最　高　行　政　法　院　判　決

110年度再字第22號

再 審原 告　臺億建築經理股份有限公司

代　表　人　紀玉枝
訴訟代理人　陳金圍　律師
　　張福源　會計師

再 審被 告　新北市政府稅捐稽徵處

代　表　人　張世玢

上列當事人間房屋稅事件，再審原告對於中華民國110年4月29日本院109年度上字第154號判決及108年12月26日臺北高等行政法院108年度訴字第173號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第1款事由，提起再審之訴，本院判決如下：

主　文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、事實概要：

㈠再審原告所有坐落新北市○○區○○○道0段0號、8之1號、8號2樓至31樓、8號地下1樓（下稱系爭A棟房屋），○○○道10號、10號2樓、10號4樓、10號7樓（下稱系爭A1棟房屋），及○○路1段139號、139號3樓至20樓（下稱系爭C棟房屋；並就系爭A棟、A1棟、C棟房屋合稱系爭房屋）等戶房屋，於民國106年7月18日領有新北市政府工務局（下稱工務局）所核發106板使字第317號之部分使用執照（下稱系爭使用執照），並於106年8月2日向再審被告申報房屋稅籍，經

再審被告審認系爭房屋依系爭使用執照記載，係位於地上31層，地下5層之1幢3棟共89戶鋼骨構造、鋼筋混凝土構造建物內，主要用途為一般旅館、國際觀光旅館，依行為時新北市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點（下稱簡評要點）第4點規定，評定房屋構造標準單價，及核算系爭房屋總現值計新臺幣（下同）3,341,436,300元，並自106年8月起按非住家非營業用稅率（2%）課徵房屋稅。

㈡再審原告嗣於106年9月28日，以系爭A1棟房屋2樓卡序2C（面積743.91平方公尺）、3樓卡序3C（面積757.85平方公尺）、系爭C棟房屋2樓卡序2C（面積592.36平方公尺）部分之通廊，及系爭C棟房屋1至3樓卡序1E、2E、3E（面積各為37.28平方公尺）部分之公益電梯梯間，係供公眾通行使用為由，申經再審被告核准自106年9月起免徵房屋稅在案；復於106年10月18日申報系爭3棟房屋使用情形變更為營業用，經再審被告核定系爭A棟、A1棟房屋自106年8月起，系爭C棟房屋則自106年9月起，改按營業用稅率（3%）課徵房屋稅，另依現場勘查結果，將系爭A1棟房屋4樓（卡序4D）之樓層高度改按12公尺計算，及依簡評要點第7點但書規定，就該樓層高度超出4公尺部分增加標準單價，並變更核定系爭房屋現值為3,261,593,600元，系爭A棟、A1棟及C棟房屋107年房屋稅分別為48,034,910元、13,050,651元、17,155,928元，共計78,241,489元（下稱原核定）。㈢再審原告對原核定不服，申請復查，經再審被告107年8月29日新北稅法字第1073063951號（案號：107房復15）復查決定（下稱原處分），以系爭A1棟房屋2、3樓卡序2C、3C之通廊部分，經再審被告核准自106年9月起免徵房屋稅，然稅籍漏未更檔，及系爭C棟房屋卡序3A部分（面積469.77平方公尺），無償提供新北市政府城鄉發展局（下稱城鄉局）使用，已經再審被告核准自107年6月起免徵房屋稅，而將原核定系爭A1棟房屋及系爭C棟房屋之房屋稅，分別變更為12,026,781元、17,112,702元，其餘復查駁回。再審原告對原處分仍不服，提起

訴願，其間再審被告以系爭C棟房屋無償提供城鄉局使用面積增加230.1平方公尺，於107年10月9日重核系爭C棟房屋稅為17,091,529元。嗣再審原告之訴願遭駁回，乃提起行政訴訟，訴請撤銷訴願決定及原處分不利於再審原告之部分。訴訟中，再審被告且就系爭C棟房屋高度均為3.6公尺之第5、15層，遭誤認4.5公尺部分，更正核定系爭C棟房屋107年度房屋稅為16,997,694元。臺北高等行政法院（下稱原審）108年度訴字第173號判決（下稱原審原確定判決）因而將訴願決定及原處分關於再審原告應納房屋稅額超過77,059,385元（即系爭A棟房屋：48,034,910元、系爭A1棟房屋：12,026,781元、系爭C棟房屋：16,997,694元）部分撤銷，並駁回再審原告其餘之訴。再審原告遂對原審原確定判決不利於其之部分（關於再審被告敗訴部分，因其未上訴已確定），提起上訴，經本院109年度上字第154號判決（下稱本院原確定判決，與原審原確定判決合稱原確定判決）駁回確定。再審原告以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款事由，提起本件再審。

二、再審原告起訴主張略以：

原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款之再審事由：

㈠關於房屋「總樓層數」之認定，本院原確定判決就系爭3棟房屋未考量已具獨立性，竟依其中最高之31層加權評定房屋現值，違反量能課稅原則及實質課稅原則，有適用「房屋稅條例第11條」、「簡評要點第4點」及「建築技術規則建築設計施工編（下稱設計施工編）第1條第15款」顯有錯誤之再審事由。依「簡評要點」第4點規定，如同一使用執照記載樓層數有數種且「獨立使用」者，則關於房屋「總層數」應分別認定，即應按各棟實際建築層數，予以評定房屋現值，且須就「使用執照之全部記載」整體觀察。另建築物如已編配個別之房屋稅籍，應認係可獨立使用之獨立建物，應各別認定其樓層數。設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)之「同一建築物」，應本於量能課稅及核實課稅之原則解釋適

