

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三月二十一日北市稽法丙字第8905346200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住家及非住非營房屋稅面積之比例核計，另為處分。

#### 事 實

緣訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上建物門牌為本市○○○路○○巷○○號○○○樓），因供○○事務所使用，經原處分機關松山分處核定訴願人之八十八年地價稅應全部按一般用地稅率課徵。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十九年三月二十一日北市稽法丙字第8905346200號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十九年四月十四日向本府提起訴願，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、都市土地面積未超三公頃部分。」

財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋：「……一、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。……」

八十九年三月十四日臺財稅第0890450770號函釋：「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、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：

查供事務所使用之房屋面積為全部面積之五分之一，房屋稅依五分之四核課住家，五分

之一核課非住家非營業在案，基於房屋必須與基地結合使用，則地價稅率之適用，自應與房屋稅率採同一基礎，方符邏輯。訴願人於所有房屋開設代書事務所，使用情形與市府八十六年四月十六日府訴字第八六〇一三〇〇二〇一號訴願決定書完全相同（即部分使用），請能一體適用。

三、卷查本案訴願人所有之系爭土地地上房屋部分供○○事務所使用，有本市土地登記專業代理人開業執照影本，及原處分機關松山分處於八十九年五月五日派員實地勘查所拍攝之照片五幀附案可稽，原核定乃按查證結果以一般用地稅率課徵八十八年期地價稅，尚非無據。

四、惟按實質課稅原則，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，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、且原處分機關於八十九年五月十日北市稽法丙字第八九〇七〇八八九〇〇號訴願答辯書理由亦敘明：「……三……惟依前揭財政部八十九年三月十四日臺財稅第〇八九〇四五〇七七〇號函釋意旨，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、一般用地稅率課徵地價稅。則本案訴願人所有坐落本市○〇段○〇小段○〇地號持分土地，課稅面積二八·八七平方公尺，既經本處松山分處查明其房屋實際使用情形為住家用及非住家用比例各為八二·三七%及一七·六三%，是依比例計算所占土地面積後，其適用分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅之土地面積各為二三·七八平方公尺及五·〇九平方公尺……」是以，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，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內，按核定之住家及非住非營房屋稅面積之比例核計，另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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

中華民國八十九年七月十九日

市長 馬英九  
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行