

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地價稅事件，不服原處分機關八十九年三月十日北市稽法乙字第八九〇五二二〇〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

關於本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇及〇〇地號土地部分，原處分撤銷，由原處分機關另為處分；其餘訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人所有本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇及〇〇地號土地，原屬臺北市中山區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）查認該二筆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規定，核定該二筆土地分別自八十四年起至八十五年止、八十五年起至八六年止減半課徵地價稅二年；又該二筆土地位於松山機場禁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八三·九一平方公尺及八五二·七一平方公尺，自八十七年期起應按一般用地稅率核課地價稅；又訴願人所有之本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，地目為田，為公共設施保留地，經松山分處查認係都市農地，為非農地使用，應改課徵地價稅，因位於松山機場禁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，核定按公共設施保留地課徵八十七年期地價稅；嗣由原處分機關大安分處（土地歸戶分處）發單核課系爭三筆土地八十七年期地價稅。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十九年一月十二日府訴字第八八〇七一五六九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十九年三月十日北市稽法乙字第八九〇五二二〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額。」訴願人仍表不服，於八十九年四月二十日向本府提起訴願，五月二十日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件提起訴願日期距復查決定書發文日期雖逾三十日，惟原處分機關未能查明送達日期，訴願期間無由起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按訴願法第九十五條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力；……」

土地稅法第四條第一項第四款規定：「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦……四、土地所有權人申請由占有人代繳者。」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一款、第五款及第四項規定：「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。……五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。」「公有土地供公共使用及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，免徵田賦。」

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。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免。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：「……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、本件訴願理由略謂：

- (一) 重劃實際完成之時點攸關系爭土地恢復課徵地價稅，原處分機關以點交土地為重劃完成之時點，而同一重劃區卻又有不同之交地日期，可見點交土地與重劃是否完成必無關聯，所謂重劃工程，自應包括全部道路、電力、自來水、……等等，相關工程既未完工驗收，道路亦未完工通車，難謂重劃完成。
- (二) ○○段○○小段○○地號土地為都市計畫農業區並兼為公共設施保留地，及位於松山機場禁限建區域，依法限作農業用途並禁止建築，八十七年前因公共工程期間均無法

使用土地，訴願人僅為持分共有人之一，而全部共有人並未於系爭土地為任何建築使用，故是否訂立分管協議契約與應否課稅似並無關聯。訴願人主張該土地應課徵田賦，原處分機關重為復查並未就改課地價稅提出說明。

四、卷查本案前經本府八十九年一月十二日府訴字第八八〇七一五六九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……五、惟查訴願人主張因重劃計畫變更，致重劃工程延宕，重劃期間實則遲至八十七年始大致完成云云，按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，此為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所明示。準此，本案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？攸關本案系爭土地地價稅有無減免之事由，原處分機關僅以前揭本府八十三年九月二日府地重字第八三〇五四六九七號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、八十四年三月十三日，為其認定系爭土地重劃完成之時點，尚嫌率斷；其僅係○〇地號土地共有人之一，原處分機關松山分處八十八年七月九日現場勘查發現設有檳榔攤、堆置廢棄汽車及停放車輛等，非訴願人所為，訴願人自始至終對該土地並未作任何使用，依法應免徵地價稅云云，查原處分機關認該土地應課徵地價稅之原因為該土地係都市農地卻為非農業使用，職是，依首揭土地稅法第十九條後段及第二十二條第一項第一款、第五款、第四項規定，本件爭點應為訴願人對該土地於八十七年間是否有作非農業使用之情事？該土地是否有分管契約存在？凡此事證關涉訴願人對該土地於八十七年間是否有為非農業使用而應否課徵地價稅，惟遍觀全卷關於該土地於八十七年間是否有作非農業使用之事實猶有未明，原處分機關據以課徵該土地八十七年地價稅，尚嫌率斷；爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。……」

五、嗣經原處分機關依前揭訴願決定撤銷意旨以八十九年一月十五日北市稽法乙字第八九〇五二二〇〇一〇號函請大安分處查明，經大安分處轉請松山分處以八十九年一月二十八日北市稽松山乙字第八九〇〇二六九七〇〇號函請本市土地重劃大隊查告系爭土地重劃完成日期，經該大隊以八十九年二月八日北市地重一字第八九六〇〇四四二〇〇號函復略以：「主旨：囑查本市中山區第八期市地重劃區內重劃後○〇段○〇小段○〇、○〇、○〇地號土地重劃完成日期乙案，復請查照。說明：……二、查首揭重劃區重劃計畫書載明，由於○〇街道路屬全市性快速道路系統之區域性道路，其開發費用（含四

