

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 98－201）

府法訴字第 0980020262 號

訴願人：○○○

代表人：○○○

訴願代理人：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因 96 年度地價稅事件，不服原處分機關 97 年 11 月 25 日彰稅法字第 0971408992 號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。

## 事 實

緣訴願人於 88 年 6 月 30 日向本府購買取得坐落本縣員林鎮○○段 3312、3323、3324、3325 等 4 筆地號土地（以下簡稱：系爭土地），面積合計 7,037.77 平方公尺，地目均為建，因當時原處分機關員林分局電腦檔漏未轉載致漏課地價稅，嗣 96 年辦理地價稅稅籍大檔釐正後始予更正，乃依土地稅法規定，核算系爭土地 96 年地價總額合計為新臺幣（以下同）4,550 萬 1,549 元，按一般用地稅率對訴願人核課地價稅為 192 萬 4,885 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，案經本府以原處分機關未比照實地清查發現土地使用情形與所課徵稅賦不符之案例，事先發函通知，似未考量納稅義務人等同之權益，有欠妥當等理由，於 97 年 8 月 12 日以府法訴字第 0970109567 號訴願決定書訴願決定：原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內另為處分。原處分機關員林分局爰依訴願決定意旨以 97 年 9 月 12 日彰稅員分一字第 0972045565 號補發通知函，並由原處分機關重行查核，以 97 年 11 月 25 日彰稅法字第 0971408992 號復查決定「復查駁回」，並補發 96 年地價稅稅額繳款書予訴願人。訴願人仍未甘服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如

次：

一、訴願意旨及補充理由略謂：

- (一) 鈞府 97 年 8 月 12 日府法訴字第 0970109567 號訴願決定書係令原處分撤銷，彰化縣地方稅務局於 2 個月內另為處分。該局 97 年 11 月 25 日彰稅法字第 0971408992 號復查決定已逾越 2 個月期限，依行政救濟「程序不符、實體不究」之行政法原則及行政程序法第 4 條規定，應不予審究，逕行撤銷該復查決定。
- (二) 鈞府 97 年 8 月 12 日府法訴字第 0970109567 號訴願決定書決定：「原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內另為處分。」係將最基本的原處分即彰化縣地方稅務局對訴願人 96 年度地價稅應納稅額 192 萬 4,885 元之課稅處分撤銷，而非只撤銷復查決定，依行政程序法第 110 條第 3 項、第 4 項及第 118 條規定，原處分溯及既往失其效力，在未重為處分之前及未經受處分人對重為處分表示不服依法申請復查之前，該局無所依據作成復查駁回之決定。
- (三) 原處分機關在其 97 年 11 月 25 日復查決定書中，未就訴願決定原處分撤銷之意旨予以論證。另原處分機關復查決定書中表示員林分局依訴願決定意旨補發通知函在案，惟該函之內容無法取代 96 年度應有之通知函意旨及目的，以提醒或輔導納稅義務人即時申請減免地價稅，更不符訴願撤銷之意旨及行政程序法第 9 條規定與舉輕明重之法理，請重為撤銷原處分及該復查決定，以維法制並維護訴願人之權益。
- (四) 訴願人所有系爭土地及 3313 地號土地，業經訴願人於 97 年 9 月 15 日依規定申請將系爭土地無償提供員林鎮公所作為廣場使用，並經該所 97 年 9 月 22 日員鎮建字第 0970027238 號函同意接受及 97 年 10 月 27 日員鎮建字第 0970029750 號函證明已公開開放民眾無償使用在案，依土地稅減免規則第 4 條、第 9 條及第 8 條第 1 項第 10 款規定，可追溯至「在使用期間以內」之以前年度（包含 96 年度）免徵地價稅。

