

訴 願 人：林○○

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，不服原處分機關文山分處 96 年 10 月 30 日北市稽文山甲字第 09633574500 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 96 年 3 月 29 日因買賣登記取得本市文山區景美段 5 小段 158 地號持分土地（地上房屋門牌為本市文山區羅斯福路○○段○○巷○○號○○樓），並於 96 年 9 月 5 日因出售登記移轉原所有本市文山區興泰段 2 小段 447 地號持分土地（地上房屋門牌為本市文山區興隆路○○段○○號○○樓）。嗣訴願人於 96 年 10 月 19 日向原處分機關文山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（本市文山區興泰段 2 小段 447 地號持分土地）之地上房屋於訴願人 96 年 3 月 29 日登記取得買受之系爭本市文山區景美段 5 小段 158 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 96 年 10 月 30 日北市稽文山甲字第 09633574500 號函復否准所請。訴願人不服，於 96 年 11 月 27 日經由原處分機關向本府提起訴願，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。」

財政部 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：

訴願人於 96 年 3 月 29 日因買賣登記取得本市文山區景美段 5 小段 158 地號持分土地，另於 96 年 9 月 5 日因出售登記移轉原所有本市文山區興泰段 2 小段 447 地號持分之自用住宅用地，法律既明文規定土

地所有權人出售自用住宅用地，重購自用住宅用地在符合法律條件時，既有退稅之規則，為何稅務機關未按法律執行？

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。次按依首揭財政部 88 年 9 月 7 日臺財稅第 881941465 號及 91 年 10 月 3 日臺財稅字第 0910452232 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 96 年 3 月 29 日新購登記取得本市文山區景美段 5 小段 158 地號持分土地時，原持有本市文山區興泰段 2 小段 447 地號持分土地（地上房屋門牌為本市文山區興隆路○○段○○號○○樓）並無訴願人本人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，此有原處分機關文山分處重購土地退還土地增值稅處理意見表、系爭房屋戶政連線戶籍資料查詢等資料附卷可稽。複查土地稅法第 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。訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關文山分處所為處分，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 陳淑芳  
委員 陳石獅  
委員 陳媛英  
委員 紀聰吉  
委員 戴東麗  
委員 戴東麗

中 華 民 國 97 年 1 月 29 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）