

訴 願 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 109 年 3 月 26 日北市稽法乙字第 1093000491 號

復查決定書，提起訴願，本府決定如下：

主文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事實

一、訴願人於民國（下同）103 年 7 月 2 日買賣登記取得本市大同區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 778 平方公尺，權利範圍 483/10,000，持分面積為 37.58 平方公尺，下稱系爭重購土地；其地上建物門牌為本市大同區○○○路○○段○○號○○樓之○○及同路段號○○樓之○○，下稱系爭○○樓之○○房屋及系爭○○樓之○○房屋；所占系爭重購土地權利範圍分別為 240/10,000 及 243/10,000）。嗣訴願人於 105 年 3 月 29 日立約

出

售其所有本市信義區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 370 平方公尺，權利範圍 600/10,000，持分面積 22.2 平方公尺，下稱系爭出售土地），並繳納土地增值稅新臺幣（下同）90 萬 8,430 元。訴願人旋於 105 年 5 月 9 日向原處分機關信義分處（下稱信義分

處

）申請依土地稅法第 35 條規定，就系爭出售土地已納土地增值稅額內，退還不足支付系爭重購土地地價數額。經原處分機關以 105 年 5 月 19 日北市稽信義甲字第 10545785900

號

函復訴願人准予退還土地增值稅 90 萬 8,430 元。

二、嗣原處分機關所屬大同分處（下稱大同分處）查得系爭○○樓之○○房屋自設籍人即訴願人母親○○○108 年 6 月 1 日死亡時起，無訴願人或其直系親屬辦竣戶籍登記，其所占系爭重購土地部分面積已不符自用住宅用地之規定；另系爭○○樓之○○房屋所占系爭重購土地之地價未超過系爭出售土地地價扣除已納土地增值稅後之餘額。原處分機關乃以 109 年 2 月 13 日北市稽信義甲字第 1094500556 號函通知訴願人依土地稅法第 37 條規定

,

繳回原退還之土地增值稅。訴願人不服，於 109 年 2 月 20 日申請復查，經原處分機關以

9 年 3 月 26 日北市稽法乙字第 1093000491 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於

9 年 3 月 30 日送達，訴願人不服，於 109 年 4 月 15 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、按稅捐稽徵法第 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。……在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」

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、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。」第 37 條規定：「土地所有權人因重購土地退還土地增值稅者，其重購之土地，自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時，除就該次移轉之漲價總數額課徵土地增值稅外，並應追繳原退還稅款；重購之土地，改作其他用途者亦同。」

土地稅法施行細則第 55 條第 4 項規定：「……稽徵機關對於核准退稅案件，每年應定期清查，如發現重購土地五年內改作其他用途或再行移轉者，依本法第三十七條規定辦理。」

財政部 83 年 6 月 9 日台財稅第 831596661 號函釋：「土地稅法第 37 條規定之立法意旨，

係

為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第 35 條規定退還土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租或供營業情事者，可免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款。」

88 年 9 月 7 日台財稅第 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……。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 土地稅法第 37 條之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。
- (二) 財政部 83 年 6 月 9 日台財稅第 831596661 號函釋內容，其重點為是否為自用住宅，訴願

人之直系親屬僅母親 1 人，故無法由他人辦竣戶籍登記，並非故意違反規定。

- (三) 又上開函釋載明土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第 35 條規定退還土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，始得免追繳原退還稅款，即是考量到民眾有不可抗之原因。訴願人母親病逝是現實生活中最不可抗力也是最不願意之情況，且距系爭重購土地 103 年 7 月 2 日管制時間僅差 1 個月

，縱要追繳土地增值稅，也應依未達 5 年管制時間之天數，照比率追繳，原處分不合情理，請撤銷原處分。

三、查訴願人於 103 年 7 月 2 日買賣登記取得系爭重購土地，嗣於 105 年 3 月 29 日立約出售其所

有之系爭出售土地，並繳納土地增值稅 90 萬 8,430 元；訴願人旋於 105 年 5 月 9 日向信義分

處申請就系爭出售土地已納土地增值稅額內退還不足支付系爭重購土地地價數額，經原處分機關函復准予退還土地增值稅 90 萬 8,430 元。嗣大同分處查得系爭○○樓之○○房屋自設籍人即訴願人母親○○○108 年 6 月 1 日死亡起，無訴願人或其直系親屬辦竣戶籍登記，其所占系爭重購土地部分面積（系爭○○樓之○○房屋）已不符自用住宅用地之規定；另系爭○○樓之○○房屋所占系爭重購土地之地價未超過系爭出售土地地價扣除已納土地增值稅後之餘額。有系爭重購土地及建築改良物（系爭○○樓之○○房屋、系爭○○樓之○○房屋）所有權買賣移轉契約書、土地及建物所有權狀、土地及建物標示部、所有權部、訴願人全戶戶籍資料、除戶資料、房屋稅主檔查詢、系爭出售土地標示部、所有權部、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、原處分

機關 105 年 5 月 19 日北市稽信義甲字第 10545785900 號及 109 年 2 月 13 日北市稽信義甲字第 1

094500556 號函等影本附卷可稽。是原處分機關審認系爭重購土地部分已不符合自用住宅用地之規定，乃通知訴願人依土地稅法第 37 條規定，繳回原退還之土地增值稅，並經復查決定駁回所請。

四、惟按土地稅法第 37 條規定：「土地所有權人因重購土地退還土地增值稅者，其重購之土地，自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時，除就該次移轉之漲價總數額課徵土地增值稅外，並應追繳原退還稅款；重購之土地，改作其他用途者亦同。」其立法意旨，係為避免納稅人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以規避或逃漏土地增值稅，亦即其有違背原本稅法給予租稅優惠目的之行為者，方溯及既往取消原本核定之租稅優惠。查本案是否符合「追繳」土地增值稅之要件，關鍵在於訴願人母親之死亡，是否構成「改作其他用途」之要件，應考量法律追繳之精神在避免納稅人假借重購退稅以達租稅減少之目的，若因不可抗力事由，如居住設籍之直系親屬死亡時，是否有「取消」租稅優惠之充分理由？本案訴願人於 2 年內買賣登記取得系爭重購土地及出售系爭出售土地，並申請准依土地稅法第 35 條規定退還已納之土地增值稅，嗣於 5 年管制期間屆滿前因原設籍系爭重購土地 10 樓之 1 房屋之母親死亡而無人設籍，其既無濫用租稅優惠規定以圖規避土地增值稅之行為，可否參照財政部 83 年 6 月 9 日台財稅第 831596661 號

函釋意旨免予追繳土地增值稅？不無疑義，應由原處分機關報請中央主管機關釋明後再據以處分。從而，為求原處分之正確適法及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，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	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	范	秀	羽

中華民國 109 年 7 月 14 日