

訴 願 人 ○○○○

訴 願 代 理 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，不服原處分機關民國108年2月22日北市稽大安丙字字第1085301171號函，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、訴願人與其配偶即訴願代理人○○○○○（下稱○君）共有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（下稱系爭○○地號土地；宗地面積617平方公尺；權利範圍各476/20000）。嗣訴願人於民國（下同）106年8月9日立約購買案外人○○○○○（下稱○君）所有新北市新店區○○段○○小段○○地號等8筆土地（下稱系爭重購土地；地上建物門牌為新北市新店區○○路○○巷○○弄○○號），經核定土地移轉現值為新臺幣（下同）2,065萬4,805元，經○君完繳土地增值稅後，於106年9月13日辦竣所有權移轉登記。訴願人復於107年11月27日因配偶○君贈與，於107年12月6日受贈登記取得系爭○○地號土地權利範圍476/20000。是訴願人計持有系爭○○地號土地權利範圍476/10000（原持有476/20000+受贈取得476/20000=476/10000）。
- 二、嗣訴願人於107年12月28日立約出售系爭○○地號土地權利範圍476/10000（下稱系爭出售土地）予案外人○○○○○（下稱○君），於108年1月2日向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申報土地移轉現值。經該分處核定系爭出售土地移轉現值為1,154萬2,095元，應納土地增值稅77萬3,989元，經訴願人完繳，並於108年1月25日辦竣所有權移轉登記。
- 三、訴願人於108年2月11日申請依土地稅法第35條規定，就其已納之土地增值稅額內，退還不足支付系爭重購土地地價之稅額。經大安分處查得，訴願人於106年8月9日購入系爭重購土地時，僅持有系爭○○地號土地權利範圍476/20000，即系爭出售土地1/2。原處分機關爰依土地稅法第9條、第35條規定及財政部88年9月7日台財稅第881941465號函釋意旨，以108年2月22日北市稽大安丙字字第1085301171號函通知訴願人，准予退還已繳納土地增值稅之半數38萬6,994元。該函於108年2月25日送達，訴願人不服，於108年3月22日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按土地稅法第5條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。……。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」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35條第1項第1款、第2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下列規定之一，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。」「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。」

土地法第37條第1項規定：「土地登記，謂土地及建築改良物之所有權與他項權利之登記。」第43條規定：「依本法所為之登記，有絕對效力。」

財政部88年9月7日台財稅字第 881941465號函釋：「……按土地稅法第35條有關重購自用住宅用地退還原已繳納土地增值稅規定之立法意旨，在於考量土地所有權人因住所遷移等實際需要，必須出售原有自用住宅用地，而另於他處購買自用住宅用地，為避免因課徵土地增值稅，降低其重購土地之能力，乃准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。故該條第1項第1款規定，係以土地所有權人於出售原有自用住宅用地後，另行購買土地仍作自用住宅用地為要件。同條第2項有關先購後售，既準用第1項之規定，仍應以土地所有權人於購買土地時，已持有供自用住宅使用之土地為適用範圍；如土地所有權人未持有供自用住宅使用之土地，僅係單純購買土地，嗣後再購買或自其配偶受贈他筆土地後再出售，核其情形係2次取得土地後再出售第2次取得之土地，與上開條文規定先售後購或先購後售，應以已持有自用住宅用地之立法意旨不合，應無土地稅法第35條重購自用住宅用地退還已繳納土地增值稅規定之適用……。」

二、本件訴願理由略以：訴願人自配偶受贈取得之土地持分，是由訴願人自行出資貸款。雖未能於106年9月13日前辦竣過戶手續，惟基於政府照顧人民之退稅原則，請退還訴願人配偶贈與持分部分之土地增值稅。請撤銷原處分。

三、查本件訴願人原持有系爭○○地號土地權利範圍476/20000（即系爭出售土地1/2）。嗣於106年8月9日立約購入系爭重購土地，106年9月13日辦竣所有權移轉登記。訴願人另於107年12月6日自配偶受贈登記取得系爭○○地號土地權利範圍476/20000（即系爭出售土地1/2）。於107年12月28日出售系爭出售土地予○君，並經核課繳納土地增值稅77萬3,989元。嗣訴願人於108年2月11日申請依土地稅法第35條規定，就其已納土地增值稅額內，退還不足支付系爭重購土地地價之數額。有訴願人與○君於106年8月9日簽訂之系爭重購土地所有權買賣移轉契約書、訴願人與○君於107年12月28日簽訂之系爭出售土地所有權買賣移轉契約書、訴願人之土地增值稅繳款書、全戶戶籍資料及全戶除戶資料、108年2月11日填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、臺北市不動產數位資料庫土地標示部及所有權部查詢等資料影本附卷可稽。原處分機關審認訴願人106年9月13日登記取得系爭重購土地時，訴願人僅持有系爭出售土地1/2，依土地稅法第9條、第35條規定及財政部88年9月7日台財稅字第881941465號函釋意旨，准予退還訴願人系爭出售土地已繳納土地增值稅半數38萬6,994元，自屬有據。

四、按自用住宅用地，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；土地所有權人出售其原有自用住宅用地，2年內新購買都市未超過3公畝部分之土地作自用住宅用地，其新購土地地價超過出售土地地價，扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得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；土地所有權人於先購買土地後，自完成移轉登記之日起2年內，始行出售土地者，準用之；揆諸土地稅法第9條、第35條第1項第1款及第2項等規定自明。又土地稅法第35條有關重購自用住宅用地退還原已繳納土地增值稅規定之立法意旨，在於考量土地所有權人因住所遷移等實際需要，必須出售原有自用住宅用地，而另於他處購買自用住宅用地，為避免因課徵土地增值稅，降低其重購土地之能力，乃准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；又有關先購後售土地之退稅，應以土地所有權人於購買土地時，已持有供自用住宅使用之土地為適用範圍，嗣後自其配偶受贈土地後再出售，與立法意旨不合，應無土地稅法第35條重購自用住宅用地退還已繳納土

地增值稅規定之適用，亦有財政部88年9月 7日台財稅字第881941465號函釋可資參照。查本件訴願人原持有系爭出售土地1/2（系爭○○地號土地權利範圍476/20000），於107年12月 6日復因配偶○君贈與而登記取得系爭出售土地1/2（系爭○○地號土地權利範圍476/20000），則訴願人於106年 9月13日登記取得系爭重購土地時，僅持有系爭出售土地1/2。是原處分機關依土地稅法第9條、第35條規定及財政部88年9月7日台財稅字第881941465號函釋意旨，准予退還訴願人系爭出售土地已繳納土地增值稅之半數38萬6,994元，並無違誤。

五、至訴願人主張應全額退還已繳納土地增值稅額，其受贈之土地係其出資等語。按土地法第37條第 1項及第43條規定，土地之所有權登記，有絕對效力。是縱其配偶贈與之土地係由訴願人出資與貸款，惟相關土地登記資料仍登記為配偶○君所有，訴願人並非所有權人。訴願人於106年8月9日購入系爭重購土地時，仍僅持有系爭出售土地1/2（即系爭○○地號土地權利範圍 476/20000）。訴願主張，不足採據。從而，本件原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第79條第 1項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	袁	秀	慧
委員	張	慕	貞
委員	王	韻	茹
委員	吳	秦	雯
委員	王	曼	萍
委員	劉	昌	坪

中華民國 108 年 6 月 10 日
如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路1段248號）