

停車場不該再租稅優惠

本篇文章刊登：稅務旬刊第 2134 期

文/史惠秀

壹、前言

政府課徵租稅係以滿足財政需要為主要目的，同時兼具促進產業發展及平衡社會財富分配之目的；而基於發展經濟、促進土地利用、增進社會福利等目的，政府藉鼓勵性的減稅、免稅措施，對於供公共設施或政府機關等特定使用的土地，給予租稅減免之獎勵，此種以租稅為手段作為補助受獎勵對象，是一種隱藏式的財政補助，易成為私人避稅之管道。本文僅就私有土地作收費停車場及供政府機關使用對稅收之影響與租稅公平等面向，探討私有土地租稅優惠之問題，供財稅機關參考，並期各界先進不吝指教。

貳、現況說明

一、歷史背景與法令依據

(一) 停車場用地優惠稅率之緣由

70 年代開始經濟建設蓬勃發展，自用小客車持有率大幅提高，而早期因建物設置之停車空間及都市計畫劃設之停車場不足，都會區停車位經常是一位難求，又路邊併排停車嚴重致使都會區交通問題日益惡化。政府為紓解都會區停車需求，乃獎勵民間興建或設置停車場。

民國 80 年交通部為加強停車場之規劃、設置、管理及獎助，以增進交通流暢，改善交通秩序，制定了「停車場法」，其中第 34 條規定，主管機關為鼓勵民間興建公共停車場，應就停車場用地稅捐減免予以獎勵。財政

部在經行政院於 83 年 1 月 24 日以台 83 財 02665 號函核定後發布 83 年台財稅第 830042741 號解釋令，依停車場法規定，取得地方政府核發的停車場登記證，所設置供公共使用之停車場用地，可依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定，按千分之十稅率計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，則不適用之。

(二) 無償供政府機關使用之土地免稅規定

土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定，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。同規則第 22 條但書規定，依第 8 條第 1 項第 10 款規定全免者，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。

二、財團養地節稅之管道

地價稅係採歸戶課稅，即按土地所有權人於同一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額適用累進稅率計徵之。因此，土地愈多，地價總額愈大，適用的稅率也就愈高；又適用高稅率者，多數為財團或建商，其擁有土地筆數多，面積廣大，為了減輕稅負，其利用減、免地價稅之規定，將已申領建造執照而未開工之土地，出租作為收費停車場使用，經停車場管理機關核發停車場登記證，再由土地所有權人提出申請按千分之十稅率課徵地價稅，或以閒置未利用之土地，提供與政府機關使用，由用地機關出具無償借用證明並通報稅捐稽徵機關據以減免地價稅。又利用地價稅優惠稅率於審核基準日 9 月 22 日前申請，當年即可適用，核准後不符規定時，次年始改課之特性，土地所有權人趕在 9 月 22 日前提出申

請，則 1 次申請即可適用 2 年減免，地價稅大幅減少，降低其持有土地之成本。

三、案例說明

【案例一】

○○股份有限公司所有臺北市商業區之土地，原按一般用地第 6 級稅率千分之五十五核課地價稅，經查該公司於 97 年 2 月向建管機關送件申請建造執照，申請期間又將整筆土地面積 25,000 平方公尺出租予停車管理公司作為停車場使用，並向停車管理機關申請核發停車場登記證後對外開放營業。土地所有權人於 98 年 9 月 7 日持停車場登記證向臺北市稅捐稽徵處申請按千分之十稅率課徵地價稅，並經核定自 98 年起適用；嗣後 99 年 8 月取得建造執照並開工建築，次年（100 年）起恢復原適用稅率核課。

經核算該土地如按原適用稅率千分之五十五計徵地價稅，98 年、99 年應納稅額分別約為 5,800 萬元、7,100 萬元，改按優惠稅率計算後約為 1,300 萬元、1,500 萬元，該土地設置停車場僅數個月，卻獲取 2 年地價稅減徵利益共 1 億 100 萬餘元。

【案例二】

臺北市○○警察局因新建辦公大樓，警用車輛無處停放，自 98 年 9 月起陸續無償借用○○開發股份有限公司所有臺北市閒置土地共 3,209 平方公尺作為該局停車場使用，並通報臺北市稅捐稽徵處依上開規定減免地價稅，期間因新建大樓未依限完工而申請延長減免期間至 100 年止。該土地原按一般用地第 2 級稅率千分之十五課徵地價稅，減免後造成臺北市每年稅收損失 700 餘萬元，98 年至 100 年累計 3 年

