

最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第1005號

上 訴 人 永豐餘投資控股股份有限公司

代 表 人 劉慧瑾

訴訟代理人 張憲璋 律師

陳惠明會計師（兼送達代收人）

被 上 訴 人 臺中市政府地方稅務局

代 表 人 沈政安

上列當事人間地價稅事件，上訴人對於中華民國109年7月29日臺中高等行政法院109年度訴字第95號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人代表人由何奕達變更為劉慧瑾，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，合先敘明。

二、上訴人所有坐落臺中市○○區○○段（下同）313、315、317、318、319、320、321、323、346、361、367、369、373、385及391地號等15筆土地（下稱系爭土地），面積合計71,766.46m²，經國立臺北科技大學（下稱北科大）與上訴人簽訂土地建物無償借用合約書及補充協議書，約定借用期間自民國103年5月1日起至106年12月31日止，無償提供北科大使用；雙方於106年12月22日續約，延長借用時間至108年12月31日止。北科大於108年8月20日函附上開合約書及木創中心計畫書通報被上訴人辦理免徵系爭土地之地價稅，經被上訴人查核除其中320、321、323、346、361、367及373地號等7筆土地僅部分面積（計9,124.76m²）供北科大教學研究

01 使用，符合土地稅減免規則第8條第1項第10款規定（下稱系
02 爭規定），核准免徵108年地價稅外，其餘仍按一般用地稅
03 率核課。嗣臺中市政府另向上訴人無償借用323及367地號土
04 地（面積計16,297m²）供舉辦「2018臺中世界花卉博覽會」
05 （下稱臺中花博）豐原園區停車場地使用，借用期間自107
06 年9月1日起至108年4月30日止，並於107年9月19日函請被上
07 訴人辦理免徵該2筆土地之地價稅，經被上訴人查核後，扣
08 除無法使用及供北科大教學研究使用業已免稅面積計902m²
09 等部分，另核准免稅面積15,395m²。系爭土地108年地價稅
10 免稅面積共計24,519.76m²，其餘仍按一般用地稅率併同上
11 訴人其他不爭執土地核課當年地價稅計新臺幣（下同）12,0
12 73,131元。上訴人循序提起行政訴訟，聲明請求：有關原處
13 分（即109年1月8日復查決定）未准予適用系爭規定部分及
14 訴願決定均撤銷；被上訴人應就該復查決定所否准之系爭土
15 地核定為一般用地稅率部分准予免徵地價稅，並就上訴人溢
16 繳之部分作成退還稅款7,864,936元之處分。經原審判決駁
17 回，上訴人仍不服，遂提起本件上訴，聲明請求：原判決、
18 訴願決定及原處分（即109年1月8日復查決定）均撤銷；被
19 上訴人應就原處分應繳金額12,073,131元更正為4,208,195
20 元，並退還108年度溢繳地價稅7,864,936元。

21 三、上訴人起訴主張及被上訴人於原審之答辯均引用原判決之記
22 載。

23 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，略以：（一）系爭規定
24 私有土地無償提供公立學校使用之土地，在使用期間以內，
25 全免地價稅，乃鑒於公立學校係從事教育之事，若私有土地
26 無償供公立學校使用，等於減輕國家支付使用土地之代價，
27 而得將此節省之經費善作興辦教育文化，並因而促進私有土
28 地活用、增進社會福利，故應對此種私有土地所有人予以免
29 徵地價稅之優惠，以茲鼓勵，此乃立法者為增進公共利益，
30 以法律或明確授權之命令，特別規定給予特定範圍納稅義務
31 人免除租稅優惠之措施。惟依土地稅法第14條規定可知，私

