

彰化縣政府訴願決定書（案號 107-207）

府法訴字第 1060427069 號

訴 願 人：○○○○○○○○

代 表 人：○○○

訴願代理人：○○○

訴願人因地價稅事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）106 年 9 月 30 日彰稅地字第 1060019575 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分關於系爭土地 500 平方公尺部分，訴願駁回；關於系爭土地其餘 2,360 平方公尺部分，原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○○鄉○○段 1156 地號土地（下稱系爭土地），管理者為「祭祀公業○○○管理委員會」，屬非都市土地，使用分區為鄉村區，使用地類別為乙種建築用地，面積 2,860 平方公尺，原課徵田賦（自 76 年下期起停徵），前於 96 年改按一般用地稅率課徵地價稅在案；嗣訴願人管理委員會於 106 年 9 月 15 日向原處分機關提具陳情函略以「該筆地號土地於民國 60、70 年代業經內政部立案獎勵表揚，並同意免稅在案，…貴局 96 年度起片面恢復課稅，…本公業曾發函貴局及彰化縣政府，要求解釋理由並退還稅款，以及繼續免稅，但貴局含糊其辭，至今本公業仍不知徵稅之理由。」，案經原處分機關審認系爭土地與土地稅法第 22 條課徵田賦之規定、土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款免徵地價稅之規定均不符，以 106 年 9 月 30 日彰稅地字第 1060019575 號函復系爭土地仍應按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人不服，遂提起本件訴願，

並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

- (一) 本公業所有○○鄉○○段 1156 地號土地應維持免徵土地稅，原處分機關並須核退本公業不當重新課徵之溢收稅金及滯納金，若堅持要課稅，煩請先將土地上所有違章建物拆除，並呈請內政部與本公業解除協議，將土地上原「馬興社區托兒所」及「老人長青俱樂部」舊建物拆除後，返還本公業。
- (二) 本公業上開土地之局部於 60 年間經內政部特案協調，由當年部分派下員簽署同意書，提供秀水鄉公所及社區蓋托兒所及老人長青俱樂部使用，換取經內政部特案獎勵表揚及免除該地號土地稅在案。
- (三) 依行政程序法第 8 條規定「行政行為，應以誠實信用之方法為之，並應保護人民正當合理之信賴。」即所謂「信賴保護原則」，原處分機關以法令變更為由重新課徵土地稅，明顯違反該原則。
- (四) 就算要以法令變更為由重新課稅，仍應顧及司法院釋字第 605 號解釋「任何行政法規皆不能預期其永久實施，然行政法規發布施行後，訂定或發布法規之機關依法定程序予以修改，應兼顧規範對象信賴利益之保護。其因公益之必要修正法規之內容，如人民因信賴舊法規而有客觀上具體表現信賴之行為，並因法規修正，使其依舊法規已取得之權益，與依舊法規預期可以取得之利益受損害者，應針對人民該利益所受之損害，採取合理之補救措施，或訂定合理之過渡條款，俾減輕損害，以符憲法保障人民權利意旨。」應專案呈請上級給予本公業繼續免稅之保障。

二、答辯暨補充答辯意旨略謂：

- (一) 106 年 12 月 25 日彰稅法字第 1060026816 號函送答辯書：
 1. 按土地稅法第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」準此，除符

合課徵田賦要件之土地外，凡已規定地價之土地，原則上均應照價課徵地價稅。雖然立法者為增進公共利益，以法律或其明確授權之命令，設例外或特別規定，給予特定範圍納稅義務人減輕或免除租稅優惠之措施，惟憲法第 19 條「人民有依法律納稅之義務。」之規定於人民繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠均一體適用，不分軒輊。因此，已規定地價之土地得否免除或減輕地價稅，自以符合法律或其明確授權法令之構成要件為必要，方符租稅法律原則。土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款有關經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的之事業，免徵地價稅之規定，應以其土地為本身事業用地為限，故有關為促進公眾利益事業免徵地價稅之規定，應以土地係事業自有者為限。又土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款有關無償供給政府機關使用之土地，在使用期間以內全免規定，須「無償」且「供給政府機關使用」之土地，始有免徵地價稅之適用，再按修正前土地稅減免規則第 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，地價稅或田賦全免規定，於 99 年 5 月 7 日修正為須係無償供公眾通行之道路土地，始得免徵地價稅。其修正理由敘明原條文「無償供公共使用之私有土地」範圍過於廣泛且不明確，造成未建築空地亦有適用，與減免土地稅之意旨相違，是以，土地稅減免規則第 9 條規定自 99 年 5 月 7 日修正後，私有土地若非供道路使用，縱使無償供公共使用，亦無免徵地價稅之適用，先予陳明。

