# 彰化縣地方稅務局

# 土地增值稅-適用自用住宅用地優惠稅率之相關法令規定彙整

## ➢ 目錄


| 內容 | 頁數 |
|---|---|
| 土地增值稅-適用自用住宅用地優惠稅率比較表 | 第 3 頁 |
| 一、自用住宅用地相關法令 | 第 4 頁 |
| 二、一生一次相關函釋規定 | 第 7 頁 |
| （一）自 66 年 2 月 2 日起適用一生一次規定 | 第 7 頁 |
| （二）自用住宅用地稅率之適用主體以自然人為限 | 第 7 頁 |
| （三）土地所有權人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記之認定標準 | 第 8 頁 |
| （四）非我國國籍之土地所有權人辦竣戶籍登記 | 第 10 頁 |
| （五）建築改良物所有權人之認定 | 第 11 頁 |
| （六）自用住宅用地基地之認定 | 第 11 頁 |
| （七）多次自用住宅同時出售 | 第 20 頁 |
| （八）信託土地 | 第 21 頁 |
| （九）「出售前一年內」及「無出租或供無營業」之認定 | 第 22 頁 |
| （十）其他准適用自用住宅用地稅率之規定 | 第 26 頁 |
| 三、一生一屋相關函釋規定 | 第 27 頁 |

# 土地增值稅-適用自用住宅用地優惠稅率比較表

| 類別/要件 | | 一生一次 | 一生一屋 |
|---|---|---|---|
| 法源 | | 土地稅法第9條及第34條第1項至第4項 | 土地稅法第34條第5項 |
| 前提 | | 尚未申請適用自住稅率 | 已申請適用過一生一次優惠稅率<br>才可以申請一生一屋 |
| 適用次數 | | 一次 | 無限制 |
| 優惠稅率 | | 10% | 10% |
| 限制 | 設籍對象(地上建物所有權人) | 1. 土地所有權人<br>2. 或其配偶<br>3. 其直系親屬 | 1. 土地所有權人<br>2. 或其配偶<br>3. 或其未成年子女 |
| | 屋數限制 | 無限制 | 土地所有權人與其配偶及未成年子女僅有一屋 |
| | 設籍年限 | 出售前1年內有設籍 | 出售土地時，已於地上建物設籍連續滿6年 |
| | 土地持有年限 | 無限制 | 出售土地時，持有土地連續滿6年 |
| | 地上建物使用情形限制 | 出售前1年內，無出租無營業 | 出售前5年內，無出租無營業 |
| | 面積限制 | 都市土地：300 $m^2$<br>非都市土地：700 $m^2$ | 都市土地：150 $m^2$<br>非都市土地：350 $m^2$ |

## 一、自用住宅用地相關法令

### 1. 土地稅法第9條(自用住宅用地之定義)

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。

### 2. 土地稅法施行細則第4條

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。

### 3. 土地稅法第34條

第1項　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或非都市土地面積未超過七公畝部分，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;超過三公畝或七公畝者,其超過部分之土地漲價總數額,依前條規定之稅率徵收之。

第2項　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。

第3項　第一項規定於自用住宅之評定現值不及所占基地公告土地現值百分之十者，不適用之。但自用住宅建築工程完成滿一年以上者不在此限。

第4項　土地所有權人，依第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。

第5項　土地所有權人適用前項規定後，再出售其自用住宅用地，符合下列各款規定者，不受前項一次之限制：

一、出售都市土地面積未超過一・五公畝部分或非都市土地面積未超過三・五公畝部分。

二、出售時土地所有權人與其配偶及未成年子女，無該自用住宅以外之房屋。

三、出售前持有該土地六年以上。

四、土地所有權人或其配偶、未成年子女於土地出售前，在該地設有戶籍且持有該自用住宅連續滿六年。五、出售前五年內，無供營業使用或出租。

【98.12.30修正土地稅法第34條增訂第5項之立法理由】

一、第一項至第四項未修正。

二、土地所有權人出售自用住宅用地，符合第二項及第三項規定者，可依第一項規定適用百分之十優惠稅率課徵土地增值稅，但依第四項規定一生僅限一次。又重購自用住宅用地，可依本法第三十五條規定辦理退稅。惟上述優惠規定，尚難完全照顧有多次換屋者之需求。例如土地所有權人曾適用過第四項百分

之十優惠稅率規定，嗣後再換屋時，倘不符合重購退稅之要件者，其出售自用住宅用地，仍應負擔按累進稅率計徵土地增值稅。為落實一生一屋之受惠原則，經參考國外有關自用住宅出售課稅優惠規定，允宜適度放寬原適用優惠稅率之次數限制，爰增訂第五項，對於土地所有權人於適用第四項規定後，再次出售其自用住宅用地，符合一定條件者，可再依第一項規定之優惠稅率繳納土地增值稅，不受第四項規定一次之限制。

三、 惟為防杜規避稅負並考量地方財政因素，爰規定必須同時符合下列各款要件，始有本次增訂第五項之適用：

（一）現行第一項適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積限制上限，與九十五年臺灣地區平均每戶自用住宅面積為五七・四八平方公尺比較，過於寬鬆，允宜適度限制，爰於第一款規定再次出售時，其適用優惠稅率之面積。

（二）自用住宅一般係供家庭核心成員夫妻及其未成年子女居住使用，放寬再次出售自用住宅用地適用優惠稅率之規定，以土地所有權人與其配偶、未成年子女所居住之住所為適用範圍，始符合一生一屋之理念，故擁有多處房地者，尚非本次增訂規定之適用範圍，爰於第二款規定出售時，土地所有權人與其配偶及未成年子女，須無該自用住宅以外之房屋。

（三）另為防杜規避稅負，經參考行政院經濟建設委員會之臺灣住宅需求動向季報資料，爰於第三款規定再次出售時，應持有該土地之期間。

（四）現行土地及房屋係分別登記，考量自用住宅之房屋如為土地所有權人或其配偶、未成年子女所有或共有之情形，亦應符合一處自用住宅之概念，爰規定地上房屋為土地所有權人之配偶或未成年子女所有，亦可適用放寬之規定。又既為自用住宅，應有土地所有權人或其配偶、未成年子女在該處設有戶籍，並配合前款持有年限規定，爰於第四款規定設籍及持有年限。

（五）為避免再出售之自用住宅，於持有期間有供營業使用或出租之情形，爰於第五款規定出售前五年內，無供營業使用或出租，始可適用。

四、 另衡量財政平衡，爰增訂第六項及第七項，對於增訂第五項規定，造成直轄市政府及縣（市）政府稅收之實質損失，比照第三十三條第二項及第三項規定，在財政收支劃分法修正擴大中央統籌分配稅款規模之規定實施前，由中央政府補足之，並排除預算法第二十三條規定有關公債收入不得充經常支出之用之限制。其實質損失之計算，授權由中央主管機關與直轄市政府及縣（市）政府協商之。

## 4. 土地稅法第 34-1 條

第1項　土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應於土地現值申報書註明自用住宅字樣，並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件；其未註明者，得於繳納期間屆滿前，向當地稽徵機關補行申請，逾期不得申請依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

第2項　土地所有權移轉，依規定由權利人單獨申報土地移轉現值或無須申報土地移轉現值之案件，稽徵機關應主動通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起三十日內提出申請，逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

5. **土地稅法施行細則第44條**(103.1.13修正)

第1項 土地所有權人申報出售在本法施行區域內之自用住宅用地，面積超過本法第三十四條第一項規定時，應依土地所有權人擇定之適用順序計算至該規定之面積限制為止；土地所有權人未擇定者，應以各筆土地依本法第三十三條規定計算之土地增值稅，由高至低之適用順序計算之。

