

臺北市政府 87.09.02. 府訴字第八七〇三一二九一〇一號訴願決定書

訴 願 人 〇〇股份有限公司

代 表 人 〇〇〇

訴願代理人 〇〇〇 律師 〇〇〇 律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵地價稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人自六十九年五月三日購買本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇—〇〇地號土地，並於六十九年七月十日登記為訴願人所有；繼於七十一年四月二十八日購買〇〇段〇〇地號土地，於七十一年十二月十一日將同小段〇〇、〇〇地號土地登記為訴願人所有；嗣本府據訴願人申請，報經內政部七十四年三月二十三日臺內營字第二九九八二號函核定後，以七十四年四月十一日府工二字第一四六四一號公告變更包括上開各該筆土地計十九筆土地為機關用地、兒童遊憩場、公園及道路用地在案（系爭除〇〇—〇〇地號土地屬於公園用地外，其餘皆屬於機關用地）；原處分機關原以上述系爭十一筆土地係經編定為公共設施保留地之機關用地及公園用地，按公共設施保留地（〇〇、〇〇、〇〇地號土地）及工業用地（〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號土地）稅率課徵地價稅。繼訴願人先後於七十五、七十六年間分別向本府領得 75 建（古亭）（羅斯福）字第 0 五一九號（78 使字第 xxxx 號使用執照）及 76 建字第 0 五九 0 號建造執照（81 使字第 xxx 號使用執照），興建供自行使用之辦公大樓。
- 二、嗣因原處分機關所屬大安分處查明系爭土地係供營業使用，乃以八十六年七月八日北市稽大安乙字第三一八一〇號函訴願人系爭土地應自八十一年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並經原處分機關所屬中正分處以八十六年七月二十六日北市稽中正（乙）字第一七六六七號函訴願人補徵其八十一至八十五年適用一般用地與公共設施保留地及工業用地稅率之地價稅差額計新臺幣（以下同）一〇七、三二三、二六一元。訴願人不服，申請更正，經該分處以八十六年十月六日北市稽中正乙字第二六二二五號函更正為一〇二、八二九、三九二元；訴願人仍表不服，申請復查；經原處分機關以八十七年二月二十三日北市稽法乙字第八六一七七六七三〇〇號復查決定：「關於申請人所有坐落本市〇

○段○○小段○○—○○地號土地乙筆原核定補徵稅額更正改按千分之六稅率核課，其餘復查駁回。」上開決定書於八十七年三月十日送達，訴願人猶表不服，於八十七年四月八日向本府提起訴願；並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第二項規定：「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵。……」

土地稅法第十四條規定：「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。」第十五條第一項規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」第十六條第一項規定：「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……：五、超過累進起點地價二十倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。」第十九條前段規定：「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。」

都市計畫法第四十二條第一項規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置左列公共設施用地……二、學校、社教機關、體育場所、市場、醫療衛生機構及機關用地。三、上下水道、郵政、電信、變電所及其他公用事業用地。……」第四十八條規定：「依本法指定之公共設施保留地供公用事業設施之用者，由各該事業機構依法予以徵收或購買；其餘由該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所依左列方式取得之：一、徵收。二、區段徵收。三、市地重劃。」

