

1 彰化縣政府訴願決定書（案號 112—807）

2 府行訴字第 1120226408 號

3 訴 願 人 ○○○

4 住○○市○○區○○里○○街○○號

5 訴 願 人 ○○○

6 住○○市○○區○○里○○路○段○○號

7 訴願人因地價稅事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）112
8 年 5 月 15 日彰稅地字第 1120104571A 號函（下稱原處分一）及 112
9 年 5 月 15 日彰稅地字第 1120104571B 號函（下稱原處分二），提起
10 訴願，本府依法決定如下：

11 主 文

12 關於訴願人○○○對原處分一提起訴願部分，訴願駁回。
13 其餘部分訴願不受理。

14 事 實

15 緣訴願人○○○、○○○分別共有坐落本縣○○鎮○○段○○○
16 ○號地號土地（面積為 3812.45 平方公尺，○○○權利範圍為 3 分
17 之 2、○○○權利範圍為 3 分之 1，下稱系爭土地），係屬非都市
18 土地一般農業區農牧用地，原課徵田賦在案。嗣原處分機關查得
19 系爭土地遭違規棄置土石方，經本府以違反區域計畫法規定裁處
20 在案，原處分機關認系爭土地已未作農業使用，核與土地稅法第
21 22 條規定不符，遂按訴願人持分比例，以原處分一核定訴願人
22 ○○○就系爭土地中之 2541.63 平方公尺及以原處分二核定訴願
23 人○○○就系爭土地平方公尺之 1270.82 平方公尺，自 113 年起
24 改按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人不服，遂提起本件訴願，
25 並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

1 一、訴願意旨略謂：

2 (一)訴願人共有之系爭土地，遭不肖人士違法掩埋廢棄土，
3 訴願人發現後立即阻止，並於 112 年 3 月 8 日至 112 年
4 3 月 14 日期間，收集照片、影片等證物，同時會同警方、
5 環保局多次前往現場勘查，然渠等仍日夜不停施工，甚
6 至追逐訴願人至派出所及公然恐嚇威脅訴願人。

7 (二)訴願人為此次於 112 年 3 月 10 日主動向彰化縣環境保局報
8 案，並於 112 年 3 月 11 日提出告訴，刻由檢察官偵辦中。

9 (三)綜上，系爭土地原本作農業使用，實因不肖人士任意棄
10 置廢土，則此結果顯非可歸責於訴願人，訴願人就上開
11 事項並無故意、過失可言，且屬被害人，原處分機關將
12 課徵一般稅率之不利益歸屬於訴願人，並不符公平正義
13 原則，請待法律訴訟判決後，再為定奪等語。

14 二、答辯意旨略謂：

15 (一)按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權
16 人。二、設有典權土地，為典權人。三、承領土地，為
17 承領人。四、承墾土地，為耕作權人。前項第一款土地
18 所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為
19 納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其
20 應有部分為納稅義務人；……。」、「本法所稱農業用
21 地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土
22 地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜
23 牧及保育使用者。」、「已規定地價之土地，除依第 22
24 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、「非都市土
25 地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。」
26 分別為土地稅法第 3 條、第 10 條第 1 項第 1 款、第 14
27 條、第 22 條第 1 項前段所明定。

28 (二)次按「課徵田賦之農業用地，在依法辦理變更用地編定

1 或使用分區前，變更為非農業使用者，應自實際變更使
2 用之次年期起改課地價稅。」、「原屬符合土地稅法第
3 22條規定課徵田賦之土地，部分變更為非農業用地使用，
4 依法應改課地價稅者，應按其實際使用面積，分別課徵
5 田賦及地價稅。」。分別為財政部 79 年 6 月 18 日台財
6 稅第 790135202 號函及 80 年 11 月 28 日台財稅第
7 800421421 號函所釋示。

8 (三)鈞府以 112 年 5 月 4 日府地用字第 1120164583 號函通報
9 本局，系爭土地違規堆置土石方等使用，違反非都市土
10 地使用管制規則並經裁罰在案，經至現場實地勘查，系
11 爭土地除部分違規堆置土石方外，餘雜草叢生，並無農
12 業使用情形，此有現場拍攝照片附案可稽，核與土地稅
13 法第 10 條第 1 項第 1 款及第 22 條第 1 項規定農業用地
14 作農業使用課徵田賦不符，自無繼續課徵田賦之適用，
15 本局依財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函
16 釋規定，自系爭土地實際變更使用之次年期(即 113 年)
17 起改課地價稅，並於 112 年 5 月 15 日以彰稅地字第
18 1120104571A 及 1120104571B 號函知訴願人，尚無違誤。

19 (四)訴願人主張撤銷本局 112 年 5 月 15 日彰稅地字第
20 1120104571A 及 1120104571B 號行政處分，待法律訴訟
21 判決後，再為定奪一節，查地價稅係依土地使用分區或
22 編定及使用情形核定課徵與否，並依土地稅法第 3 條規
23 定向「土地所有權人」徵收，非依該地係由何人改變使
24 用情形而認定是否課徵；另已規定地價之土地，除符合
25 課徵田賦規定之土地外，其餘土地皆須課徵地價稅(符合
26 減免條件並經核准者除外)，本案訴願人為依法登記之土
27 地所有權人，亦為地價稅之納稅義務人，其所有系爭土
28 地既有堆置土石方等非作農業用地使用之情形，雖訴願

