臺北市政府 88.07.21. 府訴字第八八０二二四九００一號訴願決定書

訴　願　人　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十八年二月五日北市稽法乙字第八七一八五九六三００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關按房屋稅籍資料查定其供營業用與住家用之實際面積比例核計，另為處分。

事　　實

緣訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○及○○之○○地號持分土地二筆，地上建物門牌為本市○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓，於八十六年十一月五日經法院拍賣，經原處分機關內湖分處以八十六年十一月十七日北市稽內（二）字第二五０八一號函核定上開土地全部按一般用地稅率課徵土地增值稅。訴願人不服，申請更正改按自用住宅用地稅率核課，嗣經該分處以八十七年十月二日北市稽內湖乙字第八七０一八七三一００號函復，以系爭土地地上建物拍定日前一年內（八十五年十一月六日至拍定日八十六年十一月五日）設有○○股份有限公司為由否准訴願人所請。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年二月五日北市稽法乙字第八七一八五九六三００號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年二月二十二日送達，訴願人仍不服，於八十八年三月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、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。」第三十四條第一項、第二項規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之.....」「前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」

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。」

七十七年十二月十四日臺財稅第七七０四二八０七六號函釋規定：「.....土地稅法第

三十四條第二項所稱『出售前一年內』之認定標準，.....。說明三、.....法院拍賣土地.....，應分別以.....法院拍定日.....起往前推算之一年期間為準。」

八十五年五月三日臺財稅第八五０二二０二七一號函釋：「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。」

二、本件訴願理由略以：

訴願人之房屋大部分房間係供居住場所，雖有一間供作公司營業登記之用，但是也得到原處分機關核准依百分之一九･九八按營業用，百分之八十･０二按住家用課徵房屋稅在案。這即是財政部臺財稅第八一０七五七０三五號函釋之所謂按實際使用面積比例分別計算。再查原處分機關在房屋稅之課徵計算時，即能用實際之使用面積作為課稅之準則，何以在訴願人提出上開土地之增值稅計算方式，就不能也依實際之性質課徵？

三、卷查本案系爭土地地上建物於拍定日前一年內，於七十九年十二月十五日即設有○○股份有限公司，此有原處分機關「營業稅稅籍主檔」電腦查詢畫面附卷可稽，且為訴願人所自承，是原處分機關否准訴願人之申請，揆諸首揭規定，尚非無據。

四、惟依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，同一樓層之房屋係部分供營業、部分供自用住宅使用者，倘兩者確能具體劃分並能予證明，則應按實際使用情形所占土地面積比例計課土地增值稅，藉符實質課稅原則。又依訴願人所附本件系爭土地上之建物於八十六年房屋稅繳款書所載課徵情形，為部分營業用、部分住家用，是以系爭土地是否有應按實際使用狀況依比例計課土地增值稅之情形，不無疑問？原處分機關答辯雖援引首揭財政部八十五年五月三日臺財稅第八五０二二０二七一號函釋，惟關於同一層房屋使用情形及使用面積比例，原處分機關於房屋稅之核課，就此等事實既能有所認定，則在土地增值稅，殊難再以認定不易為由，不依實際使用比例核課，是原處分機關所言尚難成理。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，作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。原處分應予撤銷，由原處分機關按房屋稅籍資料查定其供營業用與住家用之實際面積比例核計，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

委員　曾忠己

中　華　民　國　八十八　年　七　月　二十一　日

市長　馬英九　出國

副市長　歐晉德　代行

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，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。