

訴 願 人：財團法人○○基金會

代 表 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅及房屋稅事件，不服原處分機關大安分處 96 年 5 月 2 日北市稽大安甲字第 09630243700 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人與本府簽訂「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○○加油站」契約書，受委託經營之使用市有土地範圍為本市大安區○○○段○○○小段○○○、○○○、○○○、○○○及○○○地號土地，使用面積分別為 14.6 平方公尺、114 平方公尺、319.28 平方公尺、111 平方公尺及 100.36 平方公尺，系爭土地之管理機關為本府工務局新建工程處；使用房屋為本市大安區○○○路○○○段○○○之○○○號之○○○加油站，總面積為 105.9 平方公尺，系爭房屋之管理機關為本府勞工局。
- 二、本府工務局養護工程處（現新編制分為工務局新建工程處及水利工程處）前以 92 年 7 月 17 日北市工養權字第 09263539500 號函復原處分機關大安分處，指定本府勞工局代繳系爭土地之地價稅，嗣該分處並以 92 年 12 月 29 日北市稽大安甲字第 09262189600 號函准自 93 年起免徵地價稅。惟復於 94 年發單課徵地價稅，該局乃以 94 年 10 月 27 日北市勞三字第 09 436701000 號函通知原處分機關大安分處，請該分處就系爭土地重新列單訴願人即代納人，由訴願人繳納 94 年度地價稅；房屋稅部分，則由訴願人代繳。嗣訴願人於 96 年 1 月 29 日向臺北市議會市民服務中心申請免徵系爭土地及房屋之地價稅與房屋稅，經臺北市議會轉請原處分機關大安分處以 96 年 5 月 2 日北市稽大安甲字第 09630243700 號函復否准訴願人所請，並撤銷上開 92 年 12 月 29 日北市稽大安甲字第 09262189600 號函。訴願人不服，於 96 年 5 月 31 日向本府提起訴願，6 月 1 日、7 月 12 日補正訴願程序，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 3 條規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人。……」第 4 條第 1 項規定：「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦：……四、土地所有權人申請由占有人代繳者。」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、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。」
平均地權條例第 25 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。」
房屋稅條例第 4 條規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。……如屬出租，應由承租人負責代繳，……。」第 14 條第 1 款、第 4 款規定：「公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅：一、各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍。……四、公立學校、醫院、社會教育學術研究機構及救濟機構之校舍、院舍、辦公房屋及其員工宿舍。」
土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定訂定之。」第 7 條第 1 項第 2 款、第 5 款規定：「左列公有土地地價稅或田賦全免：……二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。……五、公立之醫院、診所、學術研究機構、社教機構、救濟設施及公、私立學校直接用地及其員工宿舍用地，以及學校學生實習所用之直接生產用地。但外國僑民學校應為該國政府設立或認可，並依外國僑民學校設置辦法設立，且以該國與我國有相同互惠待遇或經行政院專案核定免徵者為限；本國私立學校，以依私立學校法立案者為限。」

臺北市市有房地委託經營管理減免地價稅及房屋稅注意事項第 1 點規定：「臺北市政府（以下簡稱本府）為利處理臺北市市有房地委託經營管理之土地及房屋減免地價稅及房屋稅事宜，特訂定本注意事項。」第 3 點規定：「本府各機關管理之土地及房屋委託民間經營管理期間，符合下列要件，參照財政部 94 年 7 月 7 日臺財稅字第 09404550550 號函規定，其受託經營管理之土地及房屋免徵地價稅及房屋稅：（一）委託經營管理之房地，原由本府各機關經營管理時，其土地及房屋符合土地稅減免規則、房屋稅條例或其他相關法令之免稅規定者。（二）委託經營管理範圍限於委託機關應辦理之業務範圍。其超出部分，應按實際使用面積課稅。（三）委託經營管理期間，受託機關或受託人仍受委託機關之監督。」第 4 點規定：「本府各機關辦理委託經營管理案件，應於契約書內明確約定下列事項，以利日後辦理地價稅及房屋稅之減免：（一）委託經營管理之業務項目及附屬業務（指餐飲等附屬便民服務營業空間）使用土地及房屋之範圍、面積或比例。（二）委託機關或受託人對於委託經營管理土地、房屋之地價稅及房屋稅之負擔方式。」第 5 點規定：「委託機關應就其委託經營管理案件是否符合第 3 點所列各款規定詳予說明，並檢附相關文件函送稅捐稽徵機關辦理地價稅及房屋稅減免事宜。」

財政部 81 年 12 月 23 日臺財稅字第 811686808 號函釋：「……說明：二、依據房屋稅條例第 14 條第 4 款規定，公有房屋供公立救濟機構作為辦公房屋及其員工宿舍使用者，免徵房屋稅；又依土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款規定，公有土地作為公立救濟設施直接用地及其員工宿舍用地免徵地價稅。本案貴府社會局以其管有座落台北市○○號房屋及其基地○○地號之土地，提供財團法人○○會○○區附設○○會辦理台北市婦女保護各項社會福利措施，上開各項社會福利措施係該局委託其辦理，且該委託契約書第 9 條規定，該財團法人如有擅自租借轉讓、違反受託計畫或違反『台北市政府社會福利設施委託民間專業機構辦理實施要點』等情事，貴府社會局得終止委託契約，是以其功能與該局自行辦理相同，上述公有房地，在委託經營期間之房屋稅及地價稅，准照上揭條文規定免徵。」

88 年 11 月 6 日臺財稅第 881955121 號函釋：「……說明：二、……○○公司經營之捷運○○站使用之公有土地及房屋，如係政府委託經營或因受限於大眾捷運法規定，必與該公司訂定財產租賃契約或無償

