

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額房屋稅、地價稅及土地增值稅事件，不服原處分機關民國 114 年 1 月 21 日北市稽法乙字第 1133001878 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人原所有本市大安區○○路○○巷○○號○○樓（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）及其建物基地本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 307 平方公尺，權利範圍 1/8，持分面積 38.38 平方公尺，下稱系爭土地），原按自住用稅率 1.2%課徵房屋稅，及按自用住宅用地稅率 2‰ 課徵地價稅；另系爭房屋之頂樓增建（磚造建物面積 78.6 平方公尺，下稱系爭頂樓增建；鋼鐵造棚架 14.83 平方公尺）之磚造建物部分，自民國（下同）97 年 7 月起併原有建物按住家用稅率課徵房屋稅，棚架部分依財政部函釋免徵房屋稅。嗣訴願人於 113 年 3 月 25 日立約出售系爭房屋及系爭土地予案外人○○○（下稱○君），經核定按自用住宅用地稅率 10% 課徵土地增值稅在案。
- 二、嗣原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）於 113 年 9 月 3 日、10 月 25 日派員現場勘查，查得系爭頂樓增建於 107 年 1 月起有陸續出租情事，依行為時臺北市房屋稅徵收自治條例（下稱行為時房屋稅自治條例）第 4 條第 1 項與行為時住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱行為時認定標準）第 2 條等規定，出租面積部分應按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅，乃以 113 年 11 月 7 日北市稽大安乙字第 1135409296A 號函（下稱 113 年 11 月 7 日函）通知訴願人，系爭房屋主建物及系爭頂樓增建合計面積更正為 172.03 平方公尺；並核定系爭頂樓增建面積 21.38 平方公尺部分，自 107 年 1 月起至 110 年 4 月止，按非自住住家用稅率 2.4%課徵房屋稅；核定系爭頂樓增建面積 40.48 平方公尺部分，自 110 年 5 月起至 110 年 8 月止改按非自住住家用稅率 2.4%課徵房屋稅；核定系爭頂樓增建 62.63 平方公尺部分，自 110 年 9 月起至 112 年 6 月止改按非自住住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；核定系爭頂樓增建 78.6 平方公尺部分，自 112 年 7 月起至 113 年 4 月止，按非自住住家用稅率 2.4%課徵房屋稅；另核定出租房

屋所占系爭土地面積 4.77 平方公尺部分，自 108 年起至 110 年止，按一般用地稅率 10%課徵地價稅；核定出租房屋所占系爭土地面積 13.97 平方公尺部分，自 111 年起至 112 年止，按一般用地稅率 10% 課徵地價稅；並依稅捐稽徵法第 21 條規定，分別補徵系爭房屋 109 年至 113 年（課稅所屬期間 108 年 7 月至 113 年 4 月）按非自住之其他住家用稅率 2.4%課徵及更正課稅面積之差額房屋稅各計新臺幣（下同）926 元、826 元、1,462 元、1,506 元及 1,304 元，及系爭土地 108 年至 112 年按一般用地稅率 10% 課徵之差額地價稅各計 3,571 元、3,480 元、3,480 元、1 萬 549 元及 1 萬 549 元。

三、原處分機關另以 113 年 11 月 18 日北市稽大安丙字第 1135411598 號函（下稱 113 年 11 月 18 日函）通知訴願人，因查系爭土地之地上建物即系爭頂樓增建部分面積 59.5 平方公尺於立約出售日前 1 年內（即 112 年 3 月 26 日至 113 年 3 月 25 日）有出租情事，出租部分所占土地面積 13.27 平方公尺與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，依同法第 34 條第 2 項及稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額土地增值稅計 119 萬 7,918 元。訴願人不服原處分機關 113 年 11 月 7 日函關於補徵差額房屋稅、地價稅及 113 年 11 月 18 日函關於補徵土地增值稅之處分，申請復查，經原處分機關以 114 年 1 月 21 日北市稽法乙字第 1133001878 號復查決定（下稱復查決定）：「一、補徵 108 年至 112 年差額地價稅更正為各 3,542 元、3,450 元、3,450 元、1 萬 466 元及 1 萬 466 元；補徵差額土地增值稅更正為 118 萬 8,887 元。二、其餘部分復查駁回。」該復查決定書於 114 年 1 月 23 日送達，訴願人不服，於 114 年 2 月 8 日經由原處分機關向本府提起訴願，同年 2 月 10 日、3 月 5 日及 3 月 19 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依下列規定：……二、依法……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……。」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依下列規定：……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 3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」行為時第 5 條規定：「房屋稅依房屋

