

臺中市政府地方稅務局復查決定書

申請人因補徵 106 年至 110 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

被繼承人○(○年○月○日歿)所有本市○區○段○及○地號土地，宗地面積分別為 490.82 及 1,168.4 平方公尺(以下用 m^2)，原課徵田賦(目前停徵)，嗣查該地屬公共設施完竣地區，且都市計畫道路、排水、自來水及電力設施等已竣工 5 年以上，不符合土地稅法第 22 條所定課徵田賦之要件，應改按一般用地稅率課徵地價稅，本局爰依稅捐稽徵法第 21 條、土地稅法第 14 條及民法第 1148 條規定，以第 1 順位繼承人○君、○君、○君、○君及○君等 5 人為代繳義務人，補徵尚於核課期間內 106 年至 110 年之地價稅，分別為新臺幣(以下同)2 萬 4,149 元、2 萬 5,659 元、2 萬 5,659 元、2 萬 2,733 元及 2 萬 2,733 元，合計 12 萬 933 元。

理由

一、按「稅捐之核課期間，依下列規定……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，仍應依法補徵或並予處罰……」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。」及「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……二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者……」分別為土地稅法第 14 條及第 22 條第 1 項所明定。再按「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。繼承人對於被繼承人之債務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任。」為民法第 1148 條所明定。又「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……」為土地稅法施行細則第 23 條(同平均地權條例施行細則第 36 條)所規定。未按「主旨：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……」及「……被繼承人死亡前應納房屋稅於死亡後始發單補徵案件(一)依司法院釋字第 622 號解釋及稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，應以遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人為代繳義務人發單補徵，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納，稽徵機關發單補徵時，房屋稅繳款書及核定稅額通知書納稅義務人欄位，應填載為『○○○(歿)代繳義務人○○○、○○○』，代繳義務人為數人時，應全部載明……」分別

為財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函及 102 年 5 月 24 日台財稅字第 10200049480 號函所釋示。

二、系爭土地原課徵田賦，嗣查該地屬公共設施完竣地區，且相關都市計畫道路等設施已竣工 5 年以上，應改按一般用地稅率課徵地價稅。

三、申請人復查主張略以，系爭土地是由繼承取得，持續保持作農業使用，請繼續停徵地價稅至○快速公路完成通車，政府有較大建設完工，帶動地方經濟發展後，再行課徵地價稅或逐年檢討其可行性，請撤銷補徵之地價稅云云。

四、按憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之，司法院大法官議決釋字第 620 號解釋文甚明。次按土地稅法第 14 條規定，已規定地價之土地，除符合課徵田賦要件外，均應課徵地價稅；復依同法第 22 條第 1 項第 2 款規定，都市土地除作農業使用，仍須符合公共設施尚未完竣之要件，始得課徵田賦。而所稱「公共設施尚未完竣」，依土地稅法施行細則第 23 條及平均地權條例施行細則第 36 條定有相同之判斷要件，即以道路、自來水、排水系統及電力等設施建設完竣與否為斷。卷查系爭○、○地號等 2 筆土地屬於「住宅區」，依據臺中市○區都市計畫公共設施完竣區勘查紀錄表暨土地公共設施完竣清冊所載，分別有西、北側

計畫道路及東側計畫道路已開闢，自來水設施均於 85 年已建設完竣，電力設施、計畫道路及排水系統皆因年代久遠，現有資料查無何時建設完竣，惟均竣工 5 年以上，經計算分別有 490.82 及 1,168.39 m²皆已完竣，有臺中市政府○局 110 年 12 月 10 日中市○字第○號函、臺中市○地政事務所 111 年 1 月 26 日中○地○字第○號函附卷可憑。是系爭土地公共設施完竣部分，縱作農業使用，仍無課徵田賦之適用，應依土地稅法第 14 條規定改課地價稅，尚難僅依申請人主張待快速公路通車，帶動經濟發展後，再課徵地價稅或檢討其可行性等語，即可免除租稅法律主義下所成立之稅捐債權。綜上，系爭土地原應自實際變更使用之次年期起改按一般用地稅率課徵地價稅，囿於稅捐稽徵法第 21 條之規定，本局僅能補徵尚在核課期間內 106 年至 110 年之地價稅，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。

附註：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