

彰化縣政府訴願決定書（案號 110－504）

府法訴字第 1100152118 號

訴願人：○○○

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）所屬北斗分局 110 年 2 月 19 日彰稅北分一字第 1100301554A 號函所為之處分（下稱原處分一）及 110 年 2 月 19 日彰稅北分一字第 1100301554B 號函所為之處分（下稱原處分二），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○○鄉○○段 000 地號（面積 6,996.42 平方公尺，權利範圍 6/150，下稱 000 地號）及○○段 000 地號（面積 7,550.19 平方公尺，權利範圍 1/5，下稱 000 地號）2 筆土地，使用分區為一般農業區，使用地類別為農牧用地，原均課徵田賦在案。嗣經原處分機關於 110 年 2 月 2 日至現場勘查，000 地號堆置土方、砂石及大型機具，000 地號堆置土方、砂石，土地全部面積均未作農業使用，核與土地稅法第 22 條規定課徵田賦之要件不符，遂以 110 年 2 月 19 日彰稅北分一字第 1100301554A 號函及 110 年 2 月 19 日彰稅北分一字第 1100301554B 號函通知訴願人，000 地號及 000 地號將自 111 年起全部面積均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。本件並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願及補充意旨略謂：

（一）實務見解認為「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。」（財政部 81 年 8 月 18 日台

財稅第 811675581 號函)。「經查系爭土地面積 75,005.08 平方公尺原為課徵田賦土地，另面積 1,521.92 平方公尺課徵地價稅，嗣經被告所屬大屯分局派員實地勘查並經現場丈量測得變更使用之面積已擴大為 9,917.34 平方公尺（約 3,000 坪）……被告所屬大屯分局乃依據同法第 3 條、第 14 條、財政部 79 年 6 月 18 日臺財稅第 790135202 號、81 年 8 月 18 日臺財稅第 811675581 號函釋規定，就系爭土地新增變更使用面積計 8,395.42 平方公尺（9,917.34-1,521.92=8395.42）及原告應有部分之比例，自 99 年起向原告改核課地價稅，核尚無不合。（臺中高等行政法院 99 年度訴字第 263 號判決）

- (二)本件原處分二來函表示，因系爭土地彰化縣○○鄉○○段 000 地號有未作農地使用之變更情形，擬於 111 年起將全部面積按一般用地稅率課徵地價稅云云。
- (三)然訴願人年事已高與親屬長居台北多年，○○鄉地址家裡並無人居住，該行政處分係由非同居之鄰人簽收，由簽收送達證書即可證明，故不生行政程序法送達之效力。訴願人是經過輾轉得知，方知有此一行政處分存在，原處分二既無合法送達，當不生行政程序法效力，惟仍具有行政處分外觀，訴願人聲明請求行政機關自行撤銷，實有理由。
- (四)來函稱彰化縣○○鄉○○段 000 地號土地有堆置土方情形，將按一般用地稅率課徵地價稅云云，此涉及人民財產權之限制，依法應當予以陳述意見機會（行政程序法第 102 條規定參照），原處分二卻全無任何賦予陳述意見說明之機會即驟然為不利益處分，難謂合乎正當法律程序！
- (五)另該彰化縣○○鄉○○段 000 地號土地縱使有堆置土方情形，行政機關理應具體計算所謂變更使用面積多寡作為核課地價稅標準（臺中高等行政法院 99 年度訴字第

263 號判決參照)，原處分全無具體計算，竟一概以全部面積計算課稅，顯然違反比例原則，更有行政法上裁量失衡違法。

(六)該彰化縣○○鄉○○段 000 地號土地堆置土方乙事，經瞭解後，純屬其他共有人於各自管理土地範圍之自我行為，並無堆置於訴願人管理土地範圍，所謂變更農地使用情形云云自與訴願人全無關連。當初系爭農地在訴願人購置時即為持分共有狀態，多年來各共有人均按照持分比例各自管理自己農地區域範圍，依前揭財政部函釋，依法即應按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅。(81 年 8 月 18 日臺財稅第 811675581 號)。原處分二不察，未區分各共有人實際使用情形，即一概以全部土地面積計算課稅，嚴重違反既有行政函釋，草率違法甚明！

