

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

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 94 年 8 月 3 日北市稽士林甲字第 09490375400 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

事 實

緣訴願人於 94 年初向○○○等 47 人立約購買本市士林區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○等 5 筆地號持分土地，並向原處分機關士林分處申報系爭 5 筆土地移轉之土地現值，申報時均未申請由取得所有權人即訴願人代繳稅款。系爭 5 筆土地之土地增值稅分別於 94 年 3 月 2 日、4 日、10 日、18 日、28 日繳納完畢。嗣訴願人於 94 年 6 月 13 日以系爭○○

○○、○○地號土地及辦理完成堤防用地分割後之○○、○○、○○地號土地係公共設施保留地為由，向原處分機關士林分處申請退還溢繳之土地增值稅，經該分處查明屬實後，以 94 年 8 月 3 日北市稽士林甲字第 09490375400 號函核退系爭土地增值稅計新臺幣（以下同）860,437 元予原土地所有權人（即土地增值稅之法定納稅義務人），並通知訴願人因原申報土地現值時未申請由訴願人代繳稅款且無資金證明該稅款確為訴願人代繳，是仍以繳款通知書上所載納稅義務人為退稅對象，而否准訴願人之退稅申請。訴願人不服，於 94 年 8 月 17 日向本府提起訴願，95 年 1 月 11 日補充訴願理由，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，合先敘明。
- 二、按土地稅法第 5 條規定：「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。所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第 5 條之 1 規定：「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。依平均地權條例第 47 條規定由權利人單獨申報土地移轉現值者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」第 39 條規定：「被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。....

..」

財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號函釋：「已納之土地增值稅，倘發生退還情事，原則上應以繳款通知書上所載納稅義務人為退還之對象；惟如該應退稅款，係由權利人向稽徵機關申請代繳有案，或權利人能提出證明該項應退稅款，確係由權利人代為繳納並經稽徵機關查明屬實者，應准由代繳人辦理切結手續後，退還代繳人。」

88 年 4 月 29 日臺財稅第 881912473 號函釋：「主旨：有關土地增值稅由權利人繳納，惟其繳納稅款係自應給付之買賣土地價款中扣除，如有退還可否退還權利人一案。說明：二、依本部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號函釋：『已納之土地增值稅，倘發生退還情事，原則上應以繳納通知書上所載納稅義務人為退還之對象；惟如該應退稅款，係由權利人向稽徵機關申請代繳有案，或權利人能提出證明該項應退稅款，確係由權利人代為繳納並經稽徵機關查明屬實者，應准由代繳人辦理切結手續後，退還代繳人。』，該函釋係針對稅款非由納稅義務人支付，而確為權利人出資代繳之案件，嗣後如發生應行退還之情事，理應退還實際出資繳納之代繳人所為之釋示。本案既經查明土地增值稅雖由權利人○○○君先代繳，惟該稅款係自應給付原土地所有權人之買賣土地價款中扣除，則○君形式上雖為代繳人，實質上稅款仍由出售人負擔，其退稅款應無上揭函釋退還代繳人規定之適用。」

三、本件訴願及補充理由略以：

系爭土地之買賣私契中約定除地主本身有欠稅由賣方自行負擔外，其餘如土地增值稅、代書費、印花稅等均由買方（即訴願人）支付，繳稅時係由楊代書領取土地增值稅繳款書並以電話通知訴願人後，由訴願人以現金向銀行繳納稅款，是實際支付土地增值稅者為訴願人，系爭土地既經核定為公共設施保留地並由原處分機關退稅，其所退稅款應退還予實際繳納之訴願人。

四、卷查本市士林區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○等 5 筆地號土地係屬堤防用地之公共設施用地，此有土地使用分區詳列查詢畫面及本府都市發展局 94 年 6 月 22 日北市都測字第 09432842000 號函附卷可稽，是系爭土地依土地稅法第 39 條規定確屬應免徵土地增值稅者。復查系爭土地既屬應免徵土地增值稅者，則納稅義務人於 94 年 1、2 月間土地所有權移轉當時仍申報土地現值繳納土地增值稅，自得申請退還該溢繳稅款，並由原處分機關核退之。又按稅捐之繳納及核退之權利義務及法律關係係存在於稽徵機關與納稅義務人之間，土地稅法第 5 條規定，土地為有償移轉者，土地增值稅之納稅義務人為原所有權人，本件訴願人既未依土地稅法第 5 條之 1 規定，於申報土地移轉現值時為代繳之申請，則其非土地稅法所稱系爭土地增值稅之納稅義務人或代繳人自明，是原處分機關士林分處為本件土地增值稅之核退時，仍以系爭土地之原所有權人即法定之納稅義務人為退還溢繳稅款之相對人，而否准訴願人之申請，

尚非無據。

五、惟查依首揭財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號及 88 年 4 月 29 日臺財稅第 881912473

號函釋規定，關於退還稅款之申請案件，除以納稅義務人或申請代繳有案之代繳人得為退還之對象外，若稅款非由納稅義務人支付，而確為權利人出資代繳之案件，嗣後如發生應行退還之情事，仍應退還實際出資繳納之代繳人。卷查本件訴願人為證明其確係代為繳納系爭土地增值稅，業提出系爭土地之不動產買賣契約書及系爭已完稅之土地增值稅繳款書等影本附卷，經查前開買賣契約書中皆明定土地所有權移轉登記應徵之土地增值稅由甲方（即訴願人）負擔，且該已完稅之土地增值稅繳款書亦由訴願人收執，則衡諸一般交易慣例，訴願人是否確有代繳系爭土地增值稅之事實，原處分機關應再查明。

則原處分機關未究明財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號及 88 年 4 月 29 日臺財稅第 8

81912473 號函釋於本案之適用情形，逕以本案於申報系爭土地現值時未申請由訴願人代繳及訴願人未提出資金證明為由，否准退還系爭溢繳土地增值稅予訴願人之申請，自有可議之處。從而，為求原處分之正確適法及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 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 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 2 月 10 日市長 馬英九 公
假

副市長 葉金川 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