又本府都市發展局八十六年六月十七日北市都二字第八六二一〇〇〇二〇〇號函復原處分機關以：「查本市土地除陽明山國家公園範圍外皆依都市計畫法循都市計畫程序劃設為各種土地使用分區及各類公共設施用地，公共設施用地未依法取得依指定用途開闢使用前即稱『保留地』，故保留地係指使用狀態，非屬計畫用地名稱……。」八十七年四月二十二日北市都一字第八七二〇五三一七〇〇號函復原處分機關中正分處以：「……二、按機關用地除政府行政公務使用外，公營公用事業機構及其營運所必需之附屬設施（如行政辦公、營業處所等）亦得使用之。三、經查臺灣電力公司總管理處辦公大樓係該公司為業務需要，經層奉行政院六十四年十一月六日臺六十四經八四一四號函核准興建計畫，特配合收購本市○○段○○小段○○地號等六筆土地原計畫係商業用地、住宅用地及六公尺寬計畫道路用地變更為機關用地。臺電公司即為使用該機關用地之公營公用事業機構。四、前揭用地既經臺電公司收購完竣自無再辦理徵收之必要，且得依都市計畫直接興建，無需再適用都市計畫公共設施保留地臨時建築使用辦法。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)系爭土地業經編訂為公共設施保留地（機關用地）及公共設施保留地（公園用地），迄今已十餘年，均未經政府依法以徵收等方式取得其所有權，亦未曾以符合都市計畫法之「公共設施用地（機關用地）」及「公共設施保留地（公園用地）」之使用，故應認仍屬「公共設施保留地」之「保留期間」，自應依土地稅法第十九條之規定，按千分之六計徵地價稅或免徵地價稅。
- (二)原處分機關就○○—○○地號土地更正改按千分之六稅率補徵地價稅差額，亦非適法。蓋政府就該筆土地從未依都市計畫法之規定完成公園之闢建，且訴願人自購得該筆土地後從未使用，並以磚造之圍牆與其他使用中之土地隔離，應免徵地價稅。
- (三)原處分機關曲解都市計畫法中對「公共設施用地」之定義，而任意解釋適用法令，致違法對訴願人為補徵地價稅之處分。系爭土地係經市府都市發展局劃為「公共設施保留地（機關用地）」及「公共設施保留地（公園用地）」，並非「公共設施保留地（公用事業用地）」，因此依都市計畫法第四十八條規定，如政府擬依法取得作為「機關用地」時，應由市府以「徵收」、「區段徵收」或「市地重劃」方式取得之。自不得以訴願人為公營事業，於系爭土地上興建辦公大樓，即可認為系爭土地已依編訂目的使用，而認非屬「保留地」狀態。
- (四)系爭土地係於訴願人取得所有權後，方被編訂為「公共設施保留地（機關用地）」及「公共設施保留地（公園用地）」，但並非「公共設施保留地（公用事業用地）」，故仍無都市計畫法第四十八條前段之適用，而應認係屬於「保留地」。
- (五)依司法院釋字第二八七號解釋意旨，原處分機關無由主張「自始適用法令錯誤」，而任意變更系爭土地地價稅之核定。原處分機關所屬中正分處作成課稅處分時，適用當時法令並無錯誤，則已確定之課稅處分，自不因嗣後法令之變更或適用法令之見解變更而受影響。況原處分機關完全曲解都市發展局前揭函文之意思，將僅具「私法人」身分之訴願人當作「機關」，進而認定系爭土地已經由用地機關依法取得，並依指定用途開闢使用，遂認定無土地稅法第十九條之適用，實屬錯誤。原處分機關為復查決定時，竟仍執所謂「實質課稅原則」，以其係「自始適用法令錯誤」，而主張得任意變更系爭土地地價稅之核定云云，實屬無據。
- 三、卷查系爭十一筆土地因訴願人業務需要須興建辦公大樓，而由本府以七十四年四月十一日府工二字第一四六四一號公告將該等土地都市計畫變更為機關用地、公園用地，此有本府公告影本附卷可稽。又依本府都市發展局八十七年四月二十二日函文，機關用地除政府行政公務使用外，公營公用事業機構及其營運所必需之附屬設施如行政辦公、營業處所等亦得使用之。本件系爭土地都市計畫使用分區之變更，本因原編定之使用分區與訴願人欲興辦事業之目的不相符合，乃將系爭土地變更為公共設施保留地（機關用地），故訴願人實為該計畫所指之用地機關。訴願人於都市計畫使用分區變更前既已辦理收

購系爭土地完畢，當無須亦無從再依都市計畫法第四十八條規定辦理，亦即系爭土地在都市計畫上雖謂在公共設施保留地（機關用地），實則在都市計畫變更當時已是「公用設施用地」性質，非「保留地」性質，且實際上系爭土地業經訴願人興建營業用辦公大樓，已非保留地之空置或限制使用狀態，向不得按特別稅率課徵地價稅（系爭土地上建物業按營業用稅率課徵房屋稅在案）。是則原處分機關中正分處以八十四年四月十七日北市稽中正乙字第八一八號函核准依土地稅法第十九條規定按千分之六計徵地價稅並退還訴願人七十八年至八十二年溢繳地價稅稅額，其認事用法已有不合。原處分機關中正分處於發現前開錯誤後，依稅捐稽徵法第二十一條第二項規定，以八十六年七月二十六日北市稽中正（乙）字第一七六六七號函訴願人補徵系爭土地八十一年至八十五年期適用一般用地稅率與保留地及工業用地稅率地價稅差額，原處分機關復查決定予以維持，於法並無不合，應予維持。

四、至於系爭○○段○○小段○○—○○地號土地既經原處分機關實地勘定，仍屬公共設施保留地「公園用地」，復查決定並已更正改按千分之六稅率核課，亦無不合，併予敘明。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 九 月 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）