

訴 願 人 ○○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關士林分處九十一年二月一日北市稽士林丙字第0九一六0二四九三00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地，於八十八年十月四日售予案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司），並繳納土地增值稅新臺幣（以下同）二三、三三0、九八五元，於八十八年十月二十二日移轉登記予○○公司。嗣因○○公司未履行合約，訴願人遂解除買賣契約，並於八十九年十一月二日經臺灣臺北地方法院八十九年度重訴字第一六0七號民事確定判決命○○公司應將系爭土地所有權移轉登記予訴願人，訴願人於九十年二月一日申辦系爭土地判決所有權移轉登記，經本市士林地政事務所以系爭土地經限制登記未為塗銷為由予以駁回。嗣系爭土地公開拍賣，經訴願人承受，訴願人乃於九十一年一月三十日向原處分機關士林分處申請退還上開土地增值稅，經該分處以九十一年二月一日北市稽士林丙字第0九一六0二四九三00號函復否准所請。訴願人不服，於九十一年三月五日向本府提起訴願，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之行政處分；又本件訴願日期九十一年三月五日距原處分書發文日期九十一年二月一日已逾三十日，惟原處分機關未查告送達日期，訴願期間無從起算，自無逾期問題，合先敘明。

二、按土地稅法第五條第一項、第二項規定：「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。……」第二十八條規定：「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。……」

財政部七十年五月二十九日台財稅第三四三六三號函釋：「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』準此，土地於所有權移轉，辦理移轉登記時，始須辦理土地現值申報，核課土地增值稅。本案系爭土地經法院判決確定共有權存在，及該土地共有權原以買賣為原因所

為之所有權移轉登記應予塗銷並回復共有權登記。經查該『回復共有權登記』係回復其原狀所為之一種登記，當事人間尚無土地所有權移轉，無需辦理土地現值申報及核課土地增值稅。」

七十一年一月十四日臺財稅第三〇三一六號函釋：「土地買賣已申報現值繳清土地增值稅，並向地政機關辦竣所有權移轉登記，經地方法院民事庭調解成立，已向地政機關辦理塗銷登記，恢復為原所有權人名義者，准依本部七十年五月二十九日台財稅第三四三六三號函釋，免徵土地增值稅，其原已繳納之稅款，應予退還。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 依原處分機關援引之財政部七十一年一月十四日臺財稅第三〇三一六號函釋：「土地買賣已申報現值繳清土地增值稅...經地方法院民事庭調解成立，已向地政機關辦理塗銷登記，恢復為原所有權人之名義者，.....其原已繳納之稅款，應予退還」。即財政部函釋意指土地雖經買賣並繳清土地增值稅，若該等買賣嗣遭解除、不成立等情形，土地回歸原所有權人名下時，已繳之土地增值稅本不應課徵，應予退還，此乃因買賣若最終未成立，土地所有權實際上不應移轉，不應課徵土地增值稅。本件訴願人與○○公司之買賣，嗣經解除，臺北地方法院八十九年度重訴字第一六〇七號
- (二) 訴願人雖嗣後係以二千五百零三萬元向執行法院聲明應買系爭土地，惟此乃因士林地政事務所違法拒絕依法院之確定判決移轉系爭土地之結果，訴願人為免損失擴大，只得聲明應買。惟無論如何，依法院確定判決系爭土地因買賣契約解除應移轉登記回訴願人名下，該系爭土地亦已登記回訴願人名下，確定判決命○○公司應將上開土地所有權移轉登記回訴願人名下，依上開函釋，原納之土地增值稅自應予退還。
依前揭財政部函釋，訴願人所納之土地增值稅應予退還。該函並無另外但書之限制，原處分機關以訴願人嗣經應買而移轉登記回所有權，不得請求返還，顯然逕自課負函令未規定之義務予訴願人，顯違反依法行政原則。
- (三) 土地稅法第二十八條規定，課徵土地增值稅係在有「所有權移轉」情形發生時，若所有權實質上不應移轉而回復登記，即不應課徵土地增值稅。又依財政部七十一年一月十四日臺財稅第三〇三一六號函釋應著重在若恢復所有權人名義時，已繳之稅款應予退還，始符合土地增值稅課徵之意義。另財政部之上開函釋雖云「向地政機關辦理塗銷登記」，惟此乃因該案之特殊情形，非指退還土地增值稅之要件須至地政機關辦理塗銷登記，否則即與土地稅法第二十八條之意旨不符。此另觀土地登記規則第一百三十一條第一項規定，可知本件依法院確定判決，買受人○○公司對系爭土地之權利消滅，依該土地登記規則規定，訴願人本得聲請塗銷登記（即符合聲請塗銷登記之要件），故既符合塗銷之要件，本件於法院確定判決○○公司權利消滅，亦應退還土地增值稅。退步言之，若須辦理塗銷登記，因本件亦符合土地登記規則第一百三十一條申

