

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵房屋稅及地價稅事件，不服原處分機關民國 110 年 4 月 30 日北市稽法甲字第 1103000748 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

- 一、訴願人所有本市內湖區○○○路○○段○○號房屋（係 9 層樓建物，總面積 1 萬 7,367.9 平方公尺，權利範圍為全部；下稱系爭房屋）及其坐落本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○及○○地號等 15 筆土地（宗地面積合計 3,583 平方公尺，權利範圍皆為全部；下稱系爭土地），經原處分機關核定系爭房屋 1 樓及 2 樓部分面積合計 914.9 平方公尺（483.2 平方公尺 +431.7 平方公尺）於民國（下同）97 年 1 月起按營業用稅率 3%課徵房屋稅，其餘面積 1 萬 6,453 平方公尺免徵房屋稅，系爭土地部分面積 188.74 平方公尺（按：依卷附更檔前 109 年地價稅課稅明細表計算結果應為 188.71 平方公尺）按一般用地稅率課徵地價稅，其餘面積 3,394.26 平方公尺（按：配合前開計算結果，應為 3,394.29 平方公尺）免徵地價稅。
- 二、嗣原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）於 109 年 10 月 16 日及 10 月 27 日派員至系爭房屋勘查，發現系爭房屋 1 樓部分面積 202.4 平方公尺供郵政儲金匯兌使用，2 樓部分面積 586.3 平方公尺供經理室、會議室、職員辦公處所及休息室等使用，另 5 樓至 9 樓全部面積 6,038.6 平方公尺自 92 年 9 月起供「○○」網路購物平台之物流營業使用，不符郵政法第 9 條第 1 項規定，原處分機關乃以 110 年 1 月 20 日北市稽內湖甲字第 1105910097 號函核定系爭房屋 1 樓及 2 樓部分面積合計 788.7 平方公尺（202.4 平方公尺+586.3 平方公尺），自 109 年 11 月起改按營業用稅率 3%課徵房屋稅，另 5 樓至 9 樓全部面積 6,038.6 平方公尺自 92 年 9

月起按營業用稅率 3%課徵房屋稅，並補徵 105 年至 109 年差額房屋稅各計新臺幣（下同） 92 萬 6,061 元、91 萬 5,036 元、90 萬 4,014 元、89 萬 2,977 元及 88 萬 1,955 元，合計 452 萬 43 元，其餘面積仍免徵房屋稅；依系爭房屋應稅與免稅使用面積所占系爭土地之比例重新計算，系爭土地自 93 年起部分面積 1,434.51 平方公尺〔3,583 平方公尺 x (914.9 平方公尺 +6,038.6 平方公尺/1 萬 7,367.9 平方公尺)〕按一般用地稅率課徵，其餘面積仍免徵地價稅，並補徵 105 年至 109 年差額地價稅各 418 萬 4,439 元、418 萬 8,915 元、396 萬 8,926 元、396 萬 5,848 元及 400 萬 2,043 元，合計補徵地價稅 2,031 萬 171 元；另自 110 年起，部分面積 1,408.47 平方公尺〔3,583 平方公尺 x (788.7 平方公尺+6,038.6 平方公尺/1 萬 7,367.9 平方公尺)〕按一般用地稅率課徵地價稅，其餘面積仍免徵地價稅。訴願人不服原處分機關補徵系爭房屋及系爭土地 105 年至 109 年差額房屋稅及地價稅，申請復查，經原處分機關以 110 年 4 月 30 日北市稽法甲字第 1103000748 號復查決定（下稱原處分）：「復查駁回。」原處分於 110 年 5 月 4 日送達，訴願人仍不服，於 110 年 6 月 2 日向本府提起訴願，7 月 2 日補正訴願程式，8 月 3 日及 9 月 16 日補充訴願理由，9 月 24 日、9 月 29 日及 10 月 12 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。」土地稅法第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額……超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：……五、超過累進起點地價二十倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。」

