

彰化縣政府訴願決定書（案號 103—603）

府法訴字第 1030109297 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 11 月 5 日彰稅地字第 1020107573 號函所為之處分及 103 年 3 月 13 日彰稅法字第 1030004712 號函，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

關於 102 年 11 月 5 日彰稅地字第 1020107573 號函部分之訴願駁回，其餘部分之訴願不受理。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣彰化市○○○地號土地（下稱系爭土地），使用分區為山坡地保育區，使用地類別為國土保安用地，面積 3,114.06 平方公尺，權利範圍全部，按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人於 102 年 8 月 26 日以系爭土地作農業使用申請改課田賦，原處分機關以系爭土地係經案外人○○○申請「非都市土地山坡地住宅社區開發」變更編定為山坡地保育區國土保安用地，核與土地稅法第 22 條課徵田賦規定不合，仍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、訴願暨補充理由意旨略謂：

- （一）參照農業發展條例施行細則第 2 條第 1 項規定，國土保安用地之土地仍屬農業用地，系爭土地作農業使用，請派員現場勘查，重新認定，重開地價稅單。
- （二）原農業用地經申請為開發基地，並變更為國土保安用地者，若整體使用上與該開發計畫具有不可分離關係，仍屬該開發計畫之一部分，土地所有權人若確實依開發計畫用

途使用，地價稅部分可併該開發計畫主要用途之土地，申請適用土地稅法第 17 條、第 18 條或土地稅減免規則第 8 條規定徵免地價稅，請依土地稅法第 17 條自用住宅用地規定，重新開立地價稅單。

- (三) 本人自購得系爭土地後，極盡心力種植各種樹林，以符國土保安用地之規定，於 102 年 11 月本人與彰化縣彰化市○○○簽訂土地使用同意書，由該協會執行「102 年度彰化縣社區規劃師駐地輔導計畫」，在系爭土地相關工程使用，本人同意無償提供，期限五年，該協會現已完成部分構造物，並有相片為證云云。

二、答辯暨補充理由意旨略謂：

- (一) 系爭土地為非都市土地，使用分區為山坡地保育區，使用地類別依區域計畫法原編定為「農牧用地」，依據本縣土地登記簿第二類謄本記載，於 83 年 7 月 19 日變更使用地類別為國土保安用地，經本局以 102 年 9 月 14 日彰稅地字第 1020023991 號函詢其編定原因，經縣府以 102 年 10 月 29 日府地用字第 1020339165 號函復系爭土地係經申請「非都市土地山坡地住宅社區開發」變更編定案，編定為國土保安用地。系爭土地為依「非都市土地山坡地住宅社區開發」變更編定為國土保安用地，係主管機關許可開發建築之必要條件，該土地既屬整體開發計畫之一部分，實際上與農地原編定目的使用有別，且其本質上已非作為農業使用，非符合土地稅法第 10 條(同農業發展條例第 3 條第 10 款)所謂之農業用地，無從適用同法第 22 條第 1 項所謂非都市土地依法編定農業用地徵收田賦之規定，自應依土地稅法第 14 條規定課徵地價稅。

- (二) 土地稅法第 9 條、第 17 條及同法施行細則第 4 條規定，合於「自用住宅用地」按千分之二稅率課徵地價稅，其法定要件係指(1)坐落該土地上建物之所有權屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有；(2)該土地所有權人或其配偶、直系親屬於該建物辦竣戶籍登記，且無出租或供營業使用之情事；(3)都市土地面積未超過 3 公畝、非都市土

地未超過 7 公畝；(4)土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率繳納地價稅，以一處為限等四項規定。依財政部 100 年 2 月 15 日函釋規定，非都市土地開發審議作業規範變更編定為國土保安用地，如土地所有權人依審議作業規範規定及經核定之開發計畫主要用途使用，准併該土地所有權人於該開發計畫主要用途之土地，申請適用土地稅法第 17 條規定課徵地價稅，訴願人 102 年 11 月 25 日申請按土地稅法第 17 條自用住宅用地稅率課徵地價稅，因訴願人於上揭開發計畫主要用途內，無適用土地稅法第 17 條課稅之土地，自無合併申請之適用。

- (三) 系爭土地提供縣內立案社區組織即彰化縣彰化市○○○執行「102 年度彰化縣社區規劃師駐地輔導計畫」項下辦理並同意無償供公眾使用，並非直接將土地無償提供縣府使用，核無土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款免徵地價稅規定之適用，且系爭土地非屬無償供公眾通行之道路用地，亦與免徵地價稅之要件未合，本局按一般用地稅率課徵地價稅，於法並無違誤等語。

理 由

一、關於 102 年 11 月 5 日彰稅地字第 1020107573 號函部分：

- (一) 按「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。…」、「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之農牧用地、…、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。」、「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。」分別為土地稅法第 14 條、第 22 條第 1

