

訴 願 人：○○局

代 表 人：蘇○○

訴 願 代 理 人：徐○○

訴 願 代 理 人：李○○

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 10 月 9 日北市稽大安甲字第 09631592900 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

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瑞安段 4 小段 1 地號、懷生段 1 小段 879 之 2、882、883、884、885 之 1、886、888、889 地號、同段 2 小段 231、232 地號、同段 3 小段 211 地號及學府段 4 小段 212 地號等 13 筆市有、國有土地，係供訴願人委託財團法人○○、財團法人○○、財團法人○○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 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 96 年 9 月 5 日府訴字第 09670212000 號訴願決定：「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。」嗣原處分機關大安分處重為處分，仍以 96 年 10 月 9 日北市稽大安甲字第 09631592900 號函通知訴願人否准免徵地價稅。訴願人不服，於 96 年 11 月 5 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、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。」

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。」第 28 條規定：「主管機關或管理機關對於公用財產不得為任何處分或擅為收益。但其收益不違背其事業目的或原定用途者，不在此限。」

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。」

臺北市市有財產委託經營管理自治條例第 1 條規定：「臺北市政府（以下簡稱市政府）為加強臺北市市有財產（以下簡稱市有財產）之管

理及增進市有財產營運效益，特制定本自治條例。市有財產之委託經營管理，依本自治條例之規定；本自治條例未規定者，適用其他法令之規定。」第 2 條規定：「本自治條例所稱委託經營管理，係指市政府委託機關（以下簡稱委託機關）將市有財產以現況委託受託人營運，受託人應負市有財產保管維護責任，並得依產品消費或服務內容對外收取相關費用。……」第 3 條規定：「市有財產委託經營管理，以市有財產之管理機關為委託機關。」第 6 條規定：「市有財產委託經營管理應由委託機關擬訂委託計畫或要點，由市政府送請市議會審議同意後實施。但委託經營未涉及組織員額裁併且財產價值未達新臺幣 1 億元者或本自治條例修正前已實施之委託經營案件，不在此限。前項但書情形應送市議會備查。」第 11 條規定：「市有財產委託經營管理時，委託機關應與受託人簽訂委託契約，該契約應報請市政府核准並經法院公證。」

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 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：

訴願人依行為時身心障礙者保護法第 340 條規定，開設工場及商店為目的事業主管機關應辦之業務，故訴願人得委託民間辦理庇護工場，然礙於國有、市有及私有土地法規名詞使用不同，遂將委託契約書寫為租賃契約書，惟契約書內容實質規定該等庇護工廠受訴願人監督管理、明定受託人不得再租借、轉租、轉讓及違反受託計畫等情事，其契約書內容及功能目的為主管機關應辦業務，符合土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2 款但書、房屋稅條例第 14 條第 7 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等規定，應免徵地價稅及房屋稅。

四、卷查本案前經本府以 96 年 9 月 5 日府訴字第 09670212000 號訴願決定：

「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。」其理由欄載明：「……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，……原處分機關……錯置契約當事人，……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、……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。……凡此疑義，均有待究明。……」

五、本案經原處分機關大安分處重為處分，其理由依該分處 96 年 10 月 9 日北市稽大安甲字第 09631592900 號函所載略以：「……說明：……三、……依身心障礙者保護法第 30 條規定，得設立庇護或獎勵設立庇護工場或商店，另透過公開招標方式，委由財團法人○○等 3 家經營○○加油站……庇護職場對外營業，並簽訂租賃契約收取租金，雖與一般營利事業機關有別，惟確實有對外營業情形，上開土地非屬本市市政府所屬機關、員工宿舍及救濟設施直接用地，核與土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2、5 款規定不符；另國有土地部分因有出租收益，依國有財產法第 8 條規定，仍應課徵地價稅。四、……經營加油站及洗車業務並非屬貴局業務範圍，且該加油站及洗車業務非屬政府業務職掌，縱由貴局經營該項業務，其使用之土地仍不符合相關減免規定，是本案土地委託該等基金會經營加油站及洗車業務，仍無市有房地委託經營管理減免地價稅之適用。……」。

