

澎湖縣政府訴願決定書

府訴審字第 1090024113 號

訴願人：呂○○

為訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 109 年 3 月 5 日澎○○字第 1093300478 號函所為之處分，提起訴願案。本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回

事 實

一、訴願人所有西嶼鄉內垵一段 35 地號土地（以下稱系爭土地），使用分區為一般農業區，使用地類別為農牧用地，宗地面積為 493.57 平方公尺，權利範圍 6 分之 1，原課徵田賦（目前停徵）。嗣經原處分機關辦理 109 地價稅稅籍及使用情形清查作業發現系爭土地現況有 210 m²面積鋪設水泥及搭建倉庫等非屬農業使用情形，核與土地稅法第 22 條規定不符，以 109 年 3 月 5 日澎○○字第 1093300478 號函通知訴願人自 109 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人不服，提起本訴願。原處分機關則以 109 年 4 月 15 日澎稅服字第 1090052071 號函檢卷答辯到府。

二、訴願人主張：

本件系爭土地所有權人主張系爭土地之全體所有人，未有長年居住於澎湖縣之事實，對系爭土地係何人何故鋪設水泥及搭建倉庫根本無從知悉，更非訴願人所設，此案可能涉及無權占用與侵占問題，請原處分機關詳查事實。

三、原處分機關則答辯略以：

（一）按土地稅法第 22 條第 1 項規定，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。所稱「農業用地」，係指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內，依法供農作、森林、養殖、畜牧及保育暨供與農業經營不可分離之使用，此為同法第 10 條第 1 項第 1 款及第 2 款所明定。又按同法施行細則第 21 條規定，非都市土地依法編定之農業用地，指區域計畫

法編定之農牧用地、林業用地、養殖用地、…之土地。亦即土地稅法上所謂農業用地必須供農業或農業有關之使用時，始得稱為農業用地，符合課徵田賦之要件。倘變更為非農業使用，依土地稅法第 14 條規定，應改課地價稅。

(二) 卷查訴願人系爭土地屬非都市土地，使用分區係一般農業區，使用地類別編定為農牧用地，為土地稅法規定之農業用地範疇。系爭土地原課徵田賦，嗣本局辦理 109 地價稅稅籍及使用情形清查作業發現系爭土地現況有 210 m²面積鋪設水泥及搭建倉庫等非屬農業使用情形，此有 98 年航照圖資及本局 109 年 4 月 10 日現場勘查拍攝照片附案可稽，核與土地稅法第 10 條第 1 項所謂「農業用地依法作農業使用」之規定不符，自無同法第 22 條徵收田賦之適用，本局依土地稅法第 3 條、第 14 條規定通知訴願人就其變更使用面積，就其持分比例，自 109 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，依法有據，並無違誤。

(三) 至訴願人訴稱系爭土地可能涉及無權占用與侵占問題乙節，按地價稅屬財產稅，以有財產者為納稅義務人，且不問其有無利用財產生利，一律以擁有財產而負擔稅賦。訴願人為系爭土地之所有權人，對該土地自有管理注意之責，自不得任由他人違規使用而不管，如有他人損害其所有權情事，亦應循司法途徑尋求救濟，在未回復原狀前，仍屬違規使用，應改課地價稅。

(四) 本案農地違規使用事證明確，符合課徵地價稅之要件，本局依財政部 85 年 11 月 28 日台財稅第 851925899 號函釋意旨，為訴願人所有不符課徵田賦規定之系爭土地自 109 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並無不合，應予維持。

理 由

一、按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。…。前項第一款土地所有權屬於公有或公同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；…。」、「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。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其他農用之土地。三、農民團體與

合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造（繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地。」、「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。…」、「本法第 22 條第 1 項所稱非都市土地依法編定之農業用地，指依區域計畫法編定之農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區內由國家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定之土地」分別為土地稅法第 3 條、第 10 條第 1 項、第 14 條、第 22 條第 1 項本文及同法施行細則第 21 條所明定。

二、復按稅捐稽徵法第 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……

二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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，其核課期間為五年。……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；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」。第 22 條規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」。財政部 79 年 6 月 18 日台財稅第 790135202 號函釋略以：「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。」、80 年 11 月 28 日台財稅第 800421421 號函釋略以：「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」、81 年 8 月 18 日台財稅第 811675581 號函釋略以：「分別共有課徵田賦之土地，部分變更為非農業使用，依法改課地價稅時，應按其實際變更使用面積，分別按各共有人持分比率課徵田賦及地價稅。惟若全體共有人經協議分管使用時，得按各共有人實際使用情形課徵田賦或地價稅。」

三、卷查系爭土地為非都市土地，其使用分區為「一般農業區」，使用地類別為「農牧用地」，原經原處分機關課徵田賦在案。嗣原處分機關辦理 109 地價稅稅籍及使用情形清查作業，發現系爭土地現況有 210m²面積鋪設水泥及搭建倉庫等非屬農業使用情形，此有 98 年航照圖資及原處分機關 109 年 4 月 10 日現場勘查拍攝照片可稽，是系爭土地未作農業使用，非屬土地稅法第 10 條第 1 項所稱之農業用地，核與土地稅法第 22 條課徵田賦之規定不符，原處分機關乃依前揭稅捐稽徵法及財政部函釋意旨，調查認定系爭土地 98 年間已未作農業使用，爰自實際變更使用之次年（即 99 年）起改課地價稅。原處分機關復按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款：

「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，其核課期間為五年。」之規定，就本件系爭土地補徵104年至108年短徵5年期間之地價稅，嗣因應補徵稅額未達新臺幣300元，符合免徵規定不予補徵，惟依規定仍應自109年起就其持分比例改按一般用地稅率課徵地價稅。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，洵屬有據，應予維持。

- 四、至訴願人訴稱系爭土地全體所有人，未有長年居住於澎湖縣之事實，對系爭土地係何人何故鋪設水泥及搭建倉庫根本無從知悉，更非訴願人所設，此案可能涉及無權占用與侵占問題，請原處分機關詳查事實乙節。經查田賦已經行政院76年8月20日台財字第19365號函公告自76年第2期起停徵在案，而地價稅屬財產稅，以有財產者為納稅義務人，且不問其有無利用財產生利，一律以擁有財產而負擔稅負。而有財產者必須自己負責財產之維護與利用（最高行政法院 94 判字第1230 號判決參照），訴願人既為系爭土地所有權人，自負有對該土地之管理維護與利用之責，而系爭土地既經查獲未作農業使用，則訴願人尚難以系爭土地係何人何故鋪設水泥及搭建倉庫無從知悉為由而冀求脫免改課地價稅之處分，是訴願人主張，顯有法令誤解之虞。
- 五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79 條第1項規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 胡 流 宗

(公 差)

委員 洪 文 源

(代行主席職務)

委員 鄭 松 安

委員 魯 惠 良

委員 馬 陳 棠

委員 謝 昆 水

中 華 民 國 109 年 5 月 15 日

縣 長 賴 峰 偉

如不服本決定，得於決定書送達之次日起 2個月內向臺灣澎湖地方法院行政訴訟庭提行政訴訟。