

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 109 年 3 月 13 日北市稽中山乙字第 1094101766 號函

，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 82 平方公尺，權利範圍為全部，下稱系爭土地），原按一般用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人以民國（下同）108 年 11 月 27 日地價稅減免申請書（下稱申請書），載明系爭土地為無償供公眾通行之道路用地（公共設施用地）等，向原處分機關所屬中山分處（下稱中山分處）申請減免地價稅並退還歷年溢繳之稅款。經中山分處函詢相關機關，派員現場勘查，並比對本市歷史圖資展示系統航測影像，查認系爭土地係經本府 65 年 11 月 15 日府工二字第 47314 號公

告實施「重行擬訂○○○路、○○○路、○○○路、○○路所圍地區細部計畫案」擬定為道路用地（公共設施用地），並自 80 年起供道路使用。原處分機關爰依土地稅減免規則第 22 條規定，以 108 年 12 月 27 日北市稽中山乙字第 1084112888 號函（下稱 108 年 12 月 27

日函），核定系爭土地自 80 年起免徵地價稅，並退還訴願人 80 年至 108 年溢繳之地價稅。

二、訴願人不服 108 年 12 月 27 日函，檢附行政院農業委員會林務局農林航空測量所（下稱農林測量所）68 年 10 月 23 日拍攝之航照圖，向本府提起訴願，主張依航攝影像顯示系爭土地已供道路使用；原處分機關審認尚有事證待查，爰以 109 年 2 月 14 日北市稽中山乙字第 10941009211 號函撤銷上開 108 年 12 月 27 日函所為核定，並經本府作成 109 年 4 月 17 日府訴

一字第 1096100666 號訴願決定：「訴願不受理」在案。其間，訴願人另提供農林測量所 67 年 9 月 2 日拍攝之航照圖，主張依航攝影像顯示系爭土地已供道路使用，經原處分機關重新審查，依土地稅減免規則第 9 條規定，以 109 年 3 月 13 日北市稽中山乙字第 109410176

6 號函（下稱原處分），核定系爭土地自 67 年起免徵地價稅，並依查得訴願人繳納地價稅資料，核定退還 76 年、80 年至 108 年溢繳之地價稅計新臺幣（下同）122 萬 9,617 元

（利息另計）（詳附表）。其後原處分機關審認私有土地無償供公共使用，其賦稅減免依 59 年 4 月 3 日修正發布之土地賦稅減免規則規定，應由土地所有權人向主管稽徵機關申請，嗣該規則於 69 年 5 月 5 日修正發布，始規定應由稽徵機關逕行辦理；而因本件查無訴願人於 68 年以前曾申請系爭土地減免地價稅之相關資料，原處分機關爰以 109 年 4 月 22 日

北

市稽中山乙字第 1094221461 號函更正原處分，以系爭土地自 69 年起免徵地價稅。其間，訴願人不服原處分，於 109 年 4 月 7 日向本府提起訴願，4 月 8 日補正訴願程式，並據原

處

分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定：「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。」

土地稅法第 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施……等所使用之土地……得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收……。」

平均地權條例第 16 條規定：「舉辦規定地價或重新規定地價時，土地所有權人未於公告期間申報地價者，以公告地價百分之八十為其申報地價……。」第 17 條第 1 項規定：「已規定地價之土地，應按申報地價，依法徵收地價稅。」第 19 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收……。」

行為時土地賦稅減免規則（59 年 4 月 3 日修正發布）第 11 條第 1 項第 13 款規定：「私有

土

地賦稅減免標準，依左列之規定：……十三、無償供給政府機關、公立學校，或供公共及軍事使用之土地，在使用期間以內，其土地賦稅全免……。」第 23 條規定：「依本規則第十條至十八條各條之規定申請減免賦稅者，……私有土地應由所有權人，造具清冊檢同有關證明文件向市、縣（市）主管稽征機關為之……。」第 25 條規定：「賦稅減免

