

# 臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第二庭  
114年度訴更一字第5號  
民國115年5月7日辯論終結

原 告 劉奇融

訴訟代理人 武燕琳 律師

被 告 南投縣政府稅務局

代 表 人 吳毓紘

訴訟代理人 曾慈雯

張家慈

輔助參加人 南投縣政府

代 表 人 許淑華

訴訟代理人 蘇柏嘉

周芝伶

上列當事人間地價稅事件，原告不服彰化縣政府中華民國111年1月21日府行救字第11110300295號訴願決定，提起行政訴訟，經本院112年度訴字第52號判決，原告不服，提起上訴，經最高行政法院113年度上字第26號判決廢棄，發回本院更為審理，本院判決如下：

## 主 文

一、原告之訴駁回。

二、本審及發回前上訴審訴訟費用均由原告負擔。

## 事實及理由

一、事實概要：

原告所有坐落○○縣○○市○○○段183-2地號土地（面積2,759平方公尺，下稱系爭土地），屬特定農業區農牧用地，原課徵田賦，嗣被告以其查悉系爭土地部分有填土墊高情事，核與土地稅法第22條課徵田賦規定不符，以民國111年7月13日投稅土字第11106510913號函（下稱111年7月13日

01 函)通知原告系爭土地部分面積1,175平方公尺應自111年起  
02 改按一般用地稅率課徵地價稅。原告提出申訴,經被告以11  
03 1年9月6日投稅土字第1110012839號函(下稱111年9月6日  
04 函,與上開111年7月13日函合稱原處分)函復仍認系爭土地  
05 依規定核定部分面積1,175平方公尺自111年起改按一般用地  
06 稅率課徵地價稅並無違誤等語。原告不服,提起訴願,訴願  
07 決定駁回,遂提起行政訴訟,前經本院112年度訴字第52號  
08 判決(下稱前審判決)駁回,原告仍不服,提起上訴,經最  
09 高行政法院113年度上字第26號判決(下稱上訴審判決)廢  
10 棄前審判決,發回本院更為審理。

## 11 二、原告主張及聲明：

### 12 (一)主張要旨：

13 1.系爭土地處於極易積水之客觀環境,不利耕作,原告固有  
14 在系爭土地填土,但其面積僅有1,175平方公尺,且其目  
15 標係為改善土壤液化、積水之情形以利種植。填土內容未  
16 含磚塊,雖偶然間雜有石頭,但以土壤成分居多,故不影  
17 響農作,現況亦為農作。原告係於109年7月15日以前完成  
18 填土墊高,當時並無法令規範不得填土,農業發展條例施  
19 行細則第2條之1固然規定填土土質「不得為砂、石、磚、  
20 瓦、混凝土塊、營建剩餘土石方、廢棄物或其他不適合種  
21 植農作物之物質」,惟此係110年11月23日始增訂,南投  
22 縣申請辦理農業用地改良作業要點係111年3月1日始函頒  
23 實施,原告填土當時並無前開規定,行政院農業委員會亦  
24 尚未頒行111年6月20日農企字第1110225840號函。據上,  
25 原告填土行為當時並無法令規範、宣導農地不得填土,而  
26 本件之所以引起被告於109年8月5日現場勘查,係因認定  
27 原告涉嫌違反區域計畫法等違規使用。原告既然有農地繼  
28 續供農用之客觀事實,被告自不得引用原告填土後始有的  
29 法令堅持改課原告地價稅。且原告已有農地農用,即無違  
30 反區域計畫法等使用管制法令,被告繼續課以地價稅之事  
31 實基礎即不存在。

