

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 10 月 26 日北市稽內湖乙字第 1095908867 號函，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、訴願人於民國（下同）107 年 6 月 18 日立約購買本市中正區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積為 108 平方公尺，權利範圍 1/4，持分面積 27 平方公尺，下稱系爭重購土地；地上建物門牌為本市中正區○○街○○巷○○號○○樓），於 107 年 7 月 25 日辦竣所有權移轉登記。嗣於 109 年 6 月 11 日立約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○、○○地號持分土地（宗地面積各為 5,653 平方公尺、4 平方公尺，權利範圍均為 48/10,000，持分面積各為 27.13 平方公尺、0.02 平方公尺，下稱系爭出售土地；地上建物門牌為本市內湖區○○路○○巷○○號○○樓，下稱系爭出售土地上房屋），經核定並繳納土地增值稅各新臺幣（下同）65 萬 1,622 元及 611 元，合計 65 萬 2,233 元，且於 109 年 8 月 6 日完成所有權移轉登記。
- 二、嗣訴願人於 109 年 10 月 13 日向原處分機關申請依土地稅法第 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之數額。經原處分機關查得訴願人於 107 年 7 月 25 日買賣登記取得系爭重購土地時，系爭出售土地並無訴願人本人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 35 條第 2 項重購退稅規定，原處分機關爰以 109 年 10 月 26 日北市稽內湖乙字第 1095908867 號函復訴願人否准所請。該函於 109 年 10 月 29 日送達，訴願人不服，於 109 年 11 月 20 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、本件訴願書載述請求撤銷「109 年 10 月 26 日內湖乙字第 1095908867 號復查決定」，並檢附原處分機關 109 年 10 月 26 日北市稽內湖乙字第 1095908867 號函影本，揆其真意，應係對 109 年 10 月 26 日北市稽內湖乙字

第 1095908867 號函不服，合先敘明。

二、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、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。」

財政部 72 年 8 月 17 日台財稅第 35797 號函釋（下稱 72 年函釋）：「土地所有權人為騰空房地待售……在出售符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿 1 年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。」

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；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……。」

91 年 8 月 30 日台稅字第 0910454052 號令釋：「土地所有權人先購後售自用住宅用地，申請依土地稅法第 35 條第 2 項規定退還原已繳納之土地增值稅，如其於重購自用住宅用地完成移轉登記之日，已持有供自用住宅使用之土地，應有該條文退還已繳納土地增值稅規定之適用。

」

三、本件訴願理由略以：訴願人於 106 年將系爭出售土地上房屋騰空待售

，嗣因故打消售屋念頭，並在自用住宅認定截止日前將戶籍遷回該處。訴願人母親持續住於該處，至 109 年將之出售胞弟，訴願人母親亦持續住於該處。請參酌財政部 72 年函釋規定，房地騰空待售准依自宅用地稅率課徵土地增值稅案例，從寬認定予以退稅。

四、查訴願人於 107 年 7 月 25 日因買賣登記取得系爭重購土地時，系爭出售土地並無訴願人本人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，並非自用住宅用地，有系爭重購土地及系爭出售土地之土地所有權買賣移轉契約書、土地及建物標示部、所有權部、訴願人全戶除戶資料、遷徙紀錄資料、訴願人母親設籍資料等影本附卷可稽。是原處分機關否准訴願人重購退稅之申請，自屬有據。

五、至訴願人主張 106 年將系爭出售土地上房屋騰空待售，後打消售屋念頭，並在自用住宅認定截止日前將戶籍遷回系爭出售土地，請參酌財政部 72 年函釋案例，從寬認定等語。本件查：

（一）按土地所有權人於出售自用住宅用地後，自完成移轉登記之日起 2 年內重購未超過 3 公畝之都市土地仍作自用住宅用地者，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；如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，亦準用之；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；又土地稅法第 35 條第 2 項有關先購後售規定，既準用同條第 1 項規定，應以土地所有權人於購買土地完成移轉登記時，已持有供自用住宅使用之土地；如土地所有權人於重購自用住宅用地完成移轉登記之日，已持有供自用住宅使用之土地，應有土地稅法第 35 條第 2 項規定退還已繳納土地增值稅規定之適用；土地稅法第 9 條及第 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項定有明文，亦有財政部 88 年 9 月 7 日台財稅第 881941465 號函釋及 91 年 8 月 30 日台財稅字第 0910454052 號令釋意旨可參。

（二）查本件訴願人於 107 年 6 月 18 日立約購買系爭重購土地，於 107 年 7 月 25 日辦竣所有權移轉登記。另訴願人於 109 年 6 月 11 日立約出售其所有系爭出售土地，並繳納土地增值稅 65 萬 2,233 元，於 109 年 8 月 6 日辦竣所有權移轉登記。依訴願人除戶資料、遷徙紀錄資料及訴願人母親設籍資料等影本所示，訴願人於 107 年 7 月 25 日因買賣登記取得系爭重購土地時，系爭出售土地並無訴願人本人或其配偶、直系親

屬辦竣戶籍登記，非屬自用住宅用地。原處分機關否准訴願人重購退稅之申請，並無不合。

- (三) 雖訴願人主張其 106 年將系爭出售土地上房屋騰空待售，後打消售屋念頭，並在自用住宅認定截止日前將戶籍遷回系爭出售土地，得參酌財政部 72 年函釋適用云云。惟查，財政部 72 年函釋係針對騰空出售土地雖未設籍，惟符合該函釋所指特定情事，得放寬認定為自用住宅用地，以自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；惟本件係先購後售土地之退稅，須購地時（系爭重購土地辦竣所有權移轉登記日即 107 年 7 月 25 日），已持有自用住宅用地（系爭出售土地需有訴願人本人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記）。是財政部 72 年函釋案例與本件情形不同，並無適用之餘地。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。

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（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中華民國 110 年 2 月 19 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）