臺北市政府 93.12.09.　府訴字第０九三一八四０五一００號訴願決定書

訴　願　人　○○○

代　理　人　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關文山分處九十三年六月二十三日北市稽文山甲字第０九三六０五０六九００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

一、緣訴願人所有本市文山區○○段○○小段○○（面積：二００･七四平方公尺，地目：田）、○○（面積：二五０･九七平方公尺，地目：旱）地號等二筆土地，經原處分機關文山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地價稅在案。訴願人就上開土地，於九十二年十月三十日向原處分機關文山分處申請比照一般田、旱地徵收田賦，經該分處函請本府都市發展局查復結果，系爭土地為「山限區範圍內」，仍屬「公共設施未完竣地區」；嗣文山分處於九十二年十二月四日派員會同本府建設局及本市古亭地政事務所會勘認定，系爭土地符合農業使用。訴願人復於九十三年一月二日、一月六日向財政部賦稅署查詢上開土地之歷年地價稅額，經該署分別以九十三年一月九日臺稅三發字第０九三０四００三四四號函及九十三年一月十三日臺稅三發字第０九三０四００五五三號函移由原處分機關文山分處查明處理，經文山分處以九十三年一月三十日北市稽文山甲字第０九三九００一五二００號函請訴願人於文到十日內檢附自行耕作切結書以憑辦理在案。

二、訴願人復於九十三年一月二十八日，以系爭土地無建築線不能建築為由，向原處分機關文山分處請求免徵地價稅及土地增值稅，經該分處審認系爭土地仍可與鄰近土地合併使用，並無限制不能使用之事由，仍應課徵地價稅，以及土地增值稅之徵免應於土地所有權移轉時提出，乃以九十三年一月二十九日北市稽文山甲字第０九三六００五四八００號函否准所請。訴願人不服，於九十三年二月三日第一次向本府提起訴願，經本府以九十三年五月二十六日府訴字第０九三０三一五七七００號訴願決定：「原處分關於地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘訴願駁回。」嗣經原處分機關文山分處就地價稅部分重核審認系爭土地非屬「依法不能建築」之土地，並無土地稅法第二十二條第一項第四款規定之適用，乃以九十三年六月二十三日北市稽文山甲字第０九三六０五０六九００號函否准所請。訴願人仍不服，於九十三年六

月二十五日第二次向本府提起訴願，六月二十八日、六月二十九日、六月三十日、七月二日、七月六日、八月十日、八月十二日、八月二十六日、十一月十五日、十一月十六日、十一月十七日、十一月十八日、十一月二十二日、十一月三十日、十二月一日及十二月二日分別補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關之處分，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。」

平均地權條例第二十二條第一項第四款規定：「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……四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。」

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。……」第二十四條第二款規定：「徵收田賦之土地，由直轄市或縣（市）政府依左列規定辦理。……二、第二十一條第二項第一款之土地，由工務機關將其地區範圍圖，移送地政機關及農業主管機關。地政機關應按土地登記簿上所載之地目，編造清冊，移送主管稽徵機關。」第二十五條規定：「第二十一條第二項都市土地農業區、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等之地區範圍，如有變動，工務（建設）機關應於每年二月底前，將變動地區範圍送地政機關及農業主管機關。地政機關或農業主管機關對前項變動地區內應行改課地價稅之土地，應於每年五月底前列冊移送主管稽徵機關。」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。」

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。」

八十三年十月二十八日臺財稅第八三一六一七四九七號函釋：「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０九００四五五０四０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八八０一八四四六六號函停止適用。」

三、本件訴願及補充理由略謂：

（一）課稅要講公平，標準應一致，農地可合併協議建築，也是非為「依法不能建築」土地，為什麼農地免稅？系爭土地符合山坡地開發建築要點第四點、第五點不得作為建築使用，也不得計入建築基地面積檢討，為什麼稅捐機關課徵地價稅，而不課徵農地地價稅？請以公平標準課稅。稅單所載面積為四五一．七一平方公尺，不是二萬平方公尺以上，應符合土地稅法第二十二條第一項第四款規定之「依法不能建築，仍作農業用地使用者」。

