

訴願人：○○○

原行政處分機關：新竹縣稅捐稽徵處

緣訴願人因 94 年地價稅事件，不服原處分機關 95 年 1 月 27 日新縣稅法字第 0950000747 號復查決定書所為之處分，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、緣訴願人○○○所有坐落○○鄉○○段○○小段○○○-○地號等 96 筆土地、○○○所有坐落○○鄉○○段○○小段○○○地號等 223 筆土地、○○○所有坐落○○鄉○○段○○小段○○○地號等 4 筆土地、○○○所有坐落○○鄉○○段○○小段○○○地號等 23 筆土地、○○○所有坐落○○鄉○○段○○小段○○○-○地號等 26 筆土地，經原處分機關核定 94 年地價稅分別為新台幣(以下同)83 萬 7,634 元、274 萬 9,547 元、4,906 元、1 萬 3,259 元、5 萬 7,701 元，訴願人等不服，提起復查，未獲變更，遂僅就全部課徵地價稅之土地當中之 150 筆土地(如附表)向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。
- 二、訴願意旨略謂：○○○所有土地內之系爭○○段○○小段○○○-○地號等 45 筆土地、○○○所有土地內之系爭○○段○○小段○○○地號等 89 筆土地、○○○所有土地內之系爭○○段○○小段○○○-○地號(訴願書誤植為○○○地號)等 2 筆土地、○○所有土地內之系爭○○段○○小段○○○-○地號(訴願書誤植為○○○地號)等 7 筆土地及○○○所有土地內之系爭○○段○○小段○○○-○地號(訴願書誤植為○○○地號)等 7 筆土地，合計 150 筆土地，自始迄今皆未改變地形或建造房屋，始終保持原來形狀，在此山坡地上仍然保持水土及植林供農耕用途，現場皆種有林木，此證明仍舊作為農業用地；又東光育樂股份有限公司雖登錄營業手續，惟並無將系爭土地登錄為營業用地，更無將之開發作為球場之營業用地，本件土地之利用情形與財政部 68 年 6 月 25 日台財稅字第 34217 號函釋，難能一概適用，且系爭土地編定為「國土保安土地」，而仍課徵地價稅，顯然違背平均地權條例第 22 條第 1 項及同條例施行細則第 34 條、土地稅法第 22 條及同法施行細則第 21 條規定等語。

三、答辯及補充答辯意旨略謂：

- (一) 按「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。」、「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。」、「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。」、「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為農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地之土地。」分別為土地稅法第 10 條第 1 項第 1 款、第 14 條、第 22 條第 1 項及行為時同法施行細則第 21 條第 1 項所明定。

又財政部 68 年 6 月 25 日台財稅第 34217 號函釋：「關於高爾夫球場用地應如何課徵土地稅乙案，經本部邀請內政部、省市財政廳局等有關機關開會研商，並獲致結論如下，希依會商結論辦理：．．．（二）高爾夫球場用地，如屬土地稅法第 22 條各款規定之土地，可否認為「仍作農業使用」課徵田賦？結論：依據內政部 68/07/31 台內地字第 17003、19295 號函復意見，認為高爾夫球場既屬體育館場，實際上已不作農業生產使用，不應視為農業用地，故高爾夫球場用地，除屬土地稅法第 22 條第 1 項第 7 款（即現行法第 22 條第 1 項）「非都市土地未規定地價者」外，其屬已規定地價之土地者，仍應課徵地價稅。」。

- (二) 訴願人等主張系爭土地自始迄今皆未改變地形或建造房屋，始終保持原來形狀，在此山坡地上仍然保持水土及植林供農耕用途，現場皆種有林木，此證明仍舊作為農業用地乙節，查系爭 150 筆土地（如附表）係按一般用地稅率課徵地價稅，嗣雖經新竹縣政府 93 年 9 月 6 日府地用字第 0930113264 號函核准變更編定為特定專用區國土保安用地、遊憩用地及交通用地，惟據新竹縣政府 92 年 6 月 24 日府地用字第 0920067603 號函，系爭土地限依其高爾夫球場開發計畫作為保育區、球道及道路使用，既經核定限依高爾夫球場開發計畫使用，且位於本轄 00 鄉 00 村 00 高爾夫球場內，此亦為訴願人等於復查申請書【事實與理由二、理由及證據（一）】所自承，則實際上已不作農業生產使用；次查訴願人 000 股份有限公司 00 營業所於 86 年 9 月 24 日申請設立營業稅稅籍，經營 00 高爾夫球場，並於 86 年 10 月 1 日向本處辦理娛樂稅稅籍登記，自 86 年 10 月起代徵報繳娛樂稅。故系爭

土地既為高爾夫球場範圍內用地，又該球場自 86 年 10 月即有營業之事實，實際上已不作農業生產使用，依財政部 68 年 6 月 25 日台財稅第 34217 號函釋規定，自不應視為農業用地，已非屬上開法條之農業用地，且其屬已規定地價之土地，自無土地稅法第 22 條第 1 項課徵田賦之適用，依同法第 14 條規定課徵地價稅，並無違誤，訴願人等所訴，顯係誤解法令。原核定揆諸前揭法條及財政部函釋規定，並無不合，本處復查決定遞予維持亦無不當。又訴願人等不服本處補徵渠等系爭土地 93 年地價稅差額，亦提起行政救濟，業經鈞府以 95 年 1 月 25 日府行法字第 0950021537 號函（案號：950118-4）訴願決定駁回在案，併予陳明。

