

臺北市政府 98.05.27. 府訴字第 09870061500 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○基金會

代 表 人 林○○

訴 願 代 理 人 黃○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 97 年地價稅事件，不服原處分機關民國 98 年 2 月 9 日北市稽法乙字第 09732536400 號

復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市松山區美仁段 1 小段 461、462、462-1、462-7、462-8、462-9、462-10、462-11、482、484 地號等 10 筆土地（下稱系爭土地），經原處分機關松山分處按一般用地稅率課徵 97 年地價稅計新臺幣（下同）835 萬 3,134 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以民國（下同）98 年 2 月 9 日北市稽法乙字第 09732536400 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 98 年 2 月 11 日送達，訴願人仍表不服，於 98 年 3 月 12 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。

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、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。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」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.....超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵.....。」第 18 條第 1 項第 2 款規定：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：.....二、私立公園、動物園、體育場所用地。」第 40 條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次.....。」第 41 條第 1 項規定：「依第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申

請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」

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。」

行為時建築法第 53 條規定：「直轄市、縣（市）（局）主管建築機關，於發給建造執照或雜項執照時，應依照建築期限標準之規定，核定其建築期限；建築期限標準，由省（市）政府於建築管理規則中定之。前項建築期限，承造人因故未能如期完工時，得申請展期，但以二次為限，每次不得超過六個月，逾期執照作廢。」

土地稅減免規則第 8 條第 1 項規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下..... 三、經事業主管機關核准設立，對外絕對公開，並不以營利為目的之私立公園及體育館場，其用地減徵百分之五十；其為財團法人組織者減徵百分之七十。..... 五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、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..... 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。十、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。.....。」第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之空地部分，不予免徵。」

財政部 80 年 11 月 27 日臺財稅字第 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：（一）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。（二）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。（三）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。」

89 年 2 月 18 日臺財稅第 0890451418 號函釋：「主旨：有關財團法人臺

○○文化活動中心基金會所有貴市美仁段 1 小段 461、462 地號等 2 筆土地，原經核定減免地價稅，嗣因中華體育館發生火災於 80 年拆除，82 年取得建造執照後，因故遲至 85 年始動工，如經查明該 2 筆土地確係供興建體育館場之用，其地價稅准予參照本部 80 年 11 月 27 日臺財稅字第 800757304 號函有關寺廟教堂用地興建前徵免地價稅之處理規定辦理... ..。」

內政部 88 年 1 月 20 日臺內營字第 8872139 號函釋：「行政院 87 年 12 月 31 日臺 87 財字第 6

4421 號函准振興建築投資業措施中，有關對領得建造執照或雜項執照之建築案，准其延長建築期限 2 年，並自 88 年 1 月 1 日起實施乙節，係指建築物（不限其用途）於 88 年 1 月 1 日以前（含本日）領得建造執照或雜項執照（以執照核發日期為準），且在 88 年 1 月 1 日以前（含本日）仍為有效者，准其自動延長建築期限 2 年，無須另行申請。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款、第 10 款及第 9 條規定免徵地價稅，由法條文義及目的解釋，乃係就「公益財團法人事業用地」及「無償供政府、公共使用」之私有土地，分設免徵地價稅之規定。惟立法者僅對後者設定「在使用期間內」方得免徵之要件，就前者未設有此限制，其目的顯然在獎勵私人興辦公益事業，亦同時審酌公益財團法人就其捐助土地（財產），本質上即有使用限制，且日後捐助財產所有權全數歸屬地方自治團體之特別犧牲情事，從而，公益財團法人之捐助，對於社會公共利益所產生之義務，已足以填補因此而免徵之稅賦，自無另加設必須「在使用期間內」方得免徵之要件，故與訴願人欲興建之體育館建造執照是否遭廢止毫無關聯。
- (二) 財政部 80 年 11 月 27 日臺財稅字第 800757304 號函釋內容係規範土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定之情形，而該款規定之減免對象係就建造專供公開傳教佈道之教堂、宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟之土地所為之免徵規範，即僅以建造相關建物之用地為減免對象，其免徵標準自係以建物建照之有無為據，然同條項第 5 款所規定者，乃係「本身事業用地」，非限於建造房屋之範圍，自不得以取得建照或建物之有無為認定之依據。且該兩款減免稅賦之立論基礎完全不同，後者乃係基於公益事業之全部財產公益公用性質，前者則是順應社會風俗，本無法相互比附援引各別之減免標準。原處分機關未察，強將前開函釋標準適用於本件情形，而為不利於訴願人之認定，顯屬違誤。
- (三) 退步言之，本件既經目的事業主管機關規劃限制將來用途，且迄今未變更他用，訴願人就此所受之財產權利限制狀態仍然存在，縱在開發期間，亦應適用土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款特別優惠稅率，以符公允。訴願人就系爭土地之使用權利既遭限制

