

臺北市政府 94.02.24. 府訴字第 0 九三二二七五 0 六 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：財團法人○○宮

代 表 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 92 年地價稅事件，不服原處分機關 93 年 9 月 22 日北市稽法乙字第 09362067000

號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

一、緣訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地，原經原處分機關中南分處認定係寺廟用地，核定依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定免徵地價稅，面積為 919

平方公尺，嗣於 89 年 7 月 29 日分割登記，面積縮減為 662 平方公尺（另分割出○○地號土地，面積 257 平方公尺），持分全部，地上建物門牌為本市中山區○○街○○號。復經原處分機關查得系爭土地曾於 87 年間與本市中山區○○段○○小段○○地號土地（以下簡稱○○地號土地，原面積為 3,579 平方公尺，91 年 8 月 15 日與○○地號合併，現面積為 3,836 平方公尺）併同申辦建造執照並領得本府工務局核發之 87 年 10 月 31 日 87 建

字

第 xxx 號建造執照，經原處分機關函請原處分機關中南分處查明系爭土地使用情形，該分處原函復原處分機關表示系爭土地仍符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定，得免徵地價稅。

二、嗣原處分機關再次函請原處分機關中南分處向本府工務局建築管理處（以下簡稱建管處）調取上開建案（即 87 建字第 xxx 號建造執照）相關資料，經建管處提供後，原處分機關中南分處認本件有關建築基地面積核算部分仍有疑義，復以 92 年 8 月 19 日北市稽中南甲字第 09290346500 號函請建管處提供上開建案 87 建字第 xxx 號建築執照並查復 70 地號土地上建物是否使用系爭土地作為法定空地，經建管處以 92 年 9 月 12 日北市工建照字第

0

9266396700 號函復原處分機關中南分處略以：「……說明……二、旨揭地點領有本局 87 建字第 xxx 號建造執照，經查該建造執照為以○○、○○兩地號土地作為申請基地範圍；並以該 2 地號土地作為法定空地且該申請建物同時坐落於該 2 地號上，準此，○○地

號上之建物當亦使用○○地號全部土地作為建築基地及檢討建蔽率使用，惟建照圖並無分列該建物坐落於該2筆地號上各為若干面積，是以本處無法據以回答○○地號土地作為法定空地之面積為多少。」

三、原處分機關中南分處為釐清系爭土地提供上開建物作為法定空地之面積，俾據以核算系爭土地應繳納之地價稅，乃以92年9月18日北市稽中南甲字第09261130500號函請原處分機關釋復，原處分機關乃以92年10月8日北市稽財甲字第09263212800號函復該分處略

以：「……說明……三、本案中山區○○段○○小段○○、○○地號土地地上2棟建物，依87建字第xxx號竣工圖面記載，○○地號上之建物建築面積為2,786.05平方公尺，建蔽率為0.6992，則其基地面積應為3,984.63平方公尺，再加上騎樓地面積171.68平方公尺，(為)該建物所需建築基地面積合計4,156.31平方公尺。○○地號上之建物，建築面積為196.63平方公尺，建蔽率為0.6992，則其基地面積應為281.22平方公尺，再加上騎樓地面積60.63平方公尺，該建物所需建築基地面積合計341.85平方公尺。綜上所述，兩建物所需建築基地共計約4,498平方公尺，等於○○、○○地號土地宗地面積(分別為662及3,836平方公尺)之合計數，與前揭臺北市政府工務局建築管理處函復意旨相符。因此，○○地號上之建物所需建築基地面積4,156.31平方公尺扣除該地號宗地面積3,836平方公尺多餘320.31平方公尺部分，即為該建物使用同段○○地號土地作為建築基地之面積。」原處分機關中南分處據以核認系爭土地中320.31平方公尺部分面積自88年起供上開建物(即本市中山區○○段○○小段○○地號土地地上建物)作為建築基地，致原核定免徵地價稅原因消滅，應自89年起恢復課徵地價稅，原處分機關中南分處並核定系爭土地中320.31平方公尺部分面積(另因系爭土地坐落於飛航管制區內，依土地稅減免規則第11條之4第2項規定減徵百分之三十後，實際課稅面積為224.22平方公尺)按一般用地稅率核課92年之地價稅，合計新臺幣(以下同)212,822元。

四、訴願人不服，申請復查，未獲變更，訴願人第1次向本府提起訴願，經本府以93年7月14日府訴字第09312876200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60日內另為處分。」其撤銷理由略以：「……七……查系爭土地確於89年7月29日

