

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，不服原處分機關八十九年三月二十日北市稽法乙字第八八一八九一八二〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

一、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〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆（地上建物門牌：本市〇〇街〇〇號〇〇樓），復於八十五年十二月九日重購本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆（地上建物門牌：本市〇〇路〇〇巷〇〇弄〇〇號〇〇樓），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。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〇〇〇，乃以八十七年九月一日北市稽內湖創字第八七九〇四九五四〇〇號函向訴願人追繳原退還之土地增值稅。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，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。」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。」訴願人猶不服，第二次提起訴願，經本府以八十八年六月三十日府訴字第八八〇三〇〇九九〇一號訴願決定：「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八月二十三日北市稽法乙字第八八一四三六四四〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍不服，第三次提起訴願，經本府以八十八年十二月二十九日府訴字第八八〇七三七八八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十九年三月二十日北市稽法乙字第八八一八九一八二〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍不服，於八十九年四月十八日第四次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查訴願法第九十五條前段規定：「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。」第二十八條之二規定：「配偶相互贈與之土地，不課土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」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.....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) 按土地稅法第三十五條第二項既明定「土地所有權人」於出售二年內重購，則二年內重購之人自僅限於原土地所有權人，即出售及重購土地係同一人，從而若以夫名義登記之自用住宅，由夫出售後，二年內妻以其名義重購自用住宅用地，因原出售住宅之所有權人（夫），與後重購土地之所有權人（妻），並非同一人，自應無土地稅法第三十五條第一項之適用。訴願人於出售自用住宅土地後，二年內仍由訴願人（而非其

妻名義)重購自用住宅土地，並符合土地稅法第三十五條第一項第一款退還土地增值稅要件方申請退稅。

(四)原處分機關關於調查後，於無新事實及新證據之情況下，仍一再執前詞，維持原追還土地增值稅之決定，無視市府一再之訴願決定，而棄司法院釋字第三六八號解釋意旨於不顧。請將原處分撤銷，並退還土地增值稅及八十七年十月九日迄今之利息。

三、查本案原處分機關重為復查決定，仍維持原核定補徵稅額，其理由依原處分機關八十九年四月二十八日北市稽法乙字第八九〇七一九五五〇〇號訴願答辯書載為：「……四、……土地稅法第三十七條『追繳原退還稅款』之規定，係以重購土地自完成移轉登記日起五年內有再行移轉或改作其他用途之情事為要件，而非以實質上有無土地投機及逃漏土地增值稅為論斷。查本件訴願人所有系爭重購之土地，自八十五年十二月九日完成移轉登記後，於八十七年八月十一日移轉登記予○○○君，自與上開規規定不符。… …」

四、據上，原處分機關重為復查決定仍維持原核定，所持理由係依據土地稅法第三十七條規定重購土地自完成移轉登記之日起五年內再行移轉者，應追繳退還之土地增值稅稅款。因本案既係上開土地稅法所稱於五年內再行移轉登記，自應追繳先前退還稅款。按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。另「配偶相互贈與之土地，不課土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」為土地稅法第二十八條之二所明定，則國家稅收並無損失。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，業經本府前三次訴願決定所指明，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。詎原處分機關未查明本案究有無從事土地投機及有無逃漏土地增值稅之情形，仍執前三次訴願決定不採理由，重為復查決定仍維持原核定，實難謂妥適，爰將原處分撤銷。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條第一項前段之規定，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 八十九 年 七 月 二十 日

市長 馬英九  
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行