

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 林○○

訴 願 代 理 人 徐○○會計師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 98 年地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 1 月 27 日北市稽法甲字第 09832819600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人所有本市北投區奇岩段 5 小段 547、547-1、547-2 地號等 3 筆土地，原經原處分機關北投分處核定上開土地面積中有 1 萬 3,990.08 平方公尺部分（下稱系爭土地），按一般用地稅率課徵地價稅，其餘 470.92 平方公尺按工業用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人以系爭土地之地上房屋門牌號碼為本市北投區承德路○○段○○號○○至○○樓、○○樓及○○樓房屋（下稱系爭房屋），係出租予案外人○○股份有限公司（下稱○○公司）大同廠及和○○股份有限公司（下稱○○公司）大同廠作為廠房（研發中心）使用係工廠用地為由，乃以民國（下同）98 年 9 月 22 日地價稅工業（廠）用地申請書於同年月 23 日向原處分機關北投分處申請系爭土地按工業用地稅率課徵地價稅。經該分處以 98 年 9 月 24 日北市稽北投甲字第 09831728600 號函請訴願人於文到 10 日內補正系爭土地所有權狀及○○公司、○○公司之工廠登記證及租賃契約等資料憑辦。嗣經訴願人於 98 年 10 月 12 日函送系爭土地所有權狀及租賃契約書，並說明上開公司承租系爭房屋作為企業生產研發中心之用，為工業製作生產過程之前端環節，無法依工廠管理輔導法取得工廠登記。該分處乃於 98 年 10 月 16 日派員前往現場勘查，查得系爭房屋係作為會議室、研發室、員工餐廳、客服中心及辦公室使用，嗣該分處以 98 年 10 月 20 日北市稽北投甲字第 09831850410 號函詢本府產業發展局（下稱產發局），系爭房屋作為企業生產研發中心，是否得依工廠管理輔導法取得工廠登記證。產發局於 98 年 10 月 26 日亦派員至現場進行勘查後，以 98 年 10 月 28 日北市產業工字第 09835542300 號函復該分處，系爭房屋現場係作為會議室、研發室、員工餐廳、客服中心及辦公室

使用，依工廠管理輔導法第 2 條及經濟部 95 年 12 月 20 日經工字第 9504607600 號公告等規定，系爭房屋用途非屬上開規定之 製造業，故非屬工廠管理輔導法所稱之工廠，免辦工廠登記。原處分機關北投分處乃以 98 年 10 月 30 日北市稽北投甲字第 09831850400 號函復訴願人否准所請。適逢 98 年地價稅開徵，原處分機關中北分處（土地歸戶分處）核定系爭土地按一般用地稅率課徵 98 年地價稅。其間，訴願人不服上開原處分機關北投分處 98 年 10 月 30 日北市稽北投甲字第 09831850400 號函，於 98 年 11 月 27 日向本府提起訴願，復於 98 年 12 月 23 日以 98 年 12 月 16 日資稅字第 0902809 號函請將上開訴願案改依復查程序辦理，經本府訴願審議委員會審認訴願人係對核定稅額之處分不服，乃依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 98 年 12 月 30 日北市訴（癸）字第 09831066400 號函將該案移請原處分機關依復查程序辦理。嗣原處分機關以 99 年 1 月 27 日北市稽法甲字第 09832819600 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 2 月 1 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 2 月 26 日經由原處分機關向本府提起訴願，3 月 26 日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、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，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 15 條第 1 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 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：……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。前項所稱累進起點地價，以各該直轄市及縣（市）土地七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。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 14 條第 1 項第 1 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。」

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 項前段規定：「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。」「前項第三款產業類別，由中央主管機關公告之。」

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。」99 年 5 月 12 日廢止前促進產業升級條例第 23 條規定：「為促進產業升級，中央工業主管機關得依產業發展需要，並配合各地區社會、經濟及實際情形，會商綜合開發計畫及區域計畫主管機關，研訂工業區設置方針，報請行政院核定。……並經經濟部核定編定為工業區，交當地直轄市或縣（市

）政府於一定期間公告；逾期未公告者，得由中央工業主管機關逕為公告。.....。」第 29 條第 1 項第 1 款規定：「工業主管機關、投資開發工業區之公民營事業及土地所有權人開發之工業區，得按開發工業區之計畫目的及性質，規劃下列用地：一、生產事業用地。」

促進產業升級條例施行細則第 59 條規定：「本條例第二十九條所稱生產事業用地，以供生產、設計、研究發展、環境檢測、產品檢驗、儲配運輸物流及倉儲事業使用為主，並供下列附屬使用：一、辦公室。二、倉庫。三、生產實驗及訓練房舍。四、環境保護設施。五、單身員工宿舍。六、員工餐廳。七、其他經中央工業主管機關核准之設施。」