(五) 訴願人所有系爭土地及 3313 地號土地係於 88 年 6 月 30 日向彰化縣政府標購取得，該 5 筆土地於標售前便已鋪有柏油地面，無償供民眾使用，為「○○廣場」之一部分土地。訴願人於標購後仍保持表層及原狀，未作任何其他規劃及使用，延續作為「○○廣場」而無償供民眾使用至今，有關係爭 5 筆土地自 88 年 9 月起即有無償供公共使用之既成事實及免課地價稅之情節，有員林鎮公所 97 年 12 月 29 日員鎮建字第 0970037227 號函及課稅明細表可資證明云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 卷查訴願人所有系爭土地，係 88 年 6 月 30 日因買賣取得，為已規定地價之土地，依土地稅法第 14 條、第 40 條及平均地權條例第 14 條規定，應自取得日起按一般用地稅率課徵地價稅，96 年地政機關核列申報地價每平方公尺分別為 6,348 元、6,205 元、8,250.4 元、4,960 元，合計歸戶之地價總額為 4,550 萬 1,549 元，經核算地價稅額為 192 萬 4,885 元，於法並無違誤。
- (二) 所謂「程序不合、實體不究」，於復查階段，係指受處分人對稅捐稽徵機關之處分不服，應依稅捐稽徵法第 35 條規定程序申請復查，如受處分人之復查申請不符該法條之規定，稅捐稽徵機關即得不審酌申請人之理由（即實體部分），逕以程序不合駁回。又對於訴願事件而言，依行政院及各級行政機關訴願審議委員會審議規則第 8 條及訴願法第 77 條規定，係指受理訴願機關應先為程序上之審查，其無應不受理之情形者，再進而為實體上之審查，若有程序不合之情形者，應為不受理之決定，本局 97 年 11 月 25 日所為之復查決定，並無關上述「程序不合、實體不究」原則。
- (三) 依財政部 68 年 3 月 13 日台財稅第 31577 號函釋規定，原處分經撤銷應另為處分之案件，既係踐行另一復查程序，應於 2 個月內為復查決定。否則，納稅義務人得逕行提起訴願。本案訴願人對 97 年 11 月 25 日作成之復查

決定，依前揭規定訴願人得逕行提起訴願，訴願人權益並無受損，訴願所稱訴願撤銷非只撤銷復查決定云云，顯有誤解。

- (四) 系爭土地使用分區為住宅區，所有權人為法人，地價稅之開徵，並不屬財政部 83 年 7 月 25 日台財稅第 831602961 號函所定之事由，惟基於行政程序法第 9 條「應於當事人有利及不利之情形，一律注意」之規定，為考量訴願人權益，本局再於 97 年 8 月 29 日派員實地勘查，現場未有地上建物供自用住宅使用，僅設有 888 黃昏市場攤位，及鋪設水泥廣場當夜市場，此有現場勘查照片 6 張附案，亦可證無前揭財政部函釋應發函輔導之適用。
- (五) 至有關發函通知部分，因鈞府訴願決定撤銷意旨：按舉輕明重之法理，原處分機關於開徵訴願人 96 年地價稅前，未將此電腦釐正及將開徵地價稅等情事前通知訴願人，有欠妥當。本局員林分局乃於本件重為復查決定前，依上開意旨於 97 年 9 月 12 日以彰稅員分一字第 0972045565 號補發通知函，並於 97 年 9 月 15 日送達訴願人。又發函通知僅係基於愛心辦稅所為之通知說明性質，並不因此而生任何法律效果，設若以稽徵機關未發函通知為由而得免除納稅義務，與租稅公平正義亦有違誤。
- (六) 經查系爭土地並無員林鎮公所列冊送本局之通報資料，依土地稅減免規則之規定，仍應由訴願人於每年（期）開徵 40 日前提出申請，再憑核定減免。故系爭土地既為訴願人所有，又未於 96 年地價稅開徵 40 日前檢證提出申請，本局依法課徵地價稅，並無違誤云云。

## 理 由

- 一、按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」、「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十。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、……五、超過累進起點地價 20 倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。……。前項所稱累進起點地價，以各該直轄市及縣（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。」分別為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 14 條、第 15 條及第 16 條所規定。

- 二、次按「稅捐稽徵機關對有關復查之申請，應於接到申請書後 2 個月內復查決定，並作成決定書，通知納稅義務人。前項期間屆滿後，稅捐稽徵機關仍未作成決定者，納稅義務人得逕行提起訴願。」稅捐稽徵法第 35 條第 4 項、第 5 項定有明文；再按「……查關於再審原告所得稅部分之原處分及訴願再訴願決定，並經本院原判決予以撤銷，應由再審被告官署依復查程序另為處分……。」、「為加速行政救濟案件之處理以保障納稅義務人之權益，凡經訴願、再訴願決定（編者註：已無再訴願程序），或行政訴訟判決撤銷由原處分機關另為處分之案件，稽徵機關應依稅捐稽徵法第 35 條第 2 項（編者註：現行法第 4 項）規定，於接到訴願決定書或行政法院判決書後 2 個月內為復查決定。在上項期間屆滿後，仍未作成決定者，納稅義務人得逕行提起訴願。說明一、依行政法院 48 年度裁字 40 號判例，原處分及訴願、再訴願決定，業經本院原判決予以撤銷，應由被告官署依復查程序另為處分……。二、原處分經撤銷後，應另為處分之案件，既係踐行另一復查程序，稽徵機關自應依稅捐稽徵法第 35 條第 2 項規定於 2 個月內為復查決定。否則，納稅義務人即可依同條第 3 項（編者註：現行法為第 5 項）規定，逕行提起訴願。」行政法院 48 年度裁字 40 號判例意旨及財政部 68 年 3 月 13 日台財稅第 31577 號函分別載有明釋。

