

訴 願 人 ○○○

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，不服原處分機關九十一年九月十日北市稽法丙字第0九一六三九九七五00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三月三十一日出售本市中山區○○段○○小段○○地號土地乙筆（地上建物門牌：臺北市中山區○○路○○巷○○號○○樓），復於八十六年七月二十八日購買本市中山區○○段○○小段○○地號土地一筆（地上建物門牌：臺北市中山區○○路○○巷○○號○○樓之○○），並於八十六年八月二十一日向原處分機關中南分處申請依土地稅法第三十五條規定退還已納之土地增值稅，案經該分處以八十六年九月四日北市稽中南乙字第二七七九九號函准予退還土地增值稅新臺幣（以下同）七六四、四九四元在案。嗣經該分處查得該重購之土地復於九十年十月十一日由訴願人贈與移轉予其配偶○○○，乃依土地稅法第三十七條規定，以九十一年五月一日北市稽中南乙字第0九一九0三七九九00號函追繳原退還訴願人之土地增值稅款。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年九月十日北市稽法丙字第0九一六三九九七五00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年九月十八日送達，訴願人猶表不服，於九十一年十月十一日向本府提起訴願，十一月二十九日補送訴願理由書，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。」第二十八條之二規定：「配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」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

或土地被徵收後，自完成移轉登記或領取補償地價之日起，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或補償地價，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、自用住宅用地出售或被徵收後，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。」第三十七條規定：「土地所有權人因重購土地退還土地增值稅者，其重購之土地，自完成移轉登記之日起，五年內再行移轉時，除就該次移轉之漲價總數額課徵土地增值稅外，並應追繳原退還稅款；....」

財政部八十七年三月十六日臺財稅第八七一九三四七四六號函釋：「土地所有權人重購自用住宅用地，經依土地稅法第三十五條規定核准退還土地增值稅，嗣重購土地於五年內再行移轉，....有關土地稅法第三十七條所稱『再行移轉』，應指土地所有權人將重購之土地再移轉於他人『完成移轉登記』而言.....」

九十年六月十八日臺財稅字第0九00四五三一0六號令釋：「....土地所有權人因重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅後，其重購之土地自完成移轉登記之日起，五年內贈與移轉登記予其配偶，如不依同法第三十七條規定追繳原退還稅款，則夫售地而妻購地或妻售地而夫購地此種原不適用退還土地增值稅之情形，即可利用此一方式申請退還稅款後再行登記到夫或妻之名下。是類情形，仍有取巧逃漏土地增值稅之虞，且依現行民法規定，其產權已由受贈配偶取得，係屬實質移轉，依土地稅法第三十七條規定，仍應追繳原退還稅款。」

二、本件訴願理由略謂：土地稅法第二十八條之二規定與同法第三十七條規定競合，不應以行政命令僅適用土地稅法第三十七條規定，而排除同法第二十八條之二規定之適用。訴願人依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅，雖於五年內贈與本人配偶，惟符合同法第二十八條之二規定免徵土地增值稅，在未修法規定土地稅法第三十七條排除同法第二十八條之二規定之適用前，同法第二十八條之二規定仍可適用。原處分機關不應以行政命令規定排除，亦未說明駁回復查申請之原因，請撤銷原處分。

- 三、卷查訴願人於八十六年三月三十一日出售本市中山區○○段○○小段○○地號土地乙筆（地上建物門牌：臺北市中山區○○路○○巷○○號○○樓），復於八十六年七月二十八日購買本市中山區○○段○○小段○○地號土地一筆（地上建物門牌：臺北市中山區○○路○○巷○○號○○樓之○○），案經原處分機關中南分處依土地稅法第三十五條規定核准退還原繳納之土地增值稅七六四、四九四元在案，惟嗣後該分處查得該重購之土地於九十年十月四日由訴願人贈與其配偶○○，並於九十年十月十一日完成移轉登記，乃依土地稅法第三十七條規定追繳原退還訴願人之土地增值稅。
- 四、按依首揭財政部九十年六月十八日臺財稅字第0九00四五三一0六號令釋規定，重購土地贈與其配偶且完成移轉登記，其產權實際上已由受贈配偶取得，係屬實質移轉；另土地所有權人申請重購退稅之重購土地，若於完成移轉登記之日起，五年內再行移轉，原處分機關自應追繳原退還土地增值稅款，此為土地稅法第三十七條所明定。經查本件訴願人於八十六年七月二十八日重購本市中山區○○段○○小段○○地號土地，依前開規定，於五年內自不得再行移轉，惟訴願人於九十年十月十一日贈與其配偶並完成移轉登記，此移轉依前揭令釋之意旨係屬實質移轉，故原處分機關依法追繳原退還之稅款，洵屬有據。
- 五、至訴願人主張有土地稅法第二十八條之二規定之適用，不應以該法第三十七條規定排除乙節，經查本件訴願人以贈與之方式移轉系爭重購土地之所有權予其配偶，係屬不予課徵土地增值稅之案件，有土地稅法第二十八條之二規定之適用。惟本件原處分機關係因訴願人違反土地稅法第三十七條之規定，於五年內移轉系爭重購土地而向訴願人追繳原退還之土地增值稅款，並非因訴願人贈與移轉系爭重購土地而補徵該重購土地之土地增值稅，二者自有不同，訴願主張顯有誤解。從而，本件原處分機關中南分處依土地稅法第三十七條規定追繳訴願人原退還之土地增值稅款，原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及財政部函（令）釋意旨，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 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳 敏  
委員 曾巨威  
委員 劉興源  
委員 黃旭田

中華民國九十一年十二月十八日

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）