01 2.109年8月5日會勘紀錄均有詳細記載違規地號與面積，亦  
02 有拍攝現場照片等，現場會勘結果認定填土面積為750平  
03 方公尺；此時距離原告填土日期109年4月15日，相距約4  
04 個月，何以此份會勘紀錄不使用？且依會勘紀錄，調解出  
05 席人員中未見參加人農業處（下稱農業處）人員出席簽  
06 到，照片卻是農業處農務發展科製作，既然未經原告確認  
07 附註說明，難保附註說明不會出錯。另本院前審卷第235  
08 頁至第245頁所示上中下等圖示，多有標示錯誤者，例如  
09 第237頁上方、第239頁下方、第243頁中間等填入土方由  
10 多量石頭、碑塊構成，僅含少量砂土之照片，均非原告所  
11 有，卻錯誤標示為「183-2」地號土地，顯然誤導本院誤  
12 認為無法供耕作使用。被告聲稱係依104年、109年空照圖  
13 比對再依國土測繪中心之輔助面積測量工具計算，得出1,  
14 175平方公尺等語，惟依照前揭現場照片如第239頁中間、  
15 第237頁中間、第245頁上方，均可見系爭土地上有鮮明的  
16 陡坡、凹陷，該陡坡及深凹處，依天然地形原本即無法耕  
17 植，該等地形於空照圖上，根本無法顯示；再者，農業使  
18 用包括移植、修剪等行為，原告在系爭土地上割草，割下  
19 的草葉散置在土地上經歷相當時間即會枯黃，依空照圖顯  
20 示其顏色自非綠色。因此，國土測繪中心之輔助面積測量  
21 工具計算之面積不正確，不能作為對原告為原處分之基  
22 礎。原告自109年4月15日填土迄今，系爭土地仍供耕種芒  
23 果樹等果木農業使用，此觀113年7月13日空拍圖顯示系爭  
24 土地果木蓊鬱，即可證之。

25 3.兩造業於114年10月16日至系爭土地測量，原告對被告之  
26 測量方式無意見，但因被告於114年10月28日本件試行調  
27 解時，明確告知以廠商告知該測量方法誤差值為3公尺，為  
28 此，原告不能贊同該測量結果，惟承認填土面積為1,175  
29 平方公尺。至於被告檢附之114年10月16日照片及說明，  
30 原告則無反對意見，僅遺憾被告未拍攝系爭土地上填土區  
31 域種植芒果樹之照片。114年10月16日現場測量時，代表

01 公務機關出席人並未出席109年8月5日現場會勘，被告更  
02 表示，其111年9月6日函有關改課地價稅內容所描述系爭  
03 土地部分填土墊高土方有石頭磚塊等妨礙耕作之物品，不  
04 符農業使用定義等語，均係引用輔助參加人109年8月24日  
05 府地用字第1090198915號（下稱輔助參加人109年8月24日  
06 裁處書）及111年6月24日府地用字第11101451531號違反  
07 區域計畫法案件裁處書（下合稱另案裁罰處分書）記載，  
08 不知道系爭土地內有無磚塊。農業處於114年10月16日踏  
09 勘現場（測量）時，表示現場係供農業種植使用，但此等  
10 有利原告之描述，農業處人員不願註明在會勘紀錄上，只  
11 願簽名表示有出席該次測量。

12 4.114年10月16日農業處及被告等單位約派員6至7人到系爭  
13 土地測量會勘時，原告剩餘一半未填土農地地形呈現陷落  
14 高度超過1公尺、滯水不退、且有湧泉外溢，有如沼澤，  
15 即便原告依「農地改良作業要點」填土，因依規定只能填  
16 土20公分高，仍無法解決農地湧泉積水不退、不適合種植  
17 水稻問題，因此是否應該考量各農地不同狀況，採因地制  
18 宜方式審查。系爭土地109年填土墊高、種植果樹至今已  
19 達3公尺高，亦已開花結果，原告墊高填土實屬不得已，  
20 是否政府能比照2年前實施「農地蓋工廠補申請」合法  
21 化，讓農民有改善解套機會。

22 (二)聲明：

23 原處分及訴願決定均應撤銷。

24 三、被告答辯及聲明：

25 (一)答辯要旨：

26 1.系爭土地因部分面積填土墊高，土方有石頭、磚頭等妨礙  
27 耕作之物品，不符農業使用定義，經輔助參加人以另案裁  
28 罰處分書通報違反區域計畫法裁罰訴外人劉玉祥（行為  
29 人）。嗣被告以111年6月28日投稅土字第1110009721號函  
30 詢實際違規面積，經輔助參加人111年7月7日府地用字第1  
31 110155389號函復後，被告派員現場勘查，系爭土地雖與

