

01 最 高 行 政 法 院 判 決

02 114年度再字第25號

03 再 審 原 告 福安礦業股份有限公司

04 代 表 人 林正良

05 訴訟代理人 陳冠諭 律師

06 再 審 被 告 花蓮縣地方稅務局

07 代 表 人 呂玉枝

08 訴訟代理人 劉豐州 律師

09 吳典倫 律師

10 張 軒 律師

11 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11
12 4年3月31日本院111年度上字第874號判決，提起再審之訴，本院
13 判決如下：

14 主 文

15 一、再審之訴駁回。

16 二、再審訴訟費用由再審原告負擔。

17 理 由

18 一、再審原告自民國109年8月1日起至同年12月31日止，於花蓮
19 縣境內開採礦石907,287公噸，再審被告依109年7月30日制
20 定公布花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例（下稱系爭
21 自治條例）作成110年2月8日花稅土字第1100230979號函
22 （下稱原處分），核定課徵礦石稅應納稅額新臺幣（下同）
23 63,510,090元（=907,287公噸×70元）。再審原告不服，循
24 序提起行政訴訟，聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤
25 銷。案經臺北高等行政法院（下稱原審）111年度訴字第151
26 號判決（下稱原審判決）駁回後，提起上訴，經本院111年
27 度上字第874號判決（下稱原確定判決）駁回。再審原告以
28 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

01 件再審之訴，並聲明：原確定判決、原審判決均廢棄；訴願
02 決定、原處分及復查決定均撤銷。

03 二、再審原告起訴主張：系爭自治條例第4條形式上雖係對開採
04 礦石行為課稅，惟同條例第6條第1項既以礦石數量作為計算
05 稅額之基礎，自經濟實質觀察，即係針對開採後因使用及出
06 售而流通全國各地之礦產本身進行課稅，此際即有可能導致
07 花蓮縣轄區外居民負擔系爭自治條例課徵之地方特別稅，而
08 違反地方稅法通則第3條第1項但書第1、2款規定。又花蓮縣
09 轄區內之大理石、蛇紋石等礦產，占全臺生產比率高達85%
10 以上，自會發生租稅輸出效應而損及國家整體利益，與地方
11 稅法通則第3條第1項但書第4款有違。另系爭自治條例係在
12 花蓮縣礦石開採特別稅自治條例（105年6月28日制定，下稱
13 105年自治條例）施行期間內即送財政部備查，所定每公噸7
14 0元稅率，實質上在105年自治條例施行期間即已決定，依本
15 院109年度上字第962號判決有關地方稅同一性判斷及地方稅
16 增長稅率應平緩化之法理，與105年自治條例自為同一地方
17 稅之接續新訂。105年自治條例第6條第1項調漲之稅率既經
18 本院109年度上字第962號等判決認為抵觸地方稅法通則第4
19 條第1項所定30%之上限而無效，系爭自治條例自不因係本於
20 新的民意或踐行地方稅法通則第3條第2項所定重行辦理及報
21 請備查等程序，即可逸脫地方稅法通則第4條第1項之限制。
22 再者，花蓮縣政府依系爭自治條例開徵特別稅後，未將稅收
23 真正運用於環境保育等用途，所採取措施無助於達成系爭自
24 治條例第1條衡平礦石開採對山林保育、水土保持及自然景
25 觀影響之目的；再審被告復未就每公噸70元之稅率提出任何
26 數據分析報告，其訂定顯屬恣意。且再審原告主要係開採石
27 灰石，稅捐負擔能力明顯不及開採大理石、蛇紋石等市場售
28 價較高之礦石業者，系爭自治條例未按各採礦業者實質負擔
29 能力不同，一律依相同標準課稅，有違平等原則。又有關開
30 採礦石行為對景觀、環境及生態所生不利影響，業由採礦業
31 者依礦業法、環境影響評估法及水土保持法等規範承擔，系

