

訴 願 人 ○○○○

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，不服原處分機關民國 113 年 4 月 19 日北市稽法甲字第 1133000404 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人於民國（下同）112 年 12 月 25 日立約出售其所有本市士林區○○段○○地號土地（宗地面積 29 平方公尺，權利範圍 4/100，持分面積 1.16 平方公尺，土地使用分區為河川區，下稱系爭土地）予案外人○○○，並於同日以土地增值稅（土地現值）申報書檢附本府產業發展局 112 年 9 月 18 日北市產業農字第 1123007178 號函所附臺北市農業發展條例第 38 條之 1 土地作農業使用證明書（下稱農業使用證明書）及本府都市發展局（下稱都發局）112 年 1 月 20 日北市都測證字第 11203308 號都市計畫公共設施用地及土地使用分區證明書（下稱土地使用分區證明書）等資料，向原處分機關所屬士林分處（下稱士林分處）申報土地移轉現值，並依農業發展條例第 37 條規定，申請不課徵土地增值稅。
- 二、經士林分處查得系爭土地使用分區已變更為非農業用地，不符合農業發展條例第 37 條第 1 項規定；另經詢據都發局以 113 年 1 月 9 日北市都規字第 1123076302 號函（下稱 113 年 1 月 9 日函）復略以，系爭土地亦不符合農業發展條例第 38 條之 1 規定之情形，原處分機關乃以 113 年 1 月 12 日北市稽士林增字第 1138706444 號函（下稱原核課處分）復訴願人，系爭土地與農業發展條例相關規定不符，仍應依土地稅法第 28 條規定，課徵土地增值稅新臺幣（下同）3,580 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 113 年 4 月 19 日北市稽法甲字第 1133000404 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 4 月 23 日送達，訴願人不服，由訴願代理人於 113 年 5 月 20 日在本府法務局網站聲明訴願，6 月 14 日補具訴願書及補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按土地稅法第 5 條第 1 項第 1 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：

一、土地為有償移轉者，為原所有權人。」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。……。」

農業發展條例第 3 條第 10 款及第 12 款規定：「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：……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。」第 37 條第 1 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。」第 38 條之 1 規定：「農業用地經依法律變更

為非農業用地，不論其為何時變更，經都市計畫主管機關認定符合下列各款情形之一，並取得農業主管機關核發該土地作農業使用證明書者，得分別檢具由都市計畫及農業主管機關所出具文件，向主管稽徵機關申請適用第三十七條第一項、第三十八條第一項或第二項規定，不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅或田賦：一、依法應完成之細部計畫尚未完成，未能准許依變更後計畫用途使用者。

二、已發布細部計畫地區，都市計畫書規定應實施市地重劃或區段徵收，於公告實施市地重劃或區段徵收計畫前，未依變更後之計畫用途申請建築使用者。本條例中華民國七十二年八月三日修正生效前已變更為非農業用地，經直轄市、縣（市）政府視都市計畫實施進度及地區發展趨勢等情況同意者，得依前項規定申請不課徵土地增值稅。」

財政部 99 年 12 月 31 日台財稅字第 09900561280 號函釋（下稱 99 年 12 月 31 日函釋）：「主旨：為執行農業發展條例第 38 條之 1，審核發給『農業發展條例第 38 條之 1 土地作農業使用證明書』案。說明：……三、又依據旨揭條文之規定，前開土地如擬適用本條規定申請賦稅減免優惠，『得分別檢具由都市計畫及農業主管機關所出具文件，向稅捐主管機關申請』，故農業主管機關應就是否屬農業用地變更，以及參照農業用地作農業使用認定及核發證明辦法與本會相關函釋規定審認是否符合作農業使用，並據以核發『農業發展條例第 38 條之 1 土地作農業使用證明書』。四、至申請土地是否符合本條第 1 項第 1 款或第 2 款規定，依該條第 1 項規定應經都市計畫主管機關認定；另申請賦稅減免准否之審理屬稅捐主管機關之權責，且本條例 72 年 8 月 3 日修正生效前之案件，並賦予地方政府（都市計畫及財稅單位）裁量權。」

行政院農業委員會（112 年 8 月 1 日改制為農業部，下稱前農委會）102 年

10 月 11 日農企字第 1020233586 號函釋（下稱 102 年 10 月 11 日函釋）：「主旨：檢送內政部說明都市計畫主管機關依農業發展條例第 38 條之 1 規定審核發給證明文件疑義案……。說明：……二、查農業發展條例第 38 條之 1（以下簡稱本條）於 99 年 12 月 8 日公布施行，其主要內容係參依同條例施行細則第 14 條之 1，以提升其法律位階，並修正相關內容俾利實務執行；復依本條立法說明，土地是否符合第 1 項第 1 款或第 2 款規定，係由都市計畫主管機關認定並核發審認文件。則依該部前揭函說明，適用本條規定得申請賦稅減免之土地，應以符合本條第 1 項第 1 款或第 2 款規定情形為限，並由都市計畫主管機關會同建築管理機關認定後，於其所核發之「土地使用分區證明書」內註明……。」

