

臺中高等行政法院判決

114年度稅簡字第5號

原告 林挺豪
訴訟代理人 黃敦彥律師
被告 臺中市政府地方稅務局

代表人 沈政安
訴訟代理人 吳振裕
許欣婷
陳其應

上列當事人間地價稅事件，原告不服臺中市政府中華民國113年11月25日府授法訴字第1130245348號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

- 一、原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。
- 二、被告應給付原告新臺幣114,553元，及自民國113年6月28日起至填發收入退還書或國庫支票之日止，依各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息。
- 三、訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

壹、程序方面：

按行政訴訟法第111條第1項、第2項規定：「（第1項）訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。但經被告同意或行政法院認為適當者，不在此限。（第2項）被告於訴之變更或追加無異議，而為本案之言詞辯論者，視為同意變更或追加。」查原告起訴時原聲明：先位聲明一、被告以民國113年5月21日中市稅智分字第1135305806號函（下稱原處分），含113年7月26日中市稅法字第11300046091號復查決定（下稱復查決定）及臺中市政府113年11月25日府授法訴字第1130245348號訴願決定（下稱訴願決定）均撤銷。二、被

告應給付原告新臺幣（下同）114,553元，及自113年6月28日起至清償日止，依113年度起各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息。備位聲明一、原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。二、被告應就臺中市○○區○○段000○○000○○000○○0000○○○○○○區○○段○○段000○○0000○○0000○○0000○○0000地號等5筆土地，下合稱系爭土地），自108年度起至112年度止之地價稅，應作成減徵50%之處分。三、被告應給付原告114,553元，及自113年6月28日起至清償日止，依113年度起各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息。嗣於本院114年12月16日具狀撤回備位部分聲明，變更為：一、原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。二、被告應給付原告114,553元，及自113年6月28日起至填發收入退還書或國庫支票之日止，依113年度起各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息。被告對於原告所為訴之變更並無異議，而為本案之言詞辯論，視為同意變更。

貳、實體方面：

一、事實概要：

(一)原告所有系爭土地，其中面積計772平方公尺部分，前經臺中市政府以107年7月2日府授文資古字第10701338451號公告（下稱107年7月2日公告）登錄歷史建築「瑾園」（建物門牌：臺中市市○○區○○路000號）所定著土地範圍，被告所屬大智分局乃依當時臺中市私有歷史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例第4條規定，以107年7月13日中市稅智分字第1075106247號函（下稱107年7月13日函）通知原告系爭土地自公告當年起減徵50%地價稅。

(二)嗣107年7月2日公告經法院判決撤銷確定，臺中市政府遂以113年5月16日府授文資古字第1130132284號函（下稱113年5月16日函）通報塗銷上開建物及系爭土地之歷史建築註記，被告所屬大智分局爰依稅捐稽徵法第21條第1項第2款及土地稅法第14條規定，以原處分檢送108年至112年地價稅繳款書通

知原告補徵系爭土地尚在核課期間內之地價稅差額，108年為30,507元，109年及110年每年各21,011元，111年及112年每年各21,012元，合計114,553元。原告不服申請復查，案經被告作成復查決定維持原處分，原告仍不服，提起訴願，經訴願決定駁回後，提起本件行政訴訟。

二、本件原告起訴主張及聲明：

(一)被告係依107年7月2日公告，而對系爭土地做成減徵50%地價稅之處分（即107年7月13日函），故107年7月13日函性質上屬合法之授益處分。嗣107年7月2日公告雖因程序及實體上違誤而遭法院撤銷，但107年7月13日函既無違誤，核屬合法授益之行政處分，被告並未廢止，仍為有效；107年7月13日函縱經廢止，被告亦無從就系爭土地自108年度至112年度止之地價稅進行補徵，被告以原處分撤銷107年7月13日函，顯有違誤。

(二)原處分未敘明撤銷107年7月13日函之依據為何，違反行政程序法第5條規定之行政處分明確性原則，依同法第111條第7款規定，應屬無效。又地價稅屬稽徵機關自行依職權查定而課徵之稅捐，係經過稽徵機關實質調查程序而做成，此屬納稅義務人信賴之基礎，107年7月13日函具實質存續力，原告已有信賴之基礎（即被告於107年就系爭土地地價稅之核定程序）、信賴之表現（原告均按時繳納地價稅）及信賴無不值得保護之情形，逕認原處分已撤銷107年7月13日函，顯有違誤。

