

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十七年期地價稅事件，不服原處分機關八十八年九月十五日北市稽法乙字第88083700號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於課徵訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○地號及本市內湖區○○段○○地號持分土地八十七年地價稅部分撤銷，由原處分機關另為處分，其餘訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地，係屬本市主要計畫劃定之公共設施保留地，又系爭土地位於松山機場限建範圍，依土地稅減免規則第十一條之四第二項規定，得減徵地價稅百分之三十，經原處分機關松山分處（土地所轄分處）就訴願人應有部分面積為四五九·三三平方公尺，按公共設施保留地稅率課徵八十七年期地價稅，並減徵百分之三十。
- 二、訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○及○○地號三筆土地，屬本市中山區第八期市地重劃區土地，經原處分機關松山分處（土地所轄分處）查認系爭土地分別於八十三年五月四日及八十四年三月十三日重劃完成，乃依土地稅減免規則第十七條後段規定，核定系爭土地分別自八十四年起至八十五年止及自八十五年起至八十六年止減半課徵地價稅；又系爭土地位於松山機場限建範圍得減徵地價稅百分之三十，乃依土地稅減免規則第十一條之四規定，以系爭土地訴願人應有部分面積分別為一一九·八七、一二一八·一六、五九三·三七平方公尺，應分別自八六年及八十七年期起按一般用地稅率核課地價稅，並予減徵百分之三十。
- 三、訴願人所有本市內湖區○○段○○地號持分土地面積二一八·三三平方公尺，係屬本市基隆河整治地區區段徵收分配之抵價地，經原處分機關大安分處（土地所轄分處）按一般用地稅率減半課徵八十七年期地價稅。
- 四、嗣由原處分機關北弄分處（土地歸戶分處）發單核課訴願人系爭五筆土地八十七年期地價稅共計新臺幣二六〇、一一〇元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十八年九月十五日北市稽法乙字第88083700號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十八年十月二十九日向本府聲明訴願，八十八年十一月二十九日補具訴願書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件訴願人提起訴願日期，距原處分書發文日期雖已逾三十日，惟因原處分機關未查告原處分書送達日期，致訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按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。」第十五條第一項規定：「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。」第十六條第一項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第十九條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第十七條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」第二十二條第一項第五款規定：「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..五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。」

土地稅減免規則第十一條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」第十一條之四規定：「飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。.....依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由省（市）主管機關酌予減徵。」第十七條規定：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免；辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收二年。」

財政部八十七年七月二十五日臺財稅第八七〇四七三九八二號函釋：「.....說明.... . . 土地稅減免規則第十七條.....後段所稱之『完成之日』，實宜併該條前段之免稅期間來探究，自區段徵收或重劃開始辦理至相關地籍測量、土地登記、工程驗收完竣，並將新分配之土地交由所有權人之前，.....似仍應依前開法條之規定，予以地價稅或田賦全免。.....」

三、本件訴願理由略以：

(一) 訴願人所有之松山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，原係課徵田賦之農業區土地，雖主管機關依都市計畫法編訂上述農地為公共設施保留地，但依據平均地權條例第二十二條第一項但書第一款、同條例施行細則第三十四條第二項第一款、土地稅法第二十二條第一項第一款及同法施行細則第二十一條第一項第一款明文規定，仍為限作農業用地使用之農業區土地。況土地稅減免規則第十一條有公共設施保留地地價稅或田賦全免之規定，可見公共設施保留地並非不得兼具課徵田賦之農地。另訴願人僅為持分所有權人，復查決定指稱該筆土地設有檳榔攤、堆置車輛等節，與訴願人無涉。

(二) 訴願人所有松山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇地號三筆土地，依市地重劃實施

辦法第三條之一，所謂重劃完成之日，係指地籍測量、土地登記、工程驗收及土地交接等各項工作均完成，始可謂重劃完成，原決定機關一昧以交地完成日期即為重劃完成之日，實難令訴願人甘服。

