

調 查 報 告

壹、案由：據報載，台北縣板橋市民陳君因地價稅課徵處分爭議，向台北縣政府訴願審議委員會提起訴願；惟原處分機關台北縣政府稅捐稽徵處竟棄置訴願會之決定，仍依原處分課稅，涉有違失等情乙案。

貳、調查意見：

為瞭解本案相關辦理情形，經函請台北縣政府稅捐稽徵處說明並提供相關資料到院，並於九十八年十月二十九日約詢行政院訴願審議委員會、法務部、財政部賦稅署及台北縣政府稅捐稽徵處相關人員後，爰經調查竣事，茲將調查意見分述如下：

一、受理訴願機關以訴願決定撤銷原行政處分，並發回原行政處分機關另為處分，原行政處分機關重為處分時，應確依訴願法第九十六條規定辦理。又受理訴願機關以訴願決定撤銷原行政處分，並發回原行政處分機關另為處分，倘原行政處分機關重為處分時，不遵守訴願決定之意旨，受理訴願機關應即依訴願法第八十一條第一項規定，視事件之情節，逕為變更之決定，俾有效確保訴願人之權益：

(一)有關人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依法提起訴願，為訴願法第一條所明定。而對於訴願有理由之決定，訴願法第八十一條第一項前段規定：「訴願有理由者，受理訴願機關應以決定撤銷原行政處分之全部或一部，並得視事件之情節，逕為變更之決定或發回原行政處分機關另為處分。」另有關訴願後，行政處分經撤銷時，重為處分之限制，訴願法第九十六條規定：「原行政處分經撤銷後，原行政處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之，並將處理情形以書面告知受理訴願機關。」合先敘明。

(二)按訴願制度乃主張權利或利益遭受行政處分損害之人民，向原處分機關之上級機關或原處分機關本身請求救濟之方法，本質屬於行政程序之一種，為行政體系內部之自省的救濟程序。而其制度設計之

功能，則在於解決公法上爭議、維持法規正確適用、塑造行政措施之合法化及保障人民權益。惟實務上，人民經提起訴願，並經受理訴願機關為撤銷原行政處分之決定者，原處分機關重為處分時，一再維持原經撤銷之前處分的情形，屢見不鮮。人民一再歷經訴願救濟程序，最後卻因行政機關維持原處分而徒勞無功，使行政體系內部自省的救濟程序功能喪失殆盡，與國家建立訴願制度，俾對人民公法上權利遭受損害時提供有效救濟之本旨相違，嚴重影響人民尋求救濟之權益。行政機關對於經訴願決定機關為撤銷原行政處分之決定者，應確依訴願法第九十六條之規定，並參照司法院釋字第三六八號解釋：「如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證後另為處分者，該機關依判決意旨或本於職權再調查事證，倘依調查結果重為認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，而維持已撤銷之前決定之見解者，於法固非有違；惟如係指摘原決定及處分之法律見解有違誤者，該管機關即應受行政法院判決所示法律見解之拘束，不得違背。」之意旨，依訴願決定機關之訴願決定意旨重為處分，以維人民權益之保障。

- (三)另受理訴願機關以訴願決定撤銷原行政處分，並發回原行政處分機關另為處分，倘原行政處分機關重為處分時，不遵守先前訴願決定之意旨，致人民一再提起訴願，除影響訴願決定之公信力外，更與訴願制度對於人民公法上權利遭受損害提供有效救濟之本旨有違，受理訴願機關應即依訴願法第八十一條第一項規定，視事件之情節，逕為變更之決定，俾有效確保訴願人之權益。

