

高雄高等行政法院判決

110年度訴字第416號

民國111年8月17日辯論終結

原告 台灣糖業股份有限公司

代表人 陳昭義

訴訟代理人 涂嘉益律師

被告 臺南市政府財政稅務局

代表人 陳柏誠

訴訟代理人 林佳億

張誠仁

徐孟豐

上列當事人間地價稅事件，原告不服臺南市政府中華民國110年9月8日府法濟字第1101060573號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、訴願決定及原處分關於坐落臺南市○○區○○段402、404地號及同區三民段1098地號土地部分均撤銷。

二、被告應依原告民國110年4月12日之申請，對於原告所有坐落臺南市○○區○○段402、404地號及同區三民段1098地號土地作成地價稅改課徵田賦之行政處分。

三、訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

緣原告所有臺南市永康區鹽東段402、404、901地號及同區三民段1082、1085、1087、1098、1642地號等8筆土地(面積分別為417.98、192.05、625.84、355.75、177.97、313.16、71.72及17.1平方公尺，下稱系爭8筆土地)，其中永康區鹽東段402、404地號等2筆土地使用分區為「甲種工業區」，永康區鹽東段901地號及同區三民段1082、1085、108

01 7、1098、1642地號等6筆土地使用分區為「住宅區」，前經
02 被告所屬新化分局(下稱新化分局)按一般用地稅率課徵地價
03 稅有案。嗣原告於民國110年4月12日主張系爭鹽東段402、4
04 04地號及同區三民段1098地號土地(下稱系爭3筆土地)係
05 位於公共設施未完竣區且作農業使用，向新化分局申請改課
06 徵田賦，經新化分局審查系爭8筆土地均非屬自耕農地，且
07 經臺南市永康區公所110年4月13日所民政字第1100244845
08 號函查告，系爭8筆土地非屬該公所列管之私有耕地三七五
09 租約，故非屬依耕地三七五減租條例出租之耕地，尚無土地
10 稅法第22條規定之適用，新化分局乃據此以110年4月16日南
11 市財新字第1103008161號函(下稱原處分)否准系爭8筆土
12 地改課徵田賦之申請。原告不服，提起訴願，遭決定駁回，
13 遂提起本件行政訴訟。

14 二、原告起訴主張及聲明：

15 (一)主張要旨：

16 1、耕地三七五減租條例第6條有關耕地租約應以書面為之及申
17 請登記之規定，旨在防止當事人間事後產生爭議，係為保護
18 佃農及謀舉證上便利而設，故耕地租約並不以作成書面為租
19 約之成立或生效要件，亦非謂凡租約之訂立、變更、終止或
20 換訂，須經登記，始能生效，此參諸最高法院51年度台上字
21 第2629號民事判例及最高行政法院90年度判字第1512號判決
22 要旨即明。準此，被告根據臺南市○○區公所之函文，以系
23 爭3筆土地無該公所列管之私有耕地三七五租約為由，認系
24 爭3筆土地非屬依耕地三七五減租條例出租之耕地云云，尚
25 有違誤。

26 2、系爭3筆土地係原告早期出租之耕地，因年代久遠之故，原
27 始契約書面現已無法尋獲。原告前所提出訂約日期108年7月
28 18日之有關係爭永康區三民段1098地號土地之耕地租賃契約
29 書(承租人為陳神扶)，其上雖記載「公司初次核准授權審核
30 日期/文號：931212資用字第09393201047號函」等文字，惟
31 此係因原告早期針對出租耕地之換約問題，均必須由各區處

01 簽報總公司核准後方能續約換訂書面，嗣原告為簡化換約作
02 業提升效率，乃以93年12月12日資用字第09393201047號函
03 授權由各區處逕行審核換約，毋庸再簽報總公司審核決定。
04 故前揭租賃契約書上所載「公司初次核准授權審核日期/文
05 號：931212資用字第09393201047號函」等文字，僅在表示
06 原告臺南區處係依據該號函文辦理耕地租約之續訂(契約書
07 上亦記載「類別：早期出租耕地續約」)，並非表示該耕地
08 租約係於93年12月12日第1次訂約。再參諸另一承租人施壽
09 聰109年9月10日之耕地租賃契約書，其上亦同樣載有「公司
10 初次核准授權審核日期/文號：931212資用字第09393201047
11 號函」等文字，然施壽聰之耕地租賃契約，目前尚可找到之
12 早期書面契約即有74年3月30日之土地租賃契約書，由此亦
13 足證耕地租賃契約書上所載「公司初次核准授權審核日期/
14 文號：931212資用字第09393201047號函」等文字，並非表
15 示該耕地租約係於93年12月12日第1次訂約，故被告根據該
16 文字遽認系爭3筆土地之租賃契約係於農業發展條例89年1月
17 4日修正施行後始訂立，不適用耕地三七五減租條例之規定
18 云云，確有違誤。

