

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十六年地價稅事件，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

- 一、訴願人所有臺北市松山區○○段○○小段○○地號土地，地上建物門牌：臺北市○○路○○巷○○弄○○號○○樓，其部分房屋於八十年九月四日供○○有限公司（以下簡稱○○公司）營業使用，原處分機關所屬信義分處乃以一般稅率核課其八十六年地價稅，訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年二月二十日北市稽法乙字第八六一八二九七八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年二月二十七日送達，訴願人仍表不服，於八十七年三月二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。
- 二、本件訴願意旨略為：訴願人系爭土地供自用住宅使用者佔六十分之五十三，供營業用者佔六十分之七，業經行政法院再審之訴判決確定在案。行政法院四十五年度判字第六〇號判例：「官署之行政處分，經人民依行政爭訟之手段請求救濟，而經受理訴願之官署，就實體上審查決定而告確定，或經行政法院就實體上判決確定者，即兼有形式上及實質上之確定力，當事人對於同一事項，既不得再行爭執；而為該處分之官署及其監督官署，亦不能復予變更。」從上項判例之文義得知，只要是同一當事人及同一事項，即須受行政法院實體判決確定之拘束，並無年度之限制，本案自八十年至今，相關稅法並無變更，為何八十年至八十二年須受行政法院判決之拘束，而八十六年則未受拘束？原處分機關之主張，顯難自圓其說。
- 三、原處分機關答辯意旨略為：
 - （一）訴願人所有系爭土地地上建物自八十年九月四日起即供○○公司作營業使用，則系爭土地已非土地稅法第九條所規定之自用住宅用地至明。
 - （二）財政部八十六年十月十八日臺財稅第八六〇六三三三七號函釋：「有關同一層樓房屋部分供營業部分供住家使用，貴局建議依房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按一般稅率及自用住宅用地稅率課徵地價稅一案，……若准按實際使用情形分別課稅，均需實地勘察，……故決議暫時維持現狀……。」又查所謂實質課稅原則，應

於稅法規範內才有適用之餘地，財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函釋規定，同一層樓中一戶房屋部分供營業使用，部分供住宅使用者，該房屋所佔土地面積仍應全部按一般稅率課徵，即係慮及經濟、社會之進步與變遷，公寓林立，致樓房皆以每層每戶計算所占土地面積比例，並在土地稅法第九條規範下（戶籍登記即係按每戶為之），採實質課稅原則，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課地價稅，惟若同一層樓房屋部分供出租或營業使用，自不符合土地稅法第九條規定之自用住宅用地要件。

- （三）另同類案件行政法院八十五年度判字第一三二四號判決亦採財政部上開函釋之見解謂：「……經財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函……釋示有案。上開函釋乃中央財政主管機關，基於職權就法律規定之事項，闡釋其涵義，與法律之規定既無牴觸，自應予援用。……」

理 由

- 一、按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。」

又財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函釋：「...至同一層樓中一戶房屋部分供營業使用，部分供住宅使用者，該房屋所佔土地面積仍應全部按一般稅率計課。...同一平房內如有部分供營業使用，雖有部分仍供住宅使用，其基地自應全部按一般稅率計課，以防取巧。」

八十五年五月三日臺財稅第八五〇二二〇二七一號函釋：「有關同一層樓房屋部分供營業使用，部分供自用住宅使用，得否依其實際使用情形所占土地面積比例，分別按一般稅率及自用住宅用地稅率課徵土地增值稅及地價稅一案，仍宜依現行規定辦理。.....說明.....二、.....略以：自用住宅用地適用特別稅率課徵地價稅及土地增值稅，依土地稅法第九條及第三十四條第二項規定，應以該住宅用地無供營業使用或出租為基本要件之一，且同一層樓房屋如部分供自宅使用，部分供營業使用或出租，實務上不易明確具體劃分，純由土地所有權人自行決定，稽徵機關無法掌握，既與上開稅法規定要件不合，故其地價稅及土地增值稅之課徵，仍宜照現行有關規定辦理。」

八十六年十月十八日臺財稅第八六〇六三三三七號函釋：「有關同一層樓房部分供營業，部分供住家使用，貴局建議依房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按一般稅率及自用住宅用地稅率課徵地價稅一案.....若准按實際使用情形分別課稅，均需實地勘察，在稽徵人力之運用上實感不足，並有風紀問題之顧忌，故認為不宜冒（貿）然採行。由於省市兩方意見相持不下，故決議暫時維持現狀。」

- 二、卷查系爭土地地上建物係訴願人於七十六年四月三十日辦竣戶籍登記，嗣部分房屋供營業使用，為訴辯雙方所不爭，原處分機關仍依首開規定及函釋，按一般稅率核課其地價

稅，尚非無見。

三、惟參酌財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋意旨，地上房屋為樓房時，房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為一人所有或持分共有，其地價稅，既准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。同理，同一樓房之房屋，縱部分出租、部分自用，倘如供營業使用部分與供自用住宅使用部分確能具體劃分而能予證明時，亦應按實際使用情形所占土地面積比例，計課地價稅，法理始係一貫，藉符實質課稅原則，行政法院八十四年二月十七日八十四年度判字第三四九號判決就本件訴願人八十年至八十二年地價稅事件亦採此相同之見解。又，本件系爭土地地上建物八十六年房屋稅之課徵，據原處分機關所屬松山分處查復結果，仍依其實際使用面積，以六分之一營業、六分之五住家用稅率計課，有該分處八十七年一月五日復原處分機關所屬信義分處之箋附卷可稽。準此，依上述說明，本件系爭土地八十六年地價稅之課徵，自應按實際供營業使用部分與供自用住宅使用部分，分別適用有關稅率課徵地價稅。爰將原處分撤銷，由原處分機關按核定之營業及住家用房屋稅面積之比例核計，另為處分。

四、另查訴願決定或行政法院判決有拘束各相關機關之效力者，係指同一事件而言。行政法院八十四年度判字第三四九號判決係針對訴願人八十至八十二年之地價稅而非本案八十六年地價稅所為判決。行政法院八十五年度判字第一三二四號判決則係對於他案不同當事人所為之判決，與本案均非同一事件，併予指明。

五、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 六 月 二 十 四 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行