

臺北市政府 97.09.24. 府訴字第 09770152700 號訴願決定書

訴 願 人：○○館

代 表 人：鄭○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 96 年地價稅事件，不服原處分機關 97 年 5 月 2 日北市稽法甲字第 09733154700 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

### 事 實

訴願人為本市信義區○○段○○小段○○地號國有土地（下稱系爭土地，面積 103,104 平方公尺，中華民國權利範圍：101519 分之 24206）之管理者，系爭土地原經原處分機關信義分處核定，除供翠湖服務中心使用之 100 平方公尺土地按一般用地稅率課徵地價稅外，其餘部分依國有財產法第 8 條規定免徵地價稅。嗣原處分機關信義分處審認系爭土地地上建物有 2,844 平方公尺供大會堂、63 平方公尺供紀念品銷售中心及 140 平方公尺供對外餐廳使用，經依樓地板面積比例計算，系爭土地尚有面積計 943.83 平方公尺部分係供營業使用，該部分與國有財產法第 8 條規定不合，該分處乃以 96 年 4 月 26 日北市稽信義甲字第 09630092900 函通知訴願人，系爭土地 943.83 平方公尺部分應自 96 年起按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人對大會堂使用面積部分不服，於 96 年 5 月 23 日向原處分機關信義分處申請更正併房屋稅疑義部分辦理，嗣原處分機關以 96 年 8 月 20 日北市稽信義甲字第 09630219500 號函復訴願人略以，因系爭土地地上房屋供大會堂使用部分經核定應按營業用稅率課徵房屋稅，是系爭土地 96 年起部分面積 1,043.83 平方公尺按一般用地稅率核課地價稅，並無違誤。訴願人對上開原處分機關 96 年 8 月 20 日函仍不服，於 96 年 9 月 17 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 96 年

12 月 14 日府訴字第 09670239700 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。」嗣經原處分機關信義分處重為處分後，以 97 年 1 月 29 日北市稽信

義甲字第 09730026100 號函通知訴願人仍認無國有財產法第 8 條免稅規定之適用，並檢附 96 年地價稅繳款書。訴願人猶不服，於 97 年 2 月 20 日向本府提起訴願，經原處分機關依改依復查程序辦理，本府訴願審議委員會乃以 97 年 3 月 13 日北市訴（丙）字第 09730171700 號函移請原處分機關依復查程序處理，嗣經原處分機關以 97 年 5 月 2 日北市稽法甲字第 09733154700

號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍未甘服，於 97 年 5 月 30 日第 2 次向本府提起訴願，並據

原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 2 項前段規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：

一

、土地所有權人。」「前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人。」第 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第 14 條規定：「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。」平均地權條例第 25 條規定：「供國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之。」

國有財產法第 8 條規定：「國有土地及國有建築改良物，除放租有收益及第 4 條第 2 項第 3 款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」

規費法第 2 條第 1 項規定：「各級政府及所屬機關、學校（以下簡稱各機關學校），對於規費之徵收，依本法之規定。本法未規定者，適用其他法律之規定。」第 6 條規定：「規費分為行政規費及使用規費。」第 8 條規定：「各機關學校交付特定對象或提供其使用下列項目，應徵收使用規費：一、公有道路、設施、設備及場所。二、標誌、資料（訊）、謄本、影本、抄件、公報、書刊、書狀、書表、簡章及圖說。三、資料（訊）之抄錄、郵寄、傳輸或檔案之閱覽。四、依其他法律規定應徵收使用規費之項目。」第 10 條規定：「業務主管機關應依下列原則，訂定或調整收費基準，並檢附成本資料，洽商該級政府規費主管機關同意，並送該級民意機關備查後公告之：一、行政規費：依直接材（物）料、人工及其他成本，並審酌間接費用定之。二、使用規費：依興建、購置、營運、維護、改良、管理及其他相關成本，並考量市場因素定之。前項收費基準，屬於辦理管制、許可、設定權利、提供教育文化設施或有其他特殊情形者，得併考量其特性或目的定之。」

土地稅減免規則第 7 條第 1 項第 2 款及第 5 款規定：「下列公有土地地價稅或田賦全免：

二

、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者

在內。五、公立之醫院、診所、學術研究機構、社教機構、救濟設施及公、私立學校直接用地及其員工宿舍用地，以及學校學生實習所用之直接生產用地。」

財政部 75 年 9 月 17 日臺財稅字第 7567669 號函釋：「國有土地出租收取使用補償費，核屬

具有收益，與國有財產法第 8 條免徵土地稅之規定不合，應補徵其收取使用費期間之地價稅或田賦。」

財政部國庫署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函釋：「說明：查規費是政府依

據職權或法令規定執行政務，為特定對象之權益辦理相關事項，或交付特定對象、提供其使用各項公有設施、財貨、勞務等，依據使用者、受益者付費原則所徵收，屬公法性質；與政府基於私人相當之法律訂定私法契約，所收取之租金、權利金等收益有別，其訂定程序及日後訴訟亦有不同。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 查土地稅減免規則第 7 條規定：「左列公有土地地價稅或田賦全免：二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。」按國立國父紀念館組織條例早於 75 年 7 月 4 日總統令制定公布，自屬中央行政機關組織基準法第 3 條第 1 款規定所稱之機關。綜觀之，訴願人經管土地應符合前揭免稅之規定。