19 3、系爭3筆土地雖於67年7月21日經依法分別變更為工業區及住
20 宅區，惟系爭3筆土地均係原告早期依耕地三七五減租條例
21 出租予他人供耕作之土地，且有關耕地出租事務，原告於65
22 年11月15日頒布之「台灣糖業公司土地管理手冊」第5章第5
23 節「耕地出租」第274條即已規定：「本公司耕地出租，以
24 已出租地之續約為限。」(上開管理手冊頒布後，於72年7月
25 間曾修訂，前述第5章第5節「耕地出租」第274條並未修正)
26 亦即，原告所有之耕地，除在65年11月15日以前已訂立之耕
27 地租約可於租期屆滿後辦理續約外，65年11月15日以後即不
28 能再將耕地出租予他人，故原告現出租予他人供耕作使用之
29 耕地，均係於65年11月15日以前即已與承租人訂立耕地租約
30 且延續迄今，並無65年11月15日以後始訂立之耕地租約。

01 4、本件經本院傳訊證人施曾淳娟及鄭月之證述內容可知，系爭
02 永康區鹽東段402、404地號土地(重測前為塩行段181-1、18
03 2地號)於55年間證人施曾淳娟與其配偶施壽聰結婚時，即已
04 由證人之公公施永順向原告承租耕作，證人之公公施永順去
05 世後，改由證人之配偶施壽聰繼續承租耕作迄今。另由證人
06 鄭月之證述內容可知，系爭永康區三民段1098地號土地(重
07 測前為三崁店段384-4地號)於49年或50年間證人鄭月與其配
08 偶陳神扶結婚時，即已由證人之公公陳老福向原告承租耕
09 作，證人之公公陳老福去世後，改由證人之配偶陳神扶繼續
10 承租耕作，陳神扶去世後再改由證人鄭月承租耕作迄今。準
11 此，系爭3筆土地之耕地租約，雖因年代久遠資料佚失致未
12 能提出67年7月21日以前之租賃契約書面，然由證人施曾淳
13 娟及鄭月之證述內容，應足證系爭3筆土地均早在67年以前
14 即已出租予他人供耕作使用，原告與他人間之耕地租賃契
15 約，均係67年以前即已存在且延續迄今，故系爭3筆土地嗣
16 後雖於67年7月21日經分別變更為工業區及住宅區，惟參諸
17 最高法院64年度台再字第80號民事判例意旨，原存在於系爭
18 3筆土地之耕地租賃關係並非當然終止，仍有耕地三七五減
19 租條例之適用，且系爭3筆土地位於公共設施尚未完竣區並
20 作農業使用，應符合土地稅法第22條課徵田賦之規定。因
21 此，被告否准原告之申請，實有違誤，訴願決定未將原處分
22 撤銷，認事用法亦有違誤。

23 (二)聲明：

- 24 1、訴願決定及原處分關於坐落臺南市○○區○○段402、404地
25 號及同區三民段1098地號土地部分均撤銷。
26 2、被告應依原告110年4月12日之申請，就坐落臺南市○○區○
27 ○段402、404地號及同區三民段1098地號土地作成改課田賦
28 之行政處分。

29 三、被告答辯及聲明：

30 (一)答辯要旨：

01 1、依臺南市○○區公所109年9月18日所經建字第1090634600號
02 函及110年6月2日所經建字第1100378089號函查告，系爭鹽
03 東段402、404地號等2筆土地於67年7月21日以前為非都市土
04 地，並自67年7月21日起公告發布劃設為「工業區」，系爭
05 鹽東段901地號及三民段1082、1085、1087、1098、1642地
06 號等6筆土地於67年7月21日以前為非都市土地，並自67年7
07 月21日起公告發布劃設為「住宅區」，是以，系爭3筆土地
08 自67年7月21日起業經依法變更為「工業區」、「住宅
09 區」，非屬都市計畫法編為「農業區」、「保護區」之田、
10 旱地目土地，自該日起已非上開農業發展條例第3條第11款
11 所稱之耕地，原告嗣於74年3月30日、87年9月3日、108年7
12 月18日與承租人仍就該已非耕地之土地訂立租約，自非耕地
13 租用而無耕地三七五減租條例規定之適用（最高法院91年度
14 台再字第28號民事判決理由參照）。次依原告所提供之租賃
15 契約書，系爭3筆土地係出租供他人耕作而非自耕使用，即
16 未符合「自耕農地」之要件；又依耕地三七五減租條例第6
17 條、臺灣省耕地租約登記辦法第2條規定，經臺南市○○區
18 公所110年4月13日所民政字第1100244845號函查告，系爭3
19 筆土地並非該公所列管之私有耕地三七五租約土地，且原告
20 亦無法提供系爭3筆土地係符合耕地三七五減租條例之耕地
21 出租相關契約文件。是系爭3筆土地既未符合「自耕農地」
22 或「依耕地三七五減租條例出租之耕地」之要件，即無土地
23 稅法第22條所定課徵田賦之適用，仍應按一般用地稅率課徵
24 地價稅。

