

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 109－1105）

府法訴字第 1090369697 號

訴 願 人：○○○

訴願代理人：○○○

訴願人因土地增值稅事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）109 年 7 月 17 日彰稅法字第 1090010088 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願不受理。

## 理 由

一、緣訴願人（即出名人）原登記為本縣○○市○○段 000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）、000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）、000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）及○○鄉○○段 000 地號（權利範圍 24 分之 1）等 7 筆土地（下稱系爭土地）之所有人，嗣案外人○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 5 人（即借名人，下稱○○○等 5 人）主張其與訴願人間就系爭土地存有借名登記之法律關係，爰訴請將系爭土地移轉登記返還予借名人，經最高法院 109 年度台上字第 000 號民事裁定確定，訴願人應將其所有之系爭土地所有權應有部分各移轉登記 7 分之 1 予○○○等 5 人。原處分機關以訴願人為納稅義務人、代繳人為借名人○○○，核定系爭土地土地增值稅繳款書共 10 紙，合計新臺幣 165 萬 9,453 元。訴願人不服，於 109 年 5 月 18 日提出復查申請書，主張系爭土地已由法院以借名登記為由，判決返還所有權予原所有人○○○等 5 人，係屬無償移轉，依土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定，納稅義務人應為取得所有權人即○○○等 5 人，而非申請人。經原處分機關以 109 年 7 月 17 日彰稅法字第 1090010088 號復查決定：「復查駁回」。訴願人不服，遂提起本件訴願。

- 二、按土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。」同條第 2 項後段規定：「所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第 28 條本文規定：「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。」
- 三、次按「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。但法律另有規定者，從其規定。」、「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：六、行政處分已不存在者。」訴願法第 1 條第 1 項及第 77 條第 6 款分別定有明文。
- 四、查訴願人（即出名人）原登記為本縣〇〇市〇〇段 000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）、000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）、000 地號（權利範圍全部）、000 地號（權利範圍 6 分之 1）及〇〇鄉〇〇段 000 地號（權利範圍 24 分之 1）等 7 筆土地（下稱系爭土地）之所有人，嗣案外人〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇等 5 人（即借名人）主張其與訴願人間就系爭土地存有借名登記之法律關係，爰訴請將系爭土地移轉登記返還予借名人，經最高法院 109 年度台上字第 000 號民事裁定確定，訴願人應將其所有之系爭土地所有權應有部分各移轉登記 7 分之 1 予〇〇〇等 5 人。依土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定，土地為無償移轉者，土地增值稅之納稅義務人為取得所有權之人，亦即系爭土地之納稅義務人應為案外人〇〇〇等 5 人，而非訴願人，合先敘明。
- 五、再查，原處分機關雖誤以訴願人為納稅義務人、代繳人為借名人〇〇〇，對於訴願人作成核定稅捐之處分，有系爭土地土地增值稅繳款書 10 紙在卷可稽。然原處分機關業以 109 年 6 月 5 日彰稅土字第 1096162908 號函變更納稅義務人為取得所有權人即〇〇〇等 5 人，並副知訴願人；再以 109 年 7 月 3 日彰稅土字第 1096162983 號函復訴願人，系爭土地土地增值稅之納稅義務人為〇〇〇等 5 人；嗣原處分機關另查〇〇〇歿於 109 年 1 月 7 日，以 109 年 7 月 10 日彰稅土字第

1096163005 號函再次變更納稅義務人○○○部分，為其繼承人○○○、○○○、○○○等 3 人。由上可知，原處分機關對於訴願人核定稅捐之處分業經上開函文撤銷，原核定稅捐之處分已不存在，訴願人並非系爭土地增值稅之納稅義務人。依改制前行政法院 58 年判字第 397 號判例意旨：「提起訴願，為對於官署處分聲明不服之方法。若原處分已不復存在，則訴願之標的即已消失，自無許其提起訴願之餘地。……」準此，訴願人對原核定稅捐之處分申請復查，經原處分機關作成 109 年 7 月 17 日彰稅法字第 1090010088 號復查決定書，以原處分即復查標的已不存在，訴願人非屬系爭土地之納稅義務人為由，復查程序未合，予以駁回，於法並無不合。而原核定稅捐之處分於訴願決定作成前，既經原處分機關依法撤銷，原處分已不存在，訴願標的即已消失，本件訴願自非合法，應不受理。另訴願人其餘主張，因與本件訴願決定結果不生影響，爰不再一一論述，併此敘明。

六、據上論結，本件訴願為不合法，爰依訴願法第 77 條第 6 款規定，決定如主文。

訴願審議委員

主任委員 洪榮章（請假）

委員 溫豐文（代行主席職務）

委員 張奕群

委員 呂宗麟

委員 林宇光

委員 蕭淑芬

委員 周兆昱

委員 王育琦

委員 黃耀南

委員 黃美玲

中 華 民 國 1 0 9 年 1 2 月 2 8 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）