- 三、卷查本府 97 年 8 月 12 日府法訴字第 0970109567 號訴願決定書主文：「原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內另為處分」，按前開行政法院判意旨及財政部函釋，原處分機關依復查程序另為處分，難謂有誤；另復查決定逾越 2 個月期限，訴願人本可逕提訴願，惟訴願人俟原處分機關作成 97 年 11 月 25 日彰稅法字第 0971408992 號復查決定後方提起本件訴願，對於訴願人權益並無影響，尚無「程序不符、實體不究」之情事，自難以此理由主張撤銷上開復查決定，合先敘明。
- 四、次查，原處分機關員林分局依訴願決定意旨業以 97 年 9 月 12 日彰稅員分一字第 0972045565 號補發通知函，告知訴願人系爭土地依法應自取得日課徵地價稅，並於 97 年 9 月 15 日送達訴願人。另原處分機關再按訴願決定意旨及前開行政法院判例意旨與財政部函釋，重行查核系爭土地 96 年地價稅，認定系爭土地係訴願人於 88 年 6 月 30 日向本府購買取得，均為已規定地價之土地，依法應自取得日起按一般用地稅率課徵地價稅，依據 96 年地政機關核列申報地價每平方公尺分別為 6,348 元、6,205 元、8,250.4 元、4,960 元，合計歸戶地價總額為 4,550 萬 1,549 元。因系爭土地歸戶之地價總額已超過 96 年度累進起點地價 106 萬元，原處分機關遂依土地稅法第 16 條規定，按一般用地累進稅率核算 96 年地價稅額為 192 萬 4,885 元，揆諸首揭法條規定，亦無不合。
- 五、惟查，本縣員林鎮公所 97 年 9 月 22 日員鎮建字第 0970027238 號函復知訴願人系爭土地及 3313 地號土地中有 7156.17 平方公尺「現況」皆為無償供廣場兼停車場之公共使用，另 97 年 12 月 29 日員鎮建字第 0970037227 號函通知原處分機關及訴願人，略以：「依據上開 5 筆土地登記謄本記載……上開 5 筆土地竟與隔鄰坐落同段之 11 筆土地本所經營公地，同列於貴分局地價稅課稅明細表內，且其列冊日期均同為 88 年 7 月 12 日，並自始即予免課地價稅。經訪查坐落上開 5 筆土地之里辦公處表示，該 5 筆土地於 88 年 9 月 21 日中寮大地震發生後之數日間，即有眾多里民於該地搭帳棚避難，且陸續義

賣會、慈善園遊會、政見會、全民運動之氣功教學活動、鎮民晨昏運動均利用該五筆土地，均使用無礙。迨 96 年年中，始有夜間流動攤販聚集及黃昏市場之搭建，綜此，上開 5 筆土地，自 88 年 9 月起似有無償供公共使用之既成事實。」，準此敘述，按土地稅減免規則第 9 條前段規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。」、同規則第 22 條第 1 項第 5 款規定：「依第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：……五、私有無償供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市（區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」、同規則第 24 條第 1 項規定：「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」及行政程序法第 43 條規定：「行政機關為處分或其他行政行為，應斟酌全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽，並將其決定及理由告知當事人。」，系爭土地是否自 88 年起即無償供廣場用地使用屬實？其使用面積如何？是否應由訴願人於供公共使用之當年地價稅開徵 40 日前提出申請？訴願人如逾期申請，是否僅得自申請之次年（期）起減免？或經行政機關查明後即得自無償供公共使用時免徵地價稅，而無待人民提出申請？以上疑義攸關訴願人權益，均亟待查明，原處分機關當斟酌全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理及經驗法則判斷事實，並將其決定及理由告知訴願人。是本件處分應予撤銷，由原處分機關查明後，另為適法之處分，以昭折服。至訴辯雙方其餘攻擊防禦

方法，因與本件訴願決定結果不生影響，爰不再一一論述，併予敘明。

六、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	張瑞濱（請假）
	委員	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	陳基財
	委員	張奕群
	委員	溫豐文
	委員	蔡和昌
	委員	蕭文生

中 華 民 國      98      年      3      月      9      日

縣 長   卓   伯   源