臺北高等行政法院判決

111年度訴字第1149號
112年7月13日辯論終結

原　　告　桃園國際機場股份有限公司

代　表　人　楊偉甫
訴訟代理人　邱雅文　律師
　　黃郁炘　律師
被　　告　桃園市政府地方稅務局

代　表　人　姚世昌（局長）
訴訟代理人　曾韻蓉
　　蕭淑惠
　　江心怡

上列當事人間房屋稅事件，原告不服桃園市政府中華民國111年8月11日府法訴字第1110125539號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

原告起訴後，其代表人由林國顯變更為楊偉甫，經新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、事實概要：

㈠緣桃園市政府於民國(下同)107年6月28日以府稅房字第1072002566號公告修正「桃園市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」(下稱桃園市簡化評定要點)第19條規定：「經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區域內之桃園國際機場股份有限公司所有房屋，及台灣中油股份有限公司所有之煉油廠龜山廠區房屋，其房屋標準單價以百分

之二百加價核計房屋現值。」及「桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等及調整率表」(下稱房屋地段調整表)第3點第3項規定：「本市受臺灣桃園國際機場航道噪音影響區域，經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按七成核計房屋稅。惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。」

㈡被告爰依前揭規定，就原告所擁有之桃園市○○區○○○○○○路0號之房屋(稅籍編號：H06070502014)作成109、110年度房屋稅繳款書。原告認為被告所依據之桃園簡化評定要點第19點規定及房屋地段調整表第3點第3項規定，顯有違反租稅法定原則、租稅公平原則、平等原則以及個案法律禁止原則等情形，提起復查，未獲變更，被告仍維持原核定之109年及110年房屋稅新台幣(下同)4,734,919元及4,872,483元，原告提起訴願，亦遭桃園市政府以111年8月11日府法訴字第1110125539號訴願決定駁回，遂提起本件訴訟。

三、本件原告主張：

㈠「桃園市簡化評定要點」第19點規定，在無法律之授權下，逕將原告所有之房屋現值以「房屋標準單價」再以百分之二百加價核計，顯然違反房屋稅條例第11條規定以及「租稅法定原則」：

⑴司法院釋字第692號解釋理由書指出：「憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。主管機關本於法定職權就相關法律所為之闡釋，自應秉持憲法原則及相關法律之立法意旨，遵守一般法律解釋方法而為之；如逾越法律解釋之範圍，而增加法律所無之租稅義務，則非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許（本院釋字第六二〇號、第六二二號、第六四〇號、第六七四號解

釋參照）。」以及司法院釋字第705號解釋理由書指出：「捐贈列舉扣除額金額之計算依財政部核定之標準認定，以及非屬公共設施保留地且情形特殊得專案報部核定，或依土地公告現值之百分之十六計算，皆涉及稅基之計算標準，攸關列舉扣除額得認列之金額，並非僅屬執行前揭所得稅法規定之細節性或技術性事項，而係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，自應以法律或法律具體明確授權之命令定之。」

⑵司法院釋字第622號解釋理由書明確指出：「憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。是應以法律明定之租稅構成要件，自不得以命令為不同規定，或逾越法律，增加法律所無之要件或限制，而課人民以法律所未規定之租稅義務，否則即有違租稅法律主義。最高行政法院以決議之方式表示法律見解者，亦須遵守一般法律解釋方法，秉持立法意旨暨相關憲法原則為之；逾越法律解釋之範圍，而增減法律所定租稅義務者，自非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許（本院釋字第六二〇號解釋參照）。」

⑶按房屋稅條例第5條及第11條規定，我國房屋稅的「稅基」係「房屋現值」，房屋現值之計算，則係依房屋標準價格的相關事項定期評定之。按前揭司法院釋字第692號、705號解釋理由書之意旨，房屋現值之計算涉及「稅基」即「租稅構成要件」之計算標準，並非執行法律之細節性、技術性事項，自不得由主管機關逕以行政規則之方式增加法律所無規定，而影響人民之應納稅額。經查，「桃園市簡化評定要點」第19點規定，在無明確法律之授權下，逕將原告所有之「房屋現值」以「房屋標準單價」再以百分之二百加價核計，顯然違反房屋稅條例第5、11條規定以及前揭司法院解釋所揭示之「租稅法定原則」。

⑷被告針對原告所擁有之房屋，以2倍「房屋標準單價」予以核計房屋現值，已涉及「稅基」之認定，並無最高行政法院108年判字第360號判決意旨之適用，簡要說明如下：

①最高行政法院108年判字第360號判決謂：「……至在法定事項範圍之內，如何調配各種價格因素，以評定其房屋標準價格，或是如何區分房屋之類型級別，依相關價格因素評定各別房屋標準價格，依法律保留原則層級化之理論，核屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管機關發布命令為必要之規範……」。僅說明關於「房屋標準價格」之認定為細節性及技術性事項，尚不得謂地方主管機關得恣意以無法律授權之事項評定房屋標準價格或加價核定。

②惟查，「桃園市簡化評定要點」第19點規定，係在計算出「房屋標準單價」後，另外針對原告所擁有之房屋，再以2倍「房屋標準單價」予以核計房屋現值，惟就2倍加價部分並無任何法律授權之依據。此一行政規則，涉及「稅基」之認定，亦非細節性事項。被告在無法律之明確授權下，增加法律所無限制，而侵害原告之財產權，顯有違反「租稅法定原則」之處。被告之復查決定略以，原告所有之建物屬於航空防制區內之特殊建築物，建造成本高於一般建物，並具有相關特殊設計，爰予提高加價其房屋標準單價核計房屋現值云云，惟查，被告之認定顯有違誤，按國際機場園區發展條例第18條及第21條第3項規定之意旨，原告所有之具有特殊設計之建物，應免納房屋稅，被告卻又將原告為履行公任務所須之特殊設計之建物，列為應增加「房屋現值」之參考因素，顯有違法之處。茲說明如下：

❶按國際機場園區發展條例第18條規定：「民航局經管園區之財產，除公有土地依第十一條第二項規定辦理外，其餘財產得以出租、作價投資方式，提供機場公司使用，不受國有財產法第二十八條及地方公產管理

法令之限制。第三人於本條例施行前，與民航局及所屬機關（構）就經管園區資產已簽訂之契約，由機場公司自成立之日起繼受之。」同條例第21條第3項規定：「機場公司依第十八條第一項規定作價投資取得或自行於機場專用區興建之建築物，除提供第三人使用並為收益者外，免納房屋稅。」又按房屋稅條例第1條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規定；本條例未規定者，依其他有關法律之規定。」

