

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，不服原處分機關萬華分處 94 年 11 月 24 日北市稽萬華甲字第 09461402900 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 94 年 7 月 5 日立約購買本市大安區○○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），於同年月 14 日辦理移轉登記完竣。復於 94 年 10 月 13 日立約出售本市萬華區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌號為本市萬華區○○路○○巷○○弄○○號○○樓），並於同年 11 月 4 日辦理移轉登記完竣。嗣訴願人於 94 年 11 月 18 日向原處分機關萬華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 94 年 7 月 14 日登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時，系爭出售本市萬華區○○段○○小段○○地號土地上房屋本市萬華區○○路○○巷○○弄○○號○○樓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 11 月 24 日

北市稽萬華甲字第 09461402900 號函復否准所請。訴願人不服，於 94 年 12 月 2 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 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、第 2 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；超過 3 公畝或 7 公畝者，其超過部分之土地漲價總數額，依前條規定之稅率徵收之。」「前項土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」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.....」

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) 訴願人因長子95年就要讀○○國中，因該國中係以學生入籍登記先後順序安排限定名額就學，訴願人遂於94年5月將原戶籍（本市萬華區○○路○○巷○○弄○○號○○

樓)遷入中正區先行暫時寄戶。嗣於94年7月在該學區購得1戶房屋,因只單面考量子女先行寄戶入籍就讀該學區,在新購土地立約前忽略將戶籍再轉回原土地之房屋,惟在新購土地住宅登記後,隨即自寄戶戶籍轉入新購住宅戶籍。

(二)訴願人戶籍登記於原有土地之地上房屋已有10餘年,戶籍僅遷出2個月,但一直有居住之事實,且戶籍遷出之期間並未有任何出租或營業之使用,惟未察覺土地重購退稅須在新購土地前,原土地仍須為自用住宅用地,請原處分機關核准退稅。

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94年7月14日登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時,原所有之本市萬華區○○段○○小段○○地號持分土地上房屋本市萬華區○○路○○巷○○弄○○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,此有原處分機關萬華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戶政連線戶籍資料查詢等資料附卷可稽,亦為訴願人所不爭執。是以原處分機關萬華分處否准訴願人退稅之申請,自屬有據。

五、至於訴願人主張其係為子女就學,而將戶籍先行遷出原戶籍地,而該原戶籍地之房屋仍為自用,故原土地仍為自用住宅用地云云。經查,依前揭土地稅法及財政部函釋意旨,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,在先購後售之情形,仍應以土地所有權人於購買土地時,即持有供自用住宅使用之土地為適用範圍,已如前述。本件訴願人於新購土地時,並未持有供自用住宅使用之土地,難認有土地稅法第35條第1項第1款及第2項規定之適用,是訴願主張不足採據。從而,原處分機關萬華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 曾忠己  
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 95 年 3 月 23 日市長 馬英九 公  
假

副市長 葉金川 代行

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)