

1 彰化縣政府訴願決定書（案號 113—1104）

2 府行訴字第 1130345648 號

3 訴 願 人 ○○○○○○股份有限公司

4 設○○縣○○鄉○○路○之○○號

5 代 表 人 ○○○

6 住同上

7 訴願代理人 ○○○律師

8 住○○市○區○○○○○段○○○號○○樓

9 ○○○律師

10 住同上

11 訴願人因房屋稅事件，不服本縣地方稅務局(下稱原處分機關)11  
12 3 年房屋稅繳款書(下稱原處分)及 113 年 7 月 17 日彰稅法字第 1  
13 130011071 號函附復查決定書(下稱復查決定)，提起訴願，本府  
14 依法決定如下：

15 主 文

16 訴願駁回。

17 事 實

18 緣訴願人所有坐落本縣○○鄉○○村建築物(○○鄉○○段○  
19 ○、○○-○地號，○○鄉○○段○○、○○○地號，稅籍編  
20 號：○○○00410000，訴願人所稱第四掩埋區)，領有本府 111 年  
21 3 月 21 日核發雜項使用執照，自 111 年 5 月起課徵房屋稅，及坐  
22 落本縣○○鄉○○○○路○號建築物(稅籍編號：○○○○08510  
23 16，訴願人所稱第三掩埋區)，領有本府 112 年 8 月 21 日核發雜  
24 項使用執照，自 112 年 10 月起課徵房屋稅(上開 2 棟建築物，以  
25 下合稱為系爭建物)，113 年經原處分機關依房屋稅條例分別課徵  
26 房屋稅新臺幣(以下同)51 萬 1,092 元及 118 萬 3,519 元。訴願人

1 不服申請復查，並主張系爭建物係空氣污染防治設施，非屬房屋  
2 稅條例課徵對象，經原處分機關以復查決定駁回。訴願人不服，  
3 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  
4 意旨如次：

5 一、訴願意旨略謂：

6 (一)原處分機關 113 年 7 月 17 日彰稅法字第 1130011071 號函附  
7 同文號復查決定書(下稱復查決定，應予撤銷。原處分機關  
8 113 年 7 月 17 日彰稅法字第 1130011071 號函附房屋稅繳款  
9 書管理代號：N55101011305100041000000(下稱「甲處  
10 分」)、管理代號：N55091011305020085101669(下稱「乙處  
11 分」)應予撤銷。

12 (二)緣原處分機關認定訴願人所有坐落於彰化縣○○鄉○○村之  
13 建築物(○○鄉○○段○○、○○-○地號，○○鄉○○段○  
14 ○、○○○地號，稅籍編號○○○00410000，下稱第四掩埋  
15 區)，經彰化縣政府 111 年 3 月 21 日核發雜項使用執照，自  
16 111 年 5 月起課徵房屋稅，及坐落○○鄉○○○○路○號之  
17 建築物(稅籍編號：○○○00410000，下稱第三掩埋區)，  
18 經彰化縣政府 112 年 8 月 21 日核發雜項使用執照，自 112 年  
19 10 月起課徵房屋稅，主要用途均為掩埋場，核屬具有頂  
20 蓋、樑柱並固定於土地之建築物(以下合稱系爭建物)，經原  
21 處分機關分別核定課徵第四掩埋區 51 萬 1,092 元、第三掩  
22 埋區 118 萬 3,519 元。

23 (三)嗣訴願人不服前揭房屋稅處分核定，以系爭建物係污染防治  
24 設施(污染防治技術採取上方有防水屋頂、四周有採取圍封  
25 具有抑制粒狀污染物逸散功能之防塵網)，並非房屋稅條例  
26 所稱應課予房屋稅之房屋，而申請復查。經原處分機關作出  
27 復查決定，以 113 年 7 月 17 日彰稅法字第 1130011071 號函  
28 附同文號復查決定書，駁回訴願人復查申請並變更前揭房屋

1 稅處分為甲處分(課徵 51 萬 2,008 元)、及乙處分(課徵 118  
2 萬 5,640 元)。惟查，復查決定及因此變更之甲處分、乙處  
3 分存有諸多違誤之處，難令訴願人甘服，理由詳敘如下。

4 (四)系爭建物「非」供營業、工作或住宅使用，而不屬於房屋稅  
5 條例所稱房屋，故原處分機關之認定顯有違誤，應予撤銷：

6 1. 按「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指固定於土地上  
7 之建築物，供營業、工作或住宅用者。」、「房屋稅，以附  
8 著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築  
9 物，為課徵對象。」房屋稅條例第 2 條第 1 款、第 3 條分  
10 別定有明文。

11 2. 次按「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義  
12 之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實  
13 質課稅之公平原則為之。」、「行政行為應受法律及一般法  
14 律原則之拘束。」納稅者權利保護法第 7 條第 1 項、行政  
15 程序法第 4 條分別定有明文。

16 3. 原處分機關固稱「卷查系爭建物為領有使用執照之雜項工  
17 作物，主要用途為掩埋場，經 113 年 6 月 24 日現場勘查，  
18 該建物乃定著於土地上且具有樑柱、頂蓋及牆壁，存放申  
19 請人營運產出之廢棄物，符合建築法所稱之『建築物』，  
20 核屬房屋稅條例第 2 條、第 3 條之課徵範圍，依法核定課  
21 徵系爭建物 113 年房屋稅分別為 51 萬 1,092 元及 118 萬  
22 3,519 元，尚無違誤」等語，惟訴願人否認之。

23 4. 經查，系爭建物系作為掩埋場用途，其等上方設置之防水  
24 屋頂、四周採取圍封具有抑制粒狀污染物逸散功能之防塵  
25 網，皆為污染防制技術，而符合固定污染源逸散性粒狀污  
26 染物空氣污染防制設施管理辦法第 4 條第 1 項第 2 款規定  
27 之污染防制設施甚明，此有彰化縣環境保護局 111 年 6 月  
28 10 日彰環空字第 1110035593 號函、行政院環境保護署環

1 署空字 111 年 9 月 29 日第 1110064621 號函、行政院環境  
2 保護署 111 年 11 月 1 日環署空字第 1110070134 號函、彰  
3 化縣地方稅務局 111 年 11 月 21 日函-檢送廢棄物最終處  
4 置設施現場會勘紀錄表影本各乙份可稽（按：前揭函文係  
5 針對第四掩埋區，惟第三掩埋區亦係採用相同技術，應一  
6 體適用）系爭建物作為掩埋場用途，其所掩埋即行覆土之  
7 太空包封裝之固化體為應進行最終處置之廢棄物，該廢棄  
8 物經掩埋及覆土後不具有如同原料或成品一般具有移動  
9 性、得銷售之特性，並非原料或成品，而上開污染防制設  
10 施作用為防止雨水進入掩埋場衍生污水處理問題，並確保  
11 粒狀污染物之逸散情形有效控制，有助於空氣污染排放減  
12 量等，用意良善，係對環境友善之污染防制設施，並非是  
13 屬於供儲存原料或成品使用之倉庫，亦非供營業、工作使  
14 用，更非供居住之住宅使用，故應不屬房屋稅條例第 2 條  
15 第 1 項第 1 款規定所指之房屋範疇，而不應是房屋稅條例  
16 第 3 條規定之房屋稅課徵對象。

