

臺北市政府 94.07.29. 府訴字第 0 九四一五二二二三 0 0 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

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 94 年 3 月 9 日北市稽法乙字第 09363210900 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

事 實

一、緣訴願人於 93 年 3 月 22 日訂約出售所有本市大同區○○段○○小段○○地號土地持分四分之三（地上建物：本市○○路○○段○○號○○、○○、○○樓）3 月 31 日向原處分機關大同分處申報該土地移轉現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，案經該分處查得系爭土地地上建物○○樓房屋四分之三部分，於出售前 1 年內（92 年 3 月 22 日至 93 年 3 月 21 日）作為○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）辦公室使用，不符合土地稅法第 9 條有關自用住宅用地之規定，該分處乃以 93 年 4 月 15 日北市稽大同增字第 09360128400 號函核定該部分所占土地面積 23.44 平方公尺按一般用地稅率，其餘 70.31 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅金額計新臺幣（以下同）1,333,431 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 93 年 9 月 14 日北市稽法乙字第 09361688600 號復查決定：「復查駁回。」

二、訴願人仍不服，於 93 年 10 月 12 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 93 年 12 月 9 日府訴字

第 09325352800 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 94 年 3 月 9 日北市稽法乙字第 09363210900 號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人猶未甘服，於 94 年 4 月 7 日第 2 次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、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 33 條第 1 項規定：「土地增值稅之稅率，依左列規定：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五十。

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 2 款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。」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 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 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 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」

財政部 75 年 6 月 25 日臺財稅第 7553304 號函釋：「土地所有權人出售原供營業用之土地，其無供營業使用以辦妥註銷營業登記或營業地址變更登記為認定原則。惟為維護納稅義務人權益，並兼顧實情，如有下列情形之一者，應視為無供營業用之土地：1 原供營業用之土地，雖未辦妥註銷營業登記或地址變更登記，但該營利事業已他遷不明，但該管稅捐機關查明處理有案者。2 原供營業用之土地，該營利事業經依法申請註銷或變更地址登記，因法令規定，未能核准，且經稽徵機關查明該地址確無營業者。3 原供營業用之土地，其地上房屋實際上使用情形已變更，經由房屋所有人依房屋稅條例第 7 條規定申報房屋供自住使用，稽徵機關查明核准按住家用稅率課徵房屋稅，且查明無出租情事者。4 當事人提出其他確切證明使稽徵機關足資認定其出售前 1 年內未曾出租或供營業用者。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 原處分經臺北市政府 93 年 12 月 9 日府訴字第 09325352800 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」原處分機關於 94 年 3 月 9 日重為處分後仍維持原核定，惟所提出之理由與前次訴願答辯皆相同並無任何新事證，實有違依法行政原則。
- (二) 訴願人於 92 年 12 月 8 日夫妻贈與移轉取得房屋、土地，於申報契稅時已先勾選按自用住宅用地稅率課徵地價稅，因當時已過 9 月 22 日之申報期限，故 92 年度仍以一般稅率課徵，惟 93 年度即以自用住宅用地稅率課徵。
- (三) 訴願人所提供之採證照片與原處分機關所採證之照片，物景相同，時間則相差 1 周，而相片中之桌椅設施為 90 年公司遷移後所留下，因尚堪使用，故作家中書桌及置物書櫃使用，訴願人於前次申請復查時及前次訴願理由中已明確敘明，原處分機關僅以此而認定有供營業，實為掩飾稽徵程序上之瑕疵。
- (四) 訴願人申報土地現值以自用住宅核課，並檢附相關證明文件，另於申請復查時，又提出營利事業登記證、工廠登記證、切結書、里長證明書、照片等證據，用以證明系爭土地地上建物全部為住家、書房使用，且於出售前 1 年內並無營業使用或出租行為，訴願人已盡舉證責任，惟原處分機關並無相關具體證據，證明系爭土地出售前 1 年內

