

訴 願 人：祭祀公業○○

管 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因退還溢繳地價稅事件，不服原處分機關信義分處 95 年 12 月 4 日北市稽信義甲字第 09531153200 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人所有本市信義區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地，原經原處分機關信義分處核定按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人於 94 年 4 月 20 日向該分處主張上開 2 筆土地係供道路使用，申請減免地價稅並退還溢繳地價稅款。嗣經該分處查得上開 2 筆土地係 77 年 5 月 23 日公告劃設為公共設施用地（道路用地），且目前係供道路使用，准自 89 年起至減免原因消滅時止免徵地價稅，退還訴願人 89 年至 93 年之地價稅計新臺幣 504,987 元，並以 94 年 7 月 1 日北市稽信義甲字第 09460792600 號函復訴願人。訴願人不服，第 1 次向本府提起訴願。經本府以 94 年 10 月 6 日府訴字第 09421553200 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關信義分處重為處分，以 94 年 12 月 14 日北市稽信義甲字第 09461432700 號函通知訴願人維持原核定。
- 二、訴願人仍不服，第 2 次向本府提起訴願。經本府以 95 年 3 月 24 日府訴字第 09574120100 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」原處分機關信義分處重為處分，以 95 年 4 月 3 日北市稽信義甲字第 09560273300 號函通知訴願人維持原核定。訴願人仍不服，第 3 次向本府提起訴願，再經本府以 95 年 7 月 5 日府訴字第 09584250400 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」原處分機關信義分處重為處分，以 95 年 7 月 18 日北市稽信義甲字第 09560880700 號函通知訴願人維持原核定。訴願人仍不服，第 4 次向本府提起訴願，因上開函未經合

法送達及訴願人之管理人逾期未為補正，經本府以 95 年 11 月 9 日府訴字第 09584915100 號訴願決定：「訴願不受理。」其間原處分機關信義分處以原處分送達有誤，乃以 95 年 10 月 26 日北市稽信義甲字第 09561440800 號函撤銷原處分。嗣該分處重為處分，仍以 95 年 12 月 4 日北市稽信義甲字第 09531153200 號函通知訴願人維持原核定。上開函於 95 年 12 月 8 日送達，訴願人仍不服，於 95 年 12 月 15 日第 5 次向本府提起訴願，96 年 1 月 30 日補充訴願理由，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，均應視為原處分機關之處分，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第 28 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 5 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 1 項但書規定：「依第 7 條至第 17 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：……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辦理）。……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）。……」第 24 條第 1 項規定：「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」

財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋：「……說明：二、……
.. 3、私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免。至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免。……

..」

行為時適用之 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函釋：「……稅捐稽徵法第 28 條規定……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……地價稅及土地增值稅，係依據地政機關登記之面積辦理，嗣經發現當時所據以課稅之面積係錯誤而需退稅，其錯誤之原因為地政機關重測面積登記錯誤所致，因該項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，則其退稅應無前揭法條 5 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。」

行為時適用之 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋：「本部 66 年 2 月 16 日臺財稅第 31186 號函釋未列入法令彙編，依規定不再適用。凡因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳稅款之案件，不論係稽徵機關自行發現錯誤依職權退還或納稅義務人提出申請，其退稅期限均應依稅捐稽徵法第 28 條之規定辦理。至本部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函釋，有關土地因地政機關重測誤繕，面積登記錯誤所生溢繳稅款之退稅期間，得類推適用民法消滅時效之規定，應限於課稅前提之事實認定機關（即地政機關）發生錯誤，且溢繳稅款之請求權屬行政程序法施行前已發生之公法上請求權，方得適用。……」

三、本件訴願及補充理由略謂：

原處分機關未依據行政程序法第 9 條規定，引用對當事人有利之適用條文，即系爭 2 筆土地應依土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，由工務、建設主管機關或區公所建設單位，主動列冊送稽徵機關辦理免徵地價稅。況本案溢繳地價稅係因課稅事實認定之機關，未依法通報稽徵機關所造成，不可歸責訴願人來承擔責任，且依法務部 90 年 3 月 22 日法 90 令字第 008617 號令釋及行為時適用之財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函規定，仍應退還 15 年溢繳稅款。

