

訴願人 財團法人○○

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反土地稅法事件，不服原處分機關九十年三月七日北市稽法丙字第891-1-388300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

- 一、緣訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○、○○、○○地號等三筆土地，前經核准免徵地價稅有案，嗣經原處分機關中南分處查得系爭土地自七十七年起供○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）興建本市○○○路○○段○○號「設工北樓」建築用地使用，其原適用減免之原因業已消滅，應自七十八年起恢復課徵地價稅，乃補徵其八十五至八十四年地價稅計新臺幣（以下同）五、五三三、一六六元，並核定按一般用地稅率課徵本市中山區○○段○○小段○○及上開系爭三筆地號土地八十五年度地價稅。
- 二、因訴願人未於系爭三筆地號土地適用特別稅率之原因、事實消滅三十日內，向主管稽徵機關申報，經原處分機關中南分處移由原處分機關依法審理核定按應補徵訴願人八十一至八十四年地價稅四、七二一、五〇五元（按：訴願人八十年短匿稅額應處罰鍰部分，因原處分機關於八十六年四月十日處分時，已逾五年核課期間，故扣除八十年短匿稅額八一一、六六一元。）處以三倍罰鍰計一四、一六四、五〇〇元（計至百元為止）。
- 三、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以八十六年十二月二十六日府訴字第8605611601號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年三月十二日北市稽法乙字第8618529600號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人仍表不服，第二次提起訴願，經本府以八十七年十一月七日府訴字第8702941201號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關再以八十八年四月二十六日北市稽法乙字第8717594900號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人仍表不服，第三次向本府提起訴願，經本府以八十八年十月六日府訴字第8804008501號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十九年五月八日北市稽法丙字第8816924000號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」訴願人仍不服，第四次向本府提起訴願，經本府以八十九年十月十二日府訴字第8905705401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三十日內另為處分。」

四、嗣原處分機關以九十年三月七日北市稽法丙字第8911388300號重為復查決定：「原罰鍰處分更正為新臺幣三、〇七五、五〇〇元。」上開決定書於九十年三月十五日送達，訴願人仍表不服，於九十年四月十日第五次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第五十四條第一項第一款規定：「納稅義務人藉變更、隱匿地目等則或於減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報者，依左列規定辦理：一、逃稅或減輕稅賦者，除追補應納部分外，處短匿稅額或賦額三倍之罰鍰。」

同法施行細則第十五條規定：「適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於三十日內向主管稽徵機關申報，未於限期內申報者，依本法第五十四條第一項第一款之規定辦理。」

土地稅減免規則第八條第一項第一款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：一、財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及符合主管教育行政機關所訂管理辦法之員生宿舍用地。經登記為財團法人所有者全免。……」第十一條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」第二十九條規定：「減免地價稅或田賦原因事實有變更或消滅時，土地權利人或管理人，應於三十日內向直轄市、縣（市）主管稽徵機關申報恢復徵稅。」第三十條規定：「土地權利人或管理人未依前條規定申報，經查出或被檢舉者，除追補應納地價稅或田賦外，並依土地稅法第五十四條第一項之規定處罰。……」

二、本件訴願理由略謂：

（一）查適用土地稅法第五十四條第一項第一款及同法施行細則之規定為罰鍰處分，須納稅義務人未向主管稽徵機關申報且合於以下二個要件，一須為於減免地價稅或適用特別稅率之原因、事實有消滅之情形；二須未為申報之目的為逃稅。若不合前揭要件而為罰鍰處分，原處分機關即屬違法。

（二）原處分機關另案核定補徵訴願人系爭三筆土地八十五至八十四年地價稅，並核定按一般用地稅率課徵八十五年度至八十六年度地價稅等二案，業經臺北市政府以八十七年十一月七日府訴字第8702941401號、八十八年十月六日府訴字第8804008701號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」而該等訴願決定業就「系爭土地自五十九年由本府出售於訴願人作為學校用地始，於七十七年併同○○公司土地興建設工北樓，八十三年間協議由○○公司將興建完成後之設工北樓部分樓層交還訴願人使用管理為止，其作為學校用地使用之事實並未改變」之事實審認在

案。

系爭土地為學校用地合於土地稅減免規則第八條第一項第一款之規定，早經原處分機關核定免徵地價稅在案，現臺北市政府既已認定系爭土地在八十年至八十四年作為學校用地使用之事實並未改變，而地價稅之課徵依土地稅法規定係按土地實際使用情形為課徵之依據，是系爭土地適用減免之原因並未消滅，自無須申報。前揭臺北市政府認定之事實，依司法院一四六一號「訴願之事實業經決定者有拘束原處分及該決定官署之效力」解釋意旨，自有拘束下級機關即原處分機關之效力。原處分機關以系爭土地於八十年至八十四年減免地價稅及適用特別稅率之原因、事實消滅時未於三十日內向主管機關申報為由而為罰鍰處分，顯不合土地稅法第五十四條第一項第一款及同法施行細則第十五條所規定之要件，原處分自屬違法。

