

臺北市政府 93.07.28. 府訴字第0九三一四四二0三00號訴願決定書

訴願人 臺北市○○會

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十二年地價稅事件，不服原處分機關九十三年三月二十四日北市稽法乙字第0九二六四三0四一00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九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人所有本市○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等六筆土地，前經核准免徵地價稅在案。嗣經原處分機關中南分處查得系爭六筆土地供立案之私立學校使用，惟未辦妥財團法人登記，核無土地稅減免規則第八條第一項第一款規定免徵地價稅之適用，應按一般用地稅率課徵地價稅，該分處乃向訴願人發單課徵九十二年地價稅計新臺幣（以下同）六、七五一、五三三元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以九十三年三月二十四日北市稽法乙字第0九二六四三0四一00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於四月二日送達，訴願人猶表不服，乃於九十三年四月二十六日向本府提起訴願，五月十八日補充訴願理由，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。」第二十二條第一項第四款規定：「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。」第二十三條第一項規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。」

同法施行細則第七條規定：「本法第二十一條第一項第二款所稱由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，指地價稅、田賦、房屋稅、使用牌照稅及查定課徵之營業稅、娛樂稅。」

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……」

同法施行細則第一條規定：「本細則依土地稅法（以下簡稱本法）第五十八條之規定訂定之。」第二條規定：「本法第六條所稱之減免標準及程序，依土地稅減免規則之規定辦理。」

土地稅減免規則第一條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」第六條規定：「土地稅之減免，除依第二十二條但書規定免由土地所有權人或典權人申請者外，以其土地使用合於本規則所定減免標準，並依本規則規定程序申請核定者為限。」第八條第一項第一款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：一、財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地……，經登記為財團法人所有者，全免。」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。」

財政部五十三年九月二十五日臺財稅發第〇六九三八號函釋：「一、……為臺北市〇〇工業振興會土地提供私立〇〇工業職業學校使用及出租收益等申請減免地價稅疑義一案……。二、本案經以：『查私立學校用地依……原可准予減免賦稅，但該項土地依同規則第五條規定應以興辦事業之自然人或法人本身使用其所依法取得所有權之土地為限，茲查私立〇〇工業職業學校……由〇〇〇提供土地……嗣……〇〇〇經將自有原供學校使用各筆土地，捐贈〇〇工業〇〇會所有，並依法辦理土地移轉登記及社團法人登記，該會依照章程第二條規定，將該校使用土地，繼續無償提供學校使用……就其使

用而言，與土地法第一九二條第一款暨土地賦稅減免規則第八條第一項第一款暨同條第二項所定之減免標準，似無出入；惟其土地因非該校董事會與原興辦人○○○所有，實與土地賦稅減免規則第五條之規定尚有不符，但查該○○工業○○會，係屬公益社團法人以辦理教育文化事業為其目的，提供土地使用，既根據原興辦人○○○捐贈該會之意旨……核與土地法第一九二條第七款……規定尚屬相合。為配合政府獎勵捐助興學之目的，本案該○○會所有提供私立○○工業專科學校及私立○○工業職業學校使用暨交由該校租借與○○鋼機械公司等使用之土地，其收益並全數用於學校，擬准依照土地法第一九二條第七款規定比照土地賦稅減免規則第八條第一項第一款暨同條第二項所訂之標準免征其地價稅。……』等語由部以（五三）臺財稅發字第三四〇四號呈請行政院核示在後，茲奉行政院臺五十三財五九五二號令開：『本年五月十四日（五三）臺財稅發字第三四〇四號呈為臺北市○○工業○○會以所有土地提供私立○○工業職業學校使用及出租收益全數用於學校請予減免地價稅擬具處理意見報請核示一案。准照該部所擬辦理。』等因，并奉以副本抄發內部各在案。三、仰即遵照并轉飭遵照為要。」

