

調 查 報 告

壹、案由：據訴，花蓮縣政府自民國98年起，制定礦石開採特別稅自治條例，之後多次變更名目及調整費率。105年6月起更大幅調高費率達七倍，引發諸多爭議及訴訟；花蓮縣議會甚且以適法性重大爭議，退回審議。究其程序及內容是否符合地方稅法通則之規範？是否有不當或違法之處？值得深入探討等情案。

貳、調查意見：

有關「據訴花蓮縣政府自民國（下同）98年起，制定礦石開採特別稅自治條例，之後多次變更名目及調整費率。105年6月起更大幅調高費率達7倍，引發諸多爭議及訴訟；花蓮縣議會甚且以適法性重大爭議，退回審議。究其程序及內容是否符合地方稅法通則之規範？是否有不當或違法之處？值得深入探討等情」一案，經調閱財政部、審計部、行政院環境保護署（下稱環保署）、經濟部礦務局及花蓮縣政府等機關卷證資料，並於111年9月19日詢問花蓮縣政府相關業務主管人員，再經補充資料後，已調查完畢，茲提出調查意見如下：

- 一、花蓮縣政府依據地方稅法通則，於98年間開始制定施行礦石開採特別稅自治條例，原以每公噸新臺幣（下同）4元為徵收率，後於100年7月間將徵收率修正調高為5.2元；該府於102年重新制定施行自治條例時，再提高徵收率為10元，嗣於105年6月間提前廢止102年制定施行之自治條例，重行制定特別稅自治條例時，大幅調高徵收率為70元，造成徵納爭議。嗣因有業者不服案關課稅處分循序提起行政救濟，並有部分期別業經行政法院認定前揭作法，因在短期間內迅速

增稅，人民稅負過重，違反地方稅法通則第4條1項規定，判決該府敗訴，且自110年1月起已陸續有4期礦石開採特別稅行政訴訟案件業告確定，惟該府未依判決意旨，而恣意重為稅額相同之復查處分，造成納稅義務人再提行政救濟爭議不歇。嗣並肇致該府110年10月間第5次重新制定礦石開採特別稅自治條例草案時，因前揭確定判決結果，財政部函請該府應考量「是否應特別考量就計徵稅額重行評估調整，並與業者充分溝通尋求共識」等要求，遲未能完成法定備查程序，因徵收該特別稅已無法律依據，造成本項稅收來源損失，影響縣府財政健全，核有違失。

(一)查花蓮縣政府以礦石雖為國家經濟發展之重要天然資源，但其開採亦會造成山林保育、水土保持及自然景觀等負面影響。爰該府稱，基於社會正義公平及使用者付費原則，課以礦業權者在該縣境內開採礦石營運獲取利潤，同時應負擔合理之稅捐責任，以統籌運用於該縣地方經濟建設、社會福利等重大施政項目，俾減輕對環境之負面衝擊為由，依地方稅法通則規定，自98年起制定施行該縣礦石開採特別稅自治條例，相關制定施行及徵收率之沿革如下：

- 1、98年制定「花蓮縣礦石開採特別稅自治條例」(下稱「98年特別稅自治條例」)，施行期間4年(98年1月14日至102年1月13日)，就礦業權者於該縣境內開採礦石，每公噸課徵4元。100年6月29日修正第6條，調增徵收率為每公噸課徵5.2元。
- 2、101年重行制定「花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例」(下稱「102年特別稅自治條例」，原定施行期間4年(102年1月14日至106年1月13日)，開採礦石每公噸課徵10元。

3、105年重行制定「花蓮縣礦石開採特別稅自治條例」(下稱「105年特別稅自治條例」)，同時廢止「102年特別稅自治條例」，施行期間4年(105年7月1日至109年6月30日)，開採礦石每公噸課徵70元。

4、109年重行制定「花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例」(下稱「109年特別稅自治條例」)，施行期間1年(109年8月1日至110年7月31日)，開採礦石每公噸課徵70元。

(二)次查「105年特別稅自治條例」經花蓮縣議會審議通過，再經財政部等機關完成備查程序公布施行後，福安礦業股份有限公司(下稱福安公司)主張花蓮縣政府逕自廢止「102年特別稅自治條例」，並施行「105年特別稅自治條例」，新舊自治條例互相對照之下，不僅徵收率調高幅度已達7倍之高，更已超越地方稅法通則第4條第1項所明定稅率調高幅度為百分之三十之上限等訴求為由，就該公司自105年下期至110年下期共計11期¹之系爭特別稅核課案循序提起行政救濟，迄今(111年10月)其中除依「109年特別稅自治條例」規定徵收之109年下期及110年上期，經臺北高等行政法院判決福安公司敗訴²，與110年下期經花蓮縣政府復查駁回，尚繫屬訴願程序審理中外，餘依據「105年特別稅自治條例」稽徵之8期系爭特別稅核課案，經行政法院認定「105年特別稅自治條例」第6條規定牴觸地方稅

