

彰化縣政府訴願決定書（案號 99－1207）

府法訴字第 0990231527 號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○里○○路○段○○○巷○
○弄○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關北斗分局 99 年 7 月 21 日彰稅北分一字第 0993008602 號函所為之處分，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 3 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○○鎮○○段○○○、○○○及○○○地號土地（下稱：系爭土地），因清償債務強制執行事件，經臺灣彰化地方法院民事執行處（下稱：民事執行處）於 99 年 5 月 26 日予以拍定，並由民事執行處以 99 年 5 月 30 日彰院賢執乾 98 年度司執字第 36576 號函請原處分機關北斗分局查報系爭土地應課徵之土地增值稅，經該局依一般用地稅率核算應納土地增值稅分別為新臺幣（以下同）111 萬 2,352 元、46 萬 4,869 元及 26 萬 2,231 元，共計 183 萬 9,452 元，以 99 年 6 月 4 日彰稅北分一字第 0993014603A 號函請民事執行處代為扣繳在案。嗣訴願人於 99 年 6 月 28 日檢附本縣北斗鎮公所農業用地作農業使用證明書及本縣北斗鎮公所都市計畫土地使用分區（或公共設施用地）證明書等資料，向原處分機關北斗分局主張系爭土地係作農業使用之農業用地，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，經該局以 99 年 7 月 21 日彰稅北分一字第 0993008602 號函否准所請。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：

（一）北斗分局否決該申請案之理由為該案之土地自 56 年 1

月 9 日修訂北斗都市計畫時已編定為文六用地，非屬農業用地，不符免徵土地增值稅。然所謂文六用地，係北斗鎮螺青國小預定地，按都市計畫法第 48 條及第 51 條規定，行政機關對將來可能公共設施用地之需要，預先畫定公共設施保留地，在行政機關未取得該土地變更為公共設施用地前，在本質上並未改變其地目屬性，故本案所屬之三筆土地就法理及實際上自屬農業用地，從未改變，北斗鎮公所才得以核發農業用地作農業使用證明書。

- (二) 北斗分局未就實質內容探究，即判定該土地非屬農業用地，進而忽視北斗鎮公所核發之農業用地作農業使用證明書目前尚屬有效期限內之回復，故訴願人不服云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 查系爭土地為都市計畫內土地，使用分區為住宅區，非屬土地稅法第 10 條及同法施行細則第 57 條第 1 項之農業用地範圍，至訴願人以系爭土地符合農業發展條例施行細則第 14 條之 1（同土地稅法施行細則第 57 條之 1）規定得適用農業發展條例第 37 條第 1 項（同土地稅法第 39 條之 2 第 1 項）不課徵土地增值稅乙節，按農業發展條例施行細則第 14 條之 1，所稱農業用地之認定，就土地增值稅不課徵規定之適用而言，應以 72 年 8 月 3 日時仍為農業用地，嗣後變更為非農業用地，或於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，為財政部 96 年 3 月 5 日台財稅字第 09604706530 號及 98 年 10 月 2 日台財稅字第 09804745850 號函釋所明示。本案系爭土地依北斗鎮公所查復，自 56 年 1 月 9 日修訂北斗都市計畫時已編定為「文六用地」（非屬都市計畫內農業區或保護區之農業用地），79 年 8 月 3 日公告變更為附帶條件變更為住宅區，是以，72 年 8 月 3 日農業發展條例修正生效時，系爭土地已非屬同條例施行細則第 14 條之 1 規定之「農業用地」範疇，且亦無於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復

為農業用地再變更為非農業用地之情形，故於移轉時應無農業發展條例第 37 條第 1 項（同土地稅法第 39 條之 2 第 1 項）不課徵土地增值稅規定之適用，訴願人所稱，顯有誤解。

- (二) 至訴願人稱本案所屬之三筆土地屬農業用地，北斗鎮公所才得以核發農業用地作農業使用證明書乙節，查農業發展條例施行細則第 14 條之 1（同土地稅法施行細則第 57 條之 1）之實務執行，係由都市計畫、農業及稅捐等機關，就其業務權責分別執行，是以，有關農業用地作農業使用證明書之審核，農業機關悉依農業用地作農業使用認定及核發辦法之規定辦理，其核發標準，只要受理申請時土地符合農地農用之要件，即應准許。至申請人申請賦稅減免優惠，應由稅捐稽徵機關依職權認定而為准駁之核處，尚不因北斗鎮公所核給農業用地作農業使用證明書而符合不課徵土地增值稅規定云云。

理 由

- 一、按「本條例用辭定義如下：十、農業用地：指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內，依法供下列使用之土地：（一）……。」、「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。」、「農業用地經依法律變更為非農業用地，經該法律主管機關認定符合下列各款情形之一，並取得農業用地作農業使用證明書者，得適用本條例第三十七條第一項、第三十八條第一項或第二項規定，不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅或田賦：一、依法應完成之細部計畫尚未完成，未能准許依變更後計畫用途使用者。二、……。」、「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、……。四、依都市計畫法劃定為農業區、保護區內之土地。五、……。」分別為農業發展條例第 3 條第 10 款、第 37 條第 1 項（同土地稅法第 39 條之 2 第 1 項）、農業發展條例施行細則第 14 條之 1（同土地稅