01 爭自治條例第4條、第6條再徵收特別稅，稅額達再審原告礦
02 產平均銷售單價每公噸127元將近一半，乃過重而違反量能
03 課稅原則。觀諸花蓮縣政府大幅調漲礦石特別稅後，花蓮縣
04 開工礦區自105年至111年逐年下降，足見高額特別稅已影響
05 並限制花蓮縣境內礦業權者繼續營業之生存空間，對其等受
06 憲法保障之財產權與營業自由形成嚴重干預。是原確定判決
07 認系爭自治條例未違反地方稅法通則第3條第1項但書第1
08 款、第2款、第4款及第4條第1項等規定，亦無違憲之虞，有
09 適用法規顯有錯誤之再審事由等語。

10 三、再審被告則以：原確定判決已於理由中詳述其認定系爭自治
11 條例未違反地方稅法通則第3條第1項但書第1款、第2款、第
12 4款及未牴觸第4條第1項規定之理由，其見解亦無與司法院
13 解釋及本院現存裁判牴觸之情形，再審原告主張原確定判決
14 有適用法規顯有錯誤之再審事由，顯無理由等語，資為抗
15 辯。

16 四、本院按：

17 (一)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
18 規顯有錯誤」之事由，固得提起再審之訴。惟所謂適用法規
19 顯有錯誤，係指確定判決所適用之法規顯然不合於法律規
20 定，或與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨
21 有所牴觸者而言，並包括消極的不適用法規，顯然影響裁判
22 之情形在內（司法院釋字第177號解釋參照）。至於法律上
23 見解之歧異或事實之認定，再審原告對之縱有爭執，要難謂
24 為適用法規錯誤，而據為再審之理由。

25 (二)次按地方稅法通則第3條第1項規定：「直轄市政府、縣
26 (市)政府、鄉(鎮、市)公所得視自治財政需要，依前條
27 規定，開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。但對下列事項
28 不得開徵：一、轄區外之交易。二、流通至轄區外之天然資
29 源或礦產品等。……四、損及國家整體利益或其他地方公共
30 利益之事項。」行為時同通則第4條第1項規定：「直轄市政
31 府、縣(市)政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、

01 土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百
02 分之30範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。但原規定稅
03 率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不得變
04 更。」第6條規定：「（第1項）直轄市政府、縣（市）政
05 府、鄉（鎮、市）公所開徵地方稅，應擬具地方稅自治條
06 例，經直轄市議會、縣（市）議會、鄉（鎮、市）民代表會
07 完成三讀立法程序後公布實施。（第2項）地方稅自治條例
08 公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處
09 備查。」

10 (三)經查，原確定判決已論明：1.系爭自治條例尚未違反地方稅
11 法通則第3條第1項但書第1款、第2款、第4款規定：稽之系
12 爭自治條例第4條文義「凡於本縣開採礦石者」，應課予賦
13 稅；第6條不分礦石種類，均按礦石開採數量每公噸70元計
14 徵，非區別礦石種類而訂定不同之稅率。可知系爭自治條例
15 係對花蓮縣境內即已完成之採礦行為課徵稅賦，無涉轄區外
16 交易問題，且未針對礦石價值課稅，即非對「流通至轄區外
17 之天然資源或礦產品等」課稅，故不違反地方稅法通則第3
18 條第1項但書第1款、第2款之限制規定。又系爭自治條例第1
19 條明文立法目的之一，在為衡平礦石開採對山林保育、水土
20 保持及自然景觀之影響；第10條規定稅課之分配，應以一定
21 比例分配各鄉市鎮用於補助建設、復育景觀之用，不僅不致
22 損及公益，反可充裕縣庫財源以資從事環境維護事務。又財
23 政部本於全國財稅事務之主管機關之職權，審認同一事業因
24 繳納地方特別稅致所得減少，而於營利事業所得稅之稅額併
25 予減少，不致損及國家整體利益，再審原告指摘併徵地方特
26 別稅有損國家利益，違反地方稅法通則第3條第1項但書第4
27 款規定，自無可採。2.系爭自治條例第6條規定以每公噸70
28 元計徵稅額，並無抵觸行為時地方稅法通則第4條第1項規
29 定：系爭自治條例係在105年自治條例屆期失效後，由花蓮
30 縣議會於109年7月30日制定公布，並報請財政部邀集行政院
31 主計處、經濟部，及學者多人進行審議作成決議，由財政部

