臺中高等行政法院判決

地方行政訴訟庭
115年度地訴字第29號
115年8月13日辯論終結

原　　告　李映賢
000000000000000000
000000000000000000
被　　告　財政部中區國稅局
000000000000000000
代　表　人　倪麗心
訴訟代理人　黃眉滋

上列當事人間請求退稅事件，原告不服被告民國114年9月15日中區國稅員林綜所字第1140804730號函，及財政部115年1月15日台財法字第11413950150號訴願決定(案號：00000000號)，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、被告代表人原為樓美鐘，訴訟中變更為翁培祐，再變更為倪麗心，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟(見本院卷第101頁)，核無不合，應予准許。

二、事實概要：原告於民國112年9月6日(登記日)買受取得門牌號碼彰化縣○○市○○○街00號3樓之1房屋及其坐落基地(下稱龍富二街房地)，於113年7月15日(登記日)出售，同年8月8日辦理房屋土地交易所得稅(下稱房地合一稅)申報，列報課稅所得新臺幣(下同)332萬8317元，按稅率45%計算繳納應納稅額149萬7742元，經被告依申報數核定。嗣原告於113年8月27日(登記日)買賣取得臺中市○○區○○街00巷00號房屋及其坐落基地(下稱大同街房地)，於114年4月2日繕具房地合一稅重購退稅申請書，向被告申請退還已納稅額149

萬7742元。被告依查得資料，認本件不適用所得稅法第14條之8第1項規定，以114年9月15日中區國稅員林綜所字第1140804730號函，否准其退稅之申請(下稱原處分)。原告不服，提起訴願，經財政部以115年1月15日台財法字第11413950150號訴願決定(案號：00000000號，下稱訴願決定)駁回。原告猶不服，於法定期間內提起本訴。

三、原告主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.依財政部108年11月18日台財稅字第10804592200號令(下稱財政部108年令)，所得稅法第17條之2所稱「自用住宅之房屋」，指納稅義務人或其配偶、直系親屬於該地址辦竣戶籍登記，且於出售前1年內無出租或供營業使用之房屋。原告於112年9月6日入住龍富二街房地，於113年7月15日出售，嗣於113年8月27日購入大同街房地，依財政部108年令之意旨，原告本得申請退還先前已繳納之稅款。被告畫蛇添足，以自己的規定增加法律所無之限制，嚴重侵犯原告之財產權。

2.被告雖以龍富二街房地之水電用量、原告111年至113年醫療費收據資料暨身心障礙補助資料，及原告在該處管理委員會所留通訊地址等資訊，認定原告並非以龍富二街房地為自住房地。惟法律並未明文揭示要住幾天才算自住房地，故原告之水電用量即便低少，亦不能代表什麼，且一般人在購買房屋後，並不一定會馬上遷移通訊地址。又每個人信賴之醫師不同，是亦不得僅以原告醫療紀錄資料都在臺中，即認定龍富二街房地非屬原告之自用房地。

㈡聲明：1.訴願決定及原處分均撤銷。2.被告對於原告114年4月2日之申請，應作成准許重購退稅149萬7742元之行政處分。3.訴訟費用由被告負擔。

四、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：依房地合一課徵所得稅申報作業要點(下稱作業要點)第20點規定，所得法第14條之8所定自住房屋、土地交

易所得稅額之扣抵及退還，應以個人或其配偶、未成年子女有於該出售及購買房屋辦竣戶籍登記並實際居住為前提。原告雖於龍富二街房地辦理戶籍登記，但依台灣電力股份有限公司、台灣自來水股份有限公司之資料可知，原告持有期間，幾乎未使用水、電，自難認其有實際居住之事實。又依原告111年至113年醫療費收據資料暨身心障礙補助資料可知，原告皆係在臺中市大肚區或烏日區就醫，足證原告並未以龍富二街房地為經營家庭日常生活之用，何況依原告在該處管理委員會所留通訊地址亦為臺中市大肚區，益徵原告未在龍富二街房地實際居住。

