

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 98－606）

府法訴字第 0980089010 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因 97 年房屋稅事件，不服原處分機關 98 年 1 月 19 日彰稅法字第 0979926258 號復查決定書所為之處分，提起訴願。本府依法決定如下：

## 主 文

原處分撤銷。

## 事 實

緣訴願人原係財團法人○○○附設之醫院，其所有門牌號碼彰化市○○街○○號等 11 棟房屋（以下簡稱系爭房屋），原核定免徵房屋稅。96 年間原處分機關進行私有免稅房屋專案清查工作時，發現訴願人自 84 年起即非屬財團法人○○○附設之醫院，已無財政部 64 年 11 月 4 日台財稅字第 37824 號函釋規定之適用，乃核定課徵 97 年房屋稅計新臺幣（以下同）1,729 萬 961 元。訴願人不服，申請復查未獲變更，訴願人仍不服，遂提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

### 一、訴願意旨略謂：

- （一）訴願人雖於 84 年間，經○○○之捐助，依醫療法規定單獨成立財團法人，惟訴願人為教會醫院之本質並未有所變更。按司法院大法官會議 420 號解釋，稅捐之核課應以經濟實質上之經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，而非以其外觀之法律行為或形式上之登記事項為準，否則無以實現租稅公平之基本理念及要求。故原處分機關認訴願人已無財政部 64 年 11 月 4 日台財稅第 37824 號及

64 年 12 月 19 日台財稅第 38987 號函釋之適用，除得舉證應為差別待遇之正當理由外，則系爭房屋自仍應得繼續免徵房屋稅。

- (二) 訴願人係經教育部及衛生署評鑑為甲類教學醫院之醫學中心，則訴願人自有從事學術研究之能力及事實，而為學術研究機構。則系爭房屋顯係供完成財團法人登記之學術研究機構辦公使用之自有房屋，符合房屋稅條例第 15 條第 1 項第 1 款免徵房屋稅。
- (三) 訴願人為完成財團法人登記之私立慈善救濟事業，對其捐助章程第 2 條、第 3 條所揭示之慈善救助項目，亦著有實績，且系爭房屋為訴願人直接供辦理事業所使用之自有房屋，符合房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款免徵房屋稅。況財政部 92 年 6 月 25 日台財稅第 0920453838 號函會商結論：「．．．二、宗教團體所興辦之財團法人醫院所使用房屋是否繼續免徵房屋稅，由本部另行研議。三、有關財團法人醫院亦有慈善救濟支出一節，由本部賦稅署再行了解其實際狀況後併第二項辦理。」，上開意旨仍保留可再行研議之空間。
- (四) 訴願人係為經立案之醫療財團法人，依法須以衛生署為目的事業中央主管機關，無從在內政部設立登記為醫療財團法人，參照司法院釋字第 530 號及第 478 號解釋意旨，房屋稅條例並未具體說明何謂該條例第 15 條第 1 項第 2 款所稱「經主管機關核准立案之私立慈善救濟事業」，亦未明定該條所稱私立慈善救濟事業之立案主管機關專指內政部或縣市政府，原處分機關未明確指出訴願人非為「經主管機關核准立案之私立慈善救濟事業」之法令依據，其任事用法顯有違誤。又依訴願人捐助章程第 17 條規定：「本院解散後，其剩餘財產除清償債務外，歸屬本院財產所在地之地方自治團體或捐給主管機關核准或指定之同

性質法人機構。但不得以任何分事使其歸屬於任何個人或營利事業。」，足證訴願人具公益慈善救濟事業之性質，符合租稅減免之要件云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 訴願人主張其經財團法人○○○(下稱○○○)之捐助，依醫療法規定單獨成立財團法人，惟為教會醫院之本質並未有所變更乙節，卷查訴願人原為○○○教會附屬醫院，嗣由○○○教會捐助，於84年9月1日經行政院衛生署醫字第84056340號函許可設立，並向彰化地方法院聲請設立完成醫事財團法人之登記在案，已非屬○○○附設醫院。再查訴願人之捐助暨組織章程中，訴願人從事之事業為辦理○○○醫院暨其他醫療相關事業、培育醫學研究等醫療相關人才……。而財產部分歸屬訴願人項下，亦由訴願人管理，訴願人解散後，其剩餘財產歸屬所在地地方自治團體等事項可知，訴願人與○○○其彼此財務及經營管理決策為獨立運作，二者間分屬單獨成立之財團法人，與財政部64年11月4日台財稅第37824號及64年12月19日台財稅第38987號函釋免徵房屋稅規定不合，原處分依首揭房屋稅條例及財政部函釋等規定核課97年房屋稅，並無違誤。此有訴願人設立核准函、捐助暨組織章程、法人登記證書及財產目錄卷附可稽，訴願人所稱仍隸屬於該教會之附屬醫院，核無足採。
- (二) 另訴願人主張其為完成財團法人登記之學術研究機構及私立慈善救濟事業，符合房屋稅條例第15條第1項第1、2款規定乙節，按房屋稅條例第15條第1項第1、2款規定，私立學校及學術研究機構供校舍或辦公室使用，及慈善救濟事業直接供辦理事業所使用之自有房屋，須經主管機關立案，始有免徵房屋稅之適用。查訴願人於本次訴願書檢附之教學醫院評鑑合格證明書所載評定等級為「甲類教學醫院(非醫學院附設或主要教學醫院)」(於復查階段檢附者為「新制教學

