

金門縣政府決定書

108 年度府訴決字第 007 號

訴願人 金門縣陶瓷廠

地址：金門縣金湖鎮漁村 14 號

代表人 許一傑（廠長）

原行政處分機關 金門縣稅務局

代表人 翁自保（局長）

訴願人因有關補徵房屋稅事件，不服原處分機關中華民國(下同)108 年 6 月 26 日金稅財字第 1080300899 號(108 年房復 001 號)復查決定書所為之處分，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人管有金門縣所有坐落金門縣漁村段 922 地號土地上之建築物，分別於 77 年、81 年、85 年及 87 年增建及新建完成，惟未依房屋稅條例第 7 條規定向原處分機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形，經原處分機關於 107 年 12 月 6 日實地勘察丈量，並與金門縣地政局土地建物查詢資料及測量成果圖比對之結果分別就下列建物依房屋稅條例以 108 年 3 月 27 日金稅財字第 10803000428 號函核定補徵 103 年至 107 年房屋稅合計新臺幣(下同)411,958 元：

（一）稅籍編號 W03060238000 建物，增建 1、2 樓，構造別為鋼筋混凝土造，核定現值分別為 69,500 元及 434,800 元，面積分別為 57.24、358.24 平方公尺，用途別為倉庫、粉碎廠，增建部分按營業用稅率減半 1.5%課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 8,232 元、8,121 元、8,010 元、7,897 元及 7,786 元。

（二）稅籍編號 W03060242000 建物，增建 2 樓，構造別為鋼筋混凝土造，核定現值為 444,300 元，面積為 319.11 平方公尺，用途別為展示區，增建部分按非營業用稅率 1.5%課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 7,789 元、7,680 元、7,573 元、7,464 元及 7,354 元。

（三）稅籍編號 W03060243000 建物，增建 2 樓，構造別為鋼筋混凝土造，核定現值為 1,228,800 元，面積為 937.75 平方公尺，用途別為燒窯廠房，增建部分按營業用稅率減半 1.5%課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 21,624 元、21,330 元、21,033 元、20,740 元及 20,443 元。

（四）稅籍編號 W03060243001 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造 2 層建物，核定現值分別為 134,000 元、142,400 元，核定總面積為 234.64 平方公尺，用途別 1 樓為機房、2 樓為企劃室，1 樓按營業用稅率減半 1.5%課徵，2 樓按非營業用稅率 1.5%課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 4,513 元、4,451 元、4,390 元、4,328 元及 4,269 元。

（五）稅籍編號 W03060243002 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造 1 層建物，核定現值為 64,300 元，總面積為 60.06 平方公尺，用途別為廚房，按營業用稅率減半 1.5%課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 1,050 元、1,036 元、1,021 元、

1,008 元及 993 元。

(六) 稅籍編號 W03060243003 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造 1 層建物，核定現值為 48,300 元，總面積為 36.42 平方公尺，用途別為寢室，按非營業用稅率 1.5% 課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 780 元、771 元、762 元、753 元及 744 元。

(七) 稅籍編號 W03060243004 建物，構造別為鋼架鐵皮水泥磚造 1 層建物，核定現值為 80,300 元，總面積為 73 平方公尺，用途別為窯房、廠房，按營業用稅率減半 1.5% 課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 1,320 元、1,300 元、1,281 元、1,261 元及 1,242 元。

(八) 稅籍編號 W03060243005 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造 1 層建物，核定現值為 215,800 元，總面積為 173.42 平方公尺，用途別為倉庫，按營業用稅率減半 1.5% 課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 3,483 元、3,441 元、3,400 元、3,360 元及 3,318 元。

(九) 稅籍編號 W03060243006 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造 2 層建物，核定現值為 951,800 元，總面積為 675 平方公尺，用途別為工廠廠房，按營業用稅率減半 1.5% 課徵，103-107 年補徵稅額分別為 15,362 元、15,180 元、15,000 元、14,820 元及 14,640 元。

