

臺北市政府 98.11.02. 府訴字第 09870133100 號訴願決定書

訴 願 人 王○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 98 年 7 月 29 日北市稽法甲字第 09831151100 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

事 實

一、案外人陳○○、黃廖○○將其等所有之本市士林區力行段 3 小段 62 地號（權利範圍為全部，面積為 1671.23 平方公尺）、63 地號（權利範圍為全部，面積為 909.99 平方公尺）土地出賣予訴願人，並於民國（下同）76 年 10 月 6 日向原處分機關士林分處申報上開 2 筆

土地之移轉現值，並申請依行為時農業發展條例第 27 條規定免徵土地增值稅，且經該分處核准免徵土地增值稅在案。嗣原處分機關於 83 年 10 月 20 日查獲上開 63 地號土地上之建

物（即門牌號碼：臺北市菁山路○○巷○○號）有未繼續作農業使用之情事，乃按訴願人原免徵之土地增值稅額新臺幣（下同）15 萬 8,869 元處 2 倍罰鍰計 31 萬 7,700 元（計至

百元止）在案。嗣訴願人於 94 年 9 月間就其所有上開 62 及 63 地號土地申請並經核准分割

為本市士林區力行段 3 小段 62 地號（權利範圍為全部，面積為 873.26 平方公尺）、62-1 地號（權利範圍為全部，面積為 797.97 平方公尺）及 63 地號（權利範圍為全部，面積為 753.45 平方公尺）、63-1 地號（權利範圍為全部，面積為 156.54 平方公尺）土地，又於 95 年 4 月間將其所有 62 及 63 地號土地申請並經核准合併為 62 地號土地（權利範圍為

全部，面積為 1626.71 平方公尺），再於同年 5 月間將其所有 62 地號土地申請並經核准分割為 62 地號（權利範圍為全部，面積為 873.11 平方公尺）及 62-2 地號（權利範圍為全部，面積為 753.60 平方公尺）土地，復於 97 年 3 月間再將其所有 62 地號土地申請並經核

准

分割為 62 地號（權利範圍為全部，面積為 542.53 平方公尺）及 62-3 地號（地目：旱，權利範圍為全部，面積為 330.58 平方公尺，下稱係爭土地）土地。

二、嗣訴願人於 97 年 9 月 8 日與案外人呂○○訂立土地所有權買賣移轉契約書，將其所有系爭土地及其地上建物（即門牌號碼：臺北市士林區菁山路○○巷○○號）出售予呂○○，且於同年 9 月 9 日向原處分機關士林分處申報係爭土地之移轉現值，並按土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，申請以土地稅法修正施行日（即 89 年 1 月 28 日）當期之公告土地現值為

原地價課徵土地增值稅，經該分處審認係爭土地部分面積係由力行段 3 小段 62 地號分割而來，於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行時，係按一般用地稅率課徵地價稅，與土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定不合，乃以 97 年 10 月 14 日北市稽士林增字第 09700522200 號函復

訴願人否准所請，並以係爭土地取得時當期之公告土地現值為前次移轉現值，按一般用地稅率課徵土地增值稅計 72 萬 6,101 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 98 年 1 月 17 日北市稽法甲字第 09732229900 號複查決定：「複查駁回。」上開複查決定書於 98 年 1 月 21 日送達。訴願人猶不服，於 98 年 2 月 12 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 98 年

6 月 1 日府訴字第 09870063000 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」嗣經原處分機關以 98 年 7 月 29 日北市稽法甲字第 0983115

1100 號重為複查決定：「複查駁回。」該複查決定書於 98 年 8 月 3 日送達，訴願人仍表不服，於 98 年 8 月 24 日第 2 次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 10 條第 1 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。」第 39 條之 2 第 1 項、第 4 項規定：「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。」

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

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 日修正公佈生效時，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，故縱係拍定人或拍定人以外之第三人申請依上揭條項所定標準認定移轉土地之原地價，稽徵機關均應受理。」

89 年 11 月 8 日臺財稅字第 0890457297 號函釋：「……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 日修正公佈生效時，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 日修正公佈生效時，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。」

