高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
114年度訴字第31號

原　　告　吳采鳶

被　　告　嘉義市政府財政稅務局

代　表　人　洪彩燕
訴訟代理人　羅燦佳
　　郭柔禎
　　顏麗珍

上列當事人間房屋稅籍事件，原告不服嘉義市政府中華民國113年11月5日府行法字第1135026769號訴願決定，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、程序事項：

原告起訴後變更聲明為：「1.訴願決定及原處分（即被告民國113年7月30日嘉市財房字第1137008056號函）均撤銷。2.被告應作成將嘉義市南田路61巷27號、27號之2、27號之3、27號之4、27號之5、27號之6建物（稅籍編號分別為01325384000、01320753000、01320754000、01320755000、01320756000、01320757000，下合稱系爭房屋）房屋稅納稅義務人變更為原告、訴外人吳宗欣、吳晉同、吳家溱之行政處分。」（本院卷第112頁）。經核原告訴之變更其請求基礎事實不變，合於行政訴訟法第111條第1項及第3項第2款規定，爰予准許。

貳、實體事項：

一、爭訟概要：

系爭房屋為已經稅捐稽徵機關設立房屋稅籍之未辦理保存登記建物，原告於113年7月18日檢附臺灣嘉義地方法院107年度家繼訴字第22號民事判決（下稱107年民事案件）及臺灣臺南地方法院109年度訴字第1354號民事判決（下稱109年民事案件），向被告申請將系爭房屋稅籍資料之納稅義務人變更為原告、訴外人吳宗欣、吳晉同、吳家溱等4人（下稱原告等4人）公同共有，經被告以原處分否准其申請。原告不服，提起訴願，經訴定駁回。原告仍不服，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、系爭房屋乃原告之母即被繼承人吳陳錦慧所興建，為107年民事案件兩造所不爭執，且吳陳錦慧法定繼承人為原告等4人，故系爭房屋應為原告等4人公同共有。然因系爭房屋借用吳宗欣名義而將其併列為納稅義務人，吳宗欣卻未經其他繼承人同意，擅自將系爭房屋稅籍資料之納稅義務人變更為他人，侵害其他繼承人權益。是原告依民法第184條第1項、第213條第1項規定，請求將系爭房屋稅納稅義務人變更之稅籍資料登記塗銷，回復原狀。

2、又系爭房屋原為「木造」，吳宗欣與陳黃好曾於70年間就房屋之歸屬立有協議。然該等房屋於71至72年間因火災而滅失，嗣由原告之母吳陳錦慧出資重新興建，房屋材質改為「鐵皮」。被告未能查明原建物已滅失且由原告母親重新興建之事實，仍繼續將陳黃好列為部分建物之房屋稅納稅義務人，顯有重大明顯瑕疵，依行政程序法第111條第7款規定應為無效。被告後續就納稅義務人所為變更，亦失所附麗。

(二)聲明：

1、訴願決定及原處分均撤銷。

2、被告應作成將系爭房屋稅納稅義務人變更為原告、訴外人吳宗欣、吳晉同、吳家溱之行政處分。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、原告固以民事判決主張107年民事案件之兩造訴訟當事人對系爭房屋為吳陳錦慧所興建已不爭執，且原告等4人為其法定繼承人云云。然於107年民事事件中，原告已撤回確認系爭房屋事實上處分權歸屬全體繼承人公同共有的訴訟聲明，判決主文並不包含對系爭房屋事實上處分權之確認，不具既判力。109年民事案件係關於返還土地所有權狀及請求不當得利，判決理由雖提及系爭房屋為原告與吳宗欣、吳家溱、吳晉同因繼承而公同共有等語，惟該理由非屬有關抵銷情形之判斷，不具有既判力。況系爭房屋目前之房屋稅納稅義務人已非被繼承人或吳宗欣，而為第三人。原告所提民事判決之訴訟標的及判決範圍，既未含系爭房屋之事實上處分權，第三人更非該等判決之當事人，故對於原告與第三人間之私法關係不生拘束力，亦與系爭房屋之事實上處分權是否歸屬原告等4人無關。