確有營業行為之事實，即否准系爭土地全部按自用住宅用地核課土地增值稅，故再次提起訴願，以維權益。

三、卷查本件前經本府以 93 年 12 月 9 日府訴字第 09325352800 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」其理由略以：「.....四、惟按首揭財政部 75 年 6 月 25 日臺財稅第 7553304 號函釋意旨，土地所有權人出售原供營業用之土地，其無供營業使用以辦妥註銷營業登記或營業地址變更登記為認定原則。惟為維護納稅義務人權益，並兼顧實情，如有原供營業用之土地，其地上房屋實際上使用情形已變更，經由房屋所有人依房屋稅條例第 7 條規定申報房屋供自住使用，稽徵機關查明核准按住家用稅率課徵房屋稅，且查明無出租情事或當事人提出其他確切證明使稽徵機關足資認定其出售前 1 年內未曾出租或供營業用等情事者，應視為無供營業用之土地。經查依卷附本府核發之○○公司營利事業登記證及給付租金之各類所得扣繳暨免扣繳憑單影本，該公司營業所在地確係設於本市大同區○○路○○段○○號○○樓，而非原處分機關所指同址○○樓。又訴願人主張其於復查程序時即已說明○○公司於 90 年因公司全面電腦化管理採購及執行廠辦合一計畫將公司業務全部遷移至桃園縣新屋鄉工廠，取消系爭房屋○○樓之借用並於○○樓設簡易聯絡處，此亦有經濟部工廠登記證及○○有限公司開立之統一發票及出貨單證明等影本在卷可憑；另由訴願人提出照片影本 5 幀顯示系爭房屋使用情形係作為書房及兒童玩具間之住家使用。則縱訴願人未依房屋稅條例第 7 條規定申報房屋供自住使用，原處分機關仍應依前揭財政部函釋意旨，就系爭房屋之實際使用情形，再為必要之查證，以維護納

稅義務人權益，並兼顧實情。本件.....遍查全卷並無相關具體之證據諸如採證照片等，原處分機關未就系爭土地出售前 1 年內，是否確有營業之事實再為詳查並證明，遽為否准系爭土地全部按自用住宅用地稅率核課土地增值稅之處分，即嫌率斷。.....」

四、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由據原處分機關 94 年 6 月 3 日北市稽法乙字第 09461001600 號訴願答辯書理由載以：「.....三、關於訴願決定撤銷理由指陳依財政部 75 年 6 月 25 日臺財稅第 7553304 號函釋.....意旨，○○公司營業所在地確係設於本市大同區○○路○○段○○號○○樓，而非同址 2 樓及訴願人於復查時主張該公司於 90 年將公司業務全部遷移至桃園縣新屋鄉工廠，取消系爭房屋 2 樓之借用並於 1 樓設簡易聯絡處及提出照片影本 5 幀顯示系爭房屋使用情形係作為書房及兒童玩具間之住家使用等情，惟查系爭土地之地上房屋為○○路○○段○○號○○樓四分之三面積，原係供設於○○樓之○○股份有限公司作辦公室使用，並非註銷營業登記或營業地址變更之情形，且設於○○樓之○○股份有限公司、○○股份有限公司及○○有限公司等 3 家公司，分別自 69 年 10 月 1 日、73 年 7 月 18 日及 86 年 4 月 1 日設立迄今、亦無註銷營

記或營業地址變更之情形，此有營業登記主檔查詢電腦畫面等資料附卷可稽。又系爭期間系爭土地之地價稅及其地上房屋之房屋稅，分別按一般用地稅率及營業用稅率課徵，已如前述，原所有權人○○○君及訴願人既未依土地稅法第 41 條及房屋稅條例第 7 條規定，向本處大同分處申報使用情形變更用途，亦未經核准按住家用稅率課徵房屋稅，是本件應無上開財政部函釋第 3 點視為無供營業用土地之適用。至訴願人主張系爭房屋係作為書房及兒童玩具間之住家使用並提出照片影本 5 幀一節，惟查訴願人於 93 年 7 月 5 日所提示之照片未具拍攝日期，無法證明系爭土地出售前 1 年內未曾供營業使用。且本處大同分處於 93 年 4 月 6 日派員現場查結果，系爭房屋現場有董事長辦公室，並擺設 8 張辦公桌，桌上擺設電腦設備，此有該分處 93 年 7 月 30 日簽等資料附卷可稽。……」是原處分機關據以認定訴願人所提事證尚不足以認定系爭土地出售前 1 年內未曾供營業使用，而核定系爭土地面積 23.44 平方公尺按一般用地稅率，其餘 70.31 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，尚非無據。

五、惟查，稽徵程序中，除訴願人應盡協力義務，原處分機關亦應依職權調查，運用一切闡明事實所必要，以及可獲致之資料，以符合實質課稅之原則。本件訴願人於房屋使用有變更時，雖未依房屋稅條例第 7 條規定向原處分機關申報房屋供自住使用，然於救濟程序中，訴願人提出照片及公司遷移等事證，已盡必要之舉證責任，原處分機關未就訴願人所提事證為進一步之調查，且前於 93 年 4 月 6 日之勘查亦未有採證照片，即以訴願人前未依法申報變更使用，及所提事證不足為事實之證明，認定部分系爭土地出售前 1 年內為營業用，而按一般用地稅率課徵土地增值稅，即有未洽。而經本府撤銷原處分，令原處分機關重新就系爭土地是否確有營業之事實再為詳查，原處分機關仍未提出查證之結果，僅持前次理由續予維持原處分，則所為處分自難昭信服。是原處分機關仍應就本府前次訴願決定所質疑待查明事項，即系爭土地於出售前 1 年內之使用狀態究竟如何，是否確有營業之事實再為詳查並提出查證後之具體結果。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 7 月 29 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行