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。.....。」

94 年 9 月 23 日臺財稅字第 09404561500 號函釋：「.....工廠管理輔導法公布施行後，主要係以設廠從事物品製造、加工及生產事業用地或等同於生產事業用地，始可准予適用工業用地稅率課徵地價稅。.....所稱『生產事業用地』，係指依促進產業升級條例規定編定開發之工業區，依該條例第 29 條第 1 項第 1 款規劃之用地，該『生產事業用地』之認定，係以同條例施行細則第 59 條.....之規定為準.....而依據促進產業升級條例施行細則第 59 條規定，生產事業主要內涵應指產品設計、研發、生產、檢驗、儲放及運送配銷之前一連串流程直接有關之事業，亦即與產品產製至銷售前有關之事業。.....。」

經濟部 95 年 12 月 20 日經工字第 09504607600 號公告：「主旨：公告修

正『工廠從事物品製造、加工之範圍、一定面積、一定電力容量、熱能暨產業類別』，自中華民國 96 年 1 月 1 日生效。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、從事物品製造、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 大類製造業之中類，自第八類食品製造業至第三十三類其他製造業為認定原則；從事資源回收製造加工新產品者，視同製造業。但屠宰業或僅從事冷藏、冷凍、修理、維修安裝業務者除外。二、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。三、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.....。」

二、本件訴願理由略以：系爭土地之土地使用分區均屬第 3 種工業區，符合土地稅法施行細則第 13 條第 1 項規定，為工業用地，且自始即供工業使用。次按財政部 91 年 7 月 31 日令釋及促進產業升級條例施行細則第 59 條規定，工業用地即使非屬依促進產業升級條例規定編定，如係屬該條例施行細則第 59 條規定之生產事業用地，且免辦工廠登記而實際從事製造、加工行為者，仍得適用工業用地稅率課徵地價稅。系爭土地分別出租予○○公司及○○公司，做為企業研發、實驗及測試之用，現場作為會議室、研發室、員工餐廳、客服中心及辦公室，已符合促進產業升級條例施行細則第 59 條規定生產事業用地。研發與生產作業可謂一連續製造加工流程，雖○○公司已於本市北投區立德路○○號等地設立工廠，而○○公司亦於桃園廠及中壢廠等地設立工廠從事物品製造加工，鑒於工廠腹地不足，無法設置研發中心，故向訴願人承租系爭土地作為企業研發、實驗及測驗之用，屬於上述工廠之延伸。

三、查本件訴願人所有系爭土地使用分區為第 3 種工業區，經原處分機關北投分處及產發局分別於 98 年 10 月 16 日及同年月 26 日分別派員前往現場勘查，查得系爭房屋出租予○○公司及○○公司作為會議室、研發室、員工餐廳、客服中心及辦公室使用，並經產發局審認系爭房屋目前使用情形，依工廠管理輔導法第 2 條及經濟部 95 年 12 月 20 日經工字第 9504607600 號公告等規定，系爭房屋用途非屬上開規定之製造業，故非屬工廠管理輔導法所稱之工廠，免辦工廠登記。有系爭土地土地使用分區查詢、土地及建物所有權狀、房屋租賃契約書、現勘照片 22 幀及產發局 98 年 10 月 28 日北市產業工字第 09835542300 號函等影本附

卷可稽。原處分機關審認上開公司租賃系爭房屋，並未從事物品製造、加工之使用，即非前揭財政部 91 年 7 月 31 日臺財稅字第 0910453050 號令釋所稱免辦工廠登記而實際從事物品製造、加工行為之製造業範圍，不符土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款關於工業用地規定，乃核定系爭土地應按一般用地稅率課徵 98 年地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭房屋作為企業研發中心，已符合促進產業升級條例施行細則第 59 條規定生產事業用地乙節。經查，依前揭財政部 91 年 7 月 31 日令釋意旨，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。再依前揭財政部 94 年 9 月 23 日函釋意旨，所稱生產事業用地，係指依廢止前促進產業升級條例規定編定開發之工業區，依廢止前該條例第 29 條第 1 項第 1 款規劃之用地，該生產事業用地之認定，依促進產業升級條例施行細則第 59 條規定，生產事業主要內涵應指產品設計、研發、生產、檢驗、儲放及運送配銷之前一連串流程直接有關之事業，亦即與產品產製至銷售前有關之事業。經查，系爭房屋出租予○○公司及○○公司，作為會議室、研發室、員工餐廳、客服中心及辦公室使用，依工廠管理輔導法第 2 條及經濟部 95 年 12 月 20 日經工字第 9504607600 號公告等規定，其用途非屬上開規定之製造業，非屬工廠管理輔導法所稱之工廠。有產發局 98 年 10 月 28 日北市產業工字第 09835542300 號函影本可稽。復查原處分機關就系爭土地是否為促進產業升級條例施行細則第 59 條所稱之生產事業用地疑義函詢產發局，經該局以 99 年 2 月 5 日北市產業工字第 09930824700 號函復系爭土地屬本市都市計畫工業區，非屬依促進產業升級條例規定編定之工業區。是訴願主張，不足採憑。從而，原處分機關北投分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文

副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
市長 郝 龍 斌

中華民國 99 年 6 月 18 日

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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）