臺北市政府 93.11.04.　府訴字第０九三一八二三一九００號訴願決定書

訴　願　人　○○○
　　○○○
　　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等三人因地價稅事件，不服原處分機關士林分處九十二年十二月二十九日北市稽士林甲字第０九二六一六九九九００號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人等三人所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地，位於本市社子島地區，於八十二年一月五日經本府公告編定為「第二種住宅區」，經原處分機關士林分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。訴願人等三人就上開土地，於九十二年十二月十一日向原處分機關士林分處提出陳請，請求免徵地價稅及退還溢繳稅款，經該分處以九十二年十二月二十九日北市稽士林甲字第０九二六一六九九九００號函復訴願人等三人，系爭土地因尚未完成都市計畫之細部計畫，不宜比照土地使用受限制之情形，且目前以鐵欄杆圍起供私人使用，仍應課徵地價稅。嗣訴願人等三人於九十三年一月二十八日，復以課稅處分違反租稅法律主義及法律保留原則等事由，向原處分機關提出陳情，經原處分機關轉請士林分處以九十三年二月九日北市稽士林甲字第０九三六０一一六四００號函復訴願人等三人。訴願人等三人不服，於九十三年六月四日經由原處分機關向本府提起訴願，六月二十九日補正訴願程序及補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、本件訴願書及補充訴願理由雖載明不服原處分機關士林分處九十三年二月九日北市稽士林甲字第０九三六０一一六四００號函，惟核其內容，應係不服原處分機關士林分處九十二年十二月二十九日北市稽士林甲字第０九二六一六九九九００號函所為處分；又原處分機關並未查明上開函之送達日期，訴願人等既於九十三年一月二十八日向原處分機關提出陳情表示異議，應視為已於法定期間內提起訴願，並無訴願逾期問題，合先敘明。

二、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。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。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。」

都市計畫法第十七條規定：「第十五條第一項第九款所定之實施進度，應就其計畫地區範圍預計之發展趨勢及地方財力，訂定分區發展優先次序。第一期發展地區應於主要計畫發布實施後，最多二年完成細部計畫，並於細部計畫發布後，最多五年完成公共設施。其他地區應於第一期發展地區開始進行後，次第訂定細部計畫建設之。未發布細部計畫地區，應限制其建築使用及變更地形。.....」第四十二條規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置左列公共設施用地：一、道路、公園、綠地、廣場、兒童遊樂場、民用航空站、停車場所、河道及港埠用地。二、學校、社教機關、體育場所、市場、醫療衛生機構及機關用地。三、上下水道、郵政、電信、變電所及其他公用事業用地。四、本章規定之其他公共設施用地。前項各款公共設施用地應儘先利用適當之公有土地。」第四十八條規定：「依本法指定之公共設施保留供公用事業設施之用者，由各該事業機構依法予以徵收或購買；其餘由該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所依左列方式取得之：一、徵收。二、區段徵收。三、市地重劃。」

土地稅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。.....」第二十六條第一項規定：「依本法第二十二條規定課徵田賦之土地，主管稽徵機關應依地政機關及農業主管機關編送之土地清冊分別建立土地卡（或賦籍卡）及賦籍冊按段歸戶課徵。」

內政部八十七年六月三十日臺內營字第八七七二一七六號函釋：「主旨：關於都市計畫法所稱『公共設施保留地』之認定疑義乙案，請查照轉行。說明：.....二、查都市計畫法所稱之『公共設施保留地』，依都市計畫法第四十八條至第五十一條之立法意旨，係指依同法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第四十二條規定劃設之公共設施用地中，留待將來各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言。已取得或非留供各事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者，仍非屬公共設施保留地。三、左列經都市計畫主管機關列冊或都市計畫書規定有案之土地，為非留供各事業機

構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得之公共設施用地，應非屬都市計畫法所稱之『公共設施保留地』。　經依都市計畫法第三十條規定所訂辦法核准由私人或團體投資興辦之公共設施用地。　依都市計畫法第六十一條第二項規定，已由私人或團體於舉辦新市區建設範圍內，自行負擔經費興建之公共設施用地。　配合私人或團體舉辦公共設施、新市區建設、舊市區更新等實質建設事業劃設，並指明由私人或團體取得興闢之公共設施用地。四、經各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所開闢使用，但尚未依法取得之公共設施用地，依前述都市計畫法之立法意旨，仍屬公共設施保留地。……」

三、本件訴願及補充理由略謂：

（一）系爭土地係都市土地，原屬「住宅區」建地，並非市府於八十二年一月五日由「農業區」變更為「住宅區」之農業用地，二者之性質不同。本案應屬個案問題，原處分機關卻引用財政部之通案解釋，顯有不當。又系爭土地原可建築房屋，嗣因士林及北投移歸北市管轄，社子島因配合中央防洪，逕由水利主管機關及市府都市發展局發布為「滯洪區」，實施水利土地之「公用地役」，供洩洪、引水、蓄水及排水區域用地，因禁止建築而不能為原來之使用，期間空置全無收益，從六十九年下半期開始課稅，已延續多年。期間雖有都市計畫變更，但細部計畫未定，道路、排水及水電等公共設施亦未完竣，有違土地稅法之規定。

