

臺北市政府 93.05.27. 府訴字第0九三0九四六九八00號訴願決定書

訴願人 ○○份有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十一年地價稅事件，不服原處分機關九十二年八月二十二日北市稽法甲字第0九二六0八八五八00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

緣訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○（面積：六〇九·〇六平方公尺，地目：旱）、○○（面積：八六四·七四平方公尺，地目：旱）地號等二筆土地，經原處分機關士林分處以上開土地為都市計畫劃定之「第二種住宅區」，依法屬可建築用地，核定按一般用地稅率課徵九十一年期地價稅額計新臺幣（以下同）二七二、八六四元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年八月二十二日北市稽法甲字第0九二六0八八五八00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十三年一月十五日送達。訴願人仍不服，於九十三年二月十三日向本府提起訴願，五月十七日補充訴願資料，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。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，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。」

同法施行細則第二十一條第二項規定：「本法第二十二條第一項但書規定都市土地農業區、保護區、公共設施尚未完竣地區、依法限制建

築地區、依法不能建築地區及公共設施保留地限作或仍作農業用地使用者，指上開地區內之左列土地。一、土地登記簿上所載為田、旱、林、養、牧、原、池、鹽、水、溜、溝十一種地目之土地。……」財政部六十五年十月三十日臺財稅第三七二七八號函釋：「本案納稅義務人×××所有土地，因未臨建築線，無法單獨興建住宅，惟仍可與鄰近土地合併使用，並無限制其不能使用之事實，自仍應課徵地價稅。」

八十二年十二月十六日臺財稅字第八二〇五七〇九〇一號函釋：「主旨：貴市〇〇地號等不能單獨申請建築之畸零地，及非經整理不能建築之土地，應無土地稅法第二十二條第一項第四款課徵田賦規定之適用。說明：……二、本案經函准法務部八十二年十一月二十三日法八二律決二四七二三號函略以：『按畸零地與鄰接土地合併達到最小基地面積標準者即可建築，為促進土地之有效利用，如該畸零地已屬公共設施完竣地區，應不適用平均地權條例第二十二條第一項第三款之規定，內政部六十六年十二月二十八日臺內地字第七五六七六三號函業已釋示在案，亦即該地不得視為【限制建築之土地】而徵收田賦。從而，如就建築法第四十四條規定之反面解釋及內政部上開函釋，適用【舉輕以明重】之原則，則本案公共設施完竣地區之土地，在與鄰接土地協議調整地形或合併使用，達到規定最小面積之寬度及深度者，即可建築，似非屬土地稅法第二十二條第一項第四款或平均地權條例第二十二條第一項第四款規定所稱【依法不能建築】之都市土地而徵收田賦。』」

八十三年十月二十八日臺財稅字第八三一六一七四九七號函釋：「依土地稅法第二十二條第一項第三款所稱依法限制建築及同條項第四款所稱依法不能建築土地之認定，尚非稽徵機關之權責，請洽有關權責機關辦理。」

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釋：「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。本部八十三年十月二十八日臺財稅第八三一六一七四八九號函、八十七年十月七日臺財稅第八七一九六八二六八號函及八十八年三月二十九日臺財稅第八八〇一八四四六六號函停止適用。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 系爭土地依法可否建築，應俟調處事宜明朗後，再行就適用稅率重新認定，原處分機關貿然課徵地價稅，顯然操之過急，且失信於民。本案歷經數年纏訟，原處分機關明知課稅事實不合理，現行法令與現況諸多脫節，應反映上級主管機關，並謀求解決之道；又陳報解釋之結果，僅以陳報事項錄案供修法之參考，惟修法之日遙遙無期，稅賦年年課徵，訴願人難以接受。
- (二) 為促進農業用地之有效開發及利用，農業發展條例已修法排除原僅限具有自耕農身分始可購置農地之規定，亦即在現行法令下，法人亦可擁有農地，然土地稅法第二十二條卻未配合修正，此行政效率之怠惰，導致影響訴願人之權益。請求撤銷原處分及暫緩強制執行。

三、按土地稅法第二十二條第一項第二款、第三款及第二項規定，都市土地公共設施尚未完竣前或依法限制建築，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。卷查訴願人所有系爭土地，前經本府都市發展局八十六年一月九日北市都二字第八五二二四三七號書函復知訴願人之代表人○○○略以：「……二、有關查詢臺北市士林區○○段○○小段○○、○○等二筆土地是否可以開發建築使用乙節，經查前揭土地都市計畫係屬『第二種住宅區』，惟前開基地亦屬山坡地範圍並位於『山坡地開發建築要點』（臺北市山坡地開發建築要點）管制地區，應依該要點規定申請開發。……」又該局復以八十九年八月二十五日北市都五字第八九二一九七七五○○號函復原處分機關及訴願人之代表人○○○略以：「主旨：有關市民○○○先生陳情本市士林區○○段○○小段○○等地號土地之公共設施情形，請查照。說明：……二、經查首揭地號土地位於『住二』山限區範圍內，迄今尚屬公共設施未完竣地區，有關建築事宜，應依『臺北市住宅區山坡地開發建築要點』（臺北市山坡地開發建築要點）辦理。」是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；惟依前揭財政部九十年八月二十四日臺財稅字第0900四五五040號令釋，前述條文所稱「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。