第2項 本細則中華民國一〇三年一月十三日修正施行前出售自用住宅用地尚未核課確定案件，適用前項規定。

6. 司法院釋字第460號 **財政部就供神壇使用之建物非自用之函釋尚無違憲**

(理由書)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。」雖未就「住宅」之定義有所界定，然法規之適用除須依法條之明文外，尚應受事物本質之內在限制。而依一般觀念，所謂住宅，係指供人日常住居生活作息之用，固定於土地上之建築物；外觀上具備基本生活功能設施，屬於居住者支配管理之空間，具有高度的私密性。財政部七十二年三月十四日台財稅字第三一六二七號函謂：建物係供神壇使用，已非土地稅法第九條所稱之自用「住宅」用地，不得依同法第三十四條規定按優惠稅率計課土地增值稅，乃主管機關適用土地稅法第九條，就住宅之涵義所為之消極性釋示，符合土地稅法之立法目的且未逾越住宅概念之本質，依首開解釋意旨，與憲法所定租稅法定主義尚無牴觸。……「神壇」既係由一般信奉人士自由設壇祭祀神祇，供信眾膜拜之場所，與前述具有私密性之住宅性質有異。上揭財政部函釋示供「神壇」使用之建物非土地稅法第九條所稱之住宅，並非就人民之宗教信仰課予賦稅上之差別待遇，亦與憲法第七條、第十三條規定意旨無違。

## 二、一生一次相關函釋規定

### (一)自66年2月2日起適用一生一次規定

**1. 適用自宅用地稅率計課土增稅每人一生以1次為限**

平均地權條例第41條第4項所稱:「…以1次為限」一節，係指土地所有權人出售其自用住宅用地適用優惠稅率計課土地增值稅，每人一生以1次為限。(財政部66/06/29台財稅第34162號函)

**2. 自宅用地稅率以一次為限自修正條例生效後適用**

查66年7月14日公布施行之土地稅法第34條有關土地所有權人出售自用住宅用地按百分之十優惠稅率繳納土地增值稅以一次為限之規定，早在66年2月2日修正公布施行之平均地權條例第41條即有上述相同規定，自以該條例公布施行後生效。依照上開規定，土地所有權人於該條例修正生效前曾按優惠稅率繳納土地增值稅者，於條例修正後仍得按優惠稅率繳納土地增值稅，但以一次為限。(財政部71/11/24台財稅第38558號函)

### (二)自用住宅用地稅率之適用主體以自然人為限

**1. 出售供養孫女居住之土地可適用自用住宅用地稅率**

主旨:土地所有權人出售土地,其地上建物供其養子女之已成年女兒設籍居住,可否准予按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅乙案，復如說明二。說明：二、養子女之直系血親卑親屬與養父母間是否發生擬制血親關係，現行法固無明文規定；惟學者通說認為於收養關係成立前養子女已出生之子，對於養父母不生親屬關係，然於收養後養子女所生之子女，則與養父母發生親屬關係。但當事人另有訂定，以收養前出生之養子女之子女為親屬者，不在此限。三、本案該已成年女兒如係收養關係成立後養子女所生者或當事人另有訂定以收養前出生之養子女之子女為親屬者，則與養父母發生親屬關係，如經查明合於土地稅法第九條及第三十四條規定之要件者，准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部72/2/23台財稅第31181號函)

**2. 地上房屋為媳婦所有如符要件亦得適用優惠稅率**

土地所有權人與媳婦為直系姻親，依土地稅法第九條規定，即屬直系親屬，其所出售土地，如符合稅法規定之要件，應准按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。(財政部74/04/09台財稅第14139號函)

3. **變更國籍前所有土地符合規定者准按自宅用地課稅**

〇君及其長子於 74 年間變更為日本籍且未保留本國籍亦未具備華僑身分，在未變更國籍前持有之土地，現供其本國籍之岳母居住，因岳母為直系親屬，如於該地辦竣戶籍登記且符合土地稅法第 9 條及第 34 條之規定者，該土地於出售時，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 75/05/14 台財稅第 7542332 號函)

## (三)土地所有權人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記之認定標準

1. **於訂約日遷入又遷出戶籍之自宅用地出售如無取巧仍得適用自宅用地稅率**

土地所有權人出售其自用住宅用地，於簽訂買賣契約之日遷入戶籍，但於當日又將戶籍遷出，如經查明其遷籍並無意圖多筆土地均能按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之取巧情形，仍應有本部 66 年 8 月 30 日台財稅第 35773 號函會商決議（三）之適用。(財政部 92/01/28 台財稅字第 0920451202 號令)

※（三）土地所有權人出售其自用住宅用地，於申請移轉登記之日，雖已遷離該址，惟經查明簽訂買賣契約之日確曾設籍該址者，仍准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。

2. **逾期申報移轉者其辦竣戶籍登記之認定標準以收件日為準**

〇君出售土地，逾訂定契約之日起 30 日始申報移轉現值，於申請適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅時，其辦竣戶籍登記之認定標準，以受理申報機關收件日為準。(財政部 82/11/24 台財稅第 821503027 號函)

3. **經判決移轉之土地以起訴日為辦竣戶籍登記之認定標準** 法院 1/2

經法院判決移轉（含共有土地分割案件）之土地，納稅義務人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其有無「辦竣戶籍登記」之認定標準，應以申報人向法院起訴日為準。(財政部 95/08/15 台財稅字第 09504545490 號函)

4. **法院拍賣之土地適用自宅用地稅率以拍定日有無辦竣戶籍為準** 法院 2/2

法院拍賣之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應以拍定日有無於該地辦竣戶籍登記為準。(財政部 77/02/03 台財稅第 761161199 號函)

5. **房地騰空出售仍准依自宅用地稅率課土增稅** 騰空代售 1/3

土地所有權人為騰空房地待售，在出售符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿 1 年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。（財政部 72/08/17 台財稅第 35797 號函）

6. **自宅用地騰空以待拍賣者仍可適用自宅用地稅率** 騰空代售 2/3

〇君所有土地，如查明係為騰空以待拍賣，而於拍定日前 1 年內遷出戶籍且無出租或供營業使用者，其土地增值稅可比照本部 72 年 8 月 17 日台財稅第 35797 號函規定，依自用住宅用地稅率課徵。（財政部 78/11/16 台財稅第 780383054 號函）

7. **多次密集遷移戶籍出售多筆土地無騰空房地待售自宅用地稅率之適用** 騰空代售 3/3

本部 72 年 8 月 17 日台財稅第 35797 號函係核釋土地所有權人為騰空房地待售，必須遷居而遷出戶籍，致在簽定買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地，為顧及納稅人之實際困難，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿 1 年者，仍准依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。本案土地所有權人及其直系親屬多次密集遷移戶籍，如經查明其遷籍係取巧，冀圖多筆土地均能按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，非因騰空房地待售，應無上開函釋之適用。（財政部 85/07/29 台財稅第 850405956 號函）

8. **房屋拆除改建應以核准拆除日為準認定有無辦竣戶籍登記** 拆除改建 1/2

土地稅法第 34 條第 2 項所稱「出售前一年內」之認定標準，對拆除改建中出售之土地，應以核准拆除日起往前推算之一年期間為準，前經本部 77 年 12 月 14 日台財稅第 770428076 號函釋有案。拆除改建中出售之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，認定出售前一年內有無供營業使用及出租之標準，既以核准拆除日起往前推算，則認定有無於該地辦竣戶籍登記，亦應配合以核准拆除日為準。（財政部 82/01/18 台財稅第 821476097 號函）

9. **房屋拆除改建前 1 年內遷出戶籍者如符合要件准適用自用住宅用地稅率** 拆除改建 2/2

土地所有權人出售自用住宅用地，係為配合地上房屋拆除改建之實際需要，而於核准拆除日前 1 年內遷出戶籍且符合其他法定要件者，其土地增值稅可比照本部 72 台財稅第 35797 號函規定，依自用住宅用地稅率課徵。（財政部 82/11/18 台財稅第 820818644 號

函）

10. **分別登記為夫妻名義房屋經打通使用設籍准適用自宅用地稅率** 相鄰房地

相鄰地號之兩棟房屋，分別登記為夫、妻名義，經查明已打通使用，且同址設籍，如其他要件符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，准予比照本部 67 台財稅第 34248 號函規定合併按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。（財政部 75/12/18 台財稅第 7581333 號函）