使用契約，而實際上確係委託經營性質，仍可參照本部上開 86 年函釋，依房屋稅條例第 14 條第 7 款及土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 8 款規定免徵房屋稅及地價稅。……」

94 年 7 月 7 日臺財稅字第 09404550550 號函釋：「……說明：……

二、……符合下列要件者，其原址土地及房屋仍可繼續免徵地價稅及房屋稅：（一）委託經營前原符合上開土地稅減免規則及房屋稅條例規定之免稅土地及房屋。（二）委託經營管理範圍限於委託機關應辦理之業務範圍。但其超出部分，應按實際使用面積課稅。（三）委託經營管理期間仍受委託機關之監督。」

三、本件訴願理由略以：

依身心障礙者保護法第 58 條規定，各級政府應按需要自行或結合民間資源，設立各類身心障礙福利機構；本件系爭土地及房屋，目前係供訴願人受臺北市政府委託經營之「臺北市○○○路高架橋下○○加油站」使用，其目的為提升身心障礙者之工作能力及促進其就業機會。本件系爭土地及房屋，係為增進社會福利之目的而供公益事業之使用，應符合土地稅法第 6 條之減免規定；且依「臺北市○○路高架橋下○○加油站」契約書之約定，受委託經營期間所僱用之身心障礙者比例不得低於員工總人數四分之三，亦應屬於「土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 5 款」中所述之「救濟設施」，因此地價稅及房屋稅應全免。

四、卷查訴願人與本府簽訂「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○加油站」契約書，受委託經營之使用市有土地範圍為本市大安區○○段○○小段○○、○○、○○、○○及○○地號土地，使用面積分別為 14.6 平方公尺、114 平方公尺、319.28 平方公尺、111 平方公尺及 100.36 平方公尺，系爭土地之管理機關為本府工務局新建工程處；使用房屋為本市大安區○○路○○段○○之○○號之○○加油站，總面積為 105.9 平方公尺，系爭房屋之管理機關為本府勞工局，並經本府工務局養護工程處（現新編制分為工務局新建工程處及水利工程處）前以 92 年 7 月 17 日北市工養權字第 09263539500 號函復原處分機關大安分處，指定本府勞工局代繳系爭土地之地價稅，嗣該分處並以 92 年 12 月 29 日北市稽大安甲字第 09262189600 號函准自 93 年起免徵地價稅，惟復於 94 年發單課徵地價稅，該局乃以 94 年 10 月 27 日北市勞三字第 09436701000 號函通知原處分機關大安分處，該系爭土地請重新列單訴願人即代納人，由訴願人繳納 94 年度地價稅；房屋稅部分，則由

訴願人代繳，此有「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○○加油站」契約書影本附卷可稽。是原處分機關大安分處以系爭土地及房屋不符合首揭房屋稅條例第 14 條第 1 項、土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2 款及臺北市市有房地委託經營管理減免地價稅及房屋稅注意事項第 3 點規定，否准訴願人系爭土地及房屋免徵地價稅及房屋稅之申請，尚非無據。

- 五、惟查首揭臺北市市有房地委託經營管理減免地價稅及房屋稅注意事項第 5 點規定，委託機關應就其委託經營管理案件是否符合同注意事項第 3 點所列各款規定詳予說明，並檢附相關文件函送稅捐稽徵機關辦理地價稅及房屋稅減免事宜。即該注意事項規定之申請人應為委託機關，而本件委託機關依訴願人與本府簽訂之「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○○加油站」契約書，係為本府，則本件原處分機關以訴願人為申請上開減免稅捐事宜之申請人，是否有悖上開規定？即應予查明。又縱使本件訴願人可以代繳人身份申請地價稅及房屋稅減免事宜，本件原處分機關在審查系爭土地及房屋是否符合上開注意事項第 3 點各款規定時，並未載明否准理由，依其卷內資料所示，僅以本府勞工局未說明加油業務是否屬其業務職掌，及該局以訂立租賃契約方式委託訴願人經營，不符合免稅要件，而否准免稅並撤銷立於相同事實之 92 年 12 月 29 日北市稽大安甲字第 09262189600 號函免稅處分，顯然有理由不備及錯置契約當事人之嫌。復依首揭財政部 81 年 12 月 23 日臺財稅字第 811686808 號函釋規定，若契約書有載明受託人如有擅自租借轉讓、違反受託計畫等情事，委託機關得終止委託契約等條文，其功能與委託機關自行辦理相同，故得免稅；本件契約書第 17 條之規定係與上開函釋釋示相同之內容，則有無該函釋之適用，亦有待究明。再依財政部 88 年 11 月 6 日臺財稅第 881955121 號函釋規定，政府委託他人經營，亦有可能簽訂使用契約，只要實際上確係委託經營性質者，亦有適用地價稅及房屋稅相關減免規定，及上開注意事項第 4 點規定本府各機關辦理委託經營管理案件，應訂立契約，並未限定契約類型，故本件如僅以訴願人與本府簽訂之契約書有計收土地使用費即為租賃契約而逕為認定非屬委託經營，尚嫌率斷。又本件契約之訂定如符合該注意事項規定，系爭土地及房屋是否仍可視為委託機關使用或屬救濟設施使用，而得適用首揭土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2 款或第 5 款，及房屋稅條例第 14 條第 1 款、第 4 款規定，亦未見

原處分機關具體指明。凡此疑義，均有待究明。從而，為求原處分之正確適法及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。

六、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 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 9 月 5 日

市 長 郝龍斌 公假

副市長 林崇一 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行