

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵土地增值稅事件，不服原處分機關八十九年七月四日北市稽法乙字第八九〇六四一一六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

一、緣○○○、○○○於八十六年六月二十日向原處分機關士林分處申報移轉其二人所有本市士林區○○段○○小段○○、○○地號及○○段○○小段○○、○○、○○、○○地號等六筆農地與○○○，經原處分機關士林分處以系爭土地符合行為時土地稅法第三十九條之二規定，准予免徵土地增值稅在案。嗣經原處分機關查核承買人○君資金來源，認係第三人○○○利用其農民身分購買，乃予補徵○○○、○○○原免徵之土地增值稅計新臺幣（以下同）五六、七二二、六九三元。○○○、○○○不服，申請復查，經原處分機關查明○○○已於八十六年七月二十九日死亡，乃以八十七年十月九日北市稽法乙字第八七一二六七五〇〇〇號復查決定：「一、○○○部分：復查駁回。二、○○○部分：撤銷原核定。」嗣經原處分機關士林分處依上開復查決定就○○○部分增列繼承人○○○、○○○（即訴願人）二人重新發單補課。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十八年六月二日府訴字第八八〇二一七九九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

二、原處分機關嗣以八十八年十月一日北市稽法乙字第八八一三六二九二〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍不服，提起訴願，經本府以八十九年三月九日府訴字第八八〇八五六八八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關復以八九年七月四日北市稽法乙字第八九〇六四一一六〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」上開決定書於八九年七月十二日送達，訴願人猶表不服，於八九年八月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第九十五條規定：「訴願之決定確定後，就其事件有拘束各關係機關之效力。

……」

土地稅法第二十八條前段規定：「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。」行為時第三十九條之二第一項（農業發展條例第二十

七條）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。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。....」

財政部八十年六月十八日臺財稅第八〇〇一四六九一七號函釋：「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。」

八十二年十二月三十日臺財稅第八二一五〇四七六七號函釋：「主旨：農業用地移轉經核定免徵土地增值稅後，始發現承受人為非名實相符之農民，依有關規定補徵原免徵土地增值稅時，應就個案審酌當事人有無信賴保護原則之適用，以疏減訟源。說明：二、關於此類案件，稽徵機關應主動蒐集其信賴有不值得保護之具體證據，並詳述其認定之理由，以避免徵納雙方爭議，進而減少行政救濟訟源。」

八十六年九月十日臺財稅第八六一九一五九二一號函釋：「有關農業用地移轉經核定免徵土地增值稅後，始發現係第三人利用農民名義購買，依有關規定補徵原免徵土地增值稅時，參照本部八十二年十二月三十（日）臺財稅第八二一五〇四七六七號函釋，應就個案審酌當事人有無信賴保護原則之適用.....」

二、本件訴願理由略謂：

本案事實為○○○等向○○○借錢並以土地作為抵押，由於○君等自認無法償還債務，於徵得債權人同意後將土地出售於○○○並將債務移轉（因渠等均互為認識），○君取得土地後即開始籌款還債，目前本利早已還清，○君單純為系爭土地之抵押權人兼債權人，無第三人利用農民名義購買農地之情形。且依八十九年一月二十六日修正公布之土地稅法第三十九條之二第一項規定，已將身分限制及農地使用放寬為作農業使用即可，適用法令從新從優原則，本案應審核系爭農地是否供農業使用，以核定是否免徵土地增值稅。

三、本案前經本府以八十九年三月九日府訴字第八八〇八五六八八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「.....五、是本案經原處分機關重核結果，仍持前詞而為論駁，並未對於本府前次訴願決定指摘『從上開土地交易及付款過程以觀，○○○、○○○二人將系爭土地出賣予○○○一事，並未悖於一般交易常情，

又○○○本即為系爭土地之抵押權人兼債權人，此似與一般第三者利用農民名義購買農地之情形有別』及『系爭土地免徵土地增值稅之關鍵，似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』等節詳究，仍係徒憑訴願人等在系爭買賣契約『其他約定事項』第五條中權利人○○○取得土地所有權後不得對訴願人主張任何債權之約定，以及訴願人與鄭、王等人均互為認識，率即認定訴願人應無信賴保護原則之適用，是原處分機關就此之推論，不無斟酌之餘地。況依前揭財政部八十六年九月十日臺財稅第八六一九一五九二一號函釋，有關農業用地移轉經核定免徵土地增值稅後始發現係第三人利用農民名義購買，而依有關規定補徵原免徵土地增值稅時，應就個案審酌當事人有無信賴保護原則之適用；又該部八十二年十二月三十日臺財稅第八二一五〇四七六七號函釋亦規定，關於此類案件，稽徵機關應主動蒐集其信賴有不值得保護之具體證據，並詳述其認定之理由，以避免徵納雙方爭議，進而減少行政救濟訟源。是類此之案件，非謂一經發現係第三人利用農民名義購買農地，即可認當事人無信賴保護原則之適用，其仍應為必要之查證。而本案原處分機關僅執前詞論斷，難謂已盡調查之能事。六、況依八十九年一月二十六日修正公布之土地稅法第三十九條之二第一項規定：『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。』之意旨，亦已放寬原土地稅法限制將農地移轉與非農民身分者之規定。是縱原處分機關仍認定本件係第三人○○○利用農民身分購買農地，惟依前開新修正之土地稅法第三十九條之二第一項規定，既已不限於農民始得購買農地，則原處分機關似應一併參酌之。爰將原處分撤銷，由原處分機關依上開財政部函釋及本府前次訴願決定撤銷意旨究明後另為處分。……」

四、卷查本府前二次訴願決定撤銷原處分，明確指摘原處分機關適用法律見解未洽，並責請原處分機關查明系爭土地受讓人○○○是否確為自行耕作之農民及承受農地後是否繼續耕作，有無符合土地稅法第三十九條之二第一項規定之要件等節，原處分機關仍執前二次訴願決定不採之理由，重為復查決定維持原核定補徵稅額，實難謂妥適。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關依上開財政部函釋及本府前次訴願決定撤銷意旨究明後，於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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	曾巨威

委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十九年十一月二十三日

市長 馬英九
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行