

彰化縣政府訴願決定書（案號 108－502）

府法訴字第 1080174289 號

訴 願 人：○○○

訴 願 人：○○○

共同訴願代理人：○○○

訴願人因土地增值稅退稅事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）108 年 5 月 7 日彰稅土字第 1080007842 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於 104 年 10 月 28 日與訴外人即出賣人○○○購買本縣○○鄉○○段○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 12 筆土地（以下簡稱系爭土地），並於 104 年 10 月 29 日向原處分機關申報土地移轉現值，經核定合計為新臺幣 23 萬 6,839 元，並在 104 年 11 月 9 日繳納後，於 104 年 11 月 13 日完成登記。嗣後出賣人○○○之債權人提起請求確認買賣關係不存在之訴，經臺灣彰化地方法院於 107 年 12 月 17 日判決確定認系爭土地所為買賣契約之債權行為與所有權移轉登記之物權行為，均應予撤銷，回復登記為原所有權人○○○所有，本縣彰化地政事務所於 108 年 4 月 9 日辦理回復所有權登記後，訴願人於 108 年 4 月 23 日向原處分機關申請退還土地增值稅，經原處分機關以 108 年 5 月 7 日彰稅土字第 1080007842 號函認訴願人非原納稅義務人而予以否准，訴願人不服，遂提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

當初雙方簽定不動產買賣契約時約定由買方負擔土地增值稅部分且已確實繳稅完畢，如因規定必須退予賣方（納稅義務人）但納稅義務人確實無繳交任何一筆稅金，如因規定須退給原所有權人，此規定對訴願人權益造成極大損失，懇請尋求合理方式處理該退稅事宜，保護繳稅人權益等語。

二、答辯意旨略謂：

（一）依土地稅法第 5 條第 1 項第 1 款規定，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。本案土地所有權人○○○與訴願人○○○、○○○因買賣於 104 年 10 月 29 日向本局申報系爭土地移轉現值時，本局依規定以○○○為納稅義務人，並核定其應納之土地增值稅額共計新臺幣 23 萬 6,839 元，該筆稅款已於同年 11 月 9 日繳納。嗣因臺灣彰化地方法院於 107 年 12 月 17 日判決確定系爭土地之買賣關係不存在。並經彰化縣彰化地政事務所於本（108）年 4 月 9 日辦理回復所有權登記為○○○所有，訴願人乃向本局申請退還已納之土地增值稅，本局以訴願人並非原納稅義務人，否准所請，於法並無不合。

（二）次依土地稅法第 5 條之 1 前段規定，其立法理由係為避免土地所有權人藉故不繳土地增值稅，致無法完成移轉登記手續而影響權利人之權利，而規定得由取得所有權之人代為繳納。本案土地增值稅繳納期間為 104 年 11 月 15 日起至 104 年 12 月 14 日止，並已於同年 11 月 9 日繳納，並無上揭法條申請代繳之情事。

（三）訴願人主張雙方簽訂之土地買賣契約書，已載明土地增值稅稅額由買方繳納負擔，應將已納之土

地增值稅退還買方（即訴願人）一節，參照改制前行政法院 48 年判字第 31 號、67 號及 58 年判字第 517 號判例要旨，土地買受人並非土地增值稅課徵之對象，縱令土地買受人與土地所有權人間之買賣曾約定土地增值稅由買方負擔，亦屬私法上之契約，不能變更公法上的納稅義務主體，即便事實上係由買方代繳，如有退稅之申請，僅能由繳款書所載之納稅人為之。本案土地增值稅之納稅義務人為土地所有權人「○○○」，自無由買方（即訴願人）以自己名義請求退稅之權利。

（四）查財政部 74 年 6 月 12 日台財稅第 17451 號函釋與財政部 88 年 4 月 29 日台財稅第 881912473 號函釋，均係針對土地稅法第 5 條之 1 有關土地增值稅之代繳規定所為之釋示，本案並無土地稅法第 5 條之 1 規定納稅義務人（即土地所有權人）未於期限內繳納，而須由取得所有權之人申請代繳之情事，前已陳明，其應退還之土地增值稅，自無依財政部上揭函釋退還訴願人之適用。

