最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第398號

再 審原 告　永豐餘投資控股股份有限公司
代　表　人　何奕達
訴訟代理人　陳惠明　會計師
　　林瑞彬　律師
再 審被 告　臺中市政府地方稅務局
代　表　人　沈政安

上列當事人間地價稅事件，再審原告對於中華民國108年1月17日本院108年度判字第27號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

主　文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

壹、緣再審原告所有臺中市○○區○○段（下稱○○段）313、315、317、318、319、320、321、323、346、361、367、369、373、385及391地號等15筆土地（下合稱系爭15筆土地），其中317、318、319及321地號等4筆土地原經課徵田賦（目前停徵）；367地號土地原按工業用地稅率課徵地價稅；其餘土地均按一般用地稅率核課地價稅。嗣國立臺北科技大學（下稱北科大）以民國103年7月15日北科大設計字第1035400176號函檢附其與再審原告簽訂之土地建物無償借用合約（借用期間103年5月1日至106年4月30日），函請再審被告所屬豐原分局辦理系爭15筆土地免徵地價稅，再審被告於103年9月2日派員至現場勘查，而以103年9月19日中市稅豐分字第1032811530號函復北科大該用地未經教育主管機關核准供學校使用，仍應按一般用地稅率課徵，並於103年11月依上開稅率發單課徵再審原告103年度地價稅（流水編號：00000000，下稱系爭核課處分），而經再審原告於同年12月2日繳納完畢。嗣再審被告作成104年4月9日中市稅授豐分字第1042805522號函（下稱104年4月9日函即原處分），通知再審原告○○段367及373地號土地部分面積3,785平方公尺、

70.9平方公尺認確屬北科大教學、研究使用，符合土地稅減免規則第8條第1項第10款規定，免徵103年度地價稅，並加息退還溢繳稅款新臺幣（下同）163,020元，其餘地號土地仍應按一般用地稅率課徵該年地價稅。再審原告對再審被告104年4月9日函不服，循序提起行政訴訟，經臺中高等行政法院（下稱原審）105年3月23日以104年度訴字第352號判決（下稱前程序原審判決）將原處分（再審被告104年4月9日函）及訴願決定關於否准再審原告所有○○段323及367地號土地免徵103年度地價稅之部分均撤銷，並駁回再審原告其餘之訴（再審被告就前程序原審判決前揭撤銷訴願決定及原處分部分未提上訴，已確定）。再審原告就其不利部分提起上訴，經本院以106年度判字第145號判決（下稱本院發回判決）廢棄，發回原審更為審理。經原審以106年度訴更一字第4號判決（下稱原判決）駁回。再審原告仍不服，提起上訴，復經本院108年度判字第27號判決（下稱原確定判決）駁回上訴而確定在案。再審原告猶未服，提起本件再審之訴。

貳、再審原告起訴主張：[再審被告104年4月9日函乃屬對於重複提出之請求為重新之實體審查，並予裁決，仍為一項新的行政處分。原確定判決所認，系爭其餘土地表明仍應按一般用地稅率課徵地價稅部分僅為觀念通知性質，已與行政程序法第92條規定與司法院釋字第423號解釋有違，當有適用法規顯有錯誤之違誤。) 原確定判決未就再審被告104年4月9日函是否經重新審酌未依職權調查證據，亦未釐清舉證責任之分配，顯係違反行政訴訟法第125條第1至3項、第133條、第134條及第189條第1項前段規定，而有行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤之再審事由。(本院發回判決已明示原審應就「系爭土地是否因供北科大使用致其完全喪失就該土地收益能力」以及「其間是否另有產學合作之經濟價值」為調查事項，以為本案據以判決之基礎。惟原判決未以該法律上判斷為其判決基礎，亦未對再審原告所提相關重

要事證予以論述，顯有違行政訴訟法第260條、第261條規定，而有違反法令及判決不備理由之違法，原確定判決予以維持，自有適用法規顯有錯誤之違法。　不論從各種法律解釋方法、民事法院判決先例或財政部解釋函令等各方面而言，再審原告無償提供系爭土地予公立學校使用，借用期間完全喪失對該土地收益能力，及無與北科大另有產學合作之經濟價值，依土地稅減免規則第8條第1項第10款規定應予免徵地價稅，再審被告之認定顯有違法不當之處等語，求為判決廢棄原確定判決。　撤銷訴願決定及原處分，再審被告應退還103年度地價稅9,913,094元。

參、再審被告則以：[依本院發回判決意旨，再審被告104年4月9日函並未表明就原系爭核課處分之其餘土地課徵地價稅部分，有重新審查之意，就該部分仍應按一般用地稅率課徵地價稅，其用意乃重申該部分已確定，難謂為准否免徵地價稅決定之行政處分。原確定判決認此部分應按一般用地稅率課徵地價稅，係觀念通知性質，非屬行政處分，難謂有適用法規顯有錯誤。) 地價稅為週期性課稅之一種，系爭15筆土地是否符合減免要件，應於當年（期）地價稅開徵40日前（即9月22日）為審核之基準日，該日以後之使用事實，則為次期減免要件之判斷。縱北科大於103年9月22日後有擴大或縮減使用之事實，僅影響其104年期地價稅之核課，亦與本案無涉，實無重新勘查之必要。是再審原告具持指摘本院未依職權調查再審被告曾否另行現場勘查等情事，顯違反行政訴訟法第125條、第133條、第134條、第189條規定及經驗法則，實屬不當。(原判決認再審被告104年4月9日函是依稅捐稽徵法第28條所為第2次裁決，雖與原確定判決之法律見解不同，惟難謂原判決未依本院發回判決廢棄理由之法律上判斷而為判決，而有違法判決之情事。　系爭15筆土地於再審原告借供北科大使用前，即有長時間未作任何使用，亦未有任何已定之計劃使用或其他特別情事，本無可得預期之利益，難謂借供北科大使用即有喪失該土地之收益能力。原判決

