

議題研析

一、議題：空店稅是否會讓商圈更沒落之研析

二、議題所涉重點

據報載，最近臺北市東區商圈許多老店相繼熄燈關門，業者表示因為租金太高所致。而且房東寧願閒置，也不願意降租。柯文哲市長及部分輿論乃主張考慮課徵「空店稅」。但另有輿論以為，課徵空店稅會讓商圈更沒落。

三、議題所涉法律：

《憲法》、《財政收支劃分法》、《土地稅法》、《平均地權條例》、《房屋稅條例》及《地方稅法通則》

四、議題簡要研析

(一)房屋稅及地價稅雖為地方稅，但係中央立法

《憲法》第 107 條規定由中央立法並執行者有，中央財政與國稅（第 6 款），國稅與省稅、縣稅之劃分（第 7 款）；省稅由省立法並執行之，或交由縣執行之（第 109 條第 1 項第 7 款）；縣稅由縣立法並執行之（第 110 條第 1 項第 6 款）。雖然《財政收支劃分法》第 4 條及第 12 條規定，地價稅及房屋稅為地方稅但其稽徵依據之《土地稅法》、《平均地權條例》及《房屋稅條例》卻係中央立法，地方執行，顯然未盡符合《憲法》前揭規定。

(二) 地方政府難能調控地價稅及房屋稅

儘管地價稅及房屋稅之稅率應分別依《土地稅法》¹第 16 條至第 20 條及《房屋稅條例》第 5 條定之。但地方政府仍得依照《平均地權條例》第 15 條、第 16 條及《房屋稅條例》第 10 條規定，決定其課稅基礎（地價總額及房屋現值），進而影響應納地價稅及房屋稅之負擔輕重。

地價稅雖以地價總額定其分級累進稅率，但《土地稅法》第 16 條第 2 項已明定「累進起點地價，以各該直轄市或縣（市）土地七公畝（約 211.75 坪）之平均地價為準。但不包括工業用地、礦業用地、農業用地及免稅土地在內。」因此，今（2019）年六都的累進起點地價及其一般正常交易價格詳如 [表 1](#)，可見尋常人家擁有的土地少有超過累進起點地價者，如果按照其一般正常交易價格課徵地價稅，也是尋常人家難以負擔之重。

表 1：六都累進起點地價及其一般正常交易價格

直轄市	累進起點地價(元)	一般正常交易價格(元)	百分比
臺北市	39,387,000	149,874,429	26.28%
新北市	6,345,000	36,298,627	17.48%
桃園市	3,313,000	17,575,597	18.85%
臺中市	2,109,000	15,530,191	13.58%
臺南市	2,408,000	12,554,745	19.18%
高雄市	3,659,000	15,233,139	24.02%

資料來源：各直轄市政府及內政部地政司²

房屋稅僅限住家用房屋得適用差別稅率，但只能以

¹ 《平均地權條例》與《土地稅法》重複規定之條文甚多，茲不重複引用。

² 內政部地政司網頁>資訊查詢>業務介紹>地價業務>地價統計資料>歷年公告土地現值及公告地價占一般正常交易價格百分比統計表，<https://www.land.moi.gov.tw/upload/d-20190107165950.xls>及 <https://www.land.moi.gov.tw/upload/d2-20190107165950.pdf>，瀏覽日期：2019 年 3 月 29 日。

戶數區別，不問其面積大小或價額高低（《房屋稅條例》第 5 條第 1 項第 1 款）。至於其他房屋則視其用途採不同的單一稅率（同條項第 2 款及第 3 款）。房屋稅率低者為 1.5%，最高者為 5%，固難謂不低。惟據財政部委外研究得知，2013 年地方政府所訂定之房屋構造標準單價低於實際工程造價甚多，不及實際工程費單價的五分之一³。

房屋稅應納稅額 = 房屋課稅現值 × 稅率

房屋課稅現值

= 核定單價 × 面積 × (1 - 折舊率 × 折舊年數)
× 街路等級調整率 (地段率)

核定單價 = 標準單價 × (1 ± 各加減項之加減率)

± 樓層高度之超高

房屋課稅現值即《房屋稅條例》第 11 條規定之房屋標準價格

儘管近年來，於實務上，地方政府上得透過房屋課稅現值之調整，調整其課稅現值，進而影響其實質稅率之高低（詳上列計算式）。然而地方政府仍舊難能有效調整房屋課稅現值，使其貼近一般正常交易價格。因為一旦如此調整，尋常人家殆難以負擔，以致為顧及其納稅能力而不得不調低課稅現值。