分割登記為○○及○○地號等2筆土地，其中○○地號土地復於91年8月15日與○○地號

土地合併為○○地號土地，面積為3,836平方公尺，是原處分機關中南分處計算上開商業大樓使用系爭土地部分面積作為法定空地時，已將合併後○○地號土地(面積3,836平方公尺，含原○○地號土地)宗地總面積扣除，據以計算該商業大樓使用系爭土地之部分面積。然原處分機關前經單獨以寺廟建築面積核算其建築基地面積應為341.85平方

公尺，已如前述，則如再加上原處分認定系爭土地供上開商業大樓使用之部分面積 320.31 平方公尺，合計為 662.16 平方公尺，已超出 0.16 平方公尺，本件原處分機關中南分處固因以建蔽率推算基地面積導致無法除盡而有畸零數發生，惟為維護訴願人權益，該超出訴願人所有系爭土地總面積 0.16 平方公尺部分，仍不應計入本案應課稅面積內，亦即系爭土地應課稅面積為 320.15 平方公尺，復因系爭土地坐落於飛航管制區內，依前揭土地稅減免規則第 11 條之 4 第 2 項規定減徵百分之三十後，實際課稅面積應為 224.1 平方

公

尺。此節關係納稅義務人應核課土地稅土地面積之計算，影響納稅義務人權益，自應予究明。……」嗣原處分機關依上開訴願決定意旨，重行作成 93 年 9 月 22 北市稽法乙字第 09362067000 號復查決定：「申請人（即訴願人）所有坐落本市中山區○○段○○小段○○地號土地課稅面積准予更正為 224.10 平方公尺。」訴願人猶表不服，於 93 年 10 月

13

日第 2 次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 15 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。」第 16 條第 1 項規定：「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；……。」

土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左……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。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。」第 11 條之 4 規定：「飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四周禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。……依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市主管機關、縣（市）政府酌予減徵。」

二、本件訴願理由略以：

（一）訴願人現有系爭土地面積為 662 平方公尺，已非 919 平方公尺，因其中 257 平方公尺已於 89 年 7 月 29 日出賣移轉登記給○○飯店，故計算本件稅基應以 662 平方公尺為準，

原

處分機關仍以 919 平方公尺計算，顯有錯誤。

(二) 依臺北市政府工務局建築管理處 92 年 9 月 12 日工建照字第 09266396700 號函：「……本

局 87 年建照字第 xxx 號建造執照，經查包括○○、○○兩地號面積，……惟建照圖並無分列該建物坐落於該 2 筆地號上各為若干面積……」，該函意旨係不能確定證明訴願人之土地有無被○○飯店使用，或用多少，則原處分機關非建築主管機關又未斟酌其意見，僅依該 2 筆土地面積，參考容積率與建蔽率之關係，計算出○○飯店之建物面積多於其原有土地面積之可建樓板，多出來的部分，反算推測出一定是訴願人提供土地，不無疑義。因原處分機關仍需實地查看訴願人之土地何處被其所用，才算明確，原決定疏於真相之調查，難令人折服。

(三) 依訴願人與○○股份有限公司（以下簡稱○○飯店）簽訂之合建互易契約第 4 條之 1 載明：「乙方（○○飯店）因履行本協議書之一切事項，在前述甲方（訴願人）可以使用之土地範圍內建廟宇、牌樓……等一切費用，預估為新臺幣 60,000,000 元……雙方不需互為找補……」，亦即本件建築，訴願人依互易交換條件，剩餘容積率如被乙方使用，係包含在其提供之建築費範圍內對價之一部分，其容積率使用權已隨其付出價錢而移轉，並於契約訂定時生效，乙方既然隨契約而取得，並非日後訴願人另行將該部分提供乙方使用，依使用者負擔稅賦原理，此後該部分之容積率如仍產生地價稅要課稅，稅金應由乙方負擔。

三、卷查訴願人所有系爭土地原經原處分機關中南分處認定係寺廟用地，核定免徵地價稅在案。案外人○○飯店於 87 年 3 月 31 日以系爭土地（當時面積為 919 平方公尺，約 278 坪）

及其相鄰之○○地號土地（當時面積為 3,579 平方公尺）作為建築基地，向本府工務局申請辦理商業大樓之建造執照，並經本府工務局核准發給 87 建字第 xxx 號建造執照。嗣訴願人與○○飯店及案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）於 88 年 3 月 4 日訂定互易協議書，約定系爭土地由甲方（即訴願人）保留 200 坪（約 662 平方公尺）所有權，其餘土地辦理分割登記並移轉予乙方（即○○飯店與○○公司），乙方塗銷於系爭土地上之地上權並負擔甲方重建廟宇之建造經費及代為申辦寺廟之建造執照。其後訴願人亦以系爭土地及○○地號土地為建築基地向本府工務局合併前開建案申辦寺廟之建造執照，並經本府工務局核發 88 年 10 月 26 日 88 建字第 xxx 號建造執照。其後系爭土地於 89

