

彰化縣政府訴願決定書（案號 101—206）

府法訴字第 1010018058 號

訴願人：○○○

地址：○○縣○○鄉○○路○段○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 100 年 11 月 24 日彰稅土字第○○○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

緣案外人梁○○原所有坐落本縣○○鄉外中段○、○地號等 2 筆土地（下稱系爭土地），經臺灣彰化地方法院民事執行處（下稱彰化地院民事執行處）於 100 年 6 月 14 日拍賣，由訴願人○○○拍定取得，並於 100 年 8 月 30 日檢附本縣福興鄉公所核發同年 8 月 25 日福鄉農字第○○○號農業用地作農業使用證明書，申請不課徵土地增值稅及調整原地價為 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時之公告土地現值。經原處分機關查核結果，認為系爭土地 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時及 100 年 6 月 14 日拍定時，有部分土地未作農業使用，且福興鄉公所亦以 100 年 11 月 17 日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地上開農業用地作農業使用證明書，故認定系爭土地無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項及第 4 項之適用，遂以 100 年 11 月 24 日彰稅土地第○○○號函否准訴願人之申請。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）福興鄉公所依據原處分機關函指：「系爭土地經查○地號部分位於鄉道上，另查○地號部分鋪設水泥。」依行政院農業委員會（以下稱農委會）95 年 9 月 19 日農企字第 0950152506 號及 97 年 5 月 22 日農企字第

0970127098 號函釋規定，不予核發農業用地作農業使用證明書，惟查中外段 774 地號開闢之道路非訴願人擅自設置，且應屬「農路」，福興鄉公所認定為公路，是有錯誤；再查外中段 775 地號「部分鋪設水泥」乙節，2 處水泥地面乃位於案外土地外中段 777 及 776 地號上，僅部分面積計 8 平方公尺越界占用 775 地號，並不影響農地農用立法意旨，參酌農委會 96 年 8 月 29 日農企字第 0960147654 號及 97 年 1 月 7 日農企字第 0970100057 號函釋意旨，本案土地仍得核發農業使用證明，系爭土地仍符合農業用地作農業使用。

- (二) 福興鄉公所 100 年 11 月 17 日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地 100 年 8 月 25 日福鄉農字第○○○號農業用地作農業使用證明書之行政處分，業經訴願人提起訴願在案，在訴願決定未確定前，前揭農用證明仍屬有效，請求撤銷原處分云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 經查系爭○、○地號等 2 筆土地，宗地面積分別為 706 及 767 平方公尺，原地價均為 80 年 10 月每平方公尺 770 元，雖係特定農業區之農牧用地，屬法規所定之農業用地範圍，惟依 88 年、89 年航照圖、本局 100 年 9 月 5 日、10 月 11 日現場實地勘查紀錄表及彰化縣政府查復，系爭 774 地號土地中部分土地為鄉道彰 45 線（外中街）供道路使用，屬公路法所稱之「鄉道」，已非屬與農業經營不可分離之「農路」，不符合「作農業使用」之定義；另系爭 775 地號土地部分鋪設非農業經營必要之水泥，違反農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 7 條第 3 款規定，參照前揭農委會 97 年 5 月 22 日農企字第 0970127098 號函及 99 年 11 月 1 日農企字第 0990172086 號函示，農業用地現場鋪設有非農業經營必要之柏油、水泥等情事者，或其他依公路法闢設之鄉道、縣道、省道等公路，已非屬與農業經營不可分離之「農路」，實難認定符合「作

農業使用」之定義。準此，系爭 2 筆土地於 100 年 6 月 14 日拍定時及 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時，已不符作農業使用之要件甚明，自無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項及第 4 項規定之適用，原處分以 80 年 10 月每平方公尺 770 元為前次移轉現值，按拍定金額計算漲價總數額課徵土地增值稅，核無不合。

- (二) 至訴願人主張福興鄉公所 100 年 11 月 17 日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地農業使用證明書之行政處分，業經訴願人提起訴願在案，在訴願決定未確定前，前揭農用證明仍屬有效乙節，經查福興鄉公所以 100 年 11 月 17 日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地農業用地作農業使用證明書有案，依行政程序法第 118 條前段規定，違法行政處分經撤銷後，溯及既往失去效力，本局否准訴願人所請，並無違誤云云。

理 由

- 一、按「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。」、「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。」、「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。」、「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。但依規定辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由，而未實際供農作、森林、養殖、畜牧等使用者，視為作農業使用。」，分別為土地稅法第 39 條之 2 第 1 項、第 4 項、同法施行細則第 57 條第 1 款、農業發展條例第 3 條第 11 款及第 12 款所明定。
- 二、次按「查農業發展條例所規範之農業用地係包括『與農業經

