

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

113年度訴字第161號

原告 郭盈顯
被告 臺南市政府財政稅務局

代表人 李建賢
訴訟代理人 劉亮金
王文正
陳美均

上列當事人間地價稅事件，原告不服臺南市政府中華民國112年9月5日府法濟字第1121130412號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

- 一、原告之訴駁回。
- 二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

原告所有○○市○○區○○段（下稱武廟段）582、583地號等2筆土地（下稱系爭土地）編定為都市計畫道路用地，且均列為「岸內糖廠影視基地發展計畫聯外道路改善案」（下稱岸內糖廠聯外道路改善案）徵收範圍，經被告免徵地價稅在案。嗣原告以系爭土地現況包含供公眾通行之道路及部分供建築使用，且與相鄰使用中土地未隔離，請求被告應依現況課徵地價稅，後被告（所屬新營分局）以民國112年5月17日南市財營字第0000000000號函（下稱原處分）復略以，依系爭土地需地機關臺南市政府工務局函復之地形圖圖面測量及經都市計畫樁位測定結果，核定部分面積現供圍牆、擋土牆、板橋等設施使用，爰依土地稅法第19條規定，核定部分面積自112年起改按公共設施保留地稅率核課地價稅。原告

不服，提起訴願，經決定駁回，原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1.系爭土地現況與臺南市政府影視園區案之開發：

臺南市政府自107年起至今，積極將歷史悠久的岸內糖廠規劃為影視園區，系爭土地位於鹽水區市中心，土地價值隨著時間增值，自78年11月經「核定變更暨擴大鹽水都市計畫案」劃設為都市計畫內公共設施保留地，雖應徵收但未徵收，且一直作為毗鄰即武廟段586、587地號土地(袋地)唯一進出地使用。

2.稅籍清查及地價調查問題：

被告自78年11月起未依法落實稅籍清查，致使臺南市政府地政局未依平均地權條例第46條及地價調查估計規則等相關規定，經常調查地價動態，並進行地價區段劃分及修正，導致原告所有土地與毗鄰土地被劃設為不同的地價區段，地價多年未被合理調整，系爭土地之公告地價及公告現值，長年偏低且不升反降，影響國庫稅收及土地所有權人權益甚鉅，如系爭武廟段582地號土地自89年每平方公尺1,600元後，90年至104年皆成下降趨勢，系爭武廟段583地號土地自87年每平方公尺1,600元後，88年至104年皆成下降趨勢，系爭土地皆自105年起才有所回調，而系爭土地112年皆為每平方公尺1,100元，係經原告向臺南市政府地政局陳情後，才於113年當期微調至每平方公尺1,738元。

3.被告怠惰職責及不依法行政：

(1)被告及臺南市政府地政局長期（超過30年）怠惰職責，未及時調整公告地價及公告現值，致使系爭土地的公告地價及公告現值長期偏低，致系爭土地在被徵收時，影響原告鉅大之權益。此外，被告及臺南市政府地政局不

01 依法律之行政行為更導致國庫損失，包括遺產贈與稅、
02 土地增值稅等。

03 (2)系爭土地寬度約12公尺，自78年都市計畫發布實施為公
04 共設施保留地，迄今一直從來使用，然臺南市政府111
05 年10月20日府工新三字第0000000000號協議價購開會通
06 知單之備註二：「本案道路工程範圍北起岸內糖廠影視
07 園區的西南側往南至金和路，現況道路路寬約6-8公尺
08 不等，預計拓寬為12公尺。」則依系爭土地面積(分別
09 為493.56、427.23平方公尺)並依現況道路路寬約6-8公
10 尺不等，則供道路使用面積分別約為246.78-329.04平
11 方公尺、213.62-284.82平方公尺，與被告及臺南市政
12 府工務局計算現況直接供道路使用面積各為(429.9平方
13 公尺、367.19平方公尺)並據此計算地價稅，顯與實況
14 不符。