※自用住宅用地核課土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為 1 人所有或持分共有，其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。四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。（財政部 67/06/30 台財稅第 34248 號函）

## (四)非我國國籍之土地所有權人辦竣戶籍登記

1. **外僑售地可適用自宅用地稅率之條件**

外僑所有土地出售，如經查明出售前一年內，在臺住滿 183 天以上，並在該地辦妥外僑居留登記，其出售之土地符合自用住宅用地有關規定者，應准適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。（財政部 80/12/19 台財稅第 800464366 號函）

2. **華僑售地如前一年住滿 183 天並符要件可適用自宅用地稅率**

華僑出售土地前之一年內，在臺居留已滿 183 天，於其出售之房地地址辦妥外僑居留登記則未滿 183 天，惟如符合自用住宅用地要件，仍准適用土地稅法第 34 條規定核課土地增值稅。（財政部 84/05/17 台財稅第 841621468 號函）

※整理華僑外僑條件：(1)於該地辦妥外僑居留登記

(2)在台住滿 183 天以上(以訂約出售日前一年內按護照記載之入境日累積計算)

(3)符合其他自用住宅用地優惠稅率之要件

3. **香港人民持有華僑證明者比照華僑適用自宅用地稅率規定**

主旨：香港地區人民出售土地，檢附僑務委員會 86 年 7 月 1 日前核發之香港華僑證明書，可否准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案。說明：二、按港澳僑胞回國定居適用自用住宅用地之條件，惟依案附僑務委員會 88 年 1 月 5 日 88 僑證照字第 880020050

號函稱：「自 86 年 7 月 1 日起本會依法不得受理香港居民申請華僑身分證明書。」是以，該地區人民自 86 年 7 月 1 日起，其出售土地時，自無法取得華僑身分證明書，適用前揭函釋規定辦理。三、本案〇君持有僑務委員會 86 年 5 月 5 日核發之華僑身分證明書，依上開僑務委員會函示：「依據 86 年 10 月 6 日行政院大陸委員會港澳會報第 57 次會議決議，香港地區居民於『九七』前所取得之華僑身分證明書不受效期影響，可繼續使用。」準此，香港地區人民持有僑務委員會 86 年 7 月 1 日前核發之華僑身分證明書者，其出售土地時，應准予與其他地區之華僑適用相同之規定。(財政部 88/02/23 台財稅第 880084208 號函)

4. **大陸地區人民在臺繼承房地後如無法辦竣戶籍登記出售不適用自宅用地稅率**

大陸地區人民在臺灣地區繼承房地後，因無法辦竣戶籍登記，核與土地稅法第 9 條規定自用住宅用地要件不合，故出售該土地時，並無按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。(財政部 82/03/11 台財稅第 821480159 號函)

## (五)建築改良物所有權人之認定

1. **核釋出售土地其地上建物所有權人之認定原則**

土地所有權人出售土地，其地上建物所有權已非土地所有權人本人或其配偶、直系親屬所有者，應無按自用住宅用地稅率計課土地增值稅之適用。惟查土地、建物之出售，或有未同時申報移轉，有關土地所有權人出售自用住宅用地時，其地上建物所有權人之認定，請依下列原則辦理：(一) 土地移轉現值係如期申報者，應以訂立買賣契約日建物登記簿所載房屋之所有權人為準。未辦理建物所有權登記者，則以房屋稅籍資料登載之納稅義務人為準。(二) 土地移轉現值係逾期申報者，為防止倒填立契日期，應以土地移轉現值申報日前項資料登載之所有權人或納稅義務人為準。(財政部 75/01/25 台財稅第 7520795 號函)

※整理：(1)已辦理建物權所有權登記：以建物登記簿所載房屋之所有權人為準

(2)未辦理建物權所有權登記：以房屋稅籍登載之納稅義務人為準

## (六)自用住宅用地基地之認定

1. **權狀未記載全部地號之自宅用地出售適用自宅用地稅率認定標準** 建物權狀 1/5

主旨：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，如其建築改良物所有權狀上未將全部基地地號記載時，稽徵機關應如何認定，請依會商結論辦理。說明：二、案經本部邀請內政部等有關機關開會研商，經獲致結論如下：「一、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，倘建築改良物所有權狀上未將全部基地地號記載時，稽徵機關應憑土地所有權人檢送之左列資料予以認定：(一) 以土地所有權人檢送之建築管理機關所核發之房屋建築執照或使用執照資料上所記載之基地地號為準。(二) 如土地所有權人無法檢送前述房屋建築資料時，以檢送之地政機關所核發之「建物勘測結果」或「建物勘測成果表」(編者註：現行為建築改良物勘查結果通知書或建物測量成果圖) 謄本上所記載之基地地號為準。二、未記載於建築改良物所有權狀上之地號，其屬公共使用部分應隨主建物一同移轉者，可不必檢送前述資料即可併同主建物權狀上記載之地號按特別稅率計課。三、土地所有權人無法依第一點結論提供資料致無法認定其自用住宅坐落基地時，可視實際情形作個案處理。」(財政部 71/02/12 台財稅第 30934 號函)

2. **未載入建物權狀而屬原按建物面積比例受配之土地併同移轉時可按自宅用地課徵** 建物權狀 2/5

〇君出售其持分共有 510、538 及 555 地號 3 筆土地，申請就其受分配持有而未登記於建築改良物所有權狀基地地號之 538 及 555 地號 2 筆土地，併同適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅乙案，如經查明該村於改建時，其建物坐落基地，確係由改建機關依上揭 3 筆土地總面積，按各戶建物面積比例以分別共有方式分配予所有權人持有者，其未載入建築改良物所有權狀而確屬原按建物面積比例受分配持有之土地，併同移轉時，如符合自用住宅用地規定之要件，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 85/11/04 台財稅第 850638306 號函)

3. **未辦建物登記之基地移轉其地號之認定文件** 建物權狀 3/5

未辦建物所有權第 1 次登記之建物坐落基地移轉，申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅案件，有關基地號之認定，准憑土地所有權人檢送地政機關所核發之「建築改良物勘查結果通知書」予以認定。(財政部 93/04/02 台財稅字第 0930451668 號函)

4. **出售自宅用地其建物層數與權狀不符時課徵土增稅釋疑** 建物權狀 4/5

出售自用住宅用地，如地上建物層數與所有權狀不符時，准按建物勘測成果表 (編者註：現行為建物測量成果圖) 所載層數及其實際使用情形所占土地面積比例，分別適用優惠稅率及一般稅率計課土地增值稅。(財政部 78/08/24 台財稅第 780674660 號函)

5. **屋頂突出物可否依使用情形併入頂樓使用面積依比例分別核課土增稅釋疑** 建物權狀 5/5

屋頂突出物如屬共同使用之公共設施，並未計入建築物層數，應按各層房屋 (不含屋頂突出物) 實際使用情形所占土地面積，分別

依自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅。倘屋頂突出物計入建築物層數，可按該屋頂突出物實際使用情形所占土地面積，依自用住宅用地稅率或一般稅率計課土地增值稅。(財政部 87/07/06 台財稅第 871952507 號函)

6. **土地合併後出售其中不屬房屋基地部分不適用自宅用地稅率** 合併土地 1/3

土地合併後出售，其中部分土地在合併前不屬房屋坐落基地，依本部（71）台財稅第 30934 號函規定，應無一併按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。(財政部 79/10/13 台財稅第 790292898 號函)

7. **基地與他人土地合併後出售其持分面積超出原基地者適用自宅用地稅率之條件** 合併土地 2/3

〇君將所有土地與他人土地合併後出售，其合併後持分之土地面積增加，超出合併前房屋坐落基地面積，如經查明各共有人合併前後應有部分價值相等或相差均在公告土地現值 1 平方公尺單價以下，依規定得免申報移轉現值者（編者註：業經本部 97 台財稅字第 09700314600 號函修正文字），准予以合併後持分土地之面積適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 87/07/24 台財稅第 871956391 號函)

