

新竹縣政府訴願決定書

案號：1001117-6

訴願人：○○○

代表人：○○○

原行政處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

緣訴願人因 100 年地價稅事件，不服原處分機關 100 年 7 月 26 日新縣稅東一字第 1000053638 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣原處分機關辦理「100 年地價稅稅籍及使用情形清查」，查得訴願人所有新竹縣竹東鎮仁愛段○○地號土地（以下簡稱系爭土地）原供環安停車場有限公司經營停車場，並按優惠稅率課徵地價稅之土地，因環安停車場登記證有效期限至 99 年 5 月 31 日，該土地自 99 年 6 月 1 日起，已與土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定不符，乃於 100 年 6 月 22 日以新縣稅東一字第 1000058189 號函通知訴願人，該土地應自 100 年起恢復按一般用地稅率核課地價稅，訴願人於 100 年 6 月 28 日以一總總財字第 22536 號函檢送該停車場取得新竹縣政府 99 年 8 月 16 日核發竹縣停場登字第 0993512872024-1 號停車場經營登記證，主張該登記證有效期限自 99 年 6 月 1 日至 102 年 5 月 31 日止，其所有系爭土地仍可按特別稅率計徵地價稅。原處分機關於 100 年 7 月 8 日以新縣稅東一字第 1000053354 號函復訴願人，系爭土地依都市計畫土地使用分區為商業區，非停車場用地，為臨時路外停車場用地，依財政部 100 年 6 月 9 日台財稅字第 10000234990 號函釋規定，該停車場不得再按特別稅率課徵地價稅，所請未能照辦。訴願人又於 100 年 7 月 15 日以一總總財字第 24615 號函主張，該停車場取得新竹縣政府 99 年 8 月 16 日核發竹縣停場登字第 0993512872024-1 號「新竹縣停車場經營登記證」在案，先於財政部 100 年 6 月 9 日台財稅字第 10000234990 號函釋，該筆土地應更正繼續以優惠稅率課徵地價稅。原處分機關再於 100 年 7 月 26 日以新縣稅東一字第 1000053638 號函復，訴願人雖將系爭土地續租予環安停車場有限公司經營停車場使用，亦取得新竹縣政

府停車場登記證，但訴願人於 100 年 6 月 28 日始提出申請，係在上開財政部函釋之後申請，依該財政部函釋規定已不得再適用特別稅率課徵地價稅，是仍應維持原核定，自 100 年起改按一般用地稅率核課地價稅。訴願人不服，遂提起本件訴願。

二、訴願意旨略謂：

- (一) 訴願人土地於 96 年核准設置環安停車場，設置期限到期向交通局辦理續約變更，於 100 年 8 月 6 日（訴願人誤植，應為 99 年 8 月 16 日）取得新「新竹縣停車場經營登記證」（竹縣停場登字第 0993512872024-1 號），依據土地稅法第 41 條第 1 款規定：「依第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年(期)地價稅開徵前 40 日前(每年 9 月 22 日前)提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」訴願人自 96 年出租環安停車場有限公司取得停車場登記證以來，就做停車場使用至今，從未變更用途。
- (二) 另依據信賴保護原則，訴願人因信賴土地稅法規定之申請時間，依據行政程序法第 8 條「行政行為，應以誠實信用之方法為之，並應保護人民正當合理之信賴。」訴願人於 100 年 6 月 28 日提出申請，卻因行政院 100 年 6 月 8 日一函(院臺財字第 1000029224 號)而停止停車場優惠稅率之申請，有違人民對政府及土地稅法之信賴，日後對於政策及法令將無所適從。請求核准訴願人竹東鎮仁愛段○○地號土地按停車場用地特別稅率課徵地價稅等語。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 按「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：一、…四、經主管機關核准設置之加油站及依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地。五、其他經行政院核定之土地。」「依第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年(期)地價稅開徵前 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」為土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款、第 5 款(平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款)及同法第 41 條第 1 款所明定。

次按「依停車場法規定取得停車場登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，准依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之。」「所報請限縮本院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02655 號函核定之適用範圍，對於依停車場法規定申請核准設置之臨時路外停車場，不再准予適用土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款按千分之十計徵地價稅規定；惟已依前揭院函核准適用優惠稅率者；俟其停車場核准設置年限屆滿之次年起，恢復按一般用地稅率課徵地價稅一案，准予照辦。」為行政院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02665 號函(財政部 83 年 2 月 16 日台財稅第 830042741 號函釋)及 100 年 6 月 8 日院臺財字第 1000029224 號函(財政部 100 年 6 月 9 日台財稅第 10000234990 號函釋)核釋有案。

再按「主旨：依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應如何恢復一般稅率課徵地價稅一案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『(一)依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。(二)…』」則為財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋在案。

