

稅目	地價稅
條文	土地稅減免規則第 17 條
案由概要	申請人所有土地實施市地重劃，經核定免徵地價稅在案。嗣後經查該重劃區部分土地上之建物申請原位置保留，且經實地勘查系爭土地地上仍保有建物，仍為原來之使用，並無土地稅減免規則第 17 條減免規定之適用，爰補徵期間差額地價稅。
復查決定	臺南市政府財政稅務局復查決定書 申請人：○○○ 地址：○○○○ 申請人因不服本局核定 111 年及 112 年補徵地價稅事件，申請復查一案，本局依法決定如下： 主 文 復查駁回。 事 實 緣申請人原所有本市永康區○○段○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，持分面積○○平方公尺下稱：系爭土地 1）及○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，持分面積為○○平方公尺，下稱：系爭土地 2）原分按公共設施保留地及一般用地稅率課徵有案。後經臺南市政府地政局 111 年 4 月 25 日南市地徵字第○○號函通報該土地已公告實施市地重劃，為「臺南市第十一期永康崑大路市地重劃區」之土地，並經本局新化分局依土地稅減免規則第 17 條規定核定系爭土地 1 及系爭土地 2 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺自 111 年起免徵地價稅在案。嗣 112 年 1 月 18 日申請人原所有系爭土地 1 經逕為分割為○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，下稱：系爭土地 3）及○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，下稱：系爭土地 4）；而申請人原所有系爭土地 2 經逕為分割為○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，下稱：系爭土地 5）及○○地號土地（宗地面積為○○平方公尺，權利範圍為○○分之○○，下稱：系爭土地 6）。

後經臺南市政府地政局 113 年 7 月 5 日南市地徵字第○○號函查告該重劃區部分土地上之建物申請原位置保留而仍得繼續為原來之使用，本局新化分局爰派員實地勘查，另查得申請人所有 111 年系爭土地 1、2 宗地部分面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺，及 112 年系爭土地 3、5 宗地部分面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺仍為原來之使用，並無土地稅減免規則第 17 條減免規定之適用。本局新化分局爰核定申請人所有 111 年系爭土地 1、2 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺，及 112 年系爭土地 3、5 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺應課徵地價稅，分按公共設施保留地及一般用地稅率並依稅捐稽徵法第 21 條核課期間之規定補徵申請人 111 年及 112 年差額地價稅各○○○○元，申請人不服，申請復查。

理 由

一、法令規定：

(一)土地稅法第 14 條規定：「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。」

(二)土地稅減免規則第 17 條規定：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免；辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收 2 年。」

二、查核情形：

(一)按土地稅法第 14 條規定：「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。」是土地原則上應課徵地價稅或田賦。如果法令另有規定原應課徵地價稅或田賦之土地，予以減免地價稅或田賦者，則屬例外。對於例外減免地價稅或田賦法令規定之解釋應從嚴。另按土地稅減免規則第 17 條規定：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免；辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收 2 年。」此條前段規定係因原可利用之土地，在辦理區段徵收或重劃時，因辦理區段徵收或重劃作業，事實上無法利用，自政策上考量而予以免徵地價稅或田賦。

如果在辦理區段徵收或重劃完成前，土地已可利用，且土地所有權人事實上亦在利用，自無與其他徵收地價稅或田賦之土地作差別處理（即免徵地價稅或田賦）之正當理由，否則有違課稅平等原則。基此，土地稅減免規則第 17 條所稱之「不能為原來之使用」，應解為「事實上不能依法令允許使用之方式予以使用」之情形。換言之，在辦理區段徵收或重劃完成前，相關法令允許使用土地，且事實上已使用土地者，不得依該規定免徵地價稅或田賦（最高行政法院 105 年度判字第 202 號判決理由參照）。是以，重劃地區內之土地，原則上仍應課徵地價稅，因重劃期間不能為原來之使用等情形而無收益者，始有免徵地價稅之適用，合先敘明。

