

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因補徵 101 年至 104 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

本市豐原區○地號土地原為都市計畫公共設施保留地，申請人於 100 年 12 月 14 日因分割繼承取得 1/2 所有權後，仍依土地稅法第 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，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 年新臺幣（以下同）4 萬 8,960 元、102 年 4 萬 3,043 元、103 年 4 萬 3,043 元、104 年 4 萬 3,043 元，合計為 17 萬 8,089 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‰。二、超過累進起點地價 5 倍至 10 倍者，就其超過部分課徵 25‰。三、超過累進起點地價 10 倍至 15 倍者，就其超過部分課徵 35‰。……」、「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「……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，系爭土地雖經由兒童遊樂場用地變更

為住宅區，惟附帶條件載明以市地重劃或無償捐贈方式辦理，在附帶條件未成就前，該土地無法依住宅區用地使用。請依實質課稅原則，俟該條件成就後，再按一般用地稅率課徵地價稅云云。

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。卷查系爭土地於 47 年首次擴大豐原都市計畫案原劃設為「住宅區」；62 年 1 月 7 日發布實施烏牛欄細部計畫案曾變更為「兒童遊樂場用地」；79 年 2 月 17 日發布實施「變更豐原都市計畫烏牛欄細部計畫（第一期公共設施保留地專案通盤檢討）案」再度變更為「住宅區」，惟附帶條件為「兒 1、2、3、6 用地變更為住宅區，應負擔兒 4、5 用地，以市地重劃或無償捐贈方式辦理。」；依 95 年發布實施「訂定豐原都市計畫（土地使用分區管制要點）案」之土地使用管制計畫說明內容，為「第二種住宅區」（附帶條件）迄今，此經詢據臺中市豐原區公所 104 年 11 月 24 日中市豐農字第 1040036967 號函及臺中市政府都市發展局 105 年 5 月 23 日中市都企字第 1050078455 號函附卷可稽。系爭土地既經發布實施細部計畫變更為住宅區，而非屬得適用 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。雖土地稅法第 22 條第 1 項第 3 款及第 4 款另針對依法限制建築及不能建築之都市土地，為從來之農業使用者，訂有得課徵田賦之規定，惟參諸首揭財政部暨內政部函釋，已發布細部計畫之地區，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。且系爭土地所屬都市計畫書雖設有應負擔特定公共設施用地，始得依「住宅區」相關規定使用及申請建築之附帶條件，致可能因各土地所有權人間利益協調不均無法達成共識而暫時維持無法建築之狀態，僅屬事實上不能建築，而非依法加以限制；另亦非屬「平均地權條例第 22 條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則」所揭依都市計畫法第 17 條所定未發布細部計畫地區，應限制其建築使用及同法第 81 條所定都市計畫新訂、擴大或變更時，得先行劃定計畫地區範圍，禁止該地區內一切建築物之新建等情形。況依查調 99 年 2 月、101 年 1 月及 103 年 6 月 Google 街景圖顯示，系爭土地於 99 年起供○幼兒園園區使用，再據 105 年 6 月 17 日會同地政及農業單位現場會勘結果，該土地現況亦維持相同用途，而未作農業使用，亦無依土地稅法第 22 條各款課徵田賦規定之適用。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。又非屬得予減免地價稅之範圍，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。綜上，本案系爭土地既非公共設施保留地，又無課徵田賦之適用，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。

中 華 民 國 105 年 7 月 1 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或提供相當擔保並依法提起訴願者，暫緩執行。