

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—804）

府法訴字第 1020219862 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

代 表 人：○○○

地址：同上

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因房屋稅事件，不服原處分機關 102 年 5 月 27 日彰稅法字第 1020007273 號復查決定書，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○○○房屋（稅籍編號：○○○），全部面積 3,857.6 平方公尺，原按營業用稅率減半課徵房屋稅，嗣經原處分機關查得全部面積，皆非工廠登記範圍之建物，核與房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定不符，爰依稅捐稽徵法第 21 條及房屋稅條例規定，以 102 年 1 月 4 日彰稅房字第 1019955274 號函通知改按營業用稅率課徵房屋稅，並補徵 97 年至 101 年房屋稅分別為新臺幣(下同)17 萬 9,232 元、17 萬 7,367 元、17 萬 5,499 元、17 萬 3,631 元、17 萬 1,767 元，合計 87 萬 7,496 元，訴願人不服，提起復查，經原處分機關檢視，原核定誤認不屬於工廠登記範圍之建物面積為 3,240.6 平方公尺（下稱系爭房屋），致按營業用稅率課徵房屋稅面積少計 617 平方公尺，依最高行政法院 62 年判字第 298 號判例「行政救濟除原處分適用法律錯誤者外，不得為更不利之決定」規定，遂予維持原核定建物面積 3,240.6 平方公尺補徵房屋稅共計 87 萬 7,496 元，訴願人猶不服，遂提起本訴願，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：

訴願人於 93 年間向原處分機關申請系爭房屋 3,857.6 平方公尺按營業用稅率減半課徵房屋稅時，所檢附 93 年 4 月 22 日 93 彰工管(使)字第 10081 號使用執照廠房暨經濟部工廠登記證，均屬主管機關合法文件，並非偽造，至於所提示資料是否有所欠缺，自應由有權審理機關詳為審查是否符合申請要件，如有不符應即通知補正，如無法於期間內補正，即應予駁回，此乃「申請」之意義。訴願人因信賴原處分機關准予改按營業用稅率減半課徵房屋稅之處分，致錯失提前向 鈞府申請工廠登記面積變更後，再向原處分機關提出減免申請之機會，其信賴應予保護，此有苗栗縣政府稅務局 102 年 3 月 21 日苗稅法字第 1022002948 號復查決定書及台北市政府法規委員會 95 年 1 月 10 日北市法一字第 094325767800 號函參照。且本件申請減免案原處分機關即規定須現場勘查，始能作出處分，更彰顯本件之審查不受訴願人提示資料之影響。故縱訴願人所提供之資料不正確或不完整，仍不得據以謂其信賴不值得保護，此亦有最高行政法院 93 年 10 月 28 日 93 年判字第 1359 號判例足資參照。原處分機關若堅持追補 5 年房屋稅，自得依行政程序法第 120 條給予合理之補償。本件先經原處分機關函准減半徵收，且依原處分機關房屋稅查核內規，每年均須派員實地清查，均未指出不符之處，俾讓訴願人得儘早因應補救，卻於事隔 9 年後始通知將追溯補徵 5 年業經准予減免之房屋稅，此種事後才認定為違法及追溯補稅的行為，有違信賴保護云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 卷查訴願人所有坐落○○○房屋，本局分別依 82 年 3 月 11 日 82 彰工管(使)字 30790 號、88 年 11 月 26 日 88 彰工管(使)字 29375 號及 93 年 4 月 22 日 93 彰工管(使)字 10081 號使用執照設立二戶房屋稅籍課徵房屋稅，其中一稅籍編號 10050888000，其中面積 6,296 平方公尺按營業用稅率減半課徵房屋稅，其餘面積分別按營業用住家用稅率課

徵房屋稅及核定免徵房屋稅。另一稅籍編號○○○（即系爭房屋），面積 3,857.6 平方公尺（誤為 3,240.6 平方公尺），全部按營業用稅率減半課徵，經查得訴願人工廠登記之廠房總面積為 6,295.95 平方公尺、建物樓地板總面積為 6,912.99 平方公尺。本局原核准營業用稅率減半之面積計 10,153.6 平方公尺，核屬有誤，遂以系爭房屋 3,240.6 平方公尺（ $10,153.6 \text{ m}^2 - 6,912.99 \text{ m}^2$ ）認非屬工廠登記範圍之建物，依稅捐稽徵法第 21 條及房屋稅條例規定，更正改按營業用稅率課徵，並補徵 97 年至 101 年房屋稅計 87 萬 7,496 元。