1 人稱係因遭不肖人士任意棄置廢土等不可歸責於其本身
2 之原因而未作農業使用，然遭棄置廢土已顯與課徵田賦
3 規定不符，事實即無上開土地稅法第 10 條及第 22 條課
4 徵田賦規定之適用，本局本於稅捐稽徵權責，對訴願人
5 所有不符課徵田賦規定之系爭土地，依土地稅法第 10 條、
6 第 14 條規定及上開財政部 79 年 6 月 18 日暨 80 年 11 月
7 28 日函釋，作成自 113 年起改課地價稅之處分，於法並
8 無不合，另訴願人所有系爭土地如於 113 年 12 月 31 日
9 前恢復農業使用並填具申請書申請課徵田賦，經核認無
10 誤後當年度即可課徵田賦，併予陳明等語。

11 理 由

12 一、關於訴願人○○○對原處分一提起訴願部分：

13 (一)按稅捐稽徵法第 12 條規定：「共有財產，由管理人負納
14 稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅
15 義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務
16 人。」

17 (二)次按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款及第 2 項規定：「(第
18 1 項)地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有
19 權人。……(第 2 項)前項第 1 款土地所有權屬於公有
20 或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；其
21 為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅
22 義務人；田賦以共有人所推舉之代表人為納稅義務人，
23 未推舉代表人者，以共有人各按其應有部分為納稅義務
24 人。」第 10 條第 1 項第 1 款規定(內容同平均地權條例
25 第 3 條第 3 款第 1 目)：「本法所稱農業用地，指非都市
26 土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下
27 列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用
28 者。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條

1 規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 22 條第 1 項本
2 文規定：「非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價
3 者，徵收田賦。」土地稅法施行細則第 21 條(內容同平
4 均地權條例施行細則第 34 條)規定：「本法第 22 條第 1
5 項所稱非都市土地依法編定之農業用地，指依區域計畫
6 法編定之農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、
7 水利用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區
8 內由國家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定
9 之土地。」

10 (三)復按財政部賦稅署 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202
11 號函釋意旨：「主旨：課徵田賦之農業用地，在依法辦理
12 變更用地編定或使用分區前，變更為非農業使用者，應
13 自實際變更使用之次年期起改課地價稅。說明：二、主
14 旨所稱實際變更使用，凡領有建造執照或雜項執照者，
15 以開工報告書所載開工日期為準；未領取而擅自變更為
16 非農業使用者，例如：整地開發供高爾夫球場使用、建
17 築房屋、工廠、汽車保養廠、教練場等，稽徵機關應查
18 明實際動工年期，依主旨規定辦理。」財政部賦稅署 80
19 年 11 月 28 日台財稅第 800421421 號函釋意旨：「原屬符
20 合土地稅法第 22 條規定課徵田賦之土地，部分變更為非
21 農業用地使用，依法應改課地價稅者，應按其實際使用
22 面積，分別課徵田賦及地價稅。」財政部賦稅署 81 年 8
23 月 18 日台財稅第 811675581 號函釋意旨略以：「分別共
24 有課徵田賦之土地，部分變更為非農業使用，依法改課
25 地價稅時，應按其實際變更使用面積，分別按各共有人
26 持分比率課徵田賦及地價稅。」財政部賦稅署 90 年 1 月
27 12 日台財稅第 0890458822 號函釋意旨：「主旨：○君所
28 有農業區土地，原依土地稅法第 22 條第 1 項第 1 款規定

1 徵收田賦，嗣遭人濫倒廢棄物致未作農業使用，應改課
2 地價稅。說明：……本部同意該部意見。本案黃君所有
3 農業區土地，原依上開規定徵收田賦，既經縣政府通報，
4 該土地非依法變更為非農業使用，已屬違法改作其他用
5 途，應予改課地價稅。」

6 (四)揆諸前開規定可知，土地稅法第 22 條第 1 項本文規定所
7 稱之「農業用地」，依同法第 10 條第 1 項第 1 款規定，
8 除屬農業區土地外，該土地亦應供農作、森林、養殖、
9 畜牧及保育使用，而作農業使用，始符合法定課徵田賦
10 之要件，以達為減輕土地供農作者負擔之立法意旨。從
11 而，原作農業使用而課徵田賦之農業用地，變更為非農
12 業使用時，已非土地稅法所稱之農業用地，不得依該法
13 規定徵收田賦，依前開函釋意旨，應自實際變更使用之
14 次年期起改課地價稅。

