

臺北市政府 99.10.20. 府訴字第 09970116600 號訴願決定書

訴 願 人 ○○農會

代 表 人 劉○○

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 7 月 1 日北市稽法乙字第 09931547400 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市北投區開明段 3 小段 485-6 地號土地（面積 81 平方公尺，下稱系爭土地），因原處分機關地價稅管制檔及設籍人檔誤載其符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 11 款規定，將該土地全部面積減免地價稅。嗣經原處分機關所屬北投分處辦理 98 年度地價稅清查作業時，查得系爭土地為第三種住宅區，應按一般用地稅率課徵地價稅，乃以民國（下同）98 年 9 月 15 日北市稽北投甲字第 09831638800 號函，核定系爭土地應按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 93 年至 97 年地價稅。訴願人於 98 年 11 月 19 日向該分處申請更正稅額及主張系爭土地現為既成巷道，應免徵地價稅，經該分處於 98 年 12 月 18 日派員會同本市士林地政事務所人員至現場勘查，查得系爭土地目前係供公眾通行之巷道使用，符合行為時土地稅減免規則第 9 條規定，原處分機關乃依同規則第 24 條規定，以 99 年 2 月 22 日北市稽北投甲字第 09937024400 號函核定系爭土地准自 99 年起免徵地價稅。
- 二、訴願人不服，於 99 年 3 月 4 日向原處分機關主張系爭土地前經北投分處於 92 年 8 月 26 日至鄰地配合地政現場鑑界，請原處分機關查明當時即已供公共通行，經原處分機關以 99 年 3 月 12 日北市稽北投甲字第 09930325600 號函復訴願人仍維持原核定。訴願人不服，復於 99 年 3 月 26 日向原處分機關申請免徵 93 年至 97 年地價稅，經原處分機關以 99 年 4 月 7 日北市稽北投甲字第 09930475100 號函復訴願人仍維持原核定。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 7 月 1 日北市稽法乙字第 09931547400 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書

於99年7月5日送達，訴願人猶表不服，於99年7月28日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按稅捐稽徵法第21條第1項第2款、第2項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。」第22條第4款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。

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40條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次……。」

平均地權條例第25條規定：「供國防、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、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之。」

土地稅減免規則第1條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」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8條第1項第11款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：……十一、各級農會、漁會之辦公廳及其集貨場、依法辦竣農倉登記之倉庫或漁會附屬之冷凍魚貨倉庫用地，減徵百分之五十。」第9條規定：「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵

。」行為時第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」第 22 條第 5 款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：……五、私有無償提供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉（鎮、市、區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」第 24 條規定：「合於第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵四十日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免……。」

財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋：「……說明：二、…….3、私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免。至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）系爭土地經當地里長出具證明書，證明自 63 年起無償供公共通行迄今，已符合司法院釋字第 400 號解釋所稱具有公用地役關係之既成道路，故系爭土地應屬土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定所稱「私有無償提供公共巷道用地」，應由主管機關列冊送稽徵機關主動辦理減免地價稅。財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋，僅係財政部內部解釋函令，對外不發生法律效果，且該函釋增加土地稅減免規則所無之限制，應無拘束訴願人之效力。
- （二）系爭土地前既經原處分機關誤依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 11 款規定，免徵地價稅，姑不論免徵理由為何，系爭土地既已免徵地價稅，訴願人如何再申請免徵地價稅，原處分機關未認自己之過失，反苛責訴願人未盡申請減免地價稅之義務，與稅捐稽徵法第 12 條之 1 規定之實質課稅原則相悖。

三、查訴願人所有系爭土地，因原處分機關地價稅管制檔及設籍人檔誤載其符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 11 款規定，將該土地全部面積減

免地價稅。嗣經原處分機關所屬北投分處辦理 98 年度地價稅清查作業時，查得系爭土地為第三種住宅區，應按一般用地稅率課徵地價稅，乃以 98 年 9 月 15 日北市稽北投甲字第 09831638800 號函，核定系爭土地應按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 93 年至 97 年地價稅。旋訴願人於 98 年 11 月 19 日向該分處申請更正稅額及主張系爭土地現為既成巷道應免徵地價稅，經該分處於 98 年 12 月 18 日派員會同本市士林地政事務所人員至現場勘查，查得系爭土地目前係供公眾通行之巷道使用，符合行為時土地稅減免規則第 9 條規定，有原處分機關地價稅管制檔及設籍人檔查詢畫面、現場勘查照片 5 幀、土地稅減免表記載之勘查結果及分區單筆查詢結果畫面等影本附卷可稽。是原處分機關所屬北投分處依土地稅法第 14 條、土地稅減免規則第 9 條、第 24 條及稅捐稽徵法第 21 條規定，按一般用地稅率補徵系爭土地 93 年至 97 年地價稅及課徵 98 年地價稅，自屬有據。

- 四、至訴願人主張系爭土地經當地里長出具證明書，證明自 63 年起無償供公共通行迄今，已符合司法院釋字第 400 號解釋所稱具有公用地役關係之既成道路，故系爭土地應屬土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定所稱「私有無償提供公共巷道用地」，應由主管機關列冊送稽徵機關主動辦理減免地價稅。財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋，僅係財政部內部解釋函令，對外不發生法律效果，且該函釋增加土地稅減免規則所無之限制，應無拘束訴願人之效力云云。按土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定所稱「私有無償提供公共巷道用地」，依首揭財政部函釋意旨，係指已完成都市計畫法定程序，以供公共通行之事實為依據之土地，始列冊送稽徵機關逕行辦理減免地價稅；倘係私設巷道未經土地所有權人表示願無償提供使用，因無資料可稽，無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免。查原處分機關所屬北投分處以 99 年 1 月 15 日北市稽北投甲字第 09937005200 號函詢本市北投區公所及本府工務局新建工程處，關於系爭土地是否有相關維護管理紀錄。經該等機關函復略以，系爭土地非屬都市計畫道路範圍，查無維管紀錄。是系爭土地為第三種住宅區，非屬完成都市計畫法定程序，以供通行，列冊送稽徵機關逕行辦理減免地價稅之土地，仍應由訴願人依土地稅減免規則第 9 條、第 22 條前段向原處分機關申請減免地價稅。又財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋，係主管機關闡明土地稅法及平均地權條例授權訂定之土地稅減免規則第 22 條第 5

款之法規原意，與土地稅法或土地稅減免規則之意旨無違，亦無增加法律所無之限制，自得予以適用，訴願主張，不足採據。另關於訴願人主張原處分機關誤依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 11 款免徵地價稅，原處分機關未認自己之過失，反苛責訴願人未盡申請減免地價稅之義務乙節。查土地稅減免規則第 22 條前段規定，其立法目的係鑑於相關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課以納稅義務人申報義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅。則本件訴願人遲至 98 年 11 月 19 日始依土地稅減免規則第 9 條、第 22 條前段規定，向原處分機關所屬北投分處申請減免地價稅，該分處依土地稅減免規則第 24 條規定核定系爭土地准自 99 年起免徵地價稅，並無違誤。復按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，地價稅之核課期間為 5 年，在核課期間內，經另發現應徵之稅捐者仍應依法補徵。系爭土地為第三種住宅區，原應按一般用地稅率課徵地價稅，原處分機關所屬北投分處發現系爭土地本應課徵地價稅卻誤以其符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 11 款規定，將其全部面積減免地價稅，乃依上開規定補徵 93 年至 97 年地價稅，並按一般用地稅率課徵 98 年地價稅，並無違誤。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所屬北投分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，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 10 月 20 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 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 3 段 1 巷 1 號）