

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因補徵 102 年至 106 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

申請人所有本市○區○段○地號土地，原課徵田賦(目前停徵)。嗣查 102 年以前即有部分面積 5,687 平方公尺，興建建物及挖築魚池等使用，已不符合課徵田賦之要件，本局爰依稅捐稽徵法第 21 條規定及財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函釋規定，自實際變更使用之次年期起改按一般用地稅率計課，並補徵尚在核課期間內 102 年至 106 年之地價稅款，分別為 102 年至 104 年每年各為新臺幣(以下同)1 萬 1,374 元，105 年及 106 年每年各為 1 萬 2,283 元，合計 5 萬 8,688 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……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「本法所稱農業用地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用者……」、「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……」分別為土地稅法第 10 條、第 14 條及第 22 條第 1 項所明定。再按「本自治條例依漁業法第 69 條第 1 項規定制定之。」、「本自治條例之主管機關為臺中市政府農業局。」、「本自治條例所稱陸上魚塢，指在陸地圍築或挖築，供繁殖或養殖水產動、植物之設施。」、「經營陸上魚塢養殖漁業，其土地及水源之使用，應符合下列規定：一、土地應合於下列各目規定之一……(二)非都市土地除工業區及特定農業區以外，各使用區內編定為乙種建築用地、丙種建築用地、窯業用地或農牧用地，依非都市土地使用管制規則相關規定申請核准得作養殖使用者……特定農業區內農牧用地屬室內循環水養殖設施經本府農業局核准者，不受前項第 1 款第 2 目規定之限制。」、「經營陸上魚塢養殖漁業人(以下簡稱養殖漁業人)，應填具申請書及檢附下列書件，向魚塢所在地區公所提出……養殖漁業人依前項規定向區公所提出申請後，經區公所勘查，轉報本府農業局核發陸上魚塢養殖漁業登記證……」、「本自治條例施行前已領有之養殖漁業登記證或臨時養殖漁業登記證繼續適用至有效期限屆滿，如需繼續經營應於期滿 3 個月前依第 5 條第 1 項規定申請核發新證。」分別為臺中市陸上魚塢養殖漁業登記及管理自治條例第 1 條、第 2 條、第 3 條、第 4 條、第 5 條及第 16 條所明定。又「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……」、「原屬符合土地稅法第 22 條規定課徵田賦之土地，部分變更為非農業用地使用，依法應改

課地價稅者，應按其實際使用面積，分別課徵田賦及地價稅。」分別為財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函及 80 年 11 月 28 日台財稅第 800421421 號函所釋示。

二、系爭土地原課徵田賦，嗣查 102 年以前即有部分面積興建建物及挖築魚池，已未符合課徵田賦之要件，本局爰自實際變更使用之次年期起，改按一般用地稅率計課並補徵尚在核課期間內 102 年至 106 年地價稅款。

三、申請人復查主張略以，系爭土地上之房屋每年均繳納房屋稅，且該土地為原野地並非農田地，實際供魚類養殖使用，與農、漁、牧業相同等級，請撤銷補徵之地價稅云云。

四、按所謂農業用地，立法者並未限定該土地須為經依法編定為一定農牧、農業用途或田、旱地目，始為農業用地，惟基於法律適用之整體性，該土地仍須以合法農用者為限，而不包括非法使用在內，有司法院大法官議決釋字第 566 號解釋理由意旨甚明。次按國家基於水土資源管理，防止地層下陷之行政目的，對於經營陸上魚塭養殖漁業之土地使用予以管制，養殖漁業者對於土地之利用，負有遵守國家課予人民之公法上義務，應向主管機關申准取得陸上魚塭養殖漁業登記證後，始得合法經營陸上魚塭養殖漁業，否則其土地利用於形式上即非合法供農業使用，有最高行政法院 104 年度判字第 501 號判決意旨附卷可憑。卷查系爭土地之使用分區為特定農業區，使用地類別為農牧用地，原按田賦課徵，嗣查 102 年以前即有部分面積興建建物及挖築魚池，已不符合課徵田賦要件，本局爰依法補徵尚在核課期間內之地價稅並無不合。縱申請人主張該魚塭仍實際供魚類養殖使用，然依前開

大法官解釋理由及最高行政法院判決意旨，仍以取得陸上魚塭養殖漁業登記證而合法農用者，始符合課徵田賦要件，申請人所有系爭土地未申准取得陸上魚塭養殖漁業登記證，且其上之建物亦未取得農業設施容許使用，此有臺中市海岸資源漁業發展所 107 年○月○日中市漁行字第○號函、臺中市大安區公所 107 年○月○日安區農建字第○號函及臺中市政府農業局 107 年○月○日中市農地字第○號函附卷可稽，且本局函請申請人提供相關農業設施容許使用資料，亦未補具，難謂符合課徵田賦要件。另依臺中市空間地圖查詢系統查得之空照圖及 Google 街景照片所示，系爭土地 102 年以前即有部分面積興建建物及挖築魚池，已不符合土地稅法第 22 條課徵田賦之要件，準此，本局爰改按一般用地稅率計課，並補徵尚在核課期間內之 102 年至 106 年之稅款，尚無不合，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。