

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@109年6月18日辯

原告 功能股份有限公司
代表人 陳慈珮 (董事長)
訴訟代理人 羅瑞洋 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 陳澄年
詹松鈞

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11月21日新北府訴決字第1081556629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447、447-1地號等2筆土地（面積分別為4,803.69平方公尺、103.86平方公尺，土地謄本均註記為工業用地，下合稱系爭土地），分別為民國101年10月18日擬定土城（頂埔地區）都市計畫細部計畫範圍內之乙種工業區及住宅區，地上建物門牌為新北市○○區○○路○號及○號○樓。系爭土地前經原告出租予訴外人萬盛實業股份有限公司（下稱萬盛公司）供生產製造用途，原經被告核准按工業用地稅率課徵地價稅在案。嗣被告辦理108年度地價稅稅籍及使用情形清查時，查得萬盛公司於108年2

月25日辦理工廠變更登記後，其廠址已無系爭土地之列示，顯未符土地稅法第18條第1項第1款規定，被告遂以108年6月20日新北稅土字第1083052868號函（下稱被告108年6月20日函）通知原告，系爭土地應自109年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，原告嗣於108年7月4日申請更正，經被告以108年7月10日新北稅土字第1083057484號函（下稱原處分）否准所請。原告不服，提起訴願仍遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

（一）聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

（二）陳述：

1.原告於數十年前將系爭土地及其上之廠房出租予萬盛公司作為工廠使用，嗣因萬盛公司拆除部分原告興建之鋼架鐵皮屋，擅自搭建違建，原告遂於100年5月15日租期屆滿後，向臺灣新北地方法院（下稱新北地院）起訴請求萬盛公司交還租賃物，訴訟中兩造達成和解，原告同意再出租予萬盛公司3年，詎103年5月15日租期屆滿後，萬盛公司主張其仍有使用之需求，不願搬遷，原告乃於103年6月4日對萬盛公司起訴，請求交還租賃物，經新北地院103年度重訴字第515號判決及臺灣高等法院（下稱高等法院）105年度重上字第725號判決，分別判決原告勝訴及駁回萬盛公司之上訴，嗣萬盛公司為部分上訴，原告則於107年6月29日具狀就已確定之部分聲請強制執行，強制執行中，萬盛公司串通訴外人台塑能源科技股份有限公司（下稱台塑能源公司）以假租約為由，主張原告提出之執行名義效力不及台塑能源公司，致強制執行至今仍停止中，至今系爭土地仍由萬盛公司作為工廠使用，甚至台塑能源公司亦主

張其有鍋爐設置於系爭土地上。從而不論本件有無新北市
政府經濟發展局之證明文件，被告仍應核實認定系爭土地
實際使用情形，繼續適用地價稅優惠稅率。

2. 土地稅法施行細則第14條第2項，並未將工廠登記證經主
管機關核准變更，列為改用一般地稅率之款項，且該條項
規定逾1年後始按一般用地稅率計徵地價稅。而萬盛公司
係於108年2月25日辦理工廠變更登記，迄原處分作成日並
未逾1年。再者，萬盛公司之工廠登記證並未遭撤銷或廢
止，系爭土地亦未變更供其他用途使用，依同條第3項之
規定，應仍繼續按特別稅率計徵地價稅等語。

三、被告則以：

（一）聲明：駁回原告之訴。

（二）陳述：

1. 系爭土地既已非屬萬盛公司工廠登記之廠址，即屬非按目
的事業主管機關核定規劃使用之情形，自不得按工業用地
稅率課徵地價稅。至原告援引土地稅法施行細則第14條第
2項，係規範土地所有權人於所列事由發生時，依法有申
報協力義務，倘未依規定申報，尚得依同細則第15條及土
地稅法第54條第1條第1款規定裁處；至第14條第3項係規
範工廠業已停工或停止使用逾1年之土地，其工廠坐落土
地在工廠登記未被撤銷或廢止且未變更供其他使用前，仍
繼續按特別稅率計徵地價稅，核與本件萬盛公司（營運中
工廠）經目的事業主管機關核准變更工廠廠地及廠地面積
，致變更登記後系爭2筆土地於已非供該公司從事生產製
造用途之情形顯屬不同，自不得援引適用。