8. **土地在合併前不屬房屋坐落基地亦未合併申請建築載入使用執照可否併同適用自宅用地稅率釋疑** 合併土地 3/3

主旨：〇君所有之土地在土地合併前不屬房屋坐落基地，亦未合併申請建築載入使用執照，可否併同適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。說明：二、自用住宅用地基地之認定，依本部 101 年 8 月 16 日台財稅字第 10104594270 號令訂定「適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則」(以下簡稱認定原則）四（一）1 規定，原則上以建築改良物所有權狀記載之基地地號為準；惟建物基地之土地與相鄰未經申請建築土地合併者，應依認定原則四（一）5 辦理，即該相鄰土地如未合併申請建築載入使用執照，縱因土地合併而併入建築基地地號，仍不認屬該房屋基地範圍。稽徵機關審核是類案件，應就建築基地地號查核有無合併情事；另已核准自用住宅用地案件，應予列管該建物基地地號之面積，以利後續案件之審核。三、另查認定原則四（一）3 之規定，節錄自本部 87 年 4 月 18 日台財稅第 871939713 號函，係考量非屬建物基地之土地，經編為公共設施保留地（道路用地），既係土地所有權人連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，而與該棟建物之使用確屬不可分離，爰准併同適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。四、本案〇君所有之建物已興建完成，其建物基地本即有獨立出入通路等供自用住宅使用，無取得相鄰土地以供出入通路使用之必要，〇君取得相鄰土地僅係與該建物基地合併使用，尚無使用上確屬不可分離之情事，故日後移轉予他

人，新所有權人於申請適用自用住宅用地稅率時，縱主張該相鄰土地連同主建物基地一併取得，仍無認定原則四(一)3 規定之適用。(財政部 103/01/24 台財稅字第 10200222290 號函)

9. **持分土地分割後出售自用住宅坐落之該筆土地始可適用自宅用地稅率** 分割土地

主旨：○君持分所有 1 筆土地，經分割為 3 筆，嗣其中 1 筆被徵收，其餘 2 筆則與其他土地辦理共有物分割，○君取得該 2 筆土地全部持分後一次出售，因其自用住宅僅坐落其中 1 筆土地上，其適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積，應如何核算乙案。說明：二、查申請適用自用住宅用地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，前經本部 71 台財稅第 30934 號函核釋在案。本案○君出售 774 地號 1 筆經分割及共有土地分割後持分為全部之土地，如該筆土地為建物坐落基地，並符自用住宅用地要件者，就其所持有該筆土地全部持分面積，宜准適用自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。本部 70 台財稅第 33364 號函釋，原為一筆地號之共有土地，因政府分割為數筆土地，原共有人如一次出售該土地之全部共有持分者，雖其自用住宅基地係坐落於經分割後之一部分地號土地，其他不屬自用住宅基地地號之共有持分，亦准按自用住宅用地之有關規定辦理，所謂「1 筆地號」，應就所有權人取得土地之登記事實認定之。本案○君於 59 年 8 月取得持分共有土地，經分割為 774、774 之 2 地號等筆土地後，雖其建物係坐落於分割後之 774 地號上，另一筆不屬分割後建物坐落之 774 之 2 地號持分四分之一部分，准按自用住宅用地之有關規定辦理；至該 774 之 2 地號嗣經共有土地分割而增加持分四分之三部分，於共有土地分割時，該筆土地既已不屬建物坐落，自不宜併按自用住宅用地認定課稅。(財政部 86/03/06 台財稅第 861886931 號函)

10. **與自宅用地相鄰且與其使用不可分離之土地併同移轉可適用自宅用地稅率** 相鄰通路土地 1/5

○君所有非屬其所有建物基地之土地，既經查明係由○君連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者，就○君持有該筆土地全部面積，宜准併同主建物基地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，土地增值稅之課徵，允宜比照辦理。(財政部 90/06/28 台財稅字第 0900454094 號函)

11. **與自宅用地相鄰之道路用地併同購入者可合併計算退稅** 相鄰通路土地 2/5

○君 2 年內先購後售自用住宅用地，因新購 2 筆土地中之 1 筆，係供道路用地使用，並與另一筆主建物基地相鄰，且隨同移轉，可否准予合併計算依土地稅法第 35 條規定退還其已納之土地增值稅一案。說明：二、查未載於建物所有權狀上之 10 公尺以下或以上巷道用地，不論已否登記為「道」地目，隨同建築基地移轉時，檢同有關文件准予適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，前經本

部 71 年 4 月 6 日台財稅第 32305 號函及 82 年 10 月 7 日台財稅第 820812352 號函分別函釋有案，本案○君承購之土地，其中 1 筆為道路用地，隨同建築基地移轉，如符合上揭函釋規定，即可併同准予適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。準此，該筆道路用地如隨同建築基地移轉，准予併依土地稅法第 35 條規定，退還其已納之土地增值稅。(財政部 85/06/15 台財稅第 850314160 號函)

**12. 未載於建物權狀之巷道用地隨同建築基地移轉可適用自用住宅用地稅率** 相鄰通路土地 3/5

未列載於建物所有權狀上之 10 公尺以上巷道用地不論已否登記為「道」地目，隨同建築基地移轉時，准予比照本部 71 年 4 月 6 日台財稅第 32305 號函說明二（二）規定，適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 82/10/07 台財稅第 820812352 號函)

**13. 土地稅減免規則第 22 條但書規定適用上之認定釋疑** 相鄰通路土地 4/5

主旨：土地稅減免規則第 22 條但書規定免徵地價稅或田賦之認定、未列載於建物所有權狀上之 10 公尺以下巷道用地隨同建築基地移轉時，適用優惠稅率課徵土地增值稅之認定及地政與稅務機關之聯繫問題等經邀集省市稅務及地政機關會商結論。說明：二、經參照內政部 71 年 2 月 27 日台內地字第 74768 號函復意見及本部 71 年 2 月 12 日台財稅第 30934 號函規定分別核復如下：(一) 有關土地稅減免規則第 22 條但書免徵地價稅或田賦部分：2. 土地稅減免規則修正發布前，經地政機關列冊送稽徵機關之公共設施保留地資料，其未查註使用性質者，由稽徵機關自行查核認定，必要時可函請地政機關會同勘查辦理。至於新劃定之公共設施保留地，地政機關僅負責保留地清冊之造送，有關保留地之使用性質等課稅所需資料，稽徵機關自行依冊勘查註記，必要時可函請地政機關會勘辦理。3. 私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免。至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免。(二) 有關未列載於建物所有權狀上之 10 公尺以下巷道用地，適用優惠稅率課徵土地增值稅部分：1. 10 公尺以下巷道用地不論已否登記為「道」地目，隨同建築基地移轉時，仍應依法申報現值核課土地增值稅，建築基地如符合自用住宅用地者，准予合併自用住宅用地按優惠稅率計課土地增值稅。倘巷道用地之地號未列載於建物所有權狀上，稽徵機關應憑土地所有權人檢送之左列資料予以認定：(1) 以土地所有權人檢送之建築管理機關所核發之房屋建築執照或使用執照資料上所記載之地號為準。(2) 如土地所有權人無法檢送前述房屋建築資料時，以檢送之地政機關所核發之「建物勘測結果」或「建物勘測成果表」(編者註：現為建築改良物勘查結果通知或建物測量成果圖) 謄本上所記載之地號為準。2. 土地所有權人之 10 公尺以下巷道用土地，無法依前項 2 種方式提供資料予以認定時，應由稽徵機關派員實地勘查，其查明確與建築基地相鄰接，且使用上確有不可分離，而必須同時使用者，在建築基地符合自用住宅用地之條件下，亦准予合併認定。(財政部 71/04/06 台財稅第 32305 號函)

14. **新購巷道土地與建地未鄰接但使用上不可分離者可合併計算地價** 相鄰通路土地 5/5

○君重購自用住宅用地，其新購之 2 筆土地中，屬進出建築基地之社區公共通行巷道之持分土地，雖未與另一筆建築基地相鄰接，惟如該巷道確係進出建築基地之唯一通道，且使用上有不可分離，而必須同時使用者，應准予併入建築基地計算新購土地地價。(財政部 87/08/20 台財稅第 870607520 號函)

