

臺北市政府 95.11.22. 府訴字第 09584865700 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關大同分處 95 年 5 月 19 日北市稽大同甲字第 09560335500 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人所有本市大同區○○段○○小段○○、○○、○○地號等 3 筆土地（權利範圍各為二分之一），於 91 年 3 月 28 日經臺灣士林地方法院民事執行處拍定予尋民試，原處分機關大同分處乃以 91 年 4 月 25 日北市稽大同丙字第 09160711400 號函核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，並請臺灣士林地方法院民事執行處代為扣繳土地增值稅新臺幣（以下同）6,110,512 元，同時依土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定，以 91 年 4 月 25 日北市稽

大同丙字第 09160711401 號函通知訴願人若前揭 3 筆土地符合自用住宅用地要件，請其於文到 30 日內檢附相關資料向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並以雙掛號方式郵寄至訴願人戶籍地址。惟上開通知函經郵局註明「收件人不住現址」退件，經原處分機關大同分處查詢訴願人仍設籍原址，乃依稅捐稽徵法第 18 條規定，於 91 年 5 月 22 日辦理公示送達。

二、嗣訴願人於 95 年 5 月 16 日向原處分機關大同分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處以 95 年 5 月 19 日北市稽大同甲字第 09560335500 號函復訴願人略以，該分處通知訴願人申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之文書業於 91 年 6 月 12 日送達生效，其申請已逾越期限，故否准所請。訴願人不服，於 95 年 5 月 24 日再次向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，該分處乃以 95 年 6 月 5 日北市稽大同甲字第 09560358300 號函以相同理由否准訴願人所請，並更正前揭通知文書係於 91 年 6 月 13 日送達生效。訴願人對前揭原處分機關大同分處 95 年 5 月 19 日北市稽大同甲字第

0956033

5500 號函不服，於 95 年 7 月 10 日向本府提起訴願，7 月 31 日補送訴願理由書，並據原處分

機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分；又本件訴願人提起訴願日期距處分書發文日期雖已逾 30 日，惟上開處分書未載明救濟期間之教示條款，依行政程序法第 98 條第 3 項規定，本件訴願視為於法定期間內所為，故尚無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，依其他有關法律之規定。」第 18 條規定：「稅捐稽徵機關為稽徵稅捐所發之各種文書，應受送達人行蹤不明，致文書無法送達者，稅捐稽徵機關應先向戶籍機關查明；如無著落時，應由稅捐稽徵機關保管應送達之文書，而於其牌示處黏貼，並於新聞紙登載公告，曉示應受送達人，應隨時向其領取。前項公示送達，自將公告黏貼牌示處並自登載新聞紙之日起經 20 日，發生送達效力。繳納稅捐之文書，稅捐稽徵機關，應於該文書所載開始繳納稅捐日期前送達。」土地稅法第 34 條規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之；超過 3 公畝或 7 公畝者，其超過部分之土地漲價總數額依前條規定之稅率徵收之。前項土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。第 1 項規定於自用住宅之評定現值不及所占基地公告土地現值百分之十者，不適用之。但自用住宅建築工程完成滿 1 年以上者不在此限。土地所有權人，依第 1 項規定稅率繳納土地增值稅者，以 1 次為限。」第 34 條之 1 規定：「土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應於土地現值申報書註明自用住宅字樣，並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件；其未註明者，得於繳納期間屆滿前，向當地稽徵機關補行申請，逾期不得申請依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。土地所有權移轉，依規定由權利人單獨申報土地移轉現值或無須申報土地移轉現值之案件，稽徵機關應主動通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起 30 日內提出申請，逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

三、本件訴願理由略以：

按稅捐稽徵法第 18 條所謂「為稽徵稅捐所發之各種文書」，參照稅捐稽徵法第 2 條及同法第 3 章各節規定，除關稅及礦稅外，僅以稽徵機關為稽徵一切國稅及地方稅而填發之繳納通知書、徵收文書、緩繳文書、退稅文書、調查文書等為範圍，逾此範圍之其他文書，依稅捐稽徵法第 1 條規定，不在適用稅捐稽徵法得公示送達之列。而土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定之通知，並非稅捐稽徵法第 18 條所謂「為稽徵稅捐所發之各種文書」，故不得適用該條之公示送達，且原處分機關亦無訴願人「行蹤不明」之確實證據，是本件顯不符合公示送達要件。學者通說認稅捐稽徵法為普通法，而土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定應為特別法，本案原處分機關既適用土地稅法第 34 條之 1「30 日」之規定，