(三)當私人土地遭劃定為文化資產所定著之土地後，土地權利人行使權利、收益、處分等權能及經濟受有諸多限制，已造成人民財產權之損失且逾越可容忍之範圍，故112年修正前之文化資產保存法（下稱文資法）第99條第2項規定，就歷史建物定著土地予以減徵50%地價稅，於司法院釋字第813號解釋做成後，改為減徵100%地價稅，可知此減徵之規定乃是特別犧牲補償之設計。系爭土地於文化資產劃定土地定著範圍之處分經撤銷後，縱理論上為自始當然無效，但人民財產權

於遭劃定期間內所受權利、經濟上之損失自無法回溯恢復。
且原處分命補徵之行為，究竟是基於何項重大公益而不得不
補徵，未見敘明，而本件107年7月13日函違法之後果及成本
卻要受害人民即原告承擔，顯非事理之平。原處分已違反納
稅者權益保障法（下稱納保法）第7條第2項實質課稅原則。

(四)並聲明：1.原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。2.被
告應給付原告114,553元，及自113年6月28日起至填發收入
退還書或國庫支票之日止，依113年度起各年度1月1嗣郵政
儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息。

三、被告答辯及聲明：

(一)107年7月2日公告經本院110年度訴更一字第19號判決及最高
行政法院111年度上字第744號判決撤銷確定後，該處分即溯
及既往失其效力，「瑾園」自始即非屬行為時臺中市私有歷
史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例所稱私有
歷史建築，及修法後臺中市私有有形文化資產地價稅及房屋
稅減徵自治條例所稱私有有形文化資產，從而其所定著之系
爭土地自始即無減徵50%地價稅規定之適用，被告依稅捐稽
徵法第21條及土地稅法第14條規定，補徵尚在核課期間內之
地價稅，應屬有據。

(二)又原處分雖未明示撤銷107年7月13日函，惟參照最高行政法
院104年度判字第343號判決及111年度上字第718號判決意
旨，原處分實質上係將較有利原告之處分自為撤銷（認107年
7月13日函係屬違法予以撤銷），並另為較不利於原告之處分
（恢復按一般用地稅率計課地價稅並補徵108年至112年地價
稅差額），原告以107年7月13日函並未撤銷，仍屬有效，容
有誤解。另原處分已載明：「……本市○區○○段○○段00
0○0000○0000○0000○0000地號等5筆土地面積772m²原經
登錄為歷史建物坐落減半地價稅在案，惟經塗銷歷史建物註
記，故恢復按一般用地稅率課徵地價稅，檢送108-112年地
價稅補徵繳款書……旨揭土地107年經登錄為歷史建築『瑾
園』定著土地範圍，故土地部分面積772m²地價稅減半徵

收，今經判決塗銷歷史建物註記，爰恢復按一般用地稅率全額徵收，並依前開規定(註：稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定)補徵地價稅5年……」業已明確表示107年7月13日函之依據經法院判決撤銷後，未符減徵地價稅之要件，因而恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定予以補徵，已詳載事實上及法律上理由，足使原告得以立即知悉其規制內容，尚不構成違反行政程序法第5條明確性原則。

(三)縱認被告依107年7月2日公告所為107年7月13日函，足以引起原告信賴(即為信賴基礎)，然原告積極訴請法院撤銷107年7月2日公告，可預見撤銷107年7月2日公告後，該建物即非歷史建築，而所定著土地即無稅捐減免，難謂原告信賴107年7月13日函而在客觀上有具體表現信賴之行為。是107年7月13日函之依據既經法院判決撤銷，而未符減徵地價稅之要件，被告恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定予以補徵，依法並無不合，難謂違反納稅者權益保障法第7條第2項實質課稅原則。準此，原告主張核不足採等語，資為抗辯。

(四)並聲明：原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

(一)事實概要所載事實，除後述爭點外，有系爭土地登記謄本、地籍套繪圖、107年7月2日公告、107年7月13日函、本院110年度訴更一字第19號判決、最高行政法院111年度上字第744號判決書、113年5月16日函、原處分(含地價稅繳款書)、復查決定書、訴願決定書等資料在卷可稽(見原處分卷第259至282頁、第247頁、第244至246頁、第241頁、第201至240頁、第173至200頁、第168頁、第127至133頁、本院卷第37至42頁、第43至52頁)，且為兩造所不爭執，是此部分事實，洵堪認定。