年 7 月

29 日完成分割登記，分割為○○（面積為 662 平方公尺）及○○（面積為 257 平方公尺）地號等 2 筆土地，○○地號土地即系爭土地部分，單獨屬訴願人所有，○○地號土地則移轉予○○飯店所有。嗣寺廟部分建物於 90 年間完工並領得本府工務局核發之 90 年 1

1月23日90使字第xxx號使用執照，建築面積為196.63平方公尺，騎樓地為60.63平方公

尺；商業大樓建物於92年間完工並領得本府工務局核發之92年4月30日92使字第xxx號使

用執照，建築面積為2,786.05平方公尺，騎樓地為171.68平方公尺，此有87建字第xxx號、88建字第xxx號建造執照申請書、互易協議書、90使字第xxx號、92使字第xxx號使

用執照申請書及其所附87建字第xxx號竣工圖等影本資料附卷可稽。

四、次查原處分機關中南分處以上開商業大樓之建築面積2,786.05平方公尺，除以該建物建造執照及使用執照所載建蔽率之比率0.6992，得出該商業大樓之建築基地面積為3,984.63平方公尺，再與騎樓地面積171.68平方公尺合併計算，核計該商業大樓應有之建築基地面積為4,156.31平方公尺，超過該商業大樓本身所在○○地號宗地土地總面積3,836平方公尺（○○地號土地原為3,579平方公尺，91年8月15日與○○地號合併，現面積為

3,836平方公尺），而認訴願人所有之系爭土地提供320.31平方公尺土地供該商業大樓作為法定空地使用，而應按一般用地稅率課徵地價稅，又因系爭土地坐落於飛航管制區內，依前揭土地稅減免規則第11條之4第2項規定減徵百分之三十後，實際課稅面積為

22

4.22平方公尺，核定系爭土地92年應繳納之地價稅為212,822元。

五、按建築法第11條第1項規定，建築基地為供建築物本身所占之地面及其所應留設之法定空地；次按建築技術規則建築設計施工編第1條第4款規定，建蔽率係指建築面積占基地面積之比率。換言之，建築基地即係供該建築物使用，包含建築物本身所占地面（含騎樓地）及法定空地，而建築基地面積之計算方式原則上係以建築面積除以建蔽率得之，而建築基地扣除建築物本身使用之面積（含騎樓地）後即為該建築物之法定空地。查上開商業大樓與訴願人所有寺廟等2棟建物，係以合併建築方式分別申請建造執照，建築基地均為系爭土地及○○地號土地，其建築面積、基地面積、騎樓地面積及建蔽率等均係合併計算（亦即該2建物之使用執照所載騎樓地、建築面積及基地面積等事項均係該2建物合併計算），此由建管處前開92年9月12日北市工建照字第09266396700號函復

意

旨，即可得知○○地號土地上之建物（即該商業大樓）使用系爭土地及○○地號土地等全部土地作為建築基地及檢討建蔽率使用。復查依前開訴願人與○○飯店訂定之互易協議書第2條第3項及第5項記載：「乙方（即○○飯店）在訂定本協議書前……設計最大的可建容積面積，並於向市府工務局已領得建造執照87建字第xxx號在案，乙方於請領

建造執照所保留予甲方（即訴願人）之可建容積面積……計 200 坪供甲方建築使用，甲方得於保留面積 200 坪範圍內為一切規劃、設計，並向主管機關請領建造執照……」、「雙方依前 2 項之約定在各自使用範圍內為規劃設計時，應儘先將鄰接部分的土地作為法定空地，由雙方依法令之規定各自為使用。」則訴願人所有之寺廟建物建築面積加上騎樓地面積合計 257.26 平方公尺（約 78 坪），系爭土地面積約計 200 坪，亦即系爭土地扣除寺廟建物部分土地之空地部分，即同時供寺廟及上開商業大樓作為法定空地使用。再者上開商業大樓以系爭土地及○○地號土地合併作為建築基地並以設計最大容積面積規劃建造事宜，為訴願人所明知，而訴願人所有之寺廟建物僅占系爭土地約三分之一面積，如單獨以寺廟本身建築面積（196.63 平方公尺）之建蔽率（0.6992）推算建築基地面積（含騎樓地 60.63 平方公尺）為 341.85 平方公尺（約 107 坪），亦僅占系爭土地約一半之面積；反觀前開商業大樓部分，以建築面積（2,786.05 平方公尺）之建蔽率（0.6992）推算建築基地面積（含騎樓地 171.68 平方公尺）為 4,156.31 平方公尺，顯已超出該商業大樓本身所在○○地號土地總面積 3,836 平方公尺，其超出部分面積土地應即為其鄰接之系爭土地部分面積，則依本件前開各項建造執照、使用執照及其附圖所示，該商業大樓確已使用系爭土地之部分面積作為法定空地，原處分機關認定系爭土地供上開商業大樓作為法定空地使用之部分面積土地，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，自屬有據。

