

彰化縣地政士公會會刊 第208期(網路版)

目 錄

97年8月出刊

☆會務日誌	
七月份-----	1
☆壽星大發	
八月份壽星生日快樂-----	3
☆會議紀錄-----	4
第6屆第10次理監事聯席會議-----	4
☆97年07月物價總指數-----	6
☆最高行政法院裁判	
97年判字第743號(房屋稅)-----	8
97年判字第744號(房屋稅)-----	15
97年判字第755號(公地放領)-----	25
97年判字第752號(地價稅)-----	33
97年裁字第3697號(土地徵收補償)-----	39
97年裁字第3698號(土地複丈)-----	42
97年裁字第3699號(違章建築)-----	43
97年裁字第3700號(稅捐稽徵法)-----	44
97年裁字第3707號(遺產稅)-----	44
97年裁字第3708號(土地增值稅)-----	45
97年裁字第3742號(土地重劃)-----	46
97年裁字第3749號(土地增值稅)-----	49
97年裁字第3702號(土地登記事務)-----	49
97年裁字第3705號(分割登記)-----	49
97年裁字第3602號(贈與稅)-----	52
97年裁字第3690號(贈與稅)-----	53
97年裁字第3694號(耕地三七五租約)-----	54
97年裁字第3696號(平均地權條例)-----	56
97年判字第705號(土地增值稅領)-----	25
97年裁字第3589號(所得稅法)-----	59
97年裁字第3590號(所有權登記)-----	61
97年判字第732號(平均地權條例)-----	62
97年判字第733號(拆遷補償)-----	68

<發行>：彰化縣地政士公會 理事長 洪泰璋
<編輯>：會刊編輯委員會 主任委員 黃敏丞 副主任委員 楊鈿浚
<會址>：員林鎮新生路198號1樓
<電話>：(04) 835-2525 <傳真>：(04) 833-7725
<劃撥帳號>：20985734 <戶名>：彰化縣地政士公會
<網址>：www.chcland.org.tw <電子信箱>：chcland.org@msa.hinet.net

= 會務日誌 =

◎ 97年7月份

- 97/07/01 彰化縣政府副知有關詹鴻哲先生申請終止僱用登記助理員林慧美一案，經核符合地政士法第 29 條第 3 項規定，同意備查。
- 97/07/01 財政部國有財產局台灣中區辦事處彰化分處公告標售 97 年度第 5 批國有非公用不動產共 8 宗，於本 97/6/25 日刊載台灣時報，並訂於民國 97/7/9 日於本分處 3 樓會議室當眾開標。
- 97/07/07 財政部台灣省中區國稅局員林稽徵所檢送財政部稅務入口網新增之「執行業務者申請個人電腦記帳」及「申請會同開啟保管箱」2 項線上申辦項目電子表單供參。
- 97/07/07 彰化縣政府檢送本縣 97 年 6 月地政士開業及異動登記清冊乙份。
- 97/07/08 函覆彰化縣政府 97/6/24 府地籍字第 0970129105 號函推派本會洪理事長泰璋及施常務理事弘謀為「彰化縣地政士懲戒委員會」暨「彰化縣績優地政士評選委員會委員」。
- 97/07/10 全聯會函統籌印製「地籍清理條例及相關法規彙編（含地籍清理業務書表格式、文書表見參考範例）」、「信託法令解釋及裁判要旨彙編」等兩本實用專業工具書，如有需購買或另轉知所屬會員訂購者，敬請依式予 97/8/15 日前，填具訂購單並逕傳真本會彙整統計後印行。本會經地 6 屆第 10 次理監事會議決議通知會員訂購。
- 97/07/11 彰化縣政府副知有關陳淑玲女士申請核發開業執照案，經核符合地政士法第 7 條規定，准予核發。
- 97/07/14 彰化縣地方稅務局函有關祭祀公業解散，經變更為派下子孫名義共同共有或分別共有或個別所有而依規定可不課徵土地增值稅之土地，如再行移轉時，其土地持有年限之起算點，參照財政部 94/3/17 日台財稅字第 09404517050 號令規定意旨，應以第 1 次不課徵前取得土地所有權之時點為準；惟如其取得所有權之時點在原規定地價之前者，以原規定地價之日起算。
- 97/04/14 通知全體會員本會於 97 年 7 月 25 日假彰化縣地方稅務局 3 樓簡報室舉辦 97 年度第 5 次地政士教育講習。
- 97/07/16 全聯會開會通知為釐清本會擬研商有關桃園縣桃園地政事務所發生地政士代理申辦抵押權設定登記案，於未知情下誤附偽變造身分證明文件影本，致陷於有受懲處之虞案。
- 97/07/21 全聯會函送該會 97/6/19 日第 5 屆第 6 次理監事聯席會會議紀錄乙份。

- 97/07/21 全聯會法令轉知中華民國銀行商業同業公會全國聯合會含有部分金融機構採迴避方式，「撥款委託書」之使用，請本會續予加強落實本機制，並就上開撥款委託書研提相關修正建議乙案。
- 97/07/24 財政部國有財產局台灣中區辦事處彰化分處公告標售 97 年度第 6 批國有非公用不動產共 8 宗，於本 97/7/15 日刊載台灣時報，並訂於民國 97/7/29 日於本分處 3 樓會議室當眾開標。
- 97/07/25 彰化縣政府副知有關王羿瑄先生申請僱用登記助理員王麗珠一案，經核符合地政士法第 29 條第 2 項第 3 款規定，同意備查。
- 97/07/25 彰化縣政府函送宣導地政士「業必歸會」、「簽證」制度、「不動產仲介申請電腦處理個人資料登記」海報 2 份。
- 97/07/25 彰化縣地方稅務局函有關財政部 97/10/11 日台財稅字第 09404570380 號釋發布前，已依企業併購法第 34 條第 1 項第 5 款規定核准記存土地增值稅案件，可否免辦理補稅一案，請依上開函釋規定，就個案本於職權辦理。
- 97/07/27 掛號通知迄今仍未繳交 97 年度會員常年會費知會員，請於本年 8 月 7 日前繳交，如仍未繳納，依本會章程第 11 條規定視為自動退會，並報彰化縣政府備查。
- 97/07/28 全聯會法令通知財政部台北市國稅局台北市政府地政處 97/7/16 日北市資字第 09731711900 號函影本乙份，有關地政事務所每年提供地政士之案件資料仍維持現行方式辦理。
- 97/07/28 全聯會法令轉知內政部訂定「祭祀公業解散後派下員由分割所得未產生經濟效益土地認定標準」。
- 97/07/29 全聯會函送研提「地政士法修正草案」精簡說帖乙份，以供請各會員公會於進行轄區立法委員拜會支持時，作為訴求重點解說之依據。
- 97/07/29 本會第六屆第十次理監事聯席會會議紀錄送府查考。
- 97/07/29 通知溪湖區理監事參加 97 年 7 月 31 日會員詹秀英之母往生告別式。

**相關法令內容請查閱網路
〈最新法令或地政稅務彙刊〉**

==壽星大發==

◎8月份壽星



蘇有成、蔡金體、黃拓朗、劉張素洋、鄭甘枝
張碧珊、吳登標、詹前濯、黃高生、陳宗教
陳 華、林能全、施弘謀、陳世照、李麗華
黃傅漢、楊美玉、廖秀珠、吳嘉屋、洪瓊孺
洪泰璋、鄭慧妃、陳子庭、江麗鄉、黃百堅
陳志鉉、黃素芬、謝各宜、王秀燕、余銀成
洪德裕、蔡佩諭、張信發、張育滔、林庚芳
黃淑慧、賴俊光、林文隆、張淑娟、楊美玉
林秀宸、張天賜、陳淑玲、陳敏男、莊熾蓉

~~生日快樂~~



彰化縣地政士公會
第六屆第十次理監事聯席會議會議紀錄

一、時間：民國 97 年 07 月 22 日（星期二）下午三時三十分

二、地點：北斗地政事務所

三、主席：洪泰璋

記錄：黃素芬

四、出席：

理事：洪泰璋、施弘謀、鐘銀苑、阮森圳、張國重、黃敏烝、潘鐵城、
林文正、許炳墉、吳維鈞、陳仕昌

監事：柯焜耀、張仲銘、陳美單

五、請假：邱創柏、林宗偉、徐國超、楊鈿浚、黃永華、楊秀霞

六、列席：北斗地政事務所蔡主任全烈

本會陳創會理事長見相

本會陳名譽理事長昌邦

七、會議開始（報告應出席人數 20 人、出席 14 人）

一)會議開始

二)主席宣布開會

三)通過本次會議議程

四)主席報告：略

五)列席長官及貴賓致詞：略

六)監事會監查報告：略

七)各委員會工作報告：略

八)全聯會理監事報告：略

九)報告上次會議紀錄決議執行情形：(詳如書面報告)

十)工作報告：(詳如書面報告)

十一)、討論提案：

十一、討論提案：

1. 案由：本會 97 年 4 至 6 月份經費收支提請審議案。

說明：如附經費收支表及資產負債表。(附件)

決議：通過。

2. 案由：訂購全聯會印製之「地籍清理條例及相關法規彙編」、「信託法令解釋及裁判要旨彙編」討論案。

說明：全聯會統籌印製之「地籍清理條例及相關法規彙編」及「信託法令解釋及裁判要旨彙編」2 工具書，公會價每本\$100 元，本會統籌購贈或通知會員自由訂購。

決議：通知會員視己身需求自由訂購，郵資由訂購者自付。

3. 案由：本會會員團體意外險到期續保案。

說明：會員團保將於 8/30 到期，預定 8 月份擇期請有意承辦之保險公司進行比價。

決議：到期續保並通知理監事介紹保險公司競標。

4. 案由：97 年第 28 屆地政盃參賽事宜討論案。

說明：第 28 屆地政盃今年 10/15-16(星期三、四)於基隆市舉行，本會預定報名參賽項目”歌唱比賽”及”桌球比賽”。

決議：通過。

5. 案由：舉辦 97 年第 2 次會員旅遊聯誼案。

說明：本會今年度旅遊活動已於 5/10-11 舉辦一次 2 日遊，擬於下半年再舉辦一次。

決議：授權福利委員會辦理。

6. 案由：下次會議地點決定案。

說明：依續輪由二林區洪理事長泰瑋、張監事仲銘協辦。

決議：通過。

十二、臨時動議

案由：本會與地政處聯合舉辦之教育講習會員報名踴躍，應該強制執行會員報名後不得無故缺席，以免影響其他會員權益及浪費公資源。(提案人：紀律委員會主委施弘謀)

決議：報名後無故缺席者，除沒收保證金外於下次舉辦講習時候補缺額。

十三、散會：下午 6 時

理事長：洪泰瑋

記錄：黃素芬

消費者物價總指數

中華民國 97 年 07 月 起用日期：97 年 8 月 7 日

資料來源：台北市稅捐稽徵處網站

	一月	二月	三月	四月	五月	六月	七月	八月	九月	十月	十一月	十二月
民國 048 年	923.0	916.6	902.7	903.5	902.7	887.7	861.2	817.1	792.3	804.8	827.9	829.8
民國 049 年	821.5	803.6	775.6	741.2	744.3	723.6	717.8	687.8	679.0	685.1	684.3	696.7
民國 050 年	695.4	682.5	682.5	677.3	676.9	676.9	679.9	671.8	662.2	657.3	663.0	669.3
民國 051 年	673.9	665.9	668.4	665.5	656.9	660.6	670.9	664.3	648.5	636.9	645.4	650.1
民國 052 年	644.2	643.9	641.9	638.1	643.9	649.3	657.3	656.1	636.2	636.9	644.6	646.2
民國 053 年	645.4	644.6	646.6	650.9	648.2	653.7	658.5	651.7	642.7	632.8	633.9	642.3
民國 054 年	650.9	652.9	655.3	652.9	649.3	646.2	645.4	641.5	638.5	643.9	642.3	638.5
民國 055 年	640.0	649.3	650.1	645.8	644.6	629.4	628.7	632.1	618.9	615.0	623.2	628.0
民國 056 年	623.2	611.8	622.5	623.6	621.4	616.4	608.3	609.7	603.5	606.6	607.3	601.5
民國 057 年	598.8	603.2	601.1	576.8	573.4	563.4	554.4	540.3	548.7	545.0	555.8	567.3
民國 058 年	562.5	555.2	557.2	554.6	561.0	556.1	544.8	533.9	534.4	490.1	512.1	536.3
民國 059 年	542.3	533.3	530.4	527.5	530.4	534.4	525.7	510.7	498.0	505.6	511.9	516.8
民國 060 年	507.7	509.7	512.1	513.4	512.6	512.6	512.4	503.9	504.2	500.6	502.0	503.4
民國 061 年	510.7	500.1	501.1	500.6	498.3	493.2	488.7	472.1	473.5	492.8	499.0	490.5
民國 062 年	503.7	496.4	498.0	490.7	484.5	479.5	466.1	456.2	437.7	405.6	397.8	395.4
民國 063 年	360.1	312.7	308.5	310.5	313.1	314.2	310.1	306.7	297.1	297.6	293.4	295.2
民國 064 年	297.9	297.6	300.1	298.0	297.9	291.4	291.4	290.3	290.6	286.9	289.3	294.4
民國 065 年	289.5	288.4	286.2	285.5	286.9	288.1	286.8	284.8	285.0	286.6	287.2	284.2
民國 066 年	280.5	276.0	277.0	275.0	273.8	265.4	265.1	253.9	257.5	260.4	264.9	266.2
民國 067 年	261.7	259.7	259.4	254.7	254.9	255.1	255.9	251.2	247.4	245.4	246.2	247.3
民國 068 年	246.4	245.3	242.0	237.3	235.3	232.9	230.8	225.0	217.9	218.5	221.6	219.8
民國 069 年	211.2	207.1	206.0	204.9	201.1	195.9	194.5	190.1	183.1	179.9	179.7	179.8
民國 070 年	172.1	169.2	168.5	167.8	168.4	166.9	166.2	164.6	162.7	163.6	164.7	164.9
民國 071 年	163.8	164.4	164.0	163.5	162.5	162.2	162.3	157.5	159.0	160.3	161.6	161.0
民國 072 年	160.9	159.4	158.7	158.0	159.1	157.9	159.7	159.8	159.3	159.4	160.7	162.9
民國 073 年	162.8	161.2	160.7	160.5	158.5	158.7	159.1	158.5	158.0	158.6	159.5	160.3
民國 074 年	160.2	158.9	158.9	159.6	160.2	160.4	160.2	160.9	158.3	158.5	160.7	162.4
民國 075 年	160.9	160.5	160.5	160.0	159.9	159.5	159.9	159.0	155.0	155.3	157.6	158.2
民國 076 年	158.7	159.0	160.3	159.7	159.7	159.5	157.7	156.4	155.9	157.3	156.9	155.3
民國 077 年	157.8	158.4	159.4	159.1	157.4	156.4	156.4	154.2	153.7	152.6	153.4	153.6
民國 078 年	153.6	152.2	151.9	150.5	149.4	149.8	150.5	149.3	145.5	144.1	147.9	148.9
民國 079 年	147.9	148.1	147.0	145.5	144.0	144.6	143.6	141.3	136.5	139.6	142.3	142.4
民國 080 年	140.8	140.0	140.7	139.8	139.3	139.0	138.0	137.7	137.5	136.2	135.8	137.1
民國 081 年	135.7	134.5	134.4	132.2	131.8	132.1	133.1	133.7	129.5	129.6	131.7	132.6

民國 082 年	130.9	130.5	130.1	128.7	129.1	126.7	128.9	129.4	128.6	128.0	127.7	126.7
民國 083 年	127.2	125.6	126.0	124.8	123.7	124.0	123.7	120.9	120.5	121.8	123.0	123.4
民國 084 年	120.9	121.4	121.3	119.5	119.7	118.5	119.2	118.8	118.2	118.4	118.0	118.0
民國 085 年	118.2	117.0	117.7	116.2	116.4	115.7	117.5	113.1	113.8	114.2	114.3	115.1
民國 086 年	115.9	114.7	116.5	115.7	115.5	113.6	113.7	113.8	113.1	114.6	114.9	114.8
民國 087 年	113.7	114.3	113.7	113.3	113.6	112.0	112.7	113.3	112.6	111.7	110.6	112.4
民國 088 年	113.2	112.0	114.2	113.4	113.1	113.0	113.7	112.0	112.0	111.3	111.6	112.3
民國 089 年	112.6	111.0	112.9	112.0	111.3	111.4	112.1	111.7	110.2	110.1	109.1	110.4
民國 090 年	110.0	112.1	112.4	111.5	111.5	111.6	111.9	111.2	110.7	109.1	110.4	112.3
民國 091 年	111.9	110.6	112.4	111.3	111.8	111.5	111.5	111.5	111.6	111.0	111.0	111.5
民國 092 年	110.7	112.3	112.6	111.4	111.5	112.1	112.6	112.2	111.8	111.0	111.5	111.6
民國 093 年	110.7	111.6	111.6	110.4	110.5	110.2	109.0	109.4	108.8	108.4	109.8	109.8
民國 094 年	110.2	109.4	109.1	108.6	108.0	107.6	106.4	105.6	105.5	105.6	107.2	107.4
民國 095 年	107.3	108.4	108.7	107.3	106.3	105.8	105.6	106.2	106.8	106.8	106.9	106.7
民國 096 年	106.9	106.5	107.8	106.5	106.3	105.7	105.9	104.5	103.6	101.4	102.0	103.2
民國 097 年	103.9	102.5	103.7	102.6	102.5	100.7	100.0					



=最高行政法院判決=

最高行政法院判決

【裁判字號】97, 判, 743

【裁判日期】970724

【裁判案由】房屋稅

【裁判全文】

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國97年3月11日高雄高等行政法院96年度訴字第316號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、上訴人所有坐落雲林縣麥寮鄉三盛村台塑工業園區8號OL-1廠T-051B/052B/056B等3座儲槽（以下簡稱系爭儲槽），經雲林縣政府核發（92）雲營使字第77號雜項使用執照，其用途記載為「儲槽」，被上訴人乃認定系爭儲槽屬具有頂蓋、樑柱或牆壁並固定於土地上之建築物，為供工廠生產使用之房屋，遂按營業用稅率減半課徵95年度房屋稅新臺幣（下同）518,628元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，經原審判決駁回，遂提起本件上訴。
- 二、本件上訴人在原審起訴主張：系爭儲槽雖領有雲林縣政府所核發之雜項使用執照，為建築法上建築物之一種，惟其既無需編釘門牌，且就功能而言，性質上屬製程中所必備之機械設備或在於生產製造，此認定涉及煉油製程及相關科技之專業知識，不應僅憑稅捐稽徵機關實地觀察所得之表面瞭解，應依專業鑑定結果以為斷，本件有國立雲林科技大學提出之專家鑑定報告，系爭儲槽顯非房屋稅課徵之對象。另機械設備如為建築法上所定之雜項工作物時，則該機械設備自是建築法上所稱之建築物，而就功能而言，機械設備不可能在作為機械設備使用之同時，又是房屋稅條例之房屋而須課徵房屋稅。又系爭儲槽所核發之雜項使用執照，雖記載其用途為「儲槽」，惟「儲存」功能並非為房屋稅課徵要件，訴願決定與原處分有理由矛盾及適用法律錯誤之違背法令等語，求為判決訴願決定及原處分（復查決定含原核定處分）均撤銷。
- 三、被上訴人在原審答辯則以：系爭儲槽領有雲林縣政府工務局核發之使用執照，構造為鋼骨造，記載用途為汽油儲槽，經被上訴人派員會同上訴人現場專業人員實地勘查結果，系爭儲槽具有頂蓋、樑柱及牆壁，且為鋼骨構造，屬固定於土地之建築物。又系爭儲槽主要功能為儲存各工廠製造完成後之製品，該當於房屋稅條例第2條第1款「供工作使用」之要件。且系

爭儲槽是儲存各該工廠製程生產後之製品，其功能與一般工廠的倉庫無異，只是倉庫一般是儲存固體的物品，而系爭儲槽是儲存液體的油品或是液化氣體，並無差別對待之理由。至是否編釘門牌或可供人直接、間接或入內活動與使用，並非房屋稅課徵客體的判斷標準，且不能認從事生產所必需之建物就是機械設備，否則房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款供直接生產使用之房屋減半徵收之規定將形同具文。另「儲存」是建築物用途的充分要件，不是必要要件，上訴人亦未僅以供儲存此唯一用途的建築物才是房屋。再者，最高行政法院 81 年度判字第 390 號及第 1333 號判決中，就所爭執之水泥生產過程中儲存生料及熟料等中間產品之生料庫及熟料庫，亦認定應予課徵房屋稅。至於財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號函所稱工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、磚窯等專供機械設備使用之建築物，得例外不依房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定課徵房屋稅，其理由乃因此類建築物本身即作為該機械設備使用，除去該項使用目的外，並無其他之主要用途而言，財政部 74 年 8 月 27 日臺財稅第 21152 號函亦重申此旨，故本件系爭儲槽並無上開函釋之適用。另系爭儲槽是否為房屋稅課徵對象，被上訴人係由辦理房屋稅之承辦人員會同上訴人現場人員會勘結果作判斷，並無非專業判斷之嫌，亦無行政處分之作成不憑事實之瑕疵。至上訴人所提之國立雲林科技大學學術意見報告，其作成有重大明顯瑕疵，且無具體事證及判定理由依據，難作為有利之認定。況判斷系爭儲槽是否為機械設備之理由並非僅以其內容物為原料、成品或半成品，亦非僅考量其產生之功能是否為製程所必備，必須更進一步細緻地區分該功能係為儲槽提供立體空間所裝置之機械設備所提供，或是儲槽本身與機械設備結合成為機械設備一部分所提供。是儲槽有作儲存使用，已符合房屋稅課徵要件，系爭儲槽所具備之去水、攪拌等功能，均不足以支持其為機械設備之理由等語，資為抗辯。

- 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：依房屋稅條例第 2 條及第 3 條之規定，可知房屋稅係以「房屋」及「增加該房屋使用價值之其他建築物」為課徵對象。而所謂房屋，依房屋稅條例第 2 條第 1 款係指供營業、工作或住宅用而固定於土地上之建築物。次建築法第 4 條規定之建築物，雖非皆屬課徵房屋稅之對象，惟固定於土地上之建築物，不論其形態如何，如有可使用之立體空間（場所），可供人營業、工作或作為住宅使用之建築物，即屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定之「房屋」。所稱「供人使用」，不以有「編訂門牌」為限，是否能「直接供人在該建築物內活動工作」，亦非所問。如其建築物為倉庫或冷凍庫，既可提供一定之空間供人作為貯存貨物之場所，縱需由人借助其他機械堆積或取出貨物，仍不失為應課徵房屋稅之「房屋」。至於具體個案之建築物是否屬於應課徵房屋稅之對象，