用之。本件綜合系爭使用執照之整體觀之，已符合「同一使用執照記載之樓層數有數種」之情形。亦即設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所指之「同一建物」，解釋上自係指「同一棟建物」，而非「同一幢建物」。

㈡依設計施工編第1條補充圖例1-15-(2)所載，系爭房屋應認為可獨立使用，依房屋稅條例第11條、簡評要點第4點第1項規定，系爭房屋地面各層在使用機能上完全獨立分開，自應按各棟實際建築層數，予以評定房屋現值。另揆諸工務局110年9月3日新北工施字第1101641507號函（下稱工務局110年9月3日函）可知系爭使用執照，並非僅有首頁一頁，尚有附表頁及加註頁，而使用執照附表已分別記載A棟、A1棟及C棟各別之樓層數；且「空中通廊」和設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異。是按簡評要點第4點規定，益加可證A棟、A1棟、C棟等3棟均屬同一使用執照，樓層數種，應分別評定。再按設計施工編第1條第15款，則建築物層數之計算，係以「地面以上樓層數之和」為之。而稽諸系爭使用執照之首頁「建物概要」，僅目錄般記載，使用執照所要表達之詳細資訊，係以使用執照附表、加註為之。故綜合系爭使用執照整體觀察，足以區分3棟建築各別之樓層數，已符合簡評要點第4點第2項後段規定「同一使用執照記載之樓層數有數種」之情形。詎訴願決定及原處分（即復查決定）竟將使用執照及實際建造樓層及外觀僅有4層、19層之房屋，一律以31層之房屋來課稅，與客觀事實明顯不符，違反量能課稅原則及核實課稅原則。

㈢本院原確定判決適用法規顯有錯誤之具體理由為：原審以首頁之記載，突襲認定系爭3棟房屋之總樓層數為31層，無視於再審原告一再反駁「歷來使用執照從未如此」之主張，有違舉證責任分配原則，二審亦未依職權調查證據，其適用設計施工編及簡評要點顯有錯誤。本件爭執之重點為系爭房屋之樓層數者，是否應以使用執照之首頁「建物概要」欄記載為準？本件識別「使用執照附表」或「使用執照竣工圖」為

依據者，才能得出就構造別及用途別核定之結論。本院原確定判決只按系爭使用執照之「首頁的建物概要」項下之「層棟戶數」乙欄為依據，足見其適用法規顯有錯誤。系爭使用執照「附表」確已記載系爭房屋各自不同之樓層數。如依使用執照整體觀察，已可區分3棟建築各別之樓層數，詎原確定判決竟以使用執照之「首頁」記載為準，其對於「獨立使用」之裁量及判斷顯然違反量能課稅及核實課稅原則，適用法規顯有錯誤。

㈣關於「空中通廊」之存在，不應影響系爭房屋獨立使用部分，設計施工編第1條第15款、第42款規定之「幢」，及第43款規定之「棟」，足以導出：「補充圖例1-15-(1)規定，係指『一幢一棟』態樣為之」，以及「補充圖例 1-15-(2)規定，係指『一幢數棟』或『數幢數棟』兩種態樣為之」的結論。因此，無論「一幢數棟」、抑或「數幢數棟」均屬符合使用機能上獨立分開規定之情事。原審原確定判決顯誤把「走廊」與「空中通廊」混為一談。就系爭之「空中通廊」是否即是補充圖例1-15-(1)所稱「走廊」，原確定判決顯未盡職權調查證據之義務及違反舉證責任轉換原則，再審被告無法提出答辯理由或證據，自應受不利之判決。系爭3棟房屋結構上既屬獨立，且各自編配房屋稅籍，自屬獨立之建物，自不因其結構外另有「空中通廊」而將其列入1-15-(1)圖例之情形。況「空中通廊」並非設計施工編第1條第19款規定之「走廊」，不影響3棟房屋客觀上屬可獨立使用之獨立建物，自非屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)之「一幢一棟」。系爭3棟房屋顯屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(2)涵攝範圍，而應各別認定樓層。本院原確定判決適用法規顯有錯誤。

㈤所謂「獨立使用者」之意義，係指自成一個獨立使用之空間。系爭C棟房屋自110年5月28日起被單獨徵用作為新北市「加強版集中檢疫所」使用，可證本件系爭房屋確屬分別「使用機能獨立」者。原審原確定判決理應導出系爭A棟、A

1棟及C棟房屋並不相通之結論，竟為相反認定，顯違反邏輯，益徵原確定判決適用法規顯有錯誤。本院原確定判決對於「設計施工編第1條(下同)第42款『幢』及第43款『棟』法規範」乙項，涉有「法理之論述邏輯有嚴重且明確之瑕疵，其解釋結果亦與被解釋法規範所建立之價值或信念有直接之衝突」之違誤，及本院原確定判決以31層認定評定房屋現值，有違量能課稅及核實課稅原則，適用法規顯有錯誤。

