

最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第416號

上	訴	人	陳桂蕊
			張財源
			林月娥
			林江帝
			泉鴻企業有限公司
上	一	人	
代	表	人	黃偉猷
上	訴	人	莊秀珍
			梁馨予
			梁智傑
			梁智強
			陳劉月娥
			余翠霞
			英屬維京群島商優業有限公司
上	一	人	
代	表	人	鄭樹芬
上	訴	人	郭景元
			陳忠信
			鄭明矩
			林素珍
			張麗梅
			任培言
			廖世琦
			得潤投資股份有限公司
上	一	人	
代	表	人	尤淳平
上	訴	人	周芳如
			凌北卿
			凌健皓
			凌健彬

01 謝 珮 玉
02 詠 富 築 股 份 有 限 公 司

03 上 一 人
04 代 表 人 蘇 秀 紋
05 上 訴 人 郭 英 強
06 劉 名 崇
07 張 玉 蓮
08 藍 林 素 惠
09 廖 翁 淑 惠
10 施 慶 崇
11 馬 秀 芬
12 謝 紹 玲
13 陳 總 萱
14 正 溢 投 資 有 限 公 司

15 上 一 人
16 代 表 人 梁 偉 中
17 上 訴 人 陳 寶 緣
18 施 錦 娥
19 建 橋 投 資 股 份 有 限 公 司

20 上 一 人
21 代 表 人 尤 淳 永
22 共 同
23 訴 訟 代 理 人 黃 繼 岳 律 師
24 被 上 訴 人 臺 北 市 稅 捐 稽 徵 處
25 代 表 人 倪 永 祖
26 訴 訟 代 理 人 馬 魏 紫 沂
27 王 惠 瑩 (兼 送 達 代 收 人)

28 上 列 當 事 人 間 房 屋 稅 事 件 ， 上 訴 人 對 於 中 華 民 國 107 年 6 月 21 日 臺
29 北 高 等 行 政 法 院 106 年 度 訴 字 第 1823 號 判 決 ， 提 起 上 訴 ， 本 院 判
30 決 如 下 ：

31 主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理由

一、緣上訴人分別所有臺北市○○區○○路○○○號2樓、4樓至21樓及000號2樓至21樓等共計39戶房屋（下稱系爭39戶房屋）及持分所有同路段000號1樓房屋（下稱系爭000號1樓房屋），經被上訴人審認符合臺北市政府於民國103年2月11日修正公告之臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點（下稱行為時作業要點）第2點規定，適用增訂之臺北市35層以下房屋構造標準單價表（103年7月起適用），且系爭39戶房屋符合同要點第15點規定之高級住宅認定標準，應按其坐落地點臺北市○○路○街路等級調整率（下稱路段率）270%加成核計房屋構造標準單價，並據以核計房屋現值。嗣106年房屋稅開徵，被上訴人乃依房屋稅條例第5條第1項、103年10月9日修正、自同年7月1日施行之行為時臺北市房屋稅徵收自治條例（下稱北市自治條例）第4條第1項規定，分別核定系爭39戶房屋按自住用房屋稅率1.2%、非自住之其他供住家用房屋在2戶以下者稅率2.4%，及系爭000號1樓房屋按非住家非營業用稅率2%課徵106年房屋稅。上訴人不服，循序提起行政訴訟。經原審法院判決駁回後，乃提起本件上訴。

二、上訴人於原審起訴意旨略謂：（一）行為時作業要點第15點攸關房屋標準價格之評定，已涉及核計房屋稅稅基（房屋現值）之構成要件，顯非執行法律之細節性或技術性事項，應有憲法第19條租稅法律主義之適用。然行為時作業要點未獲法律明確授權制定。又行為時作業要點第15點第1項所定判斷「高級住宅」之8項標準，大多過於抽象而難以理解，一般受規範者難以預見，且無由司法審查加以確認，違反法律明確性原則，被上訴人據以作成原處分，亦屬違法。（二）行為時作業要點第15點強調「房地總價」、「每坪單價」、「地段絕佳」，第2項並就高級住宅之房屋構造標準單價按「路段率」加成核計，顯違房屋稅條例第11條第1項第3款「減除地價

