

訴 願 人：○○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關北投分處 94 年 11 月 17 日北市稽北投甲字第 09461385400 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

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。

事 實

一、緣訴願人以其所有本市北投區○○段○○小段 ○○地號土地（以下簡稱系爭土地），於 93 年 11 月 29 日向原處分機關北投分處口頭表示地價稅款偏高應退還以前年度溢繳稅款，案經原處分機關北投分處查認，系爭土地使用分區為公共設施用地，乃更正並辦理退還 93 年度溢繳之地價稅；嗣訴願人於 94 年 2 月 16 日以書面向原處分機關北投分處請求退

還系爭土地 92 年度以前之溢繳地價稅，該分處即以 94 年 2 月 21 日北市稽北投甲字第 094

60123610 號函請本府都市發展局查明系爭土地何時公告劃設為公共設施用地，經本府都市發展局以 94 年 2 月 23 日北市都測字第 09430686100 號函復系爭土地於 65 年 7 月 9 日公

告為公共設施用地，該分處乃以 94 年 3 月 3 日北市稽北投甲字第 09460123600 號函，核定退還 89 年至 92 年度溢繳稅款。

二、訴願人不服上開函，於 94 年 3 月 22 日第 1 次向本府提起訴願。嗣經原處分機關北投分處重新審查後，以 94 年 6 月 9 日北市稽北投甲字第 09490325300 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會略以：「主旨：臺端不服本分處 94 年 3 月 3 日北市稽北投甲字第 09460123600 號函行政處分，逕提訴願乙案，經核應准退還 88 年至 92 年溢繳地價稅稅款，本分處前以 94 年 6 月 2 日北市稽北投甲字第 09460710900 號函復有案……說明：……

二、本分處 94 年 3 月 3 日北市稽北投甲字第 09460123600 號函行政處分，予以作廢。」本府乃以 94 年 7 月 7 日府訴字第 09415466800 號訴願決定：「訴願不受理。」

三、訴願人就上開原處分機關北投分處 94 年 6 月 2 日北市稽北投甲字第 09460710900 號函所為處分仍有不服，於 94 年 6 月 21 日第 2 次聲明不服，並於 94 年 8 月 4 日補送訴願書，經

本府以 94 年 10 月 6 日府訴字第 09421327300 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。」嗣原處分機關北投分處以 94 年 11 月 17 日北市

稽北投甲字第 09461385400 號函重為處分，仍維持原核退 88 年至 92 年溢繳地價稅之稅款。訴願人仍表不服，於 94 年 11 月 24 日第 3 次向本府提起訴願，95 年 2 月 7 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，仍應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按訴願法第 95 條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力……

」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 22 條第 3 款規定：「……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。……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）。」

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 09004574

55 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以：

- (一) 系爭土地於 65 年 7 月 9 日公告為都市計畫公共設施保留地道路用地，依土地稅減免規則第 22 條第 1 項第 3 款，若有溢繳稅款，依法應全部歸責於原處分機關。本案屬事實認定錯誤，非稅捐稽徵法第 28 條所定適用法律錯誤或計算錯誤。訴願人於前訴願時主張依據財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函退稅，原處分機關主張該函釋已部分刪除，不再援用。惟新版釋令之刪除如有執行疑慮，仍可個案請求解釋。退步言之，縱財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅字第 32305 號函已廢止，尚有 90 年 12 月

26

日臺財稅字第 0900457455 號函可類推適用。

- (二) 原處分機關按財政部 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函審理，惟該函非財政部統一公告釋令，且原處分機關認事用法斷章取義，未依該函釋作綜合評量分析何時應採 5 年時效？何時應適用民法消滅時效？僅採該函首段，皆以 5 年為時效期間為準據。

四、卷查本件前經本府 94 年 10 月 6 日府訴字第 09421327300 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。」其理由載明：「……五、惟查地價稅若係由主管稅捐稽徵機關依照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，納稅義務人就該核課事實之提供並無協力義務。是以本件系爭土地自 65 年起公告為公共設施保留地，主管地政機關應逕行向主管稅捐機關通報，惟原處分機關皆按一般稅率課徵地價稅，至 93 年……乃改按公共設施保留地稅率課徵地價稅……則本件與前揭財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函、90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函及 93 年

9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋，地政機關發生錯誤所生溢繳稅款之退稅情形相似，是本件有無上開函釋之適用，確有詳究之必要。六、再者，原處分機關答辯理由認為，依財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函及 93 年 9 月 24 日臺財稅字

第 0

9304523500 號函釋，皆係認訴願人所有系爭土地之退稅期限應按稅捐稽徵法第 28 條規定有 5 年期間之限制。惟上開財政部 2 函釋，前段係說明應依稅捐稽徵法第 28 條之規定辦理之情形，而後段則明示如為課稅前提之事實認定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，則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，本件系爭事實與上開函釋後段解釋相似，皆非可歸責訴願人，原處分機關就上開 2 函釋之適用解釋顯有誤解。據此，本件系爭事實如確係因主管地政機關漏未通報所致，則應依財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函、90 年 12 月 26 日臺財

稅

字第 0900457455 號函及 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋辦理，是以原處分

機關對於訴願人申請退還 87 年以前溢繳稅款部分，認已逾 5 年之申請期限，遽以否准所請，尚有斟酌之餘地。……」

五、本案經原處分機關北投分處重為處分，其理由依該分處 94 年 11 月 17 日北市稽北投甲字第 09461385400 號函說明略以：「……三、財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號

函規定：『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（即土地實際面積），既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。』惟查該部 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函略以：『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。』四、臺端申請所有北投區○○段○○小段 ○○地號土地 92 年以前按公共設施保留地稅率核課並退還溢繳地價稅款，業經本分處……分別退還 89 年至 92 年及 88 年按一般用地與公共設施保留地稅率之差額地價稅款；至所申請退還 70 年至 87 年地價稅乙節，經查本案土地係本分處應按公共設施保留地稅率課徵地價稅，誤以一般用地稅率課徵，與上開函示『因地政機關重測面積登記錯誤』之情形顯有不同，是以本分處……依稅捐稽徵法第 28 條規定退還 88 年至 92 年按一般用地與公共設施保留地稅率課徵之差額地價稅款尚無不妥。……」是原處分尚非無據。

六、惟查前揭本府 94 年 10 月 6 日府訴字第 09421327300 號訴願決定，係請原處分機關查明本件系爭事實是否確係因主管地政機關漏未通報所致，若是，則應依財政部 90 年 12 月 26 日臺財稅字第 0900457455 號函及 93 年 9 月 24 日臺財稅字第 09304523500 號函釋辦理，而原

處分機關重行審認時，並未考量此點，即以本案土地係原處分機關北投分處應按公共設施保留地稅率課徵地價稅，誤以一般用地稅率課徵，與上開 2 函釋所稱之「因地政機關重測面積登記錯誤」之情形顯有不同為由，遽予否准所請，尚有斟酌之餘地。從而，為求原處分之正確及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，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 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 6 月 7 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行