

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關八十七年七月六日北市稽法乙字第八七一二二一〇九〇〇號復查決定，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○○至○○地號及同段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○至○○地號等二十筆土地（面積共計七六、六八六·六四平方公尺），門牌號碼：本市○○路○○段○○號，經原處分機關北投分處於執行八十七年度地價稅適用特別稅率用地清查作業時，發現系爭土地業經本府建設局以八十四年九月一日北市建二字第五七九七一號公告註銷工廠登記，乃認不符適用工業用地稅率課徵地價稅，應自八十五年期起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵按一般用地稅率與工業用地稅率課徵之地價稅差額，乃移由松山分處發單補徵系爭土地八十五年及八十六年期之地價稅計新臺幣七六、七二六、〇一六元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年七月六日北市稽法乙字第八七一二二一〇九〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年七月十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年八月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.....：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。」第四十一條規定：「依第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」

同法施行細則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。」

財政部六十九年五月二十八日臺財稅第三四二四四號函釋：「……本案土地原為工廠用地，該工廠已停工，但仍作該公司銷售北部產品之儲運及轉運使用，依照本部臺財稅第三六四七二號函規定，由該公司向工業主管機關取證，倘經證實仍符按核定規劃使用，自可按工業用地稅率課徵地價稅。」

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：「……(一)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。」

八十一年八月二十一日臺財稅第八一〇三〇三七一九號函釋：「○○股份有限公司，於註銷工廠登記後，將所有○○地號等三筆經核准按工業用地稅率課徵地價稅之土地，租予○○公司使用，如經查明仍符合工業用地有關規定，應准繼續適用工業用地稅率課徵地價稅。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人○○廠於八十三年向市府建設局申請停工一年，因無復工計畫，經建設局公告註銷該廠之工廠登記。
- (二) 該廠停工後，員工宿舍尚有員工住宿，另為使廠房不致閒置，訴願人陸續將空出之廠房移作發貨倉庫用，是該廠自申請停工後，仍一直依規定作工業用地使用。
- (三) 訴願人未接獲工廠註銷登記通知，且稅捐機關亦未按期通知訴願人按一般稅率課稅之情形下，逕行通知訴願人補繳八十五、八十六年二年地價稅之差額，甚不合理。訴願人於八十七年一月十九日函請原處分機關北投分處現場勘查，以確定訴願人有不當使用後再起課。經該分處於八十七年二月六日會同建設局人員及訴願人共同至該廠現場勘查，勘查結果確定訴願人○○廠目前係作倉庫使用。依財政部八十一年八月二十一日臺財稅第八一〇三〇三七一九號函釋及臺北市土地使用分區管制規則第三十五條規定，在工業區內得為倉儲使用。因此，倉庫使用係符合工業用地之規定，是系爭土地應可繼續適用工業用地稅率。
- (四) 原處分機關之駁回訴願人之復查，主要係依據財政部六十八年九月十四日臺財稅第三六四七二號函及六十九年五月二十八日臺財稅第三四二四四號函釋處理，但在後令優於前令，新法優於舊法之原則下，訴願人係依財政部八十一年八月二十一日臺財稅第八一〇三〇三七一九號函釋意旨，作為倉庫使用即可，亦經工業主管機關本府建設局會勘認定，自無須再取證。

三、卷查訴願人所有系爭工廠，前經本府建設局以八十四年九月一日北市建二字第 XXXXX 號公告註銷工廠登記，原處分機關認系爭廠房雖移作倉庫使用，惟訴願人並未向工業主管機關取得相關符合按核定規劃使用之證明，乃以適用優惠稅率之原因消滅，核定系爭土地自八十五年期起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵按一般用地稅率與工業用地稅率課徵之地價稅差額，揆諸前揭規定及函釋意旨，尚非無據。

四、惟查訴願人系爭廠房移作倉庫使用，為原處分機關答辯所不否認，而依財政部八十一年八月二十一日臺財稅第八一〇三〇三七一九號函釋僅謂註銷工廠登記後，如經查明仍符合工業用地有關規定，應准繼續適用工業用地稅率課徵地價稅；未如該部六十九年五月二十八日臺財稅第三四二四四號函釋所稱須向工業主管機關取證之步驟。則本件爭點在於該二函釋意旨相互間有無出入？究以查明仍符合工業用地有關規定為要件，即可繼續適用工業用地稅率課徵地價稅，抑或訴願人須向工業主管機關取證後，始可向稅捐稽徵機關申請按工業用地稅率課徵地價稅？訴願理由以「後令優於前令」據以指摘，然未見原處分機關予以釋明，尚非妥適。如該二函釋於具體事件上已造成適用上之疑義，自宜由原處分機關報請中央主管機關予以釋示。

又本件有待釐清者，尚有下列二點：(一)系爭廠房移作倉庫使用是否符合工業用地有關規定？(二)系爭土地面積共計七六、六八六、六四平方公尺，依附卷八十七年二月六日之地價稅會勘表實地查核清單影本僅載：「……二、經現場勘查，該廠目前係作為倉庫使用，並未從事製造、加工、修理等工廠業務。」有本府建設局、原處分機關及訴願人代表人員簽章，並未註明移作倉庫使用之面積；然依卷內另附系爭廠房平面圖影本，其上註記移作倉庫使用之面積僅為一九八〇平方公尺，惟由其記載形式，無從審認其與上開地價稅會勘表實地查核清單之關係；又卷附原處分機關北投分處致松山分處之內簽中亦敘及系爭土地僅面積一九八〇平方公尺部分作為倉儲用地。是本件系爭土地移作倉庫使用之面積究為多少？是否影響其符合工業用地有關規定及適用工業用地稅率課徵地價稅之認定，亦宜由原處分機關再予查明。

五、從而，本件既有上述法令適用及事實尚待查明之疑義，原處分即難謂妥適，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明及詳研後，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 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳 敏

委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行