

花蓮縣政府訴願決定書

106 年訴字第 33 號

訴願人：○○○○股份有限公司

統一編號：○○○○○○○○

地址：○○縣○○市○○路○段○號○樓

代表人：○○○

地址：○○縣○○市○○路○段○號○樓

訴願代理人兼送達代收人：○○○律師

地址：○○市○○區○○○路○段○號○樓之○

訴願人因礦石開採特別稅事件，不服花蓮縣地方稅務局 106 年 2 月 16 日花稅土字第 1060230555 號函及 106 年 6 月 5 日花稅土字第 1060005995 號復查決定書，提起訴願。本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人○○○○股份有限公司自民國(下同)105年7月1日起至同年12月31日止，於花蓮縣境內開採礦石1,802,085公噸，原處分機關花蓮縣地方稅務局經經濟部礦務局106年2月8日經授字第10620103160號函依「礦業權者礦區資料及開採礦石數量通報表」通報後，按「花蓮縣礦石開採特別稅自治條例」(下稱本自治條例)第5、6條，以106年2月16日花稅土字第1060230555號函核定課徵礦石開採特別稅應納稅額新台幣1億2614萬5950元，訴願人不服，於106年3月30日之繳納期限屆滿翌日起算30日內之法定復查期間，向原處分機關申請復查，經原處分機關作成106年6月5日花稅土字第1060005995號復查決定駁回，訴願人不服，爰依

稅捐稽徵法第 35 條第 1 項規定，於 106 年 6 月 20 日提起訴願，經原處分機關於 106 年 7 月 5 日檢卷答辯到府。

理 由

- 一、「本特別稅之納稅義務人如下：一、開採前條各礦之礦業權者。二、未依規定取得礦業權，擅自開採前條各礦之違規行為人。」「本特別稅按礦石開採數量，每公噸新臺幣（以下同）七十元計徵。本特別稅開徵之稅額繳款書，由稽徵機關製定。」花蓮縣礦石開採特別稅自治條例第 5 條、第 6 條定有明文。
- 二、本件訴願意旨略以：原處分機關依本自治條例對訴願人核課稅額為 1 億 2164 萬 5950 元，惟該規定抵觸上位階之地方稅法通則第 3 條第 1 項第 4 款、第 4 條第 1 項、土石採取法第 48 條等規定，且本件訴願人開採礦石後即輸出其他城市，而自治條例未就此規範，故應回歸適用地方稅法通則，從而課稅處分違反依法行政原則之「法律優越原則」；其復查決定認花蓮縣礦石開採特別稅自治條例非屬花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例之延續，核與地方稅法通則第 4 條規定有別云云，違誤之處亦所在多有，從而訴願人依原處分機關 106 年 2 月 16 日花稅土字第 1060230555 號函行政處分之內容，於 106 年 7 月 5 日提起訴願，請求撤銷上述處分。
- 三、查訴願人○○○○股份有限公司為確實在花蓮縣境內開採礦石而有礦業權之採礦業者，依上述本自治條例即有納稅義務，且亦確有採礦之事實，此為雙方所不爭執，原處分機關據以適用對確有進行採礦活動之訴願人依開採數量予以課稅，於法自無違誤。
- 四、另按「直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所得視自治財政需要，依前條規定，開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。但對下列事項不得開徵：一、轄區外之交易。二、

流通至轄區外之天然資源或礦產品等。三、經營範圍跨越轄區之公用事業。四、損及國家整體利益或其他地方公共利益之事項。特別稅課及附加稅課之課徵年限至多四年，臨時稅課至多二年，年限屆滿仍需繼續課徵者，應依本通則之規定重行辦理。特別稅課不得以已課徵貨物稅或菸酒稅之貨物為課徵對象；臨時稅課應指明課徵該稅課之目的，並應對所開徵之臨時稅課指定用途，並開立專款帳戶。」直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。但原規定稅率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不得變更。前項稅率（額）調整實施後，除因中央原規定稅率（額）上限調整而隨之調整外，二年內不得調高。」直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所開徵地方稅，應擬具地方稅自治條例，經直轄市議會、縣（市）議會、鄉（鎮、市）民代表會完成三讀立法程序後公布實施。地方稅自治條例公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查。」為地方稅法通則第 3 條、第 4 條及第 6 條所規定。

