

新竹縣政府訴願決定書

案號:1080307-4

訴願人：○○○

原處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

代表人：彭惠珠

地址：新竹縣竹北市光明六路6號

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關107年12月18日新縣稅土第1070161152號函，提起訴願案，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人所有坐落湖口鄉○○○地號土地(以下簡稱系爭土地)，部分面積1,204.72平方公尺出租予第三人○○○股份有限公司，該公司於系徵土地申請設立工廠，並經新竹縣政府核准工廠設立登記(工廠登記編號04000663、工廠登記核准日期107年4月16日)，嗣訴願人於107年9月17日向原處分機關申請系爭土地依據土地稅法第18條規定按工業用地稅率千分之十課徵地價稅，惟經原處分機關於107年9月25日至現場勘查，因大部分廠房均為空置，僅放置機器1台，且呈測試狀態，尚無法認定有生產之事實及尚未按目的事業主管機關核定規劃使用，核與土地稅法第18條之規定不符，原處分機關遂於107年10月3日以新縣稅土字第1070018550號函否准。原處分機關復於107年12月13日會同新竹縣政府派員至現場勘查，現場勘查紀錄略以：「潔淨生產區及倉儲原物料庫房分別設置1台及數台塑膠製品加工機器設備，登記產品與現況尚符，惟廠房建築物配置圖異動部分，應依法辦理工廠變更登記。」，原處分機關乃依前揭會勘紀錄重新核定系爭土地其中部分面積123.22平方公尺(潔淨生產區)，因與前次107年9月25日派員現場勘查之情形相同，並經新竹縣政府即主管機關認定現況與登記產品相符，符合土地稅法第18條規定；其餘部分面積1,081.5平方公尺因於前次現

場勘查時即為空置且未供工業用地事業直接使用，尚未符合土地稅法第 18 條規定，故於 107 年 12 月 18 日以新縣稅土字第 1070161152 號函撤銷 107 年 10 月 3 日新縣稅土字第 1070018550 號函並核定其中面積 123.22 平方公尺准自 107 年起至原因、事實消滅時止，依土地稅法第 18 條規定按工業用地稅率課徵地價稅，訴願人對於上開函文決定不服，遂向原處分機關提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願意旨略謂：

- (一) 本件○○○公司暨經新竹縣政府核准工廠設立登記，已符合土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款、同法施行細則第 13 條第 1 款規定。依首揭規定，現場勘查並非必要條件，廠房已放置 1 台機器，又呈測試狀態，要難認非供○○○公司直接使用之土地，及未按目的事業主管機關規劃使用，與是否有生產事實無涉，無庸置疑。
- (二) 訴願人將系爭土地部份面積 1,204.72 平方公尺出租○○○公司，該公司暨經新竹縣政府核准工廠設立登記，廠房已放置 1 台機器又呈測試狀態，已符合政府核准工業或工廠使用之土地，已按工業主管機關核定規劃使用者，無論自有自用或出租與興辦工業人使用，均得適用土地稅法第 18 條規定之工業用地特別稅率課徵地價稅。又在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前，宜適用特別稅率，均經財政部 69 台財稅第 34700 號函及 86 台財稅第 860480336 號函釋示在案，未以是否有生產事實為據。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 查本案訴願人於 107 年 9 月 17 日依土地稅法第 41 條規定持新竹縣政府國際產業發展處所核發之工廠登記核准函，向原處分機關申請系爭土地按工業用地稅率課徵地價稅，惟經原處分機關於 107 年 9 月 25 日現場勘查，該廠房均為空置狀態，僅放置機器 1 台，且呈測試狀態，後又於 107 年 12 月 13 日會同工業主管機關新竹縣政府國際產業發展處派員至現場勘

查，其勘查情形為：「潔淨生產區及倉儲原物料庫房分別設置 1 台及數台塑膠製品加工機器設備，登記產品與現況尚符，……」，是原處分機關依據該兩次現場勘查情形，核定系爭土地部分面積 123.22 平方公尺(潔淨生產區)，符合土地稅法第 18 條規定；其餘部分面積 1,081.5 平方公尺因於第一次現場勘查時即為空置，未供工業用地事業直接使用，尚未符合土地稅法第 18 條規定，是系爭土地上坐落之廠房雖經工業主管機關新竹縣政府以 107 年 4 月 16 日府產商字第 1070307082 號函核准工廠登記在案，惟其部分土地面積尚未處於生產、製造使用狀態中，與土地稅法第 18 條規定不合，原處分機關乃予以駁回訴願人之申請，依法洵無違誤。

