

訴 願 人 ○○大學

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○律師

訴 願 代 理 人 ○○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 102 年 9 月 13 日北市稽中正字第 10235959300 號函

，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人就其管有之本市中正區○○段○○小段○○【民國（下同）99 年 9 月 29 日與○○地號合併登記】、○○、○○地號等 3 筆土地【宗地面積分別為 6 萬 6,660 平方公尺、2 平

方公尺及 1,111 平方公尺，權利範圍皆為全部，使用分區為大專用地（公共設施用地）】，於 94 年 3 月 17 日與案外人○○股份有限公司（下稱○○公司）簽訂「○○大學○○街暨○○校區學生宿舍興建營運契約」（下稱系爭契約），復於 95 年 5 月 12 日設定地上權予○○公司（設定權利範圍合計為 2 萬 9,500 平方公尺，下稱系爭土地），由該公司投資興建本市中正區○○街○○（○○棟：商場）、○○（○○棟：○○會館）及○○、○○、○○號（○○、○○、○○棟：學生宿舍）等 5 戶房屋（下稱系爭 5 戶房屋）並為營運，契約許可期間自設定地上權之日起算，包括興建期間及營運期間合計 35 年，營運期間屆滿後，移轉所有權予政府（管理機關為訴願人）。系爭土地原經原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）依國有財產法第 8 條規定，以 96 年 12 月 17 日北市稽中正甲

字

第 09630355300 號函核定自 96 年起至 98 年止免徵地價稅（因無出租、收益），自 99 年起

因收取土地租金，應按基本稅率千分之十課徵地價稅。系爭房屋領得 98 使字第 xxxx 號使用執照，○○公司並於 98 年 3 月 19 日辦妥建物第 1 次所有權登記。嗣該分處以 99 年 12 月 24

日北市稽中正甲字第 09930557600 號函核定系爭土地面積中 1 萬 5,633.75 平方公尺（即○

○、○○號及○○號房屋所占系爭土地面積），係供學生宿舍使用，符合土地稅減免規則第 7 條第 4 項規定，准自 96 年起免徵地價稅，餘 1 萬 3,866.25 平方公尺（即○○及

○○

號房屋所占系爭土地面積），因供附屬生活設施及修齊會館使用，不符土地稅減免規則第 7 條第 4 項規定，且訴願人依系爭契約約定，自 99 年起向○○公司收取土地租金，亦與國有財產法第 8 條規定不符，故該部分面積仍應自 99 年起按基本稅率千分之十課徵地價稅。嗣訴願人於 102 年 1 月 22 日以系爭土地全部面積係學校用地供學生宿舍使用為由，向中正分處申請依臺北市促進民間機構參與重大公共建設減免地價稅房屋稅及契稅自治條例（下稱臺北市促參自治條例）規定免徵地價稅 5 年，經該分處審認系爭土地面積中 1 萬 3,866.25 平方公尺非屬供重大公共建設直接使用之土地，乃以 102 年 1 月 31 日北市稽中

正

甲字第 10235076300 號函復訴願人，維持原核定。

二、嗣訴願人復以 102 年 2 月 8 日、5 月 3 日函向中正分處申請減免系爭土地地價稅，原處分機關

關乃以 102 年 9 月 13 日北市稽中正字第 10235959300 號函通知訴願人，系爭 5 戶房屋中，

○

○、○○及○○號房屋（學生宿舍）所占系爭土地面積 1 萬 5,633.75 平方公尺業經中正分處准自 96 年起免徵地價稅；另○○（商場）、○○號（○○會館）房屋所占系爭土地面積 1 萬 3,866.25 平方公尺，依使用執照所載用途為附屬教育設施（福利社、學生餐廳、廚房），惟因實際係供便利商店、大型商場及○○會館等對外營業使用，與一般營利事業無異，不符合臺北市促參自治條例規定，無免徵地價稅規定之適用；另依建物登記資料所載，系爭○○、○○、○○、○○及○○號房屋所占建築基地權利範圍分別為 802/10000、2420/10000、2090/10000、2276/10000 及 2412/10000，自 102 年起更正系爭土地地價稅免稅面積為系爭○○號、○○號及○○號房屋所占系爭土地面積 1 萬 9,995.1 平方公尺【2 萬 9,500 平方公尺×（2090/10000+2276/10000+2412/10000）=1 萬 9,995.1 平方公尺】，應稅面積為系爭 16 及 16 之 1 號房屋所占系爭土地面積 9,504.9 平方公尺

【2

萬 9,500 平方公尺×（802/10000+2420/10000）=9,504.9 平方公尺】。該函於 102 年 9 月 17 日送達，訴願人不服，於 102 年 10 月 16 日向本府提起訴願，同年 11 月 1 日、11 月

14 日

補正訴願程式，103 年 1 月 8 日、1 月 23 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 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 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十……。」第 20 條規定：「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」