¹ 本特別稅由稽徵機關依礦業主管機關通報或查得之開採數量，每年分二期開徵，上期為1至6月，下期為7至12月。

² 臺北高等行政法院認為「109年特別稅自治條例」第6條第1項公布之稅率，與「105年特別稅自治條例」之規定並無不同，亦即調幅為0%，暨地方稅法通則第4條第1項所規範之地方稅，限於由中央統一立法之地方稅，不及於地方自主立法之地方稅，系爭礦石稅屬於「地方特別稅」，其稅率調幅應不受原稅率30%之限制等，爰判決駁回福安公司109年下期及110年上期系爭特別稅行政訴訟(臺北高等行政法院111年度訴字第151號、671號判決意旨參照)。

法通則第4條第1項本文所規定之稅率調高上限，乃屬無效及應由花蓮縣地方稅務局俟合法稅率決定後，於復查程序重為處分（臺北高等行政法院107年訴字第18號判決參照）。花蓮縣地方稅務局嗣雖提起上訴，其中105年下期、106年下期、107年上期及107年下期等4件系爭特別稅核課案，雖亦經最高行政法院判決：花蓮縣地方稅務局上訴駁回，而告確定，然該府仍重為相同稅額之復查處分。

(三)詢據花蓮縣政府雖稱，該縣「礦石開採特別稅自治條例」及「礦石開採景觀維護特別稅自治條例」施行期間，轄內礦石開採業者除福安公司以外，並無其他業者提出行政救濟甚或提出具體反對意見之情形云云。惟查花蓮縣政府於「109年特別稅自治條例」施行屆滿後，重新制定「花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例」草案之110年1月26日公聽會會議紀錄中，經濟部礦務局表示，自105年徵收額調漲至每公噸70元，採礦權者每年負擔之礦石開採特別稅課，占縣內水泥業者原料開採成本40%至45%，已造成業者沉重負擔，據105年工業及服務業普查，礦石採取業之利潤率由正轉負……另，台灣區石礦業同業公會（第2次發言）及幸福水泥股份有限公司（書面意見），亦均表示課徵標準過高，造成業者沉重成本等情（財政部111年1月17日台財稅字第11000100950號函參照），足證花蓮縣政府制定「105年特別稅自治條例」，該府未能詳予考量業者規模不同之成本負擔能力差異，一致性大幅調高徵收率，造成徵納雙方爭議迄今未歇，行事顯欠周延。

(四)末查，因「109年特別稅自治條例」於110年7月31日施行屆滿，爰花蓮縣政府再制定「花蓮縣礦石開

採景觀維護特別稅自治條例」草案(下稱「新自治條例」草案)，雖經花蓮縣議會議決通過後，於同年10月29日函報財政部備查時，惟因受前述4件經最高行政法院駁回該府上訴而告確定，要求該府審酌應行之程序以定合法稅率，重為適法課稅處分之判決影響，財政部請該府考量「是否應特別考量就計徵稅額重行評估調整，並與業者充分溝通尋求共識」等要求，迄今仍未能完成法定備查程序，造成本項稅收來源自110年8月1日起已無徵收法源，未能繼續課徵。據110年花蓮縣總決算暨附屬單位決算及綜計表審核報告指出，「109年特別稅自治條例」於110年7月底屆期自動廢止，「新自治條例」草案雖考量稅率適法性爭議，改按開採量「級距」計徵，惟仍未完成財政部備查程序，且該府尚乏積極協調提出因應審查意見，以利核備公布施行，致地方礦石稅收財源持續流失，衍生111年度花蓮縣總預算特別稅課收入由110年度編列之10億3,000萬元減少至2億3,000萬元，減少金額高達8億元，致須增編舉債6億2,963萬餘元以支應歲入歲出差短，影響該縣財政穩健永續發展。

(五)綜上，花蓮縣政府依據地方稅法通則，於98年間開始制定施行礦石開採特別稅自治條例，原以每公噸4元為徵收率，後於100年7月間將徵收率修正調高為5.2元；該府於102年重新制定施行自治條例時，再提高徵收率為10元，嗣於105年6月間提前廢止102年制定施行之自治條例，重行制定特別稅自治條例時，大幅調高徵收率為70元，造成徵納爭議。嗣因有業者不服案關課稅處分循序提起行政救濟，並有部分期別業經行政法院認定前揭作法，因在短期間內迅速增稅，人民稅負過重，違反地方稅