25 2、觀諸原告網站記載，為促進長期閒置或低度利用土地之活化
26 利用，以招標方式辦理土地出租。另依原告「台糖公司台南
27 區農業用地租賃投標須知」第5點所載，有關投標人之資格
28 規定，凡依法設立登記之法人或具行為能力之中華民國國民
29 者均可投標，足認原告之農業用地出租，已開放一般法人及
30 自然人自由投標承租，並非僅侷限以已出租地之續約為限，
31 故原告主張其耕地出租以已出租地之續約為限，非無疑義。

01 3、按耕地三七五減租條例第6條既已明定耕地租約應一律以書
02 面為之，並應由出租人會同承租人申請登記，故依耕地三七
03 五減租條例出租耕地之出租人與承租人本應依規定辦理登
04 記，始為正辦；倘出租人與承租人對於耕地租約未辦理登
05 記，縱該耕地租約已生效力，惟仍須嗣後補辦登記程序始符
06 合耕地三七五減租條例之規定。查系爭3筆土地租約既未向
07 當地區公所辦理登記，自係未經主管機關認定符合耕地三七
08 五減租條例之租約，況依原告所檢具之租約資料，系爭3筆
09 土地於訂立契約時已非屬耕地，尚無耕地三七五減租條例之
10 適用；且如原告主張系爭3筆土地租約係屬耕地三七五減租
11 條例之耕地租約，其自得依規定向主管機關當地區公所申請
12 辦理登記，自無此節紛爭，被告既非耕地三七五減租條例之
13 主管機關，自無法認定系爭3筆土地究否屬耕地三七五減租
14 條例出租之耕地，且經向當地區公所辦理登記亦獲未辦理登
15 記之答復，被告已盡職權調查之責，仍未能查得系爭3筆土
16 地係屬耕地三七五減租條例出租耕地之事證。至原告引用最
17 高法院51年台上字第2629號民事判例，主張系爭3筆土地租
18 約雖未於當地區公所登記，仍應符合土地稅法第22條規定課
19 徵田賦乙節。觀諸該判例意旨係謂三七五租約成立並非必須
20 以書面登記為必要，惟三七五租約成立仍須符合相關法令始
21 得謂其係屬三七五租約，並非謂僅須原告主張其屬耕地三七
22 五減租條例之耕地租約，系爭3筆土地租約即為耕地三七五
23 減租條例之耕地租約。然原告均未舉證說明系爭3筆土地租
24 約究係如何符合相關法令規定，而得謂系爭3筆土地租約屬
25 耕地三七五減租條例之耕地租約，僅徒言其屬耕地三七五減
26 租條例之耕地租約，核屬無據，顯非可採。

27 4、系爭臺南市○○區三民段1098地號土地，原告僅提出其與陳
28 神扶於108年7月18日之土地租賃契約書，即主張該土地之土
29 地租賃契約係於67年7月21日前已訂立，並續約迄今，顯難
30 證明；而依證人鄭月證稱「(問：你承租的17筆土地，從以
31 前到現在都是17筆土地?)是。」、「(問：妳承租的土地，

01 從以前到現在有無變更過範圍？有無換人承租過？）都沒有。」然查，該土地租賃契約書所載之三民段1085、1084、
02 1081、1642、1082等5筆地號土地(重測前為三崁店段385-
03 1、385-5、385-6、385-7、385-8地號)，係原告於72年9月1
04 3日自訴外人陳溪泉處以買賣原因取得，持分為2分之1，非
05 於67年7月21日前即為原告所有，如依證人鄭月證稱該土地
06 租賃契約書所載之17筆土地「從以前到現在」均為其承租且
07 沒有變更過範圍，則其向原告承租之時點至多僅可溯至72年
08 間原告取得前揭5筆土地之後，與原告主張耕地租賃契約係
09 於67年7月21日前即已存在顯不相符。且原告前於準備程序
10 陳稱依其內部管理作業僅為60年以前之早期出租耕地其始會
11 准其續約，惟自其與陳神扶於108年7月18日之土地租賃契約
12 書觀之，原告對於72年後取得之土地再予出租時，仍會准其
13 續約，此與原告所陳顯不相符，原告以其土地租賃契約之續
14 約而認定即是耕地三七五減租條例耕地租約之主張顯不可
15 採。
16

