

臺北市政府 98.01.07. 府訴字第 09870002300 號訴願決定書

訴 願 人 周○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還溢繳地價稅事件，不服原處分機關北投分處民國 97 年 10 月 3 日北市稽北投甲字第 09731713700 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市北投區立農段 4 小段 167 及 168 地號等 2 筆土地，原按一般用地稅率課徵地

價稅。嗣訴願人以系爭 167 地號土地面積 34.57 平方公尺及 168 地號土地面積 60.85 平方公

尺非法定空地且現供巷道使用為由，於民國（下同）96 年 7 月 26 日向原處分機關北投分處申請減免地價稅並退還溢繳之地價稅，經北投分處查得系爭土地為本府工務局核發之 65 使字第 xxxx 號使用執照及 67 年使字第 xxxx 號使用執照之建築基地，依土地稅減免規則

第 9 條但書規定，應課徵地價稅，乃以 96 年 9 月 19 日北市稽北投甲字第 09631572100 號函

復訴願人否准所請。訴願人不服，第 1 次向本府提起訴願。案經原處分機關北投分處以上開 2 筆土地之基地面積尚待釐清為由，以 96 年 12 月 14 日北市稽北投甲字第 0963232580

0 號函將上開 96 年 9 月 19 日北市稽北投甲字第 09631572100 號函之否准處分撤銷。嗣經本

府以原處分已不存在為由，乃以 97 年 1 月 16 日府訴字第 09670318200 號訴願決定：「訴

願不受理。」在案。

二、旋原處分機關北投分處依臺北市建築管理處 97 年 4 月 16 日北市都建照字第 09766758200 號函查復結果，核認系爭 167 地號土地面積 45.43 平方公尺及 168 地號土地面積 25.24 平方

公尺為尊賢街○○巷巷道供公眾通行使用，符合土地稅減免規則第 9 條規定，並以 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號函通知訴願人，准自 96 年起至減免原因消滅時

止免徵地價稅，並退還溢繳之 96 年地價稅。訴願人不服，依稅捐稽徵法第 28 條規定，向原處分機關北投分處申請退還其餘年度溢繳之地價稅，該分處以 92 年至 95 年地價稅業經行政救濟確定在案，不宜依職權撤銷變更為由，乃以 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲字第

097

30732500 號函復訴願人否准所請。訴願人對上開北投分處 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號及 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲字第 09730732500 號函均表不服，第 2 次向

本府提起訴願。經原處分機關北投分處以相關法定空地適用疑義尚待釐清為由，分別以 97 年 7 月 14 日北市稽北投甲字第 09731130600 號及 97 年 7 月 25 日北市稽北投甲字第

097312

08900 號函將 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號及 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲

字第 09730732500 號函作廢。嗣經本府以原處分已不存在為由，乃以 97 年 8 月 20 日府訴字第 09770141200 號訴願決定：「訴願不受理。」

三、嗣原處分機關北投分處依本市建築管理處 97 年 9 月 25 日北市都建照字第 09 776622000 號

函復略以：「……說明：……二、……自設空地面積及法定空地面積請詳本處 97 年 4 月 16 日北市都建字第 09766758200 號函（附件 1），惟上開空地均位於建築基地範圍內；……。」審認系爭 2 筆土地為 67 年使字第 xxxx 號使用執照之建築基地範圍內，核與土地稅減免規則第 9 條減免規定不符，乃以 97 年 10 月 3 日北市稽北投甲字第

097317137

00 號函復訴願人否准其減免地價稅及退還 88 年至 95 年溢繳地價稅之申請，並自 96 年起按一般用地稅率課徵系爭 2 筆土地地價稅及補徵 96 年地價稅計新臺幣 3 萬 89 元。訴願人不服，於 97 年 10 月 16 日第 3 次向本府提起訴願，同年 12 月 9 日補充訴願理由，並據原處分

機關檢卷答辯。

理由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其對外所為之決定，視為原處分機關所為之處分；又本件關於 96 年地價稅部分，因訴願人係對核定稅額不服，原處分機關業依稅捐稽徵法第 35 條規定，改按復查程序辦理，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。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權

人。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 15 條規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。前項所稱地價總額，指每一土地所有權人依法定程序辦理規定地價或重新規定地價，經核列歸戶冊之地價總額。」第 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；……。」

