

宜蘭縣政府地方稅務局復查決定書

申請人：許○○○ 地址：宜蘭縣○○市○○里○○鄰○○路 7 號
申請人：許○○○ 地址：宜蘭縣○○市○○里○○鄰○○路 7 號

申請人等 2 人因地價稅事件，不服本局 104 年 3 月 10 日宜稅土字第 1040130661 號補徵 99 年至 103 年地價稅及 104 年 4 月 8 日宜稅法字第 1040004083 號、1040004384 號裁處罰鍰之處分，申請復查，本局依法決定如下：

主文

原處分撤銷，重新核定申請人等 2 人 99 年至 103 年補徵地價稅金額每年均為新臺幣(以下同)3 萬 3,626 元，申請人等 2 人各補徵 16 萬 8,130 元，合計 33 萬 6,260 元，並分別按各年短匿稅額處 0.5 倍罰鍰，申請人等 2 人各計 8 萬 4,065 元，合計 16 萬 8,130 元。

事實

緣申請人等 2 人所有(應有部分各 1/2)坐落本縣○○市○○○段○○小段 44 地號宗地面積 1,565 平方公尺、44-2 地號宗地面積 635 平方公尺及 44-3 地號宗地面積 110 平方公尺等 3 筆土地(以下稱系爭土地)計 2,310 平方公尺，係都市計畫土地，使用分區為公園用地，原均經本局依土地稅減免規則第 11 條規定核准全筆面積免徵地價稅在案，嗣經本局 104 年 3 月 9 日查獲已鋪設水泥供作停車使用，且未與使用中土地隔離，遂核定自 99 年起改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，並按申請人等 2 人各別之應有部分分別補徵 99 年至 103 年按公共設施保留地稅率計徵之地價稅，99 年至 103 年補徵金額每年均為新臺幣(以下同)3 萬 4,927 元，申請人等 2 人各補徵 17 萬 4,635

元，合計 34 萬 9,270 元，並分別按 99 年至 103 年短匿稅額處 0.5 倍罰鍰，申請人等 2 人各計 8 萬 7,315 元，合計 17 萬 4,630 元。申請人等 2 人不服，提起本件復查。

理由

一、首按「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。」、「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，統按千分之 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。」、「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」、「減免地價稅或田賦原因事實有變更或消滅時，土地權利人或管理人，應於 30 日內向直轄市、縣（市）主管稽徵機關申報恢復徵稅。」分別為土地稅法第 14 條、第 19 條、土地稅減免規則第 11 條及第 29 條所明定。次按「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 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，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」、「納稅義務人藉變更、隱匿地目等則或於適用特別稅率、減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報者，依下列規定辦理：一、逃稅或減輕稅賦者，除追補應納部分外，處短匿稅額或賦額 3 倍以下之罰鍰。」、「短匿稅額每案每年逾新臺幣 2 萬 5 千元至新臺幣 5 萬元者，按短匿稅額處 0.5 倍之罰鍰。」為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項、土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款及「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（土地稅法部

分)」著有明文。

二、卷查申請人等 2 人所有系爭土地為都市計畫土地，使用分區為公園用地，是為公共設施保留地，前以未作任何使用並與使用中之土地隔離，申請依土地稅法第 19 條後段及土地稅減免規則第 11 條規定免徵地價稅，經本局核准在案。嗣經本局 104 年 3 月 9 日查獲系爭土地已鋪設水泥供作停車使用且未與使用中之土地隔離，經調閱航照圖資，自 97 年起已存在供停車使用之情形，遂以 104 年 3 月 10 日宜稅土字第 1040130661 號函通知申請人核定系爭土地改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵 99 年至 103 年適用公共設施保留地稅率應納之地價稅。申請人等 2 人接獲上揭號函，旋於同年月 13 日書具申復書，申請本局查明事實後仍依土地稅減免規則第 11 條規定予以免徵地價稅，並經本局以 104 年 3 月 19 日宜稅土字第 1040003666 號函復略以：「說明：三、經查旨揭土地已填土鋪設水泥地面，分別供市場、○○○○○○○○餐廳及民眾自由進出停車等使用，已不符合土地稅減免規則第 11 條免徵地價稅規定，本局於 104 年 3 月 10 日宜稅土字第 1040130661 號函自 99 年起宗地面積 1,565、635 及 110 平方公尺改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵 99 年至 103 年之地價稅在案，與前開規定尚無不符。」在案。又因申請人等 2 人每年補徵稅額 3 萬 4,927 元，已逾「稅務違章減免處罰標準」所規定短匿稅額每案每年在 2 萬 5,000 元以下免予處罰之標準，遂依「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」有關土地稅法第 54 條規定部分，按各年度短匿稅額處 0.5 倍罰鍰，洵無不合。

