

臺北市政府 96.07.19. 府訴字第 09670095800 號訴願決定書

訴 願 人：○○股份有限公司

代 表 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 94 年及 95 年房屋稅事件，不服原處分機關 96 年 4 月 17 日北市稽法甲字第 09630341400 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○股份有限公司（現已更名為○○股份有限公司，以下簡稱○○公司）依企業併購法之規定將其得獨立營運之不動產投資營業新設為訴願人公司，並於 93 年 12 月 15 日因同法規定分割移轉本市南港區○○路○○段○○號房屋予訴願人所有，該房屋稅籍編號為 13071099000 及 13071099001（課稅總面積分別為 9,535.4 平方公尺及 5,056.3 平方公尺）面積中分別有 4,726.7 平方公尺及 2,529.4 平方公尺部分，係供原○○股份有限公司南港廠作汽車修理廠使用，原經原處分機關南港分處按營業用減半徵收稅率課徵房屋稅在案。嗣經原處分機關南港分處查得上開工廠登記證（登記證號為 xxxxxxxxxxxx）業於 92 年 7 月 3 日註銷，遂以 95 年 9 月 25 日北市稽南港乙字第 09590258600 號函核定系爭房屋自 91 年 6 月起按營業用稅率課徵房屋稅，並補徵訴願人該房屋 91 年至 95 年按營業用稅率與營業用減半徵收稅率之差額房屋稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關南港分處查得該房屋所有權係自 93 年 12 月 15 日移轉登記為訴願人所有，遂以 95 年 12 月 11 日北市稽南港乙字第 09530047400 號函撤銷上開函，並重新核定該房屋自 93 年 12 月起按營業用稅率課徵房屋稅，並補徵該房屋 94 年及 95 年按營業用稅率與營業用減半徵收稅率之差額房屋稅共計新臺幣（以下同）425,910 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 96 年 4 月 17 日北市稽法甲字第 09630341400 號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於 96 年 4 月 19 日送達，訴願人仍表不服，於 96 年 5 月 15 日向本府聲明訴願，6 月 7 日補送訴願書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 5 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，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」

房屋稅條例第 1 條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規定.....」

第 4 條規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。.....」第 7 條規定：

「納稅義務人應於房屋建造完成之日起 30 日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」第 15 條第 2 項第 2 款規定：「私有房屋有左列情形之一者，其房屋稅減半徵收..... 二、合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋。」第 24 條規定：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 5 條規定：「房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款所稱合法登記之工廠係指依法令完成登記之工廠。所稱供直接生產使用之自有房屋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及化驗室等房屋。」

工廠管理輔導法第 2 條規定：「本法所稱工廠，指有固定場所從事物品製造、加工，其廠房或廠地達一定面積，或其生產設備達一定電力容量或熱能者。前項所稱從事物品製造、加工之範圍、一定面積及一定電力容量、熱能，由中央主管機關公告之。」第 10 條第 1 項規定：「工廠設廠完成後，應依本法規定申請登記，經主管機關核准登記並發給工廠登記證後，始得從事物品製造、加工。.....」第 13 條第 1 項第 3 款、第 2 項規定：「工廠申請設立許可或登記，應載明下列事項..... 三、產業類別。.....」第 33 條規定：「前項第 3 款產業類別，由中央主管機關公告之。」第 33 條規定：「本法施行前，已依工廠設立登記規則領有工廠登記證者，其符合本法規定之工廠，應自中央主管機關公告之日起 2 年內，申請換發工廠登記證；屆期未辦理或不符合本法規定者，其原領之工廠登記證由主管機關公告註銷之；經註銷後仍繼續從事物品製造、加工者，依第 23 條規定處罰。」

工廠管理輔導法施行細則第 2 條規定：「本法第 2 條第 1 項所稱固定場所、物品製造、加工、廠房及廠地，其定義如下：一、固定場所：指被持續利用以從事物品製造、加工業務之場所。二、物品製造、加工

：指以機械、物理或化學方法，將有機或無機物質轉變成新產品者。

三、廠房：指供從事物品製造、加工作業使用之建築物。四、廠地：指廠房、其他附屬設施所在之土地及空地。」

工廠設立登記規則（90年4月18日廢止）第2條第1項規定：「本規則所稱工廠，指凡有事業名稱、固定場所、利用人工或（及）機器以製造、加工或汽車修理為業務者均屬之。」第4條第1項規定：「凡符合第2條第1項規定者，不論是否使用工廠名稱，均應依本規則規定申請設立許可及辦理登記。」

