

訴 願 人 ○○

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等因九十一年地價稅事件，不服原處分機關九十二年三月十日北市稽法乙字第0九二六00五六三00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

#### 主 文

- 一、原處分關於訴願人○○○部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起五十日內另為處分。
- 二、原處分關於訴願人○○股份有限公司部分，訴願駁回。

#### 事 實

緣訴願人等所有本市文山區○○段○○小段○○之○○地號土地，於七十六年十月二十日經公告為「第二種住宅區」，迄九十年五月三十一日仍列為公共設施未完竣地區。上開土地原經原處分機關文山分處以課徵田賦之原因消滅，核定自八十三年起按一般用地稅率課徵地價稅在案；嗣並據以按一般用地稅率核課訴願人○○○、○○股份有限公司九十一年期地價稅額新臺幣（以下同）分別為四0、四0六元及三、七五三元。訴願人等不服，申請復查，經原處分機關以九十二年三月十日北市稽法乙字第0九二六00五六三00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書分別於九十二年三月十七日、三月二十日送達。訴願人等仍不服，於九十二年四月二日經由原處分機關向本府提起訴願，八月四日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

- 一、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「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。」第十六條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。....」第二十二條第一項第二款及第二項規定：「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。.....二公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。.....」前項第二款及第三款，以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕地為限。」  
建築法第二十八條規定：「建築執照分左列四種：一 建造執照：建築物之新建、增建、改建及修建，應請領建造執照。二 雜項執照：雜項工作物之建築，應請領雜項執照

。三 使用執照：建築物建造完成後之使用或變更使用，應請領使用執照。……」  
土地稅減免規則第二十九條規定：「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收。」  
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：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；……。」  
九十年八月二十四日臺財稅字第〇九〇〇四五五〇四〇號令：「土地稅法第二十二條（平均地權條例第二十二條）第二項所稱『自耕農地』之認定，應以土地所有權人為自然人，並由其切結自行耕作即可，不再以土地所有權人具備農民身分為要件。……」

## 二、本件訴願理由略謂：

- （一）農業用地不課徵地價稅，土地稅法已有明文規定。農業用途變更為非農業使用者改課地價稅，應以領得建造執照之次年起徵，而不是以雜項執照之核發為起徵點。開徵地價稅要件必須公共設施、水電及道路完成，農用土地變更為建築用地，縱使領有雜項執照，公共設施、水電及道路若未完工，亦不該課徵地價稅。
- （二）土地登記簿地目為「〇」之土地，並不區分種植林或雜林之區分。原處分機關對於市府工務局建築管理處筆誤而導致起徵地價稅，應速予更正。

## 三、關於訴願人〇〇〇部分：

- （一）按土地稅法第二十二條第一項第二款、第二項規定，都市土地公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者，徵收田賦；且前揭農地以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕地為限。卷查訴願人等所有系爭土地，前經本府都市發展局以九十年五月三十一日北市都五字第九〇二一三〇二一〇〇號函查復原處分機關文山分處略以：「主旨：有關函詢本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇地號土地之公共設施情形……說明……二、查首揭地號係於七十六年十月二十日公告為第二種住宅區，迄至目前尚列為公共設施未完竣地區。」是系爭土地為都市計畫編定之「第二種住宅區」，迄九十年五月三十一日仍列為公共設施未完竣地區。此有本府都市發展局檢送系爭土地之電腦查詢結果資料附卷可稽。
- （二）復按前揭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，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。查訴願人所有系爭土地，經本府工務局建築管理處以九十年七月二十三日北市工建照字第九〇六五七八一二〇〇號函查復原處分機關文山分處略以：「主旨：有關本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇—〇〇地號土地

