

最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第342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）

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1月30日臺中高等行政法院108年度訴字第139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107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

爭規定），核准免徵107年地價稅外，其餘仍按一般用地稅率核課。嗣臺中市政府另向上訴人無償借用323及367地號土地面積計16,297m²供舉辦「2018臺中世界花卉博覽會」（下稱臺中花博）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902m²等部分，另核准免稅面積15,395m²。系爭土地107年地價稅免稅面積共計24,519.76m²，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新臺幣（下同）12,122,411元。上訴人循序提起行政訴訟，聲明請求：有關原處分（即107年12月21日復查決定）未准予適用系爭規定部分（即繳款書中屬附件1-1及附件1-2未獲免稅部分）及訴願決定均撤銷；被上訴人應退還上訴人已先行繳納因前述未適用免稅部分所計算溢繳之地價稅額8,613,706元。經原審判決駁回，上訴人仍不服，遂提起本件上訴，聲明請求：原判決廢棄；原處分（即107年12月21日復查決定）及訴願決定均撤銷。被上訴人應就原處分應繳金額12,122,411元更正為3,508,705元，並退還107年度溢繳地價稅8,613,706元。

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載。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，略以：（一）系爭規定無償供公立學校使用之私有土地，在使用期間內全免地價稅，乃鑒於公立學校既係從事教育事務，若私有土地無償供公立學校使用，等同於減輕國家支付使用土地之代價，而得將此節省之經費用作興辦教育文化，並因而促進私有土地活用、增進社會福利，即應對此種私有土地所有人予以免徵地價稅之優惠，此乃立法者為增進公共利益，以法律或其明確授權之命令，設例外或特別規定，給予特定範圍納稅義務人減輕或免除租稅優惠之措施。依土地稅法第14條規定，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，是已規定地價之土地得否免除或減輕地價稅，自應以符合法律或其明確授權法令之構成要件為必要，方符合租稅法律原則。系爭規定之免稅要件，自須審究土地是否無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用及其實際使用情形而定。而該規定所謂無償供給公立學校等使用，係指無對價或實質上未取得任何收益，經使用土地之公立學校核認為無償使用，在其核認使用範圍外之土地，自難認係土地稅減免規則所適用之土地。另由土地稅減免規則第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。準此，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使用，或實際上使用期間甚短等情形，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。(二)系爭土地於107年之使用情形，除其中臺中市政府借用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之外，其餘部分均與106年度情況相同。依系爭土地平面圖，比對被上訴人107年8月28日會勘紀錄明細表及所拍攝照片、空間資訊查詢圖，並對照原審108年8月2日現場勘驗情形及照片，核認如下：(1)A、B、D、

01 E區：北科大規劃依序為行政辦公室及學員宿舍、教室及會
02 議室、實習教室及廠務辦公室、學員教室，此4區大部分屬
03 北科大使用區域，被上訴人核認除A、B區部分空間未實際使
04 用應予扣除228.75m²外，其餘4,830.25m²應准許免徵地價
05 稅。(2)C、S、U、T區：①C區北科大規劃為教師休息區，然
06 該區屋頂破損、天花板及隔間木板脫落，碎片散置地面，門
07 窗毀壞，堆置雜物，顯未有人使用或整修，處於閒置狀態。
08 ②S、T區北科大規劃為教職員宿舍1、2，然該2區門窗均殘
09 破不堪，屋外雜草叢生，顯未作教職員宿舍使用。③U區北
10 科大規劃為自造文創工坊2，惟該區處於閒置狀態，屋外雜
11 草叢生。④綜上，C、S、U、T區均閒置未實際使用，上訴人
12 就此部分不爭執，被上訴人認定其不符系爭規定，實屬有
13 據。(3)F、H、I、G區：①F區北科大規劃為教學模型及學生
14 作品展示區，該區部分屋頂僅覆蓋臨時性帆布，部分破損未
15 整修，部分面積堆置雜物，地面坑洞不平整，其餘大部分面
16 積閒置未使用。②H、I區北科大分別規劃為建築木工實習
17 區、門窗木工實習區，惟該2區屋頂部分鐵皮已破損，地面
18 多坑洞並為塵土覆蓋，且除一小部分放置木材原料，其餘部
19 分均閒置。③G區北科大規劃為木材天然乾燥區，惟該區牆
20 壁、地面破損，多處坑洞，少部分空間堆置木材、陳舊機
21 械、捲紙材料等物品。另G區前半段（323地號）放置木材原
22 料，後半段一部分放置木材，其他部分閒置未放東西；G區
23 （346地號）除一小部分坐落在G建築物內之外，大部分為牆
24 外之空地，呈閒置狀態。④綜上，被上訴人核准該4區使用
25 面積1,187.95m²，所需路徑面積1,397m²，合計2,584.95m²
26 免徵地價稅，其餘部分閒置未實際使用，不符合系爭規定，
27 應屬適法。(4)N、O區：①北科大規劃為天然木材乾燥區2、
28 3，惟該2區牆壁、地面破損，多處坑洞，N區一小部分空間
29 堆放數部閒置機械，其餘均空置未實際使用，另O區則僅堆
30 放數堆以透明塑膠包覆之裝箱DIY玩具或家具及木材，透明
31 塑膠膜已布滿灰塵，其餘空間均空置。②依原審勘驗現場照