，僅能依目的事業主管機關即臺北市政府教育局所核定規劃之公益用途使用，足見系爭土地依法令規定產生限制使用目的（即用於體育事業）之效果，仍然持續不變，並不因其事實狀態不同而受影響。縱訴願人或拍定人將來繼續使用系爭土地，仍同受核定規劃使用之目的限制，僅能用於興辦體育事業，作為體育場所用地，故應符合土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定，而有優惠稅率之適用。

三、查訴願人原名為財團法人○○文化活動中心基金會，前於 93 年 8 月 24 日變更名稱為財團法人○○基金會，合先敘明。

訴願人所有本市松山區美仁段 1 小段 460、461（95 年 7 月 14 日土地分割增加 461-1、461-2

地號）、462（95 年 7 月 14 日土地分割增加 462-14、462-15 地號）、462-1（91 年 11 月 12

日土地分割增加 462-2 至 462-11 地號；95 年 7 月 6 日土地分割增加 462-16、462-17 地號）

、484 地號等土地，為本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局

）核發之 82 建字第 xxx 號建造執照之建築基地，前經原處分機關松山分處依其興建體育館場地及非屬體育館場地面積之比例，分別按土地稅減免規則減免地價稅及按一般用地稅率課徵地價稅。旋訴願人於 85 年 1 月 31 日向本府申請展延工程期限 43 個月，經本府以

85 年 4 月 1 日府工建字第 85018478 號函准予所請，是該建造執照之建築期限展延至 87 年 8

月 13 日屆滿。嗣經訴願人向本府工務局函詢系爭建造執照之效力，經本府工務局以 91 年 1 月 7 日北市工建字第 09152047400 號函復訴願人該局核發之 82 建字第 xxx 號建造執照

，已於展延期限屆至之 87 年 8 月 13 日廢止。旋於原處分機關松山分處進行地價稅清查作業計畫時，發現上開 82 建字第 xxx 號建造執照業自 87 年 8 月 13 日起廢止，且訴願人所有本市

松山區美仁段 1 小段 482 地號土地並非上開建造執照之建築基地，前依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 3 款規定減徵百分之七十之地價稅亦有誤，乃按一般用地稅率核定本市松山區美仁段 1 小段 460、461、462、462-1 至 462-11、482、484 等 16 筆地號土地 94 年地價稅

為 2,721 萬 6,562 元在案。訴願人不服，申請復查，未獲變更，分別提起訴願及行政訴

訟，業經本府 95 年 5 月 3 日府訴字第 09574120000 號訴願決定及臺北高等行政法院 96 年 6

月 7 日 95 年度訴字第 1869 號判決駁回所肯認。

四、嗣經本府都市發展局於 95 年 7 月 18 日將上開美仁段 1 小段 460、461-1、461-2、462-14、4

62-15、462-16、462-17 地號等 7 筆土地編定為交通用地（公共設施用地），訴願人於 95 年 11 月 20 日向原處分機關松山分處就上開 7 筆土地申請減免地價稅，經原處分機關松山分處依土地稅減免規則第 11 條規定，以 95 年 11 月 29 日北市稽松山甲字第 09530149100 號

函核准上開 7 筆土地自 95 年起免徵地價稅。嗣訴願人於 96 年 8 月 28 日以系爭土地係公益

財團法人事業用地，現供興辦公益事業使用為由，向原處分機關松山分處申請減免地價稅，經該分處於 96 年 9 月 5 日派員至現場勘查，發現系爭土地現場除已存在之地下 1 層之

地基，地上有 1 供保全人員居住之鐵皮屋外，查無任何建物，並無作公益事業使用之情事，乃以 96 年 9 月 6 日北市稽松山甲字第 09631037300 號函否准訴願人之申請；適逢 96 年

