

最 高 行 政 法 院 判 決

113年度上字第578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 連文娟

訴訟代理人 白靜淑

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國113年7月18日臺北高等行政法院111年度訴字第293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、上訴人所有位於新北市○○區○○路0段000號、000號0樓至00樓（稅籍編號：000000000000，下稱系爭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：000000000000，民國108年12月31日門牌改編前為○○○○0段00號、00號0樓、00號0樓、00號0樓，下稱系爭A1棟房屋，並與系爭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（下稱工務局）核發之部分使用執照（106板使字第317號，下稱系爭使用執照）。系爭使用執照記載層棟戶數為「地上31層地下5層1幢3棟89戶」，被上訴人遂以地上31層作為建築物層數，核定系爭房屋標準單價，並自106年8月起課徵房屋稅。又系爭C棟房屋、系爭A1棟房屋經被上訴人核定課徵110年房屋稅分別為

01 新臺幣（下同）13,489,242元、10,052,513元。上訴人不
02 服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（即復
03 查決定）均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）111年
04 度訴字第293號判決（下稱原判決）駁回，猶未甘服，遂提
05 起本件上訴，並聲明：訴願決定及原處分均撤銷；或發回原
06 審。

07 二、上訴人起訴主張與被上訴人在原審之答辯及原判決理由，均
08 引用原判決之記載。

09 三、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤，茲就上
10 訴意旨補充論述如下：

11 (一)房屋稅條例第10條第1項規定：「主管稽徵機關應依據不動
12 產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」行為時（下
13 同）第11條規定：「（第1項）房屋標準價格，由不動產評
14 價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政
15 府公告之：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、按房屋所處
17 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
18 同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。（第2
19 項）前項房屋標準價格，每3年重行評定1次，並應依其耐用
20 年數予以折舊，按年遞減其價格。」新北市政府依房屋稅條
21 例第24條授權所訂定之行為時（下同）新北市房屋稅徵收細
22 則第7條規定：「本條例（即房屋稅條例）第11條所稱之房
23 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
24 等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由新北
25 市不動產評價委員會審查評定後，由新北市政府公告之。」
26 由前述規定可知，房屋稅稅基數額（房屋現值）之決定，所
27 應斟酌因素有三，即建物本身價值、使用年限（折舊）及建
28 物地理位置。其中建物本身價值之決定，則要透過其使用之
29 建材設備、建築設計工藝來判斷，但此等判斷過於主觀，客
30 觀標準難以建立，有必要選擇其他可量化的外觀指標作為主

要判準，而房屋之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）。

(二)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，訂有新北市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點（下稱新北市簡評要點），其行為時（即106年5月3日修正，下稱106年新北市簡評要點）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106年新北市簡評要點第15點前段、第16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；……」、「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，領有使用執照之新建房屋，應以使用執照所載核發日期為起課年度，並適用該年度之房屋構造標準單價表及新北市簡評要點評定房屋現值。本件系爭使用執照係於106年7月18日核發，為原審依法確定之事實，故被上訴人應適用106年新北市簡評要點評定系爭房屋之房屋現值，並據以核定課徵110年度之房屋稅。原審以109年4月20日修正後新北市簡評要點為依據之論述，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。