已給與再審原告舉證證明其實際使用情形，難謂未依本院發回判決廢棄理由而為判決基礎所為之判決等語，資為抗辯，求為判決駁回再審原告再審之訴。

肆、本院查：

[行政訴訟法第273條第1項第1款所謂「適用法規顯有錯誤」，係指確定判決就所確定之事實而為法律上判斷，有適用法規顯有錯誤之情形而言；具體而言，係指確定判決所適用之法規顯然不合於法律之規定，或與司法院現尚有效之解釋顯然違反者而言；若尚無法規判解可據而屬法律上見解之歧異者，僅在學說上諸說併存或當事人一己主觀之見，均不得指為適用法規顯有錯誤，持為再審之理由。

) 經查，依再審被告104年4月9日函內容觀之，係稽徵機關於系爭核課處分確定後，就相關資料自行查明原核課處分中關於○○段367及373地號土地面積分別為3,785平方公尺及70.9平方公尺，有供北科大教學、研究使用，符合免徵地價稅之規定，而表明退還溢繳103年度地價稅款163,020元，並加息退稅等情，核屬退稅處分，其並無表明就原系爭核課處分之其餘土地課徵地價稅部分，有重新審查之意等情。以上業經原確定判決論述甚詳。則再審被告104年4月9日函並未表明就原系爭核課處分之其餘土地課徵地價稅部分，有重新審查之意，就該部分仍應按一般用地稅率課徵地價稅，其用意乃重申該部分已確定，難謂為准否免徵地價稅決定之行政處分。原確定判決認此部分應按一般用地稅率課徵地價稅，係觀念通知性質，非屬行政處分，核屬合法，難謂適用法規顯有錯誤情事。

(原確定判決又認：「再審被告104年4月9日函對於再審原告關於○○段367及373地號土地面積3,785平方公尺及70.9平方公尺部分所為之依職權退稅處分，該部分內容乃有利於再審原告，再審原告就此部分無訴之利益，自不得提起行政爭訟；就系爭其餘土地表明仍應按一般用地稅率課徵地價稅部分，僅係將該事實意旨併通知再審原告，係觀念通知性質，

非屬行政處分。再審原告對於再審被告104年4月9日函不利部分，據以提起本件撤銷訴訟即屬於法不合。」核無不合，難謂適用法規顯有錯誤。

此外，原確定判決略以：「依土地稅法第6條、土地稅減免規則第8條第1項第10款、第22條規定，再審原告就系爭15筆土地關於103年度地價稅部分，業經再審被告作成系爭核課處分，並經再審原告於103年12月2日繳納完畢，而再審原告並未於法定救濟期間，對於系爭核課處分提起行政救濟，故該核課處分業已確定，在系爭課稅處分已確定之情形下，稅捐稽徵法第28條第2項固規定稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限。此規定除稽徵機關得據以主動『依職權』給付應返還之溢繳稅款外，亦賦予納稅義務人退稅請求權。惟如納稅義務人據以主張稅捐稽徵法第28條第2項之退稅請求權，仍應提出退稅之申請，如未提出申請，稽徵機關自無從為准、否之決定，故納稅義務人未經向稽徵機關申請退稅，而遽予提起課予義務訴訟，自難認為合法。」則原確定判決所認定：就依稅捐稽徵法第28條第2項部分提起退還稅款之聲明部分，再審原告既未依法提出申請，且再審被告亦未為准、否表示之處分，再審原告逕提起課予義務訴訟，亦屬於法不合等情，自屬合法，難謂適用法規顯有錯誤。

從而，原確定判決認定：「再審原告於原審請求前揭（按：如原判決所載）第1項撤銷訴訟聲明及第2項課予義務訴訟聲明，均屬於法不合，原審原應以程序不合法，予以駁回，而為實體判決駁回，固有未洽，惟結論仍屬相同，應予以維持等語，乃駁回再審原告之上訴。」經核並無不合。再審原告主張：再審被告104年4月9日函乃屬對於重複提出之請求為重新之實體審查，並予裁決，仍為一項新的行政處分。原確定判決所認，系爭其餘土地表明仍應按一般用地稅率課徵地價稅部分僅為觀念通知性質，已與行政程序法第92條規定與司法院釋字第423號解釋有違，當有適用法規顯有錯誤之違

誤云云，予以爭執，核屬其一己主觀之見，要難謂原確定判決適用法規顯有錯誤。至於再審原告其他主張事項，無非重述其在前訴訟程序業經提出而為原確定判決、原判決不採並指駁綦詳之主張，況本件原確定判決係以程序之理由駁回再審原告之上訴，其實體理由自無庸再予贅論，附此敘明。

綜上所述，再審原告起訴意旨所執各詞，係執其法律上之歧異見解再為爭議，揆諸首揭說明，難謂原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤之情事，再審原告指摘原確定判決有再審事由，提起本件再審之訴，非有理由，應予駁回。

伍、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　15　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　鄭　小　康

法官　蕭　惠　芳

法官　林　文　舟

法官　帥　嘉　寶

法官　劉　介　中

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　15　　日

書記官　劉　柏　君