2. 卷查系爭土地屬非都市土地，使用分區鄉村區，使用地類別乙種建築用地，面積 2,860 平方公尺，原課徵田賦（自 76 年下期起停徵），惟嗣後查得與土地稅法第 22 條課徵田賦之規定不合，自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅在案。本局於 106 年 9 月 27 日勘查，系爭土地係供馬興社區發展協會、空地（位於國定古蹟馬興陳

宅前)及私人古厝使用，卷附現場勘查照片可稽，訴願人主張系爭土地提供秀水鄉公所及社區蓋托兒所及老人長青俱樂部使用，應維持免徵土地稅云云，為釐清案情，本局於106年11月16日以彰稅地字第1060106797號函詢本縣秀水鄉公所，經該公所106年12月8日彰秀財字第1060017803號函復「該筆土地依據60年12月8日同意書所載乃部分供馬興社區活動中心使用，目前為社團法人彰化縣秀水鄉馬興社區發展協會使用中，並已列入公所財產管理清冊」，該筆土地現況為社團法人彰化縣秀水鄉馬興社區發展協會使用部分，查與土地稅減免規則第8條第1項第10款有關須「無償」且「給政府機關使用」之規定不符；又依前揭土地稅減免規則第8條第1項第5款有關公益事業本身事業用地免徵地價稅之規定，土地須為社區發展協會所有，始有減免規定之適用；另位於國定古蹟馬興陳宅前空地部分，縱使無償供公共使用，亦已非屬土地稅減免規則第9條無償供公眾通行之道路土地免徵地價稅範圍，本局於106年9月30日彰稅地字第1060019575號函復，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，洵屬有據，訴願人主張顯屬法令誤解。

(二) 107年1月18日彰稅法字第1076137367號函送補充答辯書：

1. 訴願人所有坐落系爭土地，屬非都市土地，使用分區鄉村區，使用地類別乙種建築用地，面積2,860平方公尺，原課徵田賦，於96年改按一般用地稅率課徵地價稅在案。該祭祀公業管理委員會於106年9月15日提出陳情，主張退還溢繳稅款，經查與土地稅減免規則第8條第1項第5款有關公益事業本身事業用地免徵地價稅之規定不合，經本局以106年9月30日彰稅地字第1060019575號函復，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人不服，遂提起本件訴願，此部分本局前已檢卷答辯在案。惟訴願人主張系爭土地提供秀水鄉公所及社區

蓋托兒所及老人長青俱樂部使用，應維持免徵土地稅云云，案經秀水鄉公所以 106 年 12 月 29 日彰秀鄉財字第 1060018381 號函證明「此筆部分土地由祭祀公業陳益源管理委員會無償提供本所興建活動中心及活動廣場，作為馬興社區發展協會使用至今，其面積為 0.05 公頃。」經核符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款有關「無償」且「供給政府機關使用」在使用期間以內免徵地價稅之規定，爰以 107 年 1 月 9 日彰稅地字第 1070102421 號函核准系爭土地部分面積 500 平方公尺，自 96 年起免徵地價稅，退還 96 年至 104 年溢繳地價稅額計 5 萬 5,440 元，並依稅捐稽徵法第 28 條第 3 項規定，另加計利息一併退還；其餘空地及私人古厝使用部分面積 2,360 平方公尺，則仍按一般用地稅率課徵地價稅。

