最　高　行　政　法　院　判　決

112年度再字第21號

再 審原 告　花蓮縣地方稅務局
代　表　人　呂玉枝
訴訟代理人　劉豐州　律師
　　吳典倫　律師
　　張軒　　律師
再 審被 告　福安礦業股份有限公司
代　表　人　林正良
訴訟代理人　陳冠諭　律師

上列當事人間有關地方稅務事務事件，再審原告對於中華民國112年3月30日本院111年度上字第167號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

主　文

一、再審之訴駁回。

二、再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、再審原告依經濟部礦務局礦業權者礦區資料及開採礦石數量通報表通報，以再審被告於㈠民國106年1月1日至同年6月30日、㈡108年1月1日至同年6月30日、㈢108年7月1日至同年12月31日，於花蓮縣境內分別開採礦石㈠161萬2,789公噸、㈡100公噸、96萬3,060公噸、㈢103萬5,780公噸，按105年6月28日制定的花蓮縣礦石開採特別稅自治條例（下稱「礦石稅自治條例」）第6條規定，分別以㈠106年8月11日花稅土字第0000000000號函、㈡108年8月5日花稅土字第0000000000號函、第1080233714號函及㈢109年2月13日花稅土字第0000000000號函核定課徵礦石開採特別稅應納稅額㈠新臺幣（下同）1億1,289萬5,230元、㈡7,000元、6,741萬4,200元及㈢7,250萬4,600元（下合稱「原處分」）。再審被告不服，分別循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷，經改制前臺北高等行政法院（下稱「原

審」）107年度訴字第1516號、109年度訴字第546號、110年度訴字第26號合併判決（下合稱「原審原確定判決」）將訴願決定及復查決定均撤銷。再審原告不服，提起上訴，經本院111年度上字第167號判決（下稱「本院原確定判決」）駁回。再審原告仍不服，以本院原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款事由，提起再審，並請求判決：本院原確定判決廢棄；原審原確定判決廢棄；再審被告在第一審之訴均駁回。

二、再審原告起訴主張：㈠無論依文義、體系及目的解釋，地方稅法通則第4條規定應僅適用於中央立法而由地方徵收的地方稅。而105年6月28日制定的礦石稅自治條例，是依地方稅法通則第3條、第6條規定由地方自行立法開徵的地方稅，不適用地方稅法通則第4條規定。況且參考地方稅法通則第4條的立法歷程可知，立法者於制定地方稅法通則第4條時，確實僅是針對中央立法而由地方徵收的地方稅為之，而不適用於地方自行立法開徵的地方稅。本院原確定判決為相反的認定，任意解釋法律，其適用上述地方稅法通則規定顯有錯誤。㈡本院原確定判決認定101年10月18日制定、105年6月28日廢止的花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例（下稱「舊礦石稅自治條例」）與礦石稅自治條例實質上同一，而有地方稅法通則第4條第1項規定的適用，亦有適用地方稅法通則第3條第2項、第4條第1項及第6條規定顯然錯誤的再審事由。㈢花蓮縣議會提前廢止舊礦石稅自治條例，再重新制定礦石稅自治條例，並無違反信賴保護原則，本院原確定判決誤以地方稅法通則第4條立法理由及信賴保護原則為由，推認地方稅法通則第4條規定亦適用於礦石稅自治條例，應有行政訴訟法第273條第1項第1款「適用法規顯有錯誤」的再審事由等語。

三、再審被告答辯則以：㈠綜觀地方稅法通則第2條定義性規範及第4條第1項規定的文義，已足以確認地方稅法通則第4條第1項所定地方稅的範圍，無須另以體系、目的及立法歷程

等解釋方法進行限縮解釋，否則將違反憲法第19條的租稅法定主義。㈡參照地方稅法通則的編排或體例，第2條為地方稅的範圍及定義，第3條為課徵限制、年限，第4條為地方稅調高稅率限制，第5條為授權地方對國稅附加課稅，其中並無任何足以解為地方制定的地方稅不受地方稅法通則第4條第1項規定限制的空間。㈢本院原確定判決認舊礦石稅自治條例與礦石稅自治條例所定立法目的、課稅客體、納稅義務人、課稅收入用途等均相同，實具同一性，並無適用法規顯有錯誤的情形。從而，本院原確定判決並無行政訴訟法第273條第1項第1款「適用法規顯有錯誤」的再審事由等語。

四、本院判斷如下：

㈠確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所定「適用法規顯有錯誤」的事由，雖得提起再審之訴。然而，所謂「適用法規顯有錯誤」，是指確定判決就事實審法院所確定的事實而為法律上判斷，顯有適用法規錯誤的情形。也就是確定判決所適用的法規有顯然不符合法律規定，或與司法院現尚有效的大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所牴觸而言。至於法律上見解的歧異或事實的認定，再審原告對其縱有爭執，也不屬於適用法規顯有錯誤，而作為再審的理由。