15. **拆屋改建後出售土地有關自用住宅用地認定之標準** 拆除改建 1/7

地上房屋拆除改建後出售土地，自用住宅用地之認定標準：(一) 房屋拆除改建後，在使用執照尚未核發前或在核發當日申報土地移轉現值者，應按拆除改建前房屋各層實際使用情形所占土地面積比例，分別適用自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅。(二) 在房屋拆除改建完成已核發使用執照後申報土地移轉現值者，不論建築完成核發使用執照至出售土地期間之長短，應按新建房屋各層、各戶實際使用情形所占土地面積比例，分別適用自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅，至於拆除改建前之使用情形，免再調查。但出售土地時，使用執照所載起造人或已辦妥建物所有權登記之建物所有權人，倘非土地所有權人本人或其配偶或直系親屬者，應按一般稅率計課土地增值稅。(財政部 74/02/05 台財稅第 11501 號函、74/05/31 台財稅第 16869 號函)

16. **拆屋改建後出售土地有關自用住宅用地認定之標準** 拆除改建 2/7

地上房屋拆除改建後出售土地，自用住宅用地之認定標準：(一) 房屋拆除改建後，在使用執照尚未核發前或在核發當日申報土地移轉現值者，應按拆除改建前房屋各層實際使用情形所占土地面積比例，分別適用自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅。(二) 在房屋拆除改建完成已核發使用執照後申報土地移轉現值者，不論建築完成核發使用執照至出售土地期間之長短，應按新建房屋各層、各戶實際使用情形所占土地面積比例，分別適用自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅，至於拆除改建前之使用情形，免再調查。但出售土地時，使用執照所載起造人或已辦妥建物所有權登記之建物所有權人，倘非土地所有權人本人或其配偶或直系親屬者，應按一般稅率計課土地增值稅。(財政部 74/02/05 台財稅第 11501 號函、74/05/31 台財稅第 16869 號函)

17. **自宅用地於房屋改建執照核發前移轉均可適用自宅用地稅率** 拆除改建 3/7

地上房屋拆除改建，如改建前合於自用住宅用地課稅規定，其在新建房屋尚在施工未核發使用執照前移轉時，無論地上新建房屋建造執照起造人名義為誰，仍得按特別稅率計課土地增值稅。(財政部 81/12/08 台財稅第 810515155 號函)

18. **房屋因道路拓寬全部或局部拆除整建其完成日期之認定** 拆除改建 4/7

房屋因道路拓寬部分拆除後，賸餘部分就地整建，於適用土地稅法第 34 條第 3 項但書規定有關建築工程完成日期之認定，以原有房屋建築完成日期為準；至原有房屋已全部拆除重建者，仍應以新建房屋之建築工程完成日期認定。(財政部 85/04/24 台財稅第 851085998 號函)

19. **地上房屋拆除改建違章建築後出售如符規定仍可按自宅用地課稅** 拆除改建 5/7

地上房屋拆除改建後出售，其改建之建物結構業已完成，因該改建房屋違反建築法相關規定，建造執照經主管機關撤銷，已無法核發使用執照。惟違章房屋依本部 69 年 10 月 29 日台財稅第 38975 號函規定，亦應設籍課徵房屋稅，本案據函報其新建房屋結構體已完成，如經查明屬於房屋稅條例第 2 條第 1 款所稱之房屋，且應依房屋稅條例第 7 條及貴省各縣市房屋稅徵收細則第 5 條(編者註：前開細則已於 91 年 8 月 1 日廢止，現行為各直轄市及縣（市）房屋稅徵收自治條例（或徵收細則)）規定申報房屋稅之房屋，若符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 86/05/05 台財稅第 861895981 號函)

20. **地上建物經拆除核發建照逾期未施工作廢者不適用自宅用地稅率** 拆除改建 6/7

○君出售土地，其地上建物經主管機關核准拆除並核發改建建造執照，因該建造執照未申報開工逾竣工期限未申領使用執照，依建築法第 53 條規定予以作廢，應無自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。(財政部 88/08/23 台財稅第 881937875 號函)

21. **改建前之自宅用地應在建屋執照送達前移轉始有自宅用地稅率之適用** 拆除改建 7/7

主旨：新建房屋核發使用執照之認定，應以主管建築機關依法發給使用執照並送達相對人時為準。說明：二、案經函准法務部 84 年 3 月 16 日法 84 律決 05976 號函復略以：「按行政處分必須經告知、送達、公告或以其他方法，使相對人知悉，始對外生效，否則僅能拘束作成處分之機關。本件主管建築機關依建築法第 70 條規定准予發給使用執照之行政處分，係有相對人之要式行政處分，依上所述，應於送達相對人時，始生效力」。(財政部 84/04/07 台財稅第 841615379 號函)

22. **房屋拆除後未申請改建之土地部分於出售時無自用住宅用地稅率之適用** 拆除未改建

○君所出售土地，係由原共有之自用住宅用地分割而來，共有土地既經辦理共有物分割登記，土地已分屬各人所有，其地上房屋拆除後，部分原共有人所取得之土地雖已申請建築，但○君土地並未申請改建，出售時為空地，並不符合拆屋改建之要件，應無自用

住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。(財政部 82/04/15 台財稅第 820110528 號函)

23. **樓房或毗鄰房屋適用自用住宅用地認定標準** 共有 1/2 部分自用 1/4

自用住宅用地核課土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為 1 人所有或持分共有，其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。四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。(財政部 67/06/30 台財稅第 34248 號函)

24. **持分共有樓房分層管理設籍居住者可按比例適用自宅用地稅率** 共有 2/2

〇君持分共有之 2 層樓房，如經查明該建物各層原即由不同所有權人分層管理使用，且分別以各該層管理者名義設立房屋稅籍課徵房屋稅，並符其他法定要件者，准依稽徵機關之房屋稅籍紀錄及實際設籍使用情形所占土地面積比例，適用自用住宅用地稅率核課土地增值稅。(財政部 86/12/18 台財稅第 861931579 號函)

25. **移轉部分土地持分其適用自宅用地稅率以申報移轉持分之面積為計算基礎** 部分自用 2/4

〇君移轉所有土地部分持分，地上建物部分供住家使用，其適用自用住宅用地稅率計徵土地增值稅之面積，應以其申報移轉持分之面積作為計算基礎。(財政部 91/10/23 台財稅字第 0910456661 號函)

26. **同樓層房屋實際面積與權狀不符部分供自宅使用其基地應按實際使用面積比例分別適用稅率** 部分自用 3/4 同一樓層房屋或平房，實際面積與所有權狀所載面積不符，且有部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用之情事，其坐落基地應依其上建物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。(財政部 90/12/28 台財稅字第 0900457209 號令)

27. **騎樓准併 1 樓主建物按實際使用比例分別核課** 部分自用 4/4

1 樓主建物部分供營業使用，部分供自用住宅使用，附屬之騎樓部分准按 1 樓主建物實際使用比例認定供自用住宅與非自用住宅使用之面積，並併 1 樓主建物計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率核課土地增值稅。(財政部 90/06/21 台財稅字第 0900453097 號令)

28. **依法附設之停車位縱分編門牌其持分土地併主建物基地移轉可適用自宅用地稅率** 地下停車場 1/3

〇君所有經分別編列門牌並辦妥建物所有權登記之地下層停車位併同主建物移轉，該地下層停車位如為主建物依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 84/04/21 台財稅第 841618629 號函)

29. **地下停車位持分土地併同地號不同之主建物移轉如符規定可適用自宅用地稅率** 地下停車場 2/3

依建築技術規則建築設計施工編第 59 條之 1 但書規定「2 宗以上在同一街廓或相鄰街廓之基地同時請領建照時，得經起造人之同意，將停車空間集中留設」，本案〇君所有，非坐落主建物基地之地下層停車位，若屬依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，應准予按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 81/05/20 台財稅第 810158670 號函)