- 17 5. 且查，房屋稅條例就房屋是否課徵房屋稅之判斷基礎，除  
18 了應為建築物外，更係以納稅義務人是否因房屋而受有利  
19 益者進行判斷，此觀房屋稅條例第 15 條規定私有房屋符  
20 合特定情形可免徵房屋稅，即可見得而本件系爭建物は作  
21 為掩埋場用途。觀諸傳統的掩埋場之設置在法規上僅要求  
22 工法，並不要求掩埋場必須設有頂蓋，訴願人仍得於不設  
23 置頂蓋的情況下，持續進行掩埋作業，此有傳統掩埋場及  
24 系爭建物比較之照片影本 8 張可稽，是以訴願人不因系爭  
25 建物增設頂蓋而獲得經濟上利益，反而系爭建物所達成的  
26 污染防治效果，諸如空氣污染排放量的減少、污水問題的  
27 防止等效益，皆係由全民共享，而具公益性質，且亦為環  
28 保署所肯認，在在可證系爭建物之設置係作為污染防治之

1 用。

2 6. 故原處分機關逕以系爭建物為房屋，而認系爭建物應課以  
3 房屋稅，顯係忽略房屋稅條例所稱房屋，除為建築物外更  
4 須包含供營業、工作或住宅用者，始為完整構成要件，更  
5 忽略系爭建物作為污染防制設施所達成效果係由全民共享  
6 的公益性質，復查決定未慮及此，遽認系爭建物因符合建  
7 築法所稱建築物，核屬房屋稅條例第 2 條、第 3 條之課徵  
8 範圍，顯屬速斷亦非適法，應予撤銷。

9 (五)系爭建物因係空氣污染防制設施，而「非」屬房屋稅條例課  
10 徵對象之範疇，故原處分機關之認定已違反平等原則，應予  
11 撤銷：

12 1. 按：「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇」，行政  
13 程序法第 6 條定有明文。次按「主管機關所發布之行政規  
14 則及解釋函令，僅得解釋法律原意、規範執行法律所必要  
15 之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義  
16 務或減免稅捐。」納稅者權利保護法第 3 條第 3 項定有明  
17 文。再按「憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義  
18 務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅  
19 捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租  
20 稅構成要件，以法律定之。惟主管機關於職權範圍內適用  
21 之法律條文發生疑義者，本於法定職權就相關規定予以闡  
22 釋，如係秉持一般法律解釋方法，且符合相關憲法原則，  
23 即與租稅法律主義無違(本院釋字第 607 號、第六二二  
24 號、第六二五號、第六三五號解釋參照)」司法院大法官  
25 釋字第 660 號解釋意旨參照。

26 2. 復按「查法律之解釋旨在闡明法條之真意，使條文規定得  
27 為適當之應用，並無創設或變更法律之效力，故其解釋不  
28 得逾越立法本旨之範圍」最高行政法院 61 年判字第 169

1 號判例意旨參照。

2 3. 未按「企業配合行政院核定之『空氣污染防制行動方案』  
3 達成空污減量目標，其原露天堆置之逸散性粒狀污染物  
4 質，以輸送設備運送至工作場所，依空氣污染防制法第 2  
5 3 條及固定污染源逸散性粒狀污染物空氣污染防制設施管  
6 理辦法，設置或採行符合規定抑制粒狀污染物逸散設施，  
7 且符合空氣污染物排放相關規定，嗣配合直轄市或縣(市)  
8 環保主管機關要求或依相關自治條例規定，應新建封閉式  
9 建築物，經稽徵機關會同主管機關認定為輸送過程收集或  
10 抑制粒狀污染物逸散之空氣污染防制設施，屬輸送設備之  
11 一部分者，非屬房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定之房屋稅  
12 課徵對象。嗣經查明轉供儲存原料或成品使用者，具散裝  
13 倉庫性質，應按房屋課稅。」財政部賦稅署台財稅字第 1  
14 0700554630 號令參照。

15 4. 原處分機關固稱「然細探財政部…歷來函釋意旨可知，是  
16 否為房屋稅條例所稱之房屋，其著重之處應在於該等租稅  
17 客體究係『具有頂蓋、樑柱或牆壁之構造物或雜項工作  
18 物』，抑或『僅為機械設備之一部，且不具倉庫之性質』。  
19 如該租稅客體確實屬於機械設備之一部，此時，尚難認為  
20 房屋稅條例第 2 條、第 3 條所稱之房屋，從而自非房屋稅  
21 之課徵對象；惟如該租稅客體具有頂蓋、樑柱或牆壁，而  
22 屬建築法上所稱之建築物或雜項工作物，仍應認屬房屋稅  
23 條例第 2 條、第 3 條所稱之房屋，自應課徵房屋稅。而財  
24 政部 107 年 6 月 21 日令釋亦未逸脫上開函釋意旨」、「本  
25 案自既經會同環保主管機關認定系爭建物『不屬於輸送設  
26 備之一部分』，且非屬封閉式建築物，即與財政部 107 年 6  
27 月 21 日令釋所指涉之適用情形不合，仍屬房屋稅條例第 2  
28 條、第 3 條所稱之房屋」，而認系爭建物應課徵房屋稅，

1 惟訴願人否認之。

2 5. 經查，原處分機關所列舉財政部歷年函釋，函釋內容之租  
3 稅客體，皆係雜項工作物或建築物，而係因為國家政策之  
4 考量而依函釋解釋該租稅客體是否為房屋稅的課徵對象，  
5 並非以是否為雜項工作物或建築物作為區分標準，且財政  
6 部賦稅署台財稅字第 10700554630 號令中亦明文將「建築  
7 物」納入函令文字之中，故原處分機關此一論述恐有邏輯  
8 上之偏誤。再者，原處分機關所列舉之歷年函釋與財政部  
9 賦稅署台財稅字第 10700554630 號令之作成背景、年代均  
10 不相同，以歷年來財政部函釋作為推斷，恐不具合理性，  
11 故原處分機關之認定稍嫌速斷，此先敘明。