(二)應適用法令：

1.行政程序法第5條規定：「行政行為之內容應明確。」第8條

規定：「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。」第117條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第119條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」第118條規定：「違法行政處分經撤銷後，溯及既往失其效力。但為維護公益或為避免受益人財產上之損失，為撤銷之機關得另定失其效力之日期。」第119條規定：「受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：一、以詐欺、脅迫或賄賂方法，使行政機關作成行政處分者。二、對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。」

2. 稅捐稽徵法第21條規定：「（第1項）稅捐之核課期間，依下列規定：……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。……（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。……。」第22條規定：「前條第1項核課期間之起算，依下列規定……：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38條第2項規定：「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。」

3. 土地稅法第1條規定：「土地稅分為地價稅、田賦及土地增

01 值稅。」第3條第1項第1款規定：「地價稅或田賦之納稅義
02 務人如左：一、土地所有權人。」第14條規定：「已規定地
03 價之土地，除依第22條規定課徵田賦者外，應課徵地價
04 稅。」

05 4.94年2月5日修正施行文資法第91條第2項規定：「私有歷史
06 建築、聚落、文化景觀及其所定著之土地，得在百分之50範
07 圍內減徵房屋稅及地價稅；其減免範圍、標準及程序之法
08 規，由直轄市、縣（市）主管機關訂定，報財政部備查。」
09 105年7月27日修正施行文資法第99條第2項規定：「私有歷
10 史建築、紀念建築、聚落建築群、史蹟、文化景觀及其所定
11 著之土地，得在百分之50範圍內減徵房屋稅及地價稅；其減
12 免範圍、標準及程序之法規，由直轄市、縣（市）主管機關
13 訂定，報財政部備查。」

14 5.100年6月29日制定施行臺中市私有歷史建築聚落文化景觀地
15 價稅及房屋稅減徵自治條例第1條規定：「本自治條例依文
16 化資產保存法第91條第2項規定制定之。」第3條規定：「本
17 自治條例所稱私有歷史建築、聚落、文化景觀，係指經本府
18 依文化資產保存法第15條第1項、第16條第1項及第54條第1
19 項規定登錄、公告之私有歷史建築、聚落、文化景觀。」第
20 4條第1款規定：「經登錄之私有歷史建築、聚落、文化景觀
21 及其所定著土地，其地價稅及房屋稅減徵標準如下：一、地
22 價稅減徵百分之50。」第6條規定：「私有歷史建築、聚
23 落、文化景觀，自登錄、公告當年期起減徵地價稅……。」
24 108年9月9日修正施行臺中市私有有形文化資產地價稅及房
25 屋稅減徵自治條例第1條規定：「本自治條例依文化資產保
26 存法第99條第2項規定制定之。」第3條規定：「本自治條例
27 所稱私有有形文化資產，係指臺中市政府依文化資產保存法
28 規定登錄並公告之私有歷史建築、紀念建築、聚落建築群、
29 史蹟及文化景觀。」第4條第1款規定：「私有有形文化資產
30 及其所定著土地自公告之日起，地價稅及房屋稅減徵標準如
31 下：一、當年期起地價稅減徵百分之50。」

01 6.納保法第7條第1項、第2項規定：「(第1項)涉及租稅事項之
02 法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立
03 法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。
04 (第2項)稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應
05 以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為
06 依據。」