(十) 稅籍編號 W03060243007 建物，構造別為鋼筋混凝土加強磚造層建物及騎樓，核定現值分別為 356,900 元、452,400 元及 73,300 元，面積分別為 279.5 平方公尺、333.5 平方公尺，騎樓為 54 平方公尺，用途別 1 樓為廠房、2 樓為辦公室，1 樓廠房按營業用稅率減半 1.5% 課徵，2 樓辦公室按營業用稅率 3% 課徵，103 至 107 年補徵稅額分別為 20,418 元、20,170 元、19,920 元、19,674 元及 19,423 元。

訴願人不服，嗣於 108 年 4 月 26 日申請復查，案經原處分機關審查後，以系爭復查決定維持原處分，並依稅捐稽徵法加徵行政救濟利息 659 元，共計 412,617 元，訴願人仍表不服，故而提起訴願。茲摘敘兩造訴辯意旨如次：

訴願人訴願意旨略謂：一、按「憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指人民有依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及稅捐減免等項目，負繳納稅捐之義務或享受減免稅捐之優惠，主管機關基於法律概括授權而訂定之施行細則，僅得就實施母法所定納稅義務及其要件有關之事項予以規範，不得另為增減，否則即屬違反租稅法律主義；又有關人民自由權利之限制，應以法律定之，且不得逾越必要之程度，憲法第 23 條定有明文，如立法機關授權行政機關發布命令為補充規定者，行政機關於符合立法意旨且未逾越母法規定之限度內，亦得就執行法律有關之細節性、技術性事項以施行細則定之，惟其內容不得牴觸母法或對人民之自由權利增加法律所無之限制」為司法院大法官會議解釋第 566 號解釋理由書所明示。次按「主管機關所發布之行政規則及解釋函令，僅得解釋法律原意、規範執行法律所必要之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義務或減免稅捐。」「公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅：一、各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍…五、工礦

…」分別為納稅者權利保護法第3條第3項及房屋稅條例第14條第1、5款所明定。二、查訴願人座落於金湖鎮新湖里漁村14號(即金門縣金湖鎮漁村段00027-001至012建號建物)之房舍，所有權人為金門縣政府，屬地方行政機關組織準則第2條之地方行政機關，且供作經金門縣政府任用或僱用之編制或業務人員，如綜理廠務之薦任9職等廠長、7職等之生產研發課、行政課長、主會計人員及執行該廠法定職務(詳金門縣陶瓷廠組織自治條例第3條各課掌理事項、第6條會計室職掌事項)之員工處理公務或住宿之用，如此即已符合前揭房屋稅條例第14條第1款之免稅規定之要件(行政機關所有之房屋且供作員工辦公或住宿使用)，而可享有免徵房屋稅之優惠。而原處分機關卻無視此項法律明文要件已符合，卻以非稅捐權責機關之案外機關金門縣審計室錯誤之見解為啟案事由，並引用僅屬行政命令層級而非法律之財政部97年7月1日台財稅第09704733430號令釋所非法增加之法律所無，且不僅屬於技術性、細節性之要件「如預算以營業基金編列之事業機構即不可免徵房屋稅」為主要依據強行補徵訴願人長達5年之房屋稅，已明顯違反司法院大法官會議解釋第566號租稅法定主義意旨，以及納稅者權利保護法第3條第3項及房屋稅條例第14條第1款之規定。三、再查訴願人採營業基金編列預算係依照預算法相關規定辦理，而該規定係為賦予事業機構財務與會計作業較有彈性之法源，不涉及且不應作為房屋稅條例稅捐主體認定之用，而財政部令釋卻以此不相干又訴願人不可選擇不予適用之預算制度加作訴願人需繳納房屋稅之法源，亦有違反行政法上禁止不當連結之規定而使原課稅處分產生實質違法性而應予撤銷之情事。四、又同樣有營業行為且採營業基金編制預算之國立中正紀念堂管理處、直轄市委外經營之醫院由公司組織經營之大眾捷運公司，財政部均大開例外之門以函釋予以免徵房屋稅(財政部960530台財稅第09604729850號、860703台財稅第861904857號、870624台財稅第871950407號及890906台財稅字第0890456260函釋參照)，考其理由不外乎此等主體所從事之賺取利潤項目有公益性，故可享有稅捐優惠；而訴願人業務範圍為配合金門地區解除戰地政務後開放觀光，繁榮地方經濟，增加就業機會，而採購瓷土製造各種陶瓷品，以供應地區軍民及來金參觀中外人士，進而行銷我國特有傳統製陶文化，也難謂無高度公益性，且盈餘全數依預算法等相關法令繳庫，所得利潤亦未分配予員工或其他私人，故基於憲法及行政法上平等原則，自應同享有免徵房屋稅之稅捐優惠。五、原處分機關引用財政部97年7月1日台財稅第09704733430號令釋認為訴願人係以特種基金編列預算之「各地方政府及所屬機關」，所以無法免稅，卻又認定若原處分機關「不是行政機關之事業機構」，此兩涉及適用主體之認定依據豈非矛盾？而對於訴願人於自治組織上之定位既非公共造產，亦非公營事業，原處分機關於復查決定書中仍引述財政部68年1月22日台財稅第30430號函所釋，公共造產與公營事業無免徵房屋稅之適用而作為違法補徵訴願人房屋稅之法令依據，實有違誤。且就該函釋之反面解釋而論，訴願人如非公共造產或公營事業，即便是事業機構，仍可比照狹義定義的行政機關而享有免稅優惠？六、退萬步言，訴願人之廠長等行政(含主計、法定工會會務)人員之辦公廳舍(含衛浴等必須附屬功

