

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—1005）

府法訴字第1020292977號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

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 102 年 8 月 2 日彰稅法字第 1026159177 號復查決定書，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○○○561、561-1、561-2、561-3、561-4、561-5、561-6、561-7、561-8、561-9、561-10、561-11、161-12、561-13、561-14、561-15、561-16、561-17、561-18、561-19 地號等 20 筆土地(以下稱系爭土地;561-1 至 561-19 地號係於 98 年 2 月 13 日分割自 561 地號)，權利範圍為全部，屬非都市土地，原課徵田賦，嗣經原處分機關 101 年查得系爭土地使用分區為特定專用區之特定目的事業用地，與土地稅法第 22 條課徵田賦規定不符，而以 101 年 3 月 12 日彰稅地字第 101102312 號函通知訴願人，自 101 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人不服，101 年 7 月 5 日提起訴願，經本府 101 年 10 月 9 日府法訴字第 1010217288 號訴願決定：「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。」，嗣原處分機關以查明系爭土地非屬農業用地，且無作為農作使用相關規定，遂以 101 年 12 月 6 日彰稅地字第 1011110950 號函，仍應按一般用地稅率核課系爭土地及其○○○142 地號等 28 筆土地 101 年地價稅計 19 萬 1356 元。訴願人不服，提起復查遭駁回，復提起訴願，經本府 102 年 6 月 13 日府法訴字第 1020110365 號訴願決定：「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。」。嗣原處分機關重為查明仍維持原處分，訴願人就系爭 20 筆土地課徵地價稅不服，提起復查，未獲變更，遂提起本訴願，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) 土地坐落於○○○561、561-1 至 561-19 等 20 筆，不能合法使用之土地，應課地價稅不合理，請貴局協助向縣府一同申請協議土地更正編定(一)為丙種建築用地(二)繳納回饋金更正變更丙種建築用地使用(三)更正恢復原旱地農業用地使用，(四)公共設施用地之公告現值，地價與可建築用地，地價一樣合理嗎？都市土地住宅區與鄰地公共保留地有少一倍以上地價再課稅，貴局哪有不知道理嗎？(五)本公設地，應徵收完成，才開始蓋國宅，為何國宅均蓋完成，至今未完成徵收事宜，又為何？是否程序有問題？有違法？現今法令，不是沒有國宅，也不能蓋國宅，懇請貴單位協助，更正變更分區用途再行課稅不遲，不能使用之土地地價與建築國宅用地地價均為一樣合理嗎？本人建議因無國宅了，應將土地恢復農業用地編定使用，免有圖利之言，民國 60 年法令到今一切應解除限制才對。

(二) 本人有一建物正在建築，是違建無法申請，不是有建照，才使用 40 坪土地，有變更使用課稅那合理，也願意繳稅，561 地號有被民眾用來停車，本人有向里長報告，請里民不能再來停放，本人也會加設圍籬。因無奈違法在建築使用，能想知心情嗎？懇請待更正編定再來課稅為宜云云。

二、答辯意旨略謂：

(一) 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，而依第 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；又按土地稅法施行細則第 21 條規定，「非都市土地依法編定之農業用地」係指依區域計畫法編定之農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區內由國家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定之土地。卷查系爭土地為已規定地價之非都市土地，使用分區為特定專用區，使用

地類別為特定目的事業用地，依前揭規定，非屬農業用地範疇，為應課徵地價稅之土地。惟因平均地權條例修正前規定非都市土地做農業用地使用者，不論編定為何種用地，均徵收田賦，為照顧農民生活，兼顧既往已徵收田賦之事實，對非都市土地編定為土地稅法施行細則第 21 條第 1 項以外之土地做農業用地使用者，如同時符合下列兩款規定仍得繼續徵收田賦：1、75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用。2、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用者。此有同法第 22 條規定及財政部 88 年 3 月 4 日台財稅字第 880099371 號函釋參照。另關於「合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用」規定，係指土地依非都市土地使用管制規定容許作農業用地使用者而言。

