

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四月二十一日北市稽法丙字第八九〇五五四一五〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十七年十月二十八日購買本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇之〇〇、〇〇之〇〇及〇〇之〇〇地號等四筆土地（地上建物：本市〇〇路〇〇號〇〇樓），復於八十八年二月二十二日出售所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（地上建物：本市〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇弄〇〇號〇〇樓），並於八十八年三月二十三日向原處分機關所屬文山分處申請退還出售本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地已納之土地增值稅計新臺幣（以下同）七四〇、〇五五元。惟經原處分機關所屬北投分處查得訴願人上開重購土地之上建物於八十七年十月二十八日至八十八年一月十四日止設有「〇〇有限公司」（以下簡稱〇〇公司），原處分機關文山分處乃以八十八年四月二日北市稽文山乙字第八八〇〇四〇六五〇〇號函復否准所請。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十九年一月二十四日府訴字第八八〇六八九八七〇一號訴願決定：「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四月二十一日北市稽法丙字第八九〇五五四一五〇〇號重為復查決定：「維持原處分。」上開復查決定書於八十九年四月二十六日送達，訴願人仍不服，於八十九年五月四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按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

於該地辦理戶籍登記，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、第二項及第三項規定：「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。」「前項規定土地所有權人於先購買土地後，自完成移轉登記之日起二年內，始行出售土地……者，準用之。」「第一項第一款及第二項規定，於土地出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用之。」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：

自用住宅用地者，於新購土地完成移轉登記之日起二年內出售土地，且出售地前一年不曾供營業使用或出租者，方得以適用土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅，本案訴願人有完整之證件可稽，皆符合上述情形，應予退稅。原處分機關以訴願人所重購之土地上有設立公司為由，不准所請，惟該公司確為前所有權人所有，且於出售同時即停止對外營業，並於八十八年一月一日交屋前將公司設立地址遷移他處，而訴願人已申請地價稅自用住宅用地在案，且土地稅法第三十五條第三項規定係指出售地，而非重購地，是原處分機關以此為由不准所請，顯與前開法條規定不合。原處分機關雖已查明「系爭建物於八十八年一月一日交屋予訴願人並付清尾款，系爭建物在八十七年十月二十八日訴願人完成登記日起至八十七年十二月三十一日止之租金係由原所有權人○○○君所收取，是訴願人與○○○公司之間並無租賃關係。」但仍以系爭重購土地之上建物於八十七年十月二十八日至八十八年一月十四日止設有○○公司營業地址為由而維持原處分，訴願人實難甘服。

## 三、卷查本件前經本府以八十九年一月二十四日府訴字第八八〇六八九八七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……三、卷查本件系爭重購土地之上建物（門牌號碼：本市○○路○○號○○樓）既經原處分機關北投分處查得自訴願人八十七年十月二十八日完成登記日起至八十八年一月十四日止設有○○公司，且○○公司八十八年五月二十九日聲明書略以：『……本公司原籍設於……於八十七年十二月即有查新址：臺北市○○街○○巷○○號○○樓預備遷出原址之動作。』復查該公司同年七月八日聲明書略以：『……本公司設辦公室於臺北市○○區○○路○○號○○樓，並辦妥公司登記，另設辦事處於臺北市中山區○○街○○巷○○號○○樓，後因原○○路屋主售出該屋子予曾先生，本公司於八十七年十二月即著手辦理遷移

