

臺北市政府 102.06.26. 府訴一字第 10209095400 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○基金會

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 101 年地價稅事件，不服原處分機關民國 102 年 3 月 6 日北市稽法乙字第 10133044400

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○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○地號等 10 筆土地（其中○○、○○地號持分土地部分面積計 79.68 平方公尺符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定，免徵地價稅），經原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）按一般用地稅率課徵上開 10 筆土地扣除其中○○、○○地號持分土地免徵地價稅部分土地（下稱系爭土地）民國（下同）101 年地價稅計新臺幣（下同）799 萬 9,392 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 102 年 3 月 6 日北市稽法乙字第 10133044400 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 102 年 3 月 8 日送達，訴願人仍表不服，於 102 年 4 月 3 日

經由原處分機關向本府提起訴願，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 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額.....超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵.....。」第 40 條規定：「地價稅由直轄市政府或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次.....。」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 8 條第 1 項規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：……五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉、同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市、縣（市）主管機關核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。……十、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。……。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 土地稅減免規則為土地稅法第 6 條後段及平均地權條例第 25 條後段授權行政院訂定之授權命令，該規則第 8 條第 1 項第 5 款之免徵土地稅要件，並無任何「實際使用」或「特定目的使用」之用語，亦無隻字片語得解為免徵土地稅須「實際使用」，原處分機關不得任意增加該規定所無之要件。且本件原處分機關就該款規定所為對訴願人不利益之擴張解釋，顯不合於法解釋論。土地稅法第 6 條規定已明文揭示 3 種授權目的，土地稅減免規則第 8 條第 1 項規定所列舉之 12 種減免地價稅之事由，係為共同達成該 3 種授權目的所設，絕非僅在於「促進土地利用」而已，原處分機關竟將「促進土地利用」作為解釋各款之唯一依據，其適用法律顯有違誤。系爭土地現有建築基地地下 1 層以及地上之鐵皮屋供保全人員駐守之用，證明係處於準備興建或僅暫時停止興建之狀態，系爭土地既然仍在興建中或僅因暫停興建而處於準備或隨時繼續興建之狀態，當然仍屬「供事業本身使用」。原處分機關對於本案適用土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定所為之解釋，亦與臺北市體育處（101 年 8 月 10 日升格為臺北市政府體育局）94 年 1 月 27 日北市體處綜字第 09430063300 號函之見解牴觸。
- (二) 訴願人與松山分處於 101 年 5 月 16 日共同會勘系爭土地，確見堆滿臺北市政府捷運工程局中區工程處（下稱捷運中工處）興建捷運工程之物料、機具，訴願人係為國家節省其施工置放物品所需成本之開支，無償提供系爭土地作為興建捷運工程使用，與土地稅法第 6 條及土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定相符。訴願人係公益性質之財

團

法人，不應成為課稅之主體，訴願人基於促進土地利用、發展經濟及增進社會福利等公益目的，在系爭土地免徵地價稅之前提下，同意臺北市政府捷運工程局（下稱捷運工程局）無償占有使用，無論係由捷運工程局直接無償使用，或其履行輔助人無償使用，均無礙訴願人為公益及供國家興辦事業而無償提供政府機關使用之客觀事實及主

觀意願。倘捷運工程局或其使用人未支付對價而得堆置施用物料係無權占有，依法尚須支付訴願人不當得利租金，且須併計利息，將造成國家財政之嚴重負擔。

三、查訴願人原名為財團法人○○基金會，前於93年8月24日變更名稱為財團法人○○基金會，合先敘明。訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○（95年7月14日土地分割增加○○、○○地號）、○○（95年7月14日土地分割增加○○、○○地號）、○○（91年11月12日土地分割增加○○至○○地號；95年7月6日土地分割增加○○、○○

地號）、○○地號等土地，為本府工務局（建築管理業務自95年8月1日起移撥本府都市發展局）核發之82建字第xxx號建造執照之建築基地，前經松山分處依其興建體育館場地及非屬體育館場地面積之比例，分別按土地稅減免規則減免地價稅及按一般用地稅率課徵地價稅。旋訴願人於85年1月31日向本府申請展延工程期限43個月，經本府以85

年

4月1日府工建字第85018478號函准予所請，是該建造執照之建築期限展延至87年8月

13

日屆滿。嗣經訴願人向本府工務局函詢系爭建造執照之效力，經本府工務局以91年1月7日北市工建字第09152047400號函復訴願人該局核發之82建字第xxx號建造執照，已於展延期限屆至之87年8月13日廢止。旋於松山分處進行地價稅清查作業計畫時，發現上開82建字第xxx號建造執照業自87年8月13日起廢止，且訴願人所有本市松山區○○

段

○○小段○○地號土地並非上開建造執照之建築基地，前依土地稅減免規則第8條第1項第3款規定減徵百分之七十之地價稅亦有誤，乃按一般用地稅率核定本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○、○○至○○、○○、○○地號等16筆土地94年地價稅為2,721萬6,562元在案。訴願人不服，申請復查，未獲變更，分別提起訴願及行政訴訟，業經本府95年5月3日府訴字第09574120000號訴願決定駁回其訴願、臺北高等行政法

