

訴 願 人 ○○○

代 理 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關北投分處九十二年五月二十三日北市稽北投甲字第0九二六0四九九八00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十二年十二月三十一日持臺灣臺北地方法院八十二年三月二日之調解筆錄，向原處分機關申報本市北投區○○段○○小段○○、○○地號等二筆土地移轉現值，經原處分機關以八十三年一月七日八三北市稽財（乙）字第二九九五一—二號簡便行文表核定原所有權人即案外人○○○應納土地增值稅共計新臺幣一一、一七六、一七七元，並由訴願人於八十三年一月二十九日完納該筆稅款。嗣訴願人於九十二年五月九日向原處分機關北投分處申請退還系爭稅款，經該分處以九十二年五月二十三日北市稽北投甲字第0九二六0四九九八00號函予以否准，該函於九十三年一月八日送達。訴願人不服，於九十三年二月四日向本府提起訴願，三月二十四日、五月三日補充訴願資料、理由，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，均視為原處分機關之處分，合先敘明。
- 二、按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。」土地稅法第五條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權人之人。三、土地設定典權者，為出典人。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉。所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第

五條之一規定：「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。依平均地權條例第四十七條規定由權利人單獨申報土地移轉現值者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」第二十八條前段規定：「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。……」財政部八十二年八月二十日臺財稅第八二〇三五八二二八號函釋：「○○○、○○○等二人持憑法院確定判決書，以信託返還為原因申報土地移轉現值，參照本部七十二年八月十七日臺財稅第三五七九三號函釋，仍應依法核課土地增值稅。（編者註：本函僅適用於信託法公布以前之案件）」

三、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 查稅捐機關應以土地登記簿上之登記原因作為是否繳納各類稅款之依據，而移轉土地所有權與回復土地所有權登記不同，本件係以法院調解筆錄為登記原因證明文件，並以其上所載「調解回復所有權」為其登記原因。原處分機關雖援引財政部八十二年八月二十日臺財稅第八二〇三五八二二八號函釋謂「以信託返還為原因申報土地移轉現值」為課徵本件土地增值稅之理由，惟查內政部曾於八十七年作成函釋，並不承認以信託為原因辦理移轉登記，自無以信託返還為原因申報土地移轉現值之可能；況系爭土地之登記原因既為「調解回復所有權」，與前揭函釋情形不同，自不能援引適用。
- (二) 本件之土地增值稅繳款書上方經原處分機關承辦人員更正為「調解」，足證原處分機關明知系爭土地所有權移轉原因為無需申報土地增值稅之調解回復所有權；詎原處分機關竟仍就系爭土地課徵土地增值稅，甚且要求訴願人書立切結書同意申報土地增值稅以憑辦理土地登記，自有疏失。
- (三) 財政部七十四年六月六日臺財稅第一七一五五號函釋有謂：「……從而，主管稽徵機關並無調查有無土地所有權移轉或設定典權之約定而逕行課徵增值稅之職權，……」系爭土地於八十二年移轉予訴願人時，於土地登記簿上所載登記原因為調解回復所有權，惟原處分機關竟逕行認定仍應課徵土地增值稅，而未依法行政。綜上，原處分機關課徵土地增值稅既有違誤，自應退還系爭稅款。
- (四) 財政部九十二年七月十日臺財稅字第〇九二〇四五三八六一號函釋略以：「……本案土地如屬合法塗銷登記回復所有權，……應准予

退還其已繳納之土地增值稅，其前次移轉現值並應回復至（塗銷）記前取得該土地之原地價；貴處如對該塗銷登記存有疑義，可再向地政機關確認系爭土地是否合法塗銷登記。……」於本件情形，原處分機關就登記原因如有疑問，自應比照辦理。

（五）財政部九十年十二月二十六日臺財稅字第0900四五七四五五號函釋略以：「……說明……二、依稅捐稽徵法……所稱之『適用法令錯誤或計算錯誤』，係指稅捐稽徵機關或納稅義務人適用法令錯誤或計算錯誤之情形。本案……錯誤之原因為地政機關重測面積登記錯誤所致，……應非屬稽徵機關適用法令錯誤或計算錯誤之情形，則其退稅應無前揭法條五年期限規定之適用；又該溢繳稅款之請求權係屬行政程序法施行前已發生之公法上請求權，……應得類推適用民法消滅時效之規定。」又內政部針對本件曾作成九十二年十二月二十五日內授中辦地字第09200二0四七二號函釋：「……說明：……二、……本案倘確係回復原所有權之登記，自可依土地法第七十八條第四款規定免繳納登記費。……」是本件實為地政機關之錯誤，與前開財政部函釋意旨相當，自應適用該函釋，故申請退稅並不受五年之限制。

（六）訴願代理人曾申請閱卷，但未能閱得切結書及土地現值申報書，何以不得提供閱覽？法令依據為何？

四、卷查本件訴願人於七十七年間將本市北投區○○段○○小段○○、○○地號等二筆土地信託登記予案外人○○○，並於八十年三月十二日簽訂寄託契約書，嗣因信託登記之目的不復存在，訴願人乃向臺灣臺北地方法院聲請調解回復所有權登記，並於八十二年三月二日成立調解，其調解筆錄內容略為：「調解成立內容：一、相對人（○○○）應將臺北市北投區○○段○○小段○○、○○地號土地二筆所有權全部回復登記為聲請人○○○○之名義。……」此有調解聲請狀及調解筆錄附卷可稽。是原處分機關北投分處依訴願人土地現值申報書及調解筆錄等書證，審認其所有權回復登記之原因為信託返還而非塗銷登記，無財政部七十年五月二十九日臺財稅第三四三六三號及七十一年一月十四日臺財稅第三0三一六號函釋「土地移轉後塗銷登記恢復為原所有權人原繳增值稅應退還」之適用為由，否准訴願人請求退還土地增值稅之申請。至訴願人主張系爭土地登記簿上之登記原因為「調解回復所有權」，原處分機關應以該原因為課稅之依據且有財政部九

十二年七月十日函釋得比照辦理等節，惟按納稅義務人對於溢繳之稅款，應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，為稅捐稽徵法第二十八條所明定。本件訴願人既於八十三年一月二十九日完納系爭稅捐，自應於八十八年一月二十九日前申請退稅，訴願人遲至九十二年五月九日始提出申請，已逾五年法定期間，依前開規定訴願人即不得再行申請，訴願人前述主張，尚有誤解。另訴願人雖謂本件有財政部九十年十二月二十六日臺財稅字第0九00四五七四五五號函釋之適用，惟查該函釋係解釋課稅前提有關之事實，係認定之機關即地政機關發生錯誤，應非屬稽徵機關適用法令錯誤或計算錯誤之情形，與本件前揭情形尚屬有間。又就訴願人之退稅申請原應優先適用稅捐稽徵法第二十八條規定，然原處分機關北投分處逕依土地稅法及前揭財政部函釋意旨予以否准，其理由雖有未洽，惟依訴願法第七十九條第二項規定：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」從而，原處分機關北投分處否准訴願人退稅之申請，應予維持。另訴願代理人申請閱覽卷宗，未能閱得擬閱文書乙節，依據訴願法第七十六條規定，訴願人如就訴願機關所為之程序上處置不服者，宜併同訴願決定提起行政訴訟，併予敘明。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項、第二項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 五 月 二 十 日
市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行
如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高

等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）