- (二) 查訴願人所有系爭土地使用分區為商業區，非土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地，先於敘明。因環安停車場登記證(竹縣停場登字地 024 號)有效期限至 99 年 5 月 31 日，原處分機關乃依財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋規定，於 100 年 6 月 22 日以新縣稅東一字第 1000058189 號函通知訴願人該土地應自次年期起，即 100 年起恢復按一般用地稅率核課地價稅。訴願人雖於 99 年 8 月 16 日取得新竹縣政府核發竹縣停場登字第 0993512872024-1 號停車場經營登記證，惟迄行政院 100 年 6 月 8 日院臺財字第 1000029224 號函釋(財政部 100 年 6 月 9 日台財稅字第 10000234990 號函釋)前，即行政院函釋依停車場法規定申請核准之臨時路外停車場用地，不再准予適用土地稅

法第 18 條第 1 項第 5 款規定按千分之十課徵地價稅前，訴願人並未依土地稅法第 41 條第 1 款規定提出繼續依土地稅法第 18 條第 5 款規定按停車場之優惠稅率課徵地價稅之申請，依上開行政院及財政部函釋規定，即不得再適用停車場之地價稅優惠稅率，原處分機關核定應自 100 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。訴願人於接獲原處分機關自 100 年起改按一般用地課徵系爭土地地價稅之函後，於 100 年 6 月 28 日始以一總總財字第 22536 號函檢送環安停車場新的停車場登記證，申請按停車場優惠稅率課徵地價稅，已不符上開財政部函釋後段「前已核准適用優惠稅率者，自其停車場核准設置年限屆滿之次年起，恢復按一般用地課徵地價稅」之規定。訴願人於 100 年 7 月 15 日以一總總財字第 24615 號函主張，新竹縣政府於 99 年 8 月 16 日核發竹縣停場登字第 0993512872024-1 號「新竹縣停車場經營登記證」，先於財政部 100 年 6 月 9 日台財稅字第 10000234990 號函釋，應准予繼續以優惠稅率課徵地價稅，即無可採。縱如訴願人主張，系爭土地自 96 年出租環安停車場有限公司取得停車場登記證以來，就作停車場使用至今，從未變更用途，依上開行政院及財政部函釋規定，仍無土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款之適用。

- (三) 訴願人主張依據信賴保護原則，訴願人因信賴土地稅法規定之申請時間，依據行政程序法第 8 條「行政行為，應以誠實信用之方法為之，並應保護人民正當合理之信賴。」訴願人於 100 年 6 月 28 日提出申請，卻因行政院 100 年 6 月 8 日一函(院臺財字第 1000029224 號)而停止停車場優惠稅率之申請，有違人民對政府及土地稅法之信賴乙節，查土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款明定，得適用千分之十地價稅優惠稅率之土地為「其他經行政院核定之土地」，是行政院 100 年 6 月 8 日院臺財字第 1000029224 號函釋既已規定，依停車場法規定申請核准設置之臨時路外停車場，不再准予適用土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款按千分之十計徵地價稅，則系爭土地自 100 年起即無千分之十地價稅優惠稅率之適用，此行政處分並無違反土地稅法第 18 條及行政程序法第 8 條之規定，訴願人主張，顯有誤解，委難採憑。

理 由

一、按「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：…四、經主管機關核准設置之加油站及依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地。五、其他經行政院核定之土地。」「依第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年(期)地價稅開徵前 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」為土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款、第 5 款（同平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款）及同法第 41 條第 1 款定有明文。

次按「都市計畫範圍內之公、私有空地，其土地所有人、土地管理機關、承租人、地上權人得擬具臨時路外停車場設置計畫，載明其設置地點、方式、面積及停車種類、使用期限及使用管理事項，並檢具土地權利證明文件，申請當地主管機關會商都市計畫主管機關及有關機關核准後，設置平面式、立體式、機械式或塔臺式臨時路外停車場；在核定使用期間，不受都市計畫法令土地使用分區管制有關區位、用途、建蔽率、容積率、建築高度等相關限制。但臨時路外停車場設置於住宅區者，應符合住宅區建蔽率、容積率及建築高度之規定。前項申請設置臨時路外停車場之程序、使用期限、區位、用途、建蔽率、容積率、建築高度、景觀維護、審核基準及其他應遵行事項之辦法，由交通部會商內政部等有關機關定之。第一項所稱空地，係指非法定空地而無地上物或經依建築管理法令規定拆除地上物之土地。」「當地地方主管機關受理申請設置臨時路外停車場案件後，由其所屬停車場主管機關會商有關機關，依其都市發展現況，鄰近地區停車需求、都市計畫、都市景觀、使用安全性及對環境影響等有關事項審核之，經審核合格者發給設置許可，並核定使用期限。」「臨時路外停車場開放使用前，應由負責人訂定管理規範，報請當地地方主管機關核備並領得停車場登記證後，始得依法營業。前項停車場登記證有效期限，應依第 10 條核准使用年限，期滿自動失效。」分別為停車場法第 11 條、利用空地申請設置臨時路外停車場辦法第 10 條及第 12 條所明訂。