，自其減免原因成立之當期起減免，但申請人逾期申請者，自次期減免……。」

行為時土地稅減免規則（69 年 5 月 5 日修正發布，原名稱：土地賦稅減免規則）第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之空地部分，不予免徵。」第 22 條第 5 款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅……者，……私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於左列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請。……五、私有無償提供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市（區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第 6 條……規定訂定之。」第 9 條規定：「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」第 22 條第 5 款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅……者，……私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：……五、私有無償提供公共巷道用地（應由工務、建設主管機關或各鄉（鎮、市、區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」

財政部 76 年 12 月 19 日台財稅第 760297437 號函釋：「主旨：本（七十六）年重新規定

地

價後，地價稅之減徵，再提高減徵成數一案……說明：……（一）七十六年一月至六月地價稅按原地價全額計徵，七月至十二月按新地價應徵地價稅額六成計徵。（二）七十七年地價稅按新地價應徵地價稅額六成計徵。（三）七十八年地價稅按新地價應徵地價稅額八成計徵……。」

98 年 11 月 2 日台財稅字第 09804745870 號函釋：「……三、嗣 69 年 5 月 5 日土地稅減免規則

修正後，經都市計畫編定為公共設施保留地之土地，依該規則第 11 條、第 22 條規定，應由稽徵機關依主管機關通報資料，按實際使用情形，依土地稅法第 19 條規定……課徵…或免徵地價稅。如地政機關未予辦理通報，屬可歸責政府機關之錯誤；倘地政機關已辦理通報，稽徵機關未依法核課，則屬稽徵機關適用法令錯誤。四、系爭土地自 59 年經編定為公共設施保留地後，未再變更，自上揭 69 年土地稅減免規則修正公布後，仍屬地政機關應通報稽徵機關辦理減免地價稅之土地範圍，如該管地政機關未予通報，則屬可歸責政府機關之錯誤。其減免地價稅，應依照當時關於減免程序及實體之規定，即 69 年土地稅減免規則修正前，視納稅義務人有無據以提出申請；該減免規則修正後，則按主

管地政機關通報資料依相關規定辦理……。」

二、本件訴願理由略以：依土地稅減免規則第 22 條但書規定，稽徵機關應於系爭土地 65 年 11 月 15 日公告擬定為道路用地（公共設施用地）時，逕行辦理減免地價稅。惟因有關機關疏失未作為而溢徵地價稅，依稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定，應由稅捐稽徵機關負舉證責任，就訴願人損失之權益查明退還稅款，如無法舉證訴願人有欠稅，依常理自屬已依法完納稅款。又衡諸常情，一般民眾不會慮及數十年後有因被溢徵稅款，需提出證明而予以保存納稅資料，如認納稅人須自行舉證方可返還，允有未當。請撤銷原處分，自系爭土地實際為道路用地使用並核課地價稅起，補退訴願人溢繳之稅款。

三、查訴願人所有系爭土地原按一般用地稅率課徵地價稅，嗣訴願人以系爭土地為道路用地（公共設施用地），以 108 年 11 月 27 日申請書向中山分處申請減免地價稅並退還歷年溢繳之地價稅。經原處分機關審認系爭土地於 65 年 11 月 15 日經公告擬定為道路用地（公共設施用地），依訴願人檢附農林測量所 67 年 9 月 2 日拍攝之航照圖顯示供公共通行使用；惟查無訴願人依 69 年 5 月 5 日修正發布前土地賦稅減免規則規定，申請系爭土地減免地價稅之相關資料，爰依該規則 69 年 5 月 5 日修正發布之第 9 條及第 22 條等規定，核定系爭

土

地自 69 年起免徵地價稅，並依查得訴願人繳納地價稅資料，核定退還 76 年、80 年至 108 年溢繳之地價稅計 122 萬 9,617 元（利息另計）。有土地所有權相關部別列印、訴願人 108 年 11 月 27 日申請書、臺北市歷史圖資展示系統航測影像、農林測量所 67 年 9 月 2 日、

