臺北市政府 95.03.09.　府訴字第 09427628600 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 94 年 11 月 11 日北市稽法乙字第 09461845500 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

一、緣訴願人於 89 年 8 月 15 日立約出售本市松山區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市松山區○○街○○巷○○號○○樓）並於 89 年 8 月 30 日辦理移轉登記完竣，復於 91 年 8 月 8 日立約購買高雄市苓雅區○○段○○地號土地（地上房屋門牌：高雄市苓雅區○○街○○號），於 91 年 8 月 19 日辦理移轉登記完竣。嗣訴願人於 91 年 8 月 26 日，以上開重購事由向原處分機關松山分處申請依土地稅法第 35 條規定就其先行繳納之土地增值稅額內，退還不足支付新購土地地價之數額，並經該分處核退土地增值稅新臺幣（以下同）947,963 元。

二、嗣高雄市稅捐稽徵處苓雅分處查得原設籍於系爭重購土地之訴願人配偶○○○，於 93 年 6 月 18 日將戶籍遷出，致使重購地並無訴願人或其配偶、直系親屬設籍，乃以 93 年 11 月 10 日高市稽苓地字第 0900028049 號函、93 年 12 月 3 日高市稽苓地字第 0930029590 號函請原處分機關松山分處依土地稅法第 37 條規定辦理追繳訴願人原退還之土地增值稅。案經原處分機關松山分處審認訴願人所有系爭重購土地自 93 年 6 月 18 日起即無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，與土地稅法第 37 條之重購退稅規定不合，乃以 93 年 12 月 13 日北市稽松山甲字第 09361275700 號函核定追繳原退還土地增值稅 947,963 元。

三、訴願人不服，申請復查，未獲變更，於 94 年 5 月 4 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 94 年 9 月 22 日府訴字第 09414437900 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 60 日內另為處分。嗣經原處分機關以 94 年 11 月 11 日北市稽法乙字第 094

61845500 號重為復查決定：「維持原核定。」上開復查決定書於 94 年 11 月 15 日送達，訴

願人仍不服，於 94 年 11 月 30 日第 2 次向本府提起訴願，同年 12 月 20 日補充訴願理由，並

據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按土地稅法第 9 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 34 條第 1 項規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之；.....」第 35 條第 1 項第 1 款規定：「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.....之日起， 2 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.....，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之土地增值稅額內，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.....後，另行購買未超過 3 公畝之都市土地或未超過 7 公畝之非都市土地仍作自用住宅用地者。」第 37 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， 5 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 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號函釋：「主旨：土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第 35 條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因子女就學需要等原因而遷出或未設於該地，如經查明實際上仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款。說明：.....二、查土地稅法第 37 條規定之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第 35 條規定退還已納土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租或供營業情事者，可免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款。」

83 年 10 月 12 日臺財稅第 831614978 號函釋：「主旨：○○○君及○○○君因故將戶籍遷出重購之自用住宅用地，應否追繳原退還之土地增值稅稅款一案，請查明實情本於職權依規定辦理。說明：.....二、有關土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第 35 條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因故遷出或未設於該地，如經查明實際仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，得免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款，本部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號函已規定甚明。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

（一）訴願人之配偶如未於 93 年 6 月將戶籍遷出寄居於友人處，即○○國小學區範圍內，訴願人之子即無法於 93 年 9 月就讀○○國小，此有「屏東市各國小學區範圍」可資佐證。原處分機關竟率斷為托詞，偏向有利於國庫之解釋，顯有裁量濫用之情形。

（二）訴願人重購系爭住宅之始，即作為自用住宅使用，並無出租、出借或供營業之情事，里長及附近居民可以為證，原處分機關不以事實上該住宅之使用用途來認定，卻限縮解釋未眠寢居住，即謂該自用住宅已改作其他用途，擴大課稅範圍，而追繳重購退稅款項，實有不當。又系爭住宅是否仍作自用住宅使用，應依司法院釋字第 478 號解釋，以有無出租、營業並辦竣戶籍登記來認定，而非以有無眠寢居住認定。另土地稅法第 37 條規定之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將重購土地出售或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。原處分機關片面以訴願人配偶之戶籍遷移後，未直接遷回重購地，並無財政部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號函釋之適用，擴大課稅範圍重購退稅款項，已違反憲法第 19 條租稅法律主義，亦增加土地稅法第 37 條規定所無之限制，致使訴願人陷於無法預測之虞。

（三）再者，為保障納稅人權益，租稅負擔之解釋，應注重稅法之基本目的及其內在合理性，宜採「稅疑唯輕主義」，不宜偏向有利於國庫之解釋，並禁止類推解釋之適用。原處分機關所為處分，有違上開解釋及規定之意旨，請求撤銷原處分。

三、卷查本案前經本府以 94 年 9 月 22 日府訴字第 09414437900 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 60 日內另為處分。」其理由四略以：「惟查依前揭財政部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號及 83 年 10 月 12 日臺財稅第 831614978 號函釋

意旨，按土地稅法第 37 條規定之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第 35 條規定退還已納土地增值稅後，如有因子女就學需要等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租、供營業情事或改作其他用途者，可免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款。依卷附戶口名簿、戶籍連線戶籍資料、屏東市各國小學區範圍及屏東縣○○國民小學學生在學證明書等影本資料，訴願人之長子○○○原設籍於『屏東縣屏東市【○○里】○○路○○號』，嗣訴願人之配偶○○○與長子○○○於 93 年 6 月 18 日，同時遷入並寄居於『屏東縣屏東市【斯文里】○○街○○號』之新址，二者分屬『○○國小』及『○○國小』之不同學區範圍，則訴願人之配偶○○○是否確因子女就學之需要而將戶籍遷出重購地，仍有斟酌之餘地。

