

臺北市政府 94.11.10. 府訴字第 0 九四二二六八七 0 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○股份有限公司

代 表 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 94 年 8 月 26 日北市稽法甲字第 09461202200 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

一、緣訴願人就其所有本市文山區○○段○○小段○○地號土地（面積：2,270 平方公尺，權利範圍：277,000 分之 152,581，地目：礦），於 94 年 5 月 10 日訂約出售予案外人○○

○○（即訴願代理人）等 21 人，並於 94 年 5 月 18 日向原處分機關文山分處申報土地移轉現

值，案經該分處審認系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，未作農業使用，與土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定不符，應依同法第 28 條規定核課土地增值稅，乃以 94 年 5 月 25 日北市稽文山增字第 09460396500 號函核定土地增值稅額新臺幣（以下同）1,516,875 元，

二、嗣訴願人於 94 年 5 月 26 日向原處分機關文山分處申請更正依土地稅法第 39 條之 2 規定不

課徵土地增值稅及按 89 年 1 月 28 日土地稅法修正施行日當期公告土地現值為原地價。經該分處核認系爭土地符合土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定，乃以 94 年 6 月 6 日北市稽文

山甲字第 09460680200 號函核發更正後土地增值稅繳款書（免稅證明書）；又原地價因不符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，故仍依原取得時（即 71 年 5 月）之公告現值每

平方公尺 278 元管制。訴願人不服上開核定原地價之處分，申請復查，經原處分機關以 94 年 8 月 26 日北市稽法甲字第 09461202200 號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於 94 年 8 月 30 日送達，訴願人仍不服，於 94 年 9 月 13 日向本府提起訴願，9 月 21 日補正訴

願程序，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

- 一、本件訴願書所載原行政處分書之發文字號雖係原處分機關文山分處 94 年 5 月 25 日北市稽文山增字第 09460396500 號函，惟該分處業以 94 年 6 月 6 日北市稽文山甲字第 09460680200 號函核發更正系爭土地增值稅，且訴願人已申請復查，並經原處分機關作成復查決定，核其真意，應係不服原處分機關 94 年 8 月 26 日北市稽法甲字第 09461202200 號復查決定，合先敘明。
- 二、按土地稅法第 10 條第 1 項、第 2 項規定：「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。」「……所稱礦業用地，指供礦業實際使用地面之土地。」第 28 條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。……」第 39 條之 2 第 1 項、第 4 項規定：「農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅。」「作農業使用之農業用地，於本法中華民國 89 年 1 月 6 日修正施行後第 1 次移轉，或依第 1 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。」

同法施行細則第 57 條第 1 項第 4 款規定：「本法第 39 條之 2 第 1 項所稱農業用地，其法律依據及範圍如下：……四、依都市計畫法劃定為農業區、保護區內之土地。……」

農業發展條例第 3 條規定：「本條例用辭定義如下：一、農業：指利用自然資源、農用資材及科技，從事農作、森林、水產、畜牧等產製銷及休閒之事業。……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。……」

財政部 89 年 9 月 6 日臺財稅第 0890056498 號函釋：「主旨：有關 89 年 1 月 28 日修正公布

生效之土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用疑義案。說明：……二、有關以土地稅法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，課徵土地增值稅之適用，應以土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效時，該農業用地仍作農業使用為要件，符合上開規定要件者，稽徵機關應本於職權依據上揭條項規定，認定其原地價，據以核課土地增值稅。……」

89 年 11 月 8 日臺財稅第 0890457297 號函釋「：主旨：有關土地稅法第 39 條之 2（平均地

權條例第 45 條）第 4 項所定原地價之認定及相關冊籍之註記，請依說明二規定辦理。說明：……二、土地稅法第 39 條之 2（平均地權條例第 45 條）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，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）89 年 1 月 28 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 89 年 1 月 28 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 89 年 1 月 28 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 89 年 1 月 28 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 89 年 1 月 28 日未作農業使用者。」

91 年 3 月 4 日臺財稅字第 0910450801 號函釋：「主旨：○○○君所有農業用地經法院拍賣，其上違章建物於拍定後補辦建照手續，經核發使用執照後，農業主管機關始核發農業用地作農業使用證明書，可否適用土地稅法第 39 條之 2 第 1 項暨第 4 項規定一案。說明：……二……至可否適用上述法條第四項規定一節，應視其於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時是否符合『作農業使用之農業用地』之要件而定。」

三、本件訴願理由略謂：

（一）「農業用地作農業使用證明書」及「作農業使用之農業用地」兩者是不同的，所適用之條文亦不同，前者是土地稅法 39 條之 2 第 1 項規定，後者是 39 條之 2 第 4 項規定。

本案系爭土地應視 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時是否符合「作農業使用之農業用地」之要件而定。系爭土地本為作農業使用之農業用地，由於受到改制前臺灣省