有土地除符合課徵田賦要件外，凡已規定地價之土地，原則上均應照價課徵地價稅。又土地稅減免規則係由土地稅法第6條及平均地權條例第25條之授權訂定，則適用該規則時，自應審酌前開規定意旨，作為解釋法律之依據，始屬合目的性之解釋。故審酌土地是否符合系爭規定之免稅要件，必須該土地確係屬「無償」提供，並達到符合供公立學校從事教育予以「使用」之目的。而所謂「使用」，應依使用目的之性質，為合理及客觀判斷事物之本質，須有一般正常利用土地之狀態，方可認為實際使用，此屬事實問題，由稽徵機關本於職權視實際情形予以核實認定。若經調查結果，私有土地僅部分面積合於該規定之要件者，稽徵機關自得依合於該規定之私有土地面積比率計算減免其土地稅。復依系爭規定亦可知，私有土地如無償供給政府機關使用，在使用期間以內，亦免徵地價稅。(二)經原審比對上訴人提出之北科大108年8月20日北科大設計字第1085400188號函及附件資料豐園北科大木創中心計畫書（下稱北科大108年8月20日函及附件資料）及系爭土地平面圖、被上訴人108年9月4日會勘紀錄明細表暨現場照片、空間資訊查詢圖、107年及108年現場照片對比圖等資料，核認系爭土地108年使用情形如下：(1)A、B、D、E區：經北科大規劃依序為行政辦公室及學員宿舍、教室及會議室、實習教室及廠務辦公室、學員教室，此4區大部分屬北科大使用之區域，被上訴人核認除A、B區部分空間未實際使用應予扣除228.75m²外，其餘4,830.25m²應准許免徵地價稅。(2)C、S、T、U區：①C區經北科大規劃為教師休息區，該區部分房屋門窗毀壞、四周草木叢生，堆置雜物，顯未有人使用或整修，處於閒置狀態。②S、T區經北科大規劃為教職員宿舍1、2，該2區外觀、門窗均殘破不堪，屋外雜草叢生，且以鐵門加以隔離，顯見該2區並未作教職員宿舍使用。③U區經北科大規劃為自造文創工坊2，該區處於閒置狀態，屋外雜草叢生，建築物之窗扇亦多毀壞。④綜上，C、S、T、U區均閒置未實際使用，應堪認定，被上訴人

認其不符合系爭規定，實屬有據。(3)F、G、H、I區：①F區經北科大規劃為教學模型及豐原木工產業文化館，該區部分屋頂僅覆蓋臨時性之帆布，部分掉落、破損未整修，部分面積堆置木材、紙箱等雜物，地面坑洞不平整，其餘大部分面積閒置未使用。②G區經北科大規劃為木材天然乾燥區，該區牆壁、地面破損，塵土覆蓋，多處坑洞，少部分空間堆置木材、陳舊機械、捲紙材料等物品。另G區前、中段部分面積放置木材原料，後段部分閒置未放東西；且G區建築物外空地雜草叢生，顯呈閒置狀態。③H、I區經北科大分別規劃為建築木工實習區、門窗木工實習區，該2區係鐵皮屋頂，部分鐵皮已破損，地面多坑洞並為塵土覆蓋，除一小部分放置木材原料，其餘部分均閒置。④綜上，被上訴人勘驗F、G、H、I區之實際使用狀況，核准該4區使用面積1,187.95m²，所需路徑面積1,397m²，合計2,584.95m²免徵地價稅，其餘部分閒置未實際使用，不符合系爭規定，應屬適法。(4)N、O區：北科大規劃為天然木材乾燥區2、3，該2區建築物屋頂破損，地面塵土覆蓋。N區除一小部分空間堆放雜物外，其餘均空置未實際使用；O區另有堆放數堆以透明塑膠包覆之木材，其餘空間均空置。是以，被上訴人核認該2區至多僅屬堆置閒置木材及廢棄物，難認有實際使用作為天然木材乾燥區之情形，不符合系爭規定，並無違法。(5)P、Q、R、V區：①P、Q區經北科大規劃為原木氣乾儲存區及原木氣乾區，該2區鐵皮屋頂及牆壁部分已破損，地面覆蓋塵土，部分面積堆放木材原料、樹枝及雜物等，其餘大部分空間閒置。②R區經北科大規劃為自造文創工坊1，該區部分屋頂已破損，且屋頂或屋簷結構已有部分坍塌，地面多坑洞且為塵土覆蓋，多呈閒置狀態。③V區經北科大分別規劃為常設活動區，該區域為閒置空地、草地、3座巨型廢棄煙囪、部分雜草叢生。另107年至108年曾出借予臺中市政府作為「2018臺中世界花卉博覽會」接駁停車場使用。④綜上，被上訴人根據P、Q、R、V區之實際使用狀況，核認P、Q、R區使用面

