訴願人：000

原處分機關：新竹縣稅捐稽徵處

緣訴願人因 92 年、93 年及 94 年地價稅事件，不服原處分機關 95 年 6 月 19 日新縣稅法字第 0950005993 號復查決定書所為之處分，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、緣訴願人於 92 年 1 月 17 日買賣登記取得本縣湖口鄉○○○地號土地，經原處分機關核定按一般用地稅率課徵 92 年、93 年地價稅分別計新台幣(以下同)28 萬 4,267 元、31 萬 2,617 元(已分別於 92 年 12 月 1 日、93 年 11 月 30 日繳納稅款完畢)，嗣並與訴願人於 94 年 3 月 7 日取得之湖口鄉○○○地號土地合併開徵 94 年地價稅計 43 萬 8,998 元(已於 95 年 3 月 6 日繳納稅款完畢)，訴願人不服，提起復查，未獲變更，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。
- 二、訴願意旨略謂：訴願人 92 年購入湖口鄉○○○地號土地，該筆土地購入前後皆為供廠房使用之工業用地，經原處分機關逕行按一般用地稅率課徵 92 年、93 年及 94 年地價稅，以致溢繳地價稅款 500,844 元等語。
- 三、答辯意旨略謂：
 - (一)關於 92 年及 93 年地價稅部份：
 - 1、按官署於受理訴願時，應先從程序上加以審核，合於法定程序者，方能進而為實體上之審理。其不合法定程序而無可補正者，即應予以駁回。」有行政法院 49 年判字第 1 號判例可資參照。
次按稅捐稽徵法第 34 條第 3 項規定：「第 1 項所稱確定，係指左列各種情形：1. 經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。…」同法第 35 條第 1 項第 1 款規定：「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，連同證明文件依左列規定，申請復查：1. 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，於繳納期間屆滿翌日起算 30 日內，申請復查。」
 - 2、經查訴願人 92 年及 93 年地價稅繳款書繳納期間分別為 92 年

11月1日至11月30日及93年11月1日至11月30日，訴願人分別於92年12月1日及93年11月30日繳納，故訴願人於95年3月9日申請復查，已逾申請復查之法定期間，參照前揭判例意旨，其程序自有未合，本處復查決定以程序不合駁回，應無不妥。

(二) 關於94年地價稅部份：

1、按「本法所稱工業用地，指依法核定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地；．．．」「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．．．」及「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。」。分別為土地稅法第10條第2項、第18條及第41條第1項所明定。

2、按有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而賦予納稅義務人有申報協力義務，此有司法院大法官釋字第537號解釋可資參照。故土地稅法第41條規定，申請適用特別稅率之土地，是否符合特別稅率之要件，應由『土地所有權人』檢具相關證明文件於每年地價稅開徵40日以前向主管稽徵機關提出申請。本件系爭○○○地號土地，於原所有權人○○○股份有限公司持有期間，係按一般用地稅率課徵地價稅，並已繳納無異議確定，訴願人於92年1月17日買賣取得，至取得後是否係按目的事業主管機關核定規劃使用，如訴願人未提出申請適用千分之十稅率課徵地價稅，本處自無從知悉，則訴願人於94年11月28日始向本處提出申請適用工業用地千分之十稅率課徵地價稅，已逾94年地價稅開徵40日前之申請期限，應自申請之次年期開始適用，即自95年起按工業用地稅率課徵地價稅。故本處按一般用地稅率核課94年地價稅，揆諸前揭法條及財政部函釋規定，自無違誤，本處復查決定遞予維持亦無不當云云。

理 由

一、按「第1項所稱確定，係指左列各種情形：1. 經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。」、「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

左列規定，申請復查：1. 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，於繳納期間屆滿翌日起算 30 日內，申請復查。」分別為稅捐稽徵法第 34 條第 3 項規定及第 35 條第 1 項第 1 款規定所明定。又按「本法所稱工業用地，指依法核定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地；……」「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。……」及「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。」分別為土地稅法第 10 條第 2 項、第 18 條及第 41 條第 1 項所明定。次按「依本法第 18 條第 1 項特別稅率計徵地價稅之土地，指左列各款土地經按目的事業主管機關核定規劃使用者。一、工業用地：為依區域計畫法或都市計畫法劃定之工業區或依其他法律規定之工業用地，及工業主管機關核准工業或工廠使用範圍內之土地。」及「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。」亦為土地稅法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款及第 14 條第 1 項第 1 款所規定。

又「主旨：XX 公司取得已恢復按一般用地稅率課徵地價稅之土地，其取得後使用情形如符合土地稅法第 18 條之規定，仍應依同法第 41 條規定申請核准，始有特別稅率之適用。……」為財政部 87 年 1 月 22 日台財稅第 871925951 號函釋所闡明。

二、卷查本案訴願人主張其於 92 年購入湖口鄉○○○地號土地，該筆土地購入前後皆為供廠房使用之工業用地，經原處分機關逕行按一般用地稅率課徵 92 年、93 年及 94 年地價稅，以致溢繳地價稅款 500,844 元云云。惟查有關訴願人 92 年及 93 年地價稅部分，經原處分機關答辯 92 年及 93 年地價稅繳款書繳納期間分別為 92 年 11 月 1 日至 11 月 30 日及 93 年 11 月 1 日至 11 月 30 日，訴願人分別於 92 年 12 月 1 日及 93 年 11 月 30 日繳納稅款完畢，有訴願人 92 年、93 年地價稅繳款書影本附卷可稽。是以訴願人於 95 年 3 月 9 日始向原處分機關申請復查，參照前揭稅捐稽徵法第 35 條第 1 項

第 1 款規定，已逾申請復查 30 日之法定期間，原處分機關復查決定以程序不合駁回其申請，尚無不合。

- 三、再按「土地稅法第 41 條規定，要求土地所有權人以工業用地請求適用優惠稅率核課地價稅時，須依法申請並經稅捐稽徵機關核准為必要，此乃稅法上納稅義務人之申報協力義務，依上開司法院釋字第 537 號解釋之意旨，該協力義務目的係追求稅捐稽徵之程序經濟，是前揭土地稅法第 41 條有關申報協力義務之規定，既係基於行政資源有限性之本質並行政效能目的之追求，自非以土地在當期之實際使用情形為唯一考量。故而，上開規定有關 40 天申請期間之限制，即非訓示規定，是納稅義務人如非有不可歸責於己之事由（參行政程序法第 50 條規定），其逾期申報即應生失權效果。」（參照最高行政法院 92 年判字第 1695 號判決）。經查本案訴願人所有系爭湖口鄉○○○地號土地，於訴願人 92 年 1 月 17 日買賣取得前，係按一般用地稅率課徵地價稅，參照前揭財政部 87 年 1 月 22 日台財稅第 871925951 號函釋意旨，訴願人之系爭土地如符合土地稅法第 18 條之規定，仍應依同法第 41 條規定申請核准，始有特別稅率之適用。惟查訴願人迄至 94 年 11 月 28 日始向原處分機關申請系爭土地按工業用地之特別稅率課徵地價稅，已逾 94 年地價稅開徵 40 日前申請之期限，是以原處分機關對訴願人所有系爭湖口鄉○○○2 地號土地仍按一般用地稅率課徵 94 年地價稅，並無違誤，訴願人之主張，顯非可採。從而，原處分機關所為 95 年 6 月 19 日新縣稅法字第 0950005993 號復查決定，揆諸首揭規定其認事、用法並無不當，亦無不合，應予維持。
- 四、綜上論結，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。

中 華 民 國 95 年 11 月 20 日