

訴 願 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，不服原處分機關民國 111 年 10 月 4 日北市稽松山增字第 1118702512 號函及 112 年 1 月 6 日北市稽法乙字第 1113002345 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人於民國（下同）68 年 5 月 31 日出售其所有坐落本市自用住宅用地時，業已適用土地稅法行為時第 34 條第 1 項規定，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅在案。嗣訴願人於 111 年 8 月 20 日立約出售其所有本市松山區○○○段○○地號土地（宗地面積 3,052 平方公尺，權利範圍 14/1,000，持分面積 42.73 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌為本市松山區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓，權利範圍為全部，下稱系爭房屋），於 111 年 9 月 1 日向原處分機關所屬松山分處申報土地移轉現值，並申請系爭土地依土地稅法第 34 條第 5 項規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。原處分機關查認訴願人於 109 年 11 月 24 日設籍於系爭房屋，自該設籍日起至立約出售日止，未連續設籍滿 6 年，不符土地稅法第 34 條第 5 項第 4 款規定，乃以 111 年 10 月 4 日北市稽松山增字第 1118702512 號函（下稱原處分）通知訴願人，核定按一般用地稅率課徵土地增值稅及應納土地增值稅為新臺幣（下同）356 萬 3,111 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 112 年 1 月 6 日北市稽法乙字第 1113002345 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 112 年 1 月 9 日送達，訴願人對原處分及復查決定均不服，於 112 年 2 月 3 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 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。……前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉……。」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 條前段規定：「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 33 條第 1 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、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未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。二、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一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之三十。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，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」第 34 條第 1 項、第 4 項、第 5 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三公畝部分……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……其超過部分之土地漲價總數額，依前條規定之稅率徵收之。」「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。」「土地所有權人適用前項規定後，再出售其自用住宅用地，符合下列各款規定者，不受前項一次之限制：一、出售都市土地面積未超過一·五公畝部分……。二、出售時土地所有權人與其配偶及未成年子女，無該自用住宅以外之房屋。三、出售前持有該土地六年以上。四、土地所有權人或其配偶、未成年子女於土地出售前，在該地設有戶籍且持有該自用住宅連續滿六年。五、出售前五年內，無供營業使用或出租。」

土地稅法施行細則第 4 條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

財政部 100 年 8 月 15 日台財稅字第 10000185310 號令釋（下稱 100 年 8 月 15 日令釋）：「土地所有權人新購自用住宅用地並將戶籍自原自用住宅用地遷至新購自用住宅用地，嗣後出售原自用住宅用地時戶籍未在該地或已再遷回該地者，如出售前土地所有權人或其配偶、未成年子女已於該地設有戶籍且持有該自用住宅連續滿 6 年，其遷出戶籍日至原自用住宅用地出售日之期間未滿 1 年者，仍符合土地稅法第 34 條第 5 項第 4 款之規定。」

103 年 8 月 25 日台財稅字第 10304025070 號函釋（下稱 103 年 8 月 25 日函

釋)：「主旨：○君出售自用住宅用地申請適用土地稅法第 34 條第 5 項規定，其於出售前戶籍已遷出，是否符合該條項第 4 款規定疑義乙案。說明：二、○君於 103 年 5 月 5 日訂約出售○地號土地，同年 12 月 12 日申報土地移轉現值，並申請依旨揭條項規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，既經查明系爭土地出售前符合同條項第 1 款至第 3 款、第 5 款規定，○君亦持有該自用住宅連續滿 6 年且自 81 年 7 月 10 日至 103 年 4 月 23 日於該地設有戶籍，雖○君於出售前將戶籍遷至其子戶籍處，致出售時○君或其配偶、未成年子女並未在該地設有戶籍，如其遷出戶籍日至該自用住宅用地出售日之期間未滿 1 年者，參照本部 100 年 8 月 15 日台財稅字第 10000185310 號令規定，應仍符合土地稅法第 34 條第 5 項第 4 款規定。」

- 二、本件訴願理由略以：財政部 100 年 8 月 15 日令釋及 103 年 8 月 25 日函釋均揭示，縱土地所有權人於出售土地前遷出戶籍，嗣後未將戶籍遷回即出售土地，仍有自用住宅用地稅率之適用。訴願人雖曾於 105 年 3 月 2 日遷出戶籍，然於系爭房屋裝設電梯完成後，於 109 年 11 月 24 日將戶籍遷回，可證訴願人自始至終將系爭房屋作為自用住宅之意。請撤銷原處分及復查決定。
- 三、查訴願人於 109 年 11 月 24 日設籍於系爭房屋，於 111 年 8 月 20 日立約出售系爭土地，有系爭土地及系爭房屋 111 年 8 月 20 日土地所有權買賣移轉契約書、建築改良物所有權買賣移轉契約書、111 年 9 月 1 日土地增值稅（土地現值）申報書、土地所有權及建物所有權相關部別列印畫面、訴願人之個人戶籍資料、全戶戶籍資料、全戶除戶資料等資料影本附卷可稽。原處分及復查決定自屬有據。
- 四、至訴願人主張其雖曾於 105 年 3 月 2 日遷出戶籍，惟自始至終將系爭房屋作為自用住宅，而於系爭房屋裝設電梯完成後，於 109 年 11 月 24 日將戶籍遷回，應有財政部 100 年 8 月 15 日令釋及 103 年 8 月 25 日函釋意旨之適用，系爭土地應按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅云云。按土地稅法第 9 條及同法施行細則第 4 條規定所稱之自用住宅用地，係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，並以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。又申請依土地稅法第 34 條第 5 項規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，必須同時符合該條項各款規定，其中第 4 款明定土地所有權人或其配偶、未成年子女於土地出售前

，在該地設有戶籍且持有該自用住宅連續滿 6 年。查依卷附資料影本所示，系爭土地及系爭房屋為訴願人所有，訴願人並無配偶及未成年子女，其於 109 年 11 月 24 日設籍於系爭房屋，於 111 年 8 月 20 日立約出售系爭土地。是訴願人自該設籍日（109 年 11 月 24 日）起至立約出售日（111 年 8 月 20 日）止，未連續設籍滿 6 年，不符土地稅法第 34 條第 5 項規定。次查財政部 100 年 8 月 15 日令釋及 103 年 8 月 25 日函釋，分別就新購後售自用住宅用地及出售前戶籍已遷出之類型所為之解釋，與本件情節不同，尚無該令、函釋之適用。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，亦無不合，均應予維持。

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 連 堂 凱
委員 張 慕 貞
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 洪 偉 勝
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒
委員 李 建 良
委員 宮 文 祥

中華民國 112 年 3 月 28 日

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）