❷依照房屋稅條第1條規定，以及「特別法優先於普通法原則」，國際機場園區發展條例就原告所擁有之房屋具特種建物之性質，以及基於「組織民營化」之法理基礎而履行國家之公任務之情況予以審酌，而認為原告擁有之房屋原則上應免納房屋稅，但被告卻又將原告為履行公任務所須之特殊設計之建物，列為應增加「房屋現值」之參考因素，此一考量因素，顯然違反國際機場園區發展條例第18條及第21條第3項規定之意旨。

㈡被告之復查決定及桃園市政府之訴願決定略以，原告所有之建物因具極佳之商業及交通優勢，則原告將系爭建物提供第三人使用收益，自有較高之經濟利益。被告對原告採取租稅差別待遇係審酌原告之實際經濟事實並基於量能課稅原則為之，當具正當合理之理由。惟查，被告之認定顯有違誤。茲說明如下：

⑴按國際機場園區發展條例第21條第3項固規定：「機場公司依第十八條第一項規定作價投資取得或自行於機場專用區興建之建築物，除提供第三人使用並為收益者外，免納房屋稅。」

⑵退步言，縱使原告因所擁有之建物提供第三人使用收益而享有經濟利益，然遍觀國際機場園區發展條例之規定，並無授權被告得就原告建物之「房屋標準單價」加計2倍核算房屋現值之規定，被告考量與課稅構成要件事實無關之

事項，一概以「房屋標準單價」加計2倍予以核算房屋現值，應有違誤，自不可採。

㈢「桃園市簡化評定要點」第19點規定，僅針對原告以及台灣中油股份有限公司所有之煉油廠龜山廠區之房屋加價核計，顯然違反「租稅公平原則」以及「個案法律禁止原則」。茲說明如下：

⑴司法院釋字第745號解釋理由書指出：「憲法第7條規定人民之平等權應予保障。法規範是否符合平等權保障之要求，其判斷應取決於該法規範所以為差別待遇之目的是否合憲，及其所採取之分類與規範目的之達成間，是否存有一定程度之關聯性而定(本院釋字第682號、第722號解釋參照）。所得稅法第13條規定：『個人之綜合所得稅，就個人綜合所得總額，減除免稅額及扣除額後之綜合所得淨額計徵之。』為計算個人綜合所得淨額，立法者斟酌各類所得來源及性質之不同，分別定有成本及必要費用之減除、免稅額、扣除額等不同規定（所得稅法第4條、第14條及第17條等規定參照）。此等分類及差別待遇，涉及國家財政收入之整體規畫及預估，固較適合由代表民意之立法機關及擁有財政專業能力之相關行政機關決定。惟其決定仍應有正當目的，且其分類與目的之達成間應具有合理關聯，始符合量能課稅要求之客觀淨值原則，從而不違反憲法第7條平等權保障之意旨。」

⑵按德國基本法第19條第1項規定：「凡基本權利依本基本法規定得以法律限制者，該法律應具有一般性，且不得僅適用於特定事件，除此該法律並應具體列舉其條文指出其所限制之基本權利。」論者認為基於我國憲法第7條平等原則規定，佐以司法院釋字第391號及第520號解釋理由書之意旨，可以推導出德國基本法第19條「個案法律禁止原則」作為我國行政法上之一般原理原則，行政機關在訂定行政規則時，亦應遵守(原證4號）。

⑶經查，「桃園市簡化評定要點」第19點規定，在無法律之授權下，逕將原告所有之房屋現值以房屋標準單價再以百分之二百加價核計，除違反「租稅法定原則」外，亦個案地針對原告所擁有之建物，大幅以2倍房屋標準單價予以核算房屋現值，此一差別待遇顯然不具有正當目的，亦不符合前揭司法院釋字第745號解釋理由書所揭示之量能課稅要求之客觀淨值原則，明顯有違反憲法第7條之平等原則以及「個案性法律禁止原則」。

㈣「房屋地段調整表」第3點第3項規定，逕將原告所有之房屋取消百分之三十之房屋稅減免，已違反「租稅公平原則」及「不當聯結禁止原則」。茲說明如下：

⑴按前揭司法院釋字第745號解釋理由書之意旨，「房屋地段調整表」第3點第3項規定，針對同樣位在噪音防制區內之房屋，卻取消百分之三十之房屋稅減免，明顯有差別待遇存在，此一差別待遇形同對於原告之處罰，顯然悖於憲法第7條之平等原則，至為灼然。

⑵再者，原告係基於國家公任務之履行而依照國際機場園區發展條例第12條規定經營及管理機場專用區，並依照國際機場園區發展條例第13、14條規定，提撥高額噪音防制費用及回饋金予地方政府使用，以108年度為例，原告即分別提撥噪音防制費587,706,873元、回饋金532,291,278元，並由盈餘提撥地方政府944,344,973元（參見原證5號），顯見已有相關機制減緩噪音之外部成本，如逕以噪音源於原告之營運活動為由取消原告百分之三十之房屋稅減免，顯有悖量能課稅所要求之客觀淨值原則。況原告所擁有之房屋並非製造噪音之來源，多數之噪音係來自於航空業者進行飛機（或航空器）起降所產生，與原告經營、管理機場之業務無涉。被告逕認飛機噪音源於原告自身之營運活動，容有誤解。且由被告之復查及桃園市政府之訴願決定內容可知，被告就原告所擁有之房屋是否受有噪音影響之情事，顯未依照行政程序法第9條及納稅者權利保

護法第11條第1項規定為職權調查，未有任何的事證支持被告之認定，亦有違誤。

⑶又「房屋地段調整表」第3點第3項規定，逕將原告所有之房屋取消百分之三十之房屋稅減免，顯然是將與原告所擁有之房屋，基於無關之「噪音防制」之考量，而明顯將房屋稅條例未限制之事項加諸於原告，確有違反「不當聯結禁止原則」。然復查決定認為噪音防制費用與房屋稅之課徵顯屬二事，卻又以原告之房屋不因噪音而減損價值，自有前後矛盾之處。

㈤此外，就原告於機場園區內另擁有47戶房屋之108、109及110年度房屋稅核課處分，鈞院已於110年10月28日以109年度訴字第647號判決撤銷該案之原處分（即復查決定）及訴願決定，亦於111年6月30日以110年度訴字第1374號判決撤銷該案之原處分（即復查決定）及訴願決定，前揭判決均以前述簡化評定要點第19點將系爭房屋標準單價以200%加價核計房屋現值；以及房屋地段調整表第3點第3款，將系爭房屋排除按7成核計房屋稅之規定，違反租稅公平原則等語為其判斷依據，足證原處分顯有違誤。

