

彰化縣政府訴願決定書（案號 98—506）

府法訴字第 0980066877 號

訴願人：臺灣省○○農田水利會

代表人：陳○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 98 年 3 月 3 日彰稅法字第 0979958360 號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後另為適法之處分。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣和美鎮○○段 697 地號土地於 97 年分割出 697-1 地號（下稱系爭和美土地），田尾鄉○○段 477 地號土地於 97 年分割出 477-4 地號（下稱系爭田尾土地），使用編定均為特定農業區水利用地，原地價分別為 76 年 8 月每平方公尺新台幣（下同）160 元及 132 元。訴願人分別於 97 年 11 月 14 日及 97 年 11 月 25 日申報移轉系爭和美土地及田尾土地與案外人楊○○及劉○○，並申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效當期之公告土地現值為原地價課徵土地增值稅，原處分機關以系爭和美、田尾二筆土地於土地稅法修正公布生效已非屬作農業使用農業用地，核與土地稅法第 39 條之 2 規定不符，乃依法核定土地增值稅分別為 5 萬 2,841 元及 29 萬 560 元，訴願人不服，申請復查，亦遭駁回，訴願人仍不服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：
一、訴願意旨略謂：

- （一）本會所有坐落本和美鎮○○段 697-1 地號土地及田尾鄉○○段 477-4 地號土地，係由同段 697、477 地號分割出，原處分機關將 697 地號土地未分割出 697-1 地號堤防認定為空地，與事實不符，因堤防本為空曠土地，保留作為保護渠道及供管理人員巡視，且依土地稅法第 10 條規定農路是農業

用地，而堤防認定非農業用是有矛盾。又該局電訪承購本會系爭田尾土地鄰地 516 地號所有權人，依地政機關資料顯示 516 地號其取得所有權為 94 年 12 月 26 日，該所有權人怎知該地號 10 幾年前事，可見復查決定書所提人證，只有口述缺乏相關證物舉證，不足採信等語。

- (二) 訴願人之代理人從未表示同意和美鎮○○段 697-1 地號及田尾鄉○○段 477-4 地號與農林航照圖顯示相同，且航照圖只能供參考，對於狹長水利用地若非實地測量，無法判定正確位置，況且地方稅務局亦未提系爭土地 89 年 1 月 28 日時航照圖云云。
- (三) 復查決定書謂非都市土地使用管制規則第 6 條第 3 項附表 1 不論係作空地、農作或堤防使用均不得認定作農業使用，據該條例附表 1：「十二、水利用地（一）按現況或水利計畫使用」之規定意旨，堤防當然包括在內，因渠道與堤防是相輔相成一不可，理應在水利用地範圍內等語。
- (四) 水利用地屬農業用地範圍內是不可否認事實，又系爭土地並未課徵地價稅，地方稅務局亦無具體未作農業使用證據，顯然符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定云云。

二、答辯意旨略謂：

本局於 97 年 11 月 18 日派員現場勘查系爭和美土地為空地，訪查鄰近之○○工業股份有限公司（門牌：和美鎮○○路 79 號）員工表示，該筆土地約十多年前就為空地，且為當時同段 696 地號土地地上建物必經之道路。而系爭田尾土地，經原處分機關 98 年 1 月 13 日派員現場勘查，為作種植使用，經以電話訪談本件系爭田尾土地買受人表示：「系爭田尾土地與本人所有之田尾鄉○○段 516 地號土地（種植樹苗）相鄰，因為是當地人，天天在此出入，知道該 477-4 地號早在十幾年前就已經種植樹苗。」又訴願人之代理人於 98 年 1 月 22 日原處分機關談話筆錄表示，和美鎮○○段 697 與田尾鄉○○段 477 地號土地，分別於 63 年 3 月、71 年 4 月取得，原

均作溝渠使用（含堤防使用），於 97 年為移轉之需，經本府現場勘查後保留水溝及堤防使用地，餘分別分割為○○段 697-1 地號（即系爭和美土地）及○○段 477-4 地號（即系爭田尾土地）。」，系爭二筆土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，不論係作空地、農地或堤防使用，均不得認定作農業使用等語。

理 由

- 一、按土地稅法第 28 條前段規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」第 39 條之 2 第 4 項規定：「作農業使用之農業用地，於本法中華民國 89 年 1 月 6 日修正施行後第一次移轉，或依第一項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」

次按土地稅法施行細則第 57 條第 2 款規定：「本法第 39 條之 2 第 1 項所稱農業用地，其法律依據及範圍如下：二、依區域計畫法劃定為各種使用分區內所編定之林業用地、養殖用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及供農路使用之土地，或上開分區內暫未依法編定用地別之土地。」

依財政部 89 年 11 月 8 日台財稅第 0890457297 號函釋說明略以：「二、土地稅法第 39 條之 2 第 4 項有關以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅規定之適用，應以土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效時，仍『作農業使用之農業用地』為適用範圍；如土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效時，已未作農業使用之農業用地，尚無上開原地價認定規定之適用。」

復依行政院農業委員會 92 年 5 月 27 日農企字第 0920128617 號函釋說明：「一、查農業發展條例第 3 條第 10 款『農業用地：指非都市土地依法供下列使用之土地：（二）供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌

溉、排水及其他農用之土地』，前開『灌溉、排水』係屬與農業經營不可分離之設施，其於非都市土地均編定為水利用地，故依區域計畫法劃定為各種使用分區內編定之水利用地，必須符合農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第6條所規範之農田水利設施，始符合農業使用認定基準。準此，水利用地作堤防及防汛設施使用並不符合前開認定基準，不宜核發農業用地作農業使用證明書。」

