

臺中市政府地方稅務局 復查決定書(稿)

申請人因補徵 100 年至 102 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

申請人持分所有本市豐原區○、○及○地號等 3 筆土地，原經課徵田賦(目前停徵)，嗣經本局查得自 99 年起已變更為非農業使用，核不符合土地稅法第 22 條第 1 項規定課徵田賦之要件，乃依稅捐稽徵法第 21 條及土地稅法第 14 條規定，改按一般用地稅率補徵核課期間 100 年至 101 年地價稅每年各為新臺幣(以下同)1 萬 5,829 元；102 年為 1 萬 7,547 元。

理由

一、按「稅捐之核課期間……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……在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵……。」為稅捐稽徵法第 21 條所明定。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」、「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。……」分別為土地稅法第 14 條及第 22 條所明定。再按「土地稅之減免，除依第 22 條但書規定免由土地所有權人或典權人申請者外，以其土地使用合於本規則所定減免標準，並依本規則規定程序申請核定者為限。」、「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」、「依第 7 條至第 17 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……五、私有無償提供公共巷道用地（應由工務、建設主管機關或各鄉（鎮、市、區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）……。」「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」分別為土地稅減免規則第 6 條、第 9 條、第 22 條及第 24 條第 1 項所規定。又「土地稅減免規則第 22 條第 1 項但書規定免徵地價稅或田賦之認定……二、經參照內政部 71 年 2 月 27 日台內地字第 74768 號函復意見及本部 71 年 2 月 12 日台財稅第 30934 號函規定分別核復如下：（一）有關土地稅減免規則第 22 條第 1 項但書免徵

地價稅或田賦部分……3. 私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免。至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免……。」、「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……。」分別為財政部 71 年 4 月 6 日台財稅第 32305 號函及 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函所釋示。

- 二、系爭土地原經課徵田賦，嗣查自 99 年起已未作農業使用，核不符合課徵田賦之要件，爰改按一般用地稅率補徵尚在核課期間內 100 年至 102 年地價稅。
- 三、申請人復查主張略以，系爭土地雖未作農業使用，不符課徵田賦要件，惟自民國 60 年起即為供公眾通行道路使用，理應免徵地價稅，且依土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定，私有無償提供公共巷道用地，應由工務、建設主管機關或各鄉（鎮、市、區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理減免地價稅，無需再由土地所有人自行申請，請撤銷原處分云云。
- 四、按已規定地價之土地，除符合土地稅法第 22 條所定課徵田賦之要件外，均應課徵地價稅；又依同法第 22 條第 1 項規定，非農業區、保護區之都市土地，除依法限制建築、不能建築、公共設施尚未完竣或公共設施保留地且仍作農業用地使用者，始得課徵田賦。另依首揭財政部 71 年 4 月 6 日台財稅第 32305 號函釋意旨，私有無償提供之巷道用地得否免徵地價稅，係以「無償供公共通行之事實」為據，完成都市

計畫法定程序之巷道用地，或雖屬未完成都市計畫法定程序之私設巷道用地，須經土地所有權人表示願無償提供使用，使主管工務、建設機關知情者，始屬應主動通報稽徵機關逕行辦理減免之範圍，而土地稅減免規則第 24 條規定之所以規範土地所有權人應踐行申請程序，主要即是考量到有關土地使用現狀之客觀事實，徵納雙方存有「資訊不對稱」之現象，而將土地使用事實之通報義務賦予享有資訊優勢之納稅義務人，以減輕稅捐稽徵機關職權調查事實之負擔。違反上開即時通知之法律效果即為失權效果，自下個稅捐週期，始向後發生稅捐減免作用。是以，非經完成都市計畫法定程序而無償供公共通行之私設巷道，除非土地所有權人已表示願意無償提供使用，可由主管工務、建設機關或各鄉(鎮、市、區)公所建設單位列冊通報稽徵機關辦理外，餘仍應由所有權人依土地稅減免規則第 24 條規定，於當年地價稅開徵 40 日前向稽徵機關提出申請，逾期申請者，自次年起始有依同規則第 9 條免稅規定之適用。易言之，如未經土地所有權人表示願意無償提供使用之巷道，縱有無償供公共通行之事實，亦不當然生免徵地價稅之優惠效果，其意旨併有最高行政法院 100 年度判字第 1335 號及 101 年度判字第 1087 號等判決足資參照。卷查系爭土地自 99 年起即未作農業使用，核不符合土地稅法第 22 條第 1 項所定課徵田賦要件，依上開財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函釋，即應自變更使用之次年期（即 100 年）起改課地價稅。第查，系爭土地屬「豐原都市計畫」範圍，土地使用分區為「第 2 種住宅區」，經編定為「田」及「旱」地目，準此以觀，其非

屬經完成都市計畫法定程序之巷道用地甚明。另經詢據臺中市政府都市發展局 103 年中市都建字第○號函、臺中市政府建設局同年中市建養字第○號函及同年中市建養字第○號函復等資料顯示，系爭土地目前並無核准建物套繪登錄資料，經調閱鄰近地號建築執照內容，亦非屬該建築執照應保留之法定空地，現況為供公眾通行之道路，咸認符合土地稅減免規則第 9 條之實體要件。然如前述，土地稅減免規則第 22 條規定土地稅之減免，除符合其第 5 款規定者外，應由土地所有權人申請再憑核免。且該第 5 款有關私有無償提供公共巷道免由土地所有權人申請規定之適用，係以稽徵機關經地方建設主管機關通報者為前提，惟本件本局並未接獲工務、建設主管機關或區公所建設單位通報其無償提供作公共巷道用地之資料，申請人亦未提出有向主管之工務、建設機關表示願無償提供使用之證明，難認已使主管工務、建設機關知情，屬應主動通報之範圍，故無從推認系爭土地合於土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定之認定，而得免除申請人之申報協力義務，自不當然生免徵地價稅之優惠效果，仍應由土地所有權人申請再憑核免。準此，申請人迄至 103 年 8 月 21 日始向本局提出系爭土地供道路使用免徵地價稅之申請，依前揭土地稅減免規則第 24 條規定，應自 103 年起始有免徵地價稅之適用，並無從溯及辦理減免。綜上，原處分並無不合，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。

中 華 民 國 103 年 月 日
附註：

- 一、本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。
- 二、本件係未繳納稅款而申請復查，對於復查決定後應納之稅額，如於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，依法移送強制執行；但不服復查決定，按繳款書所載稅額繳納半數並依法提起訴願者，暫緩執行；繳納半數稅額確有困難，經本局核准提供相當擔保者，亦同。