

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 108－802）

府法訴字第 1080375570 號

訴 願 人：○○○

訴 願 人：○○○

共同訴願代表人：○○○

訴願人因土地登記罰鍰事件，不服本縣員林地政事務所（下稱原處分機關）108 年 7 月 18 日 108 員一裁字第 000296 號、第 000297 號裁處書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人 2 人為夫妻，其夫妻財產制原採法定財產制，後雙方合意改採分別財產制，於 108 年 7 月 5 日至臺北市大安地政事務所申請跨縣市代收原處分機關轄管本縣○○市○○段○○○地號及同段○○○建號之剩餘財產差額分配登記申請書，經原處分機關於同年月 9 日受理申請登記。嗣原處分機關審查發現，本件自訴願人訂立夫妻剩餘財產差額分配同意書之日（105 年 6 月 5 日），至跨所代收送件日（108 年 7 月 5 日），經扣除土地法第 73 條第 2 項之 1 個月法定期間，及自訴願人第一次申報土地增值稅之日（106 年 9 月 29 日）至本縣地方稅務局員林分局核發土地增值稅不課徵證明書之日等不可歸責於申請人之期間後，已逾法定申辦期限 14 個月以上，原處分機關遂依土地法第 73 條第 2 項規定，以 108 年 7 月 18 日 108 員一裁字第 000296 號、第 000297 號土地登記罰鍰裁處書，裁處訴願人應納登記費 14 倍罰鍰，分別為新臺幣

(下同)1,708 元整，訴願人不服，遂提起訴願，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：

(一)依土地登記規則第 34 條規定，申請登記應提出必要文件為 96 年 12 月 10 日內授中辦地字第 0960727915 號函所規定：申請剩餘財產差額分配登記，應提出由中央地政機關規定之「主管稽徵機關核發之土地增值稅不課徵之證明文件」者，始得具申辦資格依法辦理。若稅務局員林分局因無前例可循，致不同意核發申請剩餘財產差額分配登記之法定必備的「土地增值稅不課徵之證明文件」者，致訴願人無法取得該「稅務局員林分局核發之土地增值稅不課徵之證明文件」，即顯欠缺申辦之法定要件，不具申辦資格，更無法依法申辦。也即土地法第 73 條規定之訴願人聲請的法定要件欠缺，而仍屬訴願人無法聲請的狀態下，更參依土地法第 73 條立法意旨，既讓訴願人無法聲請者，依行政程序法所規定行政程序之開始，自無法作為要求訴願人聲請期限之開始，亦即起算點。且顯係行政程序法第 50 條所規定，因天災或其他不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者。並得於其原因消滅後，即稅務局員林分局同意核發「土增稅不課徵證明文件」後，且訴願人必須係可取得該「土增稅不課徵證明文件」後申請。屆時才得依行政程序法所規定行政程序之開始，作為要求訴願人聲請期限之起始要件而開始起算。

(二)另依土地登記規則第 50 條第 2 項規定，「土地權利變更登記逾期申請，於計算登記費罰鍰時，對於不能歸責於訴願人之期間，應予扣除。」參依土地法第 73 條立法意旨，其訂定申請之期限係為速定時效及確立變動後之權利，是否課以登記費罰鍰，須

以訴願人有無故意或過失為審認標準。查行政程序法第 50 條規定，因天災或其他不應歸責於申請人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後，申請回復原狀。該法條之立法意旨明定「即便毋須申請回復原狀，因天災或其他不應歸責於申請人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後申請，且應審認申請人顯無故意過失。」。

(三)揆諸前揭法令規定，即明定「申請剩餘財產差額分配登記，應於員林分局同意核發申請該項登記之法定必備的「土增稅不課徵證明文件」後，始得具申辦資格，致訴願人始能提出員林分局核發之土增稅不課徵證明文件者，且更才得依行政程序法所規定行政程序之開始，作為要求訴願人聲請期限之起始要件而開始，亦即起算點。」若因員林分局屢以無前例無法同意辦理、先繳土增稅俟有前例再辦退費、或另以夫妻贈與之非實際事由的替代方式辦理等原因，遲無法同意核發。並直至訴願人陳情及訴願後，始得同意核發者。顯係屬因不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後申請，且審認訴願人顯為無故意或過失者。甚且訴願人於員林分局同意核發之土增稅不課徵證明文件後一個月內，即因不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後起之法定期間內向貴所提請申辦，應依法令規定非屬逾期申請，而為不處罰鍰者。

