

臺中高等行政法院裁定

高等行政訴訟庭第三庭

114年度訴字第63號

原告 財團法人台灣耶和華見證人

代表人 張宗斌

訴訟代理人 郭依蘋 律師

被告 臺中市政府地方稅務局

代表人 沈政安

訴訟代理人 蔡季容

余政諭

陳其應

上列當事人間地價稅事件，原告不服臺中市政府中華民國113年1月31日府授法訴字第1130232138號、114年1月2日府授法訴字第1130230798號訴願決定，提起行政訴訟，本院裁定如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

理 由

一、按「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。」行政訴訟法第107條第1項第10款定有明文。次按同法第5條規定：「（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。」人民根據行政訴訟法第5條規定提起課予義務訴訟，係以依其所主張之事實，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之公法上請求權，經向主管機關申請遭駁回為其要件。所謂「依法申請之案件」，係指法令有賦予人民請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分之公法上請求權而言；又所稱「依法申請」者，係指人民請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分，若依請求之內容，並非請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分，即不符合「依法申請之案件」此一要件，自屬當然。

二、事實概要：(一)原告為附表編號1至3所示地號土地（下合稱系爭土地）之所有權人。系爭土地上各有如附表編號1至3所示建物（下合稱系爭建物）坐落其上，系爭土地原均按一般用地稅率課徵地價稅。原告前提出112年12月6日書函（下稱系爭申請書）以系爭建物係供外籍傳道人員無償居住使用為由，申請系爭土地依自用住宅用地稅率課徵地價稅，分別經被告以附表編號1至3所示前處分1、2否准所請確定在案。(二)嗣原告以113年2月1日臺中市政府地方稅務局納稅者權利保護事項申請書（下稱納保申請書）請求納稅者權利保護官（下稱納保官）提供協助，被告乃以113年4月10日中市稅土字第1131400042號函報請財政部核示，經財政部以113年6月13日台財稅字第11300563070號函復後，分別由被告所屬東山分局、文心分局以附表編號1至3所示系爭函1、2函覆原告。原告對系爭函1、2不服，提起訴願，經臺中市政府以附表編號1至3所示之訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟，並聲明：1.被告所為113年7月1日發文字號中市稅山分字第1135810920號函、113年7月3日發文字號中市稅文分字第1132314863號函及其訴願決定等處分均撤銷。2.被告對於原告於113年2月1日以