

臺北市政府 92.05.21. 府訴字第0九二0七五0六二00號訴願決定書

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○

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

右訴願人因申請免徵地價稅事件，不服原處分機關信義分處九十一年十一月二十七日北市稽信義乙字第0九一六二六九六八00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人○○股份有限公司及案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司及○○公司）原共有本市信義區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆持分土地（○○公司所有系爭土地因信託已於九十年六月二十九日登記所有權人為訴願人○○股份有限公司【以下簡稱○○公司】），係屬信義計畫特定專用區內之住商混合區，為配合本府推動信義計畫區空地未開發前綠美化進行基地環境改善，以獲得容積獎勵，訴願人○○公司及案外人○○公司於系爭土地上設置簡易休閒設施及美綠化，於八十七年十二月開放供公眾使用，並向原處分機關信義分處申請追溯自八十八年起適用土地稅減免規則第九條規定減免地價稅並退還溢繳地價稅，經該分處以系爭土地屬建造房屋應保留之空地不得免徵地價稅為由，以九十年四月十二日北市稽信義乙字第九0六0六五六二00號書函否准訴願人○○公司及案外人○○公司免徵地價稅及退稅之申請。訴願人○○公司及案外人○○公司不服，第一次提起訴願，經本府以九十年九月十二日府訴字第九00六三七九一0一號訴願決定：「原處分關於否准免徵地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分；其餘訴願駁回。」
- 二、嗣經原處分機關信義分處依訴願決定意旨重新查核，仍分別以九十年十二月十一日北市稽信義乙字第九0六二五六五八00號及第九0六二八0四六00號函復訴願人○○公司、○○公司及案外人○○公司否准免徵地價稅。訴願人等不服，第二次提起訴願，復經本府九十一年六月二十三日府訴字第0

九一〇四五六九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。」

三、原處分機關信義分處遂依訴願決定意旨重新查核，以九十一年十一月二十七日北市稽信義乙字第〇九一六二六九六八〇〇號函復訴願人等否准免徵地價稅。訴願人等猶表不服，於九十一年十二月二十七日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按土地稅法第六條規定：「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。」

平均地權條例第二十五條規定：「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。」

土地稅減免規則第九條規定：「無償供公共使用之私有土地，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空地部分，不予免徵。」

財政部九十一年十一月十三日臺財稅字第〇九一〇四五六六八五號函釋：「主旨：有關〇〇股份有限公司及〇〇股份有限公司共有 貴市信義區〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇、之〇〇及之〇〇地號等三筆土地是否准予依土地稅減免規則第九條規減免地價稅一案，復請查照。說明.....二、查依土地稅法第六條規定.....平均地權條例第二十五條亦規定.....依上開規定，土地稅之減免，係授權行政院就減免標準及程序訂定規則實施。行政院並據此規定，訂有『土地稅減免規則』，則有關土地稅之減免，應以符合土地稅減免規則之規定為前提。是以，有關上開土地之減免，應依據上揭二項法律所授權之土地稅減免規則辦理。又本案應為系爭土地有無土地稅減免規則第九條『無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。』之適用問題，至於系爭土地之實際使用情形是否符合無償供公共

使用？係屬事實認定問題。……宜由稽徵機關依訴願法第九十六條規定依訴願決定意旨，並查明上述相關事實本於職權辦理。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人等所有臺北市○○區○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆土地，雖屬私有之建築用地，惟因配合市府所推動空地未開發前，綠美化進行基地改建，設置簡易休閒設施之休閒公園，開放供公眾使用之事實，業經原處分機關查明屬實在案，應已符合土地稅減免規則第九條免徵地價稅之規定。詎原處分機關一再以系爭土地形式非屬公共設施用地，無土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條等適用為由，未就有利於訴願人之事實即系爭土地實為供公共使用之事實加以審酌，已違反行政程序法第九條規定。抑且，九十一年之訴願決定理由亦指原行政處分有失衡平不當之情形。
- (二) 又原處分機關就核處之依據，即財政部九十一年十一月十三日臺財稅字第0九一0四五六六八五號函等往來函件均不予公開，並拒絕訴願人九十一年十二月十九日調閱卷宗之請求，違反資訊公開原則，使訴願人無從明瞭否准理由，更損及訴願人知的權益，請予以糾正，並要求儘速提供系爭證據資料以利訴願人閱覽。
- (三) 綜上所陳，訴願人申請減免地價稅案，迭遭原處分機關以非公共設施用地且非無償供公共使用之不當見解否准，雖陸續經九十年及九十一年訴願決定撤銷，惟已嚴重損及訴願人權益，特依法提起訴願。