現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之一點二；其他供住家用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之三點六。……。前項第一款供自住及公益出租人出租使用之認定標準，由財政部定之。」行為時第 7 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 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 5 條第 1 項第 1 款及第 2 項規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。……前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉……。」第 9 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 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收……。」第 17 條第 1 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。……。」第 28 條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。……。」第 30 條第 1 項第 1 款規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依下列規定：一、申報人於訂定契約之日起三十日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準。」第 31 條第 1 項第 1 款及第 3 項規定：「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除下列各款後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。……。」「土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。」第 32 條規定：「第三十一條之原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值，遇一般物價有變動時，應按政府發布之物價指數調整後，再計算其土地漲價總數額。」第 33 條第 1 項及第 8 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收

增值稅百分之三十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」「持有土地年限超過四十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之四十。」第 34 條第 1 項及第 2 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。」行為時第 41 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。」第 41 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地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用。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。」

行為時住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準第 1 條規定：「本標準依房屋稅條例第五條第二項規定訂定之。」第 2 條規定：「個人所有之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：一、房屋無出租使用。二、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用。三、本人、配偶及未成年子女全國合計三戶以內。」

建築技術規則建築設計施工編（下稱施工編）第 1 條第 3 款規定：「本編建築技術用語，其他各編得適用，其定義如下：……三、建築面積：……每層陽臺面積之和，以不超過建築面積八分之一為限，其未達八平方公尺者，得建築八平方公尺。」

財政部 67 年 3 月 4 日台財稅字第 31475 號函釋：「房屋稅係以附著於土地之各種房屋及有增加房屋使用價值之建築物為課徵對象，無照違章建築房屋，自不例外。至房屋稅之完納，僅表示納稅義務之履行，不能據以使無照違章建築房屋，變成合法。」

70 年 7 月 14 日台財稅字第 35738 號函釋：「屋頂搭建具有頂蓋、樑柱或牆壁之棚架，係屬增加房屋使用價值之建築物，應併同房屋核課房屋稅。惟未設有門窗、牆壁之屋頂棚架，除供遮陽防雨外，其所能增加房屋之使用價值非常有限，為減輕納稅人之負擔，此類簡陋之棚架……免予課徵房屋稅。但屋頂棚架如設有門窗，牆壁或供遮陽防雨以外之目的使用者，仍應依法課徵房屋稅。」

73 年 5 月 21 日台財稅字第 53697 號函釋（下稱 73 年 5 月 21 日函釋）：「主旨：查建築物陽台、屋簷、雨遮突出建築物水平斷面，計算建築面積應依照建築技術規則建築設計施工編第 1 章第 1 條第 3 款規定辦理……。說明：二 至於依本部訂頒『簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點』第 4 項規定，對未領使用執照（或建造執照）經現場勘定調查之房屋，其面積之計算，亦應依照主旨所示辦理。」

75 年 8 月 15 日台財稅第 7562653 號函釋（下稱 75 年 8 月 15 日函釋）：「……房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內向當地主管稽徵機關申報變更後之使用情形。……房屋自……公司於 73 年 9 月 12 日遷出後，至房屋稅納稅義務人於 74 年 5 月 14 日申報使用情形變更為止之期間，究係供住家用、非住家營業用或非住家非營業用，既未據納稅義務人依限申報，稽徵機關無法追溯查明其使用情形，……應自 74 年 5 月 14 日申報之當月起適用變更後之稅率……。」

80 年 5 月 25 日台財稅字第 801247350 號函釋：「……（一）依土地稅法第 17 條及第 18 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。」

112 年 11 月 8 日台財稅字第 11204626540 號令釋（下稱 112 年 11 月 8 日令釋）：「一、土地稅法第 34 條第 2 項『出售前 1 年內』及同條第 5 項第 5 款『出售前 5 年內』，以下列基準日往前推算 1 年或 5 年之期間計算：（一）出售土地於訂定契約之日起算 30 日內申報移轉現值者，以訂約日為準；……三、本令發布時，尚未核課或尚未核課確定案件，適用本令規定。但第 1 點基準日之認定，適用廢止前本部 109 年 4 月 1 日台財稅字第 10900514850 號令（以下簡稱本部 109 年令）較有利者，適用該令規定。四、廢止本部 109 年令……。」

