

訴願人 ○○○

代理人 ○○○

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，不服原處分機關中正分處九十三年二月十八日北市稽中正甲字第0九三六00一二三00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

緣訴願人於九十二年四月八日購買登記取得本市內湖區○○段○○之○○地號持分土地（地上建物門牌為本市內湖區○○路○○巷○○弄○○號），並於同年十二月三十一日登記移轉出售本市中正區○○段五○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○地號持分土地（地上建物門牌為本市中正區○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓）。嗣訴願人於九十三年一月六日向原處分機關中正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，經該分處以系爭出售地（本市中正區○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○地號持分土地）之地上房屋於訴願人九十二年四月八日購買系爭內湖區○○段○○之○○地號土地時，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重購退稅規定，乃以九十三年二月十八日北市稽中正甲字第0九三六00一二三00號函否准所請。訴願人不服，於九十三年三月十七日向本府提起訴願，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。……」

九十一年十月三日臺財稅字第0九一0四五二二三二號函釋：「土地稅法第三十五條重購退稅之規定，在避免因課徵土地增值稅，降低所有權人重購自用住宅用地之能力，其適用自應以有『重購自用住宅用地』之事實為前提，準此，新購自用住宅用地時，若擁有之土地非屬自用住宅用地，難謂其為『重購自用住宅用地』，至於原有土地出售時是否按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，與重購自用住宅用地之申請退稅尚無必然關係。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 土地稅法第三十五條第一項第一款及第二項明文規定先購後售，且出售時符合自用住宅用地規定，即有該法條之適用，經訴願人提出土地買賣契約，所有權人無出租或營業申明書，設籍人無租賃關係申明書及戶籍相關資料，均證實訴願人符合本法條及同法第二十八條自用住宅相關規定。
- (二) 又查財政部稅制委員會編印土地稅法令彙編（九十三年一月一日起適用），財政部八十二年十一月八日臺財稅第八二0四七七一六二號函，戶籍註記為空戶之自用住宅用地出售時如符要件，仍准適用優惠稅率；八十二年六月十七日臺財稅第八二0二二八六二六號函，先購自用住宅遷入戶籍後出售原地將戶籍遷出又遷回如符要件仍可退稅；八十二年十月六日臺財稅第八二0四三九六六一號函，重購自用住宅用地後出售原地時戶籍遷出未滿一年准予退稅；七十九年十一月十日臺財稅第七九0七一0六五七號函及八十九年九月二十五日臺財稅第0八九0四五六三三五號函，先購後售原戶籍已遷至新購地，而於出售原地時始遷入出售地時仍可退稅。以上函釋均說明重購土地登記時原持有土地未設籍，而僅要出售時符合自用住宅用地均可適用重購退還不足支付新購土地價款之繳納土地增值稅。按土地稅法第三十五條旨在添補出售土地之自用使用人價款之不足，應當念及當事人非逃避納稅公法義務，又有五年內重行移轉或變更用途，補徵退稅款之規範，於法令適當有擴充解釋。

- ### 四、卷查訴願人於九十二年四月八日購買登記取得本市內湖區○○段○○之○○地號持分土地（地上建物門牌：臺北市內湖區○○路○○巷○○弄○○號），復於同年十二月三十一日登記移轉出售本市中正區○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○地號等三筆持分土地（地上建物門牌：臺北市中正區○○路○○段○○巷○○弄○○

號○○樓)。嗣訴願人於九十三年一月六日向原處分機關中正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內湖區○○段○○之○○地號持分土地時，原持有本市中正區○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○地號等三筆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，該分處乃以九十三年二月十八日北市稽中正甲字第0九三六00一二三00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七七0六六六0二三號函釋在案。次按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，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。

六、經查訴願人於九十二年四月八日新購本市內湖區○○段○○之○○地號持分土地時，原持有本市中正區○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○號等三筆持分土地地上房屋（地上建物門牌：臺北市中正區○○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，遲至九十二年十一月二十八日訴願人始將戶籍遷入辦竣戶籍登記，此有原處分機關中正分處適用自用住宅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、系爭房屋戶政連線除戶資料查詢及訴願人戶籍資料等附卷可稽。至訴願人引用財政部八十二年十一月八日臺財稅第八二0四七七一六二號等多則函釋主張僅出售時符合自用住宅用地均可適用土地稅法第三十五條等節，經查依首揭財政部九十一年十月三日臺財稅字第0九一0四五二二三二號函釋，土地稅法第三十五條重購退稅

之規定，在避免因課徵土地增值稅，降低所有權人重購自用住宅用地之能力，其適用自應以有「重購自用住宅用地」之事實為前提，準此，新購自用住宅用地時，若擁有之土地非屬自用住宅用地，難謂其為「重購自用住宅用地」。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申請重購退稅。從而，原處分機關中正分處否准訴願人之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，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 五 月 二 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）