01 (三)依建築法第97條規定授權所訂定之建築技術規則建築設計施
02 工編（下稱建築設計施工編）第1條第15款、第42款及第43
03 款規定：「本編建築技術用語，其他各編得適用，其定義如
04 下：……十五、建築物層數：……建築物內層數不同者，以
05 最多之層數作為該建築物層數。……四十二、幢：建築物地
06 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
07 機能可獨立分開者。……四十三、棟：以具有單獨或共同之
08 出入口並以無開口之防火牆及防火樓板區劃分開者。」而有
09 關「幢」、「棟」之定義，依建築法第70條之1規定授權所
10 訂定之建築物部分使用執照核發辦法第3條第2項，亦有相同
11 的規定。準此，上開建築設計施工編相關規定，主要是以建
12 築物地面層以上結構有無相連，作為區分建築物單位「幢」
13 及「棟」之標準。所謂「幢」，是指建築物於其地面層以上
14 結構獨立，未與其他建築物「相連」，且其地面層以上之使
15 用機能可獨立分開。同一幢建築物如包含數棟不同層數之建
16 築物，其層數之認定，依建築設計施工編第1條第15款規
17 定，係以最多之層數作為該建築物的層數，此可從該條款補
18 充圖例1-15-(1)之同1幢建築物，其數棟建築物之間有走廊相
19 連，仍以其最多之層數作為該建築物的層數，即可明瞭。至
20 於同條款補充圖例1-15-(2)有關「建築物地面各層在使用之
21 機能上完全獨立分開時，視為2幢建築物各計其層數」的情
22 形，依其圖示可知，其各棟建築物地面層以上各層間並無開
23 口或廊道相連；反之，如各棟建築物之間有開口或廊道相通
24 形成一體，即不符合建築設計施工編第1條第42款針對
25 「幢」所定建築物結構獨立不與其他建築物相連，且使用機
26 能可獨立分開之要件，當然亦不能歸類為不同幢之建築物。

27 (四)106年新北市簡評要點第2點針對地上層房屋現值之核計，是
28 依「30層以下房屋構造標準單價表」、「31層以上房屋構造
29 標準單價表」、「無地上層之地下建築物標準單價表」、
30 「房屋構造別代號暨折舊率對照表」及「房屋坐落地段等級
31 表」、「房屋坐落地段等級調整率評定表」為準據。又參考

建築設計施工編第239條前段規定：「高層建築物結構之細部設計應使構架具有所要求之強度及足夠之韌性，使用之構材及構架之力學特性，應經由實驗等證實，且在製作及施工上皆無問題者。」可知，高樓層建築物基於安全考量，對於結構強度及韌性的需求較高，是其建築結構及建材品質也須相對提高，其房屋構造標準單價自然也比較高。在前述房屋稅條例第11條第1項之規範意旨下，理解106年新北市簡評要點第4點第1項規定，在計算「房屋標準單價」時，對領有使用執照房屋之總層數認定，之所以採取依建築管理機關核發之「使用執照」所載資料為準，是考量基於同一設計及承造團隊申請所核發的單一使用執照，可以反映建材設備選取及建築工藝設計的一致性與整體性。因此，涵蓋在單一使用執照的所有建築物，預設其具有相同標準的價值。至於106年新北市簡評要點第4點第2項「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」之規定，解釋上應是指建築設計施工編第1條第42款所定「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」之「數幢建築物」的情形，此係因為各幢建築物在建材設備選取及建築工藝設計，享有較大的自由空間，故在計算「房屋標準單價」時，才分別按各幢的樓層數，決定其計算標準；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。106年新北市簡評要點第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。亦即，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。