㈥系爭3棟房屋業已分別編定Z00000000000、Z00000000000、Z00000000000等3筆獨立之稅籍編號，依財政部賦稅署104年3月6日臺稅財產字第10304650430號函（下稱財政部賦稅署104年3月6日函釋）規定，可知再審被告亦認定系爭3棟房屋具有獨立使用之性質，且該3棟房屋，縱設有「空中通廊」得以相通，然並未申請辦理「建物合併」及「門牌併編」，籍「並未經合併」，在使用機能上仍可完全獨立分開，自應適用簡評要點第4點第2項後段所定「同一使用執照記載樓層數有數種且獨立使用者，應分別評定」之規定，本院原確定判決顯與上開法規之規定不符。又行為時簡評要點第4點第2項後段，與109年4月20日修正只以「幢」審視為之不同。足證修正前後，除實質內涵不同，修正後的規定，亦涉有違背設計施工編之情事。詎本院原確定判決誤以為實質內涵並無不同，援引109年4月20日修正作為判決不利再審原告之法條。再系爭使用執照係106板使字第317號使用執照，本件爭議復為107年度房屋稅，自應適用行為時（即103年6月18日修訂版）簡評要點規定而不能適用109年4月20日修正版，故原確定判決違反「行為時適用行為時法規」、法律不溯及既往原則，涉有適用法規顯有錯誤情事。又工務局110年9月3日函認定「空中通廊」係屬依據新板特區細部計畫載示之公益設施（天橋），其定義和設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異，乃攸關本件房屋樓層之認定，亦足以證明原確定判決適用法律顯有錯誤。

㈦本院原確定判決有以下足以影響於判決之重要證物漏未斟酌，有違證據法則：對於再審原告提出甲證3、4、5、8恝置不論、與甲證9、10所示之證據不合；本院原確定判決之理由，亦與工務局110年9月3日函，對於「空中通廊」定義和設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異；而工務局因另案於110年11月19日以新北工施字第1102187440號函（下稱110年11月19日函）覆原審略以「係依建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款規定為之。」，再審被告無提出反駁。系爭使用執照的加註事項4之記載，係為本件「使用執照之1幢3棟，係指A棟、A1棟、及C棟」的具體證據。況自房屋稅設籍之初(即自106年8月1日起)，被核定按營業用等稅率課徵房屋稅之爭議，再審被告未能提出反駁理由或證據，其主張自不可採。再審被告核定課稅明細表，足以證明稽徵機關首次完成房屋稅籍之「使用情形核定」，即有免稅事項。對於應否免稅事項，再審原告主張應以「職權說」。倘以「申請說」者，仍應舉證調查，否則即有違一致性原則，是有應調查而未調查之證據之違法。歷審判決有違反證據法則、適用法規顯有錯誤之情事。該新證據亦足以得出本院原確定判決之判決基礎係屬錯誤之違背法令。

㈧綜上所述，依房屋稅條例第11條及簡評要點第4點第1項規定，系爭房屋地面各層在使用機能上完全獨立分開，自應按各棟實際建築層數，予以評定房屋現值。原確定判決與客觀事實不符，違反量能課稅原則及核實課稅之公平原則。原處分、訴願決定等，認事用法均顯有違誤，故原確定判決顯有適用房屋稅條例第11條、簡評要點第4點及設計施工編第1條第15款等法規錯誤之再審事由。

三、再審被告答辯略以：

㈠系爭房屋為地上31層，地下5層之1幢3棟構造，再審原告並於106年8月2日向再審被告申報房屋稅籍，再審被告依房屋稅條例第10條、第11條及行為時簡評要點第2點、第4點、第7點等規定，按新北市不動產評價委員會評定之「31層以上

房屋構造標準單價表」等所載評定方法予以核定系爭房屋標準單價（以總層數31層計，停車塔部分以總層數1層計），核計系爭房屋總現值計32億6,159萬3,600元，並自106年8月起按非住家非營業用稅率（2%）課徵房屋稅。嗣再審原告申請系爭A1棟及C棟房屋通廊及公益電梯梯間（以下簡稱系爭A1棟房屋卡序2C、3C及系爭C棟房屋卡序2C、1E、2E、3E）供公眾通行使用部分免徵房屋稅，經再審被告核准自106年9月起免徵在案，其後再審原告申報系爭3棟房屋使用情形變更為營業用，再審被告遂依其之檢附資料核定系爭A棟、A1棟房屋改按營業用稅率（3%）課徵，系爭C棟房屋則改按營業用稅率（3%）課徵房屋稅；惟因原核准之系爭A1棟房屋2、3樓通廊部分稅籍未更檔；另系爭C棟房屋部分無償供城鄉局使用，再審被告107年7月31日核准自107年6月起免徵房屋稅。準此，再審被告遂以系爭復查決定維持系爭A棟房屋107年房屋稅為4,803萬4,910元，另變更系爭A1棟及C棟房屋107年房屋稅分別為1,202萬6,781元及1,711萬2,702元；嗣於訴願期間，系爭C棟房屋無償供使用面積增加，故重核定房屋稅為1,709萬1,529元；另於訴訟期間再審原告提供竣工圖表示系爭C棟房屋第5層、第15層實際高度，與原據按建物測量成果圖所載樓層高度4.5公尺核定有異，經再審被告函復系爭C棟房屋107年房屋稅更正為1,699萬7,694元，揆諸前揭法令，於法並無不合。