九十一年九月三十日臺財稅第〇九一〇四五六二九一號函釋：「說明：……三、本案經查臺北市○○工業○○會，其所有土地雖供登記立案之財團法人私立○○高級中學使用，且其亦為該學校改制前之創辦者，但該振興會究非登記立案之財團法人私立學校，且其土地所有權亦未移轉登記為財團法人私立○○高級中學所有，故無前開規定免徵地價稅之適用。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- （一）系爭土地自四十八年起均免徵地價稅，查免徵之原因事實至今依然存在，並未消滅。中南分處經實地勘查後也認定免徵之原因事實確實存在，乃以八十八年十月二十六日北市稽中南乙字第八八六二九五九六〇〇號函准系爭六筆土地八十八年起免徵地價稅在案。原處分機關未予查明訴願人所有系爭土地前經財政部臺財發字第〇六九三八號令專案核准免徵地價稅，且八十八年亦准予免徵在案。則系爭土地既依土地法第一百九十二條第七款之規定由財政部呈請行政院核准免稅在案，修正公布在後之土地稅減免規則第八條第一項第一款之規定屬於行政命令性質，即無優於土地法第一百九十二條規

定而適用，原處分逕以系爭土地不符合現行土地稅減免規則第八條第一款規定課徵訴願人九十二年地價稅，當然違法不當。基於信賴保護原則，訴願人所有系爭土地免徵地價稅之權益自應獲得保護，原處分機關據以課徵九十二年地價稅之處分，顯有違信賴保護原則。

(二) 原處分機關前自四十八年起核准訴願人所有本市○○段○○、○○、○○、○○地號及○○段○○、○○地號土地免徵地價稅。上開○○段○○、○○地號為母地號，因新設○○工業專科學校需使用部分土地，仍分割有○○之○○、○○之○○等地號，其中○○之○○地號重劃後為○○段○○小段○○之○○地號、○○之○○地號重劃後為○○段○○小段○○之○○地號、○○之○○地號重劃為○○段○○小段○○之○○地號、○○之○○地號重劃後○○段○○小段○○之○○地號。上開土地均自四十八年起免徵地價稅在案。

(三) 訴願人業經會員大會通過將全數所有土地捐贈○○大學，○○大學已報教育部核准受贈在案，惟因地價稅問題迄未解決未能辦理過戶，請原處分機關體察訴願人為公益事業，創辦○○大學為教育事業，土地及收益全數用於○○大學，此亦為行政院及財政部自四十八年起即准予訴願人土地免徵地價稅之原意及用心，祈原處分機關查明前揭法令與適用事實准予免徵九十二年之地價稅，俾訴願人所有全部土地能順利辦妥過戶予○○大學。

三、卷查訴願人所有本市○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等六筆土地，前經核准免徵地價稅在案。嗣經原處分機關中南分處查得系爭土地部分供○○股份有限公司及○○股份有限公司使用，其原核定適用減免之原因消滅，應自六十六年期起恢復課徵地價稅，乃改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵其八十二年至八十六年地價稅。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十八年八月九日北市稽法乙字第八七一六六六二七〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服，提起訴願。經本府以八十九年二月十四日府訴字第八八〇六七八七三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十九年八月十四日北市稽法丙字第八九〇五九〇一三〇〇號重為復查決定：「關於申請人所有坐落本市○○段○○小段○○之○○、