能建物、檔案室等)與宿舍等建物可符合房屋稅條例第14條第1款免稅範圍，其餘燒窯、刻繪、拉胚、彩繪等性質屬於工礦製品之研究或試驗部門所用之建物或室內空間即便不屬於前款免稅範圍，亦應可主張其適用同條第5款之規定而免徵房屋稅。亦言之，如同前次未被原處分機關正視之理由所言，亦僅有房屋稅籍編號W03060242000之對外販售部及文化展覽區勉強符合房屋稅條例第3條規定而須僅再補103年至107年房屋稅37,860元(7,789+7,680+7,573+7,464+7,354)，而不能將不對外開放且無法賺取利潤之行政人員辦公處所、工會辦公廳舍、檔案室及各種試驗或研究用途等房屋納為課稅客體。七、縱若財政部與原處分機關認為現行房屋稅條例條文規定有疏漏，而多有增加法律所無限制之函釋來限縮納稅義務人可依法享有稅捐優惠之範圍，但究其根本，應從修法著手方屬保障徵納雙方合法行使權利之道，立法疏漏之不利益亦不可全由納稅義務人承擔不當納稅義務。八、綜上，原課徵訴願人103年至107年房屋稅合計新台幣(以下同)41萬1,958元之行政處分與復查決定均屬違法應予撤銷，核定行政救濟利息659元亦因失所附麗而應併予撤銷云云。原行政處分機關答辯意旨略謂：一、按「房屋稅，以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物，為課徵對象。」、「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之……二、非住家用房屋供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五；供人民團體等非營業用使用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。」、「納稅義務人應於房屋建造完成之日起30日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」、「稅捐之核課期間，依左列規定：二、……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；……。」分別為房屋稅條例第3條、第5條第1項第2款、第7條及稅捐稽徵法第21條所明定。二、次按「查公共造產即係以公有資本經營事業，以其獲利充作地方政府建設基金，自應與一般公營事業相同，依現行稅法對公營事業並無得免稅之規定。」、「各地方政府及所屬機關興辦之游泳池、公園、納骨塔、殯儀館及動物園等公有設施地價稅及房屋稅之徵免原則如下：一、各地方政府及所屬機關興辦之游泳池、公園、納骨塔、殯儀館及動物園等公有設施，依照各地方機關組織編制、預算制度(收支編列公務預算)及財產管理有關規定設置，是其所使用之土地、房屋核屬公務財產，應適用土地減免規則第7條第1項第2款及房屋稅條例第14條第1款規定，予以免徵地價稅及房屋稅。如係以特種基金編列預算者，其所使用之土地、屋屋應無上述法條之適用。」亦分別為財政部68年1月22日台財稅第30430號函及97年7月1日台財稅字第09704733430號令所明釋。三、福建省金門縣審計室於107年通報原處分機關，經查得地政局土地建物查詢資料及建物測量成果圖與原處分機關房屋稅籍主檔比對結果，共有3筆建物分別於60、58、62年已設立房屋稅籍，稅籍編號為W03060238000、W03060242000、W03060243000增建1、2樓，另7筆建物已辦理保