礦務局 68 礦行一字第 11931 號函，致使 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，仍受

該函限制而強制變更用途，應具有強制辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由，已符合農業發展條例第 3 條第 12 款規定，可視為作農業使用。

(二) 訴願人係另案申請「農業用地作農業使用證明書」，與本案無關。原處分機關引用財政部 91 年 3 月 4 日臺財稅字第 0910450801 號函釋，以臺北市文山區公所 94 年 1 月 18 日

北市文建字第 09333764200 號函復，認定系爭土地未作農業使用，惟訴願人已在限期內改善，並經申請複勘後領得農業用地作農業使用證明書。系爭土地於 89 年 1 月 28 日確實符合作農業使用之農業用地之事實，請求修正以 89 年公告現值為原地價。

四、卷查訴願人所有系爭土地，使用分區為保護區。訴願人就上開土地權利範圍：277,000 分之 152,581，於 94 年 5 月 10 日訂約出售予案外人○○○（即訴願代理人）等 21 人，嗣

於 94 年 5 月 18 日、5 月 26 日向原處分機關文山分處申報土地移轉現值，並申請依土地稅

法第 39 條之 2 規定不課徵土地增值稅及按 89 年 1 月 28 日土地稅法修正施行日當期公告土

地現值為原地價。此有原處分機關檢送系爭土地之都市土地卡、土地使用分區詳列等影本附卷可稽。

五、復查有關係爭土地是否作農業使用，○○○前於 93 年 12 月 29 日向本市文山區公所申請農業用地作農業使用證明，經該所以 94 年 1 月 18 日北市文建字第 09333764200 號函復略以：「主旨：有關臺端申請農業用地作農業使用證明乙案，復如說明.....說明：.....二、本案○○段○○小段○○地號有他用未作農業使用之貨櫃乙座、廢棄採礦用建物兩座（依礦務局 68 礦行一字第 11931 號函說明第 2 項上述建物俟採礦完畢後應即自動拆除），不符『農業用地作農業使用認定及核發辦法』規定，不得認定為農業使用，請臺端於文到 15 天內提送合法證明文件或於改善後逕向本所辦理複勘申請.....」嗣○○○於 94 年 1 月 31 日申請複勘，經本市文山區公所以 94 年 2 月 23 日北市文建字第

09430248800

號函復略以：「主旨：臺端申請複勘農業用地作農業使用證明乙案，核與『農業用地作農業使用認定及核發辦法』之規定尚符，准予核發證明書，.....」是原處分機關文山分處審認系爭土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，並未作農業使用，與土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定不符，仍應依原取得時（即 71 年 5 月）之公告現值每平方公尺 278 元為原地價，自屬有據。

六、至訴願人主張系爭土地本為作農業使用之農業用地，因受到改制前臺灣省礦務局 68 礦行一字第 11931 號函限制而強制變更用途，應具有強制辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由，符合農業發展條例第 3 條第 12 款但書之農業使用規定等節。查依首揭土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，作農業使用之農業用地，於該法 89 年 1 月 6 日修正施行後第

1 次移轉，或依第 1 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。又查依前揭財政部 89 年 9 月 6 日臺財稅第 0890056498 號、89 年 11 月 8 日臺財稅

第

0890457297 號及 91 年 3 月 4 日臺財稅字第 0910450801 號等函釋之意旨，有關 89 年 1 月 28

日修正公布生效之土地稅法第 39 條之 2 第 4 項「以土地稅法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，應視其於 89 年 1 月 28 日修正公布生效時，是否符合「作農業使用之農業用地」之要件而定；又依稽徵機關稅籍資料（如田賦改課地價稅等），若可查得移轉土地於 89 年 1 月 28 日已未作農業使用者，即不得認定該土地確屬農業用地。本件系爭土地雖屬都市計畫編定之保護區，縱符合首揭土地稅法施行細則第 57 條第 1 項第 4 款之農業用地之定義範圍，惟依上開本市文山區公所 94 年 1 月 18 日北市文建字第 09333764200 號函復內容以觀，當時地上仍有未作農業使用貨櫃乙座、廢棄採礦用建物兩座，即不得認定作農業使用，已如前述；且系爭土地 89 年期地價稅係按一般用地稅率課徵，訴願人依規定繳納地價稅，此亦有 89 年地價稅課稅明細查詢及銷號狀況查詢畫面影本附卷可稽，尚無從推認土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公布生效時，已符合「作農業使用之農業用地」之要件，自不得適用上開土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，而得以 89 年 1 月 6 日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。是訴願人前述主張，尚難採據。準此，本案原處分機關文山分處核定仍應依原取得時（即 71 年 5 月）之公告現值每平方公尺 278 元為原地價，及原處分機關復查決定駁回其申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松  
委員 陳石獅  
委員 陳立夫  
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 11 月 10 日

市長 馬英九

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 2 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 3 段 1 巷 1 號)