新竹市政府訴願決定書　　109 年訴字第 78 號

訴願人：OOO

原處分機關：新竹市稅務局

代表人：李世珍

訴願人因申請不課徵土地增值稅事件，不服新竹市稅務局 109 年 11 月 6 日新市稅機字第 1090024761 號函起本訴願，本府依法決定如下：

主　文

訴願駁回。

事　實

緣訴願人所有坐落於本市舊社段 5**地號土地(簡稱系爭土地)為特定農業區農牧用地，面積 1,058 平方公尺，於 109 年 8 月 20 日經臺灣新竹地方法院民事執行處執行拍定予訴外人楊君，並於 109 年 9 月 2 日通知原處分機關核算系爭土地應課徵之土地增值稅。嗣原處分機關依一般用地稅率核課土地增值稅新臺幣 177,744 元，並於 109 年 9 月 17 日新市稅機字第 1090019543 號函復該院時，同以該文號發函輔導訴願人，告知若系爭土地符合農業用地不課徵土地增值稅或自用住宅用地要件等，應於接獲通知之次日起 30 日內提出申請。而後訴願人於同年 11 月 5 日檢附新竹市北區區公所(以下簡稱區公所)109 年 10 月 29 日核發之「新竹市北區農業用地作農業使用證明書」，向原處分機關申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，然經原處分機關審認系爭土地於拍定時未作農業使用,遂於 109 年 11 月 6 日以新市稅機字第 1090024761 號函否准訴願人所請，訴願人不服，依法提起本訴願。

理　由

一、(一)按土地稅法第 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。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」、第 39 條之 2 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 39 條之 3 第 2 項規定:「農業用地移轉，

其屬無須申報土地移轉現值者，主管稽徵機關應通知權利人及義務人，其屬權利人單獨申報土地移轉現值者，應通知義務人，如合於前條第一項規定不課徵土地增值稅之要件者，權利人或義務人應於收到通知之次日起 30 日內提出申請，逾期不得申請不課徵土地增值稅。」及土地稅法施行細則第 58 條規定:「依本法第 39 條之 2 第 1 項申請不課徵土地增值稅者，應檢附直轄市、縣（市）農業主管機關核發之農業用地作農業使用證明文件，送主管稽徵機關辦理。直轄市、縣（市）農業主管機關辦理前項所定作農業使用證明文件之核發事項，得委任或委辦區、鄉（鎮、市、區）公所辦理。」

(二)次按農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 4 條第 1 項規定:「農業用地符合下列情形，且無第五條所定情形者，認定為作農業使用：一、農業用地實際作農作、森林、養殖、畜牧、保育使用者；其依規定辦理休耕、休養、停養或有不可抗力等事由而未使用者，亦得認定為作農業使用。……」第 5 條第 4 款:「農業用地有下列各款情形之一者，不得認定為作農業使用：……四、現場有與農業經營無關或妨礙耕作之障礙物、砂石、廢棄物、柏油、水泥等使用情形。」

(三)次按財政部 89 年 8 月 1 日台財稅第 0890454858 號函「二、本部 89 年 5 月 24 日台財稅第 0890453867 號函釋規定係指當事人申請不課徵土地增值稅，所檢附農業用地作農業使用證明書之核發日期，至遲應在辦竣登記日仍在 6 個月有效期間內，始得據以申請不課徵土地增值稅。惟考量法院拍賣之農業用地，拍定人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日起，即取得該不動產所有權，不以登記為生效要件，且土地稅法第 39 條之 3 第 2 項賦予申請人一定申請期間之規定，拍定人於拍賣時無須檢附農業用地作農業使用證明書等事實，有關法院拍賣農業用地，當事人檢附之農業用地作農業使用證明書，在主管稽徵機關通知之次日起 30 日內，仍在有效期間者，仍可適用土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅。」財政部 91 年 8 月 21 日台財稅字第 0910455239 號函:「二、依土地稅法第

