最　高　行　政　法　院　判　決

113年度上字第26號

上　訴　人　劉奇融

訴訟代理人　武燕琳　律師

被 上訴 人　南投縣政府稅務局

代　表　人　吳毓紘

輔助參加人　南投縣政府

代　表　人　許淑華

上列當事人間地價稅事件，上訴人對於中華民國112年10月18日臺中高等行政法院112年度訴字第52號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回臺中高等行政法院高等行政訴訟庭。

理　由

一、上訴人所有坐落○○縣○○市○○○段000-0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，嗣被上訴人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日函）通知上訴人系爭土地部分面積1,175平方公尺應自111年起改按一般用地稅率課徵地價稅。上訴人提出申訴，經被上訴人以111年9月6日投稅土字第1110012839號函（下稱111年9月6日函，與上開111年7月13日函合稱原處分）回復略以：系爭土地因部分填土墊高，土方有石頭磚頭等妨礙耕作之物品，不符農業使用，違反非都市土地使用管制，經輔助參加人先於109年8月24日依區域計畫法第21條規定對行為人裁罰新臺幣（下同）6萬元並限期改正，嗣於111年5月6日派員至現場勘查，先前之違規土方尚未移除，上訴人在違規土方上補植農作之行為，仍不符合農業使用，故被上訴人111年7月13日函並無違誤。上訴人不服，循序提起行政訴訟，聲明：訴願決定及原處分均撤銷，經臺中高等行政法院(下

稱原審)112年度訴字第52號判決(下稱原判決)駁回後，上訴人不服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分均撤銷，或發回更審。

二、上訴人起訴主張與被上訴人在原審之答辯均引用原判決之記載。

三、原判決駁回上訴人在原審之訴，係以：系爭土地劃定為特定農業區農牧用地，屬依區域計畫法施行細則第11條第1款編定之農業用地。惟系爭土地因於109年8月24日遭查獲填入石頭、磚塊等妨害耕作之土方，致部分範圍不符合農業使用狀態，經輔助參加人先以109年8月24日府地用字第1090198915號違反區域計畫法案件裁處書（下稱第1次裁處書），對行為人劉玉祥裁處罰鍰6萬元，並限於文到3個月內完成改正，嗣因劉玉祥逾期仍未遵從改正，再以111年6月24日府地用字第11101451531號違反區域計畫法案件裁處書（以下與第1次裁處書合稱另案裁處書）裁處劉玉祥罰鍰7萬元及限期命完成改正。另觀系爭土地填土墊高範圍之實況照片，可見系爭土地填入之土方由多量石頭、磚塊構成，僅含少量土沙，其現況已非適合種植農作物，明顯不能供耕作使用，不因上訴人暫且在其上鑿挖洞穴栽種樹苗，而認為系爭土地填土墊高部分面積計1,175平方公尺，符合農業使用之狀態。且經輔助參加人於111年5月6日派員再次履勘現場結果，系爭土地上所填違規土方未見移除，則被上訴人以原處分核定系爭土地填土墊高範圍、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價稅，自屬適法有據。上訴人訴請撤銷，為無理由等語，為其判斷之基礎。

四、本院查：

㈠依行政訴訟法第189條規定，行政法院為裁判時，除別有規定外，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理法則及經驗法則判斷事實之真偽；依此判斷而得心證之理由，應記明於判決。而基於行政訴訟之職權調查原則，法院應充分調查為裁判基礎之事證以形成心證，是所有與待證事實有關之

訴訟資料，無論有利或不利於訴訟當事人之任何一造，都必須用於心證之形成而不能有所選擇，亦即法院負有審酌與待證事實有關之訴訟資料之義務，如未審酌亦未說明理由，即構成行政訴訟法第243條第1項所謂判決不適用同法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，暨同法第243條第2項第6款所謂判決不備理由之當然違背法令。