68

年 10 月 23 日拍攝航照圖、86 年至 108 年地價稅課稅明細表、繳款書歷史檔查詢列印、線上繳款書資料查詢、繳款書查詢清單、臺北市都市土地卡、不動產數位資料庫公務應用系統-地籍資料查詢及土地公告地價等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關應於系爭土地 65 年 11 月 15 日公告擬定為道路用地（公共設施用地）時，逕行辦理減免地價稅；因有關機關疏失未作為而溢徵地價稅，應由原處分機關查明退還稅款，如無法舉證訴願人有欠稅，依常理自屬已完納稅款云云。按因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應查明退還納稅義務人；為稅捐稽徵法第 28 條第 2 項所明定。次按私有土地無償供公共使用減免地價稅，於土地稅減免規則 69 年 5 月 5 日修正發布前，應由土地所有權人檢附證明文件向稽徵機關申請；修正後則由稽徵機關依通報資料逕行辦理，免由土地所有權人申請；揆諸行為時土地賦稅減免規則（59 年 4 月 3 日修正發布）第 11 條第 1 項第

13

款、第 23 條、第 25 條及行為時土地稅減免規則（69 年 5 月 5 日修正發布）第 9 條、第

22 條

第 5 款等規定自明。查本件系爭土地於 65 年 11 月 15 日經公告擬定為道路用地（公共設施用地），經原處分機關函詢相關機關土地使用情形，派員現場勘查，並查調本市歷史圖資展示系統航測影像及訴願人檢附農林測量所 67 年 9 月 2 日拍攝之航照圖等資料，審認系爭土地自 67 年起供公共通行使用。惟因查無訴願人依 69 年 5 月 5 日修正發布前土地賦稅減

免規則規定，申請系爭土地減免地價稅之相關資料，爰依該規則 69 年 5 月 5 日修正發布之第 9 條及第 22 條等規定，核定系爭土地自 69 年起免徵地價稅。復參酌財政部 98 年 11 月 2 日

台財稅字第 09804745870 號函釋意旨，系爭土地於 69 年土地稅減免規則修正公布後，屬地政機關應通報稽徵機關辦理減免地價稅之土地範圍，如地政機關未予通報或已通報而稽徵機關未依法核課，則屬稅捐稽徵法第 28 條第 2 項所稱可歸責政府機關之錯誤或稽徵機關適用法令錯誤之情形；是原處分機關原誤按一般用地稅率課徵系爭土地地價稅，應依稅捐稽徵法該條項規定退還稅款。本件依原處分機關查得系爭土地地價稅資料所示：

（一）75 年以前地價稅：經原處分機關依職權調查，均查無訴願人繳納 75 年以前地價稅之相關資料，有繳款書歷史檔查詢列印、繳款書查詢清單及課稅明細表等影本在卷可憑。

（二）76 年至 85 年地價稅：

1. 76 年至 85 年地價稅查無課稅明細表，經原處分機關查詢繳款書歷史檔及線上繳款書資料，查有地價稅繳納資料，惟因前開資料所載已納本稅，係指納稅義務人所有本市轄內土地當年度地價稅之繳納總金額，無法從中直接得知各筆土地地價稅額之明細。原處分機關乃依查得訴願人於該期間所有本市土地，即本市中山區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 2,163 平方公尺，依卷附臺北市都市土地卡影本記載，91 年 6 月 20 日登記權利範圍 881/10000，換算持分面積 190.56 平方公尺，下稱

○○

地號土地）、同段同小段○○地號土地（宗地面積 60 平方公尺，依卷附臺北市都市土地卡影本記載，88 年 1 月 11 日登記權利範圍全部，下稱○○地號土地）及系爭土地等 3 筆土地（下稱系爭 3 筆土地），依土地稅法第 16 條第 1 項、平均地權條例第

