

訴 願 人 ○○○

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二月六日北市稽北投乙字第0九一六0一七一三00號書函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於九十年四月二十三日登記購買臺北縣淡水鎮○○段○○地號持分土地（地上建物門牌：臺北縣淡水鎮○○○路○○段○○號○○樓之○○），九十年七月十七日出售本市北投區○○段○○小段○○、○○之○○地號持分土地（地上建物門牌：本市○○路○○巷○○號地下三層），並先後於九十年八月二十四日及九十一年一月二十九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之土地增值稅，經該分處查得訴願人於新購臺北縣淡水鎮○○段○○地號土地時，原持有本市北投區○○段○○小段○○、○○之○○地號土地，並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地規定，乃分別以九十一年一月十日北市稽北投乙字第0九一九000五三00號及九十一年二月六日北市稽北投乙字第0九一六0一七一三00號書函予以否准。訴願人不服前揭北投分處九十一年二月六日北市稽北投乙字第0九一六0一七一三00號書函，於九十一年三月四日經由原處分機關向本府提起訴願，五月一日補充理由，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之行政處分，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。」第三十五條第一項第一款、第二項、第三項規定：「土地所有權人於出售土地.....，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。」「第一項第一款及第二項規定，於土地出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用之。」

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：「主旨：○○○君於八十六年四月購買貴市北投區○○段○○小段○○地號土地，並於同年五月二十一日完成移轉登記，嗣於八十八年五月十七日取得其配偶贈與之他筆土地後，旋即於同年五月十九日訂約出售，同年六月五日完成移轉登記，可否依土地稅法第三十五條規定辦理退稅乙案.....。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。」

九十年五月一日臺財稅字第0九00四五八號函釋：「主旨：有關○○○君二次購買台北市北投區○○段○○小段○○、○○地號等二筆土地時，其原有三重市○○段○○小段○○之○○地號土地均未符合自用住宅用地規定，嗣於出售前始符合自用住宅用地規定，可否依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅一案.....。說明.....二、.....本部八十八年九月七日台財稅第八八一九四一四六五號函所釋示，本案○○○君於八十八年四月八日先購入台北市北投區○○段○○小段○○、○○地號等二等土地部分持分，再於八十九年三月二十八日購入上開二筆土地部分持分，並於八十九年六月九日出售其原有貴縣三重市○○段○○小段○○之○○地號土地，惟○君第一次購入北投區○○段二筆土地時，原有三重市○○段土地之地上房屋已拆除改建，其拆除改建前亦不符合自用住宅用地規定，而第二次購入上開土地時，原有三重市○○段土地之地上建物雖已建築完成，但○君尚未取得其出售土地上之建物，故其二次購入自用住宅用地時，其原有三重市○○段土地均不符合土地稅法有關自用住宅用地之要件，參照本部上開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，應無土地稅法第三十五條退還土地增值稅規定之適用。至於本部七十三年六月七日臺財稅第五四一〇六號函釋，係對重購土地延後設籍所為之規定，與本案重購土地時其原有土地均不符自用住宅用地規定之情形有別，不宜比照適用。」九十年十二月三日臺財稅字第0九00四五七一

九七號函釋：「主旨：有關○○○君購買自用住宅用地，再出售原有土地，因購買土地時，原有土地未辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地規定，惟該原有土地於出售日已辦竣戶籍登記，且符合自用住宅用地要件，可否依土地稅法第三十五條規定退還土地增值稅一案，請依本部八十八年九月七日臺財稅第八八一九四一四六五號及九十年五月一日臺財稅字第〇九〇〇四五一八五八號函辦理，請查照。」

