

訴願人 ○○

代理人 ○○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

原處分撤銷。

事實

一、訴願人（義務人）於七十八年十一月二十二日訂約出售其所有本市文山區（原木柵區）○○段○○小段○○地號土地予○○○（權利人），並於同月二十三日向原處分機關文山分處（原景美分處）申報土地移轉現值，並由○○○出具自耕能力證明書、戶籍謄本等證明文件申請依農業發展條例第二十七條（土地稅法第三十九條之二）規定免徵土地增值稅，經文山分處核准免徵後，已辦竣移轉登記。

二、嗣經原處分機關複核「農業用地免徵土地增值稅」案時，發現○○○並非名實相符之農民，不符免徵土地增值稅要件，乃由文山分處發單補徵上開土地增值稅額（納稅義務人為訴願人）計新台幣四、〇四七、四三〇元，案經買受人○○○於八十二年三月二十七日於原處分機關談話筆錄內及同日之申請書，自承其不符合農民身分，對補徵訴願人之土地增值稅願代繳，文山分處乃向○君催繳送達，○君不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十三年四月二十六日府訴字第83021333號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關移請主管機關究明後另為適法之處分。」

三、嗣經原處分機關以八十三年十一月十七日北市稽法乙字第0675號重為復查決定：「維持原核定補徵土地增值稅新台幣四、〇四七、四三〇元。」○君仍不甘服，循序提起訴願、再訴願及行政訴訟，經行政法院以八十五年度判字第一九四號判決：「原告之訴駁回。」確定在案。有關○○○是否非名實相符農民乙節，經原處分機關函送相關資料請主管機關台北市南港區公所查明，雖經該所以八十三年八月二日北市南經字第7411號函，撤銷原核發予訴願人之自耕能力證明書在案，惟○君仍不甘服，循序提起訴願、再訴願，經內政部八十五年一月八日台內訴字第8404810號再訴願決定：「原決定原處分均撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」

四、嗣台北市南港區公所依上開再訴願決定意旨，以八十五年十二月四日北市南經字第031號函：「....○君（○○○）案之農地經....八十四年十一月二十六日實地勘查

種植茶園，且○君現仍為本區農會茶葉產銷班組員，並於本八十五年冬季優良包種茶比賽榮獲優良獎。....確皆自任耕作無疑。故本所同意恢復已撤銷之自耕能力證明書。」

五、○君以台北市南港區公所已同意恢復已撤銷之自耕能力證明書，乃就行政法院八十五年度判字第一九四號判決，多次提起再審之訴，分別經行政法院以八十五年度判字第一二五九號及第二一四二號判決：「再審之訴駁回。」，八十六年度裁字第二〇號、第四三四號及第九五九號裁定：「再審之訴駁回。」，八十六年度判字第二六七三號及八十七年度判字第五七八號判決：「再審之訴駁回。」。

六、訴願人之補徵確定之土地增值稅由文山分處以八十五年二月十六日北市稽文山乙字第三一二一號函向代繳人○○○送達（改訂繳納期限：自八十五年三月一日起至八十五年三月三十一日止；後再改訂自八十五年八月二十一日起至八十五年九月二十日止），因○君仍未依限繳納，乃移送台灣台北地方法院財務法庭強制執行，經該院以八十七年三月二十五日八十六年度財執專養字第六一九、六二〇號民事裁定：「聲請人強制執行之聲請駁回.....」其駁回理由為「本件移送書、繳款書、欠稅人均為○○，而未向○○送達，顯未合法送達，其執行名義難謂合法，應予駁回。」

七、文山分處乃重新向訴願人發單取證，並改訂繳納期間自八十七年四月一日至八十七年四月三十日，且於八十七年三月十八日向訴願人合法送達，訴願人以本案已逾法定核課期間為由，申請復查。經原處分機關以八十七年八月十日北市稽法乙字第八七一三六九二〇〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八月十七日送達。訴願人仍不服，於八十七年九月二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。.....三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第二十三條第一項規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。.....」

土地稅法第五條第一項規定：「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。.....」第五條之一第一項規定：「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人於七十八年十一月二十二日將所有本市文山區○○段○○小段○○地號土地一筆，出售予○○○，經文山分處核准免徵土地增值稅後，已辦竣移轉登記，嗣文山分

