

題目：土地稅減免規則第 9 條但書規定之研究

提案單位：大屯分局

提案人：何佳美

壹、前言：

土地稅減免規則第 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。」既然對無償供公共使用之私有土地提供稅賦之減免，惟為何須將法定空地排除於本項減免之外，爰始有本事項之研究。

貳、案例分析：

× × 公司所有坐落臺中縣烏日鄉○○段 750 地號土地，申請無償供公眾通行道路減免地價稅乙案，依臺中縣烏日鄉都市計畫土地使用分區證明書所載，前開地號土地之使用分區為：道路用地，惟經函詢臺中縣政府，確認本案土地屬法定空地無誤，本分處遂依據土地稅減免規則第 9 條但書之規定，否准該公司所請。嗣經納稅人不服申請復查，認為本案土地雖編列屬法定空地，惟現供眾人通行使用，曾請求臺中縣烏日鄉公所徵收，礙於經費不足無法辦理徵收，是請求撤銷原處分，以示公平。為何使用分區為道路用地者，其尚可供作法定空地使用？又使用分區為道路用地且現供眾人通行使用，只因政府機關經費不足，無法辦理徵收，即須由土地所有權人負擔稅捐，無法減免？

參、現況檢討：

一、同屬法定空地，騎樓走廊地可以減免課徵地價稅，惟既成巷道卻須全額課稅，顯有失租稅公平原則：土地稅減免規則第 10 條規定，供公共通行之騎樓走廊地，無建築改良物者，可以免徵地價稅，有建築改良物者，可依建築改良物之樓層減徵之。騎樓走廊地係屬建築基地之一部分，其可依前法之規定，申請核定減免，惟供公共通行之既成巷道若屬建築基地者，依據同法第 9 條但書之規定，卻被排除於減免規則之外。是以，同屬法定空地，且皆供公共通行使用，騎樓走廊地與既成巷道卻有不同之課稅原則，確為租稅之不公平。

二、供公共通行使用之私有土地，違章建築基地與依法請領建造之建築基地，前者得免徵地價稅，後者不得免徵，實有違租稅正義原則：未依法向主管機關申領建築使用執照之違章建築基地，因其非屬法定建造房屋應保留之空地，致其提出供公共使用免徵地價稅之申請，於查明屬實後，稽徵機關均遂其所請；惟領有合法建築使用執照之建築基地，雖亦作相同性質之使用，卻須依據本條例但書之規定，不予免徵地價稅。雖皆供公共通行使用，違章建築基地得免徵地價稅，依法請領建造之建築基地卻不得免徵，顯與租稅正義原則不合。

三、將供公共使用之私有空地比土地排除於減免規則之外，常令納稅人不服，造成徵納雙方衝突，徒增民怨：無償供公共使用之私有土地，因其具有公益之色彩，且其對私有財產權在使用上造成限制，故予免徵地價稅、田賦以作為補償，實屬合理；另地價稅暨田賦之課徵，其性質上屬收益稅，私有土地既供大眾為通行使用，非土地所有權人私人使用收益，故地價稅、田賦予以免稅之優惠，亦屬必要，此乃減免規則賦予本法條之精神與原意；惟本項減免，為何不問使用現況，只因其為法定空地，即須被排除於外，常令納稅人不服，甚增訟源。

肆、建議事項：

依據稅源之考量，本條例但書規定似不宜斷然刪除；惟若基於租稅公平與正義原則、並嘉惠提供公共使用之私有土地等因素，本條例但書之規定似不盡合理。基此，為兼顧公益與私益，建議修改土地稅減免規則第9條但書之規定，既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，則於使用期間內，減半徵收。