(四)再依行政程序法第 35 條規定，當事人依法向行政機關提出申請者，得以書面或言詞為之。查訴願人係於 105 年 6 月 14 日，洽申該地政事務所回以需具「土增稅不課徵證明文件」後，再洽申稅務局員

林分局，經回以從來無此前例，故無法辦理申提。嗣經訴願人致電諮詢律師及地政事務所後，再以諮詢後之法令依據，洽申員林分局。經回以可另以夫妻贈與之非實際事由的替代方式辦理；訴願人再電諮後，再洽申該分局，則回以先繳土地增值稅俟有前例再辦退費；訴願人再次電詢後，更再洽申該分局，則回以可以通案事由申請上級單位解釋；訴願人更再電諮後，決定先於 107 年 9 月 28 日書面申提，再依員林分局書面回覆內容，視狀況撤案後再依此案陳情上級單位解釋。如此多次來回洽申後已耗時多日。訴願人於該分局屢以無前例無法同意辦理時，特於再將此案陳情上級單位（台北稅捐處）解釋幸於 107 年 10 月 16 日獲上級單位明確釋文後，即先撤案並據此再與該分局陳提該釋文經認同後，並於 107 年 12 月 14 日再次書面申提爭取。惟該分局卻又要求須經財政部函釋，嗣經訴願人多次奔走努力俟於 108 年 7 月 4 日獲財政部明確函釋（台財稅 10700509500 號）。但該分局仍無視該財政部明確函釋而駁回。訴願人祇得據理提出訴願，幸獲彰化縣政府撤銷該處分。孰知該分局仍又再要求財政部函釋，幸於 108 年 5 月 30 日再獲財政部明確函釋（台財稅 10800523290 號）。該分局終於 108 年 6 月 27 日始同意核發土增稅不課徵證明文件，始得申辦資格與文件，且才得依行政程序法所規定行政程序之開始，作為要求訴願人聲請期限之起始要件而開始，亦即起算點。因此特於 108 年 7 月 3 日電詢原處分機關確認申提後，再於 108 年 7 月 5 日即不應歸責於訴願人之事由等原因消滅後的一個月內，向該機關書面請申提前揭剩餘財產差額分配登記案。更請該所應依行政程序法於訴願人有利或不利之情形，應一律注意，尤係依法得以書面或

言詞為之者。況依行政罰法第 8 條規定，按其情節，得免除其處罰。

(五)依最高行政法院 106 年度判字第 269 號判決：按「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第 7 條第 1 項所明定。其立法理由並謂：「現代國家基於『有責任始有處罰』之原則，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，如行為人主觀上並非出於故意或過失情形，應無可非難性及可歸責性，故第 1 項明定不予處罰。」是以，違反行政法上義務之行為，乃行政罰之客觀構成要件；故意或過失則為行政罰之主觀構成要件，兩者分別存在而個別判斷，尚不能以行為人有違反行政法上義務之行為，即推論出該行為係出於故意或過失。故現代民主法治國家對於行為人違反行政法上義務欲加以處罰時，應由國家負證明行為人有故意或過失之舉證責任，方為保障人權之進步立法。況行政機關本擁有廣泛及龐大的行政資源，相較之下平民百姓並無任何資源可以對抗國家公權力之發動，故兩相比較之下，應由擁有廣泛及龐大行政資源之行政機關負舉證責任。

(六)訴願人舉證財政部 107 年 12 月 19 日台財稅字第 10700135760 號函述「本案○○○之不課徵土地增值稅證明書是否為全國第 1 件核准案件乙節，夫妻於婚姻關係持續中法定財產制變更為其他財產制，行使剩餘財產差額分配請求權辦理土地移轉，亦可於該次移轉依土地稅法第 28 條及第 49 條規定申報繳納土地增值稅。據新北市政府財政局 107 年 1 月 12 日函報本部得否准予申請不課徵土地增值稅時，洽全國地方稅稽徵機關意見，僅…經法院調解者…外，其他地方稅稽徵機關無類似案例。」訴願

人既陳明舉證本案係全國首例為稅捐單位同意核發申請剩餘財產差額分配登記之法定必備的「土地增值稅不課徵之證明文件」者，且於此之前所有相同案件皆遭稅捐處不同意核發處理，訴願人並更舉舉新北市中和稅捐處之活生生案例為明證，何況訴願人老早即依行政程序法規定，已多次依法口頭洽申員林分局遭拒絕之合法例證。

