

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 107 年 5 月 7 日北市稽大安丙字第 10754693400

號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人原所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地【宗地面積 213 平方公尺，下稱系爭土地，訴願人與其兄○○○（下稱○君）權利範圍分別為 99/1400、101/1400】及其地上建物門牌為本市大安區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓（下稱系爭房屋，訴願人與○君權利範圍分別為 2/5、3/5）。嗣訴願人於民國（下同）107 年 1 月 30 日立約出售其所有系爭土地權利範圍 99/1400（下稱系爭出售土地）及系爭房屋權利範圍 2/5（下稱系爭出售房屋）予○君。於 107 年 2 月 14 日向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申報土地移轉現值，並繳納土地增值稅新臺幣（下同）76 萬 6,673 元，於 107 年 3 月 16 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人復於 107 年 2 月 26 日立約購買本市大安區○○段

○

○小段○○地號土地（宗地面積 3,070 平方公尺，權利範圍 45/10000，下稱系爭重購土地；地上建物門牌為本市大安區○○路○○段○○號○○樓），於 107 年 4 月 13 日辦竣所有權移轉登記。

二、嗣訴願人於 107 年 4 月 17 日向大安分處申請依土地稅法第 35 條規定，就其已納土地增值稅

額內退還不足支付系爭重購土地地價之數額。原處分機關查認系爭重購土地之地價（930 萬 1,860 元），超出系爭出售土地地價（750 萬 945 元）扣除應納之土地增值稅（76 萬 6,

673 元）之餘額。又依地政登記資料所載，系爭土地地上建物層數 7 層，系爭房屋占總層數 1/7，惟訴願人出售持有之系爭房屋權利範圍為 2/5（即系爭出售房屋）。另依訴願人與○君簽訂之買賣契約書及財政部臺北國稅局核發之非屬贈與財產同意移轉證明書所載，系爭出售土地及房屋之交易總金額 820 萬元，惟訴願人無償免除價款 220 萬元，○君實

際支付 600 萬元。原處分機關爰先按系爭出售房屋所占系爭土地持分 $2/35$ ($1/7 \times 2/5 = 2/35$)，計算系爭出售土地符合自用住宅用地之面積為 $80/1400$ ($=2/35$)，占系爭出售土地比例 $80/99$ ($80/1400 \div 99/1400 = 80/99$)。再按實際支付價款占該買賣總價款比例 $600/820$ 計算應退還數額，以 107 年 5 月 7 日北市稽大安丙字第 10754693400 號函通知訴願人

准予退還土地增值稅 45 萬 3,318 元 ($766,673 \times 80/99 \times 600/820 = 453,318$)。訴願人不服，於 107 年 5 月 17 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。」

稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項、第 2 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.....。」

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.....。」

- 二、本件訴願理由略以：土地稅法第 35 條並無不得約定免除支付部分價款之限制，又依財政部 83 年 10 月 5 日臺財稅第 831612762 號函釋意旨，出售土地只要符合自用住宅用地要件

，即便未能提出支付價款證明，經核定「以贈與論」課徵贈與稅，仍符合土地稅法第 35 條重購退稅之規定。原處分機關以系爭出售土地因約定免除支付部分價款，僅依比例退稅，顯已增加土地稅法所無之限制，且違反上開規定及財政部函釋意旨，請撤銷原處分。

三、查訴願人於 107 年 1 月 30 日立約出售系爭出售土地，並繳納土地增值稅 76 萬 6,673 元，於 1

07 年 3 月 16 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人復於 107 年 2 月 26 日立約購買系爭重購土地

，並於 107 年 4 月 13 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人於 107 年 4 月 17 日向大安分處申請依

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系爭重購土地地價之數額。經原處分機關查得系爭土地地上建物層數 7 層，系爭房屋占總層數 1/7，訴願人持有之系爭土地權利範圍為 99/1400，出售所有系爭房屋權利範圍為 2/5。另依系爭出售土地及房屋之不動產買賣契約書及財政部臺北國稅局核發之非屬贈與財產同意移轉證明書所載，系爭出售土地及房屋之總交易金額 820 萬元，惟無償免除支付價款 220 萬元，○君實際支付 600 萬元。有系爭出售土地所有權買賣移轉契約書、土地增值稅繳款書、全戶戶籍及除戶資料查詢、訴願人填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、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、系爭出售土地及房屋之不動產買賣契約書及財政部臺北國稅局非屬贈與財產同意移轉證明書等影本附卷可稽。是原處分機關先按系爭出售房屋所占系爭土地持分 2/35 ($1/7 \times 2/5 = 2/35$)，計算系爭出售土地符合自用住宅用地之面積為 80/1400 ($=2/35$)，占系爭出售土地比例 80/99 ($80/1400 \div 99/1400 = 80/99$)。再按實際支付價款占該買賣總價款比例 600/820 計算應退還數額，准予退還稅額 45 萬 3,318 元。原處分自屬有據。

四、至訴願人主張土地稅法第 35 條並無不得約定免除支付部分價款之限制，依財政部 83 年 10 月 5 日臺財稅第 831612762 號函釋意旨，系爭出售土地約定免除支付部分價款部分亦符合重購退稅之規定云云。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；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；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；揆諸土地稅法第 9 條、第 35 條第 1 項第 1 款、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；亦有財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881

941465 號函釋可資參照。查本件訴願人於 107 年 1 月 30 日立約出售系爭出售土地予○君

，
並繳納土地增值稅 76 萬 6,673 元，於 107 年 3 月 16 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人復
於

107 年 2 月 26 日立約購買系爭重購土地，並於 107 年 4 月 13 日辦竣所有權移轉登記。惟
經原

處分機關依系爭出售土地及房屋之不動產買賣契約書及財政部臺北國稅局核發之非屬贈
與財產同意移轉證明書所載，查得系爭出售土地及房屋之總交易金額 820 萬元，惟訴願
人無償免除○君價款 220 萬元，已如前述。是原處分機關先按系爭出售房屋所占系爭土
地持分 $2/35$ ($1/7 \times 2/5 = 2/35$)，計算系爭出售土地符合自用住宅用地之面積為 $80/1400$
($=2/35$)，占系爭出售土地比例 $80/99$ ($80/1400 \div 99/1400 = 80/99$)。再按實際支付價
款占該買賣總價款比例 $600/820$ 計算應退還數額，准予退還土地增值稅 45 萬 3,318 元 (76
 $6,673 \times 80/99 \times 600/820 = 453,318$)，並無違誤。另查訴願人所述財政部前開函釋係就
遺產及贈與稅法第 5 條規定「以贈與論」課徵贈與稅之情形所為之釋示，與本件情形有
別，自難比附援引。訴願主張，不足採據。從而，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。

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 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 柯 格 鐘
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 劉 建 宏
委員 劉 昌 坪

中華民國 107 年 8 月 10 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）

