

彰化縣政府訴願決定書（案號 101—305）

府法訴字第 1010030946 號

訴願人：○○○○公司

地址：○○市○區○○路○號

代表人：○○○

地址：同上

訴願代理人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○路○段○號

訴願代理人：○○○

地址：同上

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 100 年 12 月○日彰稅法字第○○○○號復查決定書所為之處分，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，另為適法之處分。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○○鎮○○段○地號、○地號及○○段○地號（重測前為○○○段○地號）等 3 筆土地（下稱系爭土地），宗地面積分別為○平方公尺、○平方公尺及○平方公尺，原課徵田賦，經原處分機關查得系爭土地編定為一般農業區特定目的事業用地，惟系爭土地上種植牧草、馬拉巴栗等農作物，未按特定目的事業計畫使用，未依非都市土地使用管制規則第 6 條附表一所示各種使用地容許使用項目及許可使用細目表規範辦理，核與土地稅法施行細則第 22 條規定不符，爰自 99 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，經核定系爭土地 99 年地價稅分別為新臺幣

7,107、3,761、2,449 元，應納稅額共計新臺幣 1 萬 3,317 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，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) 系爭土地經彰化縣政府於 69 年間使用編定為非都市土地，該等土地係作為種植牧草、馬拉巴栗等農作物之用。系爭土地使用分區為一般農業區，使用地類別為特定目的事業用地。訴願人函請經濟部認定上開土地是否符合特定目的事業計畫使用，經經濟部國營事業委員會以 100 年 10 月○日經國三字第○○○號函認定符合特定目的事業用地作農業使用。原行政處分機關以經濟部提供訴願人 68 年 9 月 25 日至 70 年 1 月 30 日變更登記事項表記載之營業項目，與種植牧草、馬拉巴栗等農作物之原營業項目不符，仍不符合申請人特定目的事業用地使用範圍云云，顯有逾越行政程序法第 131 條之虞。
- (二) 觀乎臺中高等行政法院 100 年度簡字第 141 號判決事實及理由，經本院函經濟部結果，該部於 100 年 9 月 16 日經國三字第 10000145550 號函稱原營利事業登記之營業項目資料有農作物栽培業及花卉栽培業等，其用途為該公司業務使用現況作農業使用，符合原告公司登載營業項目，應為該公司特定目的事業之用。從而訴願人依其營業項目，直接種植作物之農業使用，又經主管機關認定為特定目的事業之用，是系爭土地係種植農作物，供農作使用，已符合土地稅法第 10 條第 1 項第 1 款所規定之情形，依土地稅法施行細則第 22 條第 1 款、第 2 款之規定，仍應課徵田賦，以符合行政程序法第 8 條、第 9 條云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 本件系爭土地，依據彰化縣政府 99 年 12 月 27 日府地用地字第 0990342135 號函，係 69 年經彰化縣政府公告編定為一般農業區特定目的事業用地，為已規定地價之非都市土地，且非屬土地稅法施行細則第 21 條所規定之「依法編定之農業用地」，參諸前開說明，需同時符合土地稅法

施行細則第 22 條第 1 款、第 2 款規定之要件，始有課徵田賦之適用，合先敘明。

- (二) 查系爭土地於 75 年 6 月 29 日平均地權條例修正公布施行前經核准徵收田賦，雖符合土地稅法施行細則第 22 條第 1 款規定，惟其於 69 年經彰化縣政府公告審定為「一般農業區特地目的事業用地」，依「非都市土地使用管制規則」第 6 條規定，非都市土地經劃定使用分區並編定使用地類別，應依其容許使用項目及許可使用細目使用。本局為查明系爭土地之使用情形是否符合按特定目的事業計畫使用，經請訴願人提供系爭土地經各定目的事業用地機關同意之特定目的事業計畫內容以供審認，惟訴願人無法提示，又依內政部 100 年 2 月 10 日內授中辦地字第 1000041048 號函觀之，系爭土地之容許使用項目為專作種植甘蔗提供製糖原料使用，並無容許作其他農耕使用，如需改作其他農耕使用，應循變更編定為農牧用地，始符合農業用地課徵田賦規定。故訴願人稱系爭土地係作為種植牧草、馬拉巴栗等農作物之用，自不符合土地稅法施行細則第 22 條第 2 款之規定。
- (三) 本局函經濟部提供系爭土地於 69 年間編定為特定目的事業用地時所登載之營業項目資料，依該部於 100 年 10 月 ○日經授商字第○○○號函所檢送 68 年 9 月 25 日至 70 年 1 月 30 日變更登記事項表之記載，原營業項目為「一、砂糖及其副產品之製造加工與銷售事項。二、自營農場之經營事項。三、約耕原料生產之輔導及其原料加工事項。四、原料器材及成品之儲存運銷事項。五、有關糖業之投資及服務事項。六、有關糖業之研究發展事項。七、有關農業之鑿井工程事項。八、利用本公司人力、物力、地利及技能設備，從事有關多角經營事項。九、政府主管機關為推行國家政策之交辦事項。十、其他有關附帶事業之經營及投資事項。」，系爭土地現況核與訴願人所登載之原營業項目不符，仍不符合訴願人特定目的事業用地使用範圍，訴願人主張經主管機關經濟部國營事業委員會認定符

