

訴願人 ○○部

代表人 ○○○

代理人 ○○○律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵房屋稅及地價稅事件，不服原處分機關八十九年十月二十三日北市稽法乙字第8909418600號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人管有本市大安區○○段○○小段○○、○○之○○、○○之○○、○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○、○○、○○之○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等十二筆土地及其地上建物（門牌：本市○○○路○○段○○號房屋【○○俱樂部】），因系爭建物及土地有供對外營業使用情事，經原處分機關大安分處就本市大安區○○段○○小段○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等三筆土地及其地上建物部分審理核定應補徵訴願人八十四年至八十八年度房屋稅計新臺幣（以下同）一、九四三、七二〇元及八十四至八十八年期地價稅計一四、〇七〇、七二二元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十九年十月二十三日北市稽法乙字第8909418600號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於八十九年十一月二十八日送達。訴願人仍表不服，於八十九年十二月二十二日向本府提起訴願，八十九年十二月二十九日補正程序，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。」第二十條規定：「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」土地稅減免規則第七條第一項規定：「左列公有土地地價稅或田賦全免：一、供公共使用之土地。二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。……四、國防用地及軍事機關、部隊、學校使用之土地。」

房屋稅條例第十四條第一款及第二款規定：「公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅：一、各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍。二、軍事機關部隊之辦公房屋及其官兵宿舍。」國有財產法第八條規定：「國有土地及國有建築改良物，除放

租有收益及第四條第二項第三款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」財政部八十年二月二十一日臺財稅第八〇〇六七一七六〇號函釋：「……〇〇部外事處所屬〇〇俱樂部、〇〇俱樂部、〇〇招待所、〇〇及海〇〇處所屬〇〇俱樂部等單位對外銷售貨物或勞務之收入，同意照貴局（本府財政局）函報之作業方式課稅。」

行政法院五十七年度判字第四三一號判例：「所謂營業，應不以門市交易為限，營利事業內部之工作，亦不能謂非營業之行為。本件房屋第二層及第三層不問係作該公司董監事辦公室、會議室或職員辦公處所，均屬供營業使用。縱令其中有部分係作廚房廁所等使用，甚或有人住宿，但既與營業處所連在一處，被告官署對之均按營業用稅率課徵房捐，尚非無據。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 按國有土地被占用且確無收益者免徵地價稅，又市有非公用空地確無收益時亦均免徵地價稅，此有財政部七十九年八月十六日臺財稅第七九〇二三二〇九七號函及八十三年十一月十四日臺財稅第八三一六二〇五九五號函釋可稽。經查訴願人所管〇〇俱樂部土地係屬國有，本已符合上述二函意旨至明；又該俱樂部未設門禁管制，且所設之停車位從未收取分文費用，依法應皆合免徵之事由。再者，該俱樂部除餐廳房舍外，實際上亦尚有辦公室多間係供作訴願人及財團法人〇〇等據為會議場所之用，是以訴願人所管〇〇俱樂部自始當係依房屋稅條例第十四條第一款及第二款規定之「政府、軍事機關之辦公房屋」，及土地稅減免規則第七條規定之「國防用地及軍事機關使用土地」，據以奉核免徵房屋稅及地價稅。
- (二) 原處分機關復查決定書所述本案業經其所屬大安分處「查明」會議室與餐廳無明確劃分乙節，究係以何種方式進行調查？其證據何在？是該分處並未善盡舉證責任，其所謂「查明」自極可疑，且乏公平性至明；而原處分機關引諸該分處「推定」會議室實際使用狀況相關資料，並據以認定應予補徵之事實，應有可議之處。
- (三) 另依國軍生產及服務作業基金收支保管及運用辦法第三條第四款規定：「本基金為預算法第四條第二款所定之特種基金，編製附屬單位預算，下設下列五個作業部分……四、服務作業部分：有效運用國軍服務設施，以企業化管理經營，提供國軍官兵、員工、榮民、後備軍人及眷屬正當休閒環境……以〇〇部為管理機關。」故前來訴願人所管〇〇俱樂部用餐者，何人非後備軍人？至少皆係其眷屬，上開辦法既已明定適用對象，倘認範圍過廣，於法規未修正前仍屬於法有據；又該俱樂部縱有部分房地供作餐飲營業，仍不得謂非屬廣義之軍事機關營區，從而本案依法自宜免徵稅賦。