(二) 復依國有財產法第 8 條規定：「國有土地及國有建築改良物，除放租有收益及第 4 條第 2 項第 3 款所指事業用者外，免徵土地稅及建築改良物稅。」系爭大會堂並無出租營利行為，所收取之場地維護費，係基於使用者付費原則之規費性質，均解繳國庫，非屬出租之收益。且規費收費標準亦經財政部 94 年 3 月 4 日臺財庫字第 09403504200 號函原則同意在案，訴願人始依上開規費收費標準收取場地維護費。又依財政部國庫署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函釋規定，訴願人所收取場地維護費屬於公法性質，與私法契約所收取之租金、權利金等收益截然不同。

三、卷查本件前經本府以 96 年 12 月 14 日府訴字第 09670239700 號訴願決定：「原處分撤銷，

由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。」其理由略以：「五、惟查首揭國有財產法第 8 條規定，國有土地除放租有收益者外，免徵土地稅。是本案應予探究者，乃訴願人提供他人使用其大會堂，是否屬前揭規定所稱之放租行為？其所收取之費用，是否屬放租之收益？經查，國立國父紀念館組織條例第 1 條規定：『國立國父紀念館，隸屬教育部，掌理國父紀念館、陽明山中山樓之管理、維護，與國父紀念文物資料之蒐集、典藏、展覽及有關文教活動之舉辦等事宜。』又訴願人為社會教育法所稱之社會

會

教育機構，此為教育部 96 年 1 月 17 日臺社（三）字第 0960008894 號函所肯認，而依社

教育法第 2 條規定，社會教育之任務包括推行文化建設、心理建設、培養禮樂風尚及藝術興趣等等。復查，國立國父紀念館大會堂使用管理要點第 2 點規定：『本館大會堂，除本館自行使用者外，以提供政府機關執行政策，宣導政令為優先，並供經核准登記或立案之團體、公司、法人、大專校院舉辦富有教育意義之文化育樂活動或集會典禮之用。』則訴願人提供其大會堂供他人舉辦富有教育意義之文化育樂活動或集會典禮之用，應屬其行政任務之範疇。再查，國立國父紀念館規費收費標準第 1 條規定：『本標準依規費法第 10 條規定訂定之。』第 2 條第 1 款規定：『國立國父紀念館場地規費收費數額如下：一、本館文教活動場地設備維護費收費標準（如附表一）』，是『國立國父紀念館文教活動場地設備維護費收費標準表』係依據規費法所訂定，則訴願人所收取使用大會堂之費用似屬規費性質，若此，依前揭財政部國庫署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函釋意旨，系爭收入既屬規費性質，是否仍可認為其為放租之收益？又訴願人主張系爭收入均解繳國庫，其財務收支亦編入中央政府總預算，是否影響本案之認定？亦未見原處分機關就此說明。則原處分機關未究明上揭疑義，僅以近半年內訴願人大會堂出借之天數比例過高，且使用該場地之單位有門票收入，而認定其所收取之費用係屬出租之收益，自有再予斟酌之必要。」

四、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由據原處分機關 97 年 6 月 9 日北市稽法甲字第 09731004300 號訴願答辯書之答辯理由載以：「二、查依國父紀念館大會堂管理要點記載：『2. 本館大會堂，除本館自行使用者外，以提供政府機關執行政策，宣導政令為優先，並供經核准登記或立案之團體、公司、法人、大專校院舉辦富有教育意義之文化育樂活動或集會典禮之用。.....5. 使用本館大會堂，應按使用之場次、時間、有關設備及是否營利（售票）等狀況，繳納場地維護費收費標準表另訂之。』及訴願人之全球資訊網大會堂租借檔期概況一覽表，顯示之大會堂近半年（96 年 3 月至 96 年 8 月）場

地

借出情形，該館公辦活動計 3 天、場地設施維護計 13 天、對外借出共 119 天；其借出辦理之藝文活動種類涵蓋有音樂演唱會、歌劇、佈道大會、佛學講座、大學校慶音樂會及頒獎典禮等，顯屬經常性出租供外界使用甚明。又系爭大會堂對外出租收取費用有其文教活動場地設備維護費收費標準表可供參考，每一場次為 3 萬 7,000 元至 4 萬 8,000 元不等

