

訴願人：000

原處分機關：新竹市稅務局

代表人：范春鑾

訴願人因 106 年地價稅事件，不服新竹市稅務局 107 年 2 月 5 日新市稅法字第 1070000068 號復查決定提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有坐落於本市明湖段 4x、6x地號等 5 筆土地（以下稱系爭土地），屬非都市土地，使用分區為山坡地保育區，使用地類別為國土保安用地，其中 4x地號分別自 99 年起即已按一般用地課徵地價稅。另系爭 6x地號等 4 筆土地於 91 年 1 月 31 日贈與給財團法人新竹市矜谷國民中小學，並於 92 年 9 月 12 日完成所有權移轉登記，惟於 104 年 5 月 22 日經臺灣新竹地方法院 104 年度重訴字第 37 號民事判決確認雙方當事人訂立之贈與契約及本於贈與所為之所有權移轉登記物權關係不存在，遂於 104 年 7 月 17 日塗銷該土地所有權移轉登記，回復登記為訴願人所有。原處分機關遂依土地稅法第 14 條、財政部 99 年 1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號函釋及行政院農業委員會 98 年 12 月 16 日農企字第 0980167116 號函釋，認定系爭土地係屬經內政部 79 年 6 月 18 日台（79）內營字第 794626 號函同意開發「新竹華城開發計畫」範圍內之土地，雖經本府以 83 年 6 月 15 日府地用字第 26326 號函核准變更編定為國土保安用地，惟因屬開發計畫之一部分，與農業發展條例第 3 條第 10 款所稱保育使用之農業用地有別，無土地稅法第 22 條課徵田賦規定之適用。原處分機關嗣於 104 年度按一般用地稅率，補徵系爭 6x地號等 4 筆土地 99 年至 103 年地價稅及核課系爭土地 104

年地價稅，訴願人循序以復查及訴願救濟，前經本府 105 年訴字第 8 號訴願決定駁回；後原處分機關於 105 年按一般用地稅率核課系爭土地 105 年地價稅，亦經本府 106 年訴字第 3 號訴願決定駁回在案。現原處分機關於 106 年按一般用地稅率核課系爭土地 106 年地價稅，訴願人提起復查後，原處分機關 107 年 2 月 5 日以新市稅法字第 1070000068 號復查決定書維持原核定，訴願人不服，依法提起本訴願。

理由

- 一、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 1 項第 1 款、第 14 條、第 22 條第 1 項所明定。又「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為農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地之土地。」同法施行細則第 21 條第 1 項亦定有明文。
- 二、次按財政部 99 年 1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號函釋規定(略以)：「…依非都市土地開發審議作業規範審議通過之基地，經變更編定為國土保安用地者，於土地移轉時，應不予核發農業用地作農業使用證明書。…依非都市土地開發審議作業規範審議通過之高爾夫球場、住宅區、遊憩設施區、工業區等開發計畫，其土地經變更編定為國土保安用地者，整體上仍認屬該開發計畫之一部分，應依該作業規範規定及經核定之開發計畫用途使用，其與農業發展條例所稱保育使用之農業用地有別，則本案系爭土地尚無土地稅法第 22 條規定課徵田賦之適用。」、行政院農業

委員會 98 年 12 月 16 日農企字第 0980167116 號函釋（略以）：

「…二、查農業發展條例以賦稅減免優惠措施，獎勵農地農用。其中作『保育使用』之農業用地係指本會基於國土保安及水土保持之需要，依森林法、山坡地保育利用條例以及製定非都市土地使用分區圖及編定各種使用地作業須知等相關規定，將保安林及加強保育地等編定為國土保安用地，以防止天然災害之發生。三、復查非都市土地開發審議作業規範總編第 17 點及第 19 點分別規定：『基地開發應保育與利用並重，並依下列原則，於基地內劃設必要之保育區…』『列為不可開發區及保育區者，應編定為國土保安用地…』前開國土保安用地經內政部函釋略以，依前開審議作業規範審議通過，其土地經變更編定為國土保安用地者，整體使用上與高爾夫球場、住宅社區、遊憩設施區、工業區等之開發具有不可分離關係，而與平均地權條例第 3 條第 3 款（同農業發展條例第 3 條第 10 款）所定『保育使用』之農業用地有別。四、綜上，依上開審議規範審議通過之高爾夫球場、住宅社區、遊憩設施區、工業區等開發計畫，其土地經變更編定為國土保安用地者，整體性質上仍認屬該開發計畫之一部分，應依該審議規範規定及經核定之開發計畫之用途使用。其與農業發展條例所稱保育使用之農業用地有別，故該等土地於移轉時，不宜核發農業用地作農業使用證明書。」。