三、卷查訴願人管有系爭土地及建物（即〇〇俱樂部）係屬政府及軍事機關用地，且該俱樂部原係依有關法令組設經營不對外營業之員工福利機構，並依營業稅法第八條第十三款規定及第二十九條規定免徵營業稅，且得免辦營業登記。惟查該俱樂部涉有對外營業部

分之收入，既依前揭財政部八十年二月二十一日臺財稅第八〇〇六七一七六〇號函釋，主動按月彙總以政府機關銷售貨物或勞務申報銷售額與營業稅額繳款書報繳營業稅，且經本府訴願審議委員會於九十年二月二十一日會同原處分機關所屬大安分處派員前往該俱樂部現場調查，得知其確有餐飲及游泳池服務對象未設限制，並均依規定繳納稅捐，但為現役軍人消費部分收入則可免繳百分之五營業稅等情，此有訴願人所屬〇〇俱樂部八十八年二月六日、八日二十日及二十八日填報之臺北市稅捐稽徵處機關銷售貨物或勞務申報銷售額與營業稅額繳款書影本、本府訴願審議委員會九十年二月二十一日調查紀錄表及現場採證照片二十幀等附卷可稽，是訴願人所屬〇〇俱樂部確有供對外持續性營業使用之事實，堪予認定。

四、次查訴願人主張〇〇俱樂部除餐廳房舍外，實際上尚有辦公室多間係供會議場所使用乙節，自訴願人提供系爭建物之實際使用面積統計表及配置平面圖以觀，房屋編號〇〇、〇〇至〇〇部分，均供餐廳、廚房及儲藏室等使用，僅房屋編號〇〇有小部分面積供辦公室及員工宿舍使用，此亦與本府訴願審議委員會於九十年二月二十一日派員前往現場調查，並經〇〇俱樂部主任確認之系爭建物實際係供餐廳使用，而辦公室亦係管理俱樂部營業所設等情形相符，又參照首揭行政法院五十七年度判字第四三一號判例意旨，與營業場所相連之辦公室、會議室、廚房甚或員工宿舍等，既為營利事業內部工作範圍，均屬供營業使用，訴願人雖陳稱該俱樂部有多間辦公室供訴願人及財團法人〇〇等據為會議場所之用，卻未提出具體事證以實其說，所言尚難採憑。

五、再查系爭土地屬停車場部分，雖如訴願人所述未設門禁管制且無收取停車費用，惟該停車場係位於〇〇俱樂部圍牆內之廣場，門口亦無類似公有免費停車場等標示字樣，依一般經驗法則推斷，非前往使用該俱樂部之一般民眾應不會擅自入內停車，又自採證相片以觀，停車場內尚有「非本營區來賓車輛禁止停放違者拖吊」告示牌，顯見該停車場應非供公共使用；另查系爭土地屬游泳池部分，除聯誼會員可憑證換票外，亦開放給一般民眾購票使用，此有〇〇俱樂部游泳池使用規則相片乙幀附卷可稽，是以本件系爭建物及土地實際係供營業使用事證明確，洵堪認定，自不符前開土地稅法、土地稅減免規則、房屋稅條例及國有財產法有關免徵地價稅及房屋稅規定之要件，亦與訴願人主張援引適用財政部七十九年八月十六日臺財稅第七九〇二三二〇九七號及八十三年十一月十四日臺財稅第八三一六二〇五九五號函釋有關國有土地被占用，且確無收益者，免徵地價稅之規定有間，訴願理由所訴各節，不足採據。從而原處分機關所屬大安分處以系爭建物及土地有供對外營業使用情事，核定補徵訴願人八十四年至八十八年度房屋稅及八十四年至八十八年期地價稅，自屬有據，原處分機關於復查決定時續予維持，揆諸首揭規定及判例意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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

中華民國九十一年四月三日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。