行為時臺北市房屋稅徵收自治條例第 4 條第 1 項規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：（一）供自住或公益出租人出租使用者，為百分之一點二。（二）持有本市非自住之其他供住家用房屋在二戶以下者，每戶均為百分之二點四……。」第 9 條規定：「房屋使用情形或持有戶數變更，其變更日期，在變更月份十六日以後者，當月份適用原稅率，在變更月份十五日以前者，當月份適用變更後稅率。」

二、本件訴願及補充理由略以：關於系爭頂樓增建之前陽台面積 4.59 坪係屬開放之公共區域，不應計入在出租使用面積，進入 5 樓之木門是沒有鎖孔不需要鑰匙的喇叭鎖，用硬幣即可開啟，此門一直都是開著未鎖，因為隔壁有住戶，其他樓

層的住戶及租客均可自由進出 5 樓前陽台曬衣或置物，前陽台右側靠牆放置一台洗衣機占地約 1 平方公尺即可認定前陽台 4.59 坪為出租面積嗎？原處分機關表示頂樓公共空間為 46.7 平方公尺，並未說明如何認定，有失公允且不符比例原則。前陽台 4.59 坪計入出租面積所產生之增值稅實非訴願人財力所及，請體恤民情。

三、查訴願人原所有系爭房屋及系爭土地經原處分機關核定按自住用稅率 1.2% 課徵房屋稅，及按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅，並於 113 年 3 月 25 日立約出售系爭房屋及系爭土地時，經核定按自用住宅用地稅率 10 % 課徵土地增值稅。嗣大安分處查認系爭頂樓增建有事實欄所述部分面積供出租使用之情，審認系爭頂樓增建 21.38 平方公尺部分應自 107 年 1 月起至 110 年 4 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 40.48 平方公尺部分應自 110 年 5 月起至 110 年 8 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 62.63 平方公尺部分應自 110 年 9 月起至 112 年 6 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 78.6 平方公尺部分應自 112 年 7 月起至 113 年 4 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅。另地價稅部分，原處分機關於復查時，依財政部 73 年 5 月 21 日函釋意旨，計算建築面積應依施工編第 1 條第 3 款規定辦理，而依該條款規定，每層陽臺面積以不超過建築面積 $1/8$ 為限，是本件系爭房屋之陽臺面積 13.05 平方公尺，超過系爭房屋面積 93.43 平方公尺 $1/8$ 之面積為 1.37 平方公尺，是系爭房屋課稅面積應為 173.4 平方公尺〔系爭房屋面積 94.8 平方公尺（93.43+1.37）+系爭頂樓增建面積 78.6 平方公尺〕。爰出租房屋所占土地面積 4.73 平方公尺（原 4.77 平方公尺），自 108 年起至 110 年止按一般用地稅率 10% 課徵地價稅；出租房屋所占土地面積 13.86 平方公尺（原 13.97 平方公尺），自 111 年起至 112 年止按一般用地稅率 10% 課徵地價稅；至土地增值稅部分，系爭頂樓增建之出租使用面積 59.5 平方公尺部分，出租部分所占土地面積 13.17 平方公尺（原 13.27 平方公尺）部分，補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額土地增值稅；乃依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋 109 年至 113 年差額房屋稅各計 926 元、826 元、1,462 元、1,506 元及 1,304 元，共計 6,024 元；108 年至 112 年差額地價稅各計 3,542 元、3,450 元、3,450 元、1 萬 466 元及 1 萬 466 元，共計 3 萬 1,374 元；差額土地增值稅計 118 萬 8,887 元；有系爭房屋建物標示部、所有權部、異動索引資料、系爭土地標示部、所有權部、異動索引資料、109 年至 113 年房屋稅主檔查詢及課稅明細

表、地價稅課稅明細表、108 年 9 月至 113 年 6 月土增自用案件（一生一次及一生一屋）房屋稅號勾稽租賃檔異常清冊、內政部國土管理署 113 年 8 月 23 日國署住字第 1130087675 號函、113 年 10 月 25 日會勘紀錄表及 113 年 9 月 3 日系爭頂樓增建現勘照片、租賃現況確認表及 113 年 3 月 6 日增補契約、訴願人 113 年 8 月 30 日書面、房屋稅系統、土地增值稅 113 年 11 月更正核定單及土地增值稅自用案件核准面積計算表（更正後—加上陽台面積）、系爭房屋頂樓增建出租各房間面積計算表—分攤後面積等影本附卷可稽。是原處分機關所為上開補徵差額房屋稅、地價稅及土地增值稅之處分及復查決定，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭頂樓增建之前陽台面積 4.59 坪係屬開放之公共區域，不應計入在出租使用面積，所安裝之門鎖沒有鎖孔不需鑰匙，其他住戶可自由進出，原處分機關認定前陽台 4.59 坪為出租面積有失公允且不符比例原則云云：