應由該管稽徵機關就實地查明予以認定，非謂祇要凡屬建築法上之雜項工作物者即一律非房屋稅之課徵標的。又房屋稅之課徵對象，除一般所通稱之房屋外，尚包括其他形狀特殊而供住宅、營業、工作等使用之建築物在內，至建築物之內是否得提供「人」活動與使用，並非所問。而財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號函所稱工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等專供機械設備使用之建築物，得例外不依房屋稅條例第 2 條、第 3 條課徵房屋稅，其理由乃因此類建築物本身即作為該機械設備使用，除去該項使用目的外，無法作為其他房屋用途使用，故例外地排除作為房屋稅之課徵對象，此觀房屋稅條例第 14 條第 6 款之規定亦明。至於房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款所稱「供直接生產使用」，依財政部 67 年 8 月 16 日臺財稅第 35605 號函釋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及研究化驗室等房屋；並不包括辦公室、守衛室、餐廳等房屋在內。是系爭槽體是否屬於「供直接生產使用」與該槽體是否屬於「機械設備」之一部分，係屬兩個不同之概，不容混淆。申言之，工廠之儲槽如係提供立體空間（場所）之功能者直接供生產使用者，應屬課徵房屋稅之對象，且給予減半徵收之優惠；如係與作業機械結合而成為機械設備之一部分，方非房屋稅課徵之對象。系爭儲槽結構造形為鋼骨構造，為固定於土地上具有頂蓋、樑柱及牆壁之建築物，且上訴人係以建築儲槽名義取得上開槽體之使用執照，此經被上訴人至現場勘驗明確。又系爭儲槽之功能，係將前一段製程所煉製之油品，利用加壓幫浦在槽體內將其拌勻，並儲存使該油品內之水分沈澱後，將水分切除，再將各該油品送至下一製程處理，故其主要功能即在將儲槽內之油品拌勻及切除水分，以維持油品質穩定之用，業據兩造及證人即鑑定人方鴻源分別於本件及原審 95 年度訴字第 140 號房屋稅事件陳明在卷；足見上開儲槽係供上訴人之工廠直接生產使用，亦堪認定。再者，系爭儲槽除具有將上一製程煉製之油品，利用加壓幫浦在儲槽內將其拌勻及切除水分之功能外，尚具有調節供需之功能，亦即可視上訴人生產之成品銷售情形，再決定將其產品輸送到下一製程之時間；又上訴人煉油廠內之原料槽及成品槽之功能亦具有拌勻及去水的功能，其結構、外觀及功能與系爭儲槽並無不同等情，亦據證人方鴻源陳明在卷；且上訴人之煉油過程為一連續製程，除歲修或機械故障外，整年度持續運轉生產油品及其相關製品乙節，亦據上訴人陳明在卷。綜上可知，上訴人為維持其營運規模，除須有原料槽及成品槽儲存原料及成品外，另其煉製過程中之半成品，亦須有系爭儲槽等槽體儲存，始能保持其煉油作業持續運轉，且其儲存功能須具備足夠空間，並非其他管線可以取代；再由系爭儲槽之整體規模及功能觀之，其固為上訴人供直接生產使用之槽體，然並非單純煉製石油之機械設備，亦即該槽體雖裝設加壓幫浦等設備，

且有管路與其上下製程之設備連接，然系爭槽體縱使裝設有上開設備，仍屬儲槽性質，並不因此即變為攪拌機或其他機械設備，此由上訴人煉油廠內之原料槽及成品槽之結構、外觀及功能均與系爭儲槽相同，然各該槽體亦不因此即變為攪拌機或其他機械設備，可知系爭儲槽非屬財政部函釋所稱之專供機械設備使用而以機械設備視之之免徵房屋稅標的。又系爭儲槽既為固定於土地之鋼骨造建築物，且有拌勻、去水及儲存油品之功能，顯然合於房屋稅條例第2條第1款之要件，自為房屋稅之課徵對象。至上訴人雖提出國立雲林科技大學94年4月29日雲科大環字第0940003014號函暨所附針對台塑關係企業六輕工業區之各桶槽鑑定結果及鑑定表，惟上開鑑定案有部分鑑定人未到場勘驗，即作成鑑定結果，其正確性已令人存疑，且該鑑定結果並非針對房屋稅條例所定義之房屋予以判定，則其鑑定結果，即難遽採。而房屋稅條例所稱之「房屋」，立法者已於房屋稅條例第2條及第3條予以定義並確定其範圍，參酌財政部之相關函釋，尚非難以界定其文字之正確含義。至於在具體個案中，經該管稽徵機關實地調查之結果，如認定某一建築物屬於應稅之「房屋」，而與經驗法則無違，即無違法可言。被上訴人以系爭儲槽為固定槽體之建築物，為供儲槽使用，具儲存功能，屬於散裝倉庫性質，既經調查審認無訛，自難認被上訴人有濫用權力、自行創設或擴張「房屋」之解釋範圍，而將系爭槽體恣意認定為課徵房屋稅客體之情形。至儲槽專家對該槽體之結構、功能及用途之鑑定，固具有專業能力，然就其鑑定之槽體是否符合房屋稅課徵對象，有無具備減免租稅之要件，乃屬稅捐機關之權限，儲槽專家所為之鑑定，雖非不得作為認定是否符合房屋稅課徵對象之參考，然非謂稅捐機關僅能以儲槽專家所為之鑑定，作為認定槽體是否符合房屋稅課徵對象之唯一依據。本件系爭儲槽雖經國立雲林科技大學為鑑定，然其鑑定標準與房屋稅條例所定義之房屋之判斷標準，並不一致，故無法僅以其鑑定製程槽為機械設備，即認定該槽體非屬房屋稅課徵對象。故就儲槽專家對槽體之結構、功能及用途之鑑定，雖應予尊重，然就該槽體是否為房屋稅課徵對象，仍應回歸到房屋稅條例對房屋所為之定義，方符合房屋稅條例之立法精神；另上訴人所舉本院96年度判字第459號及第521號判決之法律見解，對系爭儲槽屬房屋稅課徵對象之認定，並不生影響，自難憑該判決之見解而為上訴人有利之認定。從而，被上訴人認定系爭儲槽屬具有頂蓋、樑柱或牆壁，並固定於土地上之建築物，供工作使用，為合法登記工廠供直接生產用之房屋，乃按營業用減半稅率課徵，課徵其房屋稅518,628元，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，因將原決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴。

五、上訴意旨略謂：系爭儲槽不論其外表之覆蓋或其內部之設施，其整體本身均是具有製造功能之機械設備，即非房屋稅之課徵課體；原判決對於系爭槽體一方面認為「為上訴人供直接生產使用之槽體」，另一方又以其「仍屬儲槽性質」而認定非屬機械設備，其判決理由顯前後矛盾。且原審何以認定「系爭儲槽實質主要為儲存之功能，其雖加裝加壓幫浦、循環管線及切水系統，供拌勻產品或原料及去水，然該設備乃屬附屬功能」，全然未記載理由，再者原判決既認定「系爭儲槽之前後製程所使用之設備屬機械設備」，則原審何以推導出「系爭儲槽並非機械設備」及「系爭儲槽實質主要為儲存之功能」的結論，其判決理由顯然前後牴觸。另財政部函釋所謂之油槽、糖槽、水泥槽等，究與本件系爭槽體有何區別？原審就此全無交代，亦有判決不備理由及理由矛盾之違背法令。而上訴人於準備程序階段，業已依書面向原審聲請選任財團法人工業技術研究院擔任本件鑑定人；惟原審未依循本院 96 年度判字第 424 號判決意旨及本件事實認定之需件而選任鑑定人，即有應予調查之證據漏未調查之違背法令。又被上訴人既曾與上訴人針對本案槽體合意由專業機關從事鑑定，就該鑑定結果，要無再予稅捐機關藉言「有無具備減免租稅要件，乃屬稅捐機關之權限」之餘地；原審既已認定鑑定結果就系爭儲槽之功能鑑定為非一般性儲槽，屬製程中之機械設備，卻拒絕適用財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號及 74 年 8 月 27 日臺財稅第 21152 號函釋所認定「專供機械設備使用之建築用要非課徵對象」之見解，顯有不適用法規之違背法令情事。另上訴人一向主張系爭槽體之「本身」為機械設備，因此，非房屋稅的課徵對象，然原審略未審查本件槽體究否屬房屋稅之課稅客體，卻逕行審查系爭槽體究否符合減半課徵要件的「供直接生產使用」，當有邏輯顛倒、適用法規不當之違背法令。又系爭儲槽之切水功用，主要是要將對下一個製程單元的衝擊降低，該緩衝功能是製程槽所獨有，原料槽及成品槽皆無，故該切水功能並不能當作是附隨功能，而應該是主要的功能，原審僅憑形式觀察，遽然論斷系爭槽與原料槽或成品槽無異，即有適用法規顯有不當等語，求為判決廢棄原判決。

六、本院查：房屋稅條例第 2 條及第 3 條分別規定：「本條例用辭之定義如左：一房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。二增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」依此規定，房屋稅係以「房屋」及「增加該房屋使用價值之其他建築物」為課徵之對象。至於房屋稅條例第 15 條第 2 項規定：「私有房屋有左列情形之一者，其房屋稅減半徵收：．．．二合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋。」乃對於應課

徵房屋稅之房屋，基於政策性目的所為之減稅優惠。所稱「供直接生產使用」，依財政部 67 年 8 月 16 日台財稅第 35605 號函釋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及研究化驗室等房屋；並不包括辦公室、守衛室、餐廳等房屋在內。是系爭儲槽是否屬於「供直接生產使用」與該槽體是否屬於「機械設備」之一部分，係屬兩個不同之概念，不容混淆認為如該槽體係「供直接生產使用」，即屬「機械設備」之一部分，而非屬課徵房屋稅之對象。本件課徵房屋稅之標的為上訴人所有坐落雲林縣麥寮鄉三盛村台塑工業園區 8 號 OL-1 廠 T-051 /B052B/056B 等 3 座儲槽，自應先行判斷系爭儲槽是否為房屋稅課徵之對象後，方有審酌是否供直接生產使用，應否予以減半課徵房屋稅之餘地。又依建築法第 4 條規定：「本法所稱建築物，為定著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個人或公眾使用之構造物或雜項工作物。」上開規定之建築物，雖非皆屬課徵房屋稅之對象，惟固定於土地上之建築物，不論其形態如何，如有可使用之立體空間（場所），可供人營業、工作或作為住宅使用者，即屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定之「房屋」。所稱「供人使用」，不以有「編訂門牌」為限，是否能「直接供人在該建築物內活動工作」，亦非所問。如其建築物為倉庫、或冷凍庫，既可提供一定之空間供人作為貯存貨物之場所，縱需由人借助其他機械堆積或取出貨物，仍不失為應課徵房屋稅之「房屋」。至於具體個案之建築物是否屬於應課徵房屋稅之對象，應由該管稽徵機關就實地查明予以認定。就財政部依房屋稅條例所發布之相關解釋令觀之，認為「工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等專供機械設備用之建築物，依照房屋稅條例第 2、3 條規定，尚可認為非房屋稅課徵之對象」（財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917 號函）、「課徵房屋稅之房屋，依照房屋稅條例第 3 條所指，係以附著於土地之各種房屋及有關增加該房屋使用價值者為準。．．．麥槽為貯存小麥使用，應屬於散裝倉庫性質，尚不能認為屬於機械設備，仍應依照房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定減半徵收房屋稅」（財政部 61 年 8 月 9 日台財稅第 36694 號函）、「水泥工廠所有之水泥槽，係固定於土地上之建築物，作為散裝倉庫使用，．．．（麥粉工廠）麥槽與水泥槽同屬生產過程中心須設置之建築物，其作用皆為儲存原料或成品之散裝倉庫性質等，．．．應．．．減半徵收」（財政部 62 年 7 月 18 日台財稅第 35419 號函）、「．．．各灌裝廠液化石油氣儲槽，如經查明確屬灌裝輸送系統機械設備之一部分，應准免徵房屋稅；若係供作儲存原料或成品使用，則具散裝倉庫性質，應按房屋課稅」（前臺灣省稅務局 65 年 10 月 28 日稅 3 字第 51315 號函）、「水泥工廠之水泥槽究係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用（課徵對象），抑屬製造過程中之機械設備（非課徵對象），應由該管稽徵機關實地查明認定」（財

政部 74 年 8 月 27 日台財稅第 21152 號函)。參酌上開函釋意旨，工廠之儲槽是否應課徵房屋稅，應辨明該儲槽是否有可使用之立體空間，可供人放置生產作業之機械設備，或作為儲存原料、半成品或成品之場所（課徵對象）；或屬於單純製造過程中與作業機械設備結合而成為機械設備之一部分（非課徵對象）以為斷。申言之，工廠之儲槽如係提供立體空間（場所）之功能者，應屬課徵房屋稅之對象；如係與作業機械結合而成為機械設備之一部分，即非課徵房屋稅之對象。原判決斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，認為系爭 3 座儲槽，為鋼骨構造，具有頂蓋、樑柱及牆壁，且均有取得雜項使用執照；系爭槽體之功能，係供上訴人之工廠直接生產使用；由系爭槽體之規模及功能觀之，其固為上訴人供直接生產使用之槽體，然並非單純煉製石油之機械設備，亦即該槽體內雖裝設加壓幫浦，且有管路與其上下製程之設備連接，然系爭槽體縱使裝設有上開設備，仍屬儲槽性質，並不因此即變為攪拌機或其他機械設備，應可認定系爭槽體非屬機器設備。上訴人雖提出國立雲林科技大學 94 年 4 月 29 日雲科大環字第 0940003014 號函暨所附針對台塑關係企業六輕工業區之各桶槽鑑定結果及鑑定表，惟查，系爭儲槽具有將上一製程煉製之油品，利用加壓幫浦在槽體內將其拌勻及去水後，再將該油品輸送到下一製程之功能，則系爭槽體之前後製程所使用之設備固屬機械設備，非房屋稅課徵之對象，然系爭槽體並非機械設備；是系爭槽體實質主要為儲存之功能，其雖加裝加壓幫浦、循環管線及噴嘴等元件及切水系統，供拌勻油品及去水，然該設備乃屬附屬功能，不因此改變系爭槽體為房屋稅條例所稱之供工作用建築物之事實。復查上訴人所提示上開鑑定表，僅由國立雲林科技大學之各教授、副教授及助理教授等，直接於功能鑑定項下勾選選項，並未具體說明判斷之理由，亦未見其確實有至實地勘查作為佐證之相關資料，自難逕以該鑑定結果之意見陳述，作為對上訴人有利之認定，詳如前述，經核原判決所認定之事實與所憑之證據尚無不合，並無違背論理及經驗法則，亦無上訴人所指將房屋、建築物與機器設備三者予以混用；將具有頂蓋、樑柱或牆壁，並固定於土地之建築物，皆屬房屋稅條例所定房屋之情形。又原判決既認定系爭槽體係上訴人供直接生產使用，然並非單純煉製石油之機械設備，亦即該槽體內雖裝設加壓幫浦，且有管路與其上下製程之設備連接，因此，系爭槽體縱使裝設有上開設備，仍屬儲槽性質，並不因此即變為攪拌機或其他機械設備，則上訴人主張系爭儲槽所具備之去水、攪拌等功能，尚不足以認定該槽體為機械設備之論據。又查，原判決引用財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917 號函及 74 年 8 月 21 日台財稅第 2152 號函，主要係強調工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等建築物如專供機械設備用，乃屬機械設備之一部分，自不能對其課徵房屋稅，並非

謂上開建築物即必然屬機械設備之一部分，及水泥工廠之水泥槽究係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用，抑屬製造過程中之機械設備，應由該管稽徵機關實地查明認定，並就被上訴人派員實地勘查結果及依上訴人所提示煉油廠製程油槽關連示意圖，認為系爭槽體有儲存之功能，亦不因槽體內裝置一套必備之去水、攪拌（勻和）之機器設備，即可把整個儲存製品之儲槽歸類為財政部函釋所指之機械設備。上訴人指摘原判決並未深究，即據以認定系爭槽體仍屬儲槽性質，實有判決不備理由之違法云云，自無足採。再查，房屋稅條例所稱之「房屋」，雖為一不確定法律概念，惟立法者已於房屋稅條例第 2 條及第 3 條予以定義並確定其範圍，參酌前述財政部之相關函釋，尚非難以界定其文字之正確含義。至於在具體個案中，經該管稽徵機關實地調查之結果，如認定某一建築物屬於應稅之「房屋」，而與經驗法則無違，即無違法可言。被上訴人以系爭儲槽為固定槽體之建築物，係供儲槽使用，具貯存功能，屬於散裝倉庫性質，既經原審調查審認無訛，自難認被上訴人有濫用權力、自行創設或擴張「房屋」之解釋範圍，而將系爭槽體恣意認定為課徵房屋稅客體之情形。綜上所述，原判決維持原處分及訴願決定，而駁回上訴人在原審之訴，其所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無所謂原判決有違背法令之情形。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬無據。本件上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

七、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 判, 744

【裁判日期】970724

【裁判案由】房屋稅

【裁判全文】

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國 97 年 4 月 10 日高雄高等行政法院 96 年度訴更一字第 10 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、上訴人所有坐落雲林縣麥寮鄉三盛村台塑工業園區 15 號 E C T(一) T8201 A/B (2 座) 及 T8202 A/B/C/D/E/F (6 座) 等 8 座儲槽 (下稱系爭儲槽)，經雲林縣政府核發雜項使用執照，其用途記載為「儲槽」，被上訴人乃認定系爭儲槽屬具有頂蓋、樑柱或牆壁並固定於土地上之建築物，為供工廠生產用之房屋，遂按營業用減半稅率課徵，分別補徵系爭儲槽 90 年度之房屋稅新臺幣(下同)6,297,225 元、91 年度之房屋稅 4,400,646 元、92 年度之房屋稅 4,356,198 元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，經原審法院 93 年度訴字第 636 號判決駁回上訴人之訴。上訴人不服，提起上訴，經本院 96 年度判字第 424 號判決將原判決廢棄，發回原審法院更審。後經原審法院 96 年度訴更一字第 10 號判決駁回上訴人之訴。上訴人仍不服，遂提起本件上訴。
- 二、本件上訴人在原審起訴主張：依財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發字第 2917 號函及財政部 74 年 8 月 27 日台財稅字第 21152 號函解釋，可知專供機械設備使用之建築物，並非房屋稅課徵之對象。從而，系爭儲槽雜項使用執照所載用途雖為「儲槽」，但不可據此全然否定其係屬專供機械設備用之建築物。上訴人系爭儲槽係屬同一廠區製造過程之機械設備，且槽內內容物並無販售亦無法販售，核與財政部以 92 年 8 月 7 日台財稅字第 0920454783 號函釋及高雄縣政府地方稅務局 91 年 11 月 26 日以高縣稅財字第 0910121081 號函規範該縣工廠儲槽徵免房屋稅處理原則之規定相符，故本應屬於免予課徵房屋稅範圍。詎被上訴人及訴願決定機關竟未依規定翔實查明系爭製程槽之功能及用途，亦未遵照財政部函釋意旨審酌，率予駁回上訴人復查之申請及訴願，其認事用法顯有違誤。租稅課徵不應因地域或身分之不同而有差異，此即為「租稅公平原則」。又依房屋稅條例第 6 條、第 10 條第 1 項及第 11 條所規定，據此可見房屋稅條例僅賦予地方行政機關規定稅率、房屋現值及房屋標準價格等自治權，對於課稅對象之認定，仍應回歸房屋稅條例精神，不因地域而有差異，否則即有違行政程序法第 6 條差別待遇禁止原則。另針對系爭儲槽之認定課徵房屋稅疑義，被上訴人雖言參酌高雄縣 91 年 11 月 26 日高縣稅財字第 0910121081 號函頒之「工廠儲槽徵免房屋稅處理原則」訂定「雲林縣稅捐稽徵處核課工廠儲槽房屋稅徵免原則」規定，但卻恣意增刪，使徵免原則內容與高雄縣之處理原則明顯有異，完全不符工業生產實情，被上訴人未考量工業生產實況，造成房屋稅課稅對象因地域而有差異，明顯與「租稅公平原則」相違；且以行政規則擴張房屋稅課徵對象，有違行政程序法第 10 條規定。系爭儲槽原領有雲林縣政府所核發之雜項使用執照（建造時係請領雜項執照），而非一般建築物之使用執照（建造時請領建築執照），屬建築法中「雜項工作物」，故被上訴人所稱「機械設備無核發使用執照問題」云云，顯然對

使用執照之認知有誤。另查同位於六輕工業區之台灣塑膠股份有限公司 LLDEP 廠 T 701A/B/C/D 槽領有雲林縣政府核發之(89)雲營使字第 1180 號雜項使用執照，亦經被上訴人認定為非房屋稅課徵對象，足見領有雜項使用執照之雜項工作物並非房屋稅課徵對象之唯一依據。因此，被上訴人率憑使用執照之有無判斷房屋稅之徵免與否，無視其實際功能，係於法令外恣意擴大房屋稅課徵範圍，與憲法第 19 條、行政程序法第 6 條、第 8 條及第 10 條規定有違。被上訴人會勘人員本身對石化製程並不熟稔，被上訴人勘查人員進行會勘時拘泥於制式化會勘紀錄表，會勘紀錄表所列項目又過於簡化，恐難適用各種行業或各式製程，由於會勘紀錄表未提示儲槽功能，勘查人員因此未加以注意，以相同方法與知識勘查，次數再多都難以查明；再者被上訴人對於勘查結果與上訴人公司主張有出入之處，不參考上訴人說法或請教其他專家釐清，率斷作為恐難不引起爭議。依據「租稅法定主義」，房屋稅之徵免應以房屋稅條例為依歸，若法律條文有未明確處，再參考解釋函令，並不宜以地方機關自訂之行政規則為依據，且更遑論以行政規則逾越法律及解釋函令之範圍與精神，實亦同時違反憲法第 19 條規定。至系爭槽體究為機械設備或散裝倉庫，應就系爭槽體在整個煉油製程所扮演之角色觀察，固然在原料槽、製程槽或成品槽均有攪拌、去水的功能，但是系爭槽體尚有緩衝的功能，避免在整個生產流程中因某個環節產生問題時，造成整個生產的停擺，而這個緩衝功能是原料槽和成品槽所沒有的。又即使系爭儲槽和原料槽都裝有偵測器，但是不能因此就認定系爭槽體就必須要課稅，而是要看系爭槽體在整個製程中是否屬於機械設備。被上訴人認上該系爭槽體為房屋稅條例之房屋，應有違誤等語，求為判決撤銷訴願決定及原處分。

- 三、被上訴人在原審答辯則以：系爭儲槽領有雲林縣政府工務局核發之使用執照，構造為鋼骨造，記載用途為汽油儲槽，經被上訴人派員會同上訴人現場專業人員實地勘查結果，系爭儲槽具有頂蓋、樑柱及牆壁，且為鋼骨構造，屬固定於土地之建築物。又系爭儲槽主要功能為儲存各工廠製造完成後之製品，該當於房屋稅條例第 2 條第 1 款「供工作使用」之要件。且系爭儲槽是儲存各該工廠製程生產後之製品，其功能與一般工廠的倉庫無異，只是倉庫一般是儲存固體的物品，而系爭儲槽是儲存液體的油品或是液化氣體，並無差別對待之理由。至是否編釘門牌或可供人直接、間接或入內活動與使用，並非房屋稅課徵客體的判斷標準，且不能認從事生產所必需之建物就是機械設備，否則房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款供直接生產使用之房屋減半徵收之規定將形同具文。另「儲存」是建築物用途的充分要件，不是必要要件，被上訴人亦未僅以供儲存此唯一用途的建築物才是房屋。再者，最高行政法院 81 年度判字第 390 號及第 1333 號判決中，

