臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度訴字第212號

原　　告　徐泰雄
被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　樓美鐘
訴訟代理人　林毓玲
　　林郁慧

上列當事人間確認公法上法律關係成立事件，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、程序事項：

一、按行政訴訟法施行法第18條第1款規定：「修正行政訴訟法施行前已繫屬於高等行政法院之通常訴訟程序或都市計畫審查程序事件，於修正行政訴訟法施行後，依下列規定辦理：一、尚未終結者：由高等行政法院依舊法審理。其後向最高行政法院提起之上訴或抗告，適用修正行政訴訟法之規定。」行政訴訟法於民國111年6月22日修正公布，於112年8月15日施行，本件於112年8月2日繫屬於本院，尚未終結，依上揭規定，自應由本院依112年8月15日修正施行前之行政訴訟法（下稱修正前行政訴訟法）審理之，先予敘明。

二、查原告起訴時訴之聲明為：「確認被告所屬沙鹿稽徵所就越捷航空公司VJ853(RMG-SGN)與VJ949(RMG-HAN）定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺中航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在境內營業法律關係、應辦理稅籍登記。」（見本院卷第16頁），嗣於112年9月5日具狀更正為：「確認被告所屬沙鹿稽徵所就越捷航空公司VJ853(RMG-SGN)與VJ

949(RMG-HAN）定期航班勞務，為越捷航空公司固定在臺中航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在加值型及非加值型營業稅法第28條法律關係。」

貳、實體事項：

一、爭訟概要：

原告曾向被告所屬沙鹿稽徵所檢舉越南商越捷航空股份有限公司（下稱越捷航空公司）自臺中國際機場（下稱臺中機場）出境航線航班未依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第28條規定辦理稅籍登記，被告調查後審酌越捷航空公司未於臺中機場售票且無專屬固定櫃檯，並無固定營業場所，無需辦理稅籍登記，遂以民國112年4月25日中區國稅沙鹿銷售字第0000000000號函（下稱系爭函文）復原告。原告認越捷航空公司是否於被告轄區銷售勞務，應否辦理稅籍登記，有受確認判決之法律上利益，遂提起確認公法上法律關係存在之訴訟。

二、原告主張及聲明：

㈠確認越捷航空公司VJ853與VJ949定期航班勞務存在營業稅法第28條法律關係，該公司在境內就會有公法上的營業人與營業負責人登記，以落實消費者權益保障。營業稅法第2條已明定營業稅之納稅義務人，而消費者保護法（下稱消保法）兼具公法與私法性質，有營業行為卻沒有營業負責人的消保法形同虛設，越捷航空公司取消航班且未退款，或逕自修改合約，違反消保法規定，消費者找不到營業負責人，求助無門，原告身為消費者有即受確認判決之公法上利益。且營業人於境內營業卻無稅籍，本就是在財政部網站對逃漏稅可逕行檢舉的部分，依稅捐稽徵法第49條之1規定，原告有即受確認判決之公法上利益。

㈡依營業稅法施行細則第4條、稅籍登記規則第3條等規定，提供勞務的工作場是固定營業場所，開始營業前應辦理稅籍登記。上開航班收取票價、提供機位載客出境，並固定以臺中機場提供旅客登機服務，臺中機場亦依出境航空旅客機場服

務費收費及作業辦法第3條規定，請越捷航空公司代收機場服務費。是臺中機場為越捷航空公司之工作場。系爭函文未經被告依法核定，違反法律明確性、行政程序法第10條規定。

㈢被告陳稱越捷航空公司以境外主機銷售機票，於境內其所轄無固定場所，依此邏輯，只要境外銷售等同變成trip.com、Agoda、Booking.com等第三方平台業，與事實不符。私法上交易模式與營業稅法有無固定營業場所之判斷不同。被告違反營業稅法第4條第2項第1款、第2款規定。金遠東國際旅行社有限公司（下稱金遠東公司）只是民法上的代辦商，並非越捷航空公司之代理人，是金遠東公司無權為越捷航空公司境內營業代理人或納稅義務人。而稅籍登記規則第4條第1項第5款規定以「營業種類」為應登記事項，金遠東公司為旅行業，所賺取者乃代收轉付的勞務營業收入，越捷航空公司則為民用航空運輸業，所賺取者乃載客之收入，兩者有別。被告若是未經法定程序核定金遠東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，則有令金遠東公司違反商業會計法第74條規定之疑義。若金遠東公司是越捷航空公司於我國境內之法定代理人，依民法第103條規定，應以金遠東公司為越捷航空公司辦理稅籍登記；反之，若金遠東公司非越捷航空公司於我國境內之法定代理人，則應以越捷航空公司境內提供勞務的工作場所為固定營業場所辦理稅籍登記。

㈣消費者在經濟部工商登記網站查無越捷航空公司之資料，交通部民航局認定越捷航乃攬載客貨行為，而非營業行為，以行政命令設立「民用航空總代理業」，以近似航業法中的「船務代理業」運作，但未要求外籍民用航空運輸業代理登記，越捷航空公司才會在我國境內無任何登記從事銷售勞務的營業行為，違反租稅公平，原告依租稅法律主義，維護稅政，提起本件訴訟並非沒有理由。越捷航空公司已涉犯稅捐稽徵法第41條第2項規定之罪，被告卻差別待遇未依法行

政。越捷航空於我國境內沒有稅籍登記，無任何原始憑證、計帳憑證、帳簿，卻於我國賺取龐大的收入金流，應加強管制防制洗錢。

㈤聲明：確認被告就越捷航空公司VJ853（RMQ-SGN）與VJ949（RMQ-HAN）定期航班勞務，為越捷航空公司固定在台中航空站銷售之勞務、經營之營利事業，存在營業稅法第28條法律關係。