醫院評鑑優等醫院」)，明確可知訴願人為醫院，非立案之私立學校或學術研究機構，自無房屋稅條例第 15 條第 1 項第 1 款規定之適用。次查財團法人醫療機構本身即應具公益性質，惟公益乃社會公共利益，慈善救濟乃是對貧困或危難之救助，兩者顯然有異，是慈善救濟事業當然是公益事業，然公益事業並非即是慈善救濟事業。訴願人收入係來自醫療（健保、自費）給付，與一般醫院無異，其雖取得行政院衛生署之設立許可，並章程明定不以營利為目的，且完成財團法人登記，仍需符合「慈善救濟事業」，始符合上揭法條第 1 項第 2 款免徵房屋稅之規定，否則，即有違反租稅公平正義。又參照財政部 85 年 7 月 5 日台財稅第 851116753 號函釋規定：「主旨：檢送研商財團法人老人扶、療養機構免徵房屋稅及地價稅會議紀錄。決議：一、財團法人老人福利機構依老人福利法因提供設施或服務而酌收之必要費用，經目的事業主管機關出具證明，其收費非以營利為目的且不違反老人福利之目的，將全部收益直接用於各該目的事業者，得認屬慈善救濟事業，其直接供辦理事業所使用之房屋得依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定免徵房屋稅。二、……」，經查調訴願人於行政院衛生署網站上所提供之財務報表資料，其 91 年-96 年稅後盈餘用於醫療社會服務比例分別為 15.26%、20.38%、50.19%、18.51%、38.51%及 10.13%，並非全部收益均用於慈善救濟事業，尚難謂訴願人屬慈善救濟事業，故訴願人所有系爭房屋亦無房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定之適用。至申請人主張依財政部 92 年 6 月 25 日台財稅字第 0920453838 號函會商結論意旨仍保留財團法人醫院如確有從事慈善救濟作為，可再行研議之空間乙節，經查上開財政部函釋未收編於房屋稅法令彙編內，尚不能援引適用。

(三)至訴願人稱房屋稅條例並未具體說明何謂該條例第 15 條第

1 項第 2 款所稱「經主管機關核准立案之私立慈善救濟事業」，亦未明定該條所稱私立慈善救濟事業之立案主管機關專指內政部或縣市政府等語，按租稅法所重視者，為足以表徵納稅能力之實質經濟事實，而非其外觀之法律行為或形式上之登記事項，對實質上相同經濟活動所產生之相同經濟利益，應課以相同之租稅，始符合租稅法律主義所要求之公平及實質課稅原則，故有關課徵租稅構成要件事實之判斷及認定，自應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，而非以形式外觀為準，否則將造成鼓勵投機及規避稅法之適用，無以實現租稅公平之基本理念及要求。又就國家法規規範之一體性而言，某特定文字用語如已有法令規定，除各別法規另有規定者外，應作相同之解釋。查內政部處務規程第 12 條第 3 款第 3 目及第 8 目規定：「民政司分設九科，各科掌理事項如下：三、宗教輔導科…（三）關於宗教財團法人之許可及輔導事項。…（八）關於宗教團體興辦公益慈善及社會教化事業輔導、獎勵事項。」、同規程第 15 條第 9 款第 15 目規定：「九、社會發展科…（十五）關於社會福利慈善事業基金會管理與輔導工作事項。」及內政部審查內政業務財團法人設立許可及監督要點第 1 點規定：「內政部為辦理內政業務財團法人之設立許可及監督事宜，特依民法有關規定訂定本要點」、同要點第 2 點規定：「本要點所稱財團法人，除法律另有規定外，指以推動內政相關業務為目的，從事民政、戶政、社政、地政、家庭暴力、性侵害及性騷擾防治、警政、營建、消防、役政、兒童福利、救災、入出國及移民業務或其他有關內政業務等服務之財團法人。」是以，慈善事業既於前揭規範已定有設立程序及主管機關等相關規範，房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款所謂之「業經立案之私立慈善救濟事業」，依前揭說明，即應採相同之認定標準，無另行創設不同解釋之道理。再者，訴願人收入係來