㈡據行為時簡評要點第4點第1項及第2項明定、設計施工編第1條第15款、暨同條補充圖例1-15-(1)載示、同條第42款規定，又查系爭使用執照資料之記載，是樓層數為31層並非數種，系爭房屋之建築形態即屬該補充圖例1-15-(1)，依同條第15款規定，是系爭使用執照記載以最多之層數作為該建築物層數（即31層）；則再審被告按31層之標準加以評定系爭房屋現值，自屬有據；再審原告以「地面以上樓層數之和」，忽略其後段業已明定建築物內層數不同，以最多之層數作為該建築物層數，且建築主管機關工務局核發之系爭使

用執照迄今仍記載「層棟戶數：地上31層、地下5層、1幢3棟、89戶」之事實，而主張系爭房屋應各自計算其層數核算房屋現值，顯與法令規定不合。系爭使用執照唯一明確記載系爭房屋之樓層數者，為首頁建物概要欄記載，至該使用執照附表第1、2頁，並無任何關於系爭房屋「樓層數」之記載，非供標準單價審認樓層數之依據。故再審被告認定系爭房屋總層數為31層，適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計房屋現值，符合行為時簡評要點第4點第1項有關規定。查系爭房屋於2、3樓間，有空中通廊相互連接，建築形態，係屬兩棟建物在地面層之部分樓層有走廊互相連接之情形，而與補充圖例1-15-(2)所示兩棟建物之地面各層並無連通之建築態樣，顯有區別。是以，系爭房屋與上述補充圖例1-15-(2)說明所稱「建築物地面各層在使用之機能上完全獨立分開」，而應視為2幢建築物之情形，自非相符。再審原告於106年8月2日向再審被告申報房屋稅籍，再審被告乃依其檢附之資料據以核定系爭房屋現值，然系爭房屋是否符合減徵或免徵房屋稅，依房屋稅條例第7條前段暨行為時簡評要點第4點第1項前段規定，除須參酌系爭使用執照登記之使用用途別，亦須現場勘查確認系爭房屋是否確依系爭使用執照登載用途而使用，且使用情形如有變更者，抑或系爭房屋嗣後如欲依房屋稅條例相關條文減免房屋稅，應依該條第3項規定。

㈢又經再審被告審認工務局110年9月3日函查復內容，對本案系爭C棟、A1棟房屋107年房屋稅房屋現值之核定並無影響，茲說明如下：行為時簡評要點第4點第2項後段規定：「同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定。」嗣於109年4月20日修正為：「同一使用執照有數幢建物者，按各該幢最多之樓層數，分別評定。」不論修正前後，簡評要點第4點第2項後段攸關使用執照之建物樓層數認定，以該幢最多樓層數適用房屋構造標準單價表，是再審原告主張，本案系爭C棟、A1棟房屋之房屋現值核計，顯係對

法令有所誤解，核無足採。又縱空中通廊非設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所謂之走廊，亦與該補充圖例1-15-(2)所示兩棟建物之地面上各層均無連通之建築態樣，顯屬有別，是本案系爭C棟、A1棟房屋之房屋現值核計，核無行為時簡評要點第4點第2項後段規定之適用。

㈣系爭使用執照之核發，經新北市政府函查復係依建造執照(102板建字第513號；以下簡稱系爭建造執照)核發，該使用執照存根建物概要載明執照建築物總規模為地上31層地下5層1幢3棟89戶，與建造執照核准內容相符；又該案係按『建築物部分使用執照核發辦法』規定申請部分使用執照，並無A1棟建物之記載；又依系爭建造執照面積計算表所載，核與該局上開函復合致，是A1棟房屋係為A棟房屋之一部分，其樓層數應依A棟建物總層數地上31層計算。

㈤新北市政府所核發之系爭使用執照，是否有設計施工編第1條第15款暨該條補充圖例1-15-(2)規定之適用。經工務局以110年9月28日函復再審被告，無上開規定之適用；又查系爭使用執照係依據建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款規定為之，業經該局110年11月19日函復原審略以，本次申請A（含A1）、C棟，B棟非本次申請範圍，符合建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款連棟式建築物，其中任1棟業經施工完竣…，是以依「建築物部分使用執照核發辦法」第3條第1項第2款規定為之。有關系爭部分使用執照符合建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款「連棟式建築物」，是否有設計施工編第1條第15款暨該條補充圖例1-15-(2)「建築物地面各層在使用上之機能上完全獨立分開時，視為二幢建築物各計其層數，如連棟式建築物及本圖之情形。」規定之適用，工務局以110年12月16日函復再審被告略以，執照與設計施工編第1條第15款暨該條補充圖例1-15-(2)規定無相關適用等語。準此，本案系爭部分使用執照業經建築主管機關查復為「1幢」，並無設計施工編第1條第15款暨該條補充圖例1-15-(2)視為二幢規定之適用甚明。

系爭使用執照所載3棟建物係指A棟、B棟、C棟合致，是A1棟房屋係為A棟房屋之一部分，其樓層數應依A棟建物總層數地上31層計算。綜上所述，再審原告之訴應認為無理由，請依法駁回再審原告之訴，俾維稅政。

