

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關八十八年七月二十六日北市稽法乙字第八八一—一七三七〇〇號復查決定，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

緣訴願人所有本市大安區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地乙筆（宗地面積一七五平方公尺，持分全，地上建物門牌號碼：本市〇〇路〇〇段〇〇號），自七十四年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣於八十六年一月間，經人檢舉系爭建物自七十九年間曾出租供他人營業使用，案經原處分機關大安分處查明系爭建物自七十八年九月起出租予〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇餐廳）作為營業使用，致原核定適用特別稅率課徵地價稅之原因消滅。乃依法以八十六年十二月二十日北市稽大安（密）字第六〇四六〇之一號函補徵訴願人系爭土地八十二年至八十六年期按一般用地稅率與自用住宅用地稅率差額地價稅新臺幣（以下同）四四九、五三〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十八年二月二十四日府訴字第八七〇五七七五五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年七月二十六日北市稽法乙字第八八一—一七三七〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」上開決定書於八十八年八月四日送達，訴願人仍表不服，於八十八年八月十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。……」

土地稅法第九條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬

於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第十七條第一項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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。」

同法施行細則第十一條規定：「土地所有權人，申請適用本法第十七條第一項自用住宅用地特別稅率計徵地價稅時，應填具申請書並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件，向主管稽徵機關申請核定之。」

財政部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、事實消滅之次期恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）系爭大安區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，自七十八年至八十七年間均適用自用住宅用地稅率，中間並無中斷，因此，並無八十二年至八十六年間適用一般用地稅率之問題。
- （二）退萬步言，臺北市〇〇路〇〇段〇〇號之房屋租賃關係消滅後，訴願人之土地仍適用自用住宅用地之特別稅率，七十八年起訴願人之土地即屬自用住宅特別稅率，七十九年並無租賃事實，依土地稅法第四十一條規定，前已核定用途未變更者，以後免再申請。七十八年以後該房屋用途未變更，訴願人毋須再申請，自不待言。
- （三）又按稅捐稽徵法第二十三條規定，稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算，應繳之稅捐未於徵收期間徵收不得再行徵收。惟原處分機關罔顧法令，將徵收期間自八十二年計算至八十六年，甚至爾後亦將補差額，如此計徵差額地價稅，豈非沒完沒了？原處分機關以彭某不實之證據，復畏懼彭某控告圖利罪而曲解法令，胡亂課徵地價稅，凸顯欺善怕惡之社會本質，而原處分遭撤銷，原處分機關無視訴願決定，認定訴願人須補繳差額再編織理由，該決定認事用法均嚴重違誤，請撤銷原處分。

- ## 三、本府前次訴願決定理由載明：「……三、……依答辯書意旨觀之，原處分機關補徵訴願人差額地價稅之依據為檢舉人之檢舉函、訴願人之子〇〇〇七十八年八月十五日所書立之承諾書、七十八年八月二十九日承租人與訴願人之子〇〇〇書立之系爭房屋租賃契約書及臺灣省合作金庫建國支庫八十七年三月二十六日合金建字第一一二一號函等資料影本。四、惟查上述〇〇〇書立之承諾書，其內容載明：『茲本人所有…臺北市〇〇路〇〇段〇〇號日式平房一幢，今因現住戶租約將於七十八年八月三十一日屆滿，待現承租戶遷出後，本屋將出租予〇〇餐廳，供其營業使用，本人絕不食言。』，而系爭房屋租賃契約書內容載明：『…出租人：〇〇〇（以下簡稱甲方），承租人：〇〇〇

