

## 司法院新聞稿

司法院大法官於九十九年四月二日舉行之第一三五四次會議中，就王陳貞為地價稅事件，認最高行政法院九十八年度裁字第二一〇八號裁定所適用之內政部九十三年四月十二日台內地字第〇九三〇〇六九四五〇號函訂定發布「平均地權條例第二十二條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則」第四點之規定，及財政部八十二年十二月十六日台財稅字第八二〇五七〇九〇一號、六十五年十月三十日台財稅字第三七二七八號等函，有牴觸憲法第十九條之疑義，聲請解釋憲法案，作成釋字第六七四號解釋。

### 解釋文

財政部於中華民國八十二年十二月十六日發布之台財稅字第八二〇五七〇九〇一號函明示：「不能單獨申請建築之畸零地，及非經整理不能建築之土地，應無土地稅法第二十二條第一項第四款課徵田賦規定之適用」；內政部九十三年四月十二日台內地字第〇九三〇〇六九四五〇號令訂定發布之「平均地權條例第二十二條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則」第四點規定：「畸零地因尚可協議合併建築，不得視為依法限制建築或依法不能建築之土地」。上開兩項命令，就都市土地依法不能建築，仍作農業用地使用之畸零地適用課徵田賦之規定，均增加法律所無之要件，違反憲法第十九條租稅法律主義，其與本解釋意旨不符部分，應自本解釋公布之日起不再援用。

### 解釋理由書

憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠

時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。主管機關本於法定職權就相關法律規定所為之闡釋，自應秉持憲法原則及相關法律之立法意旨，遵守一般法律解釋方法而為之；如逾越法律解釋之範圍，而增加法律所無之租稅義務，則非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許（本院釋字第六二〇號、第六二二號、第六二五號解釋參照）。

土地稅法第十四條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅」；依同法第二十二條第一項第四款及平均地權條例第二十二條第一項第四款之規定，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；而都市土地「依法不能建築，仍作農業用地使用者」，亦同。依土地稅法規定，田賦之負擔，一般較地價稅為輕（土地稅法第二章、第三章參照；實務上田賦自七十六年第二期起停徵，見行政院七十六年八月二十日台七十六財字第一九三六五號函）。都市土地已規定地價者，原應改課徵地價稅，惟依法不能建築之都市土地，仍作農業用地使用者，收益有限，為減輕農民負擔，仍課徵田賦（立法院公報第六十五卷第七十一期第八頁、第十一頁、第十八頁；第六十五卷第九十五期第二十八頁；第六十六卷第四十四期第六頁、第二十六頁；第六十六卷第五十一期第十九至二十頁；第七十五卷第四十五期第三十九頁參照）。

所謂「依法不能建築」，土地稅法及平均地權條例未明定其意義，亦未明確授權主管機關以命令為補充之規定。而依建築法第四十四條規定：「直轄市、縣（市）（局）政府應視當地實際情形，規定建築基地最小面積之寬度及深度；

建築基地面積畸零狹小不合規定者，非與鄰接土地協議調整地形或合併使用，達到規定最小面積之寬度及深度，不得建築。」故建築基地面積畸零狹小不合規定之土地（即「畸零地」），如欲建築者，必須與鄰接土地協議合併使用，達到規定最小面積之寬度及深度後，始得為之。是畸零地在與鄰接土地合併使用前，依建築法規定既不得單獨建築，應屬上開土地稅法第二十二條第一項第四款及平均地權條例第二十二條第一項第四款「依法不能建築」之情形。而仍作農業用地使用之畸零地，在與鄰接土地合併使用前，既無法建築以獲取較高之土地收益，依土地稅法及平均地權條例上開規定之立法意旨，自應課徵田賦。

財政部八十二年十二月十六日台財稅字第八二〇五七〇九〇一號函明示：「不能單獨申請建築之畸零地，及非經整理不能建築之土地，應無土地稅法第二十二條第一項第四款課徵田賦規定之適用」；內政部九十三年四月十二日台內地字第〇九三〇〇六九四五〇號令訂定發布之「平均地權條例第二十二條有關依法限制建築、依法不能建築之界定作業原則」第四點規定：「畸零地因尚可協議合併建築，不得視為依法限制建築或依法不能建築之土地」。上開兩項命令，固為主管機關本於法定職權所發布，惟都市土地仍作農業用地使用之畸零地，因而無從適用土地稅法第二十二條第一項第四款及平均地權條例第二十二條第一項第四款之規定課徵田賦，逾越法律解釋之範圍，增加土地稅法及平均地權條例上開課徵田賦規定所無之要件，違反憲法第十九條租稅法律主義，其與本解釋意旨不符部分，應自本解釋公布之日起不再援用。

至於聲請人指稱財政部六十五年十月三十日台財稅字

第三七二七八號（聲請書誤植為第三七三七八號）函釋亦有違憲疑義，並據以聲請解釋憲法部分，查聲請人並未具體指摘該號函釋如何侵害其受憲法所保障之權利，核與司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定不符，依同條第三項規定，應不受理，併此指明。

該次會議由司法院院長賴大法官英照擔任主席，大法官謝在全、徐璧湖、林子儀、許宗力、許玉秀、林錫堯、池啟明、李震山、蔡清遊、黃茂榮、陳敏、葉百修、陳春生、陳新民出席，秘書長謝文定列席。會中通過之解釋文、解釋理由書，均經司法院以院令公布。

附本件王陳 0 貞提出聲請案之事實摘要。

### 釋字第 674 號解釋事實摘要

- (一) 本件聲請人於 94 年間，取得 2 筆位於彰化縣的都市土地，該 2 筆土地是仍作農業用地使用之畸零地（下稱系爭土地）。
- (二) 稽徵機關認為系爭土地不符合土地稅法第 22 條第 1 項第 4 款及平均地權條例第 22 條第 1 項第 4 款有關課徵田賦規定的要件，應課徵地價稅，於是發單補徵系爭土地 94、95 年度地價稅分別為 5,308 元，合計共 10,616 元。聲請人不服，提起複查、訴願、行政訴訟，經最高行政法院 98 年度裁字第 2108 號裁定駁回確定。
- (三) 聲請人主張，上開裁定所適用之系爭行政命令，以「畸零地尚可與鄰地協議合併建築，故非依法不能建築之土地」為由，使都市土地仍作農業用地使用之畸零地，無法適用土地稅法及平均地權條例上開課徵田賦之規定，係增加法律所無之要件，有違反憲法第 19 條租稅法律主義之疑義，聲請解釋。