（一）按房屋稅、地價稅為稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，核課期間為 5 年；於核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵，稅捐稽徵法第 21 條定有明文。另按房屋稅條例行為時第 7 條及土地稅法行為時第 41 條規定之立法目的，乃鑑於相關課稅要件之事實，多發生於納稅義務人所得支配範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，故課以納稅義務人法定之申報義務，俾稅捐稽徵機關得據以正確核課稅捐。

（二）補徵 109 年至 113 年差額房屋稅（課稅所屬期間為 108 年 7 月至 113 年 4 月）部分：

1. 按房屋稅係依房屋現值及實際使用面積，分別按住家用（供自住或公益出租人出租使用、其他供住家用）、非住家用等稅率課徵；供自住或公益出租人出租使用之住家用房屋，按其房屋現值 1.2%課徵房屋稅；持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下者，按其房屋現值 2.4%課徵房屋稅；房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報；其變更日期，在變更月份 16 日以後者，當月份適用原稅率；另個人所有之住家用房屋無出租使用等情，始屬供自住使用；揆諸房屋稅條例行為時第 5 條、行為時第 7 條、行為時房屋稅自治條例第 4 條第 1 項、第 9 條、行為時認定標準等規定及財政部 75 年 8 月 15 日函釋意旨自明。

2. 查依卷附資料所示，系爭房屋面積 120.5 平方公尺（含主建物及頂樓增建）部分，前經原處分機關核定按自住住家用稅率 1.2%課徵房屋稅，嗣大安分處於 113 年 9 月 3 日及 10 月 25 日至系爭頂樓增建勘查，查得系

爭頂樓增建總面積為 93.43 平方公尺，其中免徵房屋稅之棚架部分面積為 14.83 平方公尺，併入系爭房屋課徵房屋稅之系爭頂樓增建面積為 78.6 平方公尺；另本案於復查時，經原處分機關審認依財政部 73 年 5 月 21 日函釋意旨及施工編第 1 條第 3 款規定，本件系爭房屋之陽臺面積超過系爭房屋面積 93.43 平方公尺 $1/8$ 之面積為 1.37 平方公尺，是系爭房屋課稅面積應為 173.4 平方公尺〔系爭房屋面積 94.8 平方公尺（93.43+1.37）+系爭頂樓增建面積 78.6 平方公尺〕，合先敘明。案經原處分機關審認系爭頂樓增建自 107 年 1 月起有陸續出租情事（迄至訴願人於 113 年 3 月 25 日立約出售系爭房屋及系爭土地予案外人○君止，訴願人將系爭頂樓增建隔成 4 間房，各房間之出租面積及出租起迄日，詳卷附系爭房屋頂樓增建出租各房間面積計算表—分攤後面積），系爭頂樓增建有出租情事亦為訴願人所不爭執，並有訴願人 113 年 8 月 30 日所提書面記載 4 間房之出租起迄日影本在卷可稽。原處分機關乃以 113 年 11 月 7 日函核定系爭頂樓增建 21.38 平方公尺部分應自 107 年 1 月起至 110 年 4 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 40.48 平方公尺部分應自 110 年 5 月起至 110 年 8 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 62.63 平方公尺部分應自 110 年 9 月起至 112 年 6 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；系爭頂樓增建 78.6 平方公尺部分應自 112 年 7 月起至 113 年 4 月止改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於出租系爭頂樓增建後，迄至其以 113 年 8 月 30 日書面說明 4 間房出租起迄日（按：僅提供其中 1 間房租約）前，均未依規定申報房屋使用情形變更，原處分機關無從溯及查明系爭頂樓增建使用情形。則原處分機關依前揭規定及函釋意旨，審認訴願人持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下，爰適用 2.4% 稅率課徵房屋稅，並補徵 108 年 7 月至 113 年 4 月按非自住之其他住家用房屋稅率及更正課稅面積後之差額房屋稅，未逾核課期間，亦無違誤。

（三）補徵 108 年至 112 年差額地價稅部分：

1. 按地價稅基本稅率為千分之十；合於土地稅法第 17 條第 1 項之自用住宅用地，其地價稅率按千分之二計徵；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 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用；適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報；揆諸土地稅法第 16 條第 1 項、第 17 條第 1