存登記，惟尚未設立房屋稅籍，爰依金門縣地政局之土地建物查詢資料及測量成果圖、實際丈量建物面積、設立及釐正 10 筆房屋稅籍，並依房屋使用情形補徵 103-107 年房屋稅說明如下：(一)60、58、62 年已設立房屋稅籍，增建 1、2 樓部分：1. 稅籍編號：W03060238000 建物，增建一、二樓，用途別為陶藝窯燒試驗區及陶藝烘乾試驗室，面積分別為 57.24、358.24 平方公尺，構造別為鋼筋混凝土造，103-107 年補徵稅額分別為 8,232 元、8,121 元、8,010 元、7,897 元及 7,786 元。2. 稅籍編號：W03060242000 建物，增建二樓，用途別為廠房、倉庫，面積為 319.11 平方公尺，構造別為鋼筋混凝土造，103-107 年補徵稅額分別為 7,789 元、7,680 元、7,573 元、7,464 元及 7,354 元。3. 稅籍編號：W03060243000 建物，增建二樓，用途別為廠房、倉庫，面積為 937.75 平方公尺，構造別為鋼筋混凝土造，103-107 年補徵稅額分別為 21,624 元、21,330 元、21,033 元、20,740 元及 20,443 元。(二)7 筆建物已辦理保存登記，惟尚未設立房屋稅籍部分：1. 稅籍編號：W03060243001 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為陶瓷研發辦公室，總面積為 234.64 平方公尺，於 77 年 6 月 21 日第一次建物登記，新設立稅籍編號：W03060243001，另增建二樓面積 117.32 平方公尺，103-107 年補徵稅額分別為 4,513 元、4,451 元、4,390 元、4,328 元及 4,269 元。2. 稅籍編號：W03060243002 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為產業工會辦公室及員工伙食廚房，總面積為 60.06 平方公尺，於 77 年 6 月 21 日第一次建物登記，新設立稅籍編號：W03060243002，103-107 年補徵稅額分別為 1,050 元、1,036 元、1,021 元、1,008 元及 993 元。3. 稅籍編號：W03060243003 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為辦公資料檔案及衛浴室，總面積為 36.42 平方公尺，建築完成日期 87 年 9 月 24 日，新設立稅籍編號：W03060243003，103-107 年補徵稅額分別為 780 元、771 元、762 元、753 元及 744 元。4. 稅籍編號：W03060243004 建物，鋼架鐵皮水泥磚造一層建物，用途別為陶藝窯燒研究試驗區，總面積為 73 平方公尺，建築完成日期 87 年 9 月 24 日，新設立稅籍編號：W03060243004，103-107 年補徵稅額分別為 1,320 元、1,300 元、1,281 元、1,261 元及 1,242 元。5. 稅籍編號：W03060243005 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為品質檢驗辦公室，總面積為 173.42 平方公尺，建築完成日期 87 年 9 月 24 日，新設立稅籍編號：W03060243005，103-107 年補徵稅額分別為 3,483 元、3,441 元、3,400 元、3,360 元及 3,318 元。6. 稅籍編號：W03060243006 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為陶藝注漿研究試驗區，總面積為 675 平方公尺，建築完成日期 87 年 11 月 17 日，新設立稅籍編號：W03060243006，103-107 年補徵稅額分別為 15,362 元、15,180 元、15,000 元、14,820 元及 14,640 元。7. 稅籍編號：W03060243007 建物，鋼筋混凝土加強磚造一層建物，用途別為陶藝貼花辦公室及員工休閒休息室洗手間，面積分別為 279.5 平方公尺、333.5 平方公尺，騎樓 54 平方公尺，建築完成日期 85 年 6 月 30 日，新設立稅籍編號：W03060243007，103-107 年補徵稅額分別為 20,418 元、20,170 元、19,920 元、19,674 元及 19,423 元。四、按憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務。所謂依法律納稅，係指租稅主體、租稅客體、稅基、稅率

