

彰化縣政府訴願決定書（案號 99－1204）

府法訴字第 0990236166 號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○路○段○○○巷○○○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因前次移轉現值事件，不服原處分機關 99 年 7 月 22 日彰稅土字第 0991707036A 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○所有坐落本縣○○鎮○○段○○○○地號土地，持分全（下稱：系爭土地），為特定農業區農牧用地，前次移轉現值為 66 年 10 月每平方公尺新臺幣（以下同）100 元，於 94 年 3 月 28 日訂約出售系爭土地予訴願人（持分 3/8）及案外人○○○（持分 5/8），並於同年月 29 日檢附農業用地作農業使用證明書及切結書，共同向原處分機關申報土地增值稅，申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，及依同條第 4 項規定以 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效當期公告土地現值 1,900 元為原地價，經原處分機關核准在案。嗣原處分機關發現系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效當時已有未合法建物及水池，非作農業使用，核與土地稅法相關規定不符，遂以 99 年 7 月 22 日彰稅土字第 0991707036A 號函知訴願人，系爭土地前次移轉現值應調回 66 年 10 月每平方公尺 100 元。訴願人不服，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：

訴願人買賣取得系爭土地之現況為農業使用，並無原處分機關所述有違規建物及水池等未符合農業使用之情事，有鎮公所核發之農地農用證明可證。今原處分機關將前次移轉現值

每平方公尺 1900 元調回為 66 年 10 月每平方公尺 100 元，倘訴願人爾後有意出賣土地，所增加之增值稅將由訴願人負擔，實欠公允云云。

二、答辯意旨略謂：

查訴願人前與訴外人○○○及○○○（原所有權人）於 94 年 3 月 29 日向本局共同申報移轉系爭土地，申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅及以該法條修正生效當期公告土地現值為原地價，且○○○同年月 28 日所立切結書：「……上開土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，為『作農業使用之農業用地』，且無違規，請依修正生效當期公告土地現值為原地價，若有虛偽不實，願負法律責任。」，作不實之申明，致本局依申報書、切結書及相關資料等，經書面審核，依財政部 89 年 11 月 8 日台財稅第 0890457297 號函釋規定，准其以 89 年 1 月 28 日土地稅法修正施行日當期公告現值每平方公尺 1,900 元為原地價在案。惟嗣經調閱林務局農林航空測量所 88 年 9 月 16 日及 89 年 4 月 19 日拍攝之航照圖所示，系爭土地於 89 年 1 月修法當時已有未合法建物及水池，核與前揭作農業使用之規定不符，其於 89 年 1 月 29 日土地稅法修正公布當時，整筆土地未全部作農業使用，至臻明確，自無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項以 89 年 1 月之公告土地現值為原地價規定之適用，此有○○○之切結書影本、88 年、89 年航照圖等附案可稽。準此，原處分以系爭土地之前次移轉現值應調回 66 年 10 月每平方公尺 100 元，並無違誤云云。

理 由

- 一、按土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定：「作農業使用之農業用地，於本法中華民國八十九年一月六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。」、同法施行細則第 57 條第 1 款規定：「本法第三十九條之二第

一項所定農業用地，其法律依據及範圍如下：一、農業發展條例第三條第十一款所稱之耕地。」及 89 年 1 月 26 日修正公布之農業發展條例第 3 條第 1 項第 11 款、12 款前段規定：「本條例用辭定義如下：……十一、耕地：指合於下列規定之土地：（一）依區域計畫法劃定為特定農業區、一般農業區、山坡地保育區、森林區之農牧用地……。一二、農業使用：指農業用地符合區域計畫法或都市計畫法土地使用分區管制之相關法令規定，並實際供農作、森林、養殖、畜牧及設置相關之農業設施或農舍等使用而未閒置不用者。」。

次按財政部 89 年 11 月 8 日台財稅字第 0890457297 號函釋：「……說明：二、土地稅法第 39 條之 2（平均地權條例第 45 條）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（平均地權條例）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。上揭條項所定原地價之認定及相關冊籍之註記，依下列規定辦理：……（三）經查證認定移轉土地確屬農業用地，且無下列事證，證明其於 89 年 1 月 28 日未作農業使用者，應准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：1. 依相關主管機關通報（如建築執照等）或稽徵機關稅籍資料（如田賦改課地價稅等），查得該土地於 89 年 1 月 28 日已未作農業使用者。2. 其他具體事證足以證明移轉土地，於 89 年 1 月 28 日未作農業使用者。」及 93 年 4 月 21 日台財稅字第 0930450128 號函釋：「……說明二：……土地稅法第 39 條之 2 第 4 項有關『作農業使用之農業用地』之認定，應以該農業用地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時，整筆土地均作農業使用為要件。……。」。