12 6. 次查，稅法係一侵害性規範，為避免國家權力無限制的擴  
13 張，稅法之規定有缺漏或無明文規定時，本應由立法機關  
14 以立法之方式解決，惟於主管機關於職權內適用之法律條  
15 文發生疑義者，依前揭司法院釋字大法官解釋第 660 號解  
16 釋，主管機關本於法定職權就相關規定予以闡釋，仍須秉  
17 持一般法律解釋方法，且符合相關憲法原則，始與租稅法  
18 律主義無違，已如前述。而國家機關就稅法之規定既受租  
19 稅法律主義之限制，則財政部所作出任何關於稅法，包括  
20 但不限於房屋稅條例第 2 條、第 3 條規定之闡釋，必須符  
21 合相關憲法原則，原處分機關於援引財政部所作出任何關  
22 於稅法之函釋於個案判斷是否符合稅法規定之應繳納稅捐  
23 課徵對象時，也必須秉持恪守相關憲法原則，而所謂憲法  
24 原則更包含平等原則，特此敘明。

25 7. 承上，由於行政機關所做成之法規解釋，其目的係為不確  
26 定之法律概念能具體明確適用，內容如具備抽象性通案規  
27 定要素者，則屬行政規則，大法官會議第 505 號解釋稱之  
28 為解釋性行政規則，即通稱之函釋或解釋令。而財政部所

1 作出之函釋，性質上屬於上級機關對於下級機關發布，針  
2 對法規有疑義之部分，或應其他機關或人民之請求，為求  
3 法令適用能統一所做成之法規解釋，有針對通案抽象法令  
4 為之者，亦有針對具體個案指示涵攝者，類型不一，原則  
5 上應可以認為是一種解釋性行政規則，而解釋性行政規則  
6 本質上並未授權行政機關有創設法律之權限，僅係賦予行  
7 政機關得對其下級機關為法律之解釋，並做成統一適用之  
8 規定。既然行政機關之權限僅為解釋法，自應受制於立法  
9 者在制定法律時所採之價值決定，而無任意形成空間。換  
10 言之，解釋性行政規則既無形成空間，自得違反立法者之  
11 本意，亦受體系正義之拘束。既然財政部函令於法律性質  
12 上為解釋性行政規則，基於法律優位原則，自不得違反憲  
13 法規範及法律規範之規範意旨，而原處分機關基於財政部  
14 函令所做成之任何行政作為皆應同受憲法及法律規範，本  
15 件原處分機關之復查決定及因之作成之甲處分、乙處分的  
16 判斷，亦應符合憲法規範及行政程序法規範之保障平等權  
17 之規範意旨。再查，行政院環境保護署為持續削減逸散性  
18 粒狀污染物排放，改善空氣品質，而制定固定污染源逸散  
19 性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦法，雖然系爭建物  
20 所適用法規依據為固定污染源逸散性粒狀污染物空氣污染  
21 防制設施管理辦法第4條第1項第2款規定，並非固定污  
22 染源逸散性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦法第5條  
23 所規定之公私場所「輸送」逸散性粒狀污染物質，於輸送  
24 過程收集或抑制粒狀污染物逸散之空氣污染防制措施，而  
25 不屬輸送設備之一部分，惟二者同樣屬於固定污染源逸散  
26 性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦法所規範之污染防  
27 制設施，僅污染防制設施之方式不同。

28 8. 且查，二者同樣係為就會產生逸散性粒狀污染物之公私場



1 所固定污染源所設置有效抑制粒狀污染物逸散之措施，同  
2 樣屬於以妥處置逸散性粒狀污染物質為目的，抑制逸散性  
3 粒狀污染物質放，僅污染防制設施方式有所不同而已。復  
4 查，上開行政院環境保護署 111 年 11 月 1 日環署空字第 1  
5 110070134 號函即肯認訴願人之上開污染防制設施係依據  
6 環境影響評估法第 5 條規定辦理環境影響評估及第 16 條  
7 規定辦理，且經行政院環境保護署 109 年 5 月 6 日環境影響  
8 評估審查委員會第 375 次會議通過，符合企業配合行政院  
9 核定之「空氣污染防制行動方案」達成空污減量目標。依  
10 照國家發展委員會 107 年度第 23 次法規鬆綁推動成果彙  
11 整表，財政部 107 年 6 月 21 日台財稅字第 10700554630 號  
12 函令之作成背景係因「目的性封閉式建築物為額外增加設  
13 施，是否為房屋稅課稅對象，滋生疑義」，而其所欲達成  
14 的鬆綁效益則為「原露天堆置及輸送生煤等逸散性污染物  
15 質，造成空氣污染，危害國人身體健康，企業配合政府空  
16 氣污染防制政策以新建封閉式建築物作為環保設施，使輸  
17 送過程有效控制污染該建築物經核釋非房屋稅課徵對象，  
18 提高企業配合意願」又行政院會亦認為露天堆置生煤等逸  
19 散性污染物質所造成之空氣污染，亦為鬆綁法規所欲解決  
20 之一部，顯見當初系爭財政部函釋作成之目的乃在於鼓勵  
21 解決空氣污染之環保設施，提高企業配合政府空氣污染防  
22 治政策之意願。則於事物本質上相同且由於係同樣處於同  
23 一法律體系，即同一法律規範，屬於同一規範系統之事  
24 物，於邏輯上或價值判斷上應相同，是以應作相同處理，  
25 不得為差別待遇，以符合固定污染源逸散性粒狀污染物空  
26 氣污染防制設施管理辦法制定之立法意旨暨體系正義，再  
27 考量系爭建物乃一新建的目的性封閉式建築物且其目的亦  
28 為配合政府空氣污染防制政策，與上揭財政部函令之作成

1 背景、所欲追求之目的皆相同，則上開財政部函令既認為  
2 固定污染源逸散性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦法  
3 第 5 條所規定之公私場所「輸送」污染防制設施並非核定  
4 課徵房屋稅之對象，而不須繳納房屋稅，則系爭建物就法  
5 律上評價(價值判斷)之基準觀點而言，既然兩者事物本質  
6 上相同，則依照相同事物應為相同處理之原則，也應非核  
7 定課徵房屋稅之對象，而無須繳納房屋稅，始符合憲法規  
8 範及行政程序法保障平等權之規範意旨。

9 (六)綜上所述，復查決定及因此所作成之甲處分及乙處分，具有  
10 上開違法不當之處，顯屬違法之處分，致訴願人之權利及利  
11 益受到損害，應予撤銷等語。

## 12 二、答辯意旨略謂：

13 (一)訴願人於 113 年 7 月 19 日收到原處分機關 113 年 7 月 17 日  
14 彰稅法字第 1130011071 號復查決定所為之處分，於 113 年 8  
15 月 16 日(原處分機關收文日)提起訴願，程序合於訴願法第 1  
16 4 條規定。

