

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 102 年 11 月 20 日北市稽北投字第 10256874600

號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、案外人○○○信託登記所有之本市北投區○○段○○小段○○、○○地號（下稱系爭土地）等 12 筆土地（委託人為○○股份有限公司），於民國（下同）99 年 6 月 21 日經臺灣士林地方法院民事執行處（下稱民事執行處）強制執行拍賣，由債權人即訴願人【以新臺幣（下同）9,950 萬元受讓自○○股份有限公司台灣分公司】以拍定價額 1 億 2,931 萬元承受，並經民事執行處以 99 年 6 月 21 日士院木 97 執強字第 10249 號函通知原處分機關

所

屬北投分處（下稱北投分處）查復上開 12 筆土地應課徵之土地增值稅、地價稅、房屋稅及其他稅款，以憑優先扣繳。訴願人則於 99 年 7 月 7 日檢附上開 12 筆土地中含系爭土地

等

9 筆土地經臺北市北投區公所核發之 99 年 2 月 9 日北市投區經字第 09930124701 號農業用

地

作農業使用證明書等，以權利人身分單獨向北投分處申請系爭土地等 9 筆土地依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項、第 4 項規定不課徵土地增值稅及以 89 年 1 月公告現值為原地價。

經北

投分處以 99 年 7 月 9 日北市稽北投甲字第 09931150600 號函核定系爭土地等 9 筆土地准予

不

課徵土地增值稅，除系爭土地否准調整原地價外，其餘 7 筆土地准予調整原地價，並以 99 年 8 月 10 日北市稽北投甲字第 09931306801 號函通知民事執行處代為扣繳上開 12 筆土

地

中扣除系爭土地等 9 筆土地准予不課徵土地增值稅及 1 筆土地准予免徵土地增值稅後，其餘 2 筆土地之土地增值稅額計 238 萬 6,634 元，經該執行處以 99 年 9 月 7 日士院景 97 執

強字

第 10249 號函將分配表通知相關債權人、債務人，並依法分配確定。前開土地增值稅之稅款於 99 年 10 月 27 日劃解入庫在案。

二、旋訴願人於 100 年 12 月 1 日立約出售系爭土地中○○地號土地予案外人○○○（下稱○君），並於同日檢附系爭土地等 9 筆土地經臺北市北投區公所核發之 100 年 7 月 13 日北市投

區經字第 10031871801 號農業用地作農業使用證明書，向北投分處申報系爭土地中○○地號土地之移轉現值及申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，經北投分處以 100 年 12 月 12 日北市稽北投增字第 10070449000 號函核定准予不課徵土地增值稅

。三、嗣經原處分機關查得訴願人以 9,950 萬元受讓債權並拍定承受上開 12 筆土地，惟並未出資，乃係由○○精舍（代表人為○君，下稱○○精舍）、○君及案外人○○○、○○○等人出資，以訴願人名義購買並作為該精舍弘法使用，有非自然人利用自然人名義購置農地情事，與土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不符，且系爭土地中○○地號土地作農業使用證明書業經臺北市北投區公所於 102 年 2 月 20 日以北市投區經字第 10230453600 號函撤

銷，致系爭土地不符土地稅法第 39 條之 2 第 1 項及同法施行細則第 58 條規定原核准不課徵土地增值稅之要件，應改按一般用地稅率課徵，乃以 102 年 11 月 20 日北市稽北投字第 10256874600 號函通知訴願人，撤銷北投分處 99 年 7 月 9 日北市稽北投甲字第

09931150600

號函有關核准系爭土地不課徵土地增值稅之處分。訴願人不服，於 102 年 12 月 23 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件提起訴願日期（102 年 12 月 23 日）距原處分函發文日期（102 年 11 月 20 日）雖已逾 30

日，惟原處分機關所檢附郵寄處分函之掛號郵件收件回執影本，僅蓋有訴願人住所地之管理委員會收件章，並無管理員於其上簽名或蓋章收受，是該處分函送達不合法。惟訴願人既已對系爭處分提起訴願，其瑕疵視為已補正，然無法得悉訴願人實際收受處分函之日期，致訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項至第 5 項規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租

稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」「納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法

之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。」「前項租稅規避及第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。」「納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。」

