

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十八年三月九日北市稽法乙字第八八一〇四七九一〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十五年十一月三十日立約出售所有本市內湖區○○段○○小段○○之○○地號土地乙筆（地上建物門牌：本市○○街○○號○○樓），復於八十五年十二月九日重購本市內湖區○○段○○小段○○地號土地乙筆（地上建物門牌：本市○○路○○巷○○弄○○號○○樓），並經原處分機關內湖分處准予退還其原出售土地已繳納之土地增值稅計新臺幣九三一、八五〇元在案，嗣經該分處查獲訴願人將重購之土地於八十七年八月十一日贈與移轉登記予其配偶○○○○，乃以八十七年九月一日北市稽內湖創字第8790四九五四〇〇號函向訴願人追繳原退還之土地增值稅。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十八年一月二十一日府訴字第870九二一一〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關以八十八年三月九日北市稽法乙字第八八一〇四七九一〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」決定書於三月十六日送達，訴願人猶不服，於八十八年四月九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。……」

土地稅法第五條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。……前項所稱有償移轉，指

買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」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頃部分……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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 土地稅法乃基於租稅法定主義，本於租稅公平、正義原則，並達漲價歸公之目的而制定，該法第三十七條之立法理由，更是以防止土地所有權人逃漏土地增值稅，並從事土地投機而立法，反觀夫妻間之贈與，如重購之土地仍作自用住宅使用，並無逃漏土地增值稅，並從事土地投機之可能，顯未逾該條之立法理由及目的，更未違背土地稅法之立法精神。
- (二) 訴願人以屋易屋之目的，純係自住之用，並未轉作其他用途，因原處分機關對土地稅法第三十七條「再行移轉」擴張解釋包括「夫妻間贈與移轉登記」，致訴願人被課以重稅，嚴重損害訴願人之權益，且訴願人於辦理該房地之贈與移轉時，若能獲原處分機關再次提醒「五年內不得移轉之規定」，訴願人當立即停止該房地移轉，便不致遭此重大損失。

三、查本案前經本府以八十八年一月二十一日府訴字第八七〇九二一一〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略謂：「……四、惟查土地稅法第三十七條之所以明文限定移轉年限，探究該條文之立法理由係避免土地所有人於退稅後即將重購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅，並從事土地投機。反觀夫妻相互間為土地之移轉，若未有土地投機及逃漏土地增值稅之情形發生，是即使於該條文所限之『五年內』移轉，如重購土地仍作自用住宅用地使用，應未違反立法目的，則該條文於本案之適用上是否有法律限縮之餘地？自有研酌必要。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。」

四、原處分機關重為復查決定，仍維持原核定理由為：「……查上開土地稅法第三十七條規定，業已指明重購土地自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時，即應追繳原退還稅款，則本件系爭重購土地既有移轉之事實，自應依上開法條規定辦理，與本件系爭土地是否仍屬自用住宅用地無涉。從而，本處內湖分處核定追繳申請人已退還之土地增值稅，……，並無違誤……。」

五、查土地稅法第三十七條固明定，重購之土地自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時，即應追繳原退還稅款，惟觀諸該條文之立法理由，係避免土地所有權人於退稅後即將重購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅，並從事土地投機之故。是本案訴願人與其妻相互間之土地移轉，即便係於土地稅法第三十七條所限之「五年內」，然若未有土地投機及逃漏土地增值稅之情形發生，應無適用該條文追繳原退還土地增值稅之情事，業經本府八十八年一月二十一日府訴字第八七〇九二一一〇〇一號訴願決定所指明，訴願人所請是否有理由，應以訴願人實質上是否有從事土地投機及逃漏土地增值稅之情形為斷，詎原處分機關仍執前詞，以系爭重購土地既有移轉之事實，即應追繳原退還稅款。重為復查決定仍維持原核定，實難謂妥適，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

六、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
委員 曾忠己

中華民國八十八年六月三十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行