

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十年期地價稅事件，不服原處分機關九十一年三月七日北市稽法丙字第0九一六0四八0三00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○○段○○小段○○、○○地號持分土地二筆，係屬公共設施保留地；及同段同小段○○、○○及○○地號土地三筆，原屬本市中山區第○○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，並因上開五筆土地均於○○機場限建範圍，原處分機關松山分處乃按公共設施保留地稅率及一般用地稅率並予減徵百分之三十課徵系爭土地九十年地價稅；另訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地乙筆，係屬住宅區，經原處分機關中北分處（土地所轄分處）以持分面積四二·二一平方公尺按一般用地稅率課徵九十年地價稅，嗣由原處分機關北投分處（土地歸戶分處）發單核課。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年三月七日以北市稽法丙字第0九一六0四八0三00號復查決定：「復查駁回。」該決定書於九十一年三月十五日送達。訴願人仍不服，於九十一年四月十五日向本府聲明訴願，五月十六日補具訴願書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查本件系爭復查決定係於九十一年三月十五日送達，訴願人提起訴願之期間末日原應為九十一年四月十四日，因是日為星期日，故以其次日代之，是本件訴願人於九十一年四月十五日向本府聲明訴願並未逾期，合先敘明。
- 二、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。」

八十三年十一月二十九日臺財稅第八三〇六二五六八二號函釋：「農業用地經都市計畫變更為新市鎮特定區、住宅區或其他使用分區，在細部計畫尚未完成前，如經都市計畫主管機關認定，仍應依原來之土地使用分區別（或用地別）管制而視為農業用地，其於移轉或繼承時，仍有土地稅法第三十九條之二第一項及農業發展條例第三十一條規定之適用。」

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。.....」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人所有本市松山區〇〇段〇〇、〇〇地號部分，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〇〇地號有堆置廢土及放置車輛一節，因該筆土地緊鄰臺北市中山區第〇〇期重劃區，重劃工程單位於重劃期間占用施工、重劃完成後棄置廢土未清運，而該筆土地於鄰地重劃後形成夾雜於新舊兩道路間，間或有附近車輛暫停其上.....並無將其圍籬之理。〇〇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，依法為限作農業使用之土地。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) 訴願人所有中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，因尚無都市細部計畫，地目仍為田，且為緊鄰之公共設施保留地分割剩餘之畸零地，因緊鄰之公共設施保留地遲至九十年底始辦理徵收，縱因該筆土地部分因而空置，在都市細部計畫公布實施，全部公共設施完成前，仍應全筆課徵田賦。
- (三) 訴願人所有本市松山區〇〇段〇〇、〇〇及〇〇地號三筆土地部分，經訴願受理機關依職權查得其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，復查決定仍以交地日期即為重劃完成之日，容有未洽。

四、關於訴願人所有本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號持分土地部分：訴願人主張其所有本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號持分土地，雖依都市計畫法編定為公共設施保留地，但仍為農業區土地，仍屬課徵田賦範圍云云。查系爭土地係屬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。經查系爭〇〇地號土地，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，惟因位於〇〇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，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，此有本府九十年九月二十六日府訴字第九〇〇五〇四七七〇一號針對訴願人所有系爭土地課徵八十九年期地價稅所作訴願決定認定在案。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，就系爭土地之客觀狀態而言，即並非未作任何使用，亦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○○及○○地號持分土地部分，按公共設施保留地稅率課徵九十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。又訴願人倘認因系爭土地遭人占用，致該土地須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。

五、關於訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地部分：卷查系爭土地原係農業用地，經本府都市計畫（四十五年五月四日北市工字第一四四一七號公告）變更編定為住宅區，原處分機關中北分處分別於八十九年三月十七日及同年四月六日會同臺北市政府建設局及臺北市中山地政事務所人員至系爭土地現場勘查結果，其中二七·五平方公尺仍作農業使用，有原處分機關中北分處會勘紀錄表影本二份附卷可稽，惟該分處因辦理系爭土地之另一共有人○○○能因八十九年地價稅提起行政救濟案件，另於九十年八月二十七日會同本府建設局及本市中山地政事務所至現場會勘，系爭土地僅二三·〇七平方公尺仍作農業使用。又按首揭財政部八十三年十一月二十九日臺財稅第八三〇六二五六八二號函釋：「農業用地經都市計畫變更為新市鎮特定區、住宅區或其他使用分區，在細部計畫尚未完成前，如經都市計畫主管機關認定，仍應依原來之土地使用分區別（或用地別）管制而視為農業用地，其於移轉或繼承時，仍有土地稅法第三十九條之二第一項及農業發展條例第三十一條規定之適用。」經原處分機關函詢本府都市計畫主管機關係爭土地能否視為農業用地，本府都市發展局八十九年二月十日北市都二字第八九二〇二四五二〇〇號函復略以：「主旨：有關本市中山區○○段○○小段○○地號土地使用管制事宜……說明：二、經查首揭地號土地係屬本府四十五年五月四日本府北市工字第一四四一七號公告之『臺北都市計畫圖』中之住宅區，該區迄今仍未發布細部計畫，……如該筆土地經依相關法定（令）認定於四十五年五月四日前係屬農業用地，且現況又為農業使用，則可有行政院八十三年十一月二十八日臺八十三財字第四四五三三號函之適用。」原處分機關中北分處依上開函復，原應就系爭土地其中二三·〇七平方公尺作農業使用部分，按訴願人之持分比例（六分之一）課徵田賦（三·八四五

平方公尺)，惟該分處誤以四·一二平方公尺課徵田賦，其餘部分仍按一般用地稅率課徵地價稅，該分處就系爭土地地價稅額之核計雖屬違法不當，惟依行政救濟之法理，訴願決定於訴願人表示不服之範圍內，不得為更不利益之變更或處分。是原核定稅額，應予維持。

六、關於訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○地號三筆土地部分：

(一) 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）查認該三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，核定該三筆土地分別自八十四年起至八十五年止、八十五年起至八十六年止減半課徵地價稅二年；又該三筆土地位於○○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，按一般用地稅率減徵百分之三十核課九十年地價稅。

(二) 至於訴願人主張本市○○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，經該處以八十九年五月十九日北市地重字第八九二一一一八六〇〇號函復略以：「……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……（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。4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○○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，按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，自土地重劃開始辦理至相關地籍測量、土地登記、工程驗收、實地指界及交接土地等各項工作完成，而新分配之土地所有權人得以管理、使用、收益之時點，究係指本件系爭市地重劃計畫書記載之所有工程均完工驗收後，此際，土地所有權人始得管理、使用、收益土地，主管機關才可以交接土地予土地所有權人？抑或於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？

- （三）再按內政部九十年十一月十五日臺內中地字第九〇一七四〇二號函轉財政部略以：「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，茲生疑義乙案，……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九〇一四一四六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〇九〇〇四五七四四九號函復略以：「……請依內政部九十年十一月十五日臺內中地字第九〇一七四〇二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，原處分機關松山分處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：○○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，認定系爭三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，洵屬有據。又縱令依訴願人主張以本市○○街四十米道路完成驗收之八十七年四月十六日為重劃完成之日，系爭三筆土地依土地稅減免規則第十七條規定減半徵收之年度係限於八十八年起至八十九年止，無礙於九十年地價稅之徵收，訴願人之主張，顯有誤解，不足採據。從而，原處分機關松山分處以系爭三筆土地位於○○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，按一般用地稅率減徵百分之三十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。

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）