㈥綜上所述，被告之原處分(即復查決定），顯有違誤，訴願決定不察，未予糾正，亦有違誤等情。並聲明求為判決撤銷訴願決定及原處分。

四、被告則以：

㈠本件行政訴訟答辯係依據房屋稅條例第1條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規定；……」、房屋稅條例第3條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」、房屋稅條例第5條規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值3%，最高不得超過5%；供人民團體等非營業使用者，最低不得少於其房屋現值百分之1.5%，最高不得超過2.5%。……」、房屋稅條例第9條規

定：「各直轄市、縣（市）（局）應選派有關主管人員及建築技術專門人員組織不動產評價委員會。不動產評價委員會應由當地民意機關及有關人民團體推派代表參加，人數不得少於總額2/5。其組織規程由財政部定之。」、房屋稅條例第10條第1項規定：「主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」、房屋稅條例第11條規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。前項房屋標準價格，每3年重行評定1次……」、房屋稅條例第24條規定：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」、桃園市房屋稅徵收率自治條例第2條規定：「本市房屋稅依房屋現值按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：（一）供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，為3%。（二）供人民團體等非營業使用者，為2%。」、桃園市房屋稅徵收細則第2條規定：「本市房屋稅之徵收，除法規另有規定外，依本細則之規定辦理。」、桃園市房屋稅徵收細則第14條規定：「本條例第11條第1項第1款至第3款規定所稱之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經本市不動產評價委員會審查評定後，由本府公告之。」、桃園市簡化評定要點第4點規定：「房屋現值之核計，以『桃園市房屋標準單價表』、『桃園市特殊構造物房屋現值評價方式』、『桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表』、『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』及本要點為依據。」、第19點規定：「經桃園市政府劃定為第2級及第3級航空噪音防制區域內之桃園國際機場股份有限公司所有房屋……，其房屋標準單價以200%加價核計房屋現值。」、第20點規定：「本要點自中華民國107

年7月1日施行。」及房屋地段調整率表第3點第3款規定：「本市受臺灣桃園國際機場航道噪音影響區域，經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按7成核計房屋稅。惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。」據以辦理。

㈡按憲法第19條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律或法律具體明確授權之法規命令定之；若僅屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管機關發布行政規則為必要之規範，此有司法院釋字第705號解釋理由書可資參照。依房屋稅條例第5條及第10條第1項規定，房屋稅係依房屋現值按規定之稅率課徵，而房屋現值由主管稽徵機關依據不動產評價委員會評定之標準予以核計，其房屋標準價格則依房屋稅條例第11條第1項規定，授權由各直轄市、縣（市）不動產評價委員會依據同條項所定事項分別評定後，由直轄市、縣（市）政府公告之，以符合租稅法定主義之要求。至於在法定事項範圍內，如何調配各種價格因素，以評定其房屋標準價格，使之符合量能課稅之規範意旨，或如何區分房屋之類型級別，依相關價格因素評定各別房屋標準價格，以便於稽徵經濟及量能課稅之達成，核屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管機關發布命令為必要之規範。有臺北高等行政法院104年度訴字第1664號及最高行政法院108年度判字第360號判決可資參照。

㈢房屋稅條例第10條第1項規定，被告應依桃園市不動產評價委員會（下稱不動產評價委員會）評定之標準，核計房屋現值，並按規定之稅率課徵房屋稅；為求評定客觀公正，不動產評價委員會依房屋稅條例第9條及財政部所定之不動產評價委員會組織規程規定，由財政、稅捐、建築、地政、不動

產估價、土木或結構工程、都市計畫等領域專家學者、桃園市民意機關及有關人民團體推派人員參加組成，依房屋稅條例第11條事項，召開會議評定房屋標準單價、房屋位置所在地段等級、耐用年數及折舊標準等，於會議議決通過後，經桃園市政府公告施行，先予敘明。系爭房屋之構造種類為鋼骨造及鋼筋混凝土造，被告依房屋稅條例第10條規定，按不動產評價委員會評定之標準，核計系爭房屋109年及110年房屋現值，並依其使用情形分別按營業用稅率3%及非住家非營業用稅率2%，核定109年及110年房屋稅473萬4,919元及487萬2,483元，依法並無不合。

㈣原告主張桃園市簡化評定要點第19點規定無法律授權，逕以房屋標準單價200%加價核計系爭房屋之房屋現值，除違反房屋稅條例第11條規定及租稅法定原則外，亦個案針對原告所有系爭房屋差別待遇，違反租稅公平原則及個案法律禁止原則；又按國際機場園區發展條例第18條及第21條第3項規定，原告所有之具有特殊設計之建物，應免納房屋稅一節：

⑴按國際機場園區發展條例第21條第3項有關機場公司建物免納房屋稅情形訂有除外規定，亦即原告所有房屋如提供第三人使用並為收益者，仍應依房屋稅條例規定繳納房屋稅。查系爭房屋共5層樓，依土地建物查詢資料及桃園市蘆竹地政事務所建物測量成果圖所載，主要用途為機房、出境報到大廳、辦公室及餐飲空間，被告原核課系爭房屋109年及110年房屋稅共計2,751萬7,667元，經原告依前開條例申請免徵系爭房屋第1層至第4層樓（機房、出境報到大廳及辦公室）之房屋稅，並經被告審核後同意免徵，惟因第5層樓提供第三人作商場營業使用，仍應依房屋稅條例規定繳納房屋稅，合先敘明。

⑵桃園市房屋稅之核課係以房屋現值及適用之稅率為計算基礎，本市房屋現值之核計則依桃園市房屋標準單價表、桃園市特殊構造物房屋現值評價方式、桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表、房屋地段調整率表及桃園市簡化評定

要點為準據。桃園市簡化評定要點第19點及房屋地段調整率表第3點規定係由不動產評價委員會依房屋稅條例第11條規定授權評定之事項，其修正草案於107年5月4日刊登於臺灣新生報、桃園市政府網頁及被告網站、公布欄公告周知。公告期間自107年5月4日起至107年5月18日止，徵詢社會各界意見，該修正草案預告完成後，經不動產評價委員會於107年5月30日會議決議通過，並經桃園市政府107年6月28日府稅房字第1072002566號公告，自107年7月1日施行。準此，有關房屋標準價格及現值評定之作業及程序皆依規定辦理而符法制，且經公告施行，按財政部90年10月12日台財稅字第0900455793號函釋規定：「……房屋標準價格除依條文列示標準每3年評定1次外，並未規定可另依不同標準於評定後未滿3年時重行評定。」，故被告除依房屋稅條例第10條第1項規定據以辦理外，顯無被告得以再予調整裁量之餘地，被告按不動產評價委員會評定之標準，核計系爭房屋109年及110年房屋現值，並分別依其使用情形之適用稅率核定109年及110年房屋稅，依法並無不合。此由改制前行政法院77年度判字第1341號裁判要旨：「直轄市市政府依不動產評價委員評定公告之房屋街路等級調整率評定表，非課徵機關所得擅行變更」，及高雄高等行政法院91年度訴字第469號判決：「……上開標準單價表係高雄市政府依據不動產評價委員會評定後公布，非被告（高雄市稅捐稽徵處）所得擅行變更……」之意旨可資參照。