2. 綜上，本局於訴願決定作成前，以 107 年 1 月 9 日彰稅地字第 1070102421 號函行政處分，核准系爭土地供政府機關使用面積 500 平方公尺自 96 年起免徵地價稅，其處分內容已對系爭處分作實質上變更且有利於訴願人，敬請依法駁回訴願，以維稅政。

理 由

一、原處分關於系爭土地 500 平方公尺部分：

- (一) 按「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：…十、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。」土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款定有明文；另按「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。」稅捐稽徵法第 28 條第 2 項定有明文。
- (二) 卷查，訴願人所有系爭土地，面積 2,860 平方公尺，原課徵田賦，自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅在

案，嗣訴願人管理委員會於 106 年 9 月 15 日提具陳情函文請求退稅及免稅，原經原處分機關以 106 年 9 月 30 日彰稅地字第 1060019575 號函復略以「說明：五、…該地號土地雖供馬興社區發展協會使用，惟依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定，土地須為社區發展協會所有，始有減免規定之適用，查該地號土地係貴公業所有，尚無免徵地價稅之適用，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。」，訴願人不服，提起本件訴願，嗣原處分機關以 106 年 12 月 14 日彰稅地字第 1060107052 號函詢本縣秀水鄉公所系爭土地之使用現況，經秀水鄉公所以 106 年 12 月 29 日彰秀鄉財字第 1060018381 號函復略以「…經查此筆部分土地由祭祀公業○○○管理委員會無償提供本所興建活動中心及活動廣場，作為馬興社區發展協會使用至今，其面積為 0.05 公頃…。」，原處分機關遂另以 107 年 1 月 9 日彰稅地字第 1070102421 號函復訴願人略以「主旨：…經核土地部分面積 500 平方公尺符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定，准自 96 年起免徵地價稅。」據此，上揭 106 年 9 月 30 日彰稅地字第 1060019575 號函（即原處分）業經 107 年 1 月 9 日彰稅地字第 1070102421 號函部分變更，系爭土地 500 平方公尺部分經原處分機關審認符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款之規定，准自 96 年起免徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定退還 96 年至 104 年繳納之地價稅額計 5 萬 5,440 元，職此，訴願人此部分之訴願為無實益，應予駁回。

二、原處分關於系爭土地其餘 2,360 平方公尺部分：

- (一) 按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。…前項第一款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人…」、「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。」、「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、「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。」土地稅法第 3 條、第 6 條、第 14 條、第 22 條第 1 項分別定有明文。

(二) 次按「本規則依土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定訂定之。」、「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：…五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉、同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市、縣（市）主管機關核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。…十、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。」、「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。」土地稅減免規則第 1 條、第 8 條第 1 項第 5 款、第 10 款、第 9 條分別定有明文。

(三) 卷查，訴願人所有系爭土地，面積 2,860 平方公尺，原課徵田賦，自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅在案，嗣經原處分機關以 107 年 1 月 9 日彰稅地字第 1070102421 號函審認其中 500 平方公尺部分符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定，准自 96 年起免徵

地價稅，已如前述，然其餘空地及私人古厝使用 2,360 平方公尺部分經原處分機關審認不符合土地稅減免規則之規定，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，惟據原處分機關 106 年 9 月 27 日地價稅現場勘查照片所示，系爭土地空地部分位於國定古蹟馬興陳宅前，則該空地是否符合土地稅減免規則第 9 條「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。」之規定，即有疑義，尚待釐清，職是，原處分應予撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分，俾資妥適。

三、據上論結，本件訴願為部分無理由，部分有理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項、第 81 條規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	陳善報（請假）
	委員	溫豐文（代行主席職務）
	委員	張奕群
	委員	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	李玲瑩
	委員	陳坤榮
	委員	廖蕙玟
	委員	許宜嫻
	委員	楊瑞美
	委員	陳麗梅

中 華 民 國 1 0 7 年 3 月 8 日

縣 長 魏 明 谷

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月
內向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

（臺中高等行政法院地址：臺中市南區五權南路 99 號）