

臺北市政府 104.07.21. 府訴一字第 10409096300 號訴願決定書

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關民國 104 年 4 月 1 日北市稽松山甲字第 104

47777300 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）103 年 4 月 15 日立約購買本市松山區○○段○○小段○○、○○地號持分土地（下稱重購土地，宗地面積各 1 萬 2,403 平方公尺、1,300 平方公尺，權利範圍各 2238/863000、62/75000；地上建物門牌為本市松山區○○○路○○巷○○○樓及○○巷○○號地下二層，權利範圍各 1/1、49/158000），於同年月 30 日向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報土地移轉現值，經松山分處核算系爭重購土地移轉現值為新臺幣（下同）802 萬 8,178 元，並於 103 年 5 月 16 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人復於 104 年 2 月 9 日立約出售其

所有本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○地號持分土地（下稱出售土地，宗地面積各 1 萬 2,403 平方公尺、3,714 平方公尺、1,300 平方公尺，權利範圍各 79/863000、420/70000

、57/75000；地上建物門牌為本市松山區○○路○○巷○○號及○○○路○○巷○○號等地下二層，權利範圍各 1/1、81/158000），並於同年月 26 日向松山分處申報土地移轉現值，經松山分處核定系爭出售土地移轉現值為 642 萬 3,636 元，並核課土地增值稅 56 萬 3,909 元。

訴

願人於 104 年 3 月 6 日繳納完畢，並於 104 年 3 月 19 日辦竣所有權移轉登記。訴願人旋於 104 年 3

月 23 日向松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，退還不足支付重購土地地價之數額，經原處分機關審認訴願人於 103 年 5 月 16 日因買賣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 部分之所有權，另出售土地 1/2 部分之所有權係訴願人嗣於 104 年 1 月 6 日自配偶○○○受贈移轉登記取得。原處分機關爰以 104 年 4 月 1 日北市稽松山甲

字第 10447777300 號函復訴願人，准予退還土地增值稅 28 萬 1,955 元（已繳納之土地增值稅 56

萬 3,909 元 \times 1/2=28 萬 1,955 元）。該函於 104 年 4 月 2 日送達，訴願人不服，於 104 年 4 月 28 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。」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。」

民法第 1017 條第 1 項規定：「夫或妻之財產分為婚前或婚後財產，由夫妻各自所有。...」第 1018 條規定：「夫或妻各自管理、使用、收益及處分其財產。」

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。」

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：

(一) 系爭出售土地係訴願人與配偶於 97 年 7 月 30 日購入共同持有，作為自用住宅使用。依民法第 1016 條規定，婚姻關係存續中夫妻所取得之財產為其聯合財產，原處分機關對於夫妻共同買受之房屋，實際所有人不得單純以登記名義為準，而應以夫妻為單位之觀點，依土地稅法第 35 條規定之精神，為免降低重購自用住宅能力，准予退稅申請。

(二) 土地稅法第 35 條第 2 項規定，並無規定土地所有權人於購買供自用住宅使用之重購土地當時，必須已持有供自用住宅使用之出售土地為適用範圍。原處分機關遽以財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋，並非法律或法律授權規定，增加法律所無之

限制，與本案情形不符，亦與土地稅法第 35 條土地增值稅自用住宅重購退稅減輕人民負擔之立法意旨不符，請求全數退還已繳納之土地增值稅。

三、查訴願人於 103 年 4 月 15 日立約購買系爭重購土地，於同年 3 月 30 日向松山分處申報土地移

轉現值，經該分處核算該土地之移轉現值總額共計 802 萬 8,178 元，並於同年 5 月 16 日辦

竣所有權移轉登記。又訴願人復於 104 年 2 月 9 日立約出售系爭出售土地，並於同年 2 月 26 日向松山分處申報土地移轉現值，經該分處核定土地移轉現值總額為 642 萬 3,636 元，土地增值稅計 56 萬 3,909 元，並於 104 年 3 月 19 日辦竣所有權登記。嗣訴願人於 104 年 3 月 23

日向松山分處申請依土地稅法第 35 條規定就其已納系爭出售土地之土地增值稅額內，退還不足支付新購土地地價之數額。案經原處分機關審認訴願人於 103 年 5 月 16 日登記取得重購土地時，系爭出售土地為訴願人與其配偶○○○所共有，持分各為 1/2。有土地所有權買賣移轉契約書、全戶戶籍謄本、遷移紀錄查詢、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、稅籍主檔查詢等資料影本附卷可稽。是原處分機關以訴願人就系爭出售土地 1/2 部分所繳納土地增值稅，不符合土地稅法第 35 條第 2 項規定，僅核予退還已繳之土地增值稅二分之一，自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關遽以財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋，並非法律

或法律授權規定，增加法律所無之限制，與本案情形不符，亦與土地稅法第 35 條土地增

值稅自用住宅重購退稅減輕人民負擔之立法意旨不符等語。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。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。若未持有供自用住宅使用之土地，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

9

1 年 8 月 30 日臺財稅字第 0910454052 號令釋意旨自明。查本件訴願人先於 103 年 5 月 16 日因

買賣移轉登記取得系爭重購土地所有權，嗣於 104 年 2 月 9 日出售系爭出售土地予第三人，同年 3 月 19 日完成所有權移轉登記。惟訴願人於 103 年 5 月 16 日取得系爭重購土地所有

權時，訴願人僅有系爭出售土地 1/2 之所有權，另 1/2 部分為其配偶○○○所有，已如前述。原處分機關否准退還系爭出售土地 1/2 部分之土地增值稅，並無違誤。另財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函係財政部為規範稅捐稽徵機關之業務處理方式，依其職權闡釋土地稅法第 35 條規定之文義而訂頒之函釋，並無違反租稅法定主義增加法律所無之限制之問題。

五、至訴願人主張系爭出售土地為其與配偶於婚姻關係存續中購入共同持有，為夫妻之聯合財產，不得僅以登記名義為準，而應以夫妻為單位等語。按民法第 1016 條規定之聯合財產制業於 91 年 6 月 26 日修正刪除。另依民法第 1017 條及第 1018 條規定，夫或妻之財產分

為婚前或婚後財產，由夫妻各自所有；夫或妻各自管理、使用、收益及處分其財產。查本件系爭出售土地原為訴願人與其配偶於 97 年 7 月 30 日購入並登記所有權共有，持分各為 1/2。嗣於 104 年 1 月 6 日訴願人配偶將其所有系爭出售土地 1/2 部分，贈與並移轉登記

予訴願人，是訴願人於 103 年 5 月 16 日登記取得系爭重購土地時，僅有系爭出售土地 1/2 之所有權。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。

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 楊 芳 玲

委員 王 曼 萍
委員 紀 聰 吉
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯
21 日

中華民國 104 年 7 月

市長 柯文哲

法務局局長 楊芳玲 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）