

訴 願 人 ○○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因追繳土地增值稅事件，不服原處分機關民國 112年11月22日北市稽法甲字第1123001870號復查決定，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） 104年11月18日立約出售本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積3,579.93平方公尺，權利範圍為1,284/100,000，持分面積為45.97平方公尺，下稱系爭出售土地；地上建物門牌為本市內湖區○○街○○號○○樓），並完納土地增值稅計新臺幣（下同） 189萬6,175元，於104年12月10日完成所有權移轉登記。嗣訴願人先後於106年6月29日立約購買新北市五股區○○段○○地號土地（宗地面積8,613.66平方公尺，權利範圍為 23/10,000，持分面積19.81平方公尺，下稱系爭A重購土地；地上建物門牌為新北市五股區○○○路○○號○○樓），並於106年7月18日完成所有權移轉登記；106年10月6日立約購買本市松山區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積2,360平方公尺，權利範圍為798/100,000，持分面積18.83平方公尺，下稱系爭B重購土地；地上建物門牌為本市松山區○○○路○○段○○號○○樓），並於 106年11月14日完成所有權移轉登記。嗣訴願人於 106年11月30日向原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）申請依土地稅法第35條規定，就系爭出售土地已納土地增值稅額內，退還不足支付系爭A重購土地及系爭B重購土地地價之數額，經原處分機關以106年12月18日北市稽內湖甲字第10661264000號函（下稱 106年12月18日函）核准退還已繳納之土地增值稅189萬6,175元在案。
- 二、嗣新北市政府稅捐稽徵處所屬新莊分處（下稱新莊分處）查得系爭 A重購土地自111年4月7日起至同年7月17日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地之規定，乃以 112年6月5日新北稅莊四字第 1125352493號函（下稱112年6月5日函）通知內湖分處追繳原退還之土地增值稅。原處分機關審認系爭 A重購土地自完成移轉登記之日起 5年內（106年7月18日至111年7月17日）未作自用住宅用地使用，依土地稅法第37條規定，以112年6月17日北市稽內湖丙字第1125911642號函通知訴願人應追繳原退還之土地增值稅57萬8,606元。訴願人不服，以112年7月4日及8月8日申請書，向原處分機關申請更正，經原處分機關分別以112年7月14日北市稽內湖丙字第1125904478號及112年8月21日北市稽內湖丙字第1125905518號函復維持原核定。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 112年11月22日北市稽法甲字第1123001870號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於112年11月24日送達，訴願人不服，於112年12月12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。」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，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。」

財政部111年7月26日台財稅字第11104610910號函釋（下稱111年7月26日函釋）：「主旨：原適用自用住宅用地（28#8240;）稅率課徵地價稅之土地，因設籍人受嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）疫情影響，出境逾2年戶籍於109年或110年遭遷出者，得依說明一申請續按28#8240;課徵地價稅……。說明：一、戶籍法第16條第3項本文規定，出境2年以上，應為遷出登記。原適用 28#8240;稅率課徵地價稅之自用住宅用地，僅設籍人因疫情之故，109年至110年間戶籍遭遷出，且無其他符合條件者設籍，致110年及111年經改按一般用地稅率課徵之案件，土地所有權人於112年9月22日前提出申請，並檢附該戶籍遭遷出者出具其出境未回國期間無法返國係因受疫情影響之切結書，可准恢復仍按 28#8240;稅率課徵地價稅，其已按一般用地稅率完納之地價稅，於按 28#8240;與一般用地稅率計算之差額稅款部分，不加計利息退還納稅義務人。……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）訴願人自購入系爭 A 重購土地，即由訴願人之女辦竣戶籍登記，既無出租亦無供營業用，更無5年內再行移轉之事實。
- （二）訴願人之女因工作之需旅居國外，因新冠肺炎疫情逾 2 年未能返臺，致其戶籍遭戶政機關強制遷出。其已於疫情稍緩於 112 年 1 月返臺，惟入境時適用快速通關，護照未蓋入境戳記，無法辦理恢復設籍，其已於再次返國時，於 112 年 8 月 4 日辦竣戶籍登記。
- （三）財政部與僑務委員會鑒於因新冠肺炎疫情，旅外國人出境逾 2 年無法返國，戶籍遭遷出致相關租稅上之權益受影響，乃發布相關說明及新聞。財政部並以111年7月26日函釋釋明原適用自用住宅用地（ 28#8240;）稅率課徵地價稅之土地，因設籍人受嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）疫情影響，出境逾2年戶籍於109年或110年遭遷出者，得申請續按28#8240;課徵地價稅。復查決定認為無法援引適用，其認事用法顯有失當。請撤銷原處分。

