

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，不服原處分機關北投分處九十一年三月二十日北市稽北投乙字第0九一六〇三六一七〇〇號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於九十年三月二十九日立約，購買本市北投區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地持分一〇、〇〇〇分之三〇八（建物門牌號碼為本市北投區〇〇〇路〇〇號），並於同年四月十一日完成所有權移轉登記。嗣於九十一年二月六日經其配偶贈與取得本市北投區〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇及〇〇地號土地持分各為三十六分之一（建物門牌號碼為本市北投區〇〇街〇〇巷〇〇號〇〇樓），旋於同年二月八日訂約出售系爭受贈土地，並於同年二月十五日向原處分機關北投分處辦理土地增值稅申報在案。訴願人復於同年三月十二日向原處分機關北投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，經該分處以九十一年三月二十日北市稽北投乙字第0九一六〇三六一七〇〇號函復知否准所請。訴願人不服，於九十一年四月十二日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查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所為之處分，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、直系親屬於該地辦理戶籍登記，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：土地稅法第三十五條規定之適用對象，為「土地所有權人」，非「土地所有權登記名義人」，訴願人自配偶處受贈取得之土地，係於民國六十八年間由兄長出資購買之自用住宅使用土地，依據遺產及贈與稅法第五條第三款之規定，該財產視為兄長贈與之特有財產，原本既屬訴願人之特有財產，配偶為土地所有權登記名義人，本屬信託登記之關係。今訴願人單純為符合土地稅法第三十五條適用「土地所有權人」申請退還已繳納土地增值稅之規定，所為之信託關係之還原，訴願人之行為僅係回復原本屬於訴願人所擁有之特有財產，該行為與一般社會生活事實及經驗法則之通念並無違背，原處分機關應詳查訴願人為事實上之所有權人之主張，而認定訴願人所出售之土地為二次取得之土地。原處分機關疏於審酌訴願人對於前開特有財產之「實際擁有情形」，率就訴願人退還已繳納土地增值稅之申請予以駁回，實令訴願人難以甘服。

四、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。經查本件訴願人於九十年三月二十九日立約，購買本市北投區○○段○○小段○○地號土地持分一〇、〇〇〇分之三〇八，並於同年四月十一日完成所有權移轉登記。惟訴願人於取得該土地時並無自用住宅用地，嗣原處分機關北投分處雖以九十年八月十日北市稽北投乙字第〇六一三四九一〇〇號書函核定准許上述土地自九十年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，然其於九十年二月六日經其配偶贈與取得本市北投區○○段○○小段○○之〇〇及〇〇地號土地，旋即於同年二月八日訂約出售，依首揭土地稅法第三十五條第二項規定有關先購後售，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。訴願人主張，核無足採。從而，原處分機關北投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，並無不合，原處分應予維持。

五、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 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉興源  
委員 黃旭田

中華民國九十年八月十四日市長 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。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)