

臺北市政府 99.09.27. 府訴字第 09970101200 號訴願決定書

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 王○○

訴 願 代 理 人 王○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 98 年地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 5 月 31 日北市稽法甲字第 09931233500 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

#### 主文

訴願駁回。

#### 事實

案外人○○股份有限公司（下稱○○公司）、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○份有限公司、○○股份有限公司及○○有限公司於民國（下同）96 年 11 月 19 日將其分別共有之本市南港區玉成段 2 小段 271、271-4、271-5 及 271-7 地號等 4 筆土地（下稱系爭土地）信託登記予訴願人，系爭土地原經原處分機關所屬南港分處核定按一般用地稅率及公共設施保留地稅率課徵地價稅在案。嗣因系爭土地位於臺北市南港區玉成自辦市地重劃區內，該自辦市地重劃區業經本府以 98 年 5 月 27 日府地發字第 09802401200 號函核准實施市地重劃，該重劃計畫書自 98 年 6 月 5 日起至 98 年 7 月 5 日止公告期滿確定，並由本府以 98 年 8 月 11 日府地發字第 09831169600 號函檢送本市南港區玉成自辦市地重劃區土地清冊予原處分機關所屬南港分處，請該分處依獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法第 50 條規定，依法減免地價稅或田賦。經該分處於 98 年 11 月 25 日派員至系爭土地進行勘查，發現系爭土地現供停放遊覽車及放置生財器具使用，核與土地稅減免規則第 17 條規定不符，乃以 98 年 12 月 2 日北市稽南港甲字第 09832347400 號函通知訴願人，並副知系爭土地之委託人，系爭土地仍按原核定稅率課徵 98 年地價稅，合計為新臺幣 1,770 萬 248 元。嗣訴願人委託○○公司於 99 年 3 月 2 日向原處分機關所屬南港分處申請系爭土地於重劃期間內免徵地價稅及退還 98 年地價稅款，經該分處於 99 年 3 月 11 日北市稽南港甲字第 09930130100 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 99 年 3 月 31 日向本府提起訴願，經查訴願人係對 98 年地價稅之核定處分不服，本府訴願審議委員會乃依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 99 年 5 月 3 日北市訴（廉）

字第 09930279700 號函將該案移請原處分機關依復查程序辦理。嗣經原處分機關以 99 年 5 月 31 日北市稽法甲字第 09931233500 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 6 月 2 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 6 月 21 日向本府提起訴願，8 月 19 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

#### 理由

一、按土地稅法第 3 條之 1 第 1 項規定：「土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅或田賦之納稅義務人。」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 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第十七條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」

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。」第 57 條規定：「適當地區內之私有土地所有權人半數以上，而其所有土地面積超過區內私有土地總面積半數者之同意，得申請該管直轄市或縣（市）政府核准後優先實施市地重劃。」第 58 條規定：「為促進土地利用，擴大辦理市地重劃，得獎勵土地所有權人自行組織重劃會辦理之。其獎勵事項如左：……四、免徵或減徵地價稅與田賦。……前項重劃會組織、職權、重劃業務、獎勵措施等事項之辦法，由中央主管機關定之。重劃會辦理市地重劃時，應由重劃區內私有土地所有權人半數以上，而其所有土地面積超過重劃區私有土地總面積半數以上者之同意，並經主管機關核准後實施之。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」第 6 條規定：「土地稅之減免，除依第二十二條但書規定免由土地所有權人或典權人申請者外，以其土地

使用合於本規則所定減免標準，並依本規則規定程序申請核定者為限。」第 17 條規定：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免；辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收二年。」第 22 條第 6 款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：……六、辦理區段徵收或重劃之土地（應由主管地政機關列冊送稽徵機關辦理）。」

獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法第 50 條規定：「自辦市地重劃期間，依法得減免地價稅或田賦之土地，由重劃會於重劃計畫書公告確定後二個月內列冊報經主管機關轉送稅捐稽徵機關。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 依土地稅減免規則第 22 條第 6 款規定，當土地重劃主管機關為重劃區土地造具清冊，函請稅捐稽徵機關辦理地價稅減免時，稅捐稽徵機關於收受此等函文，即應依同規則第 6 條之除外規定，逕行辦理地價稅之減免，不得逾越權限復為審查。
- (二) 依土地稅減免規則第 17 條規定，重劃區之土地，僅有「不能為原來之使用而無收益者」，方得享有地價稅減免之優惠，其他重劃區土地，均不得享有地價稅減免之優惠，顯與土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條所揭槩之「重劃區之土地予以減免地價稅」之立法意旨相悖，蓋土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定，顯然未為此項區分，行政機關逕自於屬細節性、技術性規範之土地稅減免規則中，增列「不能為原來之使用而無收益者」，此項法律所無之限制，顯已違反法律保留原則，與司法院釋字第 443 號解釋意旨有違，依行政程序法第 158 條規定，應為無效，故退步言之，縱認稽徵機關就土地重劃機關造具清冊內之土地得重行審查是否應減免地價稅，系爭土地亦應免徵地價稅。
- (三) 又都市更新、區段徵收及土地重劃均為實施都市計畫之重要方法，且土地重劃尚須額外提供 40% 土地作為公共設施使用，足見參與土地重劃之土地所有權人可獲得之利益遠小於透過都市更新所獲得者。然而，依都市更新條例第 46 條第 1 項第 1 款規定，土地所有權人縱

