

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

右訴願人因九十一年地價稅事件，不服原處分機關九十二年五月二十日北市稽法甲字第0九二六0四四五九00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

○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所有本市大安區○○段○○小段○○、○○之○○地號、○○段○○小段○○地號及○○段○○小段○○、○○地號、北投區○○段○○小段○○地號、中山區○○段○○小段○○、○○之○○地號、內湖區○○段○○小段○○地號等九筆土地，高照公司不服原處分機關就該等土地九十一年地價稅之核課，申請復查，經原處分機關以九十二年五月二十日北市稽法甲字第0九二六0四四五九00號復查決定：「原核定關於本市中山區○○段○○小段○○及○○之○○等地號持分土地減免面積更正為0點二五平方公尺，其餘復查駁回。」決定書於九十二年六月二日送達高照公司，訴願人不服，於九十二年六月三十日經由原處分機關向本府提起訴願，八月二十五日補具訴願理由，十一月六日補送資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

- 一、查系爭九筆土地登記之所有權人及納稅義務人為○○公司，惟依訴願人出具之系爭九筆土地之土地信託契約書及地籍地價地籍圖電傳資訊服務系統土地所有權部所載，訴願人為系爭九筆土地之委託人亦為該信託關係之受益人，並已向地政機關辦妥信託登記。按信託法第三十九條第一項及第四十條第一項規定，受託人（即○○公司）就信託財產（即系爭九筆土地），所支出之稅捐得以信託財產充之；且信託財產不足清償時，受託人得向受益人請求補償或清償債務或提供相當之擔保，故可認訴願人就系爭九筆土地之地價稅核課處分具有法律上之利害關係，合先敘明。
- 二、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第三條之一規定：「土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅或田賦之納稅義務人。前項土地應與委託人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額，依第十六條規定稅率課徵地價稅，分別就各該土地地價占地價總額之比例，計算其應納之地價稅。但信託利益之受益人為非委託人且符合左列各款規

定者，前項土地應與受益人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額：一、受益人已確定並享有全部信託利益者。二、委託人未保留變更受益人之權利者。」第六條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於.....騎樓走廊.....等所使用之土地，.....得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第十五條規定：「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。」第十六條第一項規定：「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，就其超過部分加徵千分之十五。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。.....」

同法施行細則第二十條規定：「地價稅依本法第四十條之規定，每年一次徵收者，以九月十五日為納稅義務基準日；每年分二期徵收者，上期以三月十五日，下期以九月十五日為納稅義務基準日。各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」

土地稅減免規則第十條第一項第四款及第二項規定：「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。」第二十四條規定：「合於第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵四十日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。.....」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 按○○公司所有坐落臺北市大安區○○段○○小段○○、○○之○○地號土地，○○公司之持分零碎，且其上訂有三七五租約，無法使用，原處分機關北投分處卻以累進稅率課稅並不合理，希祈能以此土地辦理抵稅或請原處分機關辦理徵收。又高照公司所有臺北市大安區○○段○○小段○○地號，該土地零碎無法使用，原處分機關亦同以累進稅率課稅，訴願人在此聲明拋棄所有，任由原處分機關辦理徵收，或以此土地向原處分機關辦理抵稅。
- (二) 次按○○公司所有臺北市大安區○○段○○小段○○、○○地號，原處分機關復查係以○○地號土地已申請減免並准予減徵在案，○○地號土地上並無騎樓，因此不符減免之規定云云，惟查，○○地號土地上之建物建號共有十五棟，每棟建物均係坐落於○○及○○地號之土地，因此○○及○○地號土地其實係一宗土地，僅係二筆土地未辦理合併，因此騎樓亦係同坐落於○○及○○地號之上，原處分機關謂○○地號土地

上並無騎樓不符減免之規定並非實情。另查訴願人所有臺北市中山區○○段○○小段○○、○○之○○地號土地與前揭大安區○○段○○小段○○、○○地號土地之情形即屬相同之情形，惟○○段二小段○○、○○之○○地號二筆土地均可享有騎樓減免稅負之優惠，○○、○○地號土地卻無，標準不一，實令訴願人不解。

(三) 至於臺北市中山區○○段○○小段○○、○○之○○地號及內湖區○○段○○小段○○地號土地，訴願人認為其減免之比例應僅為原處分機關所核定之二分之一，請原處分機關就其核算之標準再予說明。

(四) 再按，訴願人原所有臺北市北投區○○段○○小段○○地號持分土地，訴願人已信託予○○公司，依信託法之精神，信託財產係獨立於信託人所有財產之外，每筆信託財產應分別課稅，且依土地稅法第三條之一第一項規定，納稅義務人為受託人○○公司，亦非訴願人，惟原處分機關仍將訴願人所有之土地併計適用累進稅率課稅，與信託之法理不符，原處分有違法不當之處。

(五) 末按系爭九筆土地，為利於管理，皆已交付信託予○○公司，依信託法理，信託財產係獨立於信託人與受託人之外，其適用之稅率應分別計算，不應與訴願人亦即信託人之其他土地累進計算。

