臺北市政府 94.10.28.　府訴字第０九四一九九六四三００號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關松山分處 94 年 6 月 1 日北市稽松山甲字第 09460706900 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

事　　實

緣訴願人於 92 年 4 月 22 日因拍賣新購取得本市松山區○○段○○小段○○、○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓之○○，及○○段○○號○○樓之○○，房屋打通合併使用），並於 92 年 5 月 5 日領得臺灣臺北地方法院不動產權利移轉證書，92 年 5 月 15 日完成移轉登記；復於 94 年 1 月 31 日訂約出售原所有本市松山區○○
段○○小段○○、○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓，及同路段○○號至○○號○○樓停車位）。嗣訴願人於 94 年 4 月 21 日向原處分機關松山分處申請依土地稅法第 35 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，經該分處以訴願人經拍賣取得新購土地時，其本人或其配偶、直系親屬並未於系爭出售地（本市松山區○○段○○小段○○、○○地號持分土地）之地上房屋辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 35 條規定，乃以 94 年 6 月 1 日北市稽松山甲字第 09460706900 號函否准所請。訴
願人不服，於 94 年 7 月 1 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 9 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 34 條第 1 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 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 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 35 條第 1 項第 1 款、第 2 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， 2 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 3 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 2 年內，始行出售土地或土地始被徵收者，準用之。」

民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」

強制執行法第 98 條第 1 項規定：「拍賣之不動產，買受人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，取得該不動產所有權……」

財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋：「……說明……二、按土地稅法第 35 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 1 項第 1 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 2 項有關先購後售，既準用第 1 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 2 次取得土地後再出售第 2 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 35 條重購自用住宅用地退還已繳納土地增值稅規定之適用。……」

91 年 8 月 30 日臺財稅字第 0910454052 號函釋：「主旨：土地所有權人先購後售自用住宅用地，申請依土地稅法第 35 條第 2 項規定退還原已繳納之土地增值稅，如經查明其於重購自用住宅用地完成移轉登記之日，已持有供自用住宅使用之土地，應有該條文退還已繳納土地增值稅規定之適用。」

91 年 10 月 3 日臺財稅字第 0910452232 號函釋：「土地稅法第 35 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）訴願人於新購土地時，其地上房屋（門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓之○○及○○段○○號○○樓之○○）即已打通使用，訴願人之配偶○○○於 92 年 5

月 28 日，已辦竣上開○○號○○樓之○○房屋之戶籍登記。又訴願人及三子○○○於 92 年 5 月 15 日遷入原出售地，亦完成戶籍登記。依土地稅法第 9 條規定及財政部 73 年 6 月 7 日臺財稅第 54106 號函釋，應符合自用住宅用地之規定。

（二）又依土地稅法第 35 條規定，訴願人原出售土地及重購土地之地上房屋，皆無供營業使用或出租行為，與上開重購退稅規定並無不符。原處分顯有違法，訴願人難以甘服，請求撤銷原處分。

四、卷查訴願人於 92 年 4 月 22 日因拍賣新購本市松山區○○段○○小段○○、○○地號持分土地，並於 92 年 5 月 5 日領得臺灣臺北地方法院 92 年 4 月 29 日北院錦 91 執庚字第 2279 號不動產權利移轉證書，該日原持有本市松山區○○段○○小段○○、○○地號持分土地（地上房屋門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓，及○○段○○號至○○號地下○○樓停車位）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 92 年 5 月 15 日始由訴願人將戶籍遷入辦竣戶籍登記，此有原處分機關松山分處重購土地退還土地增值稅處理意見表、臺灣臺北地方法院民事執行處 94 年 5 月 25 日北院錦 91 執庚字第 2279 號函檢送送達證書、戶政連線戶籍資料、戶政連線除戶資料及訴願人戶口名簿等影本資料附卷可稽。是原處分機關松山分處以訴願人於 92 年 5 月 5 日因法院拍賣而取得新購土地所有權時，其本人或其配偶、直系親屬並未於出售地辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 35 條規定而予否准，尚非無據。

五、惟查依首揭土地稅法第 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定及財政部 91 年 8 月 30 日臺財稅字第 0910454052 號函釋意旨，土地所有權人於出售土地後，自完成移轉登記之日起 2 年內重購土地，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；土地所有權人於先購買土地後，自完成移轉登記之日起 2 年內，始行出售土地者，亦得準用之。又土地所有權人先購後售自用住宅用地，申請依土地稅法第 35 條第 2 項規定退還原已繳納之土地增值稅，如經查明其於重購自用住宅用地「完成移轉登記之日」，已持有供自用住宅使用之土地，應有該條文退還已繳納土地增值稅規定之適用。本案依卷附土地登記第二類謄本（部分）及戶政連線戶籍資料等影本，訴願人新購土地係於 92 年 5 月 15 日完成移轉登記，訴願人並於同日於系爭出售地（地上房屋門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓）完成戶籍登記，則本件訴願人於新購土地完成移轉登記時，既已於出售地辦竣戶籍登記，是否得認定已持有供自用住宅使用之土地，即有斟酌

之餘地。另查據首揭民法第 759 條、強制執行法第 98 條第 1 項等規定，拍賣之不動產，買受人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，取得該不動產所有權。上開因法院拍賣而取得不動產所有權之情形，雖不以完成移轉登記為其生效要件，惟其「領得執行法院所發給權利移轉證書之日」究與實際完成移轉登記之日有別，是否即得認為係前揭土地稅法第 35 條第 1 項第 2 項規定之「完成移轉登記之日」，不無疑義？原處分機關疏未究明上開疑義，逕以訴願人於新購土地時，其本人或其配偶、直系親屬並未於系爭出售地辦竣戶籍登記而否准所請，尚嫌率斷。從而，為求原處分之正確及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠

副主任委員　王曼萍

委員　陳　敏

委員　曾巨威

委員　陳淑芳

委員　林世華

委員　蕭偉松

委員　陳石獅

委員　陳立夫

委員　陳媛英

中　華　民　國　94　年　10　月　28　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行