

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因追繳土地增值稅事件，不服原處分機關民國 113 年 5 月 20 日北市稽大安丙字第 1135404976 號函及 113 年 9 月 23 日北市稽法甲字第 1133001315 號復查決定書，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）108 年 2 月 25 日立約購買新北市新莊區○○○段○○小段○○地號土地[宗地面積為 3,110.33 平方公尺，權利範圍為 380／100,000，持分面積為 11.82 平方公尺，下稱系爭重購土地；地上建物門牌為新北市新莊區○○路○○號○○樓（下稱系爭建物）]，於 108 年 3 月 14 日完成所有權移轉登記。另訴願人於 108 年 4 月 9 日立約出售所有之本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積為 3,524 平方公尺，權利範圍為 50／10,000，持分面積為 17.62 平方公尺，下稱系爭出售土地；地上建物門牌為本市大安區○○○路○○段○○巷○○號○○樓之○○），並完納土地增值稅計新臺幣（下同）19 萬 9,290 元，於 108 年 5 月 9 日完成所有權移轉登記。嗣訴願人於 109 年 6 月 22 日向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申請依土地稅法第 35 條第 2 項準用同條第 1 項規定，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，經原處分機關以 109 年 6 月 30 日北市稽大安丙字第 1095305200 號函（下稱 109 年 6 月 30 日函）核准退還已繳納之土地增值稅 19 萬 9,290 元在案。

二、嗣新北市政府稅捐稽徵處（下稱新北稅捐處）新莊分處（下稱新莊分處）查得系爭重購土地原設籍人即訴願人之母○○○（下稱○君）於 111 年 6 月 6 日死亡後至 111 年 8 月 10 日訴願人遷入戶籍期間，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地之規定，乃以 113 年 5 月 13 日新北稅莊四字第 1135539971 號函（下稱 113 年 5 月 13 日函）通知大安分處。原處分機關審認系爭重購土地自完成移轉登記之日起 5 年內（108 年 3 月 14 日至 113 年 3 月 13 日），於 111 年 6 月 6 日起至 111 年 8 月 9 日期間（下稱系爭期間）無土地所有權人（即訴願人）或其配偶、直系親屬於該

地辦竣戶籍登記，未作自用住宅用地使用，乃依土地稅法第 37 條規定，以 113 年 5 月 20 日北市稽大安丙字第 1135404976 號函（下稱原處分）通知訴願人應追繳原退還之土地增值稅 19 萬 9,290 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 113 年 9 月 23 日北市稽法甲字第 1133001315 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 9 月 25 日送達，訴願人不服復查決定，於 113 年 10 月 22 日在本府法務局網站聲明訴願，同年 11 月 19 日補具訴願書，114 年 1 月 8 日追加不服原處分，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。」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。」國民教育法 112 年 6 月 21 日修正公布前第 4 條第 2 項規定：「公立國民小學及國民中學，由直轄市或縣（市）政府依據人口、交通、社區、文化環境、行政區域及學校分布情形，劃分學區，分區設置；其學區劃分原則及分發入學規定，由直轄市、縣（市）政府定之。」現行第 10 條第 1 項規定：「公立學校，由直轄市、縣（市）主管機關依據學齡人口推估、交通狀況、社區發展、文化特色、環境條件、行政區域及學校分布情形，分區設立，劃分學區；其設立、學區劃分原則及分發入學規定，由直轄市、縣（市）主管機關定之。」土地稅法施行細則第 55 條第 3 項規定：「重購土地所在地稽徵機關對已核准退稅案件及前項受通報資料，應裝冊保管，每年定期清查，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。」

臺北市公立國民小學新生分發及入學辦法（下稱本市國小新生分發入學辦法）第 1 條規定：「本辦法依國民教育法第四條第二項（按：現行第 10 條第 1 項）規定訂定之。」第 3 條第 1 項規定：「臺北市（以下簡稱本市）公立國民小學（以下簡稱國民小學）新生入學應依劃分學區列冊分發，學齡兒童（以下簡稱學童）之入學資格如下：一、當年度九月一日滿六歲且不逾十二歲者。二、設籍本市，且有居住事實者。」第 5 條第 2 項規定：「每班平均人數達前項規定上限之國民小學，教育局得核定公告為新生分發額滿學校……。」

第 7 條第 1 項規定：「國民小學新生分發作業期程，應依下列規定辦理：一、應入學之學童，其戶籍資料轉檔及戶政事務所造冊，均以當年度三月二十日為基準日（以下簡稱基準日）。二、區公所應於當年度五月十日前依據國民小學學區辦理新生分發。三、區公所應於當年度五月二十日前發送新生入學通知單……。」第 10 條第 1 款規定：「國民小學經教育局公告為額滿學校時，依下列規定辦理：一、學童與父母或監護人於基準日前於額滿學校學區內之同址共同設籍，持有下列證明文件之一，且有居住事實者，依學童設籍先後順序優先分發入學：（一）學童之二親等內直系血親尊親屬或監護人於入學前一年十二月三十一日前取得與學童戶籍地同址之房屋所有權證明。（二）基準日前連續三年以上居住坐落學區內承租房屋之租賃契約及公證書，並提供當年度一月一日至審查期間前之水費、電費繳納證明或其他足以證明居住事實之文件。」