片顯示，N區315地號為閒置倉庫，內置有上訴人公司老舊機器，其餘均空置，O區大部分為閒置狀態，僅一小部分堆放木材。③綜上，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木材天然乾燥區之情形，不符系爭規定，並無違法。(5)P、Q、R、V區：①P、Q區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破損，地面覆蓋塵土，堆放少許木材、樹枝、雜物及垃圾，其餘大部分空間閒置。另P區367、320地號上部分放置木材原料，其餘為空置；P區321地號為空地，其上無建物；Q區367地號部分地上堆放木材。②R區北科大規劃為自造文創工坊1，該區部分屋頂破損，屋頂或屋簷鐵皮部分已鏽蝕，地面多坑洞，呈閒置狀態。③V區北科大分別規劃為常設活動區，該區域為閒置空地、草地、巨型廢棄煙囪、部分雜草叢生，該區367地號大部分為空地，107年度曾出借予臺中市政府作為臺中花博接駁停車場使用。④綜上，被上訴人根據P、Q、R、V區之實際使用狀況，核認P區使用面積208.06m²、Q區使用面積118m²、R區使用面積149.5m²，另連同相鄰之A、B、D、E區核認所需路徑面積1,163.1m²，合計1,638.66m²免徵地價稅，其餘閒置部分不符合系爭規定，亦無違法。(6)J、K、L、M區：北科大分別規劃為林蔭步道區、節慶活動區、停車區、民間信仰中心，該等區域為空地、草地，部分雜草叢生、部分有樹木及設置福德祠。另顯示，J區317、318、319地號土地部分鋪設柏油路步道，部分種植黑板樹；K區315地號土地為空地無建物，部分鋪設便道，部分長有樹木；K區313地號土地無建物；L區315地號土地為空地；M區315地號土地內有一福德祠，並有濃密樹蔭等。被上訴人依據勘驗結果認為該4區歷年來幾無變化，屬閒置未實際使用之狀態，不符合系爭規定，亦屬有據。(7)W、X區：北科大分別規劃為停車空間、水井區。W區373地號土地為臨豐勢路路旁之圍牆內空地；X區369地號土地則為八寶圳水流進水區，雜草叢生。被上訴人依據勘驗結果認為除W區所需路