(三) 空店稅第一道難題——法律適用之依據與相關函釋

現行《土地稅法》及《房屋稅條例》，尚無得以課徵「空店稅」之依據。因為依照《土地稅法》第 11 條及第 21 條規定，已興建房屋之土地不能課徵空地稅（加

³ 蘇建榮、林恭正、姚名鴻，〈健全不動產稅制之研究〉（財政部委託研究，計畫編號：103mof002），2014 年，53 頁以下，<http://grbsearch.stpi.narl.org.tw/search/planDetail?id=8215852&docid=0>，2017/05/23 造訪。

徵 2%至 5%)。況且《房屋稅條例》尚無前揭類似規定，得據以課徵空屋稅或空店稅。

儘管依照財政部，台財稅字第 7575088 號（1986 年 11 月 26 日）函釋略謂：空置房屋，其使用執照所載用途為非住家用（包括營業用與非營業用）者，一律按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。顯然空置房屋之稅率最高不得超過 5%，同營業用之最高稅率⁴，顯然不能就空店加稅。

（四）空店稅第二道難題——不易調高地價稅及房屋稅

地方政府固得依《地方稅法通則》第 4 條第 1 項規定就現行地價稅及房屋稅稅率之上限再調高，但「原規定稅率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不得變更。」因此，如擬加徵地價稅及房屋稅以落實「空店稅」，顯然難以奏效，因為其可加幅度甚為有限（法定上限為本稅之 30%），其成效必然不佳。

（五）空店稅第三道難題——不易開徵特別稅課及臨時稅課

地方政府或公所固得依據《地方稅法通則》第 3 條規定，開徵特別稅課或臨時稅課。但其計徵基礎，顯然

⁴ 1986 年 11 月 11 日修正之《房屋稅條例》第 5 條第 2 款規定：「非住家用房屋，其為營業用者，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。其為私人醫院、診所、自由職業事務所及人民團體等非營業用者，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。」（同 1970 年 7 月 8 日之修正規定）因此，依照該規定，財政部，台財稅字第 7575088 號（1986 年 11 月 26 日）函釋意旨，似指空屋之最高稅率不得超過 3%（此採就該款前段為反面解釋，若依該款後款規定反而應為 2.5%）。

財政部，台財稅字第 7560405 號（1986 年 8 月 21 日）曾同意臺北市政府就空置房屋一律按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。嗣《臺北市房屋稅徵收細則》第 4 條有空置房屋稅率之規定後，乃以台財稅字第 810879823 號（1992 年 12 月 15 日）揭示，不再援引適用前揭函。依現行《臺北市房屋稅徵收自治條例》（2017 年 7 月 20 日修正）第 4 條第 3 項規定：「房屋空置不為使用者，應按其現值依據使用執照所載用途或都市計畫分區使用範圍認定，分別以非自住之其他住家用房屋或非住家用房屋稅率課徵。」即最高不得超過 3.6%（住家用），或 3%（非住家用，同營業用）。

難能重新建構，勢必依循現有稅制基礎，最簡便之方式莫過於以現行地價稅及房屋稅為基礎，按特定倍數加徵。然而如此一來，是否違反《地方稅法通則》第4條規定之限制，或將另起爭議。

(六)空店稅第四道難題——是否符合《地方稅法通則》

《地方稅法通則》第3條係依自治財政需要，第4條係以充裕財源為目的而制定，得否作為「空店稅」之課徵依據，恐有爭議。

(七)空店稅是否會影響商圈之榮枯，在現行法制下是假議題

綜上所見，依照現行稅制，對於空置房屋既不能加稅，其最高稅率並不可能超過現行營業用房屋稅率；再者，能否順利依照《地方稅法通則》之規定加徵30%，恐有爭議而難能逆料，遑論其對商圈之影響。

五、建議

依照現行法制，現行地價稅之累進起點地價偏高，而不利於公告地價之調整，且房屋稅僅住家用房屋得按戶數之多寡適用差別稅率外，全部房屋均不問其面積或價額，以致地方政府難能因地制宜並量能課稅（富者多繳稅，窮者少稅甚至免稅），如擬依照現行稅制針對囤屋不降租的富人課以重稅，必然先傷及窮人，而難以竟其功，遑論採加徵方式課徵「空店稅」。當前實務上之地價稅及房屋稅負擔過輕，短期內固有利於窮人，但也形同鼓勵富人囤房炒地，縱然依法課徵「空店稅」，也不足以遏止房地之空置。當透過買賣差價得以賺取厚利時，更易誘使有能力者競逐房地產，而帶動其上漲，最

後窮人終將買不起房地產，被迫淪為租屋族，店家也會付不起租金而關門。

因此，與其在現行稅制之下，討論加徵「空店稅」是否可行，是否影響商圈之榮枯，顯然不具實質意義。宜先行全面檢討當前的地價稅及房屋稅是否符合量能課稅原則，以及應否全面下放給直轄市、縣（市）政府自行制定與執行，俾使地方稅由地方完全負責，以期因地制宜。

撰稿人：