ 平方公尺} \times \frac{3}{4} = 124.5 \text{ 平方公尺}$ ）部分，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地上 1 樓、3 樓、4 樓房屋所應分配系爭土地

面積 124.5 平方公尺部分，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘面積 41.5 平方公尺部分，仍按一般用地稅率課徵土地增值稅，乃核定系爭土地之土地增值稅共計 876 萬 8,467 元，並檢送繳款書予訴願人（繳納期限至 95 年 3 月 31 日），另以 94 年 7 月 28 日
北市

稽中正甲字第 09460903800 號函請臺灣臺北地方法院民事執行處更正代為扣繳之土地增值稅稅額為 876 萬 8,467 元，該執行處以 94 年 10 月 3 日北院錦 91 執午字第 13267 號函將
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及 90 年至 93 年地價稅之稅款於 95 年 1 月 25 日因強制執行獲償而劃解入庫在案。

三、嗣訴願人於 99 年 6 月 15 日向原處分機關所屬中正分處申請更正系爭土地地上 2 樓房屋所應分配系爭土地部分因無出租應改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，及其因增繳地價稅得抵繳系爭土地之土地增值稅為其總額 5%，並申請退還溢繳之稅款，經該分處審認系爭土地地上 2 樓房屋應分配系爭土地面積 41.5 平方公尺部分，已逾申請期限，並無土地稅法第 34 條之 1 按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅規定之適用；復查系爭土地原欠繳之 90 年至 93 年地價稅款於 95 年 1 月 25 日因法院強制執行獲償，原得抵繳土地增值稅
稅

為其總額 1% 部分，准予更正為抵繳土地增值稅為其總額 5%，乃依稅捐稽徵法第 28 條規定，以 99 年 6 月 29 日北市稽中正甲字第 09931609000 號函，將訴願人溢繳之土地增值稅 35 萬 4,281 元退還臺灣臺北地方法院民事執行處，由該執行處重行分配給債權人；並以同年月日北市稽中正甲字第 09931609001 號函通知訴願人。

四、嗣訴願人於 99 年 7 月 29 日向該分處主張系爭土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積應為 138 平方公尺，經該分處以 99 年 8 月 5 日北市稽中正甲字第 09931776000 號函復
復

訴願人，關於系爭土地核定之土地增值稅係屬確定案件，且無訴願人所指核課面積錯誤之情形。旋訴願人於 99 年 10 月 5 日再向該分處申請系爭土地地上 2 樓房屋所應分配系爭
土

地面積 41.5 平方公尺因無出租應按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，或將系爭土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積由 124.5 平方公尺更正為 138 平方公尺，經該分處以 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函復訴願人，原核定之土地增值
稅

係屬已確定案件，並無訴願人所指核課面積錯誤或因有出租之情事而按一般用地稅率課徵土地增值稅之情形。訴願人不服該函，於 99 年 11 月 10 日經由原處分機關向本府提起訴願，經原處分機關誤以其係對核定土地增值稅稅額之處分不服，乃以 99 年 11 月 26 日北市

稽法乙字第 09933883610 號函改按復查程序辦理，並副知本府訴願審議委員會。經本府訴願審議委員會依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 99 年 11 月 30 日北市訴（申）字第 0993098

乙
8800 號函移請原處分機關依復查程序辦理。嗣經原處分機關以 100 年 1 月 4 日北市稽法
乙
字第 09933883600 號復查決定：「復查不受理。」該復查決定書於 100 年 1 月 6 日送達。
訴

願人仍不服，於 100 年 1 月 28 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件訴願人於訴願書雖載明不服原處分機關 100 年 1 月 4 日北市稽法乙字第 09933883600 號復查決定，惟查該訴願書所載理由，並未指摘該復查決定，而係重申其於 99 年 10 月 5 日之申請理由，揆其真意，其對原處分機關所屬中正分處以 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函否准其申請之處分亦有不服，合先敘明。

二、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。」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。」

稅捐稽徵法第 3 條規定：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之，必要時得委託代

徵，其辦法由行政院定之。」第 35 條第 1 項第 1 款規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依左列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算三十日內，申請復查。」

訴願法第 3 條第 1 項規定：「本法所稱行政處分，係指中央或地方機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。」

行政程序法第 2 條第 2 項規定：「本法所稱行政機關，係指代表國家、地方自治團體或其他行政主體表示意思，從事公共事務，具有單獨法定地位之組織。」第 92 條第 1 項規定：「本法所稱行政處分，係指行政機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。」第 96 條第 1 項第 4 款規定：「行政處分以書面為之者，應記載下列事項：……四、處分機關及其首長署名、蓋章，該機關有代理人或受任人者，須同時於其下簽名。但以自動機器作成之大量行政處分，得不經署名，以蓋章為之。」第 128 條規定：「行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人向行政機關申請撤銷、廢止或變更之。但相對人或利害關係人因重大過失而未能在行政程序或救濟程序中主張其事由者，不在此限：一、具有持續效力之行政處分所依據之事實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。二、發生新事實或發現新證據者，但以如經斟酌可受較有利益之處分者為限。三、其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。前項申請，應自法定救濟期間經過後三個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾五年者，不得申請。」

財政部 91 年 3 月 26 日臺財稅字第 0910451701 號函釋：「……說明：二、按行政程序

法

第一百二十八條第一項規定：『行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之：（一）具有持續效力之行政處分所依據之事實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。（二）發現新事實或新證據者，但以如經斟酌可受較有利之處分者為限。（三）其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。』第二項復規定：『前項申請應自法定救濟期間經過後三個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾五年者，不得申請。』……本件於申請復查之法定救濟期間經過後，原處分已發生形式確定力，上開所定『法定救濟期間經過後三個月內』之申請期限，即應自該時起算，但『其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算』……。」