六、惟原處分機關本單獨以寺廟建築面積核算其建築基地面積應為 341.85 平方公尺，則如再加上原處分認定系爭土地供上開商業大樓使用之部分面積 320.31 平方公尺，合計為 662.16 平方公尺，已超出系爭土地總面積約 0.16 平方公尺，本件原處分機關中南分處固因以建蔽率推算基地面積導致無法除盡而有畸零數發生，惟為維護訴願人權益，該超出訴願人所有系爭土地總面積 0.16 平方公尺部分，仍不應計入本案應課稅面積內，亦即系爭土地應課稅面積為 320.15 平方公尺，復因系爭土地坐落於飛航管制區內，依前揭土地稅減免規則第 11 條之 4 第 2 項規定減徵百分之三十後，實際課稅面積應為 224.1 平方公尺，

前

經本府以 93 年 7 月 14 日府訴字第 09312876200 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 60 日內另為處分。」在案。經原處分機關依本府上開訴願決定意旨，重為 93 年 9 月 22 北市稽法乙字第 09362067000 號復查決定：「申請人所有坐落本市

中

山區○○段○○小段○○地號土地課稅面積准予更正為 224.10 平方公尺。」於法已無不合。

七、至訴願理由主張計算本件系爭土地稅基應以 662 平方公尺為準，原處分機關仍以 919 平

方公尺計算，顯有錯誤乙節。查系爭土地於 89 年 7 月 29 日完成分割登記，分割為○○（面積為 662 平方公尺）及○○（面積為 257 平方公尺）地號等 2 筆土地，○○地號土地即系爭土地部分，單獨屬訴願人所有，○○地號土地則移轉予○○飯店所有，已如前述，原處分機關係單獨以系爭土地即 662 平方公尺計算 92 年地價稅稅額，訴願人所述顯係誤解。又訴願理由主張原處分機關非建築主管機關又未斟酌其意見，僅依該 2 筆土地面積，參考容積率與建蔽率之關係，計算出○○飯店之建物面積多於其原有土地面積之可建樓板，多出來的部分，反算推測出一定是訴願人提供土地，不無疑義，因原處分機關仍需實地查看訴願人之土地何處被其所用，才算明確，原決定疏於真相之調查，難令人折服云云。經查上開商業大樓與訴願人所有寺廟等 2 棟建物，係以合併建築方式分別申請建造執照，建築基地均為系爭土地及○○地號土地，其建築面積、基地面積、騎樓地面積及建蔽率等均係合併計算，是原處分機關以 2 建物面積除以建蔽率，並加上騎樓地面積，推算 2 建物之建築基地面積，與一般建案中限制得興建之總樓地板面積之容積率乙事無涉，本案並無以容積率推算基地面積之情事，又本件原處分機關認定系爭土地中 32 0.15 平方公尺部分供上開商業大樓作法定空地使用，既係法定空地，本無具體建物可資查考，而依卷附 92 使字第 xxx 號使用執照申請書及其所附 87 建字第 xxx 號竣工圖所示，上開商業大樓建物部分面積幾已將○○地號土地全部涵括，與該建照所核准之建蔽率 0.6992 乙節顯不相符，上開商業大樓確已利用系爭土地及○○地號土地合併檢討建蔽率之用，並使用系爭土地之部分面積作為法定空地。另訴願理由主張訴願人所有寺廟依互易交換條件，剩餘容積率如○○飯店使用，係包含在其提供之建築費範圍內對價之一部分，其容積率使用權已隨其付出價錢而移轉，並於契約訂定時生效，既然隨契約而取得，並非日後訴願人另行將該部分提供○○飯店使用，依使用者負擔稅賦原理，此後該部分之容積率如仍產生地價稅要課稅，稅金應由○○飯店負擔等語。按前揭土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款明定，地價稅之納稅義務人原則上為土地所有權人，訴願人既係系爭土地之所有權人，即為法定之納稅義務人，如訴願人認系爭土地之部分面積有供○○飯店使用且係在其與○○飯店訂定之互易契約內容範圍內，亦係其是否得依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定向稅捐稽徵機關申請由使用人代繳系爭土地地價稅之問題。是訴願理由所陳各節，均不足採。從而，原處分機關重為復查決定：「申請人（即訴願人）所有坐落本市中山區○○段○○小段○○地號土地課稅面積准予更正為 224.10 平方公尺。」之處分，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 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松  
委員 陳石獅  
委員 陳立夫  
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 2 月 24 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)