17 5、本件依原告所提供其與施壽聰於74年3月30日之土地租賃契
18 約書所載，雙方所訂之租賃土地為塩行段181-1地號內及182
19 地號，面積分為528及889平方公尺，合計1,417平方公尺，
20 惟雙方嗣於103年9月11日所訂之租賃土地為鹽東段401、40
21 2、403、404地號面積分為313.79、417.98、220.80、192.0
22 5平方公尺，合計僅為1,144.62平方公尺，前後兩件土地租
23 賃契約面積相差為272.38平方公尺。經查原鹽行段182地號
24 土地(1,067平方公尺)於80年4月12日分割為鹽行段182地號
25 (512平方公尺)及182-2地號(555平方公尺)，嗣經鹽行段182
26 地號重測後更為鹽東段401地號，嗣鹽東段401地號於90年7
27 月3日分割為鹽東段401地號(376.55平方公尺，即103年租約
28 範圍)及401-1地號土地(188.54平方公尺)，嗣鹽東段401-1
29 地號土地於91年5月6日經徵收；另查原鹽行段181-1地號土
30 地(7,684平方公尺)於80年4月12日分割為鹽行段181-1地號
31 (7,360平方公尺)及181-19地號(324平方公尺)，嗣經重測鹽

01 行段181-19地號更為鹽東段403地號，嗣鹽東段403地號於90
02 年7月3日分割為鹽東段403地號(220.8平方公尺，即103年租
03 約範圍)及403-1地號土地(114.34平方公尺)，嗣鹽東段403-
04 1地號土地於91年5月6日經徵收。是以，前後兩件土地租賃
05 契約面積差額除因重測面積更正調整外，係因91年5月6日原
06 告所有鹽東段401-1及403-1地號土地經徵收(原告所有持分
07 面積為271.45平方公尺)。惟證人施曾淳娟證稱「(問：妳從
08 以前到現在，就妳所知承租的土地是否有變更過?)沒有變
09 更過。」顯與前揭事實不符。且證人施曾淳娟亦證稱
10 「(問：妳是否知道妳先生向原告承租的土地有幾筆以及地
11 號為何?)不知道。」，惟其如不知道承租土地為何，又何
12 能證明其先生(即施壽聰)所承租之土地自其公公時代起即已
13 承租且均未曾變更。且原告與施壽聰至遲於91年5月6日鹽東
14 段401-1及403-1地號土地經徵收後，租賃面積即有變更，惟
15 證人施曾淳娟仍證稱「沒有變更過」，顯與前揭事實未盡相
16 符，是以，證人施曾淳娟於原告與施壽聰之土地租賃情形，
17 顯未能確切了解，自難能以其證言證明系爭臺南市○○區○
18 ○段402、404地號土地自55年間即由其公公及先生繼續承租
19 迄今。且依平均地權條例第11款第1項規定「依法徵收或照
20 價收買之土地為出租耕地時，除政府補償承租人為改良土地
21 所支付之費用，及尚未收獲農作之改良物外，並應由土地所
22 有權人，以其所得之補償地價，扣除土地增值稅後餘額之3
23 分之1，補償耕地承租人。」是以，如本件土地租賃契約為
24 耕地三七五減租條例之租約，原告於91年5月6日鹽東段401-
25 1及403-1地號土地經徵收後，應依該條規定而為補償承租
26 人。原告如有補償，應舉證說明。惟縱原告已為補償，然自
27 原告與陳神扶於108年7月18日之土地租賃契約書情形觀之，
28 原告以土地租賃契約之續約而認定其即是耕地三七五減租條
29 例之耕地租約之主張，顯不足採，系爭臺南市○○區○○段
30 402、404地號土地如係為符合耕地三七五減租條例之土地，
31 仍應由原告舉證證明。

