

訴願人 ○○○ ○○○ ○○○ ○○○ ○○○ ○○○

訴願代表人 ○○○
○○○

共同代理人 ○○○

原處分機關 臺北市士林地政事務所

右訴願人等六人因申請分割繼承及抵繳稅款登記事件，不服原處分機關九十一年六月三日北投字第3284號駁回通知書，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人○○○等六人委由代理人○○○於九十一年一月十日，就被繼承人○○○所遺本市北投區○○段○○小段○○地號土地，分別向原處分機關申辦分割繼承及抵繳稅款登記，並經原處分機關分別以九十一年一月十日北投字第00六六〇號及第00六六一號案件受理在案。經原處分機關審查後以系爭土地為保護區旱地目土地，係屬農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地，應依同條例第三十九條規定檢附農業用地作農業使用證明書為由，以九十一年一月十一日北投字第660號補正通知書通知於接到通知書之日起十五日內補正。嗣原處分機關審認訴願人等未依限補正，乃以九十一年二月十八日北投字第660號駁回通知書，駁回訴願人等所請。

二、訴願人等之代理人○○○復於九十一年二月十九日，就系爭土地向原處分機關申辦分割繼承及抵繳稅款登記，並經原處分機關分別以九十一年二月十九日北投字第3284號及第3285號案件受理在案。原處分機關復以系爭土地為保護區旱地目土地，係屬農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地，請訴願人等依同條例第三十九條規定檢附農業用地作農業使用證明書，並以九十一年二月十九日北投字第3284號補正通知書通知於接到通知書之日起十五日內補正。

三、嗣臺北市土地登記專業代理人公會以九十一年二月二十七日九十一北市地公字第一七四五號函建請本府地政處將本案列入簡化各地政事務

所請示案件處理專案研討，並副知原處分機關在案，本府地政處以九十年四月九日北市地一字第09131088-00號函請內政部釋示，該部以九十一年四月十二日臺內中地字第091000五六一九號函請行政院農業委員會釋示後，行政院農業委員會以九十一年五月二日農企字第0910120576號函復本府地政處並副知內政部，原處分機關復依上開函釋意旨，以九十一年五月九日北投字第三二八四號補正通知書通知訴願人等於接到通知書之日起十五日內補正下列事項：「○○段○○小段○○地號為保護區旱地目土地，係屬農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地，請依同條例第三十九條之規定檢附『農業用地作農業使用證明書』憑辦。另本案所涉法令疑義經臺北市政府地政處簡化各地政事務所請示案件處理研討會（九十一年第五次）決議陳報內政部，該部轉行政院農業委員會以九十一年五月二日農企字第0910120576號函核復，略以：『.... .. 耕地移轉登記得排除第三十一條前段之適用規定者，僅限於該條但書所規範之繼承與法院拍賣二種情況，如無其他具體法律規範，不宜擴張解釋首揭條文但書之規定....：三、又該條規範不得辦理移轉登記係指耕地違反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者而言，換言之，耕地如僅未作農業使用，但並無違規使用情事者，得依農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十六條第二項之規定，由都市計畫主管機關或地政機關審核發給“耕地符合土地使用管制規定證明書”，持憑辦理耕地所有權移轉登記。』，是以，本案若未能檢附『農業用地作農業使用證明書』，請依農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十六條第二項第一款規定，檢附都市計畫主管機關出具之符合土地使用管制規定證明憑辦。」嗣原處分機關審認訴願人等未依限補正，乃以九十一年六月三日北投字第三二八四號駁回通知書，駁回訴願人等所請。訴願人等不服，於九十一年七月二日向本府提起訴願，九十一年十月二十九日補正程序，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按遺產及贈與稅法第三十條第二項規定：「遺產稅或贈與稅應納稅額在三十萬元以上，納稅義務人確有困難，不能一次繳納現金時，得於前項規定納稅期限內，向該管稽徵機關申請，分十二期以內繳納；每期間隔以不超過二個月為限，並准以課徵標的物或其他易於變價或保

管之實物一次抵繳。」農業發展條例第三十一條規定：「耕地之使用，應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，始得辦理所有權移轉登記。但因繼承或法院拍賣而移轉者，不在此限。」第三十九條規定：「依第三十一條或前二條申請移轉耕地所有權、不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅、田賦者，應檢具相關文件資料，向該管直轄市或縣（市）主管機關申請；申請時應檢具之文件資料、程序及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關會商有關機關定之。」

