

訴願人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關北投分處八十八年三月二十五日北市稽北投乙字第8800三八九六〇〇號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人與案外人〇〇〇等四人因繼承共有本市〇〇段〇〇小段〇〇至〇〇及〇〇地號等六筆土地，於七十八年八月一日申報移轉所有權予買受人〇〇〇，並申請依農業發展條例第二十七條規定免徵上開土地之土地增值稅，案經原處分機關北投分處核准在案。嗣該分處查知系爭土地係第三人利用買受人〇〇〇農民身分所購買，經層轉本府財政局以八十年四月二十一日北市財二字第九四五二號函報請財政部釋示，經財政部以八十年五月六日台財稅第八一〇一七〇二三九號函釋以：「主旨：〇〇〇於七十八年取得貴市〇〇段〇〇小段〇〇地號等六筆免徵土地增值稅之農業用地，既經查明係第三者利用〇君農民身分購買，則原無免徵土地增值稅之適用，應依本部八十年六月十八日台財稅第八〇〇一四六九一七號函釋，補徵原免徵稅額。……」原處分機關北投分處乃據以發單補徵系爭土地原免徵之土地增值稅，計新臺幣（以下同）一〇五、四九二、八六〇元，並經訴願人等分別於八十年十月二十四日、八十一年一月七日、八十一年一月十八日及八十一年六月二十五日繳納完畢。訴願人復於八十八年三月十五日向原處分機關北投分處申請退還已補繳之土地增值稅，經該分處以八十八年三月二十五日北市稽北投乙字第8800三八九六〇〇號函復否准所請。訴願人不服，於八十八年四月二十九日向本府提起訴願，八十八年五月二十日補具訴願理由，八月十三日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，應視為原處分機關所為之處分。又本件訴願人提起訴願日期（八十八年四月二十九日）距原處分機關北投分處八十八年三月二十五日北市稽北投乙字第8800三八九六〇〇號函之發文日雖已逾三十日，惟原處分機關未查明處分書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第一條之一規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。……」第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或許

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；逾期未申請者，不得再行申請。」

財政部八十年六月十八日台財稅第八〇〇一四六九一七號函釋：「主旨：免徵土地增值稅之農業用地，如經查明係第三者利用農民名義購買，則原無免徵土地增值稅之適用，應予補徵原免徵稅額……」

八十一年五月六日台財稅第八一〇一七〇二三九號函釋：「主旨：〇〇〇於七十八年取得貴市〇〇段〇〇小段〇〇地號等六筆免徵土地增值稅之農業用地，既經查明係第三者利用〇君農民身分購買，則原無免徵土地增值稅之適用，應依本部八十年六月十八日台財稅第八〇〇一四六九一七號函釋，補徵原免徵稅額。……」

三、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人與其他三兄弟因繼承共有本市〇〇段〇〇小段〇〇至〇〇及〇〇地號等六筆土地，嗣分別將系爭土地出售給領有自耕能力證明及戶籍謄本記載為農夫之買受人〇〇〇，惟遭原處分機關發單補徵原應免徵之土地增值稅，訴願人之各筆稅額合計為二六、三七三、二一五元。而訴願人分別於八十年十月二十四日、八十一年一月七日、八十一年一月十八日及八十一年六月二十五日繳納完畢。
- (二) 訴願人出售土地之買受人〇〇〇，係領有區公所核發自耕能力證明書並於戶籍謄本記載為農夫者。訴願人只知買受人買地係為繼續耕作以維持生計，何以原處分機關稱〇君係屬信託登記之人頭？又所稱「依其派員調查結果」，所派人員係依何事實認定？調查依據為何？且未令訴願人或〇君申復，憑片面主觀之認定，即令訴願人承擔補繳土地增值稅之不利益，實屬違法徵收。
- (三) 本件依土地稅法第三十九條之二第一項規定，應免徵土地增值稅。且訴願人信賴區公所核發之自耕能力證明書而將農地出賣，土地登記機關並准予移轉登記，訴願人應有信賴利益保護原則之適用。縱原處分機關認本件農地買賣有不合法令之處，亦應撤銷買賣移轉登記，尚非得以補徵土地增值稅之方式懲罰訴願人。況課以人民義務應以法律有明文規定為依據，原處分機關以財政部函釋作為處分之基礎，處分顯有不當。
- (四) 本件買受人買地係為繼續耕作以維持生活所需，實屬名實相符之農民，並無轉作他業，且所移轉之六筆農地中，地號〇〇、〇〇及〇〇號土地迄今仍為農地，並未轉作其他用途或另予開發，原處分機關遽以認定「未繼續作農業使用」實屬違法認定。復依行政法院八十三年度判字第五六〇號判決，如撤銷對公益有重大危害或受益人之信賴利益顯然大於所欲維護之公益，且其信賴並無不值得保護之情形時，自不得輕言撤銷該行政處分。訴願人除信賴買受人所持有自耕能力證明書而出賣農地外，並信賴稅捐機關在其業務範圍內之行為必定合法，且訴願人並無不值得保護之情形，原處分機關應參照前揭判決撤銷原處分，並退還土地增值稅。原處分機關遽以適用稅捐稽徵法第二十八條規定是屬

誤用，請撤銷原處分，並令原處分機關發還訴願人所繳之土地增值稅。

四、卷查本件訴願人補繳系爭土地增值稅之日期，依日期先後排列分別為：八十年十月二十四日、八十一年一月七日、八十一年一月十八日及八十一年六月二十五日，此有原處分機關土地增值稅繳款書影本六紙附卷可稽，是其申請退還所補徵土地增值稅之末日，各為：八十五年十月二十三日、八十六年一月六日、八十六年一月十七日及八十六年六月二十四日，然訴願人卻遲至八十八年三月十五日始提出申請，此有蓋有原處分機關北投分處收文章之訴願人退稅申請書乙份在卷可佐，是其申請退還本件補繳之土地增值稅，顯已逾五年之法定不變期間。從而原處分機關依前揭規定及函釋，否准訴願人退稅之申請，並無不合，應予維持。又原處分機關北投分處查知系爭土地係第三人利用買受人○○○農民身分所購買，並以財政部八十年六月十八日台財稅第八〇〇一四六九一七號及八十一年五月六日台財稅第八一〇一七〇二三九號函釋為據，補徵訴願人系爭土地原免徵之土地增值稅，揆之前揭規定及函釋，亦無不合，併予指明。

五、據上論結，本件訴願為無理由，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年九月一日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)