

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，不服原處分機關文山分處九十一年四月十八日北市稽文山乙字第0九一六〇五九六八〇〇號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於九十年十月十九日登記購買本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇路〇〇段〇〇之〇〇號〇〇樓），嗣於九十一年三月六日出售本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇街〇〇段〇〇號〇〇樓），並於九十一年四月十五日向原處分機關文山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本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地時，原持有本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，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，乃以九十一年四月十八日北市稽文山乙字第0九一六〇五九六八〇〇號函予以否准。訴願人不服，於九十一年五月二十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、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；又本件提起訴願日期距原處分書發文日期已逾三十日，惟原處分機關未查明送達日期，故訴願期間無從起算，自無逾期問題，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頃部分或非都市土地未超過七公頃部分，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。」

財政部七十三年六月七日臺財稅第五四一〇六號函釋：「本案○君於七十一年九月九日出售自用住宅用地，復於七十一年十月二十六日另行購買○○地號土地，於七十一年十一月三十日完成土地移轉登記，雖○君延至七十二年八月十三日始設籍該址；惟其重購土地倘經查明自完成移轉登記之日起並無出租或營業情事，應准依土地稅法第三十五條第一項第一款規定，退還其已納之土地增值稅。」

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0九〇〇四五一八五八號函釋：「主旨：有關○○○君二次購買臺北市北投區○○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臺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臺北市北投區○○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〇九〇〇四五七一九七號函釋：「主旨：有關〇〇〇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、本件訴願理由略以：

訴願人原有之系爭〇〇段〇〇小段〇〇地號土地及重購之〇〇段〇〇小段〇〇地號土地均屬自用，並無出租或營業之情事，出售前及重購後均已完成戶籍登記，延後設籍應適用財政部七十三年六月七日臺財稅第五四一〇六號函釋。

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十月十九日登記購買本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇路〇〇段〇〇之〇〇號〇〇樓）時，其原所有本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇街〇〇段〇〇號〇〇樓）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，遲至九十年三月五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，本件訴願人取得本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇路〇〇段〇〇之〇〇號〇〇樓）時，系爭本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市〇〇街〇〇段〇〇號〇〇樓）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，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，並無出租或營業之情事，出售前及重購後均已完成戶籍登記云云，顯係誤解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之規定。

六、又訴願人所主張其延後設籍應適用財政部七十三年六月七日臺財稅第五四一〇六號函釋乙節，經查該函釋係針對土地所有權人出售自用住宅用地，而於「重購土地」地上建物有延遲設籍之情事時，得否依土地稅法第三十五條第一項第一款規定申請退稅之個案所為之釋示，核與本件訴願人於新購土地時，並未依法於「原所有土地」辦竣戶籍登記之個案事實及爭點均不相同，自無前開函釋之適用。是訴願人所訴，委難憑採。從而，原處分機關文山分處以九十一年四月十八日北市稽文山乙字第〇九一六〇五九六八〇〇號函否准訴願人退還原已繳納土地增值稅之申請，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，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 黃茂榮

委員 薛明玲

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 九十一 年 八 月 二十八 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)