01 徑面積70.9m²應准予免徵地價稅之外，其餘均屬閒置未實際
02 使用之狀態，不符合系爭規定，核屬有據。(8)臺中市政府借
03 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
04 分：依據臺中市政府107年9月28日府授交停設字第10702318
05 49號函（下稱107年9月28日函）復被上訴人稱，其向上訴人
06 無償借用323及367地號土地之面積分別為8,202m²及8,095
07 m²，合計16,297m²，借用期間自107年9月1日起至108年4月3
08 0日止。被上訴人前已考量北科大木創中心區域建物整體規
09 劃利用性，就串連各區所需之行車路徑予以免徵地價稅，其
10 中323及367地號土地依臺中市政府地政局所建置之臺中市不
11 動產資訊樂活網158空間資訊查詢圖台地籍套繪資料顯示，
12 分別有面積262.8m²及624.5m²業經被上訴人核認為免稅之行
13 車路徑，此部分雖屬臺中市政府所借用供停車場使用之範
14 圍，但因原已免稅自不得重複認列；另367地號土地上有3支
15 已廢棄巨型煙囪，面積合計15m²實際上無法供停車使用，是
16 被上訴人就實際借用土地面積16,297m²中扣除前述已免稅及
17 無法供停車使用之土地面積902.3m²，核認15,395m²免徵地
18 價稅，洵屬有據。而對照上述臺中市政府向上訴人無償借用
19 323及367地號部分土地作為臺中花博豐原園區停車場使用，
20 期間自107年9月1日起至108年4月30日止，更可證明北科大
21 實質上並無使用之事實，蓋若北科大平常有實際使用之事
22 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
23 久。(三)臺中市政府交通局107年4月26日中市交停設字第1070
24 019466號函（下稱107年4月26日函）所附之會勘紀錄及使用
25 計畫書，固記載借用期間為107年8月1日至108年5月31日
26 止，使用面積共計為21,251m²，然此僅為最初計畫概估之借
27 用面積，並非實際借用面積。而依臺中市政府107年9月28日
28 函復被上訴人所屬豐原分局，其向上訴人無償借用323及367
29 地號土地之面積分別為8,202m²及8,095m²，合計16,297m²，
30 借用期間自107年9月1日起至108年4月30日止。經對照臺中
31 市政府交通局107年4月26日函附臺中花博無償借用豐原聚落

01 木藝文創中心土地作停車場使用計畫書所載借用範圍圖（黃
02 色標示部分），與臺中市政府107年9月28日函附實際借用面
03 積套繪圖（綠色標示部分）可知，黃色標示部分之初估借用
04 面積確實大於綠色標示部分之實際借用面積，初估借用面積
05 與現勘後確定實際借用面積範圍主要差異，在於使用計畫書
06 借用範圍（即初估借用範圍）係以大門緊鄰B區建物左側
07 （即行政辦公室）向上延伸至E區（即學員教學）左前方，
08 與緊鄰H區建物下緣（即建築木工實習區）及F區建物下緣
09 （即教學模型及豐原木工產業文化館）向右延伸連接；而實
10 際借用範圍則以大門左側起，預留北科大行車動線及停車空
11 間，順沿B區建物左側前道路平行向上延伸至F區建物前矮圍
12 離處向左延伸接紐澤西護欄，與緊鄰Q區建物（即原木氣乾
13 儲存區）右側向上連接，並扣除Q區建物與該區建物前方空
14 間及同段322及362地號等2筆部分面積。究其差異原因乃預
15 留B區建物左側部分面積平行向上延伸，係供北科大行車動
16 線及停車空間，此部分已准予免徵；F區建物至其前面矮圍
17 離及紐澤西護欄處空間，因矮圍離及紐澤西護欄阻隔該空間
18 利用，且該空間部分供北科大行車動線使用而免徵。此外，
19 黃色標示初估借用範圍面積包括同段322及362地號等2筆土
20 地，位在323地號與367地號之間，該2地號所有權屬訴外人
21 臺灣臺中農田水利會所有，並非上訴人所有土地，縱認於花
22 博期間有供實際停車使用而應予免徵，亦不得計入上訴人免
23 稅範圍內；另Q區建物及其前方空間，因建物本身無法供停
24 車使用，矮圍離及紐澤西護欄延伸阻隔其前方空間利用，無
25 法實際供停車使用，該部分面積亦應予扣除。綜上，被上訴
26 人依據臺中市政府107年9月28日函復之借用面積合計16,297
27 m^2 ，扣除其中分別有面積262.8 m^2 及624.5 m^2 業經被上訴人核
28 認為免稅之行車路徑，及367地號土地上有3支已廢棄巨型煙
29 囟，面積計15 m^2 實際上無法供停車使用，核認15,395 m^2 免徵
30 地價稅，並無違誤。況臺中市政府107年借用期間僅4個月，
31 依系爭規定僅「在使用期間以內」免徵地價稅，而被上訴人

