

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 101—708）

府法訴字第 1010173656 號

訴願人：○○○○股份有限公司

地址：○○市○區○○路○號

代表人：○○○

地址：同上

訴願代理人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○里○○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 101 年 4 月 25 日彰稅地字第○○○○○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

緣訴願人所有坐落本縣○○市○段○號土地（下稱系爭土地），面積 55.41 平方公尺，使用分區為高速公路彰化交流道附近特定區農業區，原按供與農業經營不可分離之土地課徵田賦，嗣因訴願人非屬農民團體與合作農場組織，無課徵田賦之適用，經原處分機關將系爭土地自 99 年起改按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人嗣以 101 年 1 月 13 日中溪資字第○○○號函申請課徵田賦，經原處分機關以系爭土地目前仍未供農業使用，核與土地稅法第 22 條第 1 項規定不符，爰以 101 年 4 月 25 日彰稅地字第○○○○○號函否准所請。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) 訴願人依財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函釋申請課徵田賦，卻遭駁回。系爭土地原屬本公司彰化○廠之廢線基地，宗地面積為 55.41 平方公尺（彰化縣政府 100 年地籍圖重測前為○○○段○地號，宗地面積○平方公尺，地價稅為新臺幣 1,634 元），使用分區為高速公路彰化交流道附近特定區農業區，現況雖為閒置，惟並未違法改作農業用地使用以外之其他用途，仍有土地稅法第 22 條第 1 項但書第 1 款規定之適用。然而，原處分機關依財政部 94 年 6 月 17 日台財稅字第 09404734730 號函釋，經派員實地現勘，閒置並未違法改作農業用地使用以外之其他用途，應符合財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函，惟原處分機關仍維持原核定。
- (二) 查內政部修正刪除平均地權條例施行細則第 34 條第 2 項規定之背景係為配合土地之地目等採逐步漸進方式廢除政策，故本條第 2 項有關都市土地限作或仍作農業用地使用之土地，不宜再以地目來認定，而應回歸第 22 條規定及實際仍作農業使用等來認定，爰刪除第 2 項規定，似與財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函釋意旨無涉，況尚未經財政部函令停止適用，原處分機關顯有法令解釋適用上之失當云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 按土地稅法第 14 條明定，已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅；而都市土地編為農業區及保護區、公共設施尚未完竣前、依法限制建築、依法不能建築、公共設施保留地，仍作農業用地使用者，徵收田賦，為土地稅法第 22 條第 1 項但書所明定；復按土地稅法第 10 條明定「農業用地」係指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供農作、森林、養殖、畜牧及保育暨供與農業經營不可分離之使用，且財政部 94 年 6 月 17 日台財稅字第 09404734730 號函亦說明都市土地限作或仍作農業使用之認定，應依土地稅法第 22 條第 1 項但書（同平均地權條例第 22 條第 1 項但書）規

定及實際仍作農業使用等認定。

- (二) 系爭土地原屬糖廠之鐵道基地，按農業經營不可分離使用土地課徵田賦，嗣經本局 99 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人申請課徵田賦，惟經本局現場勘查，系爭土地未實際恢復農業使用，不符合土地稅法第 10 條及第 22 條第 1 項但書課徵田賦之規定，且與財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函釋編為農業區課徵田賦之土地如閒置未使用者仍應繼續課徵田賦有別云云。

### 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。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者…。」、「本條例用辭定義如下…十、農業用地：指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內，依法供下列使用之土地：（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…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…。」於土地稅法第 10 條、第 14 條、第 22 條及農業發展條例第 3 條分別定有明文。

次按「主旨：依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用之都市土地，閒置未作農業使用，如經查明並未違法改作農業用地使用以外之其他用途，仍有土地稅法第 22 條第 1 項但書第 1 款規定之適用。說明：二、查土地稅法第 22 條第 1 項但書第 1 款規定，都市土地依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者，徵收田賦。是上開土地，既『限』作農業用地使用，即此類土地僅能為農業用地使用，不能有農業用地使用以外之其他用途。本案方○○君所有○○地號經都市計畫編定為農業區之土地，雖閒置未作農業使用，惟如經查明並未違法改作農業用地使用以外之其他用途，可依土地稅法第 22 條第 1 項但書第 1 款規定徵收田賦。」、「都市土地依土地稅法第 22 條第 1 項但書（平均地權條例第 22 條第 1 項但書）各款規定課徵田賦案件，因平均地權條例施行細則第 34 條第 2 項規定業於 92 年 10 月 15 日修正刪除，有關都市土地限作或仍作農業用地使用之認定，應依上開本法規定及實際仍作農業用地使用等予以認定。」亦為財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號、94 年 6 月 17 日台財稅字第 09404734730 號函所明釋。

二、徵收地價稅之目的，係為全面實施平均地權之決策，分別規定地價，俾能確實促進地權平均、地利公享與土地資源之有效利用，惟基於量能課稅原則，為免加重農民負擔，或考量公共設施保留地使用受限而無法充分利用等因素，故而設有土地稅法第 22 條等課徵田賦之相關規定。是以，依土地稅法第 22 條規定，課徵田賦之土地，除屬依都市計畫編為農業區及保護區、公共設施未完竣區、依法限制或不能建築及公共

