

訴願人：○○○

原處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

代表人：彭惠珠

地址：新竹縣竹北市光明六路 6 號

訴願人因補徵地價稅事件，不服原處分機關民國(下同)108年1月2日新縣稅法字第1070200092號函，併附107年12月25日復查決定書所為之處分，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○○○、○○○、○○○等3人分別共有之新豐鄉○○段164、165、165-1、165-2地號等4筆土地、訴願人○○○所有之新豐鄉○○段163地號土地及訴願人○○○所有之新豐鄉○○段124、125地號等2筆土地，合計7筆土地（以下簡稱系爭土地），經查系爭土地為64年6月30日新豐（新庄子地區）都市計畫內土地，使用分區為「公園用地」、「停車場用地」，原課徵田賦在案，惟經原處分機關106年度地價稅稅籍及使用情形清查作業，查得系爭土地於96年已劃設停車格，已非作農業使用，核與土地稅法第22條第1項但書所定課徵田賦要件不符，應自次年即97年起依土地稅法第19條規定，改按公共設施保留地稅率千分之6課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第21條規定，補徵系爭土地核課期間內101年至105年按公共設施保留地稅率核課之地價稅。嗣原處分機關以107年8月31日新縣稅法字第1070023841號函，併附107年8月29日復查決定書通知訴願人補繳地價稅，訴願人不服提出訴願，原處分機關於該訴願審理期間，因訴願人所提事證經查證屬實，是原處分機關重為復查決定，復以108年1月2日新縣稅法字第1070200092號函，併附107年12月25日復查決定書通知訴願人。訴願人不服遂於

108年1月30日向原處分機關提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願意旨略謂：

- (一) 補徵系爭土地101年至105年地價稅差額，追繳5年便宜行事，做法粗糙，損害訴願人之權益。
- (二) 系爭土地為公共設施保留地未作使用且有隔離之部分，未能依實際狀況(使用52日、未使用313日)之公平比例原則減免課徵。忽略土地稅減免規則第11條及違反納稅者權利保護法之精神。
- (三) 追繳5年之便宜行事，顯有行政疏失。使得訴願人無法依使用者付費，要求衍生之稅金依比例共同分攤之，全部之稅額完全落在訴願人身上。若依地價稅(1年約課3萬)及租金(每月約8千元)之所得比，等同幾近30%~40%之稅率(因下雨無法營業之時日而有變動)，如此重之稅額比例令訴願人不服。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 土地稅法第19條後段規定，公共設施保留地免徵地價稅之法定要件為「未作任何使用並與使用中之土地隔離」。查系爭土地劃設格線，長年不定期供夜市擺設之事實為訴願人所不爭，訴願人亦自承每月出租收入約8千元，是系爭土地既未符合「未作任何使用並與使用中之土地隔離」之法定要件，原處分機關依法按公共設施保留地稅率課徵全年度地價稅，洵屬依法有據。
- (二) 依平均地權條例第17條第1項規定，已規定地價之土地，應按申報地價，依法徵收地價稅，是地價稅之租稅客體為土地，與使用土地所產生之所得無涉。

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。」、「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第17條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」、「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：……五、依都市計畫編為公共設施保

留地，仍作農業用地使用者。」分別為土地稅法第 14 條、第 19 條及第 22 條第 1 項第 5 款所明定。次按「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」、「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：三、經都市計畫編為公共設施保留地（應根據主管地政機關通報資料辦理）。」分別為土地稅減免規則第 11 條及第 22 條第 3 款所明定。