土地稅法第 5 條第 1 項規定：「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……。」第 5 條之 2 第 1 項規定：「受託人就受託土地，於信託關係存續中，有償移轉所有權……時，以受託人為納稅義務人，課徵土地增值稅。」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 條第 2 項規定：「依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅……。」第 39 條之 2 第 1 項、第 4 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。」「作農業使用之農業用地，於本法中華民國八十九年一月六日修正施行後第一次移轉，或依第一項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」第 39 條之 3 第 1 項規定：「依前條第一項規定申請不課徵土地增值稅者，應由權利人及義務人於申報土地移轉現值時，於土地現值申報書註明農業用地字樣提出申請……。但依規定得由權利人單獨申報土地移轉現值者，該權利人得單獨提出申請。」

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不課徵土地增值稅者，應依下列規定檢附證明文件，送主管稽徵機關辦理：一、第五十七條之土地，應檢附直轄市、縣（市）農業主管機關核發之農業用地作農業使用證明文件……。直轄市、縣（市）農業主管機關辦理前項各款所定作農業使用證明文件之核發事項，得委任或委辦區、鄉（鎮、市、區）公所辦理。」

行政程序法第 117 條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第一百十九條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」第 119 條規定：「受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：一、以詐欺、脅迫或賄賂方法，使行政機關作成行政處分者。二、對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。」

財政部 90 年 1 月 30 日臺財稅第 0900450181 號函釋：「土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定

用地移轉得申請不課徵土地增值稅之要件為『作農業使用之農業用地』及『移轉與自然人』，如經查係非屬自然人之第三人利用自然人名義取得農業用地，則屬脫法行為，依實質課稅原則，應無上揭規定之適用。故 89 年 1 月 28 日以後申請依修正土地稅法第 39 條

之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅之農地移轉案件，如經查明有非屬自然人之第三人利用自然人名義取得農業用地之情事，應依有關規定補徵原不課徵土地增值稅之稅額，並就個案審酌當事人有無信賴保護原則之適用。」

90 年 10 月 24 日臺財稅字第 0900455790 號令釋：「農業用地移轉，申請依土地稅法第 39 條

之 2 第 1 項規定，不課徵土地增值稅案件，因農地承購對象已放寬為自然人，致生應否免予追查購地者資金來源之議；鑒於非自然人利用自然人名義購置農地，仍無上開規定之適用，為防杜此類農地投機行為，稽徵機關仍應本於職權進行查核。惟有關查核之時點，應於核准不課徵土地增值稅後再追查，以免影響正常土地交易之進行。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) ○○精舍獲悉並有意取得本市北投區○○段○○小段○○地號土地興建道場，但該筆土地與系爭土地等 12 筆土地一併拍賣，無法分開投標，經○○精舍代表人○君與該拍賣事件執行債權人商議出讓債權，並由○○精舍以原有資金及信徒捐贈款出資約 7000 萬元、分配獲得○○地號等 11 筆土地，○君及案外人○○○、○○○等 3 人以個人名義出資補足、分配系爭土地中○○地號土地，並由訴願人出名受讓債權及為土地登記名義人。嗣因訴願人欲辦理移民，乃將系爭土地中○○地號土地所有權移轉予○君。訴願人與○君間土地所有權移轉確屬自然人間之土地所有權移轉。
- (二) 系爭土地經臺北市北投區公所於 99 年 2 月 9 日及 100 年 7 月 13 日 2 次現場會勘， 2 次核發

農業用地作農業使用證明書。訴願人因信賴該區公所核發之證明，方支付對價取得系爭土地所有權。訴願人移轉系爭土地中○○地號土地予○君前，該土地之使用狀況毫無變動。本市北投區○○路○○號建物應係坐落本市北投區○○段○○小段○○地號土地，並非系爭土地中○○地號土地，且該建物係第三人所有。訴願人自拍定承受系爭土地中○○地號土地至移轉予○君時，該筆土地並未經有關機關查獲有未作農業使用之情事，該筆土地係具有農業用地資格。

四、查系爭土地等 12 筆土地，原為○○股份有限公司所有，於 99 年 6 月 21 日經民事執行處強

制執行拍賣，由債權人即訴願人以拍定價額 1 億 2,931 萬元承受，訴願人於 99 年 7 月 7 日檢

附系爭土地經臺北市北投區公所核發之 99 年 2 月 9 日北市投區經字第 09930124701 號農業

業  
用地作農業使用證明書，以權利人身分單獨向北投分處申請系爭土地為農業用地依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，經北投分處以 99 年 7 月 9 日北市稽北投甲字