01 6、又74年3月30日之塩行段182地號土地及103年9月11日之系爭
02 鹽東段402地號土地，均為原告與訴外人許丁山所共有(原告
03 持分六分之五，許丁山為六分之一)，原告與施壽聰之土地
04 租賃契約書所載均為原告之持分面積(889及417.98平方公
05 尺)，除非原告與許丁山間訂有分管契約，否則施壽聰應係
06 使用整筆土地，故而原告始依其持分比例面積與其訂立土地
07 租賃契約。惟如施壽聰與許丁山間，於該土地未有使用約
08 定，則施壽聰即為占用許丁山所有持分比例面積；而施壽聰
09 既得占用許丁山所有持分比例面積，其伊自有可能係占用原
10 告所有持分比例面積，而經發現後始與原告訂立土地租賃契
11 約，惟究自何時始行訂立，則應由原告負舉證責任證明之。
12 另按74年3月30日之土地租賃契約書所載，租賃土地為塩行
13 段181-1地號內，面積528平方公尺。然查74年3月30日時塩
14 行段181-1地號宗地面積為7,684平方公尺，租賃土地僅謂於
15 塩行段181-1地號內，如未有明確區隔，其歷年來所租賃土
16 地位置是否均為一致、面積是否增減、是否有因80年4月12
17 日及87年7月7日分割土地而為出租位置之變更，均非無疑，
18 應由原告舉證證明。

19 7、且查「申請耕地租約訂立或換訂登記者，應以證明符合農業
20 發展條例第3條第11款規定之耕地為限。」「耕地：指農業
21 用地中依區域計畫法編定之農牧用地，或依都市計畫法編為
22 農業區、保護區之田、旱地目土地，或依土地法編定之農業
23 用地，或未依法編定而土地登記簿所記載田、旱地目之土
24 地。」分別為耕地三七五減租條例第6條第2項授權訂定之臺
25 灣省耕地租約登記辦法第3條、72年7月15日修正之農業發展
26 條例第3條第11款所明定。本案依據地政機關土地登記簿資
27 料所載，經查系爭鹽東段404地號土地(重測前塩行段181-1
28 地號)之地目自始即編定為「建」，而非編定為「田」或
29 「旱」地目土地，另查該土地嗣於87年11月16日設定地上權
30 (權利人為順通水泥製品股份有限公司)，綜觀上開情形，該
31 土地是否自始即作耕地使用非屬無疑，原告與施壽聰所訂之

01 土地租賃契約究否屬耕地三七五減租條例所訂之耕地租約，
02 仍應由原告舉證以實其說。

03 (二)聲明：原告之訴駁回。

04 四、爭點：系爭3筆土地是否符合依耕地三七五減租條例出租之
05 耕地，而得依土地稅法第22條第1項但書第2款規定課徵田
06 賦？

07 五、本院的判斷：

08 (一)前提事實

09 本件如爭訟概要欄所記載之事實，業經兩造分別陳述在卷，
10 並有109年地價稅課稅明細表（第701-713頁）、110年地價
11 稅課稅明細表（第715-727頁）、臺南市○○區公所110年4
12 月13日所民政字第1100244845號函（第113頁）、臺南市○
13 ○區公所109年9月18日所經建字第1090634600號函（第117
14 頁）、原處分（第19頁）、訴願決定（第23-30頁）附於本
15 院卷可稽。又原告於109年9月7日就系爭8筆土地申請改課田
16 賦（本院卷第669頁），嗣於110年4月12日僅就系爭3筆土地
17 申請改課田賦（本院卷第17頁），是原處分及訴願決定雖均
18 就系爭8筆土地為准駁，惟本院僅就原告起訴時之聲明，即
19 系爭3筆土地是否符合土地稅法第22條第1項課徵田賦要件為
20 審理範圍，合先敘明。

21 (二)系爭3筆土地之耕地租賃契約為符合依耕地三七五減租條例
22 出租之耕地租約。

23 1、應適用的法令：

24 (1)農業發展條例

25 ①第3條第11款(72年7月15日修正)：「耕地：指農業用地中依
26 區域計畫法編定之農牧用地，或依都市計畫法編為農業區、
27 保護區之田、旱地目土地，或依土地法編定之農業用地，或
28 未依法編定而土地登記簿所記載田、旱地目之土地。」

29 ②第20條第1項、第2項：「(第1項)本條例中華民國89年1月4
30 日修正施行後所訂立之農業用地租賃契約，應依本條例之規
31 定，不適用耕地三七五減租條例之規定。本條例未規定者，

適用土地法、民法及其他有關法律之規定。(第2項)本條例中華民國89年1月4日修正施行前已依耕地三七五減租條例，或已依土地法及其他法律之規定訂定租約者，除出租人及承租人另有約定者外，其權利義務關係、租約之續約、修正及終止，悉依該法律之規定。」

