

訴願人 ○○委員會

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十八年度地價稅事件，不服原處分機關八十九年十月十三日北市稽法丙字第八九〇七八七三四〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

一、訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○及○○之○○地號等三筆土地（地上建物門牌：本市北投區○○路○○號），面積六、六〇三平方公尺，原免徵地價稅在案。嗣經原處分機關北投分處於八十八年度房屋稅籍普查時，發現系爭土地地上建物「○○會館」有對外營業收益之情形，已無免徵房屋稅規定之適用，乃以八十八年三月四日北市稽北投創字第八八九〇〇八九〇〇〇號函通知訴願人上開地上建物應自八十八年三月份起改按營業用稅率課徵房屋稅，且本市北投區○○段○○小段○○及○○之○○地號土地，應自八十八年期起改按一般用地稅率核課地價稅。

二、訴願人於接獲通知後，多次向該分處申請更正原核定房屋稅額及地價稅適用稅率，經該分處派員現場勘查後，按地上建物徵免面積之比例計算，系爭三筆地號土地免徵地價稅面積共計二、五六五·二七平方公尺，其餘四、〇三七·七三平方公尺，自八十八年期起改按一般用地稅率核課地價稅，並以八九年三月十日北市稽北投創字第八九〇一二八七〇〇號函通知訴願人及通報原處分機關中正分處更正核課其八十八年期地價稅。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八九年十月十三日北市稽法丙字第八九〇七八七三四〇〇號復查決定：「申請人所有坐落本市北投區○○段○○小段○○、○○及○○之○○地號等三筆土地准予更正其中面積二、六二〇·七三平方公尺免徵地價稅，其餘面積三、九八二·二七平方公尺按一般用地稅率核課八十八年期地價稅。」上開決定書於八九年十月二十五日送達，訴願人仍表不服，於八九年十一月二十三日經由原處分機關向本府提起訴願，九十年一月三日補充訴願理由，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。」土地稅減免規則第七條第一項第二款規定：「左列公有土地地價稅或

田賦全免……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。」

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。」

財政部七十五年九月十七日臺財稅第七五六七六六九號函釋：「國有土地出租收取使用補償費，核屬具有收益，與國有財產法第八條免徵土地稅之規定不合，應補徵其收取使用費期間之地價稅或田賦。」

財政部賦稅署八十八年四月二十九日臺稅三發第八八一九一二二五二號函釋：「……說明……二、依房屋稅條例第十四條第一款及土地稅減免規則第七條第一項第二款規定，各級政府機關及員工宿舍使用之房屋及土地，免徵房屋稅及地價稅。○○會館使用之房屋及土地，非營業部分准依上開規定免稅，對外營業部分則無上開免稅條款規定之適用。……」

二、本件訴願及補充理由略以：

(一) 訴願人管有○○會館之簡報室、會議室、教室及電腦教室，其目的乃在提供訴願人相關會議活動之場所，並非對外營業收租，偶有出借其他機關團體，純為達物盡其用，避免會館在耗費大量投資之後，除訴願人利用外均平白閒置，故為增加會館供利用之附加價值，始未限制其他機關團體使用，而酌收清潔維護費以分攤營運成本，此與將所有房地出租供他人利用不同；換言之，訴願人並非藉場地供他人使用而收益，實係在會館服務僑胞之主要目的達成之餘，為避免物產浪費而開放予訴願人以外機關團體使用，同時為維護場地使用之秩序，訂定場地使用及收費須知，收費係供維護之用，並非利得。此有「○○會館使用場地登記表」可稽，例如電腦教室部分均為訴願人自行使用，會議室部分亦然。依據實質課稅原則及比例原則，土地地上建物是否供作營業收益使用應以事實認定，倘機關以機關公務目的使用為主，應依法免徵地價稅。