公司登記至○○街址……』，又查○○公司負責人○○○（承租人）與○○○（出租人，原所有權人）就系爭建物（部分面積）所訂房屋租賃契約書所載之租賃期限，係自八十七年一月一日起至八十七年十二月三十一日止，即系爭建物在八十七年十月二十八日訴願人完成登記日起至八十七年十二月三十一日止，仍屬上開租約之租賃期間；另據原處分機關北投分處查明○○公司於八十七年十月二十八日至八十八年一月十四日期間並無申請暫停營業，且按期申報營業稅；並有○○公司八十八年五月二十九日聲明書影本、八十八年七月八日聲明書、北投分處致文山分處之八十八年六月七日北市稽北投創字第八八九〇一九九六〇〇號便箋及房屋租賃契約書影本等附卷可稽。至關於訴願人主張土地稅法第三十五條第三項規定係指出售地，而非重購地乙節，依土地稅法第三十五條第一項第一款規定，重購土地仍作自用住宅用地使用，乃得退還已納土地增值稅之要件之一，本件訴願人重購之土地倘不足以認係自用住宅用地，即不符退還已納土地增值稅之要件，是其所陳，恐有誤解。從而，本案原處分機關文山分處認系爭土地在系爭期間已非土地稅法第九條所定之自用住宅用地，不符土地稅法第三十五條退還已納土地增值稅之規定，乃據以否准訴願人所請，尚非無據。四、惟本案倘原承租人確實有遷出（物理上）系爭建物，僅法律登記上未遷出，是否可歸責於買受人（即訴願人）？依實質課稅原則觀之，即不無疑義。蓋依買賣不破租賃之原則，承買人原本即不能對抗承租人；且○○公司設立於系爭建物，係出賣人之責任，而非買受人責任。是在此情形下，本案系爭建物於何時始實際交屋？價款是否已付清？又系爭租約有無中止？倘無中止，則系爭期間之租金是由何人收取？買賣價金有無扣除租金部分？因關係訴願人有無承受系爭租約之認定，應有查明之必要。倘本案情形係不可歸責於訴願人，則原處分機關否准訴願人退稅之申請，是否合理？即有商榷之餘地。又本案倘承租人同意遷出，卻誤以為僅需為物理上遷出即可，則買受人既已見承租人物理上遷出，有無必要強要買受人須明確知悉原公司登記已遷出，方能適用租稅上優惠，似可再加斟酌。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。……」

四、本件經原處分機關重為復查決定維持原處分，其理由略以：「……三、訴願決定撤銷意旨所指各節，經本處北投分處依系爭建物之租賃扣繳憑單、申請人及○○公司出具之聲明書，查得系爭建物於八十八年一月一日交屋予申請人並付清尾款，系爭建物在八十七年十月二十八日申請人完成登記日起至八十七年十二月三十一日止之租金係由原所有權人○○○君所收取，是申請人與○○公司之間並無租賃關係。惟系爭重購土地之上建物於八十七年十月二十八日至八十八年一月十四日止設有○○公司供營業使用之事實至臻明確，是上開重購土地非屬土地稅法第九條所定之自用住宅用地，自不符土地稅法第三十五條規定得以退還已納土地增值稅之要件。……」

五、原處分機關既已查明系爭建物交屋與訴願人並付清尾款之時間、租金自八十七年十月二

十八日起至同年十二月三十一日止係由原所有權人○○○所收取，訴願人與○○○公司之間並無租賃關係等事實，惟關於本府前次訴願決定指摘「本案倘原承租人確實有遷出（物理上）系爭建物，僅法律登記上未遷出，是否可歸責於買受人（即訴願人）？依實質課稅原則觀之，即不無疑義」、「本案倘承租人同意遷出，卻誤以為僅需為物理上遷出即可，則買受人既已見承租人物理上遷出，有無必要強要買受人須明確知悉原公司登記已遷出，方能適用租稅上優惠，似可再加斟酌」及「○○○公司設立於系爭建物，係出賣人之責任，而非買受人責任。是在此情形下，本案系爭建物於何時始實際交屋？價款是否已付清？又系爭租約有無中止？倘無中止，則系爭期間之租金是由何人收取？買賣價金有無扣除租金部分？因關係訴願人有無承受系爭租約之認定，應有查明之必要。倘本案情形係不可歸責於訴願人，則原處分機關否准訴願人退稅之申請，是否合理？」等疑義，仍未為論駁，實難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，揆諸首揭訴願法規定及司法院解釋意旨，自有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後於收受決定書之日起六十日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條規定，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 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

中華民國八十九年九月六日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行