

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 113 年 1 月 19 日北市稽法甲字第 1123002308 號復查決定及 113 年 2 月 21 日北市稽法甲字第 1133000251 號訴願答辯書，提起訴願，本府決定如下：

主 文

- 一、關於 113 年 1 月 19 日北市稽法甲字第 1123002308 號復查決定部分，訴願駁回。
- 二、關於 113 年 2 月 21 日北市稽法甲字第 1133000251 號訴願答辯書部分，訴願不受理。

事 實

- 一、訴願人及案外人○○○、○○○、○○○、○○○（下稱案外人等 4 人）原共有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（下稱系爭土地，宗地面積 287 平方公尺，訴願人權利範圍為 11/280，持分面積為 11.28 平方公尺；案外人等 4 人權利範圍各為 6/280，持分面積各為 6.15 平方公尺）及其地上建物門牌為本市大安區○○路○○巷○○號○○樓（下稱系爭房屋，訴願人權利範圍為 11/35；案外人等 4 人權利範圍各為 6/35）。系爭土地及系爭房屋前經臺灣臺北地方法院民事執行處（下稱臺北地院）以民國（下同）111 年度司執字第 043856 號分割共有物（變價）強制執行事件進行拍賣，於 112 年 3 月 15 日經拍定由共有人○○○優先承買，臺北地院以 112 年 3 月 19 日北院忠 111 司執乙字第 43856 號函（下稱 112 年 3 月 19 日函）通知原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）核算系爭土地及系爭房屋所應優先扣繳之土地增值稅、地價稅、房屋稅。原處分機關乃函復臺北地院應優先扣繳之稅額，另以 112 年 4 月 10 日北市稽大安增字第 11280000174 號函通知訴願人，系爭土地經拍賣核定按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣（下同）71 萬 6,707 元，系爭土地如符合自用住宅用地優惠稅率要件者，請於文到次日起 30 日內向大安分處提出申請。嗣訴願人向大安分處申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經原處分機關以其符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，以 112 年 5 月 23 日北市稽大安丙字第 11253039631 號函通知訴願人，准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅計 32 萬 4,453 元，並另函通知臺北地院更正該土地增值稅

額，原處分機關另於 112 年 7 月 3 日獲分配該 32 萬 4,453 元稅款。

二、嗣大安分處查得系爭房屋於拍定日（112 年 3 月 15 日）前 1 日之前 1 年內（111 年 3 月 15 日至 112 年 3 月 14 日）有出租情事，不符土地稅法第 9 條及第 34 條自用住宅用地規定，原處分機關爰以 112 年 9 月 21 日北市稽大安丙字第 11254094622 號函（下稱原補徵差額處分），核定系爭土地應改按一般用地稅率課徵土地增值稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額土地增值稅 39 萬 2,254 元（ $716,707-324,453=392,254$ ）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 113 年 1 月 19 日北市稽法甲字第 1123002308 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 1 月 25 日送達，訴願人不服，於 113 年 2 月 6 日向本府提起訴願，經原處分機關以 113 年 2 月 21 日北市稽法甲字第 1133000251 號訴願答辯書檢卷答辯，訴願人復於 113 年 3 月 1 日追加不服原處分機關上開訴願答辯書及補充訴願理由。

#### 理 由

壹、關於 113 年 1 月 19 日北市稽法甲字第 1123002308 號復查決定部分：

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。……」第 34 條第 1 項、第 2 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……。」「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。」

稅捐稽徵法第 21 條第 1 項及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依下列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。……。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰……。」第 22 條規

定：「前條第一項核課期間之起算，依下列規定：……五、土地增值稅自稅捐稽徵機關收件日起算。但第六條第三項規定案件，自稅捐稽徵機關受法院或行政執行分署通知之日起算。」

財政部 68 年 10 月 26 日台財稅第 37517 號函釋（下稱 68 年 10 月 26 日函釋）：「關於『曾供出租使用』之日期應如何認定：1. 凡有租賃資料可稽者，以租賃資料所載之日期為準。2. 凡無租賃資料可稽者，應以查得之租賃起迄日期為準。」

行為時 109 年 4 月 1 日台財稅字第 10900514850 號令釋：「一、土地稅法第 34 條第 2 項『出售前 1 年內』及同條第 5 項第 5 款『出售前 5 年內』，以下列基準日往前推算 1 年或 5 年之期間計算：……（二）法院拍賣土地，以法院拍定日之前 1 日為準。……。」

112 年 11 月 8 日台財稅字第 11204626540 號令釋（下稱 112 年 11 月 8 日令釋）：「一、土地稅法第 34 條第 2 項『出售前 1 年內』……以下列基準日往前推算 1 年……之期間計算：……（二）法院拍賣土地，以法院拍定日為準。……三、本令發布時，尚未核課或尚未核課確定案件，適用本令規定。但第 1 點基準日之認定，適用廢止前本部 109 年 4 月 1 日台財稅字第 10900514850 號令（以下簡稱本部 109 年令）較有利者，適用該令規定。四、廢止本部 109 年令……。」

