

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 陳○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 99 年地價稅事件，不服原處分機關民國 100 年 3 月 2 日北市稽法甲字第 09935313900 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人所有本市松山區西松段 3 小段 156 地號土地（宗地面積為 1 萬 6,485 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌號碼為：本市松山區八德路○○段○○號○○樓、7 樓、12 樓、地下 1 樓至 4 樓），經原處分機關所屬松山分處核定民國（下同）99 年地價稅計新臺幣 6,558 萬 4,020 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 100 年 3 月 2 日北市稽法甲字第 09935313900 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 100 年 3 月 4 日送達，訴願人不服，於 100 年 4 月 1 日經由原處分機關向本府提起訴願，5 月 2 日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯。

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。」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 15 條規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。前項所稱地價總額，指每一土地所有權人依法定程序辦理規定地價或重新規定地價，經核列歸戶冊之地價總額。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達五倍者，就其超過部分課徵千分之十五。二、超過累進起點地價五倍至十倍者，就其超過部分課徵千分之二十五。三、超過累進起點地價十倍至十五倍者，就其超過部分課徵千分之三十五。四、超過累進起點地價十五倍至二十倍者，就其超過部分課徵千分之四十五。五、超過累進起點地價二十倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。前項所稱累進

起點地價，以各該直轄市或縣（市）土地七公畝之平均地價為準。但不包括工業用地、礦業用地、農業用地及免稅土地在內。」第 18 條規定：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：一、工業用地、礦業用地。二、私立公園、動物園、體育場所用地。三、寺廟、教堂用地、政府指定之名勝古蹟用地。四、經主管機關核准設置之加油站及依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地。五、其他經行政院核定之土地。……第一項各款土地之地價稅，符合第六條減免規定者，依該條減免之。」

平均地權條例第 25 條規定：「供國防、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、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」第 4 條規定：「本規則所稱供公共使用之土地，係指供公眾使用，不限定特定人使用之土地。」第 9 條規定：「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」第 10 條規定：「供公共通行之騎樓走廊地，無建築改良物者，應免徵地價稅，有建築改良物者，依左列規定減徵地價稅。……四、地上有建築改良物四層以上者，減徵五分之一。前項所稱建築改良物係指附著於土地之建築物或工事。」第 11 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」第 11 條之 4 規定：「飛航管制區依航空站飛行場助航設備四周禁止限制建築物及其他障礙物高度管理辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免。依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市、縣（市）主管機關酌予減徵。」第 22 條第 10 款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應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，免由土地所有權人或典權人申請：……十、依第十一條之四規定減免之土地（應由民航主管機關提供機場禁建限建管制圖等有關資料送稽徵機關辦理）。」

財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅字第 830042741 號函釋：「主旨：依停車場法規定取得停車場

場

登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，准依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核

定規劃使用者，不適用之.....。」

91年4月4日臺財稅字第0910452296號令釋：「土地稅減免規則第10條第1項所稱『騎樓

走廊地』，係屬建築基地之一部分，其認定應以基地上有建築改良物為前提。未經建築之一般空地，無上開條項減免地價稅規定之適用。」

99年10月8日臺財稅字第09904741460號函釋：「原符合修正前土地稅減免規則第9條無

償供公眾通行道路土地以外之私有土地，於該條經行政院99年5月7日修正發布施行後，已非屬該條免徵地價稅範圍，應自次年（期）起恢復徵收.....。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 系爭土地有部分供作其他特殊用途（如停車場用地、供公共使用土地及受飛航管制區限制使用之土地等），應適用土地稅法及土地稅減免規則等相關減免稅額之規定，不能一律依土地稅法第16條第1項規定計算。系爭免稅土地自應免予合併計入地價總額內，原處分機關未就前揭特殊用地依減免稅率予以核課，而將之合併計入地價總額，核課99年地價稅，致增加訴願人之負擔。
- (二) 系爭土地之東北側（即八德路及東寧路交叉口處）、西南側（即與市民大道相鄰之廣場）及○○城全生活廣場（八德路停車場出入口與鄰近商家間之巷道）之土地，係屬廣場用地及綠地，訴願人未作任何使用，僅提供附近鄰人或一般大眾等不特定人無償使用、通行，核與土地稅法第6條及土地稅減免規則第11條規定用以鼓勵提供一般大眾無償使用，促進公益之立法精神完全一致，應可免徵地價稅。又縱認法定空地無免徵之理由，依財政部58年臺財稅發字第4523號令釋意旨，自應按自用住宅用地千分之二稅率核課地價稅。
- (三) 系爭土地上建物B3-B8共有地下6層均作為停車場使用，領有臺北市政府核發使用執照，依該使用執照記載該建物地下6層作為停車場使用，上開車位已全數申請作為供一般公眾等不特定人使用，係屬供公眾使用之停車場，經臺北市政府核發臺北市停車場登記證在案，現場確作停車使用，應適用特別稅率計算地價稅。

三、查訴願人所有系爭土地前經訴願人向原處分機關所屬松山分處申請系爭土地面積有5,007.76平方公尺部分為無償供公共使用、廣場用地及綠地，應減免地價稅，經原處分機關審核發現系爭建物之87建字第xxx號建造執照、90使字第xxx號使用執照所載之騎樓面積

積

與建物所有權狀所載之騎樓面積不同，遂以95年3月10日北市稽法甲字第09560024230

號

及第 09560024240 號等函詢本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥都市發展局

）關於騎樓面積之差異原因，經本市建築管理處（業於 95 年 8 月 1 日起改隸都市發展局）以 95 年 4 月 13 日北市工建施字第 09562988100 號函復略以，有關前述使用執照所指

