

澎湖縣政府訴願決定書

府訴審字第 1080035599 號

訴願人：財團法人○○教澎湖教區

代表人：林○○

為訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 108 年 4 月 12 日澎稅土字第 1080051462 號及 108 年 4 月 24 日澎稅土字第 1080051949 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原系爭土地所為課稅之部分處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 2 個月內查明後，另為適法之處分。

事 實

- 一、本案係因訴願人於 108 年 3 月 25 日向原處分機關申請所有湖西鄉○○○段○○○、○○○、○○○（以下稱系爭土地）、○○○地號及○○○段○○○地號等 5 筆土地供作教堂傳教佈道使用，申請減免地價稅；案經原處分機關查得除○○○段○○○地號及○○○段○○○地號土地，係供作教堂傳教佈道及傳教人員宿舍使用，符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定，核定自 108 年起免徵地價稅外，餘系爭土地上教堂已拆除，現為空置狀態；是以，系爭土地確已不符前開減免規則所定之免徵要件，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人不服，復於 108 年 4 月 18 日改以系爭土地供教會舉辦活動使用為由，申請免徵地價稅，惟未獲變更，訴願人不服，遂於 108 年 5 月 17 日向原處分機關提起訴願。原處分機關則於 108 年 6 月 5 日檢卷答辯至府。
- 二、訴願人認為本案系爭土地與○○○段○○○地號土地確屬全部供澎湖教區教堂傳教、傳教人員宿舍、教會活動及供教友上教堂時停車使用。雖原有座落於系爭土地上之教堂建築物因海砂屋涉及危險而拆除，惟訴願人將教堂移至原有傳教人員宿舍二樓繼續供傳教佈道使用，而原有教堂拆除後之土地繼續供教會活動使用，並未違反原有土地使用用途。且系爭土地與○○○段○○○地號土地相連而在同一庭院範圍內、同一所有權人，教會舉

辦各種聖事活動之場所，應依據財政部 72 年 6 月 1 日台財稅第 33820 號函，免徵地價稅。

三、原處分機關則答辯略以：

- (一) 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，且免徵地價稅係租稅優惠，自以符合法律或明確授權法令之構成要件為必要，始有免徵地價稅之適用。土地賦稅之減免，自須審究其土地之實際使用情形而定，以土地使用原因事實符合土地稅減免規則所列舉之標準者為限。
- (二) 按土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定：「有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。……。」次按「經辦妥財團法人登記之宗教團體，其與傳教佈道之教堂及寺廟相連或同一範圍內供傳教人員之宿舍用地，准比照本部 65 年 3 月 22 日台財稅第 31806 號函釋免徵地價稅。」、「宗教團體所有之房屋，其與傳教佈道之教堂及寺廟相連或在同一範圍內供傳教人員之宿舍、辦公室、教徒活動中心、會客室、飯廳、儲藏室等使用者，應准比照房屋稅條例第 15 條第 1 項第 3 款規定免徵房屋稅。」亦為財政部 72 年 6 月 1 日台財稅第 33820 號及財政部 65 年 3 月 22 日台財稅第 31806 號函所明釋。依前揭規定，屬「專供公開傳教佈道之教堂」、「宗教團體所有之土地與教堂及寺廟相連或同一範圍內，如係供傳教人員之宿舍、辦公室、教徒活動中心、會客室、飯廳、儲藏室等使用者，免徵地價稅。」為查明系爭土地實際使用情形，原處分機關於 108 年 5 月 20 日赴現場勘查，系爭土地雖與教堂及傳教人員之宿舍相連並位於同一範圍內，惟土地現況為空置狀態，未為使用。是以，系爭土地得否免徵地價稅，首應探究者，應為其是否與傳教佈道之教堂相連或同一範圍內供傳教人員之宿舍、辦公室、教徒活動中心、會客室、飯廳、儲藏室等使用之土地而定，尚非只要該等私有土地於形式上供教會活動使用，即得免徵地價稅。訴願人引用前揭函釋規定據以申請免徵地價稅，實屬對法令之主觀見解。惟衡酌系爭土地中○○○段○○○地號土地，為同範圍內教堂及傳教人員宿舍出入通道動線等使用，屬與該教會傳教佈道使用不可分離之一部，爰參照前開函釋規定，核定准自 108 年