土地登記規則第五十六條規定：「有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由或法令依據，通知申請人於接到通知書之日起十五日內補正：一、申請人之資格不符或其代理人之代理權有欠缺者。二、登記申請書不合程式，或應提出之文件不符或欠缺者。三、登記申請書記載事項，或關於登記原因之事項，與登記簿或其證明文件不符，而未能證明其不符之原因者。四、未依規定繳納登記規費或罰鍰者。」第五十七條規定：「有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由及法令依據，駁回登記之申請：一、不屬受理登記機關管轄者。二、依法不應登記者。三、登記之權利人、義務人或其與申請登記之法律關係有關之權利關係人間有爭執者。四、逾期未補正或未照補正事項完全補正者。申請人不服前項之駁回者，得依訴願法規定提起訴願。依第一項第三款駁回者，申請人並得訴請司法機關裁判。」

農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第三條規定：「申請人依本辦法申請農業用地作農業使用證明，其用途限於下列各款：一、依本條例第十八條規定申請興建自用農舍者。二、依本條例第三十一條規定辦理耕地所有權移轉登記者。三、依本條例第三十七條第一項規定申請農業用地移轉不課徵土地增值稅者。四、依本條例第三十八條規定申請農業用地及其地上農作物免徵遺產稅、贈與稅或田賦者。」第十六條規定：「申請案件經審查符合第二章規定之農業使用認定基準者，農業主管機關應出具農業用地作農業使用證明書。申請案件為本條例第三條第一項第十一款所稱之耕地經審查後，其土地使用不符合第二章規定之農業使用認定基準，為辦理所有權移轉登記，應將案件送請區域計畫法或都市計畫法土地使用分區管制主管機關，依下列方式處理：一、都市計畫土地，由都市計畫主管機關依其主管法令及相關文件認定，符合使用分區管制規定者，出具符合土地使用管制規定

證明。二、符合非都市土地使用管制容許使用項目者，由申請人檢具目的事業主管機關核准文件，經縣（市）政府地政單位會同目的事業主管機關查核無誤後，出具符合土地使用管制規定證明書。縣市政府地政單位為查核前項目的事業主管機關核准文件，得會同目的事業主管機關及有關機關現場勘查。三、國家公園區範圍內土地，由國家公園主管機關依其主管法令認定符合規定者，出具符合土地使用管制規定證明書。申請案件不符合前二項規定者，應敘明理由，駁回之。

」

財政部九十年五月一日臺財稅字第0900405575號函釋：「……抵稅耕地需符合農業發展條例第三十一條之規定始得辦理移轉登記。準此，納稅義務人申請以耕地抵繳遺產稅或贈與稅者，應請其檢附作農業使用證明或符合土地使用管制規定之證明文件，俾憑辦理產權移轉登記。」

行政院農業委員會九十一年五月二日農企字第0910120576號函釋：「……說明……二、……耕地移轉登記得排除第三十一條前段之適用規定者，僅限於該條但書所規範之繼承與法院拍賣二種情況，如無其他具體法律規範，不宜擴張解釋首揭條文但書之規定……三、又該條規範不得辦理所有權移轉登記係指耕地違反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者而言，換言之，耕地如僅未作農業使用，但並無違規使用情事者，得依農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十六條第二項之規定，由都市計畫主管機關或地政機關審核發給『耕地符合土地使用管制規定證明書』，持憑辦理耕地所有權移轉登記。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 訴願人等六人申辦被繼承人○○○所遺臺北市北投區○○段○○小段○○地號土地，連件辦理分割繼承及抵繳遺產稅款登記，經原處分機關審查後，以○○段○○小段○○地號為保護區旱地目土地，係屬農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地，請依同條例第三十九條規定檢附「農業用地作農業使用證明書」憑辦。且因抵稅耕地需符合農業發展條例第三十一條規定始得辦理所有權移轉登記，為財政部九十年五月一日臺財稅字第0900405575號函所明定等語，駁回申請。本案經財政部臺北市國稅局函准，以繼承坐落臺北市北投區○○段○○小段○○地號土地抵繳被繼承人○