17 (二)按房屋稅條例第 1 條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規  
18 定；本條例未規定者，依其他有關法律之規定。」第 2 條第  
19 1 款規定：「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指固定於  
20 土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。」第 3 條規  
21 定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房  
22 屋使用價值之建築物，為課徵對象。」彰化縣房屋稅徵收稅  
23 率自治條例第 2 條規定：「房屋稅依房屋現值按下列稅率課  
24 徵之：一、供營業、私人醫院、診所、自由職業事務所使用  
25 之房屋，按其房屋現值課徵百分之三。二、依法登記之工廠  
26 自有供直接生產使用之房屋，按營業用房屋減半徵收。三、  
27 住家用房屋按其房屋現值依下列稅率課徵：(一)供自住或公  
28 益出租人出租使用之住家用房屋，按其房屋現值課徵百分之

1 一點二。(二)其他供住家用房屋，按其房屋現值課徵百分之  
2 一點五。四、人民團體等非營業用房屋，按其房屋現值課徵  
3 百分之二。」建築法第 4 條規定：「本法所稱建築物，為定  
4 著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個人或公眾  
5 使用之構造物或雜項工作物。」第 7 條規定：「本法所稱雜  
6 項工作物，為營業爐竈、水塔、瞭望臺、招牌廣告、樹立廣  
7 告、散裝倉、廣播塔、煙囪、圍牆、機械遊樂設施、游泳  
8 池、地下儲藏庫、建築所需駁坎、挖填土石方等工程及建築  
9 物興建完成後增設之中央系統空氣調節設備、昇降設備、機  
10 械停車設備、防空避難設備、污物處理設施等。」

11 (三)次按財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917 號函釋略以：

12 「工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、磚窯等專供機  
13 械設備用之建築物，依照房屋稅條例第 2、3 條規定尚可認  
14 為非房屋稅課徵之對象。」臺灣省稅務局 65 年 10 月 28 日  
15 稅三字第 51315 號函釋略以：「公司所屬各灌裝廠液化石油  
16 氣儲槽，如經查明確屬灌裝輸送系統機械設備之一部分，應  
17 准免徵房屋稅；若係供作儲存原料或成品使用，則具散裝倉  
18 庫性質，應按房屋課稅。」財政部 74 年 8 月 27 日台財稅第  
19 21152 號函釋略以：「……至於當作機械設備用之建築物，  
20 非房屋稅之課徵對象，前經本部 58 年 3 月 14 日台財稅發字  
21 第 2917 號函釋有案。水泥工廠之水泥槽究係作為儲存原料  
22 或成品散裝倉庫之用(課徵對象)，抑屬製造過程中之機械設  
23 備(非課徵對象)，應由該管稽徵機關實地查明認定。甲公司  
24 煉油總廠所設置之油槽如經查明係作為儲存原料、成品之散  
25 裝倉庫使用，應予課徵房屋稅……」財政部賦稅署 81 年 3 月  
26 27 日台稅三發第 810781076 號函釋略以：「依房屋稅條例第  
27 3 條規定：『房屋稅以附著於土地之各種房屋及有關增加該  
28 房屋使用價值之建築物為課徵對象。』所稱之『建築物』依

1 建築法第 4 條規定為定著於土地上或地面下，具有頂蓋、樑  
2 柱或牆壁，供個人或公眾使用之構造物或雜項工作物。所稱  
3 『雜項工作物』，依同法第 7 條規定，包括地下儲藏庫工  
4 程，是以，加油站內地下油槽，屬建築物之一種，應無疑  
5 義。又加油站內地下油槽係為本身業務需要而設置，儲存加  
6 油站所出售之油品，具散裝倉庫之性質，非為製造過程中之  
7 機械設備，故屬房屋稅課徵範圍。」

8 (四)復按財政部賦稅署 107 年 6 月 21 日台財稅字第 10700554630  
9 號令略以：「企業配合行政院核定之『空氣污染防制行動方  
10 案』達成空污減量目標，其原露天堆置之逸散性粒狀污染物  
11 質，以輸送設備運送至工作場所，依空氣污染防制法第 23  
12 條及固定污染源逸散性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦  
13 法，設置或採行符合規定抑制粒狀污染物逸散設施，且符合  
14 空氣污染物排放相關規定，嗣配合直轄市或縣(市)環保主管  
15 機關要求或依相關自治條例規定，應新建封閉式建築物，經  
16 稽徵機關會同主管機關認定為輸送過程收集或抑制粒狀污染  
17 物逸散之空氣污染防制設施，屬輸送設備之一部分者，非屬  
18 房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定之房屋稅課徵對象。嗣經查  
19 明轉供儲存原料或成品使用者，具散裝倉庫性質，應按房屋  
20 課稅。」

21 (五)再按空氣污染防制法第 2 條規定：「本法所稱主管機關：在  
22 中央為行政院環境保護署；在直轄市為直轄市政府；在縣  
23 (市)為縣(市)政府。」100 年 2 月 11 日修正發布之固定污染  
24 源逸散性粒狀污染物空氣污染防制設施管理辦法(下稱空污  
25 設施管理辦法)第 2 條第 1 款及第 2 款規定：「本辦法專用名  
26 詞定義如下：一、逸散性粒狀污染物質：指因人為或自然的  
27 破壞、擾動或風蝕作用，致物質本身或其表面附著之粒狀物  
28 散布於空氣者。二、封閉式建築物：指有外牆及屋頂包覆之

1 建築物，除依法設置之通風口外，其餘開口部分隨時保持關  
2 閉。」第 4 條第 1 項第 1 款及第 2 款規定：「公私場所堆置  
3 逸散性粒狀污染物質，應設置或採行下列有效抑制粒狀污染  
4 物逸散設施之一：一、堆置於封閉式建築物內。二、除出入  
5 口外，堆置區四周應以防塵網或阻隔牆圍封，其總高度應達  
6 設計或實際堆置高度 1.25 倍以上。」第 5 條第 1 款規定：  
7 「公私場所輸送逸散性粒狀污染物質，應設置或採行下列有  
8 效收集或抑制粒狀污染物逸散設施之一。但採濕式輸送作業  
9 者，不在此限。一、於封閉式建築物內操作。」

10 (六)另按稅捐稽徵法第 38 條第 3 項規定：「經依復查、訴願或行  
11 政訴訟程序終結決定或判決，應補繳稅款者，稅捐稽徵機關  
12 應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本  
13 後 10 日內，發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務人繳  
14 納；並自該項補繳稅款原應繳納期間屆滿之次日起，至填發  
15 補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅額，依各年度 1 月 1  
16 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率，按日加計利一併徵  
17 收。」稅捐稽徵法施行細則第 14 條規定：「納稅義務人未繳  
18 納稅款而申請復查，稅捐稽徵機關於復查決定通知納稅義務  
19 人時，應就復查決定之應納稅額，依本法第 38 條第 3 項後  
20 段規定加計利息填發繳款書，一併通知納稅義務人繳納。」  
21 查本件訴願人未繳納系爭建物房屋稅稅款而申請復查，經復  
22 查決定維持原處分而駁回申請，原處分機關於通知訴願人  
23 時，爰依稅捐稽徵法施行細則第 14 條規定，就復查決定之  
24 應納稅額，依稅捐稽徵法第 38 條第 3 項後段規定加計利息  
25 填發繳款書，一併通知繳納，並無違誤。惟該加計行政救濟  
26 利息部分之處分，於訴願人提起訴願時，即屬程序未終結，  
27 已不生效力，應俟行政救濟確定時始計算加計利息，此由隨  
28 復查決定書而補發之房屋稅繳款書：「說明四、納稅義務人

