

臺北市政府 87.08.27. 府訴字第八七〇三六八七九〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○○○

代 理 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關就訴願人應有部分全部按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

事 實

- 一、緣訴願人於八十五年五月二十九日向原處分機關南港分處申報其所有本市○○段○○小段○○地號（宗地面積為一九三平方公尺，訴願人持分為三五八〇分之一九五八）及○○地號（宗地面積為一一八平方公尺，訴願人持分為二五二〇分之一二）土地現值移轉，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查明訴願人所有玉成段三小段○○地號土地地上建物（門牌：本市○○○路○○巷○○號）為四層樓房屋，其中訴願人所有該建物第一層房屋部分，為自用住宅，因出售土地面積與地上房屋所占土地比例極不相當，另訴願人所有○○段○○小段○○地號土地並非該建物所有權狀所載坐落基地，乃按訴願人所有○○段○○小段○○地號土地原繼承取得面積計二八·七九平方公尺（持分為三五八〇分之五三四）按自用住宅用地稅率，其餘七七·三二平方公尺（持分為三五八〇分之一四二四，係拍賣取得，僅買得土地，無建物）部分及○○段○○小段○○地號土地按一般用地稅率課徵土地增值稅，訴願人對所有○○段○○小段○○地號土地核定稅額不服，申請復查。案經原處分機關以八十五年十二月十六日北市稽法（乙）字第八九三六四號復查決定：「申請人移轉所有坐落本市玉成段三小段○○地號持分土地，准予更正移轉面積四八·二五平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘面積五七·三平方公尺仍按一般用地稅率課徵。」訴願人不服，提起訴願。
- 二、經本府以八十六年三月二十五日府訴字第八六〇一二九一四〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十七年三月十七日北市稽法乙字第八六一一八七五九〇〇號復查決定：「申請人移轉所有坐落本市○○段○○小段○○地號持分土地，維持原核定移轉面積四八·二五平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘五七·三平方公尺仍按一般用地稅率課徵。」上開決定書於四月二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年五月一日向財政部提起訴願，案移本府受理，並據原處分

機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明確，應由被告機關調查事證後另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。....」

土地稅法第九條規定：「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。」第三十四條第一項、第二項規定：「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。」同法施行細則第四條規定：「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。」

財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋：「....房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為一人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。....」七十一年二月十二日臺財稅第三〇九三四號函釋：「土地所有權人出售其持分共有多筆自用住宅用地，申請適用特別稅率課徵土地增值稅，原則上仍應.....以該自用住宅坐落之基地為要件，亦即以建築改良物所有權狀上記載之基地地號為準。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 依財政部七十一年二月十二日臺財稅第三〇九三四號函申請適用特別稅率課徵土地增值稅，原則上仍應依財政部六十九年七月二十四日臺財稅第三六〇五二號函釋，以該自用住宅坐落之基地為要件，即以建築改良物所有權狀上之基地地號或建築執照、使用執照或建物勘測成果表謄本所記載之基地號為準。
- (二) 建物第一次登記時，有關土地持分之登記係起造人自行分配，並無法令規定應分配多少才准登記，且地政機關亦無須審核。
- (三) 訴願人所有自用住宅基地〇〇地號，係分別於八十年因繼承併同房屋取得及八十二年拍賣取得，依當時法令並未規定房屋之基地須一次取得或併同房屋取得，故分次取得

房屋之基地或無併同房屋取得，並非表示該土地非房屋必要之基地。

- (四) 至八十四年六月二十八日公寓大廈管理條例公布，始有房屋須併同土地移轉之規定，則訴願人於八十五年五月出售本案房屋全部時，亦須將基地之應有部分隨同移轉。訴願人出售本案房地時，所有權人皆為訴願人，依房屋謄本記載，○○地號確為其住宅用地無誤，而取得當時法令並無房、地應有一定比例之規定，在在顯示訴願人原有○○地號之應有部分，全部符合土地稅法施行細則第四條之規定。財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋，應係指一層或一棟房屋部分自用，始有該函釋之適用。至本案系爭房屋全部為自用住宅，既為原處分機關所不否認，自無不准以自用住宅稅率課徵增值稅之理。

三、經查本案前經本府以八十六年三月二十五日府訴字第八六〇一二九一四〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「...然有關土地增值稅之課徵，土地稅法既明定按土地之使用目的不同而依不同稅率課稅，實係就土地使用所生之經濟效能不同而予不同之課稅負擔。是土地上之房屋如部分供出租或營業使用，部分供自用，則該土地之使用與其上房屋全部供同一目的使用所生之經濟效能自有所不同，稅率始有依實際使用情形比例定之，其理甚明。此觀財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函就樓房情形，准按各層房屋使用情形分別適用不同稅率核課地價稅之解釋，可得證之。而自用住宅用地，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情形，土地稅（法）第九條亦定有明文；至土地所有權人申請適用特別稅率課徵土地增值稅，原則上以該自用住宅坐落之基地為要件，財政部七十一年二月十二日臺財稅第三〇九三四號函釋亦明白指出。據上，本案訴願人原所有之系爭用地之實際使用情形，合於自用住宅用地，為訴辯雙方所不爭執，且訴願人係以該自用住宅坐落之基地，申請適用特別稅率課徵土地增值稅，亦為原處分機關所不否認，則原處分機關未依訴願人原所有土地之實際使用情形核課，逕依財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋，以訴願人所有系爭土地持分與地上房屋所占土地比例顯不相當為由，未准訴願人之所請，自難謂允洽。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。」

四、卷查本案訴願人原所有之系爭用地之實際使用情形，合於自用住宅用地，為訴辯雙方所不爭執，且訴願人係以該自用住宅坐落之基地，申請適用特別稅率課徵土地增值稅，亦為原處分機關所不否認，為上開本府訴願決定所是認，而本府前訴願決定撤銷理由，乃係就土地增值稅是否應按土地之實際使用情形核課，闡明與原處分機關不同之見解，則參照前揭司法院釋字第三六八號解釋意旨，原處分機關重為復查決定自應受本府前開見解之拘束，惟原處分機關重為復查決定，猶就土地增值稅之核課持與本府不同之見解，自有不合。準此，原處分應予撤銷，由原處分機關就訴願人應有部分全部按自用住宅用

地稅率課徵土地增值稅。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王清峰

委員 黃昭元

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 二 十 七 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行