

雙掛號

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

發文日期：109 年 11 月 日

發文字號：中市稅法字第○號

申請人：曾○君

地 址：436 臺中市○區○路 120 號

申請人因土地增值稅事件，不服本局所為處分，申請復查，
本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

申請人原所有本市○區○段 702-7 地號土地（面積 237 平方公尺，以下簡用 m^2 ），經臺灣臺中地方法院民事執行處（以下簡稱臺中地院）於 109 年 8 月 5 日以 108 年度司執七字第○號執行拍賣，因系爭土地地上建物（門牌號碼：本市○區○路 120 號）1 樓，於拍定日前 1 年內設有公司營業登記，面積 $60.74 m^2$ ，另 3 樓部分面積 $35.57 m^2$ 供鴿舍使用，核無土地稅法第 34 條第 1 項規定之適用，爰按房屋稅籍資料建物使用情形所占土地面積之比例，據以核算系爭土地 $57.59 m^2$ 適用一般用地稅率；餘 $179.41 m^2$ 准按自用住宅用地稅率計課，核定土地增值稅新臺幣 45 萬 9,871 元。

理由

一、按「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。」、「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……」及「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 10%徵收之；超過 3 公畝或 7 公畝者，其超過部分之土地漲價總數額，依前條規定之稅率徵收之。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。」分別為土地稅法第 9 條、第 28 條及第 34 條第 1 項、第 2 項所明定。次按「納稅義務人應於房屋建造完成之日起 30 日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」為房屋稅條例第 7 條所明定。再按「土地稅法第 34 條第 2 項規定供營業使用，究係出租營業或自己營業使用，以及承租人是否履行租賃契約，均非稅法所問。要以在出售前 1 年內，無曾供營業使用之事實為認定依據……」、「檢送研商『同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，其坐落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地，一般用地稅率課徵土地增值稅』相關事宜會議紀錄 1 份，請依該會商結論辦理……」。會商結論（一）同一樓層房屋部分供自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，該房屋坐落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵土地增值稅……（三）納稅

義務人申請同一樓層房屋部分土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，其使用面積原則以房屋稅課徵資料為準。但出售前1年內房屋使用面積有變更者，以1年內供非自用住宅使用最大面積認定為非自用住宅面積；如納稅義務人主張其非自用住宅面積低於1/6或有異議時，應依其實際使用情形參考最近1年申請房屋變更使用或地價稅按自用住宅用地稅率課徵情形，核實認定……」及「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，以法院拍定日之前1日為準……」分別為財政部賦稅署71年1月15日台稅三發第052號函、財政部89年3月14日台財稅第0890450770號函及109年4月1日台財稅字第10900514850號令所釋示。

二、系爭土地地上建物，部分面積有非供自用住宅使用之事實，爰按房屋稅籍資料建物使用情形所占土地面積之比例，據以核算系爭土地57.59 m²適用一般用地稅率；餘179.41 m²准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。

三、申請人復查主張略以，系爭房屋供辦公室使用面積僅小部分，不到6 m²，附有照片為憑，營業用面積卻核算60.74 m²，又108年1月至12月○未辦復業，如何使用系爭房屋等語。

四、按土地移轉申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，須於出售前1年內無出租或供營業使用，始有其適用，揆諸首揭土地稅法第34條規定甚明。至所謂「自用住宅用地」，土地稅法第9條亦明定，除須有土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記外，尚須無出租或供營業使用情事之住宅用地。惟倘申報移轉之土地，其地上建物有供自用住宅

使用與非供自用住宅使用部分，依首揭財政部函釋意旨，得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵土地增值稅，申言之，其適用自用住宅用地稅率之面積應以申報移轉土地面積為計算基礎，依該房屋供自用住宅使用之比例折算符合自用住宅用地之面積，惟使用面積之認定，原則上以房屋稅課徵資料為準。次按房屋稅條例第 7 條規定，納稅義務人應於房屋使用情形變更之日起 30 日內向稽徵機關申報改課，揆諸其立法意旨，乃在避免時間經過，稽徵機關無法追溯查明實際使用情形，致無法據以為核課稅捐之處分。又徵於有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務，亦經司法院大法官議決釋字第 537 號解釋有案。卷查系爭土地 109 年 8 月 5 日經臺中地院執行拍定，除依法於該地辦竣戶籍登記及符合土地面積限制外，依土地稅法第 34 條及首揭財政部函釋規定，其「出售前 1 年內」，係指法院拍定日之前 1 日起往前推算 1 年，即 108 年 8 月 5 日至 109 年 8 月 4 日止，必須符合無營業使用或出租情事，始得按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。次查系爭土地地上建物於拍定日前 1 年內出租予○公司（本局原處分誤植為○）營業使用，該公司於 106 年 6 月 23 日設立迄今，此有營業稅籍主檔查詢畫面、該公司開立之房屋租賃所得扣繳憑單附卷可稽。本局原核定 1 樓面積 58 m²按營業用稅率課徵房屋稅在案，惟經臺中市清水地政事務所 107 年 1 月 16 日清地一字第○號函附登記謄本及建物測量成果圖資料，釐正為 60.74 m²

供營業使用，並繼以核課嗣後年度房屋稅，申請人均未有異議。倘該屋使用情形(即營業面積)有變更時，依首揭房屋稅條例第 7 條及司法院大法官議決釋字第 537 號解釋意旨，申請人應於變更使用之日起 30 日內踐行申報協力義務。此有本局房屋稅查復表、房屋稅籍紀錄表、109 年房屋稅課稅明細表、臺中市清水地政事務所建物測量成果圖、營業稅籍主檔查詢資料附卷可憑。綜上，本局依首揭財政部 89 年 3 月 14 日台財稅字第 0890450770 號函釋之規定，按房屋稅籍紀錄表所載系爭建物實際使用情形，依比例計算系爭土地面積 57.59 m^2 [(營業用 60.74 m^2 + 非住家非營業用 35.57 m^2) / 總面積 396.37 m^2 * 宗地面積 237 m^2] 按一般用地稅率、餘面積 179.41 m^2 (宗地面積 237 m^2 - 按一般用地稅率面積 57.59 m^2) 按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並無不合，應予維持。基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規定決定如主文。

局長 沈○○

中 華 民 國 109 年 11 月 日

附註：本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。