2. 本件係次期改徵案件，於108年核定系爭土地自109年起改
按一般用地稅率課徵地價稅，而109年優惠稅率申請截止

01 日為今年9月22日，故原告在此之前若重新取得工廠登記
02 證，即可再向被告申請改按工業用地稅率課徵地價稅等語
03 ，資為抗辯。

04 四、上開事實概要欄所述之事實經過，除下述爭點外，其餘為兩
05 造所不爭執，並有被告108年6月20日函（見原處分卷第36、
06 37頁）、原告108年7月4日申請更正書（見同上卷第45至47
07 頁）、都市計畫圖、土地建物查詢資料、使用分區查詢資料
08 （見同上卷第13至28頁）、工廠登記基本資料（見同上卷第
09 34頁）、萬盛公司102年11月12日、108年2月25日工廠變更
10 登記申請書（見同上卷第32、33頁）、原處分（見同上卷第
11 48、49頁）、訴願決定（見本院卷第17至21頁）附卷可稽，
12 洵堪認定。經核兩造之陳述，本件爭點厥為：被告以系爭土
13 地已非萬盛公司之工廠登記廠址，未符土地稅法第18條第1
14 項第1款規定，乃通知原告系爭土地應自109年起恢復按一般
15 用地稅率課徵地價稅，並以原處分否准原告108年7月4日之
16 更正申請，是否合法有據？

17 五、本院之判斷：

18 （一）按土地稅法第10條第2項規定：「本法所稱工業用地，指
19 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
20 ；……」第14條規定：「已規定地價之土地，除依第22條
21 規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第18條第1項第1款
22 規定：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地
23 價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用
24 之：一、工業用地、礦業用地。……」第41條第2項規定
25 ：「適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵
26 機關申報。」同法施行細則第13條第1款規定：「依本法
27 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條第1項規定：「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，並依下列規定，向主管稽徵機關申請核定之：一、工業用地：應檢附建造執照及興辦工業人證明文件；建廠前依法應取得設立許可者，應加附工廠設立許可文件。其已開工生產者，應檢附工廠登記證明文件。二、其他按特別稅率計徵地價稅之土地：應檢附目的事業主管機關核准或行政院專案核准之有關文件及使用計畫書圖或組織設立章程或建築改良物證明文件。」前開土地稅法施行細則第13條第1款、第14條第1項等規定，係就工業用地之意義、土地所有權人申請適用土地稅法第18條特別稅率計徵地價稅者，應填附文件所為之規定，均未逾越法律授權之範圍與立法精神，自得適用。可知，依區域計畫法或都市計畫法劃定之工業區土地，且按目的事業主管機關核定規劃使用者，即合於土地稅法所規定按千分之十工業用地稅率計徵地價稅之要件。

(二) 次按「依土地稅法第17條及第18條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。」「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。」為財政部80年5月25日台財稅字第801247350號函釋（下稱80年5月25日函釋）、91年7月31日台財稅第0000000000號令釋（下稱91年7月31日令釋）在案。而上開函釋，係財政部基於中央主管權責，就適用工業用地稅率課徵地價稅等細節性、技術性事項所為之解釋，核與土地稅法關於工業用地之規定意旨無違，自得予以援用。

（三）又按財政部99年7月19日台財稅字第09900244900號函略以：「土地稅法第18條第1項第1款工業用地之『目的事業主管機關』，係指工業主管機關。」工廠管理輔導法第2條規定略以：「本法所稱主管機關：在直轄市為直轄市政府。」新北市政府96年12月3日北府經商字第0960749092號公告、104年7月15日新北府經秘字第1041271121號公告略以：「本府關於工廠管理輔導法所定主管機關權限，劃分予本府經濟發展局執行。」（見原處分卷第74頁）準此，前揭土地稅法第18條第1項第1款所稱之工業主管機關為新北市政府經濟發展局（下稱經發局），亦予敘明。

（四）經查，系爭土地為101年10月18日擬定土城（頂埔地區）都市計畫細部計畫範圍內之乙種工業區及住宅區，前經被告以系爭土地經新北市政府經發局核准萬盛公司生產製造使用用途，且實際從事物品製造、加工使用，核准按工業

01 用地稅率課徵地價稅在案。嗣被告辦理108年度地價稅稅
02 籍及使用情形清查時，發現萬盛公司於108年2月25日辦理
03 工廠登記變更，且經新北市政府經發局以108年3月6日新
04 北經登字第1088143753號函核准變更後，其廠址已無系爭
05 土地之列示，此有都市計畫圖、土地建物查詢資料（見原
06 處分卷第13至28頁）、工廠變更登記申請書（見同上卷第
07 32、33頁）、工廠公示資料查詢系統（見同上卷第29、30
08 頁）、工廠登記基本資料（見同上卷第34頁）等件附卷可
09 稽。被告爰依土地稅法第18條規定、財政部80年5月25日
10 函釋意旨，以108年6月20日函核定應自適用特別稅率之原
11 因、事實消滅之次日（即109年）起恢復按一般用地稅率
12 課徵地價稅。原告不服，於108年7月4日申請更正，經被
13 告審認系爭土地已無土地稅法第18條第1項規定適用，乃
14 以原處分否准其申請，洵屬有據，於法並無不合。