又適用稅捐稽徵法第 18 條公示送達即生效力之規定，違反中央法規標準法第 16 條規定，特別法優於普通法適用之原則，亦與行政明確原則，及應受法律及一般法律原則之拘束規定不合。

四、卷查訴願人所有本市大同區○○段○○小段○○、○○、○○地號等 3 筆土地（權利範圍各為二分之一），於 91 年 3 月 28 日經臺灣士林地方法院民事執行處拍定予尋民試，原處分機關大同分處乃以 91 年 4 月 25 日北市稽大同丙字第 09160711400 號函核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，並請臺灣士林地方法院民事執行處代為扣繳土地增值稅 6,110,512 元，同時依土地稅法第 34 條第 1 項第 2 款規定，以 91 年 4 月 25 日北市稽大同丙字第

09160711401 號函通知訴願人若前揭 3 筆土地符合自用住宅用地要件，請其於文到 30 日內檢附相關資料向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並以雙掛號方式郵寄至訴願人戶籍地址。惟上開通知函經郵局註明「收件人不住現址」退件，經原處分機關大同分處查詢訴願人仍設籍原址，乃依稅捐稽徵法第 18 條規定，以 91 年 5 月 22 日北

市

稽管甲字第 09162681300 號公告辦理公示送達（於 91 年 5 月 23 日該公告已黏貼於原處分機

機

關牌示處，並於 91 年 5 月 24 日刊登於○○報）。此有臺北市土地登記謄本、原處分機關前揭函及退件公文信封、訴願人戶籍資料、本市稅捐稽徵處稅務新聞剪報資料、本市稅捐稽徵處公示送達證書等影本附卷可稽。是該公示送達依稅捐稽徵法第 18 條第 3 項規定，業於 91 年 6 月 13 日發生送達之效力，訴願人遲至 95 年 5 月 16 日始申請系爭土地改按

自

用住宅用地稅率課徵土地增值稅並退還溢繳稅額，已逾申請期限，依土地稅法 34 條之 1 第 2 項規定，自不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。是原處分機關大同分處否准訴願人所請，自屬有據。

五、至於訴願人主張土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定之通知不得適用稅捐稽徵法第 18 條之公示

送達，及原處分機關同時適用土地稅法第 34 條之 1 及稅捐稽徵法第 18 條規定，違反特別法優於普通法適用之原則云云。按稅捐稽徵法第 18 條第 1 項所謂稅捐機關為稽徵稅捐所發之「各種」文書，係指稅捐機關為達成稽徵稅捐之目的所發之各種文書皆屬之，不限於「繳納通知文書」，由文義觀之，稅捐機關為稽徵稅捐所發之「各種」文書之範圍較繳納通知文書為廣（參照最高行政法院 94 年度判字第 22 號）。依此，土地稅法第 34 條之 1 第 2 項所規定之稽徵機關於土地所有權移轉時，通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起 30 日內提出申請，此稽徵機關之通知文書自屬稅捐稽

徵法第 18 條第 1 項所規定之文書，於法律無特別規定之下，依同法第 1 條之規定，有關此文書之送達，自應適用同法第 18 條之規定。是訴願主張，顯有誤解，不足採據。另訴願人主張其並無行蹤不明乙節，經查，系爭通知書由原處分機關大同分處以雙掛號方式郵寄至訴願人戶籍地址，惟經郵局註明「收件人不住現址」退件，此有退件公文信封在卷可憑；又訴願人戶籍地址並未改變，亦經原處分機關大同分處查明，業如前述。是訴願主張，亦不足採。從而，原處分機關大同分處所為處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 95 年 11 月 22 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號)