

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還溢繳地價稅事件，不服原處分機關萬華分處九十一年二月十五日北市稽萬華乙字第0九一六0一六四二00號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

事 實

一、緣訴願人所有本市萬華區○○段○○小段○○之○○地號持分土地，原由原處分機關萬華分處按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人以系爭土地業於七十年間經地目變更為「道」，並供作道路使用為由，於九十年十一月二十六日向原處分機關萬華分處申請系爭土地應依法免徵地價稅，且原處分機關應退還以前年度所繳之地價稅。案經該分處以九十年十二月十二日北市稽萬華乙字第0六一九九七四00號函復知訴願人略以：「主旨：臺端申請更正所有萬華區○○段○○小段○○之○○地號土地免徵地價稅及退還八十五年至八十九年溢繳稅額乙案，業經辦妥，退稅支票由本處稅務管理科簽發支票後另案送達……」。

二、嗣訴願人復於九十一年一月三十日向原處分機關萬華分處申請退還自七十年至八十四年所溢繳之系爭土地地價稅，經該分處以九十一年二月十五日北市稽萬華乙字第0九一六0一六四二00號函復訴願人略以：「主旨：臺端申請所有萬華區○○段○○小段○○之○○地號土地退還八十四年之前溢繳稅額乙案…… 說明…… 二、臺端申請退還溢繳稅額，因未於五年內提出申請，與稅捐稽徵法第二十八條規定不符，歉難受理。……」。訴願人不服，於九十一年三月十三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。

二、按土地稅法第十四條規定：「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。」

土地稅減免規則第九條規定：「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。」第二十二條第二款、第三款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，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。 二、經地目變更為『道』之土地（應根據主管地政機關變更登記為『道』之地籍資料辦理）。三、經都市計畫編為公共設施保留地（應根據主管地政機關通報資料處理）。」

稅捐稽徵法第二十八條規定：「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。」

財政部六十六年二月十六日臺財稅第三一一八六號函釋：「稅捐稽徵法第二十八條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申請退還之規定，係指納稅義務人申請就溢繳稅款退還而言。如為稽徵機關發現錯誤或溢繳之案件，而本於職權自動更正退還者，應不受本條五年期間之限制。 」

八十年一月三十一日臺財稅第八〇〇六六〇二三八號函釋：「合於土地稅減免規則第二十二條第一項但書規定免徵地價稅或田賦之土地，因故未予核定減免，嗣經土地所有權人異議者，應依稅捐稽徵法第二十八條及本部七十年四月六日臺財稅第三二三〇五號函規定追溯減免並退還溢繳稅款。 」

九十年二月二日臺財稅第〇九〇〇四五〇六〇二號函以：「 本部六十六年二月十六日臺財稅第三一一八六號函釋有關稽徵機關自行發現適用法令錯誤或計算錯誤，而本於職權自動更正退還案件，不受五年期間限制，並未列入八十九年版稅捐稽徵法法令彙編，依本部八十九年十月十九日臺財稅第八九〇四一四〇五九號函釋，自八十九年十二月一日起，非經本部重行核定，一律不再援引適用，故自八十九年十二月一日起，稽徵機關自行發現適用法令錯誤或計算錯誤退還溢繳稅款案件，其加計利息期間應與納稅義務人自行申請退還案件相同，以五年為限。 」

三、本件訴願理由略以：

系爭土地原係建地，但早於七十年變更為道路用地，然原處分機關萬華分處竟仍以建地課徵地價稅。訴願人平日業務繁忙，未注意此事，一直以建地溢繳地價稅，十五年來連利息不下二十萬元。九十年原處分機關萬華分處發現不應徵稅，重新核算。九十一年元月底，訴願人聞悉同筆土地其他持分共有人並未課稅，遂向原處分機關萬華分處申請退還溢繳稅款。

系爭土地之共有人於建地變更為道路用地後，自始並未再課稅，可見原處分機關自始即知變更為道路用地之事實。然而唯獨對於訴願人一直課稅達二十年之久。衡此情狀，其承辦人顯有刑法第一百二十九條違法徵收罪，最低限度亦難辭過失責任，應送監察院彈劾，而後移送公務員懲戒委員會懲戒。查稅捐稽徵法第二十八條之規定，係因適用法令錯誤或計算錯誤而溢繳稅款，與本件係因承辦人之違法失職，對於地政機關已變更建地

為道路用地之事實，已知悉而仍課稅之情形，迥不相同。訴願人之損害賠償請求權，並非該條所規定五年之除斥期間，而係民法所規定之一般時效十五年。

四、卷查訴願人所有系爭土地，原由原處分機關萬華分處按一般用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人以系爭土地業於七十年間經地目變更為「道」，並供作道路使用為由，先後於九十年十一月二十六日及九十一年一月三十日向原處分機關萬華分處申請系爭土地應依法免徵地價稅，且原處分機關應退還自七十年至八十四年所溢繳之系爭土地地價稅。案經該分處先後以九十年十二月十二日北市稽萬華乙字第九〇六一九九七四〇〇號及九十一年二月十五日北市稽萬華乙字第〇九一六〇一六四二〇〇號函核定自八十五年起減免系爭土地地價稅，復依稅捐稽徵法第二十八條規定，加計利息退還訴願人八十五年至八十九年溢繳之地價稅額，尚非無據。

五、惟依卷附地籍地價電傳視訊系統資料顯示系爭土地於七十年間地目即變更為道，則本件訴願人所有系爭土地地價稅之減免，係屬應根據主管地政機關通報資料逕行辦理之事項，原處分機關自應依土地稅減免規則第二十二條之規定辦理，免由土地所有權人申請。職是，本件訴願人所有系爭土地是否屬經地目變更為道之土地，而得免徵地價稅，為有關機關應予通報之事項，尚難歸咎於土地所有權人。又財政部前曾以六十六年二月十六日臺財稅第三一一八六號函釋說明，如為稽徵機關發現錯誤或溢繳之案件，而本於職權自動更正退還者，應不受稅捐稽徵法第二十八條五年期間之限制。上開函釋雖經財政部以九十年二月二日臺財稅第〇九〇〇四五〇六〇二號函說明不再援引適用，然稅捐稽徵法第二十八條於同法六十五年十月二十二日公布施行至今均未修正，則前揭函釋在上開條文未有修正之情形下，何以不予適用？又該不予適用之理由為何？前揭財政部九十年二月二日函並未說明。則本件究否屬能適用稅捐稽徵法第二十八條之情形？該條有關五年之期限適用於本案是否屬合理之規範？原處分機關是否應考量各種不同退稅種類之合理退稅期限，研議一整體明確之配套措施？均應一併予以考量。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於查明釐清系爭土地地目變更之時點，並就前揭疑義詳研，經函請中央主管機關財政部釋示後於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 黃茂榮

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾忠己

委員 劉興源
中華民國 九十一 年 六 月 十三 日市長 馬英九
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行