

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 101—507）

府法訴字第 1010082327 號

訴 願 人：○○○○

地址：○○市○○區○○○路○號○樓之○

訴願代理人：○○○

地址：同上

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關北斗分局 100 年○月○日彰稅北分一字第○○○○號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人原所有坐落本縣○○鄉○○段○、○、○、○、○及○地號等 6 筆土地（下稱系爭土地），均為一般農業區之養殖用地，系爭土地於 92 年間陸續經取巧安排創設多人共有關係申報移轉，並利用應稅土地與免稅土地辦理共有物分割，墊高應稅土地前次移轉現值，訴願人再於 92 年 12 月 31 日輾轉取得系爭土地之全部所有權，案因涉及共有物分割，地價分算取巧逃漏土地增值稅，經原處分機關查核列管在案。嗣案外人○○○○○○股份有限公司（下稱○○公司）96 年 8 月 14 日經由臺灣彰化地方法院民事執行處（下稱彰化民事執行處）拍定取得訴願人所有系爭土地，經原處分機關北斗分局依彰化民事執行處 96 年 9 月 14 日彰院賢執莊 95 年度執字第○○號函，依土地稅法第 30 條第 1 項第 5 款規定，以拍定金額計算漲價總數額，按一般用地稅率分別核課土地增值稅新臺幣 11 萬 3,476 元、98 萬 3,646 元、107 萬 7,583 元、99 萬 48 元、38 萬 6,877 元、108 萬 4,010 元，共計 463 萬 5,640 元，並由彰化民事執行處代為扣繳後，於 96 年 12 月 31 日繳納完畢解

庫在案。嗣訴願人於 99 年 7 月 30 日再申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效當期之公告土地現值為原地價重新核課土地增值稅，經原處分機關北斗分局 99 年 8 月 6 日彰稅北分一字第○○○○號函否准所請，訴願人又於同年 8 月 27 日（原處分機關收文日）申請更正，亦遭駁回。訴願人仍表不服，提起訴願，嗣經原處分機關北斗分局查得參與共有物分割之他轄應稅土地業依實質課稅調回至分割前之地價，且捐贈政府機關之土地亦依土地稅法第 28 條規定核定免徵土地增值稅在案，遂依財政部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號、93 年 9 月 15 日台財稅字第 09304544390 號函釋，以 100 年 1 月 31 日彰稅北分一字第○○○○號函將系爭土地之前次移轉現值或原規定地價調回至分割前 92 年每平方公尺 1,000 元，經重核土地增值稅更正為 0 元，並退還溢繳之土地增值稅 463 萬 5,640 元予彰化民事執行處辦理重行分配。訴願人復於 100 年 5 月 17 日申請本案溢繳之土地增值稅應加計利息後一併退還，經原處分機關 100 年 5 月 27 日彰稅北分一字第○○○○號函否准所請。訴願人不服，提起訴願，經本府 100 年 10 月 14 日府法訴字第○○○○號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。」，原處分機關北斗分局遂再行查核，經加計利息 28 萬 5,807 元退還予彰化民事執行處辦理重行分配。訴願人不服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願及補充理由意旨略謂：

- (一) 系爭農地於 89 年 1 月 28 日土地稅法第 39 條之 2 第 4 項適用生效日當時是符合作農業使用之農業用地，是系爭農地為免稅土地，原處分機關已無爭執。原處分機關無視於土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，違法扣繳免稅地之土地增值稅，此從原處分機關 99 年 9 月 2 日彰稅北分一字第 0993026108 號函之內容可證「應稅地尚未實質課稅前，其原地價之認定自應回歸土地稅法第 31 條規定，以減除地政機關核算之前次移轉現值計算漲價總數額核定土地增值稅，上揭農地無財政部 93 年 9 月 15 日

台財稅字第 09304544390 號函之適用。」因此，原處分機關自行認定應稅地為實質課稅前免稅地必須課徵土地增值稅，增加法律所無之限制，違反法律保留原則，違法代扣訴願人之土地增值稅。

