

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地未辦竣權利移轉登記即行出售罰鍰事件，不服原處分機關民國 105 年 6 月 20 日北市稽法甲字第 10530279000 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人前於民國（下同）91 年 9 月 16 日、92 年 2 月 26 日，分別與○○○及○○○（下稱○○○

君等 2 人）、○○○訂立土地買賣契約書（私契），購入本市北投區○○段○○小段○○地號及○○、○○地號等 3 筆土地（下稱系爭 3 筆土地），惟未辦理所有權移轉登記。

另訴願人長子○○○於 92 年 9 月 23 日與○○○訂立不動產買賣契約書（私契），購入同小段○○地號土地，並於 92 年 10 月 6 日完成所有權移轉登記。嗣訴願人於 93 年 1 月 13

日與

○○○訂立不動產買賣契約（私契），出售系爭 3 筆土地及同小段○○、○○地號等計 5 筆土地。訴願人長子○○○則於 93 年 2 月 10 日與○○○訂立土地買賣契約書（私契），購入同小段○○地號土地，未辦理所有權移轉登記。

二、其間，土地所有人○君等 2 人及○○○分別於 93 年 1 月 28 日、2 月 16 日立約（均公契）出

售系爭 3 筆土地予○○○；訴願人長子○○○、○○○亦分別於 93 年 1 月 28 日、2 月 16 日

立約（均公契）出售○○、○○地號土地予○○○。上開 5 筆土地均向原處分機關所屬北投分處（下稱北投分處）申報移轉現值，並由各土地所有人即出賣人（○君等 2 人、○○○、訴願人長子○○○、○○○）完繳土地增值稅，嗣亦分別辦竣所有權移轉登記予○○○在案。

三、嗣財政部查得訴願人訂約出售上開 5 筆土地予○○○，惟各土地買賣所有權移轉契約書（公契）所載土地之出賣人，均非訴願人，訴願人涉嫌違章漏稅，乃以 97 年 8 月 22 日臺財稅字第 09704460840 號函移請原處分機關處理。經原處分機關審認：

（一）系爭 3 筆土地部分：訴願人於 91 年 9 月 16 日、92 年 2 月 26 日締約（私契）購入系爭 3 筆土

地，迄未辦竣所有權移轉登記，嗣復於 93 年 1 月 13 日締約（私契）出售系爭 3 筆土地予

○○○，違反土地稅法第 54 條第 2 項規定，乃以 97 年 10 月 24 日北市稽法乙字第 097320

75800 號裁處書（下稱系爭裁處書），按系爭 3 筆土地再行出售移轉現值計新臺幣（下同）1 億 1,433 萬 9,270 元，處以百分之二罰鍰，計 228 萬 6,785 元（下稱系爭罰鍰）。

系爭裁處書於 97 年 10 月 28 日送達，系爭罰鍰於 97 年 12 月 16 日繳納。

（二）另○○地號土地業已移轉登記予訴願人長子○○○；至○○地號土地部分，為先賣後買，訴願人並無土地稅法第 54 條第 2 項規定土地買賣未辦竣權利移轉登記再行出售情事，不予處罰。

四、嗣訴願人以其未取得系爭 3 筆土地所有權，並非出售土地，委請○○○律師以 104 年 4 月 22 日函申請退還系爭罰鍰。經原處分機關以 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700

號函復略以「主旨：……○○○君對本處 97 年 10 月 24 日北市稽法乙字第 09732075800 號裁處書之罰鍰提出疑義一案，復如說明……說明：……二、依內政部 93 年 8 月 2 日內授中辦字第 0930724573 號令規定：『……四、依本條處以罰鍰之對象，指買賣土地未辦竣移轉登記之權利人（承買人），亦即未辦竣移轉登記再行出售之義務人（出賣人）而言……』是旨揭裁處書係就○君（即訴願人）承買土地未辦竣移轉登記再行出售之行為所為之處罰……。」

五、訴願人不服，於 105 年 4 月 26 日經由原處分機關向本府提起訴願，請求撤銷系爭裁處書，並主張依稅捐稽徵法第 49 條前段準用第 28 條第 2 項規定，申請退還系爭罰鍰。經原處分機關依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 105 年 5 月 12 日北市稽法甲字第 10530279020 號函通知

訴願人改依復查程序辦理。嗣原處分機關以系爭裁處書已確定，訴願人逾期申請復查，及 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700 號函為事實敘述之觀念通知，以 105 年 6

月 20 日北市稽法甲字第 10530279000 號復查決定：「復查不受理。」該復查決定書於 105 年 6 月 22 日送達。訴願人不服 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700 號函及 105 年 6

