

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 112 年 7 月 4 日北市稽中山甲字第 1124105040 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人於民國（下同）112 年 3 月 31 日因買賣登記取得本市松山區○○○段○○、○○地號等 2 筆持分土地（宗地面積各為 96、93 平方公尺，權利範圍均為 1/6，持分面積分別為 16、15.5 平方公尺，下合稱系爭重購土地；地上建物門牌為本市松山區○○○路○○段○○號○○樓），嗣於 112 年 5 月 8 日出售登記移轉原所有本市中山區○○段○○小段○○、○○地號等 2 筆持分土地（宗地面積各為 1,071.48、16.52 平方公尺，權利範圍均為 2,080/100,000，持分面積分別為 22.29、0.34 平方公尺，下合稱系爭出售土地；地上建物門牌為本市中山區○○路○○段○○號○○樓之○○，下稱系爭建物），經核定並繳納土地增值稅各新臺幣（下同）115 萬 1,682 元及 1 萬 8,354 元，合計 117 萬 36 元在案。
- 二、嗣訴願人於 112 年 6 月 14 日向原處分機關所屬中山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，退還不足支付新購土地地價之數額。經原處分機關審認系爭出售土地上之系爭建物於訴願人 112 年 3 月 31 日登記取得系爭重購土地時，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 9 條、第 35 條第 2 項規定及財政部 88 年 9 月 7 日台財稅第 881941465 號函釋（下稱 88 年 9 月 7 日函釋）意旨，乃以 112 年 7 月 4 日北市稽中山甲字第 1124105040 號函（下稱原處分）復訴願人否准所請。原處分於 112 年 7 月 6 日送達，訴願人不服，於 112 年 7 月 18 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 一、按土地稅法第 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。」

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。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：

- (一) 財政部 88 年 9 月 7 日函釋之情形，係 2 次取得土地後再出售第 2 次取得之土地，然訴願人先購後售之房地係於 101 年取得，無前開情形。又依土地稅法第 35 條規定，重購退稅有先賣後買及先買後賣 2 種樣態，先買後賣者，自買入後也有 2 年時間來決定如何出售自有房地，倘持有多處土地，可選擇最佳且符合退稅條件之土地，再於出售時設立戶籍符合自用規定，此為納稅人之自由選擇權。
- (二) 參照司法院釋字第 478 號解釋文等意旨，原處分機關援用之財政部 88 年 9 月 7 日函釋，增加土地稅法第 35 條規定所無之限制，於法不合，請撤銷原處分，並准予退稅。

三、查訴願人申請依土地稅法第 35 條規定就其已納土地增值稅額內，退還不足支付新購土地地價之數額，經原處分機關審認系爭出售土地上之系爭建物於訴願人 112 年 3 月 31 日登記取得系爭重購土地時，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 9 條、第 35 條第 2 項規定及財政部 88 年 9 月 7 日函釋意旨，乃否准所請，有系爭重購土地及系爭出售土地之土地建築改良物所有權買賣移轉契約書、土地及建物標示部、所有權部、訴願人全戶除戶資料、遷徙紀錄資料及一親等資料線上查詢頁面等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關援用之財政部 88 年 9 月 7 日函釋，增加土地稅法第 35 條規定所無之限制；重購退稅有先賣後買及先買後賣 2 種樣態，先買後賣者，自買入後也有 2 年時間來決定如何出售自有房地，倘持有多處土地，可選擇最佳且符合退稅條件之土地，再於出售時設立戶籍符合自用規定云云。按土地所有權人出售其原有自用住宅用地，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；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；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；為土地稅法第 9 條、第 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項所明定。次按土地稅法第 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；亦有財政部 88 年 9 月 7 日函釋可資參照。查本件：

(一) 訴願人於 112 年 3 月 31 日登記取得系爭重購土地時，其原持有之系爭出售土地上之系爭建物並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，非屬自用住宅用地，有系爭重購土地之土地建築改良物所有權買賣移轉契約書、訴願人全戶除戶資料及遷徙紀錄資料等影本在卷可憑。原處分機關審認本件訴願人重購退稅之申請不符土地稅法第 9 條及第 35 條第 2 項等規定，爰否准所請，並無違誤。

(二) 次查土地稅法第 35 條第 2 項有關先購後售之規定，既準用同條第 1 項

之規定，仍應以土地所有權人於購買土地時，後售之土地係為已持有供自用住宅使用之土地為適用範圍，以符合前揭規定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。再查財政部 88 年 9 月 7 日函釋，係主管機關基於法定職權，就土地稅法第 35 條規定所為之釋示，係闡明法規之原意，原處分機關自得予以援用；至該函釋是否增加土地稅法第 35 條規定所無之限制，則非本件訴願所得審究。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分，揆諸前揭規定，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 連 堂 凱（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中華民國 112 年 9 月 21 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）