

· 最高行政法院 104 年度 4 月份第 2 次庭長法官聯席會議(104/04/28)

【相關法條】

中華民國憲法 第 19 條 (36.01.01)
財政收支劃分法 第 12 條 (88.01.25)
房屋稅條例 第 5、9、10、11、24 條 (103.06.04)
地方制度法 第 28 條 (104.02.04)
臺北市房屋稅徵收自治條例 第 8 條 (91.04.25)
臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點 第 2、15 條 (100.01.24)

【決議】

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。**

【法律問題】

臺北市政府於民國 100 年 1 月 24 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」（下稱系爭作業要點）第 15 點第 1 項：「房屋為鋼筋混凝土以上構造等級，經逐棟認定具有下列八項標準，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」，是否逾越房屋稅條例第 11 條第 1 項所定，不動產評價委員會據以評定房屋標準價格事項之範圍，違反法律保留原則及租稅法定主義而無效？

【甲說：否定說】

一、**在我國之租稅法律主義，並非採用較嚴格之「國會保留」，而是承認得以法律授權之法規命令定之，採取「法律保留」的立場。又關於法律授權之方式，則承認以「概括授權」訂定法規命令，至於其有無超越法律授權，則認為應依法律整體規範意旨「綜合判斷」之。**我國房屋稅的稅基係「房屋現值」（房屋稅條例第 5 條參照），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（房屋稅條例第 11 條參照）。至於評定房屋標準價格的相關事項，並非以房屋的單一情形（如面積大小）為準，依房屋稅條例第 11 條第 1 項規定，房屋標準價格係「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。」以觀，除了明定房屋標準價格的相關事項，並授權不動產評價委員會評定及由直轄市、縣（市）政府公告，以符合「租稅法律主義」的要求之外，依其法律規定之意旨，應含有評定客觀的房屋標準價格，以利「稽徵經濟」之效率，以及在合理範圍，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。至於在法定事項範圍之內，如何調配各種價格因素，評定其房屋標準價格，以符「量能課稅」之規範意旨，或是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。

- 二、依財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 2 款規定，房屋稅屬地方稅〔即直轄市及縣（市）稅〕，雖房屋稅條例係由立法院統一立法制定之法律，基於地方自治立法權及地方自治財政之精神，有關房屋稅之徵收事宜，仍應保留部分項目予地方自治團體補充立法，故房屋稅條例第 24 條規定，授權地方政府訂定房屋稅徵收細則。91 年 4 月 25 日修正發布之臺北市房屋稅徵收自治條例第 8 條規定「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。」相較於房屋稅條例第 11 條第 1 項，其係規定依房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率「等事項」調查擬定，以作為臺北市房屋標準價格審查評定之依據，故較諸房屋稅條例，臺北市政府依該自治條例之規定，應有較寬的行政裁量，得按該市之實際情形，補充制定房屋稅之相關規範。因此，臺北市不動產評價委員會，在房屋稅條例第 11 條第 1 項評定房屋標準價格之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等法定價格因素的範圍之內，考量臺北市的實際情形，制定房屋類型級別之判別標準，按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，並於法定事項及合理之範圍內，依相關價格因素分別評定其房屋標準價格，以符「量能課稅」及「稽徵經濟」之規範意旨。
- 三、系爭作業要點第 15 點第 1 項，乃臺北市政府不動產評價委員會，在房屋稅條例第 11 條第 1 項評定房屋標準價格之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等法定價格因素的範圍之內，考量臺北市的實際情形，制定房屋類型級別之判別標準，按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，並於法定事項及合理之範圍內，依相關價格因素分別評定其房屋標準價格，以符量能課稅及稽徵經濟等規範意旨，未超出房屋稅條例第 11 條第 1 項規定授權之範圍。