93 年 4 月 21 日臺財稅字第 0930450128 號函釋：「主旨：有關農業用地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正生效時，部分未作農業使用，嗣經依法分割，其可否准依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定以該修正施行日當期之公告現值為原地價，及如何確認當時之土地使用情形一案，復請

查照。說明：……二、……土地稅法第 39 條之 2 第 4 項有關『作農業使用之農業用地』之認定，應以該農業用地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時，整筆土地均作農業使用為要件。惟於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時，整筆土地中若有部分未作農業使用，嗣後經分割之情形，如經查明分割後之整筆土地，符合前揭土地稅法 89 年 1 月 28 日修正生效時『作農業使用之農業用地』要件者，得依分割後之整筆土地之使用情形，予以審認適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項之規定……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）系爭土地係於 97 年 3 月 12 日由 62 地號分割，於 81 年由訴願人依法申請建有農舍 1 棟（門牌：本市菁山路○○巷○○號；使用執照：81 年陽使字第 xxxxx 號），自始即實際作為農舍使用迄今，亦未有任何違反農業使用之情事，惟原處分機關士林分處竟誤按一般用地稅率核課地價稅，嗣經訴願人提出申請恢復課徵田賦，經農業主管

機關即臺北市政府產業發展局認定係作農業使用無訛，並經原處分機關士林分處恢復課徵田賦在案。

(二) 依財政部 89 年 9 月 6 日臺財稅字第 0890056498 號函釋，系爭土地於 89 年 1 月 28 日是否為作農業使用，自應由稽徵機關本於職權辦理，惟原處分機關並無隻字片語，指明系爭土地於 89 年 1 月 28 日確有違反農業使用之情事，亦無法提出任何證明系爭土地及

其上農舍有何違反農業使用事實，而逕以訴願人未能提出系爭土地於 89 年 1 月 28 日作為農業使用之證明予以駁回，與上開函釋相違背，是原處分機關未嫻熟法令或故意曲解。

(三) 原處分機關稱因陽管處及士林地政事務所皆無法告知系爭土地上農舍於 89 年 1 月 28 日實際坐落地號，無法推定該農舍為農業使用，然該農舍係定著於土地上，並無產生位移之可能，是地號之合併及分割並無改變該農舍位置，豈有因前開機關無法告知系爭土地坐落地號，逕以此為由否定該農舍係農業使用；又原處分機關以本市菁山路○○巷○○號房屋非屬農業使用已補稅裁罰在案，推定系爭土地上農舍亦非農業使用，然本市菁山路○○巷○○號房屋本非屬合法農舍，與系爭土地上農舍究有何干，豈可因無法查出該農舍有違反農業使用之具體事證，而逕以「馮京當馬涼」作為判斷依據。

三、查本件前經本府以 98 年 6 月 1 日府訴字第 09870063000 號訴願決定：「原處分撤銷，由原

處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」其理由略以：「……五、惟按首揭財政部 89 年 9 月 6 日臺財稅字第 0890056498 號及 93 年 4 月 21 日臺財稅字第

0930450128 號

函釋意旨，於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效時，整筆土地中若有部分未作農業使用，嗣後經分割之情形，如經查明分割後之整筆土地，符合土地稅法 89 年 1 月 28 日修正生效時『作農業使用之農業用地』要件者，稅捐稽徵機關應本於職權，依分割後之整筆土地之使用情形，予以審認適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，認定其原地價，據以核課土地增值稅。經查，原處分機關於 83 年 10 月 20 日查獲分割合併前之 63 地號土地上之建物

(即本市菁山路○○巷○○號)未作農業使用，嗣該分割合併前之 63 地號土地經分割、合併，又再分割出係爭土地(即 62-3 地號土地)，倘若係爭土地符合土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行時『作農業使用之農業用地』之要件，自有土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用，是本件主要待證事實為係爭土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行時是否係作農業使用之農業用地？查係爭土地位於陽明山國家公園一般管制區第 3 類使用地，係屬農

