

訴願人 〇〇〇

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十六日北市稽法乙字第八八一〇四七九五〇〇號復查決定，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

緣訴願人因重購本市〇〇區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（地上建物門牌號碼：〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓之〇〇及地下二層），向原處分機關北投分處申請退還其出售所有本市北投區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆所繳納之土地增值稅，案經原處分機關北投分處函准退稅新臺幣（以下同）九〇〇、二〇〇元在案。嗣經人檢舉，並經原處分機關中正分處於八十七年六月十九日至訴願人重購土地及地上建築改良物現場勘查，發現該址供〇〇補習班使用，已不符合自用住宅用地規定，乃依法追繳原退還土地增值稅九〇〇、二〇〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十八年一月二十一日府訴字第八七〇八三七五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十八年三月十六日北市稽法乙字第八八一〇四七九五〇〇號重為復查決定：「維持原處分。」決定書於三月二十四日送達，訴願人仍不服，於八十八年四月二十日向本府提起訴願，八十八年五月七日補具訴願理由，七月七日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按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之土地增值稅額內，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...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。」

財政部八十四年一月十一日臺財稅第八四一六〇一〇二五號函釋：「土地所有權人重購自用住宅用地經核准退稅後，清查發現該重購土地地上建物部分樓層已變更使用，倘未變更仍作自用住宅使用樓層之持分土地地價，仍超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額，且其超過之金額大於原退稅款者，准免依土地稅法第三十七條規定追繳其原退還之稅款。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人曾檢具管委員證明書、管區員警記錄、現況照片等資料為證，並指出中正分處稅務員所繪製（把獎狀拍成執照、把餐桌拍成辦公桌、把廚房拍成倉庫、把外牆拍成內牆）有誤，且三次查訪，訴願人○○樓之○○均關閉沒人，何來營業說辭，又訴願人已向市府訴願審議委員會說明關閉五年不使用，比租用二間同大小還划算，訴願人何以會不明此理，然原處分機關竟置訴願決定於不顧，其逕為處分，違法之情已彰顯明甚。
- (二) 原處分機關復查決定所依據財政部八十五年五月三日臺財稅第八五〇二二〇二七一號函釋與本案無關。
- (三) 復按復查決定援引之財政部八十五年函釋之主要理由，係依財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函釋。至於如何認定供營業使用部分，本應就具體課稅事實予以認定，豈僅能以財政部一紙函釋，限制訴願人合法權益。再查，原處分機關援引之財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函，不按實際供營業使用面積為防杜取巧。然土地稅法第九條並無規定為防杜取巧，應以全部面積符合並無出租或供營業使用，方為自用住宅用地之規定。上述函釋之限制並非法律規定或法律授權規定，明顯欠缺法律依據，明顯違反中央法規標準法第五條關於人民權利、義務應以法律規定之「法律保留原則」。

三、本案前經本府以八十八年一月二十一日府訴字第八七〇八三七五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由欄載明：「.....五、惟按首揭財政部八十四年一月十一日臺財稅第八四一六〇一〇二五號函釋意旨，土地所有權人重購自用住

宅用地經核准退稅後，清查發現該重購土地地上建物部分樓層已變更使用，倘未變更仍作自用住宅使用樓層之持分土地地價，仍超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額，且其超過之金額大於原退稅款者，准免依土地稅法第三十七條規定追繳其原退還之稅款。則系爭土地地上建物雖係部分變更使用，然與部分樓層變更使用之情形，其性質應屬同一，既然部分樓層變更使用者，符合首揭財政部函釋規定之條件，准免依土地稅法第三十七條規定追繳原退還之稅款，則本案若符合函釋意旨，亦應准予免追繳，而本件訴願人重購土地地上建物未變更仍作自用住宅使用之持分土地地價，有無超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額？又所超過之金額有無大於原退稅款？查本案訴願人未變更仍作自用住宅使用所占面積，依卷附資料顯示為房屋之一半，是原處分機關自不難計算本案究有無首揭財政部函釋之適用。原處分機關未加審究，逕予追繳原退還稅款，原處分即有再酌之餘地。本件訴願主張，非全無理由，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。……」

四、卷查系爭房屋部分非供自用住宅使用，業經本府上開訴願決定所審認，訴願人仍執前詞，辯稱該房屋均為住家使用，自非可採，先予敘明。至本府前次受理訴願之所以撤銷原處分並責請原處分機關另為處分，觀諸上開訴願決定撤銷理由，乃係就土地稅法第三十七條規定之適用，闡明與原處分機關不同之見解，則參照前揭司法院釋字第三六八號解釋意旨，原處分機關重為復查決定自應受本府前開見解之拘束，惟原處分機關重為復查決定，猶就土地稅法第三十七條規定持與本府不同之見解，自有未合。又上開訴願決定撤銷理由並就訴願人重購土地地上建物未變更仍作自用住宅使用之持分土地地價，有無超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額？又所超過之金額有無大於原退稅款等待證事實，攸關本案是否應予追繳原退還之土地增值稅。然原處分機關亦未查明上開待證事實，核與首揭訴願法規定，亦有未合。準此，本件原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、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 黃旭田
委員 劉興源

中華民國八十八年七月二十八日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。