

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、訴願人於八十六年十月二十日就其所有本市松山區○○段○○小段○○—○○、○○—○○地號土地（地上建物門牌：臺北市○○路○○段○○巷○○號），向原處分機關申請依本府八十五年五月二十二日府訴字第八五〇一五九一三號訴願決定核定按自用住宅用地稅率核課地價稅，經原處分機關松山分處八十六年十月二十四日北市稽松乙字第三八九七八號書函復知，其地上房屋設有○○有限公司（以下稱稱○○公司），無法按自用住宅用地稅率核課地價稅，訴願人復於八十七年三月二日向原處分機關申請准其按房屋實際使用情形所占面積（一半住家用、一半營業用）分別按一般用地及自用住宅用地稅率核課八十七年地價稅，案經原處分機關松山分處以八十七年三月十一日北市稽松山乙字第八七〇〇六九二二〇〇號函復否准所請。
- 二、嗣原處分機關復依訴願人八十七年二月二十八日申請書，以八十七年三月三十日北市稽法乙字第八七一—一八三九〇〇號書函復知訴願人略以：「……二、……因八十七年地價稅尚未開徵，臺端如仍有異議，請俟地價稅開徵後，再依稅捐稽徵法第三十五條規定申請復查。」，訴願人不服，於八十七年六月二十三日向本府提起訴願，八月三日補充訴願理由，陳述係申請自八十七年度起改按住家用及營業用比例核計地價稅，及對松山分處八十七年三月十一日北市稽松山乙字第八七〇〇六九二二〇〇號否准函不服，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查松山分處為原處分機關所屬單位，其所為處分，應視為原處分機關所為之處分。又本件訴願提起訴願日期（八十七年六月二十三日）距處分書之發文日期（八十七年三月十一日）雖已逾三十日之法定期間，惟原處分機關未查明送達日期，致訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、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

超過三公畝部分。」第四十一條第一項規定：「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（每年十月七日前）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。」

同法施行細則第十一條規定：「土地所有權人，申請適用本法第十七條第一項自用住宅用地特別稅率計徵地價稅時，應填具申請書並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件向主管稽徵機關申請核定之。」

財政部六十八年十一月二十二日台財稅第三八二六七號函釋：「……有關地上房屋為樓房時准按各層房屋實際使用情形所佔土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課乙節，乃因樓房地確係分層計算，故規定地上房屋如為樓房時，准以每一層樓所佔之土地面積比例計算課徵；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。」

八十五年五月三日台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、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。」

八十六年十月十八日台財稅第八六〇六三三三七號函釋：「有關同一層房屋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，……目前對自用住宅用地之申請，多半以書面審核認定，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。」

三、本件訴願及補充理由略以：

- （一）訴願人所有本市〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇號原係自用，後因單身且無謀生能力，乃將前半部分出租，本人自住後半部。
- （二）房屋稅早已就實際使用情況分別核課，惟獨地價稅統改按一般土地稅率課徵。
- （三）八十七年二月二十八日向原處分機關申請准其按房屋實際使用情形所占面積（一半住家用、一半營業用）分別按一般用地及自用住宅用地稅率核課八十七年地價稅，案經

原處分機關松山分處八十七年三月十一日北市稽松山乙字第八七〇〇六九二二〇〇號
否准所請。為此請求自八十七年度起改按住家用及營業用比例核計地價稅。

四、卷查訴願人於八十七年地價稅開徵四十日前（即八十七年十月七日前），檢附有關文據向原處分機關申請按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地價稅，經原處分機關以系爭土地地上建物（即門牌：臺北市八德路四段三八九巷二十二號）設有〇〇公司，供作營業使用，認非前揭規定之自用住宅用地，否准所請，尚非無據。

五、惟依財政部六十七年六月三十日台財稅第三四二四八號函釋：「……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。……」，則地上房屋為樓房時，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，同一樓層之房屋，縱部分營業、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，似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相同見解。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，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台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於八十六年房屋稅繳款書之課徵情形，為部分營業用、部分住家，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 張富美

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王清峰

委員 黃昭元

委員 陳明進

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 二 十 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行