

新竹縣政府訴願決定書

案號：1010105-2

訴願人：○○○

原行政處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

緣訴願人因 100 年地價稅事件，不服原處分機關 100 年 7 月 1 日新縣稅東一字第 10000526702 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

一、緣訴願人所有坐落新竹縣竹東鎮竹東段竹東小段○○地號等 2 筆土地（以下簡稱系爭土地），原經原處分機關核定課徵田賦在案，嗣依新竹縣竹東地政事務所 99 年 5 月 10 日東地所價娥字第 0990001565 號函通報之「公共設施完竣地區土地清冊」改課地價稅，於 100 年 5 月 17 日以新縣稅東一字第 1000057942 號函核定系爭土地應自 100 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，因訴願人於 100 年 6 月 1 日提出聲明異議書，主張目前為竹林、菜園使用，未有自來水設施，亦無瓦斯管線，無下水道「排水」設施，其屬下雨時為淹水地區，就現狀言，並無所謂「公共設施」完竣之情形，應予課徵田賦。原處分機關乃於 100 年 6 月 2 日以新縣稅東一字第 1000058074 號函向本府查詢上開 2 筆土地是否確為公共設施完竣區，經本府於 100 年 6 月 8 日以府產城字第 1000071517 號函復該系爭土地經查核為「公共設施已完竣區」，原處分機關再於 100 年 7 月 1 日以新縣稅東一字第 10000526702 號函復訴願人本案仍維持原核定，自 100 年起改按一般用地稅率核課地價稅。訴願人不服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願及訴願補充意旨略謂：

- （一）揆諸平均地權條例施行細則第 36 條立法意旨，訴願人共有之系爭土地如有無法通達至計畫道路或無法自計畫道路接通運輸自來水及電力或無自有之排水系統並能排水之情形之一者，自不得謂係「公共設施已完竣區」。換言之，所

謂「公共設施已完竣區」，必須系爭土地能自計畫道路通行貨車，並能接通運輸自來水及電力，且能自行排水，如有其中一項尚未完備者，即不得謂「公共設施已完竣區」至明。

- (二) 系爭土地位於新竹縣竹東北興路「低窪地」（距路面高低差 6 公尺），目前為竹林、菜園使用，未有自來水設施，亦無瓦斯管線，更無上下水道「排水」設施，其屬下雨時為淹水地區，就現狀言，並無所謂「公共設施」完竣之情形，因該系爭「低窪地」迄今未有「排水溝」及「下水道」設施，此與北興路的「排水溝」有別，自不可混為一談，原處分機關稱業已公共設施完竣，不知有何「公共設施」呈現。
- (二) 原處分機關依新竹縣政府有關單位以：「北興路」開闢完成，排水系統已鋪設溝蓋為由，認為系爭土地業經完成「排水道設施」，對此顯係錯誤的推斷。因「北興路」兩旁的溝蓋，係指北興路的「排水設施」，並非指本案系爭地的排水設施，按系爭地位於北興路旁低窪地，低於地面 6 公尺，有相片可供參考。該農業用地屬「低窪淹水區」，迄今未設施「排水溝」或「下水道」，如何能在「淹水區」建築房屋？
- (三) 依土地稅法第 22 條第 1 項第 2 款規定，公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者，應列為田賦之徵收對象。依上所述，系爭土地尚未完成公共設施，不應變更改按一般用地稅率核課地價稅，原處分機關未查明真相，未瞭解實地情形，誤認系爭低窪地，業已完成排水設施，屬「公共設施」完竣，應改課一般地價稅等語。
- (四) 原處分機關既自稱係以前階段其所稱主管機關查核系爭第 354-2 及 354-22 等 2 筆地號土地為「公共設施已完竣區」之清冊為依據，作成系爭地「自 100 年起改按一般用地稅率核課地價稅」之決定，並於 100 年 7 月 1 日新縣稅東一字第 10000526702 號處分通知訴願人，是原處分機關上開公文書為最後階段之處分，並直接對訴願人發生效力，故

訴願人依訴願法及原處分機關新竹縣政府稅捐稽徵局之函示而為訴願，並無不合。原處分機關所稱之「權責機關」或「主管機關」，究係何種機關並未敘明，充其量，只是新竹縣政府所屬之「內部機關」，但對外執行之「處分機關」為原處分機關。原處分機關答辯稱：訴願對象有誤，應向「權責機關」或「主管機關」申訴等語，則新竹縣政府內部機關，互相推諉，應非正辦。尤其，在不知所稱「權責機關」或「主管機關」為何及公共設施完竣認定作業不公開、不通知或公告，完全不予所有權人對公共設施是否確屬完竣表示異議或申訴且有確定結果前之情形下，即遽予改課地價稅，嗣後再引 94 年度簡字第 807 號判決推稱「訴願對象有誤，應向『權責機關』或『主管機關』申訴」。殊不知該判決之認定係以「機關內部行為」凌駕於法律「對外直接發生法律效果」規定之上，認事用法違背法令。

