

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關九十二年二月十七日北市稽法甲字第0九一六七二六五四00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

緣訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（地上建物門牌為本市內湖區○○路○○巷○○號等房屋），案經本府工務局於九十一年五月二日核發九十一使字第XXXXX號使用執照在案，使用分區為工三，各層用途分別為地下層之停車空間、防空避難室及地上九層為廠房（附屬設施辦公室）。嗣訴願人於九十一年九月十一日檢具該使用執照及土地所有權狀影本向原處分機關內湖分處申請按工業用地稅率課徵地價稅，經該分處以九十一年十一月七日北市稽內湖乙字第0九一九0三九四000號函否准所請。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年二月十七日北市稽法甲字第0九一六七二六五四00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十二年二月二十一日送達。訴願人仍表不服，於九十二年三月十九日向本府提起訴願，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。」第十五條第一項規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」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.....。」第四十一條第一項規定：「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。」

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。」

九十一年七月三十一日臺財稅字第〇九一〇四五三〇五〇號函釋：「主旨：工廠管理輔導法於九十年三月十四日公布施行，為因應工廠登記制度之變革，申請適用工業用地稅率課徵地價稅及合法登記工廠減半徵收房屋稅之案件，應依下列規定辦理：一、依土地稅法第十八條第一項第一款規定，工業用地按千分之十課徵地價稅，上開規定係以辦理工廠登記之廠房用地為適用對象，亦即以製造業為主要對象，工廠管理輔導法實施後，工廠登記改以達一定標準者，始需依該法申辦工廠登記。故製造業之範圍包括領有工廠登記證之工廠及免辦工廠登記而實際從事物品製造、加工行為者。是以，於工業用地或工業區內，須設廠從事物品製造、加工者，始可准予適用工業用地稅率課徵地價稅，至於是否達申辦工廠登記標準，則非所問。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 系爭土地係原所有權人〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇人壽）提供土地與訴願人合建廠房辦公室，合建情形如下：八十九年八月三十一日取得建築執照，八十九年九月二十八日與〇〇人壽正式簽立土地合建房屋契約書，八十九年十月三日〇〇人壽取得系爭土地適用工業用地優惠稅率核准函。〇〇人壽並於九十一年二月二十七日移轉土地持分與訴願人並完成過戶登記，九十一年五月二日取得使用執照，九十一年五月三十日完成建物總登記，訴願人為本建築案之原始起造人，應與〇〇人壽同樣適用工業用地優惠稅率。
- (二) 訴願人取得系爭土地，並非一般承購者新購房屋始取得土地；且依合建契約，土地之權利義務並不因地主移轉予訴願人而改變，〇〇人壽以本案之工廠設立許可函與建築執照，取得核准適用工業用地優惠稅率，如今訴願人依土地合建契約取得系爭土地，並以本案建築執照之原始起造人與工廠設立許可函向原處分機關提出申請適用工業用地優惠稅率，卻遭駁回，相同事例卻有不同待遇，有違平等原則。
- (三) 訴願人土地取得日期係於使用執照核發日之前，並於地價稅開徵四十日前提出申請，且原因事實發生日期均於九十年三月十四日工廠管理輔導法公布施行前；本案顯已符合財政部七十七年三月十日臺財稅第七七〇〇三一五二四號函釋意旨；另本案工廠設

立許可函係於八十九年六月二十日核准，其有效期間為二年三個月，即九十一年九月十九日前仍為有效期間，是本案自符合土地稅法與財政部解釋函，應准予適用工業用地優惠稅率。

- (四) 參酌市府八十六年四月十六日府訴字第八五〇七八三〇〇號訴願決定，工業用地之規劃興建經建管單位核備，雖無工廠登記證或空置，亦不宜取消地價稅優惠稅率，訴願人所興建房屋為工業大樓，係供無污染工業使用，況本案當初取得工廠設立許可函時，均作為從物品製造、加工之廠房設計，至今並未變更用途，本案土地已按核定用途規劃使用，雖現為空置並未變更用途使用，顯已符合土地稅法第十八條之立法精神，請貴會准予訴願人按工業用地優惠稅率課徵地價稅。

