

彰化縣政府訴願決定書（案號 98—1107）

府法訴字第 0980270985 號

訴 願 人：黃○○

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 9 月 24 日彰稅土字第 0981710171 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

緣訴願人所有坐落本縣和美鎮○○段 1334 地號土地（下稱系爭土地），面積 2,284 平方公尺，為特定農業區之農牧用地，於 98 年 6 月 23 日經臺灣彰化地方法院民事執行處（下稱民事執行處）拍賣，以新台幣（下同）338 萬 8000 元拍定予案外人謝○○，案經民事執行處 98 年 7 月 3 日彰院賢執戊 98 年度執字第 122 號函請原處分機關查報系爭土地土地增值稅額，原處分機關依土地稅法第 30 條第 1 項第 5 款規定，依拍定價額 338 萬 8000 元，計算漲價總數額，按一般稅率核定土地增值稅 82 萬 3,199 元，並以 98 年 7 月 20 日彰稅土字第 0989930884A 號函請民事執行處代為扣繳在案。嗣訴願人於 98 年 8 月 14 日向原處分機關申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，經原處分機關查得系爭土地於拍定移轉時未作農業使用，核與規定不符，遂以 98 年 9 月 24 日彰稅土字第 0981710171 號否准所請，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）本人於 97 年 12 月間因個人財務週轉困難，遂就系爭土地自行出售，於此期間即由土地代書告知，農地移轉時須為農業使用方可申請免稅，所以本人於 97 年 12 月間即將系爭土地恢復農業使用之狀態，後因積欠債務過鉅之原因，無法移轉登記，遂委請○○金庫銀

行就本人所有之系爭土地聲請彰化地方法院強制執行。而彰化縣地方稅務局原課稅認定係依據 97 年 12 月前之法院查封資料，在核定課稅時並未實地勘查，而僅據錯誤之舊資料為參考，對訴願人系爭土地農業使用之狀態胡亂指裁，損害訴願人權益甚鉅云云。

- (二) 依強制執行法第 78 條規定，已查封之不動產，以債務人為保管人者，債務人仍得為從來之管理或使用。由債務人以外之人保管者，執行法院得許債務人於必要範圍內管理或使用之。另依強制執行法第 136 條規定，假扣押之執行，除本章有規定外，準用關於動產、不動產、船舶及航空器執行之規定。由此可證，本人所訴係為合法，亦為合理實情，請准予裁定更正稅額為 0 元，核退本案增值稅 82 萬 3,199 元，以保權益。

二、答辯意旨略謂：

系爭土地拍定人 98 年 7 月 14 日向所轄和美鎮公所申請是否做農業使用，業經該公所同年 7 月 22 日和鎮農字第 0980013057 號函復（略以）：「系爭地號農地雜草叢生且有一廢棄窪地，不符合農業用地作農業使用認定及核發證明辦法之規定，並檢附現場照片 2 張」在案，此有拍定人提供資料附案可稽。且拍定人於 98 年 9 月 22 日在本局製作之談話筆錄中表示：「土地拍賣前曾去看該筆地號土地，當時係在外面看為雜草叢生，於拍定後再去看，除雜草叢生外，發現雜草中有一廢棄窪地」等語，觀其勘查日期（98 年 7 月 20 日）與拍定日（同年 6 月 23 日）日期僅隔 20 餘日，系爭土地既經和美鎮公所於 98 年 7 月 20 日勘查為雜草叢生且有一廢棄窪地，足見拍定日當時使用情形亦如勘查時之情形，未供農業使用已臻明確；觀其勘查日期（98 年 7 月 20 日）與拍定日（同年 6 月 23 日）日期僅隔 20 餘日，足見拍定日當時使用情形亦如勘查時之情形未供農業使用等語。

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 30 條第 1 項第 5 款規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：五、經拍賣之土地，以拍定日當期之公告現值為準。但拍定價額低於公告土地現值者，以拍定價額為準。」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。」土地稅法施行細則第 57 條第 1 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：一、農業發展條例第 3 條第 11 款所稱之耕地。」