國有財產法第 8 條規定：「國有土地及國有建築改良物，除放租有收益及第四條第二項第三款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」

促進民間參與公共建設法（下稱促參法）第 3 條規定：「本法所稱公共建設，指下列供公眾使用或促進公共利益之建設：……六、文教設施……。本法所稱重大公共建設，指性質重要且在一定規模以上之公共建設；其範圍，由主管機關會商內政部、財政部及中央目的事業主管機關定之。」第 5 條第 1 項及第 2 項規定：「本法所稱主管機關，為行政院公共工程委員會。」「本法所稱主辦機關，指主辦民間參與公共建設相關業務之機關：在中央為目的事業主管機關；在直轄市為直轄市政府；在縣（市）為縣（市）政府。主辦機關依本法辦理之事項，得授權所屬機關（構）執行之。」第 13 條第 1 項規定：「本章所稱公共建設所需用地，係指經主辦機關核定之公共建設整體計畫所需之用地。含公共建設及其附屬設施所需之用地。」第 27 條規定：「主辦機關為有效利用公共建設所需用地，得協調內政部、直轄市或縣（市）政府調整都市計畫土地使用分區管制或非都市土地使用管制後，開發、興建供該公共建設之附屬事業使用。前項附屬事業使用所容許之項目，由主辦機關會同內政部及有關機關定之。但經營前項事業，依法令需經其他有關機關核准者，並應申請核准之……。」第 39 條規定：「參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之期限、範圍、標準及程序，由直轄市及縣（市）政府擬訂，提請各該議會通過後，報財政部備查。」第 41 條規定：「民間機構依第二十七條所經營之附屬事業，不適用本章之規定。」

土地稅減免規則第 7 條第 4 項規定：「公立學校之學生宿舍，由民間機構與主辦機關簽訂投資契約，投資興建並租與該校學生作宿舍使用，且約定於營運期間屆滿後，移轉該宿舍之所有權予政府者，於興建及營運期間，其基地之地價稅得由當地主管稽徵機關專案報請直轄市、縣（市）主管機關核准免徵。」

促進民間參與公共建設法施行細則第 10 條規定：「本法第三條第一項第六款所稱文教設施，指下列各項設施：……二、公立學校、公立幼稚園及其設施……。第 31 條規定：「本法第二十七條第三項所稱附屬事業，指民間機構於公共建設所需用地辦理公共建設及其附屬設施以外之開發經營事業。民間機構經營公共建設及前項附屬事業之收支，應分別列帳。」

臺北市促進民間機構參與重大公共建設減免地價稅房屋稅及契稅自治條例第 1 條規定：「本自治條例依促進民間參與公共建設法（以下簡稱本法）第三十九條第二項規定制定之。」第 4 條第 1 項規定：「民間機構參與本法第三條所定之本市重大公共建設，在興建

或營運期間，經主辦機關核定供直接使用之土地，自稅捐稽徵機關核准之日起，地價稅免徵五年。」

行政院公共工程委員會 96 年 5 月 18 日工程技字第 09600196260 號函釋：「……說明：

……

二、促參法第 39 條第 1 項所稱『供其直接使用之不動產』範圍，係指供民間機構興建或營運公共建設所需使用之土地及建物；另依促參法第 41 條規定，不包含供其所經營附屬事業使用之不動產。」

98 年 5 月 19 日工程促字第 09800198400 號函釋：「……說明：……三、至附屬設施係以

經

營該公共建設之必要設施為認定原則；另促參法施行細則第 31 條規定，附屬事業指民間機構於公共建設所需用地辦理公共建設及其附屬設施以外之開發經營事業……。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 臺北市政府依促參法規定，制定臺北市促參自治條例，是促參案件地價稅之減免僅須符合促參法及該自治條例所定之要件，原處分機關不得於個案適用時或以通案解釋函令方式，增加上開法律所無之限制，否則即違反租稅法律主義。訴願人依促參法規定，辦理「○○大學○○街暨○○校區學生宿舍及其附屬設施案之興建營運移轉計畫」，該計畫規劃之公共建設包括學生宿舍及其附屬設施，又該計畫既經教育部核定為重大公共建設，且以 102 年 7 月 15 日臺教高（三）字第 1020104743 號函認定供重大公共

建

設直接使用，原處分機關即應核准免徵地價稅 5 年。

- (二) 依系爭契約所載，凡能便利及滿足住宿生活需要所興建及營運之相關設施，即屬附屬設施，又依該計畫之投資計畫書內容可知，其附屬設施並未排除營利事業，且消費對象除臺大學生外，尚包括附近機關人員，故上開附屬設施並未超出原計畫內容。
- (三) 促參法及臺北市促參自治條例，並無明文規定附屬設施如對外營業即不得享有地價稅減免之優惠，原處分機關以此作為免徵地價稅要件，已增加法律所無之限制，亦與促參法第 39 條規定意旨有違。
- (四) 該計畫附屬設施使用項目是否符合使用執照所載，並非減免地價稅要件，況該計畫附屬設施並未超出使用執照記載之項目，請撤銷原處分。

