

訴願人 〇〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關八十七年十二月三十一日北市稽法乙字第八七一八一六二一〇〇號復查決定，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

緣訴願人所有本市大安區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆（建物門牌：本市〇〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇弄〇〇號），其地上房屋部分於八十一年七月二十日起出租供營業使用，原處分機關大安分處乃按一般用地稅率核課上開土地八十七年地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月三十一日北市稽法乙字第八七一八一六二一〇〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十八年一月十二日送達，訴願人仍表不服，於八十八年一月十三日向本府提起訴願，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、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」

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。」

二、本件訴願理由略以：訴願人之地價稅前經市府八十七年九月二日府訴字第八七〇三四〇三七〇一號訴願決定，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，原處分機關並已退還溢繳之八十二至八十六年期稅款。但訴願人出租之房屋，在相同條件下，八十七年期之地價稅卻全部按一般稅率課徵。請改按營業及住家用房屋稅面積比例核計。

三、卷查訴願人對系爭房屋自八十一年七月二十日起出租供營業使用之事實已自認，是原處分機關依首揭規定及函釋，核定系爭土地按一般稅率核課八十七年期地價稅，尚非無據。

四、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，由原處分機關改按住家用及營業用比例核計，另為處分。

五、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 四 月 十四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行