

雙掛號

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

發文日期：109 年 月 日

發文字號：中市稅法字第 109

號

申請人：林○ 君

地址：4○臺中市○區○街 46 號

申請人：林○ 君

地址：4○臺中市○區○街 241-6 號 2 樓

送達代收人：林○君

地址：4○臺中市○區○路○段 192 號

申請人因土地增值稅事件，不服本局所為處分，申請復查，
本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

林○君於 109 年 3 月 10 日申報贈與移轉所有（持分 1/2）本市○區○段 180-4 地號土地與申請人等 2 人，檢附「臺中市農業發展條例第 38 條之 1 土地作農業使用證明書」申請不課徵土地增值稅，並以 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效當期公告現值調整原地價。惟查該地於 71 年辦理都市計畫變更由農業區調整為工業區用地，非歷次變更後均符合農業發展條例（以下簡稱農發條例）第 38 條之 1 第 1 項第 1 款或第 2 款規定之審查要件，與財政部 102 年 4 月 26 日台財稅字第 10200051730 號函釋意旨未合。又該地於 89 年 1 月 28 日土地稅法修正公布生效時，已非屬

農業用地，尚無同法第 39 條之 2 第 4 項規定以 89 年 1 月當期公告土地現值為原地價之適用，本局未准所請，乃依系爭土地原規定地價計算漲價總數額，按一般用地稅率核課受贈人（即申請人）應納之土地增值稅計新臺幣 19 萬 1,621 元。

理由

- 一、按「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……」、「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。」及「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。」分別為土地稅法第 28 條、第 39 條之 2 第 1 項（同農發條例第 37 條第 1 項）及第 4 項所明定。次按「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 37 條第 1 項……不課徵土地增值稅……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 72 年 8 月 3 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。」為農發條例第 38 條之 1 所明定。再按「……農業發展條例第 38 條之 1 第 1 項規定『農業用地經依法律變更為非農業用地，不論其為何時變更……至於變更為非農業用地後，或有再經多次變更為非農業用地情形，仍應以歷次變更後均符合該法條第 1 項第 1 款或第 2 款規定之審查要件，始有其適用。』」為財政部 102 年 4 月 26 日台財稅字第 10200051730 號函所釋示。

二、申請人申報受贈系爭土地，申請不課徵土地增值稅，並以 89 年 1 月當期公告土地現值調整原地價，嗣查該地不符合農發條例第 38 條之 1 第 1 項第 1 款或第 2 款及土地稅法第 39 條之 2 第 4 項之規定，本局未准其請，乃依系爭土地原規定地價計算漲價總數額，按一般用地稅率核課土地增值稅。

三、申請人復查主張略以，系爭土地從來皆作農業使用，40 餘年來未變更用途，僅臺中市政府多次檢討紙上作業之劃設，惟並不影響該地作農業使用之不變事實。農發條例第 38 條之 1 立法意旨，即是針對此類土地因政府都市計畫之變更，然實際細部計畫未完成致未依計畫用途使用者所給予之租稅遞延。該地多次變更都市計畫為非農業用地，迄今仍未依變更後之都市計畫用途開發使用，且依臺中市政府都市發展局、農業局及地政局函復表示，該地號未依變更後計畫用途申請建築使用，依現況符合作農業使用，其所屬重劃區重劃計畫書尚未核定或公告實施，從上述權責機關之查復，對照農發條例第 38 條之 1 文義內容，應准予不課徵土地增值稅云云。

四、按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；而農業用地依法律變更為非農業用地，倘依法應

完成之細部計畫尚未完成，致未能准許依變更後計畫用途使用；或已發布細部計畫，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，同時檢具由都市計畫及農業主管機關所出具相關文件，若屬 72 年 8 月 3 日修正生效前已變更為非農業用地，另經直轄市、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，亦得申請不課徵土地增值稅。惟依財政部 102 年 4 月 26 日台財稅字第 10200051730 號函釋，農業用地如有多次變更為非農業用地之情形，應以歷次變更後均符合前揭之審查要件，始有不課徵土地增值稅之適用，究其意旨，係以農業用地經都市計畫主要計畫變更為非農業用地，且自該主要計畫發布迄該地發生移轉或繼承時，細部計畫均未完成法定程序，或雖已發布細部計畫，都市計畫書規定應實施市地重劃或區段徵收，但均未公告實施市地重劃或區段徵收計畫，致均無法按變更後之計畫用途使用或均無法按變更後計畫用途申請建築使用而仍作農業使用並取得作農業使用證明書者，予以繼續適用相關租稅減免規定，其意旨並經臺北高等行政法院 107 年度訴字第 648 號判決所肯認。卷查系爭土地位於臺中工業區三期工業區範圍，原為農業用地，考量廠商擴廠需求，71 年變更為工業區用地，嗣經臺中市政府 92 年 4 月 23 日府工都字第 0920055338 號函公告發布實施「臺中市都市計畫（臺中工業區及工業住宅社區）細部計畫」，屬「公園兼兒童遊樂場用地」，計畫書載明未開闢公共設施以一般徵收或多目標之方式辦理開發。103 年 6 月 12 日再發布實施「變更臺中市

都市計畫（臺中工業區及工業住宅社區）（三期工業區尚未徵收整體開發地區）細部計畫」，該土地屬「機關用地」，計畫書載明改以市地重劃方式辦理整體開發。申言之，系爭土地於 71 年變更為工業區用地，至臺中市政府 92 年 4 月 23 日公告發布細部計畫前，符合農發條例第 38 條之 1 第 1 項第 1 款規定（71 年-92 年 4 月 22 日）。而 92 年間完成細部計畫後，因非屬都市計畫書規定應實施市地重劃或區段徵收地區，不符前揭農發條例同款規定或同條項第 2 款所定得不課徵土地增值稅之要件（92 年 4 月 23 日-103 年 6 月 11 日）。雖臺中市政府嗣於 103 年 6 月 12 日再發布實施變更臺中市都市計畫細部計畫案後，改以市地重劃方式辦理整體開發迄今，復符合農發條例同條項第 2 款規定（103 年 6 月 12 日迄今），惟已非歷次變更均符合農發條例第 38 條之 1 第 1 項所定不課徵土地增值稅之審查要件，此有臺中市政府都市發展局 109 年 3 月 30 日中市都計字第 1090050377 號函附卷可稽。據此，依財政部前揭函釋，該土地移轉尚無不課徵土地增值稅之適用，本局按一般用地稅率核課，並無不合，應予維持。至申請人於申報系爭土地移轉現值時另申請依 89 年 1 月 28 日土地稅法修正生效當期公告土地現值調整原地價乙節，查該土地於前揭修法前已變更編定為非農業用地，縱仍作農業使用，尚無土地稅法第 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，併予敘明。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規

定決定如主文。

局長 沈○○

中 華 民 國 109 年 月 日

附註：

- 一、本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。
- 二、本件係未繳納稅款而申請復查，對於復查決定後應納之稅額，如於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，依法移送強制執行；但不服復查決定，按繳款書所載稅額繳納半數並依法提起訴願者，暫緩執行；繳納半數稅額確有困難，經本局核准提供相當擔保者，亦同。