部分」後訂定標準之規定，且將路段因素納入房屋構造標準單價考量，係有偏頗且無根據，亦與不當連結禁止原則相違，更違反房屋稅條例第11條第1項，係將房屋構造標準單價、折舊率、路段率分列為評定房屋標準價格3項不同獨立因素，違反租稅法定原則。且按路段率加成核計，致評定房屋標準價格時乘以2次路段率，並構成重複評價，與租稅公平原則、量能課稅原則有違。(三)上訴人購買系爭房屋及起造人建築房屋，係在房屋稅之房屋構造標準單價調整之前，對原有房屋稅制之信賴，應受保護；臺北市政府公告之新房屋構造標準單價表大幅調高，有違信賴保護原則及從新從優原則。(四)臺北市政府103年10月9日調整非自住之其他供住家用房屋之房屋稅率，溯及自103年7月1日施行，違反法律不溯及既往原則及信賴保護原則。(五)臺北市於106年調整房屋稅之新規定，相較於被上訴人課徵本件106年度房屋稅時之舊規定，更有利於上訴人，故原處分對上訴人顯失公平，應屬有情事變更，該舊規定應已不得適用。又行政訴訟撤銷訴訟之裁判基準時，非均一律以行政處分作成時之事實及法律狀態為斷，原處分既尚未執行，為保障上訴人實體稅捐正義及符合訴訟經濟，應將原審判決時所生上開情事變更考量在內，對原處分予以調整等語，求為判決訴願決定及原處分（含復查決定、含核計系爭39戶房屋106年度房屋現值及核定系爭39戶房屋106年度房屋稅額部分）均撤銷。

三、被上訴人於原審答辯意旨略謂：(一)房屋稅條例第5條，已明定房屋稅稅基為房屋現值，然房屋現值之計算為細節性、技術性事項，該條例第11條授權由不動產評價委員會（下稱評委會）予以評定房屋標準價格，並由直轄市、縣（市）政府公告之。準此，臺北市政府訂定作業要點以資遵循，並於103年2月11日以府財稅字第10330000500號公告（下稱103年2月11日公告）修定，經核其第15點內容屬技術性、細節性之行政規定，且未逾北市自治條例第8條之限度及授權範圍，自無違反租稅法律主義規定。(二)臺北市政府於103年2月11日

修正公告之行為時作業要點第15點，係依據房屋建材及其他影響房屋交易之價格因素，區分及規範高級住宅之適用範圍，並定其標準價格，乃在房屋稅條例第11條第1項第3款基準範圍內，核計房屋現值，如未逾市場交易價格，即符合房屋稅條例之規定旨意，有本院104年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議可資參照。又高級住宅之8項特徵僅為參酌認定之標準，主要係按戶審認房地總價在新臺幣（下同）8,000萬元以上，且建物所有權登記總面積達80坪以上或每坪單價100萬元（不含車位價）以上者，即認定為高級住宅。系爭39戶房屋經被上訴人核定屬行為時作業要點第15點所定高級住宅，並無違誤。(三)按房屋稅條例第11條規定，臺北市評委會於103年1月22日召開常會審議調整房屋構造標準單價，決議自103年7月1日起取得使用執照之新建房屋，始能適用新增之標準單價，並經臺北市政府以103年2月11日公告在案。是系爭39戶房屋既經臺北市政府都市發展局於103年8月7日核發103使字第0000號使用執照，被上訴人依上開規定，核定系爭39戶房屋適用增訂之臺北市35層以下房屋構造標準單價表，並無違反從新從優原則，亦無溯及既往情事，又無據此補徵以前年度房屋稅，與信賴保護原則無涉。(四)本件部分上訴人為法人（含建商）而非個人，自無「住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準」（下稱認定標準）第2條自住房屋3戶以內規定之適用。另按103年6月4日修正之房屋稅條例第5條第1項及103年11月3日修正之行為時北市自治條例第4條第1項及第14條第3項規定，自103年7月1日起，修正臺北市住家用房屋稅率。且行為時北市自治條例第14條第3項已特別明定：「本自治條例中華民國103年10月9日修正條文，自中華民國103年7月1日施行。」自得追溯自103年7月1日起適用，無違法律不溯及既往原則及信賴保護原則。(五)臺北市評委會已於105年12月16日審議通過106年房屋標準價格及有關作業規定，惟該規定係自106年7月1日起適用，與本案無涉，上訴人不得主張適用該規定等語，資為抗辯，