- (五) 本案之重點在於系爭地之公共設施是否完竣而應改課地價稅？訴願人一再陳明：按系爭地位於北興路旁低窪地，低於地面 6 公尺，並無排水設施；「北興路」兩旁的「溝蓋」為「北興路」之「排水設施」，並非本案系爭地的排水設施，按系爭地位於北興路旁低窪地，低於地面 6 公尺，有前呈相片可供參考。自不得張冠李戴，含混誤導。因此，為解決問題並瞭解真相，原處分機關應轉知所謂之權責機關或主管機關直接面對，俾訴願審議委員會公正處理，以保人民權益。

三、答辯及答辯補充意旨略謂：

- (一) 「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。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。前項第 2 款及第 3 款，以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕地為限。」「本法第 22 條第 1 項第 2 款所稱公共設施尚未完竣前，指道路、自來水、排水系統、電力等 4 項設施尚未建設完竣而言。前項道路以計畫道路能通行貨車為準；自來水及電力以可自計畫道路接通輸送者為準；排水系統以能排水為準。公共設施完竣之範圍，應以道路兩旁鄰接街廓之半深度為準。但道路同側街廓之深度有顯著差異者或毗鄰地形特殊者，得視實際情形由直轄市或縣（市）政府劃定之。」「本法 22 條第 1 項但書所定都市土地農業區、保護區、公共設施尚未完竣地區、依法限制建築地區、依法不能建築地區及公共設施保留地等之地區範圍，如有變動，直轄市或縣（市）主管機關應於每年 2 月底前，確定變動地區範圍。直轄市或縣（市）主管機關對前項變動地區內應行改課地價稅之土地，應於每年 5 月底前列冊送主管稽徵機關。」分別為土地稅法第 14 條、第 22 條第 1 項及第 2 項（平均地權條例第 22 條第 1 項及第 2 項）、土地稅法施行細則第 23 條（平均地權條例施行細則第 36 條）及第 25 條（平均地權條例施行細則第 38 條）所明定。

次按「徵收田賦之土地，經稅地清查發現公共設施已完竣，應自何時改課地價稅一案，請查明公共設施完竣年期，並自完竣之次年期起改課地價稅。…」為財政部 81 年 11 月 25 日台財稅第 810870664 號函釋有案。

- （二）原處分機關又於 100 年 8 月 24 日以新縣稅法字第 1000081262 號函請本府就訴願人主張逐項說明公共設施已完竣之核認情形，本府乃於 100 年 9 月 8 日以府產城字第 1000110387 號函復原處分機關：「說明三、公共設施完竣區之認定，按平均地權條例施行細則第 36 條規定，道路以計畫道路能通行貨車為準；自來水及電力已可自計畫道路接通輸送者為準；排水系統以能排水為準。公共設施完竣

之範圍，應以道路兩旁鄰街廓之一半深度為準。另基地街廓深度特殊者，依據 84 年 5 月 19 日八四府建都字第 71744 號函『公共設施完竣區勘會原則』研商會議紀錄決議：『完竣道路邊線起 25 公尺深為公共設施完竣區劃設基準線』。四、依內政部 92 年 2 月 6 日台內地字第 0920002759 號函釋，『…；自來水及電力以可自計畫道路接通輸送者為準；…』係指『計畫道路』已完成自來水及電力管線設置，並可供申請接通輸送至對象地或既成道路者為準，其意旨在於政府應依法完成相關公共設施之配置，而非個別基地是否可申請接通該項設施。五、再依內政部 97 年 7 月 23 日台內地字第 0970121134 號函釋，排水系統以能排水為準，係指排水系統設施能排水而言，自然排水者不能認定為排水系統建設完竣，其認定重點在有無設置排水設施、正常狀態下能否排水，至於排水系統之排水程度，非屬公共設施是否完竣之認定標準。六、綜上，旨揭 6 筆土地臨接能通行貨車之已開闢計畫道路（30 米北興路），及自來水、電力可自計畫道路接通輸送，且排水系統已施作完成，符合平均地權條例施行細則第 36 條規定，爰判定屬『公共設施已完竣』。七、至於旨揭土地位於竹東鎮北興路旁低窪地（距路面高低差 6 公尺），是否造成無法建築或不能建築土地，經查地勢低窪並非不得建築之唯一條件，旨揭地號土地如依建築法規定符合臨接建築線長度，且符合新竹縣畸零地寬度、深度及土地使用管制規則之規定，仍得依法申請建築。」是原處分機關已就訴願人主張之理由向權責機關函詢，權責機關新竹縣政府仍續以認定系爭土地為公共設施已完竣，故訴願人主張新竹縣政府內部機關互相推諉等語，顯不足採。

