

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十二年至八十五年地價稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關按核定之營業及住家用房屋稅面積比例核計，另為處分。

事 實

緣訴願人所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，面積二八·五平方公尺，原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關大同分處查明系爭土地之地上建物：本市〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓，自八十一年起供插花教室使用，不符自用住宅用地要件，乃以八十六年三月二十八日北市稽大同創字第九〇三〇三八號函通知訴願人應自八十二年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並向訴願人發單補徵八十二年至八十五年按一般用地稅率計算地價稅額與原課徵稅額之差額，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年十二月十一日北市稽法乙字第一七一四八號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十六年十二月二十三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、...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。」第二十二條第四款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：一、...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。」

土地稅法第九條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第十七條第一項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」第四十一條規定：「依第十七條及十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定用途未變更者，以後免再申請。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」

二、本件訴願理由略以：

訴願人所有本市大同區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地二八點五平方公尺，由始至今均為

訴願人家屬自用，平時作為倉庫使用，堆積雜物與停放汽車之用，因訴願人為池坊插花支部長，為花展需要臨時提供會員為插花製作場所，並無所謂任何營業行為，竟遭補徵八十二年至八十五年地價稅實非合情理之事。原處分機關大同分處只依憑照片並未能證明供插花教室使用，更無法證明營業之事實。

三、卷查原處分機關認定訴願人系爭土地不符土地稅法第九條所定自用住宅用地要件，係因：（一）原處分機關大同分處於八十一年三月二日派員普查時，查得系爭土地上建物（門牌號碼：本市○○路○○段○○號○○樓）有部分供營業使用，其房屋稅乃自該年起改按部分營業用稅率課徵迄今，且訴願人均如期繳納房屋稅，未有任何異議。（二）大同分處於八十六年三月二十一日派員赴現場勘查，其屋內有各式花器、白板、長條桌椅及辦公用桌子，堪認係插花教室使用。此有房屋稅現值核計表及八十六年三月二十一日所攝現場照片三張附卷可稽，故原處分機關改以一般用地稅率計算地價稅額，尚非無據。

四、惟本件系爭土地上之建物既依原處分機關答辯稱自八十一年起即改按部分營業用稅率課徵房屋稅，足證該建物並非全部供插花教室使用。按實質課稅原則，係指具備經濟上同一效果者，應予相同之課稅負擔。此一原則非僅稅捐法令之立法原則，且亦係稅法解釋之原則，故凡在法律文義容許之範圍內，均應依此原則而為解釋，殆無疑義。又地價稅之課徵，土地稅法依土地之使用目的不同而有不同之稅率規定，實係就土地使用所生之經濟效能不同而予不同之課稅負擔。土地上之房屋如部分供出租或營業使用，部分供自用，則該土地之使用與其上房屋全部供同一目的使用所生之經濟效能自有所不同，故其稅率之適用自應依實際使用情形比例定之，其理甚明。至於前揭土地稅法第九條規定之文義，並未排除將同一筆土地依實際使用情形比例予以定性之可能，此觀財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函，就樓房情形，准按各層房屋使用情形分別適用不同稅率核課地價稅之解釋，亦足可得證。是故土地稅法雖無如房屋稅條例第五條第三款之明白規定，惟關於地價稅之核課，仍應依實質課稅原則，解為應按實際使用面積比例適用稅率，始屬允洽。

五、復按本件系爭土地上之房屋，既經原處分機關自八十一年改按部分營業用稅率計課房屋稅，則系爭土地營業用與自用面積所占比例，並非難以判定。從而，本件原處分機關未依房屋實際使用面積比例，按一般及自用住宅用地稅率計課地價稅，而逕將全部面積按一般用地稅率計課地價稅，自有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關依房屋使用面積比例重新核計後，另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 四 月 二 十 九 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行