⑶再者，桃園市簡化評定要點係依房屋稅條例第11條第1項授權桃園市不動產評價委員會依法評定，並由桃園市政府公告之，已如前述，除符合租稅法定主義的要求外，而房屋稅條例授權評定之事項包含：按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級、各類房屋之耐用年數及折舊標準，以及按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況等，經桃園市不動產評價委員會本於專業，考量系爭房

屋屬特種建築物，針對其主體建物與不可分離之其他建物就標準單價整體規劃調整，尚難謂係考量與課稅構成要件事實無關之事項，而就性質不同之事務進行不同處理，並未改變房屋稅係以房屋現值為稅基之法律規定，而係將核定房屋現值之參考因素作更精確細緻之規範，並無違反租稅公平原則及個案法律禁止原則。

㈤原告又主張房屋地段調整率表第3點第3款規定，逕將系爭房屋取消30%房屋稅減免，明顯差別待遇，違反租稅公平原則及平等原則，且航空噪音係來自航空業者之飛機起降，與系爭房屋無關，違反不當聯結禁止原則等語。依司法院釋字第565號解釋理由書意旨，憲法第7條平等原則並非指絕對、機械之形式上平等，而係保障人民在法律上地位實質平等。依租稅平等原則納稅義務人應按其實質稅負能力，負擔應負之稅捐。國家對人民稅捐之課徵或減免，係依據法律所定要件或經法律具體明確授權行政機關發布之命令，且有正當理由而為合理之差別規定者，與租稅法定主義、平等原則即無違背。查房屋地段調整率表亦係由本市不動產評價委員會於107年5月30日會議決議通過，並由桃園市政府依據房屋稅條例第11條第1項規定，以107年6月28日府稅房字第1072002566號公告之本市房屋標準價格有關事項，究其規範目的，主要係基於受桃園國際機場航道噪音影響區域內之房屋，其房屋利用價值降低而為之補償。又參酌民用航空法第32條第1項規定，為維護飛航安全，航空站、飛行場及助航設備四周建築物之高度，有一定範圍之禁止或限制，噪音管制法第18條第1項亦明定第2級及第3級航空噪音防制區內，不得新建學校、圖書館、醫療機構及劃定為住宅區等，致使桃園國際機場周邊房屋之使用受限制而無法充分利用，故給予特定範圍納稅義務人減輕房屋稅之優惠。然原告為桃園國際機場園區之經營及管理者，系爭房屋為具有特殊設計之機場航廈，為原告營運活動所必需之房屋，並擁有極佳之商業及交通優勢，系爭房屋雖同樣位於桃園市公告劃定第2級及第3級航空

噪音防制區內，惟其房屋利用價值並未如周邊房屋，因前述規定而受有較不利影響。不動產評價委員會依據本市房屋種類等級、所處街道村里之商業交通情形及房屋供求概況等事項，就減輕房屋稅之適用對象作出差別待遇，並非無正當理由，尚無違反平等原則、租稅公平原則及不當聯結禁止原則。

㈥至原告所稱提撥噪音防制費及回饋金予地方政府使用，已有相關機制減緩噪音之外部成本，被告逕以噪音源自於原告之營運活動為由取消其30%房屋稅減免，有悖量能課稅云云。查原告提撥噪音防制費及回饋金，乃係其依據國際機場園區發展條例第13及第14條規定，向機場相關設施使用人收取使用費及噪音防制費後，依法提撥予園區所在地桃園市政府辦理相關工作，與房屋稅課徵及是否適用房屋稅減免並無關聯，且考量是否給予減輕或免除房屋稅之因素，並不限於噪音之影響，業如前述。原告以已提撥噪音防制費及回饋金，作為不應將其排除於減徵範圍之理由，洵屬誤解。

㈦綜上，原告所訴各節，核無足採，被告依房屋稅條例第10條第1項及桃園市房屋稅徵收率自治條例第2條第2款規定，按不動產評價委員會評定之標準，核計系爭房屋109年及110年房屋現值，再分別依其使用情形按營業用稅率3%及非住家非營業用稅率2%，核定109年及110年房屋稅473萬4,919元及487萬2,483元，並無不合。揆諸首揭法令及裁判意旨原處分並無違誤應予維持等語，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

五、本院判斷

㈠本案爭點。

桃園市簡化評定要點第19點規定：「經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區域內之桃園國際機場股份有限公司所有房屋，及台灣中油股份有限公司所有之煉油廠龜山廠區房屋，其房屋標準單價以百分之二百加價核計房屋現值。」及桃園市房屋地段調整表第3點第3項規定：「本市

受臺灣桃園國際機場航道噪音影響區域，經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按七成核計房屋稅。惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。」，就原告所有之桃園市大園區埔心里航站南路9號房屋之一部分(即稅籍編號：H060705020l4部分，作成109、110年度房屋稅繳款書(即原處分)，是否於法有據？換言之，原告認為被告所依據之桃園簡化評定要點第19點規定及房屋地段調整表第3點第3項規定，有無違反租稅法定原則、租稅公平原則、平等原則以及個案法律禁止原則？

㈡相關法令及其背景。

⑴房屋稅條例第6條：「直轄市及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。」第24條：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」房屋稅徵收率地方政府應以自治條例為之，而房屋稅徵收細則雖無須以自治條例為之，但法亦無限制不得以自治條例為之，故臺北市房屋稅徵收自治條例針對第6條之房屋稅徵收率及第24條之徵收細則，一併以自治條例方式為之，就徵收細則之內容係採較為嚴謹之地方自治法規為之，有地方民意機關之審查機制，當無疑義。其他五都：如桃園市房屋稅徵收率自治條例（房屋稅條例第6條，是自治條例，也是納稅者保護法第3條所稱之法律）、桃園市房屋稅徵收細則（房屋稅條例第24條，法規命令）。該細則第14條：本條例第11條第1項第1款至第3款所稱之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由本市(桃園市)不動產評價委員會審查評定後，由本府(桃園市政府)公告之。