01 積475.56m²，另連同相鄰區塊核認所需路徑面積1,163.1
02 m²，合計1,638.66m²免徵地價稅，其餘閒置部分不符合系爭
03 規定，亦無違法。(6)J、K、L、M區：經北科大分別規劃為林
04 蔭步道區、節慶活動區、停車區、民間信仰中心，該等區域
05 為空地、草地、部分雜草叢生、部分有樹木及設置福德祠。
06 被上訴人依據勘驗結果認為該4區除福德祠廟區有使用外，
07 均屬閒置未實際使用之狀態，惟福德祠廟區非屬北科大教學
08 範圍，不符合系爭規定，亦屬有據。(7)W、X區：經北科大分
09 別規劃為停車空間、水井區，W區部分供做出入口及停車場
10 使用；X區則雜草叢生。被上訴人依據勘驗結果認為除W區所
11 需路徑面積70.9m²應准予免徵地價稅之外，其餘均屬閒置未
12 實際使用之狀態，不符合系爭規定，核屬有據。(8)臺中市政
13 府借用323及367地號土地作為臺中花博豐原園區停車場地使
14 用部分：依據臺中市政府107年9月28日府授交停設字第1070
15 231849號函（下稱107年9月28日函）復被上訴人稱，其向上
16 訴人無償借用323及367地號土地之面積分別為8,202m²及8,0
17 95m²，合計16,297m²，借用期間自107年9月1日起至108年4
18 月30日止。被上訴人前已考量北科大木創中心區域建物整體
19 規劃利用性，就串連各區所需之行車路徑予以免徵地價稅，
20 其中323及367地號土地依臺中市政府地政局所建置之臺中市
21 不動產資訊樂活網158空間資訊查詢圖台地籍套繪資料顯
22 示，分別有面積262.8m²及624.5m²業經被上訴人核認為北科
23 大借用之免稅範圍，是此部分雖屬臺中市政府所借用供停車
24 場使用，但因原已免稅自不得重複認列；另367地號土地上有
25 3支已廢棄巨型煙囪，面積合計15m²實際上無法供停車使
26 用，是被上訴人就實際借用土地面積16,297m²中扣除前述已
27 免稅及無法供停車使用之土地面積902.3m²，核認15,395m²
28 免徵地價稅，洵屬有據。再對照臺中市政府向上訴人無償借
29 用323及367地號部分土地作為臺中花博豐原園區停車場使
30 用，期間自107年9月1日起至108年4月30日止，更可證明北
31 科大實質上並無使用之事實，蓋若北科大平常有實際使用之

事實，則何以另再借給臺中市政府供停車場使用長達7個月之久。(三)依土地稅減免規則第5條及系爭規定，私有土地無償供給政府機關或公立學校使用，應在使用期間以內，依合於減免標準之使用面積比率減免其地價稅。依臺中市政府107年9月28日函附臺中市政府舉辦臺中花博無償借用私有土地使用資料所載，借用期間為107年9月1日至108年4月30日，惟被上訴人供陳其於本年度（即108年度）對於上述2筆土地免徵地價稅部分係以全年度計算，自與上揭規定不合，其不應免徵之地價稅額應為1,807,221元 $\{(14,783,963\text{元}【未借供臺中花博全年度稅額】-12,073,131\text{元}【扣除臺中花博全年度稅額】)\times 8/12\}$ ，惟基於不利益變更禁止原則，原處分所誤予免徵地價稅部分，仍應予維持。(四)綜上所述，上訴人所有系爭土地，108年除被上訴人核定320、321、323、346、361、367及373地號等7筆土地之部分面積計9,124.76 m^2 符合系爭規定外，其餘土地並不符合系爭規定。另臺中市政府向上訴人無償借用323及367地號土地面積計16,297 m^2 供舉辦臺中花博豐原園區停車場地使用，借用期間自107年9月1日起至108年4月30日止，並於107年9月19日函請被上訴人辦理免徵該2筆土地之地價稅，經被上訴人查核後扣除無法使用及供北科大教學研究使用業已免稅面積計902 m^2 ，另核准免稅面積15,395 m^2 。系爭土地108年地價稅免稅面積共計24,519.76 m^2 （9,124.76 m^2 +16,297 m^2 -902 m^2 ），其餘仍按一般用地稅率併同上訴人其他不爭執土地，核課當年地價稅計12,073,131元，並無違法，上訴人請求被上訴人應退還108年溢繳地價稅7,864,936元，即屬無據等語，駁回上訴人在原審之訴。