設施保留地外，尚須作農業用地之使用，始足當之（最高行政法院 99 年度判字第 309 號判決參照）。

三、卷查系爭土地之使用分區為高速公路彰化交流道附近特定區農業區，原按供與農業經營不可分離之土地課徵田賦，嗣因訴願人非屬農民團體與合作農場組織，無課徵田賦之適用，經原處分機關將系爭土地自 99 年起改按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人以 101 年 1 月 13 日中溪資字第 1010000386 號函申請課徵田賦，惟經原處分機關派員現場實地勘查結果，系爭土地僅部分生長雜草，其餘部分為空地，其閒置而未實際供農業使用之情事，至臻明確，有 101 年 2 月 10 日「地價稅現場勘查紀錄表」可稽；且系爭土地非屬公共設施保留地，亦有本縣彰化市公所 101 年 2 月 29 日彰市工務字第 1010007610 號函為憑。是原處分機關以系爭土地未供農業使用，與土地稅法第 22 條第 1 項規定不符為由，否准所請，揆諸首揭法令，並無違誤。

四、訴願人主張財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函釋尚未經財政部函令停止適用，原處分機關顯有法令解釋適用上之失當云云。經查，92 年 10 月 15 日修正前平均地權條例施行細則第 34 條第 2 項及 94 年 12 月 16 日修正前土地稅法施行細則第 21 條第 2 項皆規定：「…第二十二條第一項但書規定都市土地農業區、保護區、公共設施尚未完竣地區、依法限制建築地區、依法不能建築地區及公共設施保留地限作或仍作農用地使用者，指上開地區內之左列土地：一 土地登記簿上所載為田、旱、林、養、牧、原、池、鹽、水、溜、溝十一種地目之土地。二 實際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、漁用碼頭及其他農業使用之土地。」，地目係作為都市土地農業區限作農業使用之判斷依據，原財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函釋內容亦載明個案土地之地目：「…本案方○海君所有 貴市神○段三二九地號經都市計畫編定為農業區之『田』地目土地，雖閒置未作農業使用，

惟如經查明並未違法改作農業用地使用以外之其他用途，可依土地稅法第二十二條第一項但書第一款規定徵收田賦。」。則隨著平均地權條例第 34 條第 2 項、土地稅法施行細則第 21 條第 2 項相繼刪除，有關都市土地農業區限作農業用地使用之認定，自仍應依財政部 94 年 6 月 17 日台財稅字第 09404734730 號函釋，以現行土地稅法規定及實際仍作農業用地使用等予以認定。況查，財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函，係基於「都市土地依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用，不能有農業用地使用以外之其他用途」事實背景所為解釋；惟「都市計畫法臺灣省施行細則」第 29 條之 1、第 30 條之 1 關於農業區得作為農業○○、農舍、農業產銷必要設施或休閒農業設施以外使用之規範，已於 93 年 3 月 10 日修正發布，都市計畫編為農業區之土地，並非不能作為農業用地使用以外之其他用途，則財政部 90 年 2 月 12 日台財稅字第 0900450899 號函是否仍能逕行適用於本件所涉事實，不無疑義。又參照最高行政法院 96 年度判字第 134 號、98 年度判字第 1222 號、100 年度判字第 11 號判決，土地稅法所稱之農業用地，必須同時係供農業或農業有關之使用，非都市土地若僅編定為農業用地而未作農業使用時，觀諸土地稅法 78 年 10 月 30 日修正公布前第 22 條第 1 項第 6 款規定：「左列土地，在作農業用地使用期間徵收田賦：六、非都市土地限作農業用地使用者。」及修正理由：「…第一項配合平均地權條例第二十二條，作文字修正…」，尚不得稱為土地稅法第 22 條第 1 項之農業用地，且土地稅法第 10 條第 1 項與農業發展條例第 3 條第 10 款規定之農業用地，其文字內容完全相同，徵收田賦之農業用地，亦應以該土地有「依法」供農林漁牧及保育等與農業相關使用之事實為前提；則土地稅法第 22 條第 1 項第 1 款「依都市計畫編為農業區」與 78 年 10 月 30 日修正公布前第 22 條第 1 項第 6 款「非都市土地」既皆明文要求「限作農業用地使用者」，系爭土地應否課徵田賦，當不應與非都市土地農業用

地認定為相反之判斷及解釋。從而，系爭土地雖編為高速公路彰化交流道附近特定區農業區，惟大片空地中僅生長部分雜草，未作農業用地使用之事證至明，且訴願人復無法就土地稅法第 22 條第 1 項第 1 款後段「限作農業用地使用」之事實提出確認證據資料，原處分機關據而否准訴願人改課田賦之申請，依法並無不合，訴願人所述，委無可採。至訴辯雙方其餘爭辯，因與本件訴願決定結果不生影響，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
	委員	呂宗麟
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	黃鴻隆
	委員	陳廷墉
	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 8 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)