最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第770號

上　訴　人　太平洋電線電纜股份有限公司
代　表　人　苑竣唐
上　訴　人　兆豐國際商業銀行股份有限公司
代　表　人　張兆順
共　　同
訴訟代理人　莊乾城　律師
被 上訴 人　新北市政府稅捐稽徵處
代　表　人　黃育民

上列當事人間地價稅事件，上訴人對於中華民國108年12月12日臺北高等行政法院108年度訴字第1290號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人太平洋電線電纜股份有限公司（下稱太電公司）於民

國102年9月27日信託其所有坐落新北市○○區○○段○○○○號土地（重測前為新北市○○區○○段○○○段0000000號土地，下稱系爭土地）予上訴人兆豐國際商業銀行股份有限公司（下稱兆豐銀行），原經被上訴人核定免徵地價稅在案。嗣被上訴人查得系爭土地使用分區為乙種工業區，非屬公共設施保留地，屬新北市政府工務局核發77重使字第382號使用執照（76重建字第558號建造執照）申請範圍內之建築基地，核與土地稅減免規則第9條規定不符，遂恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第21條規定補徵上訴人太電公司102年地價稅計新臺幣（下同）43萬2,137元、上訴人兆豐銀行103年至106年地價稅合計199萬6,818元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，求為判決：1.上訴人兆豐銀行部分：訴願決定關於上訴人兆豐銀行部分及被上訴人107年12月28日新北稅法字第1073094546號復查決定均撤銷；2.上訴人太電公司部分：訴願決定關於上訴人太電公司部分及被上訴人107年12月28日新北稅法字第1073094562號復查決定均撤銷。經原審法院判決駁回。

三、上訴人對原判決上訴，主張：上訴人無償提供系爭土地供公眾使用，迄今逾40年，由於上訴人就系爭土地無「使用其財產而獲益」之可能，對之課徵地價稅之規範正當性即行消失，否則即與土地稅法第6條之立法目的、地價稅為財產稅寓有土地權利人對該財產有潛在獲利能力之性質有違，故應依土地稅減免規則第9條規定給予系爭土地免徵地價稅之租稅待遇，否則有違量能租稅原則（納稅者權利保護法第5條規定參照）。被上訴人所提出之新北市政府工務局105年4月13日新北工建字第1050648453號函（下稱105年4月13日函）、107年12月5日新北工建字第1072278295號函（下稱107年12月5日函）及108年2月18日新北工建字第1080227844號函（下稱108年2月18日函）之內容，係在釐清何謂建築用地及核發建築執造之要件而已，況土地使用權同意書為土地所有權人同意使用、不予阻撓之意，並非同意作為法定空地。惟原

判決對此等函文如何用以解釋上訴人不適用土地稅減免規則第9條規定未說明理由，卻逕以系爭土地既經建築主管機關新北市政府工務局確定屬其所核發77重使字第382號使用執照（76重建字第558號建造執照）申請建築基地範圍之一部分，依建築法第11條規定，屬應留設法定空地，顯有未盡職權調查、不適用法規或適用不當、理由不備之違背法令。又被上訴人尚未撤銷其所屬三重分處94年11月24日北稅重一字第0940035880號函核定免徵地價稅之處分（下稱免徵地價稅處分），卻於107年間以本件補稅處分命上訴人補繳地價稅，依行政程序法第110條第3項規定，補繳前揭稅款是否有衝突。且該免徵地價稅處分認定系爭土地非法定空地，本件補稅處分為不同之認定。惟原判決對此不查又未說明，顯有理由不備之違背法令。系爭土地經94年11月24日核定免徵地價稅，已創設足以令上訴人已有信賴系爭土地屬於免徵地價稅之信賴基礎，並有信賴「免徵地價稅」之具體表現，惟原判決未依據經驗法則認定，又未說明不屬信賴表現之具體理由，僅認信託登記不屬於因信賴系爭土地免徵地價稅之信賴表現，顯有不適用法規、適用不當及理由不備之違背法令等語。雖以原判決違背法令為理由，惟關於何以系爭土地為都市土地，使用分區為乙種工業區，屬建築法第11條應留設之法定空地，非屬公共設施保留地，及被上訴人所提出新北市政府工務局105年4月13日函、107年12月5日函、108年2月18日函，對照108年2月18日函及77重使字第382號使用執照（76重建字第558號建造執照）載明系爭土地為申請建築基地範圍之一部分，何以堪予採認，業經原審依調查證據之辯論結果，詳述得心證之理由，並就上訴人主張對於免徵地價稅處分已有信賴保護及本件補徵稅款違反不溯及既往，何以不足以採取均指駁在案。被上訴人之補徵處分未明示撤銷前所核發之免徵地價稅處分，然行政機關就單一事實先後為2處分時，自係以後處分（即本件補徵處分）撤銷前處分（免徵地價稅處分），其與是否違反行政程序法第110條第3項規定無

涉。上訴意旨指摘原判決違法，並就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指摘其為不當，及就原審已論斷暨敘明兩造其餘主張及陳述與判決結果無影響者，泛言未論斷或適用法規不當、不適用法規，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2項所列各款之事實，難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首揭規定及說明，應認其上訴為不合法，應予駁回。

四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條、第85條第1項前段，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　5　　月　　7　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　陳　秀　嫈

法官　王　俊　雄

法官　林　妙　黛

法官　胡　方　新

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　109　　年　　5　　月　　7　　日

書記官　張　玉　純