

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 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 14 日北市稽法乙字第 1063086

2700 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。其所有本市中正區○○段○○小段○○、○○【民國（下同）98 年 6 月 24 日由○○地號併入】、○○地號等 3 筆土地（權利

範圍均全部，下稱系爭 3 筆土地），其所有地上部分建物門牌為本市中正區○○街○○巷○○號、○○號及○○路○○段○○巷○○號、○號、○○號、○○號等（下稱系爭房屋）。系爭房屋前經本府以 94 年 5 月 24 日府文化二字第 09406159700 號公告為本市暫

定

古蹟（94 年 6 月 21 日府文化二字第 09406163000 號公告更正系爭房屋坐落地號）。原處

分

機關所屬中正分處（下稱中正分處）乃依臺北市暫定古蹟及暫定歷史建築管理規則第 5 條準用古蹟有關地價稅之減免，及土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 12 款私有古蹟用地免徵地價稅規定，核定系爭 3 筆土地自 94 年起免徵地價稅。

二、嗣原處分機關於 105 年間查得，系爭房屋業經本府以 95 年 7 月 25 日府文化二字第 0953027

7200 號公告登錄為本市歷史建築，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）第 4 條第 1 款規定，以 105 年 7 月 20 日北市稽中正甲字

第

10537708100 號函核定，系爭房屋所占系爭 3 筆土地之部分面積（分別為○○地號占 792.13 平方公尺、○○地號占 637 平方公尺及○○地號占 923.47 平方公尺，下稱系爭部分土地），自 96 年起改按一般用地稅率減徵 30%課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭部分土地 100 年至 104 年免徵與減徵 30%之差額地價稅，計新臺幣（下同）3,5

66 萬 5,932 元，並經訴願人繳納完畢在案。

三、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 3 筆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；又訴願人另有本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 12 平方公尺，權利範圍全部，下稱○○地號土地），使用分區為第參種商業區，原誤按土地稅法第 19 條規定都市計畫公共設施保留地稅率課徵地價稅。原處分機關爰以 106 年 8 月 22 日北市稽中正甲字第 10637869600 號函核定系爭部

分土地自 96 年起及○○地號土地，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 年差額地價稅分別為 239 萬 3,176 元、311 萬 3,734 元、311 萬 336

元、311 萬 212 元、471 萬 2,838 元，合計 1,644 萬 296 元。訴願人不服，申請復查，經原處

分機關以 106 年 12 月 14 日北市稽法乙字第 10630862700 號復查決定：「復查駁回。」該復

查決定書於 106 年 12 月 18 日送達，訴願人不服復查決定關於補徵系爭部分土地 101 年至 10

5 年差額地價稅，於 107 年 1 月 11 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件訴願人於訴願書雖亦載明不服原處分機關 106 年 8 月 22 日北市稽中正甲字第 10637869600 號函，惟該函係檢送補徵 101 年至 105 年差額地價稅之繳款書，訴願人對該補徵差額地價稅核定稅額不服，業已依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查，並經原處分機關以 106 年 12 月 14 日北市稽法乙字第 10630862700 號復查決定駁回在案。揆其真意，應係對該復查決定不服，合先敘明。

二、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 17 條第 1 項規定：「進

入古蹟指定之審查程序者，為暫定古蹟。」第 20 條第 1 項、第 3 項規定：「進入第十七條至第十九條所稱之審議程序者，為暫定古蹟。」「暫定古蹟於審議期間內視同古蹟，應予以管理維護；其審議期間以六個月為限；必要時得延長一次。主管機關應於期限內完成審議，期滿失其暫定古蹟之效力。」行為時第 91 條第 2 項規定：「私有歷史建築... ..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.....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 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵.....。」第 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第十七條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，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.....。」

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.....。」

前文建會（101 年 5 月 20 日改制為文化部） 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 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。」