四、本院按：

㈠確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定：「適用法規顯有錯誤者」之事由，固得提起再審之訴。惟所謂「適用法規顯有錯誤」，係指確定判決就事實審法院所確定之事實而為之法律上判斷，有適用法規顯有錯誤之情形。即確定判決所適用之法規有顯然不合於法律規定，或與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸者，始足當之。另依司法院釋字第177號解釋，確定判決消極的不適用法規，顯然影響裁判者，亦屬行政訴訟法第273條第1項第1款所稱適用法規顯有錯誤之範圍。至於法律上見解之歧異或事實之認定，再審原告對之縱有爭執，要難謂為適用法規錯誤，而據為再審之理由。

㈡次按房屋稅條例第5條第1項第2款規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值3%，最高不得超過5%；供人民團體等非營業使用者，最低不得少於其房屋現值1.5%，最高不得超過2.5%。」第6條規定：「直轄市及縣(市)政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。」第7條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起30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；……」第10條第1項規定：「主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第11條第1項規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣(市)政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年

數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。」第12條規定：「（第1項）房屋稅每年徵收1次，其開徵日期由省(市)政府定之。（第2項）新建、增建或改建房屋，於當期建造完成者，均須按月比例計課，未滿1個月者不計。」第15條第1項第4款及第3項規定：「（第1項）私有房屋有下列情形之一者，免徵房屋稅：……四、無償供政府機關公用……之房屋。……（第3項）依第1項第1款至第8款、第10款、第11款及第2項規定減免房屋稅者，應由納稅義務人於減免原因、事實發生之日起30日內，申報當地主管稽徵機關調查核定之；逾期申報者，自申報日當月份起減免。」其中有關私有房屋之房屋稅減免申報規定，係因房屋稅減免涉及事實之認定，如有減免事實發生，宜及時申報，俾主管稽徵機關派員勘查認定，以免遷延時日，認定困難，是規定徵納雙方應遵循之申請程序規定（參90年6月20日房屋稅條例第15條修法理由）。

㈢財政部79年9月27日台財稅第790696591號函釋：「……開放空間建築物如無償供公眾通行或休憩使用者，准予免徵房屋稅。」是開放空間建築物其無償供公眾通行部分，仍應依房屋稅條例第15條第3項規定申報，經主管稽徵機關派員勘查認定其具體範圍，始得獲准免徵該部分之房屋稅。又依房屋稅條例第6條規定制定之行為時新北市房屋稅徵收率自治條例第2條第2款規定：「新北市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：（一）供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，3%。（二）供人民團體等非營業使用者，2%。」第3條規定：「本自治條例自中華民國106年7月1日施行。」又新北市政府依房屋稅條例第24條訂定之新北市房屋稅徵收細則第7條規定：「本條第11條所稱之房屋標準價格，應依同條第1項第1款至第3款規定之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由新北市不動產評價委員會審查評定後，由新北市政府公

告之。」第11條規定：「申報房屋使用情形變更，變更日期於當月份15日以前者，當月起適用變更後徵收率；於當月份16日以後者，當月份適用原徵收率，次月起適用變更後徵收率。」

㈣新北市政府為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，訂有簡評要點，該要點第2點就地上層房屋現值之核計，係區分「30層以下房屋構造標準單價表」、「31層以上房屋構造標準單價表」及有「構造別代號暨折舊率對照表」、「房屋坐落地段等級表」、「房屋坐落地段等級調整率評定表」等表為準據，行為時簡評要點第4點第1項、第2項且規定：「（第1項）適用『房屋標準單價表』核計房屋現值時，對房屋之構造、用途及總層數等，應依建築管理機關核發之使用執照（未領使用執照者依建造執照）所載之資料為準，面積以地政機關核發之建物測量成果圖為準。……（第2項）前項房屋總層數之計算，不包括地下室或地下層之層數；同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定。（109年4月20日簡評要點第4點第2項後段修正為：『同一使用執照有數幢建物者，按各該幢最多之樓層數，分別評定。』）」第15點前段規定：「新建、增建、改建房屋完成日期之認定，應以使用執照所載核發日期為準……。」又設計施工編第1條第15款、第42款及第43款規定：「本編建築技術用語，其他各編得適用，其定義如下：……十五、建築物層數：基地地面以上樓層數之和。……建築物內層數不同者，以最多之層數作為該建築物層數。……四十二、幢：建築物地面層以上結構獨立不與其他建築物相連，地面層以上其使用機能可獨立分開者。……四十三、棟：以具有單獨或共同之出入口並以無開口之防火牆及防火樓板區劃分開者。」有關「幢」、「棟」之定義，建築物部分使用執照核發辦法第3條第2項亦為相同規定。準此，「幢」相對於「棟」乃在於其地面層以上結構，不與其他建物相連且使用機能獨立之差別，則行為時簡評要點第4點第2

項後段規定：「同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定。」嗣於109年4月20日修正為：「同一使用執照有數幢建物者，按各該幢最多之樓層數，分別評定。」顯係為使使用執照之建物樓層數認定更臻明確，避免納稅義務人產生誤解，參考設計施工編中「幢」之定義，而為修正。