院

96年6月7日95年度訴字第1869號判決駁回原告之訴及最高行政法院98年7月23日

98年度

判字第820號判決上訴駁回確定所肯認。

四、嗣經本府都市發展局於95年7月18日將上開○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○地號等7筆土地編定為交通用地（公共設施用地），訴願人於95年11月20日向松山分處就上開7筆土地申請減免地價稅，經該分處依土地稅減免規則第11條規定，以95年11月29日北市稽松山甲字第09530149100號函核准上開7筆土地自95年

起免

經本府 101 年 9 月 20 日府訴一字第 10109142200 號訴願決定駁回其訴願，訴願人仍不服

提起行政訴訟，刻由臺北高等行政法院審理中。適逢 101 年地價稅開徵，松山分處仍依土地稅法第 14 條及第 16 條第 1 項規定，按一般用地稅率核課系爭土地 101 年地價稅計

799

萬 9,392 元，原處分自屬有據。

六、至訴願人主張土地稅減免規則為土地稅法第 6 條後段及平均地權條例第 25 條後段授權行政院訂定之授權命令，該規則第 8 條第 1 項第 5 款之免徵土地稅要件並無任何「實際使用」或「特定目的使用」之用語，亦無隻字片語得解為免徵土地稅須「實際使用」。系爭土地仍在興建中或僅因暫停興建而處於準備或隨時繼續興建之狀態，當然仍屬「供事業本身使用」；系爭土地全為捷運中工處施作相關捷運工程所用之機具、原料等無償占用，無論係由捷運中工處直接無償使用或為其履行輔助人無償使用，均符合系爭土地無償提供政府機關使用之事實及主觀意願云云。經查土地稅減免規則乃行政院依土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條授權所訂定發布，是土地稅減免規則第 8 條第 1 項各款，既

在

具體化上開授權條款之意旨，自當以該等母法所標榜之為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利為依歸。是以，對於事業用地減免其地價稅，必須土地之使用可以達到「發展經濟，促進土地利用，增進社會福利」之目的，始足當之。反之，如認土地一經登記為以促進公益為目的之財團法人所有，且經限制其用途，縱令任其荒蕪，亦可減免地價稅，即無以達到鼓勵地盡其利之目的，此絕非法律允許減免地價稅之本旨，有臺北高等行政法院 97 年 4 月 24 日 96 年度訴字第 2562 號、97 年 12 月 25 日 97 年度訴字第 1975 號、98 年

10 月 22 日 98 年度訴字第 1521 號、99 年 12 月 30 日 99 年度訴字第 1797 號及 100 年 12 月 1 日 100

年度訴字第 1474 號判決意旨可參。且參照最高行政法院 92 年 11 月 14 日 92 年度判字第 1562

號判決意旨，指明「土地賦稅之減免，自須審究其土地之實際使用情形而定，並非僅須經事業主管機關核准設立並辦妥財團法人登記之私立醫院之所有土地均得免徵地價稅」，亦在闡明上開減免地價稅之目的，是以，原處分機關以系爭土地及其地上建物之實際使用狀態判斷其有無免徵地價稅之適用，並無增加上開規定所無之免徵要件，訴願主張，顯有誤會，不足採據。復查本件系爭土地並無任何興辦公益事業使用之情事，已如前述，且查系爭土地現場擺設捷運施工之機具與建材部分，業經捷運中工處以 99 年 9 月 21 日北市中土五字第 09961721000 號函復，該處並未向訴願人商借系爭土地供廠商作為堆

置施工物料與機具之用，至於施工廠商與訴願人間是否有接洽使用系爭土地，純屬其等間之行為，與該處無關。又查捷運中工處以 101 年 5 月 23 日北市中土五字第 10161579500 號函復，系爭 10 筆土地中僅○○、○○地號土地面積中 113.83 平方公尺部分（訴願人持分面積 79.68 平方公尺）自 101 年 2 月 24 日無償供該處作為捷運臨時出入口使用，是系爭

10 筆土地其餘面積並無提供捷運中工處無償使用之情形至明，核與土地稅減免規則第 8 條第 1 項各款規定不符，訴願主張，自不足採。

七、另訴願人主張原處分機關對於本件適用土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定所為之解釋，與臺北市體育處 94 年 1 月 27 日北市體處綜字第 09430063300 號函之見解抵觸乙節。經查關於地價稅之爭議，系爭土地之實際使用情形如何，是否該當減免要件，唯主管稽徵之原處分機關有其認定權限，臺北市體育處並非地價稅之主管機關，其出具之 94 年 1 月 27 日北市體處綜字第 09430063300 號函僅為建議性質，尚不具有認定事業用地之法律上拘束力，有臺北高等行政法院 96 年 6 月 7 日 94 年度訴字第 4034 號及 100 年 12 月 1 日 100 年

度訴字第 1474 號判決可資參照。訴願主張，核無足採。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

八、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 丁 庭 宇（公出）

委員 王 曼 萍（代理）

委員 劉 宗 德

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 王 韻 茹

委員 吳 秦 雯

中華民國 102 年 6 月 26 日市長 郝龍斌

法務局局長 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。（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）