01 巷道（彰南路一段310巷）相連，惟巷道路面與系爭土地  
02 有高度落差，無法由巷道進入，且系爭土地與相鄰土地毗  
03 連之處草木叢生，尚難進入現場量測。爰被告運用農業部  
04 林業及自然保育署航測及遙測分署之數位航攝影像，以輔  
05 助參加人109年8月24日裁處書所載查獲（證）日期109年8  
06 月5日為分界點，調閱檢視查獲前拍攝日期104年11月7日  
07 之圖資（下稱104年11月7日圖資）、查獲後拍攝日期109  
08 年11月17日之圖資（下稱109年11月17日圖資），系爭土  
09 地104年11月7日圖資植被呈現綠色、深綠色緊密相接，色  
10 澤、植株樣貌景象整體大致相同；而109年11月17日圖資  
11 已有部分面積光影色澤大不相同，呈現灰白土色夾雜稀疏  
12 綠色植株，與104年11月7日圖資植被植株樣態差異甚多，  
13 明顯可資區隔地貌植株改變之範圍呈現「L」型，被告再  
14 以內政部國土測繪中心國土測繪圖資服務雲之輔助面積測  
15 量工具，量測上揭「L」型地貌植株改變違規面積計1,175  
16 平方公尺，被告據此改按一般用地稅率課徵地價稅，實屬  
17 有據。

18 2.被告於114年10月16日會同農業處、原告及其訴訟代理律  
19 師，現場勘查系爭土地，運用GIS查報定位外業系統進行  
20 測量，由原告指出系爭土地界址及填土範圍，本院卷第16  
21 7頁A區域呈現「L」型，與被告原核定形狀相符。依據上  
22 揭系統顯示測量人員移動軌跡（本院卷第167頁圖淺藍色  
23 小點），將填土區域定位界定範圍（本院卷第167頁圖白  
24 色樞線），依定位座標，由系統計算面積約1,704平方公  
25 尺。此次測量雖大於被告核定改課地價稅面積，惟依不利  
26 益變更禁止原則，本件改課地價稅面積仍應維持1,175平  
27 方公尺。

28 (二)聲明：

29 原告之訴駁回。

30 四、輔助參加人答辯及聲明：

31 (一)輔助參加人未提出書狀，惟到庭答辯及聲明：

01 111年5月6日現勘紀錄載明，先前違規土方並未移除，惟內  
02 政部函釋係規定應回復至未違規使用前供農牧生產為目的之  
03 原狀，行為人在違規土方上補植農作物之行為，仍不符合農  
04 業使用。

05 (二)聲明：

06 原告之訴駁回。

07 五、爭點：

08 原處分核認系爭土地因不符課徵田賦要件而應改課地價稅之  
09 面積是否正確無誤？

10 六、本院的判斷：

11 (一)事實概要記載之事實，有系爭土地地籍圖及土地建物查詢資  
12 料（見本院前審卷第221-223頁）、原處分（見原處分卷第1  
13 4-15、54頁）、訴願決定（見本院前審卷第39-47頁）、前  
14 審判決（見本院前審卷第395-404頁）、上訴審判決（見本  
15 院卷第15-20頁）等證據可以證明。

16 (二)接受發回或發交之高等行政法院，就最高行政法院所指示應  
17 予調查之事項，自應予查明，並以最高行政法院所為廢棄理  
18 由之法律上判斷為其判決基礎，行政訴訟法第260條第2項、  
19 第3項分別定有明文。本件為經最高行政法院發回更審之案  
20 件，本院在此個案中，自應受最高行政法院發回判決所表示  
21 個案法律意見之拘束，並依其提示之法律意見，據為解釋法  
22 律之基礎。本件發回意旨略以：「系爭土地屬特定農業區農  
23 牧用地，面積2,759平方公尺，原課徵田賦，被上訴人以其  
24 查悉系爭土地有部分填土墊高之情事，核與土地稅法第22條  
25 課徵田賦規定不符，以原處分核定系爭土地填土墊高範圍、  
26 面積1,175平方公尺部分自111年起改按一般用地稅率課徵地  
27 價稅等情，為原審確定之事實。原判決依另案裁處書、系爭  
28 土地實況照片，及參加人於111年5月6日派員履勘現場等調  
29 查證據結果，認定系爭土地經填入之土方由多量石頭、磚塊  
30 構成，僅含少量土沙，已非適合種植農作物，明顯不能供耕  
31 作使用，且上開違規土方迄至參加人於111年5月6日派員履

