

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 4 月 16 日北市稽法乙字第 10930007131 號復查決定，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 5 月 12 日立約出售其所有本市萬華區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積為 388 平方公尺，權利範圍 29/3,753，持分面積為 3 平方公尺，下稱系爭出售土地，地上建物門牌為本市萬華區○○○路○○段○○號○○樓之○○），並完納土地增值稅新臺幣（下同）2 萬 7,248 元，於 103 年 6 月 4 日辦竣所有權移轉登記。嗣

訴

願人先後於 103 年 8 月 19 日立約購買臺中市西區○○段○○地號土地（宗地面積 991 平方

公尺，權利範圍 42/10,000，持分面積為 4.16 平方公尺，下稱系爭臺中重購土地，地上建物門牌為臺中市西區○○街○○巷○○號○○樓之○○）、103 年 10 月 15 日立約購買本市萬華區○○段○○小段○○、○○地號土地（宗地面積各為 92、501 平方公尺，權利範圍均為 31/10,000，持分面積各為 0.29、1.55 平方公尺，下稱系爭臺北重購土地，地上建物門牌為本市萬華區○○街○○段○○號○○樓之○○）。系爭臺中重購土地及系爭臺北重購土地分別於 103 年 9 月 23 日及 11 月 12 日辦竣所有權移轉登記。旋訴願人於

10

3 年 12 月 11 日向原處分機關萬華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，退還不足支付系爭臺中重購土地及系爭臺北重購土地地價之數額。經原處分機關以 103 年 12 月 26 日北市稽萬華乙字第 10344410500 號函復訴願人，准予退還土地增值稅

2

萬 7,248 元，並經訴願人領訖在案。

二、嗣經原處分機關查得系爭臺北重購土地自訴願人父親○○○ 107 年 12 月 14 日死亡時起，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地規定。原處分機關審認系爭臺北重購土地自完成移轉登記之日起 5 年內（103 年 11 月 12 日至 108 年 11 月 11 日）

，自 107 年 12 月 14 日起未作自用住宅用地使用，乃以 109 年 2 月 12 日北市稽萬華甲字第 109

4400722 號函通知訴願人，應依土地稅法第 37 條規定，繳回原退還之土地增值稅 2 萬 7,248 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 109 年 4 月 16 日北市稽法乙字第

109300071

31 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 109 年 4 月 20 日送達，訴願人仍不服，於

109 年 5 月 5 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、本件訴願書雖於訴願人收受或知悉行政處分之年月日欄記載：「北市稽法乙字第 10930007132 號 109.4.16.」惟查該函係原處分機關通知訴願人申請復查之處理結果，並檢送土地增值稅繳款書，通知訴願人應就復查決定之應納稅額等繳納，揆其真意，訴願人應係對原處分機關 109 年 4 月 16 日北市稽法乙字第 10930007131 號復查決定不服，合先敘明。

二、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。」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：「前項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.....。」

三、本件訴願理由略以：訴願人因父親去世，忙於處理後事，未留意戶籍缺漏，非故意犯錯。在罰則之前，原處分機關應書面告知才對。訴願人已於 109 年 3 月 17 日將戶籍遷入系爭臺北重購土地，請撤銷原處分。

四、查訴願人於 103 年 5 月 12 日立約出售系爭出售土地並繳納土地增值稅 2 萬 7,248 元，於 103

年 6 月 4 日辦竣所有權移轉登記。嗣於 103 年 8 月 19 日、10 月 15 日立約購買系爭臺中重購土

地、系爭臺北重購土地，並於 103 年 9 月 23 日及 11 月 12 日辦竣所有權移轉登記。嗣經原處

分機關依訴願人之申請，依土地稅法第 35 條規定，核定已繳之土地增值稅全數退還在案。嗣原處分機關查得系爭臺北重購土地自完成移轉登記之日起 5 年內（103 年 11 月 12 日

至 108 年 11 月 11 日），自 107 年 12 月 14 日起，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記

，不符自用住宅用地規定，有土地增值稅繳款書、土地、建築改良物所有權買賣移轉契約書、土地、建物登記資料、土地、建物所有權狀、訴願人父親之全戶除戶資料、訴願人全戶戶籍資料等影本附卷可稽。是原處分機關依土地稅法第 37 條規定追繳原退還訴願人之土地增值稅款。

五、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。查本案訴願人父親之死亡，是否構成「改作其他用途」，而符合土地增值稅之追繳，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臺北重購土地及系爭臺中重購土地且出售系爭出售土地，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臺北重購土地房屋之父親死亡而無人設籍，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。

六、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（請假）
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	劉	昌	坪
委員	洪	偉	勝
委員	范	秀	羽

中華民國 109 年 8 月 4 日