稅收損失高達 2,000 餘萬元。經告知該局其租稅減免造成稅收損失甚鉅後，該局才擬將未使用部分返還，以減少借用面積。

政府借用私人土地，表面上節省小額租金支出，事實上卻因減免地價稅而造成稅收大量損失，而這種變相以租稅補助的方式，構成了財政上的稅式支出，又這類形態的支出不用透過預算表現出來，亦不受議會監督，議會無法審核其適當性，更無法控制其成長速度。

肆、現行優惠稅率與減免規定不合理

一、停車需求時空背景已不同

停車場用地之租稅優惠，係為鼓勵民間興建或設置停車場，以解決都會區停車位不足之問題。惟近年來新建之住宅、商辦大樓，除依法令規定附設法定或自設停車位外，尚可透過獎勵增設停車位方式，以解決基地周邊既存之部分停車問題；加上大眾運輸系統日趨健全，民眾行的模式及停車需求已產生變化，在時空背景不盡相同之情況下，對於私有土地設置供公共使用之停車場已不宜再給予租稅優惠。

二、不符租稅公平原則

現行土地稅法對領有停車場登記證且供公共使用之停車場用地，給予按基本稅率課徵地價稅之一致性租稅獎勵並不合理；例如，原適用千分之五十五稅率課徵之土地，按基本稅率課徵後獲取的租稅利益高達千分之四十五，而原按千分之十五稅率級距核課者，按基本稅率課徵後則僅有千分之五的差額利益，適用稅率愈高者獲得租稅利益愈大。同樣適用停車場用地優惠者，所享實際優惠程度相差極大，有違租稅公平原則。

三、違反租稅優惠之立法意旨

依土地稅法第 6 條規定，土地減免地價稅須以達成發展經濟、促進土地利用、增進社會福利等目的，方給予租稅減免；給予停車場用地享受優惠稅率之目的，係為解決停車位之不足。私有土地僅供政府機關作為停車場使用，並未達到土地積極有效之利用；又或者建築空地動工興建前，設置臨時停車場，因設置時間不是很長，短則甚至僅有數個月，其對解決停車需求有限。對此類短期作停車場使用及未積極有效利用之土地，給地價稅減、免稅，表面上雖符合稅法條文規定，惟有假藉停車場或政府機關使用名義，行規避繳納地價稅之實，有違租稅減免之立法意旨。

四、成為財團或建商養地之工具

投機動機的掌握不在於是否持有土地，而在於土地移轉的利益實現。由於土地資源有限，價格持續看漲，對於持有大面積空地者更為有利。財團、建商看好土地日後增值潛力，囤地以坐收未來地價上漲的鉅額利益，而為降低養地成本，將空地作為收費停車場或無償借供政府機關使用，以減少土地閒置期間之地價稅稅賦，已成為財團圈養空地的節稅工具。

五、地方政府稅收損失嚴重

從都會區空地停車場林立的情形，我們不難發現在鉅額租稅利益的誘因下，停車場已成為財團、地主養地天堂，尤其以臺北縣市、台中市及高雄市等都會區最為明顯，而這些都會區地方政府之稅收損失也最為嚴重。就臺北市而言，現行領有停車場登記證，並申請按千分之十稅率課徵致減少稅額之案件共計 300 餘件，該等停車場用地原均適用千分之十

五以上稅率課徵地價稅，作為停車場後稅率降為千分之十，經估算臺北市 99 年因為停車場優惠稅率減少之地價稅稅額就高達 7 億餘元；另依土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款規定，無償提供政府機關可免徵地價稅之私有土地，總計約 400 筆，免稅額約 1 億元，影響地方財政甚鉅。

伍、輿論與財稅機關對租稅優惠的看法

一、引起輿論與立法委員之重視

為防杜企業養地避稅及避免地方政府稅收流失，臺北市稅捐稽徵處建請財政部修訂相關稅法規定，又交通主管機關不知建地設置停車場嚴重影響稅收，因此也函請停車管理機關，於核發停車場登記證時，審慎評估其設置之必須性與合理性。消息經媒體報導後，立即引起立法委員響應，對於財團明顯囤地又享有租稅優惠之待遇，而政府不但收不到稅收，還幫忙養地，認為財政部應深入瞭解，並提案要求其於半年內協調相關單位修改稅法，取消減稅措施。