二、本件訴願理由略以：參照財政部 90 年 10 月 18 日台財稅字第 0900456823 號、100 年 9 月 2 日台財稅字第 10004735370 號及 105 年 5 月 2 日台財稅字第 10500024390 號函釋意旨，系爭土地原為農業用地，經都市計畫變更為河川區之土地，且現況仍為河道，其受限使用之情形既未變更，於移轉時應有農業發展條例第 38 條之 1 規定之適用，請撤銷復查決定。

三、查訴願人立約出售其所有系爭土地，並依農業發展條例第 37 條規定，向士林分處申請不課徵土地增值稅。經士林分處查得系爭土地使用分區已變更為非農業用地，不符合農業發展條例第 37 條第 1 項規定；另經詢據都發局函復略以，系爭土地亦不符合農業發展條例第 38 條之 1 規定，原處分機關爰通知訴願人否准所請，並請訴願人依土地稅法第 28 條規定，繳納土地增值稅 3,580 元；有訴願人 112 年 12 月 25 日土地增值稅（土地現值）申報書及所附系爭土地農業使用證明書、土地使用分區證明書、系爭土地標示部及所有權部資料、都發局 113 年 1 月 9 日函等影本附卷可稽，原核課處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張參照財政部相關函釋意旨，系爭土地原為農業用地，經都市計畫變更為河川區之土地，且現況仍為河道，其受限使用之情形既未變更，於移轉時應有農業發展條例第 38 條之 1 規定之適用云云。經查：

（一）按土地為有償移轉者，土地增值稅之納稅義務人為原所有權人；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；為土地稅法第 5 條第 1 項第 1 款及第 28 條所明定。次按農業發展條例第 37 條第 1 項及第 38 條之 1 第 1 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；農業用地經依法律變更為非農業用地，不論其為何時變更，經都市計畫主管機關認定符合「依法應完成之細部計畫尚未完成，未能准許依變更後計畫用途使用者」或「已發布細部計畫地區，都市計

畫書規定應實施市地重劃或區段徵收，於公告實施市地重劃或區段徵收計畫前，未依變更後之計畫用途申請建築使用者」情形之一，並取得農業主管機關核發該土地作農業使用證明書者，得分別檢具由都市計畫及農業主管機關所出文件，向主管稽徵機關申請適用第 37 條第 1 項規定，不課徵土地增值稅。再按農業發展條例第 38 條之 1 規定，申請租稅減免之土地是否符合該條第 1 項第 1 款或第 2 款規定，依該條第 1 項規定，應經都市計畫主管機關認定並核發審認文件，於其所核發之土地使用分區證明書內註明；亦有財政部 99 年 12 月 31 日函釋及前農委會 102 年 10 月 11 日函釋意旨可資參照。

(二) 本件訴願人於 112 年 12 月 25 日立約出售其所有系爭土地予案外人○○○，並於同日以土地增值稅（土地現值）申報書檢附系爭土地農業使用證明書及土地使用分區證明書等，向士林分處申報土地移轉現值，並依農業發展條例第 37 條規定，申請不課徵土地增值稅。經士林分處查得系爭土地使用分區為河川區，非屬農業區及保護區，不符合農業發展條例第 37 條第 1 項規定；又士林分處為查明本案是否適用同條例第 38 條之 1 規定及有無違反都市計畫書管制規定等，經詢據都發局以 113 年 1 月 9 日函復略以，系爭土地係屬主要計畫範疇，無須擬定細部計畫，又歷年都市計畫案（含通盤檢討）皆未要求系爭土地應以「區段徵收」或「市地重劃」方式進行開發，不符合農業發展條例第 38 條之 1 第 1 項第 1 款及第 2 款規定之情形，自無法認定符合該條例第 38 條之 1 第 2 項規定。是原處分機關審認系爭土地不符農業發展條例不課徵土地增值稅之相關規定，仍應課徵土地增值稅 3,580 元，並無違誤。

(三) 末查財政部 90 年 10 月 18 日台財稅字第 0900456823 號及 100 年 9 月 2 日台財稅字第 10004735370 號函釋意旨略以，人民若欲依農業發展條例第 38 條之 1 等規定，申請不課徵土地增值稅，稅捐稽徵機關應洽水利及都市計畫主管機關查明未違反水利法及都市計畫書管制規定後辦理；此係指稅捐稽徵機關就相關申請案，除審查是否符合農業發展條例第 38 條之 1 等規定之要件外，尚應查明是否違反水利法及都市計畫書管制規定，非謂未違反水利法及都市計畫書管制規定，即可不經審查農業發展條例相關規定，逕依前揭規定不課徵土地增值稅。另財政部 105 年 5 月 2 日台財稅字第 10500024390 號函釋係針對農地變更為河川區再變更為住宅區之情形，尚與本案無涉。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原核課處分，揆諸前揭規定，並無違誤，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予維持。

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 連 堂 凱

委員 張 慕 貞
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中 華 民 國 113 年 8 月 9 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）