15 4.請求之歷程：

16 系爭土地課徵稅目、稅種與實際現況不符(與相鄰使用中
17 土地未隔離及只部分土地供公眾通行之道路使用)土地徵
18 收法定程序亦尚未完成，為釐清現況使用情形，原告於11
19 2年5月15日及112年5月25日函請被告會同臺南市政府地政
20 單位及全部土地所有權人，一同辦理現勘量測實際面積，
21 依法更正稅目、稅種計徵地價稅、課徵田賦。被告審查
22 後，以系爭土地全部宗地面積均列為岸內糖廠聯外道路改
23 善案徵收範圍，並已由需地機關臺南市政府工務局辦理相
24 關勘測且函復被告在案，若原告對需地機關勘測結果有疑
25 慮，請逕洽需地機關釐清為理由，而以原處分否准。

26 5.原處分仍與事實不符：

27 本件被告僅依需地機關(臺南市政府工務局)函復之地形
28 圖圖面測量及經都市計畫樁位測定結果，只核定部分面積
29 現供圍牆、擋土牆、板橋等設施使用，自112年起改按公
30 共設施保留地稅率核課地價稅，然系爭土地從來使用，被
31 告未查明與相鄰使用中土地有無隔離，未依法按現況實際

01 課稅，並依稅捐稽徵法第21條第1項規定就核課期間內之
02 稅務為補徵均非適法。本件被告依法應即會同會辦機關派
03 員，依據地籍圖冊實地勘查，並請原告及系爭土地全體共
04 有人到場引導一同實地勘查，釐清正確稅籍稅目，並依稅
05 捐稽徵法第21條規定更正及釐清正確稅籍底冊及課徵地價
06 稅及田賦。

07 (二)聲明：

08 1.訴願決定及原處分均撤銷。

09 2.被告對於原告112年5月15日之函請，應作成准予會同臺南
10 市政府地政單位指界及通知全部土地所有權人，一同現地
11 會勘量測實際面積，依法更正稅目、稅種計徵地價稅、課
12 徵田賦之行政處分。

13 三、被告答辯及聲明：

14 (一)答辯要旨：

15 1.系爭土地(宗地面積分別為493.56平方公尺及427.23平方
16 公尺，原告權利範圍皆為7/600)為都市計畫道路用地，屬
17 岸內糖廠聯外道路改善案徵收範圍，預計112年8月完成徵
18 收核准作業，預定拓寬道路使用範圍為全部宗地面積，原
19 經被告新營分局免徵地價稅在案，嗣後原告表示系爭土地
20 部分遭人占用，要求被告新營分局應依法課徵地價稅。惟
21 原告未能提供占有人姓名、地址及占有面積等相關佐證資
22 料，被告所屬新營分局依系爭土地需地機關臺南市政府工
23 務局函復，系爭土地內地上物有部分圍牆、擋土牆、板橋
24 等設施，爰依原告持分面積，以原處分作成自112年起改
25 按公共設施保留地稅率核課地價稅，洵屬有據。

26 2.原告要求被告應依現況課徵地價稅，係希望提高系爭土地
27 之公告現值，以提高土地徵收之價款，然其不惜增加應納
28 稅額，顯非以稅捐核定處分如何損害其權利或利益為訴
29 求，顯有稅捐以外之目的，實非於本件「核課範疇內」之
30 行政訴訟所能予以補救或者回復，明顯欠缺權利保護之必
31 要，並無訴訟實益。

