

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十八年地價稅事件，不服原處分機關八十九年一月三十一日北市稽法乙字第八八一八五九一二〇〇號復查決定，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、訴願人所有臺北市松山區○○段○○小段○○地號土地，地上建物門牌：臺北市○○路○○巷○○弄○○號○○樓，自七十六年四月三十日設籍後，其部分房屋於七十九年五月三日起供○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）營業使用，並於八十年九月四日供○○有限公司（以下簡稱○○公司）營業使用，原處分機關所屬信義分處因訴願人適用特別稅率課徵地價稅之原因消滅，以八十二年九月十七日北市稽信乙字第三三六一四一一號函通知訴願人，補徵八十及八十一年地價稅差額計新臺幣（以下同）二六、〇七三元，並依一般用地稅率課徵八十二年地價稅計一七、三三三元。訴願人不服，申請復查、提起訴願及再訴願均未獲變更。提起行政訴訟，經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：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」其理由略謂：「……參酌財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號以及同部七十二年九月八日臺財稅第三六三八〇號函釋意旨，財政主管機關對地上房屋為樓房時，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，既准按各層樓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。……」原處分機關對該判決提起再審之訴，經行政法院八十四年五月二十六日八十四年度判字第一三一三號判決：「再審之訴駁回」在案。

二、嗣原處分機關乃就系爭土地八十至八十二年度地價稅以八十四年十一月十七日北市稽法（乙）字第二〇六三三號復查決定：「關於八十、八十一年度補徵地價稅差額部分撤銷，八十、八十一、八十二年度地價稅部分應查明其實際使用情形，分別依適用之稅率計課。」另八十三年、八十四年地價稅部分，以未受行政法院八十四年度判字第一三一三號判決之拘束，仍應按一般稅率核課。訴願人不服，申請復查，未獲變更，向本府提起訴願，案經本府以八十五年七月二日府訴字第八五〇二九五七二號訴願決定：「原處分

撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」原處分機關以八十五年八月二十三日北市稽法（乙）字第二〇七九六號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人不服，復向本府提起訴願，再經本府八十五年十二月十七日府訴字第八五〇七二八九〇號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十六年二月五日北市稽法（乙）字第五〇一四號重為復查決定：「維持原核定。」經訴願人提起訴願，本府以八十六年六月三日府訴字第八六〇一五八九三〇一號訴願決定：「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。」

三、嗣原處分機關就系爭土地八十五年、八十六年及八十七年度地價稅仍按一般稅率核課。訴願人不服，分別向原處分機關申請復查，未獲變更，復向本府提起訴願，案經本府分別以八十六年六月三日府訴字第八六〇一八四四五〇一號、八十七年六月二十四日府訴字第八七〇一五八五一〇一號及八十八年七月二十一日府訴字第八八〇一六五五二〇一號訴願決定：「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。」

四、嗣訴願人所有系爭土地，原處分機關信義分處仍以一般稅率核課其八十八年地價稅，訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十九年一月三十一日北市稽法乙字第八八一八五九一二〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十九年二月十六日送達，訴願人仍不服，於八十九年二月十七日向本府提起訴願。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。」

八十九年三月十四日臺財稅第0八九0四五0七七0號函釋：「主旨：檢送研商『同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，其座落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地、一般用地稅率課徵地價稅、土地增值稅』相關事宜會議紀錄一份，請依該會商結論辦理。.....說明：.....二、本部六十八年十一月二十二日臺財稅第三八二六七號函。.....停止適用。.....附件：研商『同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，其座落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地、一般用地稅率課徵地價稅、土地增值稅』相關事宜會議紀錄.....五、會商結論：（一）同一樓層房屋部分供自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，該房屋座落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅及土地增值稅。.....」

二、本件訴願理由略謂：

訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號土地，其中供自用住宅使用者佔六十分之五十三，供營業用者佔六十分之七，業經行政法院再審之訴判決確定在案。查依行政法院四十五年度判字第60號判例解釋之文義得知，只要是同一當事人及同一事項，即須受行政法院實體判決確定之拘束，並無年度之限制。本案自八十年至今，相關稅法並無變更，既然八十年至八十七年須受行政法院判決之拘束，同理，八十八年之地價稅案件當然亦應受同一判決之拘束，請予撤銷原處分。

三、卷查系爭土地地上建物係訴願人於七十六年四月三十日辦竣戶籍登記，嗣部分房屋供營業使用，為訴辯雙方所不爭，原處分機關仍依首揭規定及函釋，按一般用地稅率核課其八十八年地價稅。

四、惟參酌首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，又原處分機關據以維持原處分之主要依據為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，惟該函釋業經財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九0四五0七七0號函釋停止適用在案，且依財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九0四五0七七0號函附研商「同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，其座落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地、一般用地稅率課徵地價稅、土地增值稅」相關事宜會議紀錄之會商結論，「同一樓層房屋部分供自用住宅使用、部分供非自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，該房屋座落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅及土地增值稅」之原則業經確立，是以若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，

即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，亦為本府近來處理類此案件一貫之見解。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就本件訴願人八十年至八十二年地價稅事件亦採此相同之見解。則本件原處分機關於重核時，自當依財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九0四五0七七0號函釋意旨為之。

五、另查本件系爭土地地上建物房屋稅之課徵，據原處分機關所屬松山分處查復結果，係依其實際使用面積，以六分之一營業用、六分之五住家用稅率計課，有該分處八十八年十二月二十二日復原處分機關所屬信義分處之簽條附卷可稽。準此，依上述說明，本件系爭土地八十八年地價稅之課徵，自應按實際供營業使用部分與供自用住宅使用部分，分別適用有關稅率課徵地價稅。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。

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 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 九 年 五 月 十 九 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行