

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵土地增值稅事件，不服原處分機關九十年三月二十日北市稽法乙字第九〇六〇五八九五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十八年三月二日立約購買本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地（地上建物：本市文山區〇〇街〇〇巷〇〇弄〇〇號），於同年三月十一日完成所有權移轉登記；嗣訴願人於同年五月十四日以其配偶贈與方式登記取得本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（地上建物：本市文山區〇〇路〇〇巷〇〇之〇〇號〇〇樓），復於同年五月十五日訂約出售系爭受贈土地，同年五月二十四日完成所有權買賣移轉登記。訴願人遂於八十八年六月十七日向原處分機關文山分處申請依土地稅法第三十五條規定退還已繳納之土地增值稅計新臺幣六一四、六五五元，經該分處以八十八年六月二十八日北市稽文山乙字第八八〇〇八八六九〇〇號書函核准退稅在案。嗣經該分處重為查明訴願人所請退稅案，核係二次取得土地後再出售第二次取得土地，應無土地稅法第三十五條重購土地退還已繳納土地增值稅規定之適用，乃以八十九年十二月十二日北市稽文山乙字第八九〇一九三一九〇一號函發單補徵原退還訴願人之土地增值稅。訴願人不服，於九十年一月十七日向該分處提出申請書，請求註銷追繳土地增值稅款，該分處以九十年一月二十日北市稽文山乙字第九〇六〇〇九八五〇〇號函復略謂：「……說明……二、……臺端於八十八年三月二日訂約購買〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地，並於同年三月十一日完成移轉登記時並無自用住宅用地，嗣雖於八十八年五月十四日由配偶贈與取得〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，旋即於同年五月十五日訂約出售，核係二次取得土地後再出售第二次取得土地，與土地稅法第三十五條規定在於考量土地所有權人因住所遷移等實際需要，而先購買土地再出售原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土地退還原已繳納土地增值稅規定之適用，原核退稅款六一四、六五五元確有違誤，經依稅捐稽徵法規定予以追補。……」訴願人仍不服，於九十年二月六日向原處分機關申請復查，經原處分機關以九十年三月二十日北市稽法乙字第九〇六〇五八九五〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人猶表不服，於九十年四月六日向本府提起訴願，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...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：訴願人係於八十八年六月十七日申請重購退稅，並於同年月二十八日核准退稅並結案，本人退稅在先，財政部臺財稅第八八一九四一四六五號函釋係八十八年九月七日公告生效在後，法律不溯既往，補稅無理由。

三、卷查訴願人於八十八年三月二日購買本市文山區○○段○○小段○○、○○地號土地（地上建物為：本市文山區○○街○○巷○○弄○○號），此為第一次取得之土地；復於八十八年五月十四日由其配偶以贈與方式登記取得本市文山區○○段○○小段○○地號土地（地上建物為：本市文山區○○路○○巷○○之○○號○○樓），此為第二次受贈取得之土地，訴願人旋於同年五月十五日出售系爭受贈土地，並於同年五月二十四日完成所有權移轉登記。

四、次查訴願人所有本市文山區○○段○○小段○○、○○地號及同段同小段○○地號土地係屬自用住宅用地，應為訴辯雙方所不爭執，此由原處分機關文山分處八十八年六月二十八日准予退還原繳土地增值稅書函附卷可稽。嗣原處分機關文山分處審認訴願人於購

買本市文山區○○段○○小段○○、○○地號土地時，並未持有供自用住宅使用之土地，嗣由其配偶受贈登記取得本市文山區○○段○○小段○○地號土地後再行出售，核其情形係二次取得土地後，再行出售第二次受贈取得之土地，與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之立法意旨不符。

五、第查前揭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規定，土地稅法第三十五條第一項第一款規定（同條第二項規定有關先購後售之情形，準用之），既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。本件訴願人主張原處分機關核准退稅結案在先，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公告生效在後，自不得要求追繳原核退之土地增值稅乙節，惟財政部函釋僅為就法條之立法意旨為一闡釋，依司法院釋字第二八七號解釋，應自土地稅法生效之日起有其適用，訴願人就此主張應屬誤解。是本件訴願人既係二次取得土地後再出售第二次受贈與取得之土地，自無首揭土地稅法第三十五條重購退稅規定之適用，訴願主張，不足採據。從而，原處分機關文山分處否准訴願人所請註銷追繳土地增值稅及原處分機關復查決定予以駁回，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 九 十 年 六 月 六 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。