

訴 願 人：財團法人○○

代 表 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○會計師

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還溢繳地價稅事件，不服原處分機關中南分處 95 年 9 月 18 日北市稽中南甲字第 09560928800 號函所為處分，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。嗣系爭土地於 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）。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 建字第 xxx 號建造執照，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 號函請本府工務局建築管理處（自 95 年 8 月 1 日起改隸本府都市發展局，以下簡稱建管處）提供上開建案 87 建字第 xxx 號建築執照並查復○○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 09266396700 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○○、○○兩地號土地作為申落於該○○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。」

- 二、嗣原處分機關中南分處乃核認系爭土地中 320.31 平方公尺部分面積自 88 年起供本市中山區○○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，乃以 92 年 10 月 17 日北市稽中南甲字第 09261259200 號函通知訴願人，補徵系爭土地中 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）89 年至 91 年按一般用地稅率核課之地價稅，合計新臺幣 632,600 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更。訴願人仍不服，提起訴願，經本府以 93 年 7 月 1 日府訴字第 09309009000 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。」撤銷理由略為：「……理由……七、……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。……」嗣原處分機關乃以 93 年 9 月 30 日北市稽法甲字第 09361939600 號重為復查決定：「原核定申請人所有坐落本市中山區○○段○○小段○○地號土地 89 年至 91 年地價稅實際課稅面積更正為 224.10 平方公尺。」訴願人並於 93 年 11 月 16 日繳納系爭地價稅。原處分機關並按更正後之課稅面積 224.1 平方公尺，按一般用地稅率核課訴願人系爭土地 93 年及 94 年地價稅，訴願人業分別於 93 年 11 月 16 日及 94 年 11 月 29 日繳納。
- 三、訴願人復於 95 年 9 月 6 日主張系爭土地符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款免徵地價稅之規定，向原處分機關中南分處申請依稅捐稽徵法第 28 條規定退還已繳納之 89 年至 91 年、93 年及 94 年地價稅，經原處分機關中南分處以 95 年 9 月 18 日北市稽中南甲字第 09560928800 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 95 年 10 月 20 日經由原處分機關向本府提起訴願，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，其所為之處分視為原處分機關之處分；又本件訴願人提起訴願日期（95年10月20日）距原處分機關復核處分函發文日期（95年9月18日）已逾30日，惟原處分機關未查告復核處分函送達日期，訴願期間無從起算，尚無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第28條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起5年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

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下：……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：「飛航管制區依航空站飛行場助航設備四周禁止限制建築物及其他障礙物高度管理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、縣（市）主管機關酌予減徵。」

三、本件訴願理由略以：

（一）系爭土地從建廟以來已有130年以上歷史，一直供寺廟使用，而符合寺廟土地免徵地價稅之唯一要件則為「辦妥財團法人或寺廟登記之宗教團體且供寺廟使用之土地」，除此之外，別無其他限制規定，亦無供其他建築物作為法定空地致取消寺廟用地免徵地價稅之規

定，則原處分顯有適用法規錯誤之情事。

- (二) 本案事實認定已明，原處分機關中南分處函稱 93 年至 94 年地價稅退稅，俟 92 年度地價稅行政救濟確定後，再依判決情形辦理，除延宕訴願人權益（因更正退稅僅有 5 年期限），對寺廟土地免徵地價稅之規定，一無回應，顯然違背前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款寺廟用地免徵地價稅之規定。

- 四、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○○股份有限公司（以下簡稱○○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，系爭土地並於 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 11 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。
- 五、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 4,1

56.31 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 224.22 平方公尺，嗣並依本府 93 年 7 月 14 日府訴字第 0931287 6200 號訴願決定意旨，更正系爭土地課稅面積為 224.10 平方公尺。

六、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○○飯店及○○公司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、○○公司）在訂定本協議書前.....設計最大的可建容積面積，並於 87.10.31 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，是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，應按一般用地稅率課徵地價稅，原核課處分尚無違誤，並否准訴願人退還該部分面積土地 89 年至 91 年、93 年及 94 年之地價稅，自屬有據。

- 七、至於訴願人主張土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定之要件為「辦妥財團法人或寺廟登記之宗教團體且供寺廟使用之土地」，並無供其他建築物作為法定空地致取消寺廟用地免徵地價稅之規定乙節。經查，系爭土地之部分面積既供商業大樓作為法定空地使用，自難認屬「寺廟用地」，與前揭土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定不符，是訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關中南分處所為處分，揆諸首揭規定，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 陳淑芳  
委員 陳石獅  
委員 陳媛英  
委員 紀聰吉  
委員 程明修  
委員 林明昕  
委員 戴東麗

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 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）