(七)原處分機關至今從未依行政罰法第7條明定舉證訴願人係出於故意或過失。另最高法院40年台上字86號判例：「事實之認定，應憑證據，如未能發現相當證據，或證據不足以證明，自不能以推測或擬制之方法以為裁判基礎。」故已顯適用法規顯然錯誤等該當違背法令者。

(八)更查依「法律優位原則」係指行政機關在法規位階上，行政命令與行政處分等各類行政行為，均低於法律，因而法律之效力高於此類行政行為。故本案自應依行政罰法第7條、土地法第73條、行政程序法第35條與第50條及土地登記規則第34條與第50條等依法行政：即依法確定行政程序之開始起算點；依法確認不能歸責於訴願人之原因消滅時點；依法認定主觀上無可非難性及可歸責性；與依法國家負證明行為人有故意或過失之舉證責任者等法律審定。絕非棄置優位之適法法律，反死守該不適法的「土地登記規費及其罰鍰計收補充規定」，其既非屬法律授權之合法行政補充，遑論更非中央法規標準法規範之法定行政命令，況更未依事實要件及依法行政原則，即未依上開優位法律依法審酌。另卻先就法律所許可的口頭提出申請者，違法要求書面申請，率爾判定人民處罰鍰之違法處分。

(九)綜論之，訴願人既陳明舉證本案係全國首例者，且

於此之前所有相同案件皆遭稅捐機關不同意核發處理。甚且原處分機關至今從未依行政罰法第7條明定舉證訴願人係出於故意或過失。揆諸前揭法令規定，即明定申請剩餘財產差額分配登記，應於稅捐處同意核發申請該項登記之法定必備的「土增稅不課徵之證明文件」後，始得具申辦資格，致訴願人始能提出稅捐處核發之土增稅不課徵之證明文件者，屆時才得依行政程序法所規定行政程序之開始，作為要求訴願人聲請期限之起始要件而開始起算。若因稅捐處屢以無前例等原因無法同意辦理，並直至訴願人陳情後始得同意核發者。顯係屬因不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後申請，且應審認訴願人顯為無故意或過失者。甚且訴願人於稅捐處同意核發之土增稅不課徵之證明文件後起算起1個月內，即因不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後起之法定期間內向原處分機關提請申辦，應依法令規定非屬逾期申請，而為不處罰緩者。並依行政罰法規定，更應由國家負證明行為人有故意或過失之舉證責任，且應依行政罰法，按其情節得免除其處罰。

- (十) 訴願貴局陳述依法申辦事實與具舉符合相關法令者，除請依法注意訴願人有利之情形，尤係訴願人既舉證本案係全國首例者，且於此之前所有相同案件皆遭稅捐機關不同意核發處理。甚且原處分機關至今從未依行政罰法第7條明定舉證訴願人係出於故意或過失。請依行政程序法所規定行政程序之開始，應於稅捐處同意核發申請登記之法定必備的「土增稅不課徵之證明文件」後，始得具申辦資格，並才作為要求訴願人聲請期限之起始要件而開

始起算。否則除依行政程序法得以口頭為之者外，更請准依法令規定，即因不應歸責於訴願人之事由，致基於法規之申請不能於法定期間內提出者，得於其原因消滅後起之法定期間內向原處分機關申辦，且應依法令規定非屬逾期申請，而為不處罰緩者。並請依行政罰法規定按其情節得免除其處罰等語。

## 二、答辯及補充意旨略謂：

- (一)土地權利變更登記應依民法第 758 條、土地法第 37 條第 2 項及土地登記規則第 34 條規定，檢附登記申請書及相關證明文件向登記機關提出申請，訴願人指法律許可口頭申請卻違反要求書面申請，應屬誤解。
- (二)按土地法第 73 條第 2 項規定及參照內政部 96 年 12 月 10 日內授中辦地字第 0960727915 號函意旨，本件罰緩起算日係訴願人所書立之同意書日即 105 年 6 月 5 日，應無疑義。
- (三)查訴願人第一次申報土地增值稅為 106 年 9 月 28 日(收件日為同年月 29 日)，於 106 年 10 月 16 日申請撤回土地增值稅申報書，彰化縣地方稅務局員林分局於 106 年 10 月 19 日函復訴願人同意撤回，第二次申報土地增值稅為 106 年 12 月 14 日，彰化縣地方稅務局員林分局於 108 年 6 月 27 日函復訴願人同意核發不課徵土地增值稅，訴願人於 108 年 7 月 5 日申請跨所代收送件。是本案自權利變更(即立同意書日)105 年 6 月 5 日至跨所代收送件日 108 年 7 月 5 日，經扣除土地法第 73 條第 2 項規定之 1 個月期間，以及於 106 年 9 月 28 日至 108 年 6 月 27 日加計郵遞時間 4 天，申報增值稅及行政爭訟期間視為不可歸責於申請人之期間予以全數扣除，核認訴願人申請登記已逾法定期限達 14 個月以上之

