

訴 願 人：○○股份有限公司

代 表 人：黃○○

訴 願 代 理 人：張○○ 會計師

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關內湖分處 96 年 11 月 22 日北市稽內湖甲字第 09632589000 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人於 96 年 11 月 5 日以其所有本市內湖區文德段 5 小段 211 地號土地及其地上房屋（門牌號碼為本市內湖區民權東路○○段○○巷○○號），自 96 年 5 月 30 日出租予○○股份有限公司作汽車修理廠使用係工廠用地為由，向原處分機關內湖分處申請按工業用地稅率課徵地價稅，經該分處審認系爭土地係供汽車修理廠使用，因非屬物品製造、加工之範圍，與土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款規定不合，乃以 96 年 11 月 22 日北市稽內湖甲字第 09632589000 號函復否准訴願人所請。訴願人不服，於 96 年 12 月 21 日向本府提起訴願，97 年 2 月 29 日補正訴願程序，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分應視為原處分機關之處分，合先敘明。
- 二、按平均地權條例第 3 條第 4 款規定：「本條例用辭之定義如左：……
四、工業用地：指依法核定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地。」
土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 10 條第 2 項規定：「本法所稱工業用地，指依法核定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地……」
第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」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未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定

累進課徵：一、超過累進起點地價未達 5 倍者，就其超過部分加徵千分之十五。二、超過累進起點地價 5 倍至 10 倍者，就其超過部分課徵千分之二十五。三、超過累進起點地價 10 倍至 15 倍者，就其超過部分課徵千分之三十五。四、超過累進起點地價 15 倍至 20 倍者，就其超過部分課徵千分之四十五。五、超過累進起點地價 20 倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。前項所稱累進起點地價，以各該直轄市及縣（市）土地 7 公畝之平均地價為準。但不包括工廠用地、礦業用地、農業用地及免稅土地在內。」第 18 條第 1 項第 1 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、礦業用地。」第 41 條規定：「依第 17 條及第 18 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 40 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。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」

土地稅法施行細則第 13 條第 1 項第 1 款規定：「依本法第 18 條第 1 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 14 條規定：「土地所有權人，申請適用本法第 18 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圖書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。……核定按本法第 18 條特別稅率計徵地價稅之土地，有左列情形之一者，應由土地所有權人申報改按一般用地稅率計徵地價稅。……二、停工或停止使用逾 1 年者。……前項第 2 款停工或停止使用逾 1 年之土地，如屬工業用地，其在工廠登記證未被工業主管機關註銷，且未變更供其他使用前，仍繼續按特別稅率計徵地價稅。」

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。」「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。」

財政部 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，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。另依促進產業升級條例規定編定之工業區，並依下列第 1、2 款規定辦理：（一）生產事業用地及公共設施用地均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。……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：（一）地價稅部分 1. 建廠期間：應檢附建造執照（建築物用途載明與物品製造、加工有關之用途）及其他相關文件。如建廠前依法需先取得工廠設立許可者，應加附工廠設立許可。2. 建廠完成後：已達申辦工廠登記標準者，應檢附工廠登記核准函及工廠登記證；未達申辦工廠登記標準者，應檢附使用執照或其他建築改良物證明文件（文件上用途記載與物品製造、加工有關之建築物。）……」 94 年 10 月 20 日臺財稅字第 09404577100 號令釋：「一、原依工廠設立登記規則領有工廠登記證之汽車修理廠及其他工廠，其用地經核准按工業用地稅率課徵地價稅，不論其土地坐落於工業區（用地）內或工業區（用地）外，於工廠管理輔導法公布施行後，因非屬該法第 2 條及相關公告規定之從物品製造、加工範圍，免予辦理工廠登記者，於原領之工廠登記證依該法第 33 條規定被公告註銷後，在土地所有權人及使用情形均未變更前，仍准繼續適用工業用地稅率。二、位於工業區（用地）外，原依工廠設立登記規則領有工廠登記證之工廠，其用地經核准按工業用地稅率課徵地價稅，於工廠管理輔導法公布施行後，雖屬該法第 2 條及相關公告規定之從物品製造、加工範圍，但因廠房或廠地未達一定面積，或其生產設備未達一定電力容量或熱能標準，免予辦理工廠登記者，於原領之工廠登記證依該法第 33 條規定被公告註銷後，在土地所有權人及使用情形均未變更前，仍准繼續適用工業用地稅率。」

