

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 110 年 2 月 1 日北市稽內湖甲字第 1105900514 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 11 月 2 日立約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積為 3,042 平方公尺，權利範圍為 20/10,000，持分面積為 6.08 平方公尺，下稱系爭 A 土地）予案外人○○○，經原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）核定土地移轉現值計新臺幣（下同）297 萬 1,626 元，土地增值稅計 26 萬 1,639 元，於 107 年 12 月 4 日完成所有權移轉登記。嗣訴願人於 108 年 4 月 23 日立約購買本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積為 299 平方公尺，權利範圍為 867/10,000，持分面積為 25.92 平方公尺，下稱系爭重購土地），經核定土地移轉現值為 995 萬 4,547 元，並於 108 年 5 月 27 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人於 108 年 6 月 10 日依土地稅法第 35 條規定，向內湖分處申請就已納出售系爭 A 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，並經原處分機關以 108 年 6 月 20 日北市稽內湖乙字第 1085904402 號函核准退還已納之土地增值稅 26 萬 1,639 元，並經訴願人於 108 年 7 月 9 日兌領在案。
- 二、嗣訴願人於 109 年 10 月 8 日復立約出售本市內湖區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積為 1,509 平方公尺，權利範圍為 218/10,000，持分面積為 32.9 平方公尺，下稱系爭 B 土地）予案外人○○○，經內湖分處核定土地移轉現值為 786 萬 2,191 元及土地增值稅 60 萬 3,983 元，嗣於 109 年 11 月 20 日完成所有權移轉登記。訴願人復於 110 年 1 月 25 日申請依土地稅法第 35 條規定，就其已納系爭 B 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。經原處分機關查認系爭重購土地地價為 995 萬 4,547 元，未超過系爭 A 土地及 B 土地之出售土地地價扣除已納土地增值稅後之總額 996 萬 8,195 元【系爭 A 土地（出

售土地地價 297 萬 1,626 元-土地增值稅 26 萬 1,639 元)+系爭 B 土地(出售土地地價 786 萬 2,191 元-土地增值稅 60 萬 3,983 元)】，與土地稅法第 35 條規定不合，爰以 110 年 2 月 1 日北市稽內湖甲字第 1105900514 號函復訴願人否准所請。該函於 110 年 2 月 2 日送達，訴願人不服，於 110 年 2 月 4 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 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。」
財政部 82 年 6 月 22 日台財稅第 820241894 號函釋：「土地所有權人於 2 年內分別出售與重購多處土地，該出售與重購之土地如經查明均符合自用住宅用地有關規定者，應准併計依土地稅法第 35 條規定，核退其已納之土地增值稅。」
83 年 5 月 23 日台財稅第 831595442 號函釋：「依土地稅法第 35 條規定申請退還原出售土地已納土地增值稅，並經稽徵機關核准後，復申請註銷該重購退稅案，如經查明該退稅款尚未領取，應准予註銷。」
88 年 10 月 28 日台財稅第 881953651 號函釋：「.....本部 82 年 6 月 22 日台財稅第 820241894 號函釋所稱『2 年內分別出售或重購多處土地』，其 2 年期間之起算，應以土地所有權人多次出售或先購買土地第 1 次完成移轉登記之日為準，在該第 1 次完成移轉登記之日起 2 年內分別出售與重購多處土地，始有上揭函釋准併計依土地稅法第 35 條核退其已納土地增值稅規定之適用.....。」

- 二、本件訴願理由略以：土地稅法第 35 條規定重購土地得退還土地增值稅

，並無申請次數之限制，原處分機關應採對訴願人有利之方式，即系爭重購土地地價 995 萬 4,547 元，扣除系爭 B 土地出售土地地價 786 萬 2,191 元及扣除所繳納土地增值稅 60 萬 3,983 元後仍有餘額，故應核定退還系爭 B 土地之土地增值稅 60 萬 3,983 元。請撤銷原處分。

三、查訴願人於 107 年 11 月 2 日立約出售系爭 A 土地，經內湖分處核定應納之土地增值稅為 26 萬 1,639 元，並於 107 年 12 月 4 日完成所有權移轉登記；嗣訴願人於 108 年 4 月 23 日立約購買系爭重購土地，於 108 年 5 月 27 日辦竣所有權移轉登記，經原處分機關核准退還土地增值稅 26 萬 1,639 元，並經訴願人於 108 年 7 月 9 日兌領在案。嗣訴願人於 109 年 10 月 8 日立約出售系爭 B 土地，經內湖分處核定應納之土地增值稅為 60 萬 3,983 元，並於 109 年 11 月 20 日辦竣所有權移轉登記。嗣訴願人申請就其已納系爭 B 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。惟經原處分機關查認系爭重購土地地價為 995 萬 4,547 元，未超過系爭 A 土地及 B 土地之出售土地地價扣除已納土地增值稅後之總額 996 萬 8,195 元，與土地稅法第 35 條規定不合。有內湖分處於 108 年 6 月 10 日及 110 年 1 月 25 日收文之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、系爭 A 土地、B 土地及系爭重購土地之買賣移轉契約書、地籍資料查詢、土地標示部及所有權部、原處分機關 108 年 6 月 20 日北市稽內湖乙字第 1085904402 號函、退稅主檔查詢等資料影本附卷可稽。是原處分機關否准訴願人第 2 次重購退稅之申請，自屬有據。