01 求為判決駁回上訴人在原審之訴。

02 四、原判決駁回上訴人之訴，其理由略謂：(一)上訴人等分別所有
03 之系爭39戶房屋，經臺北市都市發展局（下稱都發局）於10
04 3年8月7日核發103使字第0000號使用執照（下稱000號使用
05 執照）；依該使用執照記載，系爭房屋所在建物（下稱本件
06 建物）之構造種類為鋼骨鋼筋混凝土造，總層數為21層，用
07 途分別為集合住宅及自由職業事務所；另依系爭39戶房屋登
08 記資料所示各戶之總面積（含主建物、附屬建物、公共設施
09 及停車位面積）介於333.87平方公尺（約102.51坪）至557.
10 25平方公尺（約168.57坪）之間，均大於80坪。次查，依內
11 政部不動產交易實價查詢服務網顯示，系爭39戶房屋於103
12 年11月至105年8月間有37筆交易案件，總價均在8,000萬元
13 以上；另被上訴人所屬中北分處（下稱中北分處）於103年8
14 月25日派員現場勘查結果，審認系爭39戶房屋具備以下特徵
15 ：1.獨棟建築：未與其他建物或建案相連結。2.外觀豪華：
16 建築設計華麗，具設計風格。3.地段絕佳：近名校學區：大
17 同高中、長春國小。4.景觀甚好：基地規劃良善。5.每層戶
18 少：一層2戶。6.戶戶車位：依000號使用執照所載，本件建
19 物計有83個汽車停車位，98個機車停車位，大於總戶數41戶
20 等情，則有中北分處新建房屋設籍乙種查簽表及高級住宅處
21 理意見表，及000號使用執照足憑；又本件建物鄰近捷運行
22 天宮站及松江南京站，被上訴人狀稱該建物設有24小時保全
23 ，且有專人或專責清潔維護。從而，被上訴人審認系爭房屋
24 於103年8月7日建築完成，符合行為時作業要點第15點第1項
25 「高級住宅」認定標準，應自103年9月起按系爭39戶房屋坐
26 落地點臺北市○○區○○路之街路等級調整率（270%）加成
27 核計系爭39戶房屋構造標準單價，並據以核計房屋現值。(二)
28 由房屋稅條例第5條規定可知，房屋稅是依房屋現值，按一
29 定稅率課徵，故以房屋「現值」為稅基，既曰「現值」，則
30 愈能呈現房屋之真正現值者，其課稅之稅基愈正確，愈符合
31 量能課稅及實質課稅原則。而房屋之價值，常因諸多社會環

境因素（如政治、經濟或都市開發等）而改變，故在理論上，應逐年透過鑑價或相關調查程序確認，始得顯現。惟主管稽徵機關因為成本考量或其他因素，現實上無法逐年調查調整，為期平衡真實與現實之差距，法律乃明定每3年應重行評定1次房屋標準價格（房屋稅條例第11條第2項規定參照），以為稽徵機關核計房屋現值之依據。又房屋標準價格之評定，房屋稅條例第11條第1項規定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。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，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（司法院釋字第443號解釋理由書參照）。是依房屋稅條例第11條第1項規定，評委會得依據房屋各種價格因素，合理評定不同類別房屋之價值，此觀同條第1項第1款後段規定「區分種類及等級」自明。而依前開價格因素，究竟應區分幾種類型級別，屬行政裁量之範圍，且需考量各地差異情形，有鑑於此，關於房屋標準價格之評定，並非由中央政府統一為之，而係依房屋稅條例第11條第1項規定，由各直轄市、縣（市）評委會評定，並由各直轄市、縣（市）政府公告之，以收「因地制宜」之效。又房屋稅條例第24條，明文授權地方政府訂定房屋稅徵收細則。臺北市政府據此訂定北市自治條例第8條，規定稽徵機關應依房屋稅條例第11條第1項第1至3款所定事項，調查擬定臺北市房屋標準價格，臺北市評委會並在前述法定評定房屋標準價格因素之範圍內，考量臺北市之實際情形，先於100年常會中決議修訂作業要點，制定房屋類型級別之判別標準，房屋質量是否明顯高於一般情形，區分高級住宅及一般住宅兩類，分別評定其房屋標準價格，經臺北市政府於100

年1月24日公告實施；嗣於103年1月22日常會，修訂行為時作業要點第15點，就高級住宅合理加價課徵房屋稅，對於房屋現值之核定，以更為精細之標準作為計算依據，核其內容並未改變房屋稅係以房屋「現值」為稅基之法律規定，僅係為更確實反映當期房屋價值，並達「核實課稅」之目的，將核定房屋現值之參考因素，作更為精確細緻之規範，故屬技術性、細節性之補充規範，無涉法律之變更，亦無違反法律保留原則或租稅法定主義。(三)行為時作業要點第15點，以房地總價在8,000萬元以上，且建物所有權登記面積達80坪以上或每坪單價100萬元以上（不含車位價），得參酌下列8項特徵認定為高級住宅。其所列8項類型化之特徵，依下列說明，具有正當性，並符合房屋稅條例規定：(1)獨棟建築：係指並未與其他建物或建案連結，有別於一般平價之集合住宅或公寓房屋。(2)外觀豪華：表彰其建築材料等級極為高級，造價成本較高，符合房屋稅條例第11條第1項第1款評價應考量之因素。(3)地段絕佳及(4)景觀甚好：顯示其地理位置優越，交通便利，外部使用價值較高，市場交易價格亦較高；景觀良好，表示其使用收益價值甚高，為房屋稅條例第11條第1項第3款評價應考量因素。(5)每層戶少：表彰其大坪數之高級住宅格局，與一般小坪數之房屋住宅有別。(6)戶戶車位、(7)保全嚴密及(8)管理週全：顯示房屋使用機能完善，使用價值甚高，持有人經濟上負擔能力較強，亦屬高級住宅情況證據之表徵。上訴人指摘該8項評定標準與房屋構造無涉，不應將之列入考量云云，尚有誤會。而前開各項標準之意義可為一般社會大眾所能理解，事先得以預見是否為高級住宅，事後如有疑義，亦可由司法機關進一步審查認定，自與法律明確性原則無違。(四)臺北市對於一般房屋現值之計算，其類型化處理方式為：一般房屋現值＝核定單價×（1-折舊率×經歷年數）×房屋路段率×房屋面積。其中房屋構造標準單價係房屋評定現值的主要因素之一，惟103年7月以前採行之標準單價係70年評定並沿用30餘年，其價格已遠低於現今房