，是否為建築所留設之法定空地乙案.....說明.....二、旨揭地號經查本局領有本局七四雜使字第 xxx 號雜項使用執照（七二雜字第 xxx 雜項執照），係屬該案整體開發各項道路、排水系統及水土保持計畫設施等之一部分，非屬本局八六建字第 xxx 號建築執照範圍內，另查本處電腦檔案資料亦無申請建造執照紀錄.....」及本府工務局以九十年九月十一日北市工建字第九〇四四二四九五〇〇號函查復原處分機關文山分處略以：「主旨：有關本局七四（雜）使字第 xxx 號使用執照（領有本局七二雜字第 xxx 號雜項執照）係於七十二年八月八日申報開工（詳附雜項使用執照存根乙份）.....」又原處分機關文山分處派員會同本府建設局及本市古亭地政事務所人員，於九十年八月十七日現場會勘，系爭土地實際使用情形為天然雜木林，非合理農作。是本件原處分機關文山分處以訴願人等所有系爭土地已領有雜項使用執照，並於七十二年八月八日申報開工，實際變更為非農業使用，並據以按一般用地稅率核課訴願人〇〇九十一年期地價稅額，及原處分機關復查決定予以駁回，尚非無據。

- (三) 惟查依前揭本府工務局建築管理處九十年七月二十三日北市工建照字第九〇六五七八一二〇〇號函及相關圖說記載，系爭土地雖領有本府工務局核發之七二雜字第 xxx 號雜項執照，僅屬該案整體開發各項道路、排水系統及水土保持計畫設施等之「一部分」；又上開本府工務局七四雜使字第 xxx 號雜項使用執照存根之附表所列地號，亦未包括系爭「〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇地號」土地。則訴願人所有系爭土地是否全部屬於「本府工務局七二雜字第 xxx 號雜項執照」之範圍，不無疑義？再查上開雜項使用執照之內容，僅係施作挖方、填方、擋土牆及排水溝等設施，則系爭土地縱屬上開雜項執照之範圍，是否即可認定為前揭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所稱之「實際變更（非農業）使用」，亦有斟酌之餘地。另查原處分機關文山分處於九十年八月十七日派員會同本府建設局及本市古亭地政事務所人員現場會勘結果，僅係查證系爭土地之九十年實際使用情形，尚難推認訴願人〇〇〇對於系爭土地之九十一年實際使用情形，自不得作為系爭土地是否供農業使用之認定依據。本件原處分機關逕以系爭土地領有本府工務局核發之七二雜字第 xxx 號雜項執照及九十年並非合理農作而據以按一般用地稅率核課訴願人〇〇〇九十一年期地價稅額四〇、四〇六元，並未就上開質疑事項詳為查證，尚嫌率斷。從而，應將原處分關於訴願人〇〇〇部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起五十日內另為處分。

#### 四、關於訴願人〇〇股份有限公司部分：

經查訴願人等所有系爭土地為都市計畫劃定之「第二種住宅區」，屬公共設施未完竣地區，已如前述；依前揭財政部九十年八月二十四日臺財稅字第九〇〇四五五〇四〇號令，土地稅法第二十二條第二項所稱「自耕農地」之認定，應以土地所有權人為自然人，並由其切結自行耕作。本件訴願人〇〇股份有限公司為公司組織之法人，並非自然人

，無從切結自行耕作，核與課徵田賦之要件不符。是訴願人主張農業用途變更為非農業使用者改課地價稅，應以領得建造執照之次年起徵，而不是以雜項執照之核發為起徵點等節，顯屬誤解法令，尚難採據。本件原處分機關並未審究訴願人是否為自耕農地之「自然人」，逕以系爭土地領有本府工務局七二雜字第 xxx 號雜項執照及九十年並非合理農作而據以按一般用地稅率核課九十一年期地價稅額，是原行政處分所憑理由容有不當；惟依訴願法第七十九條第二項規定：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」仍應以訴願為無理由。從而，原處分機關文山分處核定按一般用地稅率核課訴願人○○股份有限公司九十一年期地價稅額計三、七五三元，及原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函、令釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件○○○之訴願為有理由；○○股份有限公司之訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項、第二項及第八十一條規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 八 月 十 四 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定訴願駁回部分不服者，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）