臺北市政府 88.12.02. 府訴字第八八０六四八二六０一號訴願決定書

訴　願　人　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十八年七月三十一日北市稽法乙字第八八一四三八二一００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事　　實

緣訴願人與○○○於八十五年十一月二十九日訂約，移轉所有之本市士林區○○段○小段○○地號土地，次日向原處分機關士林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，案經該分處核准在案。嗣經原處分機關查得上開農業用地係第三人○○○利用訴願人自耕農身分購買農業用地移轉免徵土地增值稅後再申報移轉取回，乃依法核定按一般用地稅率補徵原免徵之土地增值稅新臺幣（以下同）一四、五一八、一六六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年七月三十一日北市稽法乙字第八八一四三八二一００號復查決定：「復查駁回。」上開決定書由原處分機關士林分處以八十八年八月四日北市稽士林乙字第八八０一六五四四００號函郵寄，訴願人仍表不服，於八十八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、按土地稅法第三十九條之二第一項規定：「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。」

財政部八十年六月十八日臺財稅第八００一四六九一七號函釋：「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。」

八十七年二月二十五日臺財稅第八七一九三一二三二號函釋：「.....說明.....二、.....按土地稅法第三十九條之二第一項.....之規定，其立法意旨在於便利自耕農民取得農地，擴大農場經營規模，而本案○○○君移轉系爭農地與○女士如確係取回先前購買之土地，並無擴大農場經營規模，與上開免稅意旨尚有不合，應無前揭法條免稅規定之適用。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）因本案土地之所有權變動過程，確係於七十七年間由訴願人之前手移轉登記予訴願人，再於八十五年間由訴願人移轉予○○○，而是否應課徵土地增值稅，應以每次物權

移轉時是否具備課徵條件而定，怎可將前後次不同之移轉行為混為一談而橫加課稅。縱因訴願人於七十七年間已具自耕農身分而與○○○間有第三人利益契約問題，惟此乃訴願人與○○○間之私人法律關係，實與本次土地移轉應否課徵土地增值稅無關。

（二）財政部八十七年二月二十五日臺財稅第八七一九三一二三二號函釋，增加所謂「須擴大原農場經營規模」之要件，此為增加人民原法律上所無須之負擔，致人民得以享受農地免稅之機會大為降低，此與憲法規定人民自由、財產、權利等應依法保障之精神有違。原處分機關加以援用並對訴願人所為補稅之行政處分，實有未當。

三、卷查本件訴願人於八十五年十一月二十九日與○○○訂約買賣系爭土地，嗣於次日向原處分機關士林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，案經該分處核准在案。嗣經原處分機關查得○○○係利用訴願人農民身分購買系爭土地後再申報移轉取回，此有訴願人於八十七年六月十一日在原處分機關稽核科所製作之談話筆錄略謂：「.....答：我並未與○○○先生訂約出售右列農地，也沒有收到任何款項。因為這筆土地是於七十八年由○○○購買，用我的名義辦理登記，雙方立有信託字據書明該筆農地是由○○○出錢購買登記於我的名下，本次買賣過戶應都是○○○自己辦理。我完全不知情，也未收到任何款項。問：為何○○○君於七十八年購買右列農地會用您的名義辦理登記。答：因為在當時我與他有姻親關係，他的妹妹是我的妻子，他信任我，所以將土地登記在我的名下。.....」、訴願人七十八年五月四日書立有關系爭土地由○○○出資購買信託登記予訴願人之切結書等影本附卷可稽。

四、惟按首揭土地稅法第三十九條之二第一項之規定，免徵土地增值稅之要件，係農業用地移轉與自行耕作之農民，且繼續耕作為已足；又民法第二百六十九條第一項規定，當事人得訂定債務人應向第三人為給付之契約，則當事人訂定不動產買賣契約，而約定逕行移轉登記為第三人名義，並非法所不許。準此，本件系爭土地免徵土地增值稅之關鍵，應在於是否將之移轉登記予具有自耕農身分之農民，及土地所有權移轉登記後是否繼續作為農地使用；經查○○○於八十五年五月已取得自耕能力證明書，有自耕能力證明書影本附卷可稽，職是，本件系爭土地所有權移轉登記後是否繼續作為農地使用之待證事實關係訴願人權益甚鉅，然遍查全卷猶有未明；又原處分機關以第三人○○○前於七十八年五月間未具自耕農身分利用訴願人購買系爭農地得享免徵土地增值稅後，再於取得自耕農身分後，於八十五年十一月間申請移轉並取回系爭農地，遂依一般用地稅率補徵訴願人八十五年移轉系爭農地予○○○之法律依據何在？原處分機關亦未敘明；爰將原處分撤銷，由原處分機關詳研查明後另為處分。

五、綜上論結，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　張明珠

委員　黃茂榮

委員　楊松齡

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　十二　月　二　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行