- (二) 查系爭土地依縣府 101 年 10 月 19 日府地用字第 1010307408 號函，係縣府於 69 年依據國宅單位核准計畫公告編定為特定專用區特定事業用地，依非都市土地使用管制規則第 6 條第 1 項前段及第 3 項附表一「各種使用地容許使用項目及許可使用細目表」所載，其容許使用項目為「按特定目的事業計畫使用」。惟其特定目的事業計畫係作國民住宅社區用地使用，並無容許作農業用地規定。另依同管制規則第 8 條規定，土地使用人於土地編定特定用途前，原為其他用途之使用，於土地編定特定用途後，土地使用人得繼續為原來之使用，並不違反土地使用管制規範，是以，土地於編定為特定事業用地前即以作農業使用且目前仍作農業使用，應合於平均地權條例施行細則第 35 條第 2 款（即土地稅法施行細則第 22 條第 2 款）之規定，准予課徵田賦，此有財政部 102 年 3 月 18 日台財稅字第 10200520700 號函釋規定甚明。本案系爭土地非屬農業用地，如仍繼續課徵田賦，除需於 75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用外，同時亦須於土地公告編定前為農業使用且繼續為原來之使用，亦即從來均作農業用地使用，始符合土地稅

法施行細則第 22 條之規定課徵田賦。

- (三) 有關訴願人主張系爭土地不能合法使用，應課徵地價稅不合理乙節，查縣府 98 年 2 月 5 日府工建字第 0980025512 號函，系爭土地係台鳳國宅社區留設之公共設施及服務設施用地，依據非都市土地「各種使用地容許使用項目及許可使用細目表」特定目的事業用地其容許使用項目應按特定目的事業計畫使用，是以，系爭土地使用分區為特定專用區之特定目的事業用地，依計畫應作國宅社區之公共設施及服務設施用地使用，並非如訴願人所主張為不能合法使用之土地。至訴願人指稱應待更正編定再行課稅，按系爭土地核屬應課地價稅土地已如前述，依法核課地價稅，並無違誤。系爭土地可否更正使用編定及關於徵收事宜，非本局執掌，訴願人宜循相關規定向主管業務機關提出申請及查明，另有關係系爭土地之公告現值、地價部分，係地價評議委員會所訂定云云。

理 由

- 一、按土地稅法第 10 條規定「本法所稱農業用地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用者。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其他農用之土地。三、農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍(藏)庫、農機中心、蠶種製造(繁殖)場、集貨場、檢驗場等用地…。」、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。」、第 22 條第 1 項前段規定：「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。」。
- 二、次按土地稅法施行細則第 21 條規定：「本法第 22 條第 1 項所稱非都市土地依法編定之農業用地，指依區域計畫法編定為農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區內由國

- 家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定之土地。」、第 22 條（同平均地權條例施行細則第 35 條）規定：「非都市土地編為前條以外之其他用地合於下列規定者，仍徵收田賦。一、於中華民國 75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用。二、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用。」
- 三、再按非都市土地使用管制規則第 8 條規定：「土地使用編定後，其原有使用或原有建築物不合土地使用分區規定者，在政府令其變更使用或拆除建築物前，得為從來之使用。原有建築物除准修繕外，不得增建或改建。」、「主旨：非都市土地編為土地稅法施行細則第 21 條第 1 項以外之其他用地，應同時符合同細則第 22 條第 1 款及第 2 款規定，始得課徵田賦。說明：二、本案經函准內政部 88/02/09 台（88）內地字第 8802669 號函，略以：『查土地稅法施行細則第 22 條規定：非都市土地編為前條第 1 項以外之其他用地合於左列規定者，仍徵收田賦：一、於中華民國 75 年 6 月 29 日本條例（註：平均地權條例）修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用者。二、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用者。其立法目的乃因平均地權條例修正前規定非都市土地作農業用地使用者，不論編定為何種用地，均徵收田賦，為照顧農民生活，兼顧既往已徵收田賦之事實，對非都市土地編為前條第 1 項以外之土地作農業用地使用者，仍徵收田賦。故非都市土地編為土地稅法施行細則第 21 條第 1 項以外之其他用地，應同時符合同細則第 22 條第 1 款及第 2 款規定者，始得課徵田賦。』本部同意上開內政部意見。」亦為財政部 88 年 3 月 4 日台財稅字第 880099371 號函所明釋。
- 四、本件訴願人所有系爭土地，權利範圍為全部，屬非都市土地，於 69 年經本府公告編定為特定專用區特定目的事業用地，係國民住宅社區土地，為已規定地價之非都市土地，尚非土地稅法施行細則第 21 條所稱依法編定之農業用地，是系爭土地乃已規定地價之土地，須具備同法施行