884

.22 平方公尺為基地面積中之「騎樓地」面積，至於 631.71 平方公尺為實設騎樓面積，另關於建築基地退縮騎樓地未建築部分計入法定空地，建築技術規則建築設計施工編第 28 條已明文規定。原處分機關所屬松山分處乃審認系爭土地中關於騎樓地面積中之 252.51 平方公尺部分，係屬無地上建築改良物之空地，且計入法定空地範圍內，故無法免徵地價稅；而實設騎樓建物所占系爭土地中關於騎樓地面積 631.71 平方公尺部分，其地上有建築改良物 11 層，依前揭土地稅減免規則第 10 條第 1 項第 4 款規定，得減徵該騎樓

地

之地價稅五分之一，遂以 95 年 5 月 24 日北市稽松山甲字第 09560529800 號函復訴願人略以，系爭土地部分屬騎樓用地，依土地稅減免規則第 10 條規定自 95 年起更正減免面積為 126.34 平方公尺。復查訴願人原領有之 93 年 3 月 19 日北市停車場登字第 656-1 號登記證

之

有效期限屆至，訴願人就系爭建物地下 5 樓至地下 8 樓，領得 99 年 3 月 29 日北市停車場

登

字第 656-4 號臺北市停車場登記證後，於 99 年 4 月 1 日向原處分機關所屬松山分處申請

系

爭土地上建物地下 5 樓至地下 8 樓，按千分之十優惠稅率課徵地價稅，經該分處查明系爭土地上建物地下 5 樓至地下 8 樓係供經核准領有停車場登記證之停車場使用，且其設置供公共使用之停車場用地，其使用面積為 4 萬 8,039.3 平方公尺，依該面積占總樓地板面積 20 萬 6,013.1 平方公尺之比率換算，共計有面積 3,844.07 平方公尺部分，乃依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定，以 99 年 4 月 16 日北市稽松山甲字第 09930367400 號函

核定

系爭土地面積中 3,844.07 平方公尺部分，准自 99 年起按千分之十稅率課徵地價稅。嗣該分處乃依系爭土地之實際使用情形，分別按一般用地稅率及千分之十稅率課徵 99 年地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭土地上建物共有地下 6 層均作為停車場使用，系爭土地應適用特別稅率計課地價稅云云。按土地稅法第 18 條規定及前揭財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅字第

83004

2741 號函釋意旨，依停車場法規定取得停車場登記證者，其設置供公共使用之停車場用

地，得依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之。依卷附 99 年 3 月 29 日北市停車場登字第 656-4 號臺北市停車場登記證影本記載，訴願人所申請規劃使用為停車場之樓層係地下 5 樓至地下 8 樓，並經本市停車管理工程處核發該等地點之停車場登記證，復按訴願人 99 年 4 月 1 日（99）京會計字第 1-0002 號函申請適用千分之十優惠稅率之樓層亦為地下 5 樓至地下 8 樓，是應按地下 5 樓至地下 8 樓面積計算其停車場用地，非如訴願人所稱停車場用地共計為地下 6 層。訴願人雖主張其實際使用為停車場面積包含其他 2 層樓，惟依上開土地稅法第 18 條規定，該等非屬主管機關核定規劃使用之停車場，並無按千分之十優惠稅率課徵地價稅之適用。訴願人對於 93 年地價稅事件不服申請復查，即已知悉上情，原處分機關 94 年 7 月 4 日北市稽法甲字第 09460731200 號復查決定、本府 95 年 1 月 23 日府訴

字

第 09422988500 號訴願決定及臺北高等行政法院 96 年 1 月 4 日 95 年度訴字第 01060

號

確定判決均已詳述在案可憑。再者，訴願人於 99 年重新申請停車場登記證時，仍未將其主張實際使用為停車場部分列入，是訴願人仍執陳詞主張，自不足採。

五、又訴願人主張系爭土地屬廣場用地及綠地部分，其並未作任何使用，僅提供附近鄰人或一般大眾等不特定人無償使用、通行，應可免徵地價稅，縱法定空地無免徵事由亦應按自用住宅用地千分之二稅率核課地價稅云云。按前揭土地稅減免規則第 9 條規定，無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。經查原處分機關所屬松山分處依系爭土地為建築基地之 90 使字第 xxx 號使用執照記載，系爭土地上之法定空地面積為 4,755.99 平方公尺，該等法定空地係屬建造房屋應保留之空地，依上開減免規則第 9 條但書規定，自無減免地價稅之適用；再按土地稅法第 9 條規定，該法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。訴願人係法人，即無土地稅法第 9 條規定之適用，亦無土地稅法第 17 條規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵.....。」關於自用住宅用地千分之二優惠稅率之適用餘地。是訴願主張，不足採據。末查訴願人主張系爭土地有部分為飛航管制區限制使用之土地，應免予合併計入地價總額內等語。查系爭土地並非位於土地稅減免規則第 11 條之 4 所定之飛航管制區內，並無依航空站飛行場助航設備四周禁止限制建築物及其他障礙物高度管理辦法規定禁止建築之適用，自無從依同規則第 22 條第 10 款規定減免地價稅。是訴願主張，亦不足採。從而，原處分機關所屬松山分處核定系爭土地 99 年地價稅，及原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸前揭規定及財政部函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 覃 正 祥
委員 傅 玲 靜

中華民國 100 年 7 月 27 日市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號)