法通則第4條1項規定，判決該府敗訴，且自110年1月起已陸續有4期礦石開採特別稅行政訴訟案件業告確定，惟該府未依判決意旨，而恣意重為稅額相同之復查處分，造成納稅義務人再提行政救濟爭議不歇。嗣並肇致該府110年10月間第5次重新制定礦石開採特別稅自治條例草案時，因前揭確定判決結果，財政部函請該府應考量「是否應特別考量就計徵稅額重行評估調整，並與業者充分溝通尋求共識」等要求，遲未能完成法定備查程序，因徵收該特別稅已無法律依據，造成本項稅收來源損失，影響縣府財政健全，核有違失。

二、福安公司雖於110年6月25日始向花蓮縣政府，提出固定污染源操作許可證展延申請，仍符環保署110年6月4日函頒通案展延適用原則，惟該府未依固定污染源設置操作及燃料使用許可證管理辦法規定，於110年8月28日前完成前揭申請案之准駁處分，遲至環保署110年12月24日就福安公司聲請訴願作成決定後，於111年1月5日始核發該公司展延許可證，依法確已損及廠商權益。且經本院查核發現，該府環境保護局於110年8月17日已曾完成審查，相關審查書件亦由環工技師審查通過，依法應作出合法行政准駁處分，惟該府仍再新增審查意見要求公司補正資料。復經該公司再2次補正資料後，該府環境保護局於110年10月22日亦再完成審查作業，該府仍遲延核發展延許可證，核均有明顯違失。

(一)花蓮縣政府辦理福安公司110年6月25日操作許可證展延申請案之審核過程，業經環保署作成訴願決定，認定該府違反固定污染源設置操作及燃料使用許可證管理辦法（下稱管理辦法）規定，已有明顯

違失

- 1、依管理辦法第30條規定：「公私場所依本法第30條規定申請許可證展延者，應填具申請表，並檢具下列文件，向審核機關為之：一、申請展延設置許可證者，應檢具設置工程進度變更說明表。二、申請展延操作許可證或燃料使用許可證者，應檢具1年內最近1次之檢測報告，或其他足以說明符合本法相關規定之證明文件。……。」同辦法第31條第1項至第3項規定：「審核機關受理……第30條規定之申請，應依下列程序完成審查，且審查範圍不得及於申請項目或內容以外之事項，並將審查結果作成准駁決定：一、形式審查：審核機關應於收到網路申請及書面資料後，就申請文件內容進行書面完整性審查，並自收件日起7日內完成審查及通知公私場所於7日內繳納審查費。二、實質審查：審核機關應自公私場所完成繳費翌日起35日內完成實質審查、諮詢及通知審查結果。前項審查於必要時，審核機關得延長實質審查期限15日；受理第1類固定污染源設置、操作許可證之申請，其實質審查期間得延長30日；受理符合第14條或第15條規定固定污染源之設置許可證申請，其實質審查期間得延長45日。審核機關實質審查下列申請，應進行現場勘查：一、許可證展延。……。」同辦法第35條規定：「審核機關受理各項許可證申請案件，經認定應補正資料者，其審查意見應一次性提出，除因公私場所補正文件而新增之審查意見外，後續通知限期補正時，不應有前次通知限期補正未列明之審查意見。」
- 2、查福安公司所屬福安二礦（坐落於花蓮縣秀林鄉

大清水溪上游)從事採礦作業,其土石礦開採、運輸作業程序(M01)領有花蓮縣政府核發的固定污染源操作許可證(證號:府環空操證字第U164-02號,有效期限自107年2月12日起至110年7月15日止)。福安公司前因有增加炸藥申請量之異動需求,於110年2月1日向花蓮縣環境保護局(下稱花蓮縣環保局)提出操作許可證異動申請,案經花蓮縣政府於110年7月2日府環空字第1100129816號函核發新的操作許可證(證號:府環空操證字第U164-03號,有效期限自110年6月22日起至110年7月15日³止)。在前開異動申請案審查期間,福安公司因操作許可證即將屆期,遂於110年6月25日向花蓮縣環保局提出操作許可證展延申請,經花蓮縣環保局於110年7月2日花環空字第1100021913號函請福安公司於7日內繳納審查費,該公司旋即於110年7月5日依規定繳費3,000元。花蓮縣環保局於110年7月6日派員前往福安公司福安二礦進行現場勘查及經書件審查後,於110年7月27日、9月3日及10月1日3次函請該公司補正,且3次命補正之內容均不相同,福安公司亦分別於同年7月30日、9月10日及10月7日完成補正在案。是依前開規定,花蓮縣政府應自福安公司繳費日(110年7月5日)之翌日起35日內完成審查並為准駁決定,必要時得再延長審查期限15日,亦即該府最遲應於110年8月28日前

