

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國108年9月12日北市稽信義甲字第1087000015號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分關於否准訴願人申請退還土地增值稅新臺幣53萬 5,977元部分，訴願駁回；其餘訴願不受理。

事 實

- 一、訴願人之母○○○於民國（下同）101年12月16日立約（下稱系爭買賣契約）出售其所有本市信義區○○段○○小段○○及○○地號等 2筆土地（宗地面積分別為59平方公尺及266平方公尺，權利範圍均為1/8，下稱系爭○○、○○地號土地，合稱系爭土地）予其孫○○○，並委任○○○向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申報土地移轉現值，經核定系爭○○地號土地符合土地稅法第39條第 2項規定，免徵土地增值稅；系爭○○地號土地按自用住宅用地稅率，課徵納稅義務人○○○土地增值稅計新臺幣（下同）53萬5,977元，經完納稅款，並於102年3月15日辦竣所有權移轉登記（下稱102年移轉行為）。
- 二、嗣○○○與○○○於103年3月11日合意解除系爭買賣契約，並向信義分處申報土地移轉現值，經核定系爭○○地號土地符合土地稅法第39條第 2項規定，仍免徵土地增值稅；系爭○○地號土地按一般用地稅率，課徵納稅義務人○○○土地增值稅計33萬 5,120元，亦經完納稅款，並於103年6月9日辦竣所有權移轉登記（下稱103年移轉行為）。
- 三、嗣○○○於 105年3月4日死亡，系爭土地由訴願人等繼承人辦竣繼承登記。訴願人以系爭買賣契約業經臺灣臺北地方法院104年度訴字第355號、臺灣高等法院 105年度上訴字第3194號刑事判決（下稱刑事判決）認定係由○○○計畫以「假買賣，真贈與」之方式辦理土地所有權移轉登記，判決○○○成立使公務員登載不實等罪；且契約亦經解除，土地所有權回復登記予○○○為由，數次向原處分機關申請退還系爭○○地號土地 102年及 103年移轉行為所繳納之土地增值稅，均未獲准。訴願人不服，於108年6月間再次申請退稅，經原處分機關以108年9月12日北市稽信義甲字第1087000015號函否准所請。訴願人不服，於108年9月17日經由原處分機關向本府提起訴願，108年12月2日、3日、4日、6日及11日補充訴願理由及資料，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 壹、本件訴願書雖未載明不服之處分書文號，惟於訴願書載明「……請……准予退還溢繳之土地增值稅87萬1,097元……。」並檢附原處分機關108年 9月12日北市稽信義甲字第1087000015號函。揆其真意，應係對該函不服，合先敘明。
- 貳、原處分關於否准訴願人申請退還102年移轉行為繳納之土地增值稅53萬5,977元部分：
 - 一、本件原處分機關就 102年移轉行為課徵土地增值稅之納稅義務人為○○○，嗣○○○死亡，訴願人為其繼承人之一，是訴願人對於原處分否准退還102年土地增值稅53萬5,977元部分，應有法律上利害關係，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……。」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28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.....。」第39條第1項、第2項規定：「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.....。」第49條第1項規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起三十日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值.....。」

稅捐稽徵法第28條第1項規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。」

三、本件訴願及補充理由略以：訴願人之母○○○因受○○○欺瞞，於102年間將系爭土地以「假買賣真贈與」移轉登記予○○○，嗣經○○○對○○○提出告訴，並於103年間與○○○合意解除系爭買賣契約，回復所有權予○○○。系爭土地移轉業經刑事判決認定為「假買賣真贈與」而有不實、自始無效之情形；且系爭買賣契約既經解除，其契約效力已溯及既往失效，則原處分機關就102年及103年移轉行為核課之土地增值稅，自失所附麗。本件○○○既未取得系爭土地所有權，○○○亦未因移轉系爭土地而享有漲價利益，應無負擔土地增值稅之義務，原繳納之土地增值稅計87萬1,097元應返還予○○○之繼承人。檢送光碟等資料供參，請撤銷原處分，並准予退還溢繳之土地增值稅。

