宜蘭縣政府訴願決定書

中華民國103年9月19日

府訴字第1030120813 號

訴　願　人：林○○　　住臺北市

原處分機關：宜蘭縣政府地方稅務局　　設宜蘭縣宜蘭市中山路2段165號

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關103年6月13日宜稅土字第103001○○號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主　文

訴願駁回。

事　實

緣訴願人所有坐落本縣壯圍鄉新福段○○地號土地（下稱系爭土地），因臺灣宜蘭地方法院民事執行處（下稱宜蘭地院）102 年度司執字第 131○號清償借款強制執行案件，於103年1月22日由訴外人陳○○應買，宜蘭地院乃通知原處分機關計算土地增值稅，以憑扣繳。原處分機關嗣按一般用地稅率核課土地增值稅計新臺幣（下同）102萬9,319元，以103年4月 23 日宜稅土字第 103000○○號函（下稱系爭公函）請宜蘭地院代為扣繳，同時副知訴外人陳○○及訴願人，如符合農業用地作農業使用得申請不課徵土地增值稅之要件並有意申請者，應於文到30日內檢附相關證明文件，向原處分機關提出申請，逾期不予受理。嗣郵務人員至訴願人戶籍住址投遞系爭公函時未獲會晤訴願人及其他接收郵件之人員，乃於103年4月 28 日寄存於訴願人戶籍所在地之內湖東湖郵局，以為送達。訴願人於103年6月11日以書面向原處分機關申請不課徵土地增值稅，經原處分機關以103年6月13日宜稅土字第103001○○號函（下稱原處分）否准所請。訴願人不服，提起訴願，嗣並據原處分機關檢卷答辯到府。茲摘敘雙方訴辯意旨如次：

一、　訴願意旨略為：訴願人沒有收到系爭公函，至103年6月11日始知悉該函之內容，當日立即檢附農業用地作農業使用證明書向原處分機關申請不課徵土地增值稅，並無逾期始提出申請之情事等語。

二、 原處分機關則答辯略以：系爭公函於郵務人員寄存於內湖東湖郵局時（103 年 4 月 28 日）即發生合法送達效力。訴願人於 103 年 6 月 11 日向原處分機關申請不課徵土地增值稅，已逾土地稅法第 39 條之 3 第 2 項規定「30 日」之法定期間，原處分否准其所請，依法有據等語。

理　　由

一、 按土地稅法第 28 條前段、第 39 條之 2 第 1 項、第 39 條之 3 第 2 項規定：「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。」「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。」「農業用地移轉，其屬無須申報土地移轉現值者，主管稽徵機關應通知權利人及義務人，・・・・・，如合於前條第 1 項規定不課徵土地增值稅之要件者，權利人或義務人應於收到通知之次日起 30 日內提出申請，逾期不得申請不課徵土地增值稅。」次按土地稅法第 39 條之 2 第 1 項所稱之「不課徵土地增值稅」，並非「合於免稅要件即當然發生免稅效果」，而屬該次移轉之權利人或義務人得享有之權利，須由依法得享有權利之人以向主管稽徵機關提出申請之方式為權利之行使。是就該土地移轉未經稽徵機關依申請為「准不課徵土地增值稅」之處分前，稽徵機關原所為課徵土地增值稅之處分，即難謂有因得不課徵土地增值稅而課徵之適用法令錯誤情事(最高法院102年判字第599號判決參照)。

二、 復按稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」行政程序法第 72 條第 1 項前段規定：「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。」第 73 條第 1 項規定：「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」第 74 條規定：「(第 1 項)送達，不能依前 2 條規定為之者，得將文書寄存送達地之地方自治或警察機關，並作送達通知書兩份，1 份黏貼於應受送達人住居所、事務所、營業所或其就業處所門首，另 1 份交由鄰居轉交或置於該送達處所信箱或其他適當位