於更新期間繼續使用土地，仍有減半徵收之優惠，而土地重劃之土地所有權人，僅有「不能為原來之使用而無收益者」始能享有地價稅免徵之獎勵，二者顯然失衡。

- (四) 委託人○○公司將系爭土地面積中 5/9 部分無償提供○○股份有限公司（下稱○○公司）使用之部分，為配合土地重劃乃將借用期限訂為 97 年 12 月 31 日，並自借期屆滿日起即停止出借，○○公司於借期屆滿後未完成清運，與訴願人仍為「原來之使用」顯屬二事，訴願人亦已命其於 98 年 12 月 31 日前遷移完竣，則系爭土地面積中 5/9 部分確實已符合土地稅減免規則第 17 條所定不能為原來之使用而無收益者之要件。況且，系爭土地面積中 5/9 部分本即無償出借，並無收益，於 97 年 12 月 31 日停止出借後，亦有「不能為原來之使用而無收益者」之事實，故縱認系爭土地並非均有土地稅減免規則第 17 條所定「不能為原來之使用而無收益者」之情形，但該土地至少仍有 5/9 面積部分符合該規定而應免徵地價稅。

三、查系爭土地位於臺北市南港區玉成自辦市地重劃區內，該自辦市地重劃區業經本府以 98 年 5 月 27 日府地發字第 09802401200 號函核准實施市地重劃，該重劃計畫書自 98 年 6 月 5 日起至 98 年 7 月 5 日止公告期滿確定，並由本府以 98 年 8 月 11 日府地發字第 09831169600 號函檢送本市南港區玉成自辦市地重劃區土地清冊予原處分機關所屬南港分處，請該分處依獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法第 50 條規定，依法減免地價稅或田賦。經該分處於 98 年 11 月 25 日派員至系爭土地進行勘查，發現系爭土地現供停放遊覽車及放置生財器具使用，核與土地稅減免規則第 17 條規定不符，有地籍資料查詢、本市南港區玉成自辦市地重劃區土地清冊、土地稅減免表、現場勘查照片 12 幀等影本附卷可稽。是原處分機關核定系爭土地自 98 年起仍按其實際使用情形分別按一般用地稅率及公共設施保留地稅率課徵地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關於收受土地重劃主管機關函請其辦理地價稅減免後，即應依土地稅減免規則第 6 條除外規定，逕行辦理地價稅之減免，不得逾越權限復為審查等語。按已規定地價之土地，除依土地稅法第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。然為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於重劃、墾荒、改良之土地，得予適當之減免。為土地稅法第 6 條及第 14 條所明定，亦即無論公有或私有土地，除符合土地稅減免規則所定各項減免要件者外，均應課徵地價稅

或田賦；復按土地稅減免規則第 6 條規定，土地稅之減免，除依第 22 條各款規定，免由土地所有權人或典權人申請者外，以其土地使用合於本規則所定減免標準，並依本規則規定程序申請核定者為限。由此以觀，土地稅之減免，無論係由土地所有權人或典權人提出申請或應由稽徵機關依通報資料逕行辦理之情形，稅捐稽徵機關均應審查該土地是否合於土地稅減免規則所定減免標準。是訴願主張，顯係誤解，不足採憑。

五、又訴願人主張土地稅減免規則第 17 條規定，顯與土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定之立法意旨相悖，與司法院釋字第 443 號解釋意旨有違，顯然增加法律所無之限制，應為無效；再依都市更新條例第 46 條第 1 項第 1 款規定，土地所有權人縱於更新期間繼續使用土地，仍有減半徵收之優惠，而土地重劃之土地所有權人，僅有「不能為原來之使用而無收益者」始能享有地價稅免徵之獎勵，二者顯然失衡等節。查土地稅減免規則係依土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定，授權由行政院訂定之，性質上乃為利於土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定之執行，所訂立之法規命令，復按土地稅減免規則第 17 條前段規定，重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免，究其原意，應係針對重劃地區內土地，倘因辦理重劃作業致無法為原來之使用且無收益時，而土地所有權人如又須於此期間內繳納稅賦，即受有雙重不利益之負擔，所為之特殊考量，核其內容與土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條規定之立法意旨無違，並無訴願人所指增加法律所無之限制可言。復查本件系爭土地係重劃地區內之土地，自應依市地重劃之相關規定辦理，是訴願主張，核無足採。

六、另訴願人主張○○公司無償提供系爭土地面積中 5/9 予○○公司使用之部分，本即無償出借，並無收益，於 97 年 12 月 31 日停止出借後，亦有「不能為原來之使用而無收益者」之事實，故系爭土地至少仍有 5/9 面積部分符合土地稅減免規則第 17 條規定，而應免徵地價稅云云。經查，本件依訴願人檢附之土地借用契約書及土地租賃契約書所載，○○公司係於 96 年 1 月 13 日將系爭土地部分面積無償借貸予○○公司使用，供其堆置鋼筋材料及加工使用，約定借用期間自 96 年 2 月 1 日起至 97 年 12 月 31 日止，復查系爭土地有部分面積出租予○○停車場，租期自 97 年 7 月 1 日至 98 年 12 月 31 日止。依原處分機關 98 年 11 月 25 日派員

至系爭土地進行勘查結果，發現系爭土地至勘查日止，仍供停放遊覽車及放置生財器具使用，業如前述，則系爭土地於 98 年地價稅課徵期間（自 98 年 1 月 1 日起至 98 年 12 月 31 日止）之實際使用情形，並無因實施市地重劃致不能為原來之使用而無收益之情事，即無土地稅減免規則第 17 條得免徵地價稅規定之適用，至為顯然；又○○公司屆期未依上開契約之約定將系爭土地上放置之物品遷離，核屬其與○○公司間之民事契約爭議，亦與本案無涉。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所屬南港分處核定按一般用地稅率及公共設施保留地稅率課徵系爭土地 98 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，並無不合，應予維持。

七、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 蔡 立 文  
副主任委員 王 曼 萍  
委員 劉 宗 德  
委員 陳 石 獅  
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  
委員 施 文 真

中華民國 99 年 9 月 27 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 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）