(2)耕地三七五減租條例

①第6條第1項：「本條例施行後，耕地租約應一律以書面為之；租約之訂立、變更、終止或換訂，應由出租人會同承租人申請登記。」

②第20條：「耕地租約於租期屆滿時，除出租人依本條例收回自耕外，如承租人願繼續承租者，應續訂租約。」

2、依契約自由原則，任何契約之成立及內容均應尊重私人意思自由，以體現私法自治之精神，是耕地三七五減租條例第6條第1項雖規定：「本條例施行後耕地租約應一律以書面為之，租約之訂立、變更、終止或換訂，應由出租人會同承租人申請登記。」然此係為保護佃農及謀舉證上便利而設，非謂凡租約之訂立、變更、終止或換訂，須經登記，始能生效，此有最高法院51年台上字第2629號民事判例可資參照。是對於耕地三七五減租條例制定公布前即已存在之耕地租約，其於耕地三七五減租條例施行後，縱未依規定辦理書面耕地租約登記，參照土地法第109條及民法第422條規定，只能視為不定期限之繼續租賃，仍不影響耕地租賃關係之存在。又「耕地租約於租期屆滿時，除出租人依本條例收回自耕外，如承租人願繼續承租者，應續訂租約。」耕地三七五減租條例第20條雖定有明文，然該條只是宣示租約繼續存在之意旨，並非指當事人須再以書面續訂租約，租約才會有效。是耕地租賃「契約期滿時」，如承租人「願繼續承租」者，出租人除有法定事由得依法收回自耕情形外，不得拒絕續租，亦不以書面續訂契約為必要。

3、經查，系爭3筆土地經原告出租與訴外人施壽聰及陳神扶，有原告提供與施壽聰簽訂之109年9月10日耕地租賃契約書、

74年3月30日土地租賃契約書，及108年7月18日與陳神扶簽立之耕地租賃契約書在卷可參（本院卷第31-35、381-384頁）。另於111年7月13日本院準備程序傳訊證人施曾淳娟（施壽聰之配偶）證稱：系爭永康區鹽東段402、404地號（重測前為塩行段181-1、182地號）土地由伊的公公施永順向原告承租耕作，伊與配偶施壽聰於55年間結婚時，即已由公公施永順向原告承租耕作，伊的公公施永順去世後，改由伊的配偶施壽聰繼續承租耕作迄今，伊不知道承租的土地多大面積，那是伊的公公承租等語；證人鄭月（陳神扶之配偶）證稱：是伊的公公陳老福開始承租的，嗣後才改由伊的先生承租，伊的先生過往，再由伊來續租，伊與先生大約是49年或50年間結婚，只知道承租1106等17筆土地，一直耕作到現在，不知道伊的公公與原告有無簽定耕地租賃契約等語。足見系爭3筆土地於67年7月21日經都市計畫重新編定為「工業區」、「住宅區」前，即屬租賃之耕地，並持續作農業使用至今。又依前揭法規範及說明，耕地租賃不以書面續約為必要，亦不以經登記之租約始得認定為符合耕地三七五減租條例之耕地租約；且系爭3筆土地依2位證人證述，皆於67年以前即已由渠等之公公承租，嗣由繼承人續租，並持續為作農業使用，縱經都市計畫編訂後已非屬「農業區」、「保護區」之田、旱地目土地，依農業發展條例第20條第1項、第2項規定及最高法院64年台再字第80號民事判例：「土地法第82條所謂『凡編為某種使用之土地，不得供其他用途之使用』，並非排除於其所定之使用期限前，仍為繼續從來之使用，此觀同法第83條之規定自明。自不能因系爭土地經編為住宅區用地，即認為原耕地租賃關係當然終止，而無耕地三七五減租條例第15條之適用。」之意旨，仍屬依耕地三七五減租條例出租之耕地無誤。

4、被告主張耕地租約未辦理登記，縱該耕地租約已生效力，惟仍須嗣後補辦登記程序始符合耕地三七五減租條例之規定，及三七五租約成立仍須符合相關法令始得謂其係屬三七五租

約等語。惟按，土地法第106條第1項規定：「以自任耕作為目的，約定支付地租使用他人之農地者，為耕地租用。」又依耕地三七五減租條例第1條規定：「耕地之租佃，依本條例之規定；本條例未規定者，依土地法及其他法律之規定。」是耕地三七五減租條例就耕地租賃，為民法及土地法之特別法。如以自任耕作為目的，約定支付地租使用他人之土地者，除於農業發展條例施行後，依該條例第20條第2項規定另有特約外，即應適用耕地三七五減租條例。查，原告所提供之系爭3筆土地耕地租賃契約為施壽聰及陳神扶與原告所簽訂，由渠等承租系爭3筆土地，每次租賃期限為6年、約定每年應繳租額(公斤)，並依政府相關規定折算現金(74年3月30日土地租賃契約書約定，可繳納實物或繳納現金，本院卷第35頁)繳納契約之租金，此有前述耕地租賃契約及陳神扶之地租調定卡(本院卷第601頁)可佐，系爭3筆土地顯係以自任耕作為目的，約定支付地租使用他人之農地者，為耕地租用，故系爭3筆土地於農業發展條例施行前即已訂定耕地租約，且未另有特約，自屬應適用耕地三七五減租條例之耕地契約。被告上開所述，並無可採。

