

臺北市政府 95.08.23. 府訴字第 09584634200 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

訴 願 代 理 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，不服原處分機關中北分處 95 年 5 月 5 日北市稽中北甲字第 09560249700 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 95 年 1 月 2 日因買賣登記取得本市大安區○○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○○樓），並於 95 年 4 月 11 日登記出售移轉原所有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中山區○○路○○巷○○號○○樓）。嗣訴願人於 95 年 4 月 28 日向原處分機關中北分處申請依土地稅法第 35 條規定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地（本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地）之地上房屋於訴願人 95 年 1 月 2 日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 95 年 5 月 5 日北市稽中北甲字第

09560249700 號函復否准所請。訴願人不服，於 95 年 6 月 2 日經由原處分機關向本府提起訴願，6 月 30 日補正訴願理由書，8 月 16 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。」

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：

土地稅法第 35 條重購退稅之規定，係憲法保障之財產權事項，亦為政府施政中之住宅政

策。財稅主管機關不應以前後矛盾且背離法規原意之函釋，侵害人民之權益。本件原據以為處分依據之財政部函釋，認定自用住宅之時點採擷承買時後售之土地應設有戶籍之形式要件，置出賣地已查核按自用住宅用地稅率課徵地價稅於不顧，顯已牴觸土地稅法第 35 條之規定及立法意旨。

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 881941465 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 95 年 1 月 2 日新購登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時，原持有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市中山區○○路○○巷○○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，此有原處分機關中北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。原處分機關中北分處否准所請，自屬有據。

六、至於訴願人主張首揭財政部函釋前後矛盾且背離法規原意，侵害人民之權益等節，經查財政部為土地稅法之中央主管機關，自得基於職權作成闡明法規原意之釋示，且相關函釋亦無訴願人所稱前後矛盾且背離法規原意之情事，訴願主張，顯係誤解，委難憑採。從而，原處分機關中北分處否准訴願人重購退稅之申請，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

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 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 8 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，得於本決定書送達之次日起 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)