

調 查 報 告

壹、案由：據楊林咬等陳述：最高行政法院審理渠等與新北市政府稅捐稽徵處間土地增值稅事件，疑未詳查事證，率以 99 年度裁字第 3197 號裁定駁回再審之聲請，損及權益等情。

貳、調查意見：

據楊林咬等陳述：最高行政法院審理渠等與新北市政府（原台北縣政府）稅捐稽徵處間土地增值稅事件，疑未詳查事證，率以 99 年度裁字第 3197 號裁定駁回再審之聲請，損及權益等情乙案，案經本院調取民國（下同）81 年 10 月 31 日行政院農業委員會林務局農林航空測量所拍攝之系爭地號航空照片、同年 11 月 24 日新北市政府稅捐稽徵處淡水分處現場勘查照片暨其他相關卷證審閱，並邀集專家學者到院諮詢，業已調查竣事，茲將調查意見臚陳如下：

一、陳訴人主張於系爭農地上，有依法耕作使用，但因稽徵機關於農作物收成後始辦理會勘，致誤認農地閒置不用而裁罰；惟經本院調閱 81 年 10 月 31 日系爭農地之航空照片及同年 11 月 24 日現場勘查照片，並諮詢專家學者意見，本案繫屬法院相關之事實認定尚難遽指為違誤：

（一）陳述人楊林咬主張：渠之被繼承人楊遙馨於 81 年 4 月 8 日因買賣取得坐落新北市淡水區頂圭柔山段水汴頭小段 35 地號農業用地一筆（96 年 4 月 12 日分割為 35 及 35-3 地號；面積分別為 2,580 及 9,097 平方公尺），並依法為耕作使用（種植西瓜、蘿蔔、蕃薯等作物），依法免徵土地增值稅，惟新北市政府稅捐稽徵處淡水分處未依財政部訂定之「農業用地移轉免徵增值稅案件管制檢查作業要點」規定

，於每年 8 月 15 日至 10 月底 辦理查核完竣，遲至 81 年 11 月 24 日 (農作物已收成) 始辦理會勘調查，並認定爭農地有閒置不用之情事，率認定渠廢耕，而依行為時之土地稅法第 55-2 條，處以原免徵土地增值稅額二倍之罰鍰，即新台幣 (下同) 20,808,400 元云云。

(二) 案經本院調取 81 年 10 月 31 日 系爭地號之航空照片，及同年 11 月 24 日新北市政府稅捐稽徵處淡水分處現場勘查照片後，邀請中華民國航空測量及遙感探測學會、台灣大學理學院空間資訊研究中心等航空照片專業判釋機構推派專家到院諮詢，並函請行政院農業委員會林務局農林航空測量所表示意見，專家之見解略以：

- 1、中華民國航空測量及遙感探測學會：「如果從 10 月 31 號的航照圖來看，除了房子旁邊這一小塊 (即目前之 35 地號部分) 有比較清楚的農作紋理外，其餘比較大的面積部份 (即目前之 35-3 地號部分)，種植的痕跡就不是很明顯：該部份縱使曾經耕種過，之後應該也有很長一段時間沒有去照顧整理了！再者，從 11 月 24 日這些現場照片來看，陳述人如果經常有去照顧管理，該農地基本上不會像這些照片一樣，長滿那麼多雜草：依這些雜草的生長狀況，1、2 個月內是不可能長成那樣的，它至少有 2、3 個月之上的時間沒有農作了。所以我認為：航空照片與現場照片的比對結果，基本上是吻合的；航空照片當時的實況，應該就如同這些現場照片的樣子 - 任雜草生長 - 雖然兩者間差了 20 幾天，但 20 幾天其實差不了太多；頂多草又多長一些。」
- 2、台灣大學理學院空間資訊研究中心：「航空照片

上這塊土地在房子旁邊的這個部分（即目前之 35 地號部分）曾經耕種過，因為它其實有很明顯的耕作痕跡，也就是這個一排一排的形態，跟上面其他農地的痕跡很類似，所以我們覺得這一塊它可能在該時點上比較近的時間內都還有耕作 - 可能在幾個月之前都還在耕作；至於其旁邊的這些區域（即目前之 35-3 地號部分），它這些都有一個很長的這種通道，這雖然也算是耕作的痕跡，但廢止耕作的情況會比較久 - 雖然我們沒有辦法單從這張航空照片看出這個區域到底停止耕作了多久，但配合現地照片來看，1 個月內草應該不會長到這麼茂盛！」且「如果真的有心在農作，一般不會像第 5 頁下面那張照片般（註：即本報告第 18 頁，現場勘查照片 13-10），在牌子的左下方區域留下一小塊空地」，「另外，我們也同意 10 月 31 日的航空照片當時的情況應該是跟 11 月 24 日的現場照片差不多；頂多草又多長一些。」