就所爭執之水泥生產過程中儲存生料及熟料等中間產品之生料庫及熟料庫，亦認定應予課徵房屋稅。至於財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號函所稱工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、磚窯等專供機械設備使用之建築物，得例外不依房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定課徵房屋稅，其理由乃因此類建築物本身即作為該機械設備使用，除去該項使用目的外，並無其他之主要用途而言，財政部 74 年 8 月 27 日臺財稅第 21152 號函亦重申此旨，故本件系爭儲槽並無上開函釋之適用。另系爭儲槽是否為房屋稅課徵對象，被上訴人係由辦理房屋稅之承辦人員會同上訴人現場人員會勘結果作判斷，並無非專業判斷之嫌，亦無行政處分之作成不憑事實之瑕疵。至上訴人所提之國立雲林科技大學學術意見報告，其作成有重大明顯瑕疵，且無具體事證及判定理由依據，難作為有利之認定。況判斷系爭儲槽是否為機械設備之理由並非僅以其內容物為原料、成品或半成品，亦非僅考量其產生之功能是否為製程所必備，必須更進一步細緻地區分該功能係為儲槽提供立體空間所裝置之機械設備所提供，或是儲槽本身與機械設備結合成為機械設備一部分所提供。是儲槽有作儲存使用，已符合房屋稅課徵要件，系爭儲槽所具備之去水、攪拌等功能，均不足以支持其為機械設備之理由等語，資為抗辯。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：依房屋稅條例第 2 條及第 3 條之規定，可知房屋稅係以「房屋」及「增加該房屋使用價值之其他建築物」為課徵對象。而所謂房屋，依房屋稅條例第 2 條第 1 款係指供營業、工作或住宅用而固定於土地上之建築物。次建築法第 4 條規定之建築物，雖非皆屬課徵房屋稅之對象，惟固定於土地上之建築物，不論其形態如何，如有可使用之立體空間（場所），可供人營業、工作或作為住宅使用之建築物，即屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定之「房屋」。所稱「供人使用」，不以有「編訂門牌」為限，是否能「直接供人在該建築物內活動工作」，亦非所問。如其建築物為倉庫、或冷凍庫，既可提供一定之空間供人作為貯存貨物之場所，縱需由人借助其他機械堆積或取出貨物，仍不失為應課徵房屋稅之「房屋」。至於具體個案之建築物是否屬於應課徵房屋稅之對象，應由該管稽徵機關就實地查明予以認定，非謂祇要凡屬建築法上之雜項工作物者即一律非房屋稅之課徵標的。又房屋稅之課徵對象，除一般所通稱之房屋外，尚包括其他形狀特殊而供住宅、營業、工作等使用之建築物在內，至於建築物之內是否得提供「人」活動使用，並非所問。而財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號函所稱工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等專供機械設備使用之建築物，得例外不依房屋稅條例第 2 條、第 3 條課徵房屋稅，其理由乃因此類建築物本身即作為該機械設備使用，除去該項使用目的外，無法作為其他房屋用途使用，故例

外地排除作為房屋稅之課徵對象，此觀房屋稅條例第 14 條第 6 款之規定亦明。至於房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款所稱「供直接生產使用」，依財政部 67 年 8 月 16 日臺財稅第 35605 號函釋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及研究化驗室等房屋；並不包括辦公室、守衛室、餐廳等房屋在內。是系爭槽體是否屬於「供直接生產使用」與該槽體是否屬於「機械設備」之一部分，係屬兩個不同之概念，不容混淆。申言之，工廠之儲槽如係提供立體空間（場所）之功能者直接供生產使用者，應屬課徵房屋稅之對象，且給予減半徵收之優惠；如係與作業機械結合而成為機械設備之一部分，方非房屋稅課徵之對象。系爭儲槽結構造形為鋼骨構造，為固定於土地上具有頂蓋、樑柱及牆壁之建築物，且上訴人係以建築儲槽名義取得上開槽體之使用執照，此經被上訴人至現場勘驗明確。又系爭儲槽之功能，係將前一段製程所煉製之油品，利用加壓幫浦在槽體內將其拌勻，並儲存使該油品內之水分沈澱後，將水分切除，再將各該油品送至下一製程處理，故其主要功能即在將儲槽內之油品拌勻及切除水分，以維持油品質穩定之用，業據兩造訴訟代理人及上訴人輔佐人蕭清文分別陳明在卷，復有煉油廠製程油槽關連示意圖及系爭儲槽基本資料影本附卷可稽；足見上開儲槽係供上訴人之工廠直接生產使用，亦堪認定。再者，系爭儲槽除具有將上一製程煉製之油品，利用加壓幫浦在儲槽內將其拌勻及切除水分之功能外，尚具有調節供需之功能，亦即可視上訴人生產之成品銷售情形，再決定將其產品輸送到下一製程之時間；又上訴人煉油廠內之原料槽及成品槽之功能亦具有拌勻及去水的功能，其結構、外觀及功能與系爭儲槽並無不同等情，亦據原審法院 95 年度訴字第 140 號案件之證人方鴻源陳明在卷；且上訴人之煉油過程為一連續製程，除歲修或機械故障外，整年度持續運轉生產油品及其相關製品乙節，亦據上訴人陳明在卷。綜上可知，上訴人為維持其營運規模，除須有原料槽及成品槽儲存原料及成品外，另其煉製過程中之半成品，亦須有系爭儲槽等槽體儲存，始能保持其煉油作業持續運轉，且其儲存功能須具備足夠空間，並非其他管線可以取代；再由系爭儲槽之整體規模及功能觀之，其固為上訴人供直接生產使用之槽體，然並非單純煉製石油之機械設備，亦即該槽體雖裝設加壓幫浦等設備，且有管路與其上下製程之設備連接，然系爭槽體縱使裝設有上開設備，仍屬儲槽性質，並不因此即變為攪拌機或其他機械設備，此由上訴人煉油廠內之原料槽及成品槽之結構、外觀及功能均與系爭儲槽相同，然各該槽體亦不因此即變為攪拌機或其他機械設備，可知系爭儲槽非屬財政部函釋所稱之專供機械設備使用而以機械設備視之之免徵房屋稅標的。又系爭儲槽既為固定於土地之鋼骨造建築物，且有拌勻、去水及儲存油品之功能，顯然合於房屋稅條例第 2 條第 1 款之要件，自為房屋稅之課徵對象。至上訴

人雖提出國立雲林科技大學 94 年 4 月 29 日雲科大環字第 0940003013 號函暨所附針對台塑關係企業六輕工業區之各桶槽鑑定結果及鑑定表，惟上開鑑定案有部分鑑定人未到場勘驗，即作成鑑定結果，其正確性已令人存疑，且該鑑定結果並非針對房屋稅條例所定義之房屋予以判定，則其鑑定結果，即難遽採。而房屋稅條例所稱之「房屋」，立法者已於房屋稅條例第 2 條及第 3 條予以定義並確定其範圍，參酌財政部之相關函釋，尚非難以界定其文字之正確含義。至於在具體個案中，經該管稽徵機關實地調查之結果，如認定某一建築物屬於應稅之「房屋」，而與經驗法則無違，即無違法可言。被上訴人以系爭儲槽為固定槽體之建築物，為供儲槽使用，具儲存功能，屬於散裝倉庫性質，既經調查審認無訛，自難認被上訴人有濫用權力、自行創設或擴張「房屋」之解釋範圍，而將系爭槽體恣意認定為課徵房屋稅客體之情形。至上訴人曾函請經濟部工業局證明系爭儲槽之用途，經經濟部工業局以 93 年 3 月 19 日工化字第 09300010240 號函略稱：「本案資料所列之儲槽係作生產用途，或是為符合環保法令而設置，應可符合財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發字第 2917 號函（屬工廠油槽等專供機械設備用之建築物），且前述儲槽並非供儲存原料、成品之散裝倉庫使用」云云，雖據上訴人提出經濟部工業局函附卷可按；然經濟部工業局，係掌理工業政策、法規之擬訂及規劃、管理、統籌、協調與發展等事務，此觀經濟部組織法第 6 條及經濟部工業局組織條例第 2 條規定甚明，就系爭儲槽是否屬於機器設備，應否課徵房屋稅，尚無認定之權責，所為上開意見函，雖得供參，仍無從拘束被上訴人課徵稅捐權能。再查，針對工廠儲槽究係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用，抑或屬製造過程中機械設備之認定，被上訴人所訂定之核課工廠儲槽房屋稅徵免原則與高雄縣政府地方稅務局所訂定之該縣工廠儲槽徵免房屋稅處理原則，固略有不同，然該等處理原則僅屬各該稅捐機關為協助屬官統一認定事實及行使裁量權所訂頒之行政規則，並無直接對外發生法規範效力，機關相互間亦互不受拘束，此從財政部函復被上訴人就該縣麥寮鄉六輕工業園區各公司之儲槽係屬機械設備抑或儲存功能槽認定疑義案，雖檢送高雄縣政府地方稅務局上開處理原則供被上訴人參考，然仍指示被上訴人應實地查明認定，並依財政部 74 年 8 月 27 日台財稅第 21152 號函釋，本諸職權辦理可明。末按「受發回或發交之高等行政法院，應以最高行政法院所為廢棄理由之法律上判斷為其判決基礎。」固為行政訴訟法第 260 條第 3 項所明定。惟最高行政法院所指示應調查之事項，僅屬應行調查之例示，並非限制高等行政法院調查事實或證據之職權。本件依最高行政法院廢棄原判決之理由雖已指明專家之鑑定意見得為本件判決之基礎。惟查，儲槽專家對該槽體之結構、功能及用途之鑑定，固具有專業能力，然就其鑑定之槽體是否符合房屋稅課徵對

象，有無具備減免租稅之要件，乃屬稅捐機關之權限，儲槽專家所為之鑑定，雖非不得作為認定是否符合房屋稅課徵對象之參考，然非謂稅捐機關僅能以儲槽專家所為之鑑定，作為認定槽體是否符合房屋稅課徵對象之唯一依據。本件系爭儲槽雖經國立雲林科技大學為鑑定，然其鑑定標準與房屋稅條例所定義之房屋之判斷標準，並不一致，故無法僅以其鑑定製程槽為機械設備，即認定該槽體非屬房屋稅課徵對象。故就儲槽專家對槽體之結構、功能及用途之鑑定，雖應予尊重，然就該槽體是否為房屋稅課徵對象，仍應回歸到房屋稅條例對房屋所為之定義，方符合房屋稅條例之立法精神；是最高行政法院認專家之鑑定意見得為判決之基礎乙節，尚不影響本件之判決結果。從而，被上訴人認定系爭儲槽屬具有頂蓋、樑柱或牆壁，並固定於土地上之建築物，供工作使用，為合法登記工廠供直接生產用之房屋，乃按營業用減半稅率課徵，課徵其 90 年度之房屋稅 6,297,225 元、91 年度之房屋稅 4,400,646 元、92 年度之房屋稅 4,356,198 元，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，因將原決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴。

- 五、上訴意旨略謂：上訴人於原審準備程序階段，業已依書面向原審聲請選任財團法人工業技術研究院擔任本件鑑定人；惟原審未依循最高行政法院 96 年度判字第 424 號判決意旨而選任鑑定人，且未於理由項下說明無鑑定必要之理由，即有判決不備理由及應予調查之證據漏未調查之違背法令。系爭儲槽不論其外表之覆蓋或其內部之設施，其整體本身均是具有製造功能之機械設備，即非房屋稅之課徵課體；原判決對於系爭槽體一方面認為「為上訴人供直接生產使用之槽體」，另一方又以其「仍屬儲槽性質」而認定非屬機械設備，其判決理由顯前後矛盾。且原審何以認定「系爭儲槽實質主要為儲存之功能，其雖加裝加壓幫浦、循環管線及切水系統，供拌勻產品或原料及去水，然該設備乃屬附屬功能」，全然未記載理由，再者原判決既認定「系爭儲槽之前後製程所使用之設備屬機械設備」，則原審何以推導出「系爭儲槽並非機械設備」及「系爭儲槽實質主要為儲存之功能」的結論，其判決理由顯然前後牴觸。另財政部函釋所謂之油槽、糖槽、水泥槽等，究與本件系爭槽體有何區別？原審就此全無交代，亦有判決不備理由及理由矛盾之違背法令。又被上訴人既曾與上訴人針對本案槽體合意由專業機關從事鑑定，就該鑑定結果，要無再予稅捐稽徵機關藉言「有無具備減免租稅要件，乃屬稅捐稽徵機關之權限」之餘地；原審既已認定鑑定結果就系爭儲槽之功能鑑定為非一般性儲槽，屬製程中之機械設備，卻拒絕適用財政部 58 年 3 月 14 日臺財稅發字第 2917 號及 74 年 8 月 27 日臺財稅第 21152 號函釋所認定「專供機械設備使用之建築用要非課徵對象」之見解，顯有不適用法規之違背法令情事。另上訴人一向主張系爭槽體之

「本身」為機械設備，因此，非房屋稅的課徵對象，然原審略未審查本件槽體究否屬房屋稅之課稅客體，卻逕行審查系爭槽體究否符合減半課徵要件的「供直接生產使用」，當有邏輯顛倒、適用法規不當之違背法令。又系爭儲槽之切水功用，主要是要將對下一個製程單元的衝擊降低，該緩衝功能是製程槽所獨有，原料槽及成品槽皆無，故該切水功能並不能當作是附隨功能，而應該是主要的功能，原審僅憑形式觀察，遽然論斷系爭槽與原料槽或成品槽無異，即有適用法規顯有不當等語，求為判決廢棄原判決。

六、本院查：行政法院為裁判時，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽，並將前項判斷而得心證之理由，記明於判決，行政訴訟法第 189 條定有明文。是行政法院認定事實應憑調查所得之證據，就證據與事實之關聯性如何，其證明力之有無，形成心證之理由，記明於判決理由項下。如未說明所憑證據足供證明事實之心證理由，或就當事人提出之證據摒棄不採，又未說明不採之理由，其判決即屬同法第 243 條第 6 款之判決不備理由，當然違背法令。又專家之鑑定意見如無違背法令或證據法則等，固可作為裁判之參考，惟其意見是否可採，法院仍應依職權調查認定。本院 96 年度判字第 424 號判決廢棄原審 93 年度訴字第 636 號判決，其法律上見解係認系爭儲槽究係具散裝倉庫性質抑或屬製造過程中之機械設備存有爭議，指明專家鑑定意見得為本件判決之基礎。原審依本院上開發回之法律見解，調查事證結果，以本件系爭儲槽雖經國立雲林科技大學為鑑定，然其鑑定標準係以煉製前儲存原料之槽體為原料槽，煉製後儲存成品之槽體為成品槽，中間製程使用之槽體即為製程槽，原料槽及成品槽為一般儲槽，製程槽為非一般儲槽即屬機械設備，與房屋稅條例所定義之房屋之判斷標準，並不一致，故無法僅以其鑑定製程槽為機械設備，即認定該槽體非屬房屋稅課徵對象。故就儲槽專家對槽體之結構、功能及用途之鑑定，雖應予尊重，然就該槽體是否為房屋稅課徵對象，仍應回歸到房屋稅條例對房屋所為之定義，方符合房屋稅條例之立法精神等語，認專家鑑定之意見得為判決之基礎乙節，尚不影響本件判決之結果。是本件原判決從本院就此節所為之法律上判斷，並以之為判斷基礎而認定系爭儲槽屬具有頂蓋、樑柱或牆壁，並固定於土地上之建築物，供工作使用，為合法登記工廠供直接生產用之房屋，即無任何判決不備理由或應調查之證據未予調查之違法。又按房屋稅條例第 2 條及第 3 條分別規定：「本條例用辭之定義如左：一房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。二增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」依此規定，房屋稅係以「房屋」及「增加該房屋使用價值之其他建築物」為

課徵之對象。至於房屋稅條例第 15 條第 2 項規定：「私有房屋有左列情形之一者，其房屋稅減半徵收：．．．二合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋。」乃對於應課徵房屋稅之房屋，基於政策性目的所為之減稅優惠。所稱「供直接生產使用」，依財政部 67 年 8 月 16 日台財稅第 35605 號函釋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及研究化驗室等房屋；並不包括辦公室、守衛室、餐廳等房屋在內。是系爭儲槽是否屬於「供直接生產使用」與該槽體是否屬於「機械設備」之一部分，係屬兩個不同之概念，不容混淆認為如該槽體係「供直接生產使用」，即屬「機械設備」之一部分，而非屬課徵房屋稅之對象。本件課徵房屋稅之標的為上訴人所有坐落雲林縣麥寮鄉三盛村台塑工業園區 15 號 ECT(一)T8021 A/B (2 座) 及 T8202A/B/C/D/E/F (6 座) 等 8 座儲槽，自應先行判斷系爭儲槽是否為房屋稅課徵之對象後，方有審酌是否供直接生產使用，應否予以減半課徵房屋稅之餘地。又依建築法第 4 條規定：「本法所稱建築物，為定著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個人或公眾使用之構造物或雜項工作物。」上開規定之建築物，雖非皆屬課徵房屋稅之對象，惟固定於土地上之建築物，不論其形態如何，如有可使用之立體空間（場所），可供人營業、工作或作為住宅使用者，即屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定之「房屋」。所稱「供人使用」，不以有「編訂門牌」為限，是否能「直接供人在該建築物內活動工作」，亦非所問。如其建築物為倉庫、或冷凍庫，既可提供一定之空間供人作為貯存貨物之場所，縱需由人借助其他機械堆積或取出貨物，仍不失為應課徵房屋稅之「房屋」。至於具體個案之建築物是否屬於應課徵房屋稅之對象，應由該管稽徵機關就實地查明予以認定。就財政部依房屋稅條例所發布之相關解釋令觀之，認為「工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等專供機械設備用之建築物，依照房屋稅條例第 2、3 條規定，尚可認為非房屋稅課徵之對象」（財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917 號函）、「課徵房屋稅之房屋，依照房屋稅條例第 3 條所指，係以附著於土地之各種房屋及有關增加該房屋使用價值者為準。．．．麥槽為貯存小麥使用，應屬於散裝倉庫性質，尚不能認為屬於機械設備，仍應依照房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定減半徵收房屋稅」（財政部 61 年 8 月 9 日台財稅第 36694 號函）、「水泥工廠所有之水泥槽，係固定於土地上之建築物，作為散裝倉庫使用，．．．（麥粉工廠）麥槽與水泥槽同屬生產過程中心須設置之建築物，其作用皆為儲存原料或成品之散裝倉庫性質等，．．．應．．．減半徵收」（財政部 62 年 7 月 18 日台財稅第 35419 號函）、「．．．各灌裝廠液化石油氣儲槽，如經查明確屬灌裝輸送系統機械設備之一部分，應准免徵房屋稅；若係供作儲存原料或成品使用，則具散裝倉庫性質，應按房屋課稅」（前臺灣省稅務

局 65 年 10 月 28 日稅 3 字第 51315 號函)、「水泥工廠之水泥槽究係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用(課徵對象),抑屬製造過程中之機械設備(非課徵對象),應由該管稽徵機關實地查明認定」(財政部 74 年 8 月 27 日台財稅第 21152 號函)。參酌上開函釋意旨,工廠之儲槽是否應課徵房屋稅,應辨明該儲槽是否有可使用之立體空間,可供人放置生產作業之機械設備,或作為儲存原料、半成品或成品之場所(課徵對象);或屬於單純製造過程中與作業機械設備結合而成為機械設備之一部分(非課徵對象)以為斷。申言之,工廠之儲槽如係提供立體空間(場所)之功能者,應屬課徵房屋稅之對象;如係與作業機械結合而成為機械設備之一部分,即非課徵房屋稅之對象。原判決斟酌全辯論意旨及調查證據之結果,認為系爭 8 座儲槽,為鋼骨構造,具有頂蓋、樑柱及牆壁,且均有取得雜項使用執照;系爭槽體之功能,係供上訴人之工廠直接生產使用;由系爭槽體之規模及功能觀之,其固為上訴人供直接生產使用之槽體,然並非單純煉製石油之機械設備,亦即該槽體內雖裝設加壓幫浦,且有管路與其上下製程之設備連接,然系爭槽體縱使裝設有上開設備,仍屬儲槽性質,並不因此即變為攪拌機或其他機械設備,應可認定系爭槽體非屬機器設備。上訴人雖提出國立雲林科技大學 94 年 4 月 29 日雲科環字第 0940003013 號函暨所附針對台塑關係企業六輕工業區之各桶槽鑑定結果及鑑定表,惟查,系爭儲槽具有將上一製程煉製之油品,利用加壓幫浦在槽體內將其拌勻及去水後,再將該油品輸送到下一製程之功能,則系爭槽體之前後製程所使用之設備固屬機械設備,非房屋稅課徵之對象,然系爭槽體並非機械設備;是系爭槽體實質主要為儲存之功能,其雖加裝加壓幫浦、循環管線及噴嘴等元件及切水系統,供拌勻油品及去水,然該設備乃屬附屬功能,不因此改變系爭槽體為房屋稅條例所稱之供工作用建築物之事實。復查上訴人所提示上開鑑定表,僅由國立雲林科技大學之各教授、副教授及助理教授等,直接於功能鑑定項下勾選選項,並未具體說明判斷之理由,亦未見其確實有至實地勘查作為佐證之相關資料,自難逕以該鑑定結果之意見陳述,作為對上訴人有利之認定,詳如前述,經核原判決所認定之事實與所憑之證據尚無不合,並無違背論理及經驗法則,亦無上訴人所指將房屋、建築物與機器設備三者予以混用;將具有頂蓋、樑柱或牆壁,並固定於土地之建築物,皆屬房屋稅條例所定房屋之情形。又原判決既認定系爭槽體係上訴人供直接生產使用,然並非單純煉製石油之機械設備,亦即該槽體內雖裝設加壓幫浦,且有管路與其上下製程之設備連接,因此,系爭槽體縱使裝設有上開設備,仍屬儲槽性質,並不因此即變為攪拌機或其他機械設備,則上訴人主張系爭儲槽所具備之去水、攪拌等功能,尚不足以認定該槽體為機械設備之論據。又查,原判決引用財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917

號函及 74 年 8 月 21 日台財稅第 2152 號函，主要係強調工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、鐘樓、磚窯等建築物如專供機械設備用，乃屬機械設備之一部分，自不能對其課徵房屋稅，並非謂上開建築物即必然屬機械設備之一部分，及水泥工廠之水泥槽究係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用，抑屬製造過程中之機械設備，應由該管稽徵機關實地查明認定，並就被上訴人派員實地勘查結果及依上訴人所提示煉油廠製程油槽關連示意圖，認為系爭槽體有儲存之功能，亦不因槽體內裝置一套必備之去水、攪拌（勻和）之機器設備，即可把整個儲存製品之儲槽歸類為財政部函釋所指之機械設備。上訴人指摘原判決並未深究，即據以認定系爭槽體仍屬儲槽性質，實有判決不備理由之違法云云，自無足採。再查，房屋稅條例所稱之「房屋」，雖為一不確定法律概念，惟立法者已於房屋稅條例第 2 條及第 3 條予以定義並確定其範圍，參酌前述財政部之相關函釋，尚非難以界定其文字之正確含義。至於在具體個案中，經該管稽徵機關實地調查之結果，如認定某一建築物屬於應稅之「房屋」，而與經驗法則無違，即無違法可言。被上訴人以系爭儲槽為固定槽體之建築物，係供儲槽使用，具貯存功能，屬於散裝倉庫性質，既經原審調查審認無訛，自難認被上訴人有濫用權力、自行創設或擴張「房屋」之解釋範圍，而將系爭槽體恣意認定為課徵房屋稅客體之情形。綜上所述，原判決維持原處分及訴願決定，而駁回上訴人在原審之訴，其所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無所謂原判決有違背法令之情形。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬無據。本件上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

七、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 判, 751

【裁判日期】970724

【裁判案由】公地放領

【裁判全文】

上列當事人間公地放領事件，上訴人對於中華民國 95 年 9 月 6 日高雄高等行政法院 95 年度訴字第 524 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理由