三、申請人等 2 人不服，申稱系爭土地本無路頭故早期並無使用之可能，後因緊鄰陳○○君之土地始有觀光市場建議，並代為鋪設水

泥以提供停車使用，惟實際作停車使用面積僅為長 59.1 公尺、寬 22.6 公尺，合計總面積 1335.66 平方公尺，且為自給自足留有東方條型土地及北方一隅區隔供農用，並提供照片 16 張(編號 P1~P16)為證，申請依實際作停車使用面積課徵地價稅及撤銷裁處書等語。

四、按土地稅法第 19 條後段及土地稅減免規則第 11 條規定，都市計畫公共設施保留地，免徵地價稅之要件有二：須未作任何使用且與使用中之土地隔離，缺一不可，倘不符免徵要件者，則仍應按公共設施保留地稅率千分之 6 核課地價稅。查系爭土地為都市計畫公共設施保留地，原課徵田賦，經本局 88 年辦理農業用地清查作業，查得已未作農業使用，並改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，後申請人以系爭土地為都市計畫公共設施保留地且未作任何使用並與使用中之土地隔離，申請依土地稅法第 19 條後段及土地稅減免規則第 11 條規定免徵地價稅，並經本局以 89 年 4 月 21 日宜稅土字第 0890014710 號函核准系爭 44 地號 1,565 平方公尺、44-2 地號 635 平方公尺及 44-3 地號 110 平方公尺，計 2,310 平方公尺免徵地價稅在案，嗣經本局 104 年 3 月 9 日實地勘查，查獲系爭土地已鋪設水泥供作停車使用且未與使用中之土地隔離，又經調閱 97 年、100 年及 102 年航照圖資，均存在供停車使用之情形，此有 104 年 3 月 9 日現場照片及 Google 地球航照圖附卷可稽。又查，依前揭申請人 104 年 3 月 13 日申復書自行陳明「上揭土地於 10 餘年前應○○市觀光市場成立所需，…故鋪設水泥作為該觀光市場停車之使用」、「…又以仲介展示傢俱為由前來接洽租用…租用半年」、「其實仍是靠○○路尤○○君租用賣菜、衣服及餐點之客戶進出卸貨之使用」等語可知，系爭土地早於 10 餘年前即有鋪設水泥供人停車及出租使用

等情形，雖申請人又陳「因屬左鄰右舍，本人及胞兄誠為敦親睦鄰，無趨趕之理由」云云；惟土地是否供作使用，仍應按土地之客觀狀況以論，不問所有權人之主觀意願及緣由，據上，系爭土地確實有供作停車使用等情形而與土地稅法第 19 條後段及土地稅減免規則第 11 條所規定「在保留期間未作任何使用」之要件顯然有違。至申請人主張實際提供停車之土地面積為 1,335.66 平方公尺，應依實際提供面積扣徵稅款乙節，按「同一地號之土地，因其使用之情形或因其地上建物之使用情形，認定僅部分合於本規則減免標準者，得依合於減免標準之使用面積比率計算減免其土地稅。」固為土地稅減免規則第 5 條所明定，惟申請人所主張未作停車使用之土地係作放置盆栽或作種植等使用，且並未與供停車使用之土地隔離，此又未符合土地稅法第 19 條後段及土地稅減免規則第 11 條所規定「未作任何使用並與使用中之土地隔離」之要件，本局自無以依上開規定予以部分免徵地價稅，申請人此部分主張，並無可採。

五、次按「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：……五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。」為土地稅法第 22 條第 1 項第 5 款所規定。為釐清申請人等 2 人所主張為自給自足留有東方條型土地及北方一隅區隔供農用之土地，有無課徵田賦之適用，本局以 104 年 4 月 17 日宜稅法字第 1040140625 號函就申請人所主張系爭土地之使用現況函詢宜蘭縣政府是否符合作農業使用，並經宜蘭縣政府 104 年 5 月 4 日府農務字第 1040063365 號函(下稱宜蘭縣政府函)復略以：「說明：三、依據『農業用地作農業使用認定及核發證明辦法』第 4 條第 2 款第 1 目農業土地上施設有農業設施並檢附容許使用同意書及建築執照，另同法第