五、本院查：

(一)土地稅法第6條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之

01 土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減
02 免標準及程序，由行政院定之。」第14條規定：「已規定地
03 價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。
04 」又土地稅減免規則第1條規定：「本規則依土地稅法第6條
05 及平均地權條例第25條規定訂定之。」第5條規定：「同一
06 地號之土地，因其使用之情形……認定僅部分合於本規則減
07 免標準者，得依合於減免標準之使用面積比率計算減免其土
08 地稅。」第8條第1項第10款規定：「私有土地減免地價稅或
09 田賦之標準如下：……□無償供給政府機關、公立學校及軍
10 事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全
11 免。」第22條但書第1款規定：「依第7條至第17條規定申請
12 減免地價稅或田賦者……。但合於下列規定者……或由用地
13 機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：
14 □依第8條第1項第10款規定全免者。」第24條第1項規定：
15 「合於第7條至第17條規定申請減免地價稅或田賦者，應於
16 每年(期)開徵40日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年
17 (期)起減免……」再平均地權條例第25條規定：「供國防、
18 政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、
19 水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公
20 益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地
21 價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定
22 之。」

23 (二)查依土地稅法第6條規定及平均地權條例第25條規定授權由
24 行政院另訂定土地稅減免規則規定，使得私有土地非但免受
25 累進稅率之限制，甚而享有免除地價稅之優惠，旨在考量國
26 家若為發展經濟、促進土地利用及增進社會福利等目的，有
27 徵用私人土地之急迫性，對於願意提供私人土地作為公用、
28 教育、慈善及醫療等用途而有所犧牲之土地所有權人，給予
29 稅賦減免以為補償，惟此屬例外規定，適用土地稅減免規則
30 時，自應審酌前開授權規定意旨，作為解釋法律之依據，始
31 屬合目的性之解釋。次依系爭規定暨土地稅減免規則第5條

規定可知，稽徵機關就私有土地是否合於系爭規定之要件，應依職權調查私有土地之實際使用情形，若私有土地僅部分面積合於該規定之要件者，稽徵機關自得依合於該規定之私有土地使用面積比率計算減免其土地稅。再者，依據土地稅法第14條及土地稅減免規則第22條但書各款規定，可知已規定地價之土地以課徵地價稅為原則，免徵地價稅為例外，而於免徵地價稅之情形，土地所有權人申請經稽徵機關核定免徵為原則，由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理為例外；且免徵地價稅係租稅優惠，於符合系爭規定無償供給公立學校使用土地之免稅要件，自不宜從寬解釋。準此，依前開法規之立法目的解釋，為追求賦稅之公平及稅捐之明確性，並促進土地活化利用，私有土地地價稅是否合於系爭規定例外免經土地所有權人申請之減免要件，稅捐稽徵機關應實質調查該等土地於當年度實際使用狀況是否符合該款明定之「無償」、「供公立學校使用」情形，就合於該款所定要件之私有土地全部或部分面積，准予免徵其當年度地價稅，尚非只要該等私有土地於該年度形式上均無償經公立學校所占用，而不論其實際使用與否，該公立學校所形式占用之全部土地即均得以免徵該年度地價稅；又所謂使用，應依使用目的之性質，為合理及客觀判斷事物之本質，須有一般正常利用土地之狀態，方可認為有實際使用，如僅為規劃設計階段，尚未著手整理土地以供利用等情形，均難認為有合於實際使用之情形，而得免徵地價稅，以維租稅公平並符合前開規定之立法目的及精神。上訴意旨主張系爭規定已明定須符合「無償」及「使用期間內」之要件，即無須再限縮解釋「使用」之方式，認定土地是否供學校直接使用之判斷標準，主要為「是否有取得對價」、「是否委外經營收取費用」、「是否有提供予免稅主體以外的人士使用」，並不拘泥於使用形式之主觀認定。上訴人無償提供系爭土地予北科大使用，借用期間完全喪失對該土地收益能力，及亦無與北科大另有產學合作之經濟價值，依系爭規

01 定免徵地價稅於法有據，原判決在法無明文規定下強加「實
02 際使用」之條件，實誤解法令，有判決適用法規不當及理由
03 矛盾之違誤並違反量能課稅原則云云，核係其主觀之法律意
04 見，難認可採。至上訴人援引財政部97年7月21日台財稅字
05 第09704738730號函，核係針對私立學校承租公有土地作學
06 校直接用地，經核准依土地稅減免規則第7條第1項第5款規
07 定免徵地價稅，嗣因學校辦理不善，經教育部依法核定解
08 散，該地價稅徵免事宜所為之釋示，與本件情形並不相同。
09 上訴人據以援引為系爭土地得全部免徵地價稅之論據，自非
10 可採。

