

# 移入容積權能之 法律性質與交易定性

## ——兼論土地從屬性與 稅捐課稅爭議



The Legal Nature and Transactional Characterization  
of Transferred Development Rights: Considering  
Land Subordination and Taxation Issues

王明勝 Ming-Sheng Wang\*



### 壹、前言

移入容積權能之法律性質，於其依法核准並移入特定土地後，究係仍保有其「獨立處分之權利屬性」，抑或已轉化為「土地所有權之權能」，此定性之爭不僅涉及私法上之權利歸屬，更攸關後續交易所得之稅捐課稅適用。實務上，當土地連同增額容積一併出售時，對於該「移入容積」部分是否應認屬土地交易所得，見解未臻一致。國稅局往往採取較嚴格之稅務認定，將容積移轉視為「額外權利之出

售」，而非土地本身之處置。舉例而言，基地法定容積率為200%，則100坪基地依法得建築之總樓地板面積為200坪；倘再透過容積移轉機制額外取得100坪建築額度，則該增額容積所蘊含之經濟利益，於嗣後土地連同該容積一併讓與時，究屬出售土地交易免稅，抑或權利讓與課稅，實務上仍具高度爭議。本文擬從移入容積之法律本質出發，結合土地從屬性法理及相關財稅函釋，探討增額容積同土地移轉時之交易定性及營業稅課稅疑義。

## 貳、容積權能之概念與其土地從屬性

依據現行法制，「容積」係指土地所得建築之總樓地板面積；「容積率」則為該面積與基地面積之比率<sup>1</sup>。就權利性質而言，容積乃土地所有權所附隨之「開發額度」，屬於土地法理中「權利組合」（Bundle of Rights）之核心構成要素。此種建築權能與土地所有權具備實質上之不可分離性，係土地使用權能之具體展現，並隨所有權之行使而一體化，構成土地財產權保障範圍內之固有權能結構。

### 一、容積管制原則與例外增加方式之法律定位

為控制建築密度並維護居住品質，政府依都市計畫法及地方自治條例，限制建築物實體建築總量與基地面積之比例，實施容積率管制，使每塊土地依其土地使用分區，具有不同之基準（法定）容積（高雄市政府都市發展局都市開發處，無日期）<sup>2</sup>。依法亦存在以下增加容積之方式：

#### （一）容積獎勵

主要功能在於彌補都市發展過程中公共服務機能不足，並促使民間主動投入公共利益相關事項。是以，容積獎勵之核心目的在於促進公共利益與都市整體發展，

而非作為對個別權利人之財產補償機制<sup>3</sup>。

#### （二）容積移轉

係指允許原屬一宗土地之可建築容積率，部分或全部移轉至其他可建築土地供建築使用。依司法院第156號解釋及行政法理，凡行政機關基於公權力，就特定人、特定事項所為，足以直接規制人民權利義務之單方行政行為，即屬行政處分<sup>4</sup>。容積移轉之禁止或準許，已非抽象政策宣示，而係對特定計畫區土地是否得成為容積接受基地所為之終局決定，直接影響人民建築開發權益，應屬行政處分。

#### （三）增額容積

係指都市計畫擬訂機關基於公共建設財務需要，於變更都市計畫時，在特定指定範圍內，額外提高建築基地得使用之容積，屬計畫機關所賦予之政策性容積增加<sup>5</sup>。

容積獎勵、容積移轉與增額容積，分別基於不同政策目的與法規依據所設計，其法律性質、發生原因及對人民權利義務所生之法律效果，均有本質上之差異。於具體個案中，應回歸各該容積增加方式之制度目的與法定定位，審慎判斷其是否僅屬行政裁量下之政策性利益，抑或已對特定土地發生具體且終局之法律效果。