

調 查 報 告

壹、案由：據訴，渠所有坐落臺中市太平區三汴段○○-4、○○-29 等地號土地，前臺中縣地方稅務局大屯分局要求補繳地價稅，是否涉有違失等情乙案。

貳、調查意見：

陳訴人所有坐落前臺中縣太平市（現改制為臺中市太平區）三汴段○○-4、○○地號等 18 筆土地（下稱系爭土地），民國（下同）97 年 4 月 9 日前臺中縣地方稅務局大屯分局（現改制為臺中市政府地方稅務局大屯分局，下稱大屯分局）通知渠補繳地價稅，陳訴人依規定提出與農業經營不可分離用地之申請並獲核准，惟該分局僅准系爭土地自 97 年改課田賦，仍補徵 92 年至 96 年地價稅。為查究案情事實，經向臺中市政府調閱案關資料，業已調查竣事，茲臚列調查意見如次：

一、非都市土地課徵田賦須符合相關法令規定，並經有關機關認定；陳訴人稱系爭土地自 69 年取得後僅作植樹種林之用，自依田賦課徵等情，容有誤解。

（一）按土地稅法第 22 條第 1 項¹前段：「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。」；另查土地稅法施行細則第 1 條規定：「本細則依土地稅法第 58 條之規定訂之。」、第 21 條²規定：「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

¹平均地權條例第 22 條第 1 項亦有相同規定。

²平均地權條例施行細則第 34 條第 1 項亦有相同規定。

合於上述規定之土地」、第 22 條³規定：「非都市土地編為前條以外之其他用地合於下列規定者，仍徵收田賦：一、於中華民國 75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用。二、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用。」、第 24 條⁴規定略以：「徵收田賦之土地，依下列規定辦理：…四、第 22 條及本法第 22 條第 1 項但書規定之土地中供與農業經營不可分離之使用者，由農業機關受理申請，會同有關機關勘查認定後，編造清冊，送主管稽徵機關。…」。

- (二)查系爭土地依前臺中縣政府 69 年 5 月 31 日府地用字第 80800 號公告，編定為「山坡地保育區、暫未編定土地」，嗣陳訴人依規定填具申請書及附有前臺中縣政府 69 年 6 月 16 日府農水字第 80726 號開挖整地完工合格證明等文件，向該府申請變更編定；經前臺中縣政府以 70 年 2 月 10 日府地用字第 205766 號函准予變更編定為「同區、丙種建築用地」，並函報臺灣省政府備查，同年 19 日經霧峰地政事務所辦竣異動手續。至 97 年間陳訴人始向前太平市公所（現改制為臺中市太平區公所，下稱前太平市公所）申請與農業經營不可分離使用之證明。
- (三)次查有關非都市土地山坡地保育區丙種建築用地現況仍作農作使用（種植水稻、樹木）得否課徵田賦之疑義，依財政部 96 年 2 月 13 日台財稅字第 09604710710 號函（下稱財政部 96 年函釋）之解釋意旨，土地原屬農牧用地、林業用地、養殖用地等，因政府通盤檢討，主動變更為乙種或丙種建築用地，且該土地於使用編定變更前後皆從事農作使用

³平均地權條例施行細則第 35 條亦有相同規定。

⁴平均地權條例施行細則第 37 條亦有類似規定。

，並在政府未令其變更使用前，始得以田賦課徵；然系爭土地由陳訴人自行申請變更編定，應依丙種建築用地之容許使用項目，另依非都市土地使用管制規則第 6 條規定，丙種建築用地之容許使用項目並不包括植樹種林，故依上開函釋規定，本件已無課徵田賦之適用。

(四) 綜上，非都市土地須符合土地稅法及同法施行細則之相關規定，方可課徵田賦。然系爭土地自 70 年經核准變更編定為「丙種建築用地」後，核與上揭土地稅法第 22 條及財政部 96 年函釋之課徵田賦要件不符，自次年起即應改按一般用地稅率課地價稅；另依土地稅法施行細則規定申請與農業經營不可分離之使用，經有關機關實地勘查並認定符合要件後方可據以課徵田賦，惟陳訴人直至 97 年始提出申請；是以，陳訴人稱系爭土地自 69 年取得後僅作植樹種林之用，自依田賦課徵等情，容有誤解。

二、前臺中縣地方稅務局大屯分局准系爭土地自 97 年改課田賦，並依法補徵 92 年至 96 年地價稅，尚無違誤。

(一) 依平均地權條例施行細則第 37 條第 4 款規定：「第 35 條及本條例第 22 條第 1 項但書規定之土地中供與農業經營不可分離之使用者，由農業機關受理申請，會同有關機關勘查認定後，編造清冊，送稅捐稽徵機關。」。另土地稅法第 54 條第 1 項略以：「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…」；稅捐稽徵法第 21 條第 1 項規定略以：「…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。」。