（二）臺北市政府都市發展局九十三年六月十八日北市都規字第０九三三二二四五四００號函係違法，其理由為九十三年二月六日內政部會議紀錄違法，如果因尚可協議建築，而不得視為依法限制建築或依法不能建築，等於否定土地稅法第二十二條第一項第三款及第四款規定，也否定農業用地存在，因為農業用地也可協議建築，上開會議紀錄為違法無效，不能當作依據。又「尚可協議建築」、「整體開發」為建築術語，不能套在土地稅法，否則土地稅法第十一條「空地」及田賦將形同虛設，明顯違反土地稅法。又系爭土地係於六十四年公告為山坡地，而六十八年才有臺北市山坡地開發建築要點。無論建築法、建築技術規則建築設計施工編、臺北市山坡地開發建築要點及相關建築法規，全都是為保護人民，農業區受保護免稅，同理山坡地亦應受保護免稅，稅捐機關不應以上開臺北市山坡地開發建築要點作為課稅工具。

四、卷查本案前經本府以九十三年五月二十六日府訴字第０九三０三一五七七００號訴願決定：「原處分關於地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘訴願駁回。」其理由略以：「……四、原處分關於地價稅部分……（三）惟

查依前揭本府都市發展局九十二年十二月二十六日北市都二字第０九二三三三七六三００號函之說明三略以：『經查依【臺北市山坡地開發建築要點】第四點規定，【開發區域內原自然地形平均坡度超過百分之三十者，除水土保持必要設施外，不得作為建築使用，也不得計入（建築基地面積檢討）建蔽率與容積率。】該規定已對基地之使用作限制，故該要點適用地區平均坡度超過百分之三十者應屬平均地權條例第二十二條第一項第四款所稱【依法不能建築】。至於旨揭土地是否屬於平均坡度超過百分之三十之【依法不能建築之土地】，應由申請人依前開要點檢討後送交貴（分）處，再由貴（分）處函請相關單位依權責配合辦理。』又依卷附本府工務局建築管理處九十二年十二月三十日北市工建照字第０九二七００八一二００號函復原處分機關文山分處略以：『主旨：有關函查本市文山區博嘉段四小段六九八、六九九地號土地是否屬依法不能建築之土地乙案……說明……二、請貴處依本局九十一年三月七日北市工建字第０九一五二四六八０００號函（如附件）說明二辦理，俾利本處配合辦理。』及本府工務局九十一年三月七日北市工建字第０九一五二四六八０００號函略以：『主旨：為貴局（財政局）函囑辦理有關山坡地基地面積在三０００平方公尺以下之土地，申請依平均地權條例第二十二條第一項第三、四款規定徵收田賦，其【坡度計算】及【依法限制建築】或【依法不能建築】之認定，俾以辦理稅捐核課事宜……說明……二、有關山坡地基地面積在三０００平方公尺以下，擬依建築技術規則及臺北市山坡地開發建築要點規定檢討平均坡度，以申請適用平均地權條例第二十二條規定【依法不能建築】或【依法限制建築】之認定案件，本局配合並建議按左列方式辦理：（一）此類案件旨為辦理稅捐核課減免事宜，建請仍由稅捐稽徵機關收辦主政，其中就申請土地其【坡度計算】認定部分會由本局建築管理處配合協查是否合於【依法限制建築】或【依法不能建築】規定。……』則系爭土地是否屬土地稅法第二十二條第一項第四款所稱『依法不能建築』之土地，不無疑義？遍觀全卷，並無原處分機關會同本府工務局建築管理處協查之相關資料可供查核。本件原處分機關逕以系爭土地仍可與鄰近土地合併使用，並無限制不能使用之事由，並未就上開質疑事項詳為查證，尚嫌率斷。從而，應將原處分關於地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。……」

五、嗣經原處分機關文山分處就系爭土地地價稅部分重行審核有關系爭土地之開發建築應依本市山坡地開發建築要點規定辦理整體開發，是否屬平均地權條例第二十二條第一項第四款所稱「依法不能建築」之土地，乃以九十三年六月九日北市稽文山甲字第０九三六０五０六九一０號函請本府都市發展局查復，經該局以九十三年六月十八日北市都規字第０九三三二二四五四００號函復文山分處略以：「主旨：有關貴分處函詢本市文山區○○段○○小段○○與○○地號土地適用『臺北市山坡地開發建築要點』是否為『依法不能建築』案，經查該等土地均非為『依法不能建築』土地，詳如附件。……」另依附