39 條之 2 第 1 項規定申請不課徵土地增值稅，應以移轉時，該農業用地確作農業使用為要件。倘於移轉時，未符上述要件，自無該規定之適用；縱於嗣後補辦容許而作農業使用，亦僅得就其於補辦容許作農業使用後之移轉時，申請適用不課徵土地增值稅。三、農業用地經法院拍賣，於拍定當時之土地使用現況，既經審查不符合農業使用規定，未獲准核發農業用地作農業使用證明書，縱於嗣後補辦容許使用，其於拍定移轉時仍與土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定，移轉時作農業使用之要件不符。」

二、揆諸上開法令，土地稅法第 39 條之 2 第 1 項有關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規定之適用，應以農業用地於移轉時點，必須符合農業使用為限。若係移轉後方為農業用地之合法使用，自無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定之適用甚明。又系爭土地是於 109 年 8 月份經法院拍賣之農業用地，拍定人自領得執行法院所發給權利移轉證書之日(109 年 9 月份)起，即取得該不動產所有權，故系爭土地應於 109 年 9 月份以前仍供農業使用，始得依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項申請不課徵土地增值稅，自屬當然。查本案訴願人於 109 年 2 月 5 日業依行政院農委會農糧署於 108 年 12 月公布之「對地綠色環境給付計畫」就系爭土地申報第 2 期休耕(即生產環境維護)，若想符合農業用地作農業使用認定及核發證明辦法第 4 條第 1 項規定，依規定辦理休耕而未使用者，亦得認定為作農業使用，訴願人即應依該計畫規定於系爭土地上種植綠肥或景觀作物、翻耕、蓄水等生產環境維護措施，以符合休耕之規定。但區公所於 109 年 9 月 18 日至現場勘查時，發現系爭土地部分種植玉米，其餘則任由雜草叢生，荒煙蔓草，顯不符合該計畫之生產環境維護措施。俟訴願人於同年 10 月 20 日通知區公所改善完畢後，同年月 23 日由區公所邀集相關單位複勘，才核發農業用地作農業使用證明，此有 109 農民種稻及耕作措施【轉(契)、自行復耕種植登記、生產環境維護】申報書、本市北區區公所 109 年 12 月 8 日北經字第 1090014772 號函、109 年 12 月 1 日北經字第 1090014537 號函及現勘照片等件附卷可稽。是以，系爭土地既於 109 年 9 月份區公所至

現場勘查時，並未依規作農業使用，自無土地稅法第 39 條之 2 第 1 項不課徵土地增值稅規定之適用。原處分機關查得上開事實，乃以 109 年 11 月 6 日新市稅機字第 1090024761 號函否准訴願人所請，自屬適法之處置。

三、另訴願人陳稱 9 月 18 日初次勘查時，因質疑擋土牆可能在本農地內，於是建議申請鑑界，經地政事務所鑑界結果，該擋土牆非在本農地上一節，經查區公所於是日至現場勘查時，係由訴願人指界，且對區公所要求改善現場設置之混凝土構造物即上開擋土牆時，訴願人亦配合移除完成，似與所述不符。次訴願人於 109 年 12 月 9 日申請書又稱 109 年 9 月的鑑界係由拍定人申請，無留存相關證明等等，除與訴願書中說法不一致外，復亦未提出相關證據，以實其說，是訴願人上節主張，委非可採。且退步言，系爭土地於移轉時，業經查明未依休耕相關規定辦理，則該混凝土構造物縱非在系爭土地上亦不影響本案結果之審認。

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

訴願審議委員會主任委員　沈敏欽
委　員　鄭秀文
委　員　施玟麗
委　員　翁曉玲
委　員　高銘志
委　員　許美麗
委　員　吳光皋
委　員　沈政雄
委　員　蕭淑芬
委　員　陳惠美
委　員　盛子龍

中　華　民　國　1　1　0　年　1　月　2　7　日

市　　長　　林智堅

訴願人如不服本決定，得於決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣新竹地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣新竹地方法院地址：302050 新竹縣竹北市興隆路二段 265 號 電話:(03)658-6123）