合特定目的事業用地作農業使用乙節，顯有誤解云云。

理由

- 一、按「本法所稱農業用地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用者。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其他農用之土地。三、農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造（繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地...」、「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、「非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦...」、「非都市土地編為前條以外之其他用地合於下列規定者，仍徵收田賦：一、於中華民國七十五年六月二十九日平均地權條例修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用。二、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用。」於土地稅法第 10 條、第 14 條、第 22 條及土地稅法施行細則第 22 條分別定有明文。

次按「區域計畫公告實施後，不屬第十一條之非都市土地，應由有關直轄市或縣(市)政府，按照非都市土地分區使用計畫，製定非都市土地使用分區圖，並編定各種使用地，報經上級主管機關核備後，實施管制。變更之程序亦同。其管制規則，由中央主管機關定之...」、「非都市土地得劃定為下列各種使用區...二、一般農業區：特定農業區以外供農業使用之土地。」、「直轄市或縣(市)政府依本法第十五條規定編定各種使用地時，應按非都市土地使用分區圖所示範圍，就土地能供使用之性質，參酌地方實際需要，依下列規定編定並繪入地籍圖；其已依法核定之各種公共設施用地，能確定其界線者，並應測定其界線後編定之...一八、特定目的事業用地：供各種特定目的之事業使用者。」、「非都市土地得劃定為特定農業、一般農業、工業、鄉村、森林、山

坡地保育、風景、國家公園、河川、特定專用等使用分區。」、「非都市土地依其使用分區之性質，編定為甲種建築、乙種建築、丙種建築、丁種建築、農牧、林業、養殖、鹽業、礦業、窯業、交通、水利、遊憩、古蹟保存、生態保護、國土保安、墳墓、特定目的事業等使用地。」、「非都市土地使用分區劃定及使用地編定後，由直轄市或縣（市）政府管制其使用，並由當地鄉（鎮、市、區）公所隨時檢查，其有違反土地使用管制者，應即報請直轄市或縣（市）政府處理...直轄市或縣（市）政府為處理第一項違反土地使用管制之案件，應成立聯合取締小組定期查處。前項直轄市或縣（市）聯合取締小組得請目的事業主管機關定期檢查是否依原核定計畫使用。」、「非都市土地經劃定使用分區並編定使用地類別，應依其容許使用之項目及許可使用細目使用。但中央目的事業主管機關認定為重大建設計畫所需之臨時性設施，經徵得使用地之中央主管機關及有關機關同意後，得核准為臨時使用...各種使用地容許使用項目、許可使用細目及其附帶條件如附表一。非都市土地容許使用執行要點，由內政部定之。目的事業主管機關為辦理容許使用案件，得視實際需要，訂定審查作業要點。」、「非都市土地依目的事業主管機關核定事業計畫編定或變更編定、或經目的事業主管機關同意使用者，由目的事業主管機關檢查是否依原核定計畫使用；其有違反使用者，應函請直轄市或縣（市）聯合取締小組依相關規定處理，並通知土地所有權人。」、「使用地類別...十八、特定目的事業用地...容許使用項目...按特定目的事業計畫使用...。」、「非都市土地使用分區之類別及其劃定原則...（二）一般農業區—特定農業區以外，可供農業使用之土地，得會同農業主管機關劃定為一般農業區...。」、「各種使用地及其性質...（十八）特定目的事業用地—係供各種特定目的之事業使用者。」亦為區域計畫法第 15 條暨區域計畫法施行細則第 13 條、第 15 條及非都市土地使用管制規則第 2 條、第

3 條、第 5 條、第 6 條、第 54 條暨附表一「各種使用地容許使用項目及許可使用細目表」及內政部 68 年 1 月 11 日臺內地字第 820567 號函修正之「製定非都市土地使用分區圖及編定各種使用地作業須知」第 5 點、第 6 點所明定。

復按「主旨：非都市土地編為土地稅法施行細則第 21 條第 1 項以外之其他用地，應同時符合同細則第 22 條第 1 款及第 2 款規定，始得課徵田賦。說明：二、本案經函准內政部 88/02/09 台（88）內地字第 8802669 號函，略以：『查土地稅法施行細則第 22 條規定：「非都市土地編為前條第 1 項以外之其他用地合於左列規定者，仍徵收田賦：一、於中華民國 75 年 6 月 29 日本條例（註：平均地權條例）修正公布施行前，經核准徵收田賦仍作農業用地使用者。二、合於非都市土地使用管制規定作農業用地使用者。」其立法目的乃因平均地權條例修正前規定非都市土地作農業用地使用者，不論編定為何種用地，均徵收田賦，為照顧農民生活，兼顧既往已徵收田賦之事實，對非都市土地編為前條第 1 項以外之土地作農業用地使用者，仍徵收田賦。故非都市土地編為土地稅法施行細則第 21 條第 1 項以外之其他用地，應同時符合同細則第 22 條第 1 款及第 2 款規定者，始得課徵田賦。』本部同意上開內政部意見。」復為財政部 88 年 3 月 4 日臺財稅字第 880099371 號函所明釋。