2、原處分之所載內容，客觀上已明確表示駁回申請並說明理由，尚無原告所稱一望即知之重大明顯瑕疵。原告雖主張原建物因火災滅失由其母自行重建，然查無系爭房屋之納稅義務人曾依行為時房屋稅條例第7條、第8條規定向被告申報滅失停止課稅，原告亦未舉證以實其說。則該等瑕疵是否存在，尚須經事實調查、法律上審查，自非屬行政程序法第111條第7款之無效事由。原告若對系爭房屋權屬有所爭議，自應循民事途徑解決，並就其為系爭房屋所有人或事實上處分權人提出確實證明。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：原告提起本件訴訟是否適格？

五、本院之判斷：

(一)按「原告之訴，除第2項以外之當事人不適格或欠缺權利保護必要，行政法院得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。」「（第1項）人民因中央或地方機關對其依法申請之案件，於法令所定期間內應作為而不作為，認為其權利或法律上利

益受損害者，經依訴願程序後，得向行政法院提起請求該機關應為行政處分或應為特定內容之行政處分之訴訟。（第2項）人民因中央或地方機關對其依法申請之案件，予以駁回，認為其權利或法律上利益受違法損害者，經依訴願程序後，得向行政法院提起請求該機關應為行政處分或應為特定內容之行政處分之訴訟。」行政訴訟法第107條第3項第1款、第5條分別定有明文。準此，依同法第5條規定提起課予義務訴訟，請求國家為行政處分，必須以人民對國家享有公法上之請求權為前提。若原告之訴，依其陳述之事實，顯無公法上請求權存在時，即非適格之當事人，依同法第107條第3項第1款規定，行政法院得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

(二)又按人民根據行政訴訟法第5條之課予義務訴訟，是以依其所主張的事實，法令上有賦予請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分的公法上請求權，經向主管機關申請遭駁回或違法不作為而受損害為要件，此即學說上所稱原告必須具有「訴訟權能」，其提起訴訟始能謂適格。雖然在撤銷訴訟，通常行政處分之相對人即具有訴訟權能（此即學說上所謂之「相對人理論」），惟在課予義務訴訟，申請行政機關作成一定行政處分遭拒絕者（即否准處分之相對人），尚不能僅因其申請遭拒絕，即認其有訴訟權能（即撤銷訴訟原告適格之「相對人理論」於課予義務訴訟並不適用），必也申請人依其所申請之事實觀之，其對行政機關可能具有公法上請求權時，始能認其有提起課予義務訴訟之訴訟權能。因而，如果依原告所主張之事實觀之（即令為真實），其對被告顯無公法上請求權，或法令上並未賦予其公法上請求權，原告即不可能因被告駁回該項申請而有權利或法律上利益受損害的情形，則其無提起課予義務訴訟之訴訟權能，其訴因原告不適格而無理由，應予駁回（最高行政法院96年度判字第1798號判決意旨參照）。

(三)復按「（第1項）房屋稅向房屋所有人徵收之；以土地設定地上權之使用權房屋，向該使用權人徵收之；設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定一人繳納，其不為推定者，由現住人或使用人代繳。（第4項）未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建造執照所載起造人徵收之；無建造執照者，向現住人或管理人徵收之。」「納稅義務人應於房屋建造完成之日起算30日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」房屋稅條例第4條第1項、第4項、第7條定有明文。又「本條例第4條第1項所稱之房屋所有人，指已辦竣房屋所有權登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。」亦為嘉義市房屋稅徵收細則第3條所明定。可知房屋稅為財產稅之一種，原則上應以所有人或典權人為納稅義務人，惟如所有人或典權人有住址不明或非於房屋所在地居住，致無法向該等法律規定之財產權利人徵收房屋稅之情形，為求稽徵效率，始例外以目前管理、使用或居住該應稅房屋之人為代繳義務人。又房屋稅之稽徵方式，係由稅捐稽徵機關依據納稅義務人所申報房屋稅籍有關事項而製作之稅籍底冊，核定發單通知納稅義務人繳納稅款，非如所得稅或營業稅等，必須由納稅義務人主動申報，經稅捐稽徵機關核定。是以，非稅籍底冊上所載房屋稅納稅義務人，主張對房屋有所有權或事實上處分權，向稅捐稽徵機關申請變更納稅義務人為自己之名義者，就其為房屋所有人或事實上處分權人一事，自應提出確實之證明，否則其申請即無從准許（最高行政法院107年度判字第584號判決意旨參照）。

