

訴願人 財團法人○○

代表人 ○○○

代理人 ○○○ 會計師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十二年至八十四年地價稅事件，不服原處分機關九十一年七月十二日北市稽法丙字第九0六二一二九六00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

- 一、訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號土地，原供人行道及巷道用地使用，七十八年間經原處分機關松山分處核定供公眾使用免徵地價稅；同小段○○地號土地原為體育場所用地，經核定減免百分之七十地價稅，並准自七十八年度起減免至原因消滅止。
- 二、關於○○地號土地部分，訴願人訴請全部免徵地價稅，經原處分機關否准後，循序提起復查、訴願、再訴願均遭駁回，復提起行政訴訟，經行政法院八十一年度判字第三0五號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分關於坐落臺北市○○段○○小段○○、○○地號土地之減徵地價稅部份均撤銷。」惟原處分機關迄未變更改課。
- 三、嗣原處分機關松山分處以○○地號土地地上建物於八十年拆除後，至八十五年動工前，與○○地號土地之原核定減免地價稅原因消滅，遂改按一般用地稅率補徵訴願人八十二年至八十四年地價稅，共計新臺幣五四、六九六、三六八元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以八十八年十二月二日府訴字第八八0八六七六四0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 四、原處分機關依訴願決定撤銷意旨，經本府財政局轉請財政部核釋後，以八十九年四月十五日北市稽法丙字第八八一八二七0九00號重為復查決定：「原核定關於依建造執照各層用途別記載供興建體育場所用地部分，准予更正補徵地價稅。」訴願人不服，第二次提起訴願，經本府以八十九年八月十六日府訴字第八九0六六六八四0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機

關另為處分。」

五、原處分機關依訴願決定撤銷意旨以八十九年十一月二十二日北市稽法丙字第八九一〇一六一〇〇〇號重為復查決定：「申請人所有坐落本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號等二筆土地，准予更正其中面積五、一五〇·四五平方公尺按一般用地稅率補徵八十二年至八十四年地價稅外，其餘面積五、六七三·五五平方公尺免徵地價稅。」訴願人仍不服，第三次提起訴願，經本府以九十年四月二十五日府訴字第九〇〇三七七〇三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」原處分機關依訴願決定撤銷意旨以九十一年七月十二日北市稽法丙字第九〇六二一二九六〇〇號重為復查決定：「關於申請人所有坐落本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號等二筆土地，准予更正其中興建體育館場地面積部分（〇〇地號面積為二七二·三五平方公尺，〇〇地號面積為七、九三九·一三平方公尺）免徵地價稅；其餘非屬體育館場地面積部分（〇〇地號面積為八六·六五平方公尺，〇〇地號面積為二、五二五·八七平方公尺）按一般稅率補徵八十二年至八十四年地價稅。」該決定書於九十一年七月二十二日送達。訴願人仍不服，於九十一年八月十九日第四次經由原處分機關向本府聲明訴願，九十一年九月十七日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第九十五條前段規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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。」第十八條第一項第二款規定：「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：……二、私立公園、動物園、體育場所用地。」

土地稅減免規則第八條第一項規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：……三、經事業主管機關核准設立，對外絕對公開，並不以營利為目的之私立公園及體育館場，其用地減徵百分之五十；其為財團法人組織者減徵百分之七十。……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。……九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地全免。」

財政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釋：「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：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。建造執照核發後逾期未開工、執照經作廢者，視同未興建，應即恢復徵收，並補徵原免徵稅款。建造執照核發後已動工興建，但逾主管建築機關核定之建築期限仍未完工，執照經作廢者，應自主管建築機關核定期限之次年（期）起恢復徵收。」

八十九年二月十八日臺財稅第〇八九〇四五一四一八號函釋：「有關財團法人〇〇〇基金會所有貴市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號等二筆土地，原經核定減免地價稅，嗣因〇〇體育館發生火災於八十年拆除，八十二年取得建造執照後，因故遲至八十五年始動工，如經查明該二筆土地確係供興建體育館場之用，其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有關寺廟教堂用地興建前免徵地價稅之處理規定辦理。……」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 貴府八十九年八月十六日府訴字第八九〇六六六八四〇一號訴願決定已指摘原處分適用法律之見解有違誤，乃原處分機關未見及此，猶未悉予免徵，自顯有違司法院釋字第三六八號解釋意旨，殊有未合。依 貴府上開訴

願決定之見解，係指系爭二筆土地於拆除後至開始動工之期間，雖閒置未使用，惟確係供興建體育館場所之用，即應依財政部八十九年二月十八日臺財稅第0八九0四五—四一八號函規定，參照該部八十年十一月二十七日臺財稅第八00七五七三0四號函釋意旨予以繼續適用免徵地價稅。

