最　高　行　政　法　院　裁　定

113年度上字第590號

上　訴　人　長庚醫療財團法人

代　表　人　王瑞慧

訴訟代理人　郭盈君　律師

　　張譽馨　律師

被 上訴 人　桃園市政府地方稅務局

代　表　人　姚世昌

上列當事人間地價稅事件，上訴人對於中華民國113年8月22日臺北高等行政法院112年度訴字第1316號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭之裁判，則應揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對

高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人所有坐落○○市○○區○○段000、000至000、000、000、000-0、000至000、000、000-0、000、000至000、000、000、000、000、000、000、000-0、000、000-0、000、000-0、000至000、000至000、000至000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000至000、000、000-0、000、000、000、000、000-0、000至000、000-0、000-0、000-0、000至000、000-0、000、000、000、000-0、000、000、000、000-0、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000、000、000至000、000-0、000-0、000、000至000、000、000、000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000、000、000至000、000至000、000、000、000、000、000、000至000、000至000、000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000至000、000-0、000、000、000-0、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000至000、000、000、000、000、000至000、000至000、000、000、000、000、000至000、000至000、000、000、000、000、000至000、000至000、000、000至000、000至000、000、000至000、000至000、000、0000至0000、0000至0000、0000至0000、0000、0000、0000、0000、0000及0000地號等349筆土地（下稱系爭土地），因係長庚醫護社區員工宿舍建築基地以及社區

內緊鄰員工宿舍之用地【供第二線、第三線醫護、醫事及行政人員居住，以及供訴外人○○○○股份有限公司（下稱○○○○公司）、○○○○○○股份有限公司（下稱○○○○○○公司）、○○大學及○○○○○○○○○○○○○○大學（下稱○○○大）員工等使用】，除部分面積因具有公益出租情形，依桃園市社會住宅興辦與公益出租人出租房屋減免地價稅及房屋稅自治條例第11條規定，按自用住宅用地稅率課徵地價稅，及其中464地號土地屬無償供公眾通行之道路土地，業經核准免徵地價稅外，其餘面積經被上訴人按一般用地稅率，併同上訴人所有桃園市其他460筆課稅土地，核定111年地價稅（稅籍編號：070173001000、070173001004、070173001005、070173001006）新臺幣（下同）130,817,037元。上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經決定駁回，上訴人仍不服，遂提起行政訴訟，並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第1316號判決（下稱原判決）駁回，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷，或發回原審更為審理。

三、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：㈠揆諸改制前行政院衛生署（已改制為衛生福利部，下稱衛生署）民國86年7月14日衛署醫字第86027249號函、93年12月21日衛署醫字第0930216833號函、96年2月2日衛署醫字第0960003540號函等意旨可知，私立醫院員工宿舍確屬「醫院本身事業用地」。原判決對於何以不採納前揭衛生署之函釋，理由誠有不備，且原判決一方面引用醫療法作為醫療事業範圍之認定基礎；另一方面卻又完全否定衛生署對於醫療事業用地之解釋範圍，實有判決理由矛盾之違誤。㈡財政部86年7月24日台財稅第860439999號函釋（下稱86年7月24日函釋）所謂「值班醫護人員使用之宿舍」，依據醫療實務通常運作，絕非指醫療大樓內之休息室，亦無可能係於醫院鄰近地區興建供第一線值班人員使用之宿舍。惟原判決對於上訴人再三提及財政部86

年7月24日函釋所指「院長及值班醫護人員使用之宿舍用地」，與本件醫護宿舍之性質實際上完全相同乙情，竟置若罔聞，不附理由而逕以財政部86年7月24日函釋認定系爭土地非屬上訴人本身事業用地，顯有理由不備、未盡調查之違背法令情事。㈢縱認財政部86年7月24日函釋係限於「院長及值班醫護人員使用」之宿舍，方有土地稅減免規則第8條第1項第5款規定（下稱系爭規定）之適用，惟醫護宿舍內之居住者，亦有相當高之比例屬於須配合上訴人所屬醫院安排輪班、值班、臨時調度之醫護人員，故亦應酌定比例減免地價稅，然原判決認此並不符合減免地價稅之要件，應有所誤解。㈣財政部96年3月28日台財稅字第09604720200號函釋（下稱96年3月28日函釋）未附任何理由直接認定一切私立醫院之全部醫護、醫事及行政人員之員工宿舍用地，均無系爭規定免徵地價稅之適用，顯然已超出納稅者權利保護法第3條第3項規範解釋函令所得解釋之範疇，亦有悖於系爭規定之文義，增加法律所無之限制，違反法律保留原則至明等語。

四、惟查，原判決業已敘明：㈠財政部86年7月24日函釋及96年3月28日函釋業闡釋私立醫院所有供值班醫護人員使用之宿舍用地，係為緊急照護醫療工作之需，可認屬醫院本身事業用地；至於其供醫護、醫事及行政人員申請之員工宿舍，則屬福利性質，與緊急照護醫療工作無關，尚非醫院必要設施，並無系爭規定之適用甚明。經核上開函釋係財政部基於中央稅捐稽徵主管機關權責，就系爭規定關於私立醫院本身事業用地應如何解釋適用所為之釋示，與系爭規定之規範目的無違，復未違反法律保留原則，被上訴人自得援用。㈡系爭土地係長庚醫護社區員工宿舍建築基地以及社區內緊鄰員工宿舍之用地（供第二線、第三線醫護、醫事及行政人員居住，以及供○○○○公司、○○○○○○公司、○○大學及○○○大等使用），且該土地經編定為第二種住宅區、保護區、綠化步道、道路、社會福利、鄰里公園、停車場及醫院專用

幼兒園等用地，部分面積作為上訴人員工宿舍用地使用。準此，系爭土地上之宿舍屬福利性質，即便上訴人向住居於宿舍之人員收取遠低於周遭房屋租賃市場行情之使用費，亦僅屬上訴人對所屬醫護、員工之福利照顧措施，仍非屬上訴人醫院本身提供醫療服務之處所，自不宜任意擴張解釋，將之與系爭規定所稱之私立醫院本身事業用地同視。從而，被上訴人審諸上情，認該宿舍與緊急照護醫療工作無關，尚非醫院必要設施，其用地即系爭土地難認屬私立醫院本身事業用地，尚無系爭規定之適用，因而核定前揭地價稅，經核於法並無不合。再者，地價稅是針對所有權人擁有之土地課稅，且再基於該土地上利用情形，例外時方允予減免，此與上訴人提及之「工作上值班比例」有所差異，是上訴人主張應酌定比例減免地價稅，應有誤會等語綦詳。經核前揭上訴意旨，無非重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，或係執其主觀之法律見解，就原審關於系爭規定適用範圍所為之論斷或駁斥其主張之理由，泛言原判決有理由矛盾或不備或有未盡調查義務、違反法律保留原則之違背法令情事，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依首開規定及說明，其上訴為不合法，應予駁回。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　4　　月　　2　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　王　俊　雄

法官　鍾　啟　煒

法官　陳　文　燦

法官　林　秀　圓

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　114　　年　　4　　月　　2　　日

書記官　蕭　君　卉