四、卷查本案前經本府以 95 年 7 月 5 日府訴字第 09584250400 號訴願決定：

「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」其理由欄載明：「……六、惟查原處分機關認定本件系爭 2 筆土地符合首揭土地稅減免規則第 9 條規定，屬無償供公共使用之私有土地免徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 28 條規定核退訴願人 89 年至 93 年間之地價稅，然並未說明其理由為何？經本府前次訴願決定撤銷理由

意旨要求釋明，原處分機關皆未能提出釋明，則本件如確非適用法令錯誤或計算錯誤者，而係因課稅前提之事實認定機關未依法通報稅捐主管機關致發生行政上錯誤，原處分機關依稅捐稽徵法第 28 條規定所為之處分，即有疑義。又依原處分機關查得系爭 2 筆土地已由本府 77 年 5 月 23 日 (77) 府工二字第 235331 號公告劃設為公共設施用地 (道路用地)，且本市信義區公所 94 年 6 月 22 日北市信建字第 09431280400 號復函原處分機關，查明系爭 2 筆土地依本府 83 年 5 月 25 日府民一字第 83030787 號函解釋由該區公所列管維護，則系爭 2 筆土地既經原處分機關審認符合首揭土地稅減免規則第 9 條規定，復依該規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，私有無償提供公共巷道應由各鄉鎮市區公所建設單位列冊送稽徵機關辦理，而本市信義區公所亦已表示自 83 年起列管系爭 2 筆土地在案，本件系爭 2 筆土地是否係因課稅前提之事實認定機關未依法通報稅捐主管機關致發生行政上錯誤所生溢繳稅款之退稅，與前揭函釋所稱地政機關發生錯誤所生溢繳稅款之退稅情形即屬相似？應有再予查明之必要。是原處分機關對於訴願人申請退還 77 年至 88 年溢繳稅款部分，逕以其申請已逾 5 年之申請期限為由，否准所請，自仍有斟酌之餘地。……」

- 五、本案經原處分機關信義分處重為處分，其理由依該分處 95 年 12 月 4 日北市稽信義甲字第 09531153200 號函所載略以：「……說明……
- 三、本案詢經臺北市政府工務局養護工程處分別於 94 年 11 月 18 日及 94 年 12 月 5 日以北市工養權字第 09466546500 號 (及第) 09466819300 號函復，該 2 筆土地為已依都市計畫寬度完成使用之既定道路，該處並無徵收開闢紀錄，是其雖為公共設施用地但非屬公共設施保留地，且因本市具有公用地役關係之私有既成巷道頗多且成因不一，仍須依土地稅減免規則第 22 條第 1 項規定『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。』辦理為宜，是以上開 2 筆土地非屬該處列冊通報之範圍。四、綜上所述，本件並無財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函釋之適用，自不得追溯退還 77 年至 88 年已繳納之地價稅。……」
- 六、經查本件原處分機關依土地稅減免規則第 9 條規定，准予訴願人免徵地價稅，復依稅捐稽徵法第 28 條規定退還訴願人溢繳之 89 年至 93 年地價稅。惟依土地稅減免規則第 24 條規定，合於同規則第 7 條至 17 條規定申請減免地價稅者，應於每年 (期) 開徵 40 日前提出申請，逾期

申請者，自申請之次年（期）起減免。準此，本案似無退稅問題，然原處分機關又突然引用稅捐稽徵法第 28 條規定作為本案退稅之法律依據，卻未說明係基於該條規定之計算錯誤或法令適用錯誤？且是否符合土地稅減免規則第 9 條規定者，皆可適用稅捐稽徵法第 28 條規定，又對訴願人主張本案應適用土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，原處分機關卻表示並無該條款之適用，從而，本案有無退稅問題？如可以退稅，究竟適用稅捐稽徵法第 28 條規定，抑或行為時適用之 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函釋？以上疑義，經本府歷次訴願決定撤銷意旨予以闡明，惟原處分機關信義分處皆未詳加查證說明。案經本府訴願審議委員會對上述疑點再以 96 年 1 月 11 日北市訴（酉）字第 09531164210 號函通知原處分機關予以補充答辯。