07 (三)原告請求撤銷原處分(含復查決定)及訴願決定，為有理
08 由：

09 1.按課稅處分未經行政救濟，僅具形式上之確定力，稅捐機關
10 如在核課期間內發現原課稅處分因認定事實或適用法令錯
11 誤，致核定稅額過低，而有違法情形，仍得依稅捐稽徵法第
12 21條意旨另為補徵稅捐之處分，惟因該補徵稅捐處分實質上
13 係將原較有利於納稅義務人之處分自為撤銷，並另為較不利
14 於納稅義務人之處分，依行政程序法第8條後段規定，自生
15 納稅義務人是否有信賴應予保護之問題。惟所謂信賴保護，
16 必須行政機關之行政處分或其他行政行為，足以引起人民信
17 賴，及人民因信賴該行政行為，而有客觀上具體表現信賴之
18 行為，然嗣後該信賴基礎經撤銷、廢止或變更而不復存在，
19 使當事人遭受不能預見之損失；且當事人之信賴，必須值得
20 保護，不得有行政程序法第119條各款所定信賴不值得保護
21 之情形，始足當之(最高行政法院111年度上字第718號判決
22 可資參照)。經查，系爭土地經107年7月2日公告登錄為歷史
23 建築「瑾園」建物所定著土地範圍，被告所屬大智分局爰依
24 行為時臺中市私有歷史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減
25 徵自治條例第4條規定，就「瑾園」建物所定著土地範圍分
26 別核定臺中市○區○○段0○段000○0000地號部分面積66
27 m²、260m²、，同段9-85、9-86及9-87地號全部面積176m²、
28 158m²及112m²，合計面積772m²，自107年起減徵50%地價
29 稅，並以107年7月13日函通知原告。嗣107年7月2日公告經
30 本院110年度更一字第19號判決及最高行政法院111年度上字
31 第744號判決撤銷確定，臺中市政府遂依據上揭確定判決意

旨及行政程序法第118條規定，於113年5月16日通報被告及地政機關協助塗銷「瑾園」建物及系爭土地之歷史建築註記，被告所屬大智分局據上揭通報，遂於原處分函載明：系爭土地107年經登錄為歷史建築「瑾園」建物定著土地範圍，系爭土地部分面積772m²原經地價稅減半徵收，今經判決塗銷歷史建物註記，故恢復按一般用地稅率課徵地價稅，爰依稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定補徵地價稅5年等語，並檢送108年至112年地價稅稅款繳款書，通知原告補徵系爭土地尚在核課期間內之地價稅差額等情，有107年7月2日公告、歷史建築登錄公告表、地籍套繪圖、107年7月13日函、本院110年度訴更一字第19號判決書、最高行政法院111年度上字第744號判決書、113年5月16日函、原處分及地價稅繳款書等資料在卷可稽(見原處分卷第127至133頁、第168頁、第173至248頁)。是以，107年7月2日公告既經法院判決撤銷確定，依行政程序法第118條規定，「瑾園」建物自始即非屬行為時臺中市私有史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例所稱私有歷史建築，及修法後臺中市私有有形文化資產地價稅及房屋稅減徵自治條例所稱私有有形文化資產，系爭土地自始即未符合減徵地價稅50%之規定。故被告依稅捐稽徵法第21條第1項第2款規定，以原處分通知原告系爭土地恢復按一般用地稅率課徵地價稅，補徵系爭土地尚在核課期間內之地價稅差額，該函雖未明示撤銷107年7月13日函減徵地價稅之處分，惟參照上揭最高行政法院111年度上字第718號判決意旨，原處分實質上已將107年7月13日函(減徵稅捐處分)自為撤銷，應堪認定。

2. 又信賴保護原則固為行政法上為避免剝奪人民既得權之一般法律原則，且明訂於行政程序法第8條後段，惟信賴保護之構成要件須符合：(1)信賴基礎：即行政機關表現在外具有法效性之決策；(2)信賴表現：即人民基於上述之法效性決策宣示所形成之信賴，實際開始規劃其生活或財產之變動，並付諸實施，此等表現在外之實施行為乃屬信賴表現；(3)

信賴在客觀上值得保護等要件；又按地價稅係由稅捐稽徵機關依稅籍底冊核定課徵之稅捐，其核課期間為5年，在核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵，稅捐稽徵法第21條規定甚明。而稽徵機關如發現原稅捐核課處分確有錯誤短徵，為維持課稅公平之原則，基於公益上之理由，依稅捐稽徵法第21條核課期間之規定，自可變更原查定課稅處分，而補徵其應繳之稅額，此亦為通常一般納稅義務人所明知。經查，107年7月2日公告登錄「瑾園」建物為歷史建築，臺中市政府於同日即函送上開公告予原告；被告亦以107年7月13日函通知原告略以：原告所有系爭土地上之「瑾園」建物，經臺中市政府公告登錄為歷史建築，依文化資產保存法第99條第2項暨臺中市私有歷史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例第4條規定，准予自107年起部分面積772m²地價稅減徵50%。原告旋即表示不服，以「瑾園」建物不符合登錄歷史建築之要件，且畫定占用土地範圍，顯然過度侵害憲法保障之財產權，又未給予陳述意見之機會等為由，請求撤銷公告登錄之處分，並於107年8月1日向文化部提起訴願，經文化部107年11月15日文規字第1073032715號訴願決定駁回，續提出行政訴訟，107年7月2日公告終經法院判決撤銷確定。準此，107年7月13日函通知原告系爭土地減徵地價稅50%之處分，觀其內容並未創設足以令原告信賴嗣後若發現系爭土地不合致減徵地價稅之規定時，毋須補徵地價稅之「信賴基礎」；原告於收受107年7月2日公告及107年7月13日函，旋於107年8月1日即進入行政救濟，主張107年7月2日公告違法，積極訴請法院撤銷該處分，而系爭土地108年至112年地價稅，原告按時繳納減徵後稅額，僅係其於各該年度履行公法上之納稅義務，尚難認其因信賴減徵地價稅之處分，而有客觀具體之「信賴表現」，故無信賴應予保護之情事。

