高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度訴字第109號

原　　告　徐泰雄

被　　告　財政部南區國稅局臺南分局

代　表　人　蕭淑芬
訴訟代理人　許碧玲
　　唐添輝
　　郭雅玲　　助童上

上列當事人間因確認公法上法律關係成立（不成立）事件，原告提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面

一、按「（第1項）訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。（第3項）有下列情形之一者，訴之變更或追加，應予准許：……二、訴訟標的之請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111條第1項、第3項第2款分別定有明文。

二、查原告起訴時訴之聲明為：「一、確認捷航空公司VJ859(TNN-SGN)定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺南航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在境內營業法律關係，應辦理稅籍登記。」嗣於民國112年8月23日準備程序變更聲明為：「確認被告就越捷航空公司VJ859(TNN-SGN)定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺南航空站銷售之勞務、經營之

營利事業，存在境內營業法律關係，應辦理稅籍登記。」核其請求之基礎不變，自應准許。

貳、實體方面

一、爭訟概要：

緣原告分別於111年10月30日、112年1月3日及同年3月16日以檢舉逃漏稅信箱檢舉越捷航空公司於○○市○區○○路000號(即交通部民用航空局臺南航空站【下稱臺南航空站】未辦稅籍登記涉嫌逃漏稅捐，嗣經被告函請交通部臺南航空站提供越捷航空公司於該站內設櫃營運之相關資料，該站回復有關越捷航空公司經營臺南至胡志明航線部分，係由立榮航空代理地勤作業，並未與越捷航空公司直接簽訂相關合約；另實地勘查，前揭地址並無越捷航空公司專屬固定櫃位，亦未在該址售票，消費者如欲購買越捷航空公司機票，需逕自越捷航空公司網站或透過訴外人金遠東國際旅行社有限公司（下稱金遠東公司）購票。且經交通部民用航空局及財政部臺北國稅局回復，越捷航空公司之客運總代理為金遠東公司，是前揭公司為越捷航空公司客運銷售額部分申報繳納營業稅之納稅義務人，經以電子信箱回覆原告因越捷航空公司於被告轄區並無固定營業場所，尚無需依加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第28條規定於被告轄區辦理稅籍登記，原告不服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1.越捷航空公司在臺南航空站銷售VJ859 (TNN-SGN)定期航班勞務，其經營營利事業卻未辦稅籍登記，經原告向被告檢舉，被告以機票移轉地與代價收取地不在轄區內，否認VJ859航班在被告轄區營業。原告向被告檢舉除享有檢舉獎金利益外，原告亦是VJ859潛在航班勞務消費者，越捷航空公司未辦理稅籍登記則無公法上的營業人與營業負責人登記，一旦發生境內消費爭議侵權事件，原告將受無法回復原狀之損害。是越捷航空公司VJ859定期航班勞務是否於被告轄區銷

售勞務，應否為稅籍登記，原告有即受確認判決之法律上利益。

2.營業稅法判定營業人是否有在中華民國境內銷售勞務的營業行為，不是以收取代價的地點判定，而是以提供或使用勞務地點判定。越捷航空公司在四大機場設櫃辦理登機程序，自中華民國境內載運客、貨出境，收取票價之行為是營業稅法明文認定之境內銷售勞務，應依營業稅法第28條辦理稅籍登記。被告身為稅務主管機關對於越捷航空公司「客運銷售額部分申報繳納營業稅之納稅義務人」的認定，未經法定程序核定，逕自核認事實，已違反行政程序法第10條。

3.又金遠東公司只是越捷航空公司於中華民國境內實體通路機票販售業務總代理商，從事直客及同行團體客戶服務業務，金遠東公司為旅行業、越捷航空公司是民用航空運輸業，兩者營業明顯不同，各自獨立，應有各自稅籍登記。被告無權要求其為越捷航空公司境內營業負責人，越捷航空公司仍應依營業稅法第28條辦理稅籍登記。

(二)經本院闡明後，仍為聲明：確認被告就越捷航空公司VJ859(TNN-SGN)定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺南航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在境內營業法律關係，應辦理稅籍登記。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1.行政訴訟法所規定之確認訴訟，其種類依行政訴訟法第6條第1項規定，包含確認行政處分無效，確認公法上法律關係成立或不成立，確認已執行完畢或其他事由而消滅之行政處分為違法等訴訟類型。又「確認公法上法律關係成立或不成立」訴訟之標的，係公法上法律關係。本案被告電子信箱回覆文，係對原告檢舉事項處理之說明，僅屬事實通知，並未對原告發生具規制力之法效果，且上開回覆文亦未於原告與被告間發生公法上法律關係，意即本件並無可確認成立與否