01 勘現場時仍未移除，故系爭土地經填土墊高部分自111年起  
02 已非供農業使用，不合課徵田賦要件，固非無見。然被上訴  
03 人核定系爭土地自111年起應改課地價稅之面積為1,175平方  
04 公尺，與系爭土地實際非供農業使用之範圍是否相符，攸關  
05 原處分之合法性，原審自有查明之必要。惟查，被上訴人11  
06 1年7月13日函，僅謂系爭土地經查有部分填土墊高之情事，  
07 核與土地稅法第22條課徵田賦規定不符，另111年9月6日函  
08 則只節錄另案裁處書違規內容及事實：『……183-2地號土  
09 地（按即系爭土地）部分填土墊高，土方有石頭磚頭等妨礙  
10 耕作之物品，不符農業使用定義。』『左列土地109年因違  
11 反非都市土地使用管制，經第1次裁罰新台幣6萬元整並限期  
12 改正後，仍未為遵從改正，……』，及輔助參加人針對被上  
13 訴人函詢系爭土地現況是否符合作『農業使用』一事，於11  
14 1年8月30日所為函復內容：『本案前經本府於111年5月6日  
15 至現場勘查，先前的違規土方尚未移除，依……內政部解釋  
16 函，應回復至未違規使用前供農物生產為目的之原狀，行為  
17 人在違規土方上補植農作之行為，仍不符合農業使用。』重  
18 申111年7月13日函並無違誤，對其認定系爭土地無法供農業  
19 使用之面積為1,175平方公尺，所憑事證為何，於原處分書  
20 中並無任何說明，且遍觀全卷，別無其他資料可認定系爭土  
21 地無法供農業使用而應改課地價稅之面積範圍，確如被上訴  
22 人核定之1,175平方公尺。又依輔助參加人作成第1次裁處書  
23 前，於109年8月5日至系爭土地現場會勘時，製作之『南投  
24 縣土地違規使用管制案件會勘紀錄』，記載系爭土地之違規  
25 面積為750平方公尺（原審卷第231頁），乃少於被上訴人認  
26 定系爭土地無法作農業使用之面積1,175平方公尺，是原處  
27 分核認系爭土地因不符課徵田賦要件而應改課地價稅之面  
28 積，是否正確無誤，洵非無疑。惟原審就此事未予查明，且  
29 對與被上訴人認定結果相異之前述會勘紀錄未予審酌，亦未  
30 說明何以不足採為對上訴人有利認定理由，即遽認原處分為  
31 合法，而駁回上訴人之訴，自有不適用行政訴訟法第125條

01 及第133條規定不當及判決理由不備等違背法令情事。」從  
02 而針對本件系爭土地因不符課徵田賦要件而應改課地價稅之  
03 面積，本院進一步調查、敘明認定如下。

04 (三)原處分核認系爭土地因不符課徵田賦要件而應改課地價稅之  
05 面積並無違誤：

06 1.本件應適用之法規：

07 (1)土地稅法第10條第1項規定：「本法所稱農業用地，指  
08 非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依  
09 法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保  
10 育使用者。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽  
11 舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其  
12 他農用之土地。三、農民團體與合作農場所有直接供農  
13 業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造  
14 （繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地。」第14條規定：  
15 「已規定地價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，  
16 應課徵地價稅。」第22條第1項規定：「非都市土地依  
17 法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市  
18 土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區  
19 及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完  
20 竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作  
21 農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使  
22 用者。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業  
23 用地使用者。」

24 (2)土地稅法施行細則第21條規定：「本法第22條第1項所  
25 稱非都市土地依法編定之農業用地，指依區域計畫法編  
26 定之農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利  
27 用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區內由  
28 國家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定之土  
29 地。」土地稅法施行細則係財政部基於法律授權，為辦  
30 理土地稅法所規範事項所訂定之法規命令，核無逾越母  
31 法授權範圍，亦未增加土地稅法所無之限制或負擔，或

01 牴觸其規範意旨，自得予以援用。準此，非都市土地依  
02 法編定之農業用地，除應符合土地稅法施行細則第21條  
03 所指依區域計畫法編定使用之土地，尚須於土地之實際  
04 使用仍供農業使用，始符農業用地之規定而得課徵田  
05 賦。原課徵田賦之非都市土地依法編定之農業用地，如  
06 變更為非農業使用，因不符土地實際供農業使用之課徵  
07 田賦要件，稅捐稽徵機關應自實際變更使用之次年期起  
08 改課地價稅。