- (二) 原處分機關 100 年 1 月 31 日以彰稅北分一字第 1003003406 號函說明二「本案經查參與共有物分割之他轄應稅土地業依實質課稅原則，基於課稅公平原則，系爭土地之前次移轉現值或原規定地價應於更改為分割前 92 年每平方公尺 1,000 元，經重核後之土地增值稅 4,635,640 元更正為零元。」，已自承以實質課稅原則而言，免稅地不應課徵土地增值稅，依稅捐稽徵法第 28 條第 2、3 項規定，難謂稅捐稽徵機關無適用法令錯誤之情。
- (三) 原處分機關既已違法扣繳土地增值稅，於本次行政處分亦依規定加計利息退還，惟其利息起算點依不同土地分別為 99 年 1 月 15 日、97 年 9 月 5 日、98 年 4 月 2 日，並無自民國 96 年 10 月 25 日開始計算。訴願人於分配當日，既已失去對於該筆土地增值稅款所有權、支配權及使用收益權，利息卻不自當日起算，原處分機關如此作法，實難認原處分機關此舉符合稅捐稽徵法第 28 條之立法意旨。
- (四) 原處分機關於答辯書中敘明，利息起算點分別為 99 年 1 月 15 日、97 年 9 月 5 日、98 年 4 月 13 日，惟前項所載之日期為應稅地補稅之判決確定日、處分確定日及管制在案日，與系爭土地之繳納稅款之日無關係云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 依據財政部 98 年 12 月編印土地增值稅稽徵作業手冊第二章第三節、陸、作業說明規定：「二、原地價檔更正及通報作業（一）由分割後原地價墊高之應稅土地所屬稽徵機關，檢附地價改算通知書或相關資料，通知併同該應稅土地辦理共有物分割之其他土地所屬稽徵機關。
- (二) 原地價應更正為分割前之原規定地價或前次移轉

現值，並註記原地價檔『查核註記 7』。(三) 原地價更改之結果應通知地政機關並副知納稅義務人。(四) 嗣後若發現應稅土地無須採實質課稅原則，或原已依財政部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號令釋補徵之案件，如經行政救濟確定撤銷原核定者，應將原地價更正為分割改算後之原地價，並通知併同該應稅土地辦理共有土地分割之其他土地所屬稽徵機關，原地價更改之結果應通知地政機關並副知納稅義務人...五、(四) 併同採實質課稅原則之應稅土地辦理共有物分割之其他土地亦屬應稅土地，如於清查時發現尚未依本節陸、二、規定辦理原地價更正且已再移轉時，其處理方式如下：1. 更正後原地價調高者，設立管制登記簿並函請原通報之稽徵機關，俟其補徵或核定稅款繳納確定後，再通知其辦理退稅。2. 更正後原地價調降者，更正其再移轉申報案之原地價，並補徵短漏之土地增值稅款。」是以關於共有土地所有權分割採實質課稅原則認定原地價之案件，應由應稅土地稽徵機關發動，通報併同辦理之其他土地稽徵機關配合更正原地價。

- (二) 系爭土地為一般農業區之養殖用地，為土地稅法施行細則第 57 條規定之農業用地，於 92 年 7 月間除其中○地號土地外之其餘 5 筆土地陸續經取巧安排創設多人形成共有關係，於第 1 次 (92 年 7 月) 共有物分割後，系爭 6 筆土地 (含○地號土地) 嗣於 92 年 8 月、9 月間因移轉申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定以 89 年 1 月 6 日修正施行日當期之公告現值每平方公尺 1,000 元為原地價 (移轉當時公告現值為每平方公尺 850 元) 課徵土地增值稅，經本局將前次移轉現值均調高為 92 年 (7 月或 8 月或 9 月) 每平方公尺 1000 元，並核定土地增值稅為 0 元。嗣後系爭土地再併同他轄應稅土地與其他農地及公共設施保留地等土地，於 92 年 9 月、10 月逕向地政機關辦理價差公告現值 1 平方公尺以下之第 2 次 (1333 地號土地為第 1 次分割) 共有物分割。共有物分

