

# 宜蘭縣政府訴願決定書

中華民國 101 年 7 月 10 日

府訴字第 1010073536 號

訴 願 人：黃○○

住宜蘭縣○○

原處分機關：宜蘭縣政府地方

設宜蘭縣宜蘭市中山路 2 段 165 號

稅務局

訴願人因補徵地價稅暨滯納金事件，不服原處分機關 101 年 5 月 2 日宜稅法字第 1010013045 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人（黃○○）所有本縣宜蘭市○○號房屋（下稱系爭建物），坐落宜蘭○○及○○地號土地（下稱宜蘭土地），前經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，惟經原處分機關（宜蘭縣政府地方稅務局）辦理地價稅清查作業時，查得系爭建物於民國（下同）92 年時拆除，且自 68 年 10 月 16 日即無訴願人或其配偶、直系親屬於該地設籍，不符合土地稅法第 9 條自用住宅用地之減免要件，乃以 100 年 9 月 13 日宜稅土字第 1000055254 號函，核定自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 95 年至 99 年之差額地價稅，分別為新臺幣（下同）7,127 元、7,127 元、7,419 元、7,419 元及 7,456 元，5 年合計 3 萬 6,548 元，又訴願人逾繳納期限 30 日仍未繳納，原處分機關遂依稅捐稽徵法第 20 條及土地稅法第 53 條規定，自 101 年 1 月 31 日起每逾 2 日滯納數額加徵 1%滯納金，分別為 1,069 元、1,069 元、1,112 元、1,112 元及 1,118 元，合計 5,480 元，並於 101 年 4 月 2 日移送法務部行政執行署宜蘭分署（下稱宜蘭分署）強制執行。訴願人於 101 年 4 月 24 日將上開補徵之稅款及滯納金繳納完成，惟未甘服，乃申請復查，原處分機關以 101 年 5 月 2 日宜稅法字第 1010013045 號復查決定（下稱原處分）予以駁回，訴願人不服，提起本件訴願，嗣並據原處分機關檢卷答辯到府。茲摘敘雙方訴辯意旨如次：

一、 訴願意旨略謂：訴願人及其配偶（蔡○○）數十年來皆依原處分機關

所核定之地價稅額按時繳納，未有滯納或欠稅之紀錄，亦未曾聽聞電視廣播或類似宣導戶籍變更時，需向原處分機關辦理變更自用住宅用地稅率之登記；又訴願人現設籍於配偶所有之本縣羅東鎮○○號之房屋，坐落羅東鎮○○及○○地號之土地(下稱羅東土地)，數十年來其地價稅均按一般稅率核課，為合乎公平正義，原處分機關應以夫妻整體為考量，按「補徵差額」方式辦理，以減輕人民負擔及民怨；訴願人因家人病重奔波於羅東、台北之間，數日才返家一趟，直至於信箱中發現宜蘭分署以平信寄送之文件，始知原處分機關補徵地價稅、滯納金之相關情事，即著手辦理各項查詢、公文申訴及繳費等事宜，並依法申請復查，惟原處分機關除仍加徵滯納金外，竟以已逾復查期限為由，駁回復查申請，未就訴願人主張為實體審查，顯有疏失等語。

二、原處分機關則辯以：本案訴願人本人、配偶及直系血親戶籍於68年10月16日即遷離系爭建物，系爭建物復於92年拆除，宜蘭土地顯已無訴願人或配偶、直系親屬辦竣設籍登記，自無土地稅法第9條自用住宅用地稅率之適用；訴願人未依規定履行申報義務，除依稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定補徵稅款外，尚應依土地稅法第54條第1項第1款規定裁處罰鍰，惟因本案合於稅務違章案件減免處罰標準第18條第1項規定，短匿稅額每案每年在2萬5,000元以下而免予處罰。至滯納金部分，補徵95至99年地價稅繳款書於100年12月7日已合法送達，訴願人逾期仍未繳納，原處分機關依稅捐稽徵法第20條及土地稅法第53條規定加徵滯納金，亦屬有據；再者，訴願人若對補徵稅款不服，依法應於101年2月29日前向原處分機關申請復查，加徵滯納金部分，亦應於101年3月30日前提出復查之申請，惟訴願人皆遲至101年4月17日始提出，已逾法定之復查申請期限，原處分機關之復查決定書，以程序不合為由，駁回其復查申請，於法並無違誤等語。

理 由

一、按土地稅法第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。」土地稅法第9條規定：「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。」第 41 條規定：「（第 1 項）依第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。（第 2 項）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。」第 53 條第 1 項規定：「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。…」第 54 條第 1 項第 1 款規定：「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 3 倍以下之罰鍰。」土地稅法施行細則第 11 條規定：「土地所有權人，申請適用本法第 17 條第 1 項自用住宅用地特別稅率計徵地價稅時，應填具申請書並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件，向主管稽徵機關申請核定之。」

