

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因退還土地增值稅事件，不服原處分機關大安分處九十一年九月十三日北市稽大安乙字第0九一六三九八五五00號函之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於九十年五月七日購買登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號等十三筆持分土地（地上建物門牌為本市大安區○○路○○段○○之○○號），並於同年五月十六日經其配偶贈與取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（地上建物門牌為本市大安區○○路○○段○○號○○樓），旋於同年五月二十三日訂約出售系爭受贈土地。嗣訴願人於九十一年九月十日向原處分機關大安分處申請依土地稅法第三十五條規定就其已納土地增值稅內，退還不足支付新購土地地價之數額，該分處乃以九十一年九月十三日北市稽大安乙字第0九一六三九八五五00號函復否准所請。訴願人不服，於九十一年十月十一日向本府提起訴願，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) 訴願人認夫妻乃一體，且訴願人與先生並未辦理夫妻分離財產，故就財產上應視為夫妻共有；況且於先購買○○路○○段房屋時，訴願人夫妻名下僅擁有此一住宅（即本市○○○路○○段○○號○○樓），若非確定○○路之房屋已購買無誤，斷不會出售原有住宅，故訴願人認為就以本件個案而言，實難謂不符合自用住宅之定義及用途。
- (二) 訴願人之所以於出售本市○○○路○○段○○號○○樓房屋前先行辦理夫妻贈與，乃依稅法規定每人一生一次可享土地增值稅自用優惠稅率一次，訴願人僅是依稅法規定享用而已，且原處分機關開徵之土地增值稅單亦載明乃「自用買賣」，原處分機關業已認可為自用買賣且開單課徵，為何於申請退稅時，即無法認定自用呢？

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，就其所出售土地之要件係該土地必須是自用住宅用地

，至於該出售之土地究竟是因買賣、贈與、互易等原因關係取得所有權，土地稅法第三十五條並未有任何限制之規定。再按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，嗣後再出售或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，此為首揭財政部函釋之真意。

五、經查訴願人於九十年五月七日購買登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號等十三筆持分土地，復於同年五月十六日經其配偶贈與取得本市大安區○○段○○地號持分土地，旋即於同年月二十三日訂約出售上開受贈土地，則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，與上開土地稅法第三十五條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。是原處分機關否准訴願人申請退還不足新購土地地價之數額，洵屬有據。至訴願人主張其出售及取得之土地均屬自用乙節，顯屬誤解法令，尚不足採。

六、另訴願人主張其與先生並未辦理夫妻分離財產，故就財產上應視為夫妻共有乙節，經查訴願人於新購本市大安區○○段○○小段○○地號等土地時，並無任何自用住宅用地登記於訴願人名下，故尚難遽以訴願人主張而為有利之認定。從而，原處分機關大安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已繳納之土地增值稅之處分，依首揭規定及財政部函釋意旨並無不合，原處分應予維持。

七、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 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 一 月 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)