

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，不服原處分機關九十一年六月五日北市稽法丙字第0九一六一八0一九00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、緣訴願人於八十三年六月九日立約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○之○○地號土地（地上建物門牌：本市○○街○○巷○○弄○○號○○樓），嗣購入本市內湖區○○段○○小段○○之○○地號土地（地上建物門牌：本市○○路○○巷○○弄○○號○○樓之○○），於八十三年六月二十八日完成移轉登記，並向原處分機關內湖分處申請退還其不足支付重購土地地價之數額，經內湖分處以八十三年九月五日北市稽內（二）字第九0一六一六號函同意核退新臺幣（以下同）一九三、三0四元在案。嗣經內湖分處查得八十六年八月四日起至八十八年七月三十日止在上開重購土地建物設有「○○有限公司」（以下簡稱○○公司）營業登記，不符合自用住宅用地要件，該分處乃以九十年八月十七日北市稽內湖丙字第九0九0四三三三00號書函追繳原已退還之土地增值稅一九三、三0四元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以九十一年四月三日府訴字第0九0一八五六000一號訴願決定：「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。」嗣經原處分機關以九十一年六月五日北市稽法丙字第0九一六一八0一九00號復查決定：「維持原核定。」訴願人仍表不服，於九十一年七月三日向本府提起訴願，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。」

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，另行購買都市土地未超過三公畝部分或非都市土地未超過七公畝部分，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。」

財政部七十五年六月二十五日臺財稅第七五五三三〇四號函釋：「土地所有權人出售原供營業用之土地，其無供營業使用以辦妥註銷營業登記或營業地址變更登記為認定原則。惟為維護納稅義務人權益，並兼顧實情，如有下列情形之一者，應視為無供營業用之土地……當事人提出其他確切證明使稽徵機關足資認定其出售前一年內未曾出租或供營業用者。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人取得系爭重購土地及其地上建物後，因〇〇公司要求設籍於該址，訴願人認僅單純設籍而實際未於該址營業，乃予以同意；且該公司設籍後並未於該處營業，該址一直為訴願人之自用住宅，此業經〇〇公司負責人〇〇〇於九十一年四月二十九日向原處分機關證述明確；且訴願人亦未將上開房屋出租予該公司，即無改作其他用途之情形。
- (二) 〇〇公司雖有申報八十八年七月份營業稅（營業額為零），並按期申報八十六年、八十七年度營利事業所得稅（營業收入為零），並不表示該公司確於上址營業，況其申報之營業收入及營業額均為零，顯然其在八十六年至八十八年度並無營業屬實。至於其所申報之薪資支出，係會計事務所作帳流程所需。又系爭房屋縱令自八十六年十月起改按部分住家，部分營業用，及非住家非營業用課徵房屋稅，地價稅亦於八十七年九月二十一日起改按一般用地稅率課徵，然此或有其他原因，自不得以此即謂〇〇公司有於系爭房屋營業。

三、本案前經本府以九十一年四月三日府訴字第〇九〇一八五六〇〇〇一號訴願決定：「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。」撤銷理由略以：「……四、惟按『有無供營業使用或出租』，係事實問題，土地稅法及其施行細則，對此『事實』應如何認定，並無明文規定，自應依據實際情形查核認定；且依前揭財政部七十五年六月二十五日臺財稅第七五五三三〇四號函釋明示，土地所有權人出售原供營業用之土地，其無供營業使用以辦妥註銷營業登記或營業地址變更登記為認定原則，惟為維護納稅義務人權益，並兼顧實情，如當事人提出其他確切證明使稽徵機關足資認定其出售前一年內未曾出租或供營業用者，應視為無供營業用之土地。經查〇〇公司雖有申報八十八年七月份營業稅，及按期申報八十六年及八十七年度營利事業所得稅之情事，惟其所申報營業稅之營業額及營利事業所得稅之營業收入均為零；且依該公司於九

十一年三月十三日所出具之說明書載明：『茲證明本公司於民國八十六年間徵得○○○小姐之同意，設籍於.....臺北市內湖區○○路○○巷○○弄○○號○○樓之○○，並未搬入上址營業，○○○小姐亦未提供上址予本公司作為營業使用.....』及系爭房屋所屬○○管理委員會九十一年三月十三日所出具之說明書所載：『茲證明○○○小姐所有坐落臺北市內湖區○○路○○巷○○弄○○號○○樓之○○於購入後，作為自用住宅，並未出租，亦未提供他人作為營業使用.....』等語，是本案訴願人主張○○公司設籍於系爭建物期間並無營業事實乙節，尚非全然不可採；本件原處分機關並未就訴願人所舉事證詳實調查，以維護納稅義務人權益，並兼顧實情，僅以系爭建物於八十六年八月四日起至八十八年七月三十日止有○○公司之營業登記之情事，率爾認定○○公司實際在該址營業，而認系爭房屋已改作其他用途使用，恣置上開有利訴願人之待證事實，並遽為駁回之復查決定，參諸前揭規定及財政部函釋意旨，不無速斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關究明後於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」