㈤經查，本院原確定判決業已論明：系爭使用執照經加註：「一、供公眾使用建築物。二、本案依建築物部分使用執照核發辦法辦理，申請部分使用執照。……」有該執照在卷可考；又系爭房屋為地上31層，地下5層之1幢3棟鋼骨構造、鋼筋混凝土構造之一般旅館、國際觀光旅館，再審原告於106年8月2日向再審被告申報房屋稅籍，再審被告依房屋稅條例第10條、第11條及簡評要點第2點、第4點、第7點規定，按新北市不動產評價委員會訂定之「31層以上房屋構造標準單價表」、「房屋構造別代號暨折舊率對照表」、「房屋坐落地段等級表」及「房屋坐落地段等級調整率評定表」所載評定方法，核定系爭57戶房屋之標準單價（以總層數31層計，停車塔部分以總層數1層計）為每平方公尺19,480元、17,500元、16,180元、17,920元、17,320元、15,680元、3,310元不等，經歷年數為0年，折舊率為1.17%、地段調整率為220%及200%，據以核計系爭房屋總現值計3,341,436,300元，並自106年8月起按非住家非營業用稅率（2%）課徵房屋稅後，再審原告復於106年9月28日申請系爭A1棟及C棟房屋通廊及公益電梯梯間供公眾通行使用部分免徵房屋稅，經再審被告派員現場勘查結果，於106年10月5日核准自106年9月起免徵房屋稅，再審原告再於106年10月18日向再審被告申報系爭3棟房屋使用情形變更為營業用，再審被告乃核定系爭A棟、A1棟房屋自106年8月起改按營業用稅率（3%）課徵，系爭C棟房屋則自106年9月起改按營業用稅率（3%）課徵房屋稅等情，乃原審依法確定之事實。原審且依調查證據系爭3棟房屋使用執照、平面配置圖之辯論結果，論明：系

爭使用執照首頁「建物概要」欄記載：「層棟戶數：地上31層、地下5層、1幢3棟……」，系爭3棟房屋於2、3樓間有空中通廊相互連接，建築形態係屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所示，兩棟建物在地面層之部分樓層有走廊（或通廊）互相連接之情形，故再審被告認定系爭房屋總層數為31層，適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計房屋現值，符合行為時簡評要點第4點第1項有關適用「房屋標準單價表」核計房屋現值時，對房屋之總層數，應依建築管理機關核發之使用執照所載資料為準之規定；至於空中通廊，依系爭使用執照加註事項第26點記載「回饋公益設施—2.3F空中通廊及多功能空間計2805㎡……」等語，固應提供公眾通行，非專供再審原告使用，然系爭房屋因該空中通廊之建置而相互銜接之客觀事實，不因該通廊是否由再審原告專用而有差異，系爭3棟房屋之地面層既因有上述空中通廊而得以互通，即非屬補充圖例1-15-(2)說明所稱「建築物地面各層在使用之機能上完全獨立分開」，應視為2幢建築物之情形，而與行為時簡評要點第4點第2項後段所定「同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定（房屋現值）」之要件非相符；再審原告係於106年9月28日、107年6月20日分別以係供公眾通行使用、無償提供城鄉局辦公使用為由，向再審被告申請免徵房屋稅，經准自申請當月之106年9月及107年6月起免徵房屋稅，與房屋稅條例第15條第3項規定並無不合等得心證理由，核與卷內事證並無不符，並無違背論理法則或經驗法則，依上述規定及說明，亦無判決不適用法規或適用不當或理由矛盾等違背法令等情，將原審原確定判決予以維持。經核原確定判決所適用之法規並無與應適用之法規相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。又判決理由不備核屬判決確定前得據以提起上訴之理由，尚與所謂適用法規顯有錯誤有間。另除別有規定外，最高行政法院應以高等行政法院判決確定之事實為判決基礎，故行政訴訟法第273條第1項第

1款所謂適用法規顯有錯誤，對最高行政法院判決而言，自係指該判決依據高等行政法院判決所確定之事實而為之法律上判斷，有適用法規顯有錯誤之情形。故事實審法院認定事實錯誤或就證據疏於調查，僅生事實認定錯誤或調查證據欠周之問題，雖得據為上訴理由，惟尚非所謂適用法規顯有錯誤。再審原告主張系爭房屋地面各層在使用機能上完全獨立分開，自應按各棟實際建築層數，予以評定房屋現值，設計施工編第1條第15款規定，建物樓層數之計算，係以「地面以上樓層數之和」為之，其過程仍須踐行一層一層逐層加總之程序，再審原告前已提出相關證據，業以得出本案「1幢3棟」建築物，係屬法規範所謂「連棟式建築物」情形之直接證據，依法自應直接適用設計施工編第1條補充圖例1-15-(2)，並非原確定判決所適用補充圖例1-15-(1)。原審原確定判決就法規範所謂「連棟式建築物」之規定恝置不論及判決不備理由，發生適用法規顯有錯誤之情事，本院原確定判決則無「連棟式建築物」法規範的概念，有違法規範所建立之價值或信念，涉有「法理之論述邏輯有嚴重且明確之瑕疵，其解釋結果亦與被解釋法規範所建立之價值或信念有直接之衝突」違誤。又A1棟、C棟房屋並無如A棟房屋具有31層之房屋現值，故應各依4層、19層核定房屋現值，詎再審被告竟將使用執照及實際建造樓層及外觀僅有4層、19層之房屋，一律以31層之房屋課稅，與客觀事實明顯不符。綜合系爭使用執照整體觀察，足以區分3棟建築各別之樓層數，另依相關法規，則「棟」與「棟」間，其使用機能係屬當然獨立分開，又設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)之「一幢一棟」係指「同一棟建物」，且「空中通廊」和設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異，再審被告誤將「空中通廊」與「走廊」混為一談，其適用設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)圖例，遽以3棟房屋中最高之31層核定系爭等戶房屋之標準單價，核算A1棟、C棟房屋現值課徵房屋稅，不僅與客觀事實不符，亦違反舉證責任轉換原則，且對於再審