等租稅構成要件，均應依法律明定之，各該法律之內容且應符合量能課稅及公平原則。惟法律之規定不能鉅細靡遺，有關課稅之技術性及細節性事項，尚非不得以行政命令為必要之釋示。故主管機關於適用職權範圍內之法律條文發生疑義者，本於法定職權就相關規定為闡釋，如其解釋符合各該法律之立法目的租稅之經濟意義及實質課稅之公平原則，即與租稅法律主義尚無違背。五、房屋稅條例第14條規定公有房屋免徵房屋稅，係以列舉方式為限，且以使用情形為準；又參酌行政程序法、中央行政機關組織基準法及地方行政機關組織準則等相關規定，上開條例第14條第1款規定所稱之各級政府機關及地方自治機關，應為依組織法律或命令設立，從事公共事務行使公權力之組織。本案金門縣陶瓷廠(以下稱該廠)係依金門縣政府組織自治條例第16條規定設置之事業機構，並非政府機關或地方自治機關，而為一公有事業機構，且訴願人以生產及販售陶瓷器及酒瓶為主要業務，非研究或試驗之機關，又訴願人稱其任用或僱用之人員，如綜理廠務之薦任9職等廠長、7職等之生產研發課、行政課長、主會計人員及執行該廠法定職務之員工為金門縣政府之編制或業務人員，其所任用之人員雖屬公務人員，惟所從事的業務與生產及營業有關，自無房屋稅條例第14條第1、5款免徵之適用。又查本案原處分機關依審計室通報資料並依據房屋稅條例第3條、第5條第1項第2款、第7條及稅捐稽徵法第21條規定，補徵系爭房屋103-107年房屋稅款，非訴願人所稱以非稅捐權責機關之案外機關金門縣審計室錯誤之見解為啟案事由，係依法有據。六、訴願人預算係以「營業基金」編列，屬特種基金範疇，依預算法第4條、中央政府特種基金管理準則第2條、第20條及財政部97年7月1日台財稅第09704733430號令釋及中央及地方政府特種基金預算收支籌編原則，營業基金及作業基金應積極開源節流，本企業化經營原則，設法提高產銷營運(業務)量，增加收入，抑減成本費用，並積極研究發展及推行責任中心制度，改進產銷及管理技術，提高產品及服務品質，以提升經營績效，除負有政策性任務者外，應以追求最高盈(賸)餘為目標，係一種為營利行為，其所使用之之房屋、土地無房屋稅條例第14條之適用，無關違反行政法上禁止不當連結之規定而使原課稅處分產生實質違法性撤銷之情事。七、訴願人主張略謂：「又同樣有營業行為且採營業基金編製預算之國立中正紀念堂管理處、直轄市委外經營之醫院、由公司組織經營之大眾捷運公司…(財政部960530台財稅第09604729850號、860703台財稅第861904857號、870624台財稅第871950407號及890906台財稅字第0890456260函釋…)…」等云云，訴願人主張上開案例函釋是符合房屋稅第14條第4款及7款情形，惟房屋稅條例第14條規定以使用情形為準，上開免稅案例財政部已有明確之函釋規定。與訴願人之主張使用情形屬性不同，自無符合免稅之要件。八、訴願人之廠長等(含主計、法定工會會務)不對外開放且無法賺取利潤之行政人員辦公處所、工會辦公廳舍、檔案室人員(含衛浴等必須附屬功能建物、檔案室等)與宿舍以非營業用稅率1.5%課徵房屋稅，屬陶藝窯燒、刻繪、拉胚、彩繪等性質屬於工礦製品之研究或試驗部門所用之建物或室內空間等建物，依合法登記之工廠供直接生產之房屋，按營業用稅率減半1.5%徵收，屬直接與營業有關之門市部，則按營業用房

屋稅率(3%)課徵房屋稅，系爭房屋依各種不同用途課以不同房屋稅率並無違誤。九、據前所述，訴願人金門縣陶瓷廠既為金門縣政府所屬公有事業單位，且以生產及販售陶瓷器及酒瓶為主要業務，非屬地方行政機關，應為地方政府之公營事業機關，現行稅法對公營事業並無房屋稅免稅之規定，原處分機關108年6月26日以金稅財字第1080300899號函及108年房復字第001號複查決定書所為之行政處分，核定補徵103年至107年房屋稅合計新台幣41萬1,958元，並無違法或不當。綜上析論，本件訴願，顯無理由，敬請鈞府鑒核，賜准駁回訴願人之訴願，以維法紀，實感德禱等語。