01 (二)聲明：原告之訴駁回。

02 四、爭點：原告提起本件訴訟是否具備權利保護要件？

03 五、本院的判斷：

04 (一)提起訴訟需具備訴之利益：

05 按行政訴訟法第107條第3項規定：「原告之訴，有下列各款
06 情形之一者，行政法院得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。
07 但其情形可以補正者，審判長應先定期間命補正：一、除第
08 2項以外之當事人不適格或欠缺權利保護必要。二、依其所
09 訴之事實，在法律上顯無理由。」而同條第1項各款係屬廣
10 義的訴之利益要件，由於各款具有公益性，應由法院依職權
11 調查，如有欠缺或命補正而不能補正者，法院應以裁定駁回
12 之；又依同條第2項準用第1項規定可知，撤銷訴訟及課予義
13 務訴訟，原告於訴狀誤列被告機關者，審判長應先定期間命
14 補正，原告逾期不為補正，始得予以裁定駁回。至於前2項
15 以外之欠缺當事人適格、欠缺權利保護必要，屬於狹義的
16 「訴之利益」之欠缺，此等要件是否欠缺，常須審酌當事人
17 之實體上法律關係始能判斷，依同條第3項第1款規定，自以
18 判決方式為之，較能對當事人之訴訟程序權為周全之保障。
19 又提起行政爭訟，須其爭訟有權利保護必要，即具有爭訟之
20 利益為前提，倘對於當事人被侵害之權利或法律上利益，縱
21 經審議或審判之結果，亦無從補救，或無法回復其法律上之
22 地位或其他利益者，即無進行爭訟而為實質審查之實益（最
23 高行政法院103年度判字第644號判決意旨參照）。

24 (二)地價稅之徵收及代繳：

25 1.土地稅法第3條第1項第1款：「地價稅或田賦之納稅義務
26 人如左：一、土地所有權人。」第4條第1項第4款：「土
27 地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用者負
28 責代繳其使用部分之地價稅或田賦：四、土地所有權人申
29 請由占有人代繳者。」第19條：「都市計畫公共設施保留
30 地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第17

01 條之規定外，統按千分之6計徵地價稅；其未作任何使用
02 並與使用中土地隔離者，免徵地價稅。」

03 2.土地稅減免規則：

04 (1)第9條規定：「無償供公眾通行之道路用地，經查明屬
05 實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。……。」

06 (2)第11條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間
07 未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦
08 全免。」

09 (3)財政部71年10月7日台財稅第37377號函釋（下稱財政部
10 71年10月7日函）略以：「土地所有權人依照土地稅法
11 第4條第1項第4款規定，申請由占有人代繳地價稅案
12 件，應由申請人檢附占有人姓名、住址、土地坐落及占
13 有面積等有關資料向稽徵機關提出申請始予辦理分單手
14 續。但所有權人所提供之上項資料，占有人如有異議，
15 應由所有權人或由稽徵機關協助查明更正，在有關資料
16 未查明前，仍應向土地所有權人發單課徵。」

17 3.據上可知，都市計畫公共設施保留地於保留期間未作任何
18 使用並與使用中土地隔離者，免徵地價稅。如在保留期間
19 仍為建築使用者，依土地稅法第3條規定，原則以土地所
20 有權人為納稅義務人。倘土地所有權人申請由占有人代繳
21 者，則依同法第4條規定，主管稽徵機關得指定土地使用
22 人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦。又土地所有權人
23 申請由占有人代繳，依財政部71年10月7日函釋，應由申
24 請人檢附占有人姓名、住址、土地坐落及占有面積等有關
25 資料向稽徵機關提出申請始予辦理分單手續，惟在有關資
26 料未查明前，仍應向土地所有權人發單課徵。

27 (三)原告核實(依現況)課稅部分於其「應有部分」已獲滿足：

28 1.被告認定原告為系爭土地地價稅之納稅義務人：

29 系爭土地為岸內糖廠聯外道路改善案之徵收範圍，原經被
30 告免徵地價稅在案，嗣因原告表示系爭土地部分包含供公
31 眾通行之道路使用及建築使用，且與相鄰使用中武廟段58

01 6、587地號土地未隔離(見原處分卷第20-21頁)，要求被
02 告應依現況課徵地價稅，後被告依系爭土地需地機關臺南
03 市政府府工務局函復之地形圖圖面測量及經都市計畫樁位
04 測定結果，即系爭土地內地上物有部分圍牆、擋土牆、板
05 橋等設施，其使用面積分別為20.86平方公尺、22.1平方
06 公尺(見原處分卷第18-19頁)，並依原告權利範圍，核定
07 持分面積分別為0.24平方公尺、0.26平方公尺，自112年
08 起改按公共設施保留地稅率核課地價稅0.31元及0.33元
09 (見原處分卷第25-27頁)，並依上開財政部71年10月7日函
10 釋，向土地所有權人之原告發單課徵，是被告認原告為系
11 爭土地為地價稅納稅義務人，依法核屬有據。