郵政法第 3 條規定：「交通部為提供郵政服務，設國營○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）；除本法另有規定者外，其設置另以法律定之。」行為時第 4 條規定：「本法用詞，定義如下：……三、郵件：指客戶以信函、明信片、特製郵簡、新聞紙、雜誌、印刷物、盲人文件、小包、包裹或以電子處理或其他方式，向○○公司交寄之文件或物品。……五、郵政公用物：指專供○○公司使用之建築物、土地

、機具、車、船、航空器及其他相關運輸工具。」第 4 條規定：「本法用詞，定義如下：……九、郵件：指○○公司遞送之文件或物品，包括函件、包裹或客戶以電子處理或其他方式交寄者。……十一、遞送：指文件或物品之收寄、封發、運輸、投遞。……十五、郵政公用物：指專供○○公司使用之建築物、土地、機具、設備、物品、車、船、航空器及其他相關運輸工具。」第 9 條第 1 項規定：「○○公司經營之遞送郵件業務及供該項業務使用之郵政公用物、業務單據，免納一切稅捐。」

房屋稅條例第 5 條第 1 項第 2 款規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五；供人民團體等非營業使用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。……。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 4 條第 1 項第 2 款規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，百分之三。……。」

財政部 98 年 10 月 29 日台財稅字第 09800497170 號函釋（下稱 98 年函釋）：「主旨：公司承攬客戶委託各種文件之列印、整理、分撕、折疊、封裝並代為遞送之業務，其相關稅捐之徵免原則，請依交通部 94 年 4 月 27 日交郵字第 0940004198 號函辦理。說明：二、按『○○公司經營之遞送郵件業務及供該項業務使用之郵政公用物、業務單據，免納一切稅捐。』為郵政法第 9 條第 1 項所明定。另按交通部 94 年 4 月 27 日交郵字第 0940004198 號函說明：『……○○公司承攬客戶委託含紙料採購，各種文件之列印、整理、分撕、折疊、封裝等及大宗掛號函件執據列印等收取代價並代為遞送，為其自動化、一貫化之新種郵件處理方式，該等房屋為供該項業務使用之郵政公用物，依郵政法第 9 條第 1 項規定，應免納一切稅捐。惟若該公司僅承攬列印但未代為遞送業務者，則非該法得以免稅之範圍。』」

二、本件訴願及補充理由略以：

- （一）訴願人「○○」網路購物平台之貨物，均透過訴願人公司之遞送郵件系統送達郵購客戶手中，依常理訴願人也斷無可能將遞送郵件（即郵購貨物）之業務委由其他競爭對手承辦；另原處分機關所指發現非遞送郵件業務相關車輛運送網路購物商品，亦屬誤解，蓋「○

○」網路購物平台之貨物，必須由廠商委託貨運公司運送至系爭房屋，經過分裝作業後，全部透過訴願人公司之遞送郵件系統送達郵購客戶指定之地點，實無法切割分成某部分屬倉儲業務，某部分屬於遞送郵件業務。

(二) 訴願人所建構之「○○」係作為消費者與廠商間之交易平台，在「○○」系統下，訴願人設置倉儲物流中心，提供商品儲位、揀貨、理貨、分貨、包裝及商品配送等一貫化服務，核與財政部 98 年函釋所稱：「……○○公司承攬客戶委託含紙料採購，各種文件之列印、整理、分撕、折疊、封裝等及大宗掛號函件執據列印等收取代價並代為遞送，為其自動化、一貫化之新種郵件處理方式，該等房屋為供該項業務使用之郵政公用物，依郵政法第 9 條第 1 項規定，應免納一切稅捐。……。」之意旨相符；況經「○○」系統成交之郵購物品，即屬於廠商交寄之郵件，均透過訴願人公司之遞送郵件系統將郵購物品送達郵購客戶指定之地點，並無財政部上開函釋所指例外不得免稅之情形。