- 二、本案系爭和美與田尾二筆土地編定均為特定農業區水利用地，是主要爭點為系爭二筆土地於89年1月28日是否作農業使用。就有關係爭和美土地部分：原處分機關以97年11月18日派員現場勘查認定系爭和美土地為空地，經訪查鄰近之○○工業股份有限公司（門牌：和美鎮○○路79號）員工表示，該筆土地約十多年前就為空地，且為當時同段696地號土地地上建物必經之道路。復以訴願人之代理人於98年1月22日原處分機關談話筆錄表示，○○段697地號土地於63年3月取得，原作溝渠使用（含堤防使用），於97年為移轉之需，經本府現場勘查後保留水溝及堤防使用地，分割為○○段697-1地號（即系爭和美土地）依此系爭和美土地於89年1月28日土地稅法修正公布生效時，非作農業使用。而就系爭田尾土地部分：原處分機關以98年1月13日派員現場勘查，認定為作種植使用，經以電話訪談系爭田尾土地買受人略以：「系爭田尾土地與本人所有之田尾鄉○○段516地號土地（種植樹苗）相鄰，因為是當地人，天天在此出入，知道該477-4地號早在十幾年前就已經種植樹苗。」復以訴願人之代理人於98年1月22日原處分機關談話筆錄表示，田尾○○段477地號土地係於71年4月取得，原作溝渠使用（含堤防使用），於97年為移轉之需，經本府現場勘查後保留水溝及堤防使用地，分割為○○段477-4地號（系爭田尾土地）。」認定系爭田尾土地於89年1月28日土地稅法修正公布生效時，非作農業使用，均無土地稅法第39條之2第4項規定之適用，原非無據。

三、惟查原處分機關就系爭二筆土地所憑認定之證據之一為 88 年及 89 年航照圖，然其僅可作為位置表徵參考之用，是否確足以顯示系爭和美、田尾土地於 89 年之使用現況，非無疑義。

1. 另就有關係爭和美地號土地部分。原處分機關僅以 97 年 11 月 18 日現場勘查照片及公務電話紀錄認定系爭土地於 89 年至 98 年期間的使用狀況，而未就受訪人所述事實再加以調查闡明，且該公務電話紀錄亦無受訪人簽名，得否依此紀錄逕為認定事實之依據，非無斟酌。再者，原處分機關僅以 98 年 1 月 22 日談話筆錄問答所述「問：貴會於 97 年 11 月 14 日申報移轉和美鎮○○段 697-1 地號土地，請問該土地於何時取得？持有期間是作何用途使用？該土地於 63 年 3 月取得，原作溝渠使用（含堤防使用），原地號為○○段 697 地號，於 97 年 6 月為移轉之需，經彰化縣政府現場勘查後保留水溝及堤防使用地，餘分割為○○段 697-1 地號（系爭和美土地）。」為認定，而未就本府 97 年 3 月 13 日府水管字第 0970050975 號函「主旨：有關貴會申請本縣和美鎮○○段 697 地號內土地，地目『水』、
、
、辦理拆除水利建造物（即申請無妨礙水利證明）乙案。說明二、本案既經貴會勘人員表示報廢後無影響農田灌溉排水，及經會同相關單位會勘結果，現況已無留作水利相關設施用地之必要，本府同意所請。三、非屬道路用地範圍，非規劃雨水下水道用地範圍。」之事實差異加以調查，即未就上開訪談筆錄「溝渠」或函文中所稱「農田灌溉排水」是否與首揭條文所稱「農業使用」範疇加以調查釐清，即率為處分，是否該當行政程序法第 9 條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意」意旨，顯非妥當。

2. 而就有關係爭田尾地號土地部分。原處分機關除如上所述，逕以現場勘查現況照片或未經簽名查證之公務電話紀錄據以認定外，亦未探究卷附本府 97 年 1 月 10 日府水管字第 0970008222 號函說明二「主旨：有關貴會申請本縣田尾鄉

○○段 477 地號內土地，地目『水』、
、辦理拆除水利建造物（即申請無妨礙水利證明）乙案。說明二、本案既經貴會勘人員表示報廢後無影響農田灌溉排水，及經會同相關單位會勘結果，現況已無留作水利相關設施用地之必要，本府同意所請。」與 98 年 1 月 22 日談話筆錄所述「問：貴會於 97 年 11 月 25 日申報移轉田尾鄉○○段 477-4 地號土地，請問該土地於何時取得？持有期間是作何用途使用？該土地於 71 年 4 月取得，原作溝渠使用（含堤防使用），原地號為○○段 477 地號，於 97 年 6 月為移轉之需，經彰化縣政府現場勘查後保留水溝及堤防使用地，餘分割為 477-4 地號（系爭田尾土地）。」及「問：據本局派員現場勘查，並以電話訪談結果，該○○段 477-4 地號土地（系爭田尾土地）於 10 幾年前即作種植樹苗使用，貴會對此訪談結果，有何意見？答：依 97 年測量現況圖查看，○○段 477 地號（系爭田尾土地）作水溝及堤防使用，477-4 作耕地使用，至於 10 幾年前的用途，因非本人管理，並不清楚，請當時負責管理之人（回去查明當時管理之人後以書面回答）」中有利於訴願人之說明事實加以調查，亦未對其取捨認定理由予以指駁，逕採為對訴願人不利事實之認定，非無忽略訴願人權益之虞。原處分機關所為處分非無疑慮，復查決定遞與維持亦有未合，均應予撤銷由原處分機關查明後另為適法之處分，以維護訴願人權益。

四、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	張瑞濱
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	陳基財
	委員	黃鴻隆
	委員	溫豐文

委員 蔡和昌

中 華 民 國 98 年 6 月 1 日

縣 長 卓 伯 源