- 四、本案經原處分機關重為復查結果，仍予維持補徵稅額之核定，復查決定理由為：「....
- ..三、卷查本案系爭新購土地之地上建物.....既自八十六年八月四日起至八十八年七月三十日止設有○○有限公司（以下簡稱○○公司）營業登記，且申請人亦自承確實將系爭建物借予他人設立公司，又經本處查得該公司有申報八十八年七月份營業稅（營業額為零），並按期申報八十六年及八十七年度營利事業所得稅（營業收入為零）。....
- ..四、前揭訴願決定撤銷意旨所指各節，經○○公司負責人○○○（○）君九十一年四月二十九日於本處內湖分處所作談話筆錄略以：『.....答：我與○○○係朋友關係，當初跟她借房子作為營業登記之用，開設○○公司，復發現景氣不好沒有作，吊車也沒買，與○○○並無租賃關係，僅是好朋友，借房子登記營業.....答：我沒有營業沒有僱請員工，至於申報薪資支出，係會計事務所會計小姐說作帳流程所需：』及依申請人九十一年五月六日出具之聲明書略以：『.....○○有限公司申報聲明人於八十六年度及八十七年度在該公司有薪資所得六萬元正係因該公司負責人○○○先生學歷不高，且不識字，不了解會計方面問題，而經由聲明人介紹，聲明人之朋友予以義務幫忙處理會計方面問題。當時依聲明人之朋友之建議而為申報：』，次查○○公司於八十六年八月四日設立，而系爭房屋自八十六年十月起改按部分住家用（三五·二平方公尺），部分營業用（三五·一平方公尺）非住家非營業用（四平方公尺）課徵房屋稅，地價稅亦於八十七年九月二十一日起改按一般用地稅率課徵，又○○公司於八十八年七月三十日申請註銷後，申請人即於八十八年九月二十九日向本處內湖分處申請系爭房地改按自用住宅用地稅率核課地價稅及按住家用稅率課徵房屋稅。綜上，○○公司於系爭房屋登記設籍營業，足堪認定。本處內湖分處原核定補徵申請人系爭土地增值稅揆諸首揭法條及財政部函釋規定並無不合，應予維持。.....」

五、經查本件原處分機關重為復查決定據以維持原處分之主要理由乃系爭新購土地之地上建物自八十六年八月四日起至八十八年七月三十日止設有○○公司之營業登記，遂推定○○公司實際於前開建築物營業，而認系爭房屋已改作其他用途使用。惟查按土地有無供營業使用，在一般情形雖以某土地之地上建物有營業登記之存在，原則上應可推定該處有營業情形之存在，惟此鑒於稅務案件數量繁多，為期處理劃一及便於查證之考量，固無不妥。然於個案處理上，若納稅義務人提出客觀合理之證據，足以證明雖未辦理營業之註銷登記，而事實上確未在登記地址營業時，如僅囿於形式上之營業登記，而罔顧實情，實難謂與土地稅法第九條及第三十四條第一項規定之立法意旨無違（行政院七十二年判字第一六二六號判決參照）。又本府於前揭九十一年四月三日府訴字第090一八五六000一號訴願決定，業已表明就系爭土地有無供營業使用或出租之事實問題，應參酌財政部七十五年六月二十五日臺財稅第七五五三三0四號函釋意旨，依據實際情形查核認定，以維護納稅義務人權益，並兼顧實情之法律見解，復要求原處分機關就訴願人所舉事證查明○○公司設籍於系爭建物期間有無確實於該址營業之事實，原處分機關自應依該訴願決定撤銷意旨詳實查證後另為處分。惟原處分機關未詳細查證○○公司是否確於該處營業，仍僅以○○公司於系爭房屋為營業登記設籍之情事，遽以認定○○公司實際在該址營業，而認系爭房屋已改作其他用途使用，並據為維持原核定，自有未合。另依原處分機關答辯書所載，系爭新購土地之地上建物房屋稅之課徵情形，係自八十六年十月起改按部分住家用（三五·二平方公尺）、部分營業用（三五·一平方公尺）、及非住家非營業用（四平方公尺）稅率課徵，則原處分機關於核課前開年度房屋稅時所據以認定前開房屋現場使用情形及所占面積之依據為何？是否曾赴現場勘查？原處分卷內並無相關資料可供審酌，亦有待原處分機關進一步釐清。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關查明後於收受決定書之次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 九 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