理 由

一、按「房屋稅，以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物，為課徵對象。」、「(第1項)房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定一人繳納，其不為推定者，由現住人或使用人代繳。…(第3項)第一項所有權人或典權人住址不明，或非居住房屋所在地者，應由管理人或現住人繳納之。…」、「(第1項)房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：…二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五；供人民團體等非營業使用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。…(第2項)前項第一款供自住及公益出租人出租使用之認定標準，由財政部定之。」、「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」、「公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅：一、各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍。二、軍事機關部隊之辦公房屋及其官兵宿舍。三、監獄看守所及其辦公房屋暨員工宿舍。四、公立學校、醫院、社會教育學術研究機構及救濟機構之校舍、院舍、辦公房屋及其員工宿舍。五、工礦、農林、水利、漁牧事業機關之研究或試驗所所用之房屋。六、糧政機關之糧倉、鹽務機關之鹽倉、公賣事業及政府經營之自來水廠(場)所使用之廠房及辦公房屋。七、郵政、電信、鐵路、公路、航空氣象、港務事業，供本身業務所使用之房屋及其員工宿舍。八、名勝古蹟及紀念先賢先烈之祠廟。九、政府配供貧民居住之房屋。十、政府機關為輔導退除役官兵就業所舉辦事業使用之房屋。」房屋稅條例第3條至第5條、第7條、第14條定有明文。再按「(第1項)本縣房屋稅徵收率規定如下：一、供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用房屋，按其現值課徵百分之三。二、合法登記之工廠，供直接生產使用之自有房屋按營業用房屋減半徵收之(百分之一點五)。…(第2項)前項第二款所稱合法登記之工廠係指依法令完成登記之工廠。」金門縣房屋稅徵收率自治條例第2條定有明文。另依財政部97年7月1日台財稅字第09704733430號令意旨略以：「各地方政府及所屬機關興辦之游泳池、托兒所、公園、納骨塔、殯儀館及動物園等公有設施地價稅及房屋稅之徵免原則：一公有設施依照各地方機關組織編制、預算制度(收支編列公務預算)及財產管理有關規定設置，是其所使用之房屋核屬公務財產，應適用房屋稅條例第14條第1

款規定，予以免徵房屋稅。如係以特種基金編列預算者，其所使用之房屋，應無上述法條之適用。」

二、次按「稱基金者，謂已定用途而已收入或尚未收入之現金或其他財產。基金分左列二類：一、普通基金：歲入之供一般用途者，為普通基金。二、特種基金：歲入之供特殊用途者，為特種基金，其種類如左：（一）供營業循環運用者，為營業基金。…特種基金之管理，得另以法律定之。」、「本準則所稱特種基金，依預算法第四條第一項第二款規定，分為營業基金、債務基金、信託基金、作業基金、特別收入基金及資本計畫基金。」、「下列事項以自治條例定之：…三、關於地方自治團體及所營事業機構之組織者。…」、「本府得視實際需要，設事業機構；其組織自治條例由本府擬定，經縣議會通過，報請中央各該主管機關備查。」、「本自治條例依金門縣政府組織自治條例第十六條規定制定之。」預算法第4條、中央政府特種基金管理準則第2條、地方制度法第28條、金門縣政府組織自治條例第16條及金門縣陶瓷廠組織自治條例第1條定有明文。

三、未按「（第1項）稅捐之核課期間，依左列規定：…二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，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五年。…（第2項）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。」、「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：…四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」、「（第1項）納稅義務人對稅捐稽徵機關之復查決定如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。（第2項）經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後十日內退回；並自納稅義務人繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。（第3項）經依復查、訴願或行政訴訟程序終結決定或判決，應補繳稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後十日內，填發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務人繳納；並自該項補繳稅款原應繳納期間屆滿之次日起，至填發補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。（第4項）本條中華民國一百年一月十日修正施行前，經復查、訴願或行政訴訟程序終結，稅捐稽徵機關尚未送達收入退還書、國庫支票或補繳稅款繳納通知書之案件，或已送達惟其行政救濟利息尚未確定之案件，適用修正後之規定。但修正前之規定有利於納稅義務人者，適用修正前之規定。」稅捐稽徵法第21條、第22條、第38條定有明文。