1 如對復查決定應納稅額不服，依法提起訴願時，該復查決定  
2 後所發繳款書上所載加計利息部分之處分不生效力」之記  
3 載，即可明瞭。是以，本件復查決定加計之利息部分，應不  
4 在本件訴願範圍。訴願人訴稱原處分機關作出復查決定，以  
5 113 年 7 月 17 日彰稅法字第 1130011071 號復查決定書，駁  
6 回訴願人復查申請並變更前揭房屋稅為 51 萬 2,008 元及 118  
7 萬 5,640 元一節，係屬法令誤解，先予陳明。

8 (七)依房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定，房屋稅之徵收係以附著  
9 於土地之各種「房屋」及有關增加該房屋使用價值之建築物  
10 為課徵對象，而所謂「房屋」則指固定於土地上供營業、工  
11 作或住宅用之「建築物」。至所謂「建築物」，依建築法第 4  
12 條規定，係指定著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆  
13 壁，供個人或公眾使用之構造物或雜項工作物，又所謂「雜  
14 項工作物」，依建築法第 7 條規定，包含散裝倉及污物處理  
15 設施等工作物在內。從而，附著於土地上，具有頂蓋、樑柱  
16 或牆壁之構造物或雜項工作物，即為房屋稅之課徵對象，惟  
17 如符合房屋稅條例第 14、15 條有關公有及私有房屋稅減免  
18 規定或其他特別減免規定，則可減免徵收房屋稅。

19 (八)訴願人主張系爭建物「非」供營業、工作或住宅使用，而不  
20 屬於房屋稅條例所稱房屋，不屬房屋範疇一節，按現行房屋  
21 稅條例所規定之房屋稅，其性質乃屬財產稅，於房屋完工具  
22 有財產價值時即應加以課稅，並依房屋用途所表徵財產價值  
23 之不同，區別適用之差別稅率，計算應納稅額。查系爭建物  
24 為固定於土地上具有頂蓋、樑柱及牆壁之建築物，領有彰化  
25 縣政府核發之雜項使用執照，主要用途為掩埋場，經於 113  
26 年 6 月 24 日現場查勘結果，系爭建物可供工作人員於該建  
27 物內部活動工作，並堆置訴願人營運產出之廢棄物，已具有  
28 倉庫性質。訴願人主張系爭建物並非是供營業、工作使用，

1 故應不屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定所指之房屋範疇，顯  
2 不足採。

3 (九)至訴願人主張系爭建物為符合固定污染源逸散性粒狀污染物  
4 空氣污染防制設施管理辦法第 4 條關於公私場所「堆置」逸  
5 散性粒狀污染物質之規定，雖不符設施管理辦法第 5 條關於  
6 公私場所「輸送」逸散性粒狀污染物質之規定，二者同樣屬  
7 於空污設施管理辦法所規範之污染防制設施，僅污染防制設  
8 施之方式不同，與財政部 107 年 6 月 21 日台財稅字第 10700  
9 554630 號令釋(下稱系爭令釋)之作成背景、所欲追求之目  
10 的皆相同，應為同一之處理云云。惟查：

11 1. 系爭令釋意旨，認定其非屬房屋稅條例第 2 條及第 3 條規  
12 定之課徵範圍，應符合以下要件：(1) 配合直轄市或縣  
13 (市)環保主管機關要求或依相關自治條例規定新建封閉式  
14 建築物 (2) 為空污設施管理辦法第 5 條之「輸送過程」  
15 收集或抑制粒狀污染物逸散之空氣污染防制設施(3) 屬輸  
16 送設備之一部分 (4) 非儲存原料或成品使用，不具散裝  
17 倉庫性質。須符合上開要件，始非屬房屋稅課徵對象。

18 2. 訴願人固主張二者同樣屬於空污設施管理辦法所規範之污  
19 染防制設施，僅污染防制設施之方式不同，應同一之處理  
20 云云。然細探財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發字第 2917  
21 號函、臺灣省稅務局 65 年 10 月 28 日稅三字第 51315 號  
22 函、財政部 74 年 8 月 27 日台財稅第 21152 號函、81 年 3  
23 月 27 日台稅三發第 810781076 號函等歷來函釋意旨可知，  
24 是否為房屋稅條例所稱之房屋，其著重之處應在於該等租  
25 稅客體究係「具有頂蓋、樑柱或牆壁之構造物或雜項工作  
26 物(包含散裝倉庫在內)」，抑或「僅為機械設備之一部，  
27 且不具倉庫之性質」。如該租稅客體確實屬於機械設備之  
28 一部，此時，尚難認係房屋稅條例第 2 條、第 3 條所稱之

1 房屋，從而自非屬房屋稅之課徵對象；惟如該租稅客體具  
2 有頂蓋、樑柱或牆壁，而屬建築法上所稱之建築物或雜項  
3 工作物(包含散裝倉庫在內)，仍應認屬房屋稅條例第 2  
4 條、第 3 條所稱之房屋，自應課徵房屋稅。而系爭令釋亦  
5 未逸脫上開函釋意旨，仍認為空氣污染防制設施必須屬於  
6 「輸送設備之一部分」(即空污設施管理辦法第 5 條所稱  
7 之輸送設施)，始非屬房屋稅之課徵對象；如具散裝倉庫  
8 性質，仍屬房屋稅課徵對象。

9 3. 查原處分機關前於 111 年 11 月 11 日會同環保主管機關即  
10 行政院環境保護署及彰化縣環保局至現場查勘結果略以，  
11 系爭建物符合空污設施管理辦法第 4 條有關公私場所「堆  
12 置」逸散性粒狀污染物質應設置或採行抑制粒狀污染物質逸  
13 散之空氣污染防制設施；非空污設施管理辦法第 5 條所規  
14 定之公私場所「輸送」逸散性粒狀污染物質，於輸送過程  
15 收集或抑制粒狀污染物質逸散之空氣污染防制設施，不屬輸  
16 送設備之一部分。此外，系爭建物設置有大門出入口(未  
17 設有關閉措施)、牆頂與屋頂間之開口處設置防風網格，  
18 亦非屬空污設施管理辦法第 2 條第 2 款所稱，有外牆及屋  
19 頂包覆之建築物，除依法設置之通風口外，其餘開口部分  
20 隨時保持關閉之封閉式建築。是以，本案既經會同環保主  
21 管機關認定系爭建物「不屬輸送設備之一部分」，且非屬  
22 封閉式建築，即與系爭令釋所指涉之適用情形不合，仍屬  
23 房屋稅條例第 2 條、第 3 條所稱之房屋，又其不具同條例  
24 第 14 條、第 15 條所定減免房屋稅之情形，亦無其他特別  
25 減免規定，基於租稅法定原則，仍應依法課徵房屋稅，是  
26 訴願人之主張，顯不可採。