³ 福安公司主張其110年2月1日之異動申請書,實質上已包含異動併展延申請,而花蓮縣政府僅就異動部分予以核准,就展延部分怠為處分,爰向環保署提起訴願,業經該署110年12月13日環署訴字第1100053101號訴願決定,認定福安公司所提前揭申請書件,僅有許可證異動申請,未有展延申請或合併異動與展延申請之相關事證。故花蓮縣政府自無從辦理許可證展延之審核,而僅能就異動申請案部分,依管理辦法第44條第1項規定予以審查,則花蓮縣政府即無怠於處分。

完成准駁。惟花蓮縣政府並無行政程序法第51條第5項所定因天災或其他不可歸責之事由，致事務之處理遭受阻礙之情形，審查福安公司系爭展延申請案已歷時近6個月仍未作成准駁處分，核有未依管理辦法第31條第1項第2款、第2項及第35條規定之審查日數及命補正內容應一次性提出之規定辦理，且數次命福安公司補正，亦經依限完成補正，自最後1次補正至110年12月24日已逾2個月有餘，花蓮縣政府仍未作成具體處分，自難謂適法，要求該府於文到15日內作成適法之准駁處分（環保署110年12月24日環署訴字第1100073091號訴願決定書參照）。

- 3、嗣花蓮縣環保局空氣噪音防制科（下稱花蓮縣環保局空噪科）收到前揭環保署110年12月24日訴願決定書後，於111年1月3日簽呈，請示花蓮縣政府同意核發本案展延操作許可證後，花蓮縣政府始以111年1月5日府環空字第1100258668號函，通知福安公司核發其110年6月25日所提公私場所固定空氣污染源操作許可展延申請案之操作許可證（府環空操證字第U164-04號「有效期限：110年7月16日至113年7月15日」），距該府應於110年8月28日作成准駁行政處分時，已逾4月有餘。
- 4、次查福安公司110年6月25日送件申請許可證展延後，花蓮縣政府竟再以福安公司固定污染源操作許可證（土石礦開採、運輸作業程序「M01」）期限至110年7月15日屆滿，因未能於110年4月15日前提出固定污染源操作許可展延申請，以110年7月13日府環空字第1100135206號函知福安公司在未取得許可前不得操作等情。詢據該府稱，

前揭110年7月13日函僅係觀念通知福安公司在未取得許可前不得操作，並非行政處分⁴。且環保署110年6月4日環署空字第1101068734號函，有關「公私場所固定污染源許可證於110年5月14日至110年12月31日間屆期者，有效期限均通案展延至110年12月31日」之許可證通案展延通知，並未記載其母法之法源授權依據，故其法體系位階上只是行政指導，自不得牴觸空氣污染防制法（下稱空污法）第30條之規定，不發生通案展延至110年12月31日之效力等語云云。

5、然查，前揭環保署110年6月4日函，業經花蓮縣環保局空噪科於110年6月7日簽辦：依來函辦理獲准。且福安公司110年6月25日送件申辦許可證展延後，花蓮縣環保局於110年7月2日即函請該公司於7日內繳納審查費，該公司旋即於110年7月5日依規定繳費完畢，本申請案已進入實質審查程序，意即該府已依環保署110年6月4日函通案展延原則受理本案，該府前揭說詞實無可採。惟其後，福安公司因恐有受罰之不利益疑慮，即於同年7月16日至10月19日間停止土石礦開採、運輸作業等情，亦有花蓮縣環保局及經濟部礦物局查復本院資料可稽，足證花蓮縣政府前述作為已傷及廠商之合法權益。

(二)福安公司於110年6月25日送件申請許可證展延後，花蓮縣環保局曾於110年8月20日、110年10月22日二次認定審核通過，且相關審查書件亦由環工技師審查通過，簽請同意核發展延許可證

1、福安公司於110年6月25日送件申辦許可證展

⁴ 環保署110年12月13日環署訴字第1100053101號訴願決定，亦為相同認定。

延，花蓮縣環保局審核經過

- (1) 福安公司110年6月25日檢送固定空氣污染源操作許可展延（M01土石礦開採、運輸作業程序）申請書相關資料，經花蓮縣環保局於6月29日收件，並辦理形式審查審查後，於7月2日通知福安公司於7日內繳交審查費，經該公司於7月5日繳納3,000元完畢後，受理本申請案。
- (2) 嗣經花蓮縣環保局空噪科於110年7月6日辦理現場勘查結論：「正確」⁵。嗣再依「固定污染源許可申請文件完整性審查表」逐項審查，作成審查如下結論後，該局110年7月27日花環空字第1100024708號函，以資料不全為由，檢還福安公司所提申請案資料，並限期應於110年8月27日前補正，屆期未補正駁回申請：