五、又「行政行為應受法律及一般法律原則之拘束。」為行政程序法第 4 條所明定，此即依法行政原則，向來區分為法律優越及法律保留原則。其中法律優越原則一方面涵蓋規範位階之意義，即行政命令及行政處分等各類行政行為，在規範位階上均低於法律，故法律效力高於前揭行政行為；他方面雖不要求一切行政活動均需有法律之明文依據，惟仍須消極的不違背法律規定始可，高雄高等行政法院 106 年度訴字第 31 號判決參照，準此，承前規定，縣政府因自治財政需要，得在財政收支劃分法、地方制度法所劃歸縣稅範圍內依法定程序開徵特別稅課。

六、是以雖訴願人主張原處分機關據以作成課稅處分之自治條例抵觸地方稅法通則第 3 條、第 4 條之法律規定，從而課稅

處分抵觸法律優越原則，惟本府已依法定程序完成本自治條例之制定，並經財政部函覆同意備查，此有財政部 105 年 6 月 20 日台財稅自第 10500565841 號函在卷可稽。

- 七、且而後立法院院會審查 106 年度中央政府總預算決議凍結預算，並就此自治條例要求財政部檢送專案報告，截錄財政部中華民國 106 年 3 月 15 日立法院第 9 屆第 3 會期第 5 次會議議案關係文書(報 1357)之內容：「財政部函……歲出部分第 10 款第 3 項決議第 5 項『賦稅業務』預算凍結案報告(一)本部審查『花蓮縣礦石開採特別稅自治條例』(以下簡稱自治條例)，尚符合地方稅法通則規定：……，2. 地方稅法通則之立法意旨，係為提高地方財政自主之彈性空間，並符合司法院釋字第 277 號解釋及地方制度法之規定，爰賦予地方政府得開徵新稅、調整其地方稅徵收率(額)及在現有國稅中附加課稅之權限，分別於該通則第 3 條至第 5 條明定，以便利地方自治財源之籌措。基於租稅法律主義，為使納稅義務人可明確預測其稅捐負擔之上限，爰該通則第 4 條及第 5 條明定地方政府調高其地方稅徵收率(額)及國稅附加徵收率上限；惟為避免上開地方稅調高徵收率(額)及國稅附加徵收之上限，限縮地方財政自主彈性空間，同通則第 3 條就地方政府開徵之特別稅課及臨時稅課，尚無稅率(額)上限規定，以確保地方財政自主性。是以，該通則第 3 條及第 4 條所規定之地方稅範圍，尚屬有別。爰前揭自治條例開徵之『礦石開採特別稅』為第 3 條規範之特別稅課，尚無第 4 條調高地方稅徵收率(額)上限規定之適用。』」，而對此財政部報告，財政委員會處理結果為「報告完成，准予動支」爰此，本自治條例不僅完成財政部備查程序，嗣後於立法院審查總預算時，復依要求由財政部再次實質審查通過，而審查結果亦為立法院財政委員會所接受。
- 八、另依據 106 年 8 月 29 日財政部召開地方稅法通則座談會之之結論，本自治條例之適法性問題，經學者專家及賦稅署說

明，尚無違反地方稅法通則第 3 條第 1 項不得開徵事項之規定，無適法性問題，有財政部 106 年 9 月 15 日台財稅字第 10604654240 號函參照。

九、故本自治條例至少經二次以上實質審查通過，並經座談會討論，結論皆為未抵觸地方稅法通則，是以訴願人主張本自治條例違反法律保留原則云云，亦無足取。

十、綜上論結，本案訴願請求為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定駁回之。

訴願審議委員會主任委員 顏 新 章
委員 危 正 美
委員 林 武 順
委員 黎 德 星
委員 阮 慶 文
委員 蔡 培 火

中 華 民 國 1 0 6 年 1 1 月 1 6 日

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起 2 個月內向臺北高等行政法院（地址：11158 臺北市士林區福國路 101 號）提起行政訴訟，並抄副本送本府。