

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

右訴願人因補徵八十一至八十五年地價稅事件，不服原處分機關八十九年四月六日北市稽法乙字第八九〇五〇九五七〇〇號復查決定，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

一、緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○、○○之○○、○○之○○、○○、○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○等地號持分土地，原按工業用地稅率課徵地價稅。嗣原處分機關北投分處辦理八十六年度地價稅適用特別稅率用地清查工作，查得系爭土地不符合適用工業用地之規定，乃函訴願人系爭土地八十一年至八十五年地價稅應改按一般用地稅率課徵，並副知中南分處，中南分處乃據以補徵其八十一年至八十五年期按工業用地稅率及一般用地稅率計課之差額地價稅計新臺幣（以下同）五一、八〇三、一一七元。

二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月七日北市稽法乙字第八六一五七六九九〇〇號復查決定：「原核定關於補徵八十一年至八十五年期地價稅額更正為新臺幣（以下同）二三、五一八、〇四〇元。」訴願人仍不服，循序提起訴願，再訴願，經財政部以八十八年十二月三十一日臺財訴第八八〇一二四一〇二號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」

三、原處分機關依再訴願決定意旨查明，○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）自八十一年七月一日起向○○有限公司（以下簡稱○○公司）承租本市○○路○○之○○號○○樓（門牌整編後為○○路○○段○○號○○樓），該公司並主張於銷售旺季時會經○○公司同意後，增加使用該建物○○樓之部分場所，當作堆放包材及成品等相關物品，○○公司除八十三年及八十四年有支付系爭二樓之租金外，於八十一年、八十二年及八十五年皆未支付，認無使用該二樓房屋，乃以八十九年四月六日北市稽法乙字第八九〇五〇九五七〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額新臺幣（以下同）二三、五一八、〇四〇元。」上開決定書經原處分機關中南分處以八十九年四月二十七日北市稽中南乙字第八九〇〇九九六二〇〇號函送訴願人，訴願人仍表不服，於八十九年五月二十五日向本府提起訴願，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……。」

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，工業用地統按千分之十五（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。」

六十九年六月十三日臺財稅第三四七〇〇號函釋：「主旨：凡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，已按工業主管機關核定規劃使用者，無論自用或出租與興辦工業人使用，均得適用土地稅法第十八條規定之工業用地特別稅率課徵地價稅。」

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。」

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：「……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) 訴願人八十年起因經濟不景氣，業務縮減，並將廠房出租，其中本市○○路○○段○○號租給○○公司，並領有經濟部工廠登記證，八十六年十月三日市府建設局與原處分機關北投分處現場勘查時○○樓為空置，不能認定其餘時間仍空置，因捷運工程拆掉部分廠房並墊高道路，系爭○○樓廠房低於路面一公尺，遇雨成災，成品、原料及部分設備移至○○樓，訴願人提供○○樓給○○公司使用，乃依租約規定辦理。
- (二) ○○公司向訴願人承租之廠房（○○地號土地）已向市府建設局申請登記工廠，並領有經濟部工廠登記證，廠房登記面積○○至○○樓為九二二五・六平方公尺，其中一樓為主要廠房設備及辦公室所在，○○樓為備料倉庫，○○樓為員工宿舍及其他休閒處所，均為生產所不可或缺之建物，而八十年至八十五年之復查決定書，僅就一樓部分准予課工業用地稅率，惟決定書既已認定八十三年及八十四年已付二樓租金，卻未給與一樓相同稅率。訴願人八十年、八十二年並未收取租金，八十三年、八十四年酌收租金，八十五年起即未再收取租金。因訴願人僅租給○○公司使用，並未作其他用途。

三、卷查本件前經財政部八十八年十二月三十一日臺財訴第八八〇一二四一〇二號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由載明：「.....四、.....惟查再訴願人檢附之工廠登記證及工廠設立許可申請書影本，顯示○○公司向再訴願人承租之廠房（○○之○○號）自八十二年九月二十四日已取得工廠登記，申請登記面積為○○至○○樓，○○樓部分登記為倉庫，且依卷附復查決定查核資料，該○○樓部分係作為再訴願人廠房及倉庫使用，上開資料如經查核屬實，則依復查決定理由及首揭本部六十九年六月十三日臺財稅第三四七〇〇號函釋意旨，系爭建物臺北市北投區○○路○○之○○號○○樓部分，是否不得依工業用地稅率課徵地價稅，非無再行審酌之餘地，.....。」

四、原處分機關依再訴願決定撤銷意旨重行查明，○○公司自八十年七月一日起向○○公司承租臺北市○○路○○之○○號○○樓（門牌整編後為○○路○○段○○號○○樓），○○公司主張於銷售旺季時會經○○公司同意後，增加使用該建物○○樓之部分場所，當作堆放包材及成品等相關物品，然○○公司除八十三年及八十四年有支付系爭二樓之租金外，於八十年、八十二年、八十五年皆未支付，且依其歷年支付租金情形以觀，應可核認並無使用該○○樓房屋，原處分機關重為復查決定遞予維持原核定稅額為二三、五一八、〇四〇元。

五、惟查本件訴願人於北投區○○路○○號領有經濟部工廠登記證（編號 XX-XXXXXX-XX）

，○○公司於北投區○○路○○之○○號領有經濟部工廠登記證，工廠設立許可申請書載明「廠地廠房面積：第一層三〇七五·二平方公尺，第二層三〇七五·二平方公尺，第三層三〇七五·二平方公尺，合計九二二五·二平方公尺，主要生產蜂蜜蛋糕、水果蛋糕及三笠燒」，此有工廠設立許可申請書影本附卷可稽；又訴願人主張捷運工程拆掉部分廠房並墊高道路，系爭○○樓廠房低於路面一公尺，遇雨成災，成品、原料及部分設備移至○○樓，訴願人提供○○樓給○○公司使用乙節，證諸卷附照片五幀以觀，○○樓廠房確有低於路面之情事，一樓空地垃圾堆積如山，成品、原料及部分設備移至○○樓，並非全然無據；另財政部前揭六十九年六月十三日臺財稅第三四七〇〇號函釋，凡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，已按工業主管機關核定規劃使用者，無論自用或出租與興辦工業人使用，均得適用土地稅法第十八條規定之工業用地特別稅率課徵地價稅。則工業用地特別稅率課徵地價稅之構成要件係「已按工業主管機關核定規劃使用者」，自用或出租則非所問，原處分機關未以系爭○○地號土地是否已按工業主管機關核定規劃使用課徵地價稅，而以○○公司除八十三年及八十四年有支付系爭二樓之租金外，於八十年、八十二年、八十五年皆未支付，核認並無使用該二樓房屋，重為復查決定遞予維持原核定稅額二三、五一八、〇四〇元，自有未洽，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

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
委員 曾忠己

中華民國八十九年六月二十八日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行