- (二) 鈞府 87 年 7 月 8 日核准訴願人廠房面積事項變更，廠房總面積變更為 6,295.95 平方公尺及其他建物總面積 617.04 平方公尺，即依稅籍編號 10050888000 房屋稅籍紀錄表所載，按營業用稅率減半（1.5%）課稅面積卡序 01B、01C、01D 計 6,296 平方公尺外，另供辦公室使用按營業用稅率（3%）課稅面積卡序 01A、02A 計 245 平方公尺、供員工宿舍使用按住家用稅率（1.2%）課稅面積卡序 02B、03A 計 234.6 平方公尺、供防空避難室、屋頂突出物用核定免稅面積卡序 -1Y、991A、991B 計 137.6 平方公尺，合計 617.2 平方公尺。系爭房屋迄至 102 年 3 月 20 日始經核准為合法登記之工廠，則於 93 年 5 月 17 日申請當時，即非屬鈞府 87 年 7 月 8 日核准工廠登記範圍內之廠房，自不符合前揭房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款之規定，應全部按營業用稅率課徵房屋稅。
- (三) 訴願人於 93 年 4 月間增建系爭房屋後，應依工廠管理輔導法規定辦理工廠變更登記，然其僅以系爭房屋領有 93 年 4 月 22 日彰工管(使)字 10081 號使用執照 並檢附經濟部工廠登記證，於同年 5 月間向本局申請按營業用稅率減半課徵房屋稅，致本局誤以系爭房屋位於合法登記之工廠範圍內而供直接生產使用之自有房屋，作成原行政處分，訴願人並未積極依規定辦理工廠變更登記，僅有消極不作為接受原行政處分，應無信賴保護原則之適用。本案既經查明

系爭房屋 102 年 3 月 20 日前非屬工廠登記範圍內之建物，核與房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定不符，本局爰依稅捐稽徵法第 21 條及房屋稅條例規定，補徵 97 年至 101 年房屋稅，係屬依法令之行為，亦難認有信賴保護原則，自無依行政程序法第 120 條給予合理補償之情事。另訴願人援引苗栗縣政府稅務局 102 年 3 月 21 日苗稅法字第 1022002948 號復查決定書及臺北市政府法規委員會 95 年 1 月 10 日北市法一字第 09432576700 號函，係關於一人同時有 2 部車輛分別核准一戶一輛及一人一輛免徵使用牌照稅及重複領取托育養護費用補助及榮民院外就養金，是否得依信賴保護原則免予補徵使用牌照稅及追繳溢撥之補助費，係屬個案事實之認定，又房屋稅及使用牌照稅分屬不同稅賦，自不可比附援引云云。

理 由

- 一、按「私有房屋有左列情形之一者，其房屋稅減半徵收：…2、合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋。」、「本條例第 15 條第 2 項第 2 款所稱合法登記之工廠，係指依工廠設立登記規則（現行法為工廠管理輔導法）登記之工廠；所稱供直接生產使用之房屋，係指從事生產所必需之建物、倉庫、冷凍廠及研究化驗室等房屋。」、「稅捐之核課期間，依左列規定：2、…，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為 5 年。」、「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款、彰化縣房屋稅徵收細則第 3 條第 2 項及稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項分別定有明文。
- 二、次按「○○食品股份有限公司○○廠，其增建之廠房部分非屬依工廠設立登記規則登記範圍之建物，在未辦理工廠變更登記前，自不得依房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款減半徵收房屋稅。」、「…查房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規

