

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，不服原處分機關民國112年7月13日北市稽松山乙字第1124703394號函，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人於民國（下同）111年7月26日立約購買本市大同區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積為1,726.82平方公尺，權利範圍為193/10,000，持分面積為33.33平方公尺，下稱系爭重購A土地；地上建物門牌為本市大同區○○街○○號○○樓），經原處分機關所屬大同分處核定移轉現值為新臺幣（下同）799萬1,944元，於111年9月16日完成所有權移轉登記。嗣訴願人於111年11月7日出售原所有本市松山區○○段○○地號土地（宗地面積為160平方公尺，權利範圍為1/4，持分面積為40平方公尺，下稱系爭出售土地；地上建物門牌為本市松山區○○街○○巷○○號○○樓，下稱系爭建物），經原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）核定移轉現值為971萬7,520元，土地增值稅計274萬1,566元，經訴願人完納，並於111年11月28日完成所有權移轉登記。又訴願人於112年5月10日立約購買本市文山區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積1,918平方公尺，權利範圍1,016/100,000，持分面積19.49平方公尺，下稱系爭重購B土地；地上建物門牌為本市文山區○○路○○段○○號○○樓、○○號○○樓及同路段○○號○○樓），經原處分機關所屬文山分處核定移轉現值為711萬2,711元，並於112年6月19日完成所有權移轉登記。

二、嗣訴願人於112年7月3日向松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，退還不足支付系爭重購A、B土地地價之稅額。經松山分處查認系爭出售土地上之系爭建物於訴願人111年9月16日登記取得系爭重購A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9條、第35條第2項規定及財政部91年10月3日台財稅字第0910452232號函釋（下稱91年10月3日函釋）意旨；另查訴願人系爭重購B土地時，符合土地稅法第9條、第35條第1項規定，乃以112年7月13日北市稽松山乙字第1124703394號函（下稱原處分）通知訴願人准予退還系爭出售土地已納之土地增值稅額13萬6,757元。訴願人不服，於112年8月9日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、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，二年內重購土地合於下列規定之一

，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三公畝部分或非都市土地未超過七公畝部分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二年內，始行出售土地者，準用之。」

財政部72年 8月17日台財稅第35797號函釋（下稱72年8月17日函釋）

：「土地所有權人為騰空房地待售，在出售符合土地稅法第 9條及第34條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿1年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。」

79年11月10日台財稅第 790710657號函釋（下稱79年11月10日函釋）

：「土地所有權人因先行購買新自用住宅用地，必須將戶籍由原自用住宅用地遷至新自用住宅用地，致在 2年內出售原自用住宅用地時，其戶籍已不在原址者，仍有土地稅法第35條第 2項規定退還土地增值稅之適用。」

88年 9月7日台財稅第881941465號函釋（下稱88年9月7日函釋）：「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；……。」

91年10月 3日台財稅字第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。」

二、本件訴願理由略以：訴願人辦理重購退稅申請，雖未於購買時設籍於系爭房屋，但有居住事實，且於出售前已設籍，亦無出租或供營業使用，符合自用住宅事實；另財政部72年 8月17日函釋及79年11月10日函釋，有關自用住宅戶籍有無之認定，以有無出租或供營業使用來認定，非以設籍認定；訴願人購買 2戶供自用住宅並辦竣戶籍登記，出售房屋也為自用住宅使用，且於出售前確有設籍事實，請撤銷原處分，並准予退稅。

三、查訴願人申請依土地稅法第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，經原處分機關審認系爭出售土地上之系爭建物於訴願人 111年9月16日登記取得系爭重購A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 9 條、第 35 條第 2 項規定及財政部 91 年 10 月 3 日函釋意旨；惟系爭重購 B 土地時，符合土地稅法第 9 條、第 35 條第 1 項規定，准予退還系爭出售土地已納之土地增值稅額 13 萬 6,757 元，有系爭重購 A、B 土地及系爭出售土地之土地建築改良物所有權買賣移轉契約書、土地及建物標示部、所有權部、訴願人之子全戶除戶資料、訴願人及訴願人之子遷徙紀錄資料及訴願人一親等資料線上查詢清單等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

- 四、至訴願人主張其符合財政部 72 年 8 月 17 日及 79 年 11 月 10 日函釋意旨，自用住宅戶籍認定係以有無出租或供營業使用，訴願人雖未於購買系爭重購 A 土地時設籍於系爭房屋，但確有居住事實，為供自用住宅使用云云。按土地所有權人出售其原有自用住宅用地，2 年內重購都市土地未超過 3 公畝部分土地作自用住宅用地，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，得申請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；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，始行出售土地者，準用之；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；為土地稅法第 9 條、第 35 條第 1 項第 1 款、第 2 項所明定。次按土地稅法第 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，其適用自應以重購自用住宅用地之事實為前提，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；又土地稅法第 35 條第 2 項有關「先購後售」既準用同條第 1 項「先售後購」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。亦有財政部 88 年 9 月 7 日函釋及 91 年 10 月 3 日函釋可資參照。查本件依卷附臺北地政雲公務端查詢畫面及訴願人等之遷徙紀錄資料影本所示，訴願人之系爭出售土地自訴願人於 65 年 11 月 27 日買賣登記取得所有權，至訴願人 111 年 9 月 16 日買賣登記取得系爭重購 A 土地所有權止，系爭建物上均無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，直至 111 年 11 月 3 日始由訴願人之子於系爭建物辦竣戶籍登記，是系爭建物於訴願人取得系爭重購 A 土地時非屬自用住宅；原處分機關審認本件訴願人就系爭重購 A 土地部分重購退稅之申請不符土地稅法第 9 條及第 35 條第 2 項等規定，尚無違誤；另系爭重購 B 土地之地價超過系爭出售土地地價扣除繳納土地增值稅後餘額〔711 萬 2,711 元－(971 萬 7,520 元－274 萬 1,566 元)＝13 萬 6,757 元〕，符合土地稅法第 35 條第 1 項重購退稅規定，原處分機關以原處分准予退還土地增值稅 13 萬 6,757 元，亦無違誤。另查財政部 72 年 8 月 17 日函釋意旨為房地騰空待售，在出售自用住宅用地前因須遷居而遷出戶籍，致簽訂買賣契約時，其戶籍不在該自用住宅用地及 79 年 11 月 10 日函釋意旨係指戶籍由原自用住宅用地遷至新自用住宅用地之情形，與本件訴願人出售系爭土地非屬自用住宅用地之情形不同。訴願主張，容有誤解，尚難採據。從而，原處分機關所為原處分，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第79條第 1項，決定如主文。
。

訴願審議委員會主任委員 連 堂 凱
委員 張 慕 貞
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中華民國 112 年 10 月 25 日
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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路101號）