

訴 願 人 蔡○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 5 月 11 日北市稽文山字第 09932527100 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

- 一、訴願人所有本市文山區○○段○小段○○○、○○、○○ 地號等 3 筆土地（下稱系爭土地），因土地使用分區為「道路用地」（公共設施用地），並為重要軍事設施管制區且實施禁建之土地，原經原處分機關所屬文山分處按公共設施保留地稅率課徵地價稅並減徵百分之五十在案。嗣訴願人於民國（下同）98 年 6 月 3 日以地價稅減免申請書向原處分機關所屬文山分處主張其所有本市文山區○○段○小段○○、○○○地號土地及系爭土地為道路用地，申請該等土地減免地價稅，經原處分機關所屬文山分處以 98 年 8 月 20 日北市稽文山甲字第 09830452800 號函復訴願人，關於本市文山區○○段○小段○○地號土地為道路使用、○○○地號土地為未作任何使用之公共設施保留地，分別符合土地稅減免規則第 9 條及第 11 條規定，准自 98 年起至減免原因消滅時止免徵地價稅；系爭土地係供私人墳墓使用，且為○○○軍事禁建管制區，符合土地稅法第 19 條及土地稅減免規則第 11 條之 1 規定，按公共設施保留地稅率千分之六計徵地價稅並減徵百分之五十。
- 二、嗣訴願人於 99 年 2 月 25 日以系爭土地位於○○○軍事禁建管制區為由，向文山分處申請免徵系爭土地之地價稅並退還溢繳稅款，經該分處審認系爭土地係供私人墳墓使用，不符合國家安全法施行細則第 41 條及土地稅減免規則第 11 條之 1 規定，乃以 99 年 3 月 8 日北市稽文山甲字第 09 932233800 號函復訴願人，系爭土地仍應按公共設施保留地稅率千分之六課徵地價稅並減徵百分之五十。訴願人不服，於 99 年 3 月 24 日第 1 次向本府提起訴願。經原處機關所屬文山分處重新審查後，以系爭土地部分供道路使用，面積尚有待查證，乃以 99 年 4 月 6 日北市稽文山甲字第 09932361700 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員

會，撤銷上開 99 年 3 月 8 日北市稽文山甲字第 09932233800 號函，本府遂以原處分不存在為由，以 99 年 5 月 13 日府訴字第 09970050600 號訴願決定：「訴願不受理。」

三、其間，原處分機關所屬文山分處查明系爭土地中關於○○○、○○地號土地，其道路用地面積共計 34.98 平方公尺，該分處乃以 99 年 4 月 26 日北市稽文山甲字第 09930206600 號函，核定系爭土地中關於○○、○○地號土地道路用地 34.98 平方公尺部分自 98 年起免徵地價稅，系爭土地其餘部分，仍應按公共設施保留地稅率千分之六課徵地價稅並減徵百分之五十。訴願人對該分處 99 年 4 月 26 日北市稽文山甲字第 09930206600 號函仍不服，於 99 年 4 月 29 日向本府提起訴願。嗣原處分機關重新審查後，以其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃另以 99 年 5 月 11 日北市稽文山字第 09932527100 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開 99 年 4 月 26 日北市稽文山甲字第 09930206600 號函，並重新核定系爭土地中關於○○、○○地號土地道路用地 34.98 平方公尺部分自 98 年起免徵地價稅，並退還 98 年度溢繳地價稅計新臺幣（下同）276 元，系爭土地其餘部分，仍應按公共設施保留地稅率千分之六課徵地價稅並減徵百分之五十（本府據此就訴願人 99 年 4 月 29 日提起之訴願部分，以原處分不存在為由，以 99 年 7 月 7 日府訴字第 09970072000 號訴願決定：「訴願不受理。」）。訴願人不服原處分機關上開 99 年 5 月 11 日北市稽文山字第 09932527100 號函，於 99 年 5 月 20 日第 3 次向本府提起訴願，6 月 24 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 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 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第 14 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 19 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。」

都市計畫法第 81 條第 1 項規定：「依本法新訂、擴大或變更都市計畫時，得先行劃定計畫地區範圍，經由該管都市計畫委員會通過後，得禁止該地區內一切建築物之新建、增建、改建，並禁止變更地形或大規模採取土石。但為軍事、緊急災害或公益等之需要，或施工中之建築物，得特許興建或繼續施工。」

土地稅減免規則第 4 條規定：「本規則所稱供公共使用之土地，係指供公眾使用，不限定特定人使用之土地。」第 11 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 11 條之 1 規定：「由國防部會同內政部指定海岸、山地或重要軍事設施區，經依法劃為管制區而實施限建或禁建之土地，減免地價稅或田賦之標準如下：一、限建之土地，得在百分之三十範圍內，由直轄市、縣（市）主管機關酌予減徵。二、禁建之土地，減徵百分之五十。但因禁建致不能建築使用且無收益者，全免。」

