

訴願人 財團法人○○會

代表人 ○○○

代理人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十八年至九十年地價稅事件，不服原處分機關九十二年十月二十九日北市稽法甲字第0九二六0九五七三00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

- 一、緣訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○、○○之○○地號等二筆土地，原經原處分機關大安分處核准免徵地價稅，嗣因本府工務局核發九十建字第 xxx 號建造執照，原處分機關大安分處乃以九十年十二月二十四日北市稽大安乙字第0九一一六三七00號函通知訴願人，系爭二筆土地，因原核定適用減免之原因消滅，應自九十一年期起恢復課徵地價稅。原處分機關大安分處復以九十一年三月二十二日北市稽大安乙字第0九一九0二六二三00號函通知訴願人，系爭二筆土地誤以供公共巷道使用予以減免地價稅應予更正，並隨文檢附八十八年、八十九年地價稅繳款書二份及九十年更正後之地價稅繳款書乙份。
- 二、又訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○、○○之○○、○○、○○、○○、○○之○○、○○、○○之○○、○○地號等九筆土地，經原處分機關大安分處核定九十年地價稅稅額為新臺幣二二一、一六八元（其中系爭○○之○○地號土地已免徵地價稅在案）。嗣訴願人於九十年十二月四日向原處分機關大安分處申請上述九筆土地減免地價稅，經原處分機關大安分處以九十一年五月二十日北市稽大安乙字第0九一六二一三一00號函復訴願人系爭○○小段○○、○○之○○、○○、○○、○○之○○、○○、○○之○○、○○地號等八筆土地，不符合土地稅減免規則第八條第一項第五款規定，無減免地價稅之適用。

三、訴願人對原處分機關大安分處九十一年三月二十二日北市稽大安乙字第0九一九0二六二三00號函檢附之繳款書及九十一年五月二十日北市稽大安乙字第0九一六二一三一—00號函不服，申請復查，經原處分機關以九十一年九月十日北市稽法乙字第0九一六三四四二000號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服，於九十一年十月十六日第一次向本府提起訴願，經本府以九十二年三月二十六日府訴字第0九一二五八二一五00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。」

四、原處分機關依訴願決定撤銷意旨，以九十二年十月二十九日北市稽法甲字第0九二六0九五七三00號重為復查決定：「維持原核定。」該決定書於九十二年十一月十九日送達。訴願人仍表不服，於九十二年十二月十二日第二次向本府提起訴願，九十三年一月十二日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：二、依法.....應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」第二十二條第四款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定.....四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

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、.....慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，.....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。」第十六條規定：「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.....」

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.....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

經直轄市主管機關、縣（市）政府核准免徵者外，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。」第二十二條規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。……」第二十四條第一項前段規定：「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。」

財政部八十年十一月二十七日臺財稅字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：「有關財團法人臺北市私立〇〇館文化活動中心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，嗣因中

華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、本件訴願及補充理由略以：

- （一）依財政部八十年十一月二十七日臺財稅字第八〇〇七五七三〇四號函釋意旨，凡符合土地稅減免規則第八條免徵地價稅之規定，土地所有權人於該等用途之建物（例如寺廟、醫院、捐血機構或為慈善事業之用）改良興建前，即得檢附興建計畫及建築主管機關核發之建築執照，依土地稅減免規則第二十二條及第二十四條之規定，向

主管稽徵機關申請核定減免，並無規定或限制訴願人於申請建造執照前即必須依土地稅減免規則第八條第一項第五款規定申請免徵地價稅，方得於興建前依上開函釋辦理免徵地價稅之申請，否則如依復查決定意旨認於系爭土地取得建造執照前，即應申請免徵地價稅，為何上開函釋還需多此一舉規定於興建前再檢附建造執照申請免徵地價稅？是如依原復查決定意旨，上開函釋即無適用之餘地，足見復查決定顯有不當解釋上開函釋內容，增加該函釋內容所無之限制。

(二) 本件訴願人所有之系爭土地，係依法令及訴願人捐助章程許可之範圍內由訴願人使用，作為促進公眾利益之慈善事業之用，自屬訴願人之事業用地，亦與訴願人申請建造執照之建物用途記載為「一般零售業」及「一般事務所」，但於完成後係供訴願人作為「辦公室」、「教室」、「展覽場」之用，亦仍係在訴願人之事業用地範圍，包括辦公處所及訴願人作為舉辦公益活動用之展覽場或教室，皆屬訴願人之事業範圍，自屬訴願人之事業用地。至於上開建造執照有關係爭建築物用途之記載縱與訴願人所稱供訴願人使用之情形不符，惟該使用用途仍得依建築法第七十三條建物變更使用，與系爭土地及其上建築物是否為訴願人之事業用地自屬無涉。

