

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十二月二十九日北市稽法丙字第8815134100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

一、緣訴願人因重購本市中正區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（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持分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。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，案經本府以八十八年一月二十一日府訴字第8808375801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8810479500號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人仍表不服，第二次提起訴願，經本府以八十八年七月二十八日府訴字第8802897201號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年十二月二十九日北市稽法丙字第8815134100號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」上開決定書於八十九年一月十四日送達，訴願人仍不服，於八十九年二月三日第三次向本府提起訴願，八十九年二月十七日補具訴願理由，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，行政法院六十年判字第三十五號判例……其中與上述意旨不符之處有違憲法第十六條保障人民訴訟權之意旨，應不予適用。」

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。」

行政法院五十九年度判字第一四二號判例：「按適用自用住宅用地之稅率徵收地價稅者，應以土地所有人所有該筆土地，全部作為自用住宅者為限。」

五十九年度判字第三〇四號判例：「自用住宅用地，應以土地所有權人所有土地全部作為自用住宅用地者為限，其供補習班使用及住宅兼作補習班使用者，既均非自用住宅及專作住宅用地，未便適用自用住宅用地之稅率徵收地價稅。」

六十年度判字第三十五號判例：「本院所為撤銷原決定及原處分之裁判，如於理由內指明由被告官署另為復查者，該官署自得本於職權，調查事證，重為復查之決定。其重為復查之結果，縱與已撤銷之前決定持相同之見解，於法亦非有違。」

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。」

八十九年三月十四日臺財稅第〇八九〇四五〇七七〇號函檢送研商「同一樓層房屋部分供自用住宅，部分供非自用住宅使用，其座落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地、一般用地稅率課徵地價稅、土地增值稅」相關事宜會議紀錄，五、會商結論：「（一）同一樓層房屋部分供自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅部分能明確劃分者，該房屋座落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，

分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅及土地增值稅。（二）依前項規定申請部分土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅及土地增值稅時，應由納稅義務人填報供自用住宅及非自用住宅使用之面積。（三）納稅義務人申請同一樓層房屋部分土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅者，其使用面積原則以房屋稅課徵資料為準。……（四）重購自用住宅用地申請依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅者，亦準用前（一）（二）（三）項規定。……」

## 二、本件訴願理由略以：

（一）本案前經 鈞府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及八十八年七月二十八日府訴字第八八〇二八九七二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」孰知原處分機關不理會鈞府訴願決定，重為復查決定仍維持原核定補徵稅額。

（二）本案原處分機關有下列違章之嫌：

1. 偽造事實：把獎狀拍成執照、把餐桌拍成辦公桌、把廚房拍成倉庫，把外牆廣告寫成內牆，沒人在屋內，說成有營業。
2. 侵害財產、妨害名譽：訴願人依稅捐稽徵法第三十九條第一項之規定辦理本案。北投分處竟函請地政事務所將訴願人不動產禁止處分，經異議才來函致歉。
3. 素質低劣、壓榨抽稅：將訴願人所有土地以夾帶方式，均改為一般土地課徵地價稅。

（三）本案訴願人因重購本市中正區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（地上建物門牌號碼：本市〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓之〇〇及地下二層），已載明〇〇樓，地下二層同樣依財政部七十七年六月十五日臺財稅第七七〇五二四七八四號函，訴願人不知原處分機關是否裝迷糊，還是另有所圖。

三、本案經原處分機關重為復查決定仍維持原核定補徵稅額，依八十九年三月六日北市稽法丙字第八九〇五九八三八〇〇號訴願答辯書於理由欄載明：「……三、……申請人雖自八十二年十月一日起即設戶籍於系爭建物，惟該土地既經查明係供〇〇補習班使用，依前揭土地稅法第九條規定及行政法院五十九年度判字第一四二號及同年度判字第三四〇號（註：應為第三〇四號判例）判例意旨，自應依土地稅法第三十七條規定追繳原退還稅款。至訴願理由主張本處復查決定仍維持原核定，未受訴願決定拘束乙節，惟查本處重為復查決定，係依鈞府訴願決定撤銷意旨，本於職權調查事證，參照行政法院六十年度判字第三十五號判例意旨，本處重為復查之結果，與已撤銷之前決定持相同之見解，於法亦非有違。……」

四、案關系爭房屋部分非供自用住宅使用，業經本府前二次訴願決定所審認，訴願人仍執前詞，辯稱該房屋均為住家使用，自非可採。至本案雖經原處分機關引據行政法院五十九年度判字第一四二號及同年度判字第三〇四號判例維持原核定補徵稅額，惟本府前二次

作成：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」之訴願決定，已針對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，況前揭財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九〇四五〇七七〇號函檢送之會議紀錄會商結論已指出，有關重購自用住宅用地退還土地增值稅者，其系爭土地上之同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，土地增值稅應依房屋實際使用之情形核課，是依稅捐稽徵法第一條之一：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，……對於尚未核課確定之案件適用之。」規定意旨，本案自有該函釋之適用。是以，原處分機關自應依本府前二次訴願決定意旨及財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九〇四五〇七七〇號函送會議紀錄之會商結論，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或按房屋實際使用情形比例核計土地增值稅等待證事實，依職權予以查明，以為本案是否應予追繳原退還之土地增值稅之論斷。從而，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 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 九 年 五 月 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行