㈡聲明：1.原告之訴駁回。2.訴訟費用由原告負擔。

五、本件爭點：龍富二街房地是否符合所得稅法第14條之8規定之「自住房屋、土地」而得主張重購自用住宅扣抵房地合一稅額？

六、本院判斷：

㈠前揭事實概要欄所載各情，除上開爭點外，為兩造所不爭執，並有原處分、訴願決定、龍富二街房地之建物登記第一類謄本暨土地、房屋預定買賣契約書及不動產買賣契約書、原告之113年度個人房屋土地交易所得稅電子申報繳稅系統資料、被告114年9月1日第0000000000號個人房屋土地交易所得稅申報核定通知書、大同街房地之不動產買賣契約書、原告114年4月2日之個人房屋土地交易所得稅重購退稅申請書等資料在卷可查，堪認屬實。

㈡相關法規：

1.所得稅法：

⑴第14條之8第1、2項：「(第1項)個人出售自住房屋、土地依第14條之5規定繳納之稅額，自完成移轉登記之日或房屋使用權交易之日起算2年內，重購自住房屋、土地者，得於重購自住房屋、土地完成移轉登記或房屋使用權交易之次日起算5年內，申請按重購價額占出售價額之比率，自前開繳納稅額計算退還。(第2項)個人於

先購買自住房屋、土地後，自完成移轉登記之日或房屋使用權交易之日起算2年內，出售其他自住房屋、土地者，於依第14條之5規定申報時，得按前項規定之比率計算扣抵稅額，在不超過應納稅額之限額內減除之。」

⑵第17條之2：「(第1項)納稅義務人出售自用住宅之房屋所繳納該財產交易所得部分之綜合所得稅額，自完成移轉登記之日起2年內，如重購自用住宅之房屋，其價額超過原出售價額者，得於重購自用住宅之房屋完成移轉登記之年度自其應納綜合所得稅額中扣抵或退還。但原財產交易所得已依本法規定自財產交易損失中扣抵部分不在此限。(第2項)前項規定於先購後售者亦適用之。」

2.作業要點第20點：「(第1項)本法第14條之8有關自住房屋、土地、房屋使用權交易所得稅額扣抵及退還之規定，個人或其配偶、未成年子女應於該出售及購買之房屋、房屋使用權辦竣戶籍登記並實際居住，且該等房屋、房屋使用權無出租、供營業或執行業務使用；以配偶之一方出售自住房屋、土地、房屋使用權，而以配偶之他方名義重購者，亦得適用。(第2項)前項重購之自住房屋、土地、房屋使用權，於重購後5年內改作其他用途或再行移轉時，應追繳原扣抵或退還稅額。」

3.財政部108年令：「所得稅法第17條之2關於納稅義務人重購自用住宅之房屋得申請扣抵或退還已納綜合所得稅規定，所稱『自用住宅之房屋』，指納稅義務人或其配偶、直系親屬於該地址辦竣戶籍登記，且於出售前1年內無出租或供營業使用之房屋。」

㈢原告雖主張依財政部108年令，其應符合所得稅法第17條之2所稱『自用住宅之房屋』之規定云云。惟所得稅法第17條之2之規定，僅適用於104年12月31日前取得之房屋，申報財產交易所得舊制所使用，與原告於105年1月1日後取得之房地，應適用所得稅法第14條之8申請自住房地之重購退稅規

定並不相同。前者，出售自用住宅所繳納「財產交易所得」部分綜合所得稅，在2年內重購自用住宅（重購價額超過原出售價額），可在重購年度自應納綜合所得稅額中扣抵或退還。後者，出售自住房地繳納房地合一稅後，2年內重購自住房地，可按重購價額占出售價額之比率，申請退還或扣抵已繳納之房地合一稅，二者之適用時機、退稅機制與條件限制均屬有別。是原告援引所得稅法第17條之2為本件之解釋依據，係誤解法規，尚非可採。

㈣按所得稅法第4條之5第1項第1款、第14條之8皆係配合房地合一稅新制於104年6月24日修法新增，二者均係有關「自住房屋、土地」之交易課徵房地合一稅之規定。前者係針對「自住房屋、土地」之長期持有者(連續滿6年)者，給予享有定額(400萬元)之免稅所得額，條文中(第1目規定)並明定須具備「辦竣戶籍登記、持有並居住…」等法定要件；後者則係針對「自住房屋、土地」之重購換屋者，就房地合一稅給予退稅(扣抵稅額)之規定。查所得稅法第4條之5第1項立法理由：「第1項規定得免納所得稅之房屋、土地：(一)為保障自住需求，落實居住正義，第1款規定家庭自住房地交易得定額免納所得稅，但須符合辦竣戶籍登記、持有並居住於該房屋連續滿6年、交易前6年內無出租、供營業或執行業務使用，及交易前6年內未曾適用免稅等要件，以避免投機行為。」及同法第14條之8立法理由：「參照第17條之2有關自用住宅重購退稅規定，於第1項及第2項規定自住房地重購，無論係先售後購或先購後售，均得按重購價額占出售價額之比率，申請扣抵或退還稅額。」之說明，所得稅法第4條之5第1項及第14條之8均為105年1月1日起交易房屋、房屋及其坐落基地、或依法得核發建造執照之土地所為之租稅優惠規定，是二法條關於「自住房屋、土地」之用語及其優惠條件，在解釋上自應為一致。而所得稅法第4條之5第1項第1款就自住房屋、土地減免所得稅之條件，限於「個人或其配偶、未成年子女辦竣戶籍登記、『持有並居住』」之情形，