- 二、次按「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 20 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。」、「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 5 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。但第 6 條關於稅捐優先及第 38 條，關於加計利息之規定，對於罰鍰不在準用之列。」、「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 2 萬 5,000 以下者，免予處罰。」分別為稅捐稽徵法第 20 條、第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項、第 35 條第 1 項第 1 款、第 49 條及稅務違章案件減免處罰標準第 18 條第 1 項所規定。

三、復按稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」行政程序法第 72 條第 1 項前段規定：「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。」第 73 條第 1 項規定：「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。」第 74 條規定：「(第 1 項)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，並作送達通知書兩份，一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，另一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。(第 2 項)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。」

四、再按財政部 82 年 1 月 5 台財稅第 811688010 號令、94 年 4 月 13 日台財稅字第 09404524570 號令及 94 年 5 月 19 日台財稅字第 09404524800 號令略以：「…逾期繳納稅捐，依法應加徵之滯納金，至多應按滯納數額加徵 15%。…說明：二、稅捐稽徵法第 20 條規定：『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，移送法院強制執行。』，據此規定，加徵滯納金之期間為 30 日，每逾 2 日加徵 1%…」、「…二、…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。」、「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。」

- 五、 末按法務部 93 年 4 月 13 日法律字第 0930014628 號函略以：「…二、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），並製作送達通知書二份，一份黏貼於送達處所之門首，另一份交由鄰居轉交或置於送達處所信箱或其他適當位置時，無論應受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。至於同條第 3 項規定：『寄存機關自收受寄存文書之日起，應保存 3 個月。』係就寄存機關保存送達文書之期限為規定，對於送達生效日期之認定，並無影響。」
- 六、 卷查，訴願人所有宜蘭土地原按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，惟系爭建物自訴願人、其配偶及次子於 68 年 10 月 16 日遷出戶籍後，即已不符適用特別稅率要件，況系爭建物復於 92 年拆除，有戶政連線戶籍資料、除戶資料、土地建物查詢資料及房屋稅籍登記表等影本附卷可稽，是原處分機關核定訴願人所有系爭土地應自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地 95 年至 99 年差額地價稅，自屬有據。
- 七、 至訴願人主張補徵之 5 年稅款，應以夫妻整體為考量，按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之「差額」辦理補徵，及原處分機關應免除滯納金之加徵等節，查依土地稅法第 16 條第 1 項規定，地價稅基本稅率為千分之十，惟合於土地稅法第 17 條第 1 項規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵，則自用住宅用地稅率係屬稅捐稽徵法上之特別稅率，依土地稅法第 41 條第 2 項規定，土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；核其目的在於課予納稅義務人相關事實申報之義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅。訴願人於所有系爭土地原適用特別稅率之原因事實消滅多年，違反主動申報義務，原處分機關依法補徵，自無違誤或不當；又稅捐之減免規定，概以納稅義務人申請為原則，稅捐稽徵機關主動調整為例外；參照司法院釋字第 537 號解釋文意要旨略以：「…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，因而課稅納稅義務人申報協力義務…。」是以，訴願人之配偶所有之羅東土地，若符合自用住宅用地稅率之要件，應先依前揭土地法第 41 條及同法施行細則第 11 條提出申請，始有優惠稅率之適用，訴願人要求原處分機關以夫妻整體考量，按「補徵差額」方式辦理本件地價稅之核課，於法無據。

- 八、次查，補徵訴願人 95 至 99 年地價稅之繳款書，經原處分機關展延繳納期間為 101 年 1 月 1 日至 101 年 1 月 30 日，因郵務人員未會晤納訴願人，亦無其他接收郵件人員，故於 100 年 12 月 7 日寄存羅東郵局，依前揭稅捐稽徵法第 1 條、行政程序法第 74 條規定及財政部、法務部函釋意旨，該繳款書於 100 年 12 月 7 日寄存於羅東郵局時，即發生送達效力，已屬合法送達。職是，訴願人未於上開期限繳納，原處分機關依稅捐稽徵法第 20 條及土地稅法第 53 條第 1 項規定加徵滯納金，並無違誤，該滯納金未逾財政部 82 年 1 月 5 台財稅第 811688010 號令所定滯納數額 15% 之上限（ $7,127 \times 15\% = 1,069$ 、 $7,419 \times 15\% = 1,112$ 、 $7,456 \times 15\% = 1,118$ ），於法亦無不合。雖訴願人係因照顧親人之因素而遲至 101 年 4 月初始知本件補徵事宜，惟尚難執此個人因素為減免處罰之論據。從而，原處分機關依上開法令規定加徵滯納金，於法尚無違誤，仍應予維持。
- 九、綜上所述，本件訴願核無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	陳鑫益
	委員	林錫忠
	委員	林映廷
	委員	陳倉富
	委員	林國漳
	委員	簡坤山

縣 長 林 聰 賢

中 華 民 國 101 年 7 月 10 日

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，並將副本抄送本府。