3. 惟按司法院大法官釋字第420號解釋，涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神：依各該法律之立法

01 目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。105
02 年12月28日制定公布之納保法第7條第1項、第2項予以明文
03 規定：「(第1項)涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅
04 法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意
05 義及實質課稅之公平原則為之。(第2項)稅捐稽徵機關認定
06 課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所
07 生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」其立法理由說明，
08 稅捐之核課，應依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義
09 及實質課稅之公平原則為之，亦經司法院大法官釋字第420
10 號解釋闡示，此項根據經濟上意義之認定，包含「法律解
11 釋」與「事實認定」。據上可知，稅捐核課應基於租稅公平
12 原則，以「實質經濟事實關係」及「所生實質的經濟利益歸
13 屬享有」作為判斷標準，非以形式外觀判斷，即所謂的「實
14 質課稅之公平原則」。在上揭大原則其中，有所謂之「量能
15 課稅原則」(納保法第5條規定：納稅者依其實質負擔能力負
16 擔稅捐，無合理之政策目的不得為差別待遇)，即稅捐之核
17 課應依納稅義務人經濟上負擔能力予以課徵，如無負擔能
18 力，即不應課稅，量能課稅原則表現在財產稅之課徵上，非
19 以所有權之持有作為課稅之衡量標準，而是所有權之收益
20 (孳息)能力課稅，財產稅之負擔不應超出孳息所應負擔的
21 程度。

- 22 4.又按地價稅為財產稅，以量能課稅原則為合憲控制，其課徵
23 之正當性，主要在於持有財產通常會有「應然收益」，而認
24 其具稅捐負擔能力，故此一財產收益稅並不以實際所得為前
25 提，而是對於財產本體潛在的收益能力課稅(最高行政法院1
26 09年度上字第969號判決參照)。另94年2月5日及105年7月27
27 日修正施行文資法第91條第2項及第99條第2項同為規定，私
28 有歷史建築其所定著之土地，得在百分之50範圍內減徵地價
29 稅，其減免範圍、標準及程序之法規，授權由直轄市、縣
30 (市)主管機關訂定，報財政部備查。臺中市政府100年6月
31 29日、108年9月9日制定及修正施行臺中市私有歷史建築聚

落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例、臺中市私有有形文化資產地價稅及房屋稅減徵自治條例第4條第1款規定，經登錄之私有歷史建築(有形文化資產)所定著土地，自公告之日當年期起地價稅減徵50%。上揭經登錄之私有歷史建築(有形文化資產)所定著土地地價稅減徵50%之規定，其立法目的係歷史建築經登錄後，其權利人行使其自由使用、收益及處分之權能受有諸多限制，減徵地價稅50%，以鼓勵人民參與文化保存工作(105年7月27日修正施行文資法第99條立法目的參照)。