⑵房屋稅條例第10條：「（第1項）主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第11條：

（第1項）房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：按各種〔建造材料〕所建房屋，區分〔種類〕及〔等級〕。各類房屋之〔耐用年數〕及〔折舊標準〕。按房屋所處街道村里之〔商業交通情形〕及〔房屋供求概況〕，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。（第2項）前項房屋標準價格，每三年重行評定一次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。故房屋現值核計公式為：房屋標準單價*（1-折舊率* 折舊年數）*地段率*面積。但影響房屋現值核計之因素實在太多，是否僅「房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等」即足，台北市政府自69年起就頒定行政規則(原名稱：房屋標準單價評定方法說明，91年修正為「臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點」(下稱台北市評定作業要點），並於94年修正全文22點，至100年1月24日再次修正全文23點。正因為實際上的需要，財政部就此於92年亦頒訂「簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業之參考原則(下稱財政部參考原則)」以供各縣市參考。桃園市在升格為直轄市前，於93年9月1日即參照財政部參考原則，訂立「桃園縣簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」，而於104年7月16日另訂「桃園市簡化評定要點」而將桃園縣之要點廢止。，

⑶房屋稅是地方稅，中央規範稅制(即房屋稅條例)，而由地方透過地方自治法規而完備之，如桃園市房屋稅徵收率自治條例（房屋稅條例第6條授權，是自治條例，也是納稅者保護法第3條所稱之法律）、桃園市房屋稅徵收細則（房屋稅條例第24條授權，為法規命令）。該細則第14條：本條例第11條第1項第1款至第3款所稱之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由本市(桃園市)不動產評價委員會審查評定後，由本府(桃園市政府)公告之。是透過各直轄市或縣市不動產評價委員會

評定之標準，核計房屋現值；但其房屋標準價格，由不動產評價委員會依據房屋稅條例第10、11條評定，並由直轄市、縣（市）政府公告而完成。然而各直轄市、各縣市仍因地理位置、天然環境、社會發展、都市建設所伴隨之土地規劃與利用而有所不同甚至差異甚大。這是房屋稅稅制特殊的一面。正因為影響因素太多太細，所以中央主管機關就房屋標準價格及房屋現值之評定作業，才採取立法為基礎規範，而由地方彈性處理，但地方主管稽徵機關應依據該地方之不動產評價委員會評定的標準，核計房屋現值，不得變更裨益制衡。

㈢地方自治之彈性處理。

⑴就便於比較與說明，本院以原處分有爭議之依據，即107年修正之桃園市簡化評定要點，及同年度修正之財政部參考原則，與108年修正之台北市評定作業要點為準。其目的均相同，均為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業而訂定。

⑵關於基本考量事項。

①108.12.31修正之台北市評定作業要點，第2點，房屋現值之核計，以「房屋構造標準單價表」、「折舊率及耐用年數表」及「房屋街路等級調整率評定表」為準據。「房屋構造標準單價表」之適用，依使用執照核發日或房屋建造完成日認定。前項使用執照核發日或房屋建造完成日於90年7月1日以後之高級住宅，自106年7月起改按「房屋構造標準單價表（103年7月起適用）」核計房屋現值。適用「房屋構造標準單價表（103年7月起適用）」核計房屋現值者，自106年7月1日至112年6月30日止採6年標準單價折減之緩漲機制，並增列每2年適用之單價表。

②107.2.27修正之財政部參考原則，第2點：「房屋現值之核計，以『房屋構造標準單價表』、『折舊率及耐用年數表』及『房屋街路等級調整率評定表』為準據。財

政部參考原則應為行政資訊；其中第二點「房屋現值之核計，以「房屋標準單價表」（附表一）、「折舊率標準表」（折舊率參考基準如附表一之一）及「房屋位置所在段落等級表」為準據。「房屋標準單價表」之適用，依房屋建造完成日認定；其完成日期，以使用執照所載核發日期為準，無使用執照者，以完工證明所載日期為準，無使用執照及完工證明者，以申報日為準，無使用執照及完工證明且未申報者，以調查日為準」。

③107.6.28修正之桃園市評定作業要點，第4點：「房屋現值之核計，以『桃園市房屋構造標準單價表』、『桃園市特殊構造物現值評價方式』、『桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表』及『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』及本要點為依據。

足以顯示均與房屋稅是地方稅，中央規範稅制(即房屋稅條例)，而由地方透過地方自治法規而完備之，如桃園市房屋稅徵收率自治條例（房屋稅條例第6條授權，是自治條例，也是納稅者保護法第3條所稱之法律）、桃園市房屋稅徵收細則（房屋稅條例第24條授權，為法規命令）。該細則第14條：本條例第11條第1項第1款至第3款所稱之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由本市(桃園市)不動產評價委員會審查評定後，由本府(桃園市政府)公告之，相互一致。

⑶共通事項的一致，與因地適宜之差異。

①就房屋樓層之高度在4公尺以上者，其超出部分，以每10公分為1單位，增加標準單價1.25％，未達10公分者不計。但房屋樓層高度超過12公尺，其挑高空間無法使用，或僅係供採光、景觀考量者，高度以12公尺計。此為台北市之規範。而財政部之參考意見，與台北市之本文相同，而無但書，然於第2項言明，第1項超高加價之最高限度，各地方政府得視實際需要訂定。均規範於兩者之第8點；實質意義是一致的。而桃園市簡化評定要

點第13點就此之規範，與台北市評定作業要點之第8點完全一致。

②財政部參考原則第12點，總樓地板面積達二百平方公尺以上之獨院式或雙拼式房屋，其空地面積為第一層建築面積1.5倍以上，有下列情形者（一項或二項），按所適用之標準單價加成核計。但加成最高以不超過標準單價之百分之二百為限：㈠宅外設置假山、池閣、花園、草坪之二種以上者。㈡游泳池。臺北市評定要點第14點：總樓地板面積達200㎡以上之獨院式或雙拼式房屋，空地面積為第1層建築面積達1.5倍以上；設置假山、池閣、花園、草坪之一及游泳池。達一者加價150%，達二者加價200%。而桃園市簡化評定要點第12點，總樓地板面積達200㎡以上之獨院式或雙拼式房屋，其空地面積為第一層建築面積1.5倍以上，有下列各款情形之一者，按所適用之標準單價加價10%，二款皆符合者，加價20%：㈠房屋外設置假山、池閣、花園、草坪達二種以上者。㈡游泳池。顯然兩個院轄市對大小規模、使用方式、背景事務同一之房屋，台北市加價200%，而桃園市僅加價20%，相距10倍之多，而且歷時多年，均無爭議。