國家安全法施行細則第 41 條規定：「重要軍事設施管制區之禁建，係指禁止一切建築物之建造、各種堆積物之堆置或架空線路之架設；限建，係指限制原有建築物之增建、改建或限制建築物、堆積物或架空線路之高度或面積。」第 43 條規定：「直轄市、縣（市）（局）

主管建築機關受理於禁建、限建範圍內之建築執照申請時，應先徵得該管軍事或警察機關同意後始得核發執照。但原有建築物依原面積及高度改建或修建者不在此限。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人所有系爭土地，位於「○○○軍事禁建管制區」內，屬永久性國防工事指揮所禁建範圍，有國防部（89）戍戎字第 0830 號暨內政部臺 89 內營字第 8982895 號會銜公告、臺北市政府都市發展局 89 年 4 月 6 日公告週知在案，又臺北市政府都市發展局 98 年 10 月 23 日北市都規字第 09837265700 號函略以，○○地號等 3 筆土地係屬「道路用地」（公共設施用地），且位於「臺北市○○○重要軍事設施管制區案」之管制（禁建）區範圍內，故管制（禁建）區範圍內之土地應依國家安全法等相關規定辦理，並禁止一切建築物之建造。另空軍作戰司令部 94 年 3 月 18 日乾神字第 0940002433 號函，

已通知系爭土地之前所有權人戴○○，系爭土地位於○○○軍事禁
建管制區內，符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款及第 11 條之
1 規定，應由土地所有權人檢具證明文件向稅捐稽徵機關申請減免
。則本件依土地稅減免規則第 11 條之 1 第 2 款但書規定，系爭土地
之地價稅應全免。

- (二) 系爭土地在訴願人取得產權前已存在私人墳墓，並非訴願人授權使
用及經營管理收取利益，且「墳墓」非屬建築使用之建築物，系爭
土地位於禁建管制區內，且因禁建致不能建築使用，並禁止一切建
築物之建造，請准予將系爭土地全部免徵地價稅及退還溢繳稅款。
- (三) 原處分機關答辯書提及其所屬文山分處現場勘查系爭土地有專人經
營管理收費，另提及懸掛有「○○股份有限公司」公告墓基設置此
地，該公司已有占用系爭土地之看板，足證訴願人已派員管理系爭
土地，惟訴願人係於 98 年 3 月 30 日取得系爭土地，取得前已有現
存地上私人墳墓，訴願人或現場並無任何經營管理收費等任何收益
之行為。現場告示看板乃訴願人於清明節前，為保障訴願人權利，
告知前來掃墓家屬，訴願人現在為系爭土地所有權人，日後如有任
何其他土地使用行為需經訴願人同意，以免權利遭受損害。原處分
機關上開敘述，明顯與事實不符。

三、查訴願人所有系爭土地，前依「海岸、山地及重要軍事設施管制區與
禁建、限建範圍劃定、公告及管制作業規定」辦理公告劃設為「○○
○軍事禁建管制區」，並經國防部、內政部於 89 年 4 月 6 日 (89) 戎戎
字第 0830 號暨臺 89 內營字第 8982895 號會銜及臺北市政府都市發展局 8
9 年 4 月 6 日公告在案，復依空軍作戰指揮部 98 年 8 月 17 日空作戰計字第
0980006579 號函表示，系爭土地現仍位於上開管制區內；再查系爭土
地之土地使用分區為「道路用地」(公共設施用地)，原經原處分機
關所屬文山分處按公共設施保留地稅率課徵地價稅並減徵百分之五十
。嗣訴願人於 98 年 6 月 3 日以系爭土地位於○○○軍事禁建管制區為由
，向該分處申請系爭土地免徵地價稅，經原處分機關所屬文山分處於
98 年 6 月 12 日會同本府地政處派員至現場進行勘查，查得系爭土地係
供私人墳墓使用，位於○○○軍事禁建管制區，原處分機關所屬文山
分處乃以 98 年 8 月 20 日北市稽文山甲字第 09830452800 號函，核定系爭
土地符合土地稅減免規則第 11 條之 1 規定，按公共設施保留地稅率千
分之六計徵地價稅並減徵百分之五十。旋訴願人於 99 年 2 月 25 日以系

