

彰化縣政府訴願決定書（案號 100—1001）

府法訴字第 1000302940 號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○市○○路○段○○號

代 表 人：○○○

地址：○○縣○○市○○路○段○○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 100 年 7 月 22 日彰稅法字第 1009932100 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

緣訴願人所經管○○縣○○市○○○學校用地，於 78 年完成公告徵收，登記為○○縣所有之土地，原經免徵地價稅在案，嗣經原處分機關查得其中部分土地（○○市○○段○○小段○○地號等 110 筆土地，下稱系爭土地），未供學校直接使用，核與土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款規定不符，乃依稅捐稽徵法第 21 條及土地稅法等規定，自 94 年起改按基本稅率課徵地價稅，並補徵 94 年至 98 年地價稅共計新臺幣（下同）195 萬 6,936 元（94、95 年各 36 萬 6,543 元及 96-98 年各 40 萬 7,950 元），訴願人不服，申請復查，原處分機關以 100 年 4 月 1 日彰稅法字第 0999951662 號復查決定書駁回，訴願人不服提起訴願，因提出新事證，原處分機關予以重審復查，而將 100 年 4 月 1 日彰稅法字第 0999951662 號復查決定書撤銷，另作成 100 年 7 月 22 日彰稅法字第 1009932100 號復查決定書，將 94 年、95 年地價稅更為各 30 萬 9,573 元及 96 至 98 年地價稅更為各 34 萬 4,650 元。訴願人不服，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）按行政程序法第 6 條規定：「行政行為，非有正當理由，

不得為差別待遇。」及財政部 79 年 8 月 16 日台財稅字第 790232097 號函：「國有土地及房屋被占用，如查明確無收益，依國有財產法第 8 條規定應免徵地價稅及房屋稅，至非國有之公有土地、房屋被占用，並無免稅規定。」。然縣有土地和國有土地同屬公有土地，依平等原則，免課徵地價稅及房屋稅之規定，非有正當理由，不得為差別待遇。換言之，非有正當理由，縣有土地應比照國有土地，本案縣有土地遭占用且經查明確無收益，應比照國有土地免徵地價稅。

- (二) 本案系爭土地及其土地上物業已完成徵收，均為公有財產，部分地上物目前無人居住，其土地亦非供特定人使用，應免徵地價稅。
- (三) 系爭土地未提供公共使用或學校使用之背景，為原土地所有權人不斷抗爭，並提起行政訴訟，由於訴訟結果具不確定性，若強制拆除原土地所有權人共 63 戶之房屋，將對其產生不可回復之重大影響，且若拆除後○○訴訟敗訴，將面臨賠償金額，對財政造成重大負擔，故系爭土地地上房屋仍未拆除。是以本案土地未提供公共使用或學校使用有其獨特之歷史背景，應撤銷原處分而免徵地價稅云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 系爭土地係訴願人所經管○○縣○○市○○學校用地，於 78 年完成公告徵收，登記為○○縣所有土地，原經免徵地價稅在案，嗣經查得仍供原住戶使用非供學校直接使用，核與土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款規定不符，原處分依稅捐稽徵法第 21 條及土地稅法等規定，自 94 年起改按基本稅率課徵地價稅，並補徵 94 年至 98 年地價稅共計新臺幣（下同）195 萬 6,936 元（94、95 年各 36 萬 6,543 元及 96-98 年各 40 萬 7,950 元），原非無據，此有土地卡、房屋稅稅籍主檔查詢、99 年 8 月 16 日現場照片、彰化縣門牌查詢系統畫面、Google 地圖查詢等附卷可稽。嗣因訴願人提出○○縣○○市○○國民