### 三、本件訴願及補充理由略以：

按土地稅法第九條之規定，所謂自用住宅用地，只需土地所有權人於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用即為已足，要無戶籍必須何時辦竣或辦竣多久之規定，矧自用增值稅之適用亦然，只需出售當日或之前辦竣戶籍登記即可，並未要求須辦竣多久始可。本件訴願人於出售北投區○○段○○小段○○、○○之○○地號土地時確已辦設戶籍登記，依財政部現行有效之解釋及前揭法條規定，如主張適用「自用住宅增值稅」時，原即適法並應予以准許。訴願人主張系爭土地係屬自用住宅而申請退稅，就自用住宅之定義而言，並無不合之處，該自用之事實亦無二致，原處分機關卻以訴願人新買淡水土地之時，並未在○○段土地辦竣戶籍登記而予否准，顯屬擴張解釋土地稅法第九條之規定，殊屬不宜。訴願人只需於出售系爭土地前辦竣戶籍登記，即屬自用住宅，依自用住宅申請退稅，並無不合。

依土地稅法第四十一條規定，自用住宅用地地價稅之課徵，土地所有權人於該年度九月二十二日之前提出申請，則該申請年度之地價稅即可全年度均適用自用住宅用地稅率，換言之，土地所有權人於九月二十二日之前辦竣戶籍登記且提出申請，即發生法律上之溯及效力，溯及該申請年度之元月一日起即發生自用住宅用地之法律效力；準此以觀，訴願人原有之本市北投區○○段○○小段二筆土地，既於九十年七月十一日辦竣戶籍登記，揆諸土地稅法第九條、第四十一條之規定，前揭二筆土地即溯及於九十年一月一日起即適用自用住宅用地之規定，矧該原有二筆土地，亦無出租或供營業之事實，則該等土地自係屬於自用住宅用地無誤，從而，訴願人於九十年三月七日購買淡水鎮○○段土地時，當然持有供自用住宅使用之土地。

末按司法院釋字第四七八號解釋之理由書，亦認定自用住宅用地只需查無出租或供營業之事實，且辦竣戶籍登記即符合土地稅法之規定，斷無既非自用亦非營業或出租之不確定用途土地存在，換言之，本件應審究者，應係九十年三月七日當時，本市○○段之二筆土地究為何種土地？或究屬自用住宅用地否？原處分機關就此關鍵事實置而不論，故意避重就輕，以九十年三月七日當時訴願人未持有自用住宅用地為由否准所請，顯屬似是而非之論。

### 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，就其所出售之土地之要件係該土地必須是自用住宅用地，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其適用範圍。如土地所有權人未持有供自用住宅使用之土地，則與前開土地稅法第三十五條規定應以已持有自用住宅用地為其要件之立法意旨不合，此為首揭財政部八十八年九月七日函釋之真意。

五、經查本件訴願人於九十年四月二十三日登記購買臺北縣淡水鎮○○段○○地號持分土地（地上建物門牌：臺北縣淡水鎮○○○路○○段○○號○○樓之○○）時，其原所有本市北投區○○段○○小段○○、○○之○○地號持分土地（地上建物門牌：本市○○路○○巷○○號地下三層）地上建物，並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，遲至九十年七月十一日訴願人始於該地辦竣戶籍登記，有戶口名簿影本附卷可稽，亦為訴願人所不否認，故依首揭土地稅法第三十五條第二項有關先購後售，準用第一項之規定，係以土地所有權人於第二次購買土地時，其已經持有供自用住宅使用之土地為適用範圍，本件訴願人取得臺北縣淡水鎮○○段○○地號持分土地（地上建物門牌：臺北縣淡水鎮○○○路○○段○○號○○樓之○○）時，系爭本市北投區○○段○○小段○○、○○之○○地號持分土地（地上建物門牌：本市○○路○○巷○○號地下三層），並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，自與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。是訴願人主張其取得或出售之土地均供自用住宅使用云云，顯係誤解土地稅法第三十五條重購自用住宅用地退還原已繳納土地增值稅之規定。又訴願人所主張之司法院釋字第四七八號解釋，係針對財政部七十三年十二月二十七日臺財稅第六五六三四號函釋以「須經稽徵機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅」為申請退稅之要件，係增加土地稅法第三十五條第一項第一款所無限制之部分所為之解釋，核與本件之爭點無涉，委難憑採。從而，原處分機關北投分處否准訴願人退還原已繳納之土地增值稅，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，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 曾忠己  
委員 劉興源

中 華 民 國 九 十 一 年 五 月 三 十 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)