

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

緣訴願人所有臺北市士林區○○段○○小段○○地號土地乙筆，地上建物門牌：○○○路○○段○○巷○○號○○樓，原按自用住宅用地稅率課徵地價稅（課稅面積五四·一三平因自八十五年三月一日起設有「○○股份有限公司」（以下簡稱○○公司）方公尺），營業登記，案經原處分機關士林分處以訴願人適用特別稅率課徵地價稅之原因消滅，乃依法核定自八十六年起改按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人於八十七年二月二十七日向該分處申請按實際使用情形所占土地面積比例核課地價稅，經該分處以八十七年三月四日北市稽士林乙字第8700415700號書函否准。訴願人不服，於八十七年三月二十四日向本府提起訴願，五月二十八日、六月三十日及七月二日補充訴願理由及文件，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，均應視為原處分機關之處分，合先敘明。

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、直系親屬於該地辦理戶籍登記，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、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 按訴願人所有系爭土地及其上建物為訴願人自行使用，訴願人及配偶、三位兒女坎珠籍該處，八十五年三月一日雖有○○公司將營業所在地登記於該處，惟該公司實際使用情形僅及於書房部分，故原處分機關士林分處經派員實地勘查結果，以八十四年八月一日北市稽士林乙字第一八八五六號函復訴願人依實際使用情形繳納房屋稅。
- (二) 市府訴願會於八十七年二月十六日曾作出「房屋同○○樓層能具體劃分營業用與供自用住宅使用時，地價稅可依房屋住家用及營業用的面積比例分別核計」之決議，且根據行政法院八十四年度判字三四九號判決亦採相同見解。所據者無非即「實質課稅原則」也，以保障人民財產權，此由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亦以「實質課稅原則」為據即明。

四、卷查系爭土地地上建物於八十五年三月一起有○○公司將營業所在地登記於該處，部分供營業使用，為訴辯雙方所不爭，是原處分機關仍依首開規定及函釋，核定自八十六年度起改按一般用地稅率核課其地價稅，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，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，有原處分機關士林分處八十四年八月一日北市稽

士林乙字第一八八五六號函、系爭房屋八十六年度及八十七年度房屋稅繳款收據影本附卷可稽，是依前所述，本件系爭土地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。

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

中華民國八十七年十月二十一日

市長 陳水扁
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行