最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第1120號

上　訴　人　宜華國際股份有限公司
代　表　人　劉文治
訴訟代理人　葉大殷　律師
　　李貞儀　律師
　　洪國勛　律師
被上訴人　臺北市稅捐稽徵處
代　表　人　倪永祖

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國108年6月6日臺北高等行政法院108年度訴字第131號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、按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，則應揭示該解釋之字號或其內容。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、上訴人所有臺北市○○區○○○路○○○號1樓至19樓、000號7樓等20戶房屋（下稱系爭房屋，如原審判決附表所示），領

有臺北市政府都市發展局民國103年12月29日核發之103使字第0335號使用執照，該等建築物之構造種類為鋼骨造（即鋼筋混凝土以上構造等級），用途為國際觀光旅館及一般旅館，上訴人為起造人之一。被上訴人所屬中北分處（下稱中北分處）前審認系爭房屋總層數為34層，其中1至19層用途為國際觀光旅館，裝設有電扶梯、中央系統型冷氣機及游泳池等設備，經被上訴人分別核定系爭房屋之房屋現值在案。至107年房屋稅開徵，被上訴人審認系爭房屋之使用執照核發日（103年12月29日）係90年7月1日以後，依臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點（臺北市政府106年1月23日府財稅字第10630000700號公告修訂，自106年7月1日起實施，下稱106年評定作業要點）第2點第3項、第10點第2項規定，即106年7月起改按「臺北市35層以下房屋構造標準單價表（103年7月起適用）（緩漲期間：106年7月至112年6月）」；另中央系統型冷氣機、電扶梯、金屬或玻璃帷幕外牆及游泳池等設備，自106年7月1日起不再另予加價，分別核計系爭房屋之房屋現值，並依房屋稅條例第5條第1項第2款及臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項第2款等規定，依系爭房屋實際使用情形，分別按營業用稅率3%及非住家非營業用稅率2%，課徵107年房屋稅共計新臺幣（下同）5,575萬5,418元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人復查決定（即原處分）駁回，上訴人仍不服，提起訴願，亦遭決定駁回，續提行政訴訟，經原審法院判決駁回後，提起上訴。

三、上訴意旨略謂：106年評定作業要點第2點規定，就房屋現值依據其「使用執照核發日或房屋建造完成日」適用房屋構造標準單價表，影響稅基之計算，顯逾越房屋稅條例第11條授權範圍，違反租稅法定主義，亦有悖司法院釋字第597號及第705號解釋涉及稅基之計算應以法律或具體明確授權命令訂定之意旨，原判決卻以106年評定作業要點未逾房屋稅條例第11條規定，無違法律保留及租稅法定主義，有判決適用法規不當之違法。106年評定作業要點第2點規定，任意回溯

並制定兩套不同之房屋構造標準單價表，並依使用執照核發日或房屋建造完成日認定房屋構造標準單價表之適用，造成同一年度之房屋之房屋稅及稅負相差數倍之情形，且106年評定作業要點自行認定房屋構造標準單價表之適用時點，違反法律不溯既往原則、信賴保護原則及平等原則。原判決未具體指摘106年評定作業要點之違法情事且拒絕適用，反以之作為原處分之合法依據，顯有適用法令不當之違法。106年評定作業要點第2點「房屋街路等級調整率評定表（路段率）」之規定，與地價稅之課徵明顯重疊，有違房地分離課稅制度。依原處分據以計算之106年評定作業要點附表10「臺北市○○街路等級調整率表」所列之街路等級調整率(路段率)部分，依「臺北市稅捐稽徵處房屋街路等級調整率作業要點」第5點，各街路房屋生活機能、商業繁榮以及交通發展狀況為影響路段率之因素，惟除房屋生活機能外，其餘兩項因素亦是決定房屋所處基地地價之主要影響因素。即前者為影響課徵房屋稅之稅基，後者為兼具影響課徵地價稅之稅基。如此一來，於考量將路段率作為影響房價因素之前提下，除非主管機關得以清楚劃分土地與房屋各自貢獻率之界限與比例，否則將會滋生房屋稅與地價稅之重複課稅，而牴觸租稅公平原則。且因公告地價重新審議調漲之期間未能與評定作業要點同步，以致系爭評定作業要點有關「房屋街路等級調整率評定表」所訂定之「房屋街路等級調整率」並未扣除後續公告地價調整部分，換言之，公告地價調漲部分除將課徵地價稅外，同時亦課徵房屋稅，有違房地分離課稅制度，自屬重複課稅。另自103年評定作業要點修正後，陸續有專家學者提出見解，認為評定作業要點有違租稅法定主義、法律保留原則及法律不溯及既往原則等語。

四、上訴人上訴，雖以原判決違背法令為理由，惟原判決已論明房屋稅條例第11條第1項除明定判斷房屋標準價格之相關事項外，並授權不動產評價委員會評定後，由直轄市、縣（市）政府公告，以符合「租稅法律主義」之要求。至於在法定

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，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。臺北市政府依房屋稅條例第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。臺北市政府依此授權而訂定之臺北市房屋稅徵收自治條例第8條，明定房屋稅條例第11條所稱之房屋標準價格，稽徵機關應依同條第1項第1款至第3款所定房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率「等事項」調查擬定，臺北市不動產評價委員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況，分別於100年、103年及106年修訂評定作業要點，以符「量能課稅」及「稽徵經濟」之規範意旨，其修訂臺北市35層以下房屋構造標準單價表據以課徵房屋稅，對於房屋現值之核定，以更為精細之標準作為計算依據，核其內容無非係依據房屋建材暨建材用於房屋之相關特定設施、構造及用途而影響房屋交易之價格因素，定其標準價格，難謂非在房屋稅條例第11條第1項第1款之法定事項及合理範圍內，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，核與法律保留原則及租稅法律主義尚無牴觸，亦未超出授權範圍。又房屋於興建完成取得使用執照後，始為房屋稅之課徵對象，房屋起造時之房屋構造標準單價，於興建過程中非無調整之可能，自不得因期待其不調整而據為信賴之基礎，上訴人主張信賴房屋起造時之構造標準單價取得系爭房屋而有信賴表現，自不符信賴保護原則之要件。且被上訴人依106年評定作業要點規定，核定系爭房屋適用新增訂之臺北市35層以下房屋構造標準單價表，並據以核計房屋現值，據此核課系爭房屋107年度房屋稅，並未違反法律不溯及既往原則。復按我國對於不動產持有稅部分，現行係採房地分離課稅，稅基分別為土地公告地價及房屋評定現值，均由地價評

議委員會或不動產評價委員會評定。而不動產評價委員會依據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等事項，據以評定房屋標準價格，主管稽徵機關再依據不動產評價委員會評定之標準價格核計房屋現值，故土地價格並未納入房屋稅基，自無未減除地價及重複課稅之問題。核上訴理由，均經原判決逐項審究，於判決理由論駁甚明，上訴人就原審已論斷或駁斥其主張之理由，以其主觀之見解，重述在原審之陳詞，泛言理由不備、理由矛盾及判決不適用法規或適用不當，而未具體表明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，難認為已對原判決之違背法令有具體之指摘。依首揭說明，其上訴自不合法，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78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　7　　月　　9　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　帥　嘉　寶

法官　胡　方　新

法官　陳　秀　媖

法官　林　妙　黛

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　109　　年　　7　　月　　9　　日

書記官　徐　子　嵐