

訴 願 人 林○○

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民國 97 年 11 月 14 日北市稽士林甲字第 09731472800 號函，提起訴願，本府決定如下：主文

訴願駁回。

事實

一、案外人林○○【民國（下同）90 年 4 月 6 日死亡】委請訴願人之兄林○○居間介紹借款事宜，嗣於 76 年 6 月 11 日與訴願人簽訂借貸契約，載明借款新臺幣（下同）170 萬元，借方為林○○、貸方為訴願人，林○○之父林○○（82 年 10 月 11 日死亡）為連帶債務人並提供其所有之臺北市士林區福順段 2 小段 170 地號土地（應有部分為二分之一）及其地上建物臺北市士林區延平北路○○段○○巷○○號○○樓及 2 樓房屋（下稱系爭房地）、臺北縣三重市三重埔長泰小段 105-11 地號土地及其地上建物臺北縣三重市文化北路○○巷○○號○○樓及 2 樓房屋作為擔保物（旋於 76 年 6 月 12 日辦理抵押權設定登記在案），雙方約定借貸人林○○如於 76 年 6 月 30 日無法先行清償 80 萬元借款，訴願人得自行處

分上開房地，意即訴願人得將上開設定抵押權之房地所有權移轉登記予抵押權人即訴願人或其所指定之人，並由林○○於 2 份空白之買賣契約書上簽名。嗣因借貸人林○○屆期無法先行清償 80 萬元借款，訴願人遂於 76 年 7 月 6 日將系爭房地指定移轉予其公司員

工

葉○○所有，並於同日向原處分機關士林分處申報土地增值稅，經該分處核定系爭土地按一般用地稅率課徵土地增值稅合計為 23 萬 155 元，且經出賣人林○○於 76 年 7 月 26

日

繳納完竣，並向臺北市士林地政事務所辦理移轉登記在案。

二、嗣因出賣人林○○以買受人葉○○為被告向臺灣臺北地方法院士林分院提起民事訴訟，請求塗銷系爭房地所有權移轉登記，經該院以 77 年 5 月 23 日 76 年度訴字第 2104 號民事

確

定判決原告林○○勝訴，其理由為系爭買賣契約違反行為時民法第 873 條第 2 項關於流質契約禁止之規定，應屬無效，惟因訴願人就系爭房地向臺灣士林地方法院聲請拍賣抵押物，致無法辦理塗銷系爭房地所有權移轉登記，嗣經臺灣高等法院 90 年 2 月 27 日 88 年

度

上更（五）字第 8 號民事判決撤銷上開拍賣抵押物之強制執行程序，訴願人不服，向最高法院提起上訴，經最高法院 90 年 8 月 23 日 90 年度台上字第 1452 號民事判決駁回訴願人

之上訴而告確定，系爭房地嗣於 96 年 6 月 22 日始完成塗銷所有權移轉登記。

三、又訴願人另向臺灣士林地方法院訴請林○○、林○○（均為林○○之繼承人）、孟○○（林○○之繼承人林○○之繼承人）等 3 人連帶給付訴願人代為繳納關於移轉上開 2 筆土地所有權所生之土地增值稅及其他費用共計 76 萬 6,271 元及其利息，經該院以 91 年 10 月 21 日 91 年度訴字第 673 號民事判決訴願人敗訴，訴願人不服，上訴臺灣高等法院，經該院以 92 年 2 月 25 日 91 年度上字第 943 號民事判決駁回訴願人之上訴而告確定。訴願人嗣

於 97 年 11 月 3 日向原處分機關士林分處申請退還其代出賣人林○○繳納之土地增值稅，經該分處審認訴願人並非納稅義務人，亦非代為繳納之權利人，乃以 97 年 11 月 14 日北市稽士林甲字第 09731472800 號函復訴願人否准所請。上開函於 97 年 11 月 19 日送達，訴願

人不服，於 97 年 12 月 1 日經由原處分機關向本府提起訴願，98 年 2 月 13 日檢送相關資料

，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其對外所為之決定，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。依平均地權條例第四十七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。」

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。」

75 年 4 月 11 日臺財稅第 7536431 號函釋：「…… 說明…… 二、依強制執行法

第 130 條規定，為執行名義之判決，係命債務人為一定之意思表示而不表示者，視為自判決確定時已為其意思表示。又已納之土地增值稅，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，或權利人能提示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，前經本部 74 臺財稅第 17451 號函釋在案.....。」

行政法院 56 年度判字第 231 號判例：「..... 依法固無代納該項土地地價稅之義務；..... 而以原業主即原納稅義務人之名義，代完納該項稅款，縱於事後對原業主是否欠稅發生疑義，以原告係以原業主之名義繳納該項欠稅，亦無以其自己名義請求退稅之理。被告官署通知拒絕，於法並無違誤..... 關於原告墊款代繳該項欠稅，應依其是否受原業主之委任，分別依委任或無因管理之法則，向原業主請求償還，實無提起行政爭訟之餘地。」