再按「主旨：依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應如何恢復一般稅率課徵地價稅一案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、

本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『(一)依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。…』」為財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋在案。

未按「依停車場法規定取得停車場登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，准依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之。」「所報請限縮本院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02655 號函核定之適用範圍，對於依停車場法規定申請核准設置之臨時路外停車場，不再准予適用土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款按千分之十計徵地價稅規定；惟已依前揭院函核准適用優惠稅率者；俟其停車場核准設置年限屆滿之次年起，恢復按一般用地稅率課徵地價稅一案，准予照辦。」分別為行政院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02665 號函（財政部 83 年 2 月 16 日台財稅第 830042741 號函）及行政院 100 年 6 月 8 日院臺財字第 1000029224 號函（財政部 100 年 6 月 9 日台財稅第 10000234990 號函）等函釋有案。

二、經查訴願人所有系爭土地由環安停車場有限公司依停車場法規定向本府申請臨時路外停車場設置，經本府核定並發給停車場經營登記證，其停車場經營登記證（竹縣停場登字第 024 號）有效期限至 99 年 5 月 31 日止。訴願人據此向原處分機關竹東分局申請按特別稅率課徵系爭土地地價稅，業經原處分機關竹東分局准予自 96 年起按特別稅率課徵前開土地地價稅。嗣環安停車場有限公司於原停車場經營登記證有效期限期滿後，再次向本府申請並於 99 年 8 月 16 日獲本府核發停車場經營登記證（竹縣停場登字第 0993512872024-1 號，有效期限至 102 年 5 月 31 日），惟訴願人遲至 100 年 6 月 28 日始向原處分機關竹東分局申請系爭土地仍按特別稅率課徵地價稅，此有新竹縣停車場經營登記證竹縣停場登字第 024 號及第 0993512872024-1 號、訴願人 96 年 9 月 12 日一總政總財字第 16123 號函及 100 年 6 月 28 日一總總財字第 22536 號函、原處分機關竹東分局新縣東一第 0960045637 號函附卷可稽，且為訴願人所不爭執，洵堪認定，惟查行政院院臺財字

第 1000029224 號函已自 100 年 6 月 8 日起適用，對於依停車場法規定申請核准設置之臨時路外停車場，不再准予適用土地稅法第 18 條之特別稅率，故原處分機關否准訴願人申請，係依法行政，尚無違誤。

三、次查訴願人主張系爭土地自 96 年出租環安停車場有限公司取得停車場經營登記證以來就做停車場使用至今，從未變更，適用土地稅法第 41 條第 1 款規定乙節，惟查系爭土地為都市計畫內使用分區為商業區之土地，非土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地，而為同條第 1 項第 5 款之其他經行政院核定之土地。原處分機關於 96 年依訴願人申請按行政院 83 年 1 月 24 日台 83 財 02665 號函釋（財政部 83 年 2 月 16 日台財稅第 830042741 號函釋）將依停車場法規定取得停車場登記證之系爭土地，准予自 96 年按特別稅率課徵地價稅，惟依利用空地申請設置臨時路外停車場辦法第 12 條第 2 項規定，停車場登記證有效期限為核准使用年限，期滿自動失效，而訴願人所持之停車場經營登記證其有效期限至 99 年 5 月 31 日止，則停車場經營登記證即自 99 年 6 月 1 日自動失效，是以系爭土地之特別稅率即失所附麗而失效，原處分機關依財政部 80 年 5 月 25 日台財稅字第 801247350 號函釋規定，將系爭土地自 100 年恢復按一般用地課徵地價稅，自屬有據。

四、再查訴願人主張依據依行政程序法之信賴保護原則，訴願人因信賴土地稅法規定之申請時間，於 100 年 6 月 28 日提出申請，卻因行政院 100 年 6 月 8 日院臺財字第 1000029224 號函釋而停止停車場優惠稅率之申請，有違人民對政府及土地稅法之信賴乙節，查系爭土地既為土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款之其他經行政院核定方得適用千分之十計徵地價稅之土地，而行政院已於前開函釋規定，依停車場法規定申請核准設置之臨時路外停車場，不再准予適用土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款按千分之十計徵地價稅，又參照釋字第 287 號解釋意旨行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，應自法規生效之日起有其適用，據此，原處分機關依前開函釋否准訴願人所請，自無違反行政程序法之信賴保護原則及土地稅法之規定，訴願人主張，顯不足採。是以，揆諸前揭規定及函釋意旨，原處分機關之處分尚無違誤，應予維持。至於兩造其餘攻

擊防禦方法，核與本件訴願決果不生影響，自無一一斟酌，併此敘明。

五、綜上論結，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。