屋造價，以致評定之房屋現值明顯偏低，造成持有不動產之稅捐負擔失衡；且上述計算公式僅考量房屋取得造價成本及關於生活機能○○○區位○路段）之部分使用收益價值，並未完全反映其房屋之全部收益價值及房屋交易價值，實質上等於擬制高級住宅與一般住宅二者房屋之建造成本、使用收益價值及交易價格完全相同，此一評價基準明顯違反一般社會經驗法則。故103年修訂之行為時作業要點第15點，將高級住宅房屋現值，以該房屋之標準單價，按所處街路之路段率加成核計，使之與一般住宅有別，係就性質不同之事務，進行不同處理，以符合實質課稅與負擔公平原則。(五)依房屋稅條例第5、7條等規定，可知房屋於興建完成時，始成為房屋稅課徵對象，另參照建築法第73條第1項前段規定：「建築物非經領得使用執照，不准接水、接電及使用。」建物必須領得使用執照，方得使用，其所應適用之房屋稅率為何，亦至斯時始足以確認，是行為時作業要點第2點規定：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，依上說明，即有所據，被上訴人依系爭房屋經都發局於103年8月7日核發之000號使用執照，適用「臺北市35層以下房屋構造標準單價表（103年7月起適用）」，據以核計房屋現值，並無違誤。再查，行為時作業要點第15點第4項，明定第1項認定標準自103年7月1日（即104年房屋稅課徵期間之起日）實施，行為時北市自治條例第14條第3項亦規定103年10月9日修正之第4條自103年7月1日施行，被上訴人據以核課系爭房屋106年房屋稅，自無違反法律不溯及既往原則。又本件並非人民申請許可案件，故亦不生處理程序終結前法規變更，依中央法規標準法第18條規定應從新從優之問題。(六)房屋稅實質稅率偏低，向來被認為是臺灣高房價成因之一，立法者為期透過擴大自用住宅與非自用住宅稅率之差距，提高房屋持有成本、抑制房產炒作，保障自住權益，於103年6月4日修正房屋稅條例第5條，其中第1項第1款規定，維持自用住宅之原有稅率為房屋現值1.2%，惟增訂「公益

出租人」得與自用住宅者同享最低稅率，至於其他非自住而供住家用之房屋，其稅率則為1.5%至3.6%。而因房屋稅指涉之自住房屋，為人民生存所不可或缺之居住處所，寓有保障人民最低生存所需之內涵，此處之人民當指自然人，而不及於法人。是故，認定標準第2條，係針對自然人所有之住家用房屋，得被認定為「供自住使用」而適用較低稅率之情形，予以規定，系爭39戶房屋中，屬法人所有者，並無該認定標準規定之適用。另本件上訴人中為自然人者，皆未遭被上訴人以持有3戶以上非自住之其他供住家用房屋為由，適用房屋現值3.6%之最高稅率，核課106年房屋稅，其等主張認定標準第2條第3款以3戶作為住家用房屋是否供自住之區分標準，乃變相鼓勵人民分產云云，均與原處分合法與否無關，無從執為對其等有利之論據。(七)行為時作業要點第15點，係先以第1項明定高級住宅之認定標準，符合該項規定之高級住宅，則依同要點第2點及第15點第2項規定，按該棟房屋坐落地點之路段率，加成核計房屋構造標準單價。是以，行為時作業要點第15點第1項所定「房地總價在8,000萬元以上」，係因應我國不動產買賣市場，房地合併計價之交易習慣，訂定之高級住宅判斷基準之一，並非房屋標準價格之評定依據；另觀諸臺北市政府於103年2月11日所公告「臺北市○○街路等級調整率評定表」之說明，可知該評定表係根據房屋所處位置在巷內、路面、路角地、堤防外及山區等地之差異，訂定不同之調整率，故行為時作業要點第15點第2項據以加成核計房屋構造標準單價，所考量之調整因素為建物之地理區段，而非素地價值，與房屋稅條例第11條第1項第1、3款之規範意旨相符，亦無違反不當聯結禁止原則之問題。(八)行為時作業要點第15點，因應我國不動產買賣市場，房地合併計價之交易習慣，以房地總價在8,000萬元以上，作為高級住宅之判斷標準，再以依房屋坐落地點不同而訂定之路段率，加成核計房屋標準單價，並無違法；參諸上訴人所提蘋果日報於105年3月21日刊登之「北市○○○段豪宅稅可望