5 條第 4 款：『現場有與農業經營無關或妨礙耕作之障礙物、砂石、廢棄物、柏油、水泥等使用情形不得認定為作農業使用』，合先敘明。旨揭土地鋪有水泥地面及堆放物品等情形，可否適用上述規定請逕行核處」在案。爰此，乃於 104 年 5 月 13 日與申請人許○○同至現場就所主張作農業使用之現況會同查勘並測量面積，惟申請人許○○僅願當場新增拍攝相片 2 張分別為樹欉(P17)與椰子樹(P18)，主張「扣除實際停車面積(由復查申請之 1,335.66 平方公尺變更為 1,357 平方公尺)及樹欉(P17, 116 平方公尺)之面積後，餘面積(按：即 837 平方公尺)均農用」，並主張無測量實際農用面積之必要而拒作測量，惟為釐清案情，確定申請人實際農用之面積實屬必要，本局乃復於次日(即 104 年 5 月 14 日)派員實地測量申請人所主張作農用部分之面積。據上，就申請人主張作農業使用部分，本局核認使用現況符合土地稅法第 22 條第 1 項第 5 款所規定供作農業使用應課徵田賦部分，計 86 平方公尺(P1:30 平方公尺、P3+P4+P6+P9:32 平方公尺、P10+P11:24 平方公尺)，餘 751 平方公尺或為鋪有水泥地面、放置盆栽等情形而為前開宜蘭縣政府函所稱不得認定作農業使用之情形 711 平方公尺(P2+P5+P7+P8+P12+P13+P14+P15+P16)，或為非以農業生產為目的而植有椰子樹 40 平方公尺(P18)，均不得認定係作農業使用，是申請人「扣除實際停車面積(1,357 平方公尺)及樹欉(P17)之面積後，餘面積均農用」之主張，亦非可採。

又查系爭土地原課徵田賦，經本局 88 年查得未作農業使用，改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，申請人 89 年間以系爭土地為都市計畫公共設施保留地，未作任何使用並與使用中之土地隔離，申准全部面積免徵地價稅，是系爭土地於申准之日係處於未作任何使用之狀態，又依照財政部 89 年 7 月 15 日台財稅第

0890454860 號函釋：「原課徵地價稅之公共設施未完竣地區土地，如經查明其已恢復作農業使用並符合課徵田賦之規定，准自申請之當年起改課田賦。」意旨，系爭土地經改課地價稅後，如確已恢復作農業使用並符合土地稅法第 22 條第 1 項第 5 款課徵田賦之要件，應由申請人向本局提出申請並經核定後，方得改課田賦；惟本局體認系爭土地原核准免徵地價稅在案，申請人等 2 人自無以自系爭土地恢復作農業使用之時，向本局申請改課田賦，且本局所核認課徵田賦之 86 平方公尺所在位置，經比對 97 年、100 年及 102 年航照圖資均未有改變，爰重新核定系爭 44 地號土地面積 74 平方公尺及 44-2 地號土地面積 12 平方公尺，計 86 平方公尺，自 99 年起改課田賦(按：田賦自 76 年第 2 期起停徵，是免予補徵)。綜上，系爭土地扣除 86 平方公尺所餘面積計 2,224 平方公尺，應補徵 99 年至 103 年按公共設施保留地稅率課徵之地價稅，重新核定為申請人等 2 人每年補徵金額均為 3 萬 3,626 元，申請人等 2 人各補徵 16 萬 8,130 元，合計 33 萬 6,260 元，並依規定按各年短匿稅額 0.5 倍計算，重新核定申請人等 2 人各應處罰鍰計 8 萬 4,065 元，合計 16 萬 8,130 元。

據上論結，本件復查之申請為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條第 4 項之規定決定如主文。

中 華 民 國 1 0 4 年 6 月 9 日

- 一、本案申請人如有不服，應於收到本決定書之次日起 30 日內，向本局提出訴願書（應附繕本），經由本局轉陳宜蘭縣政府受理訴願。
- 二、本局地址：宜蘭市中山路 2 段 165 號。
- 三、檢附復查決定之應納稅額繳款書 5 分。罰鍰繳款書俟行政救濟終結後再另行寄送。

四、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數或提供相當擔保，或繳納半數應納稅額及提供相當擔保確有困難，經本局就相當於復查決定應納稅額之財產辦理禁止財產處分，並依法提起訴願者，暫緩移送強制執行。惟若依法提起訴願後，逾復查決定之繳納期間始繳納稅額半數，該半數仍應依稅捐稽徵法第 20 條規定加計滯納金。