小學 100 年 6 月 16 日彰平國總字第 1000001930 號函，以系爭土地其中○○市○○○段○○地號土地為○○國小○○分校整體規劃既定用地，並由學校直接使用且從未改變用途，於維護管理上，經常進行定期或不定期巡視，校園場地開放，部分時間供民眾使用。是以本案系爭○○市○○段○○地號土地既為○○國小○○分校整體規劃既定用地，並由學校直接使用，查符合土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款公有土地供學校直接用地使用，免徵地價稅之規定。業已將該筆地號土地之原核課地價稅撤銷，原補徵地價稅變更為 94 至 95 年各 30 萬 9,573 元及 96 年至 98 年各 34 萬 4,650 元在案。

- (二) 至訴願人主張系爭土地未供公共使用或學校使用，有其歷史背景，具獨特性，不應改課地價稅乙節，前經本局依訴願人 99 年 9 月 2 日府教國字第 0990221240 號函及 99 年 11 月 5 日府教國字第 0990282240 號函送「研商彰化市文小七學校用地課徵地價稅案事宜」會議紀錄決議事項，經彙整稅務機關甲等局（處）意見後，以 99 年 12 月 14 日彰稅法字第 0991412356 號函，報請財政部專案核准免徵及比照國有土地免徵地價稅，復經財政部 100 年 2 月 16 日函復：「本案報請專案免徵乙節，經查現行法令尚屬無據，未便辦理；……至於所提建議縣有土地如查明確無收益比照國有財產法第 8 條規定，免徵地價稅和房屋稅部分，仍請依本部 98 年 10 月 30 日台財稅字第 09804752640 號函規定辦理。」，財政部 98 年 10 月 30 日函釋內容略以：「……貴縣縣有土地，因產權非屬國有，並無國有財產法第 8 條規定之適用，雖無收益情形，亦無法比照國有土地免徵地價稅。」是以，系爭土地雖有其歷史背景，具獨特性，惟其產權既非屬國有，自無法比照國有土地免徵地價稅，至報請財政部專案核准免徵地價稅，亦經財政部以現行法令尚屬無據，未便辦理在案。是以，系爭土地除○○市○○○段○○地號土地為○○國小○○分校整體規劃既定用地，並由學校

直接使用，符合土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款公有土地供學校直接用地使用，免徵地價稅之規定外，其餘仍予維持，並無違誤云云。

理 由

- 一、按訴願法第 1 條規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。但法律另有規定者，從其規定。各級地方自治團體或其他公法人對上級監督機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，亦同。」，該條第 2 項規定係於 87 年 10 月 28 日修正公布所增列，其目的係在賦予地方自治團體或其他公法人提起訴願權利，以貫徹依法行政，並保障其權利（參照最高行政法院 47 年裁字第 51 號判例、49 年裁字第 22 號判例及 92 年判字第 571 號判決）。而本件原處分機關彰化縣地方稅務局對於訴願人○○○就系爭土地補徵 94 年至 98 年地價稅，訴願人不服，申請復查，經復查決定駁回，訴願人仍未甘服，進而提起本件訴願。據上論述，應認本件訴願人○○○係基於與人民同一之地位而受之行政處分，是以自得對原處分機關所為之復查決定提起訴願，先予敘明。
- 二、次按「稅捐之核課期間，依左列規定：一、……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」、「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；……」、「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。」、「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」、「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。」、「下列公有土地地價稅或田賦全免：一、供公共使用之土地。五、……公、

私立學校直接用地及其員工宿舍用地，以及學校學生實習所用之直接生產用地。……」、「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。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」、「國有土地及國有建築改良物，除放租有收益及第四條第二項第三款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」稅捐稽徵法第 21 條、土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款及第 2 項、第 14 條、第 20 條、土地稅減免規則第 4 條、第 7 條第 1 項第 1 款及第 5 款、第 24 條第 1 項及國有財產法第 8 條分別定有明文。