- 二、卷查系爭土地經本府依據臺灣省政府地政處 69 年 4 月○日六十九地四字第○號及 69 年 9 月○日六十九地四字第○號函編定為一般農業區特定目的事業用地，原課徵田賦，經原處分機關查得系爭土地上種植牧草、馬拉巴栗等農作物，遂依據內政部 100 年 2 月○日內授中辦字第○○○號函：「...○○公司所有土地...編定為特定目的事業用地之情形，其旨在○○土地專作種植甘蔗提供製糖原料使用，於法並無不合，並無編定錯誤情形...。」及系爭土地編訂時訴願人公司變更登記事項卡記載之所營事業，認定系爭土地未按特定目的事業計

畫使用，爰自 99 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，核定系爭土地 99 年地價稅分別為新臺幣○、○、○元，應納稅額共計新臺幣○萬○元，並為復查駁回之決定，固非無見。

三、惟查，臺灣省政府地政處 69 年 4 月○日六十九地四字第○號函送之「六十九年三月廿五日研商中區四縣市辦理非都市土地使用編定工作事宜會議紀錄」第 10 案決議：「特定專用區依照作業須知第七之（三）點規定不編定用地，至於○○公司土地如為大片集中或集中土地內有少數私有民地插花...均編為『特定專用區』，如係零星散佈於民地間者以『特定目的事業用地』編定。」及臺灣省政府地政處 69 年 9 月○日六十九地四字第○號函：「...二、特定專用區內屬各該專用區事業主管機關所管有及使用之土地均編為『特定目的事業用地』，剩餘的土地依下列原則編定各種使用地...。」，均未載明系爭土地編定為特定目的事業用地之用途係專作種植甘蔗提供製糖原料使用。況內政部 100 年 2 月○日內授中辦字第○○○號函，乃針對本府 100 年 1 月 20 日府地用字第 1000016895 號函詢訴願人前以編定為特定目的事業用地之土地得否辦理更正編定所為回覆，而非系爭土地是否按特定目的事業計畫使用之闡釋，是原處分機關據此認定系爭土地未依非都市土地使用管制規則作農業用地使用，殊非無疑。

四、再者，依據區域計畫法施行細則第 15 條第 1 項第 18 款及系爭土地編定時之「製定非都市土地使用分區圖及編定各種使用地作業須知」第 6 點規定，特定目的事業用地係指供各種特定目的之事業使用之土地，訴願人屬國營事業，按國營事業法第 7 條等規定，經濟部國營事業委員會應屬非都市土地使用管制規則所稱之目的事業主管機關。而依同法第 2 條：「國營事業以發展國家資本，促進經濟建設，便利人民生活為目的。」、第 18 條：「國營事業每年業務計劃，應於年度開始前，由總管理機關或事業機構擬呈主管機關核定」暨預算法第 85 條規定：「附屬單位預算中，營業基金預算之擬編，

依左列規定辦理：一、各國營事業主管機關遵照施政方針，並依照行政院核定之事業計畫總綱及預算編製辦法，擬訂其主管範圍內之事業計畫，並分別指示所屬各事業擬訂業務計畫；根據業務計畫，擬編預算...。」，並參照中華民國 99 年度國營事業計畫總綱要旨：「一、生產事業...（四）○○○○公司：持續規劃民營化方案，並推動營運改造計畫；提升事業部經營績效，確立核心競爭力，活化人力資源；妥適管理土地資產，加強執行被佔用土地清查業務，並規劃土地利用，活化土地資源，創造資產價值...。」，訴願人如係配合國家政策擬定業務或事業計畫，於系爭土地改種植經濟價值較高且能降低本國酪農生產成本之牧草、馬拉巴粟等農作物，能否謂系爭土地非供其事業使用且未按核准計畫使用？不無推求之餘地。且訴願人所有其他經編定為特定目的事業用地之土地，參照目的事業主管機關即經濟部國營事業委員會 100 年 10 月 7 日經國三字第 10000156870 號函：「...旨揭土地已由彰化縣政府於 69 年間逕行公告編定為特定目的事業用地，若該土地現況仍供貴公司業務使用（或符合貴公司登載之營業項目），則應可認定符合特定目的事業用地使用...。」及 100 年 9 月 16 日經國三字第 10000145550 號函：「...○○公司之土地係經南投縣政府 70 年間公告編定為特定目的事業用地，其用途為供該公司業務使用。而該二筆土地現況係作農業生產使用，符合上開台糖公司登載營業項目，故應為該公司特定目的事業之用...。」，則原處分機關依系爭土地編定為特定目的事業用地時訴願人之公司登記資料，逕認系爭土地未按特定目的事業計畫使用，亦嫌率斷。是原處分應予撤銷，由原處分機關函詢目的事業主管機關即經濟部國營事業委員會並查明後另為處分，以符法制。

五、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
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	張富慶
	委員	楊瑞美
	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 4 月 12 日

縣 長 卓 伯 源