

臺北市政府 93.08.12. 府訴字第0九三一四七三八000號訴願決定書

訴願人 財團法人○○會

代表人 ○○○

訴願代理人 ○○○律師

○○○律師

○○○律師

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三十一日北市稽法甲字第0九二六四三八二一00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

緣訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○、○○、○○之○○（九十二年二月分割為○○之○○至○○之○○）地號等土地，經原處分機關松山分處核定興建體育館場地面積部分合計八、二一一·四八平方公尺免徵地價稅，其餘非屬體育館場地面積部分計二、六一二·五二平方公尺按一般用地稅率課徵九十二年地價稅合計新臺幣（以下同）六、四〇六、四一七元，並經該分處參與臺灣臺北地方法院民事執行處分配，獲分配一、七八〇、一二六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十三年三月三十一日北市稽法甲字第0九二六四三八二一00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十三年四月八日送達。訴願人對系爭土地按一般用地稅率課徵九十二年地價稅部分仍表不服，於九十三年五月六日向原處分機關聲明訴願，六月四日補具訴願理由書，六月十六日補正訴願程序，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。……」財政部七十二年六月一日臺財稅字第三三八二〇號函釋：「經辦妥財團法人之宗教團體，其與傳教佈道之教堂及寺廟相連成或同一範圍內供傳教人員之宿舍用地，准比照本部六十五年三月二十二日臺財稅字第三一八〇六號函釋免徵地價稅。」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：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。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。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。」八十五年七月五日臺財稅字第八五一一一六七五三號函釋：「……二、另有關地價稅部分，老人福利機構有收益之土地，而將全部收益直接用於各該是業者，其地價稅可適用土地稅減免規則第八條第二項規定專案報請減免。」八十六年七月二十四日臺財稅第八六〇四三九九九號函釋：「財團法人〇〇醫院所有供院長及值班醫護員工使用之宿舍用地，應可認屬醫院本身事業用地，並依土地減免規則第八條第一項第五款規定免徵地價稅。……說明：二、查財團法人〇〇醫院……於醫院鄰近地區覓地興建醫護員工值班宿舍大樓及院長宿舍

，以利醫護人員對於醫院設立目的相關醫療照護工作之遂行，且上揭土地所有權業已登記為該財團法人所有，應可視為醫院本身事業用地之一。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 系爭土地皆係訴願人所有，依據土地稅減免規則第八條第一項第五款規定，自應予以全面免徵，原處分機關竟仍向訴願人課徵地價稅，顯屬違法。退步言，即便原處分機關得以「興建體育館」「非體育館場用途」土地做不同課徵地價稅之基準，惟本件非體育館用途之土地，其使用目的亦在於公益目的之遂行，仍應視為本身事業用地而免徵地價稅，有財政部七十二年六月一日臺財稅字第三三八二〇號及八十六年七月二十四日臺財稅字第八六〇四三九九九九號函釋在案。退萬步言，即便「非體育館場用途」之一般零售業土地不得視為訴願人本身事業用地，然其零售營業利益依訴願人組織章程第二條及第十四條規定既限公益使用，該部分土地之地價稅亦應減免，參照財政部八十五年七月五日臺財稅字第八五一一一六七五三號函釋，得以自明。另訴願人所有本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，於建築執照中雖轉供體育場所使用，惟迄今仍供公眾通行，原處分機關未經調查便予以課徵地價稅，顯已違反實質課稅原則。
- (二) 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違反租稅法定主義，應屬無效，原處分機關竟以前揭財政部函釋作為課徵訴願人地價稅之理由，顯有違誤。另系爭土地是否分割，與土地用途並無相涉，原處分竟依此做為排除土地稅減免規則第八條第一項第五款適用之理由，認事用法顯有違誤。
- (三) 按憲法第十九條之租稅法定主義，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。另參酌司法院釋字第三六九號解釋，即便係「享減免繳納之優惠」，亦屬憲法第十九條之租稅法定主義。另依土地稅法第六條後段規定，僅授權行政院得減免地價稅，並未授權財政部得限縮減免地價稅適用範圍，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，顯已違反租稅法定主義。

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函釋意旨，以中華體

育館興建計畫書及建造執照為審查依據，因系爭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，原處分機關松山分處就系爭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則按一般用地稅率課徵訴願人九十二年地價稅。

四、又查本案訴願人原領有本府工務局核發八二建字第 XX 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，有本府工務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九十二年地價稅，自屬有據。

五、再查訴願人訴稱系爭土地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，部分非體育館場用途之一般零售業土地，雖非作為體育館用途，但其使用目的仍在於公益目的之遂行，觀諸組織章程第二條及第十四條規定得以自明，參照財政部七十二年六月一日臺財稅字第三三八二〇號、八十五年七月五日臺財稅字第八五一一一六七五三號及八十六年七月二十四日臺財稅字第八六〇四三九九九九號函釋意旨，該部分土地仍應視為本身事業用地而享有地價稅之減免乙節，查前開財政部七十二年及八十五年所為之函釋係就寺廟、醫院興建宿舍供傳教人員或醫護員工住宿之土地，核認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，反觀本案建造執照前經主管建築機關作廢，前已論述，則興建體育館之計畫顯有事實之不能，是原規劃非體育館場用途之土地，實難遽以核認究有無前揭函釋之適用。另土地稅減免規則第八條第一項第九款僅規定，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，至於興建中之寺廟、教堂究有無地價稅減免之適用，滋生疑義，財政部乃作成八十五年七月五日臺財稅字第八五一一一六七五三號函釋，以該擬興建之建物是否領有建造執照及建築執照核發後是否業經作廢，為土地稅減免規則第八條第一項第九款規定

適用之認定標準，是該函釋並無訴願人所稱限縮地價稅減免適用之範圍，訴願人所述，顯非可採。從而，原處分機關松山分處就系爭土地非屬體育館場地面積部分（四六一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九十二年地價稅，原處分機關復查決定予以維持，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
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
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 八 月 十 二 日

市長 馬英九 公假

副市長 葉金川 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 請假

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）