割後系爭土地經地政機關改算每平方公尺之前次移轉現值分別為：1325 地號 363.5 元、1326 地號 4 元、1327 地號 4 元、1332 地號 4 元、1333 地號 110.4 元、1334 地號 4 元。訴願人復於 92 年 12 月 31 日再經申報移轉系爭土地並申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，由訴願人再取得全部所有權（詳如共有物分割流程圖）。系爭土地嗣於 96 年 8 月 14 日經拍賣移轉於新裕公司時，非第一次移轉且為曾經課徵土地增值稅之農業用地，不符土地稅法第 39 條之 2 第 1 項移轉於「自然人」得申請不課徵土地增值稅之規定，亦無同條第 4 項調高原地價之適用，故系爭土地仍應依法課徵土地增值稅。是以北斗分局依土地稅法第 28 條、第 30 條第 1 項第 5 款及第 31 條等規定，以拍定金額減除地政機關核算之前次移轉現值（亦即系爭 1325、1326、1327、1332、1334 等地號土地第 2 次分割及 1333 地號土地第 1 次分割後經地政機關改算之前次移轉現值）計算漲價總數額，課徵土地增值稅計 463 萬 5,640 元，原非無據。

- (三) 嗣因本案系爭土地與他轄應稅土地（即○○縣○○鄉○○段○○地號、○○鎮○○段○○、○○及○○地號、○○市○○段○○○○段○○地號、○○市○○段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○地號土地、○○市○○段○○地號）、其他農地及公共設施保留地（即○○鎮○○段○○地號、○○市○○段○○地號）等土地藉由共有物分割，以蓄意迂迴、多階段、並違反正常私經濟活動之行為，促成應稅土地前次移轉現值提高，農地前次移轉現值降低，以規避應稅土地自然增值部分應納土地增值稅之義務。本案應稅土地中○○縣○○鄉○○段○○地號、○○鎮○○段○○、○○及○○地號等 4 筆土地所屬宜蘭縣政府地方稅務局及所轄羅東分局分別以 99 年○○月○○日宜稅法字第○○○○號函及 97 年 9 月 5 日宜稅羅字第○○○○號函復藉共有物分割墊高前次移轉現值致補徵土地增值稅案已告確定；○○市○○段○○○○段○○地號土地之前次移轉

現值亦經臺北縣政府稅捐稽徵處新店分處 98 年 4 月 2 日北稅新創一字第○○○○號函調回至共有物分割前之前次移轉現值，北斗分局遂依實質課稅原則及財政部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號令、93 年 9 月 15 日台財稅字第 09304544390 號函釋規定，以 100 年 1 月 31 日彰稅北分一字第○○○○號函將系爭土地前次移轉現值依序調回至共有物分割前之地價，經重核土地增值稅更正為 0 元，並退還溢繳之土地增值稅 463 萬 5,640 元予彰化民事執行處辦理重行分配。訴願人不服提起訴願，經鈞府訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。」。

- (四) 本案因涉應稅土地利用共有物分割地價分算機制，取巧利用移轉系爭 6 筆農業用地，依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項調整原地價規定，創設共有關係進行分割，經地價分算後回歸原所有權，達墊高應稅地原地價，取巧逃漏土地增值稅，案因應稅地取巧移轉漏稅而起，復因相關參與共有物分割土地原地價連動，依財政部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號函釋實質課稅原則查核案件，財政部 95 年 12 月編印土地增值稅稽徵作業手冊關於該等共有物分割土地原地價通報規定，由應稅土地稽徵機關發動，通報併同辦理之其他土地稽徵機關配合更正原地價。系爭 6 筆土地屬併同應稅地辦理共割之農業用地，原地價應配合應稅土地稽徵機關查核調整，依規定辦理退稅，該案土地於法拍移轉核定稅款解繳日 96 年 12 月 31 日，各該應稅土地尚未經轄管稽徵機關按實質課稅查核並通報更正原地價，無稅捐稽徵法第 28 條稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤等情事，自無繳納日起加計利息之理亦明。惟本案參與共有物分割之應稅土地及公共設施保留地所屬稽徵機關於 97、98 或 99 年間通知北斗分局應稅土地業依實質課稅原則補稅確定或調回至共有物分割前之原規定地價或前次移轉現值，北斗分局依據財政部 95 年 12 月編印土地增值稅稽徵作業