【乙說：肯定說】

- 一、房屋稅條例第 5 條：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：……」第 9 條：「（第 1 項）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。（第 2 項）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，人數不得少於總額五分之二。其組織規程由財政部定之。」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。」及第 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：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。」根據上開規定，房屋稅依房屋現值按法定稅率課徵之，此房屋現值則由主管稽徵機關依據各直轄市、縣（市）（局）之不動產評價委員會評定之標準核計之。而各直轄市、縣（市）（局）之不動產評價委員會評定房屋稅條例第 11 條第 1 項所定事項，用以決定房屋標準價格。此乃對房屋稅之稅捐客體決定其稅基（稅捐客體量化後之金額或數量）之法定方式，行政命令不得與之牴觸。換言之，各直轄市、縣（市）（局）之不動產評價委員會，不得訂定以房屋稅條例第 11 條第 1 項所定以外之事項，用以決定房屋標準價格之行政命令，否則逾越房屋稅條例第 11 條第 1 項之授權範圍。

二、91 年 4 月 25 日修正發布之臺北市房屋稅徵收自治條例第 8 條規定「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。」係在重覆不動產評價委員會評定房屋標準價格所依據之事項，為房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款至第 3 款所列各事項，此觀諸該條法文「稽徵機關應依『同條第 1 項第 1 款至第 3 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……」甚明。該條所稱之「等事項」，即是指房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款至第 3 款規定之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率，並不及其他事項。臺北市不動產評價委員會無從依臺北市房屋稅徵收自治條例第 8 條，規定以房屋稅條例第 11 條第 1 項所定以外之事項，決定房屋標準價格。

三、系爭作業要點第 15 點第 1 項規定以（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）管理週全等 8 項事項，作為對依房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款「按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級」評定出之「房屋構造標準單價」（參見系爭作業要點第 2 點）加成之依據。換言之，系爭作業要點第 15 點第 1 項所定 8 項事項成為臺北市不動產評價委員會評定房屋標準價格之事項。然此 8 項事項並不在房屋稅條例第 11 條第 1 項 3 款所列之範圍內，系爭作業要點第 15 點第 1 項超出法律授權範圍，自屬違反法律保留原則及租稅法定主義而無效。

【表決結果】採甲說。

【決議】如決議文。

研究意見：擬採乙說

第六庭吳東都法官 提

理由

【高點法律專班】

一、司法院釋字第 597 號解釋：「憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務。所謂依法律納稅，係指租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，均應依法律明定之。各該法律之內容『且』應符合量能課稅及公平原則。」據此解釋可知，課人民以租稅負擔，關於租稅構成要件，首應形式上符合租稅法定主義，次應實質上符合量能課稅及公平原則。課人民以租稅負擔之行政命令，形式上不符合租稅法定主義者，即屬違憲之法令，尚不得以其符合量能課稅原則，而免於受不合法之宣告。更不得以稅捐稽徵經濟為由，而將不符合