二、經查農業用地可否適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以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，應視該筆農業用地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時是否符合「整筆土地作農業使用」之要件而定，觀諸前揭財政部 93 年 4 月 21 日台財稅字第 0930450128 號函釋至明，先予敘明。

- 三、卷查系爭土地使用分區為特定農業區，使用地類別為農牧用地，此有系爭土地土地登記第一類謄本附卷可稽，足堪認定係屬農業用地。復查原處分機關調閱行政院農業委員會林務局農林航空測量所 88 年 9 月 16 日及 89 年 4 月 19 日拍攝之航照圖，顯示系爭土地有違法建物及水池，勾稽卷附行政院農業委員會林務局農林航空測量所 88、89 年航照攝影圖及本縣和美鎮公所 99 年 11 月 2 日和鎮建字第 0990019775 號函等資料，堪資佐證系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效當時，整筆土地並未全部作農業使用。準此，原處分機關認定系爭土地並無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項以 89 年 1 月之公告土地現值為原地價規定之適用，而將系爭土地之前次移轉現值調回 66 年 10 月每平方公尺 100 元所為之處分，揆諸首揭法條規定及財政部函釋意旨，並無違誤。
- 四、至訴願人主張其買賣取得系爭土地之現況為農業使用，並無原處分機關所述有違規建物及水池等未符合農業使用之情事，有鎮公所核發之農地農用證明可證，原處分機關將前次移轉現值每平方公尺 1900 元調回 66 年 10 月每平方公尺 100 元，有欠公允乙節，按土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定：「作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。」及同法施行細則第 58 條規定：「依本法第三十九條之二第一項申請不課徵土地增值稅者，應依下列規定檢附證明文件，送主管稽徵機關辦理：一、第五十七條之土地，應檢附直轄市、縣（市）農業主管機關核發之農業用地作農業使用證明文件。二、……。直轄市、縣（市）農業主管機關辦理前項各款所定作農業使用證明文件之核發事項，得委任或委辦區、鄉（鎮、市、區）公所辦理。」，可知農業用地移轉，依據土地稅法第 39 條之 2 第 1 項申請不課徵土地增值

稅者，自應檢附農業用地作農業使用證明文件，俾稅捐稽徵機關審查申請當時是否「作農業使用」；至於是否可依同條第4項規定以89年1月28日土地稅法修正公布生效當期公告土地現值為原地價，如前所述，則需視該筆農業用地於89年1月28日土地稅法修正公布生效時是否「整筆土地作農業使用」。故申請依據土地稅法第39條之2第1項申請不課徵土地增值稅者，及申請依同條第4項規定以89年1月28日土地稅法修正公布生效當期公告土地現值為原地價，二者對於農業用地「作農業使用」之審查時點不同，前者以農業用地申報移轉當時現況認定之，後者則以89年1月28日土地稅法修正公布生效時之使用情形認定之。經查系爭土地於94年申報移轉時所檢具本縣和美鎮公所核發之農用證明書，係農業機關就系爭土地當時現況使用情形是否符合作農業使用之認定，原處分機關據此認定系爭土地符合土地稅法第39條之2第1項規定不課徵土地增值稅，但並不當然即有同法條第4項以89年1月28日土地稅法修正公布生效當期公告土地現值為原地價之適用；況查88年及89年航照圖所示，系爭土地於89年1月修法當時已有未合法建物及水池，足認系爭土地於89年1月28日土地稅法修正公布生效當時，整筆土地並未全部作農業使用，自不符合土地稅法第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公告土地現值為原地價之適用，原處分機關據此查得資料將原地價調回66年10月每平方公尺100元，難謂有誤，訴願人所辯，容有誤解，洵無可採，併予敘明。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條第1項規定，決定如主文。

訴願審議委員會 主任委員 張瑞濱（請假）

委員 呂宗麟

委員 李仁淼
委員 陳廷墉
委員 黃鴻隆
委員 張奕群
委員 溫豐文
委員 楊瑞美
委員 蔡和昌
委員 蕭文生

中 華 民 國 100 年 1 月 10 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內
向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址：台中市南區五權南路 99 號)