

臺北市政府 94.04.20. 府訴字第 0 九三二五七四四二 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：社團法人○○會

代 表 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 93 年 9 月 30 日北市稽法乙字第 09361544300 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分。

事 實

一、緣訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（面積 1,728 平方公尺），原經原處分機關大安分處核定免徵地價稅。嗣因系爭土地原地上建物拆除改建，新建建物（地上○○層，地下○○層之建物）領有本府工務局 89 年 1 月 13 日 89 建字第 xxx 號建造執

執

照及 92 年 5 月 2 日 92 使字第 xxx 號使用執照。經原處分機關大安分處以 92 年 6 月 30 日

北市稽大安甲字第 09290256100 號函通知訴願人，系爭土地自 90 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並發單補徵 90 年及 91 年地價稅各新臺幣（以下同）1,521,732 元（系爭土地面積為 1,728 平方公尺，地價總額為 152,173,209.6 元，應依千分之十五累進稅率課徵，原處分機關大安分處原核定誤以千分之十基本稅率課徵，補徵各該年期地價稅 1,521,732 元）。

二、嗣訴願人於 92 年 8 月 5 日（原處分機關大安分處收文日期）以書面主張其為經核准立案之社會慈善團體，系爭建物第○○層至第○○層部分仍供本身事業使用，第○○層至第○○層部分雖規劃出租，但其所得仍供慈善事業使用等理由，向原處分機關大安分處申請免徵系爭土地 90 年、91 年及嗣後年度地價稅。嗣經該分處於 92 年 10 月 3 日派員現場勘

查

結果，系爭建物第○○層、第○○層、第○○層、第○○層及第○○、第○○層部分面積（合計占系爭土地面積共計 748.33 平方公尺），供訴願人本身事業使用，其餘樓層空置中，非供本身事業使用。嗣經原處分機關以 92 年 12 月 4 日北市稽財甲字第 09264012900 號函核定訴願人為促進公眾利益之事業，系爭土地之地上建物第○○層至第○○層供其本身事業使用部分面積（計 748.33 平方公尺），符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定，准自 90 年起至減免原因消滅時止，免徵地價稅。原處分機關大安分處乃以

92年12月8日北市稽大安甲字第09262069400號函通知訴願人，系爭土地中 748.33

平

方公尺部分面積准自90年起至減免原因消滅時止，免徵地價稅；其餘部分面積土地仍按一般用地稅率課徵地價稅，並重新發單課徵90年、91年及92年地價稅各1,222,188元。

三、嗣訴願人分別於93年1月7日、1月30日、2月17日及4月11日以書面檢附其88年至92

年度經常費用收入支出決算表等資料，向原處分機關大安分處主張其係屬慈善公益團體，符合土地稅減免規則第8條第1項第5款及第2項規定，系爭土地應予免徵地價稅。該

分

處乃分別以93年3月11日北市稽大安甲字第09360281200號及93年5月3日北市稽大

安

甲字第09390217400號函否准所請。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以93年9月30日北市稽法乙字第09361544300號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於93年10月4日送達。訴願人猶表不服，於93年11月2日經由原處分機關向本府提起訴願，94年3月14日、3月18日補充訴願資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第6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16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：一、超過累進起點地價未達5倍者，就其超過部分課徵千分之十五。.....」

土地稅減免規則第8條第1項第5款及第2項規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下..... 五、經事業主管機關核准設立之..... 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直轄市、縣（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。前項第1款之私立學校..... 及第5款之私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。.....」第22條規定：「依第7條至第17條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。.....」

第 24 條第 1 項前段規定：「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。」財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「……三、地上房屋拆除改建時： 改建前合於自用住宅用地，其在新建房屋尚在施工未領到（註：現改為核發）使用執照前移轉者，准按特別稅率計課土地增值稅。……」

67 年 8 月 4 日臺財稅第 35222 號函釋：「主旨：凡符合土地稅法第 9 條規定之自用住宅用地，其地上房屋拆除改建，在新建房屋尚在施工未領到使用執照前，應准繼續按特別稅率課徵地價稅。至於拆除至重建前空置期間，並無限制；其戶籍已否遷離，亦非所問。說明：二、關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅應如何認定乙案，業經本部 67 臺財稅第 34248 號函釋在案。本案自用住宅用地上房屋拆除改建時，其核課地價稅之原則，自應依上開函釋第 3 點有關計課土地增值稅之原則辦理。」

80 年 11 月 27 日臺財稅第 800757304 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 8 條第 1 項第 9 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 22 條規定，向土地所在地主管稽徵機關申請，並依同規則第 24 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。」

