

訴 願 人 ○○○

代 理 人 ○○○ 律師
○○○

原處分機關：臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還代繳土地增值稅事件，不服原處分機關士林分處八十九年八月十五日北市稽士林丙字第八九〇一四七三八〇〇號書函所為處分，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三十日內另為處分。

事 實

緣訴願人於七十六年間向○○○購買取得本市士林區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○地號等七筆農業用地，原經原處分機關士林分處核准免徵土地增值稅在案。嗣訴願人於八十年十二月五日以因職務及工作關係未能繼續自行耕作為由，向原處分機關申請願意放棄適用農業發展條例免稅規定，自願補繳原所有權人○○○原免徵之土地增值稅新臺幣（以下同）六〇、六五一元及○○○取得系爭土地時義務人（○○○及○○○）所免徵之土地增值稅計一七、六六〇、五三八元，並於八十一年三月三十一日由訴願人代繳。嗣八十二年三月二十二日本市松山區公所以訴願人不符合「自耕能力證明書之申請及核發注意事項」之規定，撤銷其自耕能力證明書。同年七月二日本市士林地政事務所乃據以塗銷訴願人之所有權移轉登記，將系爭土地所有權回復為○○○所有。訴願人嗣後於八九年八月八日向原處分機關士林分處申請退還其前開代繳稅款，經該分處於同年月十五日以北市稽士林丙字第八九〇一四七三八〇〇號函復訴願人略以：「.... 說明.... 二、臺端代繳原納稅義務人○○○及○○○、○○○之補徵土地增值稅計一七、七二一、一八九元，經查僅八十二年七月二日由地政機關辦理撤銷移轉並回復所有權登記為○君名義部分，符合財政部七十年一月二十二日臺財稅第三〇五四九號及七十四年六月十二日臺財稅第一七四五號函釋規定，准予退還原代繳稅款六〇、六五一元，另代繳○君、○君部分，並無前揭規定之適用。....」訴願人不服，於八十九年九月十四日向本府提起訴願，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，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按土地稅法第五條規定：「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。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出典人。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉。所稱無償移轉，指遺贈或贈與等方式之移轉。」第五條之一前段規定：「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。」行為時（八十九年一月二十六日修正前）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。」

財政部七十年一月二十二日臺財稅第三〇五四九號函釋：「本案既經查明○○君所有○○地號土地三筆於六十三年十二月三十日申報土地移轉後，因○○君非自耕農而無法辦理產權移轉登記，乃經地政事務所XXX號函准予撤銷。類此因違反法律禁止規定，買賣自始無效，而申請退還已繳之土地增值稅者，縱係在繳納後逾五年始申請退稅，仍應予以退還；至稅捐稽徵法第二十八條關於應在稅款繳納之日起五年內申請退還，逾期不退之規定，係對適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款而為規定，其對本案土地增值稅之退還，應不適用。」

七十四年六月十二日臺財稅第一七四五號函釋：「已納之土地增值稅，倘發生退還情事，原則上應以繳款通知書上所載納稅義務人為退還之對象；惟如該應退稅款，係由權利人向稽徵機關申請代繳有案，或權利人能提出證明該項應退稅款，確係由權利人代為繳納並經稽徵機關查明屬實者，應准由代繳人辦理切結手續後，退還代繳人。」

三、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人之前手○○○、○○○及○○○依法本無須繳納土地增值稅。以本件情形而言，訴願人由前手○○○受讓系爭土地，及○○○分別由其前手○○○及○○○受讓系爭土地，訴願人及○○○均能提出自耕能力證明書，故依法○○○、○○○及○○○就系爭土地之移轉，均無須繳納土地增值稅。

(二) 訴願人受讓系爭土地成為所有權人後有「不繼續耕作」之情形，故代納稅義務人申報補稅。以本件情形而言，系爭土地雖有「不繼續耕作」情形，但已由訴願人申請改按一般案件申請核課土地增值稅並代替前手○○○、○○○及○○○補繳稅款，故原處分機關不得依八十九年一月二十六日修正前土地稅法第五十五條之二之規定予以處罰。

(三) 訴願人已非系爭土地之取得者，無所謂「不繼續耕作」之問題，○○○亦無申請核課補繳土地增值稅之必要，故原處分機關應退還訴願人為○○○所代繳之土地增值稅。訴願人就系爭土地於八十一年三月三十一日代替○○○及○○○所繳納之土地增值稅，係由訴願人提出申請書申請，並經原處分機關核發土地增值稅繳款書，該繳款書上並載明代繳人為訴願人。依財政部七十四年六月十二日臺財稅第一七四五號函釋之

意旨，該補繳之土地增值稅應屬由訴願人代繳有案，故該土地增值稅應退還與代繳人即訴願人。

四、卷查本件訴願人於八十年十二月五日向原處分機關申請「自願補繳前業主原免徵之土地增值稅及前業主取得該土地時義務人所免徵之土地增值稅，並請依法以原所有權人補發之稅單交由本人代繳之。」關於訴願人代繳原土地所有權人○○○取得系爭土地時納稅義務人（○○○、○○○）所免徵之土地增值稅部分，按本件系爭土地原所有權人○○○、○○○，其二人移轉系爭土地與○○○，既經免徵土地增值稅，即無納稅義務。而訴願人亦非自○○○、○○○取得系爭土地，依土地稅法第五條之一規定，訴願人即非法律規定得為代繳之人。其雖主動申請繳納系爭稅款，並不當然因而使○○○、○○○之移轉系爭土地之行為由原免徵土地增值稅而成為應課徵，原處分機關遽於八十一年二月八日檢送○○○、○○○之系爭土地增值稅繳款書由訴願人代繳之，其對○○○、○○○課徵系爭土地增值稅之法令依據為何？又其准許由訴願人代繳系爭土地增值稅之依據何在？原處分機關均未釋明，則其否准訴願人退還代繳系爭稅款之申請，自有可議之處。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起三十日內另為處分。

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（公假）
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　　九　　十　　年　　一　　月　　二　　日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行