之公法上法律關係，是原告提起本件訴訟顯與確認訴訟之要件未合。

2.財政部為使各級稽徵機關處理違章漏稅及檢舉案件一致起見，特訂定檢舉作業要點，其第16點規定:「檢舉書應詳予查核其是否具備第13點所規定之事實，如經調查不實者，應通知檢舉人限期補正或提供新事證，逾期不提供者，或認無調查必要者，得免議存查，並將決定及理由告知檢舉人。」足見檢舉逃稅之規範目的乃為維護國家之稅收，並防止逃漏稅捐等公共利益，檢舉人之檢舉僅在促使主管稽徵機關依職權而介入並發動調查，且賦予主管稽徵機關作為或不作為之裁量權限，是檢舉人並無依據該條文規定，請求行政機關對被檢舉人作成特定行政處分之公法上權利，其向主管機關提出檢舉，僅係促使主管機關發動職權調查，調查處理結果無論為何，均不對檢舉人直接發生任何法律效果。準此，原告檢舉越捷航空公司未辦理臺南航空站之稅籍登記，僅生促請被告發動職權調查有無應辦稅籍登記之情事。因被告查得臺南機場非屬越捷航空公司固定營業場所，經認尚無須辦理稅籍登記，並以電子信件回覆原告所檢舉事項之處理結果，核該電子信件性質係屬單純事實通知，並非對原告有所處分，原告亦不因該項免辦稅籍登記之陳述或說明而發生具體的法律上之效果，或造成其權利或利益之損害。是原告既無得請求被告對被檢舉人越捷航空公司作成應辦稅籍登記之行政處分之公法上權利，自難認其有受確認判決之法律上利益，原告之訴顯無理由。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：原告提起本件確認訴訟是否適法？

五、本院的判斷：

(一)按「（第1項）原告之訴，有下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情形可以補正者，審判長應定期間先命補正：……十、起訴不合程式或不備其他要件者。（第3項）原告之訴，依其所訴之事實，在法律上顯無理由者，

行政法院得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。」行為時行政訴訟法第107條第1項第10款、第3項定有明文。是為求兩造間法律爭議，得以公允、經濟、迅速、有效的解決，原告之訴如經法院認有訴訟要件欠缺而無從補正的情形，依行為時行政訴訟法第107條第1項規定，應以裁定駁回。如依其所訴事實，在法律上顯無理由，依同法第107條第3項規定，則得不經言詞辯論，逕以判決駁回，此即為同法第188條第1項規定：「行政訴訟除別有規定外，應本於言詞辯論而為裁判」所指的「別有規定」。是以，倘原告所提之行政訴訟，依其所訴之事實，並無證據有待調查審認，亦無法律上問題有待釐清，在法律上顯然不能獲得勝訴判決，即足以判斷在法律上顯無理由，為避免徒增當事人勞費及無謂耗損司法資源，自無進行無實質意義之言詞辯論程序之必要，以符訴訟經濟之原則。凡此，係為貫徹有效之權利救濟原則所為之必要程序設計。蓋憲法上訴訟權保障，既非單一面向由起訴原告之角度觀察，僅就其最佳利益為無限上綱之救濟程序，而應兼顧訴訟資源之有限性，在一定條件下(訴訟要件欠缺以及顯無理由)，限制其後續程序之進行，以免侵奪其他國民向法院求為有效為權利救濟之資源，更非於法律見解充分溝通而結果明確之情況下，仍進行無謂、冗長且不可能變更訴訟結果之言詞辯論程序，致失正當程序之真義。換言之，於訴訟符合例外一定條件情形下，應替代以經由權衡後之法律保護，賦予行政法院迅速明確之公平裁判義務，儘速安定法秩序，建立當事人間，乃至整體社會後續各項活動之法律基礎（最高行政法院109年度判字第521號判決意旨參照）。

(二)原告聲明不符合確認訴訟要件，且在法律上顯無理由。

1.依行政訴訟法第6條第1項規定：「確認行政處分無效及確認公法上法律關係成立或不成立之訴訟，非原告有即受確認判決之法律上利益者，不得提起之。其確認已執行而無回復原狀可能之行政處分或已消滅之行政處分為違法之訴訟，亦同。」可知行政訴訟法規範得提起確認訴訟之類型有「確認