則同法第14條之8第1、2項自住房地重購，無論係先售後購或先購後售，均得按重購價額占出售價額之比率，申請扣抵或退還稅額之規定，其自住房屋、土地減免所得稅之條件，即應與同法第4條之5第1項第1款規定相一致，除須「辦竣戶籍登記」及「無出租、供營業或執行業務使用」外，尚應具備「持有並居住」之事實要件，自屬當然之解釋（最高行政法院113年度上字第69號判決意旨參照）。

㈤本件原告並無自住龍富二街房地之事實，理由如下：

1.原告雖有於龍富二街房屋辦竣戶籍登記，惟依其持有期間(112年9月6日至113年7月15日)之水電使用情形：1.用水情形：均為0度。2.用電情形：僅兩期用電分別為9度及3度，餘均為0度，有台灣自來水股份有限公司第十一區管理處員林營運所提供用水資料(原處分卷第45頁至第47頁)及台灣電力股份有限公司彰化區營業處提供用電資料(原處分卷第43頁至第44頁)在卷可稽。依一般生活經驗，實際居住使用房屋者，必然有用水用電之需求，而原告持有期間居然均未用水，另僅有兩期用電分別為9度及3度，餘均為0度，則依該水電使用情況，原告持有龍富二街房地期間，自難認有自住使用之事實。

2.又參照原告於龍富二街房地管委會所留存住戶資料卡之通訊地址(原處分卷第80頁)、第一建築經理(股)公司專戶收支明細表暨點交確認單(原處分卷第31頁)、113年7月5日簽訂之(新房地)不動產買賣契約書等重要文件，其通訊地址均為臺中市大肚區(原處分卷第33頁至第37頁)。復依111至113年度醫療院所收費資料暨身心障礙輔具補助資料明細清單所示(原處分卷第40頁至第42頁)，原告皆在臺中市大肚區及烏日區就醫。綜觀上開事證，原告顯非以龍富二街房地，作為其家庭日常生活而實際居住使用之處所。

3.原告雖主張有在龍富二街住過幾天，法律並未明定必須居住多少天才叫做自住，被告自己規定係增加法律所無之限制云云。然所謂「自住」，顧名思義，即吾人安居往來與

與經濟生活重心之所在地，此與個人之日常生活軌跡息息相關，其中水、電之使用即為最基本的重要生活資源。原告自承僅在龍富二街房地住過幾天，可見其非原告長期居住之處所，而作為不可或缺之水電使用情形，上開用水0度、用電僅有兩期為9度及3度，其餘皆為0度，就醫及通訊往來之郵件亦不在龍富二街房地區域等事證，益徵龍富二街房地並非原告經濟生活重心之所在，自不符合重購退稅必須「持有並居住」之法定要件，原告之主張，顯不可採。

七、結論：

㈠原告未實際居住於龍富二街房地，其出售龍富二街房地後購入大同街房地，無所得稅法第14條之8第1項規定之適用，是被告以原處分否准原告114年4月2日之退稅申請，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷，並請求判命被告依其申請，作成准許重購退稅149萬7742元之行政處分，為無理由，應予駁回。

㈡兩造其餘攻防及舉證，於判決結果不生影響，無庸逐一論述，附此敘明。

㈢原告之訴無理由，訴訟費用應由原告負擔。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　8　　月　　24　　日

審判長法　官　黃司熒

法　官　黃麗玲

法　官　李嘉益

一、以上正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第2款），但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經高等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，亦得為為上訴審訴訟代理人。	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　115　　年　　8　　月　　24　　日

書記官　凌雲霄