

# 臺北高等行政法院判決

108年度訴字第1912號

109年7月2日辯論終結

原告 萬源紡織股份有限公司

代表人 杜恒誼（董事長）

訴訟代理人 蔡順雄 律師

鄭凱威 律師

劉書旻 律師

被告 新北市政府稅捐稽徵處

代表人 黃育民（處長）

訴訟代理人 張千霈

郭燕玲

林芳朱

上列當事人間地價稅事件，原告不服新北市政府中華民國108年

10月5日新北府訴決字第1080152306號（案號：0000000000號）

訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：緣原告所有坐落新北市○○區○○段○○○○號土地，宗地面積29,268.92平方公尺，權利範圍1/1（下稱系爭土地），經被告按一般用地稅率併同原告案外其他應稅土地核定課徵民國104年及105年地價稅分別計新臺幣（下同）974萬5,131元、1,170萬4,205元，原告未依稅捐稽徵法第35條規定申請復查，業經確定在案。嗣原告於107年12月14日申請退還系爭土地之溢繳104年地價稅及105年地價稅，經被告

01 以107年12月24日新北稅莊一字第1073796137號函（下稱原  
02 處分）否准其所請。原告不服，提起訴願，遭決定駁回，遂  
03 提起本件行政訴訟。

04 二、原告之主張：

05 （一）陳述：

06 1.系爭土地前於101年4月5日出租予國光汽車客運股份有限  
07 公司（下稱國光客運公司），並設置汽車運輸業停車場，  
08 符合新北市都市計畫委員會審議核定之乙種工業區土地使  
09 用分區容許項目，於103年12月8日由交通部公路總局台北  
10 區監理所邀集新北市政府相關單位完成實地會勘，於104  
11 年1月6日以北監運字第1040000939號函核定國光客運公司  
12 設置汽車運輸業停車場在案。又系爭土地是否得按千分之  
13 10計徵地價稅之疑義，財政部前於107年6月20日作成台財  
14 稅字第10700062960號令（下稱財政部107年6月20日令）  
15 釋表示：「汽車客運業依法設置之汽車運輸業停車場用地  
16 ，如坐落於依區域計畫法或都市計畫法劃定之工業區或依  
17 其他法律規定之工業用地、工業主管機關核准工業或工廠  
18 使用範圍內，且經工業主管機關審認符合其核定規劃使用  
19 並有利當地工業發展者，不論自有或承租土地，就專供該  
20 汽車客運業者營業車輛停放使用部分，得按工業用地稅率  
21 計徵地價稅。」嗣針對系爭土地106年度之地價稅，被告  
22 亦認應按工業用地稅率千分之10課徵地價稅，而做成107  
23 年11月9日新北稅法字第1073081234號復查決定書重新核  
24 定稅額，可知被告已認系爭土地確有該當於土地稅法第18  
25 條之要件甚明。又財政部107年6月20日令釋不過為財政部  
26 83年3月9日台財稅第000000000號函（下稱財政部83年3月  
27 9日函釋）意旨之重申，並無所謂解釋函令見解變更之情

事，依司法院釋字第287號解釋意旨，土地稅法第18條自始即應依財政部107年6月20日令之意旨為解釋，豈料被告未查此節，竟錯誤認定事實而認系爭土地無土地稅法第18條規定之適用，自有違誤。此外，財政部83年3月9日函釋所謂「車站用地」解釋上應包含「停車場」，蓋汽車客運業之停車場應為車站所必需，方得容納各路線停靠、休息之車輛。從而，原告將系爭土地出租予國光客運公司設置「汽車運輸業停車場」，應有符合財政部83年3月9日函釋，而得依土地稅法第18條規定按工業用地稅率課徵地價稅。被告於核課系爭土地104年、105年之地價稅時，有適用法令錯誤之情形，原告自得依稅捐稽徵法第28條第2項之規定，請求被告退還原告所溢繳之稅款。

2. 又原告前於106年8月11日曾就本案「汽車運輸業停車場」設置是否符合核定規劃之工業用地用途使用，發函詢問目的事業主管機關，經新北市政府經濟發展局以106年8月18日新北經工字第1061601049號回函指稱該地號土地為乙種工業區，依都市計畫法臺灣省施行細則第18條第2項之規定，確實符合土地使用管制規定，是以依最高行政法院100年度判字第908號判決意旨，系爭土地既經新北市政府經濟發展局主管機關肯認係符合工業用地用途之使用，則系爭土地自始適用土地稅法第18條第1項第1款之特別稅率。