(二)卷查，系爭土地 1、2 原經本局新化分局依土地稅減免規則第 17 條規定分別為○○平方公尺、○○平方公尺核定自 111 年起免徵地價稅在案。嗣 112 年 1 月 18 日申請人原所有系爭土地 1 經逕為分割為系爭土地 3 及系爭土地 4；另申請人原所有系爭土地 2 經逕為分割為系爭土地 5 及系爭土地 6。後經臺南市政府地政局 113 年 7 月 5 日南市地徵字第○○號函查告該重劃區部分土地地上之建物申請原位置保留而仍得繼續為原來之使用。本局新化分局爰派員實地勘查，另查得 111 年之系爭土地 1、2 宗地部分面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺，及 112 年之系爭土地 3、5 宗地部分面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺供地上建築物使用，此有街景圖、現場照片等附卷可稽。是以，雖系爭土地 1、2 自 111 年 4 月 21 日公告確定開始實施市地重劃，惟其上之地上建築物於重劃期間繼續存在，申請人所有 111 年之系爭土地 1、2 及 112 年之系爭土地 3、5 宗地部分面積仍為原來之使用事實至臻明確，顯與土地稅減免規則第 17 條所定「不能為原來之使用」之要件不合，自無免徵地價稅之適用。至於 112 年之系爭土地 4、6，因其上無地上建築物，合於不能為原來使用之規定，仍予免徵地價稅，併予敘明。基此，本局新化分局另行核定申請人所有 111 年系爭土地 1、2 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺，

及 112 年系爭土地 3、5 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺應課徵地價稅，分按公共設施保留地及一般用地稅率並依稅捐稽徵法第 21 條核課期間之規定補徵申請人 111 年及 112 年差額地價稅各○○○○元，洵屬有據。

(三)申請人不服，主張系爭土地位於臺南市第 11 期崑大路市地重劃區，故自臺南市政府公告前後即無法正常使用，因本人土地初期市府公告需地上物要全拆，造成原地需拆除地上物，以致於影響使用，並非如函所稱地上建物仍為原來之使用，請審酌予減免地價稅。另系爭土地因原先市府公告需地上物要全拆，嗣後申請人申請原地分配，並自行雇工請人拆除，在這期間重劃原因無法正常使用，直至 112 年 5 月 26 日拆除會勘完成，才經臺南市政府正式同意使用，懇請本局考量系爭土地確實因市地重劃無法正常使用，若要補繳地價稅，應自 112 年 5 月 26 日起算才符合實際情形。

(四)有關申請人主張因原先市府公告需地上物要全拆，嗣後申請人申請原地分配，並自行雇工請人拆除，在這期間重劃原因無法正常使用，直至 112 年 5 月 26 日拆除會勘完成，才經臺南市政府正式同意使用，若要補繳地價稅，應自 112 年 5 月 26 日起算才符合實際情形乙節。案經本局新化分局洽詢臺南市政府地政局，經該局 113 年 11 月 5 日南市地徵字第○○號函查復略以：「查旨揭市地重劃區門牌臺南市永康區○○路○○號，坐落於崑山段○○、○○、○○、○○地號，111 年 10 月 19 日府地徵字第○○號公告鋼鐵造物面積○○平方公尺全部拆除。俟依○○○君申請原位置保留，112 年 3 月 30 日府地徵字第○○號複估公告，拆除影響公共工程施工，占用行政院農業委員會農田水利署管理之○○地號，面積計○○平方公尺，並於 112 年 5 月 10 日完成搬遷會勘。」是以，縱 111 年之系爭土地 1、2 及 112 年之系爭土地 3、5 之地上建築物原經公告應予拆除，惟嗣經申請人申請原位置保留後，臺南市政府地政局僅認定該建物占用國有土地(○○段○○地號)之部分面積因影響公共施工應予拆除外，其餘地上建築

物仍予保留，無須拆除，故本案坐落於 111 年之系爭土地 1、2 及 112 年之系爭土地 3、5 之地上建築物於重劃期間持續存在，且仍為申請人自行管理、使用，無論該地上建物之使用情形是否變更，該土地仍供建築使用之本質並未改變，並無土地稅減免規則第 17 條所定「不能為原來之使用」之情形，故申請人此節之主張，核不足採。

(五)綜上，申請人所有 111 年之系爭土地 1、2 及 112 年之系爭土地 3、5 宗地部分面積重劃期間仍為原來之使用，核與土地稅減免規則第 17 條免徵地價稅規定不合，本局新化分局另行核定申請人所有 111 年系爭土地 1、2 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺，及 112 年系爭土地 3、5 面積分別為○○平方公尺、○○平方公尺應課徵地價稅，分按公共設施保留地及一般用地稅率並依稅捐稽徵法第 21 條核課期間之規定補徵申請人 111 年及 112 年差額地價稅各○○○○元，洵無違誤，應予維持。

綜上結論，本案申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條之規定決定如主文。

局長 ○ ○ ○

中 華 民 國 ○○○ 年 ○○ 月 ○○ 日

一、申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，繕具訴願書正副本各乙份，連同本決定書（或影本），經由本局向臺南市政府提起訴願，或至臺南市政府訴願審議線上服務網頁 (<https://law01.tainan.gov.tw/appeal/>)提出訴願聲明申請。

二、申請人依法提起訴願者，如已對復查決定之應納稅額繳納三分之一，暫緩移送強制執行。