調降」，及自由時報於105年3月22日刊登之「捨路段率改固定比（120%），台北明年擬調降豪宅稅」等新聞報導內容，可知臺北市政府於106年1月23日公告，自106年7月1日起實施之修正後作業要點，係因應民情輿論，而修訂對高級住宅加價核計房屋現值之相關規定，並非被上訴人課徵系爭39戶房屋106年房屋稅時，適用之行為時作業要點第15點，抑或房屋稅條例第5條第1項、行為時北市自治條例第4條第1項及認定標準第2條等法令規定，有類如本院判決所涉案例中，行政處分之作成所依據法律，嗣後發生被宣告為違憲而失效或被刪除等重大變更，致足以影響原處分合法性之情形。又系爭39戶房屋所在本件建物，起造人於103年8月7日即取得使用執照，且嗣後均已移轉，非被上訴人於104年4月29日所發布「起造人新建住宅房屋於1年內按2%稅率課徵房屋稅，將修正臺北市房屋稅徵收自治條例經議會通過後施行」新聞稿，所謂起造人取得使用執照後，尚未移轉之新建住宅房屋，則該新聞稿所述修正之北市自治條例內容，對系爭39戶房屋並無適用。是以，上開作業要點及對起造人新建住宅房屋於1年內之房屋稅率，於被上訴人對系爭房屋核課106年房屋稅後所作修正，並未導致原處分之合法性受影響，上訴人稱原處分作成之基礎或環境客觀情事，已因而發生變動，依其引用之上述學者論者及判決見解，應依情事變更原則，以前述修正後法令作為裁判依據云云，仍無足取等語。

五、上訴意旨略謂：（一）臺北市自103年7月1日起調高新建房屋構造標準單價，平均調幅為原標準單價的2.6倍，造成新舊稅制差異過大且影響都市更新參與意願等爭議；另高級住宅按「路段率」加價課徵房屋稅，部分學者認為有重複課稅之虞，為期課稅合理公平，故近日臺北市不動產評價委員會審議，經會議決議就適用新標準單價之房屋，為下列之調整：（一）取消中央空調、電扶梯、金屬或玻璃帷幕外牆及游泳池等加價項目、（二）高級住宅改採120%固定比率加價、（三）給予6年新標準單價緩漲機制。準此，系爭作業要點針對

適用新標準單價之房屋，既有修正、變更，即屬基礎或環境客觀情事及法規發生變動，本於情事變更原則，以及撤銷訴訟裁判基準時採判決時說，被上訴人課徵本件105年度（應係106年度之誤寫）房屋稅時所適用之規定，應已不得適用，原判決對於上訴人主張情事變更、撤銷訴訟裁判基準時應採判決時說（其中尚未執行之行政處分此一類型）等有利主張，未具體說明不可採之理由，應有判決不備理由之當然違背法令。(二)被上訴人既係依據「臺北市○○街路等級調整率表」對上訴人核計、核定系爭房屋之房屋現值及應納稅額，惟其迄至原審言詞辯論終結前，被上訴人均未能提出其相關勘查資料、擬訂街路等級調整率說明表、複核資料、公布公告，及不動產評價委員會進行審議、決議之記錄等相關資料，以證明「臺北市○○街路等級調整率表」是否已依房屋稅條例第11條第1項第3款「減除地價部分」；詎原判決僅單純援引房屋稅條例條文，均未說明其認定已減除地價、未考量地價所依憑之證據及具體理由，與論理法則有違，對於上訴人於原審所提出系爭作業要點第15點及現行「臺北市○○街路等級調整率表」，應違反房屋稅條例第11條第1項第3款「減除地價部分」規定等有利之主張及證據資料，未分別敘明不可採之理由，已構成判決不備理由之當然違背法令。且未命被上訴人提出「臺北市○○街路等級調整率表」確已減除地價部分相關證據資料供調查審酌，有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令。(三)原處分無非係以系爭39戶房屋「建築設計華麗，具設計風格」、「近名校學區：大同高中、長春國小」及「基地規劃良善」為由，認定系爭39戶房屋為「高級住宅」。惟此與行為時作業要點第15點8項類型化「高級住宅」之特徵中「外觀豪華」係有關建築材料等級與造價成本之表彰、「地段絕佳」係有關地理位置與交通，及「景觀良好」涉及使用收益價值等，顯有未合。原判決疏而未查，逕認被上訴人審認系爭房屋符合行為時作業要點第15點第1項「

