中華民國110年4月16日宜稅法字第110000○○○○號

宜蘭縣政府財政稅務局復查決定書

申請人：黃○○

地址：260宜蘭縣宜蘭市○○○路○○號

申請人因109年地價稅事件，不服本局管理代號G360155109010033○○○○○○○○號繳款書(下稱系爭繳款書)所為加徵滯納金之處分(下稱系爭處分)，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宜蘭市○○○段○○○地號共10筆土地（稅籍編號0100○○○○○○○○；下稱系爭土地），經本局核定109年地價稅○○○○○○○○元。因申請人於繳納期限屆滿後逾30日仍未完納稅款，本局遂依土地稅法第53條第1項規定，每逾2日按滯納數額加徵1%滯納金，核計加徵15%共○○○○○○○元，並於110年1月14日移送法務部行政執行署宜蘭分署強制執行。申請人嗣以110年2月8日陳情書請求撤銷原處分，本局以電話說明其稅單業經合法送達，因逾限未繳，本局爰依法加徵滯納金並移送強制執行，並無違誤，申請人不服，申請復查。

理由

一、程序部分：

(一)按「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起30日內，申請復查。」、「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰

等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」分別為稅捐稽徵法第35條第1項第1款、第49條前段所明定。

(二)次按「納稅義務人逾期繳納稅款，經依稅捐稽徵法第20條及相關稅法規定加徵滯納金者，該項加徵之行為，核屬行政處分，納稅義務人如對該項處分不服，申請復查者，依稅捐稽徵法第49條準用同法第35條規定，應於計徵滯納金之期間（30日）屆滿之翌日起算30日內提出申請。」、「納稅義務人申請復查之案件，其不合程序規定者，仍應作成復查決定書，以程序不合駁回。」為財政部94年5月19日台財稅字第09404524800號令及財政部80年12月13日台財稅第800425476號函釋所規定。

(三)本案稅款原限繳日為109年11月30日，計徵滯納金之期間為同年12月1日起至12月30日止。是依財政部94年5月19日台財稅字第09404524800號令之規定，本案之申請復查期間為109年12月31日至110年1月29日止，申請人遲至110年2月8日始向本局提出復查申請，已逾申請復查之法定期限，故程序不合法。

二、實體部分：

(一)按「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。」、「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。」、「地價稅基本稅率為千分之10‰‰‰‰‰‰。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；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達5倍者，就其超過部分課徵千分之15‰。……。前項所稱累進起點地價，以各該直轄市或縣(市)土地7公畝之平均地價為準。但不包括工業用地、礦業

用地、農業用地及免稅土地在內。」、「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第17條之規定外，統按千分之6‰計徵地價稅；……。」、「納稅義務人或代繳義務人未於稅單所載限繳日期內繳清應納稅款者，每逾2日按滯納數額加徵1%滯納金；逾30日仍未繳納者，移送法院強制執行，以票據兌現日為繳納日。」分別為土地稅法第14條、第15條、第16條、第19條及第53條第1項所明定。

(二)系爭處分計徵之土地為宜蘭市○○○段○○○、○○○、○○○、○○○地號、○○○段○○○地號、○○○段○○○、○○○、礁溪鄉○○○段○○○、○○○段○○及○○地號等10筆土地。本局依土地稅法第15條規定核定系爭處分之課稅地價總額為○○○元，依同法第16、19條所定稅率計徵109年地價稅，稅額核計為○○○元。因申請人於上開繳納期間屆滿後逾30日仍未完納稅款，本局爰依土地稅法第53條第1項規定，每逾2日按滯納數額加徵1%滯納金，核計加徵15%共○○○元。

(三)申請人主張系爭處分送達地址(戶籍地)原經營○○○○○○○○，因該○○○○營業至109年4月底歇業，其擬出售該址房屋故而未居住於該處，致未能收訖繳款書，認本局未再查詢其其他房屋之房屋稅投遞地址即移送強制執行，顯未善盡積極送達之職責，故請求撤銷系爭加徵滯納金之處分。

(四)按「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。但在行政機關辦公處所或他處會晤應受送達人時，得於會晤處所為之。」、「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」、「送達，不能依前2條規定為之者，得將文書寄存送達地之地方自治或警察機關，並作送達通知書2份，1份黏貼於應受送達人住居所、事務所、營業所或其就業處所門首，另1份交由鄰居轉交或置於該送達處所信

箱或其他適當位置，以為送達。前項情形，由郵政機關為送達者，得將文書寄存於送達地之郵政機關。寄存機關自收受寄存文書之日起，應保存3個月」分別為行政程序法第72條第1項、第73條第1項及第74條所明定。

(五)又「二、……在行政程序法公布施行後，稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人及應送達處所之接收郵件人員時，得依稅捐稽徵法第1條適用行政程序法第74條規定，辦理寄存送達。」、「按行政機關或郵政機關依行政程序法第74條第1項規定為送達者，如於應受送達處所確已完成文書寄存於送達地之地方自治、警察機關或郵政機關(限郵務人員送達適用)，……，無論應送達人實際上於何時受領文書，均以寄存之日視為收受送達之日期，而發生送達效力。」 分別為財政部94年4月13日台財稅字第09404524570號令及法務部93年4月13日法律字第0930014628號函所明示。

