

訴 願 人 〇〇〇

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，不服原處分機關九十年二月十六日北市稽法丙字第八九一一九六五六〇〇號復查決定，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、緣訴願人於八十七年六月一日向原處分機關文山分處申報移轉所有本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號農業用地予〇〇〇，並申請按八十九年一月二十六日修正公布前之土地稅法第三十九條之二規定免徵土地增值稅，經該分處核定免徵土地增值稅計新臺幣（以下同）一二、五八八、三〇九元。嗣原處分機關查核承買人〇〇〇資金來源，認本件係第三人〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）利用〇〇〇之農民身分購買系爭土地，乃由文山分處發單補徵訴願人原免徵之土地增值稅。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以八十九年三月八日府訴字第八九〇一〇〇六六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關以八十九年六月一日北市稽法乙字第八九〇六三九二八〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人猶表不服，第二次提起訴願，經本府以八十九年十一月九日府訴字第八九〇六七〇四五〇一號訴願決定：「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。」嗣原處分機關以九十年二月十六日北市稽法丙字第八九一一九六五六〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」上開決定書於九十年二月二十二日送達，訴願人仍表不服，於九十年三月十四日第三次向本府提起訴願，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前段規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」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。……」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。」

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。」八十九年三月一日臺財稅第〇八九〇四五一〇一〇號函釋：「依八十九年一月二十八日修正公布生效前土地稅法第三十九條之二第一項規定，取得免徵土地增值稅之農業用地，如經查明自始即不符合免徵土地增值稅之要件者，應依稅捐稽徵法第二十一條第二項規定補徵原免徵稅額尚無同法（稅捐稽徵法）第四十八條之三『納稅義務人違反本法或稅法之規定適用裁處時之法律……』規定之適用……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 原處分機關補徵系爭稅款之理由為〇〇公司利用〇〇〇之農民身分購買系爭土地，為本案系爭土地遭案外人〇〇〇以〇〇公司名義為借款人向〇〇銀行抵押貸款三千萬元後，因借款額大於其價格，已無剩餘價值，〇〇公司何必再花錢找人頭來買土地？〇〇公司負責人〇〇〇因不察，遭〇〇〇詐騙以訴願人之土地抵押，並以該公司名義向〇〇銀行貸款三千萬元，經訴願人聘請律師與該公司協商時，〇君之父〇〇〇為恐其子涉及刑事詐欺等罪，乃向其友人借三張支票共四百萬元交付予訴願人，支票兌現後訴願人才將土地移轉登記予〇〇〇，該三張支票確係由〇〇〇交付予訴願人，故〇〇〇並非原處分機關所認定係〇〇公司之人頭。況據查〇〇〇以〇〇公司名義貸得三千萬元後，即未繳付本息，〇〇公司現已遭停業處分並無財產可償還三千萬元之借款，該借款勢必由〇〇〇承受，因此縱然在原處分機關尚未查明系爭四百萬元究竟是否係由〇〇〇所提供之情形下，系爭三千萬元與四百萬元間孰多孰少，孰為真正購買者，不言自明。
- (二) 行為時土地稅法第三十九條之二規定，免徵土地增值稅之要件，係農地移轉予自耕農，且自行耕作即可，臺北市政府亦多次指明此點，本案系爭土地買受人〇〇〇有臺北市政府區公所核發之自耕能力證明書，且系爭土地亦經原處分機關文山分處查明仍作為農業使用，已符合行為時土地稅法第三十九條之二免稅之規定，依訴願法第九十五條之規定，原處分機關應受拘束。惟原處分機關以未經查證之事實據以補徵稅額，重為復查決定仍維持原核定，造成訴願人困擾，應撤銷原處分。

三、本案前經本府以八十九年十一月九日府訴字第八九〇六七〇四五〇一號訴願決定：「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。」撤銷理由略以：

「……五、是本案經原處分機關重核結果，既已查明系爭農業用地仍作為農業使用，卻仍持前詞而為論駁，並未對於本府前次訴願決定指摘『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』乙節路究，且在未查明系爭買賣價款實質上確非由○○○負擔（包含銀行貸款利息及支票借款部分）之情況下，徒憑系爭土地買受人○○○之部分買賣價金係經由○○公司之帳戶匯款及經由其負責人○○○交付系爭四百萬元支票，率即認定本件係○○公司藉○○○農民身分而以其名義購買系爭土地，遽予補徵訴願人原免徵之土地增值稅額，顯有未洽。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六十日內另為處分。」

四、本案經原處分機關重為復查結果，仍予維持補徵稅額之核定，其理由據其九十年七月六日北市稽法丙字第九〇九一一一五三〇〇號答辯書略以：「……四、訴願人主張系爭土地遭○○○君以○○公司貸得三千萬元後，即未繳付本息，且八廣公司已遭停業處分並無財產可供償還三千萬元之借款，○君勢必要承擔該土地三千萬元之債務，再者依土地稅法第三十九條之二規定，免徵土地增值稅之要件，係農地移轉予自耕農且自行耕作即可乙節，惟依○○商業銀行總行九十年五月十日（九〇）興銀審字第一六四三號函：『說明：二、本行授信戶『○○有限公司』前於民國八十五年十一月間申貸臨時性週轉金額參仟萬元整，由原該擔保標的所有權人○○○君提供臺北市文山區○○路○○小段○○地號之土地予本行，設定一順位，最高限額抵押權新臺幣參仟陸佰萬元整，惟該公司目前現欠餘額為三、三四二、九九五元暨自八十八年三月十一日起計算之利息違約金及訴訟費用計一、七二五、二六九元，（截至九十年五月四日止）合計五、〇六八、二六四元。』並非訴願人所主張○君買受系爭之土地要承擔該土地三千萬元之債務。至鈞府前次訴願決定撤銷理由……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……，本處文山分處雖查明系爭土地仍作為農業使用，惟依首揭財政部函釋規定，本件既係○○公司利用具有自耕農身分○○○君名義購買系爭農業用地，自應依稅捐稽徵法第二十一條第二項規定補徵原免徵之土地增值稅，是以原核定補徵稅額揆諸首揭財政部八十九年三月一日臺財稅第〇八九〇四五一〇一〇號函釋規定並無違誤，請續予維持。」

五、經查本件原處分機關重為復查決定仍維持原核定補徵稅額，係依其查得系爭土地買受人○○○之部分買賣價金係經由○○公司之帳戶匯款及經由其負責人○○○交付系爭四百萬元支票，遂認定系爭土地係第三人○○公司利用○○○之農民身分所購買。惟就本府前二次訴願決定撤銷意旨所指摘「本件系爭四百萬元票據借款及銀行貸款等款項實際上究係由何人負擔？」之疑義，原處分機關雖以九十年五月二十一日北市稽法丙字第九〇六二三七九二〇〇號及九十年六月十八日北市稽法丙字第九〇九一〇二九二〇〇號函詢

○○銀行，然該行迄未查復原處分機關。按行政法院六十一年度判字第七〇號判例意旨，原處分機關認定事實不得出於臆測，原處分機關既未查明前開疑點，仍執前二次訴願決定不採之理由，重為復查決定仍維持原核定補徵稅額，殊嫌疏略，亦與前揭行政法院判例意旨不合。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關再就相關待證事實路實查證後，於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

六、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 薛明玲
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源
委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 年 七 月 二 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 請假
執行秘書 王曼萍 代行