58 年度判字第 517 號判例：「原告為業主代繳之地價稅，..... 其納稅義務人顯係前業主而非原告。縱令事實上係由原告代繳，但不能因此變更公法上納稅義務之主體。..... 如為退稅之申請，僅能由繳稅之原業主為之，其代繳稅款之原告，自無以自己名義請求退稅之權利.....。」

69 年度判字第 1 號判例：「按土地增值稅除土地所有權無償移轉者外，以原土地所有權人為納稅義務人，其由取得所有權人申報並代為繳納者，既係代為繳納，納稅主體自仍為原來之納稅義務人，而非代繳之人。」

三、本件訴願理由略以：

(一) 臺灣臺北地方法院士林分院 76 年度訴字第 2104 號民事判決雖於 77 年 5 月 23 日即告確定

，但因系爭房地被法院另案假處分，且林○○於 82 年 1 0 月 11 日死亡，故遲至 96 年 6 月 22 日始完成回復所有權登記，是如自該日起算請

求權時效期間，並未逾 5 年，原處分機關以退稅請求權罹於時效為由予以否准，於法不合。

(二) 按稅捐稽徵法第 50 條規定，代繳人於申請退稅時視同納稅義務人，此有臺灣高等法院 91 年度上字第 943 號民事判決，可證訴願人代繳土地增值稅之事實，是依上開規定，亦應核准訴願人退稅之申請。且繳稅當時，原處分機關並未要求代繳人需特別註記，是原處分機關以查無代繳資料為由駁回訴願人之申請，於法無據。

四、查葉○○於 76 年 7 月 6 日與林○○立約購買系爭土地，並於同日向原處分機關士林分處申報土地增值稅，經該分處核定系爭土地按一般用地稅率課徵土地增值稅合計為 23 萬 155

元，且經出賣人林○○於 76 年 7 月 26 日繳納完竣，並向臺北市士林地政事務所辦理移轉登記在案。嗣因上開買賣契約違反行為時民法第 873 條第 2 項關於流質契約禁止之規定，應屬無效，經臺灣臺北地方法院士林分院以 77 年 5 月 23 日 76 年度訴字第 2104 號民事確

定

判決被告葉○○應將系爭房地所有權移轉登記予以塗銷。有土地建築改良物買賣所有權移轉契約書、土地現值（土地增值稅）申報書、原處分機關士林分處適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅審查意見表及原處分機關士林分處 77 年土地增值稅繳納通知書等影本附卷可稽。是原處分機關士林分處以訴願人非系爭土地之土地增值稅納稅義務人，亦非申請代為繳納土地增值稅之權利人為由，否准訴願人退稅申請之處分，自屬有據

五、至訴願人主張按稅捐稽徵法第 50 條規定，代繳人於申請退稅時視同納稅義務人，並以臺灣高等法院 91 年度上字第 943 號民事判決，證明其有代繳土地增值稅乙節。按有償移轉土地所有權者，其土地增值稅之納稅義務人係原土地所有權人，若由買受取得所有權之人依土地稅法第 5 條之 1 規定申報並代為繳納土地增值稅者，既係代納稅義務人繳納土地增值稅，納稅之主體自仍為原來之納稅義務人而非代繳之人，縱令事實上由他人代繳土地增值稅，不能因此變更公法上納稅義務之主體，如為退稅之申請，僅能由納稅義務人為之，其代繳稅款之人，自無以自己名義請求退稅之權利，此為前揭行政法院 56 年度判字第 231 號、58 年度判字第 517 號及 69 年度判字第 1 號等判例意旨所明示。經查本件

土

地增值稅之納稅義務人為林○○，此為訴願人所不爭執，是訴願人縱係事實上代繳土地增值稅之人，其自無以自己名義申請退稅之公法上權利。復查訴願人既非經原處分機關核准代繳有案之權利人，亦非取得系爭土地之土地權利人，自無前揭財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號及 75 年 4 月 11 日臺財稅第 7536431 號函釋之適用。是訴願主張，委

難

憑採。從而，原處分機關士林分處否准其退稅之申請，揆諸前揭規定及判例、函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	陳	業	鑫
副主任委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	陳	石	獅
委員	陳	媛	英
委員	紀	聰	吉
委員	戴	東	麗

委員 林 勤 綱

委員 賴 芳 玉

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 3 月 12 日 市長 郝龍斌公假

副市長 吳清基代行

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫決行

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 3 段 1 巷 1 號)