

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因補徵 101 年至 105 年地價稅事件，不服本局所為處分，申請復查，本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

申請人持有本市○區○段○地號土地(持分八分之三)，原依土地稅法第 19 條規定按公共設施保留地稅率 6‰ 計徵地價稅。嗣查得該土地實於 79 年間即經變更為「住宅區」，已非屬公共設施保留地，應改按一般用地稅率課徵地價稅，本局爰補徵尚在核課期間內按公共設施保留地稅率與一般用地稅率間之差額，分別為 101 年至 105 年每年新臺幣（以下同）413 元，合計為 2,065 元。

理由

一、按「稅捐之核課期間，依左列規定……二、……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 5 年。」為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款所明定。次按「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。」、「地價稅基本稅率為 10‰。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達 5 倍者，就其超過部分課徵 15% ……」、「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 6‰ 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：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……」分別為土地稅法第 14 條、第 16 條、第 19 條及第 22 條所明定。再按「……未發布細部計畫地區，應限制其建築使用及變更地形。但主要計畫發布已逾 2 年以上，而能確定建築線或主要公共設施已照主要計畫興建完成者，得依有關建築法令之規定，由主管建築機關指定建築線，核發建築執照。」為都市計畫法第 17 條所明定。又「……案經函准財政部 85 年 2 月 16 日台財稅第 850063168 號函略以：『本案已發布細部計畫地區，其都市計畫如有「應以市地重劃方式開發（或本計畫原則以市地重劃方式整體開發）」並於市地重劃完成後，始准核發建築執照……」之附帶規定，依貴部營建署 84 年 12 月 1 日 84 年營署都市第 22179 號函說明二所敘略以，附帶規定並不具限制建築之法律效力，其於依法辦理市地重劃前，如有地主申請建照，則除有法律之原因外，主管機關不得任意拒絕。是以，本案已發布細部計畫地區，似不宜視為「依法限制建築」或「依法不能建築」地區。』，本部同意上揭財政部意見。」為財政部 85 年 4 月 8 日台財稅第 850178747 號函暨內政部 85 年 3

月 25 日台內地字第 8502754 號函所釋示。

- 二、系爭土地原為都市計畫公共設施保留地，前經准依土地稅法第 19 條規定按稅率 6‰ 計徵地價稅。嗣查得該土地於 79 年起即變更為「住宅區」，已非屬公共設施保留地，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵尚在核課期間內按公共設施保留地稅率與一般用地稅率間之差額。
- 三、申請人復查主張略以，系爭土地原為公共設施保留地，按 6‰ 稅率課徵地價稅，嗣雖變更為第一種住宅區，仍屬自地重劃之住宅區，未整合重劃前為管制禁建，不能申請建築，致該地閒置荒廢，其價值與保留地無異。況重劃後，大多數地主要損失 45% 土地作為道路等公共設施使用，本局補徵未重劃前之差額地價，無疑是雪上加霜云云。
- 四、按已規定地價之土地，除符合土地稅法第 22 條課徵田賦或適用特別稅率及其他減免要件者外，均應按同法第 16 條所定稅率級距課徵地價稅。次按都市計畫法第 17 條第 2 項但書規定，都市計畫未發布細部計畫地區，其主要計畫已發布逾 2 年以上，且能確定建築線或主要公共設施已照主要計畫興建完成者，仍得依有關建築法令規定申請指定建築線並核發建築執照，非依法不能建築。卷查系爭土地於 44 年首次發布實施「東勢都市計畫」，未劃定任何土地使用分區；53 年 12 月 24 日發布實施「東勢都市計畫增設『文四』預定地案」將其劃為學校用地，未指定開發方式；79 年 5 月 26 日實施「變更東勢都市計畫(第一期公共設施保留地專案通盤檢討)案」將其變更為「住宅區」，並規定另擬細部計畫提供公共設施用地，並擬具公平合理之事業及財務計畫；96 年 7 月 2 日實施

「變更東勢都市計畫(第二次通盤檢討)案」再度變更為「第一種住宅區」，附帶條件為擬定細部計畫並提供 35%公共設施用地集中劃設；104 年 6 月 29 日實施「擬定東勢都市計畫(原「文小一」變更為第一種住宅區)細部計畫案」，並規定以自辦市地重劃方式開發迄今，有詢據臺中市東勢區公所 106 年○月○日東勢區公字第○號函、同年○月○日東勢區公字第○號函及臺中市政府都市發展局 106 年○月○日中市都企字第○號函附卷可稽。是系爭土地變更為住宅區而未發布細部計畫前，依首揭都市計畫法規定，並未限制其建築使用；且非屬得適用 6% 特別稅率之公共設施保留地，即應改按一般用地稅率課徵地價稅。發布細部計畫後，按首揭財政部暨內政部函釋，尚不因都市計畫書訂有重劃前之附帶規定，即得視為「依法限制建築」或「依法不能建築」之地區；況依查調 101 年 8 月、103 年 5 月 Google 街景圖顯示，系爭土地鋪設水泥並興建地上建物，101 年至 103 年供停車而未作農業使用，亦難符合土地稅法第 22 條課徵田賦之要件。再觀前有類此爭執之案例，該案當事人主張因都市計畫附條件之細部計畫無法成就，土地形式上雖登記為住宅區，但實質上不能當住宅區使用，稅捐機關徒憑形式登記，而做課稅依據，違反實質意義等言，訴經最高行政法院 88 年度判字第 2179 號判決略以，系爭土地變更之附帶條件縱有執行之困難，惟既依都市計畫法所定程序，變更為住宅區，已非屬都市計畫公共設施保留地，尚無土地稅法第 19 條規定之適用，且未繼續供農業用地使用，改按一般用地稅率核課地價稅，尚無不合，乃駁回原告之訴。準此，本案系爭土地既非公共設施保留地，

且鋪設水泥供停車使用，本局改按一般用地稅率課徵地價稅並補徵尚在核課期間內按公共設施保留地稅率與一般用地稅率間之差額，並無不合，應予維持。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規定決定如主文。