三、再按「國有土地及房屋被占用，如查明確無收益，依國有財產法第八條規定應免徵地價稅及房屋稅。至非國有之公有土地、房屋被占用，並無免稅規定。」、「主旨：貴府已取得土地所有權，惟地上物未拆遷之公立學校、社教單位預定地，可否依土地稅減免規則第七條第一項第五款規定免徵地價稅一案，復如說明二。說明：二、查公立之學校、社教機構等直接用地之地價稅全免，土地稅減免規則第七條第一項第五款已有明定，至於公有土地因徵收，收購而取得者，於其尚未辦妥產權登記前，其用途合於免徵標準者，依同條第二項規定，亦準用前項規定免徵地價稅。本案經徵收、收購之公立學校、社教單位預定地，貴府既已取得所有權，其地價稅之徵免，應查明土地使用情形，依上開規則第七條第一項第五款規定辦理。」及「主旨：貴府為經管之縣有土地遭人占用，如查明確無收益，可否比照國有財產法第 8 條規定，免徵地價稅乙案，復請查照。說明：……二、…貴縣縣有土地，因產權非屬國有，並無國有財產法第 8 條規定之適用，雖無收益情形，亦無法比照國有土地免徵地價稅。」，亦分別經財政部 79 年 8 月 16 日台財稅字第 790232097 號函、80 年 3 月 22 日台財稅字第 800072859 號及 98 年 10 月 30 日台財稅字第 09804752640 號函釋在案。

四、卷查系爭土地係訴願人所經管○○縣○○市○○○學校用地，於 78 年完成公告徵收，登記為○○縣所有土地，原經免

徵地價稅在案，惟系爭土地中，除○○市○○段○○地號土地為○○國小○○分校整體規劃既定用地並由該學校直接使用外，其餘土地仍供原住戶使用，而並非係供學校直接使用，此有系爭土地之土地卡、房屋稅稅籍主檔查詢、99年8月16日現場照片、彰化縣門牌查詢系統畫面、Google地圖查詢等資料及本縣○○市○○國民小學100年6月16日彰平國總字第1000001930號函影本附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。是原處分機關基此認定系爭土地中，除○○市○○段○○地號土地外，其餘土地皆與土地稅減免規則第7條第1項第5款公有土地供學校直接用地使用免徵地價稅之規定不符，故以100年7月22日彰稅法字第1009932100號復查決定書，復查決定核課系爭土地94、95年地價稅各為30萬9,573元及96年至98年地價稅各為34萬4,650元，揆諸首揭法令規定，並無違誤。

- 五、至訴願人訴稱系爭土地未供公共使用或學校使用，有其歷史背景，具獨特性，不應改課地價稅乙節。查原處分機關曾以99年12月14日彰稅法字第0991412356號函，報請財政部專案核准免徵及比照國有土地免徵地價稅，案經財政部100年2月16日函復略以：「本案報請專案免徵乙節，經查現行法令尚屬無據，未便辦理；……至於所提建議縣有土地如查明確無收益比照國有財產法第8條規定，免徵地價稅和房屋稅部分，仍請依本部98年10月30日台財稅字第09804752640號函規定辦理。」，而按財政部98年10月30日台財稅字第09804752640號函釋意旨，可知縣有土地，因產權非屬國有，故並無國有財產法第8條規定之適用，即使該縣有土地無收益情形，亦無法比照國有土地免徵地價稅。本件系爭土地雖有其歷史背景，具獨特性，惟其產權既非屬國有，自無法比照國有土地免徵地價稅；且本件曾經原處分機關報請財政部以專案核准系爭土地免徵地價稅，亦經財政部以現行法令尚屬無據，未便辦理為由而否准在案。是以，本件系爭土地除○○市○○段○○地號土地，符合土地稅減免規則第7條第1項之規定而免徵地價稅外，其餘土地依法仍應課徵地價稅，

故訴願人所稱，委無可採。至訴辯雙方其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。

六、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	楊 仲
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	張奕群
	委員	溫豐文
	委員	蔡和昌
	委員	簡金晃
	委員	蕭文生

中 華 民 國 100 年 11 月 7 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。

(臺中高等行政法院地址：台中市南區五權南路 99 號)