

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因追繳原退還土地增值稅事件，不服原處分機關九十年十一月二十二日北市稽法丙字第九0六五八三一900號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人於八十四年九月二十六日買賣登記取得花蓮縣吉安鄉○○段○○之○○地號土地，另於八十五年十月間出售本市北投區○○段○○小段○○地號持分土地，並向原處分機關北投分處申請退還已繳納不足支付新購土地地價之土地增值稅數額，經該分處於八十六年二月二十六日核准退稅新臺幣（以下同）三0二、一三一元在案。
- 二、花蓮縣稅捐稽徵處於辦理重購土地退還增值稅清查時，發現系爭重購土地於八十九年九月二十二日設立○○行，乃以九十年三月五日花稅土字第八四七二號函移請原處分機關北投分處追繳訴願人原退還稅款。嗣經原處分機關北投分處審認訴願人於系爭重購土地（地上房屋門牌：花蓮縣吉安鄉○○村○○○街○○號）設立○○行之申請日期及開業日期均為八十九年九月二十二日，是系爭土地自完成移轉登記之日起五年內有改作營業使用之情事，乃依土地稅法第三十七條規定，按系爭土地上房屋實際營業所佔土地面積一一·八一平方公尺追繳差額二00、七七0元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年十一月二十二日北市稽法丙字第九0六五八三一900號復查決定：「復查駁回」。上開決定書於九十一年四月十八日送達。訴願人仍不服，於九十一年五月十七日向本府提起訴願，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及第二項規定：「土地所有權人於出售土地或土地被徵收後，自完成移轉登記或領取補償地價之日起，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或補償地價，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、自用住宅用地出售或被徵收後，另行購買未超過三公畝之都市土地或未超過七公畝之非都市土地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

售土地或土地始被徵收者，準用之。」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。」

加值型或非加值型之營業稅法第二十八條前段規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。」

財政部八十六年十二月二十三日臺財稅第八六一九三二四八六號函釋：「土地所有權人重購自用住宅用地經核准退稅後，經發現該重購土地地上建物部分樓層已變更使用，如其仍作自用住宅使用部分土地地價，超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅額後之餘額，惟超過之金額小於原退稅款者，應按各層房屋使用情形所佔土地面積比例，就仍作自用住宅使用部分土地地價，計算新購土地地價，重新核算應退稅額，原退稅款超過重新核算應退稅額部分，應予追繳。」

財政部賦稅署七十一年一月十五日臺稅三發第0五二號函釋：「自用住宅用地依土地稅法第九條規定，係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。土地所有權人出售其自用住宅用地，依同法第三十四條第二項規定，自用住宅用地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用按百分之十課徵土地增值稅。至於曾供營業使用，究係出租營業或自己營業使用，以及承租人是否履行租賃契約，均非稅法所問。要以在出售前一年內，無曾供營業使用之事實為認定依據。承租人違約逾期不遷繼續營業，雖因而涉訟，但並不能否定該地有供營業使用之事實，自不得以之排除稅法之適用。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 花蓮縣稅捐稽徵處於八十九年四月十七日函稱訴願人懸掛「○○」之招牌，有營業跡象，應依營業稅法第二十八條規定，於開始營業前辦理設立登記。訴願人雖有懸掛招牌，惟考慮經濟景氣不如預期評估而作罷，並無繼續籌設開店事宜。訴願人若有營業事實，花蓮縣稅捐稽徵處應該會再度發函備詢，惟當時並未收到通知函，若僅以懸掛招牌即認定訴願人有營業跡象及變更使用，實難以信服。
- (二) 原處分機關北投分處以訴願人於九十年（應為八十九年）九月二十二日申請設立○○行之申請日認定訴願人於當時即開始營業。惟依營業稅法第二十八條、第四十五條及第五十一條第一款等規定，訴願人於未收到花蓮縣稅捐稽徵處核准函及花蓮縣政府之營業事業登記證等文件前，深怕受罰並不敢開始營業。依土地稅法第三十七條規定，重購退稅之管制期間係以完成移轉登記之日起算，並非以申請之日為認定時點。訴願人申請設立之○○行，花蓮縣稅捐稽徵處係於八十九年九月二十七日發函准予登記，訴願人於八十九年十月二日收到，上開核准函所載開業日期為八十九年九月二十五日

，並非訴願人申請書之開業日期；又花蓮縣政府為主管機關，於八十九年十月三日發函核准訴願人於八十九年十月二日開始營業，因此上開日期已超過訴願人重購退稅之管制期間。

三、卷查訴願人重購花蓮縣吉安鄉○○段○○之○○地號土地，係於八十四年九月二十六日完成移轉登記，依前揭土地稅法第三十七條規定，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，自其完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時或改作其他用途者，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。本件訴願人重購土地退還土地增值稅之五年管制期間，應自八十四年九月二十六日起算，其末日為八十九年九月二十五日。花蓮縣稅捐稽徵處於辦理重購土地清查時，發現訴願人於系爭重購土地及地上房屋設立文玉行之申請日期及開業日期均為八十九年九月二十二日，乃以九十年三月五日花稅土字第八四七二號函移請原處分機關北投分處追繳訴願人原退還稅款。此有花蓮縣稅捐稽徵處重購土地退還增值稅清查處理意見表及原處分機關重購土地增值稅案件管制卡等資料影本附卷可稽。是原處分機關北投分處核認訴願人於系爭重購土地，自完成移轉登記之日起五年內改作營業使用，應依土地稅法第三十七條規定，按上開房屋實際營業所佔土地面積，追繳原退還稅款差額二〇〇、七七〇元，及原處分機關復查決定予以駁回，尚非無據。

四、惟查依前揭財政部賦稅署七十一年一月十五日臺稅三發第〇五二號函釋之意旨，有關自用住宅用地是否曾供營業使用，應以有無曾供營業使用之事實為認定依據。另查據訴願人檢附資料，訴願人於系爭重購土地申請○○行之設立登記，依花蓮縣稅捐稽徵處核准函所載開業日期為「八十九年九月二十五日」，花蓮縣政府以八十九年十月三日八九府旅工字第〇八九〇九九八〇一號函核發之營利事業登記證所載核准設立登記日期為「八十九年十月二日」，則訴願人於八十九年九月二十五日以前有無將系爭土地變更為營業使用之事實，不無疑義？又依卷附花蓮縣稅捐稽徵處九十年十月十五日九十花稅土字第四二〇二〇號函雖略以，訴願人申請設立登記之申請書載明設立日期及開業日期均為八十九年九月二十二日，該處承辦人員於八十九年九月二十五日收件後即於當日至該址查調，發現現場貨品設備齊全有營業跡象等語，惟綜觀全卷，並無訴願人申請營利事業登記之原始相關文件或其他實際查核之佐證資料供核，則原處分所憑事實仍有再予查明之必要。從而，為求處分之正確及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

中 華 民 國 九 十 一 年 十 月 十 一 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行