30. **國宅地下停車場部分供住戶共同使用部分對外收費其土地如何課徵釋疑** 地下停車場 3/3

國民住宅地下停車場既對外收費，其所占持分土地，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定要件不合，應不得按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。至於共同使用部分之國宅地下停車場，由國宅社區管理委員會自行管理，部分收費供訪客停放，該收益並歸該國宅共同基金共同使用者，准由停車位所有權人與國宅管理委員會共同出具切結書載明各類使用情形之面積，就其自用部分按比例適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；至如未能提供上述各類使用情形面積之切結書時，因其仍有出租收益事實，其地下停車場之土地持分部分之課稅，仍請依規定辦理。(財政部 89/06/16 台財稅第 0890453933 號函)

31. **社區游泳池持分土地併同區分所有之住家基地移轉尚無自宅用地稅率之適用**

本部 81 年 5 月 20 日台財稅第 810158670 號函釋，非坐落主建物基地之地下層停車位，若屬依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，准予按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；84 年 4 月 21 日台財稅第 841618629 號函，亦有類似之規定，上開 2 函主要係考量該地下層停車位，係主建物依法所應附設之停車空間，故得併同主建物按自用住宅用地稅率課徵。本案〇君出售持分所有經編立門牌並辦妥建物所有權登記之社區游泳池，與其住家之建築物，既經查明均為區分所有建物，非具有主從關係，就目前登記法令亦無限制必須同時一併移轉，則該社區游泳池持分土地併同住家之建築物基地移轉時，應不得適用上開 2 函按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 89/06/22 台財稅第 0890453952 號函)

## (七)多次自用住宅同時出售

### 1. 出售房地按自宅用地稅率課徵土增稅釋疑

土地所有權人出售土地申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經會商決定：(一) 同一土地所有權人，持有多處自用住宅用地，同時出售，申請一併按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，如其合計面積不超過土地稅法第 34 條規定，可視為 1 次出售，並准按優惠稅率課徵。如係分次出售，應以土地所有權人最先申請按自用住宅用地計課之土地適用優惠稅率繳納土地增值稅，並僅以 1 次為限。(二) 配偶或未成年受扶養親屬，以自己名義登記所有權之自用住宅用地，於出售時，依土地稅法第 34 條第 4 項之規定，仍可申請按優惠稅率計課土地增值稅；但均以 1 次為限。(三) 土地所有權人出售其自用住宅用地，於申請移轉登記之日，雖已遷離該址，惟經查明簽訂買賣契約之日確曾設籍該址者，仍准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。(五) 自用住宅用地出售時，雖設有他人戶籍，但如經查明確無出租或營業事實者，可依土地稅法第 34 條之規定，按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。(財政部 66/08/30 台財稅第 35773 號函)

### 2. 同時出售多筆自宅用地可視為 1 次出售

同一土地所有權人持有多處自用住宅用地同時出售，如其合計面積不超過土地稅法第 34 條規定，可視為 1 次出售並按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，前經本部 66 台財稅第 35773 號函釋有案。所稱「同時出售」，除訂定契約日應相同外，並須在同一天申報移轉現值，始可視為 1 次出售。(財政部 72/11/16 台財稅第 38135 號函)

### 3. 同日查封非同日拍賣與同時出售要件不符

○君所有兩處房地，雖於同日被法院查封，惟既經查明非於同日被拍賣，核與本部 72 台財稅第 38135 號函規定「同時出售」之要件不符。(財政部 75/10/21 台財稅第 7562922 號函)

### 4. 同一人所有 2 筆土地同日分別經法院拍賣及出售可認屬同時出售

○君所有 2 筆土地，1 筆經法院拍賣，另一筆售與他人，其拍定日與訂定買賣契約日同為 89 年 5 月 18 日，且於 89 年 6 月 26 日提出申報該筆出售土地之移轉現值，並同日申請按自用住宅用地稅率課徵該 2 筆土地之土地增值稅，應可認屬「同時出售」。(財政部 89/11/21 台財稅第 0890457906 號函)

5. **同時出售 2 筆自宅用地無漲價部分應免併計面積標準**

土地所有權人申報出售之自用住宅用地面積超過土地稅法第 34 條第 1 項規定時，固應依同法施行細則第 44 條第 1 項規定之順序計算至 3 公畝或 7 公畝為止。惟本案土地，其中 146.1 平方公尺部分，漲價總額為零，應屬免徵土地增值稅，當事人並未享受適用優惠稅率計徵土地增值稅之實益，原查定亦計算為適用優惠稅率課徵土地增值稅面積，核有未當。(財政部 83/08/23 台財稅第 831607221 號函)

6. **同時出售都市及非都市土地其自宅用地面積限制標準之認定**土地所有權人同時出售都市土地及非都市土地，其適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積，得由土地所有權人自行就都市土地面積 3 公畝或非都市土地面積 7 公畝之範圍擇一適用；未超過部分，都市土地按三分之七比例，非都市土地按七分之三比例分別換算為非都市土地或都市土地適用。其計算方式例示如次：(詳附件)(財政部 84/08/24 台財稅第 841644298 號函)

## (八)信託土地

1. **信託土地無自用住宅用地稅率之適用**

信託土地，於信託關係存續中，其土地所有權依信託法第 1 條規定，應移轉與受託人，並由受託人依信託本旨，為受益人之利益或特定之目的，管理或處分，其與土地稅法第 9 條及第 34 條有關適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應以土地所有權人所有，並確供該土地所有權人或其配偶、直系親屬自己居住使用之規定及立法意旨，尚有不符。故信託土地，於信託關係存續中由受託人持有及移轉時，應無上述土地稅法自用住宅用地稅率課徵土地增值稅規定之適用。(財政部 91/05/01 台財稅字第 0910452561 號令)

2. **自益信託土地供自用且符合信託目的者准按自宅用地課徵地上房屋拆除改建者亦同**

土地為信託財產者，其於信託關係存續期間，如委託人與受益人同屬一人（自益信託），且該地上房屋仍供委託人本人、配偶、或其直系親屬做住宅使用，與該土地信託目的不相違背者，該委託人視同土地所有權人，如其他要件符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，受託人出售土地時，仍准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。至於地上房屋拆除改建情形下，如委託人（原自用住宅用地所有權人）基於地上房屋拆除改建之目的，而將其土地所有權信託移轉與受託人，且委託人與受益人同屬一人（自益信託）；其於信託關係存續中，受託人出售土地時，如符合上述規定者，亦准依拆除改建相關規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 93/01/27 台財稅字第 0920454818 號令)

## (九)「出售前一年內」及「無出租或供無營業」之認定

### 1. 出售前 1 年內曾供營業使用或出租者不包括取得前之情形

土地稅法第 34 條第 2 項規定，出售前 1 年內曾供營業使用或出租者，係指土地所有權人出售土地前 1 年期間內所持有之該項土地未供營業使用或出租者而言；至取得土地所有權後，自始即係供自用住宅之用，而未供營業使用或出租者，則不論該土地於取得所有權前，是否供營業使用或出租，亦不論取得土地所有權是否滿 1 年，其所有權人出售該土地時，如符合土地稅法第 9 條及第 34 條之規定者，均得依法適用自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。(財政部 69/02/12 台財稅第 31316 號函)

### 2. 土地稅法所稱「出售前 1 年內」之認定標準 「出售前 1 年內」1/8

主旨：土地稅法第 34 條第 2 項所稱「出售前 1 年內」之認定標準，逾 30 日始申報移轉現值者，以申報日往前推算之 1 年期間為準。說明：三、法院拍賣土地及拆除改建中出售之土地，應分別以法院拍定日及核准拆除日起往前推算之 1 年期間為準。(財政部 77/12/14 台財稅第 770428076 號函)