手冊第二章第三節、陸、作業說明之規定查核取巧共有物分割實質課稅原則及前揭訴願撤銷意旨，以他轄應稅土地稽徵機關函地政機關管制原地價日或通報已移轉實質課稅確定日，依稅捐稽徵法第 28 條第 2、3 項及同法第 38 條第 2 項，並參據財政部 90 年 2 月 2 日台財稅字第 0900450602 號函及 90 年 2 月 15 日台財稅字第 0900450607 號函附件規定，分別按日計息，核退利息合計 28 萬 5,807 元，函送執行法院重行分配，其明細如下：

1. ○○段○地號：參與第 2 次共割應稅地坐落○○縣○○鄉○○段○地號，經宜蘭縣地方稅務局 99 年 2 月 6 日宜稅法字第○○○○號函通報移轉補稅案於 99 年 1 月 15 日判決確定。自 99 年 1 月 15 日確定日至原核定稅額 11 萬 3,476 元，國庫支票退稅日 100 年 2 月 23 日，按日計息核退，利息金額為 1,045 元。
2. ○○段○、○、○、○地號：參與第 2 次共割應稅地坐落○○縣○○鎮○○段○、○、○地號 3 筆，經宜蘭縣地方稅務局羅東分局 97 年 9 月 5 日宜稅羅字第○○○○號函通報業已移轉部分補徵、部分夫妻贈與更正管制前次，處分均已確定。自 97 年 9 月 5 日稽徵機關通報日至原 4 筆核定稅額合計 413 萬 5,287 元，國庫支票退稅日 100 年 2 月 23 日，按日計息核退，利息金額合計為 27 萬 6,940 元。
3. ○○段○地號：參與共有物分割之土地計 2 筆，分別為○○市○○段○○○段○地號及○○市○○段○地號土地，均尚未移轉，依據土地登記資料，分別經改制前臺北縣政府稅捐稽徵處新店分處 98 年 4 月 2 日北稅新創一字第○○○○號函及臺中縣地方稅務局大屯分局 98 年 4 月 13 日中縣稅屯分土字第○○○○號函釐正原地價管制在案，自稽徵機關函地政機關原地價管制通報末日 98 年 4 月 13 日至原核定稅額 38 萬 6,877 元，國庫支票退稅日 100 年 2 月 23 日，按日計息核退，利息金額為 5,349 元。

4. 應計之行政救濟利息，另就該 6 筆土地核定退還利息 28 萬 3,334 元另加計行政救濟期間（自前利息末日翌日 100 年 2 月 24 日至簽准核退日 100 年 12 月 15 日）應計利息 2,473 元，合計 28 萬 5,807 元一併辦理退還云云。

## 理 由

- 一、按「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之...。」、「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。本條修正施行前，因第二項事由致溢繳稅款者，適用修正後之規定...。」、「...經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後十日內退回；並自納稅義務人繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還...。」、「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第六條關於稅捐優先及第三十八條，關於加計利息之規定，對於罰鍰不在準用之列。」、「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。但因繼承而移轉之土地，各級政府出



售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」、「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除下列各款後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。規定地價後，曾經移轉之土地，其前次移轉現值...。」、「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。前項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地所有權之期間內，曾經有關機關查獲該土地未作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事時，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。作農業使用之農業用地，於本法中華民國八十九年一月六日修正施行後第一次移轉，或依第一項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。本法中華民國八十九年一月六日修正施行後，曾經課徵土地增值稅之農業用地再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該土地最近一次課徵土地增稅時核定之申報移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，不適用前項規定。」於稅捐稽徵法第12條之1、第28條、第38條、第49條及土地稅法第28條、第31條、第39條之2分別定有明文。

次按「本部八十九年六月三日台財稅第○八九○四五三三三四號函釋，有關納稅義務人依稅捐稽徵法第二十八條規定申請退還溢繳稅款，經稽徵機關核准者，參照行政院八十六年八月份庭長評事聯席會議決議意旨，准自納稅義務人繳納該項稅款之日起加計利息一併退還之規定，各稽徵機關在適用上發生疑義，經會商獲致結論如次...依稅捐稽徵法第四十九條規定滯納金、利息、滯報金、怠報金、及罰鍰既準用稅捐之規定，宜與稅捐作相同之處理，即宜加計利息退還...。」