地價稅開徵時，該分處乃依土地稅法第 14 條及第 16 條第 1 項規定，按一般用地稅率核課系爭土地 96 年地價稅計 835 萬 3,134 元。訴願人不服，申請復查，經駁回後，復分別提起訴願及行政訴訟，亦經本府 97 年 6 月 4 日府訴字第 09770111400 號訴願決定及臺北高等

行政法院 97 年 12 月 25 日 97 年度訴字第 1975 號判決駁回在案。嗣 97 年地價稅開徵，原處分

機關松山分處仍依土地稅法第 14 條及第 16 條第 1 項規定，按一般用地稅率核課系爭土地地價稅計 835 萬 3,134 元，自屬有據。

五、至訴願人主張土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款、第 10 款及第 9 條規定免徵地價稅，由法

條文義及目的解釋，乃係就「公益財團法人事業用地」及「無償供政府、公共使用」之私有土地，分設免徵地價稅之規定。惟立法者僅對後者設定「在使用期間內」方得免徵之要件，就前者未設有此限制，自無另加設必須「在使用期間內」方得免徵之要件，故與訴願人欲興建之體育館建照是否遭廢止毫無關聯等語，惟查，土地稅法第 6 條規定已揭示地價稅之減免目的乃在「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利」，而對於一定種類之事業所使用之土地予以減免。是以，對於事業用地減免其地價稅，必須土地之

使用可以達到「發展經濟，促進土地利用，增進社會福利」之目的，始足當之。反之，如認土地一經登記為以促進公益為目的之財團法人所有，且經限制其用途，縱令任其荒蕪，亦可減免地價稅，即無以達到鼓勵地盡其用之目的，此絕非法律允許減免地價稅之本旨，有臺北高等行政法院 97 年 12 月 25 日 97 年度訴字第 1975 號判決意旨可稽。且參照

最  
須

高行政法院 92 年 11 月 14 日 92 年度判字第 1562 號判決意旨，指明「土地賦稅之減免，自

審究其土地之實際使用情形而定，並非僅須經事業主管機關核准設立並辦妥財團法人登記之私立醫院之所有土地均得免徵地價稅」，亦在闡明上開減免地價稅之目的。是本件系爭土地經原處分機關松山分處再於 98 年 1 月 7 日派員至現場勘查，發現系爭土地現場除已存在之地下 1 層之建築物，地上有水泥樓板，查無任何建物，並無任何供公益事業使用之情事，系爭土地之使用情形核與土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定之減免意旨不符，至為顯然，訴願主張，自不足採。

六、另訴願人主張財政部 80 年 11 月 27 日臺財稅字第 800757304 號函釋內容係規範土地稅減免

規則第 8 條第 1 項第 9 款規定之情形，而該款規定之減免對象與第 5 款減免稅賦之立論基礎完全不同，本無法相互比附援引各別之減免標準云云。經查，財政部 80 年 11 月 27 日臺財稅第 800757304 號函釋意旨僅係闡明土地稅減免規則之原意，原處分機關並非以該函釋作為核課系爭土地地價稅之法源依據，而係依土地稅法第 14 條規定核課系爭土地之地價稅，故並無增加法律所無之限制問題；況且，該函釋所闡明者係空地在興建建物以前如何判定其使用狀態之原則，此即為本件系爭土地處於空地狀態時如何認定其使用情形之處理原則。是訴願主張，顯有誤解，不足採據。

七、又訴願人主張系爭土地之使用權利既遭限制，僅能用於興辦體育事業，應符合土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定，而有優惠稅率之適用乙節，按土地稅法第 41 條第 1 項規定，得

適用特別稅率之土地，其土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年（期）開始適用。查本件訴願人就系爭土地並未依上開期限於 97 年地價稅開徵前提出適用土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款所定特別稅率之申請，則原處

分

機關按一般用地稅率核課系爭土地地價稅，並無違誤。從而，原處分機關松山分處按一般用地稅率課徵系爭土地 97 年地價稅及原處分機關復查決定駁回其復查之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫（公出）

副主任委員 王曼萍（代理）

委員 劉宗德

委員 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 戴東麗

委員 柯格鐘

委員 葉建廷

委員 范文清

中 華 民 國 98 年 5 月 27 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫決行

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）