12 2.至本件原告112年5月3日之陳情(申請)(見原處分卷第13
13 頁)真意，或有申請指定由實際占有人(依照目前使用情
14 形)代繳地價稅之意，然其未指明特定占有人，亦未檢附
15 其姓名、住址、土地坐落及占有面積等資料，被告未予辦
16 理分單手續而依土地稅法第3條第1項第1款規定向土地所
17 有權人即原告發單課徵地價稅，於法並無違誤，併予敘
18 明。

19 (四)原告提起本件訴訟欠缺權利保護必要：

20 1.原告就系爭土地應有部分之稅額為免予課徵：

21 如上所述，被告上開核定原告應納稅額各為0.31元、0.33
22 元，而依土地稅法施行細則第3條第2項規定，每年每戶地
23 價稅稅額在100元以下者，免予課徵，則原處分對原告(納
24 稅義務人)而言，亦屬有利，則原告請求被告非依現時之
25 土地公告現值、公告地價(原告主張系爭土地價值遭低
26 估)，更正稅目、稅種，作成更不利益之處分，是否具有
27 訴之利益，顯有疑義。

28 2.土地公告地價、公告現值之核定非被告權責：

29 本件原告主張系爭土地雖經都市計畫法指定為公共設施保
30 留地，然現況僅部分作為道路使用，部分作為鄰地對外通
31 行使用，然歷年來被告未核實認定並徵收地價稅，僅因都

市計畫指定，即一律免徵而影響系爭土地之公告地價或土地公告現值，進一步影響系爭土地徵收價額之計算云云。然查，「土地公告現值」及「公告地價」均為直轄市或縣市政府對於轄區內土地，調查最近1年內土地買賣實例及影響地價因素，製作買賣實例調查表，繪製地價區段圖並估計區段地價後，提經地價評議委員會(下稱地評會)評定，再分別計算各宗土地之價格公告。則系爭土地之公告地價、土地公告現值(平均地權條例第15條、第46條參照)之核定，並非被告之權責，原告主張被告歷年未核實課稅，致地價未能隨岸內糖廠之開發而提升，顯屬無據。實則，本件若原告認系爭土地之徵收價額過低，而有不服，應循土地徵收條例第22條第2項、第3項之異議、對地評會復議、訴願、行政訴訟以為救濟，與被告有關地價稅之核定並無關連，應予敘明。

3.原告欠缺訴之利益：

再者，行政行政訴訟法第5條課予義務訴訟之目的，在於經由行政法院判決，使行政機關作成有利於原告之行政處分，滿足人民依法享有之行政處分作成請求權，以落實給付功能，並實踐基本權之防禦功能與保護功能。是原告單純請求行政機關對其作成侵害其權利之不利益行政處分，而行政機關未依其請求作成者，原告復提起課予義務訴訟請求法院命行政機關對其作成不利益處分，核屬欠缺權利保護必要。承此，被告已對原告為免徵地價稅之原處分，原告卻為了提高公告地價起訴請求被告更正稅目、稅種，不惜增加應納地價稅之稅額，擴大課稅稅基，核其起訴之目的純係為了提高系爭土地之價值，請求被告作成更不利益之處分，則依前揭說明，本件原告之訴顯然欠缺權利保護必要，而無訴之利益，應予駁回。

六、綜上所述，原告提起本件訴訟欠缺權利保護必要要件，且無從補正，依前揭規定及說明，本院得不經言詞辯論，逕以判

決駁回之。另兩造其餘之主張及陳述，因與本件判決結果不生影響，爰不予一一論駁，附此敘明。

七、結論：原告之訴欠缺權利保護必要，顯無理由。

中 華 民 國 114 年 1 月 16 日

審判長法官 林 彥 君

法官 廖 建 彥

法官 黃 堯 讚

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內

01

右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人

之姻親具備律師資格者。

2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。

3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。

4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 114 年 1 月 17 日

03

書記官 林 映 君