事實明確。裁處訴願人應納登記費 14 倍之罰鍰分別為 1,708 元整，於法並無不合。

(四)土地法第 73 條規定目的在於權利發生變更時促使相關權利人儘速申辦變更登記，故明定違反變更登記義務之罰鍰，以貫徹土地法所定土地登記公示制度之目的。是本案應於土地權利變更後 1 個月內為變更登記之行為義務，雖本案需向稅務機關申報土地增值稅，惟訴願人於 105 年 6 月 5 日書立同意書，卻遲至 106 年 9 月 28 日(收件日為同年月 29 日)始向彰化縣地方稅務局員林分局申報土地增值稅，縱無故意亦難謂無應注意，能注意而不注意之過失。

(五)查土地法第 73 條及其相關行政規則已明定罰鍰之額度及不可歸責於申請人之期間，登記機關即應依規定為裁量標準。核本案已依訴願人所提具文件，自第一次申報增值稅之日起至核發土地增值稅不課徵之日並加計郵寄期間皆予全數扣除，實無從再依訴願人所陳減輕其罰，本件訴願為無理由等語。

## 理 由

- 一、按民法第 758 條：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。前項行為，應以書面為之。」，土地法第 72 條：「土地總登記後，土地權利有移轉、分割、合併、設定、增減或消滅時，應為變更登記。」、同法第 73 條：「土地權利變更登記，應由權利人及義務人會同聲請之。其無義務人者，由權利人聲請之。…前項聲請，應於土地權利變更後 1 個月內為之。…聲請逾期者，每逾 1 個月得處應納登記費額 1 倍之罰鍰。但最高不得超過 20 倍。」；土地登記規則第 33 條：「申請土地權利變更登記，應於權利變更之日起 1 個月內為之。…」、同規則第 50 條：「逾期申

請登記之罰鍰，應依土地法之規定計收。土地權利變更登記逾期申請，於計算登記費罰鍰時，對於不能歸責於申請人之期間，應予扣除。」及土地登記規費及其罰鍰計收補充規定第 8 點第 2 款規定：「逾期申請土地權利變更登記者，其罰鍰計算方式如下：（二）可扣除期間之計算：申請人自向稅捐稽徵機關申報應繳稅款之當日起算，至限繳日期止及查欠稅費期間，及行政爭訟期間得視為不可歸責於申請人之期間，予以全數扣除；其他情事除得依有關機關核發文件之收件及發件日期核計外，應由申請人提出具體證明，方予扣除。但如為一般公文書及遺產、贈與稅繳（免）納證明等項文件，申請人未能舉證郵戳日期時，得依其申請，准予扣除郵遞時間 4 天。」。

- 二、次按內政部 100 年 3 月 14 日內授中辦地字第 1000724033 號函檢送內政部 100 年 3 月 2 日召開之「登記機關執行土地法第 73 條第 2 項之登記罰鍰相關事宜」會議紀錄：「結論：（一）查土地法第 73 條第 2 項規定，係對申請人逾期申請登記所為之處罰，該罰鍰之主要目的，乃為促使利害關係人儘速申辦登記，針對其逾期登記而違反行政法上義務行為之制裁。申請人逾期未申請登記而違反行政法上義務之行為，至其申請登記前，該違法行為仍繼續中，其登記義務未被免除，需俟申請登記時該繼續行為才結束。…（二）按依行政罰法第 7 條規定意旨，違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰，且行政機關欲對行為人為處罰時，應負證明行為人有故意或過失之舉證責任。惟不動產物權因法律行為或法律事實發生變動後，均應辦理登記始得發生物權效力或處分該物權，又依土地登記規則第 24 條之 1 規定，申請人得向地政機關查詢相關土地登記資料，以知悉不動產權利之有無並依法申辦登記，故登記機關已盡其主觀責任條件之證明責任，若登記案件仍有逾期申請登記情

事，申請人縱非故意，亦有應注意且能注意而不注意之過失責任。又登記機關係被動接受申請登記，實難得知不動產物權已發生變動，物權變動之當事人本應負有協力申辦登記之義務（參依最高行政法院 98 年判字第 258 號判，…）。爰申請人未依規定期限申請權利變更登記，登記機關應依土地法第 73 條及土地登記規則第 50 條規定計算登記罰鍰。…」。