件「適用『臺北市山坡地開發建築要點』地區是否符合依法不能建築土地表」載以：

單位	文號	地號	面積（平方公尺）	使用分區	是否符合依法不能建築認定標準
臺北市稅捐稽徵處文山分處	九十三年六月九日北市稽文山甲字第０九三六０五０六九一０號	文山區○○段○○小段○○地號	二００．七四	第二種住宅區	本案申請基地規模不符合臺北市山坡地開發建築要點第三條（點）之規定，依內政部九十三年二月六日研商「平均地權條例第二十二條『依法限制建築』、『依法不能建築』之界定事宜」會議紀錄，「因尚可協議建築，不得視為依法限制建築或依法不能建築。」本件非為「依法不能建築」土地。
		文山區○○段○○小段○○地號	二五０．九七	第二種住宅區	

則系爭土地因仍可與鄰近土地協議建築，尚非屬土地稅法第二十二條第一項第四款所稱「依法不能建築」之土地。

六、復查依卷附本府工務局建築管理處九十二年十二月三十日北市工建照字第０九二六九九五四七００號函復訴願人略以：「主旨：有關臺端詢問本市文山區○○段○○小段○○、○○地號土地能否申請建築乙案……說明……二、經查文山區○○段○○小段○○、○○地號土地並無申請建築資料，土地使用分區為第二種住宅區，且依都市發展局九十二年十二月一日北市都二字第０九二三三一二三三００號函表示：『旨揭地號土地於民國六十四年十二月二十四日公告實施山坡地開發建築要點。』，按前述要點規定基地面積須在二００００平方公尺以上……有關本案得否單獨申請建築執照，應委請本市開業建築師檢討符合建築法，都市計畫法及相關法令規定後辦理。」及○○○建築師於九十三年二月十二日出具之「說明書」略以：「有關○○○……詢問北市文山區○○段○○小段○○、○○地號（土地）可否單獨建築一案……本基地屬住二，適用『臺北市山坡地開發建築要點』規定，經檢討不得單獨申請建築（需整體開發）。若日後整體開發（

面積達二０、０００平方公尺），本基地平均坡度之檢討是否超過百分之三十，應配合申請時之檢討方式辦理。」是系爭土地雖不得單獨申請建築，惟得依「臺北市山坡地開發建築要點」規定辦理整體開發，即非屬「依法不能建築」之土地；又其平均坡度是否超過百分之三十，應以嗣後申請整體開發之建築基地來檢討。是原處分機關文山分處重核審認系爭土地非屬「依法不能建築」土地，並無土地稅法第二十二條第一項第四款規定之適用，洵屬有據。

七、至訴願人主張課稅要講公平，農地與山坡地應採一致標準，本府都市發展局九十三年六月十八日北市都規字第０九三三二二四五四００號函係違法，以及「尚可協議建築」、「整體開發」為建築術語，不能適用於土地稅法等節。經查前揭土地稅法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；都市土地合於依都市計畫編為農業區及保護區、公共設施尚未完竣前、依法限制建築、依法不能建築或依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者，亦得徵收田賦（目前為停徵），並不因農地或山坡地而有不同。本案系爭土地係屬都市土地之山坡地，不得單獨申請建築，應依「臺北市山坡地開發建築要點」規定辦理整體開發，尚非屬「依法不能建築」之土地，已如前述。又查依前揭財政部六十五年十月三十日臺財稅第三七二七八號函釋，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。系爭土地因仍可與鄰近土地協議建築整體開發，自無土地稅法第二十二條第一項第四款徵收田賦規定之適用，仍應課徵地價稅。訴願人前述主張，應屬誤解，尚難採據。從而，原處分機關文山分處以九十三年六月二十三日北市稽文山甲字第０九三六０五０六九００號函，重核否准訴願人請求免徵地價稅之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

八、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　陳淑芳

委員　林世華

委員　蕭偉松

中　華　民　國　九十三　年　十二　月　九　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）