09 (3) (110年11月23日增訂) 農業發展條例施行細則第2條之  
10 1規定：「(第1項) 前條農業用地為從事農業使用而有  
11 填土需要者，其填土土質應為適合種植農作物之土壤，  
12 不得為砂、石、磚、瓦、混凝土塊、營建剩餘土石方、  
13 廢棄物或其他不適合種植農作物之物質。(第2項) 違  
14 反前項規定者，應依本條例第69條規定處理。」

15 (4) 依財政部80年11月28日台財稅字第800421421號函釋略  
16 以：「原屬符合土地稅法第22條規定課徵田賦之土地，  
17 部分變更為非農業用地使用，依法應改課地價稅者，應  
18 按其實際使用面積，分別課徵田賦及地價稅。」之意  
19 旨，係財政部針對土地稅法第22條規定之課徵田賦土地  
20 有部分變更非農業用地，應否課徵地價稅之適用疑義，  
21 基於稅捐稽徵中央主管機關之職權，為協助下級機關或  
22 屬官統一解釋法令、認定事實，依行政程序法第159條  
23 第2項第2款規定訂頒之解釋性行政規則，並未逾越土地  
24 稅法第14條及第22條第1項本文之規範意旨，亦非增加  
25 法律所無之限制，符合納稅者權利保護法第3條第3項規  
26 定意旨，無違背租稅法律主義，自得予以援用。

27 2. 衡諸非都市土地劃定為農業用地，自應依農業發展條例及  
28 其子法等相關法令規定，保持適於供作從事農業使用之狀  
29 態。故農業用地為供農業使用而有填土之必要者，應符合  
30 農業使用之目的，不得為砂、石、磚、瓦、混凝土塊、營  
31 建剩餘土石方、廢棄物，或其他不適合種植農作物之物

01 質，其有以上揭物質填土之行為，即不得認定作農業使用  
02 用。是以，農業發展條例施行細則第2條之1第1項規定：  
03 「前條農業用地為從事農業使用而有填土需要者，其填土  
04 土質應為適合種植農作物之土壤，不得為砂、石、磚、  
05 瓦、混凝土塊、營建剩餘土石方、廢棄物或其他不適合種  
06 植農作物之物質。」係改制前農委會基於法律授權，為辦  
07 理農業發展條例所規範事項所訂定之法規命令，核無逾越  
08 母法授權範圍，亦未增加農業發展條例所無之限制或負  
09 擔，或抵觸其規範意旨，自得予以援用。而改制前農委會  
10 111年6月20日函釋謂：「按土壤為天然化育而成，農業生  
11 產自以原生土壤為佳，故農地整地行為應以挖填平衡為原  
12 則，……倘經直轄市、（縣）市政府審認確有填埋不適合  
13 種植農作物之物質，即屬違反土地使用管制之情形，應即  
14 刻報請權責單位裁處，且無由申請人事後補申請農地改良  
15 或填土之情形，亦不得認定作農業使用，以避免助長投機  
16 違規使用之非法行為。」核係改制前農委會基於中央主管  
17 機關職權，為下級機關在執行職務時為之解釋，性質上為  
18 行政規則，其內容係闡明農業發展條例第3條第10款之原  
19 意，自得予以援用。

20 3.經查，系爭土地屬特定農業區農牧用地（面積2,759平方  
21 公尺），有系爭土地之地籍查詢資料1份在卷可按，自屬  
22 依區域計畫法施行細則第11條第1款所編定之農業用地，  
23 原課徵田賦（見本院前審卷第221-223頁）。次查系爭土  
24 地因於109年8月24日遭查獲填入石頭、磚塊等妨害耕作之  
25 土方，致部分範圍不符合農業使用狀態，而經輔助參加人  
26 對行為人劉玉祥裁處罰鍰新臺幣（下同）6萬元，並限於  
27 文到3個月內完成改正，惟劉玉祥逾期仍未遵從改正，輔  
28 助參加人再於111年6月24日對劉玉祥裁處罰鍰7萬元，復  
29 限期命完成改正等情，有輔助參加人109年8月24日裁處書  
30 及另案裁罰處分書在卷可稽（見原處分卷第57頁及第56  
31 頁）。再觀諸系爭地填土墊高範圍之實況照片所示（見本

