

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關內湖分處八十八年十一月十七日北市稽內湖乙字第八八〇二二一五八〇〇號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人於八十七年十一月二十三日買受取得本市南港區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆（建物門牌號碼：本市南港區〇〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇號〇〇樓），並於八十七年十二月二十九日完成所有權移轉登記。嗣於八十八年九月二十七日經其配偶贈與取得本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆（建物門牌號碼：臺北市內湖區〇〇街〇〇號〇〇樓）。旋於八十八年九月二十九日訂約出售系爭受贈土地，並於八十八年十月十四日辦竣所有權買賣移轉登記在案。
- 二、嗣訴願人於八十八年十月二十九日向原處分機關內湖分處申請依土地稅法第三十五條規定退還已繳納土地增值稅款計新臺幣（以下同）一九二、七七三元，經該分處以八十八年十一月十七日北市稽內湖乙字第八八〇二二一五八〇〇號函否准其所請。訴願人不服，於八十八年十二月九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。
- 二、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。」第三十四條第一項規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之。……」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之土地增值稅額內，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……，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

售土地或土地始被徵收者，準用之。」

財政部八十八年九月七日臺財稅第八八一九四一四六五號函釋：「……說明……二、按土地稅法第三十五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。

故該條第一項第一款規定，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；同條第二項有關先購後售，既準用第一項之規定，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；如土地所有權人未持有供自用住宅使用之土地，僅係單純購買土地，嗣後再購買或自其配偶受贈他筆土地後再出售，核其情形係二次取得土地後再出售第二次取得之土地，與上開條文規定先售後購或先購後售，應以已持有自用住宅用地之立法意旨不合，應無土地稅法第三十五條重購自用住宅用地退還已繳納土地增值稅規定之適用。……」

三、本件訴願理由略以：

（一）土地稅法第三十五條規定，並無限制配偶贈與之自用住宅出售時不能適用上開法條。

財政部八十八年九月七日臺財稅第八八一九四一四六五號函釋顯然與上開法條不符，而增設法律所無之等等限制，嚴重抵觸憲法第一百七十二條及中央法規標準法第十一條之規定。

（二）司法院釋字第二六八、二七四、四〇六號解釋，命令不得抵觸憲法或法律，財政部竟作如此之命令解釋，非法所容應屬無效。

四、卷查本件訴願人於八十七年十一月二十三日買受取得本市南港區○○段○○小段○○地號土地乙筆之前，並未持有已供自用住宅使用之土地，嗣於八十八年九月二十七日由配偶贈與取得本市內湖區○○段○○小段○○地號土地乙筆後，八十八年九月二十九日即立約出售上開贈與取得之土地，並於八十八年十月十四日完成移轉登記，應係二次取得土地再出售第二次取得之土地，按土地稅法第三十五條有關重購自用住宅土地退還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。本件訴願人八十七年十一月二十三日第一次取得土地前，並未持有已供自用住宅使用之土地，已如前述，且為訴辯雙方所不否認，與先購買土地再出售原自用住宅用地之立法意旨不合，自無首揭土地稅法第三十五條規定之適用，原處分機關否准退還已繳納之土地增值稅，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、次查訴願人所指財政部函釋抵觸憲法第一百七十二條及中央法規標準法第十一條之規定

乙節，按財政部前揭函釋係在闡明土地稅法第三十五條規定之原意已如前述，且就上開函釋內容以觀，亦無逾越土地稅法第三十五條之規定，併予指明。

六、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 九 年 一 月 二 十 六 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）