財政部 83 年 6 月 9 日台財稅第 831596661 號函釋（下稱 83 年 6 月 9 日函釋）：「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。」

二、本件訴願理由略以：系爭重購土地自購入以來一直作為自用住宅用地使用，從未改作其他用途，而期間訴願人戶籍雖未設籍該地，亦因子女就學需要，須與子女戶籍共同設於所在學區戶籍內，以利新生入學分發，故符合財政部 83 年 6 月 9 日函釋規定。關於訴願人因子女就學需要而設立戶籍於學區一事，原處分機關徵詢同屬稅務機關之新北稅捐處，而非教育主管機關，能回答臺北市教育政策問題？目前小學新生入學分發政策以戶籍所屬學區作為分發依據，無保證可入學指定學校；訴願人次子○○○（下稱○童）入學年為 114 學年度，依據訴願人長子○○○就讀本市士林區○○國民小學（下稱○○國小）之經驗，訴願人考量

子女入學需求，才始終與子女戶籍共同設立於該校學區，新北稅捐處如何能確定訴願人子女只要不晚於 114 學年度 3 月 20 日後設籍於○○國小學區就能保證入學？是原處分機關未從寬認定，甚至從嚴解釋，明顯侵犯訴願人權益。系爭重購土地並有新北稅捐處函文揭示作自用住宅使用。請撤銷原處分及復查決定。

三、查訴願人於 108 年 2 月 25 日立約購買系爭重購土地，並於 108 年 3 月 1 4 日辦竣所有權移轉登記，嗣於 108 年 4 月 9 日立約出售系爭出售土地並繳納土地增值稅 19 萬 9,290 元，108 年 5 月 9 日辦竣所有權移轉登記。經原處分機關依訴願人之申請，依土地稅法第 35 條第 2 項準用同條第 1 項規定，核准已繳之土地增值稅全數退還在案。嗣新莊分處查得系爭重購土地自完成移轉登記之日起 5 年內（108 年 3 月 14 日至 113 年 3 月 13 日）之系爭期間，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，乃通知大安分處依土地稅法第 37 條規定，追繳原退還之土地增值稅 19 萬 9,290 元；有系爭出售土地及系爭重購土地之土地所有權買賣移轉契約書、土地及建物所有權相關部別列印資料、系爭重購土地及系爭建物所有權狀、財政資訊中心之查詢徵銷明細檔及退稅主檔查詢資料、113 年地價稅主檔查詢及全國地價稅自住用地查詢清單、新莊分處 113 年 5 月 13 日函、原處分機關 109 年 6 月 30 日函、訴願人之家庭成員（一親等）資料查詢清單、遷移紀錄查詢、稅務管理系統繼承人檔維護作業訴願人遷徙紀錄截圖、系爭建物之全戶除戶資料、全戶戶籍資料、大安分處重購土地退還土地增值稅處理意見表等影本附卷可稽，是原處分及復查決定，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭重購土地自購入以來一直作為自用住宅使用，從未改作其他用途，並有新北稅捐處函文揭示作自用住宅使用；訴願人因子女就學需要，與子女戶籍共同設於所在學區戶籍內以利子女新生入學分發，而未設籍系爭建物，符合財政部 83 年 6 月 9 日函釋；關於訴願人因子女就學需要而設立戶籍於○○國小學區內一事，原處分機關徵詢之新北稅捐處非教育主管機關；訴願人次子○童預計入學年度為 114 年，未能保證 114 年 3 月 20 日前設籍○○國小學區就能入學，故訴願人戶籍始終設於該學區云云。查本件：

（一）按土地稅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；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，準用土地稅法第 35 條第 1 項退還土地增值稅之規定；土地所有權人因重購自用住宅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，5 年內改作其他用途者，應追繳原退還稅款；另按土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅

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，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，難謂已改作其他用途，可免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款；揆諸土地稅法第 9 條、第 35 條、第 37 條規定及財政部 83 年 6 月 9 日函釋意旨自明。

