

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十五、八十六年地價稅事件，不服原處分機關八十七年八月三十一日北市稽法乙字第八七一五〇六五五〇〇號復查決定，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○○段○○小段○○、○○之○○、○○之○○地號三筆土地（地上建物門牌：本市○○路○○號），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關北投分處依據本府建設局八十四年九月二十七日北市建二字第六四四七三號函、八十五年十月二十九日北市建二字第七〇五四三號函送本府加強取締違章工廠聯合取締紀錄表及該局加強取締違章工廠勘查紀錄表中，發現系爭土地之上建物供違章鐵工廠營業使用，乃以八十六年十月二十七日北市稽北投創字第九〇六二五二號函知訴願人，系爭土地因適用特別稅率課徵地價稅之原因消滅，應從八十二年起改按一般用地稅率課稅。
- 二、訴願人不服，申請仍按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關北投分處重為查明，以八十七年七月二十一日北市稽北投乙字第八七〇一一二三五〇〇號函復訴願人，系爭土地八十二年至八十四年因查無出租及營業情形，符合土地稅法第九條、第十七條規定准予改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，至八十五年至八十六年期，因該址設有違章鐵工廠，從事鐵箱加工業務，仍應補徵八十五年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅及八十六年期按一般用地稅率課徵地價稅。惟訴願人仍對八十五年及八十六年地價稅不服，申請復查，經原處分機關以八十七年八月三十一日北市稽法乙字第八七一五〇六五五〇〇號復查決定：「復查駁回。」，訴願人仍不服，於八十七年九月三十日向本府提起訴願，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、直系親屬於該地辦理戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第十七條第一項第一款規定：「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。」第四十一條第一項規定：「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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人所有○○段○○小段○○、○○—○○、○○—○○地號土地三筆，持分十六分之一，房屋門牌北投區○○路○○號，持分四分之一，該房屋於民國六年即已存在並辦理保存登記，此於登記簿有案可稽。訴願人依法聲請更正改依自用住宅用地稅率核課，詎原處分機關竟以無稅籍資料、房屋現值、使用執照等種種理由推諉搪塞。
- (二) 訴願人之房屋持有部分自始僅供母親禮佛奉祀祖先之用，迄無出租他人營業，而他共有人以其分管部分出租供○○電行、○○電工程行營業，概與訴願人無關，原處分機關北投分處雖經實地履勘，惟未詳究分管現況，率爾依據建設局函就訴願人之所有土地依一般用地稅率核課，其裁決過程未免流於草率。

三、卷查訴願人所有本市○○段○○小段○○、○○之○○、○○之○○地號土地（地上建物門牌：本市○○路○○號），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經本府建設局分別於八十四年九月十二日、八十五年十月十四日及八十七年七月三日實地勘查，發覺該址設有違章鐵工廠，從事鐵箱加工業務，此有取締紀錄表、勘查紀錄表及建設局八十七年七月八日北市建二字第八七二三九五五九號函影本附卷可稽，是原處分機關認系爭土地不符自用住宅用地要件，依首揭規定予以補徵八十五年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率差額之地價稅及八十六年期按一般用地稅率課徵地價稅，尚非無據。

四、惟本件系爭土地上之建物依卷附自用住宅用地課徵地價稅處理意見表所載，其地上房屋使用情形，八十二年至八十四年全部按住家用稅率課徵房屋稅，八十五年起部分按營業用（十六平方公尺），部分按住家用（七十八·六平方公尺）課徵，足證該建物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能效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能效自有所不同，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。

五、復按本件系爭土地上之房屋實際使用情形，既經原處分機關前開卷附處理意見表註明其使用面積，則系爭土地營業用與自用面積所占比例，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重新核計後，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

中 華 民 國 八十八 年 二 月 二十四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行