

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○律師

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 106 年 8 月 24 日北市稽中正乙字第 10637806300 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人及其長女○○○（下稱○君）、長子○○○、次女○○○等 4 人共有本市中正區○○段○○小段○○地號之自用住宅用地（宗地面積 431 平方公尺，訴願人與○君原權利範圍均為 200/5203，下稱系爭土地；4 人共有之地上建物門牌為本市中正區○○街○○號○○樓）嗣訴願人於民國（下同）106 年 6 月 12 日與其長女○君立約，購入其長女○君所有系爭土地權利範圍 200/15609（下稱系爭重購土地）。經原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）核定移轉現值為新臺幣（下同）300 萬 6,667 元，○君應納土地增值稅 29 萬 1,523 元，經○君完繳，並於 106 年 6 月 28 日完成土地移轉登記。
- 二、訴願人復於 106 年 6 月 19 日與其長女○君立約，出售其所有本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 803 平方公尺，權利範圍 62/10000，下稱系爭出售土地；其地上建物門牌為本市中正區○○街○○段○○號○○樓），並向中正分處申報出售土地移轉現值，經該分處核定移轉現值為 290 萬 1,951 元，訴願人應繳納土地增值稅 24 萬 476 元，

亦經訴願人完納，並於 106 年 7 月 27 日完成土地移轉登記。

- 三、嗣訴願人於 106 年 8 月 4 日向中正分處申請依土地稅法第 35 條規定就其已納之土地增值稅

額內，退還不足支付系爭重購土地地價之稅額。經中正分處查認，訴願人向○君購買系爭土地僅增加原自用住宅用地權利範圍（原權利範圍 200/5203，購入後權利範圍增為 800/15609），非另行購買他處自用住宅用地，屬父女間財產重分配，並同時墊高重購地及出售地等 2 處土地前次現值，與土地稅法第 35 條之立法意旨不符。原處分機關爰依稅捐稽徵法第 12 條之 1 實質課稅原則之規定及財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號等函

釋意旨，以 106 年 8 月 24 日北市稽中正乙字第 10637806300 號函否准所請。該函於 106 年 8

月 30 日送達，訴願人不服，於 106 年 9 月 22 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、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。」

稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項至第 5 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。納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。前項租稅規避及第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。

」

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……。」

92 年 12 月 4 日臺財稅字第 0920456721 號函釋：「交換土地可依土地稅法第 35 條規定辦理

退稅.....。惟查民法第 87 條規定：『表意人與相對人通謀而為虛偽意思表示者，其意思表示無效。但不得以其無效對抗善意第三人。』亦適用於稅法。是以，本案如經查有積極而直接之證據，顯示該交換土地確屬虛偽，冀圖墊高土地之前次移轉現值，以減少再次移轉之漲價總數額，應無該條文退還土地增值稅規定之適用。」

二、本件訴願理由略以：訴願人所有本市○○街房地係與子女共同繼承配偶之遺產，因訴願人長女○君即將結婚，訴願人乃出售本市○○街之房地予○君，供其婚後居住，惟○君現金不足，乃出售本市○○街房地部分持分以理財籌措買房基金，所有買賣皆依法以市價正常交易，資金流程亦經國稅局核發非屬贈與財產同意移轉證明書，確認為買賣，不課徵贈與稅，申請重購退稅卻遭否准，令人費解，請撤銷原處分。

三、查本件訴願人於 106 年 6 月 12 日立約購入其長女○君所有之系爭重購土地，經中正分處核定移轉現值為 300 萬 6,667 元，經○君完納土地增值稅 29 萬 1,523 元，並完成該地所有權

移轉登記。嗣訴願人復於 106 年 6 月 19 日立約出售其所有之系爭出售土地予○君，經中正分處核定移轉現值為 290 萬 1,951 元，訴願人亦完納土地增值稅 24 萬 476 元，並完成該

地

之所有權移轉登記。嗣訴願人於 106 年 8 月 4 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。有訴願人與○君於 106 年 6 月 12 日、6 月 19 日所簽訂之系爭重購、出售土地所有權買賣移轉契約書、○君及訴願人之土地增值稅繳款書、全戶戶籍資料、訴願人 106 年 8 月 4 日填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書及臺北市不動產數位資料庫土地及建物標示部及所有權部查詢等資料影本附卷可稽。原處分機關審認訴願人向○君購買系爭重購土地僅增加自用住宅用地權利範圍，非另行購買他處自用住宅用地，屬父女間財產重分配，並同時墊高 2 處土地前次現值，與土地稅法第 35 條之立法意旨不符，爰依稅捐稽徵法第 12 條之 1 實質課稅原則，否准訴願人重購退稅之申請，原處分自屬有據。

四、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；土地所有權人出售其原有自用住宅用地，2 年內新購買都市未超過 3 公畝部分之土地作自用住宅用地，其新購土地地價超過出售土地地價，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；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；納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避；揆諸土地稅法第 9 條、第 35 條第 1 項第 1 款及第 2 項

、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；如經查有積極而直接之證據，顯示該交換土地確屬虛偽，冀圖墊高土地之前次移轉現值，以減少再次移轉之漲價總數額，應無土地稅法第 35 條退還土地增值稅規定之適用。亦有財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號、92 年 12 月 4 日臺財稅字第 09204567

21 號函釋可資參照。

五、雖訴願人主張本件所有買賣皆依法以市價正常交易，資金流程亦經國稅局核發非屬贈與財產同意移轉證明書，確認為買賣云云。經查本件系爭土地為訴願人及其子女等 4 人共有（訴願人原權利範圍為 200/5203）。訴願人於 106 年 6 月 12 日立約增購其長女○君所

有

系爭土地權利範圍 200/15609（即系爭重購土地），嗣復於 106 年 6 月 19 日立約將系爭出售土地出賣予○君。是訴願人購入系爭重購土地僅增加原自用住宅用地之權利範圍，與土地稅法第 35 條因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，乃准予退還原已繳納之土地增值稅之立法意旨未合。本件訴願人為獲得租稅利益，於 106 年 6 月 12 日至 19 日之短暫 7 天期間，與其長女○君互為買受人及出賣人，作成 2 次

交易

行為，並經由安排，使系爭重購土地及系爭出售土地之移轉現值總額僅相差 10 萬 4,716 元（300 萬 6,667 元-290 萬 1,951 元= 10 萬 4,716 元），藉以達成形式上符合「出售」、

「

重購」及「重購土地地價超過出售土地地價扣除繳納土地增值稅後餘額」（300 萬 6,667 元 > 290 萬 1,951 元-24 萬 476 元）之形式要件，藉以規避其移轉土地應納之土地增值稅，爾後亦可藉此墊高該土地之前次移轉現值，達成於再移轉時減輕其土地增值稅之目的。訴願人所為自屬租稅規避，而非合法之節稅行為，亦與重購退稅之立法目的及實質課稅之公平原則有違。原處分機關審認訴願人所為與土地稅法第 35 條重購退稅之立法目的及實質課稅公平原則相違背，而否准退還訴願人重購退稅之申請，並無違誤。訴願主張，

不足採據。從而，本件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。

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 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 柯 格 鐘
委員 范 文 清
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 劉 昌 坪

中華民國 106 年 12 月 11 日

市長 柯文哲

法務局局長 袁秀慧 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）