- 〈1〉表C：比對地籍圖地號漏列，請填寫完整。
- 〈2〉表AP-M：製程最大操作時間有誤，請確認。
- 〈3〉表AP-E：採礦場E104漏列炸藥資料，請補正。
- 〈4〉附件：
 - 《1》身分證模糊，請檢附清晰版本，以利審核。
 - 《2》所有申請文件請於補正時詳加確認所有填寫文件之完整性、一致性及正確性。
 - 《3》請將本次之審查意見回覆說明檢附於申請書中，並在意見回覆說明部份請註明詳第幾頁，以利審查。

2、福安公司第1次補正資料後，花蓮縣政府之審查經過

經查福安公司110年7月30日福二字第11008001號函，檢送第1次補正資料予花蓮縣環

⁵ 現勘紀錄表說明：並註記1. 現場製程與申請資料相符。2. 仍請業者做好各項污染防制措施，以維護良好空氣品質。

保局，並經審查後。花蓮縣環保局空噪科110年8月20日簽呈，敘明福安公司申請案實質審查期間於110年7月27日退補件1次，業者於110年7月30日完成補件，符合總補正日數14日規範，並於110年8月17日完成審查，且相關書件亦由環工技師審查簽認通過，依規定應於110年8月27日將審查結果作成准駁決定，並於完成審查14日內核發許可證，花蓮縣環保局已完成「形式審查」與「實質審查」程序審查作業等情，請示辦理核發福安公司固定污染源操作許可證事宜，惟未獲同意。嗣花蓮縣環保局空噪科110年8月25日簽請同意於110年8月26日再次辦理相關查核後，於第2次「固定污染源許可申請文件完整性審查表」中，註記表AP-G資料不全，並於審查見中記載「E101進料斗防制措施與現況不符」等3項意見後，花蓮縣環保局110年9月3日花環空字第1100029143號函，以資料不全為由退件，限期福安公司於110年10月1日前補正。

3、福安公司第2次補正資料後，花蓮縣政府之審查經過

福安公司110年9月10日福二字第11009001號函送第2次補正資料後，經花蓮縣政府110年9月16日委託專家學者進行審查，再依「固定空氣污染源許可申請文件完整性審查表」逐項審查後，在審查意見內註記專家學者所提有關「進料斗(E101)原許可證為人工灑水，展延案則採自動灑水，請落實操作及紀錄，以提高污染防制效率。」等5項意見後，以花蓮縣環保局110年10月1日花環空字第1100032700號函退件，並限期福安公司於110年11月1日前補正。

4、福安公司第3次補正資料後，花蓮縣政府之審查經過

福安公司110年10月7日福二字第11010002號函，再檢送第3次補正資料予花蓮縣環保局，嗣亦經提出第2次補正資料意見之原聘專家，分別於110年10月20、21日出具同意審見意見後，花蓮縣環保局雖於110年10月22日實資審核通過（花蓮縣固定空氣污染源許可申請文件參照），惟該局空噪科嗣於同日簽請同意核發福安公司展延許可證，仍未獲准等情（如後述）。

5、福安公司函請環保署協助處理經過

(1) 福安公司因花蓮縣政府遲未對其展延申請案為准駁之行政處分，爰以該公司110年10月8日福二字第11010003號函詢環保署略以，福安公司所領本案操作許可證於110年7月15日屆期。惟環保署110年6月已有「公私場所固定污染源許可證於110年5月14日至110年12月31日屆滿者，有效期限均通案展延至110年12月31日原則。」爰請環保署核准福安公司得依空污法第30條第3項規定，因審核機關無法於許可證期限屆滿前完成展延准駁時，公私場所可於許可證屆滿後至完成審查期間內依原許可證內容持續運作等情。

(2) 案經環保署110年10月15日環署空字第1100066575號函查復福安公司，並副知花蓮縣政府略以：

〈1〉福安公司遲至110年6月25日提出許可證展延申請，與空污法之規定有違。然而，該署為因應COVID-19疫情影響於110年6月4日以環署空字第1101068734號函下達疫情期間之

處理原則，係針對有效期限於特定期間之許可證均「通案展延」至110年12月31日，故福安公司前述許可證適用該處理原則，可於110年9月30日前提出許可證之展延申請等情。