置，以為送達。(第 2 項）前項情形，由郵政機關為送達者，得將文書寄存於送達地之郵政機關。」

三、 再按財政部 94 年 4 月 13 日台財稅字第 09404524570 號令略以：「‧‧‧‧二、‧‧‧‧行政程序法公布施行後，稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人及應送達處所之接收郵件人員時，得依稅捐稽徵法第 1 條適用行政程序法第 74 條規定，辦理寄存送達。」又按法務部 93 年 4 月 13 日法律字第 0930014628 號函略以：「‧‧‧‧二、按行政機關或郵政機關依行政程序法第 74 條第 1 項規定為送達者，如於應受送達處所確已完成文書寄存於送達地之地方自治、警察機關或郵政機關(限郵務人員送達適用），並製作送達通知書二份，一份黏貼於送達處所之門首，另一份交由鄰居轉交或置於送達處所信箱或其他適當位置時，無論應受送達人實際上於何時受領文書，均以寄存之日視為收受送達之日期，而發生送達效力。至於同條第 3 項規定:『寄存機關自收受寄存文書之日起,應保存 3 個月。』係就寄存機關保存送達文書之期限為規定，對於送達生效日期之認定，並無影響。」

四、 查本件訴願人所有系爭土地因宜蘭地院 102 年度司執字第 131○號清償借款強制執行事件，於 103 年 1 月 22 日由訴外人陳○○應買。原處分機關嗣按一般用地稅率核課土地增值稅計 102 萬 9,319 元，以系爭公函請宜蘭地院代為扣繳，同時副知訴外人陳○○及訴願人，略謂：「‧‧‧‧旨揭地號土地業經臺灣宜蘭地方法院拍賣在案，如符合農業用地作農業使用者,請於文到次日起 30 日內檢附相關證明文件，向本局提出申請，逾期申請，不予受理。」等語。嗣郵務人員至訴願人戶籍住址（臺北市○○○）投遞系爭公函時，因未獲會晤訴願人及其他接收郵件人員,於 103 年 4 月 28 日寄存於內湖東湖郵局,並作送達通知書二份,一份黏貼於訴願人戶籍住址之門首，另一份置於該受送達處所信箱以為送達，此有訴願人全戶戶籍資料

及送達證書附卷可稽；依上揭法令規定及函釋意旨，寄存送達以寄存之日視為收受送達之日期，則系爭公函於 103 年 4 月 28 日寄存之時已發生合法送達之效力，訴願人遲至 103 年 6 月 11 日始檢附壯圍鄉公所 103 年 3 月 14 日壯鄉農字第 103000○○號農業用地作農業使用證明書向原處分機關申請不課徵土地增值稅，已逾土地稅法第 39 條之 3 第 2 項規定「30 日」之法定期間，喪失得請求不課徵土地增值稅之權利，是原處分否准所請，依法並無不合。至訴願人主張其未收到系爭公函，至 103 年 6 月 11 日始知悉系爭函之內容，當日立即向原處分機關申請不課徵土地增值稅，依訴願法第 14 條及民法第 1174 條規定，法定期間皆自「知悉」時起算乙節，揆諸上述釋示已不足採，況查，依卷附有訴願人簽名之郵件收件回執單及中華郵政公司網站之國內快捷/掛號/包裹查詢資料所示，訴願人於 103 年 4 月 29 日即已親自領取寄存於內湖東湖郵局之系爭公函，而得以知悉其內容；且訴願法第 14 條及民法第 1174 條之規定，係法律特別明文適用於「提起訴願」及「拋棄繼承權」之法定期間計算起始日，於本件訴願人申請不課徵土地增值稅乙案，並不適用，故訴願人所訴，核與實情不符且曲解法令，委無足採。

五、 據上論結，本件訴願核無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定予以駁回。

訴願審議委員會　主任委員　陳鑫益

委員　余聯興

委員　林映廷

委員　簡坤山

委員　陳倉富

委員　郭美春

委員　包漢銘

縣　長　林　聰　賢

中　華　民　國　103　年　9　月　19　日

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起2個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並將副本抄送本府。