

訴 願 人 ○○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十七年十二月七日北市稽法乙字第八七一四六〇二四〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人於八十三年六月二十九日出售所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地，復於八十五年五月十六日重購臺北縣汐止鎮○○段○○小段○○之○○地號土地（建物門牌：臺北縣汐止鎮○○路○○巷○○號），經原處分機關中南分處依土地稅法第三十五條規定，核准退還原納土地增值稅新台幣（以下同）二二七、七八四元在案。嗣經臺北縣稅捐稽徵處汐止辦事處（以下簡稱汐止辦事處）發現訴願人已於八十六年十二月二十二日自系爭重購土地之建物戶籍除戶，核與重購退稅要件不符，乃以八十七年四月十日北縣稅汐二字第一二三三七號函移原處分機關中南分處辦理，經該處以八十七年五月十三日北市稽中南乙字第八七〇一二八一八〇〇號函追繳已核退之土地增值稅二二七、七八四元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年十二月七日北市稽法乙字第八七一四六〇二四〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十八年一月二十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本件訴願人提起訴願日期（八十八年一月二十一日）距原處分機關復查決定書發文日期已逾三十日，惟原處分機關未查明確實送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先指明。
- 二、按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。」第三十五條第一項第一款規定：「土地所有權人於出售土地.....後，自完成移轉登記.....之日起，二年內重購土地合於左列規定之一，其新購土地地價超過原出售土地地價.....，扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得向主管稽徵機關申請就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地地價之數額：一、自用住宅用地出售.....後，另行購買都市土地未超過三公畝部分或非都市土地未超過七公畝部分，仍作自用住宅用地者。」第三十七條規定：「土地所有權人因重購土地退還土地增值稅者，其重購之土地，自完成移轉登記之日起，

五年內再行移轉時，除就該次移轉之漲價總數額課徵土地增值稅外，並應追繳原退還稅款；重購之土地，改作其他用途者亦同。」

財政部八十三年六月九日台財稅第八三一五九六六一號函釋：「主旨：土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因子女就學需要等原因而遷出或未設於該地，如經查明實際上仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款。說明.....二、查土地稅法第三十七條規定之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租或供營業情事者，可免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款。」

八十三年十月十二日台財稅第八三一六一四九七八號函釋：「.....有關土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因故遷出或未設於該地，如經查明實際仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，得免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款，本部八十二年六月九日台財稅第八三一五九六六一號已規定甚明。」

### 三、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人重購系爭土地後旋將戶籍遷入該址，並與配偶及直系親屬一直居位於該處，此有○○山莊管理委員會主任委員○○○及台北縣汐止分局八連派出所管區警員○○○出示之證明書可證，且庭院裡花木扶疏，益徵訴願人自始即一直住居於該地，此亦有照片為證。
- (二) 次查財政部八十二年六月九日台財稅第八三一五九六六一號及八十二年十月十二日台財稅第八三一六一四九七八號函釋規定，訴願人之戶籍是否遷出或未置於該地，與是否合乎自用住宅之規定，認定上似無直接必然之關係。參照土地稅法第九條之立法精神，應著重於土地所有權人或其配偶、直系親屬是否以自己使用之意思住於該地，更重要的是確無出租或供營業用之情事，是否於該地辦竣戶籍登記，僅是方便稅務機關為形式認定。訴願人因洽公需要將戶籍遷至台北市內湖區，縱於八十六年十二月間除戶，亦不表示有出租或供營業使用，況訴願人於八十七年四月十七日復將戶籍遷入原址，原處分機關所指系爭建物自戶籍遷出後無人設籍乙節與事實不符。嗣後汐止辦事處亦已核准按自用住宅用地課徵地價稅。訴願人因故將戶籍遷出後又遷回原址，且重購之土地作為自用住宅使用從未改作其他用途，顯與土地稅法第三十七條規定應追繳已退還稅款之情形不同。

(三)財政部八十三年六月九日台財稅第八三一五九六六六一號函釋規定，應為例示規定而非列舉規定。訴願人將戶籍遷出乃因業務上之需要，事實上一直居住於該地，主觀上有久住該地之意思，客觀上又有居住該地之事實，請撤銷原處分。

四、卷查訴願人對前揭經汐止辦事處查明於八十六年十二月二十二日自系爭重購土地之戶籍除戶之事實並不否認，且有汐止辦事處八十七年四月十日北縣稅汐二字第一二三三七號、八十七年四月三十日北縣稅汐二字第一三八八六號、八十七年七月七日北縣稅汐二字第二〇八九四號、八十七年九月七日北縣稅汐二字第二八二四六號及八十七年十一月四日北縣稅汐二字第三六一四〇號等函各乙份附卷可稽。

五、惟按土地所有權人因重購土地經退還土地增值稅，而有應追繳原退還稅款者，依土地稅法第三十七條規定，須其重購之土地，自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉或改作其他用途者，始足當之。又財政部八十三年六月九日台財稅第八三一五九六六六一號及八十三年十月十二日台財稅第八三一六一四九七八號函釋，對土地稅法第三十七條規定進一步闡釋：如土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租或供營業情事者，免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款。以本件而言，依該函釋意旨以觀，實應著重於系爭重購土地之實際用途是否已達於「改作其他用途」之情形而言，以符實質課稅原則。是該函釋所謂如有「因子女就學需要」、「因公務派駐國外」、「土地所有權人死亡」等原因，致戶籍遷出或未設於該地，似僅為例示規定而非列舉規定。查本件訴願人主張因洽公需要暫時將戶籍遷出，事實上一直居住於該地，嗣後復將戶籍遷回原址，並提出證人○○○及○○○出具之證明書為證，且重購之土地作為自用住宅使用從未改作其他用途，依前揭說明，非無理由。本件原處分機關未予查明系爭重購土地之使用實情是否已達於「改作其他用途」之情形即遽予追繳已核退之土地增值稅，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、據上論結，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 張明珠

委員 黃茂榮

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 黃旭田

委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 四 月 十 四 日

市長 馬英九

願審議委員會主任委員 張明珠 決行