四、本案前經本府九十一年六月二十三日府訴字第0九一0四五六六九0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。」撤銷理由略以：「……七、……惟查土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條所規定得適當減免之項目，究係列舉或例示規定？若係列舉規定，則非屬其所列之項目者，不得減免之，換言之，土地稅減免規則尚不得創設新的減免項目或型態，惟綜觀土地稅減免規則之條文，該規則第八條既已就私有土地之減免標準，對應土地稅法第六條之項目予以規定，則第九條就無償供公共使用之私有土地減免之規定，自應屬前條以外之一般性規定，並以滿足無償供公共使用之要件為已足；又該規則第十二條亦有因環境限制或技術上無法使用之土地免稅之規定，此亦為土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條所未規定之得予減免項目。是土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條之規定，似應解釋為例示規定，而認土地之使用係以發展經濟、促進土地利用、增進社會福利為目的，並符合土地稅減免規則者，即得

予減免較為合理。則本件訴願人既未主張系爭土地為公共設施用地，而係依土地稅減免規則第九條規定以系爭土地無償供公共使用申請免徵地價稅，原處分機關既無相關函釋可供依憑，逕以系爭土地非都市計畫法所稱之公共設施用地，無土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定得以適當減免之適用，尚難謂妥適。八、又按土地稅減免規則第九條規定，無償供公共使用之私有土地，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空地部分，不予免徵。本件系爭土地因係建築前之一般空地，非建築基地扣除建築物本身所占地面之其餘部分即建造房屋應保留之空地部分，故非屬前條但書所定不予免徵者。是本件應究明者為：系爭土地是否確屬無償供公共使用？經查系爭土地現為一開放供一般不特定民眾使用且不收取任何相關費用之休閒公園，原處分機關審認系爭土地非屬土地稅減免規則第九條所稱之無償供公共使用，其所持理由為系爭土地屬建築用地，訴願人配合本府推動之空地未開發前綠美化進行基地環境改善，期依開發前空地管理情形獲得將來建築時容積增加之獎勵。惟查有償與無償之區別標準，在於當事人是否因其給付而取得對價，以本件而言，提供土地設置公園之訴願人並未向使用該土地之公共大眾收取相關費用，而訴願人因本市建築空地維護管理辦法之規定，其開發前空地管理情形可獲得將來建築時容積增加之獎勵是否得視為供公共使用之對價？按臺北市建築空地維護管理辦法之訂定目的，依臺北市土地使用分區管制規則第八十條之三規定以觀，係為提昇整體都市生活環境品質，督促建築空地之所有權人善盡管理維護之責任，而對將來建築時之容積率予以酌增或酌減，是其就訴願人於系爭土地設置簡易休閒設施及美綠化開放無償供公共使用而予將來建築時容積率增加之獎勵，並不影響系爭土地係無償供公共使用之性質，更難謂其與供公共使用有對價關係，且所謂容積率增加之獎勵須於空地申請開發時經主管機關審議通過始產生，是訴願人以系爭土地無償供公共使用申請免徵九十年期地價稅時，尚無所謂容積率增加獎勵之發生。則原處分機關逕以訴願人將來可獲得容積率增加之獎勵，認系爭土地非屬無償供公共使用，自有斟酌之餘地。九、另查土地稅減免規則第九條雖僅以私有土地（非建造房屋應保留之空地部分）無償供公共使用為其免徵地價稅之要件，惟土地稅減免規則既係依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定，於適用該減免規定時自仍應回歸土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條之基本精神，即須進一步審核系爭土地之使用是否達成發展經濟、促進土地利用、增進社會福利之目的，並參酌其他免稅類型之規定，就免徵地價稅所受利益及所負義務衡平考量，方屬恰

當。原處分機關未依本府前次訴願決定意旨函請財政部釋示亦未究明前述各項疑義，逕以系爭土地非都市計畫法所稱之公共設施用地及訴願人將來可獲得容積率增加之獎勵非屬無償供公共使用為由，否准訴願人免徵地價稅之申請，尚有爭議。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關詳研並函請財政部釋示後，於收受決定書之次日起九十日內另為處分。」