臺北市稅捐稽徵處組織規程第 3 條第 2 款規定：「本處設各科、室，分別掌理下列事項：

……二、財產稅科：地價稅、田賦、土地增值稅、房屋稅、契稅、工程受益費等稽徵及行政事項。」第 8 條規定：「本處得因業務需要設置分處，辦理稅捐稽徵等事項，其員額由本處總員額內調配。」

三、本件訴願理由略以：系爭土地地上 2 樓房屋，於 90 年間雖出租予丁○○，惟丁○○未經出租人同意逕自將房屋交由他人作為○○美髮院使用，亦未繳納租金，是該 2 樓房屋僅自 90 年 12 月 25 日起至 92 年 10 月 30 日止有出租行為，自應按自用住宅用地稅率課徵土地增

值稅。縱令該房屋不得按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，亦應依建物面積（含地下室及增建面積）實際使用情形所占土地面積比例，計算本案應按自用住宅用地稅率核課土地增值稅之面積為 138 平方公尺。

四、查訴願人原所有系爭土地，前經臺灣臺北地方法院民事執行處強制執行拍賣，於 94 年 5 月 26 日拍定予第三人，並代為扣繳土地增值稅計 1,850 萬 4,969 元。嗣訴願人於 94 年 7 月 1

5 日向原處分機關所屬中正分處申請系爭土地地上 1 樓、3 樓、4 樓房屋所應分配系爭土地面積 124.5 平方公尺部分，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面積中 124.5 平方公尺，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘面積 41.5 平方公尺部分，仍按一般用地稅率課徵土地增值稅，乃核定其土地增值稅共計 876 萬 8,467 元，並檢送繳款書予訴願人（繳納期限至 95 年 3 月 31 日），另通知臺灣臺北地方法院民事執行處更正代為扣繳之土地增值稅，經該民事執行處以 94 年 10 月 3 日北院錦 91 執午字

第

13267 號函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及 90 年至 93 年地價稅之稅款於 95 年 1 月 25 日因強制執行獲償而劃解入庫在案。是本

件

自臺灣臺北地方法院民事執行處 94 年 10 月 3 日將分配表通知相關債權人、債務人，並依法分配確定時，訴願人即已知悉系爭土地之土地增值稅之核定稅額，是訴願人對於系爭土地之土地增值稅核定稅捐之處分如有不服，依稅捐稽徵法第 35 條規定，應於繳納期限 95 年 3 月 31 日屆滿之翌日（即 95 年 4 月 1 日）起算 30 日內申請復查，期間之末日原

為 95

年 4 月 30 日，是日為星期日，應以其次日（即 95 年 5 月 1 日）代之，訴願人未於期限內

依

法提起行政救濟，則系爭土地土地增值稅之核定應已確定，訴願人不得再行爭執，至為顯然。

五、關於 100 年 1 月 4 日北市稽法乙字第 09933883600 號復查決定部分：

查訴願人以系爭土地地上 2 樓房屋並無出租為由，於 99 年 10 月 5 日向原處分機關所屬中正

分處，對於上開已確定之土地增值稅申請更正系爭土地中按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積，經該分處以 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函復訴願人

，原核定之土地增值稅係屬已確定案件，並無訴願人所指核課面積錯誤或因有出租之情事而按一般用地稅率課徵土地增值稅之情形。探究訴願人上開申請真意，應係主張其具有行政程序法第 128 條第 1 項第 2 款規定事由，請求重新開始行政程序，並更正原土地增值稅之核定稅額，依稅捐稽徵法第 35 條規定，該項行政程序重開之申請，尚非屬對於核定稅捐之處分不服之案件，訴願人不服原處分機關所屬中正分處否准其程序重開，向本府提起訴願，原處分機關誤依復查程序辦理，並遽作成復查決定，與稅捐稽徵法第 35 條規定即有不合，準此，原處分機關對於不應行復查程序之案件作成復查決定，該復查決定已有違誤；又訴願人對於上開中正分處 99 年 10 月 11 日函表明不服之時點為 99 年 11

月 10 日，距該函發文日期亦未逾 30 日，原處分機關逕以訴願人申請復查逾期為由遽為不受理之決定，亦有違誤。從而，此部分原處分機關所為復查決定，應予撤銷。

六、關於 99 年 10 月 11 日北市稽中正甲字第 09932105600 號函部分：

依臺北市稅捐稽徵處組織規程第 8 條規定，臺北市稅捐稽徵處所屬分處應為臺北市稅捐稽徵處之內部單位，並非行政程序法第 2 條第 2 項所稱具有單獨法定地位組織之行政機關。準此，按行政程序法第 2 條第 2 項、第 92 條第 1 項、第 96 條第 1 項第 4 款及訴願

法

第 3 條第 1 項規定，原處分機關所屬分處既為其內部單位，並非具有單獨法定地位組織之行政機關，倘欲對外作成行政處分，仍應以原處分機關名義為之。又本市主管稅捐稽徵機關為原處分機關，依稅捐稽徵法第 3 條、土地稅法第 28 條、第 34 條及臺北市稅捐稽徵處組織規程第 3 條規定，本件申請重開土地增值稅之行政程序事件，應由原處分機關以本市主管稅捐稽徵機關之地位作成准駁之行政處分。查本件否准行政程序重開之處分係由中正分處逕以該內部單位之名義作成，不論是項處分實質上是否合法妥適，依前揭規定內容觀之，難謂適法。從而，應將此部分原處分撤銷，由具行政機關地位之原處分機關於決定書送達之次日起 30 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡立文（公出）

副主任委員 王曼萍（代理）

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 4 月 26 日市長 郝龍斌
訴願審議委員會主任委員 蔡立文 決行