二、有關台北縣板橋市民陳君地價稅課徵處分爭議乙案，

台北縣政府稅捐稽徵處未依台北縣政府訴願決定意旨重為處分，而依財政部函示重為駁回之處分，核有未當：

- (一)有關訴願決定之效力，訴願法第九十五條前段：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」、同法第九十六條：「原行政處分經撤銷後，原行政處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之，並將處理情形以書面告知受理訴願機關。」分別定有明文。又受理訴願機關於審酌事證後，以訴願決定撤銷原處分之理由，倘係以事件之事實未臻明確，應由原處分機關調查事證後另為適法之處分者，原處分機關自應依訴願決定意旨調查事證，如依調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，仍得維持原經撤銷之前處分見解；倘係以原處分機關適用法律之見解有違誤者，原處分機關即應受訴願決定之法律見解拘束（司法院釋字第三六八號解釋意旨參照），合先敘明。
- (二)經查，本案陳君於九十五年十月一日因夫妻贈與取得土地，並於九十五年十一月三十日辦竣土地移轉登記，因未重新提出申請按自用住宅用地稅率核課地價稅，經台北縣政府稅捐稽徵處按一般用地稅率核課九十六年地價稅。經陳君申請復查，該處認系爭土地既因夫妻贈與而變更所有權，依財政部八十七年四月十六日台財稅第八七一九三八七三三號函釋規定，仍應重新提出申請，而予以駁回。陳君不服提起訴願，案經台北縣政府於九十七年七月十日為「原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分」之訴願決定，其撤銷意旨略以：「適用自用住宅稅率之土地，在土地稅法第九條所定親屬間之移轉，是否需重為同法第四十一條第一項所定之申請，

非無疑義，原處分是否符合土地稅法第九條規範意旨，不無再探求之餘地，宜由原處分機關查明後，另為適法之處分。」台北縣政府稅捐稽徵處即依訴願決定撤銷意旨函請財政部核示，案經財政部於九十七年十二月三日函示：「請依本部八十七年四月十六日台財稅第八七一九三八七三三號函及相關規定，本於職權辦理。」台北縣政府稅捐稽徵處即於九十七年十二月三十日再為「復查駁回」之復查決定。陳君乃再提起訴願，並經台北縣政府於九十八年八月十日再次為「原處分及復查決定均撤銷，由原處分機關另為適法之處分」之訴願決定，撤銷意旨略以：「本件因夫妻間贈與登記取得土地，因其用途及設籍情形均未變更，僅夫妻移轉更名，雖未依土地稅法第四十一條第一項前段規定再提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，然因其原已符合土地稅法第九條及第十七條等規定，且其用途及設籍情形均未變更，核應認其實質上該當土地稅法第四十一條第一項後段免再申請之要件，准由訴願人補辦申請並追溯適用，以符合法律公平合理原則。」台北縣政府稅捐稽徵處遂以「雖訴願決定似與財政部釋令不相符，擬依訴願法第九十六條規定按訴願決定書內容，准由訴願人補辦申請並追溯適用自用住宅稅率並將處理情形以書面告知本府法制局」之理由，核准系爭土地續按自用住宅用地稅率課徵九十六年地價稅。

- (三) 本案台北縣政府稅捐稽徵處就該地價稅事件，援引財政部八十七年四月十六日台財稅字第八七一九三八七三三號函釋，認配偶相互贈與而移轉，其土地所有權人既已變更，倘需適用特別稅率核課地價稅，仍應依土地稅法第四十一條規定提出申請。而

受理訴願機關台北縣政府，則以本案僅夫妻間贈與移轉土地，是否需重為同法第四十一條第一項所定之申請，非無疑義，原處分是否符合土地稅法第九條規範意旨，不無再探求之餘地，宜由原處分機關查明後，另為適法之處分。其訴願決定意旨已就應適用法規不明確所生爭議表示法律見解，並請原處分機關查明後，另為適法之處分，並非因事件之事實未臻明確，責由原處分機關調查事證後另為適法之處分。其既經訴願決定機關作成原處分及復查決定均撤銷之決定，原行政處分機關自應受該訴願決定之法律見解拘束，依訴願法第九十六條規定，依該訴願決定意旨重為處分，俾確保訴願人權益。惟台北縣政府稅捐稽徵處於請示財政部後，依財政部核示重為駁回之處分，核有未當。

三、有關台北縣板橋市民陳君地價稅課徵處分爭議乙案，台北縣政府稅捐稽徵處未主動通知納稅義務人提出申請，尚難謂已善盡其職責。又有關原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，因配偶相互贈與而移轉者，是否仍需依土地稅法第四十一條規定，重新提出按自用住宅用地稅率課徵地價稅之申請，實有疑義，宜由財政部會商有關機關研議檢討改善，以落實政府簡政便民之原則：

(一)依土地稅法第九條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」、第十七條規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。……土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第一項自用住宅用地稅率繳納地價稅

