

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十七年至九十一年差額地價稅事件，不服原處分機關九十二年三月二十四日北市稽法甲字第0九二六0四0七八00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（持分面積：三一·二五平方公尺，地上房屋門牌：本市○○街○○巷○○之○○號○○樓），原經原處分機關○○處核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣○○處查得系爭土地之地上房屋自六十四年十二月至九十一年十一月間設有「○○有限公司」營業登記，據以按系爭房屋實際使用比例計算所占土地面積，核認系爭土地應分別按自用住宅用地（比例：六分之五）及一般用地稅率（比例：六分之一）課徵地價稅，乃以九十一年十二月二日北市稽大安乙字第0九一六五一五二五00號函，核定補徵訴願人系爭土地持分面積五·二一平方公尺按一般用地與自用住宅用地稅率差額之八十七年至九十年地價稅計新臺幣（以下同）八、00一元；九十一年計二、0三四元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年三月二十四日北市稽法甲字第0九二六0四0七八00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十二年三月二十八日送達。訴願人仍不服，於九十二年四月二十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。又上開復查決定書所載補徵八十七年至九十一年差額地價稅額誤植為「八、00一元」，原處分機關業以九十二年九月五日北市稽法甲字第0九二六二九三六四00號函更正系爭稅額為「一0、0三五元。」

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款及第二項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第二十二條第四款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

房屋稅條例第五條第三款規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：……三、房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一。」第七條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」

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。」第十六條第一項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第十七條第一項規定：「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畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」第四十一條規定：「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。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」

財政部八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋：「主旨：依土地稅法第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應如何恢復一般稅率課徵地價稅一案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『（一）依土地稅法第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……』」

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：「同一樓層房屋部分供自用住宅，其基地得按比例適用優惠稅率。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。……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。」

依前項規定申請部分土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅及土地增值稅時，應由納稅義務人填報供自用住宅及非自用住宅使用之面積。……」

## 二、本件訴願理由略謂：

- （一）原處分機關○○處於六十年間，曾表示系爭地上建物一部分供○○有限公司營業登記使用，有關房屋稅與地價稅之繳納，只要其中一項按一般稅率課徵即可，不知何時兩項稅目均改用一般稅率核課。訴願人於收到原處分機關復查決定書後，再以電話向稅

捐分處查詢，仍有稅務人員表示只要房屋稅按一般稅率課徵，地價稅則按自用住宅用地稅率核課不變。

(二) 房屋稅、地價稅等地方稅，應由稅捐稽徵機關按稅籍底冊按期開徵，並非由納稅義務人申報，訴願人均已依限繳納。本件純係稅捐機關之疏忽所引起，對於納稅義務人造成困擾，殊屬不該，基於情理法與賞罰分明原則，請求准予免繳八十七年至九十一年差額地價稅。

三、卷查訴願人所有系爭持分土地（地上房屋門牌：本市○○街○○巷○○之○○號○○樓），原經原處分機關○○處核准全部按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣該分處查得該址自六十四年十二月至九十一年十一月間設有「○○有限公司」營業登記之事實，此有原處分機關檢送之地價稅課稅明細查詢、房屋稅主檔現值查詢、經濟部公司基本資料查詢畫面及運用房屋稅稅號查詢營業稅資料等影本附卷可稽。復查依上開房屋稅主檔現值查詢資料所載，系爭房屋係分別按營業用及住家用稅率各十二·九平方公尺及六十四·二平方公尺之課稅面積（比例分別為六分之一，及六分之五）課徵房屋稅，是原處分機關○○處核認系爭土地應依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按一般用地稅率（比例為六分之一）及自用住宅用地稅率（比例為六分之五）課徵地價稅，並核定補徵訴願人八十七年至九十一年差額地價稅，洵屬有據。

四、至訴願人所稱系爭房屋稅及地價稅之繳納，只要其中一項按營業用或一般用地稅率課徵即可，不知何時兩項稅目均改用一般稅率核課，及曾以電話向稅捐分處查詢云云。經查依房屋稅條例第五條第三款規定，房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一。系爭土地之地上房屋○○樓自六十四年十二月至九十一年十一月間設有「○○有限公司」營業登記之事實，既為訴願人所不爭執，則系爭房屋供營業使用之課稅面積（十二·九平方公尺，比例為六分之一），自應按營業用稅率課徵房屋稅。另查據前揭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，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，應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。本件系爭持分土地之供自用住宅使用與營業用部分既能明確劃分，自應按房屋供營業使用比例（即六分之一）計算其所占土地面積（即五·二一平方公尺），按一般用地稅率課徵地價稅，並無僅就房屋稅及地價稅其中一項，得選擇按營業用或一般用地稅率課徵之情形。是訴願人前述主張，顯屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關○○處以九十一年十二月二日北市稽大安乙字第0九一六五一五二五00號函知訴願人補徵系爭土地八十七年至九十一年一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅計一0、0三五元，及原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規

定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠（公假）

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 九 月 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假

執行秘書 王曼萍 代行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）