㈡土地稅法第14條規定：「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。」第22條第1項前段規定：「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。」第10條第1項規定：「本法所稱農業用地，指非都市土地或都市土地農業區、保護區範圍內土地，依法供下列使用者：一、供農作、森林、養殖、畜牧及保育使用者。二、供與農業經營不可分離之農舍、畜禽舍、倉儲設備、曬場、集貨場、農路、灌溉、排水及其他農用之土地。三、農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍（藏）庫、農機中心、蠶種製造（繁殖）場、集貨場、檢驗場等用地。」土地稅法施行細則第21條規定：「本法第22條第1項所稱非都市土地依法編定之農業用地，指依區域計畫法編定之農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及國家公園區內由國家公園管理機關會同有關機關認定合於上述規定之土地。」準此，非都市土地依法編定之農業用地，除應符合土地稅法施行細則第21條所指依區域計畫法編定使用之土地，尚須於土地之實際使用仍供農業使用，始符農業用地之規定而得課徵田賦。原課徵田賦之非都市土地依法編定之農業用地，如變更為非農業使用，因不符土地實際供農業使用之課徵田賦要件，稅捐稽徵機關應自實際變更使用之次年期起改課地價稅。財政部80年11月28日台財稅第800421421號函釋：「原屬符合土地稅法第22條規定課徵田賦之土地，部分變更為非農業用地使用，依法應改課地價稅者，應按其實際使用面積，分別課徵田賦及地價稅。」核與前揭土地稅法條文規定意旨相符，

且未對人民權利增加法律所無之限制，得為稅捐稽徵機關所援用。

㈢經查，系爭土地屬特定農業區農牧用地，面積2,759平方公尺，原課徵田賦，被上訴人以其查悉系爭土地有部分填土墊高之情事，核與土地稅法第22條課徵田賦規定不符，以原處分核定系爭土地填土墊高範圍、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價稅等情，為原審確定之事實。原判決依另案裁處書、系爭土地實況照片，及參加人於111年5月6日派員履勘現場等調查證據結果，認定系爭土地經填入之土方由多量石頭、磚塊構成，僅含少量土沙，已非適合種植農作物，明顯不能供耕作使用，且上開違規土方迄至參加人於111年5月6日派員履勘現場時仍未移除，故系爭土地經填土墊高部分自111年起已非供農業使用，不合課徵田賦要件，固非無見。然被上訴人核定系爭土地自111年起應改課地價稅之面積為1,175平方公尺，與系爭土地實際非供農業使用之範圍是否相符，攸關原處分之合法性，原審自有查明之必要。惟查，被上訴人111年7月13日函，僅謂系爭土地經查有部分填土墊高之情事，核與土地稅法第22條課徵田賦規定不符，另111年9月6日函則只節錄另案裁處書違規內容及事實：「……183-2地號土地（按即系爭土地）部分填土墊高，土方有石頭磚頭等妨礙耕作之物品，不符農業使用定義。」「左列土地109年因違反非都市土地使用管制，經第1次裁罰新台幣6萬元整並限期改正後，仍未為遵從改正，……」，及輔助參加人針對被上訴人函詢系爭土地現況是否符合作「農業使用」一事，於111年8月30日所為函復內容：「本案前經本府於111年5月6日至現場勘查，先前的違規土方尚未移除，依……內政部解釋函，應回復至未違規使用前供農物生產為目的之原狀，行為人在違規土方上補植農作之行為，仍不符合農業使用。」重申111年7月13日函並無違誤，對其認定系爭土地無法供農業使用之面積為1,175平方公尺，所憑事證為何，於原處分書中並無任何說明，且遍

觀全卷，別無其他資料可認定系爭土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次裁處書前，於109年8月5日至系爭土地現場會勘時，製作之「南投縣土地違規使用管制案件會勘紀錄」，記載系爭土地之違規面積為750平方公尺（原審卷第231頁），乃少於被上訴人認定系爭土地無法作農業使用之面積1,175平方公尺，是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面積，是否正確無誤，洵非無疑。惟原審就此事未予查明，且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，即遽認原處分為合法，而駁回上訴人之訴，自有不適用行政訴訟法第125條及第133條規定不當及判決理由不備等違背法令情事。

五、綜上所述，原判決既有上揭違背法令事由，且其違法情事足以影響判決結果，上訴論旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為有理由。又因系爭土地不符土地稅法第22條所定課徵田賦之要件，應改課地價稅之面積範圍如何，尚有由原審再為調查之必要，本院無從自為判決，爰將原判決廢棄，發回原審高等行政訴訟庭更為適法之裁判。

六、據上論結，本件上訴為有理由。依行政訴訟法第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　20　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　王　俊　雄

法官　陳　文　燦

法官　林　秀　圓

法官　鍾　啟　煒

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　20　　日

書記官　廖　仲　一