

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○○

代理人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

### 事實

緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○及○○地號等六筆土地，原係按工業用地稅率課徵地價稅（其中○○地號土地因於八十四年五月起出租予○○股份有限公司，經原處分機關北投分處核定自八十五年起改按一般用地稅率課徵），又系爭土地經○○社籌備處負責人陳○○等四○六人向本府工務局申請建造執照興建工廠，並經該局於八十二年五月三十一日核發建造執照（八十二建字第三三六號）在案，惟依該建造執照所載，其中A棟壹至貳層之建築用途為金融分支機構（銀行分行），核與工廠用地之規定不符，原處分機關北投分處乃依法將該金融分支機構之建築面積所占系爭土地面積部分改按一般用地稅率核課地價稅，並函請所屬大安分處補徵訴願人八十三年至八十六年按一般用地與工業用地稅率之差額計課之地價稅（其中四四○地號土地補徵至八十四年）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年七月十四日北市稽法乙字第8713625200號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年七月二十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年八月十七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理由

一、按土地稅法第十條規定：「本法……所稱工業用地，指依法核定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地；……」第十六條第一項第一款規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達五倍者，就其超過部分課徵千分之十五。」第十八條第一項第一款規定：「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：一、工業用地、礦業用地。」

同法施行細則第十三條第一款規定：「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。一、工業用地：為依區域

計畫法或都市計畫法劃定之工業區或依其他法律規定之工業用地，及工業主管機關核准工業或工廠使用範圍內之土地。」第十四條第一項第一款規定：「土地所有權人，申請適用本法第十八條特別稅率計徵地價稅者，應填具申請書，並依左列規定，向主管稽徵機關申請核定之：一、工業用地：應檢附工業主管機關核准之使用計畫書圖或工廠設立許可證及建造執照等文件。其已開工生產者，應檢附工廠登記證。」

財政部六十八年十月八日臺財稅第三七〇九八號函釋：「……說明：二、查土地稅法第十八條規定，工業用地統按千分十五（現行法改為千分之十）計徵地價稅；但未按核定規劃使用者不適用之。……」

七十七年三月十日臺財稅第七七〇〇三一五二四號函釋：「興辦工業人在都市計畫工業區內設廠，如已按核定計畫申領建造執照建廠使用，可認定符合平均地權條例第二十一條規定已按核定規劃使用，稽徵機關可憑其工廠設立許可及建造執照認定，無庸由工業主管機關另行核發證明文件。」

七十九年六月十八日臺財稅第七九〇一三五二〇二號函釋：「……說明：二、主旨所稱實際變更使用，凡領有建造執照或雜項執照者，以開工報告書所載開工日期為準....」

八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋：「……說明：二、本案經邀集貴局等有關機關會商獲致結論如下：『依土地稅法第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……』」

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一)原處分機關就尚未建築完成使用之房舍，僅依建造執照一項文件及稅捐稽查人員認定該建物（金融機構）所占之土地面積，即改按一般用地稅率核課地價稅並補徵按一般用地與工業用地稅率之差額計課之地價稅，理由有可議之處。
- (二)訴願人之建造執照係依建築法及臺北市土地使用分區管制規則等相關規定向臺北市政府工務局申請核發，並依土地稅法第十八條規定向所在地稅捐稽徵機關申請適用工業用地優惠稅率，且業經核准適用之。惟訴願人於八十二年向臺北市政府工務局申請建造執照之建造期間為八十二年至八十八年二月二十八日止，迄今所有建物尚未完工，期間雖將〇〇地號部分未使用土地出租予〇〇股份有限公司，且已依稅法規定補繳差額地價稅，訴願人對此已無異議，但對於稅捐稽徵人員以建造執照所載各樓層預作何種用途使用而逕行核課適用何種地價稅率，並未依其是否完成可供使用及實際使用情形與課稅要件（訴願人申報之土地、建物分配比例表）等予以核定其地價稅之徵免及稅率，有違土地稅法之規定。
- (三)查原建造執照A棟一、二樓雖規劃為金融機構使用，然本案訴願人所興建之工業大樓總

樓地板面積為二〇〇、〇八三・五四 $m^2$ ，扣除法定避難室及停車場，面積亦達一五八、六八八・五一 $m^2$ ，而A棟一、二樓面積共為三、七五八・一六 $m^2$ ，占全案面積比例百分之一・八八及百分之二・三六，所占土地面積亦不過為六八六 $m^2$ ，而原處分機關大安分處所核定該建物（金融機構）所占之土地面積高達二〇三四 $m^2$ ，比例為百分之五・五七以上，其計算方式與一般土地、建物建築比例分算原則差異甚大，且未就實際使用狀況及相關資料即逕行認定補徵差額地價稅，實無法為訴願人所接受。

三、按臺北市土地使用分區管制規則第三十五條規定，係在規範第二種工業區內土地得為之用途，並非其所規範之使用類別皆可認定為工業用地，蓋工業區內土地之使用情形，並不限於僅作工廠用地一途，亦可作其他之使用，惟應依其實際使用情形及課稅要件核定其地價稅之徵免及稅率，先予敘明。

四、卷查本案系爭土地依卷附本府工務局八十二年五月三十一日八十二建字第 XXX 號建造執照（影本）所載，其土地使用分區係第二種工業區，而其中A棟壹至貳層之建築物用途卻為金融分支機構（銀行分行），是系爭土地中上開建物所占比例部分，依前揭規定及財政部函釋意旨，其實際變更使用應以開工日期為準，即似應認其自開工日期起並未按核定規劃使用，自不適用土地稅法第十八條規定之稅率計徵地價稅，且應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。是本案依上開八十二年五月三十一日建造執照所載，規定開工期限既為領照後六個月內開工，且訴願人於訴願書中亦稱建造期間於八十二年至八十八年二月二十八日止，則原處分機關補徵訴願人八十三年至八十六年按一般用地與工業用地稅率之差額計課之地價稅（其中〇〇地號土地補徵至八十四年），揆諸前揭規定，尚無不合。

五、惟查本案原處分機關以金融分支機構樓地板面積（三、七五八・一六 $m^2$ ）與一至二十樓樓地板面積（六七、四一〇・八二 $m^2$ ）之比例計課補徵之地價稅，而與訴願人以金融分支機構樓地板面積與總樓地板面積（二〇〇、〇八三・五四 $m^2$ ）之比例所為之計算結果不同，亦與訴願人將總樓地板面積扣除法定避難室及停車場面積後所為之另一計算方式有異，且查系爭建造執照上所載之各層面積總計即是訴願人所稱之總樓地板面積（二〇〇、〇八三・五四 $m^2$ ），是其究以何者為正確？不無疑義。又建造執照上建築物各層用途欄亦載明：「地下肆層防空避難室兼停車場，地下參層倉庫及卸貨場，地下貳層工廠，地下壹層工廠及機車停車場……」，則建物地下層既有作工廠使用部分，原處分機關於計算面積比例時不予計入，是否合理？亦有究明之必要。為求處分之正確及維護訴願人應有權益，爰將原處分撤銷，由原處分機關究明上開疑義後另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，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 林明山

委員 黃茂榮  
委員 鄭傑夫  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王清峰  
委員 黃昭元  
委員 陳明進  
委員 王惠光

中華民國八十七年十二月二十三日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假  
執行秘書 王曼萍 代行