5、又被告主張依原告網站記載，其農業用地出租，並非僅侷限已出租耕地之續約為限；及證人鄭月證述承租範圍未變更，惟三民段1085、1084、1081、1642、1082等5筆地號土地(重測前為三崁店段385-1、385-5、385-6、385-7、385-8地號)，係原告於72年9月13日自訴外人陳溪泉處以買賣原因取得持分2分之1，非於67年7月21日前即為原告所有，足見原告對於72年後取得之土地再予出租時，仍會准其續約，不應以土地租賃契約之續約即認定是耕地三七五減租條例耕地租約等語。惟查：

(1)依原告提出65年11月15日頒布，72年9月修訂之「台灣糖業公司土地管理手冊」第5章土地使用之第222條及同章第5節「耕地出租」之第275條(見本院卷第209、213頁)，早期原告之土地確實不得出租，惟耕地之出租，以已出租土地之

續約為限。縱然因法令及經濟環境變遷致原告就現今土地不以耕地之出租續約為限，亦不改系爭三民段1098地號土地自始即為租賃耕地之事實。

(2)至於證人鄭月係證稱：「（原告訴訟代理人問：你是否知道妳先生向原告承租的土地有幾筆？地號為何？）我只知道1106等17筆土地。」「（原告訴訟代理人問：你承租的土地，是否是妳和妳先生結婚時就一起做事的？）我結婚時，還是由我公公自己做，他過往後才改由我和我先生一起承租土地並一起耕作。」（本院卷第406-407頁）足見，證人鄭月所證述之承租範圍係由其公公陳老福處繼承而得，本即可能與原始承租人陳老福之承租範圍有所不同，況且證人年紀已屆80歲，智識程度亦不高，證人之公公陳老福亦已過往40餘年，其未能指出土地租賃範圍有所變動，亦屬常情，是尚難謂證人鄭月就三民段1106地號等17筆承租土地之證述不可採。況且，上開被告所提租賃標的為三民段1085、1084、1081、1642、1082等5筆地號土地，並非本件爭執之三民段1098地號土地，無從據此推翻系爭三民段1098地號土地於67年7月21日前即已訂定耕地租賃契約，並持續作農業使用之事實，是被告前揭主張，尚難遽採為對原告不利之認定。

6、另被告主張依施壽聰74年3月30日之土地租賃契約書所載，雙方所訂之租賃土地塩行段181-1地號內及182地號，惟該2筆土地期間經分割、重測及被徵收，土地租賃範圍已有變更，證人施曾淳娟卻證稱承租土地未變更，自難僅依證人之證詞即認系爭臺南市○○區○○段402、404地號土地早於67年以前即承租迄今等語。然查，依施壽聰74年3月30日簽訂之租賃契約，其租賃之土地為塩行段181-1地號內及182地號，該2筆土地依被告整理之分割歷程（本院卷第517頁），經3次分割及1次重測後，現為鹽行段182-1地號、鹽東段401、402、403、404、412地號，觀該74年3月30日及109年9月10日土地租賃契約，租賃土地之地號及面積亦依序調整縮減，更足認系爭鹽東段402、404地號土地自始即為租賃之耕

地，並隨原租賃土地之分割、重測及徵收，調整租賃範圍。至於證人施曾淳娟雖證稱承租土地沒有變更，然其亦稱原承租者為其公公，不知承租的土地地號及面積，參以證人已逾70歲，未受教育且不識字，則證人就其所認知，稱繼承承租之土地範圍未變更，亦難認所述不實；至於承租人是否取得徵收地價之補償，為原告與承租人間之私權關係，不影響系爭鹽東段402、404地號土地為租賃耕地之認定。

7、再查，施壽聰74年3月30日之土地租賃契約書雖載明租賃土地為塩行段181-1地號內，未標明租賃面積，係因原告並非持有全部土地（僅持有該土地之6分之5），縱然租賃土地之範圍未明確，但不改變該原告所持分之上開土地已出租與施壽聰作農業使用之事實。又塩行段181-1地號縱自始登記為建地目，而非田、旱地目之土地，惟其耕地租約成立早於72年7月15日修訂之農業發展條例第3條第11款及89年4月26日訂定之臺灣省耕地租約登記辦法第3條，自不受嗣後有關耕地地目限制之拘束。另系爭塩行段181-1地號於87年7月7日分割為塩行段181-1及181-27地號土地，嗣重測為鹽東段412及404地號土地，是曾於87年11月16日設定地上權（權利人為順通水泥製品股份有限公司）者為鹽東段412地號土地，與本案系爭鹽東段404地號土地無涉。至於被告主張施壽聰占用訴外人許丁山持分土地等語，純屬臆測之詞，亦無可採。