原告所提相關證據，完全恝置不論，有「判斷錯誤」情事，亦涉有未盡職權調查證據義務，及就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌而有違背證據法則等情事，其結果明顯違反量能課稅原則及核實課稅之公平原則，原確定判決顯有適用房屋稅條例第11條、簡評要點第4點及設計施工編第1條第15款等法規錯誤之情事，構成行政訴訟法第273條第1項第1款之再審事由云云，無非係就前訴訟程序調查證據結果所為之事實認定、證據取捨事項為爭議及為理由不備之指摘，或核屬其歧異之見解，再審原告據以指摘原確定判決有適用法規顯有錯誤之再審事由，並無足採。

㈥另參以前引設計施工編第1條第15款、第42款及第43款規定，本院原確定判決論明「幢」相對於「棟」乃在於其地面層以上結構，不與其他建物相連且使用機能獨立之差別，則行為時簡評要點第4點第2項後段規定：「同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定。」嗣於109年4月20日修正為：「同一使用執照有數幢建物者，按各該幢最多之樓層數，分別評定。」顯係為使使用執照之建物樓層數認定更臻明確，避免納稅義務人產生誤解，參考設計施工編中「幢」之定義，而為修正，109年4月20日修正前後，其實質內涵並無不同，自無法以該規定之修法，為有利再審原告之推論，而系爭房屋其地面以上之樓層既有相連之處，則原審原確定判決說明與設計施工編第1條補充圖例1-15-(2)所示兩棟建物之地面上各層均無連通之建築態樣，顯有區別，自無不合等情。經核原確定判決所適用之法規並無與應適用之法規相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。再審原告主張原確定判決誤以為「簡評要點第4點第2項後段於109年4月20日修正前後，其實質內涵並無不同」，反而援引109年4月20日修正規定，作為判決不利再審原告之法條，違反法律不溯既往原則，涉有「適用法規顯有錯誤」情事云云，容有誤解，並非可採。

㈦本院原確定判決另論明，房屋稅條例第7條有關納稅義務人應於房屋建造完成之日起30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之規定，係在建立稅籍（參其90年6月20日修法理由）；而房屋稅條例第15條既已明定房屋稅減免程序，應經納稅義務人申報，自應按該規定辦理，始符立法本旨，是系爭使用執照加註事項第26點雖有回饋公益設施之記載，然實際使用是否如其所載，非經納稅義務人申請，主管稽徵機關踐行調查程序後，無法確認，自仍有房屋稅條例第15條第3項規定之適用等情。本院原確定判決因認本件係涉房屋是否部分無償供公眾通行使用或政府機關公用之爭議，須經主管稽徵機關派員勘查始得確認，是系爭房屋防空避難室、騎樓等部分，縱有再審原告所稱有未經申請，即經再審被告逕予免稅之情，仍無足為本件不適用房屋稅條例第15條第3項規定之論據，原審原確定判決未就此為調查審認，亦不生再審原告主張致生影響判決結果之違法情事。經核原確定判決所適用之法規並無與應適用之法規相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。再審原告主張系爭使用執照上加註「第26點：回饋公益設施-2.3F空中通廊及多功能空間。」自房屋稅設籍之初(即自106年8月1日起)，被核定按營業用等稅率課徵房屋稅，因房屋稅條例第7條規定非只係建立稅籍而已，尚有使用情形之核定，且歷來使用情形核定之內容，分為「課稅現值」及「免稅現值」類別，再審被告核定課稅明細表，足以證明稽徵機關首次完成房屋稅籍之「使用情形核定」，即有免稅事項適用，本院原確定判決誤以為只係建立稅籍，而有判決適用法規顯有錯誤云云，核屬其歧異之見解，依上述規定及說明，尚與所謂「適用法規顯有錯誤」之再審事由有間。

㈧再審原告另主張工務局110年9月3日函認定「空中通廊」係屬依據新板特區細部計畫土管載示之公益設施（天橋），其定義和設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異，乃攸

