

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，不服原處分機關八十七年十月十三日北市稽法乙字第八七〇一九五一六〇〇號復查決定，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、緣訴願人所有本市大同區○○段○○小段○○地號持分土地（地上建物：本市○○○路○○號○○至○○樓）乙筆，原處分機關大同分處原核定系爭土地持分面積八一·七五平方公尺（即持分之四分之三）按自用住宅用地稅率核課，其餘二七·二五平方公尺（持分之四分之一）按一般用地稅率課徵地價稅，嗣該分處查得系爭房屋○○樓，自八十一年一月二十四日設有「○○有限公司」（以下簡稱○○公司）營業登記，致原核定適用特別稅率之原因消滅，應自八十一年期起改按一般用地稅率課徵地價稅（○○公司於八十四年二月七日註銷登記），且查得○○樓部分自八十五年至八十六年仍供放置與訴願人原經營業務相關之貨品（布匹），該分處乃補徵系爭土地八十一年至八十五年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率差額之地價稅，並核定系爭土地八十六年地價稅應以系爭土地持分面積五四·五平方公尺（持分之二分之一）按自用住宅用地稅率，另五四·五平方公尺按一般用地稅率核課地價稅。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年三月五日北市稽法乙字第八七一〇〇八〇八〇〇號復查決定：「原核定補徵申請人所有坐落本市大同區○○段○○小段○○地號土地八十一年地價稅部分撤銷，其餘復查駁回。」，訴願人仍表不服，向本府提起訴願，案經本府以八十七年八月十一日府訴字第八七〇三〇二一九〇一號訴願決定：「原處分關於八十五年補徵地價稅差額及八十六年地價稅部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘訴願駁回。」
- 三、嗣經原處分機關以八十七年十月十三日北市稽法乙字第八七〇一九五一六〇〇號復查決定：「維持原核定補徵申請人八十五年地價稅差額及八十六年地價稅按一般用地稅率課徵地價稅。」上開決定書於八十七年十月十七日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月二十八日第二次向本府提起訴願，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。」第四十一條規定：「依第十七條及十八條規定，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。」財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋：「...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，其地價稅及土地增值稅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...」

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：「說明：二、....(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。」

二、本件訴願理由略謂：

○○公司八十四年二月七日註銷登記，八十四年三月清算完畢且無債權債務關係發生，何須向法院陳報。且退回之三疋布屬於訴願人所有，退回三匹故障布八十五年、八十六年雖然放置自己房屋二F，然無經營相關業務及貨品。又○○公司負責人○○○與訴願人是父女關係，且六十八年設籍此地，一直有實際居住情形。

三、卷查本案本府八十七年八月十一日府訴字第八七〇三〇二一九〇一號訴願決定：「原處分關於八十五年補徵地價稅差額及八十六年地價稅部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘訴願駁回。」理由欄載明「....三、....嗣經該分處查得系爭房屋○○樓部分自八十一年一月二十四日設有「○○有限公司」營業登記（於八十四年二月七日註銷登記），有原處分機關大同分處八十六年十月二十日北市稽大同乙字第二四六〇二號函附卷可稽，且八十五年至八十六年仍供放置與訴願人原經營業務相關之貨品(○○)，復為訴願人於訴願書所自承，原處分機關乃依首揭規定及函釋意旨補徵系爭土地八十一年至八十五年地價稅差額，及八十六年地價稅以土地持分面積五四·五平方公尺（二分之一）按自用住宅用地稅率，另五四·五平方公尺按一般用地稅率課徵地價稅，尚非無見。四、....倘訴願人所述屬實，其有無申辦解散？倘已申請則其清算程序是否已完結，均有未明，則系爭房屋二樓於○○有限公司於八十四年二月七日註銷登記後所存放之布匹，究屬公司....之賸餘財產；抑或屬於訴願人所有或為其他人所有，倘屬訴願人所有，且符合首揭自用住宅用地要件者，是否仍應課徵一般用地稅率，不無疑義？惟原處分機關均未查明，原處分機關僅依存放物品之性質，即行認定系爭二樓自八十四年二月七日起供營業(○○)使用，尚嫌率斷。是關於系爭土地八十五年補徵地價稅差額及八十六年地價稅部分處分，應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。至補徵八十二年至八十四年地價稅差額部分，並無不合，應予維持。....」

四、是本案系爭建物○○樓堆置布○○使用，為前次訴願決定所審認，僅該倉庫之使用究係為○○公司之營業使用抑為訴願人之個人使用，訴願人雖主張○○公司業已註銷登記並清算完畢並附清算所得申報書收據聯影本，惟查該收據僅得證明訴願人向國稅局申辦註銷，尚未能證明○○公司業經清算完結程序而消滅法人人格，訴願所辯，不足採據。且本案經原處分機關大同分處八十七年八月二十六日以北市稽大同乙字第八七〇一九〇五六〇〇號函臺灣士林地方法院查證○○公司有無陳報清算完結，案經臺灣士林地方法院八十七年九月七日士院仁民科字第〇一四一八七號函復略以：「....經查本院並未受理○○有限公司....陳報清算完結事件....」，且訴願人於前次訴願時自承該布匹係○○公司之銷貨退回，則原處分機關認定該堆置○○之○○使用為○○公司之營業使用而維持補徵訴願人八十五年地價稅差額及八十六年地價稅按一般用地稅率課徵地價稅之處分，揆諸首揭規定及函釋，尚非無據。

五、惟本件系爭建物○○樓，依卷附房屋稅主檔現值查詢資料顯示，係部分按營業用部分按住家用稅率課徵房屋稅，足證系爭建物○○樓並非全部供營業使用。按實質課稅原則，係指具備經濟上同一效果者，應予相同之課稅負擔。此一原則非僅稅捐法令之立法原則，且亦係稅法解釋之原則，故凡在法律文義容許之範圍內，均應依此原則而為解釋，殆無疑義。又地價稅之課徵，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情形比例定之，其理甚明。至於前揭土地稅法第九條規定之文義，並未排除將同一筆土地依實際使用情形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。

六、本件系爭土地上之房屋，原處分機關上開主檔現值查詢資料既係部分按營業用部分按住家用稅率課徵房屋稅，則系爭土地營業用與自用住宅面積所占比例，並非難以判定。從而，本件原處分機關未依房屋實際使用面積比例，按一般及自用住宅用地稅率計課地價稅，而逕將全部面積按一般用地稅率計課地價稅，自有未合，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比例核計，另為處分。

七、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 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 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）