3、行政院農業委員會林務局農林航空測量所：「案經調閱 81 年航空照片並比對附件照片上橘色圈繪範圍，經立體判釋結果該區地表樣態與地面相比略有高度差異，故判定該區域有生長物，惟無法判釋該生長物係屬農作物或雜草。」

（三）衡酌前揭航空照片專業判釋機構之意見，縱本院援引系爭農地 81 年 10 月 31 日之航空照片，仍難證明該農地大部分區域（約為現今 35-3 地號部分）於是時有農作之跡象，是亦難證明新北市政府稅捐稽徵處淡水分處依其內部之作業規範，遵期於該年 10 月底前辦理查核，所得之查核結論有何不同，本案繫屬法院相關之事實認定尚難遽指為違誤。

二、最高行政法院法官辦理 99 年度裁字第 3197 號及 100 年度裁字第 833 號等裁定，尚難遽指有何違失：

(一)按行政訴訟法(以下同)第 242 條「對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之。」、第 273 條第 1 項「有下列各款情形之一者，得以再審之訴對於確定終局判決聲明不服...一、適用法規顯有錯誤者。二、...」、第 283 條「裁定已經確定，而有第二百七十三條之情形者，得準用本編之規定，聲請再審」，對提起行政訴訟上訴第二審及聲請再審之事由，分別定有明文。次依最高行政法院 97 年判字第 395 號判例要旨：「行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款所謂適用法規顯有錯誤，應以確定判決違背法規或現存判例解釋者為限，若在學說上諸說併存尚無法規判解可據者，不得指為適用法規顯有錯誤。」

(二)查本案陳訴人之被繼承人楊遙馨前因土地增值稅事件，為新北市政府稅捐稽徵處淡水分處裁罰 20,808,400 元之罰鍰，陳訴人之被繼承人楊遙馨不服，申請復查、訴願及再訴願，案經財政部 84 年 1 月 27 日台財訴第 841844106 號再訴願決定略以：「...原處分機關對此足以影響本案之有利於再訴願人之資料，並未論述其難以採據之理由...爰將訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關詳予審酌後另為適法之處分。」。惟新北市政府稅捐稽徵處重新復查後，仍維持原核定，陳訴人之被繼承人楊遙馨不服，遂提起訴願、再訴願及撤銷處分之訴，惟遞遭駁回，而於 87 年 8 月 30 日最高行政法院 87 年度判字第 1644 號判決確定。嗣再經提起再審之訴 8 次，均遭法院駁回。

(三)98 年間，陳訴人另以系爭裁罰處分之證據調查過程

，顯然遲誤檢查作業要點所定之檢查期限，而有違證據法則、行政自我拘束原則、正當法律程序原則等情事，向新北市政府稅捐稽徵處申請確認系爭處分無效；並於該處 98 年 11 月 25 日北稅法字第 0980137301 號函覆不採後，向臺北高等行政法院提起確認處分無效之訴。案經臺北高等行政法院以 98 年度訴字第 2503 號判決駁回，陳訴人不服，以「新北市政府稅捐稽徵處未踐行作成處分之程序規定，就土地所有權人申復之裁罰處分，儘速複勘，並再以複勘結果作為原裁罰是否適當之依據」、「新北市政府稅捐稽徵處並無『農業用地是否繼續作農業使用』之認定權限」，以及「系爭處分違反財政部於 87 年 2 月 13 日台財稅字第 871929203 號解釋函令¹」為由，提起上訴，最高行政法院 99 年度裁字第 1624 號裁定乃以「上訴人對於原判決上訴，雖以該判決違背法令為由，惟核其上訴理由，係就原審取捨證據、認定事實之職權行使，所為上開論斷，任意指摘其為不當，並就原審已論斷者，泛言未論斷，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法」，駁回其上訴，本案確認處分無效之訴判決確定。

(四)陳述人再就上開裁定，以有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款適用法規顯有錯誤之事由聲請再審，經最高行政法院審酌後，認「本件聲請再審理由，無

¹ 財政部 87 年 2 月 13 日台財稅字第 871929203 號函：「陳xx君取得免稅農地後，閒置未作農業使用一案，如經稽徵機關會同當地農業主管機關查明，其確為農業生產之必要，而將兩階段之梯田整合以利農機操作，且整田完竣後，因播種時期已過致未能及時耕作，並於短期閒置後已全面復耕者，免依土地稅法第五十五條之二規定處罰。」

