

訴 願 人 陳○○

訴 願 代 理 人 江○○

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 99 年 12 月 27 日北市稽信義字第 09930547000 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人原所有本市信義區○○○和段 1 小段 448、448-1【民國（下同）96 年 10 月 1 日分割

增

加 448-6、448-7 地號】、448-2、448-3、448-4 及 448-5 地號等 6 筆土地（土地使用分區均為保護區，下稱系爭土地），前經臺灣臺北地方法院民事執行處強制執行拍賣，於 94 年 5 月 26 日拍定予案外人陳○○，並由該民事執行處以 94 年 6 月 9 日北院錦 91 執午字

第 13

26 7 號函請原處分機關所屬信義分處就系爭土地應課徵之土地增值稅，開列數額函告，以憑優先扣繳。經該分處核定系爭土地按一般用地稅率課徵土地增值稅，並以 94 年 6 月 28 日北市稽信義甲字第 09490315300 號函請該民事執行處代為扣繳土地增值稅計新臺幣（下同）421 萬 5,700 元，系爭土地之土地增值稅款於 95 年 1 月 25 日因強制執行獲償而劃

解

入庫在案。嗣訴願人以系爭土地係農業用地，援引平均地權條例第 45 條（按：應係土地稅法第 39 條之 2 第 4 項）規定，於 99 年 4 月 23 日向原處分機關所屬信義分處申請以

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，並退還溢繳之土地增值稅。經該分處審認系爭土地中除 448-5 地號土地符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定外，其餘 5 筆土地，於 89 年時未作農業使用，尚無土地稅法第 39 條

之 2

第 4 項規定之適用，乃以 99 年 5 月 12 日北市稽信義甲字第 09931439000 號函復訴願人，

更

正系爭土地之土地增值稅額為 310 萬 7,161 元，溢繳之土地增值稅 110 萬 8,539 元部分，

將

退還臺灣臺北地方法院民事執行處，由該執行處重行分配給債權人；並以同年月日北市稽信義甲字第 09931439001 號函通知該執行處在案。

二、嗣訴願人於 99 年 6 月 15 日再向該分處主張系爭土地中之 448-1、448-3 及 448-4 地號等 3 筆

土地係種植樹木之農業用地，應適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定課徵土地增值稅，並申請更正土地增值稅及退還溢繳之土地增值稅，經該分處以 99 年 6 月 22 日北市稽信義甲字第 09931681100 號函復訴願人，該 3 筆土地未作農業使用，不符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定。訴願人不服該函，於 99 年 7 月 21 日第 1 次向本府提起訴願。嗣經原處分機

關

重新審查後，審認系爭土地尚有疑義待釐清，乃以 99 年 8 月 6 日北市稽信義字第 09931862400 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開信義分處 99 年 6 月 22 日北市稽信義甲字第 09931681100 號函。本府遂以原處分已不存在為由，以 99 年 9 月 7 日府

訴

字第 09970094500 號訴願決定：「訴願不受理。」嗣原處分機關審認系爭 448-1（含 96 年 10 月 1 日分割增加之 448-6、448-7 地號土地）、448-3、448-4 地號土地於土地稅法

89

年 1 月 28 日修正施行時確實未作農業使用，自無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定之適用

,

乃以 99 年 12 月 27 日北市稽信義字第 09930547000 號函復訴願人否准所請。該函於 99 年

1

2 月 31 日送達，訴願人不服，於 100 年 1 月 28 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。」

平均地權條例第 45 條第 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，於本條例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，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。至於該土地是否在 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，仍為『作農業使用之農業用地』，核屬事實認定問題，稽徵機關應本於職權或會同農政主管機關查明事實，核實認定；倘經查明土地稅法第 89 年 1 月 28 日修正公布生效前，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。」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……。」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：原處分機關所屬信義分處於 99 年 8 月 12 日至系爭土地現場履勘結果（會勘紀錄表上記載僅認定 99 年 8 月 12 日當天現況），與訴願人提供之 83、87、91、92、94 年空照圖不符：本市信義區？和段 1 小段 448-1 及 448-6 地號土地經分割後仍為作農業使用之農業用地，可由訴願人提供之 94 年空照圖判別事實，復依財政部 93 年 4 月 21 日