### 3. 房屋拆除改建應以核准拆除日為準認定有無辦竣戶籍登記 「出售前 1 年內」2/8

土地稅法第 34 條第 2 項所稱「出售前一年內」之認定標準，對拆除改建中出售之土地，應以核准拆除日起往前推算之一年期間為準，前經本部 77 年 12 月 14 日台財稅第 770428076 號函釋有案。拆除改建中出售之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，認定出售前一年內有無供營業使用及出租之標準，既以核准拆除日起往前推算，則認定有無於該地辦竣戶籍登記，亦應配合以核准拆除日為準。(財政部 82/01/18 台財稅第 821476097 號函)

### 4. 拆除改建之房地如實際拆除日屬實者其出售前一年內之認定准以實際拆除日為準 「出售前 1 年內」3/8

主旨：〇君等 2 人出售拆除改建中之房屋基地，申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案，如當事人所提示該地上房屋實際拆除日期之證明文件經查明屬實者，其有無供營業使用或出租之認定，准以實際拆除日起往前推算 1 年期間為準。說明：二、自用住宅用地於出售前 1 年內曾供營業使用或出租者，不適用 10%稅率課徵土地增值稅，為土地稅法第 34 條第 2 項所明定；又拆除改建中出售之土地，其出售前 1 年內之認定，以核准拆除日起往前推算之 1 年期間為準，前經本部 77 年 12 月 14 日台財稅第 770428076 號函釋在案。惟當事人如能提示該地上房屋實際拆除日期之證明文件，且經稽徵機關查明屬實者，其出售前 1 年內之認定，准以實際拆除日起往前推算之 1 年期間為準。但該已拆除房屋之基地，於實際拆除日至出售日期間，如有供營業使用或出租者，仍應按一般

用地稅率計課土地增值稅。(財政部 84/03/01 台財稅第 841609311 號函)

5. **出售前 1 年內係以出售日之前 1 日起往前推算** 「出售前 1 年內」4/8

主旨：土地稅法第 34 條第 2 項所稱「出售前 1 年內」之期間計算，以出售日之前 1 日起往前推算 1 年。說明：二、參照民法第 120 條第 2 項（編者註：宜改參照行政程序法第 48 條規定）:「以日、星期、月或年定期間者，其始日不算入。」之規定，其期間之計算係由起算點向將來計算（順算），若由起算點回溯計算（逆算）時，亦應準用上述規定。故土地稅法第 34 條第 2 項所稱「出售前 1 年內」之期間計算，應以出售日之前 1 日起往前推算 1 年。(財政部 80/07/16 台財稅第 800709156 號函)

6. **經法院拍賣取得土地未滿一年再移轉適用自宅用地稅率之查核基準日** 「出售前 1 年內」5/8

經法院拍賣取得之土地再移轉與他人，申請適用土地稅法第 34 條規定課徵土地增值稅，稽徵機關查核其出售前使用情形時，其地上建物如屬拍賣點交者，自點交之日起查核；如屬拍賣不點交者，自領得權利移轉證書之日起查核。(財政部 89/04/29 台財稅第 0890453035 號函)

7. **經判決移轉之土地出售前 1 年內之認定以起訴日起往前推算** 「出售前 1 年內」6/8

1 年法院判決移轉之土地，納稅義務人申請適用土地稅法第 34 條規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其「出售前 1 年內」之認定標準，應以申報人向法院起訴日起往前推算之 1 年期間為準。(財政部 83/12/28 台財稅第 831627808 號函)

8. **共有土地經判決分割其出售前 1 年內之認定以起訴日為準** 「出售前 1 年內」7/8

經法院判決共有土地分割案件，納稅義務人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其「出售前 1 年內」有無出租或供營業用認定之基準日，請依本部 83 年 12 月 28 日台財稅第 831627808 號函規定辦理。(財政部 93/12/22 台財稅字第 09304567851 號函)

9. **土地於塗銷信託登記後出售其 1 年內無供營業或出租之認定標準** 「出售前 1 年內」8/8

信託土地，於辦竣塗銷信託登記回復原土地所有權人名義後未滿 1 年即再行出售，申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，有關其出售前 1 年內有無供營業使用或出租之認定，應以出售日之前 1 日起往前推算之 1 年期間為準。(財政部 93/03/04 台財稅字第 0930451238 號令)

10. **出售前 1 年內曾供出租使用其日期之認定標準** 「曾供出租使用」1/3

「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。(財政部 68/10/26 台財稅第 37517 號函)

11. **住宅外側供人繪製或懸掛廣告仍准按自宅用地課稅** 「曾供出租使用」2/3

土地所有權人將其房屋外側壁面供他人繪製廣告或懸掛廣告招牌或屋頂搭建廣告鐵架等收取租金，如經查明其他要件符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定者，其用地仍准按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。(財政部 73/06/06 台財稅第 54060 號函)

12. **屋簷下設攤販經查明無租賃關係准按自宅用地稅率核課** 「曾供出租使用」3/3

○君出售土地，其地上房屋之屋簷下供擺設攤販，如經查明無租賃關係，且屋內未供營業使用，其他要件均符合土地稅法第 9 條及第 34 條之規定者，准按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。(財政部 72/09/08 台財稅第 36388 號函)

13. **核釋「曾供營業使用」日期之認定原則** 「曾供營業使用」1/6

有關土地稅法第 34 條第 2 項所稱「曾供營業使用」日期之認定原則如下：(一) 如營業人已依營業稅法第 30 條規定，於遷出或廢止之事實發生後 15 日內，申請變更或註銷營業登記者，准依其申請書所載遷出或歇業日期為準。至其於申請書所載遷出或歇業日期起，逾 15 日法定期限始申請變更或註銷登記者，一律以稽徵機關受理變更（遷出）或註銷登記之收件日期為準。(二) 已核准暫停營業，未申請復業者，以稽徵機關核准營業人依法所報暫停營業之日為準。(三) 已辦理遷出或註銷登記，或已核准暫停營業，而仍繼續營業，以及未依法辦理營業登記而擅自營業者，以稽徵機關查得營業停止日為準。(財政部 81/02/11 台財稅第 801815758 號函)

14. **出售原供營業用土地其無供營業用之認定原則** 「曾供營業使用」2/6

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，經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一年內未曾出租或供營業用者。(財政部 75/06/25 台財稅第 7553304 號函)

15. **自宅設有個人計程車登記其基地仍得按自宅用地課稅** 「曾供營業使用」3/6

個人在自用住宅用地設有「個人計程車」登記，與一般營業登記後在住宅內營業之情形不同，因設有個人計程車登記僅屬形式而已，實際上並未在該住宅用地營業，似此情形該項住宅用地可不認為供營業用，如合於土地稅法第 9 條及第 34 條規定之要件者，仍應按自用住宅用地計課土地增值稅。(財政部 68/03/19 台財稅第 31767 號函)

16. **以自宅作營業登記而營業處所在魚市場者准按自宅用地稅率核課** 「曾供營業使用」4/6

魚市場之魚貨承銷人及消費市場之魚販，以其自用住宅用地作為營業登記之場所，而實際營業處所則在魚市場或消費市場並未使用其自用住宅，如符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之要件者，准按自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。(財政部 74/05/20 台財稅第 16262 號函)

17. **個人利用自宅從事家庭副業准按自宅用地稅率核課** 「曾供營業使用」5/6

主旨：個人利用自用住宅從事理髮、燙髮、美容、洋裁等家庭手工藝副業，未具備營業牌號，亦未僱用人員，免辦營業登記，免徵營業稅，該房屋並准按住家用稅率課徵房屋稅。說明：二、主旨所示房屋之基地如符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之要件者，亦准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 74/12/09 台財稅第 25965 號函)

18. **盲者於自用住宅從事按摩准按自宅用地稅率核課** 「曾供營業使用」6/6

○君（盲者）於自用住宅懸掛招牌從事按摩，既經查明未具備營利事業條件，該住宅建地如符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定者，准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。(財政部 75/07/28 台財稅第 7556552 號函)