項第 1 款、行為時第 41 條第 1 項、第 2 項及土地稅法施行細則第 15 條規定自明。

2. 查依卷附資料所示，系爭土地面積 38.38 平方公尺部分，前經原處分機關核定按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅；嗣大安分處查得訴願人將系爭頂樓增建出租，已如前述。原處分機關乃以 113 年 11 月 7 日函（按：原處分機關於復查時更正房屋稅課稅面積為 173.4 平方公尺，爰更正出租房屋所占系爭土地面積如下）核定，依系爭房屋使用情形所占土地面積比例計算，出租房屋所占系爭土地面積 4.73 平方公尺部分自 108 年起至 110 年按一般用地稅率 10% 課徵地價稅；另出租房屋所占系爭土地 13.86 平方公尺部分自 111 年起至 112 年改按一般用地稅率 10% 課徵地價稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於系爭頂樓增建供出租使用後，迄至其如前所述以 113 年 8 月 30 日書面說明該增建出租情形前，均未依規定申報系爭土地出租使用情形。是原處分機關依上述內容補徵 108 年至 112 年按一般用地稅率之差額地價稅，未逾核課期間，亦無違誤。

（四）補徵土地增值稅部分：

1. 按自用住宅用地，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；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 3 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，惟該土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用之；為土地稅法第 9 條及第 34 條第 1 項、第 2 項所明定。又出售前 1 年內之期間認定，如於訂定契約之日起 30 日內申報移轉現值者，其計算基準日以訂約日為準往前推算 1 年；並有財政部 112 年 11 月 8 日令釋可資參照。
2. 查依卷附資料所示，訴願人於 113 年 3 月 25 日立約出售系爭房屋及系爭土地予案外人○君，原經原處分機關核准土地移轉面積 38.38 平方公尺按出售自用住宅用地漲價總數額稅率 10 % 課徵土地增值稅，因查得訴願人於立約日 113 年 3 月 25 日前 1 年內（112 年 3 月 26 日至 113 年 3 月 25 日）有將系爭頂樓增建部分面積 59.5 平方公尺（3 間房間出租面積）出租情事，出租部分所占土地面積 13.17 平方公尺（按：原處分機關於復查時更正房屋稅課稅面積為 173.4 平方公尺，爰更正出租房屋所占土地面積）核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，乃以 113 年 11 月 18 日函補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額土地增值稅，揆諸前開規定及令釋，並無違誤。至訴願人主張系爭頂樓增建前陽台

面積 4.59 坪係屬開放之公共區域，且所安裝之門鎖沒有鎖孔不需鑰匙，其他住戶可自由進出，不應計入在出租使用面積一節。經查依卷附資料所示，系爭頂樓增建所有人為訴願人，且據大安分處查訪結果，系爭房屋樓下住戶表示無法進入頂樓使用，系爭頂樓增建承租人亦表示有使用前陽台洗衣及利用公共空間曬衣服，並有卷附大安分處 113 年 9 月 3 日現場勘查系爭頂樓增建有放置 1 台洗衣機及曬衣架之照片影本在卷可憑。是依卷附系爭房屋頂樓增建出租各房間面積計算表一分攤後面積及土地增值稅自用案件核准面積計算表（更正後一加上陽台面積）等影本所示，原處分機關審認系爭頂樓增建面積為 78.6 平方公尺，隔成 4 間房間之面積總計 31.9 平方公尺，公共空間面積為 46.7 平方公尺，以每間房屋面積加計各間出租比例計算所占公共空間面積，再計算於上述期間出租 3 間房之出租總面積為 59.5 平方公尺，再以該出租總面積所占系爭土地面積為 13.17 平方公尺補徵差額土地增值稅，應屬有據。又訴願人雖於訴願書檢附其拍攝系爭頂樓增建之環繞影片及以硬幣開鎖之影片，然就其主張仍未能具體舉證以實其說，尚難遽對其為有利之認定。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為補徵系爭房屋 109 年至 113 年差額房屋稅、108 年至 112 年差額地價稅及補徵系爭土地之差額土地增值稅之處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，並無不合，均應予維持。

五、又訴願人申請陳述意見及言詞辯論一節，因本案事證已臻明確，核無必要；至訴願人如因經濟狀況，無法 1 次完納補徵差額土地增值稅，得依稅捐稽徵法第 26 條等規定，向原處分機關申請分期繳納，併予敘明。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 連 堂 凱（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍

委員 邱 駿 彥

委員 李 瑞 敏

委員 王 士 帆

委員 陳 衍 任

委員 周 宇 修

委員 邱 子 庭

中 華 民 國 114 年 6 月 16 日

本案依分層負責規定授權人員決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）