三、本件訴願理由略以：

（一）文化資產保存法於 94 年 1 月 18 日修正時始新增第 8 條公有文化資產由所有或管理機關

（構）編列預算，辦理保存等。該條立法理由明文授權有關「公有」之定義，將於施行細則中明定，惟迄今主管機關並未於施行細則中規範。前文建會雖以 95 年 7 月 12 日文壹字第 0951102389-2 號令釋國營事業所有或管理之財產屬於文化資產保存法第 8 條「公有」之範圍，惟該令釋僅係行政規則，不得取代施行細則之訂定，增加訴願人之納稅義務，違反租稅法定主義。

（二）訴願人屬私法人，僅股份屬國有財產，訴願人所有之不動產等資產屬自有非國有，以往地價稅亦均按私有稅率計徵。倘系爭部分土地認屬公有之文化資產，將使訴願人於稅捐繳納處於公、私不明、角色錯亂之地位。

（三）系爭房屋於 105 年 7 月 26 日已進入古蹟指定審查程序，屬暫定古蹟，於審查期間視同古蹟。系爭部分土地應依文化資產保存法及土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 11 款規定，應自 105 年起免徵地價稅。原處分命補徵 101 年至 105 年差額地價稅，顯有違誤。請撤銷原處分。

四、查系爭房屋前經本府 94 年 5 月 24 日府文化二字第 09406159700 號公告為本市暫定古蹟，中

正分處乃依臺北市暫定古蹟及暫定歷史建築管理規則第 5 條及土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 12 款規定，核定系爭 3 筆土地自 94 年起免徵地價稅。嗣原處分機關於 105 年間查得

系

爭房屋經本府 95 年 7 月 25 日府文化二字第 09530277200 號公告登錄為本市歷史建築。原

處

分機關乃依本市私有歷史建築減徵規則第4條第1款規定，核定系爭房屋所占系爭部分土地自96年起改按一般用地稅率減徵30%課徵地價稅，並補徵100年至104年差額地價稅。

嗣經原處分機關查認依前文建會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，系爭部分土地已不符減徵之規定。原處分機關乃核定系爭部分土地自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。有臺北市不動產數位資料庫建物標示部所有權部、土地標示部所有權部、地價稅系統之徵銷明細檔、本府94年5月24日府文化二字第

094

06159700號、95年7月25日府文化二字第09530277200號公告等影本附卷可稽。原處分

及

復查決定自屬有據。

五、至訴願人主張其為私法人，僅股份屬國有財產，前文建會令釋僅係行政規則，增加訴願人之納稅義務，違反租稅法定主義；系爭房屋為暫定古蹟，於105年7月26日已進入古蹟指定審查程序，應免徵自105年起之地價稅云云。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

。

（一）查本件訴願人為國營事業，係依公司法組織設立之私法人，系爭房屋前經本府95年7月25日府文化二字第09530277200號公告登錄為本市歷史建築，原處分機關乃於105年7月20日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

第

4條第1款規定，核定系爭部分土地自96年起減徵地價稅30%在案。嗣復經原處分機關查得，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22日以北市稽中正甲字第10637869600號函核定系爭部分土地應自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。

(二) 又訴願人主張前文建會上開令釋僅係行政規則，其增加訴願人之納稅義務，違反租稅法定主義等語。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。查前文建會係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即有其適用。本件原處分機關依前文建會上開令釋意旨，審認系爭房屋為公有文化資產，並無違反租稅法定主義。

(三) 另訴願人主張系爭房屋於 105 年 7 月 26 日已進入古蹟指定審查程序，屬暫定古蹟，於審查期間視同古蹟，系爭部分土地應自 105 年起免徵地價稅云云，惟按暫定古蹟於審議期間內視同古蹟，應予以管理維護；其審議期間以 6 個月為限；必要時得延長 1 次；主管機關應於期限內完成審議，期滿失其暫定古蹟之效力。為文化資產保存法第 20 條第 3 項所明定。據本府文化局 107 年 3 月 1 日北市文化文資字第

10731461000

號函說明四記載略以，系爭房屋自 105 年 7 月 26 日至 106 年 1 月 25 日期間具暫定古蹟身

分；惟該暫定古蹟之法定審議期間業已屆滿，主管機關迄今仍未完成審議，系爭房屋業已喪失暫定古蹟之效力。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。

六、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）