經濟部 90 年 9 月 6 日經工字第 09004619400 號公告：「主旨：公告修正『工廠從物品製造、加工之範圍、一定面積、一定電力容量、熱能暨產業類別』。依據：工廠管理輔導法第 2 條第 2 項及第 13 條第 2 項。公告事項：一、從物品製造、加工之範圍：以行政院主計處編印之『中華民國行業標準分類』之 C 大類製造業為認定原則。但屠宰業或僅從事修理業務者除外。請參考產業類別及產品一覽表。一定面積：廠地面積達 100 平方公尺以上，或廠房面積達 50 平方公尺以上。一定電力容量、熱能：電力容量、熱能（馬力與電熱之合計）達 2.25 千瓦以上。產業類別：以行政院主計處編印之『中華民國行業標準分類』

之C製造業之中類，如食品及飲料製造業.....等24項為認定原則。

」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 依據財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453050 號令釋意旨，汽車修理業依原工廠設立登記規則規定，汽車修理廠係屬工廠之範圍，嗣工廠管理輔導法實施，因汽車修理業非屬物品製造、加工範圍，乃免予辦理工廠登記，財政部為免因工廠管理輔導法之施行，而影響汽車修理業原有之權益，乃於上開財政部令釋明確規定「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」，原處分機關據為否准工業用地稅率之適用，顯然錯誤。
- (二) 再依土地稅法第 10 條、第 18 條及同法施行細則第 13 條規定所稱「工業用地」，除依法核定工業區之土地外，經政府或工業主管機關核准「工業」使用之土地，亦屬之，不僅限於供「工廠」使用之土地。準此，雖汽車修理業於 90 年 3 月 14 日工廠管理輔導法公布施行後，不需辦理工廠登記，非屬工廠管理輔導法規定之「工廠」，其仍屬該法以外之其他「工業」，此根據臺北市內湖輕工業區輔導管理辦法第 3 條及第 4 條規定即明。

四、卷查訴願人於 96 年 11 月 5 日以其所有之本市內湖區文德段 5 小段 211 地號土地及其地上房屋（門牌號碼為本市○○區○○○○○○段○○巷○○號），自 96 年 5 月 30 日出租予○○股份有限公司作汽車修理廠使用係工廠用地為由，向原處分機關內湖分處申請按工業用地稅率課徵地價稅，經該分處審認系爭土地係供汽車修理廠使用，非屬物品製造、加工範圍，此有訴願人申請書、土地登記謄本、建物所有權部查詢畫面、使用執照、房屋租賃契約書、公司登記資料查詢畫面等影本附卷可稽。是依首揭土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款及財政部令釋意旨，原處分機關內湖分處否准訴願人所請，自屬有據。

五、至於訴願人主張系爭土地供汽車修理廠使用，汽車修理廠係屬工廠之範圍，符合工業用地規定，即可適用工業用地稅率課徵地價稅乙節，按依首揭財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 910453050 號令釋意旨，土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款工業用地按千分之十課徵地價稅之規定，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；且如未按目的事業主管機關核定規劃使用者，亦不適用之。惟於工廠管理輔導法公布施行後，因非屬該法第 2 條及相關公告規定之從事物品製造、加工範圍，免予辦理工廠登記者，於原領之工廠登記證依該法第 33 條規定被公告註銷後，在土地所有權人及使用情形均未變更前，仍准繼續適用工業用地稅率。本案經查依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，是以○○○○股份有限公司於系爭土地經營之汽車修理廠即非該法所定之工廠，自無按工業用地稅率課徵地價稅之適用；又系爭土地供汽車修理廠使用之時點係在工廠管理輔導法施行後，亦無上開財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453 050 號令釋所稱於原領之工廠登記證依工廠管理輔導法第 33 條規定被公告註銷後，在土地所有權人及使用情形均未變更前，仍准繼續適用工業用地稅率之適用。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關內湖分處否准訴願人之申請，揆諸首揭規定及令釋意旨，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	陳淑芳
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	戴東麗
委員	蘇嘉瑞
委員	李元德

中 華 民 國 97 年 3 月 19 日

市長 郝龍斌

副市長 林崇一 代行

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）