⑷是以，桃園市簡化評定要點與台北市評定作業要點，就是房屋稅條例第10、11條之具體實踐，也可以說是中央規制原則，而地方完成細節的分權與分工；因此對於台北市之豪宅稅，最高行政法院之意見為【房屋稅係依房屋現值按規定之稅率課徵，房屋現值則由主管稽徵機關依據不動產評價委員會評定之標準核計而得（房屋稅條例第5條、第10條參照）。不動產評價委員會評定之房屋標準價格，應以同條例第11條第1項規定之3款基準：「一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格

減除地價部分，訂定標準。」為依據，並由直轄市、縣（市）政府公告之。各直轄市及縣（市）政府依同條例第24條規定，有訂定房屋稅徵收細則之權限。準此，臺北市政府於100年1月24日修正公告臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點，其中第15點第1項規定：「房屋為鋼筋混凝土以上構造等級，經逐棟認定具有下列8項標準，為高級住宅，其房屋構造標準單價按該棟房屋坐落地點之街路等級調整率加成核計：（一）獨棟建築（二）外觀豪華（三）地段絕佳（四）景觀甚好（五）每層戶少（六）戶戶車位（七）保全嚴密（八）管理週全。」無非依據房屋建材及其他影響房屋交易之價格因素，區分及限制高級住宅之適用範圍，並定其標準價格，係在上開3款基準範圍內，核計房屋現值，如不逾市場交易價格，即符合前揭房屋稅條例之規定旨意，無違法律保留原則及租稅法定主義。

⑸足見，因地適宜；按所適用之標準單價加成核計，但加成最高以不超過標準單價之百分之二百為限。適合於中央法規之實質授權。符合房屋稅條例之規定旨意，無違法律保留原則及租稅法定主義。其亦以不超過標準單價之百分之二百為限，亦無違比例原則。

㈣本件課稅之標的、週期、範圍、及相關數據之計算。

⑴經查明本件所爭議的房屋稅課稅標的為原告所稱的這個稅籍編號。稅籍編號H06070502014，這個稅籍編號並非描述航站南路9號的這棟屋子；涉訟的是航站南路9號屋子的其中一個稅籍編號，這是桃園機場二航廈擴建工程，所以是新的稅籍編號。換句話說，9號房屋有滿多個稅籍編號，這是108年6月29日建築完成的擴建工程。與原來9號房屋部分樓層有共通，有電梯可以到，但不是所有樓層都共通。

⑵稅籍編號H06070502014的相關圖例，參見原處分卷第16至21頁桃園市蘆竹地政事務所建物測量成果圖。各樓層的面積請參見第16至20頁，參見第20頁建物測量成果圖所示，面積中

間底下總共有列七點記載。其中第四點為「本建物平面圖及建物面積依行政院84年9月29日台□內字第34746號函規定免予領建築執照。」，第五點「本建物為特別建物」；第23頁建物謄本記載「主要用途：機房、出境報到大廳、辦公室、餐飲空間」。被告到現場實地勘測（照片見原處分卷第33至42頁），一、二樓部分是屬於機房，三樓是出境報到大廳，四樓是辦公室，五樓是商場。

⑶被告只對商場的部分課房屋稅。因為疫情的關係，原告有來申請依照國際機場園區發展條例免徵房屋稅，一到四樓的部分沒有課；五樓的部分沒有全部課，針對有實際營業的部分，有課營業用，針對沒有營業的部分，是課非住非營。五樓的部分，被告是依據原告申請書所提供的樓層使用情形（見原處分卷第43至44頁），並按照原告的說明實地現勘。本案稅籍的說明參見第43頁5F北跟南的部分，其他的部分是其他稅籍的。原處分卷第50頁函所列的是5樓原營業面積數據，就是按照第43頁手寫的面積數據。因為房屋稅是按月課徵，所以會按照每月使用的情形來核課，被告是按照原告所陳報空置沒有營業部分的面積，用非住非營來核課。第43頁原告陳報的合計數據，就是沒有營業的面積。

⑷109年的房屋稅課徵週期是108年7月至109年6月底。原告自109年6月起，就沒有變更。108年7月到109年2月都是按照3%來計算；110年度是核課109年7月至110年6月的房屋稅，這部分是按照原告申報暫停營業面積，按非住非營2%的稅率課徵。因為109年6月之後原告就沒有再來申請房屋使用情形變更，所以被告就會按照最後申請的使用情形一直核課下去。故桃園市109年度、110年度房屋稅之標準單價均為5040元。核定單價因為，房屋樓層之高度6.2公尺，在4公尺以上者，其超出部分，以每10公分為1單位(每公尺=100公分，每十公分為一單元，每公尺為10單位)，增加標準單價1.25%，未達10公分者不計。再加上加價標準單價之200%，因此計算式5040*{〔1+(6.2-4)*10*1.25%〕+200%}=16,506元

。核定之現值為核定單價*面積*路段率140%175,08,5800元。

⑸5樓的面積是7576.72平方公尺，在原告所陳報的房屋使用情形變更申報書之附表（參原處分卷第43頁），5樓部分分別為南、北將3、4、5、6月所增加的非住非營的面積依序累計，分別各為3月是378.13平方公尺、4月是1103.4平方公尺、5月是1274.6平方公尺、6月是1395.2平方公尺，這些面積都是課2%；其他部分是課3%。而且109年6月之後原告都沒有提出使用情形變更申請，所以110年度所課的2%，僅為1395.2平方公尺(依原告之最後陳報)，其餘部分均課3%。

⑹原告對這部分沒有爭議(參本院卷p109)。而在本院曉諭下，根據以上之數據，被告提出本案稅籍編號06070502014之房屋稅計算表(參本院卷p117)，因本件擴建工程完成於108年6月29日，故被告就109年之房屋稅是自108年8月起課，因此109年度之房屋稅僅課11個月，而110年則課足12個月(被告提出計算表上，最後是乘以1/12；被告當庭表明1/12是贅記，但本院認為是漏載，實際上應為12/12；而分子漏了個位數之2；但不影響計算之結果)。原告對計算式之說明沒有意見(參本院卷p170)。

㈤關於桃園市簡化評定要點第19點規定：「經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區域內之桃園國際機場股份有限公司所有房屋，及台灣中油股份有限公司所有之煉油廠龜山廠區房屋，其房屋標準單價以百分之二百加價核計房屋現值。」及桃園市房屋地段調整表第3點第3項規定：「本市受臺灣桃園國際機場航道噪音影響區域，經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按七成核計房屋稅。惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。」爭議之釐清。

