

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，不服原處分機關大安分處 95 年 1 月 4 日北市稽大安丙字第 09462177700 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 11 月 1 日因買賣登記取得本市中正區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中正區○○○路○○段○○號○○樓），並於 94 年 11 月 14 日登記移轉原所有本市大安區○○段○○小段○○、○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市大安區○○街○○巷○○之○○號）。嗣訴願人於 94 年 12 月 21 日向原處分機關大安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，經該分處以系爭出售地（本市大安區○○段○○小段○○、○○地號持分土地）之地上房屋於訴願人 93 年 11 月 1 日取得系爭本市中正區○○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 95 年 1 月 4 日北市稽大安丙字第 09462177700 號函復否准所請。訴願人不服，於 95 年 1 月 27 日向本府提起訴願， 3 月 22

日補充訴願理由，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。」

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。」

82 年 11 月 18 日臺財稅字第 820818644 號函釋：「土地所有權人出售自用住宅用地，如其確係為配合地上房屋拆除改建之實際需要，而於核准拆除日前 1 年內遷出戶籍且符合其他法定要件者，其土地增值稅可比照本部 72 臺財稅第 35797 號函規定，依自用住宅用地稅率課徵。」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。」

三、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人原有○○段○○小段 ○○及 ○○地號土地上之建物（北市大安區○○街○○巷○○之○○號）因老舊不堪使用，訴願人遂與鄰居等共同申請改建，並領有建造執

照（88 建字第 xxx 號），該舊建物並於 88 年 7 月 27 日領取拆除執照（88 拆字第 xxx 號

），前述建造執照因故向市府工務局合法申請延期，該建造執照至今仍然有效。

（二）系爭○○段土地上之舊建物即將拆除改建，訴願人全戶遂於 87 年 10 月 9 日遷出，但仍符合財政部 82 年 11 月 18 日臺財稅第 820818644 號函規定，確係為配合地上房屋拆除改

建之實際需要，而於核准拆除日前 1 年內遷出戶籍，且該舊建物前 1 年內無供營業或出租，符合土地稅法第 35 條規定之法定要件，自可比照財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅字

第 35797 號函規定，依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。

（三）既然訴願人出售○○段土地時其土地增值稅准依自用住宅用地稅率課徵，為何訴願人先行購買○○段自用住宅用地完成登記時，原處分機關大安分處以原有○○段土地無本人、配偶或直系親屬設立戶籍，否准訴願人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。

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，即需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 11 月 1 日新購取得本市中正區○○段○○小段 ○○地號持分土地時，原持有本市大安區○○段○○小段 ○○、○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市大安區○○街○○巷○○之○○號）並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，此有原處分機關大安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戶口名簿等資料附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。依首揭財

政部 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，旨

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，即難謂其為「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 9 條規定有關「自用住宅用地」之要件，自不得依同法第 35 條規定申請重購退稅。原處分機關大安分處否准所請，自屬有據。

六、至於訴願人主張金華段土地因地上房屋屬拆除改建，依首揭財政部 82 年 11 月 18 日臺財稅字第 820818644 號函釋可依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，自亦可退還土地增值稅乙節，經查首揭財政部 82 年 11 月 18 日臺財稅字第 820818644 號函釋係財政部就地上房屋

拆除改建之土地，放寬土地稅法第 34 條規定按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅適用之個案函釋，與本件是否得符合土地稅法第 35 條規定退還已繳納之土地增值稅係屬二事，且首揭財政部 91 年 10 月 3 日臺財稅字第 0910452232 號函釋業已明示，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。

是訴願主張，顯係誤解，委難憑採。

從而，原處分機關大安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 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（公出）

副主任委員 王曼萍（代理）

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 6 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）