三、另按內政部 96 年 12 月 10 日內授中辦地字第 0960727915 號函釋見解：「…（一）登記原因標準用語『剩餘財產差額分配』之意義修正為『依民法第 1030 條之 1 規定，因法定財產制關係消滅所為夫妻剩餘財產差額分配之土地建物權利移轉登記』。（二）申辦剩餘財產差額分配登記，應以夫妻或生存配偶與全體繼承人訂立協議給付文件之日期，或法院判決確定之日期為其原因發生日日期。（三）申請登記應依土地法第 73 條、第 76 條及土地登記規則第 50 條規定計收登記費及逾期申請登記之罰鍰。（四）申請剩餘財產差額分配登記，應提出土地登記規則第 34 條第 1 款、第 3 款、第 4 款之文件及下列文件：…4、主管稽徵機關核發之土地增值稅繳（免）稅或不課徵之證明文件。…」。

四、經查本件訴願人申請土地登記係依民法第 1030 條之 1 規定，因法定財產制關係消滅所為夫妻剩餘財產差額分配之土地建物權利移轉登記，其申請登記事由為「所有權移轉登記」。因該登記涉及不動產物權之得、喪、變更，攸關當事人之權利甚鉅，為示慎重，依民法第 758 條規定，應以書面為之。故訴願人申請土地登記，應檢附登記申請書及相關證明文件向登記機關提出申請，始為合法，先予敘明。

五、卷查本件訴願人於 105 年 6 月 5 日訂立夫妻剩餘財產差額分配同意書（下稱同意書），雙方合意變更夫妻財產制

為分別財產制，並經剩餘財產差額分配，雙方同意將妻名下登記之所列土地建物，移轉登記至夫名下登記。依土地法第 73 條規定，土地權利變更登記，應於土地權利變更後 1 個月內為之。故訴願人應於訂立上開同意書之日起 1 個月內檢附登記申請書及相關證明文件向登記機關提出申請。查訴願人係於 108 年 7 月 5 日(跨縣市代收送件日)向登記機關提出書面申請，原處分機關受理後審查本案自訴願人訂立同意書之日(105 年 6 月 5 日)起至其申請跨所代收日(108 年 7 月 5 日)止，經扣除 1 個月法定期間及 21 個月又 3 天之不能歸責於申請人之期間(即訴願人申報土地增值稅至稅捐稽徵機關核發土地增值稅不課徵證明文件期間並加計郵遞期間 4 天)後，已逾 14 個月又 27 天，依土地法 73 條第 2 項規定，聲請逾期者，每逾 1 個月得處應納登記費額 1 倍之罰鍰，但最高不得超過 20 倍。經原處分機關核算後認應處以 14 倍登記費罰鍰，裁處訴願人等 2 人分別為 1,708 元，於法並無不合，原處分應予維持。

六、至訴願人主張其係因無法取得「稅務局員林分局核發之土地增值稅不課徵之證明文件」，不具申辦資格而無法依法申辦等語。然查本件訴願人於 105 年 6 月 5 日訂立同意書後，直至 106 年 9 月 29 日始向本縣地方稅務局員林分局申報土地增值稅(有土地增值稅申報書可稽)，若訴願人於訂立同意書後，儘速向稅捐稽徵機關申報土地增值稅，於扣除前揭不能歸責於訴願人期間後，應無逾期申請登記之可能。惟訴願人未能提出上開期間不可歸責於訴願人之具體事證，故訴願人之主張無理由。

七、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。

訴願審議委員會

主任委員 洪榮章(請假)

委員 溫豐文(代行主席職務)

委員 呂宗麟  
委員 林宇光  
委員 常照倫  
委員 陳坤榮  
委員 楊瑞美  
委員 黃耀南  
委員 陳麗梅

中 華 民 國 1 0 8 年 1 1 月 1 3 日

縣 長 王 惠 美

依據 103 年 6 月 18 日修正公布、104 年 2 月 5 日施行之行政訴訟法第 229 條第 1 項、第 2 項規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣 40 萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣 40 萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣 40 萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次、講習、輔導教育或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、關於內政部入出國及移民署（以下簡稱入出國及移民署）之行政收容事件涉訟，或合併請求損害賠償或其他財產上給付者。六、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

（臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林市員林大道二段 1 號）