

訴願人 財團法人○○基金會

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十一年地價稅事件，不服原處分機關九十二年四月十八日北市稽法甲字第0九二六0三七八九00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

訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○—一（九十二年二月分割為○○—○○至○○—○○）等地號土地，經原處分機關○○處核定供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，○○地號面積為二、二四六·三二平方公尺，○○—○○地號面積五、六九二·八一平方公尺）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，○○地號面積為七一四·六八平方公尺，○○—○○地號面積一、八一—·一九平方公尺）按一般稅率課徵九十一年地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年四月十八日北市稽法甲字第0九二六0三七八九00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十二年四月二十九日送達。訴願人仍不服，於九十二年五月二十八日向本府提起訴願，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。」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。」

臺灣地區土地房屋強制執行聯繫辦法第四條規定：「稅捐稽徵機關接獲本辦法第三條地政事務所函復執行法院之副本後，應查明債務人（即原業主）所有應納而未納之各種欠稅及工程受益費，於十日內將欠稅費總額開列明細表函請執行法院准予參與分配，……」

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：（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。（二）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。（三）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徵免地價稅之處理規定辦理。……」

二、本件訴願理由略以：

- （一）按憲法第十九條及第二十三條規定，租稅法定主義及法律保留原則為憲法之原理原則，原處分機關對人民課稅係屬對人民權利之侵害，須有法律依據。租稅法定主義不僅要求人民有依法律所定要件負誠實繳納稅捐之義務，亦保障人民有依法「享減免繳納之優惠」，司法院釋字第三六九號解釋亦已明之。系爭土地確係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〇八九〇四五一四一八號函釋意旨，參照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意旨續予適用免徵地價稅。
- （二）依土地稅減免規則第八條第一項第五款前段規定，對於經目的事業主管機關核准設立辦理公眾利益事業之財團法人組織，其本身事業用地全免係以經登記為財團法人財產總額之土地為範圍，並不過問該土地上有無建物，更未規定該土地地上建物因拆除或改建即喪失其得予全免地價稅之權利。則訴願人係經貴府教育局核准設立並登記成立

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。而系爭○○地號（即今之○○、○○—○○至○○—○○）土地，前經行政院以八十一年度判字第三〇五號判決論述綦詳，並予撤銷有案，惟原處分機關迄未據以變更改課，茲又維持應予按一般用地稅率補徵之處分，自有未合，難以令人折服。

（三）縱認系爭土地應予課稅，亦應依土地稅法第十八條第一項規定適用優惠稅率按 10/100 計徵地價稅；又依財政部六十九年五月二十八日臺財稅第三四二四四號函釋：「...本案土地原為工廠用地，該工廠已停工，但仍作該公司銷售北部產品之儲運及運轉使用，依照本部六十八臺財稅第三六四七二號函規定，由該公司向工業主管機關取證，倘經證實仍符合按核定規劃使用，自可按工業用地稅率課徵地價稅。」○○體育館災後重建，該重建計畫係在教育局嚴格監管下進行，系爭土地自屬符合按核定規劃使用，則本件縱認不符合土地稅減免規則而應予追補稅款，亦僅得依特別稅率 10/100 計算補徵，原處分機關未全按優惠稅率計課地價稅，又未說明原由，於法自有未合。

（四）原處分機關就本件尚未確定之九十一年度課徵地價稅事件，竟逕以核課金額提請法院參與分配訴願人財產，亦屬對於人民財產權不當之侵害，貴府應依訴願法第九十三條第二項規定停止其執行。

三、經查本案原處分機關核定系爭土地課稅情形，係依首揭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、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，以○○體育館興建計畫書及建造執照為審查依據，因本案土地之建造執照用途別記載，除供興建體育館場外，尚有一般零售業，屬非體育館場用途，原處分機關○○處就系爭地號土地興建體育館場地面積部分核定免徵地價稅；其餘非屬體育館場地面積部分按一般用地稅率課徵訴願人九十一年地價稅。

四、又查本案訴願人原領有本府○○局核發八二建字第 xxx 號建造執照興建○○體育館，並經本府以八十五年四月一日府工建字第八五〇一八四七八號函核准訴願人展延工期，惟因訴願人未依工程進度施作，該建造執照自八十七年八月十三日廢止，有本府○○局九十一年一月七日北市工建字第〇九一五二〇四七四〇〇號函附卷可稽，是依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意旨，建造執照核發後雖已動工興建，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，則原處分機關核認訴願人應繳納九十一年地價稅，自屬有據。

五、至於本案應核課地價稅之土地，究有無土地稅法第十八條第一項第二款所稱按千分之十

計徵地價稅之適用，觀諸本案系爭土地雖前經目的事業主管機關本府教育局核定規劃作為體育場所用地，惟訴願人因財務困難，積欠工程款及銀行貸款等相關款項致無法繼續興建○○體育館，訴願人為便於清償債務，乃向地政機關申請土地分割在案，有本府地政處九十一年十二月十九日北市地一字第0九一三三四四三三00號函及臺灣臺北地方法院民事執行處九十二年七月八日北院錦九十二執西字第二二四七八號通知等資料附卷可證，依此，本系爭土地顯已無法依原核定規劃作為體育場所用地，應無土地稅法第十八條第一項第二款規定之適用。準此，訴願人因財務困難無法繼續興建體育館，而系爭建造執照復經主管建築機關作廢，是系爭土地興建體育館之計畫，似有事實之不能，則系爭土地仍否按原建造執照為審查依據，雖不無疑義，然依訴願法第八十一條第一項但書：「但於訴願人表示不服之範圍內，不得為更不利益之變更或處分。」規定，自不得為不利益變更。另關於訴願人訴稱原處分機關將九十一年地價稅稅額提請法院參與分配，對其財產權已造成不當侵害，應依訴願法第九十三條第二項規定停止執行乙節，經查原處分機關基於保全國家租稅債權之立場，並避免土地所有權移轉增加土地相關稅捐徵收無著之風險，對於訴願人應繳納而未繳納之各種欠稅，自得向執行法院申請參與分配，而該參與分配行為尚未構成訴願法第九十三條第二項得停止執行之事由，訴願人所請顯屬誤解，尚難准許，併予指明。從而，原處分機關○○處就系爭地號土地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，○○地號面積為二、二四六·三二平方公尺，○○」一地號面積五、六九二·八一平方公尺）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，○○地號面積為七一四·六八平方公尺，四六二」○○地號面積一、八一·一九平方公尺）按一般用地稅率課徵訴願人九十一年地價稅，原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、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（公假）

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 九 月 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假

執行秘書 王曼萍 代行

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）