(四)再按民事訴訟法第400條第1項規定：「除別有規定外，確定之終局判決就經裁判之訴訟標的，有既判力。」第401條第1項亦規定：「確定判決，除當事人外，對於訴訟繫屬後為當事人之繼受人者，及為當事人或其繼受人占有請求之標的物

者，亦有效力。」確定判決就訴訟標的之法律關係所生之既判力，基於「既判力相對性」之原則，原則上僅在訴訟當事人間發生作用，而不能使未實際參與訴訟程序之第三人受到拘束，以免剝奪該第三人實質上受裁判之權利，及影響其實體上之利益，避免其因未及參與訴訟程序及享有程序主體權之保障致權益遭受損害。至確定判決如係以對世權之物權請求權為訴訟標的者，其既判力固可擴張及於受讓訴訟標的物之第三人，惟該第三人須為於訴訟繫屬後為該當事人之繼受人，始足當之；如該第三人之前手有非訴訟當事人之繼受人者，該第三人即不能認為係訴訟當事人之繼受人，以維護既判力主觀範圍效力應有之機能（最高法院101年度台上字第822號民事判決意旨參照）。又確定判決之既判力，以訴訟標的經表現於主文判斷之事項為限，判決理由並無既判力（最高法院109年度台上字第2145號民事判決意旨參照）。

(五)經查，本件原告係以系爭房屋為其母吳陳錦慧所興建，為原告與吳宗欣於107年民事案件之訴訟當事人不爭執事項，主張其母吳陳錦慧應為房屋實際所有權人，而原告等4人復為吳陳錦慧之法定繼承人，向被告申請將系爭房屋之房屋稅稅籍變更為原告等4人公同共有，並提出107年及109年民事事件判決等資料（原處分卷第21至31頁、第33至50頁）。然查，107年民事事件之當事人為原告吳采鴦、被告吳宗欣；109年民事事件之當事人為原告吳宗欣、被告吳家溱、吳晉同、吳采鴦。依稅籍沿革表、嘉義縣屋稅籍登記表及記錄表所載（原處分卷第67至92頁）：①嘉義市南田路61巷27號房屋，陳○○、吳宗欣原本持有1/2，吳宗欣持有部分於106年3月10日因夫妻贈與變更為何○○；②27號之2房屋，原由吳宗欣持有，已於106年3月10日因夫妻贈與變更為何○○；其餘建物原為陳○○持有，已陸續因買賣、贈與或繼承等原因，現均為第三人持有（本院卷第113頁）。可認為目前系爭房屋之納稅義務人，均非前開民事事件之訴訟當事人，亦非於訴訟繫屬後為當事人之繼受人，則依上開規定及說明，

該等民事確定判決自不能拘束第三人。況且，107年民事事件中，原告就請求系爭房屋事實上處分權歸屬全體繼承人公同共有之起訴聲明業已撤回，判決主文並不包含對系爭房屋事實上處分權之確認；而109年民事事件係請求返還土地及所有權狀，亦與系爭房屋事實上處分權無關。至於民事判決中有關系爭房屋為吳陳錦慧所興建、由全體繼承人繼承為公同共有關係等節為兩造所不爭執之理由，並無既判力，且原告如欲對第三人主張就系爭房屋有所有權，核屬私權爭執，應待民事法院判定，不能由被告審酌。是以，依照原告所述之事實，無法合理說明原告等4人是系爭房屋公同共有人之可能性，自難認原告有請求被告作成變更系爭房屋房屋稅稅籍處分之公法上請求權存在。則依前揭說明意旨，原告即無提起課予義務訴訟之訴訟權能，並非適格之當事人，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

六、結論：原告之訴無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　6　　日

審判長法官　林　彥　君

法官　黃　堯　讚

法官　黃　奕　超

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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項第3款）。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	所需要件

訴訟代理人之情形	
(一)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、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、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者。
(二)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(一)、(二)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(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　9　　日

書記官　李　佳　芮