二、本件訴願及補充理由略以：訴願人及配偶從未出租系爭房屋，亦未收過任何租金，系爭土地是符合自用住宅用地。法院寄的租賃契約可證明系爭房屋是共有人○○○出租，其未告知訴願人，其出租與訴願人無關。訴願人之前想搬回去住，而○○○不讓，訴願人就沒進去住。且據訴願人所知，共有人○○○一直住在系爭房屋，系爭房屋不是租賃契約所寫整間出租。原處分機關認為訴願人出租系爭房屋，請拿出證據。請撤銷復查決定。

三、查系爭房屋及系爭土地原為訴願人及案外人等 4 人分別共有，嗣經共有人○○○於 112 年 3 月 15 日經由臺北地院拍賣程序拍定買受。系爭土地原處分機關原按一般用地稅率課徵土地增值稅，乃核定訴願人應納土地增值稅 71 萬 6,707 元，嗣原處分機關依訴願人之申請，改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，核定訴願人應納土地增值稅 32 萬 4,453 元，並通知臺北地院應優先扣繳土地增值稅稅額更正為 32 萬 4,453 元，該稅款原處分機關於 112 年 7 月 3 日獲分配。原處分機關嗣查得系爭房屋於拍定日（112 年 3 月 15 日）前 1 日之前 1 年內（111 年 3 月 15 日至 112 年 3 月 14 日）有出租情事，不符自用住宅用地稅率課徵土地增值稅規定，有系爭土地及系爭房屋之登記資料

、臺北地院 111 年 9 月 29 日北院忠 111 司執乙字第 43856 號通知、系爭房屋之最新房屋租賃契約書、107 年 9 月至 112 年 6 月土增自用案件（一生一次及一生一屋）房屋稅號勾稽租賃檔異常清冊及住宅租金補貼查詢頁面等資料影本附卷可稽。原補徵差額處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張其與配偶從未出租系爭房屋，亦未居住，而由共有人○○○居住，由共有人○○○出租，但非出租整間房屋云云。本件查：

- (一) 按自用住宅用地，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；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，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，惟該土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用之；為土地稅法第 9 條及第 34 條第 1 項、第 2 項所明定。又出售前 1 年內之期間認定，土地係經法院拍賣者，以法院拍定日之前 1 日往前推算 1 年為準；復有財政部 112 年 11 月 8 日令釋可據。
- (二) 查系爭土地及系爭房屋原為訴願人及案外人等 4 人分別共有，嗣經臺北地院拍賣前開共有物，於 112 年 3 月 15 日拍定由共有人○○○優先承買。又原處分機關前已按自用住宅用地稅率課徵訴願人土地增值稅 32 萬 4,453 元，並於 112 年 7 月 3 日獲分配。次依卷附臺北地院 111 年 9 月 29 日北院忠 111 司執乙字第 43856 號通知附表影本記載略以，1971 建號（即系爭房屋）使用情形，據債權人○○○在場稱，共隔成 7 間套房出租予第三人○○○，租期自 110 年 8 月 1 日起至 114 年 7 月 31 日止，其中 1 間為第三人○○○自用，其餘 6 間則由第三人○○○出租。另依卷附系爭房屋之最新房屋租賃契約書影本所記載出租房屋所在地及使用範圍、租賃期限與前開臺北地院通知附表影本記載相同。再依卷附 107 年 9 月至 112 年 6 月土增自用案件（一生一次及一生一屋）房屋稅號勾稽租賃檔異常清冊及住宅租金補貼查詢頁面影本記載略以，系爭房屋自 111 年 6 月 15 日起至 112 年 6 月 14 日止有出租紀錄。姑不論系爭房屋之租賃期間係自 110 年 8 月 1 日起至 114 年 7 月 31 日止或自 111 年 6 月 15 日起至 112 年 6 月 14 日止，惟均於系爭土地於拍定日（112 年 3 月 15 日）前 1 年內（自 111 年 3 月 15 日至 112 年 3 月 14 日）有出租情事，不符土地稅法第 9 條及第 34 條第 1 項自用住宅用地課徵土地增值稅之規定。原處分機關核定補徵訴願人系爭土地按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額土地增值稅 39 萬 2,254 元，並無違誤。另訴願人未提供系爭房屋未全部供出租使用之資料以供調查核認，尚難對訴願人為有利之認定。訴願主張，不足採

據。從而，原處分機關所為原補徵差額處分，揆諸前揭規定，並無違誤，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予維持。

貳、關於 113 年 2 月 21 日北市稽法甲字第 1133000251 號訴願答辯書部分：

一、按訴願法第 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。」第 77 條第 8 款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定……：八、對於非行政處分……提起訴願者。」

二、查原處分機關 113 年 2 月 21 日北市稽法甲字第 1133000251 號訴願答辯書為原處分機關依訴願法第 58 條第 2 項至第 4 項規定辦理答辯並副知訴願人知悉，核其性質係屬事實敘述及理由說明之觀念通知，並非對訴願人所為之行政處分，訴願人就此部分遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

參、綜上論結，本件訴願為部分不合法，本府不予受理；部分為無理由；依訴願法第 77 條第 8 款前段及第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 連 堂 凱（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 洪 偉 勝

委員 邱 駿 彥

委員 郭 介 恒

委員 宮 文 祥

中 華 民 國 113 年 5 月 16 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）