

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

一、緣訴願人於八十五年六月二十八日預購本市內湖區○○段○○小段○○地號土地乙筆，且於八十五年十二月九日完成土地移轉登記，經原處分機關內湖分處以八十七年一月八日北市稽內乙字第八七〇〇〇〇五二〇〇號函，核准自八十七年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人於八十七年一月十二日將所有之本市松山區○○段○〇、○〇地號等二筆自用住宅用地出售予其配偶顧憶萱，並依法繳納土地增值稅各為新臺幣（以下同）一、三八九、五一三元及六〇〇、〇一八元，合計一、九八九、五三一元，乃於八十七年二月九日向原處分機關松山分處申請退還前開土地增值稅，惟經該分處以八十七年三月二日以北市稽松山乙字第八七〇〇五八四五〇〇號函復否准所請。訴願人乃於八十七年三月十八日向該分處申請退還其八十七年二月九日申請重購退稅之全部資料。

二、訴願人復於八十七年四月一日以其於八十七年二月九日申請重購退稅時，因時間匆促，致舉證內容有誤為由，重新向該分處申請退還上開土地增值稅，案經該分處再以八十七年四月二十二日北市稽松山乙字第八七〇一〇八〇五〇〇號函復否准所請。訴願人不服，申請複查。經原處分機關以八十七年六月二十五日北市稽法乙字第八七一三一三二九〇〇號複查決定：「複查駁回。」，上開決定書於八十七年七月一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年七月二十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第九條規定：「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。」第三十五條第一項第一款、第二項規定：「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左列規定之一，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，自完成移轉登記日起二年內，始行出售土地……者，準用之。」財政部八十六年六月十七日臺財稅第八六一九〇二一四五號函釋：「有關親屬間買賣自用住宅用地，申請依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅，其執行疑義一案，說明……三、至於親屬間買賣土地，申請核退土地增值稅，究採事實認定或形式審查一節，查為維護租稅公平，防杜規避稅負，並確保稅收起見，納稅人申請適用賦稅優惠案件，如經稽徵機關查明其真正之事實、實質或內涵與所申報之法律形式、名義或外觀不符，雖形式上符合稅法所定優惠要件，但仍應著重於事實上存在之實質，本『實質課稅原則』核實認定。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 查關於人民之權利義務者應以法律定之（中央法規標準法第五條），故人民土地買賣移轉有土地稅法之制定，以確認其權利義務範圍。又查應以法律規定之事項，不得以命令定之（中央法規標準法第六條），本案原處分機關引用並曲解財政部八十六年六月十七日臺財稅第八六一九〇二一四五號函釋規定予以否准已有違法之虞。
- (二) 系爭土地移轉為夫妻間買賣，並無違反法律規定之處，而事實只有一個，若為有償移轉則為買賣，若為無償移轉則屬贈與，不能於訴願人有應納稅款時認定該項移轉為「買賣行為」予以核稅，而當納稅人有稅款可退時則改認定為「贈與行為」予以駁回。訴願人於購置本市○○路房屋時向顧憶萱借款，在交屋後仍無力償還，而將原屋出售予○○○，係屬正常合理情事。
- (三) 若訴願人有意規避稅負，於移轉○○段系爭土地時以贈與申報，在遺產及贈與稅法規定夫妻即可免稅，另者，再論證據問題及舉證責任，訴願人主張系爭土地移轉係為買賣，而原處分機關認定為贈與，而訴願人於申報時已檢附經法院公證之契約書、土地登記謄本等等，本案若擬否准，舉證責任在核稅單位。

三、卷查原處分機關以訴願人就本案前後兩次申請重購退稅，所檢附之買賣價款支付證明前後矛盾，但卻能明白舉出各階段付款日期及金額，且各能提出相關人等之存摺及支票等影本以實其說，難認訴願人與其配偶間確有買賣行為發生，為防杜規避稅負，維護租稅公平，本於實質課稅原則，而依前揭財政部函釋規定否准訴願人重購退稅之申請，尚非無據。

四、惟按財政部八十六年六月十七日臺財稅第八六一九〇二一四五號函釋規定，其目的在於維護租稅公平，防杜規避稅負，故有關親屬間買賣自用住宅用地，申請依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅，著重於事實上存在之實質，本「實質課稅原則」核實認定。次按遺產及贈與稅法第二十條第六款規定：「左列各款不計入贈與總額……六、配偶相互贈與之財產。」查本件有關訴願人前後二次提供之買賣價款支付證明縱有矛盾之處，惟訴願人如欲享受租稅優惠或規避稅負，以夫妻間贈與之方式即足達成其目的，似

無庸大費周章以買賣之方式，除簽訂不動產買賣契約書、繳納大筆土地增值稅外，另需再準備存款資金流向等文件以辦理重購退稅，是訴願人應非基於規避稅負之考量，又本件既具有買賣之外觀，應足認其為夫妻間買賣自用住宅用地之行為。從而本件原處分機關遽依前揭函釋規定否准退稅，不無違誤，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中華民國八十七年十一月十七日

市長 陳水扁 請假
副市長 林嘉誠 代行
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行