- (二) 有關訴願人主張系爭土地承租人既已取得新竹縣政府核准工廠設立登記，即符合土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款、同法施行細則第 13 條第 1 款規定，現場勘查並非必要條件等語。按「上開土地使用管理機關及土地使用活動本身之主管機關，只能決定該土地能否為特定使用，以及持續使用活動所應具備之先決條件及控管標準。但此等使用活動在土地稅法上能否被評價為『工業活動』，而適用工業用地稅率，則屬稅捐稽徵機關對職掌法律之解釋職權，必須稅捐主管機關既有先例所持之法律見解為基礎進行認定」為最高行政法院 102 年判字第 641 號判決對工業用地適用地價稅優惠稅率之適用疑義所為之闡釋，前揭判決亦明確指稱，工業主管機關係土地管理及土地使用活動之主管機關，而適用土地稅法之稅捐減免，仍應依稅捐主管機關依職權核定，並非指持有工廠登記核准文件，即當然可適用土地稅法第 18 條所定之工業用地優惠稅率，仍須依工廠實際使用情形而定。次按財政部 91 年 7 月 31 日台財稅字第 0910453050 號令規定：「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。……。」另按財政部 92 年 9 月 24 日台財稅字第 0920455746 號函規定：「……經核定按千分之十稅率課徵地價稅，……該土地未實際從事製造、加工使用或作生產事業用地，……按一般用地稅率課徵地價稅。」由前揭行政法院判決及財政部函釋規定可知工業用地或工業區內之工廠，需有實際從事物品製造、加工者，始可准予適用，並非只需有工廠登記證明文件即可適用土地稅法第 18 條之優惠稅率。本案系爭土地上之廠房，原處分機關於 107 年 9 月 25 日現場勘查時僅部分面積放置機台，其餘部分為空置狀態，並無實際從事物品製造及加工生產情事，訴願人既尚未實際從事物品製造、加工使用之情形，僅屬廠房整理中之空置狀態，即與土地稅法第 18 條規定不符，原處分機關依前揭法令規定否准空置部分適用工業用地優惠稅率，洵屬依法有據。

- (三) 有關訴願人主張工業區土地不論自用或出租他人，在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前，均得適用特別稅率，經財政部 69 年台財稅第 34700 號函及 86 年台財稅第 860480336 號函釋在案，未以是否有生產事實為據乙節。按「凡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，已按工業主管機關核定規劃使用者，無論自有自用或出租與興辦工業人使用，均得適用土地稅法第 18 條規定之工業用地特別稅率課徵地價稅。」「……經濟部工業局 86 年 7 月 30 日工(86)五字第 024873 號函復略以：土地稅法第 18 條所稱『按目的事業主管機關核定規劃使用』，在工業區開發者而言，應

係指依工業主管機關核准之開發計畫，及依該計畫所定之開發期間及開發範圍。在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前，宜適用特別稅率。……。」分別為財政部 69 年 6 月 13 日台財稅第 34700 號函及 86 年 8 月 14 日台財稅第 860480336 號函釋所明釋。查本案系爭土地係屬工業區土地出租供興辦工業人使用，自得適用前揭財政部 69 年函釋，原處分機關亦已依法受理其申請，並就其已供生產使用之用地 123.22 平方公尺准其按工業用地稅率課徵地價稅在案。另有關訴願人主張依財政部 86 年 8 月 14 日台財稅第 860480336 號函釋規定，未以是否有生產事實為據乙節，查該函釋係指工業區開發者，依工業主管機關核准適用之開發計畫，及依該計畫所定之開發期間及開發範圍，在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前而言，並非指一般興辦工業人。本件系爭土地承租人○○○科技股份有限公司雖已取得新竹縣政府核准工廠設立登記，惟依據土地稅法施行細則第 14 條第 1 項第 1 款明定，建廠前依法應取得設立許可者，應加附工廠設立許可文件，已開工生產者，應檢附工廠登記證明文件，查○○○科技有限公司工廠登記狀態為生產中，應屬該條款後段所稱已開工生產者而言，因該地並未達全部面積均開工生產狀態，其未開工生產部分面積自無土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款規定之適用，訴願人所訴，顯係對法令誤解。

理 由

- 一、按「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…。」、「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…。」、「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。」、「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。」、「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書圖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。」分別為土地稅法第 10 條第 2 項、第 18 條第 1 項第 1 款、第 41 條、同法施行細則第 13 條、第 14 條所明定。