爭土地位於○○○軍事禁建管制區為由，向原處分機關所屬文山分處申請系爭土地免徵地價稅未果，提起訴願後，經該分處於 99 年 3 月 25 日會同本府地政處派員至現場進行勘查，查得系爭土地係供私人墳墓使用，據曾姓掃墓民眾指出，該私人墓園每年清明有收取 3,000 元費用，都有開立收據，應該算是清潔管理費，並指出階梯旁之工寮即為邱姓兄弟承辦，該工寮外標示經營管理項目、管理人姓名、電話、郵政劃撥帳號名稱等，是原處分機關所屬文山分處審認系爭土地上建築有私人墳墓，且有專人經營管理，依土地稅法第 19 條及土地稅減免規則第 11 條之 1 第 2 款規定，應按公共設施保留地稅率課徵地價稅並減徵百分之五十，並否准訴願人免徵地價稅之申請。嗣訴願人不服，提起訴願，經原處分機關所屬文山分處於 99 年 4 月 14 日會同本市古亭地政事務所派員至現場進行勘查，查得系爭土地中關於 ○○、○○ 地號土地，其道路用地面積共計 34.98 平方公尺，乃重新核定系爭土地中關於 ○○、○○ 地號土地道路用地 34.98 平方公尺部分自 98 年起免徵地價稅，系爭土地其餘部分，仍應按公共設施保留地稅率千分之六課徵地價稅並減徵百分之五十。有 98 年 6 月 12 日、99 年 3 月 25 日及 99 年 4 月 14 日現場勘查結果及照片等影本附卷可稽。是原處分機關核定系爭土地中關於 ○○、○○ 地號土地道路用地 34.98 平方公尺部分自 98 年起免徵地價稅，並退還 98 年度溢繳地價稅，系爭土地其餘部分，仍應按公共設施保留地稅率千分之六課徵地價稅並減徵百分之五十，固非無見。

四、惟查，原處分機關所屬文山分處於 99 年 3 月 25 日會同本府地政處派員至現場進行勘查，查得系爭土地上之私人墓地有部分委託邱○○、邱○○兄弟清潔管理，該分處遂於 99 年 6 月 25 日對墓園清潔管理者邱○○進行訪談，其談話筆錄記載略以：「……問：臺端兄弟 2 人自何時開始管理坐落本市文山區○○段○小段○○、○○、○○ 及 ○○地號土地（靠近福興路○○之○○號門牌附近）地上之○○墓園？有無訂立契約或合約？該墓園是否由臺端兄弟 2 人管理？抑或其他性質？答：不算管理，墳墓主人叫我們兄弟（即邱○○、邱○○）清潔、打掃墳墓，有些墳墓則是家屬自己打掃，有些則是委託我們清潔、打掃。委託打掃清潔的，沒有訂立契約或合約，只有口頭約定。問：依該處貼立之看板有○○景觀墓園及○○墓園，該處墓園真正名稱究竟為何？是否為私墓或公墓？答：該處名稱為○○墓園，○○景觀墓園

係位於新店市。○○墓園是私墓非公墓。○○墓園內大約有五、六百座墳墓。問：臺端兄弟於該處墓園之工作性質？在該處從事哪些工作？答：墳墓毀壞的修理、墳墓的清潔整理及撿骨這三項。問：據本處文山分處於98年6月3日現場勘查，訪問掃墓者，掃墓者表示你每年清明節時都有收取3千元費用，是否屬實？該費用之性質？是否可提供收據供核？答：不一定3千多元，有的2千多元，有的1千多元，視墳墓的大小。平常就有在整理那些墳墓及走道，甚至噴藥、除草。（就有委託我們的部分），沒有收據。……問：臺端兄弟2人與地主有無關係？收取之費用是否會分給地主？答：與地主沒有關係，他們也不和我們打交道。收取的費用不會分給地主。問：管理該墓園是否與地主有協議或承租？有無契約？答：以前，約民國58年時，我父親有與舊地主協議，我們建墳墓，地主開1張使用證明給墓主（即永久使用土地之證明書給〔墓〕主），我們包工程，民國六、七十年後就不包承建墳墓工程。父親時代父親有無與該土地地主訂立契約，我不清楚。問：有無新葬？如何跟新葬戶訂約或約定？答：現在都沒有新葬墳墓，約民國七十幾年時○○墓園早已葬滿。……問：臺端兄弟是否每年均自該地號土地有收益？自何時開始有收取收益情事？答：是，就是每年有收取清潔費。（都在清明節時收取）問：有無於其他墓園工作？答：非常少（如果有也只是作臨時工性質），我們大部分的時間都待在○○墓園裡（我們在○○墓園有建1座工寮）。……。」上開現場勘查及談話筆錄，僅能顯示系爭土地上之部分私人墳墓有委託邱○○、邱○○2兄弟負責清潔管理，且收取3,000元不等費用為清潔管理墓地所獲得對價，然此非由土地所有權人或土地占有人所為經濟活動，是否即可謂系爭土地具有土地稅減免規則第11條之1第2款規定所謂「收益」之情事，尚有疑義？又土地稅減免規則第11條之1第2款但書所定因禁建致不能建築使用者，其所謂之「建築使用」，是否包含設置墳墓之情形，亦有未明，則原處分機關依上開現場勘查結果及對邱○○所為談話筆錄審認系爭土地並無土地稅減免規則第11條之1第2款但書規定之適用，仍有斟酌之餘地，應由原處分機關就上開疑義函請中央主管機關財政部釋示予以釐清確認。從而，為求原處分之正確並維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起90日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第81條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中華民國 99 年 8 月 17 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 執行