

# 宜蘭縣政府地方稅務局復查決定書

中華民國 100 年 7 月 19 日  
宜稅法字第 1000019241 號

申請人：陳○光 地址：台北市○○區○○路 105 巷 9 號 8 樓之 2

申請人因地價稅罰鍰事件，不服本局 100 年 5 月 5 日宜稅法字第 1000013797 號裁處書及罰鍰繳款書所為處分，申請復查，本局依法決定如下：

## 主文

復查駁回。

## 事實

緣申請人所有坐落宜蘭縣礁溪鄉○○段 1135 地號土地（下稱系爭土地），其地上建物門牌號碼為礁溪鄉○○路 2 段 192 號（下稱系爭建物），土地面積 862.86 平方公尺，其中 300 平方公尺，原經本局核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣系爭建物於 99 年 10 月 26 日設立水屋酒吧供營業使用，本局於查核時始發現該系爭土地地上建物自申請人之父陳○龍君（唯一設籍人）94 年 1 月 9 日死亡後即無人設籍於上址，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定要件不符，遂依稅捐稽徵法第 21 條核課期間之規定，以 100 年 3 月 30 日宜稅土字第 1000053849 號函核定，自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 95 年至 99 年按一般用地稅率與原按自用住宅用地稅率之地價稅差額，分別為新臺幣（以下同）3 萬 8,388 元、3 萬 7,728 元、3 萬 7,728 元、3 萬 7,728 元及 4 萬 128 元，並依稅務違章減免處罰標準第 18 條暨「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」有關土地稅法第 54 條規定部分，以首揭號裁處書，按 96 年至 99 年每年短匿稅額處以 0.5 倍罰鍰計新臺幣 7 萬 6,656 元。申請人不服，申請復

查。

## 理由

- 一、**按**「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」、「適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」、「納稅義務人藉變更、隱匿地目等則或於適用特別稅率、減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報者，依下列規定辦理：一、逃稅或減輕稅賦者，除追補應納部分外，處短匿稅額或賦額三倍以下之罰鍰。」、「納稅義務人藉變更、隱匿地目等則或於適用特別稅率、減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報者，依下列規定辦理：一、逃稅或減輕稅賦者，除追補應納部分外，處短匿稅額或賦額三倍之罰鍰。」、「適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報，未於期限內申報者，依本法第 54 條第 1 項第 1 款之規定辦理。」分別為土地稅法第 9 條、第 41 條第 2 項、第 54 條第 1 項第 1 款、96 年 7 月 11 日修正之第 54 條第 1 項第 1 款及土地稅法施行細則第 15 條所明定。**次按**「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。……在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」「違反行政法上義務之處罰，以行為時之法律或自治條例有明文規定者

為限。」亦分別為稅捐稽徵法第 21 條、第 48 條之 3 及行政罰法第 4 條著有明文。**再按**「依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定應處罰鍰案件，其短匿稅額每案每年在新臺幣二萬五千元以下者，免予處罰」、「短匿稅額每案每年逾新臺幣二萬五千元至新臺幣五萬元者，按短匿稅額處 0.5 倍之罰鍰。」為 100 年 1 月 18 日修正之稅務違章案件減免處罰標準第 18 條第 1 項暨「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」有關土地稅法第 54 條部分所規定。**末按**司法院 95 年 11 月 10 日釋字第 619 號解釋：「……土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款所稱『減免地價稅』之意義，因涉及裁罰性法律構成要件，依其文義及土地稅法第 6 條、第 18 條第 1 項與第 3 項等相關規定之體系解釋，自應限於依土地稅法第 6 條授權行政院訂定之土地稅減免規則所定標準及程序所為之地價稅減免而言。土地稅法施行細則第 15 條規定：『適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報，未於期限內申報者，依本法第 54 條第 1 項第 1 款之規定辦理』，將非依土地稅法第 6 條及土地稅減免規則規定之標準及程序所為之地價稅減免情形，於未依 30 日期限內申報適用特別稅率之原因、事實消滅者，亦得依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款之規定，處以短匿稅額 3 倍之罰鍰，顯以法規命令增加裁罰性法律所未規定之處罰對象，復無法律明確之授權，核與首開法律保留原則之意旨不符，牴觸憲法第 23 條規定，應於本解釋公布之日起至遲於屆滿 1 年時失其效力。」。