股份有限公司（以下簡稱乙方）茲經雙方協議訂立房屋租賃契約條件列明於左：第一條：甲方房屋所在地及使用範圍：臺北市○○路○○段○○號 第二條：租賃期限經甲乙雙方洽訂為參年肆個月，即自七十八年九月一日起至八十一年十二月三十一日止 第三條：租金每個月新臺幣三萬元整（收款付據），乙方不得藉任何理由拖延或拒納。第四條：租金應於每月二十五日以前繳納，每次應繳壹個月份，乙雙方不得藉詞拖延。第五條：乙方應於訂約時，交於甲方新臺幣壹拾捌萬元作為押租保證金，乙方如不繼續承租，甲方應於乙方遷空、交還房屋後無息退還押租保證金。……註：前四個月房租扣抵房屋修繕費用。……七十八年八月二十九日』，訴願人主張系爭房屋由其子○○○代為訂約後，因承租人要求需先行修繕始願承租，鑑於修繕費用過鉅而未予同意，該房屋事後並未出租，但該租賃契約並未索回，是以該租賃契約是否合意成立？房屋實際上是否有交付使用？尚有疑義。則原處分機關依據該檢舉人提供之租賃契約作為訴願人所有系爭房屋有租賃之事實，其證據力尚值斟酌。五、又觀之原處分卷，本件檢舉人於八十六年十一月二十一日向原處分機關提供系爭房屋出租予○○餐廳，其租金由該公司設立在臺灣省合作金庫建國支庫之帳號一〇三八九三之甲存支票支付，並敘明自七十八年十二月二十五日繳付第一期（七十九年元月份房租），支票號碼 xxxxxxxx，之後第二期（兌現日七十九年一月二十五日）支票號碼 xxxxxxxx，受款人為○○○，經大安分處於八十六年十二月五日函請合作金庫建國支庫查明其兌現情形，經建國支庫以八十七年三月二十六日合金建字第一一二一號函大安分處略以：『……經查核結果，該公司自支票號碼 xxxxxxxx 起至支票號碼 xxxxxxxx 止僅兌領十二張，有關已兌付之支票號碼金額及提示行、背書人資料詳如附件明細。』查建國支庫檢附之明細表，兌領之十二張支票，金額均為三五、〇〇〇元，與系爭檢舉案房屋（本市○○路○○段○○號）原簽訂之租約租金三〇、〇〇〇元不符，而系爭房屋租與○○餐廳簽訂之房屋租賃期限為參年肆個月，是以建國支庫檢附之支付明細能否作為訴願人所有系爭房屋有租賃事實之證明，亦有研酌之餘地。六、惟依據訴願人於八十七（年）十一月六日檢送之臺灣臺北地方法院八十五年度訴字第二一六一號民事判決載明：『原告：○○○ ○○○ 被告：○○○……被告方面……二、陳述…… 被告於七十八年四月十一日與原告○○○簽訂租約，租用範圍……北市○○路○○段○○號○○樓整層及頂樓違建，：被告當時亦同時向○○○承租同棟○○樓經營：○○餐廳……』，經查原處分卷，本件檢舉人於八十六年四月二十四日曾致函原處分機關以：『……本人所檢舉漏稅之房屋（○○路○○段○○號）亦為○○○所有，本人原承租○○號之日式房屋為○○餐廳之廚房（其後面防火巷相通）及員工宿舍，後因員工常在休息時間在宿舍打牌、飲酒，本人乃改裝後以本土酒館面貌營業，……：○○報七十九年十一月二十五日報導。由該報導內容所述『店主人○○○說：『重整舊居開店，懷的是對兒時情境的想念』（註：『○○』餐廳是本人與

.....○○○合夥開設，.....租約亦由○○○與○○○簽約，並由○○○設在合作金庫建國支庫之公司帳戶支付前三年之租金。）』檢舉人並曾去函原處分機關謂『○○○』餐廳營業至八十四年底始結束營業云云，並提供有關『○○○』餐廳之相關報章、雜誌，報導佐證，而相關報導均稱『○○○』餐廳係位於本市○○路○○段之日式房屋，為一棟六十年歷史之老房子等報導詞句，此與訴願人之子○○○七十八年八月十五日所書立之承諾書內容：『茲本人所有....臺北市○○路○○段○○號日式平房一幢，....』所述相符，似又顯示檢舉人檢舉系爭建物自七十九年間曾出租供他人營業使用之說詞，尚非全然不可信。上述疑點均未據原處分機關查明，則原處分機關僅以檢舉人之檢舉函、承諾書、租賃契約及臺灣省合作金庫建國支庫八十七年三月二十六日合金建字第一一二一號函等資料作為補徵差額地價稅之依據，證據力尚嫌不足。爰將原處分撤銷，由原處分機關詳為查明後另為處分。」

四、嗣經原處分機關重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」其理由略為：「.....三、查申請人所有坐落本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地，本處大安分處依據檢舉查得其地上建物有出租情事，乃依法補徵上開土地八十二年至八十六年期按一般房地稅率與自用住宅用地稅率計課之差額地價稅，有檢舉函、承諾書、租賃契約及臺灣省合作金庫建國支庫八十七年三月二十六日合金建字第一一二一號函等資料影本附案可稽，是其事證明確，洵堪認定。至訴願決定撤銷意旨謂系爭租賃契約是否合意成立、房屋實際上是否有交付使用及建國支庫檢附之支付明細能否作為系爭房屋有租賃事實之證明云云，惟查申請人之子○○○七十八年八月十五日所書立承諾書載有：『茲本人所有坐落於臺北市○○路○○段○○號日式平房一幢，今因現住戶租約將於七十八年八月三十一日屆滿，待現承租戶遷出後，本屋將出租予○○○餐廳』足認系爭土地於七十八年時，適用自用住宅用地稅率原因即已消滅。.....」

五、惟本案系爭土地適用自用住宅用地稅率原因已否消滅，應以其地上房屋於八十二年至八十六年間是否確有出租供他人營業使用之事實為據，此亦為本府前次訴願決定撤銷主要理由，按系爭房屋是否成立租賃契約並交付使用，既有疑義，且訴願人之子○○○所書立之承諾書與合作金庫建國支庫檢附之支付明細能否作為系爭房屋有租賃事實之證明，均仍值斟酌，則原處分機關重為復查決定未依本府訴願決定撤銷意旨查明相關事證，仍執陳詞，率爾維持原核定補徵稅額，自非妥適，原處分應予撤銷，由原處分機關詳為查明後另為處分。

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 陳 敏

委員 曾巨威

委員 黃旭田

委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 十 月 十 九 日

市 長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行