(三) 又復查決定所謂「惟查原核定補徵申請人八十年至八十四年地價稅部分經訴願決定撤銷意旨按○○公司所有設工北樓基地面積之比率核算申請人所有系爭三筆土地應課徵之地價稅面積六〇九·九六平方公尺，並於九十年二月六日以北市稽法乙字第八九一一〇四九二〇〇號重為復查決定在案，其重核補徵地價稅額為一、〇二五、一九九元」乙節。查原處分機關另案核定系爭三筆土地八十年至八十四年地價稅，並核定按一般用地稅率課徵八十五年度及八十六年度地價稅等二案，如前所述臺北市政府三次訴願撤銷決定業就系爭土地訴願人作為學校用地之事實確認在案。訴願決定並表明「依首揭土地稅減免規則第八條第一項第一款規定，自應准予依訴願人使用設工北樓樓層所佔土地面積之比率免徵地價稅」之法律見解，復要求原處分機關查明○○公司所有設工北樓提供訴願人學校作為教學研究使用之樓層所占設工北樓基地面積之比率，據以核算系爭土地應免徵之地價稅額後另為處分。此一法律見解並未否定訴願人就系爭土地作為學校用地之事實，也未認定訴願人逃稅，實則系爭土地作為學校用地之事實在訴願人主觀上認為未曾改變，即未曾有以不申報而逃稅之意圖。

(四) 依臺北市政府八十九年九月二十七日府訴字第八九〇四四〇八九〇一號訴願決定撤銷意旨，原處分機關依○○公司所有設工北樓提供訴願人作為教學研究使用樓層所占設工北樓基地面積之比率之計算公式並無任何法律根據，則原處分機關以系爭課稅面積係大於原核定之課稅面積認定之計算基礎，與訴願人認定系爭土地所分配獲得使用樓層之比率相符合之計算基礎並不相同乃有不同之結果，並非訴願人所計算系爭土地與樓層分配面積比率相合之結果係屬錯誤。訴願人為免與原處分機關繼續就使用面積比率繼續爭執而未能解決徒增訟累，遂於八十九年十二月十三日十時三十分與原處分機關協談，同意系爭土地課稅面積為六〇九·九六平方公尺，以解決雙方歷經多年訟累之爭執，此乃使用面積比率之計算未有法律依據下雙方之妥協結果。詎原處分機關卻以前揭協談之結果為依據，就原核定罰鍰改按重核後地價稅處三倍罰鍰計三、〇七五、

五〇〇元，至屬不當。

三、本件前經本府以八十九年十月十二日府訴字第八九〇五七〇五四〇一號為第四次訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關關於收受決定書之次日起三十日內另為處分。」其理由略以：「……六、經查本件據以為裁罰基礎之事實係原處分機關另案核定補徵訴願人系爭三筆土地八至八十四年地價稅，並核定按一般用地稅率課徵八十五年度地價稅乙案，而該案業經本府以八十九年九月二十七日府訴字第八九〇四四〇八九〇一號訴願決定：『原處分撤銷，由原處分機關另為處分。』該訴願決定以原處分機關核算系爭土地應免徵之地價稅額計算基礎尚有疑義，而應由原處分機關究明相關問題後另為處分。本件據以為罰緩基礎之補徵及核定地價稅處分部分既經撤銷在案，則本件罰緩即失所附麗。從而應將原處分撤銷，由原處分機關關於收受決定書之次日起三十日內另為處分。」

四、嗣經原處分機關重為復查決定更正原罰緩處分為三、〇七五、五〇〇元，所持理由依其九十年四月二十七日北市稽法丙字第〇六一七九九六〇〇號答辯書略以：「……三、卷查訴願人所有上開系爭三筆土地，經本處中南分處查獲係供〇〇公司興建坐落本市〇〇〇路〇〇段〇〇號『設工北樓』建築基地使用之事實，有臺北市政府工務局所核發之七十七建字第XXXX號建造執照、八十三年使字第XXX號使用執照，臺北市中山地政事務所建物勘測成果圖及建物登記謄本（中山區〇〇段〇〇小段XXXXXXX建號），附案可稽，足資證明系爭三筆土地，確已自七十七年起供〇〇公司作為建築用地使用，其原適用減免之原因（原供學校使用之土地）業已消滅……四、次查訴願人系爭土地補徵八十年至八十四年地價稅及核定八十五年地價稅部分前經提起行政救濟結果，前經鈞府八十八年十月六日府訴字第八八〇四〇〇八四〇一號訴願決定：『原處分撤銷，由原處分機關另為處分。』..

