

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

右訴願人因申請免徵九十二年地價稅事件，不服原處分機關信義分處九十三年九月二十九日北市稽信義甲字第0九三九0三四0九00號函所為處分，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二月二十七日分別分割為○○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。訴願人於九十二年九月二日向原處分機關中北分處申請就本市信義區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆持分土地適用土地稅減免規則第九條規定減免九十二年地價稅，案經該分處移請系爭土地所在地原處分機關信義分處辦理，該分處乃以九十二年九月十五日北市稽信義甲字第0九二六0九四四四00號函否准訴願人之申請。訴願人不服，於九十二年十月十六日向本府提起訴願。
- 二、嗣訴願人於九十三年二月十八日以書面向原處分機關信義分處申請將訴願人前開九十二年九月二日申請書中有關免徵九十二年地價稅之土地標的變更為訴願人所有本市信義區○○段○○小段○○之○○及○○之○○地號土地。原處分機關信義分處乃以九十三年二月二十四日北市稽信義甲字第0九三六0一六三七00號函通知訴願人並副知本府訴願審議委員會略以：「……說明：……三、因貴公司更正申請書之內容，本分處九十二年九月十五日北市稽信義甲字第0九二六0九四四四00號函已失所附麗，應予撤銷。」本府爰以九十三年三月十八日府訴字第0九二二八七四五一00號訴願決定：「訴願不受理。」在案。嗣經原處分機關信義分處重行審核後仍以九十三年九月二十九日北市稽信義甲字第0九三九0三四0九00號函否准訴願人之申請。訴願人猶表不服，於九十三年十月二十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、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。」

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。」

財政部九十一年十一月十三日臺財稅字第0九一0四五六六八五號函釋：「主旨：有關○○股份有限公司及○○股份有限公司共有貴市信義區○○段○○小段○○之○○、之○○及之○○地號等三筆土地是否准予依土地稅減免規則第九條規減免地價稅一案，復請查照。說明.....二、查依土地稅法第六條規定.....平均地權條例第二十五條亦規定.....依上開規定，土地稅之減免，係授權行政院就減免標準及程序訂定規則實施。行政院並據此規定，訂有『土地稅減免規則』，則有關土地稅之減免，應以符合土地稅減免規則之規定為前提。是以，有關上開土地之減免，應依據上揭二項法律所授權之土地稅減免規則辦理。又本案應為系爭土地有無土地稅減免規則第九條『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。』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。.....宜由稽徵機關依訴願法第九十六條規定依訴願決定意旨，並查明上述相關事實本於職權辦理。」

三、本件訴願理由略以：

（一）原處分機關就無償事實為不當認定。原處分再以「經查首揭二筆土地為建築用地，係期依開發前空地管理情形獲得將來建築時容積增加之獎勵，而進行綠美化，與土地稅減免規則第九條規定所稱私有土地無償供公共使用之情形有別。」按有償與無償之區別標準已由九十年訴願決定意旨闡釋甚明。原處分機關以不同法規基於特定立法目的之將來或有獎勵，從而認定欠缺公益動機，且所為公共使用行為亦非無償，從而認定實際無償供公共使用行為為非無償，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，其裁量顯然依法有偏。

- (二) 原處分所謂「地上數根鐵條破損高聳危險，地面雜草叢生」，訴願人不解其意，僅附九十三年八月一日前往現場拍攝之照片數幀以資明辨。原處分所謂「處處積水」部分，查九十三年八月二十四日、二十五日艾利颱風肆虐臺灣，遲至八月二十六日上午十一時方解除陸上颱風警報，該二日臺北之降雨量高達三百一十公釐。原處分機關以此輕斷非訴願人所主張之供公眾運動公園使用，此事若為常態，料將惶惶人心。
- (三) 系爭土地八十七年起即規劃為親子同樂之主題活動空間，其上設置各種都市家具、休憩設施，此由系爭土地現場照片及景觀配置圖即足證之。系爭土地自規劃為景觀公園並無償開放予公眾使用後，曾舉辦多項園遊會、表演活動及競賽活動。原處分僅以偶見系爭土地有雜草，即認定系爭土地未達到增進社會福利及相當之經濟效益，不僅與事實不符，更與一般客觀價值判斷有違，且增加法律所無之限制。