- （三）依土地稅法施行細則第 25 條規定，公共設施完竣地區範圍之勘定或尚未完竣地區範圍如有變動，應由直轄市或縣(市)主管機關負責通報，並將變動地區內應行改課地價稅之土地列冊移送主管稽徵機關。本案系爭土地業經權責機關審核編定為公共設施完竣地區，原處分機關依據土地稅法第

14 條、土地稅法施行細則第 25 條及財政部 81 年 11 月 25 日台財稅第 810870664 號函釋規定，按新竹縣竹東地政事務所 99 年 5 月 10 日東地所價娥字第 0990001565 號函通報之土地清冊表，將系爭土地自 100 年起改按一般用地稅率核課地價稅，洵屬有據。訴願人提出異議後，原處分機關已於 100 年 6 月 2 日以新縣稅東一字第 1000058074 號函再請新竹縣政府確認系爭土地是否為「公共設施已完竣區」，業經新竹縣政府於 100 年 6 月 8 日以府產城字第 1000071517 號函復系爭土地為「公共設施已完竣區」在案，故本案自 100 年起改按一般用地稅率核課地價稅，並無不合。況依土地稅法施行細則第 25 條規定，原處分機關並非核定土地是否屬公共設施完竣地區之權責機關，系爭土地是否改課地價稅完全是依據主管機關核定之公共設施完竣清冊辦理，本案權責機關為新竹縣政府（國際產業發展處），系爭土地經權責機關審核編定為公共設施完竣地區，訴願人若不服系爭土地公共設施完竣之認定，應向權責機關申請處理，方為正辦（臺北高等行政法院 94 年簡字第 807 號判決，最高行政法院 96 年裁字第 1146 號裁定參照）。據上論結，本件訴願為無理由，謹請駁回其訴願，以維稅政。

理 由

- 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。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。」為土地稅法第 14 條、第 22 條第 1 項定有明文。

次按「本條例第 22 條第 1 項第 2 款所稱公共設施尚未完竣前，指道路、自來水、排水系統、電力等 4 項設施尚未建設完竣而言。前項道路以計畫道路能通行貨車為準；自來水及電力以可自計畫道路接通輸送者為準；排水系統以能排水為準。公共設施完竣之範圍，應以道路兩旁鄰接街廓之一半深度為準。但道路同側街廓之深度有顯著差異者或毗鄰地形特殊者，得視實際情形由直轄市或縣（市）政府劃定之。」「本條例 22 條第 1 項但書所定都市土地農業區、保護區、公共設施尚未完竣地區、依法限制建築地區、依法不能建築地區及公共設施保留地等之地區範圍，如有變動，直轄市或縣（市）主管機關應於每年 2 月底前，確定變動地區範圍。直轄市或縣（市）主管機關對前項變動地區內應行改課地價稅之土地，應於每年 5 月底前列冊送主管稽徵機關。」分別為平均地權條例施行細則第 36 條及第 38 條所明定。是以，公共設施完竣地區範圍之勘定或尚未完竣地區範圍如有變動，依平均地權條例施行細則第 38 條規定，應由直轄市或縣（市）主管機關負責通報，並將變動地區內應行改課地價稅之土地列冊移送主管稽徵機關，故本案系爭土地認定「公共設施是否完竣」之權責機關，依上揭條文所示即為本府，先予敘明。

再按「徵收田賦之土地，經稅地清查發現公共設施已完竣，應自何時改課地價稅一案，請查明公共設施完竣年期，並自完竣之次年期起改課地價稅。…。」為財政部 81 年 11 月 25 日台財稅第 810870664 號函釋有案。

- 二、查訴願人主張系爭土地位於新竹縣竹東鎮北興路低窪地（距路面高低差 6 公尺），目前為竹林、菜園使用，未有自來水設施，亦無瓦斯管線，更無上下水道「排水」設施，下雨時為淹水地區，並無所謂「公共設施」完竣之情形，因該系爭「低窪地」迄今未有「排水溝」及「下水道」設施，此與北興路的「排水溝」有別乙節，經查本案系爭土地原由本府 100