法施行細則第 57 條之 1) 及土地稅法施行細則第 57 條所明定。

次按「貴會函為執行農業發展條例施行細則第 14 條之 1，有關農業用地作農業使用證明書之核發案，本部意見如說明二。說明：二、農業發展條例施行細則第 14 條之 1，所稱農業用地之認定，就土地增值稅不課徵規定之適用而言，應係指 72 年 8 月 3 日修正農業發展條例第 27 條生效後，符合同條例施行細則規定範疇之農業用地而言。故有關農業主管機關依上開細則規定審核發給農業用地作農業使用證明書時，如係據以申請不課徵土地增值稅用，應以 72 年 8 月 3 日時仍為農業用地，嗣後變更為非農業用地，或於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，始予以核發農業用地作農業使用證明書，再持憑向稅捐稽徵機關申請不課徵土地增值稅，以符規定，避免產生徵納雙方之爭議。上開意見惠請轉知各地方政府農業主管機關配合辦理。」、「主旨：關於 72 年 8 月 3 日農業發展條例修正生效日當時非屬農業用地之土地，嗣後經變更編定為農業用地再變更為非農業用地情形，如符合農業發展條例施行細則第 14 條之 1 規定，於土地移轉時，仍有土地稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅規定之適用。說明二、本部 96 年 3 月 5 日台財稅字第 09604706530 號函釋，有關農業主管機關核發農業用地作農業使用證明書時應以 72 年 8 月 3 日時仍為農業用地，嗣後變更為非農業用地，或於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，始予以核發。所稱曾變更回復為農業用地，係指 72 年 8 月 3 日農業發展條例修正生效日後，曾變更編定為農業用地之情形，尚無需於 72 年 8 月 3 日修正生效日當時應為農業用地之限制。」財政部 96 年 3 月 5 日台財稅字第 09604706530 號函及 98 年 10 月 2 日台財稅字第 09804745850 號函分別載有明釋。

二、卷查系爭土地為都市計畫內土地，使用分區為住宅區，非屬土地稅法第 10 條及同法施行細則第 57 條第 1 項所規定之農

業用地；又按農業發展條例施行細則第 14 條之 1 所稱農業用地之認定，就土地增值稅不課徵規定之適用而言，依財政部 96 年 3 月 5 日台財稅字第 09604706530 號及 98 年 10 月 2 日台財稅字第 09804745850 號函釋，應以 72 年 8 月 3 日時仍為農業用地，嗣後變更為非農業用地，或於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，查系爭土地依本縣北斗鎮公所函復，自 56 年 1 月 9 日修訂北斗都市計畫時已編定為「文六用地」，非屬都市計畫內農業區或保護區之農業用地，79 年 8 月 3 日公告變更為住宅區並附帶條件，是 72 年 8 月 3 日農業發展條例修正生效時，系爭土地已非屬同條例施行細則第 14 條之 1 規定之「農業用地」範疇，且亦無於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，故原處分機關北斗分局據此認定系爭土地並無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項（同農業發展條例第 37 條第 1 項）不課徵土地增值稅規定之適用所為之否准處分，揆諸首揭現行法條規定及財政部函釋，固非無見。

- 三、惟查前揭財政部 96 年 3 月 5 日台財稅字第 09604706530 號函釋農業發展條例施行細則第 14 條之 1 所稱農業用地之認定，就土地增值稅不課徵規定之適用而言，應以 72 年 8 月 3 日時仍為農業用地，嗣後變更為非農業用地，或於 72 年 8 月 3 日之後，曾變更回復為農業用地再變更為非農業用地之情形，故有關係爭土地於 72 年 8 月 3 日是否為農業用地，自應依當時法令認定之，要非以現行法令而為認定。經查 72 年 8 月 3 日當時農業發展條例第 3 條第 10 款規定：「十、農業用地：指供農作、森林、養殖、畜牧及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。農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造（繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地，視同農業用地。」，而土地稅法第 10 條前段規定：「本法所稱農業用地，指供農作、森林、養殖、畜牧及與農業經營不可分離之房舍、曬場、農路、灌溉、排

水及其他農用之土地。」，均與首揭現行農業發展條例第 3 條第 10 款及土地稅法第 10 條對農業用地之定義規定並不相同，至於土地稅法施行細則第 57 條第 1 項之規定，72 年 8 月 3 日當時似無此規定，是原處分機關依據現行農業發展條例第 3 條第 10 款、土地稅法第 10 條及同法施行細則第 57 條第 1 項等有關農業用地之規定，認定系爭土地於 72 年 8 月 3 日為非農業用地，殊值商榷，有待查明審究。準此，原處分機關以系爭土地不符農業發展條例施行細則第 14 條之 1 所規定之「農業用地經依法律變更為非農業用地」之要件，進而認定無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅所為之否准處分，非無可議，原處分應予撤銷，由原處分機關於 3 個月內查明後，另為適法之處分，以符法制。

四、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條規定，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