自醫療（健保、自費）給付，與一般醫院無異，且其並非全部收益均用於慈善救濟事業，前已敘明，自難謂屬慈善救濟事業而有上開條款免徵房屋稅之適用。

## 理 由

- 一、按房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定：「私有房屋有左列情形之一者，免徵房屋稅：……二、業經立案之私立慈善救濟事業，不以營利為目的，完成財團法人登記者，其直接供辦理事業所使用之自有房屋。」。

次按財政部 98 年 4 月 9 日台財稅字第 09804526600 號函示略以：「主旨：原屬宗教團體法人附設醫院，經依醫療法規定改設為醫療財團法人後，仍從事慈善救濟工作，且其慈善救濟本質於改設後並未變更者，准依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款免徵房屋稅。……說明……三：本案之適用對象為……財團法人彰化基督教醫院。」

- 二、依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定，免徵房屋稅者，須具備 3 項要件：必須經慈善救濟事業主管機關立案者；不以營利為目的；完成財團法人登記者。經查，訴願人已獲得衛生署核准設立，並向法院完成財團法人登記，有衛生署 84 年 9 月 1 日衛署醫字第 84056340 號函及臺灣彰化地方法院核發之法人登記證書在卷可稽，又依臺灣彰化地方法院核發之法人登記證書目的欄明載：「以耶穌基督救世博愛之精神，宣揚福音，服務世人為宗旨，非以營利為目的。」；另訴願人捐助章程第 2 條及第 3 條第 4 款分別亦明載：「本院以耶穌基督救世博愛之精神，宣揚福音，服務世人為宗旨，非以營利為目的。」、「辦理或捐助合於本院宗旨或本院認為需要之宗教、教育及社會福利等事業。」是訴願人係屬不以營利為目的，可資認定。

- 三、至訴願人是否符合「經慈善救濟事業主管機關立案者」，經稅捐稽徵機關向內政部函請釋示，經內政部 96 年 12 月 17 日內授中社字第 0960018943 號函以：「主旨：貴部函詢慈善救濟事

業之型態、範圍及其設立之法令依據與認定標準，以及財團法人醫院是否屬慈善救濟事業等疑義，復如說明，請查照。說明：……有關慈善救濟事業之型態、範圍及其設立之法令依據與認定標準乙節，經查本部相關法規並未加以範定，惟查配合民國 69 年社會救助法公布而廢止之社會救濟法將救濟設施分為……施醫所及其他以救濟為目的之設施；另查社會救助法第 2 條規定，社會救助分為生活扶助、醫療補助、急難救助及災害救助等項。……四、至財團法人醫院是否屬於慈善救濟事業乙節，查醫療法第 5 條規定，醫療財團法人係指以從事醫療事業辦理醫療機構為目的，由捐助人捐助一定財產，經中央主管機關許可並向法院登記之財團法人。是以，財團法人醫院是否屬慈善救濟事業，宜向其主管機關行政院衛生署洽詢，並參考本部上開相關規定。」是內政部認為辦理慈善救濟事業之財團法人醫療機構乃衛生署。再查衛生署於 97 年 9 月 25 日業以衛署醫字第 0970214118 號函覆本案雙方當事人，略以：「財團法人醫療機構具公益性質，並非以營利為目的……該法人（即訴願人）依規定辦理慈善救濟事業，得認定為慈善救濟事業。」是訴願人之立案機關衛生署，已依其職權明白認定訴願人係慈善救濟事業，訴願人自符合房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款所規定「業經立案之私立慈善救濟事業」。況查，原屬宗教團體法人附設醫院，經依醫療法規定改設為醫療財團法人後，仍從事慈善救濟工作，且其慈善救濟本質於改設後並未變更者，准依房屋稅條第 15 條第 1 項第 2 款免徵房屋稅，其適用對象包含本件訴願人，亦經財政部 98 年 4 月 9 日台財稅字第 09804526600 號函明白揭示在案。

- 四、綜上所陳，訴願人已係經衛生署立案之私立慈善救濟事業，且不以營利為目的，並完成財團法人登記，則其系爭房屋作為訴願人醫院院址使用之自有房屋，屬其直接供辦理事業所使用之自有房屋，依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定及財政部 98 年 4 月 9 日台財稅字第 09804526600 號函示，自應免徵房屋稅，從而，訴願人請求撤銷復查決定及原處分，為有理由。

至訴辯雙方其餘主張，核與本件訴願決定結果不生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	張瑞濱
委員	陳廷墉
委員	陳基財
委員	黃鴻隆
委員	盛子龍
委員	溫豐文
委員	蕭文生

中 華 民 國 98 年 7 月 8 日

縣 長 卓 伯 源