(三) 本件訴願人所有之系爭土地目前已取得建造執照並於興建改良中，而興建完工後之土地及建築物均係用以作為訴願人事業用地，此由訴願人所提出之改建計畫及建造執照均足證之。訴願人所有目前仍在興建中之系爭土地，待興建完成後，即作為訴願人之辦公室，其他部分則予以出租，並將所得之租金作為舉辦各項慈善事業活動之經費，解釋上系爭土地地上建物興建完成後均係作為訴願人之事業用地，而得依土地稅減免規則第八條第一項第五款規定免徵地價稅。

三、本件前經本府以九十二年三月二十六日府訴字第0九一二五八二一五00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、.....本件訴願人所有系爭八筆土地得否依土地稅減免規則第八條第一項第五款規定免徵地價稅應視系爭八筆土地是否為其本身事業用地而定。本件訴願人既檢附系爭土地地上建物各樓層計畫書主張該建築物興建完成後除供該基金會辦公室使用外，並作為舉辦公益宣導活動使用，則本案

得否援引首揭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，得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有關寺廟教堂用地興建前免徵地價稅之處理規定辦理，即有研議之必要。是以，原處分機關僅以訴願人所有系爭土地於建築期間之土地使用情形，並不符合土地稅減免規則之免稅規定，與『地價稅以實際使用情形做為徵免標準之課稅精神』相違為由，遽為認定系爭土地未符合土地稅減免規則第八條第一項第五款免徵地價稅之規定，尚嫌率斷，訴願人執此指摘，即有理由。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。....

..」

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：「維持原核定。」其理由經原處分機關以九十三年二月十日北市稽法甲字第0九二六四二一六六00號訴願答辯書理由欄載明：「.....四、.....經查本件系爭土地於取得建造執照前，訴願人並未申請依土地稅減免規則第八條第一項第五款規定免徵地價稅，本處大安分處亦未核定為減免地價稅之土地，系爭土地係屬空置未作其他用途使用，是尚難核認本件有上開財政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規定之適用。次查鈞府工務局核發之九0建字第 xxx 號建造執照，其建物用途載明為『一般零售業』及『一般事務所』，與訴願人聲稱供『辦公室』、『教室』、『展覽場』使用情形不符；雖前訴願決定撤銷理由指明得否援引適用上開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辦理，惟查該函釋所述之財團法人臺北市私立○○館文化活動中心基金會，其所有土地在興建前即因供體育館使用已准予減免地價稅，嗣後因故改建，其建造

執照使用用途別亦仍載明為『體育館場』，核與本件系爭土地使用情形有別，是本件應無上開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之適用。.....」

五、本次原處分機關重為復查決定，係依訴願人所檢附之興建計畫書及建築管理機關核發之建造執照影本，以本案系爭土地依訴願人檢送本府工務局核發之九0建字第 xxx 號建造執照，其建物用途載明為「一般零售業」及「一般事務所」，與訴願人所稱供「辦公室」、「教室」、「展覽場」使用情形不符，無從證明確係供訴願人本身事業用地之用，認本件應無首揭財政部八十九年二月十八日臺財稅第0八九0四

五一四一八號函釋之適用。復查訴願人係屬事業主管機關核准設立之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財團法人，應堪認定。又系爭八筆土地係屬訴願人所有，亦有卷附土地登記謄本八紙可憑，且依卷附本府工務局核發之九十建字第 XXX 號建造執照，系爭八筆土地確為該建造執照之建築基地。職是，本件訴願人所有系爭八筆土地得否依土地稅減免規則第八條第一項第五款規定免徵地價稅應視系爭八筆土地是否為其本身事業用地而定。本案系爭土地依訴願人檢送本府工務局核發之九〇建字第 XXX 號建造執照，其建物用途載明為「一般零售業」及「一般事務所」，與訴願人所稱供「辦公室」、「教室」、「展覽場」使用情形並不相符，無從證明確係供訴願人本身事業用地之用；再者本次訴願理由又稱訴願人所有目前仍在興建中之系爭土地，待興建完成後，除作為訴願人之辦公室，其他部分則予以出租，將所得之租金作為舉辦各項慈善事業活動之經費，則依其主張，系爭建築物並非直接供其事業之用，自無從認系爭土地係用以作為訴願人事業用地，縱其日後辦理變更使用執照，然依其目前檢附之改建計畫、建造執照及說明，無從為有利於訴願人之認定，訴願主張系爭建築物完成後皆屬訴願人之事業範圍，係屬訴願人之事業用地乙節，即無從採憑。從而，原處分機關大安分處認系爭土地不符合土地稅減免規則第八條第一項第五款規定，無減免地價稅之適用，原處分機關復查決定予以駁回，均無不合，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
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

中 華 民 國 九 十 三 年 六 月 十 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）