

訴願人：○○○

原行政處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

訴願人因補徵100年至104年地價稅差額事件，不服原處分機關105年6月4日新縣稅法字第1050009861號函之復查決定書，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人所有竹北市站後段○○○地號土地（以下簡稱系爭土地），地目為建，原自76年起核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地使用分區雖為住宅區，惟經原處分機關查得之相關資料顯示，系爭土地於98年間土地狀況為荒置，其上並無建物，與105年2月24日現場勘查情形相同，非屬土地稅法第9條規定可適用自用住宅優惠稅率之土地，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並核定補徵100年至104年地價稅差額分別為新臺幣（以下同）1,209元、1,209元、1,113元、1,113元、1,113元。訴願人於接獲補徵100

年至 104 年地價稅繳款書，表示不服，申請復查，經原處分機關於 105 年 6 月 4 日以新縣稅法字第 1050009861 號復查決定「復查駁回」。訴願人不服，遂於 105 年 6 月 17 日向原處分機關提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

## 二、訴願意旨略謂：

- (一) 本人自購入該筆土地後，迄今未辦理任何異動，直至 95 年貴局函知竹北市站後段 374 地號土地須課徵一般用地稅率地價稅，並自當年起課徵，並非往前補徵 5 年地價稅差額，本次補徵作法與 95 年作法不一致，本人尚無法接受。
- (二) 貴局每年主動寄稅單向本人課徵地價稅，本人均按時繳納，貴局今以前未查獲名義補徵 5 年差額，顯有不公，貴局如對土地需改課一般用地稅率地價稅應有告知人民之義務，已違反政府對人民信賴保護原則及一致性作法，懇請上級機關判決處分本次處分函竹北市站後段○○○地號土地，應比照前次 95 年處分自當年度通知起算更改課徵一般用地稅率地價稅之作法，以平息民怨。

### 三、答辯暨補充答辯意旨略謂：

- (一) 查訴願人所有系爭土地，原經原處分機關核准自 76 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟經原處分機關查得系爭土地於 98 年間即為荒置，其上並無建物，有相關圖資可為佐證，與本局 105 年 2 月 24 日現場勘查情形相同，且與訴願人自承自購入土地後，迄未辦理任何異動情形一致，是系爭土地上既無建物存在，即與土地稅法第 9 條規定所稱自用住宅用地規定之要件不符，自無法適用自用住宅用地優惠稅率課徵地價稅，則原核定改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，於 5 年核課期間內，補徵 100 年至 104 年應納地價稅差額，洵屬依法有據。至原處分機關於 76 年核准系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，於核准時是否有地上物，訴願人是否已依規定辦竣戶籍登記，因時日久遠，相關申請文書檔案已不存在，無法究明。
- (二) 訴願人主張本件補徵地價稅差額案件，應比照原處分機關 95 年 7 月 26 日新縣稅土字第 0950062410 號函，通知訴願人並自當年度起改按一般用地稅率課

徵地價稅乙節。查本件係原核准按自用住宅用地優惠稅率課徵地價稅之土地，後經查得該土地上並無建物，無法適用自用住宅用地稅率而應改按一般用地稅率課徵地價稅，與訴願人主張其所有訴外竹北市站後段○○○地號土地，原課徵田賦，惟於95年間經查得該筆土地為「第二種住宅區」非屬農業用地，即改按一般用地稅率課徵地價稅，兩者改課之原因及所依據之法令均不相同，自難相提並論。

- (三) 另訴願人主張原處分機關對土地改課應有告知人民之義務，似違反政府對人民信賴保護原則等語。按行政程序法第8條規定，行政行為應保護人民正當合理信賴。該信賴保護原則，其適用之要件有：1. 信賴基礎。2. 信賴表現。3. 信賴基礎之去除。4. 信賴值得保護；又查租稅之核課及減免決定，其性質上為確認性質之行政處分，亦即確認符合課稅法定要件之稅額或減免之法定要件，其本身並非創設權利，且係依據法律規定而成立或減免。是地價稅之核定既係負擔處分，悉以各期地價稅開徵之前，有無該當於土地稅法及相關法律規定之減免要件規定為準。

此有臺北高等行政法院100年度訴字第1295號判決可資參照。本件原處分機關原所為系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅之處分，既未創設足以令訴願人信賴毋須補徵稅款之「信賴基礎」，且訴願人依原處分機關按自用住宅用地稅率計算之稅額按時繳納，僅係依負擔處分內容履行其公法上之義務，尚非屬因信賴而有何具體之表現行為，自無信賴保護原則之適用，訴願人主張，自非可採。原處分機關依前揭稅捐稽徵法規定於5年核課期間內補徵100年至104年地價稅差額，洵屬依法有據，原處分及復查決定並無違誤，敬請續予維持。

（四）據上論結，本件訴願為無理由，謹請駁回其訴願，以維稅政。

#### 理 由

一、按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……。」「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」「已規定地價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、「合於左列

規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：…  
…。」分別為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 9 條、第  
14 條及第 17 條第 1 項所明定。次按「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 5 年。……在前項核課期間  
內，經另行發現應徵之稅捐者，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。」為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項所明  
定。

二、卷查訴願人所有之系爭土地，地目為建，原自 76 年起  
核經准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地使  
用分區雖為住宅區，惟系爭土地於 98 年間土地狀況為  
荒置，其上並無建物，與 105 年 2 月 24 日現場勘查情  
形相同，此有原處分機關提供 98 年 12 月間國土測繪  
圖資照片及 105 年 2 月 24 日實際勘查結紀錄表、現場  
照片附卷可稽，故原處分機關以系爭土地非屬土地稅  
法第 9 條規定可適用自用住宅優惠稅率之土地，應改  
按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條

規定補徵 100 年至 104 年地價稅差額，其認事用法，查無違誤。至訴願人主張本件補徵地價稅差額案件，應比照原處分機關 95 年 7 月 26 日新縣稅土字第 0950062410 號函，通知訴願人並自當年度起改按一般用地稅率課徵地價稅乙節，查該件核與本件訴願無關，自無比附援引餘地，併此敘明。

三、又「再按行政程序法第 8 條規定，行政行為應保護人民正當合理信賴。該信賴保護原則，其適用之要件有：

1. 信賴基礎。2. 信賴表現。3. 信賴基礎之去除。4. 信賴值得保護；又查租稅之核課及減免決定，其性質上為確認性質之行政處分，亦即確認符合課稅法定要件之稅額或減免之法定要件，其本身並非創設權利，且係依據法律規定而成立或減免。是地價稅之核定既係負擔處分，悉以各期地價稅開徵之前，有無該當於土地稅法及相關法律規定之減免要件規定為準。…」臺北高等行政法院 100 年度訴字第 1295 號判決參照。查本件原處分機關原所為系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅之處分，既未創設足以令訴願人信賴毋須補徵稅款之「信賴基礎」，且訴願人依原處分機關按自用住宅

用地稅率計算之稅額按時繳納，僅係依負擔處分之內  
容履行其公法上之義務，尚非屬因信賴而有何具體之  
表現行為，自無信賴保護原則之適用，故本件訴願人  
以原處分機關未善盡告知義務違反信賴保護原則之主  
張，乃係誤解法令，自非可採。揆諸首揭稅捐稽徵法規  
定，原處分機關於5年核課期間內補徵100年至104年  
地價稅差額，洵屬依法有據，原處分及復查決定並無  
違誤，應予維持。

四、綜上結論，本件訴願無理由，爰依訴願法第79條第1  
項規定，決定如主文。