三、查本案系爭土地，屬非都市土地，原為農牧、林業及交通用地，係內政部於 79 年 6 月 18 日台（79）內營字第 7946261 號函同意開發之「新竹華城開發計畫」內之土地，並經本府於 83 年 6 月 15 日以府地用字第 26326 號函核准由林業用地變更編定為國土保安用地，系爭土地整體上係屬開發計畫之一部分，核與農業發展條例第 3 條第 10 款所稱保育使用之農業用地有別，尚無土地稅法第 22 條課徵田賦規定之適用，此經財政部 99 年

1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號函釋及行政院農業委員會 98 年 12 月 16 日農企字第 0980167116 號函釋在案。

四、至本案系爭土地屬「新竹華城開發計畫」內之土地，係經內政部依「山坡地開發建築管理辦法」審議通過，而變更編定為國土保安用地，其審查條件及目的是否與現行「非都市土地開發審議作業規範」之規定相同，而得逕行援引財政部 99 年 1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號函釋規定改課地價稅，此業經內政部營建署 100 年 10 月 27 日營署綜字第 1000063546 號函(略以)：「說明二、…旨揭開發計畫經本部(區域計畫原擬定機關)受理審議，並於 79 年 1 月 24 日提報本部區域計畫委員會審查，係依上開管制規則(非都市土地使用管制規則)規定辦理，並由新竹市政府依『山坡地開發建築管理辦法』規定核發開發許可，先予敘明。說明三、而旨揭開發計畫於本部區域計畫委員會審查時，尚未訂有『非都市土地開發審議作業規範』，而該規範發布實施前，無論依前開管制規則或管理辦法規定受理審議之開發計畫案件，係參考以往委員會審查此類開發計畫案件所確立之原則或標準而作成之決議辦理，嗣後該規範研訂時，並將上述原則或標準參酌納入條文規定之。說明四：…旨揭開發計畫使用地變更編定為『國土保安用地』，是否與現行審議作業規範規定開發許可案件應編定為國土保安用地之目的相同，抑或基於北部區域計畫之整體發展而劃設乙節，查旨揭開發計畫第 4 章土地使用計劃說明書 4-3 土地使用編定所載『土地使用種類：綠地(保護區)，變更編定為國土保安用地，土地用途為水土保持設施—保護區』及 4-4 土地使用計畫所載『地形陡峭處則保留不予開發或小規模整理成綠地，以維護水土保持』，與審議作業規範專編第 19 點：『列為不可開發區或保育區者，應編定為國土保安用地』之規定目的應為一致，均對於開發案件範圍內如有不可開發或應予保護之地區，透過開

發計畫之土地使用編定及管制，以確保開發案及其周邊之基地安全與環境品質，但尚難稱係為北部區域計畫之整體發展而劃設。」，由此觀之，開發案不論係依「山坡地開發建築管理辦法」或「非都市土地開發審議作業規範」規定審查，其審核之條件及目的性質均相同，皆係透過開發計畫之土地使用編定及管制以確保開發案及其周邊之基地安全與環境品質所為之要求，爰系爭土地既依「山坡地開發建築管理辦法」審議通過，而變更編定為國土保安用地，其使用情形須依該開發計畫所核定之用途而為使用，性質上即為執行該開發計畫之一部分，與該開發計畫具有不可分離之關係，核與土地稅法第 22 條為保育之目的，獎勵農地農用之立法意旨有違，尚無課徵田賦之適用，原處分機關援引財政部 99 年 1 月 7 日台財稅字第 09804765270 號及行政院農業委員會 98 年 12 月 16 日農企字第 0980167116 號函釋規定，核定系爭土地按一般用地核課地價稅，洵無不合。

五、綜上，系爭土地原為農牧、林業及交通用地，訴願人因開發所需申請其變更編定為國土保安用地，係本府許可開發「新竹華城開發計畫」之必要條件，系爭土地既屬整體社區開發之一部分，目前縱仍種植樹木，亦屬執行該開發計畫之一環，其與開發計畫具有不可分離之關係，非屬農業發展條例第 3 條第 10 款（與土地稅法第 10 條第 1 項規定相同）所定「為保育使用」之農業用地至明，自無土地稅法第 22 條課徵田賦規定之適用，原處分機關按一般用地稅率，核定系爭土地 106 年地價稅，依法有據，並無違誤。

綜上論結，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 沈敏欽
委員 施玟麗

委員 傅金圳
委員 周元浙
委員 許美麗
委員 沈政雄
委員 翁曉玲
委員 王志陽
委員 吳光皋
委員 蕭淑芬

中 華 民 國 1 0 7 年 4 月 2 7 日
市 長 林智堅

訴願人如不服本決定，得於決定書送達之次日起二個月內向臺北高等
行政法院提起行政訴訟。

(臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號，電話：02-
2833-3822)。