年6月8日以府產城字第1000071517號函復查核為「公共設施已完竣區」，原處分機關據本府該查核內容以100年7月1日新縣稅東一字第10000526702號函復訴願人系爭土地仍維持原核定，並自100年起改按一般用地稅率核課地價稅，惟訴願人不服原處分機關之核定提起訴願後，原處分機關復以100年8月24日新縣稅法字第1000081262號函請本府權責單位就系爭土地逐項說明公共設施已完竣之核認情形，本府函復內容略以：「…三、…基地街廓深度特殊者，依據84年5月19日八四府建都字第71744號函『公共設施完竣區勘會原則』研商會議紀錄決議：『完竣道路邊線起25公尺深為公共設施完竣區劃設基準線』。四、依內政部92年2月6日台內地字第0920002759號函釋，『…；自來水及電力以可自計畫道路接通輸送者為準；…』係指『計畫道路』已完成自來水及電力管線設置，並可供申請接通輸送至對象地或既成道路者為準，其意旨在於政府應依法完成相關公共設施之配置，而非個別基地是否可申請接通該項設施。五、再依內政部97年7月23日台內地字第0970121134號函釋，排水系統以能排水為準，係指排水系統設施能排水而言，自然排水者不能認定為排水系統建設完竣，其認定重點在有無設置排水設施、正常狀態下能否排水，至於排水系統之排水程度，非屬公共設施是否完竣之認定標準。六、綜上，旨揭土地（即系爭土地）臨接能通行貨車之已開闢計畫道路（30米北興路），及自來水、電力可自計畫道路接通輸送，且排水系統已施作完成，符合平均地權條例施行細則第36條規定，爰判定屬『公共設施已完竣』。…」此有上開本府100年9月8日府產城字第1000110387號函文及內政部相關函釋影本附卷可按，且原處分機關復於100年12月8日會同本府、竹東鎮公所及自來水公司相關人員至系爭土地勘查，會勘紀錄略以：「本府表示：臨北興路，路旁排水設施已施做完成，未來做建築使

用排水無疑；竹東鎮公所表示：道路排水設施確已完竣，且現況道路排水功能正常；自來水公司表示：皆有埋設大管線，申請裝設自來水沒問題，原處分機關表示：現況為農業使用，用自然排水方式」，此亦有原處分機關 100 年 12 月 15 日新縣稅法字第 1000081771 號函及會勘紀錄附卷可稽，是以本府權責單位以系爭土地臨接能通行貨車之已開闢計畫道路（30 米北興路），且自來水、電力可自計畫道路接通輸送，復以排水系統已施作完成（排水系統之排水程度，非屬公共設施是否完竣之認定標準），認定系爭土地公共設施已完竣，為依據平均地權條例施行細則第 36 條規定及內政部函釋辦理，原處分機關據本府就本案系爭土地公共設施已完竣之審認結果，復依法核定訴願人之稅賦，並無不合。

三、又「徵收田賦之土地，經稅地清查發現公共設施已完竣，應自何時改課地價稅一案，請查明公共設施完竣年期，並自完竣之次年期起改課地價稅。」為財政部 81 年 11 月 25 日台財稅第 810870664 號函釋在案。查訴願人系爭土地既由本府核定為公共設施已完竣範圍，原處分機關以訴願人無土地稅法第 22 條第 1 項第 2 款（平均地權條例第 22 條第 1 項第 2 款）之適用，依土地稅法第 14 條之規定及上揭函釋內容，並自公共設施完竣年期（參新竹縣竹東地政事務所 99 年 5 月 10 日東地所價娥字第 0990001565 號函通報之「公共設施完竣地區土地清冊」）之次年期起，改按一般用地稅率核課地價稅，自屬依法有據。

四、末查系爭土地屬 95 年 2 月間發布實施之都市計畫區內之「住宅區」，且依法並無限制建築或不能建築之情形，此有新竹縣竹東鎮公所 100 年 8 月 12 日竹鎮建字第 1000009193 號函、本府 100 年 8 月 15 日府工建字第 1000161432 號函、100 年 9 月 8 日府產城字第 1000110387 號函及原處分機關 100 年 12 月 15 日新縣稅法字第 1000081771 號函影本附卷可參，是系爭土地除無土地稅法第 22 條第 1 項第 2 款規定之適用外，

亦與同條項第 1、3、4、5 款課徵田賦之要件不符，原處分機關依土地稅法第 14 條規定，改課徵地價稅，其認事用法，尚無違誤，原處分應予維持。又本案公共設施勘定區域範圍與其是否完竣之認定權責機關為本府，已如前述，系爭土地既經本府審核編定為公共設施完竣地區，訴願人倘不服系爭土地公共設施完竣事實或範圍之認定，應向本府提出申請或請求釋疑，方屬正辦（臺北高等行政法院 94 年簡字第 807 號判決、最高行政法院 96 年裁字第 1146 號裁定參採）。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願決定結果不生影響，無庸一一斟酌，併此敘明。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。