(三) 按郵政法第 4 條規定：「本法用詞，定義如下：……九、郵件：指○○公司遞送之文件或物品，包括函件、包裹或客戶以電子處理或其他方式交寄者。……十一、遞送：指文件或物品之收寄、封發、運輸、投遞。……」因此，訴願人之之物流業務，於收受客戶送來之貨物後，按客戶之委任意旨予以加工分裝，並透過封發、運輸、投遞等程序，送達客戶指定之地點，乃屬郵政法第 9 條第 1 項所稱之遞送郵件業務範圍。又訴願人並非賣方，只提供交易平台，而向廠商（即賣方）收取開通設定費、服務費、促銷廣告費，訴願人從未以賣方身分向消費者收取買賣價金，與一般網路購物商迥異。原處分機關以訴願人遞送「○○」廠商交寄之貨品業務與私人公司運送一般經營網購商品之業務相同，而無免稅規定之適用，顯有違誤。

三、查本件經內湖分處於 109 年 10 月 16 日及 10 月 27 日派員至系爭房屋勘查，發現系爭房屋 5 樓至 9 樓全部面積 6,038.6 平方公尺自 92 年 9 月起供「○○」網路購物平台之物流營業使用，不符郵政法第 9 條第 1 項規定，原處分機關乃以 110 年 1 月 20 日北市稽內湖甲字第 1105910097 號函核定系爭房屋及系爭土地部分面積有如事實欄所述改按營業用稅率課徵房屋稅、按一般用地稅率課徵地價稅並補徵差額房屋稅及地價稅等情事，有系爭房屋不動產數位資料庫加值應用系統地籍資料查詢資料、系

爭土地及系爭房屋所有權相關部別列印、原處分機關地價稅課稅明細表、房屋稅主檔查詢、會勘紀錄表及現場稽查照片等影本在卷可稽。

四、惟按「郵件」係指○○公司遞送之文件或物品，包括函件、包裹或客戶以電子處理或其他方式交寄者；「遞送」係指文件或物品之收寄、封發、運輸、投遞；又○○公司經營之遞送郵件業務及供該項業務使用之郵政公用物、業務單據，免納一切稅捐；郵政法行為時及現行第4條、第9條第1項定有明文。次按財政部98年函釋意旨略以，依交通部94年4月27日交郵字第0940004198號函釋說明，○○公司承攬客戶委託含紙料採購，各種文件之列印、整理、分撕、折疊、封裝等及大宗掛號函件執據列印等收取代價並代為遞送，為其自動化、一貫化之新種郵件處理方式，該等房屋為供該項業務使用之郵政公用物，依郵政法第9條第1項規定，應免納一切稅捐，惟若該公司僅承攬列印但未代為遞送業務者，則非該法得以免稅之範圍。查本件：

（一）原處分理由四載明略以：「……本案系爭房屋經內湖分處於109年10月16日及27日派員會同申請人現場勘查結果，查得該房屋5樓至9樓全部面積6,038.6平方公尺供『○○』網路購物平台之物流倉儲營業使用，現場擺放非屬遞送郵件業務相關商品、1樓門口亦有非遞送郵件業務相關車輛運送網路購物商品……另查申請人網頁載明自92年9月起建置『○○』網路購物平台，並於內湖建有倉儲物流中心，故該物流商品所使用之倉儲空間與經營遞送郵件業務無關聯性，核無郵政法第9條第1項及財政部98年函釋規定之適用。……。」惟上開理由所稱「現場擺放非屬遞送郵件業務相關商品」、「1樓門口亦有非遞送郵件業務相關車輛運送網路購物商品」及「該物流商品所使用之倉儲空間與經營遞送郵件業務無關聯性」等語，其所憑依據為何？又該現場擺放之商品，是否屬郵政法第4條第9款所稱之「包裹」或「其他方式交寄者」而屬○○公司遞送之「郵件」？另該商品若係由訴願人循其郵件系統將郵購物品遞送，則該商品之運輸、投遞，是否屬郵政法第4條第11款所稱之「遞送」，而有郵政法第9條第1項及財政部98年函釋之適用，可免納一切稅捐？並非無疑。

（二）次查原處分機關110年8月24日北市稽法甲字第1103104459號訴願補充答辯書載以：「……事實及理由……二、……（二）……另於『○○』網路購物平台招商文件之『商品線上訂購合作契約書』亦載

