

臺北市政府 87.09.02. 府訴字第八七〇三四〇三七〇一號訴願決定書

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，由原處分機關自八十二年期起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

緣訴願人於七十四年六月十三日申請所有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關大安分處核准在案。嗣該分處查得系爭土地地上建物（○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓），自八十一年七月起有出租情事，遂以八十七年三月三十一日北市稽大安創字第八七九一二三六四〇〇號函，核定上揭土地自八十二年期起改按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人復於八十七年四月八日向該分處申請系爭土地部分按自用住宅稅率課徵地價稅，經該分處以八十七年四月九日北市稽大安乙字第八七〇一五五五六〇〇號函復否准，訴願人不服，於八十七年四月十八日向財政部提起訴願，八十七年五月六日移由本府受理，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關所為之處分，合先說明。
- 二、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。」

三、本件訴願理由略謂：

(一)本人於房屋部分出租後，已向稅捐單位申請房屋稅部分變更，並已獲准變更多年在案。

(二)經查土地稅法第九條條文內容，並未對部分出租，有任何相關規定，僅就全部出租言；地價稅可否比照房屋稅辦理部分變更課徵。另本人當年辦理房屋稅部分變更後，並未聞及地價稅亦須辦理，今該單位函示應自八十二年期起計課，亦請函釋是否合法，引用法條為何？該單位未及早告知，爆增之稅額，本人應援引何法條處理。

四、卷查本件系爭房屋自八十一年七月起有出租情事，且為訴願人訴願理由所不否認。依稅捐稽徵法第二十一條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定.....二、.....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。.....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；.....」是原處分機關依首開規定及函釋，核定系爭土地自八十二年期起改按一般稅率核課其地價稅，尚非無見。

五、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亦採此相同之見解。按關於同一層房屋使用情形及使用面積比例，原處分機關關於房屋稅之核課，就此等事實既能有所認定，則在地價稅，殊難再以認定不易為由，不依實際使用比例核課。再者，前揭財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋，既已在土地稅法第九條規定之下，不拘泥法條用字，做成合於實質課稅原則之解釋，則原處分機關謂同一層房屋部分營業部分自用之情形，不符該法條所定自用住宅用地要件，致不能適用實質課稅原則云云，即與該函釋意旨不符。本件系爭土地上之建物既已查定其供營業用與住家用之實際面積，依前所述，原處分即應予撤銷，由原處分機關自八十二年期起改按住家用及營業用比例核計，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 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 九 月 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）