01 院前審卷第239頁、第243頁、第245頁），可見系爭土地  
02 填入之土方係由多量石頭、磚塊所構成，僅含少量土沙，  
03 其現況已非適合種植農作物，明顯不能供耕作使用，已妨  
04 礙農業使用之用途，並不因原告暫且在其上鑿挖洞穴栽種  
05 樹苗，即變更其所填土方之原來屬性，而認為符合農業使  
06 用之狀態，自不能認為系爭土地填土墊高部分，符合土地  
07 稅法第10條第1項第1款所稱之農業用地，不該當於同法第  
08 22條第1項本文規定之徵收田賦要件，而應依該法第14條  
09 規定課徵地價稅。又依被告114年8月15日補充答辯狀所  
10 述，被告係運用農業部林業及自然保育署航測及遙測分署  
11 之數位航攝影像，以參加人109年8月24日裁處書所載查獲  
12 （證）日期109年8月5日為分界點，調閱檢視104年11月7  
13 日圖資及109年11月17日圖資，系爭土地104年11月7日圖  
14 資植被呈現綠色、深綠色緊密相接，色澤、植株樣貌景象  
15 整體大致相同，而109年11月17日圖資已有部分面積光影  
16 色澤大不相同，呈現灰白土色夾雜稀疏綠色植株（見本院  
17 卷第97、99頁），與104年11月7日圖資植被植株樣態差異  
18 甚多，明顯可資區隔地貌植株改變之範圍呈現「L」型；  
19 被告再以內政部國土測繪中心國土測繪圖資服務雲之輔助  
20 面積測量工具，量測上揭「L」型地貌植株改變違規面積  
21 計1,175平方公尺（見本院卷第103頁），被告遂據此以11  
22 1年7月13日函知原告系爭土地部分面積1,175平方公尺，  
23 應自111年起改按一般用地稅率課徵地價稅（見原處分卷  
24 第54頁）。原告對被告111年7月13日函提出申訴（見原處  
25 分卷第40-47頁），被告以111年9月6日函復原告，仍認其  
26 依規定核定系爭土地部分面積1,175平方公尺自111年起改  
27 按一般用地稅率課徵地價稅並無違誤等語（見原處分卷第  
28 14-15頁）。此有系爭土地地籍圖及土地建物查詢資料  
29 （見本院前審卷第221-223頁）、被告114年8月15日補充  
30 答辯狀（見本院卷第91-93頁）、另案裁罰處分書（見原  
31 處分卷第56-57頁）、系爭土地104年11月7日及109年11月

01 17日圖資（見本院卷第97-99頁）、內政部國土測繪中心  
02 國土測繪圖資服務雲之輔助面積測量工具測量結果（見本  
03 院卷第103頁）、被告111年7月13日函（見原處分卷第54  
04 頁）原告111年8月11日申訴書（見原處分卷第40-47  
05 頁）、被告111年9月6日函（見原處分卷第14-15頁）在卷  
06 可稽。是被告係以內政部國土測繪中心國土測繪圖資服務  
07 雲之輔助面積測量工具，量測系爭土地違規面積為1,175  
08 平方公尺，並作成原處分函知原告該部分應自111年起改  
09 按一般用地稅率課徵地價稅。

