

彰化縣政府訴願決定書（案號 101—1005）

府法訴字第 1010279687 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鄉 00 路 0 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鎮 00 路 0 段 0 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鎮 00 路 0 段 0 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鎮 00 路 0 段 0 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鎮 00 路 0 段 0 號

訴 願 人：000

地址：00 縣 00 鎮 00 路 0 段 0 號

原處分機關：彰化縣員林鎮公所

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 100 年 6 月 17 日員鎮農字第 1000015932 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

緣坐落本縣 00 鎮 0 段 0 段 0-0 地號（下稱系爭 0-0 土地）、0-0 地號土地（下稱系爭 0-0 土地）原為訴願人之被繼承人 000（於 0 年 8 月 21 日死亡）所有，被繼承人 000 於 89 年間買賣移轉於案外人 000、000、000，案外人 000、000、000 於 89 年 8 月間共同申請系爭 0-0 土地及 000 於同日申請系爭 0-0 土地農業用地作農業使用證明書，經原處分機關 89 年 8 月 29 日核發在案（字號：員鎮農字第 22308 號、員鎮農字地 22309 號），被繼承人 000 與案外人 000、000、000 於 89 年 9 月 11 日共同申報土地增值稅時，乃檢附系爭土地「農業用地作農業使用證明書」，申請依土地

稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅，及依同條第 4 項規定提高系爭土地前次移轉現值至 89 年 1 月土地稅法修正施行當日之每平方公尺 4,500 元，前經本縣地方稅務局員林分局核准在案。嗣後本縣地方稅務局員林分局查閱系爭土地航照圖，發現系爭土地於 89 年 1 月土地稅法修正施行時，已存有建物，非屬作農業使用之農業用地，爰以 99 年 12 月 27 日彰稅員分三字第 0992060638 號、100 年 6 月 13 日彰稅員分三字第 1002028343 號 A 函通知原處分機關，原處分機關遂以 100 年 6 月 17 日員鎮農字第 1000015932 號函撤銷已核發之農業用地作農業使用證明書。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) 000 依據「農業用地作農業使用證明書」得以免繳土地增值稅，是核該證明書屬授予利益之行政處分，彰化縣員林鎮公所將上開授予利益行政處分撤銷時，漏列受益人即直接受影響之原土地所有權人○○○，更未對之送達，而只對受讓系爭土地之○○○等人送達，然○○○等人並非土地增值稅之納稅義務人，對其權益無影響，因彰化縣地方稅務局員林分局依據上開撤銷之行政處分對訴願人課徵土地增值稅，嚴重影響訴願人之權益，故○○○早於○年 8 月 21 日過世，根本不可能收受送達，然既對訴願人有高達 1,114 萬 599 元之損害，訴願人自得依法爭訟及救濟。
- (二) 該證明書屬授予利益之行政處分，依行政程序法第 117 條、120 條規定，受益人受信賴利益之保護，若彰化縣員林鎮公所認為受益人有行政程序法第 119 條所訂情事，應負舉證責任，否則不得撤銷。又 89 年間本有航照圖存在，且系爭土地坐落位置不難查看，故公所核發之農業用地作農業使用證明書，自有效力，稅務局以 89 年間並無航照圖為由函請公所撤銷上開證明，顯然無稽，且是否非農用應更進一步舉證。又○○○早於○年 8 月 21 日過世，依前開法條說明，既無從對其送達，無法對之生效，故公所為行政處分顯然違法及不當，然訴願人卻因違法及不當

之行政處分，而遭受課稅損害，亦見有撤銷之必要。

- (三) 公所核發之農業用地作農業使用證明書，其受益人○○○業於○年 8 月 21 日過世，訴願人於繼承時並無 1,114 萬 599 元土地增值稅存在，致未能評估是否依法拋棄繼承或限定繼承。因公所撤銷，以致彰化縣地方稅務局員林分局得據以開立土地增值稅，訴願人頓感詫異與不平云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 本所自彰化縣地方稅務局員林分局 99 年 12 月 27 日函知有撤銷原因，經核對 88 年、89 年及 92 年航照圖相關資料，土地建築外貌情況均相同，確認農業用地作農業使用證明書應予更正處分，本所撤銷並無不合。
- (二) 依 89 年 7 月 26 日發布農業用地作農業使用認定及核發證明辦法，第三章申請及核發程序，申請書應載示申請原因、申請標的土地地籍資料及土地使用情形現況，經審查小組會同申請人進行農地勘查，並由申請人指界確認完成會勘作業，農地使用情形符合審查表各項規定者始發給證明書，因農業用地作農業使用證明書並不涉及稅賦上得否受益之審查，故非屬授予利益之行政處分。
- (三) 查申請書載示申請人為辦理農業發展條例第 31 條耕作所有權移轉登記，土地使用現況作水稻栽培使用，89 年 8 月 25 日會勘紀錄由申請人○○○引勘指界，會勘現場與申請書載示使用現況「水稻」相符，依規定發給證明書；100 年查對 88、89 年航空照申請土地確有建物存在，顯然核發當時申請人有明知為不實之事項並使公務員登載不實之情事，符合行政程序法第 119 條信賴不值得保護要件。
- (四) 原案證明書申請用途為「辦理農業發展條例第 31 條耕作所有權移轉登記」，申請人當應依農業發展條例第 31 條及當時土地法第 30 條刪除後之相關規定完納稅賦，並向地政單位辦理土地所有權移轉登記，然申請非依其申請原因，持農業使用證明書向稽徵機關主張辦理農業發展條例第 37 條農業用地移轉與自然人時，申請不課徵土地增

