

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，不服原處分機關內湖分處九十二年九月八日北市稽內湖甲字第0九二六一0一0000號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於九十年八月七日買賣登記取得本市中山區○○段○○之○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市中山區○○路○○巷○○號○○樓），並於九十二年六月十一日出售本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號等二筆持分土地（地上房屋門牌：本市內湖區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓），九十二年七月十六日完成移轉登記。訴願人嗣於九十二年八月二十五日向原處分機關內湖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額內，退還不足支付新購土地地價之數額計新臺幣六六二、三四九元，經該分處查得訴願人於九十年八月七日買賣登記取得新購土地（本市中山區○○段○○之○○地號）時，其出售地（本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號土地）之地上房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符土地稅法第三十五條規定，乃以九十二年九月八日北市稽內湖甲字第0九二六一0一0000號函否准所請。訴願人不服，於九十二年十月七日向本府提起訴願，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。」第三十四條第一項、第二項規定：「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。……」「前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」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。」

財政部七十七年十二月一日臺財稅第七七〇六六六〇二三號函釋：「.....說明：一、.....土地在出售前係按自用住宅用地稅率課徵地價稅者，得認為已有自用住宅用地之事證，其於兩年內另行購買自用住宅用地，得依同法第三十五條第一項第一款規定申請退還已納之土地增值稅。惟『按自用住宅用地稅率課徵地價稅』並非唯一認定要件，如出售前未按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經稽徵機關查明符合同法第三十四條第一項（面積要件）及第二項（出售前一年內未曾供營業使用或出租要件）且合於同法第九條規定者，應准依同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：「.....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〇九〇〇四五八五八號函釋：「.....說明.....二.....
..本案〇〇〇君於八十八年四月八日先購入臺北市北投區〇〇段.....等二筆土地部分持分，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〇〇〇段.....土地，惟〇君第一次購入北投區〇〇段二筆土地時，原有三重市〇〇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，原有三重市〇〇段土地之地上建物雖已建築完成，但〇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，其原有三重市〇〇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。.....」

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0900四五—八五八號函辦理.....。」

三、本件訴願理由略謂：

原處分機關內湖分處以訴願人新購土地當時、在出售之本市內湖區○○段○○小段○○、○○之○○地號等土地二筆（地上房屋門牌：臺北市內湖區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓）無訴願人本人、配偶或直系親屬設立戶籍為由，駁回申請。查土地稅法第三十五條並無此規定，且原處分機關所印發土地增值稅自用住宅用地重購退稅申請書內應檢附之五項證件，亦無此規定，但卻以財政部九十年十二月三日臺財稅字第0900四五七一九七號函釋為由，實有逾越土地稅法第三十五條規定，作不完全之詮釋。又訴願人特向台灣電力公司及臺北自來水事業處申請二份用電及繳費證明供原處分機關詳查，訴願人確實在九十年八月七日之前及之後皆住在該處，且訴願人於九十二年六月十一日出售之前（即九十一年九月二十日即已辦竣戶籍登記在案）。

四、卷查訴願人於九十年八月七日買賣登記取得本市中山區○○段○○之○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市中山區○○路○○巷○○號○○樓），並於九十二年六月十一日出售本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市內湖區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓），九十二年七月十六日完成移轉登記。訴願人嗣於九十二年八月二十五日向原處分機關內湖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額內，退還不足支付新購土地地價之數額，經該分處查認訴願人於新購本市中山區○○段○○之○○地號持分土地時，原持有本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號持分土地地上房屋因無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，不符合自用住宅用地規定，該分處乃以九十二年九月八日北市稽內湖甲字第09二六一0—0000號函否准訴願人之申請。

五、按重購土地而得適用土地稅法第三十五條之規定申請退還已繳納之土地增值稅者，除須符合同法第三十四條第一項及第二項所規定之面積要件及出售前一年內未曾供營業使用或出租要件外，尚須合於同法第九條有關自用住宅用地須有土地所有權人或其配偶、直系血親於該地辦竣戶籍登記之規定，業經財政部七十七年十二月一日臺財稅第七七0六六0二三號函釋在案。次按前揭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，土地稅法第三十五條第二項有關先購後售之規定，既準用同條第一項之規定，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。是本件原處分機關應否退還訴願人已繳納之土地增值稅，應以訴願人於新購土地時，是否已

持有依土地稅法第九條規定所稱「自用住宅用地」，即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為認定準據。再按前揭財政部九十年十二月三日臺財稅字第0900四五七一九七號函釋，乃針對先購後售，於購買自用住宅用地時，土地所有權人或其配偶、直系親屬並未設籍於後售土地上之房屋而於售地時已完成設籍之情形，仍應依前揭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意旨，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，始符合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。

六、經查訴願人於九十年八月七日新購本市中山區○○段○○之○○地號持分土地時，原持有本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號持分土地地上房屋（本市內湖區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓）並無訴願人本人、配偶或直系親屬於該地辦竣戶籍登記，遲至九十一年九月二十日始有訴願人遷入辦竣戶籍登記，此有原處分機關內湖分處適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅處理意見表、重購土地退還土地增值稅處理意見表、系爭房屋戶政資料查詢及訴願人戶籍謄本等資料附卷可稽；且訴願人於訴願理由亦自承其未於九十年八月七日新購土地當時將戶籍設於該房屋內。則雖訴願人主張其確實自承購該戶至出售前仍居住於該戶內，並檢附台灣電力公司及臺北自來水事業處出具之用戶用電資料表及水費繳納證明單等資料為證云云；惟依土地稅法第九條規定所稱「自用住宅用地」，係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，業如前述，尚非僅以實際居住為認定標準，訴願人所陳應係誤解法令，不足採憑。是本案訴願人於新購土地時，其原持有之系爭土地並不符合土地稅法第九條規定有關「自用住宅用地」之要件，自不得依同法第三十五條規定重購退稅。從而，原處分機關內湖分處否准訴願人之申請，揆諸前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 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 三 年 二 月 五 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）