四、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【即系爭土地】），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，於九十二年九月二日以書面向原處分機關中北分處申請免徵本市信義區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆持分土地適用土地稅減免規則第九條規定減免九十二年地價稅，案經移請系爭土地所在地原處分機關信義分處辦理，原處分機關信義分處為查證系爭土地當時之實際使用情形，於九十二年十月八日派員現場會勘，發現系爭土地現場疏於維護、雜草叢生，此有九十二年十月八日現場採證照片四幀附卷可稽，原處分機關信義分處因而認定系爭土地現場已無法供公眾使用，乃以九十二年九月十五日北市稽信義甲字第0九二六0九四四四00號函否准訴願人之申請。嗣經訴願人查知本件申請免徵地價稅之土地標的有誤，復於九十三年二月十八日以書面向原處分機關信義分處申請將土地標的變更為訴願人所有本市信義區○○段○○小段○○之○○及○○之○○地號土地。原處分機關為再次確認系爭土地之實際使用情形，復於九十三年八月二十七日派員至現場勘查，仍發現系爭土地現場有數根鏽蝕鐵條聳立、欄杆及花圃牆垣傾圮、雜草叢生並有積水情形，且有部分土地以綠色鐵皮圍籬區隔，此亦有九十三年八月二十七日現場採證照片九幀在卷可憑，原處分機關信義分處認定系爭土地現場已無法供公眾使用，乃否准訴願人免徵系爭土地九十二年地價稅之申請。

- 五、復查原處分機關信義分處否准訴願人之申請是否有誤，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，以系爭土地九十二年地價稅為例，訴願人應納稅額為新臺幣（以下同）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。另據原處分機關於九十三年八月二十七日派員至現場勘查，發現系爭土地仍因疏於維護致使多處土地雜草叢生，牆垣傾圮且有部分土地施築綠色鐵皮圍籬區隔，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、工程契約書及上開採證照片可資依據。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規定之適用。
- 六、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，然依上開採證照片所示，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，牆垣傾圮且部分土地已施築鐵皮圍籬，實際無法供公共使用，已如前述，原處分機關信義分處經於九十二年十月八日及九十三年八月二十七日二次實地勘查後認定系爭土地現狀已無供公共使用之事實，亦無供公共使用之利益，而否准訴願人免徵系爭土地九十二年地價稅之申請，自屬有據。
- 七、至訴願理由主張原處分以系爭土地為建築用地，係期依開發前空地管理情形獲得將來建築時容積增加之獎勵，而進行綠美化，與土地稅減免規則第九條規定所稱私有土地無償供公共使用之情形有別為由否准訴願人之申請，其裁量顯然依法有偏云云。經查原處分機關信義分處以訴願人係配合本府辦理綠美化工作進行基地環境改善，期依本市信義計

畫地區開發獎勵實施要點及本市建築空地維護管理辦法規定，於開發建築時可獲得適當之容積獎勵為由，認系爭土地與土地稅減免規則第九條無償供公共使用之私有土地有間；然訴願人配合本府辦理綠美化進行環境改善，究係於開發建築時可否獲得容積獎勵？又可獲得多少容積獎勵？尚無可知。是以，原處分機關信義分處逕以訴願人所有之系爭土地將來可獲得容積獎勵為由，而以之為否認系爭土地不符合土地稅減免規則第九條規定之理由之一，雖有未妥，惟依原處分機關九十三年十一月十八日北市稽法甲字第0九三六二八九二五00號訴願答辯書理由三所載：「……至訴願人主張本處信義分處九十三年九月二十九日北市稽信義甲字第0九三九0三四0九00號函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有間，並非無償供人使用及屬建造房屋應保留空地而否准訴願人之所請，尚嫌率斷各節，原處分理由雖有未當，……原處分仍應予維持。……」故原處分機關業已認定原處分此部分之理由確屬不當。又系爭土地現狀已無供公共使用之事實，亦無供公共使用之利益，已如前述，則此部分理由縱有未妥，亦不影響原處分之正確性。是訴願理由，尚非可採。從而，原處分機關信義分處以本件處分否准訴願人之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

八、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 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 十 二 月 二 十 二 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）