

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 103 年地價稅事件，不服原處分機關民國 104 年 1 月 29 日北市稽法甲字第 1033130660

0 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○○路○○段○○號○○樓、○○樓、○○樓、地下○○樓至地下○○樓），經原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）核定民國（下同）103 年地價稅計新臺幣 6,518 萬 93 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 104 年 1 月 29

日北市稽法甲字第 10331306600 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 104 年 2 月 2 日送

達，訴願人不服，於 104 年 2 月 17 日經由原處分機關向本府提起訴願，3 月 19 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 9 條規定：「本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。」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 17 條第 1 項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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。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。」

財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅字第 830042741 號函釋：「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，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。」

88 年 8 月 20 日臺財稅第 881937646 號函釋：「主旨：市政府經營之國有土地，部分面積

供

公辦民營之○市立醫院設置停車場使用，應如何徵免地價稅，請依說明二查明實際使用情形依法核定徵免。說明：二、本案停車場供該院員工汽機車停放及免費供民眾停放機車之停車場，可分別依土地稅減免規則第7條第1項第1款及第5款規定免徵地價稅；另

鋼

鐵造涼棚供病患、家屬停車使用之收費汽機車停車場，因有收益且尚未依停車場法規定設置取得停車場登記證，故無國有財產法第8條及土地稅減免規則第7條第1項第13款

規

定之適用，仍應依法課徵地價稅。」

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。」

97年6月18日臺財稅字第09704522400號令釋：「各類建築物地下室停車空間，如僅供

車

位所有權人停車使用，或所有權人為營利事業時，無償專供其員工停車使用，准依本部66年2月26日台財稅第31250號函會商結論一規定免徵房屋稅。地下室停車位所有權人

未

取得該址地上建築物所有權者，亦有其適用。」

99年10月8日臺財稅字第09904741460號令釋：「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）系爭土地上建物地下3樓至地下8樓共地下6層均作為停車場使用，領有臺北市政府工務局核發之使用執照，依該使用執照記載該建物地下6層作為停車場使用，並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。原處分機關僅認地下5樓至地下8樓可適用優惠稅率，其他地下2層（地下2、3

樓

）並不適用。惟地下2樓部分區域為專供員工無償使用之機車停車場，依財政部97年6月18日臺財稅字第09704522400號令釋意旨，地價稅之核課應作相同之解釋及適用。又財政部88年8月20日臺財稅第881937646號函釋，其停車場與營業是否有不可分離

之

關係？原處分機關並未予以說明。

(二) 系爭土地之東北側(即○○路及○○路交叉口處)、西南側(即與○○大道相鄰之廣場)及○○廣場(○○路停車場出入口與鄰近商家間之巷道)之土地,面積約 5007.76 平方公尺,係屬廣場用地及綠地,未出租或供營業使用,無償提供民眾搭乘免費接駁車。確實係供公眾通行或使用之道路土地,自應於面積 3 公畝範圍內按千分之二稅率課徵地價稅。

三、查訴願人所有系爭土地前經向松山分處申請面積中有 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土地上建物之 90 使字 xxx 號使用執照所載之騎樓面積與建物所有權狀所載之騎樓面積不同,經本市建築管理處(業於 95 年 8 月 1 日起改隸都市發展局,101 年 2 月 16 日起更名為臺北市建築管理工

程處)以 95 年 4 月 13 日北市工建施字第 09562988100 號函查復略以,有關前述使用執照面

積 631.71 平方公尺為實設騎樓面積。松山分處乃審認系爭土地中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。另系爭土地上之法定空地面積為 4,755.99 平方公尺,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,應依一般用地稅率課徵地價稅。復查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 xxx-x 號臺北市停車場登記證後,於 99 年 4 月 1 日向松

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。嗣松山分處查得系爭土地上建物 12 樓房屋之夾層增建面積 91.5 平方公尺業已拆除,乃以 100 年 11 月 30 日北市稽松山乙字第 10031442500 號函核定自 100 年 12 月起註銷該增建

房屋之評定現值,是該地上建物之總樓地板面積減少為 20 萬 5,921.6 平方公尺,該分處

公

乃依上開停車場用地使用面積 4 萬 8,039.3 平方公尺占總樓地板面積 20 萬 5,921.6 平方公尺之比率換算，系爭土地供公共使用之停車場面積增加為 3,845.77 平方公尺。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 103 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，地下 2 樓部分區域為專供員工無償使用之機車停車場，依財政部 97 年 6 月 18 日臺財稅字第 09704522400 號令釋意旨，地價稅之核課應作相同之解釋及適用。又財政部 88 年 8 月 20 日臺財稅第 881937646 號

號

函釋，其停車場與營業是否有不可分離之關係，原處分機關未予說明云云。按土地稅法第 18 條規定及財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅字第 830042741 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。依卷附本市停車管理工程處核發之 99 年 3 月 29 日北市停車場登字第 xxx-x 號臺北市停車場

登

記證影本記載，訴願人經核准經營停車場之樓層係地下 5 樓至地下 8 樓。嗣訴願人 99 年 4 月 1 日(99)京會計字第 1-0002 號函申請停車場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。訴願人雖主張其實際使用為停車場面積包含地下 3、4 樓層，惟依上開土地稅法第 18 條規定，地下 3、4 樓等

2

樓層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。另財政部 88 年 8 月 20 日臺財稅第 881937646 號函釋係關於市政府經管之國有土地，部

分

面積供公辦民營之市立醫院設置停車場使用，應如何徵免地價稅之解釋，與本案系爭土地非國有土地，亦非公辦民營醫院設置之停車場情形不同。又財政部 97 年 6 月 18 日臺財稅字第 09704522400 號令釋係關於建築物地下室停車空間，所有權人為營利事業，無償專供其員工停車使用，得免徵房屋稅之解釋，與本案係地價稅之核課無涉。自無從適用上開 2 號函釋。訴願主張，自不足採。

五、又訴願人主張系爭土地屬廣場用地及綠地積約 5007.76 平方公尺部分，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之二稅率核課地價稅云云。按土地稅減免規則第 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。經查本件訴願人主張之面積 5007.76 平方公尺，其中 631.71 平方公尺為實設騎樓面積，松山分處業已依土地稅減免規則第 10 條第 1 項第 4 款規定，減徵地價稅五分之一，已如前述。又松山分處依系爭土地為建築基地之 90 使字 XXX 號使用執照記載，查認系爭土地上屬建造房屋應保留之法定空地面積為 4,755.99 平方公尺，依上開土地稅減免規則第 9 條但書規定，依一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。另訴願人係法人，即無土地稅法第 9 條、第 17 條有關自用住宅用地千分之二優惠稅率之適用餘地。是訴願主張，亦不足採。從而，原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸前揭規定及函（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 楊 芳 玲（公出）
委員 王 曼 萍（代理）
委員 劉 宗 德
委員 紀 聰 吉
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜

中華民國 104 年 6 月 3 日

市長 柯文哲

法務局局長 楊芳玲決行

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：臺北市士林區文林路 725 號）