十公尺道路全部之工程費及全區地上物拆遷補償費）由市府各用地單位編列預算執行及設計施工。惟為土地所有權人能儘速設廠使用，於重劃土地分配完成後，於○○街北側施築簡易路面，併同重劃區巷道工程發包、施工，該相關工程已於八十三年九月二十七日完工。○○段○○小段○○、○○、○○地號土地分別於八十三年四月十八日及八十四年三月八日以八三府地重字第八三〇二二四五〇號函及八四府地重字第八四〇一二六六七號函通知所有權人到場辦理交地接管完竣……。三、依當時市地重劃實施辦法第五條：『重劃完成後之土地，由主管機關於土地交接後三十日內列冊送交該管稅捐稽徵機關依法徵免地價稅或田賦。』，及第五十一條：『重劃土地於完成地籍測量後，主管機關應以書面通知土地所有權人及使用人定期到場接管。土地所有權人未按指定期間到場接管者，自指定之日起自負保管責任。』，本重劃區即依前開規定辦理。另有關同辦法第三條之一：『本辦法所稱重劃完成之日，係指地籍測量、土地登記、工程驗收、實地指界及交接土地等各項工作均完成之日』之規定，係內政部八十七年十二月九日臺八七內地字第八七八六八九號令修正發布，併予敘明。」又訴願人及其他共有人間就系爭○○地號土地並未訂有分管協議契約，再按原處分機關土地稅主檔歷史檔稅籍記載，系爭○○地號土地自七十九年起，依「臺北市都市土地卡」記載，按實際使用情形（即土地面積二分之一為圓木堆積場，二分之一為水泥加工場）業已課徵地價稅在案；原處分機關遂以系爭○○及○○地號土地分別於八十三年五月四日、八十四年三月十三日業已重劃完成，而系爭○○地號土地自七十九年起即為非農地使用，亦無免徵地價稅之事由存在，重為復查決定時仍維持原核定。

六、惟查本府前次訴願決定請原處分機關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？於本府審議訴願人因本市○○段○○小段○○地號土地課徵八十七年地價稅案件時，經本府訴願審議委員會前以八十九年五月五日北市訴卯字第八九二〇一一六六三〇號函詢本府地政處，經該處以八十九年五月十九日北市地重字第八九二一一八六〇〇號函復略以：「……說明：……三、本區土地分配結果於八十年十二月三十日以府地重字第八〇〇九二九三七號公告……，由於區內○○街四十米道路新工處需配合交通部高速公路局進行共構工程，若俟工程完工後辦理點交土地，將延遲交地作業時程，影響土地所有權人權益甚鉅，為使本區土地所有權人能儘速設廠使用土地，於重劃土地分配完成後，即於○○街北側施築簡易便道，併同重劃區巷道工程，由新工處於八十二年七月一日開工，巷道工程於八十三年九月二十七日完工，八十四年五月十九日完成複驗……，簡易便道工程於八十三年九月二十八日完工。……六、有關現行市地重劃實施辦法第三條之一：『本辦法所稱重劃完成之日，係指地籍測量、土地登記、工程驗收、實地指界及交接土地等各項工作均完成之日』……另因○

○街四十米道路及簡易便道工程係由新工處編列預算及設計施工，相關工程開工、驗收等資料如有需要，請貴會逕洽新工處索取。」揆諸本市中山區第八期市地重劃計畫書「……三、……（二）預期效益……3. 拓寬○○街為四十公尺內環道路；……七、費用負擔（抵費地負擔）…… ……（一）……（3）開發費用（含四十公尺道路全部之工程費及全區地上物拆遷補償費）由市府各用地單位編列預算執行。道路工程由市府工務局新建工程處編列預算，並設計施工。」及本府工務局新建工程處八十九年五月二十九日北市工新工字第八九六一一四三八〇〇號函檢附之營繕工程結算驗收證明書影本記載：關於中山○○街汽車專業修護區道路拓寬暨立體交叉工程（平面道路大直橋以東部分）係於八十六年十一月二十二日完工，八十七年四月十六日驗收。依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，系爭土地所有工程驗收等各項工作最後完成日似為八十七年四月十六日。準此，本件系爭○○及○○地號土地雖於八十三年五月四日、八十四年三月十三日分別點交予訴願人，惟查該重劃區內仍有重劃計畫之道路工程尚未完成，原處分機關逕以系爭○○及○○地號土地分別於八十三年五月四日、八十四年三月十三日業已重劃完成，逕以一般用地稅率核課八十七年地價稅，尚嫌率斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內另為處分。至系爭○○地號土地，經原處分機關查明自七十九年起即為非農地使用，業已課徵地價稅在案，該土地並無免徵地價稅之事由存在，惟因位於松山機場禁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，核定按公共設施保留地課徵八十七年期地價稅，訴願人主張原處分機關松山分處八十八年七月九日現場勘查發現設有檳榔攤、堆置廢棄汽車及停放車輛等，非訴願人所為，其對該土地並未作任何使用云云，既未舉證以實其說，自難採憑，原處分應予維持。又訴願人倘認以公共設施保留地稅率課徵其持分共有土地之地價稅乃有損其權益者，可依前揭土地稅法第四條第一項第四款規定申請由占有人代繳地價稅，以保權益，併予敘明。

七、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，爰依訴願法第七十九條第一項、第八十一條之規定，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	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 八 月 二 日

市長 馬英九 出國

副市長 歐晉德 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行