

彰化縣政府訴願決定書（案號 98－1105）

府法訴字第 0980217257 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣埔鹽鄉公所

訴願人因請求退稅事件，不服本原處分機關 98 年 6 月 30 日彰稅地字第 0989926714 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○○市○○段○○地號土地（面積 71 平方公尺，下稱系爭土地）為都市計畫土地，使用分區為住宅區，經原處分機關以一般用地稅率課徵地價稅。訴願人於 97 年 12 月 15 日以系爭土地供臺灣省彰化農田水利會（下稱彰化農田水利會）作為水利地且已承租數十年，申請依農田水利會組織通則第 11 條規定減免並退還歷年溢繳之地價稅，經原處分機關核認系爭土地之使用情形與前開法條所規定之免稅要件不符，爰否准所請。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）原處分機關未查明該土地 56 年至 65 年使用情形及提供土地當時之法律關係，逕以彰化農田水利會現存租金給付資料，斷定 56 年至 65 年土地使用為無償提供使用，不符豁免土地稅捐之條件，似有未妥。
- （二）查農田水利會組織通則第 11 條法條沿革，當初立法理由有其時代背景，係因臺灣省政府 42 年 5 月 29 日以府建水字第 50502 號令公告農民使用他人之土地為水路者，一律照舊使

用，本人土地並非日據時代即提供水利工程使用之土地，並非該立法意旨適用對象，若未參酌當時立法意旨，逕以字面意思，斷章解讀該法令，似有未妥。又原處分否准函中並未載明教示條款云云。

二、答辯意旨略謂：

(一)系爭土地既經彰化農田水利會查復 65 年度開始給付圳路土地租金，則依前揭法條「照舊使用」規定，全繫於該會自 59 年 2 月起至 64 年間是否亦承租該土地。惟依彰化農田水利會 98 年 6 月 19 日彰水財字第 0980005413 號函及承租地租金給付底冊所示，該會係自 65 年度開始給付土地租金，訴願人主張系爭土地已由彰化農田水利會承租數十年，自應依其主張負舉證責任，然其始終並未提示土地出租使用之相關租賃文件，以資證明自 59 年 2 月起原為承租使用，自不符農田水利會組織通則第 11 條第 2 項原為承租者照舊承租使用之規定，本局原處分按一般用地稅率核課地價稅，於法尚無不合。

(二)至訴願人主張原處分未載明教示條款乙節，按行政程序法第 98 條第 3 項規定，原處分未告知救濟期間者，自處分書送達後 1 年內聲明不服時，視為於法定期間內所為。本局 98 年 6 月 30 日彰稅地字第 0989926714 號函所為處分未告知訴願期間，核其法定訴願期間為處分送達後 1 年內聲明不服，視為於法定期間內所為。是訴願人收到原處分於 98 年 8 月 3 日提起訴願，程序合於規定云云。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 28 條第 1 項、第 2 項規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。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 2 年內查明退還，其退還之稅款不以 5 年內溢繳者為限。」。

次按農田水利會組織通則第 11 條規定：「農田水利會因興建或改善水利設施而必須之工程用地，應先向土地所有權人或他項權利人協議承租或承購；如協議不成，得層請中央主管機關依法徵收。……。原提供為水利使用之土地，應照舊使用，在使用期間，其土地稅捐全部豁免。」

再按財政部 98 年 6 月 1 日台財稅字第 09800091960 號函略以：

「……『原提供為水利使用之土地，應照舊使用，在使用期間，其土地稅捐全部豁免。』為 59 年 2 月 9 日農田水利會組織通則第 11 條第 2 項修正公布後所明定。上開條文所稱『照舊使用』，依行政院農業委員會 84 年 4 月 12 日 84 農林字第 4112663A 號函規定，應以提供土地當時之法律關係為依據；即於法律公布當時原為承租者照舊承租，原為無償提供者照舊無償使用。」。

二、本件系爭土地原經原處分機關按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人於 97 年 12 月 15 日申請依農田水利會組織通則第 11 條規定，退還以前年度已繳之稅捐及減免地價稅。經查，訴願人係於 64 年 3 月 28 日買賣取得系爭土地，有土地登記第二類謄本在卷足稽；又，系爭土地為彰化農田水利會東西三圳灌溉渠道工程用地，於 56 年 9 月開工，65 年度開始給付圳路土地租金，亦有該會查復原處分機關之 98 年 6 月 19 日彰水財字第 0980005413 號函可憑。按農田水利會組織通則第 11 條第 2 項規定：「原提供為水利使用之土地，應照舊使用，在使用期間，其土地稅捐全部豁免。」、行政院農業委員會 84 年 4 月 12 日 84 農林字第 4112663A 號函略以：「釋農田水利會組織通則第 11 條第 2 項：『原提供為水利使用之土地，應照舊使用，在使用期間，其土地稅捐全部豁免。』其中所謂『照舊使用』應

