

訴願人 〇〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十三年至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

訴願人所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（地上建物門牌號碼：本市信義區〇〇路〇〇巷〇〇弄〇〇號〇〇樓），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關信義分處查明系爭建物一樓自八十二年十一月二十四日起供〇〇水電行作營業使用，不符土地稅法第九條自用住宅用地規定，乃核定一般用地稅率與自用住宅稅率之差額補徵八十三年至八十六年地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十一月二十三日北市稽法乙字第8717227100號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月二十六日送達，訴願人仍不服，於八十七年十二月二十八日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件訴願期間末日原為八十七年十二月二十六日，是日為星期六（休假日），依行政院暨所屬各級行政機關訴願審議委員會審議規則第十三條第三項規定：「……期限之末日為星期日、紀念日或其他休假日者，以其次日代之；期限之末日為星期六者，以其次星期一上午代之。」從而訴願人於八十七年十二月二十八日提起訴願，並未逾期，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、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第十六條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。……」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頃部分。……」第四十一條規定：「依第十七條及第十八條規定，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。前已核定而用途未變更者，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。」

稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款、第二項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

.....二、依法....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；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」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：.....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。」第二十三條第一項前段規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。」

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。」

八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋：「....(一)依土地稅法第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。....」

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、.....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用住宅使用，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，.....目前對自用住宅用地之申請，多半以書面審核認定，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)訴願人之配偶〇〇〇七十五年起承租本市〇〇路〇〇巷〇〇弄〇〇號房屋，開設〇〇水電行，八十二年間欲結束營業而退租，因不捨持有多年之營利事業登記證之中斷及作廢，且其心願純以保留該登記證照，嗣兒子退伍再傳承。
- (二)訴願人之配偶雖曾以住宅處欲辦申遷入營業證或已將工具帶返家中存放，並不代表有利

用住宅作為營業處所，何來改課地價稅之理。

(三)市府辦理工商登記，以建設局主管職責又以使用分區之理由，以住處為住宅區而予退件，與原處分機關僅依申報稅籍之查核為任務，然本案經中斷申辦遷址，而營業處之繼續營業仍為事實，而原處分機關明知之狀況下仍據而將住宅擅自變更地價稅，有一稅兩課之嫌。

四、卷查本案系爭土地上建物有寶城水電行八十二年十一月二十四日變更登記申請書、訴願人八十七年七月二十七日於原處分機關信義分處製作之談話筆錄載明：「○○水電行是我先生○○○為負責人，原於○○路○○巷○○弄○○號○○樓租屋營業，後八十二年底屋主因房屋須自用，中（終）止租賃關係，而將工具暫搬回自己家中（○○路○○巷○○弄○○號○○樓）……我先生胸椎壓迫性骨折（附○○醫院診斷證明影本）無法工作，故自己家中皆無營業……。」原處分機關信義分處自八十二年起，即就該商號查定課徵營業稅，訴願人皆按期繳納，又該分處八十六年九月間實地訪查○○水電行，其工程在外施工，該址房屋作為聯絡場所，業經該行簽章在卷，乃據以補徵八十三年度至八十六年度差額地價稅，尚非無據。

五、惟按地上房屋能具體劃分並能證明供營業使用部分與供自用住宅使用部分時，即應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地價稅，始符實質課稅之原則。自無地上房屋為樓房時，各層樓房准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地價稅，而同一層樓中如係部分供營業使用，部分供住宅使用，則可不問實際使用情形，全部一律按一般稅率計課之理，此有行政法院八十四年度判字第三四九號判決：「……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……」足資參照。

六、本件系爭土地地上建物，據本府訴願審議委員會八十八年一月十四日派員至○○路○○巷○○弄○○號○○樓現場勘查，該址距巷口約百公尺，為住宅區，巷道狹小，據隔壁住戶稱，確有將工具搬回放置情形，訴願人房屋約二十七坪，內部住宅情形不變，放置工具的地方，屬於屋前加蓋的遮雨棚（約三、四坪）等語。又本件地上建物經向原處分機關查明八十三年至八十六年房屋稅係按住家用面積六十四平方公尺及營業用面積十二·七平方公尺課徵，則原處分機關核定訴願人所有系爭土地按一般用地稅率與自用住宅稅率差額補徵八十三年至八十六年地價稅，即欠妥適。從而，原處分應予撤銷，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。

七、據上論結，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 張明珠
委員 黃茂榮

委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

中 華 民 國 八十八 年 二 月 十一 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行