(三)復查決定稱內湖區○○段○○地號土地非屬區段徵收內土地，容有誤解，訴願人原有土地既經主管機關以區段徵收變更為商業區土地，發回以河川地整治變更為工業區之土地作為抵價地，依法當係可供建築之地，豈能以完成交地即為恢復課徵地價稅之唯一條件，請參酌財政部八十七年七月二十五日臺財稅第八七〇四七三九八二號函釋及市府八十八年十月十三日府訴字第八八〇三三四九九〇一號訴願決定。

四、訴願人所有本市○○段○○小段○○地號持分土地部分：

(一)訴願人主張其所有本市○○段○○小段○○地號持分土地，雖依都市計畫法編定為公共設施保留地，但仍為限作農業用地使用之農業區土地，非不得課徵田賦云云。查依卷附臺北市都市土地卡記載，系爭土地係屬公共設施保留地，另依本府地政處八十四年八月十五日北市地二字第八四〇三〇七二五號函檢送之臺北市松山機場禁限建範圍減免地價稅土地清冊記載，系爭土地亦屬松山機場限建範圍內土地。

(二)次查系爭土地為都市計畫公共設施保留地機場用地，其究竟可否依訴願人主張免徵地價稅，端視其在保留期間是否未作任何使用並與使用中之土地隔離或因限制建築致不能建築使用且無收益。經原處分機關松山分處於八十八年七月九日派員現場勘查，發現系爭土地設有檳榔攤及停放車輛，此有卷附土地稅減免表及照片影本數紙等可稽，是系爭土地並無仍作農業使用之情形，不符土地稅法第二十二條第一項第五款之規定，應依土地稅法第十九條規定按公共設施保留地稅率課徵地價稅，則原處分機關核定訴願人所有本市○○段○○小段○○地號持分土地部分，按公共設施保留地稅率課徵八十七年期地價稅並予減徵百分之三十，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

五、訴願人所有本市○○段○○小段○○、○○、○○地號三筆持分土地部分：

(一)卷查訴願人所有本市○○段○○小段○○、○○、○○地號三筆持分土地，原屬臺北市中山區第八期市地重劃區土地，原處分機關依本府八十三年九月二日府地重字第八三〇五四六九七號函及八十四年三月二十五日府地重字第八四〇二〇五五二號函分別檢送之臺北市中山區第八期市地重劃區重劃後土地點交地號清冊所載，交地日期分別為八十三年五月四日(○○地號)及八十四年三月十三日(○○、○○地號)，認定系爭土地分別於八十三年五月四日及八十四年三月十三日重劃完成，遂依首揭土地稅減免規則第十七條規定，核定系爭土地分別自八十四年起至八十五年止(○○地號)及自八十五年起至八六年止(○○、○○地號)減半課徵地價稅，並按本府地政處八十四年八月十五日北市地二字第八四〇三〇七二五號函檢送之松山機場禁、限建範圍內松山區○○段減免地價稅土地清冊記載系爭土地減徵地價稅百分之三十，是原處