值稅，以致賣方獲得不當之不課增值稅利益處分；土地移轉案件雙方或默許之申辦方式與行為非本所所能知悉，撤銷處分自當以原案申請人為通知對象，其稅賦上不當受益處分亦當由稅務機關依法更正之云云。

理 由

- 一、按「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第一百十九條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」、「受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：一、以詐欺、脅迫或賄賂方法，使行政機關作成行政處分者。二、對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。」、「第一百十七條之撤銷權，應自原處分機關或其上級機關知有撤銷原因時起二年內為之…。」、「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，或依都市計畫法劃定為農業區、保護區之田、旱地目土地，或非都市土地暫未依法編定之田、旱地目土地…十二、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使用而未閒置不用者…前項第十二款農業使用之認定及查核程序，由中央主管機關會同有關機關定之。」、「耕地之使用，應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，始得辦理所有權移轉登記。但因繼承或法院拍賣而移轉者，不在此限。」、「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…。」、「依第三十一條或前二條申請移轉耕地所有權、不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅、田賦者，

應檢具相關文件資料，向該管直轄市或縣（市）主管機關申請；申請時應檢具之文件資料、程序及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關會商有關機關定之。」、「本辦法依農業發展條例（以下簡稱本條例）第三條第二項及第三十九條規定訂定之。」、「申請人依本辦法申請農業用地作農業使用證明，其用途限於下列各款…二、依本條例第三十一條規定辦理耕地所有權移轉登記者。三、依本條例第三十七條第一項規定申請農業用地移轉不課徵土地增值稅者…。」、「本條例第三條第一項第十二款所稱之農業設施或農舍，係指合於下列規定之設施：一、符合都市計畫法台灣省、台北市及高雄市施行細則、台北市土地使用分區管制規則、非都市土地使用管制規則、區域計畫法、實施區域計畫地區建築管理辦法及本條例第十八條第五項所指之農舍…。」、「本條例第三條第一項第十二款所稱實際供農作、森林、養殖、畜牧使用而未閒置不用者，係指農業用地實際種植各類農作物、林木、飼養禽畜、水產養殖、種植牧草或植生等而實地未閒置不用。但有下列各款情形之一者，不得認定為農業使用：一、非依法興建之農業設施、農舍，或有阻斷灌排水系統等情事者…。」、「本條例第三條第一項第十二款所稱之設置相關農業設施或農舍者，係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相關法令規定興建之農業設施或農舍，並持有證明文件且確實依所核定用途、面積使用者。但有下列各款情形之一者，不得認定作為農業使用：一、農業設施或農舍之興建面積，超過原核准使用面積或未依原核定用途使用者。二、依規定於非都市土地使用編定前得為從來使用之農舍或設施，但無法檢具相關證明文件者。」、「申請人因有第三條各款之情事，申請核發農業用地作農業使用證明時，應檢具下列文件資料，向直轄市或縣（市）政府申請：一、申請書。二、土地登記簿謄本及地籍圖謄本。三、申請人身分證影本或戶口名簿影本或戶籍謄本。四、目的事業主管機關許可文件及其他相關文件…。」、「直轄市或縣（市）

