

彰化縣政府訴願決定書（案號 102－413）

府法訴字第 1020119081 號

訴 願 人：○

地址：○

送達代收人：○

地址：○

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 102 年 2 月 20 日彰稅土字第 1026002365 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 2 個月內查明後，另為適法處分。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○(以下稱系爭土地)，權利範圍為全部，為特定農業區之農牧用地，宗地面積為 1406.03 平方公尺，原地價為 77 年 7 月每平方公尺 280 元，於 101 年 11 月 23 日訂立交換契約書移轉予案外人李玉美，並於同年 11 月 26 日共同辦理土地增值稅(土地現值)申報，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公告現值每平方公尺 2,500 元為原地價課徵土地增值稅，惟經原處分機關查得系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效當時有部分面積未作農業使用，核與土地稅法相關規定不符，故以 77 年 7 月每平方公尺 280 元為前次移轉現值計算漲價總數額，向訴願人核課土地增值稅 83 萬 4,552 元，訴願人不服，於 101 年 12 月 10 日申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定更正土地增值稅，原處分機關於 102 年 1 月 10 日

彰稅土字第 1020233365 號函報請財政部核示後，以 102 年 2 月 20 日彰稅土字第 1026002365 號函否准所請，訴願人不服，遂提起本件訴願，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) 財政部 99 年 6 月 23 日台財稅字第 09904727050 號函：「農業用地上興建有建築物，如該建築物係作與農業經營不可分離之農業用地設施使用，僅係未踐行申請容許使用之程序，無法否定其作農業使用之事實。．．．因此程序瑕疵既經依法補正，自得承認該建築物自始即作農業設施使用之事實。」本件農地上之農業設施一棟，是放置農用機具及抽水機使用，性質上即屬作為與農業經營不可分離之使用，依上揭財政部函釋，系爭農地即屬整筆作為農業使用，雖土地上存有建物而未申請容許使用，然此僅係行政程序上之瑕疵，尚不能憑此否認系爭土地全部作為農業使用之事實。更何況系爭土地上之建物其設施簡陋，面積更只有 10 至 15 平方公尺，如以此遽為認定系爭土地未全部作為農業設施使用，顯不合理，亦曲解法令之原義。

(二) 再以彰化縣花壇鄉公所核給系爭土地之「農業用地作農業使用證明書」亦載明系爭土地全部面積 1406.3 平方公尺均作農業使用，與土地登記謄本之面積相符。且前後二任中庄村長亦均證明系爭土地上之農業設施係放置農用抽水灌溉設施之用，足證花壇鄉公所已認定整筆土地均作農業使用洵屬事實。

二、答辯意旨略謂：

(一) 系爭土地編定為特定農業區之農牧用地，屬前揭法規農業用地範圍，惟依林務局農林航空測量所

88年、89年航照圖顯示，系爭土地於89年1月28日土地稅法修正施行當時，存有一建物，亦為訴願人所不爭，縱如其所言，系爭土地上建物面積僅10至15平方公尺，及提供前後任村長之證明，惟按非都市土地使用管制規則第6條(88年6月29日修正公布)及非都市土地容許使用執行要點第2點(88年10月5日訂定)規定，系爭土地上之建物如為農業設施者，其許可使用細目之適用範圍，由該許可使用細目主管機關認定，訴願人雖主張系爭土地土之建物屬農業設施，但其是否屬許可使用之適用範圍，仍應由其提示主管機關容許使用之證明文件，本局以101年12月12日彰稅土字第1019952869號函限期補正農業用地作農業使用許可證明書，惟訴願人迄未能補正，尚無法佐證系爭土地整筆作農業使用，核與土地稅法第39條之2第4項規定不符。

- (二) 又財政部93年4月21日台財稅第0930150128號函釋係規定，農業用地適用土地稅法第39條之2第4項規定89年1月28日時應作農業使用，應視其於89年1月28日時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，而財政部99年6月23日台財稅字第09904727050號函釋，係指農業用地於89年1月28時地上之建物係作與農業經營不可分離之農業設施使用，經依法補正容許使用證明，即溯及於行為時自始作農業設施使用，亦即合於89年1月28日修法時農業用地整筆土地均作農業使用，得適用該法條第4項規定以89年1月28日修正施行日當期之公告土地現值為原地價，課徵土地增值稅，尚無訴稱前後兩次解釋不同之情形。