27 (十)基上論結：本案訴願理由均無足採，請依法駁回其訴，以維  
28 稅政等語。



1           理 由

2           一、按稅捐稽徵法第 38 條第 3 項規定：「經依復查、訴願或行  
3           政訴訟程序終結決定或判決，應補繳稅款者，稅捐稽徵機  
4           關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書  
5           正本後 10 日內，發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務  
6           人繳納；並自該項補繳稅款原應繳納期間屆滿之次日起，  
7           至填發補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅額，依各年  
8           度 1 月 1 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率，按日加計  
9           利一併徵收。」稅捐稽徵法施行細則第 14 條規定：「納稅  
10          義務人未繳納稅款而申請復查，稅捐稽徵機關於復查決定  
11          通知納稅義務人時，應就復查決定之應納稅額，依本法第  
12          38 條第 3 項後段規定加計利息填發繳款書，一併通知納稅  
13          義務人繳納。」財政部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804  
14          134120 號函釋略以：「……至重核復查決定應納稅額所應  
15          加計之利息，於提起訴願時，已失其效力，依同條文第 3  
16          項規定，應俟行政救濟確定時始計算補徵，無庸預為扣  
17          除。」

18          二、次按房屋稅條例第 1 條規定：「房屋稅之徵收，依本條例  
19          之規定；本條例未規定者，依其他有關法律之規定。」第  
20          2 條第 1 款規定：「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指  
21          固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。」第  
22          3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關  
23          增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」彰化縣房  
24          屋稅徵收稅率自治條例第 2 條規定：「房屋稅依房屋現值  
25          按下列稅率課徵之：一、供營業、私人醫院、診所、自由  
26          職業事務所使用之房屋，按其房屋現值課徵百分之三。  
27          二、依法登記之工廠自有供直接生產使用之房屋，按營業  
28          用房屋減半徵收。三、住家用房屋按其房屋現值依下列稅

1 率課徵：(一)供自住或公益出租人出租使用之住家用房  
2 屋，按其房屋現值課徵百分之一點二。(二)其他供住家用  
3 房屋，按其房屋現值課徵百分之一點五。四、人民團體等  
4 非營業用房屋，按其房屋現值課徵百分之二。」建築法第  
5 4 條規定：「本法所稱建築物，為定著於土地上或地面下  
6 具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個人或公眾使用之構造物或雜  
7 項工作物。」第 7 條規定：「本法所稱雜項工作物，為營  
8 業爐竈、水塔、瞭望臺、招牌廣告、樹立廣告、散裝倉、  
9 廣播塔、煙囪、圍牆、機械遊樂設施、游泳池、地下儲藏  
10 庫、建築所需駁坎、挖填土石方等工程及建築物興建完成  
11 後增設之中央系統空氣調節設備、昇降設備、機械停車設  
12 備、防空避難設備、污物處理設施等。」

13 三、復按高雄高等行政法院 93 年度訴字第 478 號行政判決略  
14 以：「按『○○企業有限公司所屬各灌裝廠液化石油氣儲  
15 槽，如經查明確屬灌裝輸送系統機械設備之一部分，應准  
16 免徵房屋稅；若係供作儲存原料或成品使用，則具散裝倉  
17 庫性質，應按房屋課稅。』為前臺灣省稅務局 65 年 10 月  
18 28 日稅三字第 51315 號函所明釋。是本件原告所有系爭液  
19 罐暨緩衝筒主要用途既係原告提供產品儲存，銷售於客戶  
20 使用，且長期固定附著於土地之上，而其又可獨立供應原  
21 告所出售之氣體，非屬另一氣體輸送設備之一部分，揆諸  
22 前揭臺灣省稅務局 65 年 10 月 28 日稅三字第 51315 號函  
23 釋意旨，係具散裝倉庫性質，應按房屋課稅。」

24 四、另按財政部 58 年 3 月 14 日台財稅發第 2917 號函釋略以：  
25 「工廠之油槽、糖槽、水泥槽、煙囪、鐵塔、磚窯等專供  
26 機械設備用之建築物，依照房屋稅條例第 2、3 條規定尚  
27 可認為非房屋稅課徵之對象。」臺灣省稅務局 65 年 10 月  
28 28 日稅三字第 51315 號函釋略以：「公司所屬各灌裝廠液

1 化石油氣儲槽，如經查明確屬灌裝輸送系統機械設備之一  
2 部分，應准免徵房屋稅；若係供作儲存原料或成品使用，  
3 則具散裝倉庫性質，應按房屋課稅。」財政部 74 年 8 月 2  
4 7 日台財稅第 21152 號函釋略以：「……至於當作機械設備  
5 用之建築物，非房屋稅之課徵對象，前經本部 58 年 3 月 1  
6 4 日台財稅發字第 2917 號函釋有案。水泥工廠之水泥槽究  
7 係作為儲存原料或成品散裝倉庫之用(課徵對象)，抑屬製  
8 造過程中之機械設備(非課徵對象)，應由該管稽徵機關實  
9 地查明認定。甲公司煉油總廠所設置之油槽如經查明係作  
10 為儲存原料、成品之散裝倉庫使用，應予課徵房屋  
11 稅……」財政部賦稅署 81 年 3 月 27 日台稅三發第 81078  
12 1076 號函釋略以：「依房屋稅條例第 3 條規定：『房屋稅以  
13 附著於土地之各種房屋及有關增加該房屋使用價值之建築  
14 物為課徵對象。』所稱之『建築物』依建築法第 4 條規定  
15 為定著於土地上或地面下，具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個  
16 人或公眾使用之構造物或雜項工作物。所稱『雜項工作  
17 物』，依同法第 7 條規定，包括地下儲藏庫工程，是以，  
18 加油站內地下油槽，屬建築物之一種，應無疑義。又加油  
19 站內地下油槽係為本身業務需要而設置，儲存加油站所出  
20 售之油品，具散裝倉庫之性質，非為製造過程中之機械設  
21 備，故屬房屋稅課徵範圍。」