二、次按「主旨：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。……。」、「二、依土地稅法第 18 條第 1 項第 1 款規定，供『工業』直接使用之土地，按千分之十稅率計徵地價稅。又依本部 91 年 7 月 31 日台財稅字第 0910453050 號令規定，於工業用地或工業區內，設廠從事物品製造、加工者，或依促進產業升級條例規定編定之工業區內之『生產事業用地』等，按目的事業主管機關核定規劃使用，且供『工業』直接使用之土地，始有按千分之十稅率課徵地價稅規定之適用。另於建廠期間申請適用千分之十稅率課稅者，於實務上，如所檢附之建造執照，建築

物用途記載為廠房，稽徵機關無法從該建造執照得知起造人是否為興辦工業人，而逕予判斷該廠房是否將供物品製造、加工使用者，仍可依前揭令釋要求訴願人另行提供『其他相關文件』、〔如公司證明文件、商業登記證明文件、使用計畫書圖、申明書（或切結書）等〕以供審認。…四、至於建廠時經核定按千分之十稅率課徵地價稅，如建廠完成後，該土地未實際從事製造、加工使用或作『生產事業用地』，其改課年期係以何時為基準乙節，准於核發使用執照之次年期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。」為91年7月31日台財稅字第0910453050號令、92年9月24日台財稅字第0920455746號函所釋。

- 三、經查訴願人主張第三人於系爭土地申請設立工廠已取得新竹縣政府核准工廠設立登記，即符合土地稅法第18條第1項第1款、同法施行細則第13條第1款規定得以按工業用地稅率千分之十課徵地價稅，現場勘查並非必要條件云云，惟原處分機關於107年9月25日現場勘查，該廠房均為空置狀態，僅放置機器1台，且呈測試狀態，後又於107年12月13日會同新竹縣政府即主管機關派員至現場勘查，其勘查情形為：「潔淨生產區及倉儲原物料庫房分別設置1台及數台塑膠製品加工機器設備，登記產品與現況尚符，……」，是原處分機關依據該兩次現場勘查情形，核定系爭土地部分面積123.22平方公尺（潔淨生產區），符合土地稅法第18條規定；其餘土地面積1,081.5平方公尺現場勘查時即為空置，未供工業用地事業直接使用，亦未處於生產、製造使用狀態中，與土地稅法第18條規定不合，故否准訴願人之申請。又於工業用地或工業區內，設廠從事物品製造、加工者，或依促進產業升級條例規定編定之工業區內之『生產事業用地』等，按目的事業主管機關核定規劃使用，且供『工業』直接使用之土地，始有按千分之十稅率課徵地價稅規定之適用，此有上開財政部函釋可供參照，故訴願人雖以第三人於系爭土地上申請設立工廠業已取得主管機關核准登記為由，申請按工業用地稅率千分之十課徵地價稅，惟經原處分機關現場勘查，認定直接

供工業使用土地面積僅有123.22平方公尺，其餘土地面積1,081.5平方公尺並未符合規定，原處分機關核定部分123.22平方公尺准自107年度起至原因、事實消滅時止按土地稅法第18條規定課徵地價稅，核無違誤。

- 四、次查訴願人主張工業區內土地不論自用或出租他人，在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前，均得適用特別稅率，且依據財政部86年台財稅第860480336號函釋，並未以是否有生產事實為據等語。查財政部86年8月14日台財稅第860480336號函釋要旨略以，工業區土地按核定規劃使用在開發期間及出售前可享特別稅率，所謂在工業區開發者而言，應係指依工業主管機關核准之開發計畫，及依該計畫所定之開發期間及開發範圍，在開發期間及開發完成未出售供興辦工業人使用前而言，並非指一般興辦工業者。本件第三人○○○科技有限公司工廠登記狀態為生產中，此有工廠登記狀態可稽，應屬已開工生產者，惟經原處分機關現場勘查，系爭土地並未達全部面積均為開工生產狀態，其未開工生產部分面積自無土地稅法第18條第1項第1款規定之適用，訴願人所主張，顯係對於法令之誤解。故原處分機關以107年12月18日新縣稅土第1070161152號核定系爭部分土地面積123.22平方公尺自107年起至原因、事實消滅時止按土地稅法第18條規定課徵地價稅，認事用法洵屬有據，原處分應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無一一斟酌之必要，併此敘明。
- 五、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	靳邦忠
委員	彭亭燕
委員	許美麗

委員	陳恩民
委員	黃敬唐
委員	沈政雄
委員	戴愛芬
委員	詹秀連
委員	梁淑惠
委員	羅鈞盛

中 華 民 國 1 0 8 年 3 月 7 日

訴願人對本決定不服者，得於決定書送達之次日起2個月內向臺灣新竹地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。(臺灣新竹地方法院行政訴訟庭地址：新竹縣竹北市(302)興隆路二段265號)