（三）被告否准系爭3筆土地改課徵田賦，與法有違。

1、應適用的法令：

（1）土地稅法第14條：「已規定地價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」

（2）土地稅法第22條第1、2項：「（第1項）非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。五、依都市計畫編為

01 公共設施保留地，仍作農業用地使用者。（第2項）前項第2
02 款及第3款，以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕
03 地為限。」

04 2、依土地稅法第22條第1、2項規定可知，都市土地須合於下列
05 要件，方得課徵田賦：(1)都市計畫編為農業區、保護區或公
06 共設施保留地。(2)公共設施尚未完竣或依法限制或不能建
07 築。(3)現況作農業用地使用。而上開得課徵田賦之對象，其
08 中關於公共設施尚未完竣前及依法限制建築之都市土地，除
09 須仍作農業用地使用外，亦須符合「自耕農地」或「依耕地
10 三七五減租條例出租之耕地」之要件，始有課徵田賦之適
11 用；至於其餘3項都市土地申請課徵田賦，則不限於自耕農
12 地或依耕地三七五減租條例出租之耕地為必要，先予敘明。

13 3、經查，系爭3筆土地原為非都市土地，經67年7月21日公告發
14 布之「高速公路永康交流道附近特定區計畫核定案」劃定為
15 「工業區」、「住宅區」迄今，鹽東段402、404地號等2筆
16 土地使用分區為「甲種工業區」；三民段1098地號土地使用
17 分區則為「住宅區」，均非屬公共設施完竣區，此有臺南市
18 永康區公所109年9月18日所經建字第1090634600號及110年6
19 月2日所經建字第1100378089號函在卷（本院卷第117-119
20 頁）可參。又系爭3筆土地於耕地三七五減租條例訂定前即
21 已由原告出租與訴外人施永順及陳老福，並由渠等之繼承人
22 施壽聰及陳神扶等人持續承租並作為農業使用迄今，已如前
23 述。是系爭3筆土地雖非屬都市土地之農業區、保護區或公
24 共設施保留地，然因屬依耕地三七五減租條例出租之耕地且
25 公共設施尚未完竣，依土地稅法第22條第1項但書第2款及第
26 2項規定，即得課徵田賦，原告申請地價稅改課徵田賦，原
27 處分未予核准，與法即有未合，應予撤銷。

28 (四)原告聲請告知訴訟不符合要件。

29 按行政訴訟法第48條規定：「民事訴訟法第59條至第61條、
30 第63條至第67條之規定，於第44條之參加訴訟準用之。」民
31 事訴訟法第65條第1項規定：「當事人得於訴訟繫屬中，將

訴訟告知於因自己敗訴而有法律上利害關係之第三人。」經查，原告111年6月17日聲請告知訴訟，略稱：本件訴訟所爭執者，無非系爭3筆土地租賃關係是否屬於依耕地三七五減租條例出租之耕地租約，且若聲請人於本件訴訟獲不利判決，則第三人(即土地承租人)日後恐將無法主張耕地三七五減租條例所規定相關承租人之權利，從而，第三人應屬因聲請人敗訴而有法律上利害關係之第三人等語（見本院卷第375頁）。此聲請業經本院於111年7月13日當庭駁回；且考究本案乃原告地價稅核課案件，本與其聲請之第三人無涉，原告聲請告知訴訟不符合上開規定，其聲請無從准許，併此指明。

六、綜上，系爭3筆土地雖屬已規定地價之都市土地，惟如上述，其公共設施尚未完竣，且屬依耕地三七五減租條例出租仍作農業使用之耕地，依法仍得徵收田賦，則原告申請改課田賦，原處分未予核准，即有未合。訴願決定予以維持，亦屬有誤，原告起訴求為撤銷訴願決定及原處分，及被告應依原告110年4月12日之申請，核准系爭3筆土地改課徵田賦，為有理由，應予准許。又本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，並無逐一論述之必要，併此說明。

七、結論：原告之訴為有理由。

中 華 民 國 111 年 9 月 7 日

高雄高等行政法院第一庭

審判長法官 李 協 明

法官 邱 政 強

法官 林 彥 君

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

01 二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
02 訟法第241條之1第1項前段）

03 三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
04 條第1項但書、第2項）
05

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
（一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
（二）非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。	

06 中 華 民 國 111 年 9 月 7 日

07 書記官 涂 明 鵬