01 已就實際借用15,395m²部分給予全年度免徵地價稅，實已從
02 寬認定。另臺中市政府108年11月11日府授交停設字第10802
03 58354號函（下稱108年11月11日函）已明確表示，臺中市政
04 府交通局107年4月26日函所載之借用期間及面積資料僅為
05 「概估」之資料，無論臺中市政府107年9月28日函之附件
06 （面積16,297m²）是否漏未通知上訴人，均不足以影響被上
07 訴人係以實際使用面積核准免徵地價稅之結果。(四)上訴人所有
08 系爭土地，107年除被上訴人核定320、321、323、346、3
09 61、367及373地號等7筆土地之部分面積計9,124.76m²符合
10 系爭規定外，其餘土地不符合系爭規定。另臺中市政府向上
11 訴人無償借用323及367地號土地面積計16,297m²供舉辦臺中
12 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1
13 08年4月30日止，並於107年9月19日函請被上訴人辦理免徵
14 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
15 北科大教學研究使用業已免稅面積計902m²，另核准免稅面
16 積15,395m²。系爭土地107年地價稅免稅面積共計24,519.76
17 m²（9,124.76m²+16,297m²-902m²），其餘仍按一般用地
18 稅率併同上訴人其他不爭執土地核課當年地價稅計12,122,4
19 11元。從而，被上訴人核定107年上訴人所有系爭土地地價
20 稅合計12,122,411元，並無違法；上訴人請求被上訴人應退
21 還107年溢繳地價稅8,613,706元，即屬無據等語，駁回上訴
22 人在原審之訴。

23 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤。茲就上
24 訴理由再予論述如下：

25 (一)土地稅法第6條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進
26 社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研
27 究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛
28 生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之
29 土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減
30 免標準及程序，由行政院定之。」第14條規定：「已規定地
31 價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。

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

20 (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
21 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
22 累進稅率之限制，甚而享有免除地價稅之優惠，旨在考量國
23 家若為發展經濟、促進土地利用及增進社會福利等目的，有
24 徵用私人土地之急迫性，對於願意提供私人土地作為公用、
25 教育、慈善及醫療等用途而有所犧牲之土地所有權人，給予
26 稅賦減免以為補償，惟此屬例外規定，適用土地稅減免規則
27 時，自應審酌前開授權規定意旨，作為解釋法律之依據，始
28 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
29 規定可知，稽徵機關就私有土地是否合於系爭規定之要件，
30 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
31 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使用等情形，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，依系爭規定免徵地價稅於法有據，原判決在法無明文規定下強加「實際使用」之條件，實誤解法令，有判決適用法規不當之違誤云云，核係其主觀之法律意見，難認可採。至上訴人援引財

政部97年7月21日台財稅字第09704738730號函，核係針對私立學校承租公有土地作學校直接用地，經核准依土地稅減免規則第7條第1項第5款規定免徵地價稅，嗣因學校辦理不善，經教育部依法核定解散，該地價稅徵免事宜所為之釋示，與本件情形並不相同。上訴人據以援引為系爭土地得全部免徵地價稅之論據，自非可採。

(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，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意旨及調查證據的結果，而未違背論理法則、經驗法則或證據法則，縱其證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實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之情形。由上揭說明可知，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。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，方可認為實際使用，又是否實際使用，原審自應依職權予以查明。原審經斟酌全辯論意旨及調查證據結果，敘明系爭土地於107年使用情形，根據兩造於原審準備程序表示，除其中臺中市政府借用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之外，其餘部分均與106年度情況相同。而依系爭土地平面圖，比對被上訴人107年8月28日會勘紀錄明細表及所拍攝照片、空間資訊查詢圖，並對照原審108年8月2日現場勘驗情形及照片等證據，認定：上訴人所有系爭土地，107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9,124.76m²，及供臺中花博豐原園區停車場地使用之面積合計15,395m²，總計24,519.76m²符合系爭規定之外，其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不合。原判決並詳為說明有關臺中市政府向上訴人無償用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，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