(二) 系爭兩筆土地之地價稅依法應予全部免徵：一、按土地稅減免規則第八條第一項第五款規定稱「其本身事業用地」，就經事業主管機關核准為促進公眾利益之事業並辦妥財團法人登記者而言，係指該法人登記財產總額內用於辦理與其創設目的有關之土地；至該用地因受目的事業主管機關之監督使用，除經主管機關依法撤銷法人資格或依法准許變更改用途外，並不因該地上有無建物或建物因故拆除改建而影響其符合財團法人本身事業用地之條件，勿庸置疑。訴願人係經 貴府教育局核准設立登記之財團法人組織，設立宗旨在提倡國民體育，增進國民健康，發揚固有文化及辦理社會教育活動，為促進公眾利益之事業，並不以營利為目的，且不以特定之人等為主要受益對象，而系爭土地又為訴願人所有，揆諸前開規定與說明自應予全部免徵地價稅。

(三) 訴願人所有○○體育館因火災而重建，且重建計畫既在 貴府教育局基於目的事業主管機關立場嚴格監管並核准同意下進行，系爭土地自屬符合按核定規劃使用，則本件縱認有不符土地稅減免規則而應予追補稅款之情，亦僅得依特別稅率10/1000計算補徵，乃原處分對本件系爭土地統按一般稅率，並予以適用55/1000計算補徵地價稅，又不說明原因，於法自有未合。

三、本件前經本府以九十年四月二十五日府訴字第九00三七七0三0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」其理由欄載明：「……四、……經原處分機關以九十年三月二十九日北市稽法丙字第九0六0四0一四00號答辯書載明：『……理由：……三、卷查系爭土地地上建物○○體育館因火災於八十年拆除後，遲至八十二年二月六日取得建造執照，八十五年間始動工之事實，為申請人所自承，是本處松山分處核認系爭土地地上建物於八十年拆除後，已非供公眾使用，乃改按一般用地稅率核課八十二年至八十四年地價稅並補徵差額地價稅，洵屬有據。訴願人主張本處復查決定違反司法院大法官會議釋字第三六八號解釋乙節，觀諸前二次訴願決定撤銷理由，係審認系爭土地要興建體育場之用地自可繼續適用減免地價稅，本處八十九年十一月二十二日北市稽法丙字第八九一0一六一000號復查決定，依照建造執照用途別供興建體育場

及所佔公共設施比例部分予以減免地價稅，洵無違誤，尚無違反上開大法官會議解釋之情事。訴願人復主張本處核定非供興建體育場用地部分面積佔系爭用地面積之比例（百分之四十八）與非供體育場使用樓地板面積佔總樓地板面積之比例（百分之二十八）不同，顯然有誤乙節，經查上開總樓地板面積，除供體育場使用及非供體育場使用二者外，尚有供公共設施使用之面積，惟訴願人未將供公共設施使用之面積按比例分別計入供體育場使用面積及非供體育場使用面積，致其計算之樓地板面積比例失真，訴願人主張，應不足採憑。訴願人另主張所稱供其他使用之面積，不過為辦公室、休息室、會客室及更衣室等用地，顯然為體育館場所必備之設施乙節，經本處松山分處向鈞府工務局查復結果，該局表示：【……地下一、二層用途欄所載（載）【其他】乙項，……；係指該樓層扣除一般零售業及門廳後，其餘之停車場、車道、體育場附屬設施、及機電設備等空間，……。】是訴願人主張尚非無據，原核定補徵稅額處分尚有審究之必要……。」則本件既經原處分機關自承處分有瑕疵，原處分自難予維持。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」

- 四、本件原處分機關依前次訴願決定撤銷意旨重為復查決定：「關於申請人所有坐落本市松山區○○段○○小段○○、○○地號等二筆土地，准予更正其中興建體育館場地面積部分（○○地號面積為二七二·三五平方公尺，○○地號面積為七、九三九·一三平方公尺）免徵地價稅；其餘非屬體育館場地面積部分（○○地號面積為八六·六五平方公尺，○○地號面積為二、五二五·八七平方公尺）按一般稅率補徵八十二年至八十四年地價稅。」其理由經原處分機關以九十一年十二月十九日北市稽法丙字第〇九一六五四七九五〇號答辯書載明：「……三、……本處八十九年十一月二十二日北市稽法丙字第八九一〇一六一〇〇〇號復查決定係將系爭土地建照（造）執照中各層用途別記載為【其他】者，計入非體育館場地面積，經本處松山分處向臺北市政府工務局查復結果，該局表示：『……地下一、二層用途欄所載【其他】乙項，……係指該樓層扣除一般零售業及門廳後，其餘之停車場、車道、體育場附屬設施及機電設備等空間。』因該等公共設施與體育活動相關，應按比例分別計入體育館場地及非屬體育館場地之基地面積。經重新核算後，本案總樓地板面積為六〇、〇五五·五三平方公尺，其中公設部分總面積為二九、六八二·九一平方公尺。體育館場地基地面積合計為四五、五六〇·三二平方公尺（實際作為體育館場地面積二三、〇四一·七八平方公尺；公設部分二二、五一八·五四平方公尺），佔總樓地板面積比