16

條、第 17 條第 1 項、第 19 條及財政部 76 年 12 月 19 日台財稅第 760297437 號函釋等規定

，按一般用地稅率推算各該年度地價稅，其中 76 年、80 年至 85 年推算之地價稅總額與前開繳款書歷史檔查詢列印及線上繳款書資料查詢等影本所載已納本稅相符，足證當年度應係按一般用地稅率課徵系爭土地地價稅及訴願人有溢繳稅款之情形，爰

予核退溢繳稅款。

2. 77 年至 79 年地價稅部分，查訴願人所有系爭 3 筆土地於該期間之持分及公告地價均未變動，依前開規定及財政部函釋，按一般用地稅率推算系爭 3 筆土地扣除系爭土地之地價稅，應納稅額分別為：

(1) 77 年：4 萬 3,877 元【○○地號土地 3 萬 3,797 元（持分面積 190.56 平方公尺*公

告

地價 36,950 元*0.8*0.6*10‰）+○○地號土地 1 萬 80 元（持分面積 60 平方公尺

*

公告地價 35,000 元*0.8*0.6*10‰）】。

(2) 78 年：5 萬 8,503 元【○○地號土地 4 萬 5,063 元（同上持分面積*同上公告地價

*0.

8*0.8*10‰）+○○地號土地 1 萬 3,440 元（同上持分面積*同上公告地價*0.8*0.8*10‰）】。

(3) 79 年：7 萬 3,129 元【○○地號土地 5 萬 6,329 元（同上持分面積*同上公告地價

*0.

8*10‰）+○○地號土地 1 萬 6,800 元（同上持分面積*同上公告地價*0.8*10‰）】。

(4) 又據卷附繳款書歷史檔查詢列印影本所載，訴願人 77 年至 79 年地價稅已納本稅分別 3 萬 4,861 元、4 萬 6,481 元及 5 萬 2,469 元，各年度均不足上開應納稅額，是

並無

資料足資證明訴願人有溢繳系爭土地 77 年至 79 年地價稅之情形。

（三）86 年至 108 年地價稅：依卷附 86 年至 108 年課稅明細表及繳款書查詢清單影本所示繳款

資料，原處分機關業依訴願人繳款金額退還溢繳稅款。

（四）綜上，本件經原處分機關依職權調查，因查無訴願人繳納 75 年以前地價稅之相關資料，訴願人亦未提供相關事證供核；另 77 年至 79 年查無溢繳地價稅之情形；是原處分機關依查得資料，核定退還訴願人 76 年、80 年至 108 年溢繳之地價稅款計 122 萬 9,617

元

（利息另計），並無違誤。訴願人雖稱如無法舉證訴願人有欠稅，依常理自屬已完納稅款等語。惟按稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定之適用，以原課稅處分違法或有其他可歸責於政府機關之錯誤，致納稅義務人有溢繳稅款情形為要件。是倘無證據資料足證課稅處分有計徵錯誤及納稅義務人有溢繳稅款之情事，其遽以請求稅捐稽徵機關退還稅款，尚難認屬有據。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭

規定，並無不合，應予維持。

五、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。

附表

年期	本稅退稅金額
	單位：新臺幣 (元)
76 上	
76 下	10,548
80 上	
80 下	26,912
81	29,422
82	29,422
83 上	
83 下	31,396
84	33,369
85	33,369
86 上	
86 下	34,707
87	36,044
88	36,044
89 上	
89 下	36,962
90	37,880
91	37,880
92	37,880
93	38,652
94	38,652
95	38,652
96	42,253
97	42,253
98	42,253
99	45,496
100	45,496
101	45,496
102	48,519
103	48,519
104	48,519
105	64,874
106	64,874
107	61,637
108	61,637
合計	1,229,617

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 王 韻 茹
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 劉 昌 坪
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 6 月 30 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）