(二) 訴願人為政府機關，○○會館雖非學校、醫院等公營造物之校舍、院舍，亦非如鐵路局、港務局等民生服務機構之業務用地，然非不得謂其與該二類房舍用地之機能具有類似性，所不同者乃訴願人在性質上為典型的行政機關，○○會館房屋為公有（國有）財產，於供訴願人辦理活動之外，間或提供其他機關團體使用並酌收維護費，自得比照土地稅減免規則第七條第一項第二款或第五款規定，免徵地價稅。

(三) ○○會館即便被認為有收益行為，亦應依土地地上建物實際使用情形而為區分，依實質課稅原則亦應按實際使用情形所占土地面積比例，計課地價稅，就○○大樓○○樓會議室、大廳及○○大樓之大禮堂等免徵地價稅。

三、卷查系爭土地地上房屋，原處分機關依下列所查明之事實認定有對外營業收益之事實：

(一) 教學大樓地下一樓部分，訴願人與案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司

) 簽訂有「○○會館附設福利餐廳餐飲業務委辦合約書」，○○公司北投營業所並於八十八年三月十七日設立營業登記。(二) 教室、禮堂、住宿部等部分，訴願人所定之「○○會館營運計畫書」中載明：「貳、會館發展目標……二、本會館係屬政府公產，除將會館作為本會重要的公務研習用地外，並使會館資源有效運用，發揮服務效益，同時開放租借其他機關單位，財團法人、社會團體、民間企業，辦理研討、訓練、會議或聯誼活動；……肆、營運方式及財務收支：一、營運方式……(三) 中西餐廳之營運方式，因涉及專業管理，……將餐廳部分，以【設定條件公辦民營】的方式，委由民間業者經營。……二、財務收支……(四) 教室、禮堂、住宿部租借華僑團體或個人及國內機關、學校、團體之場租或清潔維護費，將依規定繳庫。……。」另訴願人制定之「場地使用暨收費須知（含收費標準）」，載明系爭建物之「住宿部」、「大禮堂」、「簡報室」、「會議室」及「教室及研討室」等，均有開放對外營業並訂有收費標準及時段計算方式。此有訴願人八十七年七月八日擬訂之「○○會館營運計畫書」及「場地使用暨收費須知（含收費標準）」、行政院八十七年八月二十八日臺僑第四二四五八號函等資料影本附案可稽，故原處分機關按所查得之使用情形據以課徵八十九年度房屋稅，尚非無據。

四、惟查本件訴願人因八十八年度房屋稅事件，提起訴願，經本府以九十年三月二十八日府訴字第八九一〇七八一八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」並於理由欄載明：「……五、惟查訴願人主張○○會館即便被認為有收益行為，亦應依房屋實際使用情形而為區分，就教學大樓三樓會議室、大廳、及禮堂大樓之大禮堂等免徵房屋稅乙節，經查訴願人提供之八十八年度『○○會館使用場地登記表』房屋使用登記表登記如左：(一) 大廳部分則無任何使用登記。(二) 教學大樓三樓會議室載有，八十八年九月十八日『○○』。(三) 大禮堂部分載有：八十八年六月二十五至二十六日『○○會』、七月四日『○○公司』、七月十七日『○○會』、八月七日『○○會』、八月二十八日『○○所』、八月二十九日『○○所』、十月十六日『○○○』、十月二十三日『○○公司』、十月二十四日『○○公司』、十一月二十七日『○○會』。則上開記載是否屬實，因案關原處分機關依實際使用情形徵免房屋稅有無確實，原處分機關自應予以查明，又訴願人有無收取場地費及清潔費？若僅收取場地費及清潔費是否即屬有收益行為？倘有出租營業，其實際營業面積所占比例多少？依據實質課稅原則，訴願人未出租營業部分，亦應免徵房屋稅，此爭點尚未查明前，原處分機關重為復查決定，遽予維持已撤銷之前處分見解，核與首揭規定及司法院解釋意旨不合。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」

五、本件系爭土地地上房屋八十八年度房屋稅，既未經原處分機關依實際使用情形，查明房

屋出租情形，當年度房屋稅既未確定，則本件八十八年度地價稅之核課，尚嫌速斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條規定，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 曾忠己

中 華 民 國 九 十 年 四 月 二 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行