二、本件訴願理由略以：

（一）原地建屋拆除改建，原免徵地價稅原因，並非因而消滅，仍屬免徵範圍。依財政部 80 年 11 月 27 日臺財稅第 800757304 號及 88 年 10 月 11 日臺財稅字第 881949768 號函釋
意旨

，學校用地整地興建中或宗教團體所取得之土地取得建造執照並開工，即可依原規定減免地價稅。再者，依財政部 67 年 8 月 4 日臺財稅字第 35222 號函釋意旨，訴願人擁有房地，既經核准免徵，嗣後原地上建物拆除改建，原免徵地價稅原因，並非因而消滅，仍應繼續有效適用減免地價稅之規定。另查原處分機關未依土地稅減免規則第 22 條及第 31 條規定，每年普查或抽查是否撤銷或廢止減免，竟以原地上建物拆除改建，致減免原因消滅為由，逕以核課訴願人 90 至 92 年地價稅，其論事用法均有違誤。

（二）訴願人部分建物出租收取租金，直接用於本事業，符合救濟貧困、促進世界和平之設立宗旨，仍屬免徵地價稅範圍。系爭建物依 92 使字第 xxx 號使用執照所載各樓層用途別為金融保險業、一般事務所等，除系爭土地部分面積 748.33 平方公尺作為辦公及供同修們修道、禮拜、誦經、靜坐以砥礪傳承中華文化道流之用，並由原處分機關核定

為訴願人本身事業用地免徵地價稅外，其餘樓層規劃出租房地面積，原處分機關以非供訴願人本身事業使用而核課地價稅。然按土地稅減免規則第 8 條第 2 項規定，私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。訴願人所規劃出租之樓層，其出租所得自然回歸於本身事業所有，供本身事業運用。又依訴願人向主管機關核備之事業組織章程第 39 條也明定：「本會解散後剩餘財產應依法處理，不得以任何方式歸屬個人或私人企業所有，應歸屬所在地之地方自治團體或主管機關所有。」故系爭土地不論部分面積為本身事業用地，抑或部分面積為出租收取收益供本身事業使用，均符合上開規則第 8 條 2 項規定。原處分機關以訴願人系爭土地部分規劃出租之地上建物尚未出租，因建物空置致無房地出租收益，而以系爭土地無法達成發展經濟、增進社會福利之目的及免徵地價稅所受之利益與其所負義務衡平考慮不恰當為由，認系爭土地不符合免稅規定。事實上，系爭土地規劃出租之地上建物並非無法出租，而是訴願人為重建成本及經濟效益作考量不願降價求租所致。若訴願人以系爭建物不計成本出租，收取微薄收益，其免徵地價稅所受之利益及損失是否均衡恰當，亦不無考慮餘地。

- (三) 人民團體不論財團法人或社團法人，如經核准設立，符合「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為主要受益對象」之要件，地價稅則可全免。原處分機關指稱免徵地價稅範圍，應以辦妥財團法人之社會慈善機關為限，顯係誤解法令。且依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定，財團法人並非唯一適用免徵地價稅之要件。

三、卷查訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（面積 1,728 平方公尺），原經原處分機關大安分處核定免徵地價稅。嗣因系爭土地原地上建物拆除改建，新建建物（即系爭地上○○層，地下○○層之建物）領有本府工務局 89 年 1 月 13 日 89 建字第

xxx

號建造執照及 92 年 5 月 2 日 92 使字第 xxx 號使用執照。系爭建物改建完成後經原處分機關大安分處核定系爭土地自 90 年起即應按一般用地稅率核課地價稅，以 92 年 6 月 30 日北市稽大安甲字第 09290256100 號函通知訴願人，並發單補徵 90 年及 91 年地價稅。嗣經訴願人以其係社會慈善事業為由，向原處分機關大安分處申請免徵系爭土地地價稅，經該分處現場勘查後，查認系爭建物第○○層、第○○層、第○○層、第○○層及第○○、第○○層部分面積（含所屬地下樓層停車位，合計占系爭土地面積共計 748.33 平方公尺），供訴願人本身事業使用，原處分機關乃以 92 年 12 月 4 日北市稽財甲字第 09264012900 號函核定訴願人為促進公眾利益之事業，系爭土地之地上建物第○○層至第○○層及地下層供其本身事業使用部分面積（計 748.33 平方公尺），符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定，准自 90 年起至減免原因消滅時止，免徵地價稅；其餘部分面積

土地仍按一般用地稅率核課地價稅，此有原處分機關 92 年 6 月 27 日列印之地價稅特別稅率減免用地管制主檔異動作業畫面、系爭建物本府工務局 89 年 1 月 13 日 89 建字第 xxx 號建造執照申請書、92 年 5 月 2 日 92 年使字第 xxx 號使用執照申請書、土地稅減免表及原處分機關 92 年 12 月 4 日北市稽財甲字第 09264012900 號函等附卷可稽。