分機關依首揭土地稅減免規則第十一條之四規定，按訴願人系爭土地應有部分面積按一般用地稅率課徵八十七年地價稅，並予減徵百分之三十，尚非無據。

(二) 惟依據首揭財政部八十七年七月二十五日臺財稅第八七〇四七三九八二號函釋意旨，前揭土地稅減免規則第十七條後段規定所稱之「完成之日」，實宜併該條前段之免稅期間來探究，自區段徵收或重劃開始辦理至相關地籍測量、土地登記、工程驗收完竣，並將新分配之土地交由所有權人之前，土地所有權人並未能就新分配土地管理、使用、收益，在該段期間內似仍應依前開法條之規定，予以地價稅或田賦全免。準此，本案系爭土地地價稅有無減免之事由，首應查明之待證事實為系爭土地辦理地籍測量、土地登記、工程驗收、實地指界及交接土地等各項工作完成，而新分配之土地所有權人得以管理、使用、收益之時點為何？原處分機關雖以前揭本府八十三年九月二日及八十四年三月二十五日二函分別檢送之臺北市中山區第八期市地重劃區重劃後土地點交地號清冊之記載交地日期分別為八十三年五月四日（〇〇地號）及八十四年三月十三日（〇〇、〇〇地號），而認定系爭土地分別於八十三年五月四日及八十四年三月十三日重劃完成。然另依本市土地重劃大隊八十八年七月八日北市地重一字第八八六〇二二七四〇〇號函復原處分機關松山分處略以：「主旨：囑查中山區第八期重劃區〇〇段〇〇小段〇〇及〇〇地號土地何時完成重劃乙案……說明……二、查本重劃區為配合土地所有權人儘速設廠使用，於〇〇街北側施築簡易路面，併同重劃區巷道工程發包、施工。相關工程已於八十三年九月二十七日完工，八十四年五月四日驗收接管。首揭二筆土地則分別於八十三年五月四日及八十四年三月十三日點交與土地所有權人。」系爭土地工程完工以及驗收接管之時間分別為八十三年九月二十七日及八十四年五月四日，則在上述工程未完工驗收之前（即八十四年五月四日之前），自無從將土地分配予所有權人管理、使用或收益，是系爭土地之交地日期八十三年五月四日及八十四年三月十三日既均在上述工程完工驗收之前，則土地所有權人斯時顯無法為事實上之管理、使用或收益，是原處分機關僅以上開臺北市中山區第八期市地重劃區重劃後土地點交地號清冊所載交地日期為其認定系爭土地重劃完成之時點，尚嫌率斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關路研後另為處分。

六、訴願人所有本市內湖區〇〇段〇〇地號持分土地部分：

(一) 卷查訴願人所有本市內湖區〇〇段〇〇地號持分土地，係屬本府辦理區段徵收分配予訴願人之抵價地，該筆土地究否應課徵地價稅？依前揭土地稅減免規則第十七條：「……於辦理徵收期間致不能為原來之使用而全無收益者，地價稅……全免；辦理完成後，自完成之日起其地價稅……減半徵收二年。」之規定，因該筆土地係因區段徵收分配予訴願人之抵價地，自無免徵地價稅之適用，至何時為課徵地價稅之時點？依前開規定應係自「完成之日」為課徵時點，有關完成時點，原處分機關係依據本

府地政處八十八年二月一日北市地五字第8820278300號函原處分機關所屬內湖分處以：「……說明……二、查本市內湖區○○段○○地號土地於八十六年十一月六日點交時，該筆土地所有權人中僅○○○君親自到場點交，……依本府八十五年十月二十二日(85)府地五字第85075889號函訂頒『臺北市基隆河整治地區區段徵收抵價地抽籤分配作業要點』十三、釘樁及交地（三）規定：『土地所有權人未到場亦未委託代理人到場者，自指定交地之時起，視同已交地，自負保管責任，土地所有權人不得異議。』故上開土地自八十六年十一月六日起，視同已點交完畢。」以及同年四月十七日北市地五字第8821097900號函原處分機關所屬內湖分處以：「主旨……○○○領回之內湖區○○段○○地號土地……說明……二、查○○○君領回之首揭地號抵價地，業經本處以八十六年十月三日北市地五字第8623004800號公告及以同年十一月六日北市地五字第8623313400號函囑託本市中山地政事務所辦理所有權登記完竣，並點交予土地所有權人自行管理。……故本筆土地已完成區段徵收作業。」審認本系爭土地既於八十六年十一月六日起點交與訴願人，係為其得自由使用收益之狀態，且該系爭土地於該日已登記為訴願人所有，乃認定該日為辦理完成之日，並據此向訴願人課徵八十七年之地價稅，尚非無據。

（三）惟依據首揭財政部函釋意旨，所謂「完成之日」之認定，應係以區段徵收之地籍測量、土地登記、工程驗收及土地交接等各項工作完成之日為準。是以，原處分機關自應遵照此函釋意旨查明工程驗收等各項工作是否業已完成，以為處分之憑據，則原處分機關僅以系爭土地完成登記及交地之日期，審認為完成之日，尚嫌率斷。從而，本市內湖區○○段○○地號持分土地課徵八十七年地價稅部分原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

委員 曾忠己

中 華 民 國 八十九 年 三 月 九 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定駁回部分不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)