- 一、緣上訴人甲○○之父趙吉國（已於民國 76 年 8 月 26 日死亡）及上訴人乙○○、丙○○於 48 年間，經由被上訴人准予配墾坐落屏東縣內埔鄉○○○段 219 地號土地（嗣經分割及重測後地號變為龍潭段 925、954、955、955-1、955-2、962、993、1021、1026、1026-1、1026-2），並墾耕超過 5 年以上，上訴人認此一耕作事實，符合行政院國軍退除役官兵輔導委員會輔導退除役官兵個別農墾實施綱要（下稱個別農墾實施綱要）第 9 條第 2 項第 4 款規定之要件，而取得請求給付系爭土地所有權狀之權利，因被上訴人怠為放領系爭土地，經上訴人請求承領，被上訴人所屬屏東農場及被上訴人先後以 80 年 8 月 1 日（80）屏農產字第 1157 號函及 90 年 8 月 30（90）輔肆字第 1345 號函（下稱 90 年 8 月 30 日函）否准承領，惟被上訴人並無針對其 48 年「准予進墾」之合法授益行政處分予以撤銷，上訴人上述給付請求權繼續有效存在，為此提起本件行政訴訟，請求確認被上訴人 90 年 8 月 30 日函為無效行政處分；確認上訴人就受配墾耕地即坐落屏東縣內埔鄉○○○段 219 地號土地，面積 1.0098 公頃（嗣經分割及重測後地號變為龍潭段 925、954、955、955-1、955-2、962、993、1021、1026、1026-1、1026-2 地號土地，合計面積 0.985306 公頃）之承領請求權存在。
- 二、上訴人起訴主張：（一）確認被上訴人 90 年 8 月 30 日函為無效行政處分部分：該處分書說明一之（一）所載上訴人丙○○原配墾土地面積及已承領農地面積差額為 0.0274 公頃，未達被上訴人所訂開發農地放領相關法令規定辦理補配最低下限，不再辦理補配，未陳明相關法規之內容，及說明一之（二）、（三）所載上訴人乙○○及上訴人甲○○之父趙吉國已非農場安置之現耕場員，依據開發農地放領辦法第 6 條規定，不得申請放領土地，而被上訴人開發農地放領辦法前後修訂 4 次，未陳明適用何年修訂公布之法令，內容不明確。上訴人墾耕之事實發生在 45 年至 57 年間，承領之權利亦已確定，然被上訴人依 78 年所修訂之開發農地放領辦法第 6 條規定，審核上訴人實體上有無放領之權利，顯然違背中央法規標準法第 18 條之適用原則，亦違反信賴保護原則，蓋上訴人甲○○之父趙吉國、乙○○雖於 57 年轉任工友，但這並不影響其因耕作超過 5 年以上之事實符合法規規定，而取得請求給付系爭土地所有權狀之權利；況此一耕作事實是因信賴被上訴人之法規規定，而從事墾耕系爭土地，此一正當合理之信賴應為法律所保障，是原處分應為無效。上訴人提起訴願因逾法定期間遭駁回，因而無法對該處分提撤銷訴訟，又因該處分否准上訴人之承領申請，有妨礙上訴人請求系爭土地所有權之放領登記，故依行政訴訟法第 6 條第 2 項規定，請求確認該行政處分為無效。（二）確認上訴人受配墾耕地之承領請求權是

否存在部分：48年間被上訴人核准配墾，是為合法之授益行政處分，上訴人耕作期間超過5年以上之事實行為，符合被上訴人所訂頒「個別農墾實施綱要」第9條第2項第4款換取土地所有權狀規定之要件，於上訴人完成法規所規定之要件時，不待被上訴人之通知或處分行為，而當然生效確定而產生公法上權利義務關係。此權利、義務既因前開法規命令之規定及被上訴人合法之授益行政處分而產生，在未經撤銷或廢止前，不因被上訴人之推遲給付或否准承領申請而喪失，亦不因上訴人之轉業而影響其權利。上訴人對系爭土地之承領請求權是否存在，有法律上之利益，因此，依行政訴訟法第6條第1項規定，請求確認上訴人就受配墾耕土地之承領請求權存在。

三、被上訴人則以：(一)上訴人甲○○之父趙吉國與上訴人乙○○、丙○○皆係於48年5月8日受安置於被上訴人所轄屏東農場前身隘寮農場之個別農墾墾員。而屏東農場則係由前「隘寮農場」及「竹田農場」合併組成，其中系爭土地即原屏東縣內埔鄉○○○段219地號(為216-1及219地號兩筆土地合併)，即屬前竹田農場管理，而並非前「隘寮農場」管理轄屬。嗣因前台灣省農墾服務所就配耕土地委託屏東縣政府辦理測量劃分時，由於承辦單位疏失，誤將原竹田農場管理之216-1地號土地部分面積0.4195公頃登載予上訴人乙○○；219地號土地部分面積0.2793公頃登載予上訴人丙○○；同地段土地部分面積0.3501公頃登載予已故訴外人趙吉國。各該土地與上訴人等受安置管理之隘寮農場隸屬已有不同，自無耕作之有。被上訴人復為補正此一誤載，乃將同地段240-1地號土地面積0.2154公頃；240-4地號土地面積0.0290公頃；227-5地號土地面積0.0607公頃改配予上訴人丙○○。另就同地段225-4地號面積0.21954公頃土地改配予上訴人乙○○，而收回原誤列之261-1及219地號土地。是屏東農場對於自上訴人收回216-1、219地號土地，自有權處理，上訴人等對該等土地無權再主張取回。(二)系爭219地號土地，上訴人等曾於79年8月27日提起訴願，請求作成准予放領，經行政院以台80訴字第22635號決定，將原決定撤銷，由原決定機關另為適法之決定，嗣經被上訴人於80年7月20日以輔法字第114號決定：「台端申請放領本場第219號農地一案，核與開發農地放領辦法第6條規定放領條件不符，礙難照辦」，並由所轄屏東農場於同年8月1日以(80)屏農產字第1157號函轉上列處分決定予上訴人等三人，上訴人等皆未提起訴願而告確定。其中上訴人甲○○雖嗣後提起訴願，惟係遲至87年3月13日始為之，已逾提起訴願之30日不變期間，而為駁回確定在案，是上訴人等本件起訴之主張依一事不再理原則，為起訴不合法。就被上訴人90年8月30日函而言，縱令如上訴人等於訴願爭執中主張為一行政處分，惟查該書函發文期日為90年8月30日，副本亦

送達予上訴人等三人，而上訴人等遲至 94 年 8 月 19 日始提起訴願，顯然早已逾 30 日之法定不變期間，程序不合，訴願機關為不受理之決定，並無不當。(三)上訴人所依據之法規為個別農墾實施綱要，而該綱要於 60 年 8 月 4 日與「行政院國軍退除役官兵就業輔導委員會個別農墾貸款辦法」合併修正為「國軍退除役軍官個別農墾輔導辦法」(下稱個別農墾輔導辦法)，該辦法於 91 年 12 月 31 日廢止，從而上訴人之主張並無權源可依，應屬欠缺權利保護要件。又按本件爭執之關鍵，在於上訴人對於系爭 219 地號土地是否具有承領之資格，被上訴人應依「行政院國軍退除役官兵輔導委員會開發農地放領辦法」(下稱開發農地放領辦法)，為放領准否之依憑，而該辦法經報奉行政院核准廢止，嗣經被上訴人於 92 年 1 月 10 日廢止在案，則依裁判時之基準法規以觀，亦已失卻依憑。(四)上訴人甲○○之父趙吉國，雖曾受安置為屏東隘寮大同農場(即屏東農場之前身)之個別農墾員，惟趙吉國嗣於 57 年間因籌建屏東崇文國中，而捐獻受配墾頭鏢土地後，接受轉任為該校工友及福利社工作。嗣後趙吉國雖然又申請獲准回復安置於屏東農場，惟因占用農場公地建屋轉讓轉租等情，而未獲重行配墾土地。又於 61 年 8 月間再獲調整安置於榮民工程事業管理處工作，直到 74 年 7 月退休於榮安新待養，據此趙吉國並非農場安置之現耕場員，核與是時開發農地放領辦法第 6 條前段規定不符，當然無由准予放領。次按上訴人乙○○亦同係受安置為前列屏東隘寮大同合作農場之個別農墾員，然於 57 年間離場轉業安置為屏東崇文國中工友，58 年間雖曾要求回復安置為農場員，核與開發農地放領辦法第 6 條之規定不合，被上訴人予以否准，洵無不當等語，資為抗辯。

- 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)請求確認被上訴人 90 年 8 月 30 日函之行政處分無效部分：查，上訴人於 90 年 1 月 19 日向被上訴人請求(陳情)放領坐落屏東縣內埔鄉○○○段 219 地號土地及補配放領其他承領不足之土地，嗣經被上訴人於 90 年 3 月 8 日函(下稱被上訴人 90 年 3 月 8 日函)復上訴人乙○○、丙○○及訴外人趙吳子(趙吉國之妻)：「說明二、內埔鄉○○○段 219 地號國有土地曾遭多人占用，引起糾紛，本會 79 年 5 月 8 日(79)輔捌字第 1735 號函核定之處理原則為：占用人朱達珊、丙○○、趙吳子三人均不得放領該土地。．．．四、至於台端等要求補配放領其他承領不足之土地一節，正由本會併同其他類似案例通盤檢討，另案答覆。」復於 90 年 8 月 30 日函復上訴人：「說明一、有關陳情人丙○○等認為早年放領面積不足，要求補配放領一案，經多方查證本案早期相關文件，依據本會開發農地放領辦法及相關規定說明如次：(一)經查陳情人丙○○先生原配墾土地清冊所載面積 1.6036 公頃，歷年來已承領農地 1.5762 公頃，差額為 0.0274 公頃，未達本會開發農地放領相關法

規所訂辦理補配最低下限，不再辦理補配。(二)陳情人乙○○先生早年曾安置貴場農墾，民國57年離場轉業安置崇文國中工友。58年解員要求回復安置屏東農場墾員，本會(58)輔貳字第21820號令答覆：『應於免議』。乙○○已非貴場安置之現耕場員，依據本會開發農地放領辦法第6條規定，不得申請放領土地。(三)陳情人甲○○之父趙吉國先生早年安置貴場農墾，民國61年轉業調整安置前榮民工程事業管理處，至74年退休。趙員已非農場安置之現耕場員，亦未經農場配耕土地及耕作，依據本會開發農地放領辦法第6條規定，不得申請放領土地。二、案內陳情人三人聲稱內埔鄉龍泉區都市計畫住宅區內之219地號土地(重劃後地號龍潭段1026地號)為其原配墾土地，指定要求放領一節，經查王、解二人72年間曾向法院提起告訴，有關前述土地是否仍為彼等配耕土地問題，屏東地方法院檢察署檢察官偵字第2684號不起訴處分書及台灣高等法院台南分院檢察署檢察官仁議字第1429號處分書均認定：『告訴人等對於該地號土地無權再主張取回』，陳情人之訴求無理由。又丙○○及趙吉國之遺眷占用上述土地，經貴場多年催討拒不歸還，請依法妥處。」由被上訴人90年3月8日函及90年8月30日函內容觀之，其中90年3月8日函係否准上訴人指定放領■頭鏢段219地號土地之處分；而90年8月30日函則係否准上訴人請求補配放領其他承領不足之土地之處分，至於90年8月30日函說明二僅為就上述90年3月8日函否准上訴人指定放領■頭鏢段219地號土地之處分，所為理由之補充說明，而非重新就此部分另為處分。又上開被上訴人90年8月30日函已就其否准上訴人請求補配放領土地之申請，詳述其理由及法令依據，尚難謂該處分有何一望而知之重大明顯瑕疵，核與行政程序法第111條第7款規定並不相符，該處分並非當然無效。(二)請求確認就受配墾耕地之承領請求權存在部分：1.個別農墾實施綱要第9條第2項第4款雖規定受配耕地於耕作滿5年以上，憑承領證書及授田憑據換取土地所有權狀，然由個別農墾實施綱要第9條第1項及第26條及個別農墾實施辦法第15條、第17條規定可知，並非受配耕地於耕作滿5年以上，即當然取得該土地之所有權，墾員仍須向被上訴人申請承領耕地，並經被上訴人核准及辦妥所有權移轉登記後，始取得該耕地之所有權，且有關個別農墾墾員配耕土地之放領仍應適用被上訴人開發農地放領辦法之規定辦理。2.由個別農墾輔導辦法第2條、第10條及第16條可知，個別農墾之安置對象，須以無業之退除役有眷軍官，且能自任耕作者為限。是■趙吉國既於61年間放棄配墾219地號土地，並於同年8月1日再由被上訴人調整安置於榮民工程事業管理處工作，既已另謀生活而不能自任耕作，核與個別農墾輔導辦法第10條、第16條規定不符，縱使其曾經受配該土地，嗣後亦已喪失個別農墾員之資格，自不得再請求承領系爭219地號土地。至於被上訴人雖

曾於 75 年及 76 間核准趙吉國及其妻趙吳子（申請當時因趙吉國已死亡，故以其妻趙吳子名義申請）承領■頭鏢段 240、240-5、228-4 地號等土地；然因趙吉國生前即已喪失個別農墾員之資格，並無請求承領其曾受配之耕地之權利，故被上訴人核准趙吉國及趙吳子承領上開土地，違反個別農墾輔導辦法規定，上訴人尚難以該違法承領之行為主張趙吉國生段 219 地號土地經屏東縣政府准予合併，並於 47 年 6 月 30 日登記完畢，上開二筆土地合併後僅存 219 地號土地，而上訴人乙○○係於 48 年 5 月 8 日受安置於被上訴人所轄屏東農場前身隘寮農場之個別農墾員，被上訴人仍將已因合併而消滅之 216-1 地號土地配耕給乙○○，作業程序顯有疏失，然嗣後被上訴人亦未再行重配 219 地號土地給乙○○，尚難因被上訴人上開作業疏失，即認定乙○○已當然受配 219 地號土地。再按乙○○於 57 年間屏東崇文國中籌建時，亦將其受配墾之■頭鏢段土地捐獻作為校地使用，並接受轉任為該校工友工作，嗣於 58 年間乙○○向被上訴人申請辭去工友回墾，經被上訴人否准所請。則乙○○既已因出任崇文國中工友職務，因其已喪失個別農墾員之資格，亦無請求承領其曾受配之耕地之權利。被上訴人雖曾於 75 年間核准乙○○承領■頭鏢段 225-3 地號土地，然因乙○○已喪失個別農墾員之資格，並無請求承領其曾受配之耕地之權利，被上訴人核准乙○○承領上開土地，違反規定，上訴人乙○○尚難以該違法承領之行為主張其仍具個別農墾員之資格及其得承領系爭 219 地號土地。■屏東農場係由前隘寮農場及竹田農場合併組成，而坐落屏東縣內埔鄉○○○段 219 地號，本屬竹田農場管理，而非隘寮農場管轄，嗣因前台灣省農墾服務所就配耕土地委託屏東縣政府辦理測量劃分時，由於承辦單位疏失，誤將原竹田農場管理之 219 地號土地部分面積 0.2880 台甲（換算公制為 0.2793 公頃）配耕予上訴人丙○○，被上訴人為補救上開錯誤，乃將同段 240-1 地號土地面積 0.2154 公頃，240-4 地號土地面積 0.0290 公頃，227-5 地號土地面積 0.0607 公頃改配予丙○○，而收回原誤配之 219 地號土地。由丙○○原配耕之土地與其嗣後承領之土地對照觀之，其原配耕之 9 筆土地除 219 地號土地被上訴人未放領外，其餘 250-1 地號等 8 筆土地均已放領，其原配耕已放領之土地面積合計 1.3243 公頃（1.6036-0.2793=1.3243），而其迄至目前實際已承領之土地面積，則已超過上開原配耕已放領之土地面積，足見被上訴人主張其因誤將 219 地號土地配耕予上訴人丙○○，為補救上開錯誤，已另改配 240-1 地號等土地予上訴人丙○○，並收回原誤配之 219 地號土地乙節，堪予採信。故丙○○亦無請求承領其曾受配之 219 地號土地之權利。（三）行政程序法施行前，所發生公行政對人民之公法上請求權，而應類推適用民法關於時效期間之規定，然其時效完成之法律效果應為權利當然消滅，而非僅發生義務人得為拒絕給付之抗辯；至於行政

程序法施行前人民基於法令規定對行政機關所生之公法上之請求權，其時效完成之法律效果，基於相同之法理，亦應認其時效完成之法律效果應為權利當然消滅而非僅發生義務人得為拒絕給付之抗辯。再按請求權不論基於公法或私法所生，其消滅時效俱應自請求權可行使時起算，無須法律另設明文規定。則本件上訴人主張趙吉國、乙○○、丙○○於48年間經被上訴人安置在屏東農場前身隘寮農場之個別農墾墾員，並受配系爭■頭鏢段219地號土地，渠等耕作期間超過5年以上，符合個別農墾實施綱要第9條第2項第4款規定，而得請求承領系爭土地，縱令屬實，然其承領請求權於53年間即可行使，則本件上訴人所主張之承領請求權早已因時效完成而消滅。(四)被上訴人頒布個別農墾實施綱要時，因相關之配套辦法尚未完備，故明定配耕耕地詳細辦法奉核定後，個別農墾實施綱要之規定如與核定辦法牴觸者，均依核定之辦法為準，及該綱要如有未盡事宜得隨時修正之。再按個別農墾輔導辦法及開發農地放領辦法，為被上訴人輔導退除役軍官從事農墾事業所必要，亦即僅係將原放領辦法所應規定之事項予以明文化，符合被上訴人訂定個別農墾輔導辦法及開發農地放領辦法之目的與司法院釋字第485號解釋之精神，縱使上開規定係在上訴人配墾系爭土地後所訂定，然其既不違反個別農墾實施綱要規定之精神，且係為彌補該法令之不足而為之規定，該規定之法律效果亦為農墾員所可能預計，該規定自仍可溯及適用，上訴人主張其係依據被上訴人訂定之個別農墾實施綱要第9條第2項第4款規定取得系爭土地承領請求權，被上訴人開發農地放領辦法是在57年頒布，該辦法應適用57年以後進墾墾員之墾耕行為，而被上訴人依78年修訂之開發農地放領辦法第6條規定，適用上訴人在48至56年取得之資格及耕作行為，顯屬違反適用法規不得溯及既往之原則云云，亦不可採等由，駁回上訴人原審之訴。

- 五、上訴意旨復執前詞，並主張：(一)確認被上訴人90年8月30日函無效部分：原判決在被上訴人未主張其前函90年3月8日函是否為行政處分之情情形下代為意思表示，認其為行政處分，逾越調查事實關係之權限。另原判決就90年8月30日函之否准是否具備理由及載明法令依據之認定復前後矛盾，顯屬理由矛盾。(二)確認上訴人就受配耕土地請求權存在部分：1.上訴人依被上訴人核准進入系爭土地開墾，經開墾完竣，繼續耕作滿10年以上，已符合土地法第133條及個別農墾實施綱要第9條第2項第4款所規定之要件，而發生法規所規定取得耕墾土地所有權之效果。個別農墾輔導辦法第13條、第15條所規範者，均為墾員在承墾期間不得違反之事項及限制，至於墾員在承墾完竣後之職業或工作型態並無任何禁止之規定，而就承墾期間之長短未設規定，依經驗法則，3年即已足夠。2.個別農墾員之承領資格是依個別農墾實施綱要及個別農墾輔導辦法予以適用，且開發農

地放領辦法為普通法，只要符合資格者均可申請，適用於一般承領者，屬作業程序之性質，非規範權利義務關係之法規；個別農墾員之承領資格以特別規定於個別農墾實施綱要及個別農墾輔導辦法，依特別法優先普農地放領辦法，復開發農地放領辦法第6條並無限定申請者必須以現場耕作為必要條件。是原判決依乙○○轉任工友、趙吉國轉安置榮民工程事業管理處工作，判斷其未現場耕作，不能自任耕作，顯係增加法律所無之限制。3. 216-1地號雖因合併而消滅，但其土地面積並未消滅，合併前後之土地總面積並無增減，不影響安置墾耕；且上訴人乃因屬於第一批進墾墾員，經清查墾員配墾不足之面積後，補配墾耕不足之地號土地，非因219地號誤載改配放領。被上訴人指前臺灣省政府農墾服務所人員分配錯誤，不符行政作業規則，且屬無據。4. 農墾員開墾完竣之土地，並非立即可接受申請承領，尚待被上訴人囑託當地地政機關辦理國有土地登記或徵得該管民意機關之同意或其他機關之撥交等各項地籍資料完成登載，而適於放領者，再由被上訴人將地籍圖、位置圖公告週知。本案系爭219地號土地並未公告週知，則請求權時效無從起算，自無消滅時效之疑義。復本件上訴人因法律、法規上之原因及被上訴人核定之行政處分，而取得系爭土地所有權之物權，雖未為登記，並不影響其取得土地所有權之效力，自無消滅時效規定之適用云云。

六、本院按：(一)「配耕耕地(熟地)詳細辦法另行訂之，呈報行政院核准後施行之。前項辦法未奉核定前，為便於個別農墾計畫內耕地即時辦理配耕，其配耕面積暫行規定如左：．．．四、受配耕地於耕作滿五年以上，憑承領證書及授田憑據換取土地所有權狀。配耕耕地詳細辦法奉核定後，本條各款之規定如與核定辦法牴觸者，均依核定之辦法為準。」個別農墾實施綱要第9條第1項、第2項第4款、第3項定有明文。再按「個別農墾之土地，於遵守本辦法開墾完竣時，依本會開發農地放領辦法之規定定期辦理放領。」「本辦法公布前，已安置之個別農墾墾員適用之。」個別農墾輔導辦法(已於91年12月31日廢止)第15條、第17條亦有明文。足見有關個別農墾墾員配耕土地之放領，應適用被上訴人開發農地放領辦法之規定辦理。又參酌個別農墾輔導辦法第2條、第10條及第16條之規定，可知個別農墾之安置對象，須以無業之退除役有眷軍官，且能自任耕作者為限。(二)經查，上訴人甲○○之父趙吉國於61年間放棄配墾219地號土地，並於同年8月1日由被上訴人調整安置於榮民工程事業管理處工作；上訴人乙○○於48年5月8日受安置於被上訴人所轄屏東農場前身隘寮農場之個別農墾墾員，嗣於57年間轉任為屏東崇文國中工友工作等情，為原審確定之事實，足見上該2人均已另謀生活，而不能自任耕作，自己喪失個別農墾員之資格，即不符合開發農地放領辦法第6條第2項之現耕場員，

自不能申請放領。又原審就屏東農場係由前隘寮農場及竹田農場合併組成，而坐落屏東縣內埔鄉○○○段 219 地號，本屬竹田農場管理，而非隘寮農場管轄，嗣因前台灣省農墾服務所就配耕土地委託屏東縣政府辦理測量劃分時，由於承辦單位疏失，誤將原竹田農場管理之 219 地號土地部分面積 0.2880 台甲（換算公制為 0.2793 公頃）配耕予上訴人丙○○，被上訴人為補救上開錯誤，乃將同段 240-1 地號土地面積 0.2154 公頃，240-4 地號土地面積 0.0290 公頃，227-5 地號土地面積 0.06 07 公頃改配予丙○○，而收回原誤配之 219 地號土地。由丙○○原配耕之土地與其嗣後承領之土地對照觀之，其原配耕之 9 筆土地除 219 地號土地，被上訴人未放領外，其餘 250-1 地號等 8 筆土地均已放領，其原配耕已放領之土地面積合計 1.3243 公頃（1.6036-0.2793=1.3243），而其迄至目前實際已承領之土地面積，已超過上開原配耕已放領之土地面積，而認被上訴人主張其因誤將 219 地號土地配耕予上訴人丙○○，為補救上開錯誤，已另改配 240-1 地號等土地予上訴人丙○○，並收回原誤配之 219 地號土地乙節，堪予採信等情，業於判決理由詳為論述，經核亦無不合，上訴人丙○○今既未配耕 219 地號土地，自不得以其曾配耕該土地，而請求承領其曾受配之 219 地號土地。（三）又所謂無效之行政處分，參酌行政程序法第 111 條第 7 款之規定，係指該處分一望即知具有重大明顯之瑕疵而言。經查，90 年 8 月 30 日函否准上訴人請求補配放領土地之申請，業詳述其理由及法令依據，尚難謂該處分有何一望而知之重大明顯瑕疵，尚難認該行政處分為無效，上訴人訴請確認，原審判決予以駁回，洵無不合。（四）綜上所述，上訴人提起行政訴訟，請求確認 90 年 8 月 30 日函為無效；確認上訴人受配墾耕地之承領請求權存在，均為無理由，原審判決駁回上訴人在原審之訴，其所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無所謂原判決有違背法令之情形。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬無據。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