非重述其於前訴訟程序所提出而為前訴訟程序裁判所不採之主張，以及對於原處分及前訴訟程序裁判不服之理由，核未具體表明原確定裁定究有何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款之適用法規顯有錯誤之再審事由，其再審之聲請為不合法」，而以 99 年度裁字第 3197 號裁定駁回。嗣陳述人乃就該裁定向本院陳情，並另以系爭確定裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款事由聲請再審。

(五)上開再審聲請案經最高行政法院 100 年度裁字第 833 號裁定再度駁回，理由略為：「所謂「適用法規顯有錯誤」，係指原裁定所適用之法規與該案應適用之法規相違背或與解釋、判例有所牴觸者而言，至於法律上見解之歧異，聲請人對之縱有爭執，要難謂為適用法規顯有錯誤，而據為聲請再審之理由...本件聲請再審意旨無非以其對行政訴訟法第 278 條第 1 項規定及何謂具體表明之歧異見解，主張原確定裁定適用法律不當，揆諸首開說明，自非屬適用法規顯有錯誤之範疇」，予以駁回；陳述人旋復聲請再審，並另向本院追加陳述上開裁定之 5 名審判法官違法失職。

(六)揆諸前揭最高行政法院歷來就本案之相關裁判內容，尚難遽認該院有何違反行政訴訟法第 242 條、第 273 條第 1 項、第 283 條，以及最高行政法院 97 年判字第 395 號判例要旨等情，從而該院法官辦理 99 年度裁字第 3197 號裁定及 100 年度裁字第 833 號裁定，亦難遽指有何違失。

三、新北市政府稅捐稽徵處允應以本案為鑑，確實依相關內部作業規範辦理稅捐查核，俾減少各式核課爭議，擲節國家行政及司法等有限資源：

(一)按「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。」、「依第三十九條之二第一項取得之農業用地，取得者於完成移轉登記後，有左列不繼續耕作情形之一者，處以原免徵土地增值稅額二倍之罰鍰，其金額不得少於取得時申報移轉現值百分之二：...二、非依第二十二條之一規定之各項原因，閒置不用者。...」行為時之土地稅法第 39-2 條第 1 項及第 55-2 條分別訂有明文；財政部並因之訂有農業用地移轉免徵增值稅案件管制檢查作業要點。該作業要點第 4 條第 2 項規定：「定期實地查核：...3. 經選定實地查核案件應於每年八月十五日至十月底辦理查核完竣。」

- (二) 查本案新北市政府稅捐稽徵處淡水分處未依財政部前揭作業要點規定，於每年 8 月 15 日至 10 月底 辦理查核完竣，遲至 81 年 11 月 24 日 (農作物已收成) 始辦理會勘調查，致生究竟有無耕作使用之疑義，實可謂肇致本案雙方當事人纏訟多年之遠因。蓋本案自 87 年 8 月 20 日最高行政法院 87 年度判字第 1644 號判決確定以降，嗣並經提起再審之訴 8 次；98 年間，陳訴人另案提起確認處分無效之訴，歷經臺北高等行政法院 98 年度訴字第 2503 號判決、最高行政法院 99 年度裁字第 1624 號裁定而裁判確定，本案陳述人嗣迄今並另已就相關裁判聲請再審 3 次，並向本院陳情 2 次，其間所耗費之司法及行政資源實不可謂不鉅。
- (三) 更有甚者，依稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定：「本法中華民國 96 年 3 月 5 日修正前已移送執行尚未終結之案件，自修正之日起於 5 年 尚未執行終結者，不再執行。」經查，本案罰鍰金額為 20,808,400 元，於 87 年 10 月 15 日移送板橋行政執行處，惟

截至 100 年 5 月 10 止，仍有 15,411,279 元尚待執行；而依前揭稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定，本案最終執行終結之日為 101 年 3 月 4 日，倘逾此期日，15,411,279 元恐將無法徵起。

- (四)查本案發生於 81、82 年間，迄今已近 20 年，時空流轉，物換星移，相關人事物早與當年大有不同，案涉之相關法規，如土地稅法第 39-2 條第 1 項及第 55-2 條、農業用地移轉免徵增值稅案件管制檢查作業要點第 4 條第 2 項，亦迭遭修正或廢止，惟本院仍企盼新北市政府稅捐稽徵處能以本案為鑑，未來辦理各種稅捐查核，皆能遵守內部相關作業規範，俾減少各式核課爭議，擷節國家行政及司法等有限資源。