二、財稅主管機關的考量

財政部認為停車場需不需要再獎勵，應依交通部意見，又考量過去缺乏停車位，政府必須以減稅鼓勵民間興建停車場，現在因房價高漲、財團養地問題，如要求限制設置停車場，市區停車位一位難求；又私有土地供停車場使用未必都是養地，取消停車場優惠稅率，恐「殃及無辜」，如何取得平衡，相關單位應再努力檢討。惟該部亦認為，地方政府應審慎核發停車場登記證，只要不浮濫，就不會有稅收損失。

三、實施課徵空地稅緩不濟急

為抑制土地投機，財政部考量取消停徵空地稅禁令，並表示已與內政部協議達成初步共識，但復徵空地稅與否屬地

方政府職權。地方政府視情況決定是否於特定地區開徵空地稅，以加徵空地稅方式提高建商持有土地成本，來防杜建商養地。

然空地稅之課徵，自政府發現投機風氣過熾，到實際課徵，其過程須經政府劃定範圍限期建築，發出期限通知，行政作業時間加上給予地主限期建築之時間，常須若干年，對抑制企業養地，緩不濟急。而經濟景氣變化無常，如民國 60 年、61 年徵收空地稅及 70 年照價收買的經驗，實施後不久，即因景氣不佳而停徵，使得其抑制土地投機壟斷，促進空地有效利用的成效不彰。

陸、建議

一、取消停車場用地優惠稅率

土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款規定，依都市計畫法規定設置供公眾使用之停車場用地，按千分之十計徵地價稅。適用該條規定減稅者，前提必須是經都市計畫法令所劃設為「停車場使用」之土地，與土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款，僅需經停車場管理機關核發停車場登記證相較，其減稅條件較為嚴謹。是以，為避免財團或建商藉土地作停車場使用，申請按低稅率課徵地價稅，來規避應負擔之稅負，並遂行其養地之目的，臺北市稅捐稽徵處因此陳報財政部建請廢止行政院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02665 號函及該部 83 年 2 月 16 日台財稅第 830042741 號函釋規定，取消收費停車場用地，依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定按千分之十稅率課徵地價稅之優惠措施。

二、停車場用地比率減徵較合理

財政部如考量仍有獎勵私有土地設置公共停車場之必

要，建議改採累進起點地價為基礎，按停車場地價超過累進起點地價倍數區分 5 個級距別，適用不同減徵比率予以減免地價稅，且級距越高者，減徵比率越低。例如，同一停車場總地價未超過累進起點地價 5 倍者，減徵比率 30%；超過累進起點地價 5 至 10 倍者，減徵 25%；超過 10 至 15 倍者，減徵 20%；超過 15 至 20 倍者，減徵 15%；超過累進起點地價 20 倍以上者，減徵比率為 10%（詳下表），並將適用減徵條件及減徵比例明定於土地稅減免規則中，俾為稽徵機關遵循。

停車場用地地價稅減徵比率表

級距別	累進起點地價倍數	減徵比率
第一級	未超過累進起點地價 5 倍者	30%
第二級	超過累進起點地價 5 倍至 10 倍者	25%
第三級	超過累進起點地價 10 倍至 15 倍者	20%
第四級	超過累進起點地價 15 倍至 20 倍者	15%
第五級	超過累進起點地價 20 倍者	10%

備註：以「案」為單位，同一停車場登記證之土地，視為一案合併計算適用減徵級距別。

三、政府借用私有土地應專案簽報

基於財政收入及租稅公平原則，對於無償供給政府機關使用之私有土地，其地價稅徵免宜審慎評估稅基侵蝕及公益性，避免租稅減免流於浮濫。是以，臺北市稅捐稽徵處建請財政部修訂土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 10 款條文為：「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，經由當地主管稽徵機關報經直轄市、縣（市）主管機關核准，在使用期間以內，全免。」增訂由稽徵機關報請當地直轄市、縣（市）主管機關同意後始可免徵地價稅之規定。

柒、結語

租稅收入是政府機關各項公共支出主要的財源，租稅獎勵雖有政策性考量，惟在顧及政策性目的之同時，亦應考量租稅減免所造成之稅收損失，且不能悖離租稅之公平原則。對於私有土地設置停車場或無償供政府機關使用，政府藉由租稅手段給予租稅獎勵或補助之美意，現已淪為企業養地避稅之工具，造成地方政府稅收嚴重損失，是有必要重新檢討。因此，建請財政部儘速修訂相關法令，俾地方稽徵機關有所遵循，以維租稅公平，減少稅收流失。