「原持有應稅土地之土地所有權人，利用應稅土地與免徵或不課徵土地增值稅之土地，取巧安排形成共有關係，經分割後再移轉應稅土地者，無論再移轉時之納稅義務人是否為原土地所有權人名義，依實質課稅原則及土地稅法第二十八條、第三十一條規定，該土地於分割後再移轉時，應以其分割前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額課徵土地增值稅；本解釋令發布前類此上開經共有分割且再移轉之案件，應依上述規定補徵其土地增值稅。各稽徵機關並應加強宣導，提醒納稅義務人勿取巧逃漏。」、「主旨：有關納稅義務人利用應稅與免稅土地辦理共有物分割，墊高應稅土地前次移轉現值，嗣再申報移轉該應稅土地時，可否不以地政機關分割改算後之地價認定其前次移轉現值？並通知參與共有土地分割之農業用地所屬地政機關及稅捐稽徵機關更改該等土地之前次移轉現值一案。說明：三、如依上開規定（編者註：本部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號令）採實質課稅原則，以共有土地分割前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額課徵土地增值稅，基於課稅公平原則，併同該應稅土地辦理共有物分割之其他土地之原地價，應予更改或通知該其他土地所屬稽徵機關更改為分割前之原規定地價或前次移轉現值，並將更改之結果通知地政機關。」亦為財政部 90 年 2 月 2 日台財稅字第 0900450602 號、93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號令、93 年 9 月 15 日台財稅字第 09304544390 號函所明釋。

- 二、土地增值稅係配合全面實施平均地權政策，本於漲價歸公之精神而課徵之稅捐。納稅義務人進行租稅規避之手段，以有違一般土地共有之常態，迂迴、多階段、並違反正常私經濟活動之行為，藉分割改算地價方式，墊高土地前次移轉現值，造成該土地出售時並無漲價之外觀，刻意塑造因表面上無自然漲價數額，而須繳納土地增值稅之法律形式，規避繳納土地增值稅，其利用私法關係轉換以規避公法上義務之行為，實已違反實質課稅及租稅公平原則，依據土地稅法第 28 條、

第 31 條及財政部 93 年 8 月 11 日台財稅字第 09304539730 號令，稽徵機關基於公益上之理由，要非不得補徵其應繳之稅額，否則非但損及稅捐正義、違反誠信原則，亦使憲法「漲價歸公」意義徒具形式（最高行政法院 96 年判字第 2032 號判決、98 年裁字第 1698 號裁定參照）。而應稅土地既應以分割前之原規定計價或前次移轉現值為原地價補徵土地增值稅，依稅徵稽徵法第 12 條之 1 租稅公平原則，併同該應稅土地分割之免稅土地及不課徵土地增值稅之土地，亦應更改原地價之認定；且依財政部 93 年 9 月 15 日台財稅字第 09304544390 號函及土地增值稅稽徵作業手冊第二章第三節「共有土地所有權分割採實質課稅案件」規範：「...二、原地價檔更正及通報作業：(一)由分割後原地價墊高之應稅土地所屬稅捐稽徵機關，檢附地價改算通知書或相關資料，通知併同該應稅土地辦理共有物分割之其他土地所屬稅捐稽徵機關...。」，由應稅土地稅捐稽徵機關通知免稅土地及不課徵土地增值稅之土地更正之，合先敘明。

- 三、卷查訴願人於 99 年 7 月 30 日申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效當期之公告土地現值為原地價重新核課土地增值稅，經原處分機關北斗分局 99 年 8 月 6 日彰稅北分一字第○○○○號函否准所請，訴願人又於同年 8 月 27 日申請更正，亦遭 99 年 9 月 2 日彰稅北分一字第○○○○號函駁回。訴願人仍表不服，提起訴願，因與系爭土地共同參與共有物分割以達稅捐規避之他轄應稅土地，已經該管稅捐稽徵機關依實質課稅原則更正原地價，有宜蘭縣政府地方稅務局羅東分局 97 年 9 月 5 日宜稅羅字第○○○○號、宜蘭縣政府地方稅務局 99 年 2 月 6 日宜稅法字第○○○○號及改制前臺中縣地方稅務局大屯分局 98 年 4 月 13 日中縣稅屯分土字第○○○○號函可稽，原處分機關遂依訴願法第 58 條第 2 項規定，以 100 年 1 月 31 日彰稅北分一字第○○○○號函撤銷 99 年 9 月 2 日彰稅北分一字第○○○○號函，將系爭土地之原地價調回至分割前 92 年

