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，不服原處分機關民國 108年7月5日北市稽內湖增字第1085904664號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○地號之自用住宅用地（宗地面積 1,363平方公尺，權利範圍284/10000，下稱系爭○○地號土地）。嗣訴願人於民國（下同）106年4月18日與案外人○○○（下稱○君）立約，出售其所有系爭○○地號土地（下稱系爭出售土地）予○君。經原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）核定移轉現值為 727萬7,329元，訴願人應納土地增值稅62萬1,756元，經訴願人完納，並於106年5月22日完成土地所有權移轉登記。
- 二、訴願人於106年4月25日與案外人○○○（下稱○君）立約，購入○君所有本市內湖區○○段○○小段○○、○○地號等 2筆土地（宗地面積分別為1,787.17平方公尺、424.37平方公尺）權利範圍239/20000（下稱系爭第1次重購土地）及地上建物門牌為本市內湖區○○○路○○段○○號○○樓（下稱系爭房屋）權利範圍1/2（下稱系爭第1次重購房屋）。經內湖分處核定移轉現值為559萬8,506元，經○君完繳土地增值稅，並於106年5月15日完成所有權移轉登記。訴願人復於108年2月27日與案外人○○○（下稱○君）立約，購入○君所有本市內湖區○○段○○小段○○、○○地號等2筆土地權利範圍各74/20000（下稱系爭第 2次重購土地）及系爭房屋權利範圍1/20（下稱系爭第2次重購房屋）。經內湖分處核定移轉現值為173萬3,429元，○君應納土地增值稅為0元，並於108年4月12日完成所有權移轉登記。
- 三、嗣訴願人於108年6月17日向內湖分處申請依土地稅法第35條規定，就其已納土地增值稅額內退還不足支付系爭第1次重購土地及系爭第2次重購土地地價之數額。經原處分機關查得訴願人申報購入系爭第 2次重購土地之地價為173萬3,429元，惟依財政部臺北國稅局（下稱臺北國稅局） 108年4月2日核發之非屬贈與財產同意移轉證明書所示，訴願人購買系爭第2次重購土地及系爭第 2次重購房屋所給付之部分買賣價款125萬元，屬免除債務範圍，爰審認系爭第2次重購土地之地價應為48萬5,288元{訴願人申報系爭第2次重購土地之地價173萬3,429元x[臺北國稅局核定系爭第2次重購土地價額168萬7,472元-（免除債務125萬元x 168萬7,472元/臺北國稅局核定系爭第2次重購土地及系爭第2次重購房屋價額173萬6,012元）]/168萬7,472元}。原處分機關合併計算2次重購土地之地價608萬3,794元（系爭第1次重購土地地價559萬8,506元+系爭第2次重購土地地價48萬5,288元），未超出系爭出售土地地價（727萬7,329元）扣除應納之土地增值稅（62萬 1,756元）之餘額665萬5,573元，不符土地稅法第35條規定，爰以 108年7月5日北市稽內湖增字第1085904664號函復訴願人否准所請。該函於108年7月9日送達，訴願人不服，於108年8月2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條第1項第1款、第2項規定：「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。」「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.....。」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。」