七、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 85 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 判, 752

【裁判日期】970724

【裁判案由】地價稅

【裁判全文】

上列當事人間地價稅事件，再審原告對於中華民國 95 年 9 月 28 日本院 95 年度判字第 1586 號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

主 文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理 由

- 一、再審原告所有坐落臺北市○○區○○段 2 小段 48、208、209、211-1、667、669、669-3 地號及同段 3 小段 881 地號等 8 筆土地（下稱系爭土地），原按工業用地稅率課徵地價稅。嗣經再審被告所屬士林分處查得再審原告之工廠登記證業經臺北市政府建設局以民國（下同）89 年 5 月 6 日北市建一字第 8922330300 號公告註銷，並自公告日（89 年 5 月 6 日）起失效，乃認系爭土地已不符合土地稅法第 18 條按工業用地稅率課徵地價稅之規定，遂以 89 年 5 月 18 日北市稽士林乙字第 8900877900 號書函核定，系爭土地應自 90 年起改按一般用地稅率核課地價稅，並通報再審被告所屬大同分處依法課徵系爭土地 91 年地價稅。再審原告對 91 年地價稅額不服，循序提起行政爭訟，經本院 95 年度判字第 1586 號判決（下稱原確定判決）駁回。再審原告乃以原確定判決有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款再審事由，對之提起本件再審之訴。
- 二、再審原告起訴意旨略謂：（一）系爭土地本即為經政府核准為工業使用之工業用地，迄今未變更其工業使用之用途，符合政府規劃使用，依行為時（下同）土地稅法第 10 條第 2 項、第 18 條第 1 項第 1 款、第 2 項及同法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款規定，應按特別稅率課徵地價稅，是以自地價稅開徵以來，均按工業用地稅率核課地價稅。於 73 年間，系爭土地因都市計畫變更，政府逕劃定為住宅區，惟並未依都市計畫法第 41 條限期命再審原告變更使用或遷移。從而自 73 年起至 89 年止，既經再審被告按工業用地適用優惠稅率核課地價稅，即屬政府核准適用工業用地稅率課徵有案者。且系爭土地之廠房及土地均保持原狀，其廠房及附屬設備仍係供再審原告在臺北之原料、紙漿、紙板、成品倉儲堆放、後續製程、分裝出貨等用途，為再審原告永安廠設於臺北之作業工場。再審原告之永安廠之工廠登記證並未遭註銷，核屬經政府核准之工廠之一，系爭土地亦屬永安廠之一部分，是縱因系爭土地廠房遭註銷工廠登記證，惟因是否擁有工廠登記證並非土地稅法第 18 條規定特別稅率之要件，因其廠房設施均保持原狀供永安廠設於臺北之作業工場使用，符合土地稅法第 18 條規定及財政部 58 年 2 月 28 日台財稅發第 02220 號、69 年 5 月 28 日台財稅第 34244 號、81 年 8 月 21 日台財稅第 810303719 號函釋意旨，應按優惠稅率課徵地價稅。

原確定判決竟以再審原告工廠登記證遭註銷而認非屬工業用地云云，未參酌土地稅法第 18 條規定之法定要件，顯有適用土地稅法第 18 條規定錯誤、不適用上開財政部函釋之違法情事。(二)依土地稅法第 10 條第 2 項及同法施行細則第 13 條規定，所謂工業用地有「依法核定之工業區土地」、「政府核准工業使用之土地」及「政府核准工廠使用之土地」三種類型，職是，判斷系爭土地是否符合土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款「工業用地」之要件，即應審酌是否為上開三種類型。其中是否為「政府核准工廠使用之土地」，並不以是否取得工廠登記證為要件，為工廠管理輔導法所明文。再審原告從事紙業製造，為工廠管理輔導法第 2 條第 2 項規定之中央主管機關公告之從物品製造、加工之範圍，而系爭土地實際上仍繼續從事紙類製品之製造、加工，縱僅有堆放原料、成品、轉運等，仍屬工廠使用加工製造之範圍，此由上開財政部函釋意旨足徵。更何況系爭土地尚有後置製程廠房、分批包裝出貨廠房等，顯屬工廠或工業使用。原確定判決以再審原告未就系爭土地取得工廠登記證，遽認系爭土地非屬工業用地云云，適用土地稅法第 18 條規定顯有錯誤。姑不論系爭土地是否為工廠使用，原確定判決無視於上開法規尚規定有「政府核准工業使用之土地」亦屬工業用地之範疇，遽以系爭土地上之建物之工廠登記證經註銷、且認事實上已非屬物品製造加工之工廠，認系爭土地非工業用地云云，顯然違反論理法則、適用土地稅法第 10 條第 2 項、第 18 條第 1 項及同法施行細則第 13 條規定顯有錯誤。(三)於 73 年間，政府將系爭土地劃定為住宅區，並未依都市計畫法第 41 條及相關規定，限期命再審原告變更使用或遷移，足稽系爭土地屬土地稅法第 18 條第 1 項規定之「政府核准工業使用之土地」。且系爭土地自 73 年都市計畫變更住宅區後，均奉准按工業用地稅率課徵地價稅，即屬「在依法劃定之工業區或工業用地公告前，已在非工業區或工業用地設立之工廠，經政府核准有案者」甚明。而系爭土地工業使用之實質並未改變，本件並非「原按一般用地稅率計徵地價稅」，而申請「適用土地稅法第 18 條特別稅率計徵地價稅」者。是系爭土地並未變更原有之工業用途、亦非更新或新興土地，原即屬經政府核准有案者，毋須重行核定。土地稅法亦未規定工廠登記證註銷後，需再重新申請核准等。惟原確定判決刻意忽略法條規定及上揭事實，遽以工廠登記證已遭註銷云云，認系爭土地非工業用地，駁回再審原告之訴，適用法規顯有錯誤。(四)系爭土地本非「工業區」土地，經濟部工業局 93 年 9 月 15 日工中字第 09305007310 號函絕無可能表示系爭土地為「依法劃定之工業區內直接供工廠使用」云云，原確定判決竟以該函未表示系爭土地乃「依法劃定之工業區內直接供工廠使用」，而率認系爭土地非為工業用地云云，顯然違反論理法則、適用土地稅法第 18 條規定顯有錯誤。且該函稱「會勘結果…為廢紙回收場，…既有建築物

作辦公室、放置紙板、紙漿等產品、原料使用、部分閒置」等情，顯已明示系爭土地為財政部 58 年 2 月 28 日台財稅發第 02220 號函釋所稱之「直接工廠使用用地」。是原確定判決適用土地稅法第 18 條規定顯有錯誤，且違反論理法則。(五)實質課稅原則具有法規範上目的解釋之原則上重要性，本不受限於形式，此觀諸司法院釋字第 496 號及第 619 號解釋意旨甚明，原確定判決謂系爭土地於 91 年度既與土地稅法得按優惠稅率課徵地價稅之要件不合，自不生是否違反實質課稅原則之問題云云，自有判決不適用實質課稅原則及司法院釋字第 496 號及第 619 號解釋之違法等語。爰求為判決廢棄原確定判決及原審判決，並撤銷訴願決定、復查決定及原處分。

三、再審被告答辯意旨略謂：(一)系爭土地原係再審原告士林廠範圍，該廠領有經濟部工廠登記證，並按工業用地稅率課徵地價稅；嗣因再審原告士林廠自 88 年 2 月 12 日至 89 年 2 月 11 日停工，未於停工期限屆滿前申請復工，其工廠登記證業經臺北市政府建設局公告註銷確定，且系爭土地已於 73 年間經都市計畫劃定為住宅區，並經再審被告所屬士林分處派員勘查，現場已無生產設備，部分空置、部分供堆置物品使用等情，是以，系爭土地於 91 年度既屬非工業區土地，且系爭土地上原經工業主管機關核准之工廠登記證復經註銷，並於該年度事實上已非屬物品製造、加工之工廠，而其亦無依其他法律規定係屬工業用地之情，依土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款、同法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款、第 14 條第 1 項、第 2 項規定及 90 年 6 月 20 日修正發布同細則第 14 條第 3 項、第 4 項規定，原處分據以審認系爭土地於該年度並無按工業用地稅率核課地價稅之適用，洵屬有據。(二)系爭土地於 73 年之土地分區即已非屬工業用地，再審被告所屬士林分處派員勘查，現場已無生產設備，部分空置、部分供堆置物品使用，再審原告原領有之經濟部工廠登記證亦經公告註銷確定，按本院 92 年度判字第 1810 號及原審法院 92 年訴字第 1977 號判決意旨及行為時工廠設立登記規則第 3 條規定，系爭土地已不符合工業主管機關核准工業或工廠使用範圍內之土地要件，又既經劃定為住宅區，已非屬依區域計畫法或都市計畫法劃定之工業區或依其他法律規定之工業用地之情形，系爭土地不符合土地稅法第 18 條按工業用地稅率核課地價稅之規定。(三)財政部 58 年 2 月 28 日台財稅發第 02220 號令釋規定係就生產原料倉庫等是否屬直接供工廠用地一節所為釋示，故縱土地依其用途係屬本函釋所稱直接工廠用地，亦須該土地符合係工業用地或土地稅法第 18 條第 2 項所稱「經政府核准有案者」之要件，始有工業用地優惠稅率之適用。財政部 81 年 8 月 21 日台財稅第 810303719 號函釋規定所稱得適用工業用地稅率課徵地價稅，亦以符合工業用地有關規定為要件。財政部 69 年 5 月 28 日台財稅第 34244 號函係針對是否按規劃用途使用一節所為之釋示，且本函釋係因土地稅法施

行細則第 14 條第 3 項規定而訂立，本函釋規定之適用，亦應以土地符合工業用地等要件為必要。系爭土地因於 91 年度已非屬工業用地，是適用上開財政部函釋結果，系爭土地亦與土地稅法規定得適用工業用地優惠稅率之要件不合。(四)再審原告原領有之經濟部工廠登記證業經依法公告註銷，自應依土地稅法施行細則第 14 條第 2 項規定改按一般用地稅率課徵地價稅。又系爭土地於 73 年間經都市計畫變更劃定為住宅區，則系爭土地非屬依法劃定之工業區或依其他法律規定之工業用地，依土地稅法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款後段規定，即應經工業主管機關核准工業或工廠使用，始得享有適用工業用地稅率課徵地價稅之優惠。是以系爭土地於 91 年度自非土地稅法第 10 條第 2 項所稱之「工業用地」，亦無同法第 18 條第 2 項所稱「經政府核准有案」情事；是不論系爭土地是否仍屬由事業直接使用，其均無土地稅法關於工業用地優惠稅率之適用，再審原告主張系爭土地應以有無直接供工廠使用之事實作為認定仍應准繼續適用工業用地稅率課徵地價稅之依據，於法核屬無據。系爭土地既不符合工業用地規定，自無從適用土地稅法第 18 條特別稅率之相關規定等語，爰求為判決駁回再審原告之訴。

- 四、本院按行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款所謂「適用法規顯有錯誤」，係指原判決所適用之法規與該案應適用之現行法規相違背，或與解釋判例有所牴觸者而言，至於法律上見解之歧異，再審原告對之縱有爭執，要難謂為適用法規錯誤，而據為再審之理由，此有本院 62 年判字第 610 號判例意旨可參。查原確定判決駁回再審原告在原上訴程序之上訴，係以：(一)按土地稅法第 10 條第 2 項及第 18 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定可知，必須是土地稅法第 10 條第 2 項規定之工業用地，並由事業按目的事業主管機關核定規劃之用途，所直接使用之土地；或在依法劃定之工業區或工業用地公告前，已在非工業區或工業用地設立之工廠，經政府核准有案，其直接供工廠使用之土地，始得按工業用地優惠稅率課徵地價稅。而行為時土地稅法所稱工業用地，除該法於第 10 條第 2 項為立法定義外，同法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款復為細節性規定，核與母法規定意旨無違，亦應予以援用。另因依 90 年 3 月 14 日公布之工廠管理輔導法，工廠須達該法規定之標準者，始需依該法申報工廠登記，故而工廠乃有領有工廠登記證及免辦工廠登記者之別，惟參諸工廠管理輔導法第 2 條第 1 項規定可知，無論是否達工廠管理輔導法關於工廠登記之標準，自仍須是於「固定場所從事物品製造、加工」者，始符合「工廠」之意涵。(二)經查：**○**系爭土地原係再審原告士林廠範圍，該廠領有經濟部工廠登記證，並按工業用地稅率課徵地價稅；嗣因再審原告士林廠自 88 年 2 月 12 日至 89 年 2 月 11 日停工，未於停工期限屆滿前申請復工，其工廠登記證已經臺北市政府建設局以 89

年5月6日北市建一字第8922330300號公告註銷確定，且系爭土地已於73年間經都市計畫劃定為住宅區，並系爭土地經再審被告士林分處於89年3月27日及4月12日派員勘查，現場已無生產設備，部分空置、部分供堆置物品使用等情。系爭土地於91年度既非工業區土地，且系爭土地上原經工業主管機關核准之工廠登記證復經註銷，並於本年度事實上已非屬物品製造、加工之工廠，而其亦無依其他法律規定係屬工業用地之情，依上開土地稅法規定及工廠之意涵，系爭土地於91年度自非土地稅法第10條第2項所稱之「工業用地」，亦無同法第18條第2項所稱「經政府核准有案」情事；是不論系爭土地是否仍屬由事業直接使用，其均無土地稅法關於工業用地優惠稅率之適用甚明；故原審判決認系爭土地於91年度與行為時土地稅法工業用地優惠稅率規定之要件不合，即無違誤；財政部58年2月28日台財稅發第02220號令係就生產原料倉庫等是否屬直接供工廠用地一節為釋示，故縱土地依其用途係屬本函釋所稱直接工廠用地，亦須該土地符合係工業用地或前述土地稅法第18條第2項所稱「經政府核准有案者」之要件，始有土地稅法關於工業用地優惠稅率之適用；另財政部81年8月21日台財稅第810303719號函釋所稱得適用工業用地稅率課徵地價稅，亦以符合工業用地有關規定為要件；再財政部69年5月28日台財稅第34244號函及68年9月14日台財稅第36472號函則均是針對是否按規劃用途使用一節而為之釋示，且參諸財政部69年5月28日台財稅第34244號函係因土地稅法施行細則第14條第3項規定而訂立，可知，此二函釋之適用，亦以土地符合工業用地等要件為必要；而依上開所述，系爭土地因於91年度已非屬工業用地，且其工廠登記證復經註銷，而非屬經政府核准有案者，並其事實上又非屬物品製造、加工之工廠，故適用上開財政部函釋結果，系爭土地亦與土地稅法規定得適用工業用地優惠稅率之要件不合；再審原告援引之經濟部工業局93年9月15日以工中字第09305007310號函僅是函復其派員於93年9月8日至現場勘查系爭土地使用之情形，並未表示系爭土地乃「依法劃定之工業區內直接供工廠使用」之土地。另財政部91年7月31日台財稅第0910453050號函乃闡明工廠管理輔導法公布施行後，行為時土地稅法關於工業用地規範之原意及相關細節性之事項，原審予以援引，僅為補充說明其法律意見，況依上開所述，不論財政部是否為此函釋，於工廠管理輔導法於90年間施行後，關於「工廠」之意涵即應為此解釋；至於財政部80年5月25日台財稅第801247350號函因是針對適用特別稅率原因、事實消滅之情形所為之釋示，核與上述函釋所闡述者無涉。又司法院釋字第420號解釋固為實質課稅原則之闡述，然所謂實質課稅，原則上仍應於法律規定本旨之範圍內解釋之。本件系爭土地，依上開所述，於91年度既因與法律規定得按工業用地優惠稅率課徵地價稅之要件不合，而

不得按工業用地優惠稅率課徵地價稅，自不生是否違反實質課稅原則之問題等詞，為其判斷之論據。經核原確定判決所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，亦與解釋判例不相牴觸。再審原告起訴意旨所執各詞，或係於前訴訟程序業已主張，迭經原審判決及原確定判決指駁綦詳，並已敘明其取捨證據、認定事實之得心證理由甚詳，或係泛引與本件無涉之司法院釋字第 496 號及第 619 號解釋意旨爭執，難認原確定判決及原審判決有適用法規顯然錯誤之再審事由。綜上，本件再審之訴顯無再審理由，應予駁回。

據上論結，本件再審之訴為無理由，依行政訴訟法第 278 條第 2 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3697

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地徵收補償

【裁判全文】

上列抗告人因與相對人宜蘭縣礁溪鄉公所間土地徵收補償事件，對於中華民國 96 年 8 月 3 日臺北高等行政法院 95 年度訴字第 2116 號裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主 文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理 由

- 一、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。
- 二、本件原裁定以抗告人因土地徵收補償事件，對相對人民國 94 年 3 月 7 日礁鄉工字第 0940002689 號函（含會議記錄）不服，提起訴願，遭訴願機關為不受理之決定後，提起本件行政訴訟，請求將訴願決定、相對人 94 年 3 月 7 日礁鄉工字第 0940002689 號函（含會議紀錄）均撤銷；並命相對人應比照同路段陳姓地主土地徵收當年度公告地價加五成模式辦理抗告人等 34 人坐落宜蘭縣礁溪鄉○○段共計 14 筆道路用地徵收。經查，本件係相對人與抗告人等所組自救會於 94 年 1 月 27 日召開四城 3 號道路（育龍路）土地協調會議，就系爭道路納入生活圈爭取上級補助辦理用地徵收進行協商，會議結論係由自救會研討相對人所提方案後，以書面通知相對人辦理，會後相對人將會議紀錄以 94 年 3 月 7 日礁鄉工字第 0940002689 號函送抗

告人等，核該函及會議紀錄所載意旨，僅係單純事實陳述，並非對抗告人所為發生法律效果之行政行為，亦非對抗告人之主張有所准駁，尚不對外發生法律效果，不屬於行政處分。訴願機關為不受理之決定，並無不合，抗告人復對之提起行政訴訟，顯非合法，應予駁回。又抗告人於起訴後之96年6月1日以書狀追加聲明：「請求相對人應比照同路段陳姓地主土地徵收當年度公告地價加五成模式辦理抗告人等34人坐落宜蘭縣礁溪鄉○○段共計14筆道路用地徵收」部分，未得相對人之同意，且非適當，不合於行政訴訟法第111條第1項規定；且抗告人所提撤銷之訴，為不合法，則此部分於撤銷聲明之後併追加之聲明，即無從合併，亦非合法，應予駁回。

三、抗告意旨略謂：（一）由原裁定理由，可證實相對人20年來應作為卻未作為屬實，原裁定未將抗告人所提出舉發撤銷徵購等諸事證列入攻防理由，作為裁定論據，逕採信訴願決定認本件不構成行政處分而拒絕受理，未依事實適用法律，顯屬偏頗，有失公允。（二）相對人開闢使用抗告人之土地後，屢藉口籌措財源而未依法補辦徵收，觀諸其撤銷徵購後，在88年間函告地主刻籌措財源依法辦理徵收，及94年續提出諸多涉及公共建設行為之方案，意圖向中央籌措財源種種行跡，足認係相對人承認有公法上應作為責任之表示，然其至96年尚未辦理徵收即是不作為，自構成訴願法第2條第1項應作為而不作為之訴求要件。訴願決定、原裁定從程序上駁回抗告人請求，顯然違法。按依本院69年判字第234號判例，損害權益乃實體上應審究之事項，不得以程序駁回其訴願。

據此，相對人在75年間先行使用系爭土地迄今20年尚未依法辦理徵收，侵害抗告人等財產權益明確，訴願決定、原裁定皆未依證據審究，逕從程序上駁回，顯有違上開判例，更有違行政訴訟法第1條行政訴訟保障人民權益之宗旨。相對人主張94年2月24日協商紀錄並非行政處分，乃諉責之辯詞，該紀錄乃相對人為解決系爭土地補辦徵收所責成之實施方案，將已開闢未徵收之土地納入生活圈道路系統向中央籌款，是為實現依法徵收應作為責任，與抗告人等權益直接發生利害關係，已構成單方行政處分行為，豈容狡辯。該方案迄今停擺近3年不作為，足證處分不當損害權益明確存在，乃實體上應審究依法裁判之事項。原裁定卻認不構成行政處分，從程序上駁回所訴，亦屬違法。（三）抗告人土地被政府闢路使用20年，相對人未依法徵收，顯係公法上應作為而不作為，抗告人訴請政府依法辦理徵收是憲法第15條、第16條所賦予之基本權利，此觀司法院釋字第400號解釋意旨即明。原裁定卻謂一般人民除法律別有規定外，並無請求國家徵收其所有土地之公法上請求權，其援引不適用於本案之法諭為其論據，指責抗告人無請求權，顯抵觸憲法第15條、第16條規定意旨。（四）抗告人因為發現原訴願之弊端，構成訴願權遭駁之情事變更主因，

遵循行政訴訟法第 111 條第 3 項規定而為訴之聲明追加，是為保全財產權益受到法院公正裁判之權利，依法有據。原裁定竟也偏頗剝奪抗告人合法權利，顯非合法。（五）宜蘭縣政府訴願審議委員會主任委員陳源發，是本事件宜蘭縣政府 76 年 1 月 21 日 76 府地用字第 4806 號函，核簽違法協議徵購決行者，涉案人職掌主審乃裁判兼球員，嚴重觸犯訴願法第 55 條以及行政訴訟法第 19 條第 2 項等規定，經舉發未見原審審究議處。又陳主委主掌審議期間隱瞞所決行案，在 77 年 2 月 12 日已撤銷徵購處分在案，在明知尚未依法徵收確有損害權益之事實，竟違背實體上應審究之職責，從程序上駁回抗告人之訴願違法在先，瀆職圖利相對人逃避土地徵收公法上應盡之責任在後。就同路段陳姓地主之補辦徵收發放補償請求，陳主委於訴願決定亦為與本件不同之主張，顯有違本院 81 年度判字第 1006 號判例意旨。綜上，訴願決定陳源發主委涉案違法主審、瀆職圖利相對人濫權之決定本為無效，原審經舉發卻未依法審究實情撤銷訴願決定，反採信濫權之決定，顯與上開判例精神有違云云。

四、按行政處分，係指行政機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為，觀之行政程序法第 92 條第 1 項及訴願法第 3 條第 1 項之規定自明。系爭 94 年 3 月 7 日礁鄉工字第 0940002689 號函係相對人函抗告人等，其主旨記載：「檢送 94.02.24 礁溪鄉四城都市○○○○號道路納入生活圈協調會議紀錄，請查照。」該函僅係單純表明檢送會議紀錄之事實，並非行政處分，至為明確。而依該函檢送之會議紀錄結論記載：「由自救會研討公所提出三方案何者可行後，以書面通知公所辦理。」該紀錄亦非屬行政機關作成之決定，自非行政處分。抗告人以該函及會議紀錄為相對人作成之行政處分，作為本件爭訟之標的，訴請原審法院予以撤銷，則其起訴自屬不合法。又抗告人追加聲明請求相對人應比照同路段陳姓地主土地徵收當年度公告地價加五成模式辦理抗告人等 34 人坐落宜蘭縣礁溪鄉○○段共計 14 筆道路用地徵收部分，原裁定業已敘明不合於行政訴訟法第 111 條第 1 項規定之要件，其追加之訴，亦不合法。又行政法院於受理訴訟時，應先從程序上加以審核，合於法定程序者，方能進而為實體上之審理，其不合法定程序而無可補正者，即應予以駁回。抗告人所舉本院 69 年判字第 234 號判例，所指「人民對於中央或地方機關之行政處分，祇須認為違法或不當，致損害其權利或利益者，即得提起訴願，至是否確有損害其權利或利益乃實體上應審究之事項，不得從程序上駁回其訴願」，係以有違法或不當之行政處分為前提，亦即認定訴願並無不合法之情形，核與本件抗告人係對非行政處分所為之爭訟不同，本件自無適用上開判例之餘地。從而，原裁定以系爭函及會議紀錄並非行政處分，抗告人提起行政訴訟及其追加之訴均屬不合法，因而將抗告

