

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○會計師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵地價稅事件，不服原處分機關民國 107 年 5 月 11 日北市稽法乙字第 10730146500 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事實

一、訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地【使用分區為保護區，民國（下同）107 年 2 月 1 日分割前宗地面積 2,992.99 平方公尺，權利範圍 690851/1000000，持分面

積 2,067.71 平方公尺，下稱系爭土地】，原經核定課徵田賦（目前停徵）在案。嗣原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）查得系爭土地領得本府都市發展局（下稱都發局）101 年 6 月 13 日核發之 101 建字第 xxxx 號建造執照（開工日期 101 年 11 月 6 日，下稱系爭

建照），已非供農業使用，乃核定系爭土地自 102 年起改按一般用地稅率課徵地價稅。

二、嗣訴願人以系爭建照經都發局 102 年 6 月 3 日北市都建字第 10263573100 號函撤銷為由，於

102 年 11 月 15 日向內湖分處申請系爭土地課徵田賦，經該分處以 102 年 12 月 2 日北市稽內

湖乙字第 10254854800 號函核准自 102 年起課徵田賦。嗣內湖分處查得上開都發局撤銷系爭建照處分經臺北高等行政法院 102 年度訴字第 1819 號判決撤銷，並經最高行政法院 105 年度判字第 148 號判決上訴駁回確定，原處分機關爰以 107 年 2 月 2 日北市稽內湖乙字第

10

762881300 號函，撤銷上開 102 年 12 月 2 日北市稽內湖乙字第 10254854800 號函，核定系爭

土地自 102 年起改課徵地價稅，並補徵 102 年至 106 年地價稅，合計新臺幣 26 萬 8,746 元。

訴願人不服，申請復查。經原處分機關以 107 年 5 月 11 日北市稽法乙字第 10730146500 號

復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 107 年 5 月 15 日送達，訴願人仍不服，於 107 年 6 月 13 日向本府提起訴願，7 月 12 日補正訴願程式，9 月 7 日補充訴願理由，並據原處分

機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 10 條第 1 項第 1 款規定：「本法所稱農業用地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用者。」第 14 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。」第 16 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達五倍者，就其超過部分課徵千分之十五。」第 22 條第 1 項第 1 款規定：「非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。」

稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

.....

二、依法.....應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰..。」「

財政部 79 年 6 月 18 日臺財稅第 790135202 號函釋：「主旨：課徵田賦之農業用地，在依法

辦理變更用地編定或使用分區前，變更為非農業使用者，應自實際變更使用之次年期起改課地價稅。說明：二、主旨所稱實際變更使用，凡領有建造執照或雜項執照者，以開工報告書所載開工日期為準.....。」「

二、本件訴願理由略以：原處分機關補徵地價稅係以財政部 79 年 6 月 18 日臺財稅第 790135202

號函釋為依據，然系爭土地雖於 101 年 11 月 6 日申報開工，惟迄至 107 年 1 月 16 日取得都發

局同意放樣勘驗備查函前，皆未有實際開工事實，原處分機關應以 107 年 1 月 16 日為系爭土地實際變更為非農業使用之次年期即 108 年起，恢復按一般用地稅率課徵地價稅。原處分機關拘泥於開工報告書所載開工日期之形式登記事項，判定農地實際變更使用日期，違反實質課稅原則，請撤銷原復查決定。

三、查系爭土地使用分區為保護區，原課徵田賦（目前停徵），嗣因系爭土地領得系爭建照（開工日期為 101 年 11 月 6 日），乃經核定自 102 年起改課徵地價稅。嗣因系爭建照經都

發局撤銷，內湖分處乃核准自 102 年起課徵田賦。復因都發局撤銷系爭建照處分經臺北高等行政法院判決撤銷，並經最高行政法院判決上訴駁回確定，原處分機關乃核定系爭土地自 102 年起改課徵地價稅，並補徵 102 年至 106 年地價稅，有臺北市不動產數位資料庫－土地標示部及所有權部、都發局 101 建字第 xxxx 號建造執照存根及 102 年 6 月 3 日北

市都建字第 10263573100 號函、內湖分處 102 年 12 月 2 日北市稽內湖乙字第 10254854800 號函

、臺北市建築管理工程處施工進度案件明細及該處 106 年 12 月 20 日北市都建照字第 10653253500 號函、臺北高等行政法院 102 年度訴字第 1819 號判決及最高行政法院 105 年度判字第 148 號判決等影本附卷可稽。原處分固非無據。

四、惟按，已規定地價之土地，除依規定課徵田賦者外，應課徵地價稅；都市土地依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者課徵田賦（目前停徵）；為土地稅法第 14 條、第 22 條第 1 項第 1 款所明定。次按課徵田賦之農業用地，在依法辦理變更用地編定或使用分區前，變更為非農業使用者，應自實際變更使用之次年期起改課地價稅；所稱實際變更使用，凡領有建造執照或雜項執照者，以開工報告書所載開工日期為準；另地價稅係對特定財產本體的潛在收益能力課稅，認定其租稅主體時，自應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據；亦有財政部 79 年 6 月 18 日臺財稅第

79013

5202 號函釋及最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨可資參照。經查本件：

（一）系爭土地為本市都市計畫編為保護區之土地，原經核定課徵田賦（目前停徵），嗣領有系爭建照，並申報開工日期為 101 年 11 月 6 日，竣工期限為自申報開工日起 10 個月內

竣工。嗣都發局以 102 年 6 月 3 日北市都建字第 10263573100 號函撤銷系爭建照。訴願人

不服，提起行政救濟，遞經臺北高等行政法院判決撤銷都發局處分，並經最高行政法院判決上訴駁回確定。故系爭建照自始有效。嗣承造人於 106 年 5 月 25 日申請增加建築期限，並經都發局以 106 年 6 月 27 日北市都建施字第 10637336600 號函同意增加工程

期限 1,686 日在案。

(二) 原處分機關前以系爭土地為保護區之土地，課徵田賦（目前停徵），嗣因該地領有系爭建照，爰核定自 102 年起改課徵地價稅；嗣系爭建照遭都發局撤銷，乃復核定系爭土地自 102 年起課徵田賦，迨至都發局撤銷系爭建照處分經行政法院判決撤銷確定，原處分機關乃重新核定系爭土地自 102 年起改課徵地價稅，並補徵 102 年至 106 年地價稅。惟系爭土地建築工程自都發局撤銷系爭建照之處分送達生效日起（102 年 6 月間），迨至最高行政法院 105 年 3 月 31 日 105 年度判字第 148 號判決確定止，均因系爭建照

遭

撤銷，無有效建築執照，訴願人無從使用系爭土地進行工程。嗣都發局撤銷系爭建照處分雖經行政法院判決撤銷確定，系爭建照自始有效，惟訴願人仍無法回溯自 102 年 6 月間（都發局撤銷系爭建照）至 105 年 3 月 31 日最高行政法院判決撤銷確定期間，利用系爭土地進行工程，享有其所生實質經濟利益。是本件原處分機關得否援引財政部 79 年 6 月 18 日臺財稅第 790135202 號函釋，以系爭建照自始有效，系爭土地已自 101

年

11 月 6 日開工日期變更使用為由，補徵 102 年至 106 年地價稅，容有疑義，有再予釐清確認之必要，宜由原處分機關報請中央主管機關核釋，俾資遵循。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧

委員 張 慕 貞

委員 范 文 清

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 洪 偉 勝

委員 范 秀 羽

中華民國 107 年 12 月 3 日