

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因追繳營業稅溢退利息事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人係兼營營業稅法第八條第一項免稅貨物之營業人，於八十三年四月一日以其申報七十九年一月至八十二年六月間各期營業稅時，誤適用營業稅法第十九條第三項及兼營營業人營業稅額計算辦法（以下簡稱兼營計算辦法）規定，計算不得扣抵進項稅額，致溢繳營業稅計新臺幣（以下同）一一、二六一、二二七元為由，向原處分機關申請退還溢繳之營業稅，經原處分機關以八十三年八月十五日北市稽工（甲）字第三三六八七一一號函復否准，訴願人不服，迭經提起行政救濟，案經行政法院八十四年十二月五日八十四年度判字第三〇二四號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」原處分機關不服，提起再審之訴，經該院八十五年二月十六日八十五年度判字第四〇三號判決：「再審之訴駁回。」原處分機關仍表不服，續提起再審之訴，復經該院八十五年五月十七日八十五年度判字第一一五〇號判決：「再審之訴駁回。」在案。
- 二、嗣訴願人據前開確定判決結果，於八十五年八月十五日及八十五年九月三十日，向原處分機關大安分處主張願依直接扣抵法之精神，自動剔除與煙酒有關之費用進項稅額一、〇二三、五二五元後，申請退還上述溢繳稅款之餘額一〇、二三七、七〇二元，及自繳納該項稅款之日起，依繳納稅款之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按每日加計利息，一併退還；案經該分處以八十五年十一月十三日北市稽大安（甲）字第四七五六八號函准予退稅在案。繼因該分處重為查核時發現利息計算錯誤，乃以八十五年十二月三十日北市稽大安（甲）字第四七五六八號函檢送補徵之利息繳款書向訴願人追繳溢退之利息二、七〇〇、七〇〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更；訴願人再表不服，提起訴願，經本府以八十六年十月二十二日府訴字第八六〇六三一七四〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 三、繼原處分機關復以八十七年二月四日北市稽法乙字第八六一六九八五一〇〇號復查決定：「維持原處分。」決定書於八十七年二月十日送達；訴願人仍不服，於八十七年三月

三日再度向本府提起訴願；並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第一條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，依其他有關法律之規定。」第二條規定：「本法所稱稅捐，指一切法定之國、省（市）及縣（市）稅捐。但不包括關稅及礦稅。」第二十八條規定：「納稅義務人對於因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；逾期未申請者，不得再行申請。」第三十八條規定：「納稅義務人對稅捐稽徵機關之復查決定如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款者。稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後十日內退回；並自納稅義務人繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依繳納稅款之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按日加計利息，一併退還。....」

民法第一百八十二條規定：「不當得利之受領人，不知無法律上之原因，而其所受之利益已不存在者，免負返還或償還價額之責任。受領人於受領時，知無法律上之原因或其後知之者，應將受領時所得之利益，或知無法律上之原因時，所現存之利益，附加利息，一併償還；如有損害，並應賠償。」

財政部八十年四月二十二日臺財稅第七九〇二一一八四七號函釋：「納稅義務人依稅捐稽徵法第二十八條規定申請退還溢繳稅款，經稽徵機關駁回後，復提起訴願或行政訴訟終結決定或判決應退還稅款者，於加計利息一併退還時，其所加計之利息，應自稽徵機關駁回納稅義務人申請之日起算。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）稅捐稽徵法第三十八條規定之退稅期間係自「納稅義務人繳納該項稅款之日」起算。退稅期間之起算時點法有明文，稅捐稽徵機關對於退稅者應從稅款繳納之日起加計利息一併退還。財政部八十年四月二十二日臺財稅第七九〇二一一八四七號函，顯係逾越法律之違法函令，原處分機關竟予援用，其所作成之行政處分係違法之行政處分。
- （二）再就立法原意而言，退稅期間亦應自「納稅義務人繳納該項稅款之日」起算。衡諸稅捐稽徵法加計利息之規定，係因應補繳稅款或應退還稅款之一方受有孳息利益，而他方受有損失，故於同法第三十八條規定，「加計利息應自稅款應繳之期限屆滿之日或實際繳納之日起算」，係本於衡平補償原則而規定。稅捐稽徵機關對於補繳稅款，既係繳納期限屆滿之日起計算利息，則對於退稅者亦應從稅款繳納之日起加計利息一併退還。詎財政部八十年四月二十二日臺財稅第七九〇二一一八四七號函卻認為應以申請退稅被駁回之日起算利息，顯違平等原則。
- （三）財政部已以最新函釋表示見解，本件應自「納稅義務人繳納該項稅款之日」起算。財

政部八十五年六月八日臺財稅第八五一九〇八四一二號函認為，經行政法院判決指稅捐稽徵機關適用法律之見解有違誤而撤銷原決定及原處分者，稅捐稽徵機關即應受拘束，如有應退稅款者，依稅捐稽徵法第三十八條第二項之規定退還。為維護法之安定性及納稅人之權益，依行政法上後法優於前法之原則，於適用上應優於前二函釋。職是，本件應按稅捐稽徵法第三十八條第二項規定係自繳納之日起算，殆無疑義。

三、卷查本府前訴願決定理由雖引據司法院釋字第三八五號解釋，及基於「無法律上原因之財產上利益的移動，應予以回復。」之法理，質疑「稅捐稽徵法第三十八條第二項，有關退稅時應將利息一併返還之規定，其法律性質究如原處分機關所認屬於遲延利息？抑屬於法定附加利息？....似有未明。爰將原處分撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。」

四、惟本府對此一法律適用疑義，見解業趨一致，並於另案即八十七年二月四日府訴字第八六〇七八七八八〇一號乙案，肯認：「稅捐稽徵法第二十八條規定之性質，通說認為係屬稅法上之不當得利返還請求權。惟該條僅規定不當得利請求權之要件及時效，關於不當得利請求權之返還範圍並未明定。就此法律漏洞，原則上宜類推適用民法之相關規定予以補充；本件訴願人所謂之溢繳稅款（依現行實務見解，類此稅款不得請求返還），係出於其自動申報，並非可歸責於原處分機關，原處分機關僅負駁回訴願人申請之日起至退還之日止之責任。揆諸上開論旨，本件訴願人得請求退還之範圍，原則上應類推適用首揭民法第一百八十二條第二項受領人事後知無法律上原因之返還範圍規定，亦即，原處分機關原則上應退還自駁回訴願人退款申請日起所現存之利益及利息。惟系爭稅款於繳入市庫後至原處分機關駁回訴願人退還申請日止，是否仍存，抑已用於市政建設，殊難究明。是以為維訴願人之利益，本稅部分應全額退還。至加計利息則應自原處分機關事後知無法律上原因時，亦即駁回退稅申請日起算。從而，原處分機關據首揭財政部函釋之遲延利息說，補徵訴願人溢退利息，雖屬不當，惟依行政院暨所屬各級行政機關訴願審議委員會審議規則第十四條第二項規定：『原處分或原決定所憑理由雖屬不當，而依其他理由認為正當者，仍應以訴願為無理由。』爰維持原處分。」在案。則本件前訴願決定尚有疑義部分，既經澄明，則本件訴願理由自無可採。

五、又稅捐稽徵法第三十八條第二項規定，參酌其同條第一項及第三十五第一項規定，應係就稅捐稽徵機關核發繳款書之情形而設，與本件係由訴願人自動報繳有別，故無類推適用之餘地。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫

委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 六 月 十 一 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）