另查據前揭高雄市稅捐稽徵處苓雅分處 93 年 11 月 4 日訪查紀錄係載以：『.....據隔壁

鄰居.....稱其屋主假日偶而回來，平日並無居住該址。』是本件訴願人或其配偶未經常居住該址，又據訴願人主張系爭房屋自始即作為放置居家用品之用，則系爭土地上房屋是否實際上仍作自用住宅使用，即有查明之必要。從而，為求原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 60 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。

四、復查訴願人於 89 年 8 月 15 日立約出售本市松山區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市松山區○○街○○巷○○號○○樓）並於 89 年 8 月 30 日辦理移轉登記完竣；復於 91 年 8 月 8 日立約購買高雄市苓雅區○○段○○地號土地（地上房屋門牌：高雄市苓雅區○○街○○號），於 91 年 8 月 19 日辦理移轉登記完竣。嗣訴願人於 91 年 8 月 26

日，以上開重購事由向原處分機關松山分處申請依土地稅法第 35 條規定就其先行繳納之土地增值稅額內，退還不足支付新購土地地價之數額，並經該分處核退在案。此有原處分機關松山分處重購土地退還土地增值稅案件管制卡（正面）、戶籍連線除戶資料及傳輸狀態查詢等影本附卷可稽。嗣高雄市稅捐稽徵處苓雅分處查得原設籍於系爭重購土地之訴願人配偶○○○，於 93 年 6 月 18 日遷出戶籍，並派員於 93 年 11 月 4 日下午 4 時及晚

上 8 時至系爭重購土地實地訪查，發現訴願人之配偶無實際居住該址，此亦有訪查紀錄影本在卷可憑。

五、再查原處分機關就訴願人配偶○○○是否確因子女就學需要而將戶籍遷出重購地，及系爭土地上房屋是否實際上仍作自用住宅使用，於重為復查決定時，復以 94 年 9 月 27 日北市稽法乙字第 09461845511 號函請高雄市稅捐稽徵處苓雅分處查復，經該分處以 94 年 10 月 13 日高市稽苓地字第 0940024129 號函復略以：「主旨：有關追繳○○○君重購原退還之土地增值稅 947,963 元乙案，貴處再次函查有無財政部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號、83 年 10 月 12 日臺財稅第 831614978 號函釋之適用及是否實際上仍作自用住宅使

用，復如說明.....說明.....二、本案於 93 年 9 月重購清查時，查獲當時配偶○○○是與○○○同戶籍於屏東市大武里○○路○○號，非○君主張及小孩實際就學學區（應屬○○國小學區），顯然不符財政部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號（函釋）。.....三、依財政部 83 年 10 月 12 日臺財稅（第） 831614978 號函釋.....其明確強調『經

查明』『實際』仍作『自用住宅』。.....而該納稅人已承認自始居住屏東，本轄苓雅區房屋只是作為放置居家用品之用。再查本分處前亦多次訪查皆未遇，方才詢問鄰居，故本案經查明○君實際未作自用住宅使用，核與函釋規定不符，並無上開函釋所述特殊

因素之適用。」是原處分機關重核審認系爭重購土地上房屋於93年 9月重購清查時，實際上並未作自用住宅使用，重為復查決定仍維持原核定，自屬有據。

六、至訴願人主張其配偶如未於93年 6月將戶籍遷出寄居於友人處，即○○國小學區範圍內，其子即無法於93年 9月就讀○○國小乙節。查依卷附戶口名簿、戶籍遷徙表等影本所載，訴願人配偶○○○及長子○○○係於93年 6月18日分別將其戶籍由重購地（高雄市苓雅區○○街○○號）及屏東市大武里○○路○○號（屬○○國小學區），遷移至屏東市○○街○○號（屬○○國小學區）；惟訴願人配偶○○○於93年 8月19日再將戶籍遷入屏東市○○里○○路○○號，並未遷回重購地，則其時重購地並無本人、配偶或直系親屬設籍；且高雄市稅捐稽徵處苓雅分處於93年10月 7日發函通知訴願人到案說明後，訴願人配偶○○○始於93年10月25日將戶籍遷回重購地，核與土地稅法第 9條之自用住

宅用地規定不合。是訴願主張，不足採據。另訴願主張重購系爭住宅之始，即作為自用住宅使用，及原處分機關所為處分有違司法院釋字第 478號解釋意旨及土地稅法第37條規定等節。查依首揭土地稅法第 9條規定，自用住宅用地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而言。本件系爭重購土地上房屋於93年 9月重購清查時，並無訴願人、配偶或直系親屬設籍，且經查核實際上並未作自用住宅使用，業如前述，自難為有利於訴願人之認定。是訴願人前述主張，亦難憑採。從而，原處分機關松山分處核定追繳原退還土地增值稅，及原處分機關重為復查決定續予維持原核定，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79條第 1項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠（公假）

副主任委員　王曼萍（代理）

委員　陳　敏

委員　曾巨威

委員　曾忠己

委員　陳淑芳

委員　林世華

委員　蕭偉松

委員　陳石獅

委員　陳媛英

中　華　民　國　95　年　3　月　9　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 2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 3 段 1 巷 1 號）