二、卷查申請人所有系爭土地 300 平方公尺，原核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，惟查，系爭土地上建物自 94 年 1 月 9 日起即無申請人、本人、配偶、或其他直系親屬於該地設立戶籍，

有戶政連線除戶資料、戶政連線戶籍資料及營業稅扣繳單位統一編號查詢資料附卷可稽，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，即不可適用自用住宅用地特別稅率計課地價稅，申請人應依土地稅法第 41 條第 2 項及土地稅法施行細則第 15 條規定，於適用特別稅率之原因、事實消滅時 30 日內向本局申報，惟申請人未於期間內向本局申報，致自 95 年起每年皆有短漏一般用地稅率及自用住宅用地稅率之差額，本局遂依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款及稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵核課期間內 95 年至 99 年之差額地價稅，其中 95 年所補徵之差額 3 萬 8,388 元，按前揭司法院 95 年 11 月 10 日釋字第 619 號解釋、行政罰法第 4 條及稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定，適用從新從輕原則，而免予處罰；餘 96 年至 99 年度補徵之差額 3 萬 7,727 元、3 萬 7,727 元、3 萬 7,727 元及 4 萬 128 元，則依 100 年 1 月 18 日修正之稅務違章案件減免處罰標準第 18 條第 1 項暨稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關土地稅法第 54 條部分之規定，處以 0.5 倍罰鍰計 7 萬 6,656 元，於法並無不合。

三 申請人申稱就補徵適用稅率差額地價稅部分並無異議，惟不服所處罰鍰部分，因居住在台北市，工作地亦在新北市，一時疏忽及不諳相關法令規定，致無人設籍於系爭土地上之房屋，亦不知適用自用住宅優惠稅率之事實消滅後 30 日內應主動向本局申報，故就此非故意漏報等情事為由，請求審酌實際個案，同意免予處罰或從輕處罰等語。

四、按土地稅法第 41 條第 2 項及同法施行細則第 15 條規定，適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報，係以稅法明定課予納稅義務人申報協力義務，且

申報義務之履行依法須向主管稅捐稽徵機關為之。參照司法院釋字第 537 號解釋「租稅稽徵程序，稅捐稽徵機關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務。」之意旨，並不以納稅人一時疏忽及不諳相關法令規定而免除申報協力之義務。申請人因未踐行法定之申報義務，致使本局在 95 年至 99 年間發單課徵時，仍誤以自用住宅優惠稅率計算逐年之地價稅，申請人亦依此優惠稅額逐年繳納較法定應納稅額為少之地價稅，客觀上已構成漏稅結果，應依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定處罰，是項處罰之規定，並不以故意為限，因過失而未申報仍應予處罰，本案縱如申請人所言非故意漏報，仍有應注意能注意而未注意之過失情形，本局依前揭規定所為之裁罰，洵屬有據。

五、至於申請人主張並非故意漏報等情事為由，請求免予處罰或從輕處罰乙節，按土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定，納稅義務人於適用特別稅率之原因或事實消滅時，未向主管稽徵機關申報時，應處以短匿稅額 3 倍以下之罰鍰，又按稅捐稽徵法第 48 條之 2 規定，依本法或稅法規定應處罰鍰之行為，其情節輕微，或漏稅在一定金額以下者，得減輕或免予處罰。前項情節輕微、金額及減免標準，由財政部擬訂，報請行政院核定後發布之。財政部即依該條規定之授權發布稅務違章案件減免處罰標準，該標準第 18 條有關依土地稅法第 54 條應處罰鍰案件之減免處罰，係規定短匿稅額每案每年在 2 萬 5,000 元以下免予處罰，並無納稅義務人因非故意所致漏稅而得減免之規定，又查本案 96 年至 99 年度每年補徵地價稅之差額均逾 2 萬 5,000

元，已無該條免罰規定之適用，而應按稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之規定，按短匿稅額處以 0.5 倍罰鍰，是申請人之主張，應無足採。

據上論結，本件復查之申請為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條第 4 項之規定決定如主文。

中 華 民 國 100 年 7 月 19 日

- 一、本案申請人如有不服，應於收到本決定書之次日起 30 日內，向本局提出訴願書（應附繕本），經由本局轉陳宜蘭縣政府受理訴願。
- 二、本局地址：宜蘭市中山路 2 段 165 號。
- 三、罰鍰繳款書俟行政救濟終結後再另行寄達。