明，訴願人向廠商所收取之費用包含開通設定費及履約保證金、服務手續費、甲方網站網頁促銷廣告費或網路系統行銷費、乙方委託甲方代建網路商店費及促銷商品型錄印刷費等費用，並非如其所主張僅從事遞送郵件系統將貨品送達網購客戶指定地點……又訴願人為國營事業，辦理郵件遞送業務及公用物應符合郵政法第 9 條第 1 項規定及其立法目的，始有免納一切稅捐之適用，惟其係經營網路商品之倉儲、分裝、遞送，已非郵政法第 9 條第 1 項立法規定之具社會責任及政策性任務之郵件遞送，且與財政部 98 年函釋規定給予政策性郵件遞送免稅情形有別，自無上開免稅規定之適用……。」惟依卷附訴願人所提供之「商品線上訂購合作契約書」第 4 條第 6 款明定：「有關標的商品之交付，除線上下載之軟體或數位商品、或甲方（按：指訴願人）無法承攬遞送之商品外，乙方（按：指銷售商品廠商）同意將標的商品優先委由甲方所轄各地郵局寄送。」是「○○」標的商品之交付，原則上仍由廠商優先委由訴願人所轄各地郵局寄送，則訴願人上開寄送行為，是否符合財政部 98 年函釋所稱「代為遞送之業務」及交通部 94 年 4 月 27 日交郵字第 0940004198 號函釋所稱「……○○公司承攬客戶委託……等收取代價並代為遞送，為其自動化、一貫化之新種郵件處理方式，該等房屋為供該項業務使用之郵政公用物，依郵政法第 9 條第 1 項規定，應免納一切稅捐……。」亦不無疑義。

- （三）另查訴願人函詢交通部有關其經營與遞送郵件關聯之簡易倉儲業務及供該業務使用之郵政公用物、業務單據，是否符合郵政法第 9 條第 1 項之規定免納一切稅捐；經交通部以 110 年 9 月 1 日交郵字第 1100020459 號函復略以：「……說明：……二、有關貴公司經營與遞送郵件關聯之簡易倉儲業務是否符合免納一切稅捐一節，貴公司既認為將商品進倉暫存、揀貨、理貨加工及出貨，係配合現行電子商務之運行方式，則商品倘最終以『郵件』方式出貨，貴公司處理商品從進倉暫存、揀貨、理貨到郵遞出貨之過程，可視為辦理遞送郵件服務之必要程序，故該業務及其所使用之郵政公用物及業務單據，得依郵政法第 9 條規定，免納一切稅捐；惟商品以其他方式使用簡易倉儲之業務（如商品最終以其他物流方式出貨，或至月底未出貨而最終由廠商回收），則非該法得以免稅之範圍，請預為規劃妥為區分。」是依上開函釋說明，訴願人經營與遞送郵件關聯之簡易倉

儲業務，似可區分為「以郵件方式出貨」及「商品以其他方式使用簡易倉儲之業務（如商品最終以其他物流方式出貨，或至月底未出貨而最終由廠商回收）」；如係「以郵件方式出貨」，則應可視為辦理遞送郵件服務之必要程序，而得依郵政法第9條第1項規定，免納一切稅捐；如係以「其他方式使用簡易倉儲之業務」，則非郵政法第9條第1項得以免稅之範圍。本案訴願人於系爭房屋5樓至9樓經營「○○」網路購物平台之物流營業使用，究屬上開「以郵件方式出貨」而得以免納一切稅捐？或屬「商品以其他方式使用簡易倉儲之業務」而非郵政法第9條第1項得以免稅之範圍？是否得以區分計算其應稅與免稅面積？亦有釐清確認之必要。上開疑義涉及郵政法第9條第1項規定之適用，應由原處分機關報請中央主管機關釋明後再據以處分。另事實欄一、（一）所載系爭土地按一般用地稅率課徵地價稅及免徵地價稅之面積，與卷附資料微有差距，亦應由原處分機關一併釐清。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起90日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第81條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中華民國 110 年 10 月 26 日