高級住宅」認定標準，顯有判決理由矛盾。(四)上訴人於原審主張系爭作業要點第15點8項類型化之特徵，自立法目的與法體系整體關聯性觀點，大多因過於抽象、空泛而難以理解、操作，一般受規範者更難以預見個案事實是否屬於其所欲規範之對象，亦無從經由司法審查加以確認，已違反法律明確性原則，基此而為之高級住宅處理意見表（下稱意見表）自亦屬抽象；然原判決對此僅泛稱「前開各項標準之意義可為一般社會大眾所能理解，事先得以預見是否為高級住宅，事後如有疑義，亦可由司法機關進一步審查認定，自與法律明確性原則無違」，至於被上訴人上開關於各項標準之具體內容如何認定及審查？及高級住宅意見表與各項標準間之具體關聯性為何？等節，完全棄置不論，顯有判決不備理由。(五)依據原判決載敘，原判決認定房屋稅係以房屋「現值」為稅基，而核計房屋現值之依據為房屋標準價格，再房屋稅條例第11條第1項則明定判斷房屋標準價格之相關事項，是房屋稅稅基之計算標準顯應以「各種建造材料」、「耐用年數及折舊標準」與「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」為據；惟行為時作業要點第15點第1項除係按戶認定房「地」總價而有違房屋稅條例第11條第1項第3款係明定房屋買賣價格「減除地價部分」外，「獨棟建築」、「外觀豪華」、「景觀甚好」、「每層戶少」、「戶戶車位」、「保全嚴密」、「管理週全」亦明顯與原判決所揭法定評定房屋標準價格因素無關，甚第2項復規定以房屋坐落地點之街路等級調整率加成核計房屋構造標準單價，是當然變更房屋現值即房屋稅稅基之計算標準，增加人民租稅負擔，均非僅屬執行前揭房屋稅法規定之細節性或技術性事項，故行為時作業要點第15點顯與租稅法律主義及法律保留原則有所抵觸，惟原判決對於前揭有利上訴人之主張，疏未具體說明不可採之理由，且此攸關行為時作業要點第15點之適法性，原判決應有判決不備理由之當然違背法令等語，為此請求廢棄原判

01 決，並撤銷訴願決定及原處分，或回原審法院。

02 六、本院查：

03 (一)房屋稅條例第2條規定：「本條例用辭之定義如左：一、房
04 屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。
05 二、增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房
06 屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」第3條
07 規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該
08 房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第4條第1項前段規
09 定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。」第5條第1項規定：「
10 房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：
11 供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之一點
12 二；其他供住家用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點
13 五，最高不得超過百分之三點六。各地方政府得視所有權人
14 持有房屋戶數訂定差別稅率。……」第6條規定：「直轄市
15 及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內
16 ，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或
17 層轉財政部備案。」第10條第1項規定：「主管稽徵機關應
18 依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第11
19 條規定：「（第1項）房屋標準價格，由不動產評價委員會
20 依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之
21 ：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各
22 類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之
23 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
24 屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。（第2項）前項房屋
25 標準價格，每三年重行評定一次，並應依其耐用年數予以折
26 舊，按年遞減其價格。」第24條規定：「房屋稅徵收細則，
27 由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備
28 案。」行為時臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項第1款
29 、第2款規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵
30 之：一、住家用房屋：(一)供自住或公益出租人出租使用者，
31 為百分之一點二。(二)持有本市非自住之其他供住家用房屋在

二戶以下者，每戶均為百分之二點四；持有三戶以上者，每戶均為百分之三點六。(二)公有房屋供住家使用者，除法規另有規定外，一律按百分之一點五計課。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，百分之三。供人民團體及其他性質可認定為非供營業用者，百分之二。」第8條規定：「房屋稅條例第十一條所稱之房屋標準價格，稽徵機關應依同條第一項第一款至第三款規定房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項調查擬定，交由本市不動產評價委員會審查評定後，由臺北市政府（以下簡稱市政府）公告之，並送臺北市議會備查。」第14條第3項規定：「本自治條例中華民國103年10月9日修正條文，自中華民國103年7月1日施行。」

- (二)臺北市政府103年2月11日公告之行為時作業要點第1點規定：「為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，特訂定本要點。」第2點規定：「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。」第4點第1項、第2項規定：「（第1項）適用『房屋構造標準單價表』核計房屋現值時，對房屋之構造、用途及總層數等，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。面積則以地政機關核發之建物測量成果圖為準。但已領使用執照未辦理所有權第一次登記者，以使用執照所載資料為準；未領使用執照（或建造執照）之房屋，以現場勘定調查之資料為準。（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。」第8點規定：「房屋樓層之高度在四公尺以上者，其超出部分，以每十公分為一單位，增加標準單價百分之一點二五，未達十公分者不計。……」第9點規定：「房屋之夾層，地下室或地下層，按該房屋所適用之標準單價八成核計。……」第15點規定：