三、查訴願人於104年11月18日立約出售系爭出售土地並繳納土地增值稅189萬6,175元。嗣於106年6月29日及10月6日先後立約購買系爭A重購

土地及系爭 B 重購土地，並先後於 106 年 7 月 18 日及 11 月 14 日辦竣所有權移轉登記。嗣經原處分機關依訴願人之申請，依土地稅法第 35 條規定，核定已繳之土地增值稅 189 萬 6,175 元全數退還在案。嗣原處分機關經通報並查得系爭 A 重購土地自完成移轉登記之日起 5 年內（106 年 7 月 18 日至 111 年 7 月 17 日），自 111 年 4 月 7 日至 7 月 17 日，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地規定，有土地增值稅繳款書、土地所有權買賣移轉契約書、建築改良物所有權買賣移轉契約書、土地、建物登記資料、土地、建物所有權狀、訴願人之女全戶除戶資料、全戶戶籍資料、新莊分處 112 年 6 月 5 日函、106 年 12 月 6 日新北稅莊四字第 1063793868 號函等影本附卷可稽。原追繳處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張系爭 A 重購土地有其女辦竣戶籍登記，其女因疫情影響未能返國，遭戶政機關遷出戶籍，該土地並無出租，亦無供營業用，且無 5 年內再行移轉之事實；其女業已於 112 年 8 月 4 日於系爭 A 重購土地辦竣戶籍登記，財政部 111 年 7 月 26 日函釋應有適用云云。本件查：

（一）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；土地所有權人因重購自用住宅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 年內改作其他用途者，應追繳原退還稅款；為土地稅法第 9 條及第 37 條所明定。

（二）經查系爭 A 重購土地於 106 年 7 月 18 日辦竣為訴願人所有之登記，於 106 年 11 月 30 日由訴願人之女辦竣戶籍登記，惟於完成移轉登記之日起 5 年內（106 年 7 月 18 日至 111 年 7 月 17 日），自 111 年 4 月 7 日至 7 月 17 日，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記。是系爭 A 重購土地於完成移轉登記之日起 5 年內未作自用住宅用地使用，原處分機關依土地稅法第 37 條規定，通知訴願人繳回原退還之土地增值稅款 57 萬 8,606 元【出售系爭土地及購買系爭 A 重購土地與系爭 B 重購土地，原核定重購退（土地增值）稅為 189 萬 6,175 元；系爭 B 重購土地部分：系爭 B 重購土地地價 -（系爭出售土地地價 - 系爭出售土地已繳納土地增值稅）= 1,454 萬 4,307 元 -（1,512 萬 2,913 元 - 189 萬 6,175 元）= 131 萬 7,569 元（不足支付系爭 B 重購土地之地價），系爭 B 重購土地之重購退稅為 131 萬 7,569 元；原處分機關追繳系爭 A 重購土地之重購退稅為：已退還 189 萬 6,175 元 - 應退系爭 B 重購土地之重購退稅 131 萬 7,569 元 = 57 萬 8,606 元】，並無違誤。

（三）次查原處分機關前以 106 年 12 月 18 日函核准訴願人土地增值稅退還之申請，該函說明三業已載明：「旨揭重購之土地，已由重購地稽徵機關列入核准退稅管制案件，自完成移轉登記之日起 5 年內，重購地倘有下列情形之一者，將依土地稅法第 37 條規定追繳原退還稅款：……（三）地上房屋無土地所有權人或其配偶、直系親屬在該地辦竣戶籍登記。」是訴願人應已知悉土地稅法第 37 條有關係爭 A 重購土地未作自用住宅用地使用等，將追繳原退還稅款之相關規定。另適用自用住宅用地稅率課

徵地價稅之土地，於無土地所有人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記時，原無該優惠稅率續予適用，經財政部考量設籍人因受疫情影響，致戶籍遭戶政機關逕行遷出者，於符合該部111年7月26日函釋情形下，得續按優惠稅率課徵地價稅；惟本件係重購退稅後之 5年管制期間戶籍遭逕行遷出者，與上開函釋所指情形不同，故本件並無上開函釋之適用。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為核定追繳土地增值稅57萬8,606元，揆諸前揭規定，並無違誤，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予維持。

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 盛 子 龍
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中華民國 113 年 2 月 15 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）