四、查訴願人之母○○○於101年12月16日立約出售其所有系爭土地予其孫○○○，經原處分機關核定系爭○○○地號土地符合土地稅法第39條第2項規定，免徵土地增值稅；系爭○○○地號土地按自用住宅用地稅率課徵○○○土地增值稅計53萬5,977元，經完納稅款，並於102年3月15日辦竣所有權移轉登記。嗣○○○與○○○於103年3月11日合意解除系爭買賣契約，經原處分機關核定系爭○○○地號土地仍免徵土地增值稅；系爭○○○地號土地按般用地稅率課徵○○○土地增值稅計33萬5,120元，亦經完納稅款，並於103年6月9日辦竣所有權移轉登記。嗣○○○於105年3月4日死亡，系爭土地由訴願人等繼承人辦竣繼承登記。有系爭土地地籍資料、土地使用分區查詢、系爭買賣契約、合意解除契約書、土地增值稅（土地現值）申報書、土地增值稅免稅證明書、土地增值稅繳款書、繳款書查詢清單及本府地政局108年6月13日北市地登字第1086014640號函所載系爭土地移轉情形等影本附卷可稽。原處分機關審認102年移轉行為，於地政機關登記原因為買賣，並未經塗銷，另系爭買賣契約雖經解除，仍應課徵土地增值稅，爰否准訴願人退還102年移轉行為所繳納土地增值稅之申請，自屬有據。

五、至訴願人所稱系爭買賣契約業經解除，契約效力溯及失效，故因移轉行為核課之土地增值稅，已失所附麗云云。按納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；稅捐稽徵法第28條第1項定有明文。次按已規定地價之土地，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；為土地稅法第28條所明定。是土地增值稅之徵收，係以土地所有權移轉之物權行為發生時，作為徵收土地增值稅之原因，只要土地所有權移轉之物權行為有效存在，徵收土地增值稅之原因即存在。查本件訴願人之母○○○於101年間立約出售其所有系爭土地予其孫○○○，並以買賣為原因向信義分處申報土地移轉現值，原處分機關乃據以核定系爭○○○地號土地免徵土地增值稅，系爭○○○地號土地按自用住宅用地稅率課徵納稅義務人○○○土地增值稅。嗣系爭買賣契約雖經解除，惟○○○將系爭土地返還○○○（即103年移轉行為），屬另一所有權移轉行為，並不影響102年移轉行為之效力。又訴願人雖主張系爭土地移轉經刑事判決認定為「假買賣，真贈與」而有不實、自始無效之情形。惟查該刑事判決係就○○○被訴使公務員登載不實等刑事犯罪事實為審理認定，並無確定私法關係之效力。而○○○與○○○間移轉系爭土地之法律關係，係涉及私權關係之

確認，訴願人如有爭執，應循民事訴訟程序，由民事法院確定之。查本件 102年移轉行為迄今仍以買賣為登記原因，其所有權移轉登記亦未經塗銷，是本件尚難據以認定 102年移轉行為核課之土地增值稅，有因當事人自行適用法令錯誤或計算錯誤致溢繳之情形，原處分機關否准訴願人申請退還 102年移轉行為繳納之土地增值稅，並無違誤。訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定，並無不合，此部分原處分應予維持。

參、原處分關於否准訴願人申請退還103年移轉行為繳納之土地增值稅33萬5,120元部分：

一、按訴願法第1條第1項前段規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。」第77條第 8款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：……八、對於……其他依法不屬訴願救濟範圍內之事項提起訴願者。」

二、查本件原處分機關就 103年移轉行為所為土地增值稅之核課處分，其納稅義務人為○○○，縱○○○與○○○於103年3月11日合意解除契約書約定所有權移轉之稅金由○○○支付，訴願人之母○○○就該核課處分亦僅有經濟上之利害關係，而難認有何法律上利害關係存在。是原處分否准訴願人申請退還 103年移轉行為繳納之土地增值稅，並無損害訴願人權利或法律上之利益，訴願人遽向本府提起訴願，欠缺權利保護必要，揆諸前揭規定，自非法之所許。

肆、另有關訴願人訴請追究相關人員責任及原處分機關應就退稅事宜重新報請財政部等節，非屬本件訴願審議範圍，併予敘明。

伍、綜上論結，本件訴願為部分程序不合，本府不予受理；部分為無由；依訴願法第77條第8款及第79條第1項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧（迴避）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

中華民國 108 年 12 月 12 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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101號）