每平方公尺 1,000 元，重核土地增值稅更正為 0 元，並退還溢繳之土地增值稅 463 萬 5,640 元予彰化民事執行處辦理重行分配，經本府 100 年 3 月 9 日府法訴字第○○○○號訴願決定不受理在案。嗣後訴願人於 100 年 5 月 17 日申請溢繳之土地增值稅應依稅捐稽徵法第 28 條規定加計利息後一併退還，經原處分機關 100 年 5 月 27 日彰稅北分一字第○○○○號函否准所請，訴願人不服，提起訴願。經本府審認財政部 93 年 9 月 15 日台財稅字第 09304544390 號函釋有關更改原地價之權責尚有未明；且原處分機關前已獲悉他轄應稅土地更改原地價之事實，當時未依前開函釋更改系爭土地原地價之理由亦有不備，爰以 100 年 10 月 14 日府法訴字第○○○○號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。」。則原處分機關北斗分局已按訴願法第 96 條規定，依訴願決定意旨重行查核，系爭土地○○段○○地號土地，經宜蘭縣政府地方稅務局 99 年 2 月 6 日宜稅法字第○○○○號函通知本府所轄應稅土地補徵稅額，已於 99 年 1 月 15 日經臺北高等行政法院 98 年訴字第○號判決確定，自 99 年 1 月 15 日加計利息；系爭土地○○段○、○、○、○地號土地，經宜蘭縣政府地方稅務局羅東分局 97 年 9 月 5 日宜稅羅字第○○○○號函通知本府所轄應稅土地補徵稅額確定，自 97 年 9 月 5 日加計利息；系爭土地○○段○地號土地，因改制前臺中縣地方稅務局大屯分局 94 年 12 月 22 日中縣稅屯分土字第○○○○號、98 年 4 月 13 日中縣稅屯分土字第○○○○號函僅通知改制前臺中縣大里地政事務所釐正所轄應稅土地（即○○市○○區○○段○地號土地）原地價，經原處分機關查閱該應稅土地建物查詢資料始獲悉更改原地價之情事，乃自原地價管制通報末日即 98 年 4 月 13 日加計利息；並加計行政救濟利息，共計利息 28 萬 5,807 元，以 100 年 12 月 20 日彰稅北分一字第 1003034604 號函退還予彰化民事執行處辦理重行分配，揆諸首揭法令，並無違誤。

四、訴願人主張系爭農地於土地稅法第 39 條之 2 第 4 項生效當時

是符合作農業使用之農業用地，為免稅土地，原處分機關無視於土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，違法扣繳免稅地之土地增值稅云云。惟因應土地稅法修正施行後，農業用地移轉次數頻繁，期間夾雜課徵與不課徵土地增值稅之不同情況，89 年 1 月 6 月修正之土地增值稅第 39 條之 2 第 5 項明定：「本法中華民國八十九年一月六日修正施行後，曾經課徵土地增值稅之農業用地再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該土地最近一次課徵土地增值稅時核定之申報移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，不適用前項規定。」，經查，系爭土地於 92 年間陸續經取巧安排創設多人共有關係申報移轉，並利用應稅土地與免稅土地辦理共有物分割，均已墊高土地前次移轉現值，屬曾經課徵土地增值稅之農業用地，依前條項規範，要無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定適用餘地，故訴願人所述，委無可採。另有關訴願人其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	楊 仲
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	張奕群
	委員	張富慶
	委員	溫豐文
	委員	楊瑞美
	委員	蔡和昌

委員 簡金晃

委員 蕭文生

中 華 民 國 101 年 6 月 11 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內  
向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址：臺中市南區五權南路 99 號)