

訴願人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十年地價稅事件，不服原處分機關九十一年三月二十五日北市稽法乙字第〇九一六〇五三九六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

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，原屬臺北市中山區〇〇期市地重劃區土地，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；又該二筆土地位於〇〇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，按一般用地稅率核課九十年地價稅；又訴願人所有之本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇及〇〇地號土地，地目為田，為公共設施保留地，經原處分機關松山分處查認係都市農地，為非農地使用，應課徵地價稅，因位於〇〇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稅率課徵九十年地價稅；嗣由原處分機關大安分處（土地歸戶分處）發單核課系爭四筆土地九十年期地價稅計新臺幣一〇三、一九四元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年三月二十五日北市稽法乙字第〇九一六〇五三九六〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年四月九日送達，訴願人仍表不服，於九十年五月九日向本府聲明訴願，六月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、按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。」第十條第一項規定：「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。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其他農用之土地。三、農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造（繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地。」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。」第二十九條規定：「減免地價稅或田賦原因事實有變更或消滅時，土地權利人或管理人，應於三十日內向直轄市、縣（市）主管稽徵機關申報恢復徵稅。」

農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第七條規定：「本條例（農業發展條例）第三條第一項第十二款所稱實際供農作、森林、養殖、畜牧使用而未閒置不用，係指農業用地實際種植各種農作物、林木、飼養禽畜、水產養殖、種植牧草或植生等而實地未閒置不用。但有下列各款情形之一者，不得認定為農業使用：一、非依法興建之農業設施、農舍，或有阻斷灌排水系統等情事者。二、現場堆置與農業經營無關或妨礙耕作之障礙物、砂石……等情事者。三、未依規定休耕、休養、停養或無不可抗力之理由而閒置不用者。」

財政部七十九年六月十八日臺財稅第七九〇一三五二〇二號函釋：「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……例如：整地開發供高爾夫球場使用、建築房屋、工廠、汽車保養廠……。」

八十七年七月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。……」

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人所有本市松山區○○段○○、○○地號部分，雖於四十五年間即劃定為公共設施保留地機場用地，但都市細部計畫尚未公布實施，保留之機關亦聲稱並無徵收之計畫，依法並未喪失其農地之身分，依法應課徵田賦，且原均課徵田賦。現田賦雖停徵，但並無田賦停徵即得改課地價稅之規定。復查決定所指系爭之○○地號於七九年期起即已課徵地價稅一節，與事實不符，訴願人亦從未就該筆土地繳納地價稅，況系爭之土地緊鄰臺北市中山區第八期重劃區，八十年重劃開始後，該筆土地即因重劃工程而無法作任何使用，何來原木堆積場等等？○○地號於鄰地重劃前均課田賦，因該地號部分未列入重劃而分割，分割剩餘之土地仍為農業區地目為田之土地，依法為作農業使用土地。復查決定所稱該筆土地有違章建物並設有商店及工廠一節，既未指明於何時查得，亦未會同訴願人現場查核，僅憑照片及一面之詞，難謂公允。
- (二) 訴願人所有本市松山區○○段○○、○○地號二筆土地部分，蓋○○街四十米道路為本次重劃新築之道路，依重劃計畫書所明載，四十米道路用地均由全部重劃前土地所有人共同負擔，況且重劃後分配之土地均緊鄰新築之○○街四十米道路，如道路工程未完成，重劃土地如何能使用、管理、收益，重劃為政府無償取得公共設施保留地手段之一，如僅因道路施工費用超過重劃費用而改由政府編列預算即否定該工程屬於重劃之一部分，則是否政府應就該道路工程依據一般徵收程序發放土地徵收補償費？又重劃工程實際完成驗收為八十七年四月十六日，依據市地重劃實施辦法第三條之一及財政部解釋函令，自可作為重劃分配土地減免地價稅及恢復課徵時點之依據。畢竟重劃道路等相關工程於交地後始次第完成為不爭之事實。復查決定仍以交地日期即為重劃完成之日，容有未洽。

- 三、卷查訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○及○○地號土地，原屬臺北市中山區○○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○○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，按一般用地稅率核課九十年地價稅；又訴願人所有之本市松山區○○段○○小段○○及○○地號土地，地目為○○，為公共設施保留地，經原處分機關松山分處查認係都市農地，為非農地使用，應課徵地價稅，因位於○○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

