

最 高 行 政 法 院 判 決

113年度上字第274號

上 訴 人 大盟開發股份有限公司

代 表 人 林鴻道

訴訟代理人 張福源 會計師

被 上 訴 人 新北市政府稅捐稽徵處

代 表 人 黃育民

訴訟代理人 柯郁芯

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國113年3月21日臺北高等行政法院111年度訴字第1567號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人所有位於○○市○○區○○路0段000號、000號0樓至20樓（稅籍編號：Z000000000000，下稱「C棟房屋」）及同路段000之0號、000之0號0樓、000之0號0樓、000之0號0樓房屋（稅籍編號：Z000000000000，民國108年12月31日門牌改編○○縣○○道0段00號、00號0樓、00號0樓、00號0樓，下稱「A1棟房屋」，並與C棟房屋合稱「系爭房屋」），於106年7月18日領有新北市政府工務局核發的部分使用執照（000板使字第000號，下稱「系爭使用執照」）。系爭使用執照記載層樓戶數為「地上00層地下0層0幢0棟00戶」，被上訴人以地上00層作為建築物層數，核定A1棟房屋、C棟房屋標準單價，自106年8月起課徵房屋稅，並核定課徵111年房屋稅分別為新臺幣（下同）14,535,337元、9,233,783元（下稱「原處分」）。上訴人不服，依序提起本件訴訟，並請求判決：訴願決定及原處分均撤銷。經原審111年度訴字第1567號判決（下稱「原判決」）駁回後，提起本件上訴，

01 並請求判決：原判決廢棄；訴願決定及原處分均撤銷或發回
02 原審審理。

03 二、上訴人起訴主張、被上訴人於原審的答辯及原判決的理由，
04 均引用原判決的記載。

05 三、本院審查原判決駁回上訴人在原審之訴的結論，尚無違誤，
06 並就上訴意旨再予論述如下：

07 (一)被上訴人應適用106年5月3日修正即行為時（下同）「新北
08 市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」（下稱「新
09 北市簡評要點」）評定系爭房屋的房屋現值，並據以核定課
10 徵111年的房屋稅：

11 1. 房屋稅條例第10條第1項規定：「主管稽徵機關應依據不
12 動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」行為時第
13 11條規定：「（第1項）房屋標準價格，由不動產評價委
14 員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府
15 公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等
16 級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所
17 處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各
18 該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。

19 （第2項）前項房屋標準價格，每3年重行評定1次，並應
20 依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。」新北市政府
21 依房屋稅條例第24條授權所訂定的行為時（下同）新北市
22 房屋稅徵收細則第7條規定：「本條例（即房屋稅條例）
23 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
24 款規定之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減
25 率等事項，經由新北市不動產評價委員會審查評定後，由
26 新北市政府公告之。」由前述規定可知，房屋稅稅基數額
27 （房屋現值）的決定，所應斟酌因素有三，也就是建物本
28 身價值、使用年限（折舊）及建物地理位置。其中建物本
29 身價值的決定，則要透過其使用的建材設備、建築設計工
30 藝來判斷，但此等判斷過於主觀，客觀標準難以建立，有
31 必要選擇其他可量化的外觀指標作為主要判準。而房屋的

總層數即常為現行法令所選擇的重要標準（其他不易量化的指標尚有構造及用途）。

2. 新北市政府為簡化房屋標準價格的評定及房屋現值的核計作業，訂有新北市簡評要點，106年5月3日修正即行為時該要點第4點規定：「（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。……」其第2項後段規定，雖於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。」惟依同要點第15點前段及第16點前段分別規定：「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；……」及「新建、增建、改建房屋依第15點認定之起課年度，適用該年度房屋構造標準單價表暨本市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點評定房屋現值；……」可知，領有使用執照的新建房屋，應以使用執照所載核發日期為起課年度，並適用該年度的房屋構造標準單價表及新北市簡評要點評定房屋現值。本件系爭使用執照是於106年7月18日核發，為原審依法確定的事實，故被上訴人應適用行為時新北市簡評要點評定系爭房屋的房屋現值，並據以核定課徵111年的房屋稅。原審以109年4月20日修正後新北市簡評要點為依據的論述，雖有未洽，惟因其判決駁回上訴人第一審之訴的結論，並無違誤（詳後述），仍應予維持。上訴意旨主張原審援引109年4月20日修正後新北市簡評要點第4點第2項規定，有判決不適用法規或適用不當情事，應予廢棄等語，尚不足採。

(二)同一幢建築物如包含數棟不同層數的建築物，其層數的認定，應依建築技術規則建築設計施工編（下稱「建築設計施

工編」)第1條第15款規定，以最多的層數作為該幢建築物的層數：

1. 依建築法第97條規定授權所訂定的建築設計施工編第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：……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。」而有關「幢」、「棟」的定義，依建築法第70條之1規定授權所訂定的建築物部分使用執照核發辦法第3條第2項，亦有相同的規定。

