

彰化縣政府訴願決定書（案號 105-1204）

府法訴字第 1050372660 號

訴 願 人：○○○

地址：○○市○區○○街○○○號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○里○○巷○○號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○路○○號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○里○○巷○○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人○○○等 4 人因地價稅事件，不服原處分機關 105 年 9 月 10 日彰稅地字第 1050106515F 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○○○等 23 人共有坐落本縣○○鎮○○段 419 地號土地(下稱系爭土地)，面積 5178.97 平方公尺，依土地建物查詢資料，為非都市土地，使用分區為一般農業區，使用地類別為農牧用地，其中訴願人等 4 人各持分 6000/191710 持分面積各為 162.09 平方公尺，原課徵田賦(76 年下期停徵至今)。嗣經原處分機關查獲系爭土地部分面積 460.02 平方公尺係供建物(門牌：○○鎮○○里○○巷○○號)使用及鋪設水泥地，未作農業使用，核與土地稅法第 22 條規定不符，惟因系爭土地未作農業使用面積超過該建物房屋納稅義務人(以下稱使用人)之持分面積 142.02 平方公尺，且使用人未能提供系爭土地分管

協議，是以原處分機關就超過使用人持分面積部分即 318 平方公尺，依持分比率通知其餘共有人自 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並以 105 年 9 月 10 日彰稅地字第 1050106515F 號函通知訴願人等 4 人，渠等各持分之部分面積 10.23 平方公尺未作農業使用，自 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人等 4 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) 訴願人兄弟等 4 人 (○○○、○○○、○○○、○○○) 於民國 89 年 9 月 13 日共同繼承自母親遺贈面積近 5 分農地(含 6 筆土地地號為○○鎮○○段 419 地號、420 地號、421 地號、422 地號、423 地號、424 地號，每筆皆各僅持分 6000/191710)，迄今皆維持農業耕種使用種植水稻，○○鎮農會皆每年固定申報，土地坐落方正並未分散，土地上並無任何人工建物或水泥地，就連小小工寮皆無，何來建物與水泥地？
- (二) 訴願人請求原處分機關查明，鄉下農地多為年代久遠之共同持有持分，除非經過分割或重劃，否則一個地號往往為數人共同持有持分，至於有多少人共有？是那些人？或該地號土地範圍究竟界於何處？除非調閱地籍圖詳細查閱方可知悉，土地持分人並非財產共有人。
- (三) 今原處分機關送來處分函，謂訴願人等 4 人所有○○鎮○○段 419 地號上坐落有建築物及水泥地，坦白說究竟哪位持分人所建、坐落於何處，訴願人並無所悉，但絕非訴願人等 4 人中任一人所建，訴願人等均不知其詳且與之非親非故，故請原處分機關確實查明，坐落門牌號○○鎮○○里○○巷○○號建物及水泥地，究係哪位「419 地號」持分者所有，向該真正違章使用土地之持分所有人依其土地持分面積依法課稅才是正確之道，而非霰彈打鳥，對所有無關之持分人連坐課稅，恐傷及無辜。說得直白些，該持分人要違章建物並未經過所有持

分人同意，已屬過分，如今所有持分人還要因他人違章建物而被課稅，這是何種正義？

- (四) 懇請原處分機關確實找出應課稅對象(違章土地使用之所有人及其坐落)，鄉下農地同一地號持分人並非財產共有人，土地持分人財產是個別獨立互不相干的，並非如商業行為之合夥人或股東一樣應共同負擔稅務責任，請求明察並維護訴願人原有之權益。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 課徵田賦之要件除為「農業用地」外，尚須同時符合作「農業使用」，倘變更為非農業使用，依法應予以改課地價稅。另按民法第 817 條第 1 項及第 818 條規定，數人按其應有部分，對於「一物」有所有權者，為共有人；又各共有人除契約另有約定外，按其應有部分，對於共有物之全部，有使用收益之權。又依 81 年 8 月 18 日台財稅字第 811675581 號函釋規定，分別共有課徵田賦之土地，部分變更為非農業使用，依法改課地價稅時，應按其實際變更使用面積，分別按各共有人持分比率課徵田賦及地價稅。惟若全體共有人協議分管使用時，得按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅，先予陳明。
- (二) 卷查系爭土地屬非都市土地，係一般農業區之農牧用地，為土地稅法規定之農業用地範疇，原課徵田賦，惟經本局查得系爭土地上有建物(門牌：○○鎮○○里○○巷○○號)並鋪設水泥地，經核算土地面積 460.02 平方公尺未作農業使用，應依土地稅法第 14 條、第 22 條第 1 項規定按一般用地稅率課徵地價稅，本局就該房屋納稅義務人持分面積 142.02 平方公尺全部改課地價稅，其餘超過使用人面積部分即 318 平方公尺，係使用人占用其他共有人之應有部分，因未提示分管協議等相關資料，如訴願人未能提示分管協議舉證其所分管之系爭土地範圍係全部作農業使用，仍應依土地稅法第 14 條、第 22 條第 1 項、民法第 818 條及財政部 91 年 9 月 10