營不可分離、供『農路』使用之土地』，而公路法所稱之『鄉道：指聯絡鄉（鎮、市）及鄉（鎮、市）與村、里、原住民部落間之道路。』二者之法令依據不同，其功能性質亦有所區隔。倘因道路之使用功能得作農業運輸使用，即認定該道路之土地為農業用地，而不排除其他專業法規之規定，恐有違該條例之立法意旨，故有關農業用地之範疇仍應排除公路法所規範之公路，始符合法制規定。」、「…農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 7 條明定：『農業用地有下列各款情形之一者，不得認定為作農業使用...二、現場堆置與農業經營無關或妨礙耕作之障礙物、砂石、廢棄物者。三、現場鋪設有非農業經營必要之柏油、水泥等情事者...』其意旨係因農業用地上堆置與農業經營無關之砂石、廢棄物或鋪設柏油、水泥，確已影響農業之經營，並破壞農業資源之永續利用，故不宜予以賦稅減免優惠之獎勵。…」、「…二、作農業使用之農業用地移轉與自然人、繼承或贈與民法第 1138 條所定繼承人時，得依農業發展條例之規定，申請不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅。所稱『農業使用』包括設置與農業經營不可分離之『農路』等設施在內。因此，農業用地上施設有與農業經營不可分離之「農路」，得申請農業設施（農路）之容許使用或檢具從來使用之證明文件，始得認定符合作農業使用。…三、至其他依公路法闢設之鄉道、縣道、省道等公路，已非屬與農業經營不可分離之『農路』，故實難認定符合『作農業使用』之定義。…」分別經農委會 95 年 9 月 19 日農企字第 0950152506 號函、97 年 5 月 22 日農企字第 0970127098 號函及 99 年 11 月 1 日農企字第 0990172086 號函釋在案。

- 三、再按「…說明：二、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：…(二) 土地稅法八十九年一月二十八日修正公布生效後第一次移轉，或經核准不課徵土地增值稅後再移轉之土地，依法應課徵土地增值稅時，由當事人於土地移轉現值申報書註明：『本筆土地於八十九年一月二十八日土地稅法修正公布生效時，為作農業使用之農業用地，請依修正生效當期公告土地現值為原地價課徵土地增值稅。』並檢附該移轉土地為農業用地之相關證明文件憑核…」、「…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。…」亦為財政部 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 號函釋示在案。

- 四、卷查系爭土地為特定農業區農牧用地，固屬首揭法規農業用地範圍，惟依 88 年、89 年航照圖、原處分機關 100 年 9 月 5 日、10 月 11 日現場實地勘查紀錄表及本府 100 年 10 月 26 日府工土字第 1000344947 號函，系爭○地號土地部分土地為鄉道彰 45 線（外中街）供道路使用，屬公路法所稱之「鄉道」，已非屬與農業經營不可分離之「農路」，不符合「作農業使用」之定義；另系爭○地號土地部分鋪設非農業經營必要之水泥，違反農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 7 條第 3 款規定，並參照前揭農委會 97 年 5 月 22 日農企字第 0970127098 號函及 99 年 11 月 1 日農企字第 0990172086 號函所示，農業用地現場鋪設有非農業經營必要之柏油、水泥等情事者，或其他依公路法闢設之鄉道、縣道、省道等公路，已非屬與農業經營不可分離之「農路」，實難認定符合「作農業使用」之定義。是以，原處分機關認定系爭 2 筆土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時及 100 年 6 月 14 日拍定時，均不符作農業使用之要件，核無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項及第 4 項規定之適用，故以 100 年 11 月 24 日彰稅土地第○○○號函否准訴願人之申請，揆諸首揭法令規定，並

無不合。

- 五、至訴願人主張福興鄉公所100年11月17日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地農業使用證明書之行政處分，業經訴願人提起訴願在案，在訴願決定未確定前，前揭農用證明仍屬有效乙節，惟查福興鄉公所既已以100年11月17日福鄉農字第○○○號函撤銷系爭土地農業用地作農業使用證明書在案，依行政程序法第118條本文之規定，違法行政處分經撤銷後，溯及既往失其效力，尚不因訴願人提起訴願而有所影響，是訴願人所訴容有誤解，尚非可採。
- 六、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	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	黃鴻隆
	委員	張奕群
	委員	張富慶
	委員	溫豐文
	委員	蔡和昌
	委員	簡金晃
	委員	蕭文生

中 華 民 國 101 年 3 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：台中市南區五權南路 99 號)