

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關民國 106 年 12 月 13 日北市稽法乙字第 1063087

8600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人為國營事業，係依公司法組織設立之私法人。其所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 465 平方公尺，權利範圍全部；下稱系爭土地）；其地上建物門牌為臺北市大安區○○街○○巷○○號（下稱系爭房屋）。系爭房屋前經本府民國（下同）95 年 11 月 1 日府文化二字第 09530322200 號公告指定為歷史建築。原處分機關所屬

大安分處（下稱大安分處）乃依臺北市私有歷史建築地價稅及房屋稅減徵規則（下稱本市私有歷史建築減徵規則）行為時第 3 條第 1 款規定，以 95 年 12 月 20 日北市稽大安甲字第

09530635500 號函核定，系爭土地自 96 年起減徵地價稅 30% 在案。

二、嗣原處分機關執行清查作業，查認依前行政院文化建設委員會（下稱前文建會）95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令釋意旨，系爭房屋屬公有文化資產，系爭土地已不符本市私有歷史建築減徵規則減徵地價稅之規定。原處分機關爰以 106 年 8 月 23 日北市稽大安甲字第 10672452200 號函通知訴願人，系爭土地自 96 年起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 101 年至 105 年之差額地價稅，計新臺幣（下同）271 萬 9,868 元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以 106 年 12 月 13 日北市稽法乙字

第 10630878600 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 106 年 12 月 15 日送達，訴願

人仍不服，於 107 年 1 月 12 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按文化資產保存法行為時第 3 條第 1 款規定：「本法所稱文化資產，指具有歷史、文化、藝術、科學等價值，並經指定或登錄之下列資產：一、古蹟、歷史建築、聚落：指人類為生活需要所營建之具有歷史、文化價值之建造物及附屬設施群。」第 3 條第 1 款第 2 目規定：「本法所稱文化資產，指具有歷史、藝術、科學等文化價值，並經指定或登錄之下列有形及無形文化資產：一、有形文化資產：……（二）歷史建築：指歷史事件所定著或具有歷史性、地方性、特殊性之文化、藝術價值，應予保存之建造物及附屬設施。」行為時第 8 條規定：「公有之文化資產，由所有或管理機關（構）編列預算，辦理保存、修復及管理維護。」第 8 條第 1 項規定：「本法所稱公有文化資產，指國家、地方自治團體及其他公法人、公營事業所有之文化資產。」行為時第 91 條第 2 項規定：「私有歷史建築、聚落、文化景觀及其所定著土地，得在百分之五十範圍內減徵房屋稅及地價稅；其減免範圍、標準及程序之法規，由直轄市、縣（市）主管機關訂定，報財政部備查。」第 99 條第 2 項規定：「私有歷史建築、紀念建築、聚落建築群、史蹟、文化景觀及其所定著之土地，得在百分之五十範圍內減徵房屋稅及地價稅；其減免範圍、標準及程序之法規，由直轄市、縣（市）主管機關訂定，報財政部備查。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 7 條規定：「本法所稱公有土地，指國有、直轄市有、縣（市）有及鄉、鎮（市）有之土地。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 15 條第 1 項規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十……。」第 20 條規定：「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」

稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「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，其核課期間為五年。」「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。」

行政程序法第 159 條規定：「本法所稱行政規則，係指上級機關對下級機關，或長官對屬官，依其權限或職權為規範機關內部秩序及運作，所為非直接對外發生法規範效力之一般、抽象之規定。」

行政規則包括下列各款之規定：……二、為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實、及行使裁量權，而訂頒之解釋性規定及裁量基準。」

司法院釋字第 287 號解釋：「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……。」

前行政院文化建設委員會（101年5月20日改制為文化部）95年7月12日文壹字第0951102

389-2號令釋：「一、強化文化資產之保存及活用，文化資產保存法……第8條所稱『公有』文化資產，係指國有、地方所有（包括直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）所有）以及國營事業所有之文化資產，或非上述機關（構）所有但由其管理維護之文化資產。按文化資產保存法第8條公『有』之概念，應包括文化資產之『所有』與『管理』。公有概念之界定非概以所有權歸屬為論斷，而應考慮保存文化資產之公益性質。二、……國營事業得分為政府獨資經營、依事業組織特別法及依公司法之規定而成立之三種類型。若屬於國營事業所有或管理之財產，無論事業之成立方式為何，皆屬於文化資產保存法第8條『公有』之範圍。」

臺北市私有歷史建築地價稅及房屋稅減徵規則第1條規定：「本規則依文化資產保存法……第九十一條第二項規定訂定之。」第4條第1款規定：「私有歷史建築地價稅及房屋稅之減徵標準如下：一、公告土地之地價稅減徵百分之三十。」

二、本件訴願理由略以：

（一）訴願人係依公司法成立之私法人，系爭房屋及系爭土地均屬私有。系爭房屋被登錄為歷史建築，其管理使用及處分收益權限，已受到相當限制。原處分機關自96年起依私有歷史建築減徵規則減徵地價稅30%，實屬合理。

（二）文化資產保存法於105年7月27日修正，新增第8條第1項規定公營事業所有之文化資產為公有文化資產。訴願人所有之系爭土地應比照公有土地按基本稅率徵收地價稅；或依土地稅法第18條第1項第3款規定，納入政府指定之名勝古蹟，按千分之十計徵地價稅。

