

彰化縣政府訴願決定書（案號 108－405）

府法訴字第 1080130535 號

訴 願 人：○○○

代 表 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

訴願人因地價稅課徵事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）108 年 2 月 14 日彰稅地字第 1080102740 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人申購坐落於本縣○○鎮○○段地號○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 14 筆土地（下稱系爭土地），並分別於 107 年 1 月 5 日、2 月 12 日完成買賣登記。嗣後，訴願人於 107 年 12 月 17 日向原處分機關提出地價稅工業（廠）用地申請書，請求自 107 年起按工業用地稅率課徵地價稅，而原處分機關以 108 年 2 月 14 日彰稅地字第 1080102740 號函復，認訴願人因逾土地法第 41 條第 1 項規定，於地價稅開徵 40 日前提出申請之期限，僅核准其自 108 年起適用按工業用地稅率課徵地價稅，訴願人不服，遂提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

茲因地方稅務局未通知，所以未在規定內提出申請，因此損失申請工業用地稅率之權利，本公司不服此處分，

因工廠存在已久為事實，因地稅局未通知而未能及時申請，故今提訴願之。

二、答辯意旨略謂：

(一)程序部分：

本局彰稅地字第 1080102740 號函於 108 年 2 月 14 日發文，訴願人於 108 年 4 月 18 日提起訴願及本案訴願代理人是否合於訴願法第 33 條規定代理人之資格要件，請審究。

(二)實體部分：

1. 按司法院釋字第 537 號解釋理由書：「……惟稅捐稽徵機關所須處理之案件多而繁雜，且有關課稅要件事實，類皆發生於納稅義務人所得支配之範圍，其中得減免事項，納稅義務人知之最詳，若有租稅減免或其他優惠情形，仍須由稅捐稽徵機關不待申請一一依職權為之查核，將倍增稽徵成本。因此，依憲法第 19 條『人民有依法律納稅之義務』規定意旨，納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之申報協力義務，實係貫徹公平及合法課稅所必要。觀諸土地稅法第 41 條、土地稅減免規則第 24 條相關土地稅減免優息規定，亦均以納稅義務人之申請為必要，且未在期限前申請者，僅能於申請之次年適用特別稅率。……此一納稅義務人之申報義務實為適用優惠稅率規定所必要之稽徵程序。」。可知，納稅義務人適用優惠稅率，須依法申請，此乃稅法上納稅義務人之申報協力義務，合先陳明。
2. 訴願人系爭土地面積共計 6 萬 1, 154. 55 平方公尺，其中○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○地號等 7 筆土地於 107 年 1 月 5 日買賣登記取得，○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○、○○○○等 7 筆地號土地於 107 年 2 月 12 日買賣登記取得。訴願人於 107 年 12 月 17

日申請系爭土地自 107 年起按工業用地稅率課徵地價稅，經本局現場勘查，系爭土地為部分廠房兼營觀光服務，本局依土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款及財政部 103 年 11 月 6 日台財稅字第 10300656220 號函釋規定，核准部分土地面積計 1 萬 7,826.54 平方公尺按工業用地稅率課徵，其餘土地面積 4 萬 3,328.01 平方公尺仍按一般用地稅率課徵，因訴願人依土地稅法第 41 條第 1 項規定，於地價稅開徵 40 日前（即 9 月 22 日，107 年適逢例假日順延至 9 月 25 日）提出申請，本局依前揭法條規定核准自申請次年期（108 年）起適用工業用地稅率，尚無違誤。

3. 訴願人主張本局未發文告知其為 107 年度地價稅之納稅義務人故逾期申請一節，依土地稅法施行細則第 20 條第 1 項規定，地價稅以納稅義務基率日（即 8 月 31 日）土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人，系爭土地係訴願人分別於 107 年 1 月 5 日及 2 月 12 日買賣登記取得，自為 107 年度地價稅之納稅義務人，依前揭司法院釋字第 537 號解釋理由書，其欲適用優惠稅率，自以依法申請為必要。次查訴願人前於 106 年 5 月 10 日向鈞府申請工廠登記，經鈞府 106 年 6 月 8 日府建工字第 1060800551 號函復訴願人，該函說明四即載明土地如符合土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款規定，供工廠直接使用，請於 9 月 22 日前檢附相關資料向土地所在地地方稅務局提出申請，逾期申請者，自申請之次年期才能適用；且本局亦於 107 年地價稅開徵前，依規定以本局 107 年 8 月 13 日彰稅地字第 1070105582 號公告，將適用特別稅率課徵地價稅之有關規定及申請手續公告週知，已善盡告知義務。又查行政程序法第 165 條規定，輔導函充其量僅為行政輔導性質，

並非法定應通知文書，縱使本局未發文告知，亦未能免除其依土地稅法第 41 條規定所應負之申報協力義務。是以，訴願人主張未收到通知應追溯適用工業用地稅率一節，顯屬無據。

