

臺北市政府 98.12.17. 府訴字第 09870157100 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人私立○○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

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關核課 97 年地價稅及民國 98 年 9 月 7 日北市稽松山字第 09

830915000 號函，提起訴願，本府決定如下：

#### 主文

- 一、關於原處分機關核課 97 年地價稅部分，訴願不受理。
- 二、關於原處分機關 98 年 9 月 7 日北市稽松山字第 09830915000 號函部分，訴願駁回。

#### 事實

- 一、訴願人所有本市松山區美仁段 1 小段 461、462、462-1、462-7、462-8、46 2-9、462-10、462-11、482、484 地號等 10 筆土地（下稱系爭土地），前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 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

。」訴願人仍表不服，於 98 年 3 月 12 日向本府提起訴願，經本府以 98 年 5 月 27 日府訴字

第 09870061500 號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人猶未甘服，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，刻由該法院審理中。

- 二、其間，訴願人於向本府提起上開訴願時主張系爭土地應依土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定適用特別稅率，經原處分機關松山分處依申請案辦理，嗣經該處以 98 年 7 月 6 日北市稽松山甲字第 09836304900 號函核定系爭土地之使用情形與土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款

規定不符，98 年地價稅仍應按一般用地稅率課徵。訴願人不服，於 98 年 7 月 30 日向本府提起訴願。經原處分機關重新審查後，以其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 98 年 9 月 7 日北市稽松山字第 09830915000 號函通知

訴願人，並副知本府訴願審議委員會，自行撤銷上開松山分處 98 年 7 月 6 日北市稽松山甲字第 0983630490 0 號函，並核定系爭土地仍應按一般用地稅率課徵 98 年地價稅，該函於

98年9月9日送達，嗣本府以原處分已不存在為由，以98年9月30日府訴字第09870118200

號訴願決定：「訴願不受理。」在案。訴願人不服原處分機關核課97年地價稅及98年9月7日北市稽松山字第09830915000號函，於98年9月30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

壹、關於原處分機關核課97年地價稅部分：

一、按訴願法第1條第1項前段規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。」第77條第7款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：……七、對已決定或已撤回之訴願事件重行提起訴願者。」

二、查訴願人對原處分機關松山分處核課97年地價稅不服，申請復查，經原處分機關以98年2月9日北市稽法乙字第09732536400號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於98年3月12日向本府提起訴願，並經本府以98年5月27日府訴字第09870061500號訴願

決定：「訴願駁回。」在案。該訴願決定書於98年6月2日送達，則訴願人復就已決定之訴願事件重行提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

貳、關於原處分機關98年9月7日北市稽松山字第09830915000號函部分：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.....。」

土地稅法施行細則第 13 條第 3 款規定：「依本法第十八條第一項特別稅率計徵地價稅之土地，指左列各款土地經按目的事業主管機關核定規劃使用者。 ..... 三、私立公園、動物園、體育場所用地：為經目的事業主管機關核准設立之私立公園、動物園及體育場所使用範圍內之土地。」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：有關財團法人臺北市私立中華體育館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..

· . . . °。」

94年5月13日臺財稅字第09404530260號函釋：「主旨：土地經核准籌建加油站，並依  
土

地稅法第18條特別稅率計徵地價稅，因未於目的事業主管機關核定之期限完成籌建，致  
籌建許可失效時，除應改按一般用地稅率課徵地價稅外，應否追溯補徵原按千分之十計  
徵之差額稅款乙案。說明：二、本案據報○○公司所有○○地號部分土地，經○○市政  
府核准籌建加油站，其逾目的事業主管機關核定之期限尚未按核准計畫完成籌建，籌建  
許可已失效，如經貴處查明該籌建之加油站，於建造執照核發後自始未動工興建，其用  
地核屬『未按目的事業主管機關核定規劃使用』，除應即改按一般用地稅率計徵地價稅  
外，並應追溯補徵原按千分之十稅率計徵之差額稅款。」