⑴按107.6.28修正之桃園市評定作業要點，第4點：「房屋現值之核計，以『桃園市房屋構造標準單價表』、『桃園市特

殊構造物現值評價方式』、『桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表』及『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』及本要點為依據。換言之，桃園市房屋稅之核課係以房屋現值及適用之稅率為計算基礎，本市房屋現值之核計則依桃園市房屋標準單價表、桃園市特殊構造物房屋現值評價方式、桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表、房屋地段調整率表及桃園市簡化評定要點為準據。桃園市簡化評定要點第19點及房屋地段調整率表第3點規定係由不動產評價委員會依房屋稅條例第11條規定下實質授權評定之事項，其修正草案於107年5月4日刊登於臺灣新生報、桃園市政府網頁及被告網站、公布欄公告周知。公告期間自107年5月4日起至107年5月18日止，徵詢社會各界意見，該修正草案預告完成後，經不動產評價委員會於107年5月30日會議決議通過，並經桃園市政府107年6月28日府稅房字第1072002566號公告，自107年7月1日施行。其程序及實體，均無疑義。

⑵就第二級及第三級航空噪音防制區域內之原告所有房屋，其房屋標準單價以百分之二百加價核計房屋現值，於法並無違誤。

①國際機場園區發展條例第31條規定，機場專用區內各項商業服務設施，機場公司得以自營、委託民間機構經營或以約定方式租賃經營。前項租賃經營之作業規定，由機場公司訂定，報主管機關備查。且同條例第21條第3項明文，機場公司依第十八條第一項規定作價投資取得或自行於機場專用區興建之建築物，除提供第三人使用並為收益者外，免納房屋稅。第4條，主管機關(即交通部)為國際機場園區（下稱園區）之開發、營運及管理，設國營國際機場園區股份有限公司（即原告）；其設置另以法律定之。而園區，即國際機場園區：指機場專用區及其區內或毗鄰之自由貿易港區。因此，原告為【機場專用區】及其【區內】或【毗鄰】之【自由貿易港區】唯一的開發、營運、管理之國營事業，其唯我獨尊之獨立性，全國也僅有此唯

一，況原告所得開發、營運、管理之範圍，包括機場專用區、區內之自由貿易港區、毗鄰之自由貿易港區，已經是很大的範圍。再觀察同條例第 36條之規定，為促進航空城之發展，園區所在地之直轄市、縣（市）政府得依區域計畫法規定，於特定範圍擬定區域計畫；其循都市計畫程序擬訂計畫者，應依都市計畫法相關規定辦理。衍生至航空城之發展，而航空城：指國際機場園區周邊因機場活動所衍生發展之各類商業、加工製造、會議展覽、休閒娛樂及住宅等相關使用之區域。在這樣的規模下，原告之影響力對當地直轄市(桃園市)而言，是相當的特殊，其建築之房屋自然有別於其他。

②寇斯 （Ronald H. Coase ）1991年獲得諾貝爾經濟學獎，其著作「廠商的本質」，認為廠商顯著的特徵就是作為價格機制的替代物。因為市場的運作是有成本的，木匠買木料是要買到合用的，而砍伐木材的工人不一定有辨識木料的能力，就需要一位專業的木料辨識人才介入協助，就是市場運作的交易成本。很多的木匠聚集只要共同聘僱一位木料辨識人才，就可以解決材料來源的品管問題，當廠商內部資源配置的成本，低於市場利用價格機制運行的成本，廠商就出現了，廠商的組成就成為市場代替的組織。另一個觀點，市場在很多情況下都是經常變化的，會有諸多的不確定性，這些不確定性會造成成本無法監控或成本增加，例如木匠委請卡車司機載運木材，卡車司機的勤惰不同、車輛的品質不一、載運的時間有長有短這些都是變數，為了控制這些變數，透過契約的約束是降低不確定性的好方法。契約的主體，個人不如廠商有利，廠商可以集中規劃，甚至聘請專業處理契約內容，這也是廠商出現的原因之一。當經濟結構越複雜，市場的價格機能所衍生之交易成本就越高，廠商的需求就相形越大；廠商會傾向擴張到其內部組織的一筆交易成本，等於通過公開市場完成同一筆交易的成本為止。就寇斯定理而言，當廠商內

部資源配置的成本，低於市場利用價格機制運行的成本，廠商就出現，廠商的組成就成為市場的的代替組織。換言之，原告要發展到如何之程度，在經濟學上是取決於交易成本，原告的經營越有效率，足以自己為之，所擁有之房屋位於機場專用區興建之建築物，除提供第三人使用並為收益者外，免納房屋稅。

③就競爭力和位置之特殊性與獨佔性而言，位於機場專用區興建之建築物，已經享有絕大的優勢，稅籍編號H06070502014的相關圖例，參見桃園市蘆竹地政事務所建物測量成果圖所示，為免予領建築執照之特別建物，主要用途：機房、出境報到大廳、辦公室、餐飲空間。被告實地勘測，一、二樓部分是屬於機房，三樓是出境報到大廳，四樓是辦公室，五樓是商場。被告只對商場的部分課房屋稅。五樓的部分沒有全部課，針對有實際營業的部分，有課營業用(3%)，針對沒有營業的部分，是課非住非營(2%)。就第二級及第三級航空噪音防制區域內之原告所有房屋，其房屋標準單價以百分之二百加價核計房屋現值，於法並無違誤。原告享有特殊的優勢，其所擁有的建築物，都將是其發展機場專用區、國際機場園區、自由貿易港區、航空城等之踏板，與一般房屋之地理位置、利用程度、經濟價值自有相當之不同；對不同事物，為不同處理，自無違平等原則。

④而原告之獨立特殊之優勢，自來國際機場園區發展條例第4條之規定，即交通部為國際機場園區之開發、營運及管理，設國營國際機場園區股份有限公司（即原告）；其設置另以法律定之。因此，國營國際機場園區股份有限公司設置條例訂定，其中第2條規定，機場公司本企業化精神經營國際機場園區，並以促進國際機場園區與航空城共榮發展及提升國家競爭力為目的。機場公司由政府獨資經營。這樣的單獨個案，是立法所形成的，自無違個案法律禁止原則。

⑶經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按七成核計房屋稅；惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。原告稱，被告顯然是將與原告所擁有之房屋，基於無關之噪音防制之考量，確有違反「不當聯結禁止原則」；然復查決定認為噪音防制費用與房屋稅之課徵顯屬二事，卻又以原告之房屋不因噪音而減損價值，自有前後矛盾云云。經查；