人之訴駁回，於法核無違誤。本件起訴既不合法，則訴願審議委員會主任委員對於訴願事件是否有利害關係而應行迴避，自不影響於原裁定之結果，至抗告人其餘實體理由之主張，本院無從審究。抗告論旨，指摘原裁定違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

五、依行政訴訟法第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條、第 85 條第 1 項前段，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3698

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地複丈

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人彰化縣和美地政事務所間土地複丈事件，對於中華民國 97 年 3 月 31 日本院 97 年度裁字第 2075 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。
- 二、本件聲請人對本院 97 年度裁字第 2075 號裁定聲請再審，核其再審訴狀所載內容，略謂：本院 94 年度判字第 1929 號判決內容違反證據法則，聲請人已依法舉出明確事證證實，故依法應認定本院 97 年度裁字第 2075 號裁定有違反證據法則之違誤；本件民國 89 年 2 月 1 日 89 彰府訴字第 16697 號訴願決定、89 年 7 月 13 日 89 府訴二字第 126402 號再訴願決定、臺中高等行政法院 89 年度訴字第 132 號判決、本院 92 年度判字第 1400 號判決、94 年度判字第 1929 號判決、97 年度裁字第 2075 號裁定，未依法撤銷原處分，顯有違證據法則，且其均未就聲請人之主張為審酌並為裁判，確有違誤，依行政訴訟法第 273 條立法理由第 3 點、司法院釋字第 177 號解釋及最高法院 60 年台再字第 170 號判例意旨，即有合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款適用法規顯有錯誤之再審事由云云。惟查，聲請人對本院 97 年

度裁字第 2075 號裁定係以其前次提起再審之訴為不合法而予駁回，究有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項所定再審事由之具體情事，則未據敘明。依首揭規定及說明，其再審之聲請為不合法，應予駁回。又當事人就同一事件對本院歷次裁判聲請再審，必須其對最近一次之裁判之再審為有理由，始得進而審究其歷次裁判有無再審理由；本件再審之聲請既不合法，已如前述，則其對本院歷次裁判之指摘，自無庸加以審究，併此指明。

三、依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3699

【裁判日期】970724

【裁判案由】違章建築

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人內政部、臺北縣政府間違章建築事件，對於中華民國 97 年 4 月 30 日本院 97 年度裁字第 2616 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。
- 二、本件聲請人雖主張本院 97 年度裁字第 2616 號裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 9 款至第 14 款所定事由，聲請再審，惟核其聲請狀所載內容，無非說明其對於前訴訟程序確定裁定不服之理由，而其對於上開裁定以其前次向臺北高等行政法院聲請再審為不合法而駁回其聲請，並無不合，因而駁回其抗告，究有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項所定再審事由之具體情事，則未據敘明，依上開規定及說明，其聲請自非合法。
- 三、依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3700

【裁判日期】970724

【裁判案由】稅捐稽徵法

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人財政部臺灣省北區國稅局間稅捐稽徵法事件，對於中華民國 97 年 4 月 10 日本院 97 年度裁字第 2247 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用同法第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於行政訴訟法第 273 條所定再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有再審事由而無具體情事者，仍難謂已合法表明再審理由，所為再審之聲請，即屬不合法。
- 二、本件聲請人主張本院 97 年度裁字第 2247 號裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 11 款及第 14 款所定事由，對之聲請再審，惟核其聲請狀所載內容，均係關於臺北高等行政法院 94 年度訴字第 2104 號判決認定事實之問題，與其前訴訟程序提起上訴合法與否無涉。聲請人既未指明原裁定以其上訴為不合法而予駁回，究有如何合於行政訴訟法第 273 條所定再審事由之具體情事，難謂已合法表明再審理由，依首揭規定及說明，其再審之聲請，即屬不合法應予駁回。
- 三、依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3707

【裁判日期】970724

【裁判案由】遺產稅

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人財政部臺灣省南區國稅局間遺產稅事件，對於中華民國 97 年 1 月 28 日本院 97 年度裁字第 884 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。
- 二、本件聲請人對於本院 97 年度裁字第 884 號裁定聲請再審，經核其聲請狀內表明之再審理由，無非說明其對於前訴訟程序確定裁判不服之理由，而對於上開確定裁定究有如何合於行政訴訟法第 273 條各款規定之具體情事，則未據證明，依上開規定及說明，其聲請自非合法。
- 三、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3708

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地增值稅

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人臺北縣政府稅捐稽徵處間土地增值稅事件，對於中華民國 97 年 3 月 31 日本院 97 年度裁字第 2150 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。

- 二、本件聲請人主張本院 97 年度裁字第 2150 號確定裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款所定事由，對之聲請再審。經核上開確定裁定係以：聲請人為系爭復查決定之相對人，非屬有利害關係之第三人，自無知悉在後而應自知悉時起算之問題。又依行政程序法第 74 條所為之寄存送達，無論應受送達人實際上於何時受領文書，均以寄存之日，視為收受送達之日，而發生送達之效力。系爭復查決定書既於 95 年 3 月 10 日寄存郵局，自應於該日發生送達之效力。乃聲請人遲至 95 年 4 月 11 日始提起訴願，顯已逾 30 日不變期間，難認合法，原審法院以聲請人訴願逾期為由，駁回其在原審法院之訴，揆諸前開規定及說明，並無不合等語，因而駁回聲請人之抗告。本件聲請狀內表明之再審理由，無非主張因郵務人員送達文件簽署日與其寄存郵局地址及時間之作業有疏誤，導致聲請人遲至 95 年 3 月 13 日方取得復查決定書，顯不可歸責於聲請人云云。惟本件復查決定機關於 95 年 3 月 10 日以寄存送達之方式向聲請人送達，依同法第 73 條之規定，於寄存當日即已發生送達之效力。上開確定裁定據以認定聲請人提起抗告不合法，於法自非無據。聲請人本於主觀上對法律之誤解，任意指摘上開確定裁定有上開再審事由，實難謂已具體表明對於上開確定裁定究有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款規定之具體情事，依上開規定及說明，其聲請自非合法。
- 三、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3742

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地重劃

【裁判全文】

上列抗告人因與相對人內政部間土地重劃事件，對於中華民國 96 年 7 月 26 日臺北高等行政法院 95 年度訴更一字第 143 號裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主 文

原裁定廢棄，應由臺北高等行政法院更為裁判。

理 由

- 一、抗告法院認為抗告為有理由者，應廢棄或變更原裁定；非有必要，不得命原法院或審判長更為裁定，行政訴訟法第 272 條準用民事訴訟法第 492 條規定甚明。

- 二、本件原審更審訴訟程序 95 年度訴更一字第 143 號裁定（下稱原裁定）以：抗告人對宜蘭縣政府原處分之行政爭訟，既經本院 95 年度裁字第 2056 號裁定駁回而告確定，則抗告人以訴願決定為程序標的提起訴訟，請求撤銷訴願決定，縱認有理由，而撤銷訴願決定，亦難達訴之目的（即撤銷原處分），是抗告人無訴之利益。至於抗告人實體之主張即毋庸論究，乃駁回抗告人對相對人之起訴。
- 三、抗告意旨略謂：（一）原處分尚未確定，抗告人本件訴願、更審前程序（原法院 92 年度訴字第 5580 號判決），本均以「宜蘭縣政府」為原處分機關，嗣經更審前法院一再指示，抗告人始追加相對人為原處分機關。當原處分未經合法訴願程序即提行政訴訟時，應將抗告人之訴「全部駁回」，並移有權管轄之訴願機關審理。惟更審前判決卻誤將抗告人對宜蘭縣政府（原處分機關）之訴駁回，至於相對人之訴願決定則予以撤銷，造成訴願機關與原處分機關認定歧異現象。因此較合理解釋，抗告人之訴（撤銷原處分及訴願決定）全部駁回，並移有權管轄之訴願機關補行訴願程序，即抗告人未上訴，亦即就法院對於「本件處分機關為內政部，訴願決定不合法之判決」不爭執。又本院 95 年度判字第 1509 號判決發回理由顯然指明，本件不再存有訴願程序不備之瑕疵，原審法院更審得對原處分有無理由進行實體認定。故本案不僅訴願決定尚未確定，原處分亦同樣未確定。原審法院更審逕認原處分已確定，其裁定顯有違誤。（二）抗告人就僅撤銷「訴願決定」之聲明，仍有訴之利益。縱令本件原處分有形式存續力，惟系爭訴願決定因本院 95 年度判字第 1509 號判決廢棄原判決而尚未發生形式存續力。又抗告人已於原法院更審追加確認原處分違法之備位聲明，縱令原審法院更審認為本件欠缺訴之利益，亦應就備位聲明進行審酌等語，求為廢棄原裁定。
- 四、本院查：（一）、按合法提起訴願，有阻斷原處分確定之法律效果，故合法提起訴願而其訴願決定若尚未確定，其訴願決定之標的即原處分，仍繼續處於行政爭訟中而未確定，且不因行政法院判決撤銷訴願決定而駁回請求撤銷原處分之聲明而告確定。（二）、本件宜蘭縣政府為辦理宜蘭縣礁溪鄉湯圍溫泉溝地區市地重劃，擬具市地重劃計畫書，報奉相對人准予辦理。宜蘭縣政府公告並通知區內土地所有權人，因土地所有權人及其所有土地面積超過半數以上反對，宜蘭縣政府乃依平均地權條例規定邀集土地所有權人進行調處，並修正重劃計畫書（第 1 次修訂），再報相對人核定後，宜蘭縣政府公告實施市地重劃計畫書，並以函通知區內土地所有權人，抗告人等不服，提起訴願，經相對人撤銷原處分，宜蘭縣政府乃修正重劃計畫書（第 2 次修訂），再報相對人核定准予辦理，宜蘭縣政府旋以民國 92 年 2 月 24 日府地五字第 0920021504 號公告第 2 次修訂之重劃計畫書（原

處分)，公告並以同文號函通知區內土地所有權人。嗣宜蘭縣政府以第2次修訂之重劃計畫書內容就重劃範圍有誤繕之處，擬辦理更正，經報奉相對人同意宜蘭縣政府辦理更正，並依規定公告及通知土地所有權人。抗告人等不服，向相對人提起訴願，經相對人訴願決定駁回，遂選定抗告人為當事人，以宜蘭縣政府為被告提起行政訴訟，訴訟繫屬中追加相對人為被告。經原法院更審前92年度訴字第5580號判決，列宜蘭縣政府及內政部為被告，判決理由以：1. 內政部為原處分機關，列宜蘭縣政府為被告部分為當事人不適格，予以駁回。2. 列內政部為被告部分，內政部無訴願決定權，故其訴願決定應予以撤銷，其餘部分（請求原處分撤銷部分）應予以駁回。抗告人對於其敗訴部分提起上訴，因其上訴逾期，經駁回其上訴在案；相對人不服，提起上訴，經本院95年度判字第1509號判決，以直轄市或縣（市）政府於辦理市地重劃時，其所作成之決定經相對人核准後，仍屬直轄市或縣（市）政府之行政處分，將更審前92年度訴字第5580號判決關於撤銷訴願決定部分廢棄發回原審審理。抗告人在原審更審訴訟程序中，追加（或補正）宜蘭縣政府為被告，並重新聲明：1. 先位聲明：訴願決定（內政部）及原處分（宜蘭縣政府）均撤銷。2. 備位聲明：確認經內政部核定之宜蘭縣政府之修訂重劃計畫書違法。（見附於原審95年度訴更一字第143號卷第44頁至第50頁之準備書狀及第136頁至145頁之準備（二）暨追加被告狀）。原裁定僅就列相對人為被告，請求撤銷訴願決定部分，抗告人無訴之利益為由，駁回抗告人此部分之訴，而對於抗告人在原審更審訴訟程序中所為前開之追加（或補正）被告及追加聲明均未予以審理裁判，顯有疏漏。（三）、又合法提起訴願，有阻斷原處分確定之法律效果，故合法提起訴願而其訴願決定若尚未確定，其訴願決定之標的即原處分，仍繼續處於行政爭訟中而未確定，且不因行政法院判決撤銷訴願決定而駁回請求撤銷原處分之聲明而告確定。本件原裁定未詳予審究，僅列內政部為被告，遽爾謂抗告人對於宜蘭縣政府之原處分已確定，其請求撤銷訴願決定，已無法達到訴訟之目的撤銷原處分，抗告人無訴之利益，裁定駁回抗告人此部分之訴。揆諸前開說明，原裁定於法尚有未合，本件抗告意旨指摘原裁定違誤，求予廢棄，為有理由。應由本院將原裁定廢棄，發回由原法院更為裁判。

五、據上論結：本件抗告為有理由。依行政訴訟法第272條、民事訴訟法第492條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3749

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地增值稅

【裁判全文】

上列當事人間因土地增值稅事件，上訴人對於中華民國97年4月24日臺北高等行政法院96年度訴字第2619號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院解釋或本院之判例，則應揭示該判解之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。
- 二、本件上訴人對於高等行政法院判決上訴，主張：法院拍賣案件，其稅捐經核課並扣繳完竣，若符合法律規定要件，得依法提出申請，為財政部民國93年12月14日臺財稅字第09304562940號函釋所揭示，依稅捐稽徵法第1條之1規定，於本件亦有效力。又原判決認定上訴人起訴欠缺實體判決要件，屬起訴不合法云云，並無明確揭示法條項款，或載明其意旨，顯有判決不適用法規及判決不備理由而當然違背法令。再者，上訴人於原審主張「免徵土地增值稅乃被上訴人依行為時土地稅法第39條之2之規定依職權行政事項，本無時效消滅之適用，上訴人於96年所提出之申請，乃係督促被上訴人應依法行政，並非請求權之行使」之重要攻擊防禦方法，未見原判決於理由項下記載其法律意見，為判決不備理由之違背法令。又原判決一方面認為上訴人申請為「一般公法請求權」，一方面又認為上訴人之申請為「賠償請求權」，其判決已有矛盾，且未依行政訴訟法第125條規定行使闡明權，自屬判決違背法令云云。本院按原判決認系爭土地增值稅之納稅義務人，為系爭土地原所有權人即訴外人陳文進，該土地增值稅之受

處分人陳文進就該課稅處分並無不服且未尋求行政救濟，故該土地增值稅之課稅處分已生形式上之存續力，除非具有法定事由（法定請求權），否則無論該課稅處分之相對人，乃至於第三人均不得任意就該課稅處分再作爭執。上訴人係系爭土地之抵押權人，不在立法者所設立之現行行政訴訟制度保障範圍內。又本件公法上請求權係於行政程序法 90 年 1 月 1 日施行前所發生，應類推適用民法總則一般消滅時效 15 年之規定（民法第 125 條），惟該請求權類推適用民法總則一般消滅時效規定之結果，其殘餘時間自行政程序法施行日起算，較行政程序法施行後所定 5 年期間為長，應自行政程序法施行日起適用行政程序法 5 年時效之規定。亦即該請求權之時效應於 95 年 1 月 1 日即完成，且該請求權於時效完成後即消滅，上訴人至 96 年 3 月 27 日始向被上訴人提出申請，亦已因時效完成而消滅，原處分予以否准，訴願決定予以維持，並無不合，業於理由中詳予論述，上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核其上訴理由，仍就原判決業以詳為論駁事項再事爭執，並就原審已論斷者，泛言未論斷，或就原審所為論斷，泛言其論斷矛盾，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。又綜觀支持原判決主文成立之理由業已充分足夠，上訴人所指摘原審漏未論列，或用語不一者，尚不足以影響原判決之結，依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

三、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3702

【裁判日期】970724

【裁判案由】土地登記事務

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人臺南市臺南地政事務所間土地登記事務事件，對於中華民國 97 年 4 月 30 日本院 97 年度裁字第 2617 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用同法第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於行政訴訟法第 273 條所定再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有再審事由而無具體情事者，仍難謂已合法表明再審理由，所為再審之聲請，即屬不合法。
- 二、本件聲請人於對本院 97 年度裁字第 2617 號裁定聲請再審，未具體表明再審理由，其再審之聲請為不合法，應予駁回。
- 三、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3705

【裁判日期】970724

【裁判案由】分割登記

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人臺中縣大里地政事務所間分割登記事件，對於中華民國 97 年 4 月 24 日本院 97 年度裁字第 2377 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。所為再審之聲請，即屬不合法。
- 二、本件聲請人主張本院 97 年度裁字第 2377 號確定裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 10、13 款所定事由，對之聲請再審。其聲請意旨略以：系爭地號土地係依法不能分割，非如原判決所言聲請人拒不辦理分割登記，聲請人於 86 年 3 月 13 日即持臺灣省政府建設廳之函釋向相對人申請塗銷系爭地號土地之分割登記，聲請人持續申請更正，並未逾 94 年 12 月 31 日之時效期限，亦非無異議及突然提出申請書。相對人仍逕予分割登記，顯有違建築基地法定空地分割辦法云云。惟核其聲請狀內表明之再審理由，無非說明其對於前訴訟程序確定裁判不服之理由，而對於上開確定裁定究有如

何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 10、13 款規定之具體情事，則未據
明，依上開規定及說明，其聲請自非合法。

三、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、
第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 24 日

【裁判字號】97, 裁, 3602

【裁判日期】970722

【裁判案由】贈與稅

【裁判全文】

上列當事人間贈與稅事件，上訴人對於中華民國 94 年 12 月 1 日臺北高等行政
法院 93 年度訴字第 3513 號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行
政訴訟法第 242 條定有明文。依同法第 243 條第 1 項規定，判決不適用法
規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第 2 項所列各款情形之一者，
為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法
第 243 條第 1 項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理
由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；
若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院解釋或本院之
判例，則應揭示該判解之字號或其內容。如以行政訴訟法第 243 條第 2 項
所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事
實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定
不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上
訴自難認為合法。
- 二、本件上訴人於民國 86 年 3 月 26 日透過林明哲帳戶移轉予其女林明春（嗣
改名林容安）新臺幣（下同）1,000,000 元；同年 4 月 10 日移轉予其子林
信介現金 10,000,000 元；同年 7 月 16 日移轉予其子林信進 2,000,000 元，
且未依規定申報贈與稅。經被上訴人於 88 年 12 月 31 日查獲，核定贈與總
額 13,000,000 元，贈與淨額 12,000,000 元，贈與稅額 2,255,000 元，並
按應納稅額加處 1 倍罰鍰 2,255,000 元。上訴人不服，訴經財政部 92 年 3

月 21 日台財訴字第 0910059954 號訴願決定，撤銷原處分（復查決定）。被上訴人重核復查決定，仍維持原核定。上訴人不服，循序提起行政訴訟，為原審法院 93 年度訴字第 3513 號判決駁回。

三、上訴人對於原審法院判決上訴，雖以該判決違背法令為由，惟核其上訴理由，係就原審取捨證據、認定事實之職權行使，所論斷：上訴人於 77 年間出售其所有土地予南寶樹脂化學工廠股份有限公司，該公司於 86 年 3 月 4 日支付 110,000,000 元，經被上訴人於 88 年 12 月 31 日選案派查及開始調閱相關資料。經查核上開資金，其中支票號碼 AG0000000 金額 20,000,000 元及 AG0000000 金額 5,000,000 元於 86 年 3 月 10 日存入林明哲臺灣銀行公館分行帳戶，同年 3 月 26 日轉入林容安同分行帳戶 1,000,000 元；支票號碼 AG0000000 金額 10,000,000 元於 86 年 4 月 10 日存入林信介臺灣銀行新店分行，同月 21 日轉存 6 個月定存，且繼續由林信介占有及支配該金錢；上訴人於 86 年 7 月 16 日由臺灣銀行公館分行帳戶轉存 2,000,000 元至林信進帳戶。上訴人主張係借款，並非可採，所稱償還款項均於被上訴人查獲基準日後始轉回上訴人，被上訴人依遺產及贈與稅法第 4 條第 2 項規定，核定本件贈與稅額 2,255,000 元，並以上訴人未依規定申報贈與稅，依同法第 44 條之規定，按應納稅額加處 1 倍之罰鍰，並無違誤等指摘其為不當，並就原審已論斷者，泛言未論斷，理由不備，或就原審所為論斷，泛言其論斷矛盾，違反證據法則，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 22 日

【裁判字號】97, 裁, 3690

【裁判日期】970722

【裁判案由】贈與稅

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人財政部臺灣省北區國稅局間贈與稅事件，對於中華民國 97 年 3 月 31 日本院 97 年度裁字第 2074 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。
- 二、本件聲請人主張本院 97 年度裁字第 2074 號確定裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款、第 2 款、第 13 款、第 14 款所定事由，對之聲請再審，經核其聲請狀內表明之再審理由，無非說明其對於前訴訟程序確定裁判不服之理由，而對於上開確定裁定究有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款、第 2 款、第 13 款、第 14 款規定之具體情事，則未據敘明，依上開規定及說明，其聲請自非合法。又當事人就同一事件對於本院所為歷次之裁判聲請再審，必須其對最近一次之裁判具有再審理由，本院始得進而審究其前此歷次裁判有無再審理由，依上開所述，本件聲請人對本院最近一次裁判所為再審之聲請既不合法，從而其請求廢棄本院前此歷次裁判，本院即無從審究，併此指明。
- 三、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 22 日

【裁判字號】97, 裁, 3694

【裁判日期】970722

【裁判案由】耕地三七五租約

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人嘉義縣新港鄉公所間耕地三七五租約事件，對於中華民國 97 年 4 月 29 日本院 97 年度裁字第 2426 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、再審意旨略謂：原確定裁定理由既已敘明「末查原確定判決裁判時，耕地三七五減租條例第 19 條第 3 項規定尚未失其效力，原確定判決依據該條項規定為原審原告（按即聲請人）敗訴之判決，核所適用法規顯有錯誤之情形，附此聲明。」，則應裁定聲請人勝訴，始為合法。惟其主文竟載為「再

審之訴駁回」，顯有判決理由與主文矛盾之重大瑕疵，自符行政訴訟法第 273 條第 1 項第 2 款規定之再審事由。另耕地三七五減租條例第 19 條第 3 項，業經司法院大法官於民國 93 年 7 月 9 日作成釋字第 580 號解釋在案，雖遲屆 2 年始失其效力，惟該條例係屬對人民權利義務之限制，立法當時既未經立法院三讀通過，自屬無效。

二、本院按：行政訴訟法第 283 條所準用之第 273 條第 1 項第 2 款所稱之「判決理由矛盾」，固包括「判決主文與理由不符」之情形。然「判決主文與理由不符」所稱之理由，係指判決主文所由生之理由，判決理由中之傍論部分並不屬之。又對確定判決提起再審之訴，必先具備合法要件，且有再審理由後，始能就再審原告在前訴訟程序之訴有無理由為判斷。查原確定裁定係以聲請人對本院 95 年判字第 252 號確定判決(以下稱原確定判決)所提起之再審之訴，未具體表明再審理由，認再審之訴不合法，而駁回該再審之訴，此觀之其以裁定為之及所引法條為 278 條第 1 項，裁定理由載：「經核其再審訴狀內表明之再審理由，無非說明其對於前訴訟程序確定判決不服之理由，然對於上開確定判決究有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款所定再審事由之具體情事，則未據敘明，依上說明，其再審之訴自非合法」甚明。是原確定裁定主文駁回聲請人再審之訴，與其所由生之理由，並無矛盾之處。聲請人之上開再審之訴，既不合法，原確定裁定即無需論斷原確定判決是否違法。原確定裁定雖於理由載：「未查原確定判決裁判時，耕地三七五減租條例第 19 條第 3 項規定尚未失其效力，原確定判決依據該條項規定為原審原告敗訴之判決，核所適用法規顯有錯誤之情形，附此敘明。」惟此為附帶敘明，非原確定裁定主文所由生之理由，僅係傍論，其與原確定裁定主文無關，自不生矛盾問題。何況原確定判決係以釋字第 580 號解釋公布未滿 2 年，立法機關又未修正耕地三七五減租條例第 19 條第 3 項準用之規定，原判決(即高雄高等行政法院 92 年度訴字第 685 號判決)認為仍應適用，尚無違誤。而原確定裁定上開附帶敘明既先肯認「原確定判決裁判時，耕地三七五減租條例第 19 條第 3 項規定尚未失其效力」，則其後謂「原確定判決依據該條項規定為原審原告敗訴之判決，核所適用法規顯有錯誤之情形」，顯係「原確定判決依據該條項規定為原審原告敗訴之判決，核『無』適用法規顯有錯誤之情形」之誤植。是本件顯無聲請人所指原確定裁定「理由矛盾」之再審事由，其再審之聲請顯無再審理由，應予駁回。