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 2 款、第 5 款規定：「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。…… 二、經地目變更為『道』之土地…… 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）。」行政程序法第 131 條規定：「公法上之請求權，除法律有特別規定外，因 5 年間不行使而消滅。公法上請求權，因時效完成而當然消滅。

前項時效，因行政機關為實現該權利所作成之行政處分而中斷。」

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 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。」

93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋：「凡因適用法令錯誤或 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：……（三）財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900 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。」 457455 號函。……（六）財政部 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函。……三、本令發布前，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）本案系爭土地無論係「自設空地面積」或「法定空地面積」均位於既成道路範圍內，且無償供公共通行使用，而「自設空地面積」部分，按土地稅減免規則第 9 條但書之規定，既無償供公共通行使用，自符合免稅之規定。
- （二）原處分機關引用與本案情形不同之法務部 93 年 5 月 28 日法律字第 0 930019427 號函釋，作為拒絕訴願人申請退還各年度地價稅之處分依據，顯屬不當。
- （三）系爭土地前經原處分機關北投分處核定自 65 年起免徵地價稅，嗣該分處進行 92 年減免稅土地清查計畫，經該分處核定自 65 年起課徵地價稅，惟該分處對於供公眾通行使用之巷道面積迄未調查清楚，經訴願人多年據理力爭，終獲對訴願人較為有利之澄清，訴願人請求退還各年度已繳納之全部地價稅，其請求基礎事實同一，並無二致，該分處只退還 96 年地價稅，顯不合理。
- （四）原處分機關北投分處核課系爭土地之地價稅，係依建築管理機關認定之法定空地面積辦理，而本案之所以溢繳地價稅，係因建築管理機關認定之面積有誤所致，應非屬稅捐稽徵法第 28 條所謂適用法令錯誤或計算錯誤之情形，是本案退稅應無前揭法條 5 年期限之限制。
- （五）土地稅減免規則第 9 條但書所稱「建造房屋應保留之空地部分」應澈底釐清，原處分機關就本案系爭土地無論屬「自設空地」或「法定空地」部分均予核稅，殊屬不合情理，本件系爭 2 筆土地並非上開規定之應保留之空地，自有免稅規定之適用。

四、查訴願人所有本市北投區立農段 4 小段 167 及 168 地號等 2 筆土地，為本府工務局核發之

使字第 xxxx 號及 67 年使字第 xxxx 號等使用執照之建築基地，此有該等使用執照存根、平面配置圖、系爭土地登記謄本等影本附卷可稽。系爭 2 筆土地係屬建造房屋應保留之法定空地之事實，業經本府 94 年 6 月 9 日府訴字第 09328221000 號訴願決定、臺北高等行政

政
法院 95 年 5 月 11 日 94 年度訴字第 2020 號判決及最高行政法院 96 年 5 月 11 日 96 年度裁字第 0

1022 號裁定所肯認。原處分機關中正分處（土地歸戶分處）核定系爭 2 筆土地並無土地稅減免規則第 9 條規定之適用，遂否准訴願人之減免地價稅及退還 88 年至 95 年之溢繳地價稅之申請，自屬有據。

五、至訴願人主張本件係因建築機關誤認法定空地面積造成溢繳稅款，原處分機關北投分處應退還 82 年至 95 年溢繳之地價稅，應無 5 年退稅期限之限制等節，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，此為前揭財政部 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 年判字第 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」2 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。另依前揭財政部 95 年 12 月 6 日臺財稅字第 09504569920 號令釋：「

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 7 月 26 日始向原處分機關北投分處申請退還系爭土地 88 年至 95 年溢繳之地價稅部分，姑不論有無理由，惟無論是直接適用或類推適用稅捐稽徵法第 28 條規定，其 88 年至 91 年溢繳之地價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（令）釋之適用，自不符上開得申請退稅之規定。又查系爭 2 筆土地確屬建築基地範圍內之法定空地之事實，業經臺北高等行政法院及最高行政法院裁判所肯認，已如前述，訴願人以該等土地並非法定空地應有免稅規定之適用，主張 92 年至 95 年有溢繳地價稅，即與土

地稅減免規則第 9 條規定不合，訴願人仍執陳詞主張該等土地並非法定空地等語，自不足採。從而，原處分機關北投分處所為處分，揆諸前揭規定及財政部函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
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 戴 東 麗
委員 蘇 嘉 瑞

中 華 民 國 98 年 1 月 7 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫（請假）

副主任委員 王 曼 萍（代行）

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）