（三）經查 00 高爾夫球場網頁介紹「00 高爾夫球場，是全長超過 7007 碼，全球場 18 洞標準桿 72 桿的標準球場，於 83 年開發，86 年 12 月開始營運．．．」，次查訴願人 000 股份有限公司 00 營業所於 86 年 9 月 24 日申請設立營業稅稅籍，經營 00 高爾夫球場，並於 86 年 10 月 1 日向本處辦理娛樂稅稅籍登記，自 86 年 10 月起代徵報繳娛樂稅，復據新竹縣政府 95 年 3 月 16 日府地用字第 0950033647 號函檢附訴願人 000 股份有限公司於 92 年 3 月 20 日申請系爭土地依「非都市土地使用管制規則」第 28 條規定使用分區及編地變更申請書暨 00 高爾夫球場變更編定計畫圖、配置圖（土地使用計畫圖），顯示系爭土地確係座落在該球場範圍線內。故系爭土地既為高爾夫球場用地，又該球場自 86 年即有營業之事實，實際上已不作農業生產使用，自不應視為農業用地，且其屬已規定地價之土地，自無土地稅法第 22 條第 1 項規定課徵田賦之適用云云。

理 由

- 一、按「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。」、「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。」、「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。」、「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為農牧用地、林業用地、養殖用地、鹽業用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地之土地。」分別為土地稅法第 10 條第 1 項第 1 款、第 14 條、第 22 條第 1 項及同法施行細則第 21 條第 1 項所明定。

又財政部 68 年 6 月 25 日台財稅第 34217 號函釋：「關於高爾夫球場用地應如何課徵土地稅乙案，經本部邀請內政部、省市財政廳局等有關機關開會研商，並獲致結論如下，希依會商結論辦理：．．．（二）高爾夫球場用地，如屬土地稅法第 22 條各款規定之土地，可否認為「仍作農業使用」課徵田賦？結論：依據內政部 68/07/31 台內地字第 17003、19295 號函復意見，認為高爾夫球場既屬體育館場，實際上已不作農業生產使用，不應視為農業用地，故高爾夫球場用地，除屬土地稅法第 22 條第 1 項第 7 款（即現行法第 22 條第 1 項）「非都市土地未規定地價者」外，其屬已規定地價之土地者，仍應課徵地價稅。」。

二、卷查本案訴願人等主張所有系爭 150 筆土地，自始迄今皆未改變地形或建造房屋，始終保持原來形狀，在此山坡地上仍然保持水土及植林供農耕用途，現場皆種有林木，此證明仍舊作為農業用地；又 000 雖登錄營業手續，惟並無將系爭土地登錄為營業用地，更無將之開發作為球場之營業用地，本件土地之利用情形與財政部 68 年 6 月 25 日台財稅字第 34217 號函釋，難能一概適用，且系爭土地編定為「國土保安土地」，而仍課徵地價稅，顯然違背平均地權條例第 22 條第 1 項及同條例施行細則第 34 條、土地稅法第 22 條及同法施行細則第 21 條規定云云。惟查本案訴願人等所有系爭土地位於本縣 00 鄉 00 村 00 高爾夫球場內，即供高爾夫球場使用，為訴願人等於復查申請書所不爭執，有該復查申請書影本附卷可稽。且據原處分機關答辯訴願人 000 股份有限公司 00 營業所於 86 年 9 月 24 日申請設立營業稅稅籍，經營 00 高爾夫球場，有原處分機關調閱財政部稅務入口網之營業登記資料公示查詢影本附卷可稽，且訴願人 000 之 00 營業所於 86 年 10 月 1 日向原處分機關辦理娛樂稅稅籍登記，及自 86 年 10 月起代徵報繳娛樂稅，分別有原處分機關所提供之「娛樂稅稅籍管理查詢作業」影本及「娛樂稅徵銷檔查詢畫面」影本附卷可稽。是以系爭土地既為高爾夫球場用地，又該球場自 86 年 10 月即有營業之事實，自不應視為農業用地。再查原處分機關向本府查證系爭土地確係座落在 00 高爾夫球場範圍線內，有本府 95 年 3 月 16 日府地用字第 0950033647 號函檢附訴願人 000 股份有限公司於 92 年 3 月 20 日申請系爭土地依「非都市土地使用管制規則」第 28 條規定使用分區及編地變更申請書暨 00 高爾夫球場變更編定計畫圖、配置圖（土地使用計畫圖）附卷可稽。參照前揭財政部

68 年 6 月 25 日台財稅第 34217 號函釋意旨，及前揭土地稅法第 14 條及第 22 條第 1 項規定，本案系爭土地雖於 93 年變更編定為國土保安用地，惟如前所述，系爭土地既已供高爾夫球場使用，顯不以農業經營為目的，即不應視為農業用地，是以訴願人之主張，顯非可採。從而，原處分機關所為 95 年 1 月 27 日新縣稅法字第 0950000747 號復查決定，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無需一一斟酌，併此敘明。

三、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

中 華 民 國 95 年 4 月 14 日