

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，不服原處分機關信義分處 95 年 11 月 13 日北市稽信義甲字第 09531005200 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 5 月 17 日因買賣登記取得本市○○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○○弄○○號），並於 95 年 9 月 29 日因出售登記移轉原所有本市信義區○○段○○小段○○、○○地號及同區段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市信義區○○街○○巷○○弄○○號○○樓）。嗣訴願人於 95 年 10 月 19 日向原處分機關信義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（本市信義區○○段○○小段○○、○○地號及同區段○○小段○○地號持分土地）之地上房屋於訴願人 95 年 5 月 17 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 11 月 13 日北市稽信義甲字第 09531005200 號函復否准所請。訴願人不服，於 95 年 11 月 20 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、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；……」 「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.....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、本件訴願理由略以：

土地稅法第35條重購退稅之規定，係國民之權益，訴願人全家自81年起即一直居住於臺北市信義區○○街○○巷○○弄○○號○○樓，迄至95年6月新購○○路○○段房屋始遷出，訴願人於92年將全家戶籍遷往他地，乃因考量小孩學區，事實上都一直居住在前開○○街房屋，原處分機關不應拘泥規章，而不顧訴願人居住之事實。

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5月17日新購登記取得本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地時，原持有本市信義區○○段○○小段○○、○○地號及同區段○○小段○○地號持分土地（地上房屋門牌為本市信義區○○街○○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，此有原處分機關信義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。原處分機關信義分處否准所請，自屬有據。

六、至於訴願人主張係因小孩學區考量故設籍他處，但確有居住於本市信義區○○街○○巷○○弄○○號○○樓之事實乙節，經查土地稅法第 9 條業明確規定所稱自用住宅用地，係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，是辦竣戶籍登記係屬自用住宅用地之法定要件，尚難因訴願人主張之情事而免除該要件規定；況依財政部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號函釋，雖有就子女就學等特殊因素致未能設籍者為特別認定，惟該函釋僅在放寬土地稅法第 37 條有關追繳原退還土地增值稅款規定之限制，並未及於土地稅法第 35 條規定，是訴願主張，委難憑採。從而，原處分機關信義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 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 程明修

委員 林明昕

委員 戴東麗

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

市長 郝龍斌

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）