三、被告答辯及聲明：

㈠檢舉逃漏稅捐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，檢舉人之私益並未在其保護範圍，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，系爭公函僅係對檢舉事項處理之說明，乃事實通知，並未發生具規制力之法律效果，亦未於原告與被告間發生公法上法律關係，是本件並無可確認成立與否之公法上法律關係，原告提起本件確認訴訟顯與行政訴訟法第6條規定確認訴訟之要件未合。

㈡又我國行政訴訟係以保障人民之主觀公權利為宗旨，個人是否具有公法上權利或法律上利益之認定，係採規範保護說為基礎，即法律明確規定特定人得享有權利；或對符合法定條件而可得特定之人，授予向行政主體或國家機關為一定作為之請求權者；或是如法律雖係為公共利益或一般國民福祉而設之規定，但就法律之整體結構、適用對象、所欲產生之規範效果及社會發展因素等綜合判斷，可得知亦有保障特定人之意旨者為判斷標準（司法院釋字第469號解釋理由書意旨參照）。審酌營業稅法第28條規定營業人應於開始營業前申請稅籍登記之義務，係基於營業人銷售貨物或勞務須依法報繳營業稅，為確保國家掌握稅源之公共利益而訂定，其規範

目的，並非保障特定個人，依司法院釋字第469號解釋意旨，自難認原告有就他人應否辦理營業稅稅籍登記事件，提起確認訴訟之權利。

㈢原告主張其與越捷航空公司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，致其有受確認判決之法律上利益一節，查原告與越捷航空公司間消費爭議侵權事件，為其等間私法上法律關係之爭議，尚非公法上法律關係，原告主張其有受確認判決之法律上利益一節，核不足採。

㈣聲明：原告之訴駁回。

四、本院判斷：

㈠按「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。」修正前行政訴訟法第107條第3項定有明文。

㈡次按行政訴訟法第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。」準此以論，依行政訴訟法第6條提起確認訴訟，除法律允許提起之公益訴訟外，原告應有即受確認判決之法律上利益，否則，其起訴即屬顯無理由，應以判決駁回之。所稱「有即受確認判決之法律上利益」係指確認訴訟標的之法律效果或法律關係不明確，衍生爭議，致使原告之權利或法律上利益有受侵害之危險，而有訴請法院為確認判決之必要而言。若原告就該標的不具法律上利害關係，即無即受確認判決之法律上利益。易言之，原告因公法上之法律關係不明確，致使其合法權益有受侵害之危險，固得提起確認訴訟救濟，若不能認定其就請求確認標的具有合法之權利或法律上利益可資主張或維護者，即不能認為有即受確認判決之法律上利益。是以，若依原告所主張之事實，不能認其為該公法上權利義務關係之主體，亦無從本於該法律關係主張權利或

法律上之利益者，即無因該法律關係成立與否之狀態不明確，而受有法律上之不利益可言，不能謂其有即受確認判決之法律上利益，其起訴在法律上即為顯無理由，行政法院自得不經言詞辯論以判決駁回之。

㈢本件依原告上開所訴之事實，可見原告提起本件確認之訴請求確認被告與越捷航空公司有營業稅法第28條規定之法律關係存在，無非以越捷航空公司在新冠疫情時取消航班逕自不退款，違反消費者保護法第19條之2，暨原告檢舉越捷航空公司逃漏稅，可依稅捐稽徵法第49條之1第1項請領獎金等理由，資為其有即受確認判決利益之論據（見本院卷第79頁、第80頁）。

㈣惟依營業稅法第28條規定「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請稅籍登記。」之意旨，可知法律課予營業人申請稅籍登記義務，原係基於營業人銷售貨物或勞務須依法報繳營業稅，為確實掌握稅源之公益目的而設。準此以論，越捷航空公司是否負有應依營業稅法第28條規定，向被告申請稅籍登記之義務，對於原告之權益難認具有直接之法律上利害關係。

㈤關於原告所稱其與越捷航空公司間之消費糾紛爭議，本應循民事訴訟途徑救濟，無從經由提起本件確認訴訟解決。至於原告主張其檢舉越捷航空公司有逃漏稅情事，可依稅捐稽徵法第49條之1第1項請領獎金乙節，按稅捐稽徵法第49條之1第1項規定：「檢舉逃漏稅捐或其他違反稅法規定之情事，經查明屬實，且裁罰確定並收到罰鍰者，稅捐稽徵機關應以收到之罰鍰提成核發獎金與舉發人，並為舉發人保守秘密。」準此，原告認為被告未履行核發檢舉獎金予原告之義務，自須逕行申請，如申請被駁回，應循序提起行政爭訟救濟，無從迂迴提起本件確認訴訟以達到其獲取獎金之目的。

五、綜上所述，越捷航空應否依營業稅法第28條規定辦理稅籍登記之法律關係成立與否，並不致使原告受有法律上之不利益，原告提起本件確認訴訟核無即受確認判決之法律上利

益，其起訴欠缺訴訟要件，在法律上為顯無理由，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　　113　　年　　1　　月　　15　　日

審判長法官　蔡　紹　良

法官　黃　司　熒

法官　張　鶴　齡

以上正本證明與原本無異。

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）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠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。
㈡非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當	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，具備會計師資格者。

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者。 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者。
是否符合㈠、㈡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㈠、㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　113　　年　　1　　月　　15　　日

書記官 黃　靜　華