〈2〉且依管理辦法第31條規定略以，審核機關應自公私場所完成繳費翌日起35日內完成實質審查等程序，於必要時，審核機關得延長實質審查期限15日，共計50日內應完成許可證之審核，福安公司自110年6月25日提送許可證展延申請，惟迄（110年10月15日）尚未完成案件審核准駁，請花蓮縣環保局儘速完成相關作業等情。

（3）嗣福安公司以前揭環保署110年10月15日函為據，以110年10月18日福二字第110010004號函花蓮縣環保局略以，該公司操作許可證符合COVID-19疫情期間，國家防疫政策通案展延至年底可從寬認定之處理原則。且該公司已於110年6月25日提送展延申請，爰該公司領有之本案操作許可證，依空污法第30條第3項規定，將自10月20日起以既有許可證內容操作復工⁶等情。

6、花蓮縣環保局於收受前揭環保署110年10月15日函及福安公司110年10月18日函後之處理情形

查花蓮縣環保局空噪科110年10月19日簽擬另案簽請縣府同意核發福安公司許可證文件，經該局副局長核判同意後，該局空噪科嗣再於110年10月22日簽呈，敘明福安公司申請案，實質審查期間於110年7月27日後共計退補件3次，業者於110年10月7日完成補件，並於110年10月22日

⁶ 詢據花蓮縣環保局稱：「福安公司110年7月16日至110年10月19日土石礦開採、運輸作業程序(M01)未運作。」

完成審查，相關書件亦由環工技師審查通過，同簽亦載明環保署110年10月15日函意旨，請示同意核發該公司固定污染源操作許可證事宜，惟未獲准辦理。

- 7、未查福安公司與花蓮縣地方稅務局間之107年上期特別稅爭訟案件，於110年1月21日經最高行政法院109年上字第962號判決駁回該局之上訴，係本案11件稅務爭訟案之首件確定案件。有關花蓮縣環保局空噪科辦理本件展延申請案，於前揭110年8月20日簽文中，已敘明經第1次要求福安公司補正資料，該局已審查符合規定，依限應於110年8月27日作成准駁決定，並核發展延許可證，惟未依法辦理等情一節，詢據該府稱，為求花蓮縣空氣污染防制計畫(污防書)109-112年版，有關縮小許可證與實際差異，加強輔導主要污染來源業者，以利該府達成PM₁₀削減174.67公噸及PM_{2.5} 117.05公噸之目標。針對土石礦開採、運輸作業程序之許可展延案應更嚴謹審查。爰該府再於110年8月26日執行現地勘查確認，暨於110年9月16日委託專家學者進行審查後，發現相關應行改善處，爰再二次要求福安公司補正資料，以利評估展延申請案等情云云。惟查花蓮縣空氣污染防制計畫(污防書)109-112年版，環保署核定與該府收文時間均為110年6月3日，爰可認定花蓮縣環保局當時已確悉相關應強化審查內容。本件自福安公司展延申請案於110年7月5日繳納審查費後，倘該府依前述防制計畫，確有應要求該公司強化補正資料事項者，距依管理辦法規定，本案最遲應於110年8月28日(環保署訴願決定書計算之期日)前完成准駁處分間，時間

長達近2月，花蓮縣環保局已有充裕時間辦理現場勘查及邀請專家審查（諮詢）作業後，再要求該公司依相關審查意見補正資料。惟該府未確依管理辦法第35條有關「經認定應補正資料者，其審查意見應一次性提出」之規定，而分3次要求福安公司補正內容均不同之資料，且該公司於同年10月7日完成第3次補正後，雖經花蓮縣環保局審查通過，然該府仍遲不為展延申請案之具體處分等情，尚難認花蓮縣政府確無藉操作許可證展延申請案之審核過程，以影響福安公司續行與該府間之礦石開採稅行政爭訟之意圖。

(三)綜上，福安公司雖於110年6月25日始向花蓮縣政府，提出固定污染源操作許可證展延申請，仍符環保署110年6月4日函頒通案展延適用原則，惟該府未依固定污染源設置操作及燃料使用許可證管理辦法規定，於110年8月28日前完成前揭申請案之准駁處分，遲至環保署110年12月24日就福安公司聲請訴願作成決定後，於111年1月5日始核發該公司展延許可證，依法確已損及廠商權益。且經本院查核發現，該府環保局於110年8月17日已曾完成審查，相關審查書件亦由環工技師審查通過，依法應作出合法行政准駁處分，惟該府仍再新增審查意見要求公司補正資料。復經該公司再2次補正資料後，該府環保局於110年10月22日亦再完成審查作業，該府仍遲延核發展延許可證，核均有明顯違失。