(二) 依卷附系爭重購土地之土地所有權狀、訴願人 109 年 6 月 20 日填具之土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書、系爭建物全戶除戶資料及訴願人遷移紀錄查詢等影本所載，訴願人於 108 年 3 月 14 日辦竣系爭重購土地之所有權移轉登記時起 2 年內，復出售系爭出售土地並於 108 年 5 月 9 日辦竣所有權移轉登記，其於 109 年 6 月 20 日申請重購退稅時，其直系親屬僅有其母親○君 1 人設籍於系爭重購土地其上系爭建物；嗣○君於 111 年 6 月 6 日死亡除戶，迄至訴願人於 111 年 8 月 10 日遷入該址之系爭期間（111 年 6 月 6 日至 111 年 8 月 9 日），並無訴願人或其配偶、直系親屬於該址辦竣戶籍登記。是系爭重購土地於完成移轉登記之日起 5 年內（108 年 3 月 14 日至 113 年 3 月 13 日）之系爭期間有未作自用住宅用地使用情事，洵堪認定；縱訴願人主張系爭重購土地自購入以來一直作為自用住宅使用，從未改作其他用途等情為真，然上述無人設籍情事仍不符土地稅法第 9 條自用住宅用地規定。是原處分機關依土地稅法第 37 條規定審認系爭重購土地改作其他用途，通知訴願人追繳原退還之土地增值稅款，並無違誤。另訴願人主張新北稅捐處函文揭示系爭重購土地作自用住宅用地一節；查依原處分機關 113 年 12 月 4 日函附訴願答辯書理由四、（四）所載略以，訴願書所附新北稅捐處 111 年 8 月 16 日函影本載以核定系爭重購土地自 111 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，係依訴願人於 111 年 8 月 10 日戶籍遷入系爭重購土地其上系爭建物後之申請核定地價稅稅率，此與本案係審認系爭重購土地於系爭期間無人設籍有土地稅法第 37 條所定改作其他用途之情形而追繳土地增值稅，係屬二事；訴願人所訴應屬誤解。

(三) 至訴願人主張其次子○童預計 114 年入學、其戶籍始終與子女共同設於○○國小學區一節：

1. 查依卷附學區查詢系統影本所示，○○國小之學區範圍包含本市士林區○○里○○鄰，本件依○童全戶除戶資料影本所示，訴願人次子○童於 108 年 ○○月○○日生，於 110 年 4 月 16 日設籍於本市士林區「○○里○○鄰」○○○路○○段○○號○○樓（下稱○童設籍地），則依本市國小新生分發入學辦法第 3 條第 1 項及第 7 條第 1 項第 1 款規定，如○○

國小非屬經公告之額滿學校（按：○○國小於 110 年度至 113 年度均非額滿學校），○童於國小入學當年度（114 年）3 月 20 日（基準日）前設籍上開地址，應可就讀○○國小；況本件系爭重購土地其上系爭建物無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記之系爭期間（111 年 6 月 6 日至 111 年 8 月 9 日），訴願人次子○童為 3 歲，距離其國小入學基準日（114 年 3 月 20 日）尚有 2 年多，而訴願人長子○○○（104 年○○月○○日生）於系爭期間已就讀○○國小，難認該期間無人設籍係因訴願人子女就學需要。

2. 另依本市國小新生分發入學辦法第 10 條第 1 款規定，額滿學校依學童設籍先後順序優先分發入學之要件為，學童與父母於基準日（當年度 3 月 20 日）前於額滿學校學區內之「同址共同設籍」，且有居住事實，並持有規定證明文件等；是額滿學校優先分發入學之順序係依學童設籍時間先後而非父母設籍時間，本件○童既已於 110 年 4 月 16 日設籍本市士林區，訴願人僅需於 114 年 3 月 20 日（基準日）前設籍於○童設籍地即可，難認系爭期間無人設籍係因子女就學需要。又退步言之，縱依訴願人所訴其無從保證次子○童入學當年度（114 年）○○國小是否為額滿學校，故須與子女共同設籍，然依其所言，應會持續將其戶籍設於○童設籍地（本市士林區）；然依系爭建物全戶戶籍資料及訴願人遷移紀錄查詢影本所示，訴願人於 111 年 8 月 10 日將戶籍遷出○童設籍地並遷入系爭重購土地其上系爭建物，迄今未變，則其設籍狀況與其所訴內容不符，尚難遽對其為有利之認定。是訴願人主張本件系爭土地其上系爭建物於系爭期間無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，係為次子○童就讀○○國小學區需要之理由，既與上開辦法規定不合，亦有上述設籍情況與主張內容不符之情，尚難認本案符合財政部 83 年 6 月 9 日函釋所示因子女就學需要之例外免追繳事由。又訴願人主張原處分機關徵詢之新北稅捐處非教育主管機關一節；查依原處分機關 113 年 12 月 4 日函附訴願答辯書理由四、（四）所載略以，因系爭重購土地位於新北市新莊區，於重購退稅 5 年管制期間內是否有移轉或改作其他用途，應由新北稅捐處審認；則大安分處函詢新北稅捐處意見一事，難認有違法之處。訴願主張，不足採據。從而，本件原處分機關所為原處分，揆諸前揭規定，並無違誤，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予維持。

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 連 堂 凱
委員 張 貞
委員 陳 娥
委員 盛 龍
委員 邱 彥
委員 李 敏
委員 王 帆
委員 陳 行
委員 周 宇
委員 邱 庭
委員 子

中 華 民 國 114 年 2 月 7 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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）