業用地之範圍，有卷附陽明山國家公園管理處 97 年 6 月 20 日營陽企字第 0970004330 號

函

影本可證，是係爭土地核屬農業用地無誤。次按陽明山國家公園管理處 81 年陽使字第 xx xx 號使用執照及本市士林地政事務所建物測量成果圖所載，本市菁山路○○巷○○號房屋，其坐落基地原為分割合併前之 63 地號土地，嗣於 95 年間辦理基地號變更為 62 地號，又於 97 年間辦理基地號變更為係爭土地（即 62-3 地號土地），查上開使用執照記載其用途為『農舍』，且原處分機關於 97 年 9 月 24 日會同本市士林地政事務所及本府產業發展局至現場會勘，會勘結果為係爭土地係作農業使用。準此，係爭土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行時似乎並無未作農業使用之情事。複查原處分機關於 83 年 10 月 20 日曾

查

獲坐落於訴願人所有本市士林區力行段 3 小段 63 地號土地上之本市菁山路○○巷○○號房屋未繼續作農業使用，然該房屋是否確係坐落於係爭土地上，遍查全卷，猶有未明，亦未見原處分機關說明。是原處分機關逕以係爭土地於土地稅法 89 年 1 月日修正施行時係按一般用地稅率課徵地價稅及本市菁山路○○巷○○號房屋曾查獲有未繼續作農業使用之情事等為由，認係爭土地並無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用，尚嫌率斷... ..」

四、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由據原處分機關 98 年 7 月 29 日北市稽法甲字第 09831151100 號復查決定書之復查理由載以：「三、.....本處為釐清系爭土地於 89 年 1 月 28 日實際坐落地號，乃依陽明山國家公園管理處（以下簡稱陽管處）所提供當時申請建築時之地籍配置圖、士林地政所提供建物檢測位置圖與 83 年多目標地籍套繪圖及申報時所調閱地理資訊 e 點通地籍圖、航照圖比對結果，經查系爭土地似由原 62 地號分割而來，亦即於 89 年 1 月 28 日係坐落於原 62 地號土地上。再者，分別於 98 年 1 月 17

日以北市稽法甲字第 09732229901 號及北市稽法甲字第 09732229902 號函詢陽管處及士林地政，經陽管處於 98 年 2 月 9 日以營陽建字第 0980000446 號函復略以：『.....說明：

.....二、貴處函詢本市士林區菁山路○○巷○○號房屋，依本處 81 陽使字 xxxx 號使用執照所載，建築基地地號為本市士林區力行段 3 小段 63 地號，是否誤植乙節，經查當時向本處提出建築申請之申

請書、土地證明文件及工程圖樣等，均載明申請建築基地為士林區力行段 3 小段 63 地號、北投區泉源段 1 小段 188 地號及泉源段 2 小段 569 地號，惟建築物配置於力行段 3 小段

63

地號上。三、另本處並無上揭房屋於 89 年 1 月 28 日時實際座落地號之相關資料。』；士

林地政亦於 98 年 2 月 23 日以北市土地二字第 09830277500 號函復略以：『.....說明：

..

併
.... 二、依地籍資料記載士林區力行段 3 小段 62、63 地號於 95 年 4 月 20 日辦理土地合

為 62 地號，並於同年 5 月 11 日辦理土地分割出同段同小段 62 之 2 地號，復於 97 年 3 月 10

日再分割出同段同小段 62 之 3 地號，因旨揭門牌建物基地坐落地號已有變動故辦理該建物之建號基地號變更，經本所派員現場檢測前揭建物係坐落本市士林區力行段 3 小段 62 之 3 地號無誤與地籍資料記載相符，隨文檢送建物檢測位置圖 1 份供參。另貴處來函詢問

89 年 1 月 28 日該建物實際坐落之地號乙節因年代久遠無法查明，.....。』陽管處及士林地政皆無法告知係爭房屋於 89 年 1 月 28 日之實際坐落地號，則尚難以 97 年 9 月 24

日

會勘結果推定 89 年 1 月 28 日亦作農業使用。四、..... 查申請人於 76 年 11 月 2 日取得原 6

3 地號土地，係因前土地所有權人依行為時土地稅法第 39 條之 2：『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。』規定申請免徵土地增值稅在案，是申請人於取得所有權後必須繼續作農業使用。惟於 83 年 10 月 20 日經本處士林分處會同士林地政及農業機關派員現場勘查原 63 地號土地，發現有地上建物門牌：菁山路○○巷○○號房屋，經農業機關核認非供農業使用，且依本處房屋稅稅籍資料查得該房屋係屬未辦保存登記之建築物，乃依行為時土地稅法第 55 條之 2 規定對申請人處該土地原免徵土地增值稅款 2 倍罰鍰，申請人並未否認亦於 83 年 5 月 31 日繳納該筆