## (十)其他准適用自用住宅用地稅率之規定

### 1. 興建集村農舍之配合耕地可否併同農舍坐落基地適用自宅用地稅率釋疑

主旨：興建集村農舍之配合耕地可否併同農舍坐落基地，准予按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。說明：二、按財政部 71 年 2 月 12 日台財稅第 30934 號函規定，土地所有權人出售自用住宅用地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，亦即以建築改良物所有權狀上記載之基地地號為準。又依農業用地興建農舍辦法第 9 條第 2 項第 3 款規定，申請興建農舍之農業用地，其農舍用地面積不得超過該農業用地面積 10%，扣除農舍用地面積後，供農業生產使用部分之農業經營用地應為完整區塊，且其面積不得低於該農業用地面積 90%，爰農舍出售，其自用住宅坐落基地之認定，應以依法興建農舍所坐落之基地面積為準。三、按農業發展條例第 18 條第 4 項規定，農舍應與其坐落用地併同移轉，其立法意旨乃在避免農舍與其坐落用地分屬不同所有權人，引發經營利用及產權紛爭問題，又配合上開條項規定辦理農舍之坐落用地註記，係避免已作為興建農舍之農地或合併計算農舍建蔽率之配合農地，發生重複申請興建農舍之情事。(財政部賦稅署 104/07/14 臺稅財產字第 10404560380 號函)

※第 30934 號：詳(六)自用住宅用地基地之認定 **建物權狀 1/5**

## 三、一生一屋相關函釋規定

1. **先購後售自宅用地應有本法第 34 條第 5 項第 2 款規定之適用**

一、土地所有權人先購買自用住宅用地後，自完成移轉登記之日起 1 年內，出售原有自用住宅用地者，亦符合土地稅法第 34 條第 5 項第 2 款之規定。二、土地稅法第 34 條第 5 項第 2 款規定所稱出售時土地所有權人與其配偶及未成年子女，無該自用住宅以外之房屋，應包括土地所有權人與其配偶及未成年子女信託移轉之房屋。(財政部 99/04/06 台財稅字第 09904507190 號令)

2. **土地所有權人於配偶購買自宅用地後 1 年內出售其原有自宅用地應有本條第 5 項第 2 款規定之適用**

本部 99 年 4 月 6 日台財稅字第 09904507190 號令規定:「土地所有權人先購買自用住宅用地後，自完成移轉登記之日起 1 年內，出售原有自用住宅用地者，亦符合土地稅法第 34 條第 5 項第 2 款之規定。」考量該條款立法意旨，係適用該條項規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，以家庭核心成員夫妻及其未成年子女擁有 1 屋為限，本案〇君配偶先購買自用住宅用地後，〇君於配偶所購買自用住宅用地完成移轉登記之日起 1 年內，出售其原有自用住宅用地，可參照上開本部令規定辦理。(財政部 101/08/24 台財稅字第 10100153680 號函)

3. **同一土地所有權人地上毗鄰分編門牌之兩屋合併或打通使用准合併按自宅用地計課土增稅**

主旨：同一土地所有權人地上毗鄰分編門牌之兩屋合併或打通使用時，是否可合併認定符合土地稅法第 34 條第 5 項第 2 款規定，適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案。說明：二、如同一土地所有權人地上毗鄰分編門牌之兩屋合併或打通使用，依照本部 67 年 6 月 30 日台財稅第 34248 號函規定，認定符合上開法條規定所稱無自用住宅以外之房屋，准合併按自用住宅用地計課土地增值稅。(財政部 99/06/30 台財稅字第 09904068690 號函)

4. **新購後售自宅用地原自宅用地得適用本法第 34 條第 5 項第 4 款規定**土地所有權人新購自用住宅用地並將戶籍自原自用住宅用地遷至新購自用住宅用地，嗣後出售原自用住宅用地時戶籍未在該地或已再遷回該地者，如出售前土地所有權人或其配偶、未成年子女已於該地設有戶籍且持有該自用住宅連續滿 6 年，其遷出戶籍日至原自用住宅用地出售日之期間未滿 1 年者，仍符合土地稅法第 34 條第 5 項第 4 款之規定。(財政部 100/08/15 台財稅字第 10000185310 號令)

5. **出售自宅用地前戶籍已遷出是否適用自宅用地稅率課徵土增稅釋疑**主旨：〇君出售自用住宅用地申請適用土地稅法第 34 條第 5 項規定，其於出售前戶籍已遷出，是否符合該條項第 4 款規定疑義乙案。說明：二、〇君於 103 年 5 月 5 日訂約出售〇地號土地，同年月 12 日申

報土地移轉現值，並申請依旨揭條項規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，既經查明系爭土地出售前符合同條項第1款至第3款、第5款規定，〇君亦持有該自用住宅連續滿6年且自81年7月10日至103年4月23日於該地設有戶籍，雖〇君於出售前將戶籍遷至其子戶籍處，致出售時〇君或其配偶、未成年子女並未在該地設有戶籍，如其遷出戶籍日至該自用住宅用地出售日之期間未滿1年者，參照本部100年8月15日台財稅字第10000185310號令規定，應仍符合土地稅法第34條第5項第4款規定。(財政部103/08/25台財稅字第10304025070號函)

6. **原有2處房地先贈與1處之房屋與成年子女後再出售另1處房地不適用一生一屋自宅用地稅率**土地稅法第34條第5項規定意旨係考量自用住宅一般係供家庭核心成員夫妻及其未成年子女居住使用，放寬再次出售自用住宅用地適用優惠稅率，應以土地所有權人與其配偶、未成年子女所居住之房地，且僅有該1處自住房地者為限，以符合一生一屋之理念，故擁有多處房地者尚非適用範圍。如所有權人原持有2處房地，先贈與1處之地上房屋與其成年子女，而仍保留該贈與房屋坐落基地，嗣再出售另1處房地，自不符合上開條款之意旨。(財政部101/05/01台財稅字第10100022080號函)

7. **法拍土地由該地上建物所有人即土地所有權人配偶優先承買不適用第34條第5項規定**主旨：納稅義務人所有土地經法院拍賣，地上建物未一併拍賣，系爭土地由該建物所有權人即納稅義務人配偶優先承買，適用土地稅法第34條第5項規定課徵土地增值稅疑義。說明：二、為照顧民眾有多次換屋之需求，98年12月30日修正公布土地稅法第34條，增訂該條第5項規定土地所有權人適用土地增值稅一生一次自用住宅用地優惠稅率後，再出售其自用住宅用地峙，符合規定條件者，仍可依10%優惠稅率繳納土地增值稅，以落實一生一屋之受惠原則。故適用上開條項規定者，應以土地所有權人與其配偶及未成年子女僅有1戶自用住宅換屋者為限，即土地所有權人係出售土地與其配偶及未成年子女以外之第三人。(財政部101/07/04台財稅字第10100089200號函)

8. **同一地號房地分次贈與成年子女嗣就該房地所餘持分出售予該子女適用本法第34條第5項規定釋疑**

主旨：土地所有權人就同一地號土地及其地上建物，分年分次訂約贈與其成年子女，嗣就該土地及建物所餘持分同時出售予該子女，可否依土地稅法第34條第5項規定課徵土地增值稅案。說明：二、土地所有權人出售土地申請適用土地稅法第34條第5項規定，按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，依該項第2款規定，須出售時土地所有權人與其配偶及未成年子女，無該自用住宅以外之房屋。是符合該規定僅有一戶自用住宅者，如非同時一次全部出售，而係分次就該自用房屋及坐落土地之部分持分併同出售，其於各次出售後如尚有剩餘持分房屋，自與上開條款規定不符。須出售後已無剩餘持分房屋，該次之出售行為始符合該款規定。本案土地所有權人出售贈與後剩餘之部分

持分房地，倘房屋及土地係同時出售，且出售後其與配偶及未成年子女已無其他房屋，該次出售之自用住宅用地符合前揭條項第 2 款規定，如經查明亦符合同條項其他各款規定，可依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。另其出售之房屋與其成年子女共有，其適用自用住宅用地稅率之面積，應按其房屋所有權持分比例計算。(財政部 104/12/22 台財稅字第 10400162040 號函)