宜蘭縣政府訴願決定書

中華民國 99 年 10 月 5 日

府訴字第 0990095444 號

訴　願　人：ＯＯ股份有限公司　設桃園縣ＯＯ

代　表　人：鄭ＯＯ　住同上

原處分機關：宜蘭縣政府地方稅務局　設宜蘭縣宜蘭市中山路 2 段 165 號

訴願人因短匿稅額罰鍰事件，不服原處分機關 99 年 5 月 17 日宜稅法字第 0990010477 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主　文

訴願駁回。

事　實

緣訴願人（ＯＯ股份有限公司；代表人：鄭ＯＯ）所有座落本縣蘇澳鎮ＯＯ段ＯＯ、ＯＯ地號土地（以下簡稱系爭土地）上，建物門牌號碼蘇澳鎮ＯＯ路ＯＯ號（以下簡稱系爭廠址），原依照土地稅法第 18 規定申請按工業用地優惠稅率核課地價稅。嗣因審計部臺灣省宜蘭縣審計室抽查時發現有異，通報原處分機關（本府地方稅務局）知悉查核，並據本府 98 年 11 月 20 日府旅商字第 0980165058 號函復原處分機關，略謂系爭廠址查無其他工廠登記資料在案。原處分機關遂將系爭土地 94 年至 97 年地價稅改依一般用地稅率核課後補徵其間差額，94 年與 95 年每年差額新臺幣（下同）162,046 元、96 年與 97 年每年差額 160,121 元。另以訴願人未於適用特別稅率之原因、事實消滅時 30 日內申報，尚涉稅務違章部分，以 99 年 1 月 14 日宜稅法字第 0980038679 號裁處書，裁處系爭土地 96 年與 97 年每年漏稅額 3 倍之罰鍰共計 960,720 元。訴願人對於罰鍰處分不服，申請復查，原處分機關以 99 年 5 月 17 日宜稅法字第 0990010477 號復查決定維持原科處罰鍰處分（以下簡稱復查決定）。訴願人不服，提起訴願。茲摘敘雙方辯論意旨如次：

一、　訴願意旨略謂：訴願人早於 88 年 7 月 1 日即出租系爭土地與ＯＯ股

份有限公司（以下簡稱ＯＯ公司）使用迄今，其有關之工廠設立登記事宜，訴願人實未得干涉。而ＯＯ公司於 93 年註銷系爭廠址之工廠登記並未告知訴願人，致訴願人無從得知並向原處分機關申報改依一般稅率課徵地價稅，並非故意短匿或有逃漏稅捐之意圖。又正隆公司於註銷工廠登記後，將系爭土地轉租予ＯＯ通運公司（以下簡稱ＯＯ公司）營業使用，實非訴願人出租予ＯＯ公司。訴願人向依繳稅單據繳納稅捐，從無不良紀錄。而主管機關於接獲公司行號註銷工廠登記後，應基於便民之立場主動調整稅率，不該以主管機關之疏忽，對土地所有人施以懲罰。訴願人並無短匿稅捐之故意，請准予豁免罰鍰之科處等語。

二、 原處分機關則辯以：由訴願人與ＯＯ公司間契約書內容即已載明訴願人同意系爭土地轉租予ＯＯ公司使用，訴願人並非全然不知。再者，是否符合減免稅捐之要件或是否申請，納稅義務人自較稅捐稽徵機關清楚，故適用特別稅率係以納稅義務人主動申請為原則，稅捐稽徵機關主動調整為例外，有大法官釋字第 537 號解釋與最高行政法院 97 年度判字第 1110 號判決要旨可資參照。是以，土地稅法第 41 條第 2 項、同法施行細則第 15 條規定，納稅義務人於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應於 30 日內向主管稽徵機關申報。違反者，依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定，係處短匿稅額 3 倍之罰鍰。且按稅務違章案件減免處罰標準並無納稅義務人非故意所致漏稅而得免罰之規定，訴願人既違反申報義務，即應依上開規定處罰。復查決定維持科處罰鍰之處分，於法並無不合等語。