（五）再退步言之，縱認訴願人所言，該筆稅款係由其繳納，得參照上揭財政部 74 年 6 月 12 日台財稅第 17451 號函釋申請退稅，亦應由訴願人提出證明該項應退稅款確係由其出資代繳，且無財政部 88 年 4 月 29 日台財稅第 881912473 號函釋之情事，始准由代繳人辦理切結手續後，退還代繳人。訴願人 108 年 4 月 23 日申請書（本局收文日）申請退稅時，僅提示土地買賣契約書影本及繳款書影本，主張本件土地增值稅由買方（即訴願人○○○、○○○）負擔，並未提供該筆土地增值稅確係由其繳納之具體證明文件供核，本局於 108 年 6 月 11 日彰稅法字第 1080138099 號函請訴願人及

其代理人○○○於文到 7 日內提供，該通知文書均於同年 6 月 13 日送達，惟訴願人及其代理人均無補正任何資料。另為釐清本案繳稅疑義，再於同年 6 月 25 日以彰稅土字 1086163057A 號函請土地所有權人○○○至局備詢，惟查其個人戶籍資料已註記「民國 105 年 4 月 12 日出境民國 107 年 5 月 7 日逕為遷出登記」，該通知文書郵寄其逕為遷出前之戶籍地：○○省○○縣○○鎮○○里○○號，現仍暫存於○○郵局招領中，同年 6 月 25 日並函詢內政部移民署及外交部領事事務局，經回復○○○出境後未再入境且查無其國外地址，訴願人所訴，亦無從向土地所有權人○○○查明是否屬實。

- (六) 訴願人提示與土地所有權人○○○簽訂之土地買賣契約書，主張契約書中已載明土地增值稅稅額由買方繳納負擔，應將已納之土地增值稅退還買方（即訴願人）一節，經查訴願人除土地買賣契約書外並無其他足以證明為實際出資代繳之具體證明文件（如：繳納該筆稅款之銀行帳戶繳款紀錄……等）以供查核，因此訴願人主張系爭土地的土地增值稅由其出資代繳，自不可採等語。

理 由

- 一、按「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。……」、「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。……」土地稅法第 5 條第 1 項第 1 款、第 5 條之 1 前段分別定有明文。
- 二、次按財政部 91 年 6 月 4 日台財稅字第 0910453064 號函：「一、土地原以買賣原因而為之所有權移轉登記，

經債權人訴請法院民事判決確定其買賣關係不存在，應予塗銷並已向地政機關辦理塗銷登記，恢復為原所有權人名義者，其原已繳納之稅款，應予退還。二、有關上開退稅請求權消滅時效期間之起算點，應自法院民事判決確定之日起算，又退稅請求權之消滅時效期間如係於行政程序法施行後發生者，應有行政程序法第 131 條第 1 項規定之適用。」

- 三、復按財政部 74 年 6 月 12 日台財稅第 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。」
- 四、卷查系爭土地經債權人訴請法院民事判決確定其買賣關係不存在，且向地政機關辦理塗銷登記，恢復為原所有權人名義，依財政部 91 年 6 月 4 日台財稅字第 0910453064 號函釋意旨，原繳納之土地增值稅應予以退還，係屬有據。
- 五、惟其退稅之對象究竟為何者，則為本案重要之爭點。依財政部 74 年 6 月 12 日台財稅第 17451 號函釋意旨，關於土地增值稅之退還，可分為二種情形，第一種是代繳人已經申請代繳後，則其自然可申請退還；第二種是未申請代繳，但權利人(即代繳人)能證明該稅款係由其繳納者，並經稽徵機關查明屬實，此時，若發生退稅事由，則應准由代繳人切結後，退還於實際出資繳納之人。
- 六、經查訴願人並未申請代繳在案，故應由訴願人負舉證責任，提示證明該稅款係由其繳納，並經由原處分機關查明屬實。本件訴願人僅提出買賣契約書與繳款書影本於原處分機關，又訴願人雖表示其有正本，但尚未提出，

另於訴願審議委員會中訴願人陳述意見時提出繳稅款項之銀行提領證明，惟經原處機關審酌後仍未有相當之確信，且原處分機關亦於 108 年 6 月 25 日函請出賣人到場備詢，惟出賣人已出境而無法到場。故原處分機關之認定尚非無據，原處分應予維持。

七、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	洪榮章（請假）
	委員	溫豐文（代行主席職務）
	委員	蕭文生
	委員	張奕群
	委員	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	常照倫
	委員	葉玲秀
	委員	陳坤榮
	委員	廖蕙玟
	委員	楊瑞美
	委員	黃耀南
	委員	陳麗梅

中 華 民 國 1 0 8 年 8 月 7 日

縣 長 王 惠 美

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址:臺中市南區五權南路 99 號)