

彰化縣政府訴願決定書（案號 102－611）

府法訴字第 1020153603 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

訴願代理人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因核定土地前次移轉現值事件，不服原處分機關 102 年 3 月 26 日彰稅土字第 1026233658A 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○原所有坐落本縣○○○號土地(下稱系爭土地)，權利範圍全部，於 94 年 4 月 29 日申報贈與移轉與訴願人及案外人○○○等 2 人(權利範圍各 2 分之 1)，經申請並核准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅並以 89 年 1 月 28 日土地稅法修正施行日當期土地公告現值每平方公尺 2,000 元為原地價。嗣案外人○○○將其持分 2 分之 1 分別於 101 年 12 月 26 日、102 年 1 月 7 日訂立贈與移轉契約書贈予訴願人(權利移轉範圍各 4 分之 1)並於 102 年 1 月 7 日申報移轉系爭土地，申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅，嗣經原處分機關查得系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時係作養殖池使用且已有建物存在，非作農業使用，94 年 4 月 29 日受贈申報移轉時已不符土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，遂以 102 年 3 月 26 日彰稅土字第 1026233658A 號函復訴願人，准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，惟其前次移轉現值仍應

維持 75 年 11 月每平方公尺之 160 元。訴願人不服，遂提起本訴願，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：

本土地為特定農業區農牧用地，其地目為養，可為養殖池使用，且當時之建物為早期之簡易養殖平台及遮雨棚架，且已老舊拆除，早無建物在 2237 地號，請就目前之現況，准許前次移轉現值為 102 年 1 月 7 日申報之公告現值云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 查作農業使用之農業用地移轉予自然人，可否依土地稅法第 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，應視該筆移轉之土地於 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，此為財政部 93 年 4 月 21 日台財稅字第 0930450128 號函所明釋。另依土地稅法施行細則第 57 條第 1 款規定，農業發展條例第 3 條第 11 款所稱耕地係屬「農業用地」範圍，而所稱之耕地，係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。所謂農業使用依 89 年 1 月 26 日修正公布之農業發展條例第 3 條第 12 款規定，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而言。又依非都市土地使用管制規則第 6 條規定可知，經劃定使用分區並編定使用地類別為「特定農業區農牧用地」，除屬室內循環水養殖設施經縣(市)農業主管機關核准者外，並不得擅自作養殖設施使用，先予陳明。

(二) 卷查系爭土地經調閱林務局農林航空測量所 88 年 4 月 25 日及 89 年 5 月 15 日航照圖，顯示系爭土地於 88 年、89 年間，係作養殖池使用且地上有建物存在，訴願人亦聲稱為簡易養殖平台及遮雨棚架，為其所不爭之事實，依非都市土地使用管制規則第 6 條、實施區域計畫地區建築管理辦法第 3 條規定，如該建物係作農作、森林、養殖、畜牧及設置相關之農業設施使用，除容許使用證明外，亦應向主管建築機關申請使用執照，訴願人未提示農業用地作農業設施容許使用同意書與農業設施使用執照，無法佐證系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布時係作為農業使用，自無同法第 39 條之 2 第 4 項規定以該修正公布生效當期之公告土地現值為原地價之適用，此有系爭土地登記第二類謄本、林務局農林航空測量所 88 年 4 月 25 日及 89 年 5 月 15 日航照圖附案可稽。是以，本局以 102 年 3 月 26 日彰稅土字第 1026233658A 號函復訴願人，系爭土地於 94 年 4 月 29 日移轉時已不符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，其原地價仍應維持 75 年 11 月每平方公尺 160 元，於法並無不合。

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。」、又「土地稅法第三十九條之二（平均地權條例第四十五條）第四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）八十九年一月二十八日修正公布生效時，仍『作農業使用

之農業用地』為適用範圍；如土地稅法八十九年一月二十八日修正公布生效時，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，證明其於八十九年一月二十八日未作農業使用者，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），查得該土地於八十九年一月二十八日已未作農業使用者。2、其他具體事證足以證明移轉土地，於八十九年一月二十八日未作農業使用者。」、「土地稅法第三十九條之二第四項有關『作農業使用之農業用地』之認定，應以該農業用地於八十九年一月二十八日土地稅法修正生效時，整筆土地均作農業使用為要件。」財政部 89 年 11 月 8 日台財稅字第 0890457297 號函及 93 年 4 月 21 日台財稅字第 0930450128 號函分別解釋在案。是以，作農業使用之農業用地欲以土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行日當期之公告土地現值為原地價者，需該土地於當時係整筆土地仍作農業使用，且無事證證明其未作農業使用者。

- 二、次按土地稅法施行細則第 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。」、89 年 1 月 29 日修正公布之農業發展條例第 3 條第 11 款及第 12 款規定「本條例用辭定義如下：…十一、耕地：指合於下列規定之土地：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，…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。」，又 88 年 6 月 29 日修正公布非都市土地使用管制規則第 6 條規定「經編定為某種使用之土地，應依其容許使用之項目使用。附表一各種使用地容許使用項目表…五、農牧用地：容許使用項目…(五) 養殖設施（工業區及特定農業區除外，但特定農業區內屬室內循環水養殖設施經縣（市）農業主管機關核准者不在此限）…」。

- 三、經查系爭土地之使用分區為特定農業區、使用地類別為農牧用地，此有卷附○○○號土地登記謄本可稽，屬前揭規定之「農業用地」，系爭土地經原處分機關調閱林務局農林航空測量所 88 年 4 月 25 日及 89 年 5 月 15 日航照圖顯示，於 89 年 1 月土地稅法修正公布生效當時係作養殖池使用且地上有建物存在，並非全部為農業使用之農業用地，訴願人稱其地目為養，可為養殖使用，且當時之建物為早期之簡易養殖平台及遮雨棚架，則系爭土地當時有作為養殖使用乃兩造不爭之事實。惟依 89 年 1 月 26 日修正公布之農業發展條例第 3 條第 12 款規定及 88 年 6 月 29 日修正公布之非都市土地使用管制規則第 6 條規定，特定農業區之農牧用地，除屬室內循環水養殖設施經縣（市）農業主管機關核准者外，不得作養殖設施使用，顯見系爭土地於 89 年 1 月土地稅法修正公布生效當時並未合法使用，不符土地稅法第 39 條之 2 第 4 項「作農業使用」之規定。原處分機關以系爭土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效時非合法作農業使用，自無土地稅法第 39 條之 2 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，其前次移轉現值仍應維持在 75 年 11 月每平方公尺 160 元，依前揭法令及財政部之函釋並無不合。
- 四、至訴願人稱系爭土地上之建物為簡易養殖平台及遮雨棚架，且已老舊拆除，早無建物在系爭土地上等語，依林務局農林航空測量所 88、89 年航照圖顯示，當時系爭土

地上確有建物存在，故訴願人辯稱已拆除等語並不足採。
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

委員 溫豐文

委員 呂宗麟

委員 李玲瑩

委員 林宇光

委員 蕭文生

委員 白文謙

中 華 民 國 102 年 8 月 6 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：○○○)