11 (三)次按事實認定乃事實審法院之職權，而證據之證明力如何，
12 事實審法院有認定判斷之權，苟其事實之認定已斟酌全辯論
13 意旨及調查證據的結果，而未違背論理法則、經驗法則或證
14 據法則，縱其證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實
15 的認定異於當事人之主張者，亦不得謂為原判決有違背法令
16 之情形。由上揭說明可知，審酌土地是否符合系爭規定之免
17 稅要件，必須該土地確係屬「無償」提供，並達到符合供公
18 立學校從事教育予以「使用」之目的。又所謂「使用」，應
19 依使用目的之性質，為合理及客觀判斷事物之本質，須有一
20 般正常利用土地之狀態，方可認為實際使用，又是否實際使
21 用，原審自應依職權予以查明。原審經斟酌全辯論意旨及調
22 查證據結果，敘明系爭土地於108年使用情形，經原審比對
23 上訴人提出之北科大108年8月20日函及附件資料及系爭土地
24 平面圖、被上訴人108年9月4日會勘紀錄明細表暨現場照
25 片、空間資訊查詢圖、107年及108年現場照片對比圖等證
26 據，認定：上訴人所有系爭土地，108年除被上訴人核定32
27 0、321、323、346、361、367及373地號等7筆土地之部分面
28 積計9,124.76m²，及供臺中花博豐原園區停車場地使用之面
29 積合計15,395m²，總計24,519.76m²符合系爭規定之外，其
30 餘土地均屬閒置並未實際使用，與系爭規定所定之免稅要件
31 不合。原判決並詳為說明有關臺中市政府向上訴人無償用32

3及367地號土地作為臺中花博豐原園區停車場地使用部分，被上訴人依據臺中市政府107年9月28日函復之借用面積合計為16,297m²，扣除其中分別有面積262.8m²及624.5m²業經被上訴人核認為北科大借用之免稅範圍，此部分原已免稅自不得重複認列；另367地號土地上有3支已廢棄巨型煙囪，面積計15m²實際上無法供停車使用（以上合計扣除902m²），故核認15,395m²免徵地價稅等情，已說明認定之依據及理由（參見原判決第14～19頁），經核與卷內事證相符，亦無悖於經驗法則及論理法則，於法並無違誤。上訴意旨猶執詞主張於108年間，原判決所載之F、H、I、G、O、P、Q等區，均擺放大量木材進行天然乾燥作業。而土地公廟及濃密樹蔭均為一般學校所常見，依常情為校園使用空間之一部分。至所謂閒置空地，北科大除拿來作為木材自然乾燥外，更是從事木藝者用來自我訓練及發想之地方，故為了促成或幫助教學目的，其附隨使用都應為教學使用，原判決限縮使用方式及態樣，未按使用目的之性質，合理客觀判斷事實本質，實違反經驗法則及論理法則及有判決不備理由之違法云云，惟上訴人前揭所指與前引所謂「使用」，應依使用目的之性質，為合理及客觀判斷事物之本質，須有一般正常利用土地之狀態，方可認為實際使用之情有違，上訴意旨無非就此部分原審依職權認定之事實，執其一己主觀之意見再為爭執，並不足採。又本件關於臺中市政府借用323及367地號土地作為臺中花博豐原園區停車場地使用部分，原判決已指明據臺中市政府107年9月28日函復被上訴人，以其向上訴人無償借用323及367地號土地之面積分別為8,202m²及8,095m²，合計16,297m²，使用期間自107年9月1日起至108年4月30日止等情，並副知上訴人，有該函附於原處分卷第36～38頁可按，經核並無不合。上訴意旨以臺中市政府與上訴人及北科大經會勘確認後，於107年4月26日發函請上訴人同意其無償借用323及367號土地之部分土地，按所附會勘紀錄及使用計畫書所載，使用期間為107年8月1日至108年5月31日止，使用面積