起免徵地價稅外，餘○○○段○○○、○○○地號土地為空置未有傳教佈道相關設施使用之狀態，用途未明，故無土地稅減免規則第8條第1項第9款規定之適用，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。

- (三) 本案系爭土地除○○○段○○○地號土地，為同範圍內教堂及傳教人員宿舍出入動線等使用，核屬與該教會傳教佈道使用不可分離之一部，准自108年起免徵地價稅外，餘○○○段○○○、○○○地號土地現為空置，難認其為實際供傳教佈道相關設施使用之土地，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。

理 由

- 一、按土地稅法第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土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」、同法第14條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、第22條「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…。」、土地稅減免規則第8條第1項「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。」。

次按財政部72年6月1日台財稅字第33820號函：「…經辦妥財團法人登記之宗教團體，其與傳教佈道之教堂及寺廟相連或同一範圍內供傳教人員之宿舍用地，准比照本部65.03.22台財稅第31806號函釋免徵地價稅…。」、97年10月7日台財稅字第09704754150號函：「…財團法人之宗教團體供佈道及傳教人員宿舍用地，須與傳教佈道之教堂相連或在同一範圍內為免徵地價稅之要件。本案財團法人臺北市教會聚會所所有之教徒活動中心、辦公室及供教徒受訓使用之宿舍用地，如經查明未與教堂相連或在同一範圍內，尚無本部上揭函釋免徵地價稅之適用。」。

- 二、 卷查訴願人於108年3月25日及108年4月18日以系爭土地供作教堂傳教佈道及教會舉辦活動使用為由，申請減免地價稅；經原處分機關查得坐落於系爭土地上之教堂已拆除，現況空置，而認定與前揭規定「專供公開傳教佈道之教堂用地」未符，遂按一般用地稅率核課地價稅，揆諸首揭法令，固非無見。
- 三、 惟查，按財政部 72 年 6 月 1 日台財稅字第 33820 號、97 年 10 月 7 日台財稅字第 09704754150 號函釋，傳教人員及供教徒受訓使用之宿舍用地、教徒活動中心、辦公室，如與傳教佈道之教堂及寺廟相連或在同一範圍內，應予免徵地價稅。自文義上觀之，該等設施如與供傳教佈道之教堂或寺廟相連「或」在同一範圍內，均無庸課徵地價稅，是以，該等函釋所謂「教徒活動中心」，就邏輯上而言，其認定標準究係純以客觀一定場域範疇區分，抑或以功能、目的上為教堂附屬或必要之建築物用地判定，爰有深究之餘地。系爭土地上原有之教堂建築物，雖因海砂屋涉及危險拆除，惟拆除建物後之空地仍全部與○○○段○○○地號土地供澎湖教區教堂傳教、傳教人員宿舍、教會活動及供教友上教堂時停車使用，尚無違反原土地之使用目的。是本案與教堂座落之○○○段○○○地號土地相連並在同一庭院範圍內，且屬同一所有權人，並供教會舉辦各種聖事活動場所之系爭土地，是否即得逕指其非屬前述函釋：與傳教佈道之教堂相連或在同一範圍內之「教徒活動中心」？不無疑義。是原處分機關並未就上開疑義予以查明，而逕予認定系爭土地與土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定未符，殊嫌率斷，應予以撤銷，由原處分機關向財政部函詢並詳為調查後，另為適法之處分，以昭折服。
- 四、 據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條第 1 項後段及第 2 決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 許 智 富
委員 洪 文 源
委員 鄭 松 安
委員 魯 惠 良

委員 馬 陳 棠
委員 劉 昱 明

中 華 民 國 108 年 7 月 15 日

縣 長 賴 峰 偉

如不服本決定，得於決定書送達之次日起 2個月內向高雄高等行政法院提起行政訴訟。