七、案經原處分機關以 96 年 1 月 16 日北市稽法乙字第 09633029200 號函補充答辯略以：「.....事實及理由.....二.....財政部.....90 年 11 月 8 日臺財稅字第 0900457013 號函釋：『說明：二、查私有無償提供之巷道用地，.....至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免地價稅，前經本部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋在案。本市.....土地，係登山民眾自行修築之登山步道，並非貴市政府建設局所闢建，如屬私設巷道，則依上函規定，原應由土地所有權人申請再憑減免地價稅。惟考量該登山步道既於 79 年移交貴市北投區公所維護，則移交後建設單位應有資料可稽，如是類案件予以認定為公共巷道，免由納稅義務人申請，稽徵作業無其他窒礙難行之處，為維護納稅義務人權益，本案准照貴市稅捐稽徵處建議依本部 80 年 1 月 31 日臺財稅第 800660238 號函釋予以追溯減免並退還溢繳稅款。』80 年 1 月 31 日臺財稅第 800660238 號函釋：『主旨：合於土地稅減免規則第 22 條第 1 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 28 條及本部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函規定追溯減免並退還溢繳稅款。』等規定意旨，私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，原則上應由土地所有權人申請再憑減免地價稅。如該私有土地已移交建設單位維護，則移交後因有資料可稽，雖未經納稅義務人申請減免地價稅，惟稽徵作業並無窒礙難行之處，為維護納稅義務人權益，是類案件准予追溯減免，其退稅之期限

，應依稅捐稽徵法第 28 條規定，退還 5 年溢繳稅款。……系爭土地 83 年 5 月 25 日以後均由臺北市信義區公所列管維護在案。按前揭財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅字第 32305 號、90 年 11 月 8 日臺財稅字第 0900457013 號及 80 年 1 月 31 日臺財稅第 800660238 號函釋規定，本案訴願人雖未依土地稅減免規則第 9 條及第 22 條第 1 項前段規定申請減免地價稅，惟因系爭土地既已移交臺北市信義區公所列管維護，移交後已有資料可稽，稽徵作業亦無窒礙難行之處，為維護訴願人權益，系爭土地准予追溯減免，惟其退稅之期限，依前揭財政部函釋規定，仍應依稅捐稽徵法第 28 條規定……准予退還 5 年溢繳稅款。……」據上補充答辯理由，原處分機關信義分處否准訴願人退還 77 年至 88 年已繳納地價稅之申請，自屬有據。

八、至訴願人主張系爭 2 筆土地應依土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，退還 15 年溢繳稅款等節。經查系爭 2 筆土地不論是訴願人所稱之「當然適用」或原處分機關補充答辯所稱之「從寬適用」土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，對於系爭 2 筆土地有該條款之適用已無爭議。至於本案退稅期間究為 5 年或 15 年？依原處分機關補充答辯引用之財政部 90 年 11 月 8 日臺財稅字第 0900457013 號及 80 年 1 月 31 日臺財稅第 800660238 號函釋意旨，系爭 2 筆土地符合土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定者，應依稅捐稽徵法第 28 條規定，退還 5 年溢繳稅款，復有行政法院 85 年度判字第 475 號判決意旨：「……系爭公共設施道路用地，被告未予免徵地價稅，係屬法令有錯誤，原告非不得依稅捐稽徵法……第 28 條規定對其溢繳之地價稅，於 5 年內申請退還，……至經辦人員之疏忽，造成原告溢繳稅款，原告得否請求國家賠償，係屬另一問題……。」可資參照。故本案系爭 2 筆土地符合土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 5 款規定，原處分機關未予免徵地價稅，係屬稅捐稽徵法第 28 條規定之適用法令有錯誤，自應退還訴願人 5 年溢繳稅款。是訴願人主張，應屬誤解。從而，原處分機關信義分處否准訴願人 77 年至 88 年溢繳地價稅退稅之申請，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

九、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏
委員 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 程明修
委員 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

中 華 民 國 96 年 2 月 14 日

市長 郝龍斌

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，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 3 段 1 巷 1 號)