項前段、同法施行細則第 21 條及土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款所明定。

- (二) 次按「…說明二、…依非都市土地開發審議作業規範審議通過之高爾夫球場、住宅社區、遊憩設施區、工業區等開發計畫，其土地經變更編定為國土保安用地者，整體性質上仍認屬該開發計畫之一部分，應依該作業規範規定及經核定之開發計畫用途使用，其與農業發展條例所稱保育使用之農業用地有別，則本案系爭土地尚無土地稅法第 22 條規定課徵田賦之適用。」、「三、有關依『非都市土地開發審議作業規範』規定變更編定為國土保安用地之土地，其劃設目的及使用性質，前經內政部營建署 98 年 9 月 24 日營署綜字第 0980059615 號函說明二略以：『有關非都市土地開發案件所劃設之保育區，依上開規定，其 70%應維持原始之地形地貌，而其劃設係為基地之水源涵養及生態保育為目的，而就國土合理利用而言，係整體開發案(住宅社區、遊憩設施區…)不可或缺之一部分。』復經行政院農業委員會 98 年 12 月 16 日農企字第 0980167116 號函復：『…作保育使用之農業用地係指本會基於國土保安及水土保持需要，依森林法、山坡地保育利用條例及製定非都市土地使用分區圖及編定各種使用地作業須知等相關規定，將保安林及加強保育地等編定為國土保安用地。…依上開審議作業規範審議通過之高爾夫球場、住宅社區、遊憩設施區、工業區等開發計畫，其土地經變更編定為國土保安用地者，整體性質上仍認屬該開發計畫之一部分，應依該審議作業規範規定及經核定開發計畫之用途使用，其與農業發展條例所稱保育使用之農業用地有別…。』是以，該等土地尚無土地稅法第 22 條規定課徵田賦之適用。」分別為財政部 99 年 1 月 7 日台

財稅字第 09804765270 號函及 100 年 1 月 18 日台財稅字第 09904757960 號函所明示。

- (三) 卷查訴願人所有系爭土地為非都市土地，使用分區為山坡地保育區，使用地類別依區域計畫法原編定為「農牧用地」，系爭土地於 83 年 7 月 19 日變更使用地類別為國土保安用地，而其編定為國土保安用地之原因，經原處分機關函詢本府，經 102 年 10 月 29 日府地用字第 1020339165 號函復：「旨揭土地係○○○○申請『非都市土地山坡地住宅社區開發』變更編定案，依當時『非都市土地山坡地住宅社區開發審議規範』規定，並依實際地形、地勢、坡度景觀等規劃為保育區土地，並編定為國土保安用地。」。是系爭土地為依「非都市土地山坡地住宅社區開發」經主管機關變更編定為國土保安地，屬主管機關許可開發建築之必要條件，則系爭土地係為非都市土地山坡地住宅社區開發，而編為國土保安用地，整體開發計畫含住宅區及國土保安用地，而其中之國土保安用地，並非供農業使用或農業有關之使用之情形，亦非配合其他土地作農業用地之使用，而編為國土保安用地，先予敘明。
- (四) 第查經規定地價之非都市土地，除依法編定之農業用地外，應課徵地價稅，農業用地變更為非農業使用者，已非土地稅法所稱之農業用地，依土地稅法第 14 條之規定應課徵地價稅，系爭土地變更編定為國土保安用地，係作整體住宅社區開發之用途，則系爭土地係申請開發住宅社區，而依規定須保留之國土保安用地，屬該住宅社區開發計畫用地之一部分，而與原農業用地減免稅賦之功能與目的不同，依財政部 99 年 1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號函及 100 年 1 月 18 日台財稅字第 09904757960 號函釋意旨，並無土地稅法第 22 條第 1 項前段課徵田賦之適用，

訴願人主張系爭土地編定為國土保安地，土地作農業使用仍屬農業用地，符合農業發展條例施行細則規定，顯非可採，原處分否准訴願人改課徵田賦之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

- (五) 至訴願人於訴願理由中主張系爭土地應適用土地稅法第 17 條、第 18 條或土地稅減免規則第 8 條規定徵免地價稅一節，經查本案係針對訴願人申請改按田賦課徵所為之否准處分，至於所述應適用土地稅法第 17 條（自用住宅用地按千分之 2）、第 18 條（事業直接用地按千分之 10）或土地稅減免規則第 8 條（私有土地減免地價稅）之規定徵免地價稅部分，訴願人應向原處分機關申請以為適用，並非本案審議範圍，併予指明。

二、關於 103 年 3 月 13 日彰稅法字第 1030004712 號函部分：

- (一) 按訴願法第 1 條第 1 項前段規定：「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。」，第 3 條第 1 項規定：「本法所稱行政處分，係指中央或地方機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。」，第 77 條第 8 款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定…八、對於非行政處分…之事項提起訴願者。」
- (二) 行政法院 62 年度裁字第 41 號判例：「官署所為單純的事實敘述或理由說明，並非對人民之請求有所准駁，既不因該項敘述或說明而生法律上之效果，非訴願法上之行政處分，人民對之提起訴願，自非法之所許。」
- (三) 查原處分機關 103 年 3 月 13 日彰稅法字第 1030004712 號函之內容，係依訴願法第 58 條規定檢送答辯書及相關資料予本府，核其內容，僅係事實敘

述及理由說明之觀念通知，並非對訴願人所為之行政處分。訴願人提起訴願，揆諸前揭規定及判例意旨，自非法之所許。

三、據上論結，本件訴願為部分無理由，部分不合法，爰依訴願法第 79 條第 1 項及第 77 條第 8 款規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	林田富(請假)
	委員	蕭文生(代理)
	委員	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	張奕群
	委員	李玲瑩
	委員	白文謙
	委員	楊瑞美
	委員	簡金晃

中 華 民 國 103 年 7 月 15 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)