例為 45560.32/60055.53；非屬體育館場地基地面積合計為一四、四九五·二一平方公尺（其中一般零售業七、三三〇·八四平方公尺；公設部分七、一六四·三七平方公尺）。故系爭四六一地號土地免徵地價稅面積為二七二·三五平方公尺（全面積 359×45560.32/60055.53），四六二地號土地免徵地價稅面積為七、九三九·一三平方公尺（10465×45560.32/60055.53）；是本處重為復查決定時，本諸職權更正原補徵地價稅為一、三八八、八八五元，洵屬有據。至於訴願人主張按土地稅減免規則第八條第一項第五款規定『其本身事業用地』，就經事業主管機關核准為促進公眾利益之事業並辦妥財團法人登記者而言，係指該法人登記財產總額內用於辦理與其創設目的有關之土地；至該用地因受目的事業主管機關之監督使用，除經主管機關依法撤銷法人資格或依法准許變更改用途外，並不因該用地上有無建物或建物因故拆除改建而影響其符合財團法人本身事業用地之條件乙節，惟依前揭財政部八十九年二月十八日臺財稅第〇八九（〇）四五一四一八號函釋及建築法第三十九條規定，本案系爭土地.....是否確供興建體育館之用，應依其建造（照）執造所載各層用途別據以核算徵免地價稅之面積始符合規定；若申請人主張確供體育館使用，應辦理建造執照用途變更始能依其用途別核定減免地價稅；至將來興建完成後，再視其實際使用情形重新核算地價稅額。.....

..本處重為復查決定更正其中興建體育館場地面積部分（〇〇地號面積為二七二·三五平方公尺，〇〇地號面積為七、九三九·一三平方公尺）免徵地價稅；其餘非屬體育館場地面積部分（〇〇地號面積為八六·六五平方公尺，〇〇地號面積為二、五二五·八七平方公尺）按一般稅率補徵申請人八十二年至八十四年地價稅.....」

五、據上，原處分機關重為復查決定並更正體育館場地面積，係參照建築法第三十九條規定及財政部八十九年二月十八日臺財稅第〇八九〇四五一四一八號函釋意旨，認本案系爭土地是否確屬供興建體育館之用，應依建造執照所載各層用途別為核認依據；另關於建造執照記載地下一、二層用途為「其他」之實際使用情形，經查詢建築主管機關本府工務局，得知係指該樓層一般零售業及門廳以外，其餘停車場、車道、體育場附屬設施及機電設備等空間，復因該等公共設施與體育活動相關，原處分機關此次重為復查決定時，乃將該部分面積按比例分別計入體育館場地及非屬體育館場地基地面積，並依職權更正體育館場地興建面積：〇〇地號為二七二·三五平方公尺，〇〇地號為七、九三九·一三平方公尺，該部分准予免徵地價稅；其餘非屬體育館場地面積部分：〇〇地號為八六·六五平方公尺，〇〇地號為二、五二五·八

七平方公尺，此部分按一般稅率補徵八十二年至八十四年地價稅，尚非無據。

六、惟查依財政部八十九年二月十八日臺財稅第 0 八九 0 四五 一四一八 號函釋意旨，係指如訴願人確係以系爭○○、○○地號土地供興建體育館場之用，其地價稅准參照該部八十年十一月二十七日臺財稅第八 0 0 七五七三 0 四號函有關寺廟教堂用地興建前免徵地價稅之規定辦理，經查系爭地號土地興建體育館場係於八十二年取得本府工務局核發第 xxx 號建造執照，雖訴願人延至八十五年始動工興建，但該建造執照並未經主管建築機關作廢，有本府工務局八十八年六月二十九日北市工建字第 八八三一四五九二 0 0 號函影本附卷可稽，是依前揭財政部八十年十一月二十七日臺財稅第八 0 0 七五七三 0 四號函釋，訴願人係經目的事業主管機關本府教育局核准設立，並辦妥財團法人登記之財團法人組織，此為本府八十八年十二月二日府訴字第 八八 0 八六 七六四 0 一號訴願決定所核認，且該系爭土地仍作為興建體育館場之用，亦為本府前三次訴願決定所確認，則本案訴願人既係辦妥財團法人登記之財團法人組織，而系爭二筆土地又係為興建體育館場之用地，是以原處分機關重為復查決定，僅按比例更正免稅地價稅額，參酌前揭函釋意旨仍有未合，訴願人執此指摘，尚非全無理由。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 一 月 十 五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