（二）土地法及都市計畫法就土地使用之性質、對象之不同，概可分為一般土地使用分區管制及公共設施用地兩種，前者係指人民於都市計畫法定規範內准許使用各該種土地，後者係留供政府機關興辦公共設施之用。質言之，土地應區分為民用與公用二種，就劃設使用之實際情況而定之。依水利法第二條、第三條規定，可明瞭該法係水地特別法，水利土地應屬「公共設施用地」無疑。系爭土地既延續作為水利土地之「公用地役」，至今限制仍未解除，應屬免稅。

（三）依土地法第九十三條、第一百九十四條及土地稅法第十九條等規定，系爭土地既屬限制建築，應按公共設施用地或公共設施保留地之規範，免徵地價稅；財政部相關函釋卻建議市府參照「受益者付費，受限者得償」原則。考量採行補貼之方式辦理，應區分公用與民用之實質差異，不應違反憲法租稅法律主義及法律保留原則，原處分機關之課稅處分不符合實質課稅法則及公平正義原理，請求撤銷原處分。

四、卷查本件訴願人等三人所有系爭土地（面積：五五一平方公尺，地目：建，權利範圍各為三分之一），位於本市士林區社子地區渡頭堤防以西，○○○路○○段○○巷附近，於八十二年一月五日經本府公告編定為「第二種住宅區」（細部計畫尚未完成，尚未能准許依變更後計畫用途使用），經原處分機關士林分處核定按一般用地稅率課徵九十二年地價稅在案，此有原處分機關檢送土地稅主檔（歷史檔）土標查詢、地價稅課稅明細

查詢、陽明山管理局都市土地卡及土地使用分區詳列等資料影本附卷可稽。訴願人等三人就上開土地，於九十二年十二月十一日向原處分機關士林分處提出陳請，請求免徵地價稅及退還溢繳稅款，嗣經該分處依據財政部九十二年九月九日臺財稅字第０九二０四五五七四五號函，有關本市社子島地區因都市計畫細部計畫未公告實施前土地使用受限制，不宜增訂減免規定或比照土地稅減免規則第十一條之一等規定予以減徵百分之三十地價稅之釋示，乃據以審認系爭土地不宜比照土地使用受限制之情形，且因以鐵欄杆圍起供私人使用，仍應課徵地價稅，而否准其上開申請，洵屬有據。

五、至訴願主張系爭土地前經水利主管機關及市府都市發展局發布為「滯洪區」，實施水利土地之「公用地役」，供洩洪、引水、蓄水及排水區域用地，因禁止建築而不能為原來之使用，且道路、排水及水電等公共設施亦未完竣，有違土地稅法規定等節。查依前揭土地稅法第二十二條第一項第二款、第二項及同法施行細則第二十一條第二項等規定，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；又土地稅法第二十二條第一項但書規定之都市土地農業區、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，係指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。本件系爭土地為都市計畫編定之「第二種住宅區」，依土地登記簿所載地目為「建」，即與上開徵收田賦之要件不符，縱可認定為公共設施未完竣地區，亦無從據以免徵地價稅，前述主張，尚難採據。

六、另訴願主張依水利法第二條、第三條規定，系爭土地應屬公共設施用地，且延續作為水利土地之「公用地役」，應按公共設施用地或公共設施保留地之規範，免徵地價稅等節。查系爭土地是否有限制建築之情形，前經本府都市發展局以九十二年六月三日北市都二字第０九二三一二五五四００號函復原處分機關略謂：「主旨：有關貴處函詢本市社子島地區受禁限建之情形，其原因依據及是否有其他公告受禁限建地區一案，復如說明.....說明：.....二、查北市士林社子島地區（指渡頭堤防以西，○○○路○○、○○、○○段一帶），因位於基隆河與淡水河匯流處，地勢低窪，民國五十九年經濟部於臺北地區防洪計畫中評估該區受限於地形及經濟因素，建議浚渫河川沙土填築後再行建築護岸，不築堤為之，故於民國五十九年七月四日公告『陽明山管理局轄區主要計畫案』劃為『限制發展區』，自此，社子島之發展即受到限制。.....本府爰依據其防洪標準配合研議當地之都市計畫，於民國八十二年一月五日公告『擬（修）訂社子島地區主要計畫案』，依計畫書所載，未來社子島地區將採區段徵收方式整體開發，惟基於防洪需要，該計畫係朝低密度使用方向發展，因地方居民認為未能符合民意，要求暫緩公告細部計畫，致社子島地區目前仍未公告細部計畫，且未能辦理整體開發申請建築使用。三、另查社子島地區新修訂之都市計畫案（包括主要計畫與細部計畫）業經九十一年十

二月十七日內政部都委會第五四九次委員會議審議決議原則通過，（惟仍有附帶條件，其條件為俟經濟部本案同意配合之防洪高保護方案後，再予核定，而本府始得公告實施。）.....」是系爭土地應屬尚未發布細部計畫之地區，依都市計畫法第十七條規定，應限制其建築使用及變更地形。惟查系爭土地既依都市計畫編定為「第二種住宅區」，已如前述，且非留供各級政府或各公用事業機構取得使用，即非屬都市計畫法第四十二條所稱之「公共設施用地」或同法第四十八條至第五十一條之「公共設施保留地」，縱有前述限制建築使用之事由，尚不得依前揭土地稅法第十九條規定免徵地價稅及請求退還溢繳稅款。是訴願人前述主張，顯係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關士林分處以九十二年十二月二十九日北市稽士林甲字第０九二六一六九九九００號函否准訴願人等三人之申請，揆諸首揭規定，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　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　林世華

委員　蕭偉松

中　華　民　國　九十三　年　十一　月　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）