臺財稅字第 0930450128 號函釋意旨，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，得依分割後之整筆土地之使用情形審認；448-7 地號土地經分割後，地上尚有建物，門牌為本市信義區臥龍街○○巷○○號，此簡易鐵皮屋農舍係擺放農作之簡易工具，現場履勘時已被他人挪用及鋪設水泥地而非農業使用，但該筆土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正生效時確係作農業使用；448-3 地號土地由訴願人提供之 87、91 年空照圖所示，地上仍種植樹木及矮相思樹為農業使用，現場履勘雖已被鋪設瓷磚，但係港口○○宮於 91 年後才鋪設；448-4 地號土地由訴願人提供之 87、91 年空照圖所示，地上仍有大棵樹木，而港口○○宮於該土地 94 年間被拍賣後，才大興土木架設鋼骨於該土地上，並於鋼架上鋪設水泥，又現場履勘時，該地號土地上，經查並非如會勘紀錄表所載為大石頭，其係為原始山貌之泥土露頭，是上述土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正生效時確係作農業使用。港口○○宮占有並興建寺廟，係違反都市計畫法、農業發展條例、山坡地保育利用條例之土地使用規定，由訴願人提示之空照圖可證明港口○○宮係於 94 年後又違法增建及擴建，是港口○○宮於 99 年 11 月 11 日表示該寺廟自 73 年建立迄今樣貌未變更，係一派胡言，不足採信。

三、按土地稅法第 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。次按財政部 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 09

30450128 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

加
「
用
分
區
查
詢
結
果
等
影
本
附
卷
可
稽
。
上
開
土
地
，
依
卷
附
99
年
8
月
12
日
原
處
分
機
關
所
屬
信
義
分
處
派
員
會
同
本
府
產
業
發
展
局
、
本
市
松
山
地
政
事
務
所
及
土
地
所
有
權
人
江
○
○
至
現
場
進
行
會
勘
之
紀
錄
表
記
載
略
以
，
448-1
地
號
土
地
：
水
泥
地
，
448-2
地
號
土
地
：
階
梯
，
448-3
地
號
土
地
：
地
上
貼
瓷
磚
，
448-4
地
號
土
地
：
地
上
有
大
石
頭
，
石
頭
上
方
用
鋼
骨
架
高
，
並
鋪
水
泥
地
，
448-5
地
號
土
地
：
作
農
業
使
用
，
448-6
地
號
土
地
：
雜
草
及
水
泥
地
，
448-7
地
號
土
地
：
有
鐵
皮
屋
，
建
物
門
牌
為
本
市
信
義
區
臥
龍
街
○
○
巷
○
○
號
。
另
經
原
處
分
機
關
比
對
行
政
院
農
業
委
員
會
林
務
局
83
年
空
照
圖
及
本
府
都
市
發
展
局
94
年
航
照
圖
顯
示
，
該
等
土
地
使
用
情
形
自
83
年
迄
今
皆
未
變
更
；
次
依
本
府
民
政
局
99
年
10
月
25
日
北
市
民
宗
字
第
09933695900
號
函
檢
送
寺
廟
登
記
表
記
載
，
港
口
○
○
宮
於
73
年
3
月
建
立
，
門
牌
號
碼
為
本
市
信
義
區
臥
龍
街
○
○
巷
○
○
號
，
坐
落
於
本
市
信
義
區
犁
和
段
1
小
段
448
地
號
土
地
（
78
年
1
月
31
日
分
割
增
加
448-1
至
448-5
地
號
土
地
）
，
該
寺
廟
並
領
有
本
府
工
務
局
（
建
築
管
理
業
務
自
95
年
8
月
1
日
起
移
撥
都
市
發
展
局
）
73
年
6
月
26
日
73
雜
字
xxx
號
雜
項
執
照
（
建
築
地
點
在
系
爭
448
地
號
土
地
）
；
再
查
，
卷
附
原
處
分
機
關
99
年
11
月
11
日
對
港
口
○
○
宮
廟
住
（
祝
）
魏
○
○
之
談
話
筆
錄
記
載
略
以
：
「
.....
問
：
廟
（
港
口
○
○
宮
）
何
時
存
在
？
答
：
69
年
開
始
建
立
，
以
前
叫
○
○
宮
。
.....
問
：
69
年
起
，
這
些
地
方
（
448
地
號
及
其
附
近
地
號
4
48-1
、
448-2
、
448-4
、
448-6
、
448-7
）
就
是
水
泥
地
嗎
？
答
：
這
些
都
沒
變
過
，
一
直
維
持
原
樣
.....
。」
是
上
述
土
地
至
少
自
73
年
3
月
起
即
屬
港
口
○
○
宮
所
在
地
，
洵
堪
認
定
。
準
此
，
本
案
系
爭
土
地
中
之
448-1
（
含
96
年
10
月
1
日
分
割
增
加
之
448-6
、
448-7
地
號
土
地
）
、
448-3
及
448-4
地
號
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
，
自
無
土
地
稅
法
第
39
條
之
2
第
4
項
規
定
得
以
89
年
1
月
28
日
修
正
公
布
施
行
日
當
期
之
公
告