,

顯有收益情事，依財政部 75 年 9 月 17 日臺財稅第 7567669 號函：『國有土地出租收取使

用

補償費，核屬具有收益，與國有財產法第 8 條免徵土地稅之規定不合，應補徵其收取使

用期間之地價稅及田賦。』及本處詢據財政部國庫署 97 年 4 月 15 日臺庫二字第 097030328

40 號函復以：『主旨：有關本署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函是否仍為有效函釋乙案，查該函係說明規費之公法性質，與私法關係之租金、權利金等收益，其訂定程序、訴訟途徑不同』及該函所附具該署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函

所示：『說明：二、查規費係政府依據職權或法令規定執行政務，為特定對象之權益辦理相關事項，或交付特定對象、提供其使用各項公有設施、財貨、勞務等，依據使用者、受益者付費原則所徵收，屬於公法性質；與政府基於私人相當之法律地位訂定私法契約，所收取之租金、權利金等收益有別，其訂定程序及日後訴訟途徑亦有不同。』及依財政部國有財產局於 97 年 4 月 17 日以臺財產局接字第 0973000296 號函查復以：『說明

：

二、依財政部 88 年 8 月 20 日臺財稅字第 881937646 號、93 年 6 月 9 日臺財稅字第 0930474296

號及財政部賦稅署 97 年 2 月 26 日臺稅發三字第 0974015180 號等函示，機關經營國有公用

土地提供使用所收取停車費、租金或權利金等，均屬有收益之範疇，無國有財產法第 8 條免稅規定之適用』觀之，系爭土地地上建物大會堂既對外且對不特定對象有提供場地收取費用之情事，縱訴願人以收取場地維護費為由，主張該行為與『出租』有別。惟究其實質，仍屬基於私人相當之法律地位，所訂定之私法契約，故系爭土地自不符合財政部國庫署 94 年 12 月 28 日臺庫二字第 09403526050 號函釋規定所稱規費性質，且亦無前

揭

國有財產法第 8 條免稅規定之適用，是訴願人主張，自不足採。綜上，系爭土地地上建物供大會堂使用部分既係對外出租供各項表演活動使用，並非僅供訴願人作為辦公房屋及其員工宿舍及社會教育學術研究機構之校舍、院舍、辦公房屋及其員工宿舍使用，是該部分房屋面積所占系爭土地面積，自無前揭法令免稅之適用。」是原處分機關信義分處重為處分及原處分機關重為復查決定，仍維持原核定，尚非無據。

五、惟依上揭財政部函釋可知，規費乃國家對個別人民，在行政上為特定之給付時，基於公權力，向受領給付者收取，作為該項給付之報償之金錢給付義務，規費之特徵，即在於給付與相對給付之對價關係，與政府基於私人相當之法律地位訂定私法契約，所收取之租金、權利金等收益有別。而本案經原處分機關認訴願人經常性出租系爭大會堂供外界

使用，且收取費用每一場次為 3 萬 7,000 元至 4 萬 8,000 元不等，故應實質認定訴願人出租

系爭大會堂所收取之費用係基於私人之地位，與不特定對象訂定私法契約所收取之費用，並不符規費之性質，且亦無前揭國有財產法第 8 條免稅規定之適用。然所謂實質認定，其標準為何？未見原處分機關具體說明；且訴願人主張其規費收費標準經中央主管機關

財政部 94 年 3 月 4 日臺財庫字第 09403504200 號函原則同意在案，此部分亦未見原處分機關予以斟酌，並說明不可採之理由。又上開收費若確屬規費性質，是否影響免稅規定之適用？此疑義雖經原處分機關以 97 年 4 月 7 日北市稽法甲字第 09733154721 號函就提供

場所供他人表演所收取之場地維護費或規費，是否可認係出租行為之疑義，函請財政部國有財產局釋示，經該局以 97 年 4 月 17 日臺財產局接字第 09 73000296 號函復略以：

「主旨：關於國有財產法第 8 條之適用疑義，事涉稅捐稽徵事宜，請逕洽財政部賦稅署釋示說明：二、依財政部 88 年 8 月 20 日臺財稅字第 881937646 號、93 年 6 月 9 日臺財稅字第 09

304742 96 號及財政部賦稅署 97 年 2 月 26 日臺稅發三字第 0974015180 號等函示，機關經管

國有公用土地提供使用所收取停車費、租金或權利金等，均屬有收益之範疇，無國有財產法第 8 條免稅規定之適用，併請參酌。」而遍查全卷，亦未見原處分機關函請財政部賦稅署釋示之相關資料，是本案究竟係系爭大會堂收費確屬規費性質，然依財產稅之課徵目的考量，實質認定屬收益行為，而無土地稅減免規則第 7 條及國有財產法第 8 條等免稅規定之適用？或是既為規費性質，即認非屬收益？抑或是非屬規費性質，而為收益？其實質認定標準何在？仍應由原處分機關就本案上開疑義再函請中央主管機關財政部釋示予以釐清確認。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫

副主任委員 王曼萍

委員 陳敏

委員 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉  
委員 蘇嘉瑞  
委員 李元德

中 華 民 國 97 年 9 月 24 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫 決行