請塗銷登記之要件，爰請求訴願機關准予訴願人辦理系爭土地之塗銷登記後，並於辦理後得申請退還土地增值稅。另土地登記規則第八條規定「除本規則另有規定外，非經法院判決塗銷登記，登記機關不得為塗銷登記」，係指土地登記規則第一百三十一條以外之情形時，非經法院判決，不得塗銷登記。本件乃符合土地登記規則第一百三十一條之情形，無待法院判決，自得申請塗銷登記。

四、卷查訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地，於八十八年十月四日售予○○公司，並繳納土地增值稅二三、三三〇、九八五元，嗣訴願人於八十八年十月二十二日將土地過戶予○○公司後，○○公司隨即於當日辦理抵押權設定，設定最高限額抵押五六、四〇〇、〇〇〇元，○○公司於取得貸款金額後，並未支付二千萬元尾款予訴願人，訴願人遂解除買賣契約並經臺灣臺北地方法院八十九年度重訴字第一六〇七號民事判決○○公司應將系爭土地所有權移轉登記予訴願人。訴願人於九十年二月一日依此確定判決向本市士林地政事務所申請將系爭土地所有權移轉登記予訴願人，惟遭士林地政事務所以該土地經限制登記未為塗銷為由否准，嗣該土地遭抵押權人○○銀行聲請拍賣，經訴願人以二五、〇三〇、〇〇〇元向執行法院聲明應買承受，並於地政機關辦理移轉登記完竣。訴願人乃於九十一年一月三十日向原處分機關士林分處申請退還所繳土地增值稅，該分處審認系爭土地因買賣已實際移轉所有權予○○公司，嗣係經法院拍賣由訴願人承受繳足價金而取得不動產權利移轉證書，並於地政機關辦理登記，此與土地因買賣撤銷經法院判決而塗銷其所有權登記回復原所有權不同，係屬另一次移轉行為，與財政部七十一年一月十四日臺財稅第三〇三一六號函釋規定內容不同，是本案原已繳納之土地增值稅稅款不應退還，原處分機關士林分處乃據以否准訴願人所請。

五、至訴願人主張因請求本市士林地政事務所辦理系爭土地所有權移轉登記未果，為免損失過大，始於系爭土地遭拍賣時應買，故結果與依臺灣臺北地方法院八十九年度重訴字第一六〇七號民事判決應將系爭土地所有權移轉回訴願人名下相同，仍應退還已繳納之土地增值稅等節，經查依前揭財政部函釋規定，土地買賣時已申報現值繳清土地增值稅，並辦竣所有權移轉登記後，經法院民事庭調解成立，已向地政機關辦理塗銷登記，恢復為原所有權人名義者，免徵土地增值稅，其原已繳納之稅款，應予退還。又首揭函釋所適用者應為當事人間無土地所有權移轉之情形，始符合退還土地增值稅之規定。本案系爭土地雖經臺灣臺北地方法院八十九年度重訴字第一六〇七號民事判決○○公司應將系爭土地所有權移轉登記予訴願人，惟系爭土地所有權實際登記回訴願人名下，乃因訴願人於系爭土地拍賣時應買所得，此有臺灣士林地方法院九十年十月十五日士院儀執富字第三四七五五號不動產權利移轉證書影本附卷可稽，故系爭土地前已經訴願人移轉所有權予○○公司，嗣後訴願人復經拍賣時應買而取得所有權，所有權已經實質移轉，自非前揭財政部函釋所得適用之範圍。至訴願人主張依土地稅法第二十八條規定，課徵土地

增值稅係在有「所有權實質移轉」情形發生時，若所有權實質上不應移轉而回復登記，即不應課徵土地增值稅等節，經查訴願人重行登記為系爭土地所有權人，並非辦理塗銷登記所致，而係訴願人於系爭土地拍賣時應買而取得所有權，則系爭土地所有權既經移轉於○○公司後又因拍賣重行登記於訴願人名下，自不得謂所有權未實質移轉，是訴願人所訴，顯係誤解法律之規定，自不足採。從而，原處分機關士林分處否准訴願人申請退還原已繳納之土地增值稅，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

中 華 民 國 九 十 一 年 六 月 二 十 七 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）