

訴 願 人 朱○○

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 100 年 5 月 2 日北市稽北投甲字第 10030584700 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人以其原所有本市北投區豐年段 1 小段 183 至 187 及 191 地號等 6 筆土地（下稱系爭土地）

於民國（下同）81 年間移轉與自行耕作之農民繼續耕作，依行為時農業發展條例第 27 條規定應免徵土地增值稅為由，於 100 年 1 月 21 日向原處分機關所屬北投分處申請退還

系

爭土地之土地增值稅，經該分處以訴願人於 81 年 7 月 3 日申報系爭土地之土地移轉現值時，並未申請農地移轉免徵土地增值稅為由，乃以 100 年 2 月 1 日北市稽北投甲字第 10030109600 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 100 年 3 月 7 日於本府訴願審議委員會網站聲明訴願，3 月 8 日補具訴願書。

二、嗣經原處分機關重新審查後，審認其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 100 年 5 月 2 日北市稽北投甲字第 10030584700 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開北投分處 100 年 2 月 1 日北市稽北投甲字第

1

0030109600 號函及重為否准所請之處分。該函於 100 年 5 月 5 日送達。嗣經本府以原處分已不存在為由，以 100 年 6 月 29 日府訴字第 10009065900 號訴願決定：「訴願不受理。」

其

間，訴願人仍不服原處分機關 100 年 5 月 2 日北市稽北投甲字第 10030584700 號函，於

1

100 年 6 月 2 日於本府訴願審議委員會網站聲明訴願，6 月 3 日補具訴願書，6 月 27 日補充訴

願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 28 條規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得

自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期末申請者，不得再行申請。納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。……本條修正施行前，因第二項事由致溢繳稅款者，適用修正後之規定。前項情形，稅捐稽徵機關於本條修正施行前已知有錯誤之原因者，二年之退還期間，自本條修正施行之日起算。」

土地稅法第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。……前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第 28 條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。……。」第 39 條之 2 第 1 項規定：「作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。」行為時第 39 條之 2 第 1 項規定：「農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅。」

行為時土地稅法施行細則第 58 條規定：「依本法第三十九條之二第一項申請免徵土地增值稅者，依左列規定辦理。一、耕地：由申請人於申報土地移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、主管機關核發之農地承受人自耕能力證明書影本，送主管稽徵機關。二、耕地以外之其他農業用地：由申請人於申報移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、承受人戶籍謄本、繼續作農業使用承諾書，送主管稽徵機關。……。」

行為時平均地權條例第 45 條第 1 項規定：「農業用地在依法做農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續更作者，免徵土地增值稅。」行為時平均地權條例施行細則第 62 條規定：「依本條例第四十五條第一項申請免徵土地增值稅者，依左列規定辦理：一、耕地：由申請人於申報土地移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、主管機關核發之農地承受人自耕能力證明書影本，送該管稅捐稽徵機關。……。」

行為時農業發展條例第 27 條規定：「農業用地在依法作農業使用期間，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅。」

二、本件訴願及補充理由略以：

(一) 系爭土地之買受人為陳○○，其係領有區公所核發之自耕能力證明書，並於戶籍謄本記載為農民，依行為時土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定，本件 6 筆農地買賣，經土地

登記機關於 81 年 6 月 5 日（按：應為 81 年 7 月 27 日）完成移轉登記予買受人陳○○，自應

免徵土地增值稅。原處分機關於 81 年 7 月 21 日課徵土地增值稅，如果認定買受人陳○○非自耕農，依土地法第 30 條規定，其所有權之移轉無效，應係撤銷買賣移轉登記，

而非以課徵土地增值稅懲罰納稅義務人，有 87 年判字第 1550 號判決參照。

- (二) 原處分機關審認訴願人自前手購買系爭土地，係第三人信託登記訴願人方式為之，並補徵訴願人前手土地增值稅，復於訴願人為本案之農地出賣人時，再次課徵土地增值稅，對納稅義務人而言，領有區公所核發之自耕能力證明書，並於戶籍謄本記載為農民，買賣農地並無任何違法亂紀之事實，何以原處分機關不需任何理由，亦不需任何法院判決確定，即由行政機關認定納稅義務人有罪，應遭受 2 次懲罰，原處分機關所為之行政處分已超越行政機關之職權，實屬違法認定事實，致適用法律錯誤。
- (三) 原處分機關課徵土地增值稅，未令訴願人或陳君答辯或申復，遽以片面主觀認定，即令訴願人承擔繳納土地增值稅之不利益，實屬原處分機關違法認定事實，沒有證據佐證，亦未附理由，即違法課徵原可免徵之土地增值稅，此項行政處分程序上有嚴重瑕疵，違反行政程序法第 96 條規定之行政處分應記載事實理由及其法令依據，應予退還違法課徵之土地增值稅。

三、查訴願人於 78 年 8 月 21 日因買賣登記取得系爭土地，嗣於 81 年 6 月 15 日立約出賣系爭土地

予案外人陳○○，雙方委由代理人李○○於同年 7 月 3 日向原處分機關所屬北投分處申報系爭土地之移轉現值及土地增值稅，經該分處核定系爭土地應課徵土地增值稅計新臺幣 5,139 萬 6,080 元，訴願人於 81 年 7 月 24 日繳納在案。嗣訴願人於 100 年 1 月 21 日

(距上

開核課處分近 20 年後)始向原處分機關所屬北投分處主張系爭土地移轉時符合行為時農業發展條例第 27 條規定免徵土地增值稅要件，依稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定申請退還已繳納之土地增值稅，經原處分機關以訴願人及陳○○於 81 年 7 月 3 日申報系爭土地之移轉現值及土地增值稅時，並未檢附任何文件足以表彰其等有申請農地移轉免徵土地增值稅之意思表示，原核定課徵土地增值稅並無違誤，尚難謂有可歸責於政府機關之錯誤，並無稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定之適用，乃否准訴願人退還土地增值稅之申請，自屬有據。

- 四、至訴願人主張系爭土地於 81 年移轉予具自耕農身分之陳○○，應免徵土地增值稅，原處分機關課徵土地增值稅有誤，應退稅云云。按農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅，該免徵土地增值稅之申請，如係屬耕地者，應由申請人於申報土地移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、主管機關核發之農地承受人自耕能力證明書影本，送主管稽徵機關辦理免徵土地增值稅，為行為時土地稅法第 39 條之 2 第 1 項、土地稅法施行細則第 58 條、平均地權條例第 45 條第 1 項、平均地權條例

2 條第 1 項所明定。經查訴願人及陳○○於 81 年 7 月 3 日申報系爭土地之移轉現值及土地增

值稅，並未依上開規定檢附相關資料申請免徵土地增值稅，有土地增值稅（土地現值）申報書及土地所有權買賣移轉契約書等影本附卷可稽。是原處分機關乃依土地稅法第 28 條規定，核課系爭土地之土地增值稅，訴願人亦於 81 年 7 月 24 日繳納，並未對上開核課土地增值稅之處分提出復查之申請，該土地增值稅之核課處分，業已確定。嗣訴願人遲至 100 年 1 月 21 日始向原處分機關所屬北投分處申請免徵系爭土地 81 年移轉之土地增值稅

，與上開行為時申請農地移轉免徵土地增值稅應於申報土地移轉現值時為之等規定不合，原處分機關以原核定之土地增值稅並無可歸責於政府機關之錯誤致溢繳稅款之情事，否准訴願人退稅之申請，並無違誤。是訴願主張，應係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關否准訴願人退還土地增值稅之申請，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 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 覃 正 祥

中華民國 100 年 9 月 8 日市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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）