三、據上論結，本件聲請顯無再審理由。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 2 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 22 日

【裁判字號】97, 裁, 3696

【裁判日期】970722

【裁判案由】平均地權條例

【裁判全文】

上列聲請人因與相對人桃園縣政府間平均地權條例事件，對於中華民國 97 年 7 月 24 日本院 97 年度裁字第 2347 號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第 283 條準用同法第 277 條第 1 項第 4 款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於行政訴訟法第 273 條所定再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有再審事由而無具體情事者，仍難謂已合法表明再審理由，所為再審之聲請，即屬不合法。
- 二、再審意旨略謂：（一）上訴人針對 95 年度判字第 1355 號判決（下稱原確定判決）所提起之再審，係依據行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款適用法規顯有錯誤之理由提起，雖未於文內載明法條依據，惟其內容確已針對適用法規顯有錯誤之處，詳予陳述指摘。（二）原確定判決已認為系爭土地面臨之計畫道路，目前無自來水管線可接，應屬公共設施未完竣路段，才會認同自來水公司所設計自永安路幹管引接，則桃園縣桃園市○○段 1389 地號土地（下稱系爭土地）完竣的街廓範圍，應由公共設施完竣的引接點，即永安路幹管算起 50 公尺，而非由系爭土地面臨公共設施未完竣的慈光街起算。但由於桃園市公所指出，慈光街計畫道路是由桃園市公所開闢，自來水及電力等管線單位已配合預埋完成，屬公共設施完竣地區，並呈報相對人。惟自來水公司卻回函證明，系爭土地前慈光街並無自來水管線可接，也未於配合開闢道路時預埋管線，此可證明桃園市公所呈報相對人公共設施已完竣，並將其列入完竣清冊，係屬謊報錯誤的不實公文，已屬違法。原確定判決駁回聲請人之訴，自有行政訴訟法第 1 項第 1 款及第 2 款之違誤。（三）自來水管線在未延伸前，系爭土地仍不在核定完竣 50 公尺範圍內，依法應屬公共設施未完竣地區。又內政部 89 年 7 月 31 日台(89)內地字第 8910823 號函係針對平均地權條例施行細則第 36 條第 2 項之自來水設施所為之認定標準，係指以「可」自計畫道路接通輸送者為準。但這「可」以，並不能擴張為尚未鋪埋建設自來水管線，就認定為完竣，這樣就不符

並違背平均地權條例施行細則第 36 條第 1 項之道路、自來水、排水及電力等四項公共設施均需完竣之規定，又因函釋之法位階低於細則，故內政部 89 年 7 月 31 日台(89)內地字第 8910823 號函釋既與平均地權條例施行細則第 36 條第 1 項相違背，應屬無效。惟原確定判決既已認為應從永安路幹管引接（然這引接點已位於規定的街廓完竣範圍之外，應屬公共設施未完竣），卻又認為該公共設施已完竣，故此點有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款及第 2 款適用法規顯有錯誤、判決理由與主文顯有矛盾之情。（四）桃園市公所 92 年 3 月 13 日會勘記錄雖記載「另電力、自來水，經該公司人員確認，能自計畫道路接通輸送，屬於公共設施完竣地區。」惟自來水公司已表明系爭土地無自來水管線，也未配合預埋管線，且自來水公司所設計之管線引接點為永安路，則該引接點已在 50 公尺之外，自應認定屬公共設施未完竣地區。觀之原確定判決並未詳細說明電力、自來水之引接點，無法核算系爭土地街廓的深度範圍，應屬理由不備等語。三、本院按：經查本件聲請人聲請再審對象為駁回對原確定判決所提起再審之訴之本院 97 年度裁字第 2347 號裁定(以下稱原確定裁定)，因而聲請人應具體表明原確定裁定有如何之再審理由，其聲請始可謂合法。然核其上開聲請意旨，或僅泛謂其對原確定判決提起再審之訴時，已針對適用法規顯有錯誤之處，詳予陳述指摘，或對原確定判決如何不當為指摘，並未對原確定裁定有如何之再審理由為說明，自難謂已合法表明再審理由，所為再審之聲請，即屬不合法，應予駁回。聲請人請求言詞辯論，核無必要，附此聲明。

四、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 22 日

【裁判字號】97, 判, 705

【裁判日期】970717

【裁判案由】土地增值稅

【裁判全文】

上列當事人間土地增值稅事件，再審原告對於中華民國 95 年 9 月 28 日本院 95 年度判字第 1614 號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

主 文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理 由

- 一、再審原告經法院拍賣取得坐落臺北縣汐止市○○○段保長坑小段 383 之 72 及 386 之 8 地號土地 2 筆，就上開土地移轉，業經課徵土地增值稅在案。嗣再審原告以其係執行債權人兼拍定人，依土地法第 194 條規定向再審被告申請免徵土地增值稅，並就更正稅額退還法院重新分配；經再審被告以系爭 2 筆土地既經都市計畫分別編定為工業區及河川行水區，並非保留徵收所需用土地，核與土地稅法第 39 條第 2 項免徵土地增值稅之規定不符，以民國 92 年 11 月 12 日北稅汐二字第 0920023967 號函，否准再審原告所請。再審原告就編定為河川行水區之系爭 386 之 8 地號土地部分不服，循序提起行政訴訟，經臺北高等行政法院 93 年度訴字第 1523 號判決駁回，提起上訴，亦經本院 95 年度判字第 1614 號判決（下稱原判決）駁回，遂提起再審之訴。
- 二、再審原告起訴主張：系爭土地符合土地法第 194 條之規定，為再審被告所不爭，自應免徵土地增值稅。再審被告未依職權作成免徵土地增值稅之處分，反以系爭土地非公共設施保留徵收土地或農地作為處分之基礎，顯已逾越再審原告申請之範圍而為裁斷。而再審原告起訴之訴訟標的即土地法第 194 條有無理由，顯未受到法院合於法律規定之審判，原判決以系爭土地並非土地稅法第 39 條第 1 項、第 2 項規定之公共設施保留地保留徵收土地，或土地稅法第 39 條之 2 規定之農地，自不得免徵土地增值稅為由而予駁回，未就再審原告聲明事項為判決，顯與行政訴訟法第 218 條準用之民事訴訟法第 388 條規定有悖，構成訴外裁判，自有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款適用法規顯有錯誤之再審事由云云。
- 三、再審被告則以：按土地稅法相較於土地法，乃屬特別法，基於中央法規標準法第 16 條規定之特別法優於普通法適用原則，凡土地所有權移轉之土地增值稅徵、免規定，土地稅法自應優先於土地法而適用。次按土地稅法第 39 條第 2 項規定，依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。系爭土地之土地使用分區為河川行水區，依司法院釋字第 326 號解釋理由書及財政部 77 年 4 月 7 日台財稅第 770538981 號函、內政部 76 年 11 月 24 日台內營字第 550443 號函意旨，非屬都市計畫法第 42 條規定之公共設施用地，自不該當土地稅法第 39 條第 2 項規定所稱之「依都市計畫法指定之公共設施保留地」，自無該條免徵土地增值稅規定之適用等語，資為抗辯。
- 四、按土地法第 194 條規定：「因保留徵收或依法律限制不能使用之土地，概應免稅。但在保留徵收期內，仍能為原來之使用者，不在此限。」所稱「保留徵收」，係指同法第 92 條第 2 項及第 213 條規定之情形；所稱「依法律限制不能使用之土地」，係指因法律規定之限制而不能使用之土地。參酌保留徵收之土地，在保留徵收期內，仍能為原來之使用者，不能免稅之意

旨，若依法律規定僅係限制土地之使用，或仍能為原來之使用，而非依法律規定不能使用，即非本條所稱依法律限制不能使用之土地。次按土地法第 194 條係就土地稅減免所為之原則性規定，而土地稅法第 39 條、第 39 條之 1 及第 39 條之 2，已就土地所有權移轉時之土地增值稅減免事項有明文規定，依中央法規標準法第 16 條之規定，土地稅法自應優先於土地法而適用。系爭土地係都市計畫內之「河川行水區」，為本件事實審法院所確定之事實，該土地並非土地法第 194 條規定之保留徵收土地；且再審原告並未陳明系爭土地究係依何法律規定之限制而不能使用，另依再審原告在前訴訟程序起訴狀所載似指係依水利法第 82 條及第 83 條限制其土地之使用，但該規定僅係限制其土地之使用，依上開之說明，尚無土地法第 194 條免稅規定之適用。原判決以臺北高等行政法院已於判決內詳細論敘關於土地所有權移轉之土地增值稅之徵、免規定，土地稅法自應優先於土地法而適用。系爭土地不符土地稅法第 39 條第 2 項所稱之「依都市計畫法指定之公共設施保留地」，不能依該法條規定免徵土地增值稅，因而將再審原告之上訴駁回，難認係逾越再審原告申請之範圍而為裁判，自無判決適用法規顯有錯誤情事。至原判決雖未論及土地法第 194 條之規定，但對於裁判顯無影響，不得遽為再審之理由。再審原告執前述理由，指摘原判決適用法規顯有錯誤，顯無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件再審之訴為無理由，依行政訴訟法第 278 條第 2 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 17 日

【裁判字號】97, 裁, 3589

【裁判日期】970717

【裁判案由】所得稅法

【裁判全文】

上列當事人間所得稅法事件，上訴人對於中華民國 95 年 7 月 27 日臺北高等行政法院 94 年度訴字第 2967 號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第 242 條定有明文。依同法第 243 條第 1 項規定，判決不適用法

規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第 2 項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第 243 條第 1 項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院解釋或本院之判例，則應揭示該判解之字號或其內容。如以行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。二、本件上訴人對於高等行政法院判決上訴，主張：除援用原審主張外，依所得稅法第 73 條之 2 及同法施行細則第 61 條之 1 第 1 項規定，非中華民國境內居住的個人及在中華民國境內無固定營業場所的營利事業，其獲配屬 87 年度或以後年度的股利或盈餘時，股利或盈餘總額中所含的可扣抵稅額，抵繳該股利淨額或盈餘淨額的應扣繳稅款。本案系爭股利之分配所加徵 10%營利事業所得稅之多寡，雖會影響國內股東可扣抵稅額比率之計算。然對上訴人之境外股東而言，無論加徵 10%營利事業所得稅之金額多寡，對於其獲配股利可扣抵稅額之計算並無任何影響，本案上訴人所分配之盈餘確已依法加徵 10%營利事業所得稅，原判決僅片面觀諸其分配股利之時點，即據以認定國外股東獲配股利並未包含已加徵 10%營利事業所得稅，顯與論理法則有違。另在計算分配予非我國境內居住者股利時，有關抵繳稅額之計算，獲配股利之淨額或盈餘淨額應不宜個別認定而與其原有之保留盈餘累積數作切割處理，使得計算扣抵稅額之程序愈趨複雜，故應回歸依據所得稅法施行細則第 61 條之 1 第 1 項規定之公式計算等語，雖以該判決違背法令為由，惟核其上訴理由，係就原審認定事實之職權行使，指摘其為不當，並就原審已論斷者，泛言未論斷，或就原審所為論斷，泛言其違背經驗法則、論理法則，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。又本件依上訴人原申報之 90 年度及 91 年度「未分配盈餘申報書」及「稅額扣抵比率之計算及盈餘分配項目明細表」所載，均係由當年度盈餘分配之股利甚明，並無屬所得稅法第 66 條之 9 規定加徵之 10%營利事業所得稅部分之稅額，自無該條抵繳應扣繳稅額之適用，上訴人之主張顯有誤解法律規定，附此說明。

三、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 17 日

【裁判字號】97, 裁, 3590

【裁判日期】970717

【裁判案由】所有權登記

【裁判全文】

上列抗告人因與相對人臺北縣政府間所有權登記事件，對於中華民國 96 年 7 月 20 日臺北高等行政法院 96 年度訴字第 1232 號裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主 文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理 由

- 一、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。
- 二、本件原裁定以：抗告人之父林文平與訴外人林芥長等 11 人共有之坐落台北縣新莊市○○段 77 號土地，於民國 95 年 5 月 12 日經由其餘共有人林芥長等 10 人依土地法第 34 條之 1 規定，以共有人過半數及其應有部分合計過半數之同意，出賣予訴外人全坤興業股份有限公司並辦理移轉登記事件，多次向內政部、相對人及新莊地政事務所請求依法撤銷更正，惟未獲准，抗告人遂於 95 年 7 月 24 日向相對人所屬地政局申請「局長與民有約」會見局長，經相對人於召開臺北縣政府地政局「局長與民有約」會議，並將該會議紀錄以 95 年 8 月 8 日北府地資字第 0950571011 號函檢送予抗告人，該函核屬相對人將其安排抗告人參與相對人所屬地政局「局長與民有約」活動之過程與會議結論正式以書面通知抗告人之觀念通知，並非就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果者，非屬行政處分，自不得對之提起訴願。訴願決定從程序上駁回不予受理，並無不合，抗告人復提起行政訴訟，自非合法，遂以裁定駁回其訴。
- 三、抗告意旨略謂：本件移轉登記並未依土地法第 34 條之 1 執行要點，事先以書面通知他共有人，顯屬違法之錯誤登記，地政事務所本應依職權逕行更正。況抗告人之父林文平在本件移轉登記及簽約買賣共有土地前，即已死亡，而本件共有權利尚存在，自無土地法第 34 條之 1 之適用等語。經核原裁定以：相對人將其安排抗告人參與相對人所屬地政局「局長與民有約」活動之過程與會議結論正式以書面通知抗告人，核屬觀念之通知，非屬對抗告人以發生、變更或消滅公法律效果為目的之行政處分，既非行政處分，抗告人對之提起撤銷訴訟，自屬起訴不備其他要件且依其情形無從補正，應以裁定駁回之，經核並無違誤；且相對人並非土地登記機關，抗告人向

其起訴請求恢復原所有權，亦為「被告當事人不適格」，其抗告自難認為有理由，應予駁回。

四、據上論結，本件抗告為無理由。依行政訴訟法第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 17 日

【裁判字號】97, 判, 732

【裁判日期】970717

【裁判案由】平均地權條例

【裁判全文】

上列當事人間平均地權條例事件，上訴人對於中華民國 95 年 8 月 30 日臺北高等行政法院 94 年度訴字第 3700 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、緣上訴人與參加人辰○○、丙○○、丁○○、戊○○、己○○、庚○○、辛○○、壬○○、癸○○、子○○、丑○○、寅○○○、卯○○及原審參加人曹永坤等 14 人間（以下簡稱參加人辰○○等人），原訂有臺北市士林區福州字第 4 號耕地租約，承租參加人所共有坐落臺北市○○區○○段 2 小段 1031、1032 地號等 2 筆土地（下稱系爭土地）。嗣出租人即參加人辰○○等人以系爭土地都市計畫使用分區編定為第 3 種住宅區土地，於 92 年 11 月 10 日依行為時平均地權條例（下稱平均地權條例）第 76 條至第 78 條規定，向被上訴人申請終止租約，因與承租人即上訴人未達成協議，由被上訴人所屬地政處於 92 年 11 月 19 日、12 月 8 日二度邀集業佃雙方協調，並申請內政部釋復後，依平均地權條例第 77 條規定，核算系爭地承租人即上訴人應領之補償費合計新臺幣（下同）18,606,740 元（各筆土地增值稅依臺北市稅捐稽徵處士林分處 92 年 11 月 17 日北市稽士林丙字第 09261519200 號函（下稱北市稅捐士林分處 92 年 11 月 17 日函）預估分算；尚未收穫之農作改良物業佃雙方同意以 20 萬元補償；另承租人即上訴人聲明無改良土地所支付之費用），並分別函知業佃雙方。其後，承租人即上訴人與出租人即參加人分別函知被上訴人以北市稅捐士林分處 92 年 11 月 17 日函提供之土地增值稅資料有誤，被上訴人乃依臺北市稅捐稽徵處士林分處 94 年 1 月 5 日北市稽士林甲字第 09460011400 號函提供申請終止租約

當期之公告土地現值，預計土地增值稅，按公告土地現值減除預計土地增值稅後餘額三分之一，重新核算出租人即參加人應給予承租人即上訴人之補償費為 22,762,346 元，並以 94 年 1 月 12 日府地三字第 09402065400 號函（下稱被上訴人 94 年 1 月 12 日函）函知業佃雙方。嗣出租人即參加人以承租人即上訴人拒絕受領補償金，業於 94 年 1 月 24 日將補償金提存於臺灣士林地方法院提存所，請求被上訴人依法辦理終止租約，被上訴人乃以 94 年 1 月 31 日府地三字第 09402478000 號函（下稱原處分）出租人即參加人准予終止租約，且應於實際收回後 1 年內依照有關規定建築使用該經終止租約之土地，否則依平均地權條例第 76 條第 2 項規定，被上訴人得照價收買，並副知上訴人及臺北市士林區公所辦理租約終止登記。上訴人不服原處分，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、上訴人起訴主張：（一）被上訴人 94 年 1 月 12 日函之性質為行政機關之準備行為，為行政機關於行政程序中所為之決定或處置，與行政機關所為完全及終局之決定有間，上訴人訴請撤銷原處分，並依行政程序法第 174 條前段規定，就被上訴人未依法核算補償金之部分，一併聲明不服，與法並無不合，難謂上訴人提起本件訴訟無訴之利益。復凡有解除行政處分規範效力之必要者，原則均應以撤銷訴訟為之，縱於處分已執行完畢情形，如該規範效力仍存在者，行政法院仍應作成撤銷判決，是系爭土地租約尚未終止，上訴人之承租權仍存在，縱出租人即參加人已將系爭土地出售並移轉予他人，僅屬出租人即參加人債務不履行之問題，豈有以系爭土地已移轉登記予他人，即謂上訴人本件無訴之利益。（二）平均地權條例第 77 條規定所稱「預計土地增值稅」，係擬制以「申請終止租約」時，為土地移轉時點，並以申請當期之土地公告現值，作為土地增值稅計算基礎，進而計算土地增值稅額。是若出租人申請終止租約當時之法律規定優惠減徵或免徵土地增值稅者，自應適用該法規定，不得以系爭土地於申請終止時未實際移轉為由，拒絕納稅義務人主張租稅優惠。系爭土地為經重劃之土地，於計算耕地補償減除之「預計土地增值稅」，應依平均地權條例第 42 條第 4 項規定，減徵 40% 土地增值稅。被上訴人所引內政部函釋違反平均地權條例第 77 條規定，增加法律所無之限制，違反法律保留原則，應不予援用。復系爭土地係經土地重劃後變更為建築用地，關於地價補償減除之「預計土地增值稅」，依租稅法律主義、法律優位原則、平均地權條例第 77 條規定之立法意旨，仍應適用平均地權條例第 42 條第 4 項及土地稅法第 39 條第 4 項減徵規定。（三）系爭土地於 94 年 3 月 10 日實際為移轉，上訴人即承租人亦應與土地所有權人同樣適用修正後平均地權條例第 40 條第 6 項、第 7 項及第 8 項長期持有土地者土地增值稅減徵優惠之規定。然原處分及訴願決定先主張於平均地權條例第 77 條規定計算補償費之情形，預計土地

增值稅不適用申請終止租約當時之減徵規定，系爭土地之承租人即上訴人不但無法於申請終止租約時，適用減徵優惠規定，復認當出租人即參加人任意選擇在租稅法規最優惠之時點移轉土地時，上訴人更無由主張租稅優惠，此無異剝奪上訴人主張土地增值稅優惠之權利云云，為此求為判決撤銷訴願決定及原處分。

- 三、被上訴人則以：(一)被上訴人以 94 年 1 月 12 日函重新核算上訴人補償，通知業佃雙方準備及領取，雙方租約登記尚未變更，故該函未具備行政程序法第 92 條「行政處分」對外直接發生法律效果之單方行政行為之構成要件，尚難謂行政處分，應係准予終止租約行政處分前之準備行為。而系爭土地經被上訴人以原處分終止租約後，已移轉第三人所有，並作為建築使用，則系爭土地已無法回復作為耕地使用，上訴人提起本件訴訟顯欠缺訴之利益。(二)平均地權條例第 76 條規定之意旨，凡經依法編為建築用地之出租耕地，為儘速促其供建築使用，出租人基於收回自行建築或出售予他人作為建築使用，得隨時行使租約終止權，向承租人收回其土地。又為兼具保護經濟弱勢及照顧承租人生活之意義，依同條例第 77 條規定，作為終止租約承租人遷徙、轉業或其他支出之必要費用及其租約預期存續期間實際所受損失之補償。準此，耕地出租人依平均地權條例第 76 條規定以書面向直轄市或縣（市）主管機關提出辦理租約終止申請時，為計算終止租約給予承租人之補償。嗣後租約土地實際出售移轉時，方依土地稅法第 28 條、第 30 條規定申報移轉現值，計算土地漲價總數額，課徵土地增值稅。故上訴人主張有適用申請終止租約當時優惠減徵或免徵土地增值稅之觀點，顯有未洽。(三)又土地重劃係由土地所有權人按其土地受益比例，自行負擔工程與重劃費用，為鼓勵「土地所有權人」樂於參加土地重劃，故對其重劃後第 1 次移轉土地，規定其因土地漲價所應徵之土地增值稅，予以減徵 40%。至於承租人對重劃租約土地，既未有負擔，縱然對土地有改良，平均地權條例第 77 條內已明定「應補償承租人為改良土地所支付之費用」，即對承租人土地改良已給予對價補償，應無在賦稅上再給予優惠減徵之必要。(四)91 年 1 月 30 日修正公布平均地權條例第 40 條第 2 項（同日修正土地稅法第 33 條第 2 項作同樣規定）減徵 50% 之規定，係因當時經濟蕭條，房地產不景氣，為活絡房地產市場，促進經濟發展，遂有土地移轉土地增值稅減半優惠之規定，承租人既非土地持有者，計算其補償地價，扣除預計之土地增值稅，自無由享有該優惠之稅負等語，資為抗辯。
- 四、參加人主張以：(一)上訴人所爭執者，乃所受領補償金額之多寡，並非對被上訴人終止租約之行政處分有異議。上訴人如對應受領之補償金額有爭議，應於收受被上訴人 94 年 1 月 12 日函重新核算參加人應給予上訴人之補償金額時，即對被上訴人該項認定提出異議，循司法途徑對參加人起訴