政府為辦理農業用地作農業使用之認定作業，得組成審查小組，其成員由農業、地政、都市計畫、建設（工務）、環保等單位派員組成之。其業務分工如下：一、農業單位：業務聯繫與執行及現場是否作農業用途之認定工作。二、地政單位：非都市土地使用分區、用地編訂類別及土地登記文件謄本之審查及協助第十五條第二項之認定工作…四、建設（工務）單位：農舍、建物是否為合法使用之認定…。」、「直轄市或縣（市）政府為執行第十一條及第十二條規定，得依法委任轄內鄉（鎮、市、區）公所辦理，其作業方式由直轄市或縣（市）政府訂之。」、「直轄市或縣（市）政府或其委任之鄉（鎮、市、區）公所受理申請案件後，應辦理實地會勘，並就會勘結果填具會勘紀錄表。直轄市或縣（市）政府或其委任之鄉（鎮、市、區）公所辦理實地會勘時，應通知土地所有權人或代理人到場指界及說明，如界址無法確定，應告知申請人向地政機關申請鑑界。」於行政程序法第 117 條、第 119 條、第 121 條暨 89 年 1 月 26 日修正公布之農業發展條例第 3 條、第 31 條、第 37 條、第 39 條及 89 年 7 月 26 日發布之農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 1 條、第 3 條、第 6 條、第 7 條、第 8 條、第 11 條、第 12 條、第 13 條、第 15 條分別定有明文。

次按「…依『農業用地作農業使用認定及核發證明辦法』核發之證明書，如因勘查之疏忽或其他原因，致核發錯誤，自得撤銷其證明書；另農業用地經核發農業用地作農業使用證明，且於該證明有效期間內，如有違規使用情事經查明屬實者，亦應廢止已核發之證明書，以符合農業發展條例第 31 條及第 37 條、第 38 條之規定…。」、「…查農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十五條第二項…其目的係為確定現勘土地即為申請土地無誤，且如界址範圍尚有疑義時，仍可由地政機關之鑑界，予以釐清，以確保當事人權益。其於一般農業用地之買賣、繼承或贈與時，課以土地所有權人或代理人指界之責，於實務執行上尚無爭議…。」、「…查農

業發展條例第 3 條第 12 款明定『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。』又所稱農舍其申請人資格、農舍興建面積、耕地面積比例等申請要件，於實施區域計畫地區建築管理辦法或農業用地興建農舍辦法均有明確規範，故依前開辦法申請興建者，始符合前開條例所稱之農舍…。」、「…農業用地應符合作農業使用之認定始得核發農業用地作農業使用證明書，所稱符合作農業使用應係指該農業用地之整筆土地或共有持分部分均能符合作農業使用之認定而言…。」、「…行政機關於作成行政處分後，如發現該處分違法時，基於依法行政原則之意旨，原則上得撤銷該處分，以回復合法之狀態。是以，本案宜請查明前開 97 年 11 月撤銷原核發農業用地作農業使用證明書之行政處分，是否為違法之行政處分後，依前開原則本於權責核處。」亦為行政院農業委員會 89 年 8 月 29 日(89)農企字第 890142997 號、91 年 5 月 2 日農企字第 0910120824 號、95 年 11 月 23 日農企字第 0950165580 號、96 年 9 月 7 日農企字第 0960149506 號、98 年 1 月 23 日農企字第 0980104041 號函所明釋。

二、訴願法第 18 條：「自然人、法人、非法人之團體或其他受行政處分之相對人及利害關係人得提起訴願。」明文肯認利害關係人爭訟之類型，惟並非行政處分以外之第三人皆為訴願法及行政訴訟法上所稱之「利害關係人」，所謂利害關係，係指對現已存在之權利或合法利益有影響關係而言，且該等利害關係應為法律上之利害關係而言，不包括事實上之利害關係在內（改制前行政法院 55 年判字第 301 號、50 年判字第 36 號、50 年判字第 44 號判例參照）。經查，系爭○-○土地及系爭○-○土地之原所有權人即被繼承人○○○，於 89 年間買賣移轉前開土地於案外人○○○、○○○、○○○，89 年 8 月間向原處分機關申請核發農業用地作農業使用證明書之申請人乃案外人○○○、○○○、○○○，經原處分機關 89 年 8 月 29 日核發在案，納稅義務人即被繼承人○○○遂