(六)復按「行政程序法第74條關於寄存送達於依法送達完畢時即生送達效力之程序規範，尚屬正當，與憲法正當法律程序原則之要求無違。」、「行政程序法第74條第1項既稱『以為送達』，自應以寄存之日視為收受送達之日期，而發生送達之效力，...，至原告是否在國內，是否能領取應送達之文書，於送達之效力，均不生影響。」亦為司法院大法官解釋第797號解釋文及臺北高等行政法院104年訴字第581號判決及所揭示。

(七)查系爭處分於開徵前109年10月21日以雙掛號寄送至申請人之戶籍地(宜蘭縣宜蘭市○○○路○○○號)，因未獲會晤應受送達本人，又無受領文書之同居人或受雇人，經宜蘭郵局郵務股按址投遞兩次，皆未能妥投，乃依規定於109年10月26日寄存於當地郵局，並開立郵務送達通知書，又因該址未設置信箱，故郵務士將一聯置於其鐵捲門底部，另一聯

黏貼於應受送達人之居住門首以為送達，以上有送達證書影本、戶政連線戶籍資料及中華郵政股份有限公司宜蘭郵局110年2月26日宜郵字第11095○○○號函附卷可稽。揆諸前揭行政程序法及相關令釋、判決意旨，申請人縱未親自收受送達文書，亦已生合法送達效力。

(八)申請人以送達地址之房屋待售、未居住於此該處故未收到稅單，請求撤銷系爭處分一節：

1.查「依一定事實，足認以久住之意思，住於一定之地域者，即為設定其住所於該地，為民法第20條所規定。所謂一定事實，包括戶籍登記、居住情形等，尤以戶籍登記資料為主要依據。實務上除當事人在申請書狀上明確記載住居所外，法院或行政機關在調查住所是否確實時，通常均以戶籍登記之住址為認定標準。且依戶籍法第16條至第18條規定，中華民國人民於遷出、遷入、或於同一鄉（鎮、市、區）內變更住址3個月以上，應為住址變更登記。其立法目的乃為確認民眾之住所，故民眾若已長期搬離而定居他處，自應至戶政機關辦理住址變更登記，俾資適法。……」最高行政法院103年度裁字第1880號判決闡釋有案。

2.按地價稅為每年依法定期開徵之底冊稅，開徵前並已公告開徵期間，中央及地方稅務主管機關亦均運用各式媒體宣傳開徵資訊，納稅義務人對每年應如期繳納之稅款亦有善盡注意之協力義務。申請人主張出租營業商號已於109年4月底歇業，房屋待售中致未居住上址，按戶籍法第16、17條之規定，變更住址3個月以上，應為住址變更登記或向本局申請通訊地址變更。本件經查戶政連線戶籍資料，申請人自108年8月28日迄今均設籍於系爭處分送單地址；另查本局地價稅稅籍主檔，其近3年(109、108、107年)亦未曾向本局申請地價稅繳款書通訊地址變更。且申請人近3年(109、108、107年)之使用牌照稅、坐落戶籍地房屋之房屋稅及地價稅等稅額繳款書，本局送單地址皆寄送至該戶籍地

址，申請人均如期繳納。是系爭處分郵寄至申請人戶籍地以為送達，於法自無不合。

(九)申請人針對本局區分稅額大小採雙掛號及平信二種寄送方式，大額稅款於開徵前即以雙掛號遞交郵寄，於滯納期滿未繳納即移送行政執行，認權益保障反不如先以平信寄送之一般繳稅戶，質疑其合理性及公平性一節：

1.按「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵 1%滯納金；逾 30 日仍未繳納者，移送強制執行。」為稅捐稽徵法第 20 條第 1 項所明定，故逾期繳納稅款應加徵滯納金為法律強制規定，稅單應合法送達，惟尚不限於以雙掛號寄送方式，合先敘明。

2.查本局執掌地方稅之稽徵，其中使用牌照稅、房屋稅、地價稅等三大稅，係定期分別於每年 4、5 及 11 月開徵，經統計該三大稅於繳納期間完納之件數及稅額皆逾九成，故就定期開徵之繳款書依稅額採雙掛號及平信二方式寄送，係基於稽徵成本及稅收即時性之考量，且行之有年，經核尚無違法或不當之處。

3.再按前揭行政程序法及相關函釋規定及有關實務判決，於擬制送達之情形下，應受送達人縱未親自收受或由代理人收受送達文書，其送達亦具法效性。而本局後續(於移送執行後)復以電話、簡訊或名信片等方式通知納稅義務人儘速繳納，均屬便民服務措施，並非法定行政程序，自不影響已合法送達之核課處分效力。

(十)另申請人爭執寄存送達之地價稅及房屋稅繳款書，郵政公司擲還本局之時效不一等部分，經洽詢宜蘭郵局，有關寄存送達程序，均係依循行政程序法第 74 條規定，自收受寄存文書之日起，保存 3 個月，是申請人爭執事項應屬誤解。

(十一)綜上查核：

1.程序部分：系爭處分申請人未依稅捐稽徵法第 49 條準用同法第 35 條規定之復查期限(110 年 1 月 29 日前)向本局申請復查，

已逾復查申請期間，程序不合，復查應予駁回。

2.實體部份：系爭繳款書於109年10月26日合法送達後，申請人逾滯納期仍未完納，本局遂依土地稅法第53條規定加徵本稅○○○元之15%滯納金○○○元，亦無違誤。

據上論結，本件復查之申請程序不合法，實體亦無理由，爰依稅捐稽徵法第49條準用第35條之規定決定如主文。

局長 盧天龍

中　華　民　國　110　年　04　月　16　日

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。

本局地址：宜蘭市中山路2段165號。