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644

21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）本件系爭土地前經核定為體育場所用地，迄今未曾變更改用途，依土地稅法第41條第1  
項後段規定，原無另行申請之必要。又依法律或命令限定公益用途或為其他限制之土  
地，本應給予適當之補償或減免賦稅，有司法院釋字第400號及440號解釋可資參照。
- （二）土地稅法第18條第1項規定，乃係就土地是否按核定規劃用途使用而定，立法者顯已  
授權目的事業主管機關參與認定過程，是該特別稅率之認定，並非以土地之實際使用  
情況為唯一依據，應併審酌目的事業主管機關是否按核定規劃使用之認定意見。況稅  
捐稽徵機關僅負責核課稅捐之機關，並非興辦事業之目的事業主管機關，就其有無依  
主管機關規劃核准使用等要件，應參酌目的事業主管機關之認定意見，否則即有流於  
表面認定之嫌，而抵觸本條立法者所設立之實質規範目的。經查本案並未確實審酌目  
的事業主管機關是否屬體育場所用地之認定意見。蓋系爭土地自始即屬供體育場所用  
地之土地，從未變更，訴願人曾提出目的事業主管機關即臺北市體育處94年1月27日  
北市體處綜字第09430063300號函文，證實系爭土地現確供目的事業主管機關核准規  
劃之體育館重建用地使用，而該函亦肯認系爭土地確實供體育場所用地，進而報請稅  
捐稽徵機關減免地價稅，實質上已該當目的事業主管機關核准同意延展工期之證明文

件。又臺北市體育處 98 年 8 月 25 日北市體處綜字第 09831177100 號函說明，該處業以

年 2 月 16 日北市體處綜字第 94330075300 號函，同意原址重建之建物，無須拘限於體育館一途，由此並得反面推知，94 年放寬前系爭土地顯係限制僅能用於興建體育場館用途，則系爭土地現有建物狀態，係以體育館重建為規劃目的，目前呈現興建中狀態，均符合目的事業主管機關放寬前後之核定規劃目的用途。雖臺北市體育處 98 年函說明系爭土地無須拘限於體育館一途，但該處同時為該建物中仍應保留具體育文化公益性質之部分空間等附帶條件，是不足以推翻訴願人就系爭土地遭限制從事體育文化公益用途之主張。

(三) 土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款免稅規定與土地稅法第 18 條特別稅率規定，乃不同

程度之補償，規範目的不同，非可等同視之。本件原處分機關否准理由，顯係以先前否准土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款免稅要件所援引之工期延宕及建照廢止等為相同判準，認定系爭土地「全部」未供作體育場所直接使用，並以土地現況為唯一依據，顯然違反司法院釋字第 619 號解釋所明揭土地稅法第 6 條及第 18 條第 1 項兩者目的

標準及程序有異，應以不同判準認定之意旨。

(四) 再者，臺北市政府教育局 85 年 3 月 12 日北市教五字第 02100 號函重申系爭土地用途只能

用於原興辦之公益事業用途不得變更之意旨，系爭土地之使用既已受限僅能供特定公益用途，並不因暫存不可抗力事由，致無法繼續工期而有不同，縱因暫存不可抗力事由，致無法繼續工期而未符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款之免稅要件，國家至少應衡酌系爭土地之特別犧牲情狀，依優惠稅率核課稅賦，方符合實質課稅原則及土地稅法第 18 條之規範目的。原處分及 97 年地價稅之核課處分均應撤銷。

三、查訴願人原名為財團法人臺北市私立○○體育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私立○○基金會，合先敘明。訴願人所有本市松山區美仁段 1 小段 4 60、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

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 073 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 073 號建造執照，已於展延期限屆至之 87 年 8 月 13 日廢止。

上 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 073 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