與案外人 000、000、000 於同年 9 月 11 日共同申報土地增值稅時，檢附農業用地作農業使用證明書，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，並經本縣地方稅務局員林分局核准在案。嗣後原處分機關以申請人 000、000、000 為處分相對人，作成撤銷農業用地作農業使用證明書之處分，訴願人雖非原處分機關 100 年 6 月 17 日員鎮農字第 1000015932 號函之處分相對人，惟該農業用地作農業使用證明書之撤銷，依據土地稅法第 5 條第 1 項第 1 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。」，將導致被繼承人○○○之繼承人即訴願人遭稅捐稽徵機關核課土地增值稅，且本縣地方稅務局員林分局亦已於 101 年 7 月 12 日彰稅員分三字第 1012032505A 號等函檢送土地增值稅繳款書於訴願人，是訴願人現已存在之權利或法律上利益即因此而受損害，則訴願人對於原處分提起訴願，程序上尚無不合。況自行政程序法第 98 條第 3 項：「處分機關未告知救濟期間或告知錯誤未為更正，致相對人或利害關係人遲誤者，如自處分書送達後一年內聲明不服時，視為於法定期間內所為。」及訴願法第 14 條第 2 項規定：「利害關係人提起訴願者，前項期間自知悉時起算。但自行政處分達到或公告期滿後，已逾三年者，不得提起。」觀之，原處分機關 100 年 6 月 17 日員鎮農字第 1000015932 號函並未明確告知救濟期間，訴願人非原處分之相對人，如認訴願人至遲於 101 年 7 月 12 日彰稅員分三字第 1012032505A 號等函送達時，始知悉原核發之農業用地作農業使用證明書遭撤銷，則提起訴願救濟之期限，應自知悉時起算 1 年，訴願人於 101 年 8 月 23 日提起訴願，亦未逾訴願之不變期間，而應予受理（最高行政法院 100 年度裁字第 1253 號裁定、100 年度判字第 2176 號判決參照），合先敘明。

三、卷查案外人 000、000、000 以系爭○-○土地及系爭○-○土地為標的，於 89 年 8 月向原處分機關申請農業用地作農業使用證明書時，系爭○-○土地及系爭○-○土地之「土地使用

現況」均載為「水稻」，依行為時農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 15 條規定，原處分機關於辦理實地會勘及經申請人之代理人○○○89 年 8 月 25 日到場指界及說明後，遂據以核發農業用地作農業使用證明書，有卷附農業用地作農業使用證明申請書及農業用地作農業使用會勘紀錄表可稽。惟嗣後經原處分機關比對行政院農業委員會林務局農林航空測量所製作之系爭○-○土地及系爭○-○土地航照圖，發現該等土地於申請農業用地作農業使用證明書時，已存有鐵皮蓋屋頂，與申請書所載之「水稻」使用現況未符，且存在建物未符合行為時實施區域計畫地區建築管理辦法第 5 條規定：「於各種用地內申請建造自用農舍者，其總樓地板面積不得超過四百九十五平方公尺，建築面積不得超過其耕地面積百分之十，建築物高度不得超三層樓並不得超過一〇·五公尺，但最大基層建築面積不得過三百三十平方公尺…。」，依據行為時農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 6 條第 1 款及第 7 條第 1 款規定，系爭○-○土地及系爭○-○土地，實際上非作為農業使用。則原處分機關作成核發農業用地作農業使用證明書之處分有瑕疵，且係受益人對於重要事項提供不正確資料及為不完全陳述所致，依行政程序法第 119 條第 2 款規定，被繼承人○○○之繼承人即訴願人及申請人○○○、○○○、○○○之信賴不值得保護，是原處分機關據行政程序法第 117 條規定，依職權撤銷違法核發之農業用地作農業使用證明書，揆諸首揭法令，並無違誤。

- 四、再者，核發農業用地作農業使用之申請人，負有實地指界及說明之責，於界址範圍無法釐清時，始由地政單位進行鑑界，予以釐清，此為行為時農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 15 條及行政院農業委員會 91 年 5 月 2 日農企字第 0910120824 號函所明揭。是申請人於申請時已提供不正確資料，代理人葉子毅於原處分機關實地會勘時，整筆土地有不符農業用地作農業使用證明書之情事，應為申請人及代理人 000 所明知，復為不實指界及陳述，致原處分機關誤信系爭

○-○土地及系爭○-○土地確實種植水稻；且系爭土地所存鐵皮屋頂建物，觀諸 89 年航照圖所示建築面積，顯非合法農舍，該等建物如興建於實施區域計畫前，而不受實施區域計畫地區建築管理辦法等規定之拘束，參諸行為時農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 8 條規定，亦應由訴願人或申請人檢具相關證明文件證明之。則原處分機關撤銷錯誤核發之農業用地作農業使用證明書，洵屬有據，訴願人指稱系爭土地坐落位置不難查看，公所核發之農業用地作農業使用證明書自有效力一節，委無可採。至訴辯雙方其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，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 楊 仲（請假）

委員 李玲瑩

委員 林宇光

委員 陳廷墉

委員 張奕群

委員 張富慶

委員 溫豐文

委員 楊瑞美

委員 蔡和昌

委員 簡金晃

委員 蕭文生

中 華 民 國 101 年 11 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。

(臺中高等行政法院地址：臺中市南區五權南路 99 號)