

訴 願 人 〇〇〇

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，不服原處分機關八十八年十一月三十日北市稽法丙字第八八一七二五〇二〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十六年四月二十三日立約，購買本市北弄區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（建物門牌號碼為本市〇〇街〇〇段〇〇號〇〇樓），並於同年五月二十一日完成所有權移轉登記。嗣於八十八年五月十七日經其配偶贈與取得本市北弄區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（建物門牌號碼為本市〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇號〇〇樓），旋於同年五月十九日訂約出售系爭受贈土地，並於同年六月五日辦竣所有權買賣移轉登記在案，訴願人遂向原處分機關北弄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八一七、六三七元，經該分處以八十八年九月二十日北市稽北弄乙字第八八〇一四四一〇〇〇號書函復知否准所請。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年十一月三十日北市稽法丙字第八八一七二五〇二〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年十二月二日送達，訴願人仍表不服，於八十八年十二月三十日向本府提起訴願，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。……」

二、本件訴願理由略謂：北弄分處將本案排除土地稅法三十五條適用，在於認定訴願人出售之○○段○○小段○○地號土地係民國八十八年五月十七日由配偶贈與取得，此乃稅捐機關自行對土地稅法第三十五條限制適用條件的擴大解釋。而今以實質之觀點，訴願人及訴願人配偶在財務及所得稅申報上均是一體的，訴願人於民國八十六年購買新屋並非訴願人一人財務能力所能負擔，必須訴願人及訴願人配偶共同來承擔，不足部分尚必須暫時由貸款支應，而貸款償還來源最終必須藉民國八十八年出售舊屋始得獲以解決。訴願人及訴願人配偶對於立農段土地之取得係早在民國八十六年購買北弄區○○段自用住宅土地以前即已擁有，並全家戶籍登記與居住於此，直至民國八十六年六月十六日因重購北弄區○○段自用住宅方將訴願人及兩個小孩遷移新址，訴願人配偶則於民國八十八年出售○○段房地後才遷入新址，由此觀之，訴願人先買後賣自用住宅房地確為實際換屋需要，此乃完全符合土地稅法第三十五條規定之立法意旨。

三、按首揭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。經查本件訴願人於八十六年四月二十三日訂約購買本市北弄區○○段○○小段○○地號土地，並於同年五月二十一日完成移轉登記，惟訴願人於取得該土地時並無自用住宅用地，嗣雖於八十八年五月十七日由配偶贈與取得本市北弄區○○段○○小段○○地號土地，旋即於同年五月十九日訂約出售，依首揭土地稅法第三十五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。原處分機關北弄分處以訴願人係二次取得土地後再出售第二次取得之土地，並無土地稅法第三十五條重購土地退還原已繳納土地增值稅規定之適用，否准訴願人申請退還土地增值稅之處分，原處分機關於復查決定時續予維持，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

四、綜上論結，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 黃茂榮

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 三 月 九 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）