01 109年7月24日備查，為重新經由新的住民意志所形成，並依
02 地方稅法通則第6條規定踐行報請備查正當程序之一部新條
03 例，據以核課其施行期限內（自生效起算1年）之地方礦石
04 稅，為一新課徵依據，有其重行辦理之立法裁量，其合法、
05 合憲與否，應就其規範內容予以審究，系爭自治條例所制定
06 稅率並非在105年自治條例施行中調高，不致有再審原告所
07 指系爭自治條例「將既定稅率調高」之違法爭議。3.系爭自
08 治條例第6條所定稅率，並未違反量能課稅原則、量益課稅
09 原則：司法院釋字第597號解釋，指出量能課稅原則為稅法
10 合憲性之指標，另地方特別稅之本質係對地方自治團體區域
11 內公共設施、天然資源之利用，應重在量益原則之調控。而
12 地方自治團體於自治事項範圍內，對如何發展建設其所在區
13 域，有政策決定權，應有如何規模之財源以供支應，屬其自
14 主權核心領域之事項，司法審查上不應過度干預。衡諸採取
15 礦石並為運送之經濟活動，對於業者之獲益，及對於當地景
16 觀、水土、交通運量所生不利影響，利與害均隨數量增加而
17 擴大，花蓮縣政府提案於系爭自治條例第6條具體規定以開
18 採噸數計稅，其審酌因素並無不當，所為立法裁量無悖量益
19 原則。且花蓮縣政府提案審查系爭自治條例及陳報審議時，
20 提出評估報告，由主要業者之產銷面說明礦石稅於業者之負
21 擔占比極微。故系爭自治條例第6條之稅率訂定裁量並非空
22 談，難指為有恣意之違法。至經濟部於系爭自治條例之審議
23 會中，向再審被告建議減低徵收價格，以免造成業者過度負
24 擔，及應有核算機制，避免未來計徵標準浮濫制定等節，屬
25 本於該部立場為業者發聲；另該部製作之「103年至107年花
26 蓮縣及全台礦石生產量明細表」係花蓮縣政府用以說明全國
27 礦石生產量及銷售量下滑幅度，均高於花蓮縣境內業者，難
28 認花蓮縣礦石生產量及銷售量下滑與該縣提高稅率有正相
29 關，核與系爭自治條例訂定稅率之裁量因素欠缺具體關連
30 性，不足以證立系爭自治條例第6條為違法、違憲。是原審

01 判決將原處分、復查決定及訴願決定均予維持，核無違誤，
02 因而駁回再審原告之上訴。

03 (四)經核原確定判決以前揭理由將原審判決予以維持，並無所適
04 用法規與應適用之法規顯然相違背，或與司法院現尚有效之
05 大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所牴觸之情形。本院
06 109年度上字第962號判決，係就再審被告於101年10月18日
07 公布之「花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例」（下稱
08 101年自治條例）施行期限未屆前即行公布105年自治條例，
09 並將採取礦石特別稅之稅率由101年自治條例所定每公噸10
10 元調高至每公噸70元之情形，肯認該案原審判決認定105年
11 自治條例牴觸行為時地方稅法通則第4條第1項規定，並無違
12 誤，與本件情形有別，再審原告執本院就不同情節之個案所
13 為該另案判決，及其他於前訴訟程序已經原確定判決詳述而
14 不採之見解，指摘原確定判決適用法規顯有錯誤，核屬其一
15 己之法律上歧異見解，尚與行政訴訟法第273條第1項第1款
16 規定之再審事由不符。是再審原告提起本件再審之訴，顯無
17 理由，應予駁回。

18 五、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條
19 第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

20 中 華 民 國 114 年 12 月 18 日

21 最高行政法院第四庭

22 審判長法官 王 碧 芳

23 法官 鍾 啟 煒

24 法官 陳 文 燦

25 法官 羅 月 君

26 法官 王 俊 雄

27 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

28 中 華 民 國 114 年 12 月 18 日

29 書記官 張 玉 純