處發現○君並非名實相符從事農業經營之農民，不符免徵土地增值稅要件，而於八十二年七月十三日補徵原免徵之土地增值稅。

- (二) 本件農地移轉，訴願人因確信○○○為具備自耕能力，從事農耕之農民，而申請依法免徵土地增值稅，並無任何故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐之情形。
- (三) 本件土地增值稅縱認應予補徵，依稅捐稽徵法第二十一條規定，核課期間應為五年，即自七十八年十一月二十三日起至八十三年十一月二十三日止，逾此期間即不得再為補稅核課。訴願人於八十三年十一月二十三日前，從未接獲任何之補稅通知，原處分機關亦自承於八十二年七月二十一日發單補徵原免徵之土地增值稅時，並未向訴願人送達，該補徵增值稅之行政處分對訴願人自尚未生效。上開處分於八十七年三月十八日始送達訴願人，已逾五年之核課期間，原處分機關仍向訴願人為徵收之行政處分，顯然違法。
- (四) 原處分機關援引稅捐稽徵法第三十四條第三項第五款規定：「第一項所稱確定，係指左列各種情形；……五、經行政訴訟判決者。」主張八十二年七月二十一日所為補徵增值稅之行政處分，係於○○○所提起之行政訴訟，經行政法院八十五年一月二十五日八十五年度判字第一九四號判決確定時，方始確定。原處分機關以此與訴願人無關之行政訴訟之確定日期，為對訴願人所為之補徵增值稅行政處分之核課及徵收起算日，於法顯有未合。原復查決定書援引此規定，而謂本件土地增值稅之核課及徵收期間應自前開行政訴訟確定之日起算，因而駁回訴願人之復查申請，於法不合。
- (五) 原處分機關係於核准免徵土地增值稅後，發現系爭土地之買受人○○○非名實相符之農民，而為補徵土地增值稅之處分。惟查，若○君確不具自耕能力，則該土地所有權移轉，顯違土地法第三十條及實施耕者有其田條例第二十八條之強制規定，依民法第七十一條規定，其所有權移轉當然無效。是本件訴願人與○○○間之土地移轉既為無效，原處分機關即應函請地政機關塗銷系爭土地之移轉登記，則既無所有權移轉，自無課徵土地增值稅之餘地。惟原處分機關未見於此，反以○○○非名實相符從事農業經營之農民為由，而對訴願人為補徵土地增值稅之處分，是其補徵土地增值稅之處分，顯屬違法。

三、卷查訴願人所有事實欄所述土地，於七十八年十一月二十二日訂約出售予○○○，同月二十三日向文山分處申報土地移轉現值，並申請依農業發展條例第二十七條規定免徵土地增值稅，經文山分處以七十八年十一月二十九日北市稽景增字第二之一五〇九號簡便行文表通知訴願人及○○○核准免徵土地增值稅有案。嗣經原處分機關複核「農業用地移轉免徵土地增值稅」案時，發現○○○非名實相符之農民，不符免徵土地增值稅要件，且○○○亦自承其不符合農民身分，並願代繳土地增值稅，文山分處乃於八十二年七月二十一日發單補徵訴願人原免徵之土地增值稅，並應○○○之申請代為繳納該筆應納

之土地增值稅而直接向○君送達，惟納稅義務人仍為訴願人。嗣○君不服上開課稅處分，循序提起訴願、再訴願及行政訴訟，經行政法院以八十五年一月二十五日八十五年度判字第一九四號判決：「原告之訴駁回」確定在案。原處分機關認○○○之自耕能力證明書業據台北市南港區公所以八十三年八月二日北市南經字第七四一一號函撤銷，且本件土地增值稅已由文山分處於八十二年七月二十一日以訴願人為納稅義務人名義補徵，並依土地稅法第五條之一規定，核准○○○代為繳納，而向○○○為送達，因仍未依限繳納，原處分機關乃函移法院強制執行，並重新向訴願人發單取證，且於八十七年三月十八日向訴願人合法送達，並改訂繳納期間自八十七年四月一日起至八十七年四月三十日止，尚非無據。

四、惟查依前揭稅捐稽徵法規定，本件核課期間應為五年，即自七十八年十一月二十三日起至八十三年十一月二十三日止，逾此期間即不得再為補稅核課。訴願人於八十三年十一月二十三日前，從未接獲任何之補稅通知，此有原處分機關函移法院對訴願人為強制執行之聲請（非對代繳人○○○），經臺灣臺北地方法院以八十七年三月二十五日八十六年度財執專養字第六一九、六二〇號民事裁定：「聲請人強制執行之聲請駁回……」理由載明：「……本件移送書、繳款書，欠稅人均為○○，而未向○○送達，顯未合法送達，其執行名義難認合法，應予駁回。」之該裁定書附卷可稽，亦為原處分機關所不否認，嗣原處分機關於八十七年三月十八日始將上開繳款書送達訴願人，距原核定免徵土地增值稅之日（即七十八年十一月二十三日）早已逾五年，則原處分機關仍向訴願人發單補徵土地增值稅，核與前揭稅捐稽徵法規定不合，爰將原處分撤銷。

五、綜上所述，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八十七 年 十一 月 四 日

市長 陳水扁 請假
副市長 林嘉誠 代行
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