....撤銷理由略謂：『…五、查本府前開訴願決定撤銷意旨，業已就『系爭土地自五十九年由本府出售於申請人作為學校用地使用始，於七十七年併同〇〇公司土地興建設工北樓，八十三年間協議由〇〇公司將興建完成後之設工北樓部分樓層交還申請人使用管理為止，其作為學校用地使用之事實並未改變』之事實審認在案，進而表明『依首揭土地稅減免規則第八條第一項第一款規定，自應准予依申請人使用設工北樓樓層所占土地面積之比率免徵地價稅』之法律見解，並要求原處分機關…另為處分。…

』.....嗣鈞府以核算系爭土地應免徵之地價稅額計算基礎尚有疑義，復以八十九年九月二十七日府訴字第八九〇四四〇八九〇一號訴願決定：『原處分撤銷，由原處分機關另為處分。』.....經本處依訴願決定撤銷意旨按〇〇公司所有『設工北樓』基地面積之比率，核算訴願人所有系爭三筆土地應課徵之地價稅面積為六〇九·九六平方公尺，並於九十年二月六日以北市稽法乙字第八九一一〇四九二〇〇重為復查決定在案，其重核後應補徵地價稅額為一、〇二五、一九九元。五、第查本處另於八十九年十二月十三

日上午十時三十分邀請○○公司、訴願人與本處代表協談結果，○○公司及訴願人同意系爭土地課稅面積為六〇九·九六平方公尺，此協談目的在增進徵納雙方意見溝通，以疏減爭議，惟並非否定本案系爭三筆土地供○○公司建築使用之事實，訴願人主張各節無足參採。從而，本件重為復查決定按重核後應補徵地價稅額處三倍罰鍰計三、〇七五、五〇〇元（計至百元止），揆諸首揭法條規定並無違誤……」

五、按土地稅法施行細則第十五條規定，特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於三十日內向主管稽徵機關申報，未於限期內申報者，應依土地稅法第五十四條第一項第一款之規定辦理。又土地稅法第五十四條第一項第一款規定，納稅義務人於減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報，以減輕稅賦者，除補徵應納稅額外，處以短匿稅額或賦額三倍之罰鍰。是以，如本件系爭土地適用特別稅率之原因、事實確已消滅，且訴願人未於該原因、事實消滅之三十日內向原處分機關申報者，訴願人即違反土地稅法施行細則第十五條規定所課予之行為義務（申報義務），而應依土地稅法第五十四條第一項第一款之規定予以補稅及處罰。經查本件系爭土地經原處分機關中南分處查得自七十七年起提供○○公司興建設工北樓，係以臺北市政府工務局所核發之七十七建字第XXXX號建造執照、八十三年使字第XXX號使用執照，臺北市中山地政事務所建物勘測成果圖及建物登記謄本（中山區○○段○○小段XXXXXXX建號）等為證，是系爭土地於七十七年併同○○公司土地興建設工北樓之事實，堪予認定。並經本件據以為裁罰基礎之事實之相關案件（原處分機關另案核定補徵訴願人系爭三筆土地八至八十四年地價稅，並核定按一般用地稅率課徵八十五年度地價稅乙案）本府八十七年十一月七日府訴字第八七〇二九四一四〇一號訴願決定肯認在案。是以系爭三筆土地，既已自七十七年起供○○公司作為建築用地使用，其原適用減免之原因即歸消滅，訴願人應依前揭規定於該原因、事實消滅之三十日內向原處分機關申報，至臻明確。

六、再查本件據以為罰鍰基礎之相關案件即原處分機關另案核定補徵訴願人系爭三筆土地八十年至八十四年地價稅，並核定按一般用地稅率課徵八十五年度地價稅乙案相關，卷查該案先後經本府以八十七年十一月七日府訴字第八七〇二九四一四〇一號及八十八年十月六日府訴字第八八〇四〇〇八四〇一號訴願決定要求原處分機關查明大同公司所有設工北樓提供訴願人學校作為教學研究使用之樓層所占設工北樓基地面積之比率據以核算訴願人所有系爭三筆土地應免徵之地價稅稅額。嗣原處分機關除依前揭訴願決定及八十九年九月二十七日府訴字第八九〇四四〇八九〇一號訴願決定撤銷意旨，核算系爭土地應課徵地價稅之面積外，並於八十九年十二月十三日十時三十分邀集訴願人及大同公司等共同研議協商之結果，嗣以九十年二月六日北市稽法乙字第八九一一〇四九二〇〇號重為復查決定更正系爭土地課稅面積為六〇九·九六平方公尺，前揭復查決定並已於九十年三月十九日確定在案。從而，本件原處分機關重為復查決定按前揭更正後之課稅

面積據以核算應補徵地價稅額為一、〇二五、一九九元，並處以三倍罰鍰計三、〇七五、五〇〇元（計至百元止），揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

七、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 薛明玲

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

中 華 民 國 九 十 年 八 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

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。