

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，不服原處分機關九十二年二月十三日北市稽法乙字第0九一六六00九二00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

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）三〇二、一三一元在案。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：花蓮縣吉安鄉吉安村○○○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二〇〇、七七〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以九十一年十月十一日府訴字第0九一一四七八四二〇一號訴願決定：「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。」嗣經原處分機關以九十二年二月十三日北市稽法乙字第0九一六六00九二00號重為復查決定：「維持原核定。」上開復查決定於九十三年一月三十日送達。訴願人仍不服，於九十三年三月四日第二次向本府提起訴願，三月十七日補正訴願程序，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件原行政處分書之送達日期為九十三年一月三十日，訴願救濟期間應自次日（即九十三年一月三十一日）起算，期間末日原為九十三年二月二十九日，惟訴願人地址在花蓮縣，應扣除在途期間六日，即以九十三年三月六日代之，訴願人於九十三年三月四日提起訴願，自未逾期，合先敘明。

二、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。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人雖懸掛招牌，因考量景氣並非如預期而作罷，並無繼續籌備開店事宜。若訴願人確有營業之事實，於八十九年四月十七日至營利事業登記證核准日八十九年十月二日之期間，以花蓮縣稅捐稽徵處之效率應會再發備詢函，並依違反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予以處罰。事實上並沒有，原處分機關主觀之認定並非客觀之事實，查無實據，即無營業之事實，無以為罰。
- (二) 依原處分機關北投分處北市稽北投乙字第〇九六〇三五三七〇〇號函之內容，以懸掛招牌即認定訴願人有營業跡象，變更使用，似嫌牽強，難以信服。訴願人於八十九年九月二十二日至花蓮縣政府申辦設立登記，申請單上有「開業日期」之欄位，以為是申請開業登記之日期，故填為八十九年九月二十二日。若此可證為營業之事實，豈不也違反未核准登記前不得營業之規定？又花蓮縣稅捐稽徵處承辦人員告知將於近期現場查核，訴願人以為此乃防止人頭空殼虛設行號之虞，為符合申請營業項目，而連夜補實，另訴願人因在他處謀職，故央請母親幫忙，開門配合稅務人員入內查核及簽名。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利事業登記證等文件前，深怕受罰並不敢開始營業。
- (三) 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。訴願人申請設立之〇〇行，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，核准設立登記之日期為八十九年十月二日，已超過訴

願人重購退稅之管制期間，原處分機關所言不足採信。

- 四、卷查本案前經本府以九十一年十月十一日府訴字第〇九一一四七八四二〇一號訴願決定：「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。」其理由略以：「……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〇〇行之設立登記，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。……」嗣經原處分機關重為復查決定仍維持原核定。
- 五、按前揭土地稅法第三十七條規定及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，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；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。本件訴願人重購花蓮縣吉安鄉〇〇段〇〇之〇〇地號土地，係於八十四年九月二十六日完成移轉登記，其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〇〇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。復經原處分機關依上開訴願決定意旨函請花蓮縣稅捐稽徵處惠示卓見，經該處以九十一年十一月十一日花稅土字第0九一00七四五八七0號函檢送系爭重購土地上房屋申請營利事業登記之原始文件等相關資料，並說明該營利事業設立及開業日期均為八十九年九月二十二日。此有花蓮縣政府營利事業統一發證設立登記申請書、營業人設立登記查簽表、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。是本次原處分機關重核審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二00、七七0元，洵屬有據。

六、至訴願人所稱其雖懸掛招牌，因考量景氣並非如預期，而未繼續籌備開店事宜，及營利事業設立登記申請書之開業日期雖填寫八十九年九月二十二日，係誤以為申請開業登記之日期等節。查依前揭卷附花蓮稅捐稽徵處九十一年十一月十一日花稅土字第0九一00七四五八七0號函略以：「主旨：關於○○○君重購自用住宅（地號：本轄吉安鄉○○段○○之○○地號；建物門牌：吉安鄉吉安村四鄰○○○街○○○號）追補已退還土地增值稅款乙案，檢附該址申請營利事業登記之原始文件等相關資料憑供酌參.....說明；.....二、旨揭土地申請設立『○○行』及營利事業登記查核等相關資料，與本處辦理八十九年地價稅自用住宅用地清查改課地價稅情事，業於九十年十月十五日九十花稅土字第四二0二0號函詳予敘明.....；又查○君至處申請設立登記之申請書載明設立及開業日期均為八十九年九月二十二日，且本處承辦人於同年九月二十五日前往實地調查時，營業人設立登記查簽表亦經其母○○○女士簽名在卷。三、隨文檢附..... 本處查核發現該址已有營業跡象，遂通知○君依營業稅法第二十八條規定，需於開始營業前辦理設立登記之函文【八十九年四月七日（八九）花稅工字第0一三九六八號】函影本乙紙.....（二）○君申請營利事業統一發票證設立登記申請書、及本處核審營業人設立登記查簽表與九十年六月及九月處內會簽文影本計五紙.....」及附件（花蓮縣政府）營利事業統一發證設立登記申請書略以：「申請日期：八十九年九月二十二日。申請事項：設立。營利事業名稱：○○行。營利事業所在地址：花蓮縣吉安鄉吉安村○○○街○○○號。負責人姓名：○

○○。……開業日期：八十九年九月二十二日。……」營利人設立登記查簽表略以：「受理設立登記日期：八十九年九月二十二日。……營業人名稱：○○行。負責人姓名：○○○。營業所在地址：花蓮縣吉安鄉吉安村○○○街○○號。……組織類別：獨資。主要營業項目：成衣零售業、服飾品零售業、裝設品零售業、裁縫服務業。……設立登記日期：八十九年九月二十二日。調查事項……營業場所及設備情形：適當。……開業日期：八十九年九月二十五日。……其他事項：○○○母代（簽名）……」則訴願人既於八十九年九月二十二日將系爭重購土地申請設立營利事業所在地址，並經花蓮縣稅捐稽徵處派員實地查核於八十九年九月二十五日該址現場貨品設備齊全，有營業跡象，即得認定其於八十九年九月二十五日以前確有將系爭重購土地改作營業使用之事實，自應依前揭土地稅法之規定應追繳原退還稅款。是訴願人前述主張，核與事實不符，尚難採據。又訴願主張花蓮縣政府為主管機關，營利事業登記證之核准設立登記之日期為八十九年十月二日，已超過訴願人重購退稅之管制期間乙節，查系爭重購土地既經查明於八十九年九月二十五日以前確有改作營業使用之事實，前開事由即與本件違章事實無涉，自難為有利於訴願人之認定，前述主張，亦難憑採。從而，原處分機關重為復查決定維持原核定之追繳差額二〇〇、七七〇元，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 陳 敏
委員 薛明玲
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 二 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）