

臺北市政府 96.09.05. 府訴字第 09670212000 號訴願決定書

訴 願 人：○○局

代 表 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關大安分處 96 年 6 月 14 日北市稽大安甲字第 09635092800 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

緣訴願人於 96 年 6 月 7 日向原處分機關大安分處以其所使用本府工務局新建工程處所管理之本市大安區○○段○○小段○○地號等 13 筆市有、國有土地，係供訴願人委託財團法人○○基金會、財團法人○○基金會、財團法人○○基金會等辦理庇護職場，提供身心障礙者庇護性就業使用為由，申請免徵地價稅，經該分處核定訴願人與上開基金會所簽訂者為租賃契約，並無免徵地價稅規定之適用，乃以 96 年 6 月 14 日北市稽大安甲字第 09635092800 號函復否准所請。訴願人不服，於 96 年 7 月 12 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 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者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。」

國有財產法第 4 條規定：「國有財產區分為公用財產與非公用財產兩類。左列各種財產稱為公用財產：一、公務用財產：各機關、部隊、學校、辦公、作業及宿舍使用之國有財產均屬之。二、公共用財產：國家直接供公用使用之國有財產均屬之。三、事業用財產：國營事業機關使用之財產均屬之。但國營事業為公司組織者，僅指其股份而言。非公用財產，係指公用財產以外可供收益或處分之一切國有財產。」

第 8 條規定：「國有土地及國有建築改良物，除放租有收益及第 4 條第 2 項第 3 款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」

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○○教會○○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：

（一）系爭土地確屬委託經營之公有土地及房屋，依身心障礙者保護法

第 30 條規定可知，訴願人為勞政庇護工場主管機關，且上開法條為特別法，且訂定時間比土地稅減免規則及房屋稅條例訂定更遲，表示該法有其特殊性，故庇護工場應在減免範圍內。

- (二) 依財政部 94 年 7 月 7 日臺財稅第 09404550550 號函釋規定，訴願人再次重申庇護性加油站及洗車中心使用，乃為訴願人業務職掌中之應辦事項且委託經營管理期間，受託機關或受託人仍受委託機關之監督。訴願人為促進身心障礙者就業，為能力不足之身心障礙者提供庇護性就業服務，或為身心障礙工作者，開闢庇護工場，自 86 年起即積極爭取本市公有資源與民間合作設置庇護工場，透過公開招標委由民間非營利團體經營，有關陽光加油站、心路加油站等，為訴願人推動庇護性就業而設置，是以其功能與訴願人自行辦理相同。且該等庇護工場係藉由營業之行為來辦理庇護性就業服務，並非單純以營業為目的，自與一般行政目的中附隨著相關營利項目有別。

四、卷查訴願人於 96 年 6 月 7 日向原處分機關大安分處以其所使用本府工務局新建工程處所管理之本市大安區○○段○○小段○○地號等 13 筆市有、國有土地，係供訴願人委託○○基金會、○○基金會、○○基金會等辦理庇護職場，提供身心障礙者庇護性就業使用為由，申請免徵地價稅，經該分處核定訴願人與上開基金會所簽訂者為租賃契約，並無免徵地價稅規定之適用，此有「臺北市○○○路、○○路口高架橋下庇護性就業職場」租賃契約書、「臺北市○○○路高架橋下○○○路南側第一橋孔庇護性就業職場」租賃契約書、「臺北市○○○路高架橋下○○加油站」租賃契約書及「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○加油站」契約書等影本附卷可稽。是原處分機關大安分處以系爭土地係租賃而非委託經營，不符合首揭土地稅減免規則第 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免徵地價稅之申請，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，而本件委託機關依上開基金會與本府簽訂租賃契約書及契約書上

之記載，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。又本件訴願人並非系爭土地之管理機關，依原處分機關 96 年 8 月 14 日北市稽法甲字第 09631330600 號訴願答辯書之答辯理由一敘明，訴願人係代納人，惟依訴願人 94 年 10 月 27 日北市勞三字第 09436701000 號及 95 年 11 月 22 日北市勞四字第 09538720801 號等函所示，訴願人已請原處分機關指定上開基金會為代繳人，即訴願人已非系爭土地之代納人，則原處分機關仍以訴願人為代納人而認定為系爭土地減免地價稅之申請人，即有疑義。再者，本件原處分機關在審查系爭土地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，原處分機關僅以訴願人未說明洗車及加油站業務是否屬其業務職掌，及訴願人以訂立租賃契約等方式委託上開基金會經營，不符合免稅要件，顯然錯置契約當事人，且將非屬租賃契約之「臺北市政府委託民間經營○○○路高架橋下之○○○加油站」契約書，亦當作租賃契約。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；經查上開契約書均有與該函釋釋示相同或類似內容之記載，則有無該函釋之適用，亦有待究明。

六、再查，原處分機關上開訴願答辯書答辯理由二，引用本府財政局 77 年 6 月 27 日研商「有關本府興辦之市立游泳池、托兒所、兒童樂園及動物園等公有設施房屋稅及地價稅徵免事宜」會議紀錄表示，提供商民使用之房、地，如係以出租供他人使用者，仍應依法課徵房屋稅及地價稅，而認定系爭土地既屬出租他人使用，自無地價稅減免規定之適用，惟依財政部 88 年 11 月 6 日臺財稅第 881955121 號函釋規定，政府委託他人經營，亦有可能簽訂租賃契約，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，故如僅以訴願人與本府簽訂之契約為租賃契約而逕為認定非屬委託經營，尚嫌率斷。又契約之訂定如符合該注意事項規定，系爭土地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。

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 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