

訴 願 人 ○○○

法 定 代 理 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 10 月 24 日北市稽信義乙字第 107479747

01 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人與其同父異母之姊○○○（下稱○君）等人共有本市信義區○○段○○小段○○地號之自用住宅用地（下稱系爭○○地號土地；宗地面積 1,740 平方公尺，權利範圍各 849/40000）。嗣訴願人於民國（下同）107 年 5 月 16 日與○君立約，購入○君所有系爭○○地號土地權利範圍 849/80000（下稱系爭重購土地）。經原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）核定移轉現值為新臺幣（下同）1,296 萬 2,956 元，應納土地增值稅 160 萬 9,199 元，經○君完繳，並於 107 年 7 月 10 日完成所有權移轉登記。
- 二、訴願人另與○君共有本市信義區○○段○○小段○○地號土地（下稱系爭○○地號土地；宗地面積 1 萬 820 平方公尺，權利範圍各 117/80000、585/80000）。訴願人於 107 年 5 月 17 日與○君立約，出售其所有系爭○○地號土地之權利範圍 117/80000（下稱系爭出售土地）予○君，經信義分處核定移轉現值為 1,128 萬 2,690 元，訴願人應納土地增值稅 14 萬 2,614 元，亦經訴願人完納，並於 107 年 7 月 16 日完成土地所有權移轉登記。
- 三、嗣訴願人於 107 年 8 月 16 日向信義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。經信義分處查認，訴願人向○君購買系爭重購土地僅增加系爭○○地號土地持分（原權利範圍 849/40000，購入後權利範圍增為 2547/80000），非另行購買他處自用住宅用地，屬親屬間財產重分配，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 號函釋意旨，以 107 年 10 月 24 日北市稽信義乙字第 1

0747974701 號函否准所請。該函於 107 年 10 月 26 日送達，訴願人不服，於 107 年 11 月 22 日

向本府提起訴願，12 月 3 日補正訴願程式，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，稅捐稽徵機關就其實事有舉證之責任。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；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……。」

二、本件訴願理由略以：本案雖為二親等間買賣，但所有買賣價金流程資料皆提供給相關單位查核，並無不實，非原處分機關所稱係訴願人與二親等親屬間財產重分配。系爭重購土地核定地價超過系爭出售土地核定地價，原處分機關應依土地稅法第 35 條規定及財政部 85 年 9 月 11 日臺財稅第 850555230 號函釋意旨，退還訴願人已繳納之土地增值稅。請

撤

銷原處分。

三、查本件訴願人於 107 年 5 月 16 日立約購入○君所有之系爭重購土地，經信義分處核定移轉現值為 1,296 萬 2,956 元，經○君完納土地增值稅 160 萬 9,199 元，並完成所有權移轉登

記

。嗣訴願人復於 107 年 5 月 17 日立約出售其所有之系爭出售土地予○君，經信義分處核定移轉現值為 1,128 萬 2,690 元，訴願人亦完納土地增值稅 142 萬 8,614 元，並辦竣所有權

移

轉登記。嗣訴願人於 107 年 8 月 16 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 5 月 16 日、17 日

所

簽訂之系爭重購土地、系爭出售土地之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 14 日填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、系爭重購土地及系爭出售土地之地籍資料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，僅增加其原自用住宅用地之權利範圍，非另行購買他處自用住宅用地，且系爭○○地號土地及系爭○○地號土地均原為訴願人與其同父異母之姊○君等人共有，訴願人與○君就前開土地持分之移轉，屬親屬間財產重分配，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、至訴願人主張本件所有買賣價金流程資料皆提供給相關單位查核，並無不實，且系爭重購土地核定地價超過系爭出售土地核定地價，符合土地增值稅重購退稅規定云云。經查本件系爭○○地號土地為訴願人及其同父異母之姊○君等人共有（訴願人原權利範圍為 849/40000）。訴願人於 107 年 5 月 16 日立約購入○君所有系爭○○地號土地權利範圍 849/80000（即系爭重購土地），嗣復於 107 年 5 月 17 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其系爭○○地號自用住宅用地之權利範圍（原權利範圍 849/40000+購入 849/80000=2547/80000），非另行購買他處自用住宅用地，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。另查本件訴願人為獲得租稅利益，於 107 年 5 月 16 日至 17 日之短暫相隔 1 日期間，與其同父異母之姊○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 168 萬 266 元（1,296 萬 2,956 元-1,128 萬 2,690 元=168 萬 266 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」（1,296 萬 2,956 元>1,128 萬 2,690 元-142 萬 8,614 元）之形式要件，藉以規避其移轉土地

應納之土地增值稅。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。雖訴願人主張本件應適用財政部 85 年 9 月 11 日臺財稅第 850555230 號函釋等語

，
惟查前揭函釋係就 2 人共有房地，其中 1 人將其單獨所有之另一處房地售與另一共有人，並向該共有人購買共有房地之持分部分，供自用住宅使用所為釋示，與本件情形有別，自難比附援引。訴願主張，不足採據。從而，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。

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（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 范 文 清

委員 王 韻 茹

委員 吳 秦 雯

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍

委員 洪 偉 勝

委員 范 秀 羽

中華民國 108 年 2 月 22 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）

