

臺北市政府 90.01.17. 府訴字第八九〇九七九一一〇一號訴願決定書

訴 願 人 〇〇黨

代 表 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十八年地價稅事件，不服原處分機關八十九年七月十三日北市稽法丙字第八九〇七三一七三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有之本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，面積為二七一平方公尺，原係供政黨辦公房屋使用之土地，前經原處分機關大安分處依法核准免徵地價稅在案，嗣因訴願人於八十七年申請建造執照並拆除改建系爭供政黨辦公之房屋，原處分機關大安分處以系爭土地之地價稅減免原因消滅，遂自次年期（八十八年）恢復徵收地價稅計新臺幣（以下同）一一八、一五六元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十九年七月十三日北市稽法丙字第八九〇七三一七三〇〇號復查決定：「系爭建物改建後分屋屬申請人使用部分所占土地面積准予繼續免徵地價稅，其餘復查駁回。」上開決定書於八十九年八月三十一日送達，訴願人仍表不服，於八十九年九月三十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到府。

理 由

一、按土地稅法第十四條規定：「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。」土地稅減免規則第八條第一項第五款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左……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省（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。」第二十四條第一項規定：「合於第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者……減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」

財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋：「主旨：關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案，應依照會商結論辦理。……三、地上房屋拆除改建時……（二）上項土地如在新建房屋已核發使用執照移轉者，應按層房屋實

際使用情形所占土地面積比例，分別適用特別稅率及一般稅率計課土地增值稅。」六十八年六月二十六日臺財稅第三四二八七號函釋：「合法政黨所有供辦公房屋使用之土地，可依土地賦稅減免規則第十一條第一項第六款（現行土地稅減免規則第八條第一項第五款）規定，免徵地價稅。」

八十年十一月二十七日臺財稅第八〇〇七五七三〇四號函釋：「主旨：辦妥財團法人或寺廟登記之宗教團體所取得為興建寺廟、教堂等之用地，在興建前如何適用土地稅減免規則第八條第一項第九款規定免徵地價稅一案，復如說明二，……說明……二、辦妥財團法人或寺廟登記之宗教團體所取得為興建寺廟、教堂等之用地，在興建前申請依土地稅減免規則第八條第一項第九款規定免徵地價稅，應依左列規定辦理：（一）由土地所有權人或典權人檢附寺廟或教堂興建計畫書及建築管理機關核發之建造執照影本，依土地稅減免規則第二十二條規定，向土地所在地主管稽徵機關申請，並依同規則第二十四條規定核定減免。……」

八十九年四月十三日臺財稅第〇八九〇四五三〇二六號函釋：「……財團法人〇〇所有坐落貴市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地，原依土地稅減免規則第八條第一項第九款規定核准免徵地價稅，嗣該會將地上建物拆除與〇〇公司合作興建房屋，並於改建完成後，以部分土地作價與建方交換建物，其由建方取得土地持分部分，因將來非供教會使用，於改建期間應不得免徵地價稅；至依合建契約規定於改建後由該會分屋使用部分，其拆除改建期間地價稅准予參照本部八十年十一月二十七日臺財稅第八〇〇七五七三〇四號函規定辦理。」

司法院釋字第二八七號解釋：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。……」

二、本件訴願理由略謂：本案系爭土地依財政部六十八年六月二十六日臺財稅第三四二八七號函釋意旨，可明確的認定訴願人所有之系爭土地，其使用性質不具營利性，且具有公益性，故前經核准免徵地價稅有案。惟依土地稅減免規則第二十四條第一項規定，其減免消滅之原因，如係拆屋改建，應無財政部函釋之適用，故在其新建房屋尚未領到使用執照前，應准繼續免徵地價稅。準此，同樣是地上房屋拆除改建之情事，卻因土地所有權人及適用地價稅減免法令依據之不同，即產生截然不同的地價稅減免適用期間之不合理性。再就有關於本案復查決定理由提及財政部八十九年四月十三日臺財稅第〇八九〇四五三〇二六號函規定，作為本案系爭土地於拆屋改建期間地價稅之如何課徵之依據而言，該解釋函應係為無法律依據之行政命令。

三、卷查訴願人所有之本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，面積為二七一平方公尺，原係供政黨辦公房屋使用之土地，前經原處分機關大安分處依法核准免徵地價稅在案，嗣因訴願人於八十七年申請建造執照並拆除改建系爭供政黨辦公之房屋，原處分機關大安分處

以系爭土地地上房屋業已拆除改建，並無供政黨辦公使用之情事存在，大安分處審認系爭土地原地價稅減免原因業已消滅，而自次年期恢復課徵地價稅；再查訴願人所有系爭土地原係供政黨辦公房屋使用之土地，經原處分機關大安分處依法核准免徵地價稅在案，訴願人雖於八十七年申請建造執照並將系爭房屋拆除，惟查其與○○股份有限公司合作興建房屋，依其合建契約書所載，訴願人於改建完成後分屋使用部分之土地面積為五八·五七平方公尺，占系爭土地面積（二七一平方公尺）比率為0·二一六一，易言之，於此改建期間，訴願人將來可供使用為政黨辦公房屋使用部分之土地占系爭土地面積之比率為0·二一六一，其餘比率之土地係將來供○○股份有限公司分得房屋所使用，並非訴願人將來可供使用為政黨辦公房屋使用，與首揭土地稅減免規則第八條第一項第五款規定不符，訴願人主張於此改建期間地價稅應全部免除云云，不足採據；準此，依首揭財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋所謂地上房屋拆除改建時，改建新建房屋尚未領到使用執照前，如在新建房屋已核發使用執照移轉者，應按層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別適用特別稅率及一般稅率計課土地增值稅之意旨，經查本件新建房屋尚在興建中，係屬未領得使用執照者，原處分機關依合建契約書所載訴願人於改建完成後分屋使用部分之土地面積（五八·五七平方公尺），占系爭土地全部面積（二七一平方公尺）0·二一六一之比率，並參照首揭財政部八十九年四月十三日臺財稅第0八九0四五三0二六號函釋意旨，於復查決定時本諸職權准予系爭建物改建後分屋屬訴願人使用部分所占土地面積免徵地價稅，其餘面積仍維持原核定地價稅額之處分，揆諸首揭規定及首揭財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。至訴願人主張財政部解釋函係為無法律依據之行政命令乙節，經查依首揭司法院釋字第二八七號解釋意旨，財政部八十九年四月十三日臺財稅第0八九0四五三0二六號函釋係闡明土地稅法規之原意，應自法規生效之日起適用。訴願人主張上開函釋屬無效之解釋云云，顯有誤會，併予敘明。

四、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中 華 民 國 九 十 年 一 月 十 七 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，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：臺北市和平東路三段一巷一號）