四、卷查○○公司所有本市中山區○○段○○小段○○、○○之○○地號（地上建物門牌為本市中山區○○路○○號等○○戶）持分土地，依該二筆土地地上建物使用執照（xxx使字 xxx 號）所載，基地中騎樓面積為六六·一四平方公尺，該建物為地上十層之建物，依前揭土地稅減免規則第十條第一項第四款規定，供公共通行之騎樓走廊地，地上有建築改良物四層以上者，減徵五分之一，是該二筆土地可減徵之騎樓面積為一三·二二八平方公尺，○○公司就該二筆土地所有持分為一九二／一〇〇〇〇，故○○公司就該二筆土地得減免地價稅之騎樓面積為〇·二五平方公尺。次查原處分機關業以本件復查決定將○○公司所有該二筆土地持分土地減免面積由原減免面積〇·一四平方公尺更正為〇·二五平方公尺，並無違誤。

五、又訴願人主張○○公司所有本市大安區○○段○○小段○○、○○之○○地號持分土地，○○公司之持分零碎且其上訂有三七五租約，無法使用；另○○段○○小段○○地號等持分土地，亦因持分零碎無法使用，請求以該三筆土地辦理抵稅。查土地稅法有關地價稅核課及繳納之規定，並無任何納稅義務人可以土地抵繳稅款之規定，而按前揭土地稅法第三條之一規定，土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅或田賦之納稅義務人，是○○公司為該三筆土地之納稅義務人，仍應依法繳稅，訴願理由此部分主張不足採據。

六、另訴願理由主張○○公司所有本市大安區○○段○○小段○○、○○地號，其中○○地號土地上之建物建號共有十五棟，每棟建物均係坐落於○○及○○地號之土地，因此〇

○及○○地號土地其實係一宗土地，僅係二筆土地未辦理合併，因此騎樓亦係同坐落於○○及○○地號之上，原處分機關謂○○地號土地上並無騎樓不符減免之規定並非實情云云。查系爭○○地號土地上並未有騎樓地，此有系爭土地之地籍圖附卷可稽，並經原處分機關大安分處派員於九十二年一月十三日至現場會勘並製作該二筆土地之土地稅減免表在案。是訴願主張應屬誤解，不足採信。

七、至訴願理由表示系爭九筆土地，訴願人為利於管理，皆已交付信託予○○公司，依信託法理，信託財產係獨立於信託人與受託人之外，其適用之稅率應分別計算，不應與訴願人亦即信託人之其他土地累進計算乙節，按前揭土地稅法第三條之一規定：「土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅或田賦之納稅義務人。前項土地應與委託人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額，依第十六條規定稅率課徵地價稅，分別就各該土地地價占地價總額之比例，計算其應納之地價稅。但信託利益之受益人為非委託人且符合左列各款規定者，前項土地應與受益人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額：一、受益人已確定並享有全部信託利益者。二、委託人未保留變更受益人之權利者。」查訴願人業已將系爭九筆土地交付信託予高照公司，訴願人為該等信託契約之委託人，且訴願人亦為該等信託契約之受益人，已如前述，是依前揭土地稅法第三條之一第二項前段規定，本件交付信託之系爭九筆土地雖屬高照公司（受託人）所有，仍應與訴願人（委託人）在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額，依土地稅法第十六條規定稅率累進課徵地價稅，故訴願人就此部分之主張顯有誤解法令，亦不足採。

八、惟查有關○○公司所有本市內湖區○○段○○小段○○地號（地上建物門牌為本市內湖區○○路○○段○○巷○○號等）持分土地，依該筆土地地上建物使用執照（本府工務局 xx 使字 xxx 號）所載，該建物之基地面積騎樓部分為八八·八三平方公尺，而上開使用執照附表所載有關建物申請要項欄騎樓層部分之申請面積則為八五·三一平方公尺，原處分機關內湖分處亦以八五·三一平方公尺為基礎核計該筆土地得減免地價稅之土地面積（ $85.31 \times 1/5$  【該建物為十層樓得減徵五分之一】 $\times 11064/100000$  【持分比例】 $= 1.89\text{m}^2$ ），計算出得減徵地價稅之土地面積為一·八九平方公尺。然該筆土地上做騎樓使用之面積究竟為八八·八三平方公尺抑或係八五·三一平方公尺？即有未明。且本案中原處分機關中北分處及大安分處分別就高照公司所有本市中山區○○段○○小段○○、○○之○○地號及本市大安區○○段○○小段○○、○○地號等土地因騎樓使用得減免地價稅之減免土地面積均係依該等建物使用執照所載基地面積中之騎樓部分面積予以核計，原處分機關內湖分處就本市內湖區○○段○○小段○○地號土地因騎樓使用得減免地價稅之土地面積之計算，究應依建物使用執照所載基地面積中騎樓部分面積核計抑或依使用執照附表所載建物申請要項欄騎樓層之申請面積核計？此節關係納稅義務人得

減免土地稅土地面積之計算，影響納稅義務人權益，實須予以究明。又因本件係以累進稅率核計高照公司應繳納之九十一年地價稅稅額，為求原處分之正確性，應將原處分撤銷，由原處分機關究明後於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

九、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 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 十 二 月 十 一 日 市 長 馬 英 九  
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行