01 為16,297m²，扣除其中分別有面積262.8m²及624.5m²業經被
02 上訴人核認為免稅之行車路徑，及367地號土地上有3支已廢
03 棄巨型煙囪，面積計15m²實際上無法供停車使用（以上合計
04 扣除902m²），故核認15,395m²免徵地價稅暨對於上訴人主
05 張該面積應以臺中市政府交通局107年4月26日函所附會勘紀
06 錄及使用計畫書所載面積21,251m²，然因該面積僅係最初計
07 畫概估之借用面積，並非實際借用面積故不可採暨臺中市政
08 府107年借用前揭場地使用之借用期間僅4個月，依系爭規定
09 僅「使用期間以內」免徵地價稅，被上訴人已就實際借用1
10 5,395m²部分給予該全年度（107年）免徵地價稅，實已從寬
11 認定等情，已說明認定之依據及理由（參見原判決第25～34
12 頁），經核與卷內事證相符，亦無悖於經驗法則及論理法
13 則，於法並無違誤。上訴意旨猶執詞主張於107年間，原判
14 決所載之F、H、I、G、O、P、Q等區，均擺放大量木材進行
15 天然乾燥作業。而土地公廟及濃密樹蔭均為一般學校所常
16 見，依常情為校園使用空間之一部分。至所謂閒置空地，北
17 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
18 訓練及發想之地方，故為了促成或幫助教學目的，其附隨使
19 用都應為教學使用，原判決限縮使用方式及態樣，未按使用
20 目的之性質，合理客觀判斷事實本質，實違反經驗法則及論
21 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
22 前引所謂「使用」，應依使用目的之性質，為合理及客觀判
23 斷事物之本質，須有一般正常利用土地之狀態，方可認為實
24 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
25 事實，執其一己主觀之意見再為爭執，並不足採。又參據原
26 判決已指明臺中市政府107年9月28日函復被上訴人所屬豐原
27 分局，以其向上訴人無償借用323及367地號土地之面積分別
28 為8,202m²及8,095m²，合計16,297m²，使用期間自107年9月
29 1日起至108年4月30日止，並副知上訴人，有該函附於原審
30 卷2第131～133頁可按；原審就此再向臺中市政府查證，亦
31 經臺中市政府以108年11月11日函復略以，臺中市政府交通

局前以107年4月26日函所載之借用期間及面積，因尚須考量前置作業，係為概估之資料，嗣於107年9月28日函所列之借用期間及面積範圍，因已完成相關勘查作業，故為更正正確之資料等語；原審復進一步調查，表示經對照臺中市政府交通局107年4月26日函附臺中花博無償借用豐原聚落木藝文創中心土地作停車場使用計畫書所載借用範圍圖，與臺中市政府107年9月28日函附實際借用套繪圖，而就初估借用面積與現勘後確定實際借用面積範圍之差異原因緣由詳述（參見原判決第32、33頁），經核原審係參酌上揭證據資料，經綜合判斷始認定上訴人實際無償借用予臺中市政府就323及367地號土地作為臺中花博豐原園區停車場地使用面積，上訴人既主張此應依系爭規定免徵地價稅，自應符合確有實際出借政府機關無償使用始足當之。是原審就上訴人聲請函詢臺中市政府107年9月28日函之附件（參見原審卷2第133頁）是否漏未通知上訴人乙事，因認該結果並不影響實際借用面積之認定，故未予函詢，亦無不合。上訴意旨猶執臺中市政府交通局107年4月26日函主張該使用面積為21,251m²，臺中市政府是否未獲上訴人同意逕自變更使用範圍，原審有應調查未調查證據之缺失暨執詞主張原判決片面判斷因設立矮圍籬及紐澤西護欄即阻隔其前方空間利用，無法實際供停車使用顯無理由等情，據以指摘原判決認定違法云云，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）從而，原審以上訴人所有系爭土地，107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9,124.76m²，及實際供臺中花博豐原園區停車場地使用之面積合計15,395m²，總計24,519.76m²符合系爭規定之外，其餘土地仍按一般用地稅率併同上訴人其他不爭執土地核課107年地價稅計12,122,411元，於法無違；上訴人於原審請求被上訴人應退還107年溢繳地價稅8,613,706元，於法無據，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