

臺北市政府 87.07.01. 府訴字第八七〇二〇三四七〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵八十六年地價稅事件，不服原處分機關所為處分，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○○段○○小段○○、○○地號土地，經原處分機關信義分處查得，其上建物自八十四年四月二十日起即部分○○有限公司作為營業使用，故核定按一般用地稅率課徵八十六年度地價稅計新臺幣九、八一三元，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年二月十九日北市稽法（乙）字第八六一八一〇〇六〇〇號復查決定：「復查駁回。」，訴願人仍不服，於八十七年三月十七日向本府提起訴願，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。」

房屋稅條例第五條第三款規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之……三、房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一。」

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：「本部六七臺財稅第三四二四八號函釋有關地上房屋為樓房時，准按各層房屋實際使用情形所佔土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課乙節，乃因樓房地確係分層計算，故規定地上房屋如為樓房時，准以每一層樓所佔之土地面積比例計算課徵，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課徵，依此原則，同一平房內如有部分供營業使用，雖有部分供住宅使用，其基地自應全部按一般稅率課計，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。」

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。.....說明二、.....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、本件訴願理由略謂：

(一)同一土地上之建物，同一樓層中，亦有同戶、不同戶之分別，其稅率既可分別計課，其分際應在有無明確區分之事實，而不在於所謂之「確係分層計算」，更不在於所謂之「取巧」。

(二)另地上房屋為樓房時，雖○○樓層供營業（即部分供營業），但亦可按實際使用情形，部分符合自用住宅之要件；然同一樓層同一戶者，如有部分供營業使用，卻被認定不符自用住宅之要件。前後不但矛盾，且以實地勘查，稽徵人力不足，不顧人民之權益，何能信服於人。請同意予以撤銷原處分，並准予按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稅額。

三、關於地價稅之課徵，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比例定之，其理甚明。

至於前揭土地稅法第九條所定「本法所稱自用住宅用地，指.....且無供出租或供營業用之住宅用地」等語，其文義並未排除將同一筆土地依使用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。

四、又前揭財政部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號等函示，謂同一層房屋部分供營業使用或出租，即應全部按一般稅率課稅，以防取巧。惟按關於同一層房屋使用情形及使用面積比例，原處分機關於房屋稅之核課時，本即有詳為調查認定之義務，殊不能以「易於取巧」此不明確概念遽予否准；況原處分機關既於房屋稅核課時就此等事實已有所認定，豈能於地價稅之核課時又對自己所為之認定存疑，顯見其說難以成理。

五、查本件系爭房屋於房屋稅之核計，經原處分機關核定其營業用面積為二十三平方公尺，住家用面積為一一三平方公尺，此有訴願人提示之原處分機關信義分處八十四年四月二十五日北市稽信乙字第一二六九〇號函復訴願人所為之變更後課稅面積之核定可稽。原處分機關就該房屋所坐落之系爭土地八十六年度之地價稅，未依前揭房屋實際使用面積比例，分按一般及自用住宅用地稅率計課，而逕以全部面積按一般稅率核課，自欠允洽

。是故原處分應予撤銷，由原處分機關依前揭房屋使用面積比例重新核計，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 七 月 一 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行