三、花蓮縣政府於102年1月14日重行制定施行「102年特別稅自治條例」，且調高按每公噸10元徵收。因該縣民意仍反映課徵標準過低，爰經評估後重新制定「105年特別稅自治條例」，經花蓮縣議會議決課徵標

準為每公噸70元，再報經財政部准予備查後，自105年7月1日起施行，同時提前廢止「102年特別稅自治條例」。其後，福安公司以「105年特別稅自治條例」，違反地方稅法通則第4條第1項規定稅率調幅上限等為由，就105年下期至110年下期等共計11件特別稅核課處分循序提起行政救濟，其中已有4件經臺北高等行政法院、最高行政法院以105年特別稅自治條例第6條規定抵觸地方稅法通則第4條第1項本文規定之稅率調高上限30% 係屬無效為由，判決花蓮縣政府敗訴確定。至福安公司不服花蓮縣政府依「109年特別稅自治條例」所為109年下期及110年上期特別稅核課處分之行政訴訟中，臺北高等行政法院固以地方稅法通則第4條第1項所規範之地方稅，限於由中央統一立法之地方稅，不及於地方自主立法之地方稅為由，於111年9月29日判決福安公司敗訴，惟該等判決尚非終局判決，何況福安公司不服109年上期特別稅核課處分行政訴訟中，臺北高等行政法院基於撤銷訴訟判決既判力之確認效，認定花蓮縣政府每公噸超過稅率調高上限30%課徵之部分，係屬違法，顯見該府未依行政訴訟法第216條規定，而重為與原處分相同之復查處分，核有明顯不當。

- (一)經查花蓮縣政府依「105年特別稅自治條例」規定，就轄內業者開採礦石行為，按每公噸70元課徵特別稅後，福安公司就其105年下期至109上期等共計8件特別稅核課處分，循序提起行政救濟後，先後有7件經臺北高等行政法院判決，以比較「98年特別稅自治條例」、「102年特別稅自治條例」及「105年特別稅自治條例」此先後3種自治條例，其內容包括立法目的、租稅客體、課稅用途，雖有文字少許出入，惟可謂均係對於業者核課礦石採取之特別

稅，而接續施行，實質上係同一稅目之地方稅條例之制定與更迭修正，非得因名稱略有差異，而推稱非同一部條例。「105年特別稅自治條例」於「102年特別稅自治條例」施行期限未屆前，即於105年6月28日公布並同日施行，等於延續「102年特別稅自治條例」就相同之租稅客體採取礦石核課特別稅，惟稅率則是每公噸70元，與「102年特別稅自治條例」所定之每公噸10元相比，已逾地方稅法通則第4條第1項規定「原規定稅率(額)上限，於百分之三十範圍內，予以調高」之規定，已屬違法，應屬無效，訴願決定及復查決定均撤銷，並要求該府俟合法稅率決定後，於復查程序重為處分（臺北高等行政法院108年度訴字第449號判決意旨參照）。其後，花蓮縣政府雖就前揭敗訴事件均提出上訴，惟其中105年下期、106年下期、107年上期及107年下期等4件業經最高行政法院109年度上字第962號等判決：花蓮縣地方稅務局上訴駁回，而告確定。

(二)依行政訴訟法第216條規定：「撤銷或變更原處分或決定之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力。原處分或決定經判決撤銷後，機關須重為處分或決定者，應依判決意旨為之。前二項判決，如係指摘機關適用法律之見解有違誤時，該機關即應受判決之拘束，不得為相左或歧異之決定或處分。……」惟查花蓮縣地方稅務局於110年9月17日先就福安公司之107年上期本特別稅爭議事件，仍以原處分相同稅率作成相同金額之復查處分；繼於111年3月7日就該公司之105年下期、106年下期及107年下期本特別稅爭議事件，亦以原處分相同稅率作成相同金額之復查處分，明顯違反前揭規定。

(三)詢據花蓮縣政府稱：「本件最高行政法院確定判決撤

銷復查決定之理由為『系爭自治條例有牴觸地方稅法通則之情形』，而非適用本自治條例時之法律見解有任何違誤，是依據大法官368號解釋及行政訴訟法規定，該府作成後續復查決定時，依法本即不受本件最高行政法院確定判決之拘束。」、「依地方制度法第30條第4項及第5項規定，縣自治條例若因與法律發生牴觸無效時，係由中央主管機關予以函告無效，如有爭議，則由司法院大法官解釋之。」等語云云。