公共設施保留地稅率課徵九十年地價稅。

四、至訴願人主張本市○○街四十米道路完成驗收為八十七年四月十六日，此為系爭土地重劃完成之日云云，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。再查本府審議案外人○○○因本市○○段○○小段○○地號土地課徵八十七年地價稅案件時，前曾經本府訴願審議委員會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○○期市地重劃計畫書「……三、…… 預期效益…… 拓寬○○街為四十公尺內環道路；……七、費用負擔（抵費地負擔）…… …… .... .. 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○○街汽車專業修護區道路拓寬暨立體交叉工程（平面道路○○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。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。

五、再按內政部九十年十一月十五日臺內中地字第90一七四〇二號函轉財政部略以：「主旨：臺北市政府財政局請示有關訴願人○○○先生所有臺北市松山區○○段○○小段○○及○○地號等二筆土地，其重劃完成之日認定標準，滋生疑義乙案，……說明：一、依據臺北市政府財政局九十年十月二十六日北市財二字第九〇二二七八一五〇〇號函辦理。二、查本案訴願人○○○先生所有臺北市松山區○○段（○○小段）○○及○○地號等二筆土地，重劃完成之日認定標準疑義，前經臺北市政府財政局九十年八月二十三日北市財二字第九〇二二一八五八〇〇號函就『本案是否應俟○○街道路拓寬暨立體交叉工程完工、驗收後始謂『重劃完成』？抑或於重劃區內相關地籍測量、土地登記、工程驗收、實地指界及交接土地等各項工作完成，於○○街北側施築簡易路面，土地所有權人已經可以管理、使用、收益土地時，即可認定『重劃完成』？攸關土地稅減免規則第十七條執行疑義』請示到部。嗣因○○街四十公尺道路是否為重劃計畫書所載道路工程之一有所疑義，本部乃以九十年九月二十五日臺內中地字第90一四一四六號函請臺北市政府就實際執行面提供具體意見。案經該府財政局九十年十月二十六日北市財二字第九〇二二七八一五〇〇號函查復略以：『……因此當時實際執行情形，該重劃區道路工程僅含八公尺道路及重劃需要增設之○○街北側簡易便道一併發包施工，並不包括○○街四十米之道路工程』。三、市地重劃實施辦法第三條之一規定：『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完成均完成之日』。誠如前述，○○街四十米道路既非屬重劃道路工程，重劃辦理完成之認定自無須考量該道路工程是否完工驗收。本案因事涉土地稅減免規則第十七條規定疑義，係屬貴管業務範疇，爰將本部意見併有關資料移請主政。……」嗣經財政部以九十年十二月十一日臺財稅字第90〇〇四五七四四九號函復略以：「……請依內政部九十年十一月十五日臺內中地字第90一七四〇二號函說明三前段所示意見辦理。」足徵系爭土地在本件系爭市地重劃計畫書記載之工程中縱然有尚未完工驗收者，而於土地所有權人已經可以管理、使用、收益土地時，主管機關就可以交接土地予土地所有權人，此際，即可認定該土地業已重劃完成，準此，訴願人所有之本市松山區○○段○○小段○○及○○地號土地，原處分機關大安分處依本府八十三年九月二日府地重字第83〇五四六九七號及八十四年三月二十五日府地重字第84〇二〇五五二號函檢送之臺北市中山區第○○期市地重劃區重劃後土地點交地號清冊所載：○○地號土地之交地日期為八十三年五月四日，○○地號土地之交地日期為八十四年三月十三日，認定系爭二筆土地分別於八十三年五月四日、八十四年三月十三日重劃完成，又該二筆土地位於○○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，按一般用地稅率核課九十年地價稅之處分，原處分機關於復查決定時續予維持，揆諸首

揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、至系爭○○及○○地號土地，經查系爭○○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○○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九十年期地價稅；另查○○地號土地，經原處分機關松山分處於八十九年二月十一日派員會同地政機關人員現場勘查，發現該土地上有違章建築、商店、修車廠等；系爭二筆土地在八十八年之現狀係非供農業使用，且為訴願人所不否認，此有本府九十一年二月六日府訴字第090-1615070一號訴願決定認定在案。原處分機關嗣於九十一年二月六日又赴系爭二筆土地勘查，發現系爭二筆土地仍有供檳榔攤、停車場、○○汽車及○○汽車等使用之情事，此有現場勘查照片十九幀附卷可稽。是訴願人主張系爭兩筆土地向來係依法作農業使用之土地云云，既未舉證以實其說，尚難採據。準此，本件系爭二筆土地均已違法改作農業用地使用以外之其他用途，故無土地稅法第二十二條第一項但書第一款徵收田賦規定之適用，原處分機關大安分處據以核課系爭二筆土地九十年地價稅之處分，原處分機關於復查決定時續予維持，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，亦無不合，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，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉興源

中華民國九十一 年九月十二日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)