10 4.惟依前開上訴審判決發回意旨，原處分核認系爭土地因不  
11 符課徵田賦要件而應改課地價稅之面積仍有疑義，遂廢棄  
12 原審判決並發回本院調查。經查，於本件審理中，被告於  
13 114年10月16日會同農業處、原告及其訴訟代理人至系爭  
14 土地進行現場勘查，運用GIS查報定位外業系統進行測  
15 量，係由原告指出系爭土地界址及填土範圍，系統套繪地  
16 籍圖，以衛星定位當下位置，依據測量人員移動軌跡將填  
17 土區域定位界定範圍，並計算出面積約1,704平方公尺  
18 （見本院卷第163、167-169頁）。嗣原告於本院115年5月  
19 7日言詞辯論程序亦表明對被告上揭測量方式並無意見，  
20 惟認為測量結果有誤差，並承認填土面積為1,175平方公  
21 尺，但不認為不符合農業使用等情（見本院卷第291-293  
22 頁），有被告114年10月16日會勘紀錄、系爭土地地籍  
23 圖、會勘成果及照片（見本院卷第163-195頁）、本院115  
24 年5月7日言詞辯論筆錄（見本院卷第287-295頁）在卷可  
25 稽。是經過被告會同農業處及原告現地勘查後，經量測確  
26 認系爭填土範圍約1,704平方公尺，惟因較原處分核認之  
27 系爭土地違規面積1,175平方公尺為高，且原告亦僅承認  
28 其填土範圍為1,175平方公尺，基於行政救濟不利益變更  
29 禁止原則，填土範圍應採認為1,175平方公尺。又查系爭  
30 土地上所填之違規土方，前經輔助參加人於111年5月6日  
31 派員再次履勘現場結果，並未見移除，迄今仍維持原狀等

01 情，有被告111年8月16日投稅土字第1110651330號函、輔  
02 助參加人111年8月30日府農務字第1110206779號函各1份  
03 在卷可稽（見原處分卷第38頁、第39頁，訴願卷第30至33  
04 頁），前揭違規土方迄今仍未移除，亦為原告所不爭執  
05 （見本院前審卷第353頁、本院卷第128頁），核與被告11  
06 4年10月16日會勘紀錄後附實地照片相符，是系爭土地所  
07 填之違規土方係由多量石頭、磚塊所構成，僅含少量土  
08 沙，其現況已非適合種植農作物，明顯不能供耕作使用，  
09 已妨礙農業使用之用途，業如前述，是原告仍稱系爭土地  
10 雖有上揭填土，惟係供農用云云，並不可採，則被告以原  
11 處分就系爭土地填土墊高範圍、面積1,175平方公尺部  
12 分，核定自111年起改按一般用地稅率課徵地價稅，仍屬  
13 適法有據。

14 5.至原告主張農業發展條例施行細則第2條之1第1項規定，  
15 係在原告填土行為後2年才訂定發布，原告填土時並無相  
16 關規定或法令宣導；原告於系爭土地墊高填土為不得已，  
17 被告應該考量各農地不同狀況，採因地制宜方式審查云  
18 云。按農業用地本應使其土壤保持適合從事農業使用之狀  
19 態，自不得填置不適合種植農作物之砂、石、磚、瓦、混  
20 凝土塊、營建剩餘土石方、廢棄物等物質，此乃當然之解  
21 釋，農業發展條例施行細則第2條之1第1項僅屬上開解釋  
22 之確認性規定，非謂該條文發布施行前，農業用地填置  
23 砂、石、磚、瓦、混凝土塊、營建剩餘土石方、廢棄物等  
24 物質，仍得解釋為適合種植農作物之農業用地，縱使原告  
25 填土行為有其必要性，現亦有種植農作物行為，仍不符合  
26 農地農用之相關規定。是以，原告此部分之主張，難謂允  
27 洽，不能採取。

28 (四)綜上所述，原告前開主張，均不可採。被告作成原處分就系  
29 爭土地填土墊高範圍之面積為1,175平方公尺，核定自111年  
30 度起改按一般用地稅率課徵地價稅，認事用法核無違誤，訴

01 願決定遞予維持亦無不合。是原告訴請撤銷原處分及訴願決  
02 定為無理由，應予駁回。

03 (五)本件的判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟  
04 資料經本院斟酌後，均與判決結果不生影響，而無一一論述  
05 的必要，併予說明。

06 七、結論：本件原告之訴無理由，判決如主文。

07 中 華 民 國 115 年 6 月 4 日

08 審判長法官 劉錫賢

09 法官 郭書豪

10 法官 林靜雯

11 以上正本證明與原本無異。

12 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  
13 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  
14 按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴  
15 者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表  
16 明上訴理由者，逕以裁定駁回。

17 上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情  
18 形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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. 當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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。 2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3. 專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。

01

<p>(二)非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。</li> <li>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。</li> <li>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。</li> <li>4. 當事人為公法人、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。</li> </ol>
---	--

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(一)、(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 115 年 6 月 4 日

03

書記官 黃毓臻