2. 準此，上述建築設計施工編相關規定，主要是以建築物地面層以上結構有無獨立未與其他建築物相連，作為區分建築物單位「幢」及「棟」的標準。所謂「幢」，是指建築物於其地面層以上結構獨立，未與其他建築物「相連」，且其地面層以上的使用機能可獨立分開。同一幢建築物如包含數棟不同層數的建築物，其層數的認定，依建築設計施工編第1條第15款規定，是以最多的層數作為該建築物的層數，這可以從該條款補充圖例1-15-(1)的同1幢建築物，其數棟建築物之間有走廊相連，仍以其最多的層數作為該建築物的層數，即可明瞭。至於同條款補充圖例1-15-(2)有關「建築物地面各層在使用之機能上完全獨立分開時，視為2幢建築物各計其層數」的情形，依其圖示可知，其各棟建築物地面層以上各層間並無開口或廊道相連；反之，如各棟建築物之間有開口或廊道相通形成一體，即不符合建築設計施工編第1條第42款針對「幢」所定建築物結構獨立不與其他建築物相連，且使用機能可獨立分開的要件，當然也就不能歸類為不同幢的建築物。

01 (三)於計算新北市房屋標準單價時，對領有使用執照房屋的總層
02 數認定，是以建築管理機關核發的使用執照所載資料為準，
03 當同一使用執照內包括有數幢建物時，才須要按各該幢最多
04 的樓層數，分別評定：

05 1. 新北市簡評要點第2點針對地上層房屋現值的核計，是依
06 「30層以下房屋構造標準單價表」、「31層以上房屋構造
07 標準單價表」、「無地上層之地下建築物標準單價表」、
08 「構造別代號暨折舊率對照表」及「房屋坐落地段等級
09 表」、「房屋坐落地段等級調整率評定表」為準據。又參
10 考建築設計施工編第239條前段規定：「高層建築物結構
11 之細部設計應使構架具有所要求之強度及足夠之韌性，使
12 用之構材及構架之力學特性，應經由實驗等證實，且在製
13 作及施工上皆無問題者。」可知，高樓層建築物基於安全
14 考量，對於結構強度及韌性的需求較高，是其建築結構及
15 建材品質也須相對提高，其房屋構造標準單價自然也比較
16 高。

17 2. 在前述房屋稅條例第11條第1項的規範意旨下，理解新北
18 市簡評要點第4點第1項規定，在計算「房屋標準單價」
19 時，對領有使用執照房屋的總層數認定，之所以採取依建
20 築管理機關核發的「使用執照」所載資料為準，是考量基
21 於同一設計及承造團隊申請所核發的單一使用執照，可以
22 反映建材設備選取及建築工藝設計的一致性及整體性，因
23 此，涵蓋在單一使用執照的所有建築物，預設其具有相同
24 標準的價值。至於新北市簡評要點第4點第2項「同一使用
25 執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定」，
26 解釋上應是指建築設計施工編第1條第42款所定「建築物
27 結構獨立不與其他建築物相連，且使用機能可獨立分開」
28 之「數幢建築物」的情形，這是因為各幢建築物在建材設
29 備選取及建築工藝設計，享有較大的自由空間，故在計算
30 「房屋標準單價」時，才分別按各幢的樓層數，決定其計
31 算標準；反之，當同一使用執照的數「棟」相連結構上形

成一體而非獨立使用的建築物，即非同點第2項所指應分別評定的情形。新北市簡評要點第4點第2項後段於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。」顯然是為了使使用執照的建築物樓層數認定更臻明確，避免納稅義務人產生誤解，本於建築設計施工編第1條第15款及第42款規範意旨，所為確認性的修正。也就是說，新北市簡評要點第4點第2項後段修正前、後，其評定房屋標準單價的標準，並無實質上的差異。

(四)系爭使用執照所記載的系爭房屋，屬於「0幢0棟」建築物的一部分，被上訴人適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計系爭房屋的房屋現值，並無違誤：

1. 上訴人為系爭房屋所有權人，系爭房屋是依新北市政府工務局核發的000板建字第000號建造執照而興建，後來於106年7月18日獲核發系爭使用執照，系爭使用執照上「建物概要」欄記載「層棟戶數：地上00層地下0層、0幢0棟00戶」，附表加註事項欄記載「4. 本案為申請部分使用執照，……分別為A棟33戶、A1棟4戶、C棟20戶共計57戶」，可知系爭使用執照所載A棟、A1棟、C棟3棟房屋同屬「1幢」建築物，並非「數幢」建築物；又依國立臺灣大學工學院地震工程研究中心接受新北市政府工務局委託所出具的102年10月7日「○○市○○區○○段00、00、00、00地號等4筆土地新建工程」結構設計審查意見書第一、(2)點載明：「基地內擬興建1棟地上00層地下0層之兩間觀光旅館（簡稱AB棟）、1棟地上20層地下4層之一般旅館（簡稱C棟）及1棟地上5層地下0層之宴會廳。AB棟、C棟及宴會廳3棟間設置伸縮縫」等語，由A1棟房屋（即宴會廳）、C棟房屋及案外A棟房屋的地上層間既有設置伸縮縫的必要，足見該等3棟房屋地上層的結構，確有相連接的情況，難認各棟建物的使用機能完全獨立分開，即非同「1幢」建築物；又系爭房屋與A棟房屋間，設有用於連接