六、經查上開處分，雖未釐清系爭契約書當事人，然經本府訴願審議委員會以 96 年 11 月 9 日北市訴（西）字第 09631076410 號書函請訴願人說明訂立系爭契約之行政機關名稱。嗣經訴願人以 96 年 11 月 27 日北市勞三字第 09639354700 號函說明，訂立系爭契約之行政機關為臺北市政府，訴願人為主辦單位；另依原處分機關 97 年 1 月 11 日北市稽法乙字第 09733 020500 號訴願答辯書之記載，因原處分機關中正分處業以 96 年 9 月 27 日北市稽中正增字第 09630257700 號函通知訴願人為系爭地價稅之代繳人，且訴願人係以系爭地價稅之代繳人身分，申請減免地價稅。準此，原處分機關大安分處本次重為處分，已就相關疑點予以釐清，原處分自屬有據。

七、至訴願人主張依行為者身心障礙者保護法第 30 條規定，得委託民間辦理庇護工場，符合土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2 款但書、房屋稅條例第 14 條第 7 款及臺北市市有房地委託經營管理減免地價稅及房屋稅

注意事項等規定，應免徵地價稅及房屋稅等節。經查本件系爭土地現由財團法人○○等團體從事營業行為使用中，是否符合土地稅減免規則第 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等規定，應先判斷本件系爭契約有關經營管理土地部分，是否符合前揭財政部 94 年 7 月 7 日臺財稅字第 09404550550 號函釋所稱之委託機關將原址免徵地價稅之土地，於業務範圍內，訂立委託經營之委託契約。而所謂委託契約之認定，在系爭國有土地部分，因其管理機關為交通部臺灣鐵路管理局及本府工務局新建工程處，渠等並非系爭契約之當事人，即非委託機關，又依訴願人 96 年 11 月 27 日北市勞三字第 09639354700 號函檢送之相關資料，其中訴願人 93 年 11 月 3 日簽表示，本案國有土地委託與國有財產法第 28 條但書規定不符，應依該規定辦理出租，收取租金，是以自難認定系爭契約在此部分為委託契約，且依國有財產法第 8 條規定亦無免徵地價稅之適用。另有關系爭臺北市市有土地部分，依臺北市市有財產委託經營管理自治條例第 2 條、第 3 條規定，該自治條例所稱委託經營管理，係指市政府委託機關將市有財產以現況委託受託人營運，受託人應負市有財產保管維護責任，並得依產品消費或服務內容對外收取相關費用，而委託機關為市有財產之管理機關，本件系爭臺北市市有土地部分，因管理機關為本府工務局新建工程處，並非前述系爭契約委託機關之臺北市政府。復依前揭臺北市市有財產委託經營管理自治條例第 6 條及第 11 條規定，市有財產委託經營管理應由委託機關擬訂委託計畫或要點，由市政府送請市議會審議同意後實施或備查，且市有財產委託經營管理時，委託機關應與受託人簽訂委託契約，而本案依訴願人前揭函檢送之相關資料，其中訴願人 93 年 10 月 8 日簽表示系爭土地原計畫於租賃契約屆滿改以公開招標委託方式辦理，然因系爭土地為國有及市有共同持分，乃改以出租方式辦理，且依本府財政局建議刪除送議會備查之條文規定。綜上所述，本件系爭契約即非委託契約，而係單純之土地租賃契約。是訴願主張，不足採據。另訴願人主張系爭房屋稅減免乙節，核屬另一問題，非本件訴願審議範圍，併予指明。從而，原處分機關大安分處否准訴願人免徵地價稅之申請，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，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 戴東麗  
委員 蘇嘉瑞  
委員 李元德

中 華 民 國 97 年 2 月 20 日

市長 郝龍斌

副市長 林崇一 代行

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）