申 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，乃核定系爭土地應按一般用地稅率課徵地價稅，並以 93 年 6 月 16 日北市稽松山甲字第 09390145100 號函補徵 88 年至 90 年及 92 年之差額地價稅。訴願人不服，

判 請復查、提起訴願、行政訴訟，均未獲變更，並經最高行政法院以 98 年 9 月 3 日 98 年度

判 字第 1016 號判決：「上訴駁回.....。」確定在案。其間適逢 93 年、94 年地價稅開徵，原處分機關仍按一般用地稅率課徵系爭土地 93 年及 94 年地價稅，訴願人不服，申請復查、提起訴願、行政訴訟，均未獲變更，並經最高行政法院分別以 98 年 7 月 23 日 98 年度

判 字第 819 號及 98 年判字第 820 號判決：「上訴駁回.....。」確定在案。

四、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、462-1

核 5、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

法 准上開 7 筆土地自 95 年起免徵地價稅。訴願人復於 96 年 8 月 28 日以系爭土地係公益財團

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

，  
地上有一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。

五、復查本件訴願人就系爭土地主張應依土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定適用特別稅率，經原處分機關以 98 年 9 月 7 日北市稽松山甲字第 0983091500 0 號函核定系爭土地之使用情形

，與土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定不符，98 年地價稅仍應按一般用地稅率課徵之處分，自屬有據。

六、至訴願人主張依土地稅法第 18 條第 1 項規定，立法者顯已授權目的事業主管機關參與認定過程，臺北市體育處 94 年 1 月 27 日北市體處綜字第 09 430063300 號函文，證實系爭土地

地現確供目的事業主管機關核准規劃之體育館重建用地使用，應依上開土地稅法第 18 條第 1 項規定之優惠稅率核課地價稅，且該優惠稅率之目的及認定標準應與土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款之免稅要件之目的及認定標準不同，原處分機關為相同處理，顯然違法等語。按土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定，供私立公園、動物園、體育場所用地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。倘若體育場所用地欲適用千分之十之特別稅率課徵地價稅須具備：（一）該土地為體育場所用地；（二）該土地係供體育場所用地事業直接使用；（三）該土地已按目的事業主管機關所核定之規劃進行使用，由上開法條文義觀之甚明。次按土地稅法施行細則第 13 條第 3 款規定，土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款所稱私立公園、動物園、

體

育場所用地，為經目的事業主管機關核准設立之私立公園、動物園及體育場所使用範圍內之土地。是本件訴願人之建造執照於 87 年 8 月 13 日已遭主管機關廢止，且原處分機關松山分處分別於 98 年 1 月 7 日及 7 月 3 日派員至現場勘查，查得系爭土地現場除已存在之

地

下 1 層之基地，地上層僅有水泥樓板外，查無任何建築物，亦無供作體育場所用地事業直接使用或已按目的事業主管機關所核定之規劃（即體育館）進行使用之情事，上開事實亦為訴願人所不爭執，則系爭土地雖經本市體育處以 94 年 2 月 16 日北市體處綜字第

943

30075300 號函同意原址重建之建物，無須拘限於體育館一途，惟該建物中仍應保留具「

體育文化公益」進行使用等性質之部分空間（即其中一樓層），縱認為系爭土地仍屬體育場所用地，仍與土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款所定優惠稅率適用之情形不符，至為顯然。訴願人主張原處分機關依免稅要件之審查標準來審查優惠稅率要件之適用云云，顯有誤會，不足採據。從而，原處分機關核定系爭土地之使用情形與土地稅法第 18 條第 1 項第 2 款規定不符，98 年地價稅仍應按一般用地稅率課徵之處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

參、綜上論結，本件訴願部分程序不合，本府不予受理；部分為無理由，依訴願法第 77 條第 7 款及第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫  
副主任委員 王 曼 萍  
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 林 勤 綱  
委員 柯 格 鐘  
委員 葉 建 廷  
委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 12 月 17 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）