關本件房屋樓層之認定，原確定判決有違證據法則。又系爭使用執照樓層數內容疑義，工務局於另案以110年11月19日函復原審，略以「係依建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款規定為之。」則本件1幢3棟建築物，即是法規範所謂「連棟式建築物」之情形，足以證明原確定判決之理由，與該函所示之證據不符，有違證據法則，致有適用法規顯有錯誤之情事云云。查建築物部分使用執照核發辦法第3條規定：「（第1項）本法（按即建築法）第70條之1所稱建築工程部分完竣，係指下列情形之一者：一、二幢以上建築物，其中任一幢業經全部施工完竣。二、連棟式建築物，其中任一棟業經施工完竣。三、高度超過36公尺或12層樓以上，或建築面積超過8000平方公尺以上之建築物，其中任一樓層至基地地面間各層業經施工完竣。（第2項）前項所稱幢、棟定義如下：一、幢：建築物地面層以上結構體獨立不與其他建築物相連，地面層以上其使用機能可獨立分開者。二、棟：以一單獨或共同出入口及以無開口之防火牆及防火樓板所區劃分開者。」又設計施工編第1條第15款、第42款及第43款規定：「本編建築技術用語，其他各編得適用，其定義如下：……十五、建築物層數：基地地面以上樓層數之和。……建築物內層數不同者，以最多之層數作為該建築物層數。……四十二、幢：建築物地面層以上結構獨立不與其他建築物相連，地面層以上其使用機能可獨立分開者。……四十三、棟：以具有單獨或共同之出入口並以無開口之防火牆及防火樓板區劃分開者。」有關「幢」、「棟」之定義，建築物部分使用執照核發辦法第3條第2項與前引設計施工編第1條第42款及第43款規定相同。本院原確定判決據以論明，「幢」相對於「棟」乃在於其地面層以上結構，不與其他建物相連且使用機能獨立之差別，原審依調查證據就系爭3棟房屋使用執照、平面配置圖之辯論結果，論明系爭使用執照首頁「建物概要」欄記載：「層棟戶數：地上31層、地下5層、1幢3棟……」，系爭3棟房屋於2、3樓間有空中通廊

相互連接，建築形態係屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所示，兩棟建物在地面層之部分樓層有走廊（或通廊）互相連接之情形，故再審被告認定系爭房屋總層數為31層，適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計房屋現值，符合行為時簡評要點第4點第1項有關適用「房屋標準單價表」核計房屋現值時，對房屋之總層數，應依建築管理機關核發之使用執照所載資料為準之規定等情。經核並無所適用之法規與應適用之法規相違背，或與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。再審原告執工務局於本院原確定判決後始因另案而作成之上揭110年9月3日函及110年11月19日函，據以指摘原確定判決有違證據法則，核係主張原確定判決所據確定事實之認定事實錯誤，進而謂原確定判決適用法規顯有錯誤，亦不得認有上開「適用法規顯有錯誤」之再審事由。

㈨再審原告復主張系爭3棟房屋業已分別編定Z00000000000、Z00000000000、Z00000000000等3筆獨立之稅籍編號，依財政部賦稅署104年3月6日函釋規定，可知再審被告亦認定系爭3棟房屋具有獨立使用之性質，且該3棟房屋，縱設有「空中通廊」得以相通，然並未申請辦理「建物合併」及「門牌併編」，籍「並未經合併」，在使用機能上仍可完全獨立分開，自應適用簡評要點第4點第2項後段所定「同一使用執照記載樓層數有數種且獨立使用者，應分別評定」之規定，本院原確定判決顯與上開法規之規定不符云云。惟查，再審原告援引上開性質上屬行政規則之財政部賦稅署104年3月6日函釋「主旨：有關個人將毗鄰房屋打通合併使用，依『住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準』第2條第3款規定審認自住房屋戶數疑義乙案，復請查照。說明二、房屋稅條例第7條規定，納稅義務人應於房屋建造完成之日起30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，俾利稽徵機關設立稅籍據以核課房屋稅。房屋稅籍之編配，係參據建築法第4條、土地登記規則第80

條及財政部編印之房屋稅稽徵作業手冊等規定，以建號或門牌號碼為準，可獨立使用及移轉之個別房屋認定為1戶，並編配一個稅籍編號；至個人將毗鄰房屋打通合併使用，如業依地籍測量實施規則第290條規定辦理建物合併並向戶政機關申請門牌併編者，地方稅稽徵機關將併予釐正合併房屋稅籍。……」，該函釋旨在說明個人將毗鄰房屋打通合併使用之自住房屋戶數審認方式，與本件系爭3棟房屋於2、3樓間有空中通廊相互連接，建築形態是否屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所示，其總層數應如何認定之爭點無涉。況本院原確定判決亦已敘明原審依調查證據就系爭3棟房屋使用執照、平面配置圖之辯論結果，論明：系爭使用執照首頁「建物概要」欄記載：「層棟戶數：地上31層、地下5層、1幢3棟……」，系爭3棟房屋於2、3樓間有空中通廊相互連接，建築形態係屬設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)所示，兩棟建物在地面層之部分樓層有走廊（或通廊）互相連接之情形，再審被告認定系爭房屋總層數為31層，適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計房屋現值，符合行為時簡評要點第4點第1項有關適用「房屋標準單價表」核計房屋現值時，對房屋之總層數，應依建築管理機關核發之使用執照所載資料為準之規定等情。經核並無適用法規顯有錯誤之情事，是再審原告上揭主張依財政部賦稅署104年3月6日函釋，本件應適用簡評要點第4點第2項後段所定「同一使用執照記載樓層數有數種且獨立使用者，應分別評定」之規定，本院原確定判決顯與上開法規之規定不符云云，乃其歧異見解，核無可取。

五、綜上所述，再審原告所為本院原確定判決及原審原確定判決有適用法規顯有錯誤之指摘，均無可採。故再審原告依行政訴訟法第273條第1項第1款規定提起本件再審之訴，為顯無再審理由，應予駁回。

六、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　2　　月　　23　　日

最高行政法院第一庭

審判長法官　吳　東　都

法官　林　惠　瑜

法官　洪　慕　芳

法官　王　俊　雄

法官　許　瑞　助

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　112　　年　　2　　月　　23　　日

書記官 章　舒　涵