

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，不服原處分機關九十三年一月六日北市稽法甲字第0九二六二三九六八00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XXXX號使用執照在案，使用分區為第三種工業區，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。
- 二、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。」訴願人仍表不服，第一次向本府提起訴願，經本府以九十二年七月十六日府訴字第0九二一0六0二六00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。」嗣原處分機關重核後，以九十三年一月六日北市稽法甲字第0九二六二三九六八00號復查決定：「維持原核定。」訴願人仍表不服，於九十三年二月二日第二次向本府提起訴願，二月十八日補正訴願程序，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。」

司法院釋字第三六八號解釋：「……行政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……」

財政部九十一年七月三十一日臺財稅字第0九一0四五三0五0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。……」九十二年九月二十四日臺財稅字第0九二0四五五七四六號函釋：「……說明……二、……按目的事業主管機關核定規劃使用，且供『工業』直接使用之土地，始有按千分之十稅率課徵地價稅規定之適用。……三、有關建築公司於工業區內投資興建廠房可否適用千分之十稅率課徵地價稅乙節，因建築公司並非興辦工業人，其興建廠房之目的係供租售，在未租售與興辦工業人實際供作工業用途使用之前，其用地難謂供『工業』直接使用，應無前揭按千分之十稅率課徵地價稅規定之適用……」

二、本件訴願理由略謂：貴府九十二年七月十六日府訴字第0九二一0六0二六00號訴願決定，已明白表示撤銷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，訴願人未於二個月內對此訴願決定提出行政訴訟，因此該訴願決定已經確定，就訴願決定之拘束力而言，訴願決定後，訴願人未於法定期間內向高等行政法院提起行政訴訟者，訴願決定即發生形式與實質之確定力，是依訴願法第九十五條前段規定，訴願決定既已確定，原處分機關為訴願決定機關之下級機關，自應受其拘束，豈有違反前揭訴願決定，而為維持原核定之復查決定？

三、卷查本案前經本府以九十二年七月十六日府訴字第0九二一0六0二六00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。」撤銷理由略以：「……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八九四0一三七三號函核准在案，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遠雄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○○段○○小段○○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。……」

四、嗣經原處分機關重核後仍維持原處分，其所持理由據原處分機關九十三年三月五日北市稽法甲字第〇九三六〇三一六七〇〇號答辯書載以：「……三、……又類同案件本處另就『原工廠設立許可登記經逾二年三個月而時效消滅，且現有廠房目前呈空置狀態，是否仍可謂按貴局原核定之規劃使用』乙節函詢該局（本府建設局），經該局以九十三年一月十六日北市建一字第〇九二三五〇二六九〇〇號函復略謂：『……已於（逾）兩年三個月未辦理工廠登記，或申請延期設廠或分期設廠，原設立許可業已失效，自無是否仍按本局原核定之規劃使用疑義……』，是納一企業社等三十家籌備處原工廠設立許可已逾期失效，其未按目的事業主管機關核定規劃使用至臻明確，則依土地稅法第十八條第一項但書規定，系爭土地並無得工業用地按千分之十計徵地價稅之適用，殆無疑義。四、依財政部前開函釋規定，適用千分之十稅率課徵地價稅規定之工業用地，除應符合『按目的事業主管機關核定規劃使用』外，尚須以『供『工業』直接使用』為要件。本處內湖分處於九十一年十月十一日以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，經訴願人於九十一年十一月四日來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，是本案原獲設廠許可之廠商並未實際於系爭土地從物品製造、加工行為。又本案訴願人係建築公司並非興辦工業人，其興建廠房之目的係供租售，在未租售予興辦工業人實際供作工業用途使用之前，其用地尚非供『工業』直接使用，上開財政部九十二年九月二十四日臺財稅字第〇九二〇四五五七四六號函已闡釋甚明，依司法院大法官釋字第二八七號解釋，應自法規生效之日起有其適用。……」

五、據上，本府前次訴願決定係以原處分機關於未究明系爭土地之房屋是否確實未供作工業使用以及訴願人如未將房屋供作不同用途，亦未出租或出售而致其空置是否可視為未依核定規劃使用等疑點前，遽認系爭建物非依核定規劃使用，尚嫌率斷。另本府前次訴願決定並責令原處分機關研議財政部九十一年七月三十一日臺財稅字第0九一0四五三0五0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。本次原處分機關內湖分處乃派員會同本府建設局人員於九十二年九月八日赴現場會勘結果，查獲系爭土地上建物為空屋，並未供作生產或加工事業所使用；又原處分機關依本府前開訴願決定意旨函請目的事業主管機關本府建設局釋疑，經該局以九十三年一月十六日北市建一字第0九二三五0二六九00號函復，因土地上之廠房建造完成後，迄未辦理工廠登記，亦未另行申請延期設廠或分期設廠，致原工廠設立許可登記失效，自無是否仍按原核定之規劃使用疑義。依此，系爭土地興建廠房作為工廠使用，雖前經本府建設局八十九年六月二十日北市建一字第八九四0一三七三號函核准在案，惟系爭土地之廠房經本府建設局查證截至九十一年九月二十六日止均未辦理工廠登記，或申請延期設廠及分期設廠等情事，此有本府建設局九十一年九月二十六日北市建一字第0九一三三九六九九00號函附卷可稽，是系爭土地已不符土地稅法施行細則第十三條第一款所規定得依土地稅法第十八條第一項特別稅率計徵地價稅之要件。另關於財政部九十一年七月三十一日臺財稅字第0九一0四五三0五0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乙節，案經財政部以九十二年九月二十四日臺財稅字第0九二0四五五七四六號函釋重申，得適用千分之十稅率課徵地價稅規定之工業用地，須具備：「按目的事業主管機關核定規劃使用」及「供工業直接使用之土地」之要件，至於建築公司興建廠房之目的係供租售，在未租售予興辦工業人實際供作工業用途使用之前，其用地難謂供「工業」直接使用。是以，本案經原處分機關向目的事業主管機關本府建設局函詢系爭土地之使用情形後，按財政部九十二年九月二十四日臺財稅字第0九二0四五五七四六號函釋意旨，仍核認系爭土地不符工業用地之規定，揆諸前揭司法院釋字第三六八號解釋意旨，尚無違反訴願法第九十五條規定之情形，訴願主張，顯對法令有所誤解。從而，本件原處分機關重為復查決定，仍維持原核定，揆諸首揭規定及函釋意旨，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 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 五 月 二 十 七 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。（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）