○○遺產稅。

- (二) 遺產稅及贈與稅納稅義務人，應於稽徵機關送達核定納稅通知書次日起二個月內繳清應納稅款，並准以課徵標的物或其他易於變價或保管之實物一次抵繳。
- (三) 本案繼承之耕地因非農用，且已併入遺產總額課稅，並經主管機關准允抵繳遺產稅，當然是合乎遺產及贈與稅法第三十條所規定之「課徵標的物」，自然也合乎抵繳之規定，抵繳遺產稅是屬於公法上之抵繳稅款行為，跟一般私法上之交易行為有別，其主要目的就是在維護賦稅之課徵。
- (四) 農業發展條例第三十三條及第三十四條係對私法人之限制及規範，不得承受耕地者所以僅指私法人而不包括公法人係公法人如國家、直轄市、縣市或鄉（鎮、市）等常因納稅義務人以耕地抵繳應納稅賦，或依法照價收買等原因而有承受耕地之必要，基於公法人執行法令之立場，應排除於不得承受耕地範圍之外。
- (五) 農業發展條例第三十七條、第三十八條及第三十九條係規範申請免土地增值稅、免遺產稅之條件。本案以耕地抵繳遺產稅，乃是公法上抵繳稅款之行為，因此不應將公法上抵繳稅款之行為與私法上之交易行為混為一談，依行政法院七十七年判字第八〇六號判例亦採如此之見解允准登記，原處分機關之駁回處分，顯有違誤，依法應准辦分割繼承及抵繳稅款登記。

三、卷查本件係訴願人○○○等六人委由代理人○○○於九十一年一月十日，就被繼承人○○○所遺本市北投區○○段○○小段○○地號土地，向原處分機關申辦分割繼承及抵繳稅款登記，案經原處分機關以系爭土地為保護區旱地目土地，係屬農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地，應依同條例第三十九條規定檢附農業用地作農業使用證明書，故通知限期補正；惟原處分機關審認訴願人等未依限補正，乃駁回所請。嗣訴願人等復於九十一年二月十九日就系爭土地向原處分機關申辦分割繼承及抵繳稅款登記，原處分機關函請中央主管機關釋示後，仍認系爭土地為耕地，應附具農業用地作農業使用證明書。且依前揭行政院農業委員會函釋意旨、農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十六條第二項規定，如系爭耕地未作農業使用，但無違規使用情事者，仍得由都市計畫主管機關或地政機關審核發給耕地符合土地使用管制規定證明書，持憑辦理耕地所有權移轉登記。是本案

訴願人等既未依上開通知補正事項限期補正，原處分機關駁回所請，自屬有據。

四、又本案業經行政院農業委員會以九十年五月二日農企字第0910-120576號函釋示：「主旨：有關繼承人以耕地抵繳遺產稅，有否農業發展條例第三十一條規定之適用……說明……二、查『耕地之使用，應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，始得辦理所有權移轉登記』、『但因繼承或法院拍賣而移轉者不在此限』分別為農業發展條例第三十一條前段及但書所明定。因此，耕地移轉登記得排除第三十一條前段之適用規定者，僅限於該條但書所規範之繼承與法院拍賣二種情況，如無其他具體法律規範，不宜擴張解釋首揭條文但書之規定，本會九十年二月二十一日（九十）農企字第900-06173號函業已敘明。三、又該條規範不得辦理所有權移轉登記係指耕地違反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者而言，換言之，耕地如僅未作農業使用，但並無違規使用情事者，得依農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第十六條第二項之規定，由都市計畫主管機關或地政機關審核發給『耕地符合土地使用管制規定證明書』，持憑辦理耕地所有權移轉登記。」是原處分機關依前揭規定及函釋意旨通知訴願人等限期補正農業用地作農業使用證明書或耕地符合土地使用管制規定證明書，並無不合。且系爭耕地倘有違規使用情事，該違規行為之處罰亦不應移由政府承受，訴願人自應遵守農業發展條例第三十一條、第三十九條、農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第三條等相關規定，將耕地恢復合法使用之狀態始符合當前農業政策及立法意旨。訴願人等就此所辯，尚非可採。原處分並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威

委員 曾忠己

中華民國九十一年十二月四日

市長 馬英九 休假

副市長 歐晉德 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)