15 （五）原告雖主張其於數十年前將系爭土地及其上之廠房出租予
16 萬盛公司作為工廠使用，因萬盛公司於租期屆滿後不願搬
17 遷，原告於103年6月間對萬盛公司起訴，請求交還租賃物
18 ，經法院判決原告勝訴確定，然萬盛公司卻又租給台塑能
19 源公司，致系爭土地現仍由萬盛公司或台塑能源公司作為
20 工廠使用等情，固提出新北地院103年度重訴字第515號、
21 高等法院105年度重上字第725號判決（見本院卷第99至11
22 2頁）、民事執行資料（見同上卷第113至122頁）為據；
23 進而主張依實質課稅原則及納稅者權利保護法第7條規定
24 ，稅捐機關認定租稅構成要件時要注意實質之經濟事實，
25 萬盛公司於108年辦理工廠變更登記後，其廠址雖無系爭
26 土地，但實際上萬盛公司仍將系爭土地作為工廠使用，不
27 能僅以工廠登記證之登記為準云云。惟按土地稅法第18條

第1項第1款及但書之規定，乃有鑑於經依法核定為工業區或工業用地範圍內之土地，依法不能作工業以外之用途，乃以稅捐優惠之方式，減輕土地所有權人之負擔，以鼓勵興辦工業，因此得按工業用地稅率課徵地價稅之土地，應具備其為工業用地及政府核准工業或工廠使用之土地、使用現況為供工業或工廠使用、按目的事業主管機關核定規劃使用等要件。故若非屬法定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地，縱供工業或工廠使用；或者，縱在法定之工業區土地及政府核准工業或工廠使用之土地內興辦事業，惟若非依工業主管機關核定規劃之直接供工業或工廠使用，均無土地稅法第18條第1項第1款規定之適用。是原告前開主張之事實，縱然屬實，然萬盛公司原領工廠登記證辦理變更登記，業經目的事業主管機關同意核准，是系爭土地已非目的事業主管機關核定規劃使用之情形，揆諸前開規定及說明，自難適用工業用地優惠稅率，其主張委無足採。

(六) 原告又主張土地稅法施行細則第14條第2項，並未將工廠登記證經主管機關核准變更，列為改用一般用地稅率課徵地價稅之理由；且該條項規定逾1年後始按一般用地稅率計徵地價稅，而萬盛公司係於108年2月25日辦理工廠變更登記，迄原處分作成日並未逾1年，原處分於法有違云云。惟按土地稅法施行細則第14條第2項第2款規定：「核定按本法第18條特別稅率計徵地價稅之土地，有下列情形之一者，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。」係指仍在目的事業主管機關核准範圍內，因停工或停止使用超過1年之情形，與本件系爭土地已非目的事業主管機關劃定使用之情

形有異，自難適用。至於原告援引本院107年度訴字第441號判決，主張主管機關出具之證明僅為稽徵方便，被告仍應實際查核，釐清系爭土地是否確實仍作為工廠使用，不能僅以工廠登記證之記載來認定云云。惟上開案件之爭訟點主要在於原告所有作為宿舍使用之土地，應適用一般稅率或工業用地稅率乙節。該判決審認土地稅法就勞工宿舍之定義並無明文，故勞工行政主管機關出具之證明文件，僅係基於稅捐機關之稽核便利，只是證據方法之一，被告應依現場實際查核結果加以認定，始符合土地稅法第17條項之立法意旨（見本院卷第81至92頁）。然本件系爭土地屬工業用地，須按照目的事業主管機關核定之規劃內容使用，業經土地稅法第18條規定甚詳如前述，核與該案之情形有異，自難比附援引，無法以此作為有利於原告之認定，原告此部分主張，亦無足採。

（七）綜上所述，原告所述各節，均無理由，被告所為原處分核無不合。訴願決定遞予維持，亦無違誤，原告訴請撤銷訴願決定及原處分，為無理由，應予駁回。兩造其餘訴辯事由，與判決結果無影響，爰不逐一審論，併予敘明。

六、據上論結，本件原告之訴為無理由，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 16 日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法官 李 玉 卿

法官 李 君 豪

法官 侯 志 融

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

01 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
02 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。
03 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
04 訟法第241條之1第1項前段）
05 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
06 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	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。 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。 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。
(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	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。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 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。 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

01
02
03
04
05
06
07

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

08 中 華 民 國 109 年 7 月 16 日
09 書記官 徐偉倫