

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關民國 103 年 5 月 28 日北市稽信義甲字第 10

345794300 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人於民國（下同）102 年 8 月 30 日立約購買本市信義區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積 2,070 平方公尺，權利範圍 241/10000，下稱 A 地；地上建物門牌為本市信義區○○街○○巷○○弄○○號○○樓），並於 102 年 9 月 26 日辦竣所有權移轉登記。嗣於 103 年 3

月 11 日立約出售其於 103 年 3 月 7 日受贈取得之本市信義區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積 3,831 平方公尺，權利範圍 1/214，下稱 B 地；地上建物門牌為本市信義區○○街○○巷○○弄○○號○○樓，權利範圍 1/2），並於同日向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申報土地移轉現值，經該分處核定土地移轉現值為新臺幣（下同）375 萬 9,392 元及土地增值稅計 24 萬 9,991 元，訴願人於 103 年 4 月 17 日繳納完畢，並於 103 年 4 月 21 日辦竣所有

權移轉登記。旋訴願人於 103 年 5 月 9 日向該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，經原處分機關審認訴願人於 102 年 9 月 26 日因買賣登記取得 A 地時，訴願人未持有供自用住宅使用之 B 地，不符土地稅法第 35 條第 2 項重

購退稅規定，乃以 103 年 5 月 28 日北市稽信義甲字第 10345794300 號函復訴願人否准所請。該

函於 103 年 5 月 30 日送達，訴願人不服，於 103 年 6 月 26 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 34 條第 1 項前段、第 2 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三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，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。」「前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」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或土地被徵收後，自完

成

移轉登記或領取補償地價之日起，二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補償地價，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、自用住宅用地出售或被徵收後，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，始行出售土地或土地始被徵收者，準用之。」

財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 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。」

89 年 6 月 3 日臺財稅第 0890453912 號函釋：「依民法第 1017 條規定，夫或妻之財產各保

有

其所有權。準此，受贈之配偶取得配偶贈與之土地後，其所有權應屬受贈配偶.....。

」

91 年 8 月 30 日臺財稅字第 0910454052 號令釋：「土地所有權人先購後售自用住宅用地，申請依土地稅法第 35 條第 2 項規定退還原已繳納之土地增值稅，如其於重購自用住宅用地完成移轉登記之日，已持有供自用住宅使用之土地，應有該條文退還已繳納土地增值稅規定之適用。」

二、本件訴願理由略以：訴願人於 102 年 8 月進行先購換屋，但原房屋尚未出售自備款不足，

為配合銀行提供適當換屋貸款成數之需求，而於 102 年 8 月 23 日先將 B 地贈與配偶

○○○

後，於 102 年 8 月 30 日簽訂 A 地買賣契約，嗣訴願人配偶於 103 年 3 月 7 日將 B 地回贈訴願人

，訴願人爰將 B 地出售，於 103 年 4 月 21 日完成所有權移轉登記。訴願人與配偶一直共同

持有 B 地，並非財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋所指 2 次取得土地後再出售

第 2 次取得土地之情形。訴願人全家僅有一戶現居住於新購之不動產，屬於家庭先購後售之單純換屋，請准予退稅。

三、查訴願人於 102 年 8 月 30 日立約購買 A 地，並於 102 年 9 月 26 日辦竣所有權移轉登記取得 A 地

所有權。訴願人復於 103 年 3 月 11 日立約出售其於 103 年 3 月 7 日受贈於其配偶○○○之 B 地

，並於同日向信義分處申報土地移轉現值，經該分處核定土地移轉現值為 375 萬 9,392 元及土地增值稅計 24 萬 9,991 元，並於 103 年 4 月 21 日辦竣所有權移轉登記。訴願人於 103 年

5 月 9 日向該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 A 地地價之數額。經原處分機關審認訴願人於 103 年 3 月 7 日因配偶贈與取得 B 地所有權後

，旋於同年 3 月 11 日立約出售。訴願人於 102 年 9 月 26 日因買賣登記取得 A 地所有權時，B

地所有權人為其配偶○○○，尚非屬訴願人所有之自用住宅用地，有土地所有權買賣移轉契約書、全戶戶籍資料、除戶資料、遷移紀錄查詢資料、土地增值稅繳款書、土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、重購土地退還土地增值稅處理意見表、地籍資料及異動索引查詢等影本附卷可稽。是原處分機關以訴願人之申請不符合土地稅法第 35 條第 2 項規定，否准所請，自屬有據。

四、至訴願人主張係因換屋貸款成數不足，故於 102 年 8 月 23 日先將 B 地贈與配偶，俾簽訂 A 地

買賣契約，且訴願人與配偶一直共同持有 B 地，並非財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 8819414

65 號函釋所指 2 次取得土地後再出售第 2 次取得土地之情形云云。按土地稅法第 35 條重購

退稅之規定，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，降低所有權人重購自用住宅用地之能力，乃准就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地價額之數額。是其適用自應以有「重購自用住宅用地」之事實為前提。而同條第 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，已持有供自用住宅使用之土地為適用範圍。是先購後售自用住宅用地，申請依本條規定退稅者，仍應以重購自用住宅用地完成所有權移轉登記之日，是否已持有供自用住宅使用之土地為認定基準。是重購自用住宅用地完成所有權移轉登記時，若未持有供自用住宅使用之土地，即難謂其為「重購自用住宅用地」，自無土地稅法第 35 條退還已繳納土地增值稅規定之適用。此觀財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函及 91 年 8 月 30 日臺財稅字第 0910

454052 號令釋意旨自明。查本件訴願人雖先於 102 年 9 月 26 日因買賣移轉登記取得 A 地所

有權，嗣於 103 年 3 月 11 日出售 B 地予第三人，同年 4 月 21 日完成所有權移轉登記，惟訴願

人於 102 年 9 月 26 日因買賣取得 A 地所有權時，B 地所有權人為其配偶○○○，訴願人尚非

B 地所有權人，已如前述。是訴願人買賣取得 A 地所有權時，並未持有供自用住宅使用之土地，自無土地稅法第 35 條第 2 項重購自用住宅用地退還已繳納土地增值稅規定之適用。原處分機關否准訴願人退還土地增值稅之申請，並無違誤。又訴願人雖稱 B 地原為其所有並與配偶共同持有同地號土地，惟依民法第 1017 條第 1 項前段規定，夫或妻之財產由夫妻各自所有，則原處分機關審認訴願人於 102 年 8 月 23 日將所有之 B 地贈與予其配偶

○○○後，B 地所有權即移轉予訴願人配偶取得所有權，有財政部 89 年 6 月 3 日臺財稅第

0890453912 號函釋意旨可參。訴願主張，不足憑採。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及財政部函（令）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	丁	庭	宇（公假）
委員	蔡	立	文（代理）
委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	紀	聰	吉

委員 柯 格 鐘

委員 傅 玲 靜

委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 9 月 25 日

市長 郝龍斌公假

副市長 丁庭宇代行

法務局局長 蔡立文決行

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）