租稅法定主義之行政命令合法化。

二、依房屋稅條例第 5 條及第 10 條第 1 項之規定，房屋稅依房屋現值按法定稅率課徵之，而房屋現值則由主管稽徵機關依據各直轄市、縣（市）（局）之不動產評價委員會評定之標準核計之。各直轄市、縣（市）（局）之不動產評價委員會依據房屋稅條例第 11 條第 1 項所定事項，即：1.按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級；2.各類房屋之耐用年數及折舊標準；3.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所訂定標準，評定房屋標準價格。此是對房屋稅之稅捐客體決定其稅基（稅捐客體量化後之金額或數量）之法定方式。而稅基屬於租稅構成要件，涉及稅基計算標準之事項，係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，應由法律或法律具體明確授權之命令定之（司法院釋字第 705 號解釋參照）。臺北市不動產評價委員會為執行上開規定，經其決議由臺北市政府公告之臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點（下稱系爭作業要點）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」，所稱之「房屋構造標準單價表」，是關於房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款之「按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級」；所稱之「折舊率及耐用年數表」則是關於同條項第 2 款之「各類房屋之耐用年數及折舊標準」；所稱之「房屋街路等級調整率評定表」，則是關於同條項第 3 款所稱「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」。91 年 4 月 25 日修正發布之臺北市房屋稅徵收自治條例（下稱臺北市房屋稅自治條例）第 8 條：「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」，其所稱之「房屋種類等級」、「耐用年數、折舊標準」及「地段增減率」，就分別是上開房屋稅條例第 11 條第 1 項所列 3 款及系爭作業要點第 2 點所稱之「按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級」、「房屋構造標準單價表」、「各類房屋之耐用年數及折舊標準」、「折舊率及耐用年數表」；「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」、「房屋街路等級調整率評定表」。可見，臺北市房屋稅自治條例第 8 條之規定，係在重覆房屋稅條例第 11 條第 1 項所規定，不動產評價委員會評定房屋標準價格所依據之事項，為該條項第 1 款至第 3 款所列各事項。換言之，臺北市房屋稅自治條例第 8 條所稱之「等事項」，即是指房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款至第 3 款規定之房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率，並不及其他事項。因此，房屋標準價格之基本公式為：房屋標準價格＝房屋構造標準單價×（1-折舊率×折舊經歷年數）×地段等級調整率（房屋街路等級調整率）。房屋標準價格乘面積就是房屋現值。

三、系爭作業要點第 15 點第 1 項：「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。」此規定就「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，係提高房屋構造標準單價，只是提高多少，是依「街路等級調整率」加成核計。而如何之房屋應依此規定提高其標準單價，則視其是否具有：（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）管理週全等 8 項標準而定。換言之，兩棟同時建造完成使用，座落在同一地段之房屋，房屋之構造、用途及總層數相同，如果一棟具有系爭作業要點

第 15 點第 1 項所列舉之 8 項標準，另一棟未具備，則具備者之房屋構造標準單價要依地段等級調整率加成，也就是其房屋標準價格的地段等級調整率要乘 2 次。然而，上開系爭作業要點第 15 點第 1 項所列舉之 8 項標準，與房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款規定「按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級」，所稱之「建造材料」，幾乎無相關。系爭作業要點第 15 點第 1 項以與房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款無相關之事項，作為決定房屋構造標準單價之要素，影響稅基之計算，超出房屋稅條例第 11 條第 1 項之授權範圍，其因而提高稅基，增加人民之租稅負擔，違反租稅法定主義甚明。

- 四、甲說另認房屋稅屬地方稅〔即直轄市及縣（市）稅〕，雖房屋稅條例係由立法院統一立法制定之法律，基於地方自治立法權及地方自治財政之精神，有關房屋稅之徵收事宜，仍應保留部分項目予地方自治團體補充立法。惟即使此說可成立，涉及房屋稅法定要件之事項，仍應由地方自治團體之立法機關立法為之（地方制度法第 28 條第 2 款），並符合法律明確性要求，而非由行政機關自行為之。苟認為房屋稅自治條例第 8 條之「等事項」，係包括房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款至第 3 款規定以外之事項，究是何事項，自該規定之法文，並無從得知。此種立法豈非違反法律明確性要求？如再解為此規定是授權臺北市地價評議委員會可將房屋稅條例第 11 條第 1 項第 1 款至第 3 款規定以外之事項，作為提高稅基之事項，無異開一張空白支票予臺北市地價評議委員會，任由其填寫金額（註一）。
- 五、租稅法定主義之要求，有防止租稅行政權以目的正當為由而濫用手段之功能。吾人斷不能以臺北市房價過高，而允許以違反租稅法定主義之行政命令，增加其所謂「高級住宅」所有人之房屋稅之租稅負擔。此乃法治國家應堅守之防線！

註一：另可質疑者，系爭作業要點第 15 點第 1 項將高級住宅依「街路等級調整率」加成核計，然為何是依「街路等級調整率」加成？為何不是都加 1 倍？其關連性何在？

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！