

## 司法院新聞稿

司法院大法官於九十六年六月八日舉行之第一三〇四次會議中，就陳〇銓為地價稅事件，認最高行政法院九十二年度判字第一三八〇號判決，所適用之財政部六十八年八月九日台財稅第三五五二一號及六十九年五月十日台財稅第三三七五六號函釋，有牴觸憲法第十五條之疑義，聲請解釋案，作成釋字第六二五號解釋。

### 解釋文

地價稅之稽徵，係以土地所有權人在同一直轄市或縣（市）所有之土地之地價及面積所計算之地價總額為課稅基礎，並按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定之。因地籍依法重測之結果，如與重測前之土地登記標示之面積有出入者，除非否定重測之結果或確認實施重測時作業有瑕疵，否則，即應以重測確定後所為土地標示變更登記所記載之土地面積為準。而同一土地如經地政機關於實施重測時發現與鄰地有界址重疊之情形而經重測後面積減少者，即表示依重測前之土地登記標示之面積為計算基礎而核列歸戶冊之地價總額並不正確，其致土地所有權人因而負擔更多稅負者，亦應解為係屬稅捐稽徵法第二十八條所規定之「因計算錯誤溢繳之稅款」，方與實質課稅之公平原則無違。

財政部中華民國六十八年八月九日台財稅第三五五二一號函主旨以及財政部六十九年五月十日台財稅第三三七五六號函說明二前段所載，就地籍重測時發現與鄰地有界址重疊，重測後面積減少，亦認為不適用稅捐稽徵法第二十八條規定退稅部分之釋示，與本解釋意旨不符，應自本解釋公布之日起不再援用。依本解釋意旨，於適用稅捐稽徵法第二十八條予以退稅時，至多追溯至最近五年已繳之地價稅為限，併此指明。

## 解釋理由書

憲法第一百四十三條第一項後段規定，「私有土地應照價納稅」，本此意旨，土地稅法第十四條規定「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」同法第十五條並規定「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。」又地價稅係採累進稅率課徵，土地所有權人之地價總額超過土地所在地之直轄市或縣（市）累進起點地價者，即累進課徵，超過累進起點地價倍數愈高者，稅率愈高（同法第十六條參照），故土地所有權人在同一直轄市或縣（市）之所有土地，面積愈多及地價總額愈高者，其地價稅之負擔將愈重，藉此以促使土地所有權人充分利用其土地或將不需要之土地移轉釋出。又主管機關於適用職權範圍內之法律條文發生疑義者，本於法定職權就相關規定為闡釋，如其解釋符合各該法律之立法目的及實質課稅之公平原則，即與租稅法律主義尚無違背，本院釋字第四二〇、四六〇、四九六、五九七號解釋已闡示有案。

地價稅之稽徵程序，係由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，於查定納稅義務人每期應納地價稅額後，填發地價稅稅單，分送納稅義務人，限期向指定公庫繳納（同法第四十、四十三、四十四條規定參照）。而地價稅既以土地所有權人在同一直轄市或縣（市）所有之土地之地價及面積所計算之地價總額為課稅基礎，並採累進稅率，則課徵地價稅自應以正確之土地面積作為課稅基礎，始與實質課稅之公平原則無違。是因地籍依法重測之結果，如與重測前之土地登記標示之面積有出入者，除非否定重測之結果或確認實施重測時作業有瑕疵，否則，即應以重測確定後所為土地標

示變更登記所記載之土地面積為準。而同一土地如經地政機關於實施重測時發現與鄰地有界址重疊之情形而經重測後面積減少者，即表示依重測前之土地登記標示之面積為計算基礎而核列歸戶冊之地價總額並不正確，其致土地所有權人因而負擔更多稅負者，亦應解為係屬稅捐稽徵法第二十八條所規定之「因計算錯誤溢繳之稅款」。

財政部六十八年八月九日台財稅第三五五二一號函主旨：「土地所有權人之土地，因地政機關重測、複丈或分割等結果，致其面積與原移送稅捐機關據以課徵土地稅之土地總歸戶冊中所載者不符，稅捐機關應自土地重測、複丈或分割等確定後之年期起改按新面積課稅；其因新舊面積之增減相較之下，致有多繳或少繳稅款情事者，未便適用稅捐稽徵法第二十一條及第二十八條之規定予以追繳或退稅。」以及財政部六十九年五月十日台財稅第三三七五六號函說明二前段：「土地所有權人之土地，因地政機關重測、複丈或分割等結果，致其面積與原移送稅捐機關據以核課土地稅之面積不符，因其既非地政機關作業上之疏失所致，又未經地政機關依法定程序更正登記，其面積業經確定，自無稅捐稽徵法第二十一條及第二十八條之適用」，就地籍重測時發現與鄰地有界址重疊，重測後面積減少，亦認為不適用稅捐稽徵法第二十八條規定退稅部分之釋示，與本解釋意旨不符，應自本解釋公布之日起不再援用。依本解釋意旨，於適用稅捐稽徵法第二十八條予以退稅時，至多追溯至最近五年已繳之地價稅為限。又本件解釋之適用，僅限於地價稅之稽徵，不及於其他，均併此指明。

該次會議由司法院院長翁大法官岳生擔任主席，大法官林永謀、王和雄、謝在全、余雪明、曾有田、廖義男、徐璧湖、許宗

力出席，秘書長范光群列席。會中通過之解釋文及解釋理由書，均經司法院以院令公布。

附本件陳 0 銓提出聲請案之事實摘要。

## 釋字第六二五號解釋事實摘要

聲請人陳 0 銓所有之 45 筆土地，經稅捐稽徵處核定 88 年地價稅新台幣 100 餘萬元，聲請人不服，申請復查未獲變更，遂提起訴願，主張其所有土地中 10 筆土地之面積，於 88 年初實施土地重測後確已嚴重減少，如以原土地登記簿登記之土地面積計繳地價稅，對納稅人不公，因此請求核退其多年溢繳之各項土地稅賦，遭到駁回。提起行政訴訟，亦遭最高行政法院 92 年度判字第 1380 號判決駁回，乃以前開判決所適用之財政部 68 年 8 月 9 日台財稅第 35521 號及 69 年 5 月 10 日台財稅第 33756 號函釋，有牴觸憲法第 15 條之疑義為由，聲請解釋。