（三）前文建會95年7月12日文壹字第0951102389-2號令釋性質屬行政程序法第159條之行政規則，非屬法規命令，其對「公有」文化資產所作解釋有違法律授權明確性原則。文化資產保存法105年7月27日修正第8條，始明確定義「公有文化資產」包括國營事業所有之文化資產。系爭土地應適用修正後文化資產保存法第8條規定。原處分機關將系爭土地追溯自96年起改按一般用地稅率課徵地價稅，有違法律不溯及既往原則。

三、查訴願人為國營事業，其所有之系爭房屋於95年11月經本府公告指定為歷史建築，系爭土地原經核定依本市私有歷史建築減徵規則規定，自96年起減徵地價稅30%在案。嗣原

意

處分機關執行清查作業，查認依前文建會 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令釋

旨，系爭房屋屬公有文化資產，系爭土地已不符減徵之規定。原處分機關爰核定系爭土地應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 101 年至 105 年按私有歷史建築減徵地價稅 30% 與一般用地稅率之差額地價稅。有系爭土地房屋之臺北市不動產數位資料庫-建物標示部及建物所有權部、土地標示部及所有權部、101 年至 105 年地價稅課稅明細表及本府 95 年 11 月 1 日府文化二字第 09530322200 號公告等影本附卷可稽。原處分自屬

有

據。

四、雖訴願人主張其屬私法人，系爭房屋及系爭土地均屬私有云云。按文化資產，指具有歷史、文化等價值，並經指定或登錄之古蹟、歷史建築等；私有歷史建築得在百分之五十範圍內減徵房屋稅及地價稅；其減免範圍、標準及程序之法規，由直轄市、縣（市）主管機關訂定；私有歷史建築公告土地之地價稅減徵百分之三十；文化資產保存法行為時第 3 條及第 91 條第 2 項、本市私有歷史建築減徵規則第 4 條第 1 款定有明文。另國營事業

所

有之文化資產屬公有文化資產，有前文建會 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令

釋

意旨可參。查本件訴願人為國營事業，係依公司法組織設立之私法人，其所有之土地及房屋屬私有。惟系爭房屋前經本府 95 年 11 月 1 日府文化二字第 09530322200 號公告指定

為

歷史建築，大安分處乃依文化資產保存法行為時第 91 條第 2 項及本市私有歷史建築減徵規則行為時第 3 條規定，核定系爭土地自 96 年起減徵地價稅 30% 在案。嗣經原處分機關查得，前文建會 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令釋，國營事業所有之文化資

產

屬公有文化資產，已不適用文化資產保存法行為時第 91 條第 2 項及本市私有歷史建築減徵規則減徵地價稅之規定。原處分機關爰於 106 年 8 月 23 日以北市稽大安甲字第 1067245 2200 號函核定系爭土地應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 101 年至 105

年

之差額地價稅，復查決定予以維持，並無違誤。

五、至訴願人主張系爭土地應比照公有土地按基本稅率 10% 徵收地價稅；或依土地稅法第 18 條第 1 項第 3 款規定，納入政府指定之名勝古蹟，按千分之十計徵地價稅規定云云。按公有土地，指國有、直轄市有、縣（市）有及鄉（鎮、市）有之土地；公有土地按基本稅率 10% 徵收地價稅；政府指定之名勝古蹟用地，按千分之十計徵地價稅；為土地稅法第

7 條、第 18 條第 1 項第 3 款及第 20 條所明定。查本件訴願人為依公司法組織設立之私人

，其所有土地及建物屬私有，非屬公有土地或建物，自不適用土地稅法第 20 條按基本稅率徵收地價稅之規定。又系爭房屋業經公告為「歷史建築」，非「名勝古蹟」，亦無土地稅法第 18 條第 1 項第 3 款規定之適用。訴願主張，不足採據。

六、又訴願人主張前文建會 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令釋屬行政規則，非屬法

規命令，其對「公有」文化資產所作解釋有違法律授權明確性原則；且文化資產保存法於 105 年 7 月 27 日修正第 8 條，始明確規定國營事業所有之文化資產屬公有文化資產，

原

處分有違法律不溯及既往原則乙節。按行政機關基於法定職權，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，有司法院釋字第 287 號解釋意旨可參。查前文建會為行為時文化資產保存法之主管機關，上開令釋係前文建會依行政程序法第 159 條第 1 項、第 2 項第 2 款規定，依其職權，為協助下級機關統一解釋法令、認

定

事實而訂頒之解釋性行政規則。該令釋闡明文化資產保存法行為時第 8 條「公有」文化資產之涵義，應自該法 94 年 2 月 5 日修正制定施行該條規定時有其適用。本件原處分機關依前文建會上開令釋意旨，審認系爭房屋自 96 年起為公有文化資產，補徵訴願人 101 年至 105 年之差額地價稅，並無違反法律不溯及既往原則之疑義。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定及令釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 柯 格 鐘
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍

中華民國 107 年 3 月 30 日

市長 柯文哲

法務局局長 袁秀慧 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴

訟。(臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號)