㈡本院原確定判決肯認原審原確定判決就礦石稅自治條例第6條規定牴觸地方稅法通則第4條第1項本文規定，而屬無效，拒絕適用的見解，於判決理由闡釋：1.地方稅法通則自91年立法實行以來，從未修正，體例上於第2條即定義所稱地方稅的範圍，第3條為課徵限制、年限，第4條為調高效率限制，第6條為制定程序及中央監督等具體規定。法律作為規範社會生活的工具，其規定具有引導的作用，為供適用者遵循及預知，其脈絡必須一致合於邏輯，用語必須明確足以理解。在同一部法典中，對於相同事物原則上不應有不同的解釋，尤其已有定義性或說明性的條文，其明確性的要求更甚於其他，以作為同一體系內法律解釋的基礎。地方稅法通則第2條已明確定義該通則所欲規範的地方稅種類，則該通則

內其他凡與地方稅相關的規定，自應以前揭範圍為度。故同法第4條關於調高上限及期限限制等規定所應適用的範圍，也應為相同解釋。2.於101年10月18日公布的舊礦石稅自治條例自102年1月14日起至106年1月13日止的施行期間未屆滿前，即於105年6月28日予以廢止，並同日公布礦石稅自治條例，其第6條規定以每公噸70元計徵稅額，為舊礦石稅自治條例第6條規定每公噸10元的7倍。即其提前廢止舊法非出於無徵稅必要而免除原稅目，反以重行立法的方式，規避適用地方稅法通則第4條第1項提高稅率的上限限制，加重人民負擔。原審原確定判決比對前後3部針對採取礦石的自治條例內容，認其實質上具有同一性，礦石稅自治條例的立法具有實質修正舊礦石稅自治條例，而達到提高稅率高達7倍的效果，違反地方稅法通則第4條第1項而屬無效，尚無造法剝奪自治團體財政立法權的情事。3.有關行政法院具有審查地方自治條例的權限一節，已經原審原確定判決參酌司法院釋字第553號解釋意旨，及從法律位階觀察地方自治條例不屬於憲法第170條所定形式意義的法律，說明審查權源甚詳。上述各節已經本院原確定判決論述甚明，從而，本院原確定判決及原審原確定判決以礦石稅自治條例第6條規定牴觸地方稅法通則第4條第1項本文規定，而屬無效，並基此認定原處分自屬無據，而為判決。經過審核的結果，本院原確定判決所適用的法規並沒有與應適用的法規顯然相違背，也沒有與司法院現尚有效的大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所牴觸的情形。

㈢再審原告雖提出多位學者鑑定意見書，並主張：1.依地方稅法通則第3條及第4條文義及體系解釋、第4條之立法歷程可知，第4條第1項規定僅適用於法定地方稅，而不應適用於地方政府依第3條規定開徵的任意地方稅，本院原確定判決認地方稅法通則第4條第1項規定適用於花蓮縣議會自行立法制定的礦石稅自治條例，已侵害地方自治團體的財政自主權，而有侵犯地方自治核心領域，違反憲法第110條地方自治的

制度性保障，其適用法規顯有錯誤。2.101年公布的舊礦石稅自治條例既已於未屆期前遭廢止，則地方稅法通則第4條第1項「原規定稅率（額）」即不復存在，礦石稅自治條例自無適用地方稅法通則第4條第1項所定調高稅率上限30%限制的餘地，本院原確定判決認101年公布的舊礦石稅自治條例與礦石稅自治條例實質上同一，而有地方稅法通則第4條第1項規定的適用，適用法規顯有錯誤。3.當中央與地方就自治條例有無牴觸憲法、法律有爭議時，有最終解釋權的司法機關為司法院，且於未宣告礦石稅自治條例無效前，該條例仍屬有效，法院不能逕自宣告礦石稅自治條例無效，本院原確定判決無視地方制度法第30條第1項、第4項及第5項規定，竟認行政法院得以宣告礦石稅自治條例無效，違反上述地方制度法規定，有消極不適用上述法規的顯然錯誤情形等語，經過審核都屬於與本院原確定判決所採之法律見解歧異的問題。再審原告執此歧異的法律見解，繼而主張本院原確定判決及原審原確定判決撤銷訴願決定及復查決定，構成行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤的再審事由等語，自不足採。又本院原確定判決及原審原確定判決是就地方稅法通則第4條第1項之適用範圍為積極適用的解釋，並認為礦石稅自治條例第6條關於課稅額部分的規定，牴觸地方稅法通則第4條第1項的規範意旨，並未有不知法規而不用或捨法規而不用等消極「不適用」法規的情事，與司法院釋字第177號解釋所指消極不適用法規的情形，尚有所不同，而只是關於解釋地方稅法通則第4條第1項的適用範圍，與再審原告所持的法律見解不同而已，應屬法律上見解的歧異，並不符合「適用法規顯有錯誤」的再審事由，故再審原告前述主張，亦不足採。

㈣綜上所述，再審原告所為本院原確定判決有適用法規顯有錯誤的指摘，均無可採。故再審原告依行政訴訟法第273條第1項第1款提起本件再審之訴，為顯無再審理由，應予駁回。

五、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　　113　　年　　1　　月　　25　　日

最高行政法院第一庭

審判長法官　胡　方　新

法官　簡　慧　娟

法官　蔡　如　琪

法官　林　淑　婷

法官　張　國　勳

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　113　　年　　1　　月　　25　　日

書記官　楊　子　鋒