

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵土地增值稅事件，不服原處分機關民國 113 年 3 月 26 日北市稽法甲字第 1133000197 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人原所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 45 平方公尺，權利範圍全部；下稱系爭土地）及其所有地上建物（門牌為本市大安區○○街○○巷○○弄○○號，權利範圍：全部，下稱系爭房屋），於民國（下同）111 年 11 月 15 日立約出售予案外人○○○，並於 111 年 11 月 15 日向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申報土地移轉現值，並申請依土地稅法第 34 條第 1 項規定，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。經原處分機關審認系爭土地符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，以 111 年 12 月 9 日北市稽大安增字第 1118706255 號函（下稱 111 年 12 月 9 日函）核准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣（下同）118 萬 7,674 元，並經訴願人完納在案。
- 二、嗣大安分處查得系爭房屋於 111 年 11 月 15 日出售前 1 年內（110 年 11 月 15 日至 111 年 11 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 12 月 21 日北市稽大安丙字第 1125413346 號函，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 210 萬 3,659 元（329 萬 1,333 元－118 萬 7,674 元）。訴願人不服，申請更正，經原處分機關以 113 年 1 月 25 日北市稽大安丙字第 1135300549 號函（下稱原處分）維持原核定。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 113 年 3 月 26 日北市稽法甲字第 1133000197 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 3 月 29 日送達。其間，訴願人不服復查決定，由訴願代理人於 113 年 3 月 28 日在本府法務局網站聲明訴願，4 月 1 日補具訴願書，4 月 9 日補正訴願程式，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、第 7 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。」「持有土地年限超過三十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之三十。」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。……。」

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）：「『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：（一）出售土地於訂定契約之日起 30 日內申報移轉現值者，以訂約日之前 1 日為準；逾 30 日始

申報移轉現值者，以申報日之前 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：（一）出售土地於訂定契約之日起算 30 日內申報移轉現值者，以訂約日為準；逾 30 日始申報移轉現值者，以申報日為準。……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、本件訴願理由略以：111 年間訴願人同意訴願人次女○○○（即訴願代理人，下稱○君）遷回系爭房屋居住，然訴願人長女以○君未支付裝潢費而阻撓，訴願人遂與○君於 111 年 9 月 26 日簽訂不定期租賃契約，但無租金約定，僅約定由○君向系爭房屋裝潢師傅支付裝潢費 10 萬元，訴願人與○君間實質上無租賃之意思。後因訴願人長女多次阻撓，致○君無法入住，○君基於確認通謀虛偽之意思表示，向訴願人主張消滅租賃契約並請求公證，遭公證人誤解建議簽訂終止租賃契約。訴願人與○君間之租賃關係不存在，請撤銷復查決定。

三、查訴願人於 111 年 11 月 15 日立約出售系爭土地，並於同日向大安分處申報土地移轉現值及申請依土地稅法第 34 條第 1 項規定，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經原處分機關核准在案。嗣原處分機關查認系爭土地於 111 年 11 月 15 日出售前 1 年內（110 年 11 月 15 日至 111 年 11 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，有原處分機關 111 年 12 月 9 日函、系爭土地及系爭房屋之標示部及所有權部、土地增值稅（土地現值）申報書、土地所有權買賣移轉契約書、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、訴願人與○君之財政部臺北國稅局民間公證人公證租賃頁面、臺灣臺北地方法院所屬民間公證人○○○事務所 112 年 12 月 20 日 112 年度北（永）公文字第 71 號函所附該所 111 年度北院民公永字第 67 號公證書及系爭房屋租賃契約書、111 年 11 月 9 日 111 年度北院民公永字第 119 號公證書等影本附卷可稽，原處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張其與○君間之系爭房屋租賃契約，無租賃意思，而係基於雙方通謀虛偽意思表示所作，且租賃契約並無租金之約定，嗣雙方為消滅租賃契約並請求公證，惟遭公證人誤解建議簽訂終止租賃契約云云。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，如於訂定契約之日起 30 日內申報移轉現值者，其計算基準日以訂約日為準往前推算 1 年；有租賃資料可稽者，以租賃資料所載之日期，為曾供出租使用之日期認定依據；復有財政部 68 年 10 月 26 日函釋及 112 年 11 月 8 日令釋可據。

- (二) 查本件依卷附資料所示，系爭房屋及系爭土地原為訴願人所有；訴願人與○君簽訂系爭房屋租賃契約，並經公證人公證，訴願人自 111 年 10 月 1 日起出租系爭房屋與○君，雙方並有租金 10 萬元之約定；復經公證人公證，雙方於 111 年 11 月 9 日終止系爭房屋之租約。嗣訴願人於 111 年 11 月 15 日立約出售系爭房屋及系爭土地予案外人○○○，並於當日申報土地移轉現值。是原處分機關審認系爭土地於 111 年 11 月 15 日出售前 1 年內（110 年 11 月 15 日至 111 年 11 月 14 日）有出租情事，不符土地稅法第 9 條及第 34 條第 1 項自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之規定，以原處分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 210 萬 3,659 元（329 萬 1,333 元－118 萬 7,674 元），並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分，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。

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（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 王 曼 萍

委員 洪 偉 勝

委員 邱 駿 彥

委員 郭 介 恒

委員 宮 文 祥

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）