農業發展條例第 3 條第 11 款、12 款前段規定：「本條例用辭定義如下：十一、耕地：指依區域計畫法劃定為特定農業區、一般農業區、山坡地保育區及森林區之農牧用地。十二、農業使用：指農業用地依法實際供農作、森林、養殖、畜牧、保育及設置相關之農業設施或農舍等使用者。」

財政部 91 年 8 月 21 日台財稅字第 0910455239 號函釋說明：「依土地稅法第 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。』準此，適用上開不課徵土地增值稅規定，應以移轉時，該農業用地確作農業使用為要件。倘於移轉時，未符上述要件，自無該規定之適用；縱於嗣後補辦容許而作農業使用，亦僅得就其於補辦容許作農業使用後之移轉時，申請適用不課徵土地增值稅。」

行政院農業委員會 89 年 7 月 7 日農企字第 890134469 號函釋說明：「依非都市土地使用管制規則之規定，特定農業區農牧用地不容許作養殖設施使用，擅挖掘養殖魚塭係屬違規使用之範疇，依據內政部 76 年 5 月 6 日台內地內字 495814 號函略以：特定農業區農牧用地擅自挖掘漁塭違法使用，應依區域計畫法第 22 條規定令其恢復原狀。至所謂『恢復原狀』應以恢復至原無魚池、塭堤時之狀。是以前違規使用未恢復原狀前，不宜核發農業用地作農業使用證明。」

- 二、按農地移轉可否適用土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，應視其於移轉時是否同時具備為農業用地及依法作農業使用之要件而定，系爭土地編定為特定農業區農牧用地，核屬前揭法規農業用地範圍，而所謂「農業使用」，依農業發展條例第 3 條第 12 款規定，係指農業用地依法實際供農作、森林、養殖、畜牧、保育及設置相關之農業設施或農舍等使用者而言，先予敘明。
- 三、本案系爭土地得否不課徵土地增值稅，依首揭法令規定說明，因以於拍定當時是否提供作農業使用為審查要件。惟依拍定人於 98 年 7 月 14 日向本縣和美鎮公所申請系爭土地是否作農業使用過程，及和美鎮公所 98 年 7 月 22 日和鎮農字第 0980013057 號函復說明：「系爭地號農地雜草叢生且有一廢棄窪地，不符合農業用地作農業使用認定及核發證明辦法之規定，並檢附現場照片 2 張」與拍定人於 98 年 9 月 22 日在原處分機關所製作之談話筆錄內容：「土地拍賣前曾去看該筆地號土地，當時係在外面看為雜草叢生，於拍定後再去看，除雜草叢生外，發現雜草中有一廢棄窪地」等資料綜合研判，系爭土地於拍定日當時使用情形應與和美鎮公所於 98 年 7 月 20 日勘查時使用狀況大抵相同，非供作農業使用，此有卷附和美鎮公所 98 年 7 月 22 日和鎮農字第 0980013057 號函及其所檢附照片（拍攝日期 98 年 7 月 20 日）、談話筆錄可稽。從而，原處分機關據以認定系爭土地並未符合農業使用之要件，揆諸論理經驗法則，尚無不合。故有關訴願人指稱原處分機關課稅認定係依據 97 年 12 月前之法院查封資料等語，顯有誤解。
- 四、至於有關訴願人指稱依強制執行法第 78 條、第 136 條等規定可證，本人所訴係為合法，亦為合理部分。按上開法令規定僅係訴願人取得使用之合法權源，至於是否該當作農業使用仍應以實際使用狀況為認定，與其使用權源無涉；而訴願人嗣後申請不課徵土地增值稅時所檢附本縣和美鎮公所 98 年 8 月 4 日核發之農業用地作農業使用證明書，為拍定日後之使用情形，

非足以證明系爭土地 98 年 6 月 23 日法院拍定移轉當時使用情形，縱嗣後作農業使用，依財政部 91 年 8 月 21 日台財稅字第 0910455239 號函釋規定，亦僅得於作農業使用後所為移轉，申請適用不課徵土地增值稅，而與本案無涉。準此，本件事證已臻明確，其餘論述尚不足影響審議結果，無庸逐一論述。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，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	張奕群
	委員	溫豐文
	委員	蔡和昌
	委員	蕭文生

中 華 民 國 98 年 12 月 8 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。