

最 高 行 政 法 院 裁 定

110年度上字第308號

上 訴 人 華隆股份有限公司

代 表 人 徐履冰

訴訟代理人 曾肇昌 律師

被 上 訴 人 財政部中區國稅局

代 表 人 吳蓮英

上列當事人間申請退還贈與稅及行政救濟利息事件，上訴人對於中華民國110年2月23日臺中高等行政法院109年度訴字第290號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

01 二、上訴人主張其前將所有改制前桃園縣○○市○○段192地號
02 土地（下稱192地號土地）借名登記予訴外人陳蒼明，嗣192
03 地號土地分割出同段192-2地號土地（下稱系爭土地）並經
04 辦理徵收，徵收補償費新臺幣（下同）14,680,640元即經陳
05 蒼明交予上訴人入帳，然被上訴人誤系爭土地為陳蒼明贈與
06 上訴人，而課徵贈與稅。上訴人於民國82年9月9日雖以陳蒼
07 明之名義，向被上訴人提出說明書，敘明系爭土地並非贈與
08 而係上訴人購買，約定暫以信託方式登記至陳蒼明名下等
09 情，惟被上訴人仍維持課稅處分（下稱原處分），上訴人乃
10 以陳蒼明名義繳納本稅3,611,974元、滯納金40,122元，合
11 計3,652,096元之「贈與稅」（下稱系爭稅款）。上訴人曾
12 向陳蒼明及其配偶劉燕玉提起返還信託物之訴訟，案經臺灣
13 高等法院108年度重上更一字第120號民事判決認定上訴人與
14 陳蒼明間就192地號土地存在借名登記關係。嗣經最高法院1
15 09年度台上字第1126號民事裁定駁回陳蒼明、劉燕玉之上訴
16 而確定（下稱系爭民事確定判決）。上訴人乃向臺灣士林地
17 方法院（下稱士林地院）起訴，請求被上訴人應將上訴人墊
18 付之系爭稅款返還予陳蒼明，再由上訴人代位受領。嗣士林
19 地院以本件為公法上爭議，以109年度訴字第863號民事裁定
20 移送原審審理。經原審法院判決駁回。

21 三、上訴人對原判決上訴，主張：本件既經系爭民事確定判決認
22 定陳蒼明係被借名登記者，真正所有權人為上訴人，且陳蒼
23 明於申請復查時亦陳稱，其係將徵收補償費返還於上訴人，
24 並非將自己之財產無償給予他人，故非贈與之行為。稅捐稽
25 徵機關明知係可歸責於政府機關之錯誤徵收贈與稅款，理應
26 退還陳蒼明。而陳蒼明怠於行使請求返還系爭稅款，由真正
27 代繳稅款之上訴人行使代位權，請求返還稅款，難謂在法律
28 上非屬利害關係人，原判決認上訴人未得依代位權關係，請
29 求代位領收應行退稅之款項，難謂確當等語。雖以原判決違
30 背法令為理由，惟原判決已論明上訴人於109年12月25日之
31 書狀中聲明追加請求原處分撤銷，其訴訟性質應屬行政訴訟

01 法第4條之撤銷訴訟，然據上訴人之主張、所提出之贈與稅
02 繳款書可知，原處分之納稅義務人為陳蒼明，上訴人雖主張
03 系爭土地為其所購買，而借名登記於陳蒼明名義，系爭土地
04 之徵收補償費亦經陳蒼明交予上訴人入帳，系爭稅款乃上訴
05 人墊付云云，縱使屬實，惟此乃其與原登記所有權人陳蒼明
06 間之內部私法上關係，上訴人既非原出名繳納贈與稅之納稅
07 義務人，即非原處分之相對人，就該核課贈與稅之行政處
08 分，尚難認具有法律上之利害關係，其起訴要件已有不備。
09 況原處分雖經陳蒼明於82年11月30日申請復查，惟因其於83
10 年1月28日撤回復查之申請，原處分乃告確定。縱認上訴人
11 就原處分具法律上之利害關係，原處分於83年間業經確定，
12 上訴人於109年直接對被上訴人起訴請求返還系爭稅款，而
13 於起訴前未曾就系爭稅款向被上訴人申請退還或就原處分另
14 提起任何前置行政救濟程序，足見其追加聲明請求撤銷原處
15 分部分，亦屬未經訴願前置程序，其追加即不能准許，且無
16 從補正，應予駁回。又本件上訴人係請求被上訴人返還系爭
17 稅款，原應由上訴人依法向被上訴人申請退還，並經被上訴
18 人就上訴人是否為適格之申請人、系爭贈與稅之核課是否確
19 有錯誤致納稅義務人有溢繳稅款之情，及上訴人如合於退還
20 稅款之構成要件，其應退還之金額為何等事項予以查證認
21 定，並據以准駁後，上訴人對該准駁之行政處分如有不服，
22 認為損害其權利或法律上利益時，於經訴願程序後，再向法
23 院提起課予義務之訴。惟本件於83年1月28日陳蒼明撤回復
24 查之申請後，上訴人固向陳蒼明及其配偶劉燕玉提起返還信
25 託物之訴訟，經系爭民事確定判決認定上訴人與陳蒼明間就
26 192地號土地存在借名登記關係。然上訴人對原處分不服，
27 並未曾依法向被上訴人申請退還，而係逕行聲明請求被上訴
28 人應返還陳蒼明3,652,096元及自83年2月28日起至返還日止
29 按年息百分之5計算之利息，並由上訴人代位受領，其聲明
30 請求金錢之給付，即與行政訴訟法第8條第1項之規定提起給
31 付訴訟規定未合。縱認上訴人得代位陳蒼明向被上訴人申請

01 退還稅款，上訴人未經申請、復未依法經訴願程序後，再向
02 法院提起課予義務之訴。準此，上訴人提起本件行政訴訟，
03 其訴訟類型顯屬錯誤，致無法達成請求權利保護之目的，且
04 因上訴人未經向被上訴人提出申請、亦未經訴願程序，即無
05 從闡明其為訴訟類型之轉換，應認本件訴訟欠缺權利保護要
06 件，逕予駁回等語。上訴理由無非重申其一己之法律見解，
07 就原審所為論斷，泛言論斷違法，而非具體表明合於不適用
08 法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2項所列各款
09 之事實，難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依
10 首揭規定及說明，應認其上訴為不合法，應予駁回。

11 四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
12 前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主
13 文。

14 中 華 民 國 110 年 6 月 3 日

15 最高行政法院第二庭

16 審判長法官 吳 東 都

17 法官 胡 方 新

18 法官 王 俊 雄

19 法官 林 妙 黛

20 法官 陳 秀 嫻

21 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

22 中 華 民 國 110 年 6 月 3 日

23 書記官 陳 映 羽