5.系爭土地於107年7月2日經臺中市政府公告登錄為歷史建築「瑾園」建物所定著土地範圍，嗣經本院110年度更一字第19號判決及最高行政法院111年度上字第744號判決撤銷確定，其判決撤銷理由係上揭歷史建築公告之作成，有審議會組織不合法、違反正當法律程序、處分所依據之資訊不足、未就是否符合比例原則加以審查等違誤（見原處分卷第228至236頁）。是上揭歷史建築公告撤銷，是可歸責政府機關登錄程序錯誤、不符法定要件。而系爭土地自107年7月2日公告為歷史建築所定著土地，其權利之行使即受文資法之規範限制，其應然收益(自由使用、收益及處分之權能)之減損於公告期間持續存在，故減徵地價稅50%尚符合量能課稅原則。嗣107年7月2日公告雖經法院撤銷確定，臺中市政府並於113年5月16日通報塗銷「瑾園」建物及系爭土地之歷史建築註記，惟系爭土地108年至112年應然收益(自由使用、收益及處分之權能)之減損已無法回復，故針對此期間地價稅補徵，即違反量能課稅原則及納保法第7條第1項、第2項實質課稅公平原則之規定。被告就107年7月13日函(減徵50%)，應依行政程序法第118條但書規定，為避免受益人(即原告)財產上之損失(即系爭土地108年至112年自由使用、收益及處分之權能減損)，另定失其效力之日期，即自113年度起恢復系爭土地一般稅率課徵地價稅，始符合租稅公平。原告請求撤銷原處分(含復查決定)及訴願決定，即屬

有據。

(四)原告請求被告給付114,553元及遲延利息，為有理由：

1.按稅捐稽徵法第38條第2項規定：「經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決……，依各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。」其立法理由第2、3項載明：「按我國郵政儲金匯業局利率自民國80年代起迄今，已大幅下滑，相差甚至達數倍之多，如仍自納稅義務人繳納或原該繳納該項稅款之日起，依郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還或補繳，顯與納稅義務人實際應獲得或補繳之利息差距甚大，顯不公平。」「……然現今作業皆以電腦程式輔助計算，已無作業過於繁複之顧慮，故應依各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，依各年度利率按日加計利息，一併退還或補繳，以顯公平。」而稅捐稽徵法第38條之加計行政救濟利息之規定，係因應退還稅款或補繳稅款之債權人，受有相當於利息之損失，在行政救濟程序終結，確定應退補稅款後，債務人就應退補稅款加計利息給付，以資平衡雙方間之利益關係，據以計算該利息之利率，自應貼近實際利率，始符公平原則。

2.系爭土地前經被告所屬大智分局依當時臺中市私有歷史建築聚落文化景觀地價稅及房屋稅減徵自治條例第4條規定，以107年7月13日函通知原告系爭土地自公告當年起減徵50%地價稅；後經被告所屬大智分局依稅捐稽徵法第21條第1項第2款及土地稅法第14條規定，以原處分通知原告補徵系爭土地尚在核課期間內之地價稅差額，108年為30,507元，109年及110年每年各21,011元，111年及112年每年各21,012元，合計114,553元，並經原告於113年6月28日繳納114,553元完畢，則原處分（含復查決定）及訴願決定既經本院撤銷，原告請求被告退還114,553元自屬有據。故本件應退還稅款之加計利息，依稅捐稽徵法第38條第2項規定，應自為本件稅款繳納之日即113年6月28日起至填發收入退還國庫支票之日

01 止，依各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按
02 日加計利息，原告此部分請求為有理由，應予准許。

03 五、綜上所述，原處分（含復查決定）未究明107年7月2日公告
04 雖經法院撤銷確定，臺中市政府並於113年5月16日通報塗銷
05 「瑾園」建物及系爭土地之歷史建築註記，惟系爭土地108
06 年至112年應然收益(自由使用、收益及處分之權能)之減損
07 已無法回復，基於量能課稅原則及實質課稅公平原則之意
08 旨，原處分補徵系爭土地之地價稅108年為30,507元，109年
09 及110年每年各21,011元，111年及112年每年各21,012元，
10 合計114,553元，即有所違誤，訴願決定就此部分未予糾
11 正，逕予維持，亦有未合。是原告請求撤銷原處分（含復查
12 決定）及訴願決定，並申請退還補徵之地價稅合計114,553
13 元併加計利息，為有理由，應予准許。

14 六、又本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法核與判決結果
15 不生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

16 七、結論：原告之訴為有理由。

17 中 華 民 國 115 年 5 月 22 日
18 法 官 李婉玉

19 上為正本係照原本作成。

20 如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院地方行政訴訟庭
21 提出上訴狀，上訴狀並應記載上訴理由，表明關於原判決所違背
22 之法令及其具體內容或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具
23 體事實，並繳納上訴費新臺幣3,000元；未表明上訴理由者，應
24 於提出上訴後20日內補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須按他
25 造人數附繕本）。如逾期未提出上訴理由書者，本院毋庸再命補
26 正而逕以裁定駁回上訴。

27 中 華 民 國 115 年 5 月 22 日
28 書記官 張宇軒