四、復查系爭土地是否屬依法不能建築或依法限制建築用地，原處分機關士林分處前以八十六年三月三十一日北市稽士林乙字第六九〇七號函請本府都市發展局查復，經本府都市發展局八十六年四月十四日北市都二字第八六二〇五七七九〇〇號函復該分處略以：「主旨：有關查詢本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號等二筆土地是否屬依法不能建築或依法限制建築乙案，復請查照。說明：……二、首揭土地都市計畫經查係屬『第二種住宅區』，依法屬於可建築用地，惟該等土地都市計畫案圖說內載明規定並繪示適用『臺北市住宅區山坡地開發建築要點』（臺北市山坡地開發建築要點）規定範圍內，故申請建築時仍須依該要點辦理。……」是依前開函復內容觀之，系爭土地為都市計畫劃定之第二種住宅區，非屬「依法不能建築」之土地，洵堪認定。又依本府工務局建築管理處八十六年七月二十九日北市工建照字第八六六六五八五九〇〇號書函復知訴願人略以：「……三、惟如申請基地所在之街廓面積未達二萬平方公尺，則可以該整個街廓……提出申請，……承詢基地旁仍有未建築土地，故需依上述程序辦理，始得申請建築。」並未否定系爭土地係可建築使用之事實，且系爭基地旁仍有未建築土地，自可以該整個街廓提出申請，與前揭土地稅法第二十二條第一項第四款規定依法不能建築，仍作農業用地使用者，徵收田賦之要件顯不該當。

五、至訴願人所稱系爭土地依法可否建築，應俟調處事宜明朗後，再行就適用稅率重新認定，及農業發展條例已修法排除原僅限具有自耕農身分始可購置農地之規定，法人可擁有農地，惟土地稅法第二十二條卻未配合修正云云。查依財政部九十一年九月二十五日臺財稅字第〇九一〇四五五三〇三號函復本府財政局略以：「主旨：有關〇〇股份有限公司為所有貴市士林區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地，陳情課徵田賦一案……說明：……三、另來函所稱旨揭土地面積合計僅一四七三·八〇平方公尺，占其座落山坡地範圍之小部分，需與範圍內其他土地整體開發建築，且未鄰接建築線，該地周圍大部分為國有土地無法整體開發使用，實質上該土地係屬不能建築乙節。查據所附 貴市政府工務局建築管理處九十一年一月二十五日北市工建照字第〇九一六一〇九一四〇〇號函略以：『按都市計畫土地使用分區【第二種住宅區】，依法係屬可申請建築地區，旨揭地號土地，係因基地規模未符【臺北市山坡地開發建築要點】應整體開發，其面積應在

二〇〇〇〇平方公尺之規定，無法單獨建築，應依【臺北市畸零地使用規則】規定，踐行調處程序協議合併使用，或經由本府畸零地調處委員會決議准予單獨建築，要非稱旨揭地號土地屬不能建築基地。……』依上函所敘，旨揭地號土地非屬依法不能建築之土地自明。……」是以，系爭土地並無土地稅法第二十二條第一項各款徵收田賦規定之適用。又農業發展條例雖已修正原僅限具有自耕農身分始可購置農地之規定，惟與系爭土地九十一年地價稅之核課，核屬二事，自不得據以主張免徵地價稅或徵收田賦。訴願人前述主張，應屬誤解，尚難採據。另訴願人請求暫緩強制執行乙節，前經本府訴願審議委員會以九十三年二月十九日北市訴（丁）字第〇九三三〇一三〇三一〇號函請原處分機關依職權審酌逕復，嗣經原處分機關士林分處以九十三年四月十六日北市稽士林甲字第〇九三六〇四〇〇四〇〇號函復訴願人，並副知本府訴願審議委員會略以：「主旨：有關貴公司因九十一年地價稅事件提起訴願並請求暫緩強制執行乙案，核無訴願法第九十三條第二項規定情事，仍應依稅捐稽徵法第三十九條第二項規定移送強制執行……」在案。從而，原處分機關士林分處核定按一般用地稅率課徵系爭土地九十一年期地價稅額計二七二、八六四元，及原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及財政部函、令釋意旨，並無不合，應予維持。

六、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 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 五 月 二 十 七 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）