五、嗣原處分機關依本府前揭訴願決定意旨，函請財政部解釋，經財政部九十一年十一月十三日臺財稅字第0九一0四五六六八五號函釋，本案系爭土地屬事實認定之問題應依實際使用情形予以認定。原處分機關乃重為審查，以九十一年十一月二十七日北市稽信義乙字第0九一六二六九六八00號函否准訴願人等免徵地價稅之所請，其所持理由依原處分機關九十二年一月二十三日北市稽法乙字第0九一六七六八三一00號答辯書略以：「……三、經查系爭土地係屬建築用地，雖配合鈞府所推動空地未開發前，綠美化進行基地環境改進（善），置設簡易休閒設施，開放供公眾使用，惟詢經鈞府都市發展局以九十年三月二十九日北市都二字第90二0七二0000號函查復系爭土地非為公共設施用地。準此，系爭土地既非都市計畫法所稱公共設施之用地，自無土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定得以適當減免土地稅，合先敘明。四、本案前經本處依鈞府前揭訴願決定撤銷重核意旨，報經財政部以九十一年十一月十三日臺財稅字第0九一0四五六六八五號函釋，系爭土地稅之減免屬是否符合無償供公共使用之事實認定問題；惟經查本案土地為建築用地，訴願人配合鈞府推動空地未開發前綠美化而進行基地環境改善，係期依開發前空地管理情形獲得將來建築時容積增加之獎勵，此與土地稅減免規則第九條規定所稱私有土地『無償供公共使用』之情形仍屬有別，是本處信義分處所為否准處分揆諸首揭法條規定並無違誤，敬請續予維持。」

六、卷查訴願人○○公司及○○公司共有本市信義區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆持分土地，係屬信義計畫特定專用區內之住商混合區，訴願人等為配合本府推動信義計畫區空地未開發前綠美化進行基地環境改善，以獲得容積獎勵，經設置簡易休閒設施及美綠化後，開放供公眾使用，是系爭土地之使用狀態為開放供一般不特定民眾使用且不收取任何相關費用。訴願人乃以系爭土地符合土地稅減免規則第九條之規定，申請免徵地價稅。復查原處分機關以訴願人等係配合本府辦理綠美化工作進行基地環境改善，期依本市信義計畫地區開發獎勵實施要點及本市建築空地維護管理辦法規定，於開發建築時可獲得適當之容積獎勵為由，認系爭土地

與土地稅減免規則第九條無償供公共使用之私有土地有間；然訴願人等配合本府辦理綠美化進行環境改善，究係於開發建築時可否獲得容積獎勵？又可獲得多少容積獎勵？尚無可知。是以，原處分機關逕以訴願人等所有之系爭土地將來可獲得容積獎勵為由，而否認系爭土地不符合土地稅減免規則第九條之規定，顯有未洽。

七、惟按土地稅減免規則第九條雖僅以私有土地（非建造房屋應保留之空地部分）無償供公共使用為其免徵地價稅之要件，然土地稅減免規則既係依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定，於適用該減免規定時自仍應回歸土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條之基本精神，即須進一步審核系爭土地之使用是否達成發展經濟、促進土地利用、增進社會福利之目的，就免徵地價稅所受利益及所負義務衡平考量，方屬恰當。是本案訴願人等所有系爭土地究否應有土地稅減免規則之適用？自應衡酌訴願人對於系爭土地無償供公眾使用之成本及系爭土地對於達成發展經濟、增進社會福利所負之義務及免徵地價稅之利益是否相當。亦即本案系爭土地雖屬私有且無償供公眾使用之土地，惟是否可依土地稅減免規則第九條之規定予以減免，仍應回歸土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條之基本精神。經查依原處分機關徵課資料，系爭土地九十年地價稅，○○公司應納稅額為新臺幣（以下同）一〇、二九八、九一〇元，○○公司為六、一〇二、四六一元，而○○公司及○○公司於八十八年規劃系爭土地之設施費用則為二五〇、〇〇〇元。另據原處分機關於九十一年十二月二十五日派員至現場勘查，發現系爭土地因疏於維護使多處土地雜草叢生，此有八十九年十一月二十九日○○公司及○○公司函復原處分機關信義分處之函文、工程契約書及現場照片影本十一幀附卷可稽。則依上開資料以觀，倘以免徵訴願人等每年應納稅額約一六、四〇一、三七一元（以九十年地價稅為例）所受之利益與系爭土地因無償供公共使用所花費之成本及訴願人等為供公眾使用達成相當經濟效益所應負之義務相衡酌，顯有不相當之情形，自難謂系爭土地符合土地稅減免規則之基本精神，亦難謂有該規則第九條之適用。另訴願人等主張於九十一年十二月十九日向原處分機關申請閱覽卷宗，原處分機關拒絕訴願人，顯已違反資訊公開原則乙節，經查卷附資料，訴願人並未提供相關事證以佐其實；是訴願人主張，尚不可採。準此，原處分機關信義分處九十一年十一月二十七日北市稽信義乙字第〇九一六二六九六八〇〇號函以系爭土地將來可獲得容積獎勵而審認與土地稅減免規則第九條有間，而否准訴願人之所請，其理由雖有未當，惟依訴願法第七十九條第二項規定：「原行政處分所憑理由雖屬不

當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」原處分仍應予維持。
八、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、第二項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
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 五 月 二 十 一 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：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）