理　　由

一、 按「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：一、工業用地、礦業用地。...」、「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之罰鍰。...」、「土地所有權人，申請

適用本法第 18 條特別稅率計徵地價稅者，應填具申請書，並依左列規定，向主管稽徵機關申請核定之：一、工業用地：應檢附工業主管機關核准之使用計畫書圖或工廠設立許可證及建造執照等文件。其已開工生產者，應檢附工廠登記證。...」、「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。」土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款、第 42 條第 2 項、第 54 條第 1 項第 1 款及土地稅法施行細則第 14 條第 1 項第 1 款、第 15 條分別定有明文。

二、 次按「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」、「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰（第 1 項）。法人、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失（第 2 項）。」行政罰法第 1 條、第 7 條亦定有明文。考其立法意旨在於，基於現代國家「有責任始有處罰」原則，對於違反行政法上義務之處罰，應以行為人主觀上有可非難性及可歸責性為前提。否則，即不予處罰。

三、 經查，本件訴願人於 93 年 5 月 31 日適用特別稅率之原因、事實消滅時，未於事實消滅 30 日內向主管稽徵機關申報乙事，並未加否認。且有審計部臺灣省宜蘭縣審計室 98 年 10 月 27 日審宜縣一字第 0980003638 號函、本府 98 年 11 月 20 日府旅商字第 0980165058 號函及 98 年 11 月 24 日府旅商字第 0980166849 號函附卷可佐，應足認定。惟訴願人仍辯稱系爭土地承租人ＯＯ公司並未告知已註銷工廠登記，致無從知悉申報改依一般稅率課徵地價稅，並非故意短匿或有逃漏稅捐之意圖云云。但查，上開土地稅法第 42 條第 2 項與第 54 條第 1 項第 1 款規定，即在明白課與土地所有權人於適用特別稅率之原因、事實消滅時，有向稅捐稽徵機關主動申報之義務，以貫徹公平合法課稅之目的。且依實質課稅原則，訴願人於 86 年間申請核准依工業用地稅率核課地價稅，則其於 88 年 7 月 1 日將系爭土地與廠房出租與正隆公司使用時，此等私權內容並無礙於訴願人為系

爭土地地價稅之納稅義務人身分。訴願人對於能否繼續適用優惠稅率課稅之事實利害攸關，理應主動切實掌握、不容任意藉詞卸責。況訴願人對於註銷系爭工廠登記之事實，非不得逕詢ＯＯ公司或請求權責機關提供相關資料俾憑辦理，無庸干涉ＯＯ公司如何營運調度。是以訴願人就適用優惠稅率課稅原因、事實消滅之消極事實，原可輕易察覺而未察覺，顯係放任可能不正確之課稅資料存在於稅捐稽徵機關。其未於期限內履行申報義務，即難謂不具間接故意，符合土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款之責任要件。訴願人辯稱並非故意違反云云，要無可採。茲有附言者，原處分機關以稅務違章案件減免處罰標準並無納稅義務人非故意所致漏稅而得免罰之規定，而謂一但違反申報義務，即應依上開規定處罰云云，並非的論。蓋行政罰法對於罰鍰等行政罰之科處，具有基本法之地位，除其他「法律」有特別規定外，應優先適用。故依行政罰法第 7 條規定可知，現行法制實已摒棄過去行政罰不以故意或過失為要件之見解，對於違反行政義務行為若非出於故意或過失者，不予處罰。原處分機關僅以行為違反行政法上義務，即可處罰等語，恐有誤解。惟訴願人違反申報義務行為具有間接故意，既如前述，原處分科處罰鍰，於法並無違背，應予維持。

四、 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（公出）

委員　簡坤山（代理主席）

委員　林國漳

委員　林映廷

委員　包漢銘

委員　陳倉富

委員　郭美春

縣　　長　　林　　聰　　賢

中　　華　　民　　國　　99　　年　　10　　月　　5　　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。