(二) 聲明：(1) 訴願決定、原處分均撤銷。(2) 被告應依原告107年12月13日之申請，作成准予退還溢繳稅款15,178,287元之行政處分。

三、被告之抗辯：

(一) 陳述：

1. 系爭土地究係是否符合土地稅法第18條第1項第1款規定，

遞詢據經濟部工業局函復系爭土地非屬依獎勵投資條例、促進產業升級條例及產業創新條例編定開發工業區，及新北市政府經濟發展局函復非屬該局核定規劃使用之工業用地，且經被告派員會同地政人員於104年1月23日現場會勘結果，系爭土地係供國光客運公司設置停車場、維修廠、倉庫、電氣室、辦公室及員工休息室使用，核與土地稅法第18條第1項規定及財政部83年3月9日函釋不符，是系爭土地仍應按一般用地稅率課徵地價稅。再者，104年及105年地價稅之核課處分皆已告確定，依稅捐稽徵法第1條之1意旨，自無財政部107年6月20日令釋適用，被告作成已生確定效力之104年及105年地價稅等核課處分時，尚無適用當時法令錯誤之情事，不符合稅捐稽徵法第28條第2項錯誤溢繳稅退還之規定。

2. 原告所有系爭土地最初係於60年10月5日發布實施「五股都市計畫」案內劃設為「工業區」，後於89年2月9日發布實施「變更五股都市計畫（工業區分類專案通盤檢討）」案變更為「乙種工業區」，承上可知系爭土地之使用分區無論從最初之「工業區」變更為「乙種工業區」，其土地性質應僅能供工業使用，然而原告嗣出租與國光客運公司作為汽車運輸業停車場使用，性質不屬於具有生產性之「工業」活動，自不能被歸類為「工業」。而公路主管機關准許汽車運輸業設立在工業用地內，僅係國光客運公司之申請合致103年4月22日修正公布之汽車運輸業審核規則第4條第1項第4款第2目規定予以核准設置，而非考慮設置汽車運輸業停車場有利於當地工業之發展，是以，不能因此認定因為汽車運輸業停車場設在工業土地上，所以汽車運輸業之性質也從「非工業」變換為「工業」。又土地稅法

第18條第1項第1款但書已明文規定「但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之」，要難以工業用地之使用類別，合於土地管制之規定，即謂其地價稅得適用特別稅率。另財政部107年6月20日令釋係指汽車客運業依法設置之汽車運輸業停車場用地，如坐落於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、工業主管機關核准工業或工廠使用範圍內，且經工業主管機關審認符合其核定規劃使用並有利當地工業發展者，不論自有或承租土地，就專供該汽車客運業者營業車輛停放使用部分，得按工業用地稅率計徵地價稅，此與財政部83年3月9日函釋所規範汽車客運業之「車站用地」坐落工業用地，可按特別稅率計徵地價稅之情形有別，非如原告主張僅係重申財政部83年3月9日函釋。是被告以原處分否准原告所請，並無違誤等語。

（二）聲明：駁回原告之訴。

四、本院之判斷：

（一）按稅捐稽徵法第28條規定：「（第1項）納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起5年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。」（第2項）納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限。……。」次按土地稅法第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18條第

01 1項第1款規定：「供左列事業直接使用之土地，按千分之  
02 十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者  
03 ，不適用之：一、工業用地、礦業用地。……。」再按財  
04 政部83年3月9日函釋：「主旨：汽車客運業之車站用地，  
05 如坐落工業用地內，且經查核其使用符合規定者，准依土  
06 地稅法第18條規定按工業用地稅率課徵地價稅。說明：二  
07 、本案經函准經濟部83年2月8日經（83）工083506號函略  
08 以：『本案汽車客運業之車站用地，如坐落工業用地（指  
09 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  
10 定之工業用地，及工業主管機關核准工業或工廠使用範圍  
11 內之土地），且經查核其使用符合規定者，應可按特別稅  
12 率計徵地價稅。』」另按「主旨：土地稅法第18條第1項  
13 第1款工業用地之『目的事業主管機關』，係指工業主管  
14 機關。……工業用地是否符合土地稅法第18條第1項規定  
15 ，應以工業主管機關之認定為準。」亦為財政部99年7月  
16 19日台財稅字第09900244900號函釋在案。

17 （二）查原告於104年1月16日持101年4月5日租賃契約書、102年  
18 9月30日租賃契約書修訂條款及交通部公路總局臺北區監  
19 理所104年1月6日北監運字第1040000939號函等資料，並  
20 於工業（廠）用地申請書敘明系爭土地之使用情形為停車  
21 場及附屬設施，向被告申請系爭土地按工業用地稅率課徵  
22 地價稅（見原處分卷第2至6頁）；又系爭土地屬89年2月9  
23 日變更五股都市計畫（工業區分類專案通盤檢討）案之「  
24 乙種工業區」（見原處分卷第11頁），於101年4月5日出  
25 租予國光汽車客運股份有限公司，並經交通部公路總局臺  
26 北區監理所104年2月13日北監運字第1040015768號函復略  
27 以：「說明：二、……於104年1月6日同意旨揭地號設置