以提供土地當時之法律關係為依據；即如原為承租者照舊承租，原為無償提供使用者照舊無償使用案。」、財政部 98 年 6 月 1 日台財稅字第 09800091960 號函略以：「……依行政院農業委員會 84 年 4 月 12 日 84 農林字第 4112663A 號函規定，應以提供土地當時之法律關係為依據；即於法律公布當時原為承租者照舊承租，原為無償提供者照舊無償使用。」綜上，系爭土地於農田水利會組織通則 59 年修正公布時起，是否已供農田水利會承租使用，厥為本件系爭土地是否應予免徵地價稅之關鍵。本件原處分機關依職權主動查證結果，據彰化農田水利會 98 年 6 月 19 日彰水財字第 0980005413 號函復，因年代久遠租約書已無法查得，系爭土地係自 65 年給付租金作為水利使用。據上，實無以認定系爭土地自 59 年起至 64 年即供承租使用，自與法定「原提供為水利使用之土地，應照舊使用」之要件不符，並無免徵地價稅之適用。且訴願人亦無具體事證以資憑據，從而，原處分機關按一般用地稅率課徵系爭土地之地價稅，並無稅捐稽徵法第 28 條第 1 項、第 2 項規定「因納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤」、「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」，致訴願人溢繳稅款之情形，原處分機關否准所請，並無違誤，應予維持。

三、至訴願人主張系爭土地並非日據時代即提供水利工程使用之土地，並非該立法意旨適用對象乙節，參照台中地方法院 94 年簡上字第 355 號判決略以：「……59 年 2 月 9 日修正公布之農田水利會組織通則第 11 條第 1、2 項分別定有明文。而上開條文中之第 2 項，係農田水利會組織通則於該次修正時所增列，立法院審查會就該項規定所擬原條文為：『原為無償提供水利使用之土地，應照舊使用，土地所有權人或他項權利人不得拒絕』，……可知上開條文，其立法意旨係在避免因日據時代無償提供為水利使用土地之地主日後要求補償而導致糾

紛，非在違背憲法而侵害人民之財產權。嗣後，張子揚立法委員將審查會所擬前揭條文文字，修正為如現行農田水利會組織通則第 11 條第 2 項之規定，並經立法院三讀通過，而由張子揚委員針對該修正案所提意見：倘土地原屬私人所有，政府無償使用，即等同於霸占，與憲法保障私有財產權之精神殊有違背，其所提修正案（即現行條文）則豁免原先無償提供私人土地作水利使用之人，在使用期間，就該土地繳納稅捐之義務，如此可避免該等土地之所有人為要求補償而產生之紛爭，亦使政府使用私人土地取得合法依據（參見同上立法院公報第 32 至 33 頁張子揚委員發言），顯見該項修正，意在免除行政院原提案所使用文字，於解釋上可能衍生政府未經法定程序即得占用私人土地之違憲疑慮。惟就該項規定規範之對象，仍為日據時代即經所有權人自願無償提供作為水利使用之土地者，則並無二致。」準此，農田水利會組織通則 59 年修法增加第 11 條第 2 項免徵地價稅捐之規定，其規範對象為「日據時代即無償提供作為水利使用之土地」，殆無疑義。是以，系爭土地若如訴願人所言，並非日據時代即供水利使用之土地，則當更無免徵地價稅之適用可言。況查，財政部業就系爭土地之使用狀況業已放寬釋明：「應以提供土地當時之法律關係為依據。」（98 年 6 月 1 日台財稅字第 09800091960 號函），原處分機關並據以查證系爭土地自 59 年起至 65 年止之使用狀況而為本件處分，訴願人指摘原處分機關未參酌立法意旨，斷章取義等語，容有誤會，所訴委無可採，應予駁回。至訴辯雙方其餘爭辯，因與本件訴願決定結果不生影響，爰不予一一論斷，併此敘明。

四、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 張瑞濱
委員 林宇光
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 12 月 8 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如對本決定不服，得於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。