①原告之所以設置，參照國際機場園區發展條例第1條之立法理由，其立法目的在以桃園國際機場為發展中心，將企業化精神導入機場經營，藉由機場營運與周邊地區之相互配合，使桃國國際機場由目前以國際航空運輸為主之國家門戶，轉型為帶領國家產業及經濟發展之重要核心，以促進產業發展，並提升國家整體競爭力。而將企業化精神導入機場經營之執行者，就是原告(參同條例第4條)，但原告之主要經濟活動是飛機起降之安全、快捷之服務，以及旅客舒適、迅速之服務，而所得獲取之代價，違整個航空事業之基礎，飛機起降所衍生之噪音，是伴之而來的必要之惡。整個國際機場園區的最基本緣起，就是飛機的起降，也可以說原告之所以設立為獨佔事業，就是為了飛機起降所帶來的商機，而將企業化精神導入機場經營之執行者，就是原告，最終目的就是產業發展，與國家整體競爭力之提升。而這是個整體活動的形成空間，就是經桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區內之原告所有房屋，就原告所有房屋整體概念尚只有一個，誠如寇斯定理「廠商的本質」，認為廠商顯著的特徵就是作為價格機制的替代物。當廠商內部資源配置的成本，低於市場利用價格機制運行的成本，廠商就出現了，廠商的組成就成為市場代替的組織。當經濟結構越複雜，市場的價格機能所衍生之交易成本就越高，廠商的需求就相形越大；廠商會傾向擴張到其內部組織的一筆交易成本，等於通過公

開市場完成同一筆交易的成本為止。原告所有的房屋，建設房屋之棟數、大小、高低、深淺，都決定於交易成本，只要尚有利益可循原告就會興建，因此在桃園市政府公告劃定為第二級及第三級航空噪音防制區內之原告所有房屋，無論其樣式、建材、結構、功能、目的、位置，只要在區域內，就原告所有房屋僅存有單一的概念，是一個主體的單一擁有的概念，是為了飛機起降而建設。也就是為了處理將要產生之經濟效益，所帶來必要噪音而存在。這些建築物中，彼此有一定之互補關係，是單一主人的概念，左手製造的噪音應加以防制，而右手可亦獲得稅捐上之獎勵，從一個主體而言，是不合理的衝突，並無不當聯結禁止之違反。

②至於，復查決定認為噪音防制費用與房屋稅之課徵顯屬二事，卻又以原告之房屋不因噪音而減損價值，自有前後矛盾云云。這在敘述上確實有些不精準，不是【原告之房屋「不因」噪音而減損價值】，而是【原告之房屋「不能」噪音而減損價值。噪音防制費用與房屋稅之課徵確實存在立法目的、處置措施上完全不同的兩種規制，只是剛巧兩件事都同時發生在原告，當然不能以付出噪音防制費用，而主張房屋稅課徵之寬免；原告之陳述雖未精準，但不影響於原處分適法性之認定。

⑷房屋稅條例第11條第1項除明定判斷房屋標準價格之相關事項外，並授權評委會評定後，由直轄市、縣（市）政府公告，以符合租稅法律主義之要求，藉以客觀評定房屋標準價格，以利稽徵經濟之效率，同時在合理範圍內，按房屋各種價格因素，各別評定房屋標準價格，以達量能課稅之目的。至在法定事項範圍內，如何調配各種價格因素，以評定其房屋標準價格，使之符合量能課稅之規範意旨，或如何區分房屋之類型級別，依相關價格因素評定各別房屋標準價格，以便於稽徵經濟及量能課稅之達成，依法律保留原則層級化之理論，核屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管

機關發布命令為必要之規範。房屋稅屬地方稅，基於尊重地方自治立法權及地方自治財政權之精神，房屋稅條例第24條明文授權各地方政府分別訂定不同之房屋稅徵收細則。

①房屋稅是地方稅，中央規範稅制(即房屋稅條例)，而由地方透過地方自治法規而完備之，如桃園市房屋稅徵收率自治條例（房屋稅條例第6條授權，是自治條例，也是納稅者保護法第3條所稱之法律）、桃園市房屋稅徵收細則（房屋稅條例第24條授權，為法規命令）。該細則第14條：本條例第11條第1項第1款至第3款所稱之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項，經由本市(桃園市)不動產評價委員會審查評定後，由本府(桃園市政府)公告之。是透過各直轄市或縣市不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值；但其房屋標準價格，由不動產評價委員會依據房屋稅條例第10、11條評定，並由直轄市、縣（市）政府公告而完成。然而各直轄市、各縣市仍因地理位置、天然環境、社會發展、都市建設所伴隨之土地規劃與利用而有所不同甚至差異甚大。這是房屋稅稅制特殊的一面。正因為影響因素太多太細，所以中央主管機關就房屋標準價格及房屋現值之評定作業，才採取立法為基礎規範，而由地方彈性處理，但地方主管稽徵機關應依據該地方之不動產評價委員會評定的標準，核計房屋現值，不得變更裨益制衡。

②正因為實際上的需要，財政部就此於92年亦頒訂財政部參考原則，以供各縣市參考。桃園市在升格為直轄市前，於93年9月1日即參照財政部參考原則，訂立「桃園縣簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」，而於104年7月16日另訂「桃園市簡化評定要點」而將桃園縣之要點廢止。按107.6.28修正之桃園市評定作業要點，第4點：「房屋現值之核計，以『桃園市房屋構造標準單價表』、『桃園市特殊構造物現值評價方式』、『桃園市房屋構造別代號

暨折舊率對照表』及『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』及本要點為依據。

③換言之，桃園市房屋稅之核課係以房屋現值及適用之稅率為計算基礎，本市房屋現值之核計則依桃園市房屋標準單價表、桃園市特殊構造物房屋現值評價方式、桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表、房屋地段調整率表及桃園市簡化評定要點為準據。桃園市簡化評定要點第19點及房屋地段調整率表第3點規定係由不動產評價委員會依房屋稅條例第11條規定下實質授權評定之事項，其修正草案於107年5月4日刊登於臺灣新生報、桃園市政府網頁及被告網站、公布欄公告周知。公告期間自107年5月4日起至107年5月18日止，徵詢社會各界意見，該修正草案預告完成後，經不動產評價委員會於107年5月30日會議決議通過，並經桃園市政府107年6月28日府稅房字第1072002566號公告，自107年7月1日施行。足見，因地適宜；按所適用之標準單價加成核計，但加成最高以不超過標準單價之百分之二百為限，亦合於107年2月27日財政部參考原則之上限。適合於中央法規之實質授權。符合房屋稅條例之規定旨意，無違法律保留原則及租稅法定主義。其亦以不超過標準單價之百分之二百為限，亦無違比例原則。

六、承上說明，原處分(含復查決定)並無違誤，訴願決定併予維持，均屬有據，原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊及防禦方法，經本院審酌後，核與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

七、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　8　　月　　10　　日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法　官　陳心弘

法　官　畢乃俊

法　官　鄭凱文

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　112　　年　　8　　月　　10　　日

書記官　吳芳靜