定，合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋其房屋稅減半徵收。所稱『合法登記之工廠』，係指依工廠設立登記規則（編者註：現行法為工廠管理輔導法）登記之工廠。本案○○公司興建之第二廠房，既經查證該廠房興建延誤，致經濟部尚未核發工廠登記證，其已興建完成之2棟廠房，應無減半徵收房屋稅之適用。」亦為財政部84年6月8日台財稅第841527350號函及台灣省稅務局84年5月7日稅二字第8429328號函所明釋。綜上，可知合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋，以依工廠設立登記規則（現行法為工廠管理輔導法）登記範圍之建物為限，始有房屋稅條例第15條第2項第2款減半徵收房屋稅規定之適用，合先敘明。

三、經查訴願人所有系爭房屋全部之面積3,857.6平方公尺，原處分機關誤為3,240.6平方公尺，並於93年依房屋稅條例第15條第2項第2款規定減半徵收房屋稅；嗣原處分機關於清查後，發現系爭房屋全部廠房面積皆未經合法登記，不屬於合法登記之工廠範圍，此有本府90年9月20日彰府建工字090301220號函及本府102年4月23日府建工字第1020112975號函附工廠登記抄本報表代號：FCPR4231報表、訴願人工廠全部資料附卷可稽，堪以認定。又依房屋稅條例第15條第2項第2款規定，減半徵收房屋稅除必須直接生產使用外，亦應以合法登記之廠房面積為限，訴願人87年7月8日時雖領有99-078949-01號工廠登記證，且系爭房屋現場實際作工廠使用，惟系爭房屋面積全部皆未經設立登記核准，在訴願人未辦理工廠變更登記前，依法並無減徵之適用，故本件系爭房屋並無適用房屋稅條例第15條第2項第2款規定減半徵收房屋稅，自應以該未經登記之廠房面積改按營業用稅率課徵房屋稅。原處分機關以原處分認定訴願人所有系爭房屋面積3,240.6平方公尺，核定補徵97年至101年原減半徵收與依法應全額徵收房屋稅之差額，揆諸前揭規定及函釋意旨並無不合，原處分機關復查決定遞予維持，亦無違誤。

- 四、至訴願人主張其對原先誤核准減半徵收房屋稅之行政處分有值得保護之信賴利益，原處分機關就系爭房屋核定補徵 97 年至 101 年房屋稅之稅額處分，顯然違反行政程序法第 120 條之規定，應予撤銷云云。惟按所謂「信賴保護原則」係指人民因相信既存之法秩序，而安排其生活或處置其財產，則不能因嗣後授益行政處分之撤銷或廢止、行政法規之變更或廢止，而使其遭受不能預見之損害，用以保護人民之既得權，並維護法律尊嚴者而言，此亦為行政程序法第 8 條後段、第 119 條、第 120 條及第 126 條所明定，並為司法院釋字第 525 號闡釋在案。是值得保護之信賴至少應具備 3 要件：1、信賴基礎：即須令人民有信賴的行政行為。2、信賴表現：須人民因信賴該行政行為而為具體的信賴行為。3、信賴值得保護：人民之信賴係基於善意。經查原處分機關原雖就系爭房屋，依房屋稅條例第 15 條第 2 項第 2 款規定核定減半徵收房屋稅，惟並未創設足以令訴願人信賴該當於嗣後若系爭房屋不合減半徵收房屋稅規定毋須補徵稅款之「信賴基礎」，且訴願人亦未因該處分而有具體積極之「信賴表現」，自無信賴保護原則之適用可言。再者，如前所述，原處分機關原先誤核准減半徵收房屋稅面積之行政處分既屬違法之行政處分，則原處分機關依法為撤銷，不僅符合租稅公平原則，且於公益亦無危害，又依據租稅法定主義，本案訴願人於上開違法處分撤銷後依法即負有繳納稅捐之義務，自難謂法定稅捐之負擔致渠財產上受有損失，準此，訴願人主張本案應有行政程序法信賴保護原則及同法第 120 條規定之適用，顯有誤解，訴願人所述，委無可採。
- 五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會 主任委員 楊 仲
委員 溫豐文

委員 呂宗麟
委員 李玲瑩
委員 張奕群
委員 蕭文生
委員 白文謙

中 華 民 國 102 年 10 月 8 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內
向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址：○○○)