四、第查：

（一）系爭建物雖屬金門縣所有，惟依金門縣地政局土地建物查詢資料顯示系爭建物之管理者為金門縣陶瓷廠，依房屋稅條例第4條第3項，應由訴願人為房屋稅納稅義務人，合先敘明。

（二）有關係爭建物有無房屋稅條例第14條第1款適用部分：

依房屋稅條例第14條第1款規定，公有房屋供各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍使用者，免徵房屋稅。財政部97年7月1日台財稅字第09704733430號令意旨，各地方機關如係以特種基金編列預算者，其所使用之公有房屋則應無上述法條之適用。本件訴願人為本府所屬之縣營事業機構，此有金門縣政府組織自治條例第16條及金門縣陶瓷廠組織自治條例第1條規定可稽，又訴願人預算編列屬依預算法第4條第2款第1目歲入之供特殊用途者，其種類為供營業循環運用之營業基金，此有歷年訴願人經金門縣議會議決通過之附屬單位預算書可稽。另財政部97年7月1日台財稅字第09704733430號令關於區別公務財產之範圍，乃公有設施之組織須為地方政府或其所屬機關，且須為公有財產管理規定之財產，而收支須編列公務預算，方屬公務財產。如收支非編列公務預算，而係以「特種基金編列預算者」，即非公務財產。蓋特種基金方式經營者，乃追求利潤、自負盈虧，未若公務預算僅能用在指定之公務上。財政部該號令乃在依其特性區別是否屬於公務財產，俾如何妥適適用免稅規定係就執行法律之細節性、技術性所為之規定，尚無增加法律所無之限制，無違反租稅法定原則及不當連結禁止原則。是訴願人主張其所使用之房屋，應適用房屋稅條例第14條第1款規定予以免徵房屋稅，及財政部97年7月1日台財稅字第09704733430號令違反租稅法律主義，應不得適用云云，均非可採。

(三) 有關係爭建物有無房屋稅條例第14條第5款適用部分：

依房屋稅條例第14條各款公有房屋及土地之使用，合於各款規定者，始得減免房屋稅及地價稅。其立法精神，如作為公務、公共事業或公益性質使用時，不應增加公共使用或公共(益)事業之負擔，且對公有房地課稅，乃左手交付右手之無實益課稅行為。但房屋及土地作為個人營利之使用時，即應負擔房屋稅，以示課稅公平。訴願人既以從事陶瓷品之生產、銷售之事業機構，不具公共使用或公共(益)事業性質。訴願人縱然設有生產研發單位並使用若干面積之房屋，係為增加產品價值、追求利潤之目的而設，亦難援引房屋稅條例第14條第5款工礦事業之研究或試驗所所用之房屋為免徵房屋稅之依據。

(四) 綜上，揆諸前揭規定及說明，訴願人主張其為地方行政機關，且系爭建物部分用於燒窯、刻繪、拉胚、彩繪等使用，屬於工礦製品之研究或試驗部門所用之建物，應有房屋稅條例第14條第1款及第5款規定之適用，應予免徵房屋稅，尚無可採。案經原處分機關發現系爭建物有應補徵之稅捐，分別按營業用稅率、營業用稅率減半及非住家非營業用稅率逕行設籍課稅，核定補徵103年至107年房屋稅合計411,958元，於法並無違誤，復查決定遞予維持，另加計行政救濟期間利息659元，亦無不合，應予維持。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條規定，決定如主文。

金門縣政府訴願審議委員會

主任委員 黃怡凱

委員 陳素鶯

委員 楊士擎

委員 翁正義

委員 陳祥麟

委員 顏水坤

委員 沈炎平

委員 楊延壽

中 華 民 國 108 年 11 月 13 日

縣 長 楊 鎮 浯

如不服本決定，得於決定書送達之次日起2個月內向臺北高等行政法院（臺北市士林區文林路725號）提起行政訴訟，並抄副本送本府。

中 華 民 國 108 年 11 月 20 日