四、按前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款及第 2 項規定，經事業主管機關核准設立之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，其本身事業用地之地價稅全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市、縣（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。又私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。查訴願人為社團法人，經原處分機關核認訴願人係前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款所定之「促進公眾利益之事業」，其本身事業用地地價稅得予免徵，惟因訴願人並非財團法人，即非該款所定之「社會救濟慈善事業」，蓋依前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款但書規定，除促進公眾利益事業外其餘該款所定之社會救濟慈善事業應辦妥財團法人登記，且土地必須為該財團法人所有，始有該款免徵地價稅規定之適用。是訴願人既係前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款所定之「促進公眾利益之事業」而非「社會救濟慈善事業」，則其本身事業用地以外收益之土地，縱使符合將全部收益直接用於各該事業之要件，亦無前揭土地稅減免規則第 8 條第 2 項規定之適用。亦即僅有辦妥財團法人登記之「私立社會救濟慈善事業」所有收益之土地，而將全部收益直接用於其事業者，始得依前揭土地稅減免規則第 8 條第 2 項規定，專案報請免徵地價稅。本件原處分機關經派員實際查核系爭建物供訴願人本身事業使用之實際狀況後，據以核定系爭土地 748.33 平方公尺（即系爭建物供訴願人本身事業使用部分佔系爭土地之面積）部分面積准自 90 年起至減免原因消滅時止，免徵地價稅；其餘部分面積土地仍按一般用地稅率課徵地價稅，並重新發單課徵 90 年、91 年及 92 年地價稅各 1,222,188 元，尚非無據。

五、惟本件訴願理由主張，原地建屋拆除改建，原免徵地價稅原因並非因而消滅，仍屬免徵範圍，依財政部 67 年 8 月 4 日臺財稅第 35222 號函釋意旨，訴願人擁有房地，既經核准免徵，嗣後原地上建物拆除改建，原免徵地價稅原因，並非因而消滅，仍應繼續有效適用減免地價稅之規定。查系爭土地原有建物原經核定免徵地價稅在案，嗣因該建物拆除改建，本件原處分機關乃按新建之系爭建物實際使用之狀況，補徵系爭土地 90 年、91 年

及核定 92 年之地價稅，已如前述。惟查系爭建物領有本府工務局 89 年 1 月 13 日 89 建字第

xxx 號建造執照及 92 年 5 月 2 日 92 使字第 xxx 號使用執照，亦即系爭建物係於 92 年 5 月 2

日以後方建造完成啟用，原處分機關查核系爭建物之使用狀態係依現狀查核，其據以核定系爭土地 92 年度以後地價稅，固無疑問，然系爭建物改建期間（即 90 及 91 年期間）地價稅免徵與否是否亦按目前使用狀況核定？非無疑義。

六、按前揭財政部 67 年 8 月 4 日臺財稅第 35222 號函釋意旨，凡符合土地稅法第 9 條規定之自用住宅用地，其地上房屋拆除改建，在新建房屋尚在施工未領到使用執照前，應准繼續按特別稅率課徵地價稅。是原經核定適用特別稅率之土地，其據以核定適用特別稅率地價稅之地上建物拆除改建時，依上開函釋意旨，改建期間之地價稅仍適用原核定之特別稅率。惟原經核定免徵地價稅之土地其據以核定免徵地價稅之地上建物拆除改建時，改建期間是否得援用上開函釋意旨認定仍按原核定情形予以免徵？抑或應依改建完成後建物實際使用之狀況為據追溯辦理免徵事宜？又或應直接認定原免徵事由消滅而應按一般用地稅率課徵？就此點疑義，原處分機關於答辯時表示，系爭建物前經核准免徵地價稅之原因，已因原地上建物拆除改建而消滅，系爭土地可否續予免徵地價稅，係以改建完成後之地上建物使用情形而認定云云，然其並未提出任何法令依據；且本案係補徵性質，固可能依改建完成後現狀使用情形追溯認定，然一般情形如土地所有權人於改建期間即依土地稅減免規則規定申請免徵地價稅，則原處分機關之認定標準為何？原核定免徵地價稅與財政部前揭函釋所指原核定按自用住宅用地稅率計徵地價稅之情形，是否應為不同處理？於建物拆除改建期間，其免稅與否是否應與原核定按特定稅率課徵之情形（即財政部 67 年 8 月 4 日臺財稅第 35222 號函釋意旨指攝之情形）有不同之認定？又以

拆

除改建完成後建物實際使用情形，追溯推估改建期間應適用之地價稅率或應否免稅，是否合理？與實質課稅原則有無抵觸？均宜深究。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 90 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，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 陳石獅
委員 陳立夫
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 4 月 20 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行