

彰化縣政府訴願決定書（案號 98－312）

府法訴字第 0980034503 號

訴 願 人：王陳○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因補徵 94 年、95 年地價稅事件，不服原處分機關 98 年 1 月 16 日彰稅法字第 0979944497 號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於 94 年 5 月 16 日因夫妻贈與取得坐落本縣埤頭鄉○○段 866、869 地號土地（下稱系爭土地），系爭土地原課徵田賦，嗣經原處分機關北斗分局依彰化縣北斗地政事務所及埤頭鄉公所查復資料，認定系爭土地自 87 年 7 月 3 日公共設施全部完竣，核與土地稅法第 22 條課徵田賦規定不合，應自完竣之次年期起改課地價稅，遂依稅捐稽徵法第 21 條及土地稅法等規定，以 97 年 8 月 29 日彰稅北分一字第 0973027993 號函按一般用地稅率課徵地價稅向訴願人補徵 94 年、95 年地價稅，分別為新臺幣（下同）5,308 元，合計 1 萬 616 元，訴願人不服，申請復查，亦遭駁回，訴願人仍不服，遂向本府提起訴願，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）系爭○○段 866、869 地號土地，依建築法第 44 條規定，為不能建築之畸零地，應依平均地權條例第 22 條第 1 項規定，視為「依法不能建築」之土地，課徵田賦。內政部於 93 年 4 月 12 日所規定之作業原則，係屬於行政命令之位階，違反土地稅法及平均地權條例無效等語。
- （二）系爭兩筆土地乃自 96 年起改按一般用地課徵地價稅，不料訴願人提起系爭兩筆土地 96 年地價稅行政救濟中，貴局

又馬上補徵系爭土地 94 年、95 年地價稅，違反「信賴原則」云云。

二、答辯意旨略謂：

訴願人所有系爭土地，於 94 年 5 月 16 日因夫妻贈與取得，原課徵田賦。嗣本局依據北斗地政事務所及埤頭鄉公所查復資料，認定系爭土地為屬公共設施已完竣地區，完竣時間為 87 年 7 月 3 日，核與土地稅法第 22 條課徵田賦規定不合，應自完竣之次年期起改課地價稅，故自訴願人取得系爭土地年度 94 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依法補徵 94 年至 95 年地價稅，依法尚無不合等語。

理 由

- 一、按稅捐稽徵法第 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：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 5 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。」與土地稅法第 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。」及同法第 22 條規定：「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。」次按財政部 81 年 11 月 25 日台財稅第 810870664 號函示說明：「徵收田賦之土地，經稅地清查發現公共設施已完竣，應自何時改課地價稅一案，請查明公共設施完竣年期，並自完竣之次年期起改課地價稅。」與 83 年 10 月 28 日台財稅第 831617497 號等函示說明：「土地稅法第 22 條第 1 項第 3 款所稱依法限制建築及同條項第 4 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。」及內政部 93 年 4 月 12 日發布平均地權條例第 22 條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則第 4 點規定「畸零地因尚可協議合併建築，不得視為依法限制建築或依法不能建築之土地。」合先敘明。
- 二、按已規定地價之土地，除依土地稅法第 22 條規定課徵田賦者

外，應課徵地價稅，而都市土地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、公共設施保留地等，仍作農業用地使用者，徵收田賦，為土地稅法第 14 條與第 22 條第 1 項所明定。本案訴願人所有系爭土地，係於 94 年 5 月 16 日因夫妻贈與取得，原課徵田賦，嗣原處分機關依北斗地政事務所及埤頭鄉公所查復資料，認定系爭土地為屬公共設施已完竣地區，完竣時間為 87 年 7 月 3 日，核與土地稅法第 22 條課徵田賦規定不合，乃按一般用地稅率向訴願人補徵 94 年至 95 年地價稅，揆諸首揭法令規定與函示說明，並無違誤。此有彰化縣北斗地政事務所 96 年 7 月 24 日北地三字第 0960003493 號函、彰化縣埤頭鄉公所 97 年 1 月 30 日埤鄉財字第 0970001095 號函影本說明附卷可稽。

- 三、有關訴願人主張系爭土地為依法限制建築或依法不能建築土地，應課徵田賦，或原處分機關所引用者為行政命令，牴觸憲法及法律部分。依平均地權條例第 2 條規定：「本條例所稱主管機關：在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣（市）為縣市政府。」本案前經原處分機關將訴願人 96 年 10 月 15 日函請示「埤頭鄉○○段 866 地號等 5 筆土地是否適用平均地權條例第 22 條有關依法限制建築、依法不能建築案」轉陳本府，經本府以 96 年 10 月 22 日府建管字第 0960210658 號函復說明：「有關平均地權條例第 22 條第 1 項第 3、4 款依法限制建築、依法不能建築之界定，內政部已於 93 年 4 月 12 日訂定作業原則，依該作業原則第 4 點所示：『畸零地因尚可協議合併建築，不得視為依法限制建築或依法不能建築之土地』。、、、」從而，原處分機關據此說明認定系爭土地非屬依法不能建築，核屬有據。再者，內政部於 93 年 4 月 12 日發布平均地權條例第 22 條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則，係主管機關本於其職掌所為作業規定，於未依法廢除或停止適用前，均屬可得適用，是訴願人執以認定上開作業原則牴觸憲法或法律部分，尚非可採，且訴願人不服原處分機關按一般用

地稅稅課徵系爭土地 96 年之地價稅相同事件，業經台中高等行政法院 97 年 11 月 14 日 97 年度簡字第 111 號判決「原告(訴願人)之訴駁回」可得輔證。

四、另就訴願人主張系爭土地 96 年地價稅在行政救濟中，又馬上補徵 94 年、95 年地價稅，違反信賴原則部分。按信賴保護原則之適用，除須具有信賴基礎外，尚須有信賴表現，亦即當事人須因信賴而展開具體之信賴行為，信賴表現與信賴基礎間必須有因果關係。本案訴願人並未提出確切之事證以證明其有何因信賴而展開具體之信賴行為，且原處分機關依土地稅法及稅捐稽徵法規定，於發現稅賦課徵錯誤時，非不得為更正錯誤之稽徵處分，並於法定期間內依法補徵，是訴願人所述顯有誤解法令，此有最高行政法院 97 年判字第 921 號判決足資參照。準此，本件事證已臻明確，其餘論述尚不足影響審議結果，無庸逐一論述。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	張瑞濱 (請假)
	委員	陳廷墉
	委員	陳基財
	委員	黃鴻隆
	委員	張奕群
	委員	溫豐文
	委員	蔡和昌
	委員	蕭文生

中 華 民 國 98 年 4 月 6 日

縣 長 卓 伯 源

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。