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，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。查訴願人所有系爭土地中之 448-1（含 96 年 10 月 1 日分割增加之 448-6、448-7 地號土地）、448-3、448-4 等地號土地，自 61 年 11 月 18 日公告劃設為「保護區」迄今，有本府都市發展局於 99 年 4 月 29 日北市都測字第 09933155400 號函及使用分區查詢結果等影本附卷可稽。上開土地，依卷附 99 年 8 月 12 日原處分機關所屬信義分處派員會同本府產業發展局、本市松山地政事務所及土地所有權人江○○至現場進行會勘之紀錄表記載略以，448-1 地號土地：水泥地，448-2 地號土地：階梯，448-3 地號土地：地上貼瓷磚，448-4 地號土地：地上有大石頭，石頭上方用鋼骨架高，並鋪水泥地，448-5 地號土地：作農業使用，448-6 地號土地：雜草及水泥地，448-7 地號土地：有鐵皮屋，建物門牌為本市信義區臥龍街○○巷○○號。另經原處分機關比對行政院農業委員會林務局 83 年空照圖及本府都市發展局 94 年航照圖顯示，該等土地使用情形自 83 年迄今皆未變更；次依本府民政局 99 年 10 月 25 日北市民宗字第 09933695900 號函檢送寺廟登記表記載，港口○○宮於 73 年 3 月建立，門牌號碼為本市信義區臥龍街○○巷○○號，坐落於本市信義區犁和段 1 小段 448 地號土地（78 年 1 月 31 日分割增加 448-1 至 448-5 地號土地），該寺廟並領有本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥都市發展局）73 年 6 月 26 日 73 雜字 xxx 號雜項執照（建築地點在系爭 448 地號土地）；再查，卷附原處分機關 99 年 11 月 11 日對港口○○宮廟住（祝）魏○○之談話筆錄記載略以：「.....問：廟（港口○○宮）何時存在？答：69 年開始建立，以前叫○○宮。.....問：69 年起，這些地方（448 地號及其附近地號 448-1、448-2、448-4、448-6、448-7）就是水泥地嗎？答：這些都沒變過，一直維持原樣.....。」是上述土地至少自 73 年 3 月起即屬港口○○宮所在地，洵堪認定。準此，本案系爭土地中之 448-1（含 96 年 10 月 1 日分割增加之 448-6、448-7 地號土地）、448-3 及 448-4 地號土地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，未作農業使用，自無土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定得以 89 年 1 月 28 日修正公布施行日當期之公告

土地現值為原地價課徵土地增值稅之適用，是原處分機關否准訴願人之申請，自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關所屬信義分處於 99 年 8 月 12 日至系爭土地現場履勘結果與訴願人提供之 83、87、91、92、94 年空照圖不符，上述土地於土地稅法 89 年 1 月 28 日修正公

布生效時確係作農業使用；港口○○宮占有並興建寺廟違反相關規定在先，訴願人提示之空照圖可資證明港口○○宮係於 94 年後又違法增建及擴建，是該寺廟表示自 73 年建立迄今樣貌未變更，係一派胡言，不足採信云云。經查，依卷附 73 年、74 年、83 年、87 年、91 年、92 年及 94 年空照圖顯示，自 73 年起上開土地即有建物占用，是訴願人主張上開土地係作農業使用，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡立文（公出）

副主任委員 王曼萍（代理）

委員 劉宗德

委員 陳石獅

委員 紀聰吉

委員 戴東麗

委員 柯格鐘

委員 葉建廷

委員 范文清

委員 王韻茹

委員 覃正祥

中華民國 100 年 4 月 26 日市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 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）