○○之、○○之○○、○○之○○地號等四筆土地部分，准予免徵地價稅；其餘部分維持按一般用地稅率核課。」訴願人對○○段○○小段○○之○○及○○之○○地號二筆土地部分面積（分別為八四·八七及六三八·九平方公尺），維持按一般用地稅率課徵地價稅部分仍不服，向本府提起訴願，本府乃以八十九年十二月二十日府訴字第八九〇八九一五六〇一號訴願決定：「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。」嗣該分處向臺灣臺北地方法院登記處查詢訴願人之法人登記類別，經臺灣臺北地方法院登記處以九十一年七月三日九一法登字第一七八三號函復該分處略以：「……說明：二、貴處引用之『北院法登字第二二八七號五十三·二·三』係臺灣省臺北市政府於民國五十三年一月二十日以府社組字第〇三四九〇號函檢送人民團體簡表乙冊，請本院備查，本院於五十三年二月三日以北院法登字第二二八七號函復准予備查之文號。按已成立之人民團體除特別法另有規定外，依民法第三十條……及民法總則施行法第十條第一項……之規定，該會並未取得社團法人資格。」原處分機關復請財政部釋示關於訴願人未辦妥財團法人登記，其所有土地供其所創辦業經立案之私立學校使用，是否有土地稅減免規則第八條第一項第一款免徵地價稅之適用，經財政部以九十一年九月三十日臺財稅字第〇九一〇四五六二九一號函復知原處分機關訴願人上開情況，核無土地稅減免規則第八條第一項第一款規定免徵地價稅之適用。原處分機關遂以九十一年十二月十二日北市稽法丙字第八九一二八三六五〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額。」

四、期間訴願人復於八十八年九月二十八日向原處分機關中南分處申請系爭六筆土地免徵地價稅，並經該分處以八十八年十月二十六日北市稽中南乙字第八八〇二九五九六〇〇號函准予免徵；嗣原處分機關執行「九十二年度地價稅減免稅地清查作業計畫」清查時，查得訴願人因未辦妥財團法人登記，系爭六筆土地雖供所創辦業經立案之私立大學使用，惟仍不符土地稅減免規則第八條第一項第一款規定有關免徵地價稅之適用，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵八十七年至九十一年期地價稅及依法課徵九十二年期地價稅。按原處分機關係以土地稅減免規則第八條第一項第一款規定，若係財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地經登記為財團法人所有者，免徵地價稅；再查訴願人係屬人民團體惟未取得社團法人之資格，亦未辦妥財團

法人登記，核無上開減免規則之適用，是以原處分機關據以課徵九十二年地價稅，尚非無據。

五、惟查原處分機關以九十三年六月十四日北市稽法乙字第〇九三六一六八四三〇〇號訴願答辯書理由載以：「……四、訴願人主張系爭土地係依財政部（五三）臺財稅發字第〇六九三八號令申請專案核准免徵地價稅並經行政院民國五十三年八月二十六日臺五十三財字第五九五二號令准照財政部所擬辦理，該兩函令至今仍繼續有效，基於信賴保護原則，不溯既往原則及法律優位原則，八十八年至九十二年地價稅理當繼續准予免徵乙節，經查……上開財政部號令係以訴願人為公益社團法人並依當時土地法第一百九十二條第七款規定：『其他不以營利為目的之公益事業用地，得予免稅或減稅』及土地賦稅減免規則第八條第一項第一款及第二項規定：『業經立案之私立學校、及具有學校性質之私立學術研究機構，辦理具有成績者，其所使用之建築用地賦稅全免』『前項第一款之事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其土地賦稅，得專案呈請減免』專案呈請核准減免。如前所述，訴願人非公益社團法人且土地賦稅減免規則亦非現行法令，惟上開財政部（五三）臺財稅發字第〇六九三八號令及行政院臺五十三財字第五九五二號令函未經撤銷前，財政部復就相同案件以九十一年九月三十日臺財稅第〇九一〇四五六二九一號函釋規定，其所有土地雖供登記立案之財團法人私立〇〇高級中學使用，且其亦為該學校改制前之創辦人，但該振興會究非登記立案之財團法人私立學校，且其土地所有權亦未移轉登記為財團法人私立〇〇高級中學所有，故無前開規定免徵地價稅之適用；先後為不同之解釋，本件法令適用滋生疑義，宜再次報請財政部核示。……」本件既經原處分機關陳明法令適用滋生疑義，將再次報請財政部釋示，則原處分自難予維持。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關詳研並函請中央主管機關財政部釋示後於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

六、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 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 三 年 七 月 二 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行