- (四) 惟查前開最高行政法院判決既已具體指摘花蓮縣地方稅務局所稱：系爭自治條例並未牴觸中央法規，並未無效之法律見解違誤，則該府自應依法受判決所示之法律見解拘束。花蓮縣政府雖曾以最高行政法院確定判決見解侵害憲法保障地方自治為由，聲請憲法法庭釋憲，然經憲法法庭以111年5月13日111年度憲裁字第217號裁定：「不受理」。其理由略以，本案判決所涉爭議非屬憲法訴訟法第82條第1項所定各款事項，且敘明依憲法訴訟法第59條第1項規定所稱「人民」，係指享有憲法基本權利保障之基本權主體，且受有不利之確定終局裁判者，並不包括非立於人民地位之行使公權力之行政主體或行政機關。因此，花蓮縣政府前述理由，尚無足採。
- (五) 就福安公司不服花蓮縣政府依「109年特別稅自治條例」規定作成之109年下期及110年上期特別稅核課處分，雖經臺北高等行政法院以地方稅法通則第4條第1項所規範之地方稅，限於由中央統一立法之地方稅，不及於地方自主立法之地方稅為由，於111年9月29日駁回福安公司之訴(111年度訴字第151號判決、111年度訴字第671號判決)。惟該等判決

除尚非確定判決外，該等判決亦於理由揭明：「『109年特別稅自治條例』仍必須遵循憲法課稅正義之要求」、「每開採一公噸課徵70元礦石稅，是否稅捐負擔過重，以致絞殺業者而有違憲法上比例原則，並非全無爭議。……『105年特別稅自治條例』將其稅率由每開採一公噸課徵10元驟然調高為70元時，因欠缺有效之評估資料，復無任何實證經驗，是否影響礦石業者從事該等行為之可能性，確有不明。」尤其，於福安公司不服花蓮縣政府所為109年上期特別稅核課處分訴訟中，臺北高等行政法院亦於判決理由中指明，基於撤銷訴訟判決既判力之確認效，在課稅之原因事實並未改變之背景下，花蓮縣地方稅務局仍核定課徵礦石開採特別稅每公噸按70元，就每公噸超過稅率調高上限30%課徵之部分，係屬違法(110年度訴字第1003號判決理由參見)。足徵花蓮縣政府就「105年特別稅自治條例」所持意見，並非全然適法，自應受最高行政法院判決拘束，而依行政訴訟法第216條規定為適法處分，方符法制。

- (六)綜上，花蓮縣政府於102年1月14日重行制定施行「102年特別稅自治條例」，且調高按每公噸10元徵收。因該縣民意仍反映課徵標準過低，爰經評估後重新制定「105年特別稅自治條例」，經花蓮縣議會議決課徵標準為每公噸70元，再報經財政部准予備查後，自105年7月1日起施行，同時提前廢止「102年特別稅自治條例」。其後，福安公司以「105年特別稅自治條例」，違反地方稅法通則第4條第1項規定稅率調幅上限等為由，就105年下期至110年下期等共計11件特別稅核課處分循序提起行政救濟，其中已有4件經臺北高等行政法院、最高行政法院以

「105年特別稅自治條例」第6條規定牴觸地方稅法通則第4條第1項本文規定之稅率調高上限30% 係屬無效為由，判決花蓮縣政府敗訴確定。至福安公司不服花蓮縣政府依「109年特別稅自治條例」所為109年下期及110年上期特別稅核課處分之行政訴訟中，臺北高等行政法院固以地方稅法通則第4條第1項所規範之地方稅，限於由中央統一立法之地方稅，不及於地方自主立法之地方稅為由，於111年9月29日判決福安公司敗訴，惟該等判決尚非終局判決，何況福安公司不服109年上期特別稅核課處分行政訴訟中，臺北高等行政法院基於撤銷訴訟判決既判力之確認效，認定花蓮縣政府每公噸超過稅率調高上限30%課徵之部分，係屬違法，顯見該府未依行政訴訟法第216條規定，而重為與原處分相同之復查處分，核有明顯不當。

參、處理辦法：

- 一、調查意見一、二，提案糾正花蓮縣政府。
- 二、調查意見三，函請花蓮縣政府確實檢討改進見復。
- 三、調查意見，函復陳訴人（莊○財君及福安礦業股份有限公司）。
- 四、調查報告之案由、調查意見及處理辦法上網公布。

調查委員：趙永清

賴振昌

中 華 民 國 111 年 11 月 2 日

案名：花蓮縣政府自98年起，制定礦石開採特別稅自治條例，其後大幅調高費率爭議案。

關鍵字：礦石開採特別稅、地方稅法通則、福安公司。