第 09931150600 號函核定准予不課徵土地增值稅。旋訴願人於 100 年 12 月 1 日立約出售系

爭土地中○○地號土地予○君。嗣經原處分機關調查訴願人購入系爭土地等農用土地資金來源，查得訴願人並未出資，係由○○精舍（代表人為○君）及○君、○○○、○○○等 3 人出資，以訴願人名義購買並作為該精舍弘法使用，有非自然人利用自然人名義購置農地情事，與土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不符；又系爭土地中○○地號土地經臺北市北投區公所查得其上確有並非農業用地上施設之農業設施或農舍之建物，該區公所乃以 102 年 2 月 20 日北市投區經字第 10230453600 號函撤銷上開 99 年 2 月 9 日北市投區經字

第 09930124701 號農業用地作農業使用證明書有關係爭土地中○○地號土地之農業用地作農業使用證明部分。嗣原處分機關以訴願人原經拍賣取得系爭土地，係○○精舍利用訴願人名義取得農業用地，且系爭土地中○○地號土地作農業使用證明書業經臺北市北投區公所以 102 年 2 月 20 日北市投區經字第 10230453600 號函撤銷，乃以 102 年 11 月 20 日北

市稽北投字第 10256874600 號函撤銷北投分處 99 年 7 月 9 日北市稽北投甲字第 09931150600

號函有關核准系爭土地不課徵土地增值稅之處分，自屬有據。

五、至訴願人主張其與○君間系爭土地中○○地號土地所有權移轉確屬自然人間之土地所有權移轉，系爭土地中○○地號土地並未經有關機關查獲有未作農業使用之情事，系爭土地係具有農業用地資格等語。按土地稅法第 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。同法施行細則第 58 條規定，依本法第 39 條之 2 第 1 項申請不課徵土地增值稅者，應檢附直轄市、縣（市）農業主管機關或經委任或委辦區、鄉（鎮、市、區）公所核發之農業用地作農業使用證明文件。次按財政部 90 年 1 月 30 日臺財稅第 0900450181 號函釋意旨，土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定農業用地移

轉得申請不課徵土地增值稅之要件為「作農業使用之農業用地」及「移轉與自然人」，如經查係非屬自然人之第三人利用自然人名義取得農業用地，則屬脫法行為，依實質課

稅原則，應無上揭規定之適用。故 89 年 1 月 28 日以後申請依修正土地稅法第 39 條之 2 第 1

項規定不課徵土地增值稅之農地移轉案件，如經查明有非屬自然人之第三人利用自然人名義取得農業用地之情事，應依有關規定補徵原不課徵土地增值稅之稅額。查系爭土地等 12 筆土地係於 99 年 6 月 21 日經民事執行處強制執行拍賣，由債權人即訴願人以拍定價

額承受，惟訴願人並未出資，乃係由○○精舍（代表人為○君）、○君及案外人○○○、○○○等人出資，以訴願人名義購買並作為該精舍弘法使用。次查訴願人主張系爭土地等 12 筆土地，○○精舍分配獲得○○地號及系爭土地中○○地號等 11 筆土地，是系爭土地中○○地號土地確有非自然人之○○精舍利用訴願人名義購置農地情事，與土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不符。再查，系爭土地中○○地號土地原經臺北市北投區公所核發 99 年 2 月 9 日北市投區經字第 09930124701 號農業用地作農業使用證明書，惟該區公

所業以 102 年 2 月 20 日北市投區經字第 10230453600 號函撤銷上開農業用地作農業使用證明

書有關系爭土地中○○地號土地之農業用地作農業使用證明部分，是系爭土地中○○地號土地與土地稅法施行細則第 58 條規定不符。又訴願人明知系爭土地中○○地號土地之移轉有非屬自然人之第三人利用自然人名義取得農業用地之情事，對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使原處分機關依該資料或陳述而作成行政處分，已如前述；另系爭土地中○○地號土地因訴願人之代理人對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致臺北市北投區公所誤發農業用地作農業使用證明書，並使原處分機關因之核定該筆土地不課徵土地增值稅，有本府 102 年 7 月 17 日府訴一字第 10209107700 號訴願決定

書可稽，則原處分機關依行政程序法第 117 條及第 119 條第 2 款規定，以訴願人之信賴不值得保護，撤銷北投分處 99 年 7 月 9 日北市稽北投甲字第 09931150600 號函有關核准系爭

土地不課徵土地增值稅之處分，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，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 丁 庭 宇（公假）  
委員 蔡 立 文（代理）  
委員 王 曼 萍  
委員 劉 宗 德

委員 紀 聰 吉  
委員 戴 東 麗  
委員 柯 格 鐘  
委員 葉 建 廷  
委員 王 韻 茹  
委員 傅 玲 靜  
委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 3 月 19 日

市長 郝龍斌

法務局局長 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。（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）