共計21,251m²，此經上訴人函覆同意，該無償借用契約即為成立。臺中市政府嗣後有變更使用面積及期間意思，惟並未以任何方式向上訴人告知，依行政程序法第149條準用民法第465條之1規定，臺中市政府使用借貸之面積及期間仍應以原合意為準。被上訴人應就原雙方合意無償借用土地之總體面積辦理審查核免地價稅，原判決顯有行政程序法第149條、民法第464條、第153條第1項、第465條之1等之違法云云，惟上訴人並未指出其於原審時有就被上訴人107年9月28日函復之內容為爭執，而參據被上訴人107年9月28日函內容觀之，其上已載明臺中市政府借用323及367地號土地共計16,297m²，原審因而認定應以臺中市政府無償使用前開地號土地面積為免稅計算範圍（惟另扣除前揭所述實際上無法供停車使用之面積902m²，故該實際無償借用面積應為15,395m²），自屬有據。至上訴人於上訴時主張之臺中市政府交通局107年4月26日中市交停設字第1070019766號函，觀其意旨係向上訴人表明擬無償借用323及367地號規劃為臺中花博停車場，並檢送相關會勘紀錄及該借用計畫書陳明預計使用面積及範圍，尚非實際借用面積。茲依前揭說明可知，所謂使用，須有一般正常利用土地之狀態，方可認為有實際使用，原判決因認就此部分亦應以實際使用面積為免稅計算依據，自屬於法相符。上訴意旨據此指摘原判決違法云云，無非就原審取捨證據、認定事實之職權行使，任意指摘原判決有違背法令情事，並非可採。

（四）又本件上訴人實際供給臺中花博豐原園區停車場地使用之323及367地號土地（面積合計15,395m²），於108年間，實際使用期間為108年1月起至同年4月止合計4個月，業如前述。原審經查明被上訴人就此部分核定免徵地價稅，係以該年全年（108年）計算，而認原處分就此部分與系爭規定「無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，『在使用期間以內，全免』」不合，惟基於不利益變更禁止原則，原處分所誤予免徵地價稅部分，仍應予以維持

01 等語。但原處分此部分有利於上訴人之核定，因上訴人權利
02 或法律上利益並未因此違法而受有損害，是其於原審所提此
03 部分撤銷訴訟，應以其訴無理由予以駁回，故原判決此部分
04 所執駁回理由，固有未洽，惟結論並無不合，仍應予以維
05 持。至上訴人援引本院106年度判字第145號判決指摘原判決
06 違法部分，經查採為該裁判決基礎之法律見解，主要係就該
07 案供地予公立學校無償使用所涉及之地價稅免徵爭議，當事
08 人不服稽徵機關就事實之認定，所可能涉及之訴訟標的、相
09 關法律救濟途徑，認法院有闡明義務，應於訴訟程序中始終
10 踐行，隨調查事實及法律之所得，適時讓當事人釐清權利保
11 障之適當途徑，而為正當之聲明，俾以令案件成熟，得以適
12 當之標的而為裁判，確實提供人民權利之保障所為之闡示；
13 並就該案原審判決關於訴之聲明部分，究應循何救濟途徑暨
14 訴訟類型等，認原審未盡闡明義務，該案尚未臻成熟，故應
15 再為闡明釐清之指示。而有關該判決末段所表示關於「只要
16 於納稅義務基準日符合減免條件，該期地價稅即得全部減
17 免，而非依該當減免條件之期間與整個課稅期間之比例而為
18 部分減免」部分，核非屬該案判決基礎之法律見解，與本件
19 上揭所爭執關於系爭規定「在使用期間以內」免徵地價稅，
20 二者在適用法律之前提事實並不相同，是採為裁判基礎之法
21 律見解亦難認有歧異之情。況被上訴人就此部分核定免徵上
22 訴人108年全年之地價稅處分，原判決予以維持之結論並無
23 不合，上訴人猶執詞指摘原判決此部分違法，亦有未合。

24 (五)從而，原審以上訴人所有系爭土地，108年除被上訴人核定3
25 20、321、323、346、361、367及373地號等7筆土地之部分
26 面積計9,124.76m²，及實際供臺中花博豐原園區停車場地使
27 用之面積合計15,395m²，總計24,519.76m²符合系爭規定之
28 外，其餘土地仍按一般用地稅率併同上訴人其他不爭執土地
29 核課108年地價稅計12,073,131元，於法無違；上訴人於原
30 審請求被上訴人應退還108年溢繳地價稅7,864,936元，於法
31 無據，而駁回上訴人在原審之訴，並無違誤。上訴論旨，仍

01 執前詞，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予
02 駁回。

03 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
04 項、第98條第1項前段，判決如主文。

05 中 華 民 國 111 年 7 月 14 日

06 最高行政法院第一庭

07 審判長法官 吳 東 都

08 法官 王 俊 雄

09 法官 林 妙 黛

10 法官 侯 志 融

11 法官 陳 秀 嫻

12 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

13 中 華 民 國 111 年 7 月 14 日

14 書記官 陳 映 羽