四、至訴願人主張土地稅法第 35 條並無申請重購退稅之次數限制，原處分機關應採對訴願人有利之方式，即系爭重購土地地價扣除系爭 B 土地之出售土地地價及所繳納土地增值稅後仍有餘額，故應核定退還系爭 B 土地之土地增值稅 60 萬 3,983 元云云。本件查：

- (一) 按自用住宅用地所有權人於出售土地後，自完成移轉登記之日起，2 年內重購都市土地未超過 3 公畝部分仍作自用住宅用地者，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；先購買土地後，自完成移轉登記之日起 2 年內始行出售者，準用之；為土地稅法第 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項所明定。又經稽徵機關核准退還原出售土地已納土地增值稅後，復申請註銷該重購退稅案，如經查明該退稅款尚未領取，應准予註銷；另 2 年內分別出售或重購多處土地，經查明均符合自用住宅用地有

關規定者，准併計依土地稅法第 35 條規定，核退其已納之土地增值稅，其 2 年期間之起算，以土地所有權人多次出售或先購買土地第 1 次完成移轉登記之日為準，在該第 1 次完成移轉登記之日起 2 年內分別出售與重購多處土地，始准併計依土地稅法第 35 條核退其已納土地增值稅規定之適用，亦有財政部 82 年 6 月 22 日台財稅第 820241894 號、83 年 5 月 23 日台財稅第 831595442 號及 88 年 10 月 28 日台財稅第 881953651 號函釋意旨可資參照。

- (二) 查本件訴願人立約出售系爭 A 土地，經核定土地移轉現值 297 萬 1,626 元及土地增值稅 26 萬 1,639 元，並於 107 年 12 月 4 日完成所有權移轉登記；嗣訴願人於 108 年 4 月 23 日立約買入系爭重購土地，經核定土地移轉現值為 995 萬 4,547 元，並經原處分機關依土地稅法第 35 條規定，於已納之土地增值稅額內，核准退還不足支付系爭重購土地地價之數額計 26 萬 1,639 元，亦經訴願人於 108 年 7 月 9 日兌領在案。訴願人復於 109 年 10 月 8 日立約出售系爭 B 土地，經核定土地移轉現值為 786 萬 2,191 元及土地增值稅 60 萬 3,983 元。是本件訴願人既已於 108 年 7 月 9 日兌領系爭 A 土地及系爭重購土地之重購退稅在案，已不能申請註銷該重購退稅案，而應將系爭重購土地、系爭 A 土地及 B 土地合併計算。又訴願人立約買入系爭重購土地及出售系爭 B 土地之時點，均於系爭 A 土地完成移轉登記之日起 2 年內，姑不論上開土地是否符合自用住宅用地之規定，惟查系爭 A 土地及 B 土地之出售土地地價合計 1,083 萬 3,817 元（297 萬 1,626 元+786 萬 2,191 元），扣除系爭 A 土地及 B 土地已納土地增值稅合計 86 萬 5,622 元（26 萬 1,639 元+60 萬 3,983 元）後，其總額為 996 萬 8,195 元，與系爭重購土地地價 995 萬 4,547 元比較，並無不足支付新購土地即系爭重購土地之情形，與土地稅法第 35 條規定不合，原處分機關否准訴願人本件重購退稅之申請，並無違誤。

- (三) 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，在於避免原自用住宅用地所有權人出售原自用住宅用地，而重購自用住宅用地時，因課徵土地增值稅，降低其重購自用住宅用地之能力。查本件訴願人前兌領系爭 A 土地之土地增值稅在案，已不能註銷該重購退稅案，而應將系爭重購土地、系爭 A 土地及 B 土地併予考量，已如前述。次查本件原處分機關否准訴願人所請，非係因限制訴願人申請土地稅法第 35 條重購退稅之次數，

而係因本件訴願人新購之系爭重購土地地價，未超過 2 年內先後出售系爭 A 土地及 B 土地之出售土地地價經扣除應繳納土地增值稅後之總額。故本件無前開土地稅法第 35 條立法意旨，因土地增值稅之課徵而影響訴願人重購自用住宅用地能力之情形。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	王	韻	茹
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
委員	邱	駿	彥
委員	郭	介	恒

中華民國 110 年 4 月 30 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）