(七)原處分二送達已不合法在前，自不生行政處分效力；處分前亦未賦予訴願人陳述意見機會，更有行政程序法得撤銷事由存在；處分內容更有忽略比例原則、裁量怠惰、背離行政法院固有見解及違反既有行政函釋，均有重大違法。在在當足認原處分確有違法而須撤銷必要。

(八)事實上訴願人經鄰人轉交也只取得一份函文資料(110 年 2 月 19 日發文，文號：彰稅北分一字第 1100301554B，即原處分二)，完全不知有另一行政處分存在(即原機關所稱 110 年 2 月 19 日發文，文號：彰稅北分一字第 1100301554A，即原處分一)。但為確保權益，仍就該 2 份行政處分均聲明不服等語。

二、答辯及補充意旨略謂：

(一)訴願人持分所有坐落本縣○○鄉○○段 000、000 地號土地，使用分區為一般農業區，使用地類別為農牧用地，宗地面積分別為 6,996.42 平方公尺、7,550.19 平方公尺，訴願人所權利範圍分別為 6/150、1/5，持分面積分

別為 279.86 平方公尺、1,510.04 平方公尺。

- (二)系爭土地原課徵田賦，經北斗分局於 110 年 2 月 2 日現場實地勘查，000 地號土地上堆置土方及砂石，000 地號土地上除堆置土方及砂石外，另置放大型機具，土地全部面積均未作農業使用，核與土地稅法第 10 條第 1 項第 1 款及第 22 條第 1 項規定農業用地作農業使用課徵田賦不符，北斗分局依財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函釋，自系爭土地實際變更使用之次年期（即 111 年）起改課地價稅並於 110 年 2 月 19 日以彰稅北分一字第 1100301554A、1100301554B 號函知訴願人，尚無違誤。
- (三)訴願人主張未予陳述意見難謂合乎正當法律程序一節，系爭土地經現場實地勘查，土地已未作農業使用，至臻明確，此有現場勘查照另附案可稽。按行政程序法第 103 條第 5 款規定，得不給予陳述意見之機會，訴願人顯有誤解。
- (四)至訴願人主張堆置土方之情形應按變更使用面積及按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅一節，按財政部 80 年 11 月 28 日台財稅第 800421421 號函及 81 年 8 月 18 日台財稅第 811675581 號函釋，須為土地僅部分面積變更為非農業使用，始有按實際使用情形分別課徵田賦及地價稅可言。查系爭土地全部面積均未作農業使用，未有供農業使用之部分，自應按前揭函釋全部改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人之主張於法未合。
- (五)訴願人於訴願書中敘明對 1100301554B 號函文不服，檢附之附件為 100301554A 號函文，本局於 110 年 3 月 26 日電洽訴願人，由其女○小姐代為說明，對 1100301554B 號及 1100301554A 號函文均表示不服，一併提起訴願，並製作公務電話紀錄在案。
- (六)「書面之行政處分自送達相對人及已知之利害關係人

起；……對其發生效力」，為行政程序法第 110 條第 1 項所明定。上揭 2 份函文北斗分局係以平信寄送，雖係經鄰人轉交，訴願人自收受轉交之改課函時起已知悉改課內容，自是對其發生效力，又本件雖無送達日期，對訴願人行使之救濟期間並無損害等語。

理 由

- 一、按土地稅法第 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。」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。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。」
- 二、次按農業發展條例第 3 條第 12 款規定：「本條例用辭定義如下：……十二、農業使用：指農業用地依法實際供農作、森林、養殖、畜牧、保育及設置相關之農業設施或農舍等使用者。但依規定辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由，而未實際供農作、森林、養殖、畜牧等使用者，視為作農業使用。」農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 4 條第 1 款規定：「農業用地符合下列情形，且無第 5 條所定情形者，認定為作農業使用：一、農業用地實際作農作、森林、養殖、畜牧、保育使用者；其依規定辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由而未使用者，亦得認定為作農業使用。」第 5