財政部62年1月5日臺財稅第30076號令釋：「查房屋稅條例第15條第2項第2款規定：『合法登記之工廠自有供直接生產使用之房屋減半徵收房屋稅。』該款所稱自有房屋，應指符合左列規定之一者而言：（一）工廠如為公司或法人組織者，其房屋應為公司或法人本身所有。……」91年7月31日臺財稅字第0910453050號令釋：「工廠管理輔導法於90年3月14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18條第1項第1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，……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，……二、工廠管理輔導法施行後，屠宰業及汽車修理業因非屬物品製造、加工之範圍，免予辦理工廠登記，其用地地價稅之課徵，依下列規定辦理……（二）依原工廠設立登記規則規定，汽車修理廠係屬工廠之範圍，為免工廠管理輔導法之施行影響其原有之權益，汽車修理廠位於工業用地或工業區內者，准予適用工業用地稅率；位於工業用地或工業區外，而原領有工廠登記證經核定按工業用地稅率課徵地價稅者，於原領之工廠登記證經主管機關公告註銷前，准予適用工業用地稅率。至於工廠登記證依工廠管理輔導法第33條規定被註銷後，在土地所有權人及使用情形均未變更前，仍准予繼續適用工業用地稅率。三、房屋稅條例第15條第2項第2款所稱『合法登記之工廠』，係指依照工廠管理輔導法登記之工廠。……至於汽車修理廠及未達工廠管理輔導法所定工廠設立登記標準之物品製造、加工者，原領有工廠登記證經核定減半徵收房屋稅者，於原領之工廠登記證經主管機關公告註銷前，准予減半

課徵房屋稅，其於工廠登記證依工廠管理輔導法第 33 條規定被註銷後，在所有權人及使用情形均未變更前，仍准予減半課徵房屋稅。四、工業用地申請按千分之十稅率課徵地價稅或合法登記之工廠申請減半課徵房屋稅者，各應檢附之證件如下：……（二）房屋稅部分：應檢附工廠登記證。」

92 年 10 月 21 日臺財稅字第 0920479464 號函釋：「主旨：貴市○○股份有限公司經營汽車保養及修護所使用之廠房，依經濟部公布之『工廠管理輔導法』規定免辦工廠登記，得否適用房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款減半課徵房屋稅規定乙案。說明：二、查房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定，合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋，減半徵收房屋稅。次查財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453050 號令釋，上揭條款所稱『合法登記之工廠』，係指依照工廠管理輔導法登記之工廠。又工廠管理輔導法第 2 條第 1 項規定：『本法所稱工廠，指有固定場所從物品製造及加工，其廠房或廠地達一定面積，或其生產設備達一定電力容量或熱能者。』按此，本案○○股份有限公司於工廠管理輔導法公布施行後始經營汽車保養及修護所使用之廠房，因非從物品製造及加工，免予辦理工廠登記，故非屬上述『合法登記之工廠』，未便依房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定准予減半徵收房屋稅。」

二、本件訴願理由略以：

系爭房屋工廠登記證雖已註銷，惟訴願人使用情形不變，仍得適用營業用減半徵收稅率計徵房屋稅，原處分機關南港分處撤銷原核定稅率，此與房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定及財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453050 號函釋不符。又特別稅率之適用應以房屋之實際使用情形為認定標準，與房屋所有權人變更與否無涉，依財政部 69 年 6 月 13 日臺財稅第 34700 號函釋意旨，工業區土地按工業主管機關核定規劃使用者，不問是自用或出租一律適用特別稅率可參。

按訴願人既屬母企業○○公司百分之百持股之子公司，與母公司內部部門無異，系爭房屋形式上雖由母公司分割移轉予訴願人，其所有權人並無實質變更，與一般不動產交易後所有權人確有實質變動之情形有別。縱認系爭房屋所有權人確有變更，系爭房屋之使用情形既未變更，原處分機關南港分處改按營業用稅率計徵房屋稅，顯與企業併購法、金融控股公司法等之立法目的抵觸。