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，．．．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。」，又財政部 89 年 11 月 8 日台財稅第 0890457297 號函釋：「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。．．．說明二、（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規定地價，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），查得該土地於民國 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民國 89 年 1 月 28 日未作農業使用者。」及 93 年 4 月 21 日台財稅第 0930450128 號所函釋：「…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、卷查系爭土地為特定農業區農牧用地，屬前揭規定之農牧用地範圍，系爭土地經原處分機關調閱林務局農林航空測量所 88 年、89 年拍攝之航照圖顯示，於 89 年 1 月土地稅法修正公布生效當時已有一建物，並非全部為農業使用之農業用地，乃以 102 年 2 月 20 日彰稅土字第 1026002365 號函（處分）復訴願人，略以系爭土地

於 89 年 1 月土地稅法修正時有放置農具及抽水機之農業設施一棟，且未檢附前揭設施之農業用地作農業使用許可證明書供核，該筆土地於土地稅法修正時有部分面積未作農業使用，無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定以 89 年 1 月土地稅法修正生效當期公告土地現值課徵土地增值稅之適用等語否准訴願人申請調整系爭土地前次移轉現值為 89 年 1 月 28 日當期之公告現值，並退還土地增值稅，固非無據，惟訴願人主張放置農用機具及抽水機使用之建物其設施簡陋，面積只有 10 至 15 平方公尺，系爭土地上之農業設施係放置農用抽水灌溉設施之用，足證整筆土地均作農業使用洵屬事實一節，經查訴願人就上開主張有提出花壇鄉前後二任中庄村長證明書證明「系爭土地角落一坪田寮為農用抽水灌溉機設施」為佐證資料，且按農業發展條例第 8 條之 1 第 2 項規定「農業用地上興建有固定基礎之農業設施，應先申請農業設施之容許使用，並依法申請建築執照。但農業設施面積在 45 平方公尺以下，且屬一層樓之建築者，免申請建築執照。本條例民國 92 年 1 月 13 日修正施行前，已興建有固定基礎之農業設施，面積在 250 平方公尺以下而無安全顧慮者，得免申請建築執照。」，及依 92 年修正及現行非都市土地使用管制規則第 6 條附表一：

使用地類別	容許使用項目	許可使用細目		附帶條件
		免經申請許可使用細目	需經目的事業主管機關、使用地主管機關及有關機關許可細目	
五、農牧用地	(三) 農業設施 (工業區、河川	10. 灌溉或排水用抽水設施		

	區除外)			
--	------	--	--	--

如依訴願人所述系爭土地上有放置農用抽水灌溉設施之用之面積只有 10 至 15 平方公尺建物乙事，按上開農業發展條例第 8 條之 1 第 2 項規定及非都市土地使用管制規則第 6 條附表一有關規定，係屬免申請建築執照及免經申請許可使用之事項，則訴願人所述事項，非無斟酌餘地，又據原處分機關卷附 101 年 12 月 10 日系爭土地實地勘查紀錄表拍攝照片中系爭土地上之建物雖已拆除然尚有馬達乙部存在，且卷附網路地圖顯示系爭土地有小部分之建物，該建物面積非不得依比例計算出面積大約多少，依行政程序法第 36 條規定：「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意。」是以，原處分機關未依上揭說明事項為查證，僅泛稱系爭土地有建物一棟及訴願人未檢附設施之農業用地作農業使用許可證明書供核，逕為否准適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，而未確切查證而為事實之認定，依法自有違誤。

三、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 楊 仲（請假）

委員 溫豐文（代理）

委員 白文謙

委員 呂宗麟

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 楊瑞美

委員 蕭文生

委員 簡金晃

中 華 民 國 102 年 6 月 13 日

縣 長 卓 伯 源