稅捐稽徵法第12條之1第1項、第2項規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據.....。」

財政部88年9月7日台財稅第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.....。」

- 二、本件訴願理由略以：原處分機關以訴願人108年4月12日購入系爭第2次重購土地之部分買賣價金125萬元，屬債務免除為由，認定非屬買賣，惟訴願人前已向臺北國稅局申請核發「非屬贈與財產免稅證明書」，地政機關登記原因亦為「買賣」，何以原處分機關卻認定非屬買賣新購取得？請撤銷原處分，並核准訴願人之退稅申請。
- 三、查本件訴願人於106年4月18日立約出售其所有之系爭出售土地予○君，經內湖分處核定移轉現值為727萬7,329元，經訴願人完納土地增值稅62萬1,756元，並完成所有權移轉登記。嗣訴願人於106年4月25日立約購入○君所有之系爭第1次重購土地，經內湖分處核定移轉現值為559萬8,506元，○君亦完納土地增值稅，並辦竣所有權移轉登記。訴願人復於108年2月27日立約購入○君所有之系爭第2次重購土地，經內湖分處核定移轉現值為173萬3,429元，○君應納土地增值稅為0元，並辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人於108年6月17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。依臺北國稅局108年4月2日核發之非屬贈與財產同意移轉證明書所載，訴願人購買系爭第2次重購土地及系爭第2次重購房屋所給付之部分買賣價款125萬元，性質屬免除債務，訴願人實際支付48萬5,288元。有訴願人與○君、○君、○君於106年4月18日、25日、108年2月27日所簽訂之系爭出售土地、系爭第1次重購土地、系爭第2次重購土地之土地所有權買賣移轉契約書、不動產買賣契約書、訴願人之土地增值稅繳款書、訴願人108年6月17日填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、系爭出售土地、系爭第1次重購土地、系爭第2次重購土地之地籍資料查詢及臺北國稅局108年4月2日核發之非屬贈與財產同意移轉證明書等資料影本附卷可稽。原處分機關審認2次重購土地之地價608萬3,794元，未超出系爭出售土地地價扣除應納之土地增值稅之餘額665萬5,573元，與土地稅法第35條規定不符，乃否准訴願人重購退稅之申請，自屬有據。
- 四、至訴願人主張原處分機關以訴願人購入系爭第2次重購土地之部分買賣價金125萬元，屬債務免除，非屬買賣，惟訴願人前已向臺北國稅局申請核發「非屬贈與財產免稅證明書」，地政機關登記原因亦為「買賣」，何以原處分機關卻認定非屬買賣云云。按土地所有權人出售其自用住宅用地，2年內重購都市土地未超過3公畝部分土地作自用住宅用地，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；所稱自用住宅用地，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；涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之；揆諸土地稅法第9條、第35條第1項第1款、稅捐稽徵法第12條之1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；亦有財政部 88年9月7日台財稅第881941465號函釋可資參照。查本件訴願人於106年4月18日立約出售系爭出售土地予○君，並繳納土地增值稅62萬1,756元，於106年5月22日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人復分別於106年4月25日、108年 2月27日立約購買系爭第1次重購土地、系爭第2次重購土地，並先後於106年5月15日、108年4月12日辦竣所有權移轉登記。查訴願人申報購入系爭第 2次重購土地之地價為173萬3,429元，有○君之土地增值稅繳款書附卷可稽。惟依系爭第 2次重購土地之不動產買賣契約書、臺北國稅局 108年4月2日核發之非屬贈與財產同意移轉證明書所載，查得臺北國稅局核定土地及房屋價額173萬6,012元；○君與訴願人約定，同意免除訴願人購買系爭第 2次重購土地及系爭第2次重購房屋部分價款125萬元。是原處分機關爰審認系爭第 2次重購土地之地價應為48萬5,288元{訴願人申報系爭第 2次重購土地之地價173萬3,429元x[臺北國稅局核定系爭第2次重購土地價額168萬7,472元-（免除債務125萬元x168萬7,472元/臺北國稅局核定系爭第2次重購土地及系爭第2次重購房屋價額173萬6,012元）]/168萬7,472元}，並以合併計算2次重購土地之地價608萬3,794元（系爭第1次重購土地地價559萬8,506元+系爭第2次重購土地地價48萬5,288元），未超出系爭出售土地地價（727萬7,329元）扣除應納之土地增值稅（62萬1,756元）之餘額665萬5,573元，不符土地稅法第35條規定為由，否准訴願人重購退稅之申請，並無違誤。雖訴願人主張部分買賣價款125萬元，經臺北國稅局核發「非屬贈與財產免稅證明書」等語。惟依卷附臺北國稅局108年10月1日財北國稅大同綜所一字第1080606034號函所載，○君同意免除訴願人買賣價款之 125萬元，由於○君與訴願人為婆媳關係，二親等以內親屬間之買賣，依遺產及贈與稅法第5條規定，以贈與論，須計入○君108年度贈與總額，與訴願人所陳部分買賣價款 125萬元經臺北國稅局認定非屬贈與一節，顯非一致。訴願主張，不足採據。從而，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。

五、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 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）