條第4款規定：「農業用地有下列各款情形之一者，不得認定為作農業使用：……四、現場有與農業經營無關或妨礙耕作之障礙物、砂石、廢棄物、柏油、水泥等使用情形。」

三、未按財政部79年6月18日台財稅第790135202號函釋意旨：

「課徵田賦之農業用地，在依法辦理變更用地編定或使用分區前，變更為非農業使用者，應自實際變更使用之次年期起改課地價稅。」

四、卷查，訴願人係000、000地號土地（下稱系爭2筆土地）之共有人之一，使用分區為一般農業區，使用地類別為農牧用地，原經原處分機關課徵田賦（停徵中）在案。嗣原處分機關於110年2月2日至現場勘查結果，現況堆置與農業經營無關之土方、砂石及大型機具，而未作農業使用，有現場勘查照片附卷可資佐證，與土地稅法第22條第1項規定不符，原處分機關以訴願人共有之系爭土地未作農業使用，以原處分一及原處分二核定系爭2筆土地自111年起依全部面積改課地價稅，揆諸首揭規定，經核並無違誤。

五、有關訴願人主張原處分二送達已不合法在前，自不生行政處分效力，亦完全不知有另原處分一存在云云。惟查送達目的在使當事人知悉應受送達文書內容，是送達方式雖未能以法定方式為之，然應受送達人已由他法實際收受而知悉送達文書內容，則應已生送達之效力。此參最高行政法院89年判字第600號判決：「查本件被告送達繳款書之程序因代收送達有瑕疵，致無法核計申請復查期間，惟應自轉交本人時起，視為合法送達。」及改制前行政法院61年裁字第156號判例：「送達證書僅為送達之證據方法，與事實上送達之行為，係屬兩事。故送達未作送達證書或其證書不合程式，不得即謂無送達之效力。」同認送達方式雖有瑕疵，或未製作送達證書，然本人已確實收受文書而知悉該內容時，亦應認為合法送達。卷查，本件訴願人於110年3月15日訴願書既載明原處分二係由非同居之鄰人簽收，訴願人是經過輾轉得知，方知有此一行政處分存在，參照前開判例意旨，縱認本件代收送達不合法，惟原處分二於其轉交訴願人時起，仍應視為合

法送達。且查本件訴願書上亦有檢附原處分一之影本，則訴願人稱完全不知有另原處分一存在云云，顯有悖於常理，其主張應不足採。準此，原處分一及原處分二之送達應合法有效，訴願人所訴核不足採。

- 六、訴願人又主張前開處分前亦未賦予陳述意見機會，有行政程序法得撤銷事由存在云云。按「行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分前，除已依第 39 條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證者外，應給予該處分相對人陳述意見之機會。但法規另有規定者，從其規定。」因為行政程序法第 102 條所明定，惟按「有下列各款情形之一者，行政機關得不給予陳述意見之機會：……五、行政處分所根據之事實，客觀上明白足以確認者。」同法第 103 條第 5 款亦定有明文。查本件系爭 2 筆土地未作農業用地使用之事實，業經原處分機關人員至現場勘查明確，有現場勘查照片附卷可憑，是本件原處分一及原處分二所根據之事實，於客觀上已明白足以確認。從而，原處分機關依行政程序法第 103 條第 5 款規定，未於處分前給予訴願人陳述意見之機會，於法並無不合，訴願人之主張，委無足採。
- 七、另訴願人主張系爭 2 筆土地在訴願人購置時即為共有狀態，多年來各共有人均按照持分比例各自管理自己農地區域範圍，土地堆置土方乙事，純屬其他共有人於各自管理土地範圍之自我行為，依法即應按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅云云。經查，系爭 2 筆土地全部面積均未作農業使用，未有供農業使用之部分，自應全部改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人之主張於法未合。從而，原處分機關以原處分一及原處分二通知訴願人，系爭 2 筆土地應自 111 年起按一般用地稅率課徵地價稅，揆諸前揭規定及說明，並無違誤，原處分應予維持。另訴願人倘認為系爭土地嗣後已恢復作農業使用並符合課徵田賦之規定，自得向原處分機關提出系爭土地課徵田賦之申請，併予敘明。
- 八、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

主任委員 洪榮章（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

委員 林宇光

委員 王育琦

委員 黃耀南

委員 黃美玲

中 華 民 國 1 1 0 年 6 月 1 8 日

縣 長 王 惠 美

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：彰化縣員林市員林大道二段 1 號)