- 三、卷查訴願人於 93 年 12 月 15 日自案外人○○公司因企業併購法之規定分割移轉取得本市南港區○○路○○段○○號房屋，該房屋稅籍編號為 13071099000 及 13071099001（課稅總面積分別為 9,535.4 平方公尺及 5,056.3 平方公尺）面積中分別有 4,726.7 平方公尺及 2,529.4 平方公尺部分，係供原○○股份有限公司南港廠作汽車修理廠使用，原經原處分機關南港分處按營業用減半徵收稅率課徵房屋稅在案。嗣經原處分機關南港分處查得上開工廠登記證業經本府於 92 年 7 月 3 日公告註銷在案，此有該房屋建物所有權部查詢畫面及本府工廠登記公示詳細資料查詢畫面等資料影本附卷可稽。
- 四、復查依首揭財政部函釋意旨，房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款房屋稅減半徵收之規定，係以辦理工廠登記之廠房為適用對象，亦即以製造業為主要對象。工廠管理輔導法施行後，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物品製造、加工行為者。惟於工廠管理輔導法公布施行後，汽車修理廠及未達工廠管理輔導法所定工廠設立登記標準之物品製造、加工者，原領有工廠登記證經核定減半徵收房屋稅者，於原領之工廠登記證經主管機關公告註銷前，准予減半課徵房屋稅，其於工廠登記證依工廠管理輔導法第 33 條規定被註銷後，在所有權人及使用情形均未變更前，仍准予減半課徵房屋稅。經查系爭房屋原為原○○股份有限公司所有，並提供該公司南港廠經營汽車修理廠使用，惟查該汽車修理廠之工廠登記證業經本府於 92 年 7 月 3 日公告註銷在案，而系爭房屋亦由訴願人於 93 年 12 月 15 日因企業併購法之規定分割移轉取得，該等房屋所有權人已變更。復按首揭工廠管理輔導法第 2 條規定及經濟部 90 年 9 月 6 日經工字第 09004619400 號公告意旨，汽車修理保養業務係屬服務業而非製造業，該南港廠即非該法所定之工廠，核與首揭房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款、臺北市房屋稅徵收自治條例第 5 條等規定不符，自無減半課徵房屋稅之適用，系爭房屋自斯時起應按營業用稅率課徵房屋稅，至為顯然。是原處分機關南港分處核定該房屋自 93 年 12 月起按營業用稅率課徵房屋稅，並補徵該房屋 94 年及 95 年按營業用稅率與營業用減半徵收稅率之差額房屋稅 425,910 元，自屬有據。
- 五、至於訴願人主張系爭房屋之使用情形並未變更，因訴願人係因法人分割自系爭房屋原所有權人處取得該房屋，訴願人為○○公司百分之百

持股設立之子公司，是該房屋所有權人雖有所變更，惟變更前後該房屋之最終所有權人仍屬同一，且特別稅率之適用應以房屋之實際使用情形為認定標準，而與所有權人變動及出租或自用無涉等節。經查訴願人為依公司法第 6 條規定核准設立之法人，具獨立之法人格，且系爭房屋係訴願人於 93 年 12 月 15 日因企業併購法之規定分割移轉取得，則不論訴願人是否為該等房屋原所有權人○○公司百分之百持股之子公司，亦不論該等房屋所有權移轉登記之登記原因法律關係為何，該等房屋於該公司南港廠原領之工廠登記證依工廠管理輔導法第 33 條規定由本府於 92 年 7 月 3 日公告註銷後，渠等建物所有權人名義於 93 年 12 月 15 日亦變更為訴願人，是本案依首揭財政部 92 年 10 月 21 日臺財稅字第 0920479464 號函釋意旨，自不得繼續適用減半課徵房屋稅。又按房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定，私有房屋之房屋稅減半徵收者，係以合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋為適用對象，亦即以製造業為主要對象，財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453050 號令釋，係基於保障原依工廠設立登記規則規定領有工廠登記證之汽車修理廠及其他工廠之權益，於其工廠登記證依工廠管理輔導法第 33 條規定被註銷後，在房屋所有權人及使用情形均未變更前，特別放寬房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定之適用，仍准繼續適用減半課徵房屋稅。是若房屋所有權人業經變更，前開令釋原欲保障之特殊個案權益業不存在，自應回歸房屋稅條例之相關規定。再按依首揭財政部 62 年 1 月 5 日臺財稅第 30076 號令釋意旨，系爭房屋之所有權人為訴願人，並非上開南港廠所屬之○○公司，核與房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款關於合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋得減半徵收房屋稅之要件不合。是訴願主張各節，顯係誤解，委難憑採。從而，原處分機關南港分處所為處分，及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定及函（令）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 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
副主任委員 王曼萍
委員 陳 敏
委員 陳石獅
委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 程明修

委員 林明昕

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 7 月 19 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 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 3 段 1 巷 1 號）