15 (五)卷查，系爭土地係屬非都市土地一般農業區農牧用地，
16 原經課徵田賦在案，惟系爭土地於 112 年 3 月間經查獲
17 遭人違規堆置土石方，案經本府依違反區域計畫法第 15
18 條第 1 項規定對實際行為人裁罰在案，此有本府 112 年
19 5 月 4 日府地用字第 1120164583 號裁處書附卷可稽。又
20 據原處分機關現場勘查照片所示，系爭土地除有堆置土
21 石方外，其餘部分則為雜草叢生。故系爭土地事實上既
22 未作農業使用，即與土地稅法第 10 條第 1 項及第 22 條
23 第 1 項所規定之農業用地要件並不相符，是原處分機關
24 依土地稅法第 14 條規定，按各訴願人持分比例，以原處
25 分一核定自變更使用之次年，即 113 年起改按一般用地
26 稅率課徵地價稅，於法並無不合，原處分一應予維持。

27 (六)至訴願人雖主張系爭土地原本作農業使用，實因不肖人
28 士任意棄置廢土，則此結果顯非可歸責於訴願人云云。

1 惟農業用地「依法供農作、森林、養殖、畜牧、保育及
2 設置相關之農業設施或農舍等使用者」之要件，僅在一定
3 情形下不另以「實際」作農業使用為要件，即擬制為
4 作農業使用而已，而得擬制作農業使用者，亦須為辦理
5 休耕、休養或停養等因法令規定所允許或不可抗力之事
6 由；而其所稱不可抗力之事由，係指天災、地變之自然
7 災害，例如颱風、地震、海嘯等非人力所能抗拒者而言。
8 其未列舉「因他人侵權行為所致」，顯係有意之省略，為
9 立法者之選擇，難謂係法律漏未規定(高雄高等行政法院
10 105 年度訴字第 435 號判決意旨參照)。且地價稅屬財
11 產稅中，以有財產者為納稅義務人，且不問其有無利用
12 財產生利，一律以擁有財產而負擔稅負。而有財產者必
13 須自己負責財產之維護與利用，即使被人不法占用，亦
14 可循法律途徑尋求救濟，因此不能以自己無法利用財產
15 而主張免除財產稅之繳納義務(最高行政法院 94 年度
16 判字第 1230 號判決參照)。準此，地價稅係依照客觀上
17 土地使用分區或編定及使用情形核定課徵與否，土地所
18 有權人為地價稅納稅義務人的地位，並不會因係他人改
19 變使用情形即有所改變，且訴願人既為系爭土地之所有
20 權人，自應善盡對該土地之管理維護與利用之責。縱本
21 件確如訴願人所述係不可歸責於訴願人之事由造成，惟
22 系爭土地既經查獲有堆置土石方及雜草叢生之未作農業
23 使用情形，且訴願人並未於系爭土地實際作農業使用，
24 客觀上即不符合課徵田賦之要件，依前開說明，依法仍
25 應改課地價稅，訴願人尚難以其非違規行為人為由而冀
26 求免稅，是訴願人之主張，自不可採。又系爭土地如於
27 113 年 12 月 31 日前恢復作農業使用，訴願人並填具申
28 請書向原處分機關申請課徵田賦並經審核通過後，自得

1 回復適用課徵田賦，併此敘明。

2 二、關於訴願人○○○對原處分二提起訴願部分：

3 (一)按訴願法第 56 條第 1 項規定略以：「訴願應具訴願書，
4 載明左列事項，由訴願人或代理人簽名或蓋章：……」
5 第 62 條規定：「受理訴願機關認為訴願書不合法定程式，
6 而其情形可補正者，應通知訴願人於 20 日內補正。」第
7 77 條第 1 款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，
8 應為不受理之決定：一、訴願書不合法定程式不能補正
9 或經通知補正逾期不補正者。」

10 (二)經查本件訴願人○○○並未於訴願書上簽名或蓋章，案
11 經本府以 112 年 6 月 14 日府行訴字第 1120231255 號函
12 通知訴願人○○○於文到 20 日內依法補正上開事項，函
13 內同時載明逾期不補正者，本府將依法逕為審議決定。
14 該函文於 112 年 6 月 16 日合法送達，有本府訴願文書郵
15 務送達證書在卷可稽。是訴願人至遲應於 112 年 7 月 6
16 日前補正上開事項，然訴願人○○○經通知補正逾期不
17 補正，且迄至本府作成訴願決定前，仍未補正訴願書送
18 至本府。是訴願人○○○就原處分二提起本件訴願部分，
19 依訴願法第 77 條第 1 款規定，程序尚有未合，應不受理。

20 三、據上論結，本件訴願部分為無理由，部分為不合法，爰依訴
21 願法第 79 條第 1 項及第 77 條第 1 款規定，決定如主文。

22 訴願審議委員會	主任委員	林田富（請假）
	委員	溫豐文（代行主席職務）
	委員	常照倫
	委員	張奕群
	委員	呂宗麟

1 委員 林宇光

2 委員 陳坤榮

3 委員 王育琦

4 委員 劉雅榛

5 委員 蕭智元

6 委員 吳蘭梅

7 委員 蕭源廷

8

9 中 華 民 國 1 1 2 年 8 月 9 日

10 縣 長 王 惠 美

11 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
12 向臺中高等行政法院高等行政訴訟庭提起行政訴訟。

13 (臺中高等行政法院地址:臺中市南區五權南路 99 號)