行政處分無效訴訟」「確認公法上法律關係成立或不成立訴訟」及「確認已執行而無回復原狀可能之行政處分或已消滅之行政處分為違法訴訟」3種。又行政訴訟法第2條既規定：「公法上之爭議，除法律別有規定外，得依本法提起行政訴訟。」則除法律別有規定，依其規定處理外，如果依行政訴訟法規定提起確認訴訟，即應遵守「本法(行政訴訟法)」之規定，受其列舉的確認訴訟種類限制。至於所稱之公法上法律關係，係指特定生活事實之存在，因法規之規範效果，在兩個以上權利主體間所產生之公法上權利義務關係，或產生人對權利客體間之公法上利用關係而言。行政法上法律關係之成立，雖有直接基於法規規定者，亦有因行政處分、行政契約或事實行為而發生者，惟法規、行政行為及事實均非法律關係之本身，不得以其存否為確認訴訟之標的。(最高行政法院109年度上字第379號判決意旨參照)。

2.查原告起訴請求確認公法上之法律關係成立，而其起訴之對象為財政部南區國稅局臺南分局，則原告所為之主張即須指明其與被告間有何公法上法律關係，惟其訴之聲明係請求確認被告就越捷航空公司VJ859(TNN-SGN)定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺南航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在境內營業法律關係，應辦理稅籍登記。經本院準備程序詢問與被告間有何待確認之公法上法律關係，原告則僅稱：「我就是要提起確認之訴」「我要確認營業稅法第28條的法律關係。」等語（本院卷第194頁），仍未指明其與被告間究有何基於法規規定、行政處分、行政契約或事實行為而發生公法上之法律關係。而尋繹本案起訴前之事實狀態，原告係因與越捷航空公司間之購票買賣糾紛(航班強制取消後延遲退還機票款所產生之匯差損失新臺幣106元)，無法循民事訴訟途徑解決，遂轉而檢舉越捷航空公司未辦理營業登記，被告因而發動檢查權，查明越捷航空公司於中華民國境內並無固定營業場所，僅有實體通路機票販售業務總代理商金遠東公司，且金遠東公司非被告轄區內之營業人，被告遂

於112年3月6日、同年4月6日以電子信件復知原告上情，並請原告提供具體違章事證之資料以供分案辦理，則本件或可探求兩造間是否因被告112年3月4日、同年4月6日之回復而發生公法上法律關係？惟如前所述，被告所為112年3月4日、同年4月6日電子信件回函，係為函覆原告針對其所檢舉或陳情內容之處理情形，上開函文本身僅為越捷航空公司是否於臺南航空站有固定營業場所檢查結果之事實及理由說明，核其性質係屬單純事實通知，並非對原告有所處分，亦不因各該函復之事實敘述及理由說明，而對原告之公法上權利或法律上利益發生任何具體之法律效果，亦未於原告與被告間形成公法上法律關係之爭議，業經本院當庭多次闡明，原告仍堅持於行政法院以財政部南區國稅局臺南分局為被告提起確認訴訟並為上開聲明，自當欠缺即受確認判決之法律上利益，其提起之訴訟即屬不備訴訟之特別訴訟要件（欠缺保護必要要件），應以判決駁回之。

3.又原告提起本件訴訟之真意在請求被告給予「確認」越捷航空公司在中華民國境內有銷售勞務，應為稅籍登記。然被告業已敘明，課徵營業稅非以有稅籍登記為必要，外國營利事業於中華民國境內提供勞務，以代理人為納稅義務人，毋庸辦理稅籍登記，是否課徵營業稅(無固定營業場所而有代理人)與是否辦理稅籍登記係屬二事；且原告亦無要求被告對越捷航空公司作成應辦理稅籍登記行政處分之公法上權利。是原告與越捷航空公司間之購票爭議，實應另循普通法院之司法途徑解決其私法上法律爭議，原告逕以本件起訴請求被告確認越捷航空公司應為稅籍登記，並無訴訟實益，併此指明。

(三)綜上所述，原告之聲明經核非請求確認特定之行政處分無效、違法，或特定之公法上法律關係成立或不成立，其提起之訴訟即屬不備訴訟之特別訴訟要件。揆諸前揭說明，原告之訴在法律上顯無理由，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

六、結論：原告之訴為顯無理由。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　11　　月　　28　　日

審判長法官　林　彥　君

法官　黃　奕　超

法官　廖　建　彥

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、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49條之1第1項）

三、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3項、第4項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人。	1.當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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。 2.稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3.專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。
(二)非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認	1.當事人之配偶、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。

為適當者，亦得為訴訟代理人。	3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人。 4.當事人為公法人、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。
是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　112　　年　　11　　月　　29　　日

書記官　謝　廉　縈