日台財稅字第 0910455296 號令規定，就訴願人持分之部分面積 10.23 平方公尺自 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，按其他共有人持分比率自 106 年起改課地價稅，於法並無違誤。另使用人占用超過系爭土地應有部分之面積及訴願人主張其所繼承之土地皆維持作農業耕種等情，因係屬私權爭議，併予敘明。

理 由

- 一、按土地稅法第 3 條規定：「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；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人…。」、同法第 10 條第 1 項規定：「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。」、同法第 14 條規定：「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。」、同法第 22 條第 1 項本文規定：「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。」；次按土地稅法施行細則第 21 條規定：「本法第二十二條第一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、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。」
- 二、復按財政部 80 年 11 月 28 日台財稅字第 800421421 號函釋略以：「原屬符合土地稅法第 22 條規定課徵田賦之土地，部分變更為非農業用地使用，依法應改課地價稅者，應

按其實際使用面積，分別課徵田賦及地價稅。」、81年8月18日台財稅第811675581號函釋略以：「分別共有課徵田賦之土地，部分變更為非農業使用，依法改課地價稅時，應按其實際變更使用面積，分別按各共有人持分比率課徵田賦及地價稅。全體共有人如經協議分管使用時，得按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅。」、91年9月10日台財稅字第0910455296號函釋略以：「共有課徵田賦之農業用地，部分變更為非農業使用，共有人無法提示分管協議者，倘該變更使用之共有人簽章切結該變更使用部分之土地確為其分管，並附具分管區域之地籍圖，且標明其分管之位置，如其變更使用面積小於或等於切結人應有持分面積，得就切結人變更使用面積改課地價稅；如其變更使用面積大於切結人應有持分面積，超出部分再按其他共有人持分比率改課地價稅。」

三、經查系爭土地為非都市土地，其使用分區為「一般農業區」，使用地類別為「農牧用地」，此有卷附系爭土地之土地建物查詢資料為憑，屬土地稅法規定之農業用地，原課徵田賦，原處分機關於105年7月26日現場勘查，系爭土地現況為部分建物及鋪設水泥地，餘仍作農業使用，有原處分機關105年7月26日現場勘查紀錄表及現場勘查照片附卷可稽，則系爭土地事實上部分已變更為非農業使用，即不符合土地稅法第10條第1項、第22條第1項課徵田賦要件，應依同法第14條規定改課地價稅，原處分機關乃依前揭財政部80年11月28日台財稅字第800421421號函釋意旨，調查認定系爭土地部分未作農業使用，依訴願人等4人各持分面積自106年起改按一般用地稅率課徵地價稅，洵屬有據。

四、有關訴願人等4人主張系爭土地上之建物及水泥地，非訴願人等4人所建，係其他持分人所使用，對所有無關之持分人連坐課稅，該持分人要違章建屋並未經過所有持分人同意，已屬過分等語，按民法第767條第1項規定：「所有人對於無權占有或侵奪其所有物者，得請求返還之。對

於妨害其所有權者，得請求除去之。有妨害其所有權之虞者，得請求防止之。」、同法第 821 條規定：「各共有人對於第三人，得就共有物之全部為本於所有權之請求。但回復共有物之請求，僅得為共有人全體之利益為之。」、最高法院 74 年度第 2 次民事庭會議決議：「未經共有人協議分管之共有物，共有人對共有物之特定部分占用收益，須徵得他共有人全體之同意。如未經他共有人同意而就共有物之全部或一部任意占用收益，他共有人得本於所有權請求除去其妨害或請求向全體共有人返還占用部分。…」訴願人等 4 人係系爭土地之共有人，系爭土地既未經全體共有人協議分管，則對於違規使用系爭土地之他共有人，基於私法自治原則，應由訴願人等 4 人依前揭民法規定及最高法院決議，向司法機關請求救濟，又查訴願人等 4 人未能提供系爭土地分管協議書，原處分機關以系爭土地部分未作農業使用，依訴願人等 4 人持分之部分面積 10.23 平方公尺未作農業使用，自 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，於法並無違誤。訴願人主張，尚難憑採；從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 陳善報（請假）

委員 溫豐文（代理）

委員 蕭文生

委員 張奕群

委員 呂宗麟

委員 林宇光

委員 李玲瑩

委員 陳坤榮

委員 魏平政

委員 黃耀南

委員 楊瑞美

委員 陳麗梅

中 華 民 國 1 0 6 年 1 月 1 1 日

縣 長 魏 明 谷

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：臺中市南區五權南路99號)