

臺北市政府 94.12.08. 府訴字第 0 九四二一七 0 三 0 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關中南分處 94 年 7 月 20 日北市稽中南甲字第 0 9460911000 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於 93 年 10 月 20 日購買登記取得本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（其應有部分為 122/10000，地上房屋門牌為本市中山區○○○路○○段○○巷○○號○○樓之○○），嗣於 94 年 1 月 26 日訂約出售本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（應有部分為 1/4，地上房屋門牌為本市中山區○○街○○號○○樓），並於 94 年 6 月 13 日向原處分機關中南分處申請依土地稅法第 35 條規定退還已繳納之土地增值稅，惟經該分處查明訴願人於 93 年 10 月 20 日購買本市中山區○○段○○小段○○地號土地時，系爭出售土地上房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符自用住宅用地之規定，即與土地稅法第 35 條第 1 項第 1 款及第 2 項規定不合，乃以 94 年 6 月 16 日北市稽中南甲字第 09460797000

號函復否准所請，訴願人不服，向該分處申請更正，經該分處以 94 年 7 月 20 日北市稽中南甲字第 09460911000 號函復維持原處分。訴願人仍表不服，於 94 年 8 月 22 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；另本件訴願人提起訴願日期（94 年 8 月 22 日）距行政處分書發文日期（94 年 7 月 20

日）已逾 30 日，惟原處分機關並未查明處分書送達日期，訴願期間無從起算，尚無逾期問題，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 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定：「土地所有權人於出售土地或土地被徵收後，自完成移轉登記或.....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或.....，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、自用住宅用地出售或.....後，另行購買未超過 3 公畝之都市土地或未超過 7 公畝之非都市土地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.....，準用之。」

財政部 77 年 12 月 1 日臺財稅第 770666023 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 2 年內另行購買自用住宅用地，得依同法第 35 條第 1 項第 1 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 34 條第 1 項（面積要件）及第 2 項（出售前 1 年內未曾供營業使用或出租要件）且合於同法第 9 條規定者，應准依同法第 35 條第 1 項第 1 款規定，退還其已納之土地增值稅。」

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：「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) 訴願人不諳法令，戶籍一直登記在以前居住之房屋，無暇辦理遷移事宜。全家在系爭出售土地上房屋未出售前確係居住於該房屋，並有銀行扣繳之水電、瓦斯等繳費收據可資證明，該房屋確實自住。
- (二) 依司法院釋字第○○號解釋後段意旨，辦竣戶籍登記僅係認定居住事實之一種方法，並非唯一證明房屋符合自用住宅認定之依據。原處分機關以戶籍為唯一認定標準，即有違誤。

四、按重購土地而得適用土地稅法第 35 條規定申請退還已繳納之土地增值稅者，除須符合同法第 34 條第 1 項及第 2 項所規定之面積要件及出售前 1 年內未曾供營業使用或出租要件外，因土地稅法 35 條第 1 項第 1 款規定係以自用住宅用地為限，是若欲適用該款規定，尚須合於同法第 9 條有關自用住宅用地之規定，即須土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，此乃法條之當然解釋，並業經財政部 77 年 12 月 1 日臺財稅第 770666023 號函釋在案。次按依首揭財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 001941465 號函釋意旨，土地稅法第 35 條第 2 項有關先購後售之規定，既準用同條第 1 項之規定，仍應以土地所有權人於購買土地時，後售之土地係為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，後售之土地是否為土地稅法第 9 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。卷查訴願人於 93 年 10 月 20 日購買登記取得本市中山區○○段○○小段○○地號土地時，原所有之本市中山區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌為本市中山區○○街○○號○○樓），並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，此有原處分機關中南分處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中南分處戶口名簿影本等資料附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。是以原處分機關否准訴願人退稅之申請，自屬有據。

五、至訴願人引用司法院釋字第 542 號解釋後段意旨，主張戶籍並非認定自用住宅之唯一標準乙節，經查土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」，即以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，而司法院釋字第 542 號解釋略以：「……行政機關訂定之行政命令，其屬給付性之行政措施具授與人民利益之效果者，亦應受相關憲法原則，尤其是平等原則之拘束。系爭作業實施計畫中關於安遷救濟金之發放，係屬授與人民利益之給付行政，並以補助集水區內居民遷村所需費用為目的，既在排除村民之繼續居住，自應以有居住事實為前提，其認定之依據，設籍僅係其一而已，上開計畫竟以設籍與否作為認定是否居住於該水源區之唯一標準，雖不能謂有違平等原則，但未顧及其他居住事實之證明方法，有欠周延。相關

領取安遷救濟金之規定應依本解釋意旨儘速檢討改進。」係指水質水量保護區內遷村作業中關於安遷救濟金之發放應以有居住事實為其認定之依據，與本件「自用住宅用地」之認定無涉，訴願主張，自難採據。從而，原處分機關中南分處否准訴願人重購退稅之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，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 79 條第 1 項之規定，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 湯德宗

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 12 月 8 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)