該等建築物的空中通廊，系爭房屋與A棟房屋的地上2層、3層及4層內部均為相互通連；且被上訴人曾於109年7月1日派員現場勘查結果略以：2樓部分，A1棟房屋跟C棟房屋是互通的，A1棟房屋也可透過門到A棟房屋，所以這3棟房屋除了空中通廊外，內部仍有相通，使用上並非獨立，4樓部分，一樣可從A1棟房屋通到C棟房屋，從A1棟房屋通到A棟房屋，系爭使用執照在2、3樓有空中通廊，甚至在4樓無實牆區隔等情，為原審依法確定的事實，經過審查與卷內所附證據相符，本院得據以為判決的基礎。

2. 系爭使用執照既已載明系爭房屋與A棟房屋同屬「1幢」建築物，系爭房屋與A棟房屋的地上層結構又有上述相連互通的情形，自不符合建築設計施工編第1條第15款補充圖例1-15-(2)所謂「地面各層在使用之機能上完全獨立分開」及新北市簡評要點第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」的要件，則依建築設計施工編第1條第15款及新北市簡評要點第4點第1項等規定，應以3棟建物中最大的A棟31層作為系爭房屋的層數。原判決以被上訴人參酌相關建築法規關於「建築物層數」的規定，審認系爭房屋與案外A棟房屋屬於「0幢0棟」建築物，且與建築設計施工編第1條第15款補充圖例圖1-15-(2)規定要件未符，不得視為「3幢」建築物分別計算其層數，並認定此3棟房屋均應適用「31層以上房屋構造標準單價表」核計系爭房屋的房屋現值，並無違誤。

3. 被上訴人提出乙證7即新北市政府工務局110年9月28日新北工建字第1101828842號函載明「旨案使用執照存根建物概要層棟戶數載示為地上00層地下0層0幢0棟00戶，故本案業經簽證建築師檢討為1幢，無上開規定（按建築設計施工編第1條補充圖例1-15-(2)之適用」，也確認系爭使用執照所包含系爭房屋在內的建築物為「0幢0棟」，而非數幢，原審據以為認定上訴人所引甲證15即新北市工務局110年9月3日新北工施字第1101641507號函說明五「關於0

00板使字第000號使用執照（000板建字第000號建造執照）核准圖說標示『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），故其定義應和建築設計施工編第1條補充圖例1-15-(1)規定相異」的記載，無從為有利於上訴人認定的補充證據，並無上訴意旨所指原判決有違反證據法則及論理法則的情形。又上訴人所援引甲證18即新北市工務局112年6月27日新北工施字第1121194223號函內所引內政部營建署111年8月26日營署建管字第1110057086號函內容、甲證24即新北市工務局112年6月19日新北工施字第1121171210號函、甲證26即內政部國土管理署113年1月31日國署建管字第1130006022號函，均在闡釋相關法令的意旨，並未認定系爭房屋與A棟房屋分屬不同幢的建築物，亦無從據以為有利於上訴人的認定，故原審並無上訴意旨所指判決不適用法規或適用不當的違法。另上訴人所援引甲證17即新北市工務局110年11月19日新北工施字第1102187440號函，只是說明其係依建築物部分使用執照核發辦法第3條第1項第2款有關「連棟建築物」的規定核發系爭使用執照，然而，無論新北市工務局是否有從寬解釋該規定而核發部分使用執照的情形，都無法改變系爭房屋在形式上（系爭使用執照的記載）及實質上（系爭房屋與A棟房屋的地上層以上結構彼此相連互通而不具獨立性）都屬於「0幢0棟」建築物的一部分的事實，原審未據以為有利於上訴人的認定，亦無上訴意旨所指判決違反證據法則之情事。至於上證2即新北市政府工務局113年4月24日新北工施字第1130740667號函，則是上訴人提起上訴時才提出的新攻防方法，本院作為法律審，應以事實審依法確定的事實為判決基礎，自無從審酌，附予說明。

(五)綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴的結論，並無違誤，上訴意旨指摘原判決違背法令，請求判決廢棄，並判決如其上訴聲明所示，為無理由，應予駁回。

01 四、結論：本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第
02 98條第1項前段，判決如主文。

03 中 華 民 國 114 年 7 月 9 日

04 最高行政法院第一庭

05 審判長法官 胡 方 新

06 法官 高 愈 杰

07 法官 林 欣 蓉

08 法官 林 麗 真

09 法官 張 國 勳

10 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

11 中 華 民 國 114 年 7 月 9 日

12 書記官 楊 子 鋒