「（第1項）房屋為鋼筋混凝土以上構造等級，用途為住宅，經按戶認定房地總價在八千萬元以上，且建物所有權登記總面積達八十坪以上或每坪單價一百萬元（不含車位價）以上者，得酌參下列特徵，認定為高級住宅：(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。（第2項）依前項認定為高級住宅者，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。（第3項）第一項之價格，依市場行情定之；如查無市場行情者，得參考相同路段或臨近區域之高級住宅市場行情。（第4項）第一項認定標準，除已依第14點規定加成課徵之房屋外，自103年7月1日起實施。」第23點規定：「本要點報經臺北市政府核定後公告實施。」臺北市政府103年2月11日公告：「主旨：公告重行評定臺北市房屋標準價格有關事項。依據：一、房屋稅條例第11條。二、臺北市不動產評價委員會103年1月22日常會決議。公告事項：一、重行評定臺北市房屋標準價格及相關作業要點如下：(一)修訂臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點……(二)修訂臺北市○○街路等級調整率評定表及其說明……(八)臺北市35層以下房屋構造標準單價表（103年7月起適用）……(四)修訂臺北市○○街路等級調整率表……。二、增訂之臺北市35層以下房屋構造標準單價表（103年7月起適用）……適用於103年7月1日（含）以後建築完成之房屋。三、修訂後之『臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點』……『臺北市○○街路等級調整率評定表及其說明』……自103年7月1日起實施。」又財政部訂定之住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱認定標準）第1條規定：「本標準依房屋稅條例（下稱本條例）第五條第二項規定訂定之。」第2條規定：「個人所有之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：一、房屋無出租使用。二、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用。三、本人、配偶及未成年子女全國合計三戶以內。」

01 (三)原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以前揭理由認原課
02 稅處分並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，而判決駁
03 回上訴人所提撤銷訴訟。經核原判決認事用法均無不合，並
04 已詳述其得心證之理由，且就上訴人之主張，何以不足採取
05 ，分別予以指駁甚詳。

06 (四)上訴意旨雖再以前詞爭執，惟按司法院釋字第367號解釋已
07 明示：「有關人民自由權利之限制應以法律定之且不得逾越
08 必要之程度，憲法第二十三條定有明文。但法律之內容不能
09 鉅細靡遺，立法機關自得授權行政機關發布命令為補充規定
10 。如法律之授權涉及限制人民自由權利者，其授權之目的、
11 範圍及內容符合具體明確之條件時，亦為憲法之所許。」依
12 房屋稅條例第5條、第10條規定，房屋稅係依房屋現值按規
13 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
14 委員會評定之標準核計而得；房屋稅條例第11條第1項復明
15 定（授權）：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下
16 列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、
17 按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋
18 之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交
19 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
20 價格減除地價部分，訂定標準。」行為時臺北市房屋稅徵收
21 自治條例第8條亦規定：「房屋稅條例第十一條所稱之房屋
22 標準價格，稽徵機關應依同條第一項第一款至第三款規定房
23 屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項調查
24 擬定，交由本市不動產評價委員會審查評定後，由臺北市政
25 府公告之，並送臺北市議會備查。」準此，臺北市不動產評
26 價委員會於103年1月22日提案修正通過臺北市房屋標準價格
27 及房屋現值評定作業要點第15點有關高級住宅之認定標準、
28 臺北市稅捐稽徵處房屋街路等級調整率作業要點、臺北市○
29 ○街路等級調整率評定表及其說明、臺北市○○街路等級調
30 整率表，及重行評定臺北市35層以下房屋構造標準單價表等
31 ，並由臺北市政府於103年2月11日公告，符合法律授權訂定

行政命令之正當程序。上開行為時作業要點第15點規定：「
（第1項）房屋為鋼筋混凝土以上構造等級，用途為住宅，
經按戶認定房地總價在八千萬元以上，且建物所有權登記總
面積達八十坪以上或每坪單價一百萬元（不含車位價）以上
者，得酌參下列特徵，認定為高級住宅：(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。（第2項）依前項認定為高級住宅者，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。（第3項）第一項之價格，依市場行情定之；如查無
市場行情者，得參考相同路段或臨近區域之高級住宅市場行
情。……」無非依據房屋稅條例第11條第1項之授權，以高
房價為前提，參考房屋建材及其他影響房屋買賣價格之因素
，區分及限制高級住宅之適用範圍，作為房屋構造標準單價
按該棟房屋坐落地點之街路等級調整率加成核計之要件，並
未逾越該授權依據的法條指明的三款基準範圍（詳後述），
尚無違法律保留原則及租稅法定主義。

(五)依房屋稅條例第5條規定可知，房屋稅是依房屋現值，按一
定稅率課徵，故以房屋「現值」為稅基，既曰「現值」，則
愈能呈現房屋之真正現值者，其課稅之稅基愈正確，愈符合
量能課稅及實質課稅原則。上開行為時作業要點第15點，將
高級住宅房屋現值，以該房屋之標準單價，按所處街路之路
段率加成核計，使之與一般住宅有別，目的即係反映房屋之
真正現值。其中第15點第1項所定「房地總價在8,000萬元以
上」，係因應我國不動產買賣市場上房地合併計價之交易習
慣，訂定之高級住宅判斷基準之一，並非房屋標準價格之評
定依據，房屋標準價格仍係按各種建造材料，區分種類及等
級（未包含地價因素），此觀臺北市政府於103年2月11日公
告之臺北市35層以下房屋構造標準單價表自明。又上開行為
時作業要點第15點第1項所謂「酌參下列特徵，認定為高級
住宅」，其中(1)獨棟建築：係指該房屋並未與其他建物或建
案連結，有別於一般平價之集合住宅或公寓房屋，攸關房屋

