

訴願人 ○○份有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十二年地價稅事件，不服原處分機關九十三年三月十一日北市稽法甲字第0九三六00九九七00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

緣訴願人所有本市信義區○○段○○小段○○之○○及○○之○○地號（係於九十二年三月五日分別自○○段○○小段○○之○○及○○之○○分割而出）二筆土地，經原處分機關信義分處按一般用地稅率課徵九十二年地價稅，合計新臺幣（以下同）九、八一八、一八一元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十三年三月十一日北市稽法甲字第0九三六00九九七00號復查決定：「復查駁回。」復查決定書於九十三年三月二十四日送達，訴願人猶表不服，於九十三年四月十九日向本府提起訴願，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。」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。」

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。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 按原處分理由係引據財政部函釋「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.....本案應為系爭土地有無土地稅減免規則第九條規定.....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.....」為本案免稅與否之核定基準。該函明確說明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，且土地稅減免規則第九條規定亦未授予行政機關裁量權限。從而原處分機關依法就系爭土地免稅申請核定之裁量權限應限縮至訴願人所有系爭土地之實際使用有無「無償供公共使用」事實之認定，而不擴及系爭土地提供予公眾使用之效能評估或進而為免稅與否衡量。
- (二) 原處分以「系爭土地雖設有一籃球場及一溜冰場，惟週遭雜草叢生，垃圾隨意棄置，顯疏於管理維護，且未發現有市民使用情事，足見該土地並無可供公共使用之實質意義；且系爭土地上豎立巨石雋（鐫）刻有『○○建設、○○』之字樣，顯有廣告行銷創設私經濟利益之情形。另本案系爭土地是否達成發展經濟、促進土地利用、增進社會福利之目的，就免徵地價稅社會所獲利益及訴願人所負納稅義務之衡平考量而言，訴願人應納地價稅高達新臺幣九、八一八、一八一元，惟系爭土地之實際使用情形業如前述，並無增進公共經濟之實益.....」等由，已屬違法裁量。原處分機關無視系爭土地四周並無圍籬，開放所設置休閒設施如籃球場、溜冰場提供予一般不特定公眾使用等已符合「供公共使用」之要件事實後，竟以查核之際未發現有市民利用等情，認定「系爭土地實際使用未達發展經濟、促進土地利用、增進社會福利之立法目的，認無可供公共使用之實質意義」，顯然違反土地稅減免規則第四條規定。至系爭土地邊緣一角設石銘記土地所有權人名稱僅為地權表徵，類同家戶門牌，焉有原處分機關所言有廣告行銷創設私經濟利益等可言，若果

如其言，則豈非自用住宅均不得設置門牌或張貼對聯，否則即應以營業用稅率核課？

- (三) 原處分機關就無償事實為不當認定。原處分又以「本案系爭土地設置簡易休閒設施，係為避免土地久未開發、影響市容，且為將來開發依空地管理情形可獲較高容積率之獎勵，此與土地稅減免規則第九條規定之『無償』亦屬有別。」按有償與無償之區別標準已由九十年度訴願決定意旨闡釋甚明。原處分機關不為如是認定，竟以該不同法規基於特定立法目的之或有獎勵而認訴願人欠缺公益動機，且所為公共使用行為亦非無償，從而在無從證明訴願人就系爭土地提供公眾使用有收受對價或其他因而取得對價之情形下，仍執前詞認系爭土地並非無償提供公共使用，顯然偏頗率斷。

三、卷查訴願人與案外人○○股份有限公司原所共有本市信義區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆持分土地（其中○○之○○、○○之○○地號土地於九十二年三月五日分別分割登記為○○之○○及○○之○○地號，○○之○○及○○之○○地號土地均單獨歸訴願人所有），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，訴願人於系爭土地上設置簡易休閒設施及綠化，於八十七年十二月開放供公眾使用。案經訴願人等以前開土地係無償供公共使用，符合前揭土地稅減免規則第九條規定，陸續以書面向原處分機關信義分處申請免徵上開土地之地價稅，均遭原處分機關信義分處否准。次查系爭土地（即本市信義區○○段○○小段○○之○○及○○之○○地號二筆土地）自九十二年三月五日分割登記單獨歸訴願人所有，原處分機關信義分處乃仍按一般用地稅率課徵九十二年地價稅，合計九、八一八、一八一元。

四、復查本件原處分機關信義分處就系爭土地九十二年地價稅之核課處分是否有誤？端視系爭土地是否係「無償供公共使用」符合前揭土地稅減免規則第九條規定而應予免稅。又上述規定雖僅以私有土地（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，系爭土地九十二年地價稅，訴願人應納稅額為九、八一八、一八一元，而訴願人除曾於八十八年規劃系爭土地之設施支出二五〇、〇〇〇元外，並無提出其他維護、規劃系爭土地使其得常保供公共使用狀態之其他支出費用等相關證據資料。另據原處分機關於九十二年十月八日派員至現場勘查，發現系爭土地仍因疏於維護致使多處土地雜草叢生，並無任何改善情形，系爭土地現狀係屬無法供公共使用之情形，此有八十九年十一月二十九日訴願人及案外人〇〇股份有限公司函復原處分機關信義分處之函文、工程契約書及九十二年十月八日拍攝之現場照片四幀附卷可稽。則依上開資料以觀，倘以免徵訴願人九十二年應納稅額九、八一八、一八一元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。

五、次按前揭土地稅減免規則第九條雖明定無償供公共使用之私有土地原則上得免稅，惟該等土地自應有「無償供公共使用」之客觀事實，經查訴願人就系爭土地雖規劃為一開放公園，並設置有簡易設施，然依前開九十二年十月八日採證照片所示，系爭土地因疏於維護，使該等簡易公園設施孤立於漫天雜草樹叢中，無法實際供公共使用，亦即系爭土地上之設施已無公共使用之事實，亦無供公共使用之利益，原處分機關信義分處經於九十二年十月八日實地勘查後認定系爭土地現狀已無供公共使用之事實，應按一般用地稅率核課九十二年地價稅，自屬有據。

六、至訴願理由主張原處分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規定不符，原處分機關竟以該不同法規基於特定立法目的之或有獎勵而認訴願人欠缺公益動機，且所為公共使用行為亦非無償，從而在無從證明訴願人就系爭土地提供公眾使用有收受對價或有其他因而取得對價之情形下，仍執前詞認系爭土地並非無償提供

公共使用，顯然偏頗率斷云云。經查依本件復查決定所載，並未有訴願理由所稱原處分機關係以系爭土地將來可獲得容積獎勵而審認系爭土地並非無償供公共使用等理由之敘述，訴願人上開主張顯係誤解。從而，原處分機關信義分處按一般用地稅率課徵系爭土地九十二年地價稅，原處分機關復查決定予以駁回之處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

七、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 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

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）