三、查系爭○○、○○及○○號房屋所占系爭土地面積 1 萬 5,633.75 平方公尺，因係供學生宿舍使用，前經中正分處准自 96 年起免徵地價稅，系爭○○及○○號房屋所占系爭土地面積 1 萬 3,866.25 平方公尺，因供附屬生活設施及修齊會館使用，且自 99 年起向○○公司收取土地租金，經中正分處核定該部分面積應自 99 年起改按基本稅率千分之十課徵地價稅。嗣該分處查得系爭○○及○○號房屋依使用執照所載用途分別為附屬教育設施（

福利社、學生餐廳、廚房）及附屬教育設施（寄宿住宅），惟經中正分處於 102 年 5 月 27 日派員現場勘查，實際係供便利商店、咖啡廳、眼鏡行、大型商場、○○會館及○○會館等對外營業使用，復依建物登記資料所載，系爭○○及○○號房屋所占建築基地權利範圍分別為 802/10000、2420/10000，面積核計應為 9,504.9 平方公尺，有地籍資料查詢一土地及建物標示部、所有權部、系爭契約、投資計畫書、98 使字第 xxxx 號使用執照存根及 102 年 5 月 27 日現場勘查照片等影本附卷可稽。是原處分機關乃核定系爭○○、○○及○○號房屋所占系爭土地面積（99 年至 101 年為 1 萬 5,633.75 平方公尺；102 年起為 1

萬

9,995.1 平方公尺）係供學生宿舍使用，免徵地價稅；系爭○○及○○號房屋所占系爭土地面積（99 年至 101 年為 1 萬 3,866.25 平方公尺；102 年起為 9,504.9 平方公尺），則

非

屬供文教設施之重大公共建設直接使用土地，不符合促參法第 39 條及臺北市促參自治條例第 4 條規定，無免徵地價稅規定之適用，仍應按基本稅率千分之十課徵地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張該營運移轉計畫業經教育部核定為重大公共建設，且認定系爭土地係屬供重大公共建設直接使用；上開附屬設施未超出原計畫內容、使用執照記載之項目；促參法及臺北市促參自治條例，並無明文規定附屬設施如對外營業即不得享有地價稅之優惠等語。按促參法第 39 條規定，參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之期限、範圍、標準及程序，由直轄市及縣（市）政府擬訂，提請各該議會通過後，報財政部備查。臺北市促參自治條例即係依前開規定制定之，又該自治條例第 4 條第 1 項規定，民間機構參與本法第 3 條所定之本市重大公共建設，在興建或營運期間，經主辦機關核定供直接使用之土地，自稅捐稽徵機關核准之日起，地價稅免徵 5 年。是依前開規定，參與重大公共建設之民間機構，其土地須符合「供其直接使用」之要件，始得免徵地價稅。復參酌行政院公共工程委員會 96 年 5 月 18 日工程技字第 09600196260 號、

98

年 5 月 19 日工程促字第 09800198400 號函釋，促參法第 39 條第 1 項所稱「供其直接使用

之

不動產」範圍，係指供民間機構興建或營運公共建設所需使用之土地及建物，不包含供其所經營附屬事業使用之不動產；附屬設施係以經營該公共建設之必要設施為認定原則。經查○○公司投資興建之訴願人○○街暨○○校區學生宿舍興建營運案經教育部依行政院公共工程委員會訂定之「促進民間參與公共建設法之重大公共建設範圍」核定為重大公共建設，系爭契約雖載明，附屬設施係指附屬生活設施及附屬住宿設施；附屬生活

設施係指為便利及滿足住宿生活需要所興建及營運之相關設施，惟依○○公司之投資計畫書所載，該附屬生活設施之服務對象除住宿學生及○○校區師生外，尚包含生活圈內住戶及路過之消費者，復經中正分處於 102 年 5 月 27 日派員至現場勘查，系爭○○及○○號房屋實際係供便利商店等對外營業使用，是參酌前開公共工程委員會函釋，系爭○○及○○號房屋所占系爭土地面積非屬供該文教設施之重大公共建設直接使用之土地，且該附屬生活設施之服務對象既限非於住宿學生及校區師生，即非屬經營該公共建設（即學生宿舍）所具備之必要設施，非屬促參法所稱公共建設附屬設施用地。是原處分機關核定系爭○○及○○號房屋所占系爭土地面積 9,504.9 平方公尺，不符合臺北市促參自治條例第 4 條第 1 項規定，仍應按基本稅率千分之十課徵地價稅，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 蔡 立 文（代理）
委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 紀 聰 吉
委員 柯 格 鐘
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 1 月 29 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）