月 20 日北市稽法甲字第 10530279000 號復查決定，於 105 年 7 月 19 日向本府提起訴願，並

據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、依本件訴願書之記載，似對原處分機關 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700 號及

105 年 6 月 20 日北市稽法甲字第 10530279001 號等 2 函不服，惟查訴願人業於 105 年 4 月 26 日

向原處分機關表示不服 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700 號函，並經原處分機關

作成 105 年 6 月 20 日北市稽法甲字第 10530279000 號復查決定；另原處分機關 105 年 6 月

20 日北市稽法甲字第 10530279001 號函僅係檢送 105 年 6 月 20 日北市稽法甲字第 105302790

00 號復查決定書予訴願人，揆其真意，訴願人應係對該復查決定不服，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定：「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.....。」第 34 條規定：「.....對重大欠稅案件或重大逃漏稅捐案件經確定後.....第一項所稱確定，係指左列各種情形：一、經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。二、經復查決定，納稅義務人未依法提起訴願者。三、經訴願決定，納稅義務人未依法提起再訴願者。四、經再訴願決定，納稅義務人未依法提起行政訴訟者。五、經行政訴訟判決者。」第 35 條第 1 項規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起三十日內，申請復查。二、依核定稅額通知書所載無應納稅額或應補徵稅額者，應於核定稅額通知書送達之翌日起三十日內，申請復查.....。」第 49 條規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定.....。」

土地稅法第 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 49 條第 1 項規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起三十日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值。」第 54 條第 2 項規定：「土地買賣未辦竣權利移轉登記，再行出售者，處再行出售移轉現值百分之二之罰鍰。」

內政部 93 年 8 月 2 日內授中辦字第 0930724573 號有關土地稅法第 54 條規定之令釋：「一

、本條所稱『買賣』，指當事人約定一方移轉財產權於他方，他方支付價金之契約而言。

二、本條所稱『土地買賣未辦竣權利移轉登記』，指土地權利尚未經登記機關依土地登記規則第 6 條登記完畢而言。三、本條所稱『再行出售』，指承買人就所承買土地尚未辦竣權利移轉登記前，即再行出售他人成立『債權契約』而言。四、依本條處以罰鍰之對象，指買賣土地未辦竣移轉登記之權利人（承買人），亦即未辦竣移轉登記再行出售之義務人（出賣人）而言……。」

三、本件訴願理由略以：訴願人前向原處分機關申請退還系爭罰鍰，原處分機關於 104 年 4 月 29 日所為之函復，其性質為行政處分，並非觀念通知。復查決定無視訴願人係依稅捐稽徵法第 49 條準用第 28 條第 2 項規定請求退還罰鍰，僅以程序事項為由否准訴願人請求，顯有違法。

四、按納稅義務人對於核定罰鍰之處分如有不服，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算 30 日內，依規定格式，敘明理由，連同證明文件，申請復查，揆諸稅捐稽徵法第 35 條第 1 項第 1 款及第 49 條規定自明。本件原處分機關查得訴願人於 91 年 9 月 16 日、92 年 2

月 26 日締約（私契）購入系爭 3 筆土地，迄未辦竣所有權移轉登記，嗣復於 93 年 1 月 13 日

締約（私契）出售系爭 3 筆土地予○○○，違反土地稅法第 54 條第 2 項規定，乃處以移轉現值百分之二罰鍰，計 228 萬 6,785 元。系爭裁處書附註二業已載明申請復查期間及受理機關，並檢附系爭罰鍰繳款書（其上所載之繳納期間自 97 年 11 月 24 日至 12 月 23 日止）

於

97 年 10 月 28 日送達，有送達回執影本附卷可稽。依前揭稅捐稽徵法第 49 條準用第 35 條規

規

定，訴願人應於繳納期限屆滿之翌日（97 年 12 月 24 日）起 30 日內，即 98 年 1 月 22 日

前，

申請復查。惟訴願人遲至 104 年 4 月 27 日始向原處分機關申請撤銷系爭裁處書，退還罰鍰，顯已逾 30 日之法定不變期間，系爭罰鍰處分已告確定，有貼有原處分機關收文日期條碼之○○○律師函影本在卷可憑。原處分機關爰以 104 年 4 月 29 日北市稽法乙字第 10430456700 號函復訴願人，說明作成系爭裁處書之理由及法令依據，核其性質屬事實敘述及理由說明之觀念通知。訴願人不服該函，原處分機關以該函屬觀念通知，程序不合為由，作成「復查不受理」之復查決定，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為之復查決定，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。

訴願審議委員會代理主任委員 林 淑 華（請假）

委員 張 慕 貞（代理）

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 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯

中華民國 105 年 10 月 4 日

市長 柯文哲

法務局代理局長 林淑華 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：臺北市士林區文林路 725 號）