者，以一處為限。」、第四十一條第一項規定：「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。」；又財政部八十一年四月二日台財稅第八一〇七七三四〇五號函釋：「主旨：原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於所有權移轉後，仍應依土地稅法第四十一條規定辦理。說明：二、查土地所有權人所有自用住宅用地得適用特別稅率課徵地價稅者，除在客體方面，其房地之用途須為自用，且無出租或供營業用之情形外，另在主體方面，尚須所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。依土地稅法第四十一條第一項後段規定『前已核定而用途未變更者，以後免再申請』，係指同一土地所有權人而言，如其土地所有權有移轉時，縱其用途未變更，但此特別稅率對移轉後承受該房地之所有權人，並非當然均可適用，尚須視其是否具備前述主體方面之條件而定，行政法院七十四判五二二號著有判決。是以原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第四十一條規定重新提出申請。三、前述移轉後符合自用住宅用地之案件，為免影響納稅人之權益及便民起見，請轉知所屬稽徵機關，應加強輔導並主動通知新所有權人於規定期限前提出申請，以減少爭議。」、八十七年四月十六日台財稅第八七一九三八七三三號函釋：「主旨：原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，因配偶相互贈與而移轉，其土地所有權人既已變更，倘新土地所有權人需適用特

別稅率核課地價稅，依本部八十一年四月二日台財稅第八一〇七七三四〇五號函釋，仍應依土地稅法第四十一條規定提出申請。說明：二、為顧及當事人權益，並避免爭議，類此案件，仍請參照本部八十三年七月二十五日台財稅第八三一六〇二九六一號函會商結論（三）規定，於土地贈與移轉查註財產稅欠稅或接獲地政機關地籍異動通報時，須確實輔導當事人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」合先敘明。

- (二)查有關台北縣板橋市民陳君地價稅課徵處分爭議乙案，依台北縣政府稅捐稽徵處說明，本案陳君於九十五年十月一日因夫妻贈與取得土地，於九十五年十月二十三日向該處申報土地移轉現值，而該處為加強輔導納稅義務人於申報土地移轉現值時，如有需要可一併申請按自用住宅用地稅率核課地價稅，特於該土地移轉現值申報書中第二聯印製附聯載明「土地購供自用住宅用地使用，先行提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅」，以提醒新所有權人適用自用住宅用地稅率之申請，惟陳君並未填報此附聯。又該處於每年地價稅之開徵六十日前，均已按土地稅法第四十二條規定，將適用特別稅率課徵地價稅之申請對象、範圍、申請期限、申請手續及前已申請核准按特別稅率課徵有案之土地，如因事實有變更時，應於三十日內向本處或所屬分處申報恢復按一般用地稅率課徵等規定公告週知。因此該處實已依財政部函示規定輔導陳君申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，已善盡加強輔導納稅義務人申請之職責。

- (三)惟查，依財政部八十一年四月二日台財稅第八一〇七七三四〇五號函示，係規定對於移轉後符合自用

住宅用地之案件，為免影響納稅人之權益及便民起見，所屬稽徵機關，應加強輔導並主動通知新所有權人於規定期限前提出申請。而本案台北縣政府稅捐稽徵處僅於土地移轉現值申報書中第二聯印製附聯載明相關字句提醒所有權人，以及於地價稅開徵六十日前，依土地稅法第四十二條規定，將適用特別稅率課徵地價稅等相關規定公告，然並未主動通知納稅義務人提出申請，尚難謂已善盡其職責。又財政部八十七年四月十六日台財稅字第八七一九三八七三三號函釋，對於原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，因配偶相互贈與而移轉者，認為因土地所有權人既已變更，倘需適用特別稅率核課地價稅，均應依土地稅法第四十一條規定重新提出申請。惟原適用特別稅率核課地價稅之土地，因夫妻間贈與而移轉土地者，倘其客體上之用途及主體上之設籍情形均未變更，僅夫妻移轉更名，因其原已符合土地稅法第九條及第十七條等規定，實質上應認該當土地稅法第四十一條第一項後段：「前已核定而用途未變更者，以後免再申請」之要件，是否仍需依土地稅法第四十一條規定重新提出按自用住宅用地稅率課徵地價稅之申請，實有疑義，宜由財政部會商有關機關研議檢討改善，以落實政府簡政便民之原則。

參、處理辦法：

- 一、調查意見一函請行政院督飭所屬檢討改進見復。
- 二、調查意見二、三函請財政部賦稅署及台北縣政府稅捐稽徵處檢討改進見復。
- 三、檢附派查函及相關附件，送請財政及經濟委員會處理。