

訴 願 人：○○○○

訴 願 代 理 人：○○○律師

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因退還 81 年至 90 年溢繳房屋稅事件，不服原處分機關松山分處 96 年 5 月 22 日北市稽松山乙字第 09630563300 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

緣訴願人所有本市松山區○○街○○號○○樓之○○房屋，依原處分機關松山分處房屋稅籍資料記載，自 80 年 7 月起設有○○股份有限公司作為營業使用，並經該分處核定自 80 年 7 月起改按營業用稅率核課房屋稅，嗣訴願人於 96 年 5 月 17 日申請更正系爭房屋 96 年房屋稅及申請退還 81 年至 95 年溢繳房屋稅，經該分處查證財政部臺北市國稅局有關○○股份有限公司營業登記資料已付之闕如，乃以 96 年 5 月 22 日北市稽松山乙字第 09630563300 號函復訴願人，系爭房屋改依實際使用情形，按住家用稅率課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 28 條規定，退還 91 年至 95 年按營業用稅率與住家用稅率核課之差額房屋稅。訴願人不服原處分機關松山分處未退還 81 年至 90 年之差額房屋稅，於 96 年 6 月 8 日經由原處分機關向本府提起訴願，7 月 5 日、8 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所為之處分，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。」

房屋稅條例第 5 條規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：

- 一、住家用房屋最低不得少於其房屋現值百分之一點二，最高不得超過百分之二。但自住房屋為其房屋現值百分之一點二。
- 二、非住家用房屋，其為營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得

超過百分之五。其為私人醫院、診所，自由職業事務所及人民團體等非營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。……」

行政程序法第 117 條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第 119 條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」

行政法院 86 年 8 月份庭長評事聯席會議決議：「按稅捐稽徵法第 28 條關於納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤或計算錯誤而溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內申請退還，逾期不得再行申請之規定，其性質為公法上不當得利返還請求權之特別時效規定。……」

財政部 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。……」

95 年 12 月 6 日臺財稅字第 09504569920 號令釋：「一、有關行政程序法於 90 年 1 月 1 日施行前，非屬稅捐稽徵法第 28 條規定範圍之退稅請求權，其請求權之消滅時效期間，應類推適用稅捐稽徵法第 28 條之規定。至於行政程序法於 90 年 1 月 1 日施行後，上項退稅請求權之消滅時效期間，應適用該法第 131 條之規定。二、下列令函中，有關溢繳稅款之請求權如屬行政程序法施行前已發生之退稅請求權，得類推適用民法消滅時效之規定部分，自本令發布日起廢止：……（六）財政部 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函。……三、本令發佈前，已向主管稽徵機關提出申請退稅尚未確定之案件，仍准適用申請時之相關令釋規定辦理。」

三、本件訴願及補充理由略以：

（一）系爭房屋自始即由訴願人作住家使用迄今，從未作營業使用，更

未曾設立「○○公司」。此顯係原處分機關本身之作業疏失，卻因而令訴願人蒙受長達 15 年之稅率差額損失，自應由原處分機關全數退還。且系爭土地原處分機關歷年均係按自用住宅用地核課地價稅，原處分機關竟發生同一房屋之基地按「自用住宅用地」課徵地價稅，但是房屋卻採取「營業用稅率」課徵房屋稅，明顯自相矛盾之錯誤情事。

- (二) 按稅捐稽徵法第 28 條規定之立法目的在於維護法秩序（行政處分）之安定性，同時避免舉證之困難，要非全然為限制人民權利而不問事由一律適用於所有退稅案件，其法意甚明。對於明顯違法之行政處分，原處分機關或上級機關依行政程序法第 117 條規定自可本於職權予以更正、撤銷或確認無效，再依更正、撤銷或確認無效後之效力，本於職權主動辦理退稅，此時退稅即非稅捐稽徵法第 28 條所定納稅義務人申請之退稅，自無退稅期間限制之問題。

四、卷查訴願人所有本市松山區○○街○○號○○樓之○○房屋，依原處分機關松山分處房屋稅籍資料記載，自 80 年 7 月起設有○○股份有限公司作為營業使用，該分處並核定自 80 年 7 月起改按營業用稅率核課房屋稅，嗣訴願人於 96 年 5 月 17 日申請更正系爭房屋 96 年房屋稅及申請退還 81 年至 95 年溢繳房屋稅，經該分處查證財政部臺北市國稅局有關上開公司營業登記資料已付之闕如，乃函復訴願人，系爭房屋改依實際使用情形，按住家用稅率課徵房屋稅，並審認上開情形係屬稅捐稽徵法第 28 條適用法令錯誤之情形，依該條規定退還 91 年至 95 年按營業用稅率與住家用稅率核課之差額房屋稅，此有 80 年房屋稅現值核計表、運用房屋稅稅號查詢營業稅資料、房屋稅課稅資料查詢畫面、房屋稅主檔現值查詢畫面、建築改良物所有權狀等影本附卷可稽。是原處分自屬有據。

五、至訴願人主張系爭房屋係作自用住宅使用，對於原處分機關明顯違法審認按營業用稅率之核課處分，自無退稅期間限制之問題云云。經查，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，其退稅期限均應適用稅捐稽徵法第 28 條規定辦理，此為首揭財政部 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋及行政法院 86 年 8 月份庭長評事聯席會議決議在案。次查，依最高行政法院 92 年判第 1226 號判決意旨，納稅義務人

縱非適用法律錯誤或計算錯誤，雖不能直接適用稅捐稽徵法第 28 條規定請求退還地價稅，然該法律規定，其性質屬公法上不當得利返還請求權之特別時效規定，至於其構成要件事實是否僅限於「適用法令錯誤」及「計算錯誤」二種情形，依稅捐稽徵法第 28 條之立法理由得知，基於「其他原因」而溢繳之稅款，立法者係有意供適用法律者為類推適用之補充，以求個案間之公平、平等。另依首揭財政部 95 年 12 月 6 日臺財稅字第 09504569920 號令釋意旨：「於 95 年 12 月 6 日以後始向主管稽徵機關提出申請退稅之案件，其請求權之消滅時效期間均應適用或類推適用稅捐稽徵法第 28 條之規定為 5 年，有關溢繳稅款之請求權如屬行政程序法施行前已發生之退稅請求權，得類推適用民法消滅時效之規定部分，自本令發布日起廢止。」故本件訴願人於 96 年 5 月 17 日始向原處分機關松山分處申請退還系爭房屋 81 年至 95 年溢繳之房屋稅，無論是直接適用或類推適用稅捐稽徵法第 28 條規定，其 81 年至 90 年溢繳之房屋稅已逾稅捐稽徵法第 28 條所規定之 5 年期限，且申請日期係於 95 年 12 月 6 日以後，亦無財政部有關類推適用民法消滅時效函釋之適用，自不符上開得申請退稅之規定。是訴願主張顯有誤解，自難採據。從而，原處分機關松山分處所為處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

六、另訴願人主張原處分機關應依行政程序法第 117 條規定，自行撤銷違法課稅處分云云。經查稅捐稽徵法第 28 條規定係屬公法上不當得利返還請求權之特別時效規定已如前述，本件訴願人請求退稅，自應適用上述條文，再查行政程序法第 117 條規定行政處分之撤銷及其限制，並未賦予訴願人申請撤銷之公法上請求權，此有最高行政法院 95 年度判字第 01809 號及 96 年度判字第 715 號判決可參照，併予敘明。

七、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 9 月 7 日

市 長 郝龍斌 公假

副市長 林崇一 代行

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）