

臺北市政府 95.01.23. 府訴字第 0 九四二六五九三九 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因退還土地增值稅事件，不服原處分機關中南分處 94 年 8 月 15 日北市稽中南甲字第 09460993800 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 6 月 30 日訂約購買本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市大安區○○○路○○段○○巷○○號○○樓），並於 93 年 7 月 15 日完成所有權移轉登記，復於 94 年 5 月 9 日出售其所有之本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中山區○○街○○號○○樓及○○樓）。嗣於 94 年 6 月 21 日依土地稅法第 35 條規定向原處分機關中南分處申請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，經該分處以系爭出售土地（本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地）之地上房屋於訴願人 93 年 7 月 15 日購買登記取得系爭本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時，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 35 條重購退稅規定，乃以 94 年 6 月 30 日北市稽中南甲字第 09460825600 號函否准所請。訴願人不服，於 94 年 8 月 3 日向該分處申請更正，經該分處以 94 年 8 月 15 日北市稽中南甲字第 09460993800 號函否准所請。訴願人不服，於 94 年 9 月 15 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件訴願人提起訴願日期（94 年 9 月 15 日）距原處分書發文日期（94 年 8 月 15 日）已逾

30 日，惟原處分機關未查告送達日期，訴願期間無從起算，故無訴願逾期問題；又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。」

財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅第 35797 號函釋：「土地所有權人為騰空房地待售，致在簽訂

買賣契約時，其戶籍已不在該土地上者，可否適用自用住宅用地稅率計徵土地增值稅乙案，復如說明二。說明：二、查土地所有權人在出售符合土地稅法第九條及第 34 條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿 1 年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。」

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。」

82 年 10 月 6 日臺財稅第 820439661 號函釋：「○○○因職業變動至他處任職，於新任職地重購自用住宅用地，其出售原有自用住宅用地時，戶籍已遷出，但距其出售期間未滿 1 年，參照本部 72 年臺財稅第 35797 號函釋，准依土地稅法第 35 條第 1 項第 1 款規定退還已

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 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。」

92 年 7 月 28 日臺財稅第 0920454791 號函：「有關李××先生先購後售自用住宅用地，如其重購土地時，出售地係因騰空待售遷出戶籍，致未有本人、配偶或直系親屬之戶籍登記，其情形與本部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋所稱未持有供自用住宅使用之

土地情形有別，故本案仍請參照本部 82 年 10 月 6 日臺財稅第 820439661 號函規定辦理。

」

三、本件訴願理由略以：

(一) 訴願人出售之土地上房屋業經原處分機關核准按住家用稅率課徵房屋稅在案，雖未同時將戶籍遷入，係因訴願人擬先購置新屋，乃將出售之土地以騰空方式待售，該出售土地自 93 年 5 月起已無出租及營業，94 年 2 月 21 日訴願人將戶籍遷入，94 年 6 月 6 日出

售該土地，自符合自用住宅用地之條件。

(二) 訴願人於購買「重購土地」辦妥交屋後，立刻把配偶及子女之戶籍遷入，又於出售「出售土地」前將訴願人之戶籍遷入，均符合財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅字第 35797 號、82 年 10 月 6 日臺財稅字第 82043 9661 號及 92 年 7 月 28 日臺財稅字第 0920454791 號等

函釋有關先購後售自用住宅用地退還土地增值稅之規定。原處分機關以本件案情不同之財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號函釋，認定訴願人未持有自用住宅用地，實欠公允。

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

，因土地稅法第 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

77066

6023 號函釋在案。次按首揭財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 001941465 號函釋，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。

五、卷查訴願人於 93 年 7 月 15 日新購登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時，其原所有之本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中山區○○街○○號○○樓及○○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，遲至 94 年 2 月 21 日始由訴願人將戶籍遷入辦竣戶籍登記，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、系爭出售房屋戶政連線資料查詢及訴願人戶籍謄本等資料附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。至訴願人主張其出售之土地已符合首揭財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅字第 35797 號、82 年 10 月 6 日臺財稅字第 820439661 號及

92 年 7 月 28 日臺財稅字第 0920454791 號等函釋有關於先購後售自用住宅用地退還土地增值稅之規定乙節，經查土地稅法第 35 條重購退稅之規定，其適用係以有重購自用住宅用地之事實為前提，因此，新購自用住宅用地之時，若擁有之土地非屬自用住宅用地，自難謂為「重購自用住宅用地」，此為首揭財政部 91 年 10 月 3 日臺財稅字第 0910452232

號

函釋所示。本案因訴願人新購土地時，其原有之土地並非自用住宅用地，故原處分機關審認與土地稅法第 35 條規定不合；而上開 3 函釋意旨，係指土地所有權人因騰空房地待售或職業變動至他處任職而將戶籍遷出，導致土地出售時，該出售之土地不符合土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」之要件，本案訴願人於 94 年 5 月 9 日出售其所有之本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中山區○○街○○號○○樓及○○樓）時，訴願人業已於 94 年 2 月 21 日遷入戶籍，故並無上開 3 函釋之適用，訴願人主張其可適用上開等函釋，顯係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關中

南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。

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 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 1 月 23 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)