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……」、「依第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，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。」、「主管稽徵機關應於每年（期）地價稅開徵六十日前，將第十七條及第十八條適用特別稅率課徵地價稅之有關規定及其申請手續公告週知。」、「地價稅依本法第四十條之規定，每年一次徵收者，以八月三十一日為納稅義務基準日；每年分二期徵收者，上期以二月二十八日（閏年為二月二十九日），下期以八月三十一日為納稅義務基準日。各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款、第 41 條第 1 項、第 42 條、土地稅法施行細則第 20 條第 1 項分別定有明文。
- 二、次按司法院釋字 537 號解釋理由書略以：「惟稅捐稽徵機關所須處理之案件多而繁雜，且有關課稅要件事實，類皆發生於納稅義務人所得支配之範圍，其中得減免事項，納稅義務人知之最詳，若有租稅減免或其他優惠情形，仍須由稅捐稽徵機關不待申請一一依職權為之查核，將倍增稽徵成本。因此，依憲法第十九條『人民有依法律納稅之義務』規定意旨，納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之申報協力義務，實係貫徹公平及合法課稅所必要……」。

- 三、再按「按『觀光工廠輔導評鑑作業要點』第 3 點規定，工廠兼營觀光服務，在不妨礙工廠生產及公共安全下得設置相關設施。是利用原有廠房及附屬設施，轉型美化改作觀光等『服務』功能，與一般商業使用並無不同，該供作觀光服務部分之土地，已非供『製造或加工』使用，自不符土地稅法第 18 條第 1 項 1 款規定，不得按特別稅率課徵地價稅。」為財政部 103 年 11 月 6 日台財稅字第 10300656220 號書函所釋示。
- 四、另按訴願法第 33 條：「左列之人，得為訴願代理人：一、律師。二、依法令取得與訴願事件有關之代理人資格者。三、具有該訴願事件之專業知識者。四、因業務或職務關係為訴願人之代理人者。五、與訴願人有親屬關係者。前項第三款至第五款之訴願代理人，受理訴願機關認為不適當時，得禁止之，並以書面通知訴願人或參加人。」
- 五、卷查本案訴願代理人○○○為執業之土地登記專業代理人，有本縣土地登記專業代理人開業執照彰地登字○○○號可稽，故其應於本案之土地稅事件具有相關之專業知識，符合訴願法第 33 條第 3 款之規定，具有合法之訴願代理人之資格。又原處分機關依前述觀光工廠輔導評鑑作業要點認訴願人全部土地面積 6 萬 1,154.55 平方公尺中之 4 萬 3,328.01 平方公尺因兼營觀光服務而仍依一般用地稅率課徵地價稅，僅餘 1 萬 7,826.54 符合按工業用地稅率課徵部分，亦符合前揭規定及函釋，合先敘明。
- 六、又查地價稅之納稅義務人依土地稅法施行細則第 20 條第 1 項，應以 107 年 8 月 31 時土地登記簿所載之所有人或典權人為準，而訴願人分別於 107 年 1 月 5 日、2 月 12 日完成土地登記，於納稅義務基準日(即 107 年 8 月 31 日)時，訴願人為土地登記簿所記載之所有人，自然為納稅義務人。又依原處分機關彰稅地字第 1070105582

號公告表示納稅義務人若欲申請特別稅率應於 107 年 9 月 25 日(本案地價稅開徵日為 11 月 1 日之 40 日前並因假日順延)提出，若逾期申請，自申請之次年起算。故本案訴願人於 107 年 12 月 17 日方向原處分機關申請適用特別稅率，已逾法定之期限，自應依照土地稅第 41 條第 1 項規定，自次年(即 108 年)開始適用。

- 七、而訴願人主張原處分機關未通知導致未於規定期限內提出申請。惟依照前述司法院釋字 537 號解釋理由書意旨，租稅減免或其他優惠之情形，納稅義務人依個別稅捐法規具有協力申報義務。而土地稅法第 41 條第 1 項規定即課予納稅義務人相關事實申報之協力義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅，而不要求稅捐機關一一通知，而應由納稅義務人即訴願人自行申報。此外，原處分機關亦已經依土地稅法第 42 條規定將有關規定及其申請手續以 107 年 8 月 13 日彰稅地字第 1070105582 號公告週知，已善盡其告知義務，訴願人自不得諉於不知。綜上所述，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定，於法並無不合，應予維持。
- 八、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員

主任委員

洪榮章(請假)

委員

溫豐文(代行主席職務)

委員

常照倫

委員

張奕群

委員

呂宗麟

委員

林宇光

委員 陳坤榮

委員 廖蕙玟

委員 許宜嫻

委員 黃耀南

委員 楊瑞美

委員 陳麗梅

中 華 民 國 1 0 8 年 7 月 1 1 日

縣 長 王 惠 美

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺中高等行政法院訴訟庭提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址:臺中市南區五權南路 99 號)