01 稅條例第11條第1項第3款所要求比較之房屋買賣價格。(2)外
02 觀豪華：表彰其建築材料等級極為高級，造價成本較高，符
03 合同上條項第1款評價應考量之因素。(3)地段絕佳及(4)景觀
04 甚好：顯示其地理位置優越，交通便利，外部使用價值較高
05 ，市場交易價格亦較高，為同上條項第3款評價應考量因素
06 。(5)每層戶少：表彰其大坪數之高級住宅格局，與一般小坪
07 數之房屋住宅有別，亦與同上條項第3款所要求比較之房屋
08 買賣價格有關。(6)戶戶車位、(7)保全嚴密及(8)管理週全：顯
09 示房屋使用機能完善，使用價值甚高，持有人經濟上負擔能
10 力較強，屬高級住宅情況證據之表徵，亦應與一般住宅比較
11 其交易價格之差異，訂定不同的評價標準。足見上開行為時
12 作業要點第15點第1項據以認定為高級住宅之標準，所考量
13 之因素為建物之建造材料、房屋所處街道村里之商業交通情
14 形及其市場上與眾不同的買賣價格，並未以地價作為認定為
15 高級住宅之標準。另觀諸臺北市政府於同日公告之「臺北市
16 稅捐稽徵處房屋街路等級調整率作業要點」、「臺北市○○
17 街路等級調整率評定表」及其說明、「臺北市○○街路等級
18 調整率表」，可知稽徵機關係依區段徵收、重劃地區闢建完
19 成、新闢街路、街路拓寬完成、特殊建物周邊（變電所、垃
20 圾場、地下道出入口等）及公共工程之興建等因素擬訂調整
21 率（以及調高或調降）；該評定表則係根據房屋所處位置在
22 巷內、路面、樓層、路角地、堤防外及山區等地之差異，訂
23 定不同之調整率（或調減標準）；該臺北市○○街路等級調
24 整率表，明定系爭39戶房屋坐落地點臺北市○○區○○路○
25 ○號，長安東路起、民生東路止）之街路等級調整率為270%
26 ，渠等所考量之因素為建物之地理區段或周邊環境，均非素
27 地價值（均未以地價作為房屋街路等級的調整標準）。故上
28 開行為時作業要點第15點規定與房屋稅條例第11條第1項第1
29 、3款之規範意旨相符，並未增加法律所無條件；上訴意旨
30 主張行為時作業要點第15點第1項規定按戶認定房「地」總
31 價，除有違房屋稅條例第11條第1項第3款係明定房屋買賣價

格「減除地價部分」外，「獨棟建築」、「外觀豪華」、「景觀甚好」、「每層戶少」、「戶戶車位」、「保全嚴密」、「管理週全」亦與法定評定房屋標準價格因素無關，同上要點第2項復規定以房屋坐落地點之街路等級調整率加成核計房屋構造標準單價，是變更房屋現值即房屋稅稅基之計算標準，與租稅法律主義及法律保留原則有所抵觸云云，容有誤會，不足採信。

(六)其次，將上開行為時作業要點第15點第1項所定「高級住宅」參考特徵之一「地段絕佳」，解為地理位置優越，並將其所涵攝之範圍包括坐落或鄰近名校學區，符合論理法則及社會常識；又參考特徵之一「外觀豪華」之文義及於「建築設計華麗，具設計風格」，均屬有關建築材料等級與造價成本之表彰；參考特徵之一「景觀甚好」的原因則與「基地規劃良善」息息相關，有助於提昇房屋的使用收益價值。原處分以系爭39戶房屋「建築設計華麗，具設計風格」、「近名校學區：大同高中、長春國小」及「基地規劃良善」等語為由，認定系爭39戶房屋為「高級住宅」，符合上開行為時作業要點第15點第1項所定「高級住宅」之參考特徵，訴願決定及原判決遞予維持，於法並無違背，上訴意旨指摘原判決此部分論述理由矛盾，亦有誤會。此外，上訴人其餘所訴各節（包括撤銷訴訟裁判基準時、法規明確性之爭議），無非重述其在原審業經主張而為原判決詳予論駁或摒棄不採之陳詞，再予爭執，並就原判決已論斷者，泛言其未論斷，均無可採。

(七)綜上所述，原審並無判決不適用法規、適用不當、不備理由或理由矛盾等違背法令情形。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段、第104條，民事訴訟法第85條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 108 年 8 月 22 日

2 1