罰

鍰在案。是以，上開 63 號房屋確係坐落於原 63 地號土地上，此有當時免徵土地增值稅之農業用地定期檢查資料卡、本處 84 年 3 月 17 日 84 年土處字第 840021 號處分書、土地增

值

稅徵銷檔及本處房屋稅籍紀錄表等影本資料附案可稽。五、本案係爭土地既經本處依陽管處所提供當時申請建築時之地籍配置圖、士林地政所提供建物檢測位置圖與 83 年多目標地籍套繪圖及申報時所調閱地理資訊 e 點通地籍圖、航照圖比對查得係由原 62 地號分割而來，且該地號土地於 89 年 1 月 28 日時按一般用地稅率課徵地價稅，又係爭房屋若供農業使用，申請人亦未於 89 年 1 月 28 日前有申請課徵田賦之記載，是按財政部 89 年 11

月

8 日台

財稅第 0890457297 號函釋.....，係爭土地於土地稅法修法時顯非作農業使用，自無法

核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……。」是原處分機關重為復查決定，仍維持原核定，尚非無據。

五、本件原處分機關答辯系爭土地係由原 62 地號分割而來，而該 62 地號土地於 89 年 1 月 28 日

係按一般用地稅率課徵地價稅，依財政部 89 年 11 月 8 日台財稅第 0890457297 號函釋意

旨

，系爭土地自無法核准以土地稅法修正施行日（即 89 年 1 月 28 日）當期之公告土地現值為原地價課徵土地增值稅。惟查本市菁山路○○巷○○號房屋，其坐落基地原為分割合併前之 63 地號土地，嗣於 95 年間辦理基地號變更為 62 地號，又於 97 年間辦理基地號變

更

為係爭土地（即 62-3 地號土地），有陽明山國家公園管理處 81 年陽使字第 xxxx 號使用執照、本市士林地政事務所建物測量成果圖及地籍資料查詢 - 土地綜合資料、建物標示部等影本附卷可稽。則係爭土地於 89 年 1 月 28 日當時，仍屬分割合併前之 63 地號土地之

一

部（當時 63 地號土地係課徵田賦），並非原處分機關審認係爭土地於 89 年 1 月 28 日係

屬

分割合併前之 62 地號土地（當時 62 地號土地係按一般用地稅率課徵地價稅），是原處分機關以係爭土地係按一般用地稅率課徵地價稅，依財政部 89 年 11 月 8 日臺財稅字第 0890457297 號函釋意旨，審認係爭土地並無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用，其認事

用

法即有違誤。複查，本件原處分機關僅以其於 83 年 10 月 20 日查獲分割合併前之 63 地號

土

地上之建物（即門牌號碼：臺北市菁山路○○巷○○號）有未繼續作農業使用之情事，

乃按訴願人原免徵之土地增值稅額 15 萬 8,869 元處 2 倍罰鍰計 31 萬 7,700 元有案為由，

逕

認係爭土地於 89 年 1 月 28 日有未作農業使用之情事，惟上開 63 號房屋於 89 年 1 月 28 日

是否

確係坐落於係爭土地？遍查全卷，並無相關資料可資審究，亦未見原處分機關有何說明

，則倘若原處分機關未能舉證證

明上開 63 號房屋於 89 年 1 月 28 日確係坐落於係爭土地，即難謂係爭土地於 89 年 1 月

28 日

時有非作農業使用之情事存在，倘若係爭土地查無非作農業使用之情事存在，依前揭財

政部 89 年 9 月 6 日臺財稅字第 0890056498 號及 93 年 4 月 21 日臺財稅字第 0930450128

號函釋

意旨，係爭土地似有土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用。準此，本件原處分機關逕以係爭土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正施行時係按一般用地稅率課徵地價稅及本市菁山路○○巷○○號房屋曾查獲有未繼續作農業使用之情事等為由，逕自認定係爭土地並無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用，尚嫌率斷。從而，為求原處分之正確及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 陳 媛 英
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 賴 芳 玉
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 11 月 2 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫 執行