三、經查系爭土地係原所有權人〇〇人壽於八十九年九月二十八日提供與訴願人合作興建廠房，房屋完成後，訴願人則依雙方簽訂之提供土地合作興建房屋契約書於九十一年二月二十七日取得系爭本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，有土地所有權狀影本附卷可稽。訴願人雖以〇〇人壽負責人前於八十九年六月間以〇〇企業社籌備處名義向本府建設局申請設立工廠並經核准在案，且經原處分機關內湖分處以八十九年十月三日北市稽內湖乙字第八九〇一九六七一〇〇號函核准〇〇人壽自八十九年起按工業用地稅率課徵地價稅為由，主張應與〇〇人壽適用同一稅率課徵地價稅。惟按本案系爭土地有無特別稅率之適用，自應以訴願人所有系爭持分土地是否合於工業用地之要件為據。系爭土地前所有權人雖享有特別稅率之優惠，並不因所有權之移轉而當然由承買人繼受，則本案訴願人認系爭土地合於適用特別稅率之情形，實難以前所有權人已享有特別稅率為其申請事由。

四、次查原處分機關內湖分處為釐清〇〇企業社籌備處有無依限或延期於系爭土地上申辦工廠登記及該址有無他家辦理工廠登記等節，乃以九十一年九月十九日北市稽內湖乙字第〇九一六一九二六二〇〇號函向本府建設局詢問，經該局以九十一年九月二十六日北市建一字第〇九一三三九六九九〇〇號函復該分處略以：「說明：……二、查〇〇企業社等三十家籌備處前於八十九年六月間申請於本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地興建廠房設立工廠，前經本局以八十九年六月二十日北市建一字第八九四〇一三七三號函等核准工廠設立許可在案，截至（至）目前為止未辦理工廠登記，或申請延期設廠及分期設廠等情事；復查……九一使字第 xxxx 號使用執照存根附表所載本市內湖區〇〇路〇〇巷〇〇號等址，迄今亦無工廠登記資料。……」又查原處分機關內湖分處以九十一年十月十一日北市稽內湖乙字第〇九一六二一四七一〇〇號函請訴願人補送系爭建物各樓層實際使用情形，經訴願人以九十一年十一月四日函指稱系爭土地上尚未出售之建物為空置，有該函附卷可稽。原處分機關乃依據財政部九十一年七月三十一日臺財稅字第〇九一〇四五三〇五〇號函釋意旨，以系爭土地既有空置之房屋並未實際從物品

製造、加工工廠使用，與函釋所稱之「須設廠從物品製造、加工者，始可准予適用工業用地稅率課徵地價稅」要件不符，據以核認訴願人所有系爭土地不得按工業用地稅率課徵地價稅，尚非無據。

五、惟查土地稅法施行細則第十三條第一款所稱依土地稅法第十八條第一項特別稅率計徵地價稅之土地，係指按目的事業主管機關核定規劃使用之工業用地而言。至於工業用地之土地所有權人申請適用土地稅法第十八條特別稅率計徵地價稅者，於開工生產前，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，亦為土地稅法施行細則第十四條第一項第一款所明定。本件系爭土地興建廠房作為工廠使用，業經本府建設局八十九年六月二十日北市建一字第八九四〇一三七三號函核准在案，而訴願人係於廠房完成後依其於八十九年九月二十八日與〇〇人壽簽訂之提供土地合作興建房屋契約書之約定，於九十一年二月二十七日取得系爭本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，即系爭土地經目的事業主管機關核定規劃為工業使用後，訴願人始取得系爭土地，則訴願人檢附本府建設局八十九年六月二十九日北市建一字第八九四〇一三七三號工廠設立核准函，且經其主張未變更系爭土地之用途，原處分機關未究明上開房屋是否確實未供作工業使用，僅以系爭大樓空置未為工廠設立登記為由，遽認其非依核定規劃使用，尚嫌率斷。是以，訴願人如未將房屋供作不同用途，僅因未能出租或出售而致其空置，則尚非未依核定規劃使用。另財政部九十一年七月三十一日臺財稅字第〇九一〇四五三〇五〇號函釋，有無增加土地稅法施行細則第十三條第一款規定所無之限制，亦不無疑義。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 陳 敏

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 七 月 十 六 日 市 長 馬 英

九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 請假

執行秘書 王曼萍 代行