(五)經查，上訴人為系爭房屋所有權人，而系爭房屋係依工務局核發之102板建字第513號建造執照而興建，嗣於106年7月18

01 日獲核發系爭使用執照，而系爭使用執照上「建物概要」欄
02 記載「層棟戶數：地上31層地下5層1幢3棟89戶」，附表加
03 註事項欄記載「4. 本案為申請部分使用執照，……分別為A
04 棟33戶、A1棟4戶、C棟20戶共計57戶」。又系爭房屋及案外
05 之A棟房屋，有設置伸縮縫之必要，是該3棟房屋在地上層之
06 結構顯有相連接之情況；另系爭房屋與A棟房屋間，設有用
07 於連接該等建築物之空中通廊，且系爭房屋與A棟房屋之地
08 上2層、3層及4層內部亦均為相互通連，故各棟建築物之使
09 用機能並未完全獨立分開等情，為原審依職權所確定之事
10 實，核與卷證相符。再系爭使用執照既已載明系爭房屋與A
11 棟房屋同屬「1幢」建築物，系爭房屋與A棟房屋之地上層結
12 構復有上述相連互通之情形，故自不符合建築設計施工編第
13 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
14 完全獨立分開」及106年新北市簡評要點第4點第2項後段所
15 定「同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用」之要
16 件，則依建築設計施工編第1條第15款及106年新北市簡評要
17 點第4點第1項等規定，即應以3棟建物中最多之A棟31層作為
18 系爭房屋之層數。原判決以被上訴人參酌相關建築法規關於
19 「建築物層數」的規定，審認系爭房屋與案外A棟房屋屬於
20 「1幢3棟」建築物，且與建築設計施工編第1條第15款補充
21 圖例圖1-15-(2)規定要件未符，不得視為「3幢」建築物分別
22 計算其層數，並認定此3棟房屋均應適用「31層以上房屋構
23 造標準單價表」核計系爭房屋之房屋現值，並無違反經驗法
24 則、論理法則、證據法則，亦無判決不備理由之違背法令情
25 事。上訴意旨仍執工務局110年9月3日新北工施字第1101641
26 507號函、110年11月19日新北工施字第1102187440號函、11
27 2年6月19日新北工施字第1121171210號函及內政部國土管理
28 署（改制前為內政部營建署）111年8月26日營署建管字第11
29 10057086號函、113年1月31日國署建管字第1130006022號函
30 之內容為據，主張本件應適用建築設計施工編第1條第15款
31 補充圖例圖1-15-(2)規定云云，無非係執其個人主觀之見

01 解，就原審已論斷或指駁不採其主張之理由，或就原審認定
02 事實、證據取捨之職權行使，指摘原判決違法並無足採。

03 (六)至於工務局113年4月24日新北工施字第1130740667號函(下
04 稱113年4月24日函)乃載明略以：「說明：……二、依據建
05 築技術規則建築設計施工編第1條規定略以：『…15、建築
06 物層數：基地地面以上樓層數之和。但合於第9款第1目之規
07 定者，不作為層數計算；建築物內層數不同者，以最多之層
08 數作為該建築物層數。』，先予敘明。三、有關旨開使用執
09 照加註事項各棟層數一節，查本局110年9月3日新北工施字
10 第1101641507號函：『…四、…依據執照平面圖及立面圖所
11 載A棟建物之總層數為地上31層、C棟建物之總層數為地上20
12 層…』說明在案；另A1所指範圍依本市○○戶政事務所106
13 年6月2日門證字第0000209號更正後初編證明書及執照平面
14 圖A2-12所示為地上7層，……」可知，工務局113年4月24日
15 函之說明二僅係敘明建築設計施工編第1條第15款之規定內
16 容；至說明三則係在說明系爭A1棟房屋、系爭C棟房屋及案
17 外之A棟房屋各「棟」之樓層數而已，核與系爭房屋於核計
18 房屋現值時，關於房屋之總層數應如何認定建築物層數無
19 涉，是原判決就此部分縱然未加以論駁，亦不影響結論，仍
20 應予維持。從而，上訴意旨主張工務局113年4月24日函之說
21 明二已具體闡明建築物層數之法令依據；說明三則明確指出
22 系爭A1棟房屋、系爭C棟房屋及案外之A棟房屋應分別計算層
23 數，此為地方主管機關具體解釋有利於上訴人之重要證據，
24 惟原判決就此未予斟酌亦未說明不採之理由，顯有違反證據
25 法則致生不適用法規或適用不當之情事云云，要屬上訴人就
26 上開函文意旨之誤解，洵非可取。

27 四、綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，核無違誤。上訴
28 意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁
29 回。

30 五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
31 項、第98條第1項前段，判決如主文。

01 中 華 民 國 114 年 10 月 8 日

02 最高行政法院第一庭

03 審判長法官 胡 方 新

04 法官 張 國 勳

05 法官 林 欣 蓉

06 法官 林 麗 真

07 法官 林 秀 圓

08 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

09 中 華 民 國 114 年 10 月 8 日

10 書記官 蕭 君 卉