- (二)查 97 年 4 月 9 日大屯分局以中縣稅屯分土字第 0976505313 號函通知系爭土地已不符課徵田賦之法令規定，陳訴人於該年度始向前太平市公所申請與農業經營不可分離使用證明，嗣同年 9 月 12 日該公所檢送「實施平均地權規定地價地區查編與農業經營不可分離用地結果統計表」及「實施平均地權規定地價地區作與農業不可分離之使用土地清冊」予大屯分局，載明系爭土地為「農用」，該分局遂依據該清冊資料准自 97 年起改課徵田賦。
- (三)系爭土地由陳訴人自行申請並經核准變更編定為「山坡地保育區、丙種建築用地」後，課徵田賦之原因即消滅，然陳訴人並未依上開土地稅法規定向主管稽徵機關進行申報。大屯分局依財政部 96 年 12 月 13 日函頒之「97 年度遏止逃漏維護租稅公平重點工作計畫」，暨同年 6 月 26 日函頒之「97 年度地價稅稅籍及使用情形清查作業細部計畫」，於 97 年辦理地價稅稅籍及使用情形清查作業時，依內部產出清冊，發現系爭土地已與課徵田賦法令規定不符，故於 97 年 4 月 9 日通知自 97 年改課地價稅，嗣因陳訴人申復，經該分局向前臺中縣政府查詢相關資料並重新審視後，顯示原處分期間與事實有出入乃撤銷原處分，並於同年 6 月 6 日再度發函重為處分，更正為應自 71 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，惟 71 年至 91 年間之地價稅因已超過法定之核課期間，故依法予以補徵 92 年至 96 年地價稅，共計新臺幣 14 萬 4,951 元。
- (四)綜上，陳訴人於 97 年申請土地作與農業經營不可分離使用證明，大屯分局依相關規定及前太平市公所

檢送之「實施平均地權規定地價地區作與農業不可分離之使用土地清冊」，故對系爭土地自 97 年改課田賦；另 70 年間系爭土地經核准變更編定為「山坡地保育區、丙種建築用地」後，課徵田賦之原因即消滅，惟陳訴人未向主管稅捐稽徵機關申報，稅捐稽徵機關於 97 年辦理地價稅稅籍清查作業時，依據相關資料，於法定核課期間補徵 92 年至 96 年地價稅，尚無違誤。

三、與農業經營不可分離土地之查編作業並無申請土地可追溯認定之規定，惟前臺中縣地方稅務局大屯分局函復用詞有欠周妥，造成陳訴人誤解，實有未洽。

(一)土地供與農業經營不可分離之使用者，依前揭土地稅法施行細則第 24 條第 4 款規定，由農業主管機關受理申請，會同有關機關勘查認定後，編造清冊，移送主管稽徵機關，據以課徵田賦。依 93 年 4 月 20 日修正之「查編與農業經營不可分離土地作業要點」（下稱查編要點）規定，每年 7 月公告受理申請後，先進行書面審查，再由農業、地政、稅捐、工務（建設）及鄉（鎮、市、區）公所等單位之人員組成實地會勘審查小組，對於書面審查合格之申請案實地會勘，並於期限前檢送「實施平均地權規定地價地區作與農業經營不可分離之使用土地清冊」予稅捐稽徵主管機關以憑核課田賦；另填具「實施平均地權規定地價地區查編與農業經營不可分離用地結果統計表」。依據臺中市政府 101 年 6 月 29 日函復本院資料表示：「依查編要點相關規定，『與農業經營不可分離土地』係於每年受理申請並辦理實地勘查認定，並無申請土地可追溯認定之規定，故『實施平均地權規定地價地區作與農業經營不可分離之使用土地清冊』亦無註記追溯之情形」。

(二)大屯分局 97 年 9 月 25 日中縣稅屯土字第 09700282515 號函說明二略以：「…台端主張已向
前臺中縣太平市公所申請土地作與農業經營不可分
離使用證明，經查前臺中縣太平市公所 97 年 9 月
12 日太平建字第 0970028251 號函檢送已勘定合與
『實施平均地權規定地價地區作與農業經營不可分
離之使用土地清冊』，旨揭地號土地使用情形為農
用且無註明追溯；準此，旨揭地號准自 97 年起改課
徵田賦，另請更正補徵 92 年至 96 年地價稅改課田
賦乙節，與規定不符，歉難照辦。」。參照陳訴人
於 97 年 12 月 2 日提出之復查申請書，渠主張「已
於 97 年 9 月 12 日取得太平市公所核發之與農業經
營不可分離使用土地證明，且土地自 69 年取得後從
未興建房舍，皆植樹種林；大屯分局原稱取得上開
證明後即依田賦課徵，現又以無註明追溯而需補徵
92 年至 96 年地價稅」等情云云，顯示陳訴人認為
係因前揭土地清冊無註明追溯，而需補徵 92 年至
96 年地價稅。

(三)綜上，系爭土地補徵 92 年至 96 年地價稅係依據土
地稅法、平均地權條例及稅捐稽徵法等相關法令，
另土地供與農業經營不可分離之使用者，係由有關
單位於每年一定期間內受理申請並辦理實地勘查認
定，自難以確認以前年度之土地使用狀況，故無申
請土地可追溯認定之規定；然大屯分局 97 年 9 月
25 日以「土地清冊未註明追溯」函復陳訴人，致使
渠認為係因無註明追溯而需補徵 92 年至 96 年地價
稅，顯示大屯分局函復用詞有欠周妥，造成陳訴人
誤解，實有未洽。