請求給付差額補償金，非提起本件訴願及行政訴訟所得救濟，且上訴人若對補償金額有異議，即不應向提存所領取補償金。系爭土地已移轉第三人興建房屋，縱撤銷被上訴人終止耕地租約之處分，參加人亦無法履行該耕地租約。故上訴人就被上訴人原處分准出租人即參加人與上訴人終止耕地租約之行政處分提起訴願及行政訴訟，請求撤銷該處分，顯無訴訟實益。(二)平均地權條例第76條規定之意旨，凡經依法編為建築用地之出租耕地，為儘速促其供建築使用，出租人基於收回自行建築或出售予他人作為建築使用，得隨時行使租約終止權，向承租人收回其土地，惟地主終止租約收回土地，可能出售他人作為建築使用，亦可能收回自行建築，土地不一定有移轉，故系爭土地承租人即上訴人以平均地權條例第77條所稱「預計土地增值稅」，係擬制以「申請終止租約」時為土地移轉時點，而主張有適用申請終止租約當時優惠減徵或免徵土地增值稅之觀點，顯有未洽。且為貫徹編定土地用途，促進土地合理利用，並規定給予承租人按申請終止租約當期之公告土地現值減除預計土地增值稅後餘額3分之1補償，作為終止租約承租人遷徙、轉業或其他支出之必要費用及其租約預期存續期間實際所受損失之補償，已兼具保護佃農生活之意義。又參加人出租系爭土地予上訴人作耕地使用，每年僅向上訴人收取微薄之4千多或5千多元之租金，惟參加人每年應繳納系爭土地之地價稅卻高達40餘萬元，上訴人已自該耕地獲取顯不相當之利益，又領取本件高達2千多萬元之終止耕地租約補償金，上訴人並非經濟上弱勢者。復對於三七五租約土地，經土地重劃後變更為建築用地者，終止租約，收回建築時，依內政部82年8月28日臺(82)內地字第8211061號函釋，應無平均地權條例第42條第3項減徵之適用。(三)上訴人雖主張系爭土地所有權人(即參加人)實際於94年3月10日已移轉，上訴人即承租人亦應與土地所有權人同樣適用94年1月30日修正公布平均地權條例第40條第1項及該條文新增第6項、第7項及第8項(同日修正公布土地稅法第33條規定)長期持有土地者土地增值稅減徵優惠之規定，然此等規定係對土地所有權人持有土地年限較久長者，給予賦稅減徵之優惠，如該「預計之土地增值稅」比照地主土地移轉時減徵規定計算，無異剝奪長期持有土地者之權益，與減輕「長期土地持有者」負擔之立法意旨有違。

五、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)關於經依法編為建築用地之出租耕地之租約終止，依平均地權條例第78條第1項規定，既應踐行一定程序後，始得由行政機關准予終止，則其終止租約效力之發生，自應於行政機關准予終止時，始行發生，因此，被上訴人94年1月12日函所計算之耕地補償，僅屬將來是否准予終止耕地租約之準備行為，斯時被上訴人尚未作成是否准予終止租約之意思表示，上訴人對該耕地補償之計算

如有不服，僅得於被上訴人作成准予終止租約之行政處分時，依行政程序法第174條前段規定一併聲不服。是上訴人不服原處分，循序提起行政訴訟時，自得就被上訴人94年1月12日函所計算之耕地補償一併聲明不服。

(二)經依法編為建築用地之出租耕地之租約終止，依平均地權條例第76條第1項規定，出租人除得出售作為建築使用外，尚得收回自行建築，是收回之出租耕地，未必移轉予第三人，縱日後移轉，其移轉之時點亦難予估計，而為使地主實際所得合理，不致有較佃農為少或有不敷繳納土地增值稅之情形發生，乃有平均地權條例第77條第1項「減除預計土地增值稅」規定之修正，而該終止耕地租約計算補償費所應減除之土地增值稅，係屬預計性質，縱該耕地嗣後已實際出售，仍不改其於計算耕地補償時，應以預計方式計算土地增值稅之性質。

(三)土地增值稅之課徵，係就已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，按其土地漲價總數額徵收土地增值稅而言；申請終止租約當時及准予終止租約當時，均不生移轉土地所有權之問題，自無上訴人所訴平均地權條例第77條所稱「預計土地增值稅」係擬制以「申請終止租約」時為土地移轉時點可言。又本件係依平均地權條例第77條規定計算耕地補償費，而非土地所有權「實際」移轉，而須「課徵」土地增值稅之情形，尚無上訴人所指違反租稅法律主義情事。

(四)平均地權條例第42條第4項固規定，經重劃之土地，於重劃後第1次移轉時，其土地增值稅減徵40%，惟本案係出租耕地之收回，並非土地所有權之移轉，且上訴人僅為承租人，非土地所有權人，並無與土地所有權人同樣享有土地增值稅減徵優惠之適用。況且，土地重劃係由土地所有權人按其土地受益比例，自行負擔工程與重劃費用，為鼓勵「土地所有權人」樂於參加土地重劃，故對其重劃後第1次移轉土地，定其因土地漲價所應徵之土地增值稅，予以減徵40%。至於承租人對參加重劃之承租土地，既未有負擔，縱然對土地有所改良，平均地權條例第77條已明定「應補償承租人為改良土地所支付之費用」，即已對承租人土地改良給予對價補償，應無再給予租稅減徵優惠之必要。復平均地權條例第40條第6項、第7項及第8項長期持有土地者土地增值稅減徵優惠之規定，係因土地所有權人持有土地年限較久，故給予租稅減徵之優惠，此等減徵規定，與非土地所有權人之承租人即上訴人無涉，且如該「預計之土地增值稅」比照地主土地移轉時減徵規定計算，無異剝奪長期持有土地者之權益，違背減輕「長期土地持有者」負擔之立法意旨。再者，徵諸平均地權條例第76條規定意旨，凡經依法編為建築用地之出租耕地，為貫徹土地編定之用途，促進土地合理利用，出租人得終止租約，向承租人收回土地，以作為建築使用。而同條例第77條復規定給予承租人按「申請終止租約當期之公告土地現值」減除「預計土地增值稅」後餘額3分之1之補償，作為終止耕地租約承租人遷徙、轉業

或其他支出之必要費用及租約預期存續期間實際所受損失之補償，兼具照顧承租人生活之意義，並無違背保護經濟弱勢承租人之立法目的等由，駁回上訴人原審之訴。

六、上訴意旨復執前詞，並主張：(一)平均地權條例第 77 條之目的解釋，僅能得知立法者企圖以減除預計土地增值稅之方式，使佃農實際上亦須負擔系爭土地之土地增值稅，以達到使地主實際所得合理，不致有較佃農為少或不敷繳納土地增值稅之目的。內政部所為函釋卻恣意解釋排除上訴人適用系爭減徵優惠，明顯增加法律所無之限制，而與修法理由相悖，違背租稅法定原則。原判決援引該條修法目的，卻又認內政部之函釋與該條之修正意旨相符，有判決理由矛盾之判決違背法令情事。(二)系爭補償金仍為上訴人可得期待之財產收入，而今以減除預計土地增值「稅」之名目，致上訴人財產積極減少，該項應係「課徵稅賦」之性質，原判決空言「課徵土地增值稅」與本件「減除預計土地增值稅」不同，未論究減除預計土地增值稅性質為何，復未論述土地所有權實際移轉是否為課徵土地增值稅之唯一要件，實有判決不備理由之違誤。(三)依司法院釋字第 180 號解釋意旨及平均地權條例第 77 條之規定，土地增值稅之課徵對象非必為土地所有權人，是以上訴人非不得作為本件土地增值稅之課徵對象，又土地法就系爭減徵優惠亦無排除「非土地所有權人」適用之明文規定，是原判決僅以上訴人僅為承租人，非土地所有權人，故無與土地所有權人（即出租人）同享系爭減徵優惠云云，判決不適用法則或適用不當。又減輕長期土地持有者之負擔，並非平均地權條例第 40 條第 6 項、第 7 項及第 8 項修法之主要目的，原判決僅依內政部之函釋即排除上訴人適用系爭租稅優惠之權利，與法律保留原則之意旨相違云云。

七、本院按：(一)本件原審參加人曹永坤於 95 年 8 月 21 日死亡，嗣繼承人已○○、未○○、午○○聲明承受訴訟，於法並無不合，應予准許，合先敘明。(二)「(第 1 項)出租耕地經依法編為建築用地者，出租人為收回自行建築或出售作為建築使用時，得終止租約。(第 2 項)依前項規定終止租約，實際收回耕地屆滿 1 年後，不依照使用計畫建築使用者，直轄市或縣(市)政府得照價收買之。」「(第 1 項)耕地出租人依前條規定終止租約收回耕地時，除應補償承租人為改良土地所支付之費用及尚未收穫之農作改良物外，應就申請終止租約當期之公告土地現值，預計土地增值稅，並按該公告土地現值減除預計土地增值稅後餘額三分之一給予補償。(第 2 項)前項改良土地所支付之費用，以承租人已依耕地三七五減租條例第 13 條規定以書面通知出租人者為限。公有出租耕地終止租約時，應依照第 1 項規定補償耕地承租人。」平均地權條例第 76 條、第 77 條分別定有明文。足見耕地出租人依平均地權條例第 76 條規定終止租約者，或為收回自行建

築，或為嗣後出售他人作為建築使用之用，並非必然須辦理土地所有權移轉登記而對之課徵土地增值稅，因此，計算終止租約給予承租人之補償，依同條例第 77 條規定，就申請終止租約當期之公告土地現值，預計土地增值稅，並按該公告土地現值減除預計土地增值稅後餘額 3 分之 1 給予補償，係屬預計性質，嗣後如租賃之土地實際出售移轉時，始依土地稅法第 28 條、第 30 條規定申報移轉現值，計算土地漲價總數額，課徵土地增值稅。(三)行為時平均地權條例第 40 條第 2 項：「為促進經濟發展，對於依前項及第四十一條規定稅率計徵之土地增值稅，自本條例中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。」之規定，係指於該 2 年期間內計徵之土地增值稅，始有適用之餘地，至於計算終止租約給予承租人之補償所預計之土地增值稅，既屬於預計性質，自無上該減徵百分之 50 之適用。內政部所為平均地權條例第 77 條之預計土地增值稅，無平均地權條例第 40 條第 2 項規定之適用之相關函釋，係在闡釋平均地權條例第 77 條及第 40 條第 2 項規定之適用，符合法律規定意旨，上訴人主張內政部之函釋增加法律所無之限制，違背租稅法定原則云云，不足採信。原審就上訴人之主張為不可採，業於判決理由內詳為論述，經核並無不合。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，要難謂為原判決有違背法令之情事。本件上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

八、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 17 日

【裁判字號】97, 判, 733

【裁判日期】970717

【裁判案由】拆遷補償

【裁判全文】

上列當事人間拆遷補償事件，上訴人對於中華民國 95 年 8 月 23 日臺中高等行政法院 94 年度訴字第 234 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、緣上訴人未經申請許可，擅自於南投縣竹山鎮○○○段東埔蚋溪之行水區內，設置砂石碎解洗選場並堆置砂石，前經經濟部以其違反行為時水利法第 78 條第 1 項第 1 款規定，爰依同法第 92 條之 1 規定，以 91 年 6 月 10 日經授水字第 09120272870 號處分書處以罰鍰 6,000 元(折合新臺幣 18,000 元)，並限於 91 年 6 月 30 日前回復原狀。嗣因上訴人未依限回復原狀，經濟部除再依同法第 92 條之 1 第 2 項規定，按日連續處罰外，並由被上訴人依行政執行法第 32 條規定，於 92 年 12 月執行拆除該砂石碎解洗選場在案。上訴人於 93 年 5 月 25 日函請被上訴人就前開砂石碎解洗選場拆遷予以適當之補償，案經被上訴人於 93 年 9 月 2 日以水四管字第 09350069200 號函復略以，上訴人所請因不符合相關補償及救濟規定，無法予以補償及救濟。上訴人不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。
- 二、上訴人起訴主張：(一)東埔蚋溪河川區域線之公告始於 87 年 5 月 1 日，然上訴人於 82 年 4 月即設立砂石碎解洗選場，於設立，係設置於東埔蚋溪河川區域外之私有地，並無設立於行水區之事實；後臺灣省政府於 87 年 5 月 1 日公告東埔蚋溪河川區域線後，始將上訴人之部分土地及設施劃入東埔蚋溪河川區域內。於 89 年桃芝颱風時，因洪水潰堤造成東埔蚋溪沿岸嚴重傷亡及財產損失後，主管機關始重新檢討規劃，並於 92 年 3 月 31 日修訂東埔蚋溪之治理計畫線(堤防預定線)，此時始確定將上訴人之砂石碎解洗選場全部劃入東埔蚋溪河川域內，惟該河川區域線於 92 年底始完成公告，本案主管機關於 92 年 12 月執行強制拆除作業時，上訴人仍有部分土地及設施位於東埔蚋溪河川區域外，惟主管機關竟未理會而違法逕行拆除，該拆除作業係屬違法執行行為。(二)本案主管機關因辦理東埔蚋溪整體治理工程，始公告範圍內之所有土地及地上物給予補償救濟，惟公告範圍內之所有土地及地上物，均符合經濟部水利事業工程用地核發獎勵金及救濟金要點(下稱經濟部獎勵金及救濟金要點)而獲得補償救濟，焉有惟獨上訴人不符規定之理。本案南投縣政府於辦理查估作業時，上訴人之地地上物雖已由經濟部水利署第四河川局予以拆除，致無法辦理查估，但其執行拆除前已委託財團法人中國生產力中心，完成上訴人地上物查估作業，足見本案仍有補償估價之依據存在。(四)本案經被上訴人認定完全符合行為時之法令而准予核發土地使用證明，依法令不溯及既往原則，被上訴人並無撤銷該合法授益處分之行政裁量權存在。被上訴人以事後之公告，竟溯往處罰上訴人先前之合法行為，違反法律不溯及既往原則及信賴保護原則云云，爰求為撤銷訴願 決定及原處分。
- 三、被上訴人則以：(一)東埔蚋溪河川區域確由臺灣省政府於 87 年 5 月 1 日公告，依水利法第 83 條規定：「(第 1 項)尋常洪水位行水區域之土地，不得私有；其已為私有者，得由主管機關依法徵收之，未徵收者，為防止水

患，並得限制其使用，但不得逕為分割登記。（第2項）前項所稱尋常洪水行水區域，由主管機關報請上級主管機關核定公告之。」上訴人部分土地經公告劃入河川區域內後，即應限制其使用，其土地上之建造物、設施及機械設備等，應受水利法之限制。另上訴人所提供之設廠證明，僅有營利事業登記證一紙（登記之營業所在地為南投縣竹山鎮○○路○段1274號1樓，並非本案系爭之土地）及採購機械設備之統一發票影本二紙，並無法證明上訴人之砂石碎解洗選場確實設置時間及地點。（二）上訴人之違規行為，為水利法第78條第1項第1款所明定之禁止事項，經濟部所為之處分，亦有同法92條之1第1項前段第2項為據。被上訴人對上訴人執行拆除，復係依行政執行法第2條及第32條規定而為；另依經濟部水利署93年8月6日經水政字第093500331170號函釋，系爭砂石碎解洗選場並無合法之工廠登記，無論其土地權屬或其設立係於公告河川區域前，仍為非法設立，其遷移或拆除無法予以補償。又該砂石碎解洗選場亦已因河川管理拆除完畢，並不適用經濟部獎勵金及救濟金要點之規定；上訴人所請，不符合相關補償及救濟規定，乃為無法予以補償及救濟之處分。又上訴人部分土地及設施，確實位於東埔蚋溪河川區域內，政府雖因財政困難無法予以徵收，惟仍應限制其使用，且不得逕為分割登記；被上訴人依法予以處分及執行拆除，並無違法執行情形。（三）東埔蚋溪修訂公告範圍內之土地及地上物，因堤防之興建而予以補償及救濟，係符合經濟部獎勵金及救濟金要點規定，而上訴人之地地上建物及設施，係因違反水利法之規定而執行拆除，因此無法符合相關補償及救濟規定；另被上訴人於執行拆除前，委託財團法人中國生產力中心針對上訴人之地地上物查估作業，係為避免於拆除後發生難以回復情形，因此先予查估備案，並無告知上訴人可於執行拆除後給予補償救濟等語，資為抗辯。

- 四、原審斟酌全辯論意旨與調查證據之結果，以：（一）依經濟部獎勵金及救濟金要點之規定，核發土地改良物之獎勵金與救濟金之要件，須為：1.辦理水利事業徵收或協議價購私有土地公有出租土地。2.建築改良物所有人於限期內自行拆遷者，始有適用上開要點之規定。本件被上訴人於92年12月間執行拆除上訴人所有系爭砂石碎解洗選場工程，乃依據行政執行法第32條規定，以直接強制方式執行經濟部91年6月10日經授水字第09120272870號函所為限期命上訴人於91年6月30日前回復原狀之行政處分，以排除上訴人設置於行水區內之系爭砂石碎解洗選場，是被上訴人拆除上訴人所有之系爭建築物，係為執行濁水溪河川區域內碎解洗選場拆除工程，並非如上訴人93年5月25日申請書所述，係因重新公告治理計劃線，或國家為興辦水利事業之需要，依據徵收計畫所為之徵收行為（南投縣政府尚未對系爭建物為徵收之公告），而本件之拆除，係由被上訴人發包予慶元營

造有限公司拆除，亦非由上訴人自行拆遷，尚無土地徵收條例或經濟部獎勵金及救濟金要點等相關補償或救濟規定之適用，上訴人請求依據經濟部獎勵金及救濟金要點予以補償或救濟，於法自屬無據。(二)上訴人主張其所有砂石碎解洗選場，於82年4月前，即於該土地上興建有水泥建築物及大型機器設備等，當時該土地並未納入河川區域內，並無水利法之限制。上訴人無法預見日後系爭土地將遭主管機關之公告而納入河川區域內，更不可能預見原未違反水利法之行為，因該不可預見之公告，而成為違反水利法之行為。又其廠房坐落之部分基地經向地主財政部國有財產局申請變更編定為礦業用地，亦據該局同意在案。而前揭建物及設備等亦經相關單位列為專案輔導法化之對象，日後顯將因政府之專案輔導而合法。足證上訴人之砂石碎解場已受政府相關法令之保護外，依民法規定仍屬上訴人之合法財產，同應受到法律之保護，被上訴人將其拆除致上訴人遭受財產上之損失，自應給予合理之補償云云。惟上訴人無法依據相關法令規定予以補償或救濟，已如前述，至於被上訴人是否得依水利法之規定予以拆除，或應依徵收計畫後始得予以拆除，並予補償，核屬另一問題。(三)上訴人主張被上訴人於拆除前曾就系爭砂石碎解洗選場予以查估，並承諾於拆遷後予以補償乙節。被上訴人固曾於拆除系爭砂石碎解洗選場前辦理查估，惟其並未告知上訴人待拆遷完畢即可依法補償，且由被上訴人92年10月7日水四管字第09202014590號函觀之，被上訴人辦理查估之目的，僅在確認系爭砂石碎解洗選場之價值，作為將來若其行政執行行為遭認定為違法須填補上訴人損害時之依據，並無如上訴人所述被上訴人承諾於拆遷後予以補償之意等由，駁回上訴人在原審之訴。

五、上訴意旨復執前詞，並主張：被上訴人明知本案土地業經公告徵收，且系爭砂石碎解洗選場在本案土地於92年3月31日公告納入為河川區域內前即已興建完成，無論臺灣省政府87年5月1日之公告是否因南投縣政府之撤銷公告而失效，但系爭地上物早在82年4月即已興建完成，顯然也是在87年5月1日公告前之行為，足見上訴人興建本案地上物時，確無違反水利法之規定，屬於經濟部獎勵金及救濟金要點第4條第(二)項之「在事業計畫奉核定日前原有之建築改良物」，應獲得合法之拆遷救濟金及拆遷獎勵金。又水利法第78條第1項第1款之規定，係在限制已劃入為行水區內土地之建造、種植、堆置、挖取或設置遊樂設施、豎立廣告牌、傾倒廢棄物，足以妨礙水流之行為，該法律規定顯然並未包括納入行水區前之行為。被上訴人竟未依經濟部獎勵金及救濟金要點通知上訴人限期拆遷，而藉水利法第78條之規定，違法溯及既往，處罰上訴人事前之合法行為，更違法執行拆除上訴人合法之財產(系爭砂石碎解洗選場)，嚴重損害上訴人之權利及財產利益。原審判決竟認被上訴人所為之處分無任何不合，違

背法律不溯及既往原則。上訴人既符合經濟部獎勵金及救濟金要點規定，被上訴人又認上訴人違反水利法第 78 條，此時究竟應先適用前開要點，亦或先適用水利法第 92 條拆除系爭地上物，兩者間應如何調和，上訴人之信賴利益應如何保障，原審對此重要爭點未加以說明，顯然有判決不備理由云云。

六、本院按：(一)行為時水利法第 78 條第 1 項第 1 款規定：「主管機關為保護水道，應禁止左列事項：一、在行水區內建造、種植、堆置、挖取，或設置遊樂設施、豎立廣告牌、傾倒廢棄物，足以妨礙水流之行為。」又「違反第 78 條第 1 項各款情形之一者，除通知限期回復原狀、清除或廢止違禁設施外，處六千元以上三萬元以下罰鍰。」、「前項行為人，未在期限內回復原狀、清除或廢止違禁設施者，得按日處罰鍰至回復原狀、清除或廢止違禁設施完竣之日止；其情節重大者，得沒入其違禁設施或機具。」同法第 92 條之 1 第 1 項前段及第 2 項復有明文。而「徵收私有土地，其土地改良物之獎勵與救濟之項目及標準如下。但直轄市或縣（市）志願之標準較高者，從其規定。(一)建築改良物所有人於限期內自行拆遷者，除依土地徵收條例第 31 條規定發給補償費外，另按當地直轄市或縣（市）政府興辦公共工程拆遷合法建物查估補償標準發給建築改良物補償金額之百分之五十之自動拆遷獎勵金。(二)在事業計畫奉核定日前原有之建築改良物，無法提出合法建築物證明文件，且於限期內自行拆遷者，按合法建築物補償標準百分之 70 發給拆遷救濟金，同時加發拆遷救濟金額百分之 30 之自動拆遷獎勵金。」經濟部獎勵金及救濟金要點第 4 條第 1 項第 1 款、第 2 款亦有明文。(二)經查，上訴人未經申請許可，擅自於南投縣竹山鎮○○○段東埔蚋溪之行水區內，設置砂石碎解洗選場並堆置砂石，前經經濟部以其違反行為時水利法第 78 條第 1 項第 1 款規定，爰依同法第 92 條之 1 規定，以 91 年 6 月 10 日經授水字第 09120272870 號處分書處以罰鍰 6,000 元（折合新臺幣 18,000 元），並限於 91 年 6 月 30 日前回復原狀。嗣因上訴人未依限回復原狀，經濟部除再依同法第 92 條之 1 第 2 項規定，按日連續處罰，上訴人不服，循序提起行政訴訟，經原審法院以 92 年度訴字第 849 號判決駁回其訴，上訴人並未提起上訴而告確定，此有上揭判決影本附於訴願卷為憑，而被上訴人於 92 年 12 月間執行拆除上訴人所有系爭砂石碎解洗選場工程，係依行政執行法第 32 條規定，以直接強制方式執行經濟部 91 年 6 月 10 日經授水字第 09120272870 號函所為限期命上訴人於 91 年 6 月 30 日前回復原狀之行政處分，以排除上訴人設置於行水區內之系爭砂石碎解洗選場，復為原審所確定之事實，則被上訴人拆除上訴人所有之系爭砂石碎解洗選場，並非因重新公告東埔蚋溪治理計畫線，或國家為興辦水利事業之需要，依據徵收計畫所為之徵收行為，核與經濟部獎

勵金及救濟金要點第4條第1項第1款、第2款之規定不合，被上訴人駁回上訴人之申請，洵無不合。至於被上訴人對於符合經濟部獎勵金及救濟金要點者，給予獎勵金及救濟金，不符上該要點者，未給予獎勵金及救濟金，與平等原則無違，上訴人主張被上訴人未給予補償有違平等原則云云，尚不足採。(三)綜上所述，原判決維持原處分及訴願決定，而駁回上訴人在原審之訴，其所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無所謂原判決有違背法令之情形。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬無據。本件上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

七、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 7 月 17 日