二、卷查系爭土地為 64 年 6 月 30 日新豐（新庄子地區）都市計畫內土地，使用分區為「公園用地」、「停車場用地」，原課徵田賦在案，經原處分機關 106 年度地價稅稅籍及使用情形清查作業，查得系爭土地於 96 年已劃設停車格，已非作農業使用，核與土地稅法第 22 條第 1 項但書所定課徵田賦要件不符，應自次年即 97 年起依土地稅法第 19 條規定，改按公共設施保留地稅率千分之 6 課徵地價稅，爰原處分機關將前述意旨於 106 年 8 月 25 日分別發文通知訴願人等，此有新竹縣新豐鄉公所 106 年 8 月 22 日新鄉建字第 1060010040 號函及原處分機關 106 年 8 月 25 日新縣稅土字第 10601613811 號等公文附卷可稽。再按都市計畫公共設施保留地，其地價稅免徵之規定，依據土地稅法第 19 條及土地稅減免規則第 11 條，其要件皆為「未作任何使用並與使用中之土地隔離者」，參照最高行政法院 99 年度判字第 722 號判決內容意旨：「五、本院經核原判決尚無不合。茲就上訴意旨再論斷如下：…土地稅法第 19 條定有明文。查依本條後段規定，都市計畫公共設施保留地在保留期間免徵地價稅，應具備『未作任何使用』及『與使用中之土地隔離』兩要件。既言未作『任何使用』，且須與『使用中』之土地隔離，則該公共設施保留地自須屬未為任何用途之使用始得合致。加以土地稅法第 19 條，係基於經都市計畫劃為公共設施保留地者，在未徵收或收購之保留期間，其使用已被限制，而為特別稅率及免徵

標準之明定。而都市計畫法第 51 條復規定：『依本法指定之公共設施保留地，不得為妨礙其指定目的之使用。但得繼續為原來之使用或改為妨礙目的較輕之使用。』即公共設施保留地並非完全不得使用，僅是其使用受有限制，是土地稅法第 19 條自係就『受有限制之使用』及『未作任何使用』之事實，分別為特別稅率及免徵之規範。故該條後段所稱『未作任何使用』，自係指客觀上未作任何用途之使用，而非只須『未作任何建築使用』或該使用非由土地所有權人為之，即屬之。」再查訴願書中陳述系爭土地每月出租收入約 8 千元，為供攤商夜市營業之租金，每年最多只有使用系爭土地 52 日等語，揆諸前揭法規及最高行政法院判決意旨，系爭土地事實使用狀況即與『未作任何使用』之免徵地價稅要件不符，則原處分機關以系爭土地應依土地稅法第 19 條規定，按公共設施保留地稅率千分之 6 課徵地價稅，洵屬有據。

三、末按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項「稅捐之核課期間，依左列規定：二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」本案系爭土地為都市計畫公共設施保留地，應按公共設施保留地稅率千分之 6 課徵地價稅，依土地稅減免規則第 22 條第 3 款規定，由原處分機關依通報資料逕行辦理，再參照前述法規其核課期間為 5 年，故原處分機關補徵系爭土地 101 年度至 105 年度地價稅於法有據，是訴願人所訴追繳 5 年乃便宜行事，損害訴願人之權益，尚難採憑。且本案原處分機關依據土地減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定：「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。」並參酌新竹縣新豐鄉公所 107 年 10 月 12 日新鄉民字第 1070012938 號函及其附件，已為減免地價稅額之認定。綜上所述，原處分機關以訴願人所持有系爭土地於 101 年至 105 年間，應依土地稅法第 19 條規定，按公共設施保留地稅率千分之 6

課徵地價稅，遂以首揭號函併附復查決定書通知訴願人補繳地價稅，洵無違誤，應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無一一斟酌之必要，併此敘明

四、綜上論結，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	靳邦忠
委員	彭亭燕
委員	許美麗
委員	陳恩民
委員	沈政雄
委員	戴愛芬
委員	詹秀連
委員	梁淑惠

中 華 民 國 108 年 4 月 29 日

如對本決定不服者，得於決定書送達之次日起2個月內向臺灣新竹地方法院提起行政訴訟。【新竹地方法院地址：(30274)新竹縣竹北市興隆路二段265號】