01 汽車運輸業停車場……。」等情在卷（見原處分卷第12頁  
02 ）而本案究竟是否符合土地稅法第18條第1項第1款之規定，  
03 被告詢據經濟部工業局104年4月21日工地字第104002  
04 87230號函（見原處分卷第13頁）復略以：「說明：二、  
05 經查旨揭地號非屬依『獎勵投資條例』、『促進產業升級  
06 條例』及『產業創新條例』編定開發工業區，惟是否屬地  
07 方政府依都市計畫法相關規定劃設之都市計畫工業區，仍  
08 建請貴分處洽貴府城鄉發展局釐清。」另新北市政府經濟  
09 發展局104年2月26日新北經工字第1040319650號函（見原  
10 處分卷第14頁）復略以：「說明：二、旨揭地號土地經查  
11 新北市都市計畫土地使用分區證明書係屬都市計畫法規定  
12 之乙種工業區，非屬本局核定規劃使用之工業用地。另有  
13 關汽車客運業之車站使用等相關規定，請另洽其主管機關  
14 為妥。」及新北市政府城鄉發展局104年5月5日新北城都  
15 字第1040782777號函（見原處分卷第16頁）復略以：「說  
16 明：二、經查旨揭地號土地最初係於60年10月5日發布實  
17 施『五股都市計畫』案內劃設為『工業區』，後於89年2  
18 月9日發布實施『變更五股都市計畫（工業區分類專案通  
19 盤檢討）』案變更為『乙種工業區』……。三、復查旨揭  
20 土地於60年10月5日發布實施『五股都市計畫』案內即因  
21 此區位大型工廠集中而規劃為『工業區』，且其非屬經濟  
22 部工業局104年4月21日號工地字第10400287230號函所稱  
23 之編定開發工業區，爰其應屬依都市計畫法相關規定劃設  
24 之一般都市計畫工業區。」再經被告於104年1月23日派員  
25 現場會勘結果，系爭土地現場共有217格停車格、維修廠  
26 、倉庫、電氣室、辦公室、員工休息室等情（見原處分卷  
27 第8至10頁），與「車站用地」尚屬有間，核與土地稅法

第18條第1項及財政部83年3月9日函釋規定不符。再者，行為時土地稅法及相關函釋亦未明定汽車運輸業者於乙種工業區設置汽車運輸業停車場，可依土地稅法第18條規定按特別稅率計徵地價稅，被告遂以104年5月28日新北稅莊一字第1043546906號函否准原告所請，並仍續按一般用地稅率核課104年及105年地價稅，於法並無不合。原告未於104年及105年地價稅該年度繳納期間屆滿之翌日起30日內申請復查，亦有新北市政府第二代公文自動化系統查詢資料及稅務管理系統查詢資料足憑（見原處分卷第78至84頁），是104年及105年地價稅之核課處分皆已告確定。

（三）原告主張財政部107年6月20日令釋不過為財政部83年3月9日函釋意旨之重申，並無所謂解釋函令見解變更之情事，原告將系爭土地出租予國光客運公司設置「汽車運輸業停車場」，應有符合財政部83年3月9日函釋，而得依土地稅法第18條規定按工業用地稅率課徵地價稅云云。惟財政部107年6月20日令釋係指汽車客運業依法設置之汽車運輸業停車場用地，如坐落於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、工業主管機關核准工業或工廠使用範圍內，且經工業主管機關審認符合其核定規劃使用並有利當地工業發展者，不論自有或承租土地，就專供該汽車客運業者營業車輛停放使用部分，得按工業用地稅率計徵地價稅，此與財政部83年3月9日函釋所規範汽車客運業之「車站用地」坐落工業用地，可按特別稅率計徵地價稅之情形有別，尚非僅係重申財政部83年3月9日函釋。復依稅捐稽徵法第1之1條第1項規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案



件適用之。」從而，被告就系爭土地依行為時土地稅法按一般用地稅率核定課徵104年地價稅及105年地價稅，並無違誤，且該104年地價稅及105年地價稅核課處分既已告確定，核無財政部107年6月20日令釋之適用。再者，土地稅法第18條第1項第1款但書已明文規定「但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之」，尚難以工業用地之使用類別合於土地管制之規定，即謂其地價稅得適用特別稅率。是原告另主張新北市政府經濟發展局回函稱系爭土地確實符合土地使用管制規定一節，亦難據為有利之認定。

五、綜上，原告主張並不足採，被告以原處分否准原告退稅之申請，於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合，原告訴請判決如聲明所示，為無理由，應予駁回。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中華民國 109 年 7 月 30 日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法官 李玉卿

法官 鍾啟煒

法官 李君豪

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴

訟法第241條之1第1項前段)

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

| 得不委任律師為訴訟代理人之情形                         | 所需要件                                                                                                                                                                                                                  |
|-----------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人               | <ol style="list-style-type: none"><li>1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。</li><li>2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。</li><li>3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。</li></ol>                                    |
| (二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人 | <ol style="list-style-type: none"><li>1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。</li><li>2.稅務行政事件，具備會計師資格者。</li><li>3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。</li><li>4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。</li></ol> |

01 是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴  
02 人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明  
03 文書影本及委任書。  
04

05 中 華 民 國 109 年 7 月 30 日  
06 書記官 樓琬蓉