細則第 22 條第 1 款「於 75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前經核准徵收田賦仍作農業用地使用」及第 2 款「合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用」之要件，始徵收田賦，否則仍應依土地稅法第 14 條等規定課徵地價稅。準此，系爭土地縱原課徵田賦，惟依非都市土地使用管制規則第 6 條：「非都市土地經劃定使用分區並編定使用地類別，應依其容許使用之項目及許可使用細目使用…各種使用地容許使用項目、許可使用細目及其附帶條件如附表一…。」及附表一：「各種使用地容許使用項目及許可使用細目表…十八：特定目的事業用地，容許使用項目，按特定目的事業計畫使用。」卷查土地建物查詢資料所示，系爭土地使用分區為特定專用區，使用地類別為特定目的事業用地，事業計畫係作國民住宅社區用地使用，自不符上開規則容許作農業用地使用之要件。此不容許作農業用地使用亦為訴願人於 97 年經拍賣所得系爭土地時由土地公示資料所知悉，且又據原處分機關 101 年 11 月 12 日現勘結果，系爭土地現況部分為空地、停車，部分草木叢生，部分搭建鐵皮屋，部分正搭建混泥土結構違建物，有原處分機關現場勘查紀錄表暨照片可稽。則訴願人任系爭土地長滿雜草與雜木及搭建鐵皮屋及其他建築物，系爭土地使用現況，難謂合致土地稅法施行細則第 22 條第 2 款「合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用」規範。從而，原處分機關重為復查決定，遽予維持揆諸首揭法令，並無違誤。

五、再者，依非都市土地使用管制規則第 8 條規定：「土地使用編定後，其原有使用或原有建築物不合土地使用分區規定者，在政府令其變更使用或拆除建築物前，得為從來之使用。原有建築物除准修繕外，不得增建或改建…。」，則土地使用編定前，如已為農業用地使用，該規則容許於編定後，土地使用者繼續為原來之使用，而不違反土地使用管制規範。經查，系爭土地於 69 年公告編定為特定目的事業用地時，係作農作使用，惟經原處分機關調閱林務

局農林航空測量所 68 年、69 年、70 年、75 年航照圖比對，於 68 年 4 月 1 日拍攝之航照圖顯示，當時為一畦畦田地，為農作使用，嗣 69 年公告編定後於 69 年 9 月 29 日拍攝之航照圖顯示，地貌已全部整平，70 年 10 月 11 日拍攝之航照圖顯示，仍為整平狀態未做農作使用，75 年 5 月 4 日拍攝之航照圖顯示亦未發現系爭土地為從來之使用，即作為農作使用，此有林務局農林航空測量所 68 年、69 年、70 年、75 年航照圖附卷可稽，原來一畦畦田地早已移除，成為草木叢生、鐵皮屋及空地混雜之現況，且部分正搭建混泥土結構違建物。是以，難認系爭土地於編定前至今存有繼續為農業用地使用之情事，未符合非都市土地使用管制規則第 8 條規定，依前揭財政部函釋，原處分機關所為處分，依法尚無不合。

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	委員	呂宗麟
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	簡金晃
	委員	楊瑞美
	委員	白文謙

中 華 民 國 102 年 12 月 25 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

（臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號）