22 五、查本件訴願人未繳納系爭建物房屋稅稅款而申請復查，經  
23 原處分機關維持原處分而以復查決定駁回，原處分機關於  
24 通知訴願人時，爰依稅捐稽徵法施行細則第 14 條規定，  
25 就復查決定之應納稅額，依稅捐稽徵法第 38 條第 3 項後  
26 段規定加計利息填發繳款書，一併通知繳納，該加計行政  
27 救濟利息，依前揭財政部 99 年 4 月 28 日函釋意旨，因訴  
28 願人對系爭復查決定應納稅額提起訴願，復查決定應納稅

1 額所應加計之利息即已失其效力，自非屬行政救濟之標  
2 的，先予敘明。

3 六、依房屋稅條例第 2 條及第 3 條規定，房屋稅之徵收係以附  
4 著於土地之各種「房屋」及有關增加該房屋使用價值之建  
5 築物為課徵對象，而所謂「房屋」則指固定於土地上供營  
6 業、工作或住宅用之「建築物」。至所謂「建築物」，依建  
7 築法第 4 條規定，係指定著於土地上或地面下具有頂蓋、  
8 樑柱或牆壁，供個人或公眾使用之構造物或雜項工作物，  
9 又所謂「雜項工作物」，依建築法第 7 條規定，包含散裝  
10 倉及污物處理設施等工作物在內。又現行房屋稅條例所規  
11 定之房屋稅，其性質乃屬財產稅，於房屋完工具有財產價  
12 值時即應加以課稅，並依房屋用途所表徵財產價值之不  
13 同，區別適用之差別稅率，計算應納稅額。從而，附著於  
14 土地上，具有頂蓋、樑柱或牆壁之構造物或雜項工作物，  
15 即為房屋稅之課徵對象，惟如符合房屋稅條例第 14、15  
16 條有關公有及私有房屋稅減免規定，則可減免徵收房屋  
17 稅。

18 七、卷查系爭建物為領有使用執照之雜項工作物，主要用途為  
19 掩埋場，該建物乃定著於土地上且具有樑柱、頂蓋及牆  
20 壁，符合建築法所稱之「建築物」定義，且經原處分機關  
21 113 年 6 月 24 日現場查勘結果，認定系爭建物可供工作人  
22 員於該建物內部活動工作，並堆置訴願人營運產出之廢棄  
23 物，已具有倉庫性質，又訴願人所登記之營業項目既包含  
24 廢棄物清除、處理業務在內，則系爭建物自係供訴願人營  
25 業使用，原處分機關依上開規定、函釋及判決意旨認定爭  
26 建物核屬房屋稅條例第 2 條、第 3 條之課徵範圍，自應依  
27 法核定課徵房屋稅。故訴願人主張系爭建物非供營業、工  
28 作使用，不屬房屋稅條例第 2 條第 1 款規定所指之房屋範

1 疇，尚難憑採。

2 八、又訴願人主張系爭建物為符合固定污染源逸散性粒狀污染  
3 物空氣污染防制設施管理辦法第 4 條關於公私場所「堆  
4 置」逸散性粒狀污染物質之規定，雖不符該辦法第 5 條關  
5 於公私場所「輸送」逸散性粒狀污染物質之規定，因屬同  
6 辦法所規範之污染防制設施，僅污染防制設施之方式不  
7 同，應與財政部 107 年 6 月 21 日台財稅字第 1070055463  
8 0 號函釋作成背景、所欲追求之目的皆相同，應非屬課稅  
9 對象一節：

10 (一) 按空氣污染防制法第 2 條規定：「本法所稱主管機關：  
11 在中央為行政院環境保護署；在直轄市為直轄市政府；  
12 在縣(市)為縣(市)政府。」固定污染源逸散性粒狀污染  
13 物空氣污染防制設施管理辦法(下稱空污設施管理辦法)  
14 第 2 條第 1 款及第 2 款規定：「本辦法專用名詞定義如  
15 下：一、逸散性粒狀污染物質：指因人為或自然的破  
16 壞、擾動或風蝕作用，致物質本身或其表面附著之粒狀  
17 物散布於空氣者。二、封閉式建築物：指有外牆及屋頂  
18 包覆之建築物，除依法設置之通風口外，其餘開口部分  
19 隨時保持關閉。」第 4 條第 1 項第 1 款及第 2 款規定：  
20 「公私場所堆置逸散性粒狀污染物質，應設置或採行下  
21 列有效抑制粒狀污染物逸散設施之一：一、堆置於封閉  
22 式建築物內。二、除出入口外，堆置區四周應以防塵網  
23 或阻隔牆圍封，其總高度應達設計或實際堆置高度 1.2  
24 5 倍以上。」第 5 條第 1 款規定：「公私場所輸送逸散性  
25 粒狀污染物質，應設置或採行下列有效收集或抑制粒狀  
26 污染物逸散設施之一。但採濕式輸送作業者，不在此  
27 限。一、於封閉式建築物內操作。」

28 (二) 次按財政部賦稅署 107 年 6 月 21 日台財稅字第 107005

1 54630 號令：「企業配合行政院核定之『空氣污染防制  
2 行動方案』達成空污減量目標，其原露天堆置之逸散性  
3 粒狀污染物質，以輸送設備運送至工作場所，依空氣污  
4 染防制法第 23 條及固定污染源逸散性粒狀污染物空氣  
5 污染防制設施管理辦法，設置或採行符合規定抑制粒狀  
6 污染物逸散設施，且符合空氣污染物排放相關規定，嗣  
7 配合直轄市或縣(市)環保主管機關要求或依相關自治條  
8 例規定，應新建封閉式建築物，經稽徵機關會同主管機  
9 關認定為輸送過程收集或抑制粒狀污染物逸散之空氣污  
10 染防制設施，屬輸送設備之一部分者，非屬房屋稅條例  
11 第 2 條及第 3 條規定之房屋稅課徵對象。嗣經查明轉供  
12 儲存原料或成品使用者，具散裝倉庫性質，應按房屋課  
13 稅。」

14 (三) 依上開財政部賦稅署 107 年函釋意旨，認定其非屬房屋  
15 稅條例第 2 條及第 3 條規定之課徵範圍，應符合以下要  
16 件：(1) 配合直轄市或縣(市)環保主管機關要求或依相  
17 關自治條例規定新建封閉式建築物 (2) 為空污設施管  
18 理辦法第 5 條之「輸送過程」收集或抑制粒狀污染物逸  
19 散之空氣污染防制設施 (3) 屬輸送設備之一部分 (4)  
20 非儲存原料或成品使用，不具散裝倉庫性質。須符合上  
21 開要件，始非屬房屋稅課徵對象。

22 (四) 次依上開財政部 58 年 3 月 14 日函、臺灣省稅務局 65  
23 年 10 月 28 日函、財政部 74 年 8 月 27 日函、81 年 3 月  
24 27 日函等歷來函釋意旨可知，是否為房屋稅條例所稱  
25 之房屋，主要在於該等租稅客體究係「具有頂蓋、樑柱  
26 或牆壁之構造物或雜項工作物(包含散裝倉庫在內)」，  
27 抑或「僅為機械設備之一部，且不具倉庫之性質」。倘  
28 該租稅客體確實屬於機械設備之一部者，尚難認係房屋

1 稅條例第 2 條、第 3 條所稱之房屋，從而自非屬房屋稅  
2 之課徵對象；惟如該租稅客體係具有頂蓋、樑柱或牆  
3 壁，而屬建築法上所稱之建築物或雜項工作物（包含散  
4 裝倉庫在內），仍應認屬房屋稅條例第 2 條、第 3 條所  
5 稱之房屋，自應課徵房屋稅。而財政部賦稅署 107 年函  
6 釋基於上開歷來函釋意旨，仍認為空氣污染防治設施必  
7 須屬於「輸送設備之一部分」（即「空污設施管理辦  
8 法」第 5 條所稱之輸送設施），始非屬房屋稅之課徵對  
9 象；如具散裝倉庫性質，仍屬房屋稅課徵對象。

10 (五) 雖訴願人稱系爭建物依彰化縣環境保護局 111 年 6 月 1  
11 0 日彰環空字第 1110035593 號函、行政院環境保護署環  
12 署空字 111 年 9 月 29 日第 1110064621 號函、行政院環  
13 境保護署 111 年 11 月 1 日環署空字第 1110070134 號  
14 函、彰化縣地方稅務局 111 年 11 月 21 日函檢送廢棄物  
15 最終處置設施現場會勘紀錄表影本，可認系爭建物係屬  
16 上方設置之防水屋頂、四周採取圍封具有抑制粒狀污染  
17 物逸散功能之防塵網，皆為污染防治技術，而符合空污  
18 防制設施管理辦法第 4 條第 1 項第 2 款規定之污染防治  
19 設施，惟上開函文並未指明系爭建築物不屬房屋稅條例  
20 第 2 條第 1 項第 1 款規定所指之房屋範疇，而非房屋稅  
21 條例第 3 條規定之房屋稅課徵對象，且依財政部賦稅署  
22 111 年 11 月 2 日臺稅財產字第 11104694550 號書函可  
23 知，因系爭建物是否為房屋稅課徵對象涉及稽徵實務，  
24 仍請原處分機關認定之。

25 (六) 再查，原處分機關前於 111 年 11 月 11 日會同環保主管  
26 機關即行政院環境保護署及彰化縣環保局至現場查勘結  
27 果認為系爭建物符合「空污設施管理辦法」第 4 條有關  
28 公私場所「堆置」逸散性粒狀污染物質應設置或採行抑

1 制粒狀污染物逸散之空氣污染防制設施；非同辦法第 5  
2 條所規定之公私場所「輸送」逸散性粒狀污染物質，於  
3 輸送過程收集或抑制粒狀污染物逸散之空氣污染防制設  
4 施，而不屬輸送設備之一部分。是本案既經會同環保主  
5 管機關認定系爭建物「不屬輸送設備之一部分」，且非  
6 屬封閉式建築，即與財政部賦稅署 107 年函釋所指涉之  
7 適用情形不合。

8 (七) 另查訴願人亦於訴願書中自承該空污防制設施係適用空  
9 污設施管理辦法第 4 條第 1 項第 2 款規定，而非同辦法  
10 第 5 條所稱之輸送設施，不屬於輸送設備之一部分等  
11 語。據此，依財政部賦稅署 107 年函釋意旨，自難認系  
12 爭建物非屬房屋稅之課徵對象。另訴願人雖主張依平等  
13 原則及體系正義，行政機關對於事物本質上相同之事件  
14 作相同處理，故系爭建物亦應為相同處理云云。惟查，  
15 依前引相關解釋令函之脈絡觀之，空污設施管理辦法第  
16 4 條及第 5 條之空污防制設施，前者具建築物性質而屬  
17 房屋稅之課徵對象，後者則屬機械設備之一部而非屬房  
18 屋稅之課徵對象，縱二者均具有空氣污染防制之目的，  
19 然就租稅法制之角度觀之，二者之事物本質仍非相同，  
20 自無從為相同之處理。如僅因建築物具有污染防制之目  
21 的，即謂其非屬房屋稅之課徵範圍，恐有違租稅法定原  
22 則，致使房屋稅之課徵失去具體明確之標準，且空氣污  
23 染防制與租稅法規之立法目的有所不同，行政機關尚難  
24 自行比附援引。從而，本件不符合該財政部賦稅署函釋  
25 所指涉之適用情形，自仍屬房屋稅條例第 2、3 條所稱  
26 之房屋，又因不具有同條例第 14、15 條所定減免房屋  
27 稅之情形，則基於租稅法定原則，自應依法課徵房屋  
28 稅，是本件訴願人之主張，尚不可採。



1 九、綜上，原處分機關於 111 年 11 月 11 日會同行政院環境保  
2 護署及彰化縣環保局至現場查勘結果，認為系爭建物符合  
3 空污設施管理辦法第 4 條有關公私場所堆置逸散性粒狀污  
4 染物質應設置或採行抑制粒狀污染物逸散之空氣污染防制  
5 設施，非同辦法第 5 條所規定之公私場所輸送逸散性粒狀  
6 污染物質，於輸送過程收集或抑制粒狀污染物逸散之空氣  
7 污染防制設施，而不屬輸送設備之一部分，且查系爭建物  
8 為固定於土地上具有頂蓋、樑柱及牆壁之建築物，領有彰  
9 化縣政府核發之雜項使用執照，主要用途為掩埋場，並依  
10 113 年 6 月 24 日現場查勘結果，認定系爭建物可供工作人  
11 員於該建物內部活動工作，並堆置訴願人營運產出之廢棄  
12 物，已具有倉庫性質，爰依房屋稅條例第 2 條及第 3 條分  
13 別課徵房屋稅為 51 萬 1,092 元及 118 萬 3,519 元，於法  
14 自屬有據，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予以維  
15 持。

16 十、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項  
17 規定，決定如主文。

18  
19 訴願審議委員會                      主任委員      林田富（請假）  
20    委員          常照倫（代行主席職務）  
21    委員          張奕群  
22    委員          李惠宗  
23    委員          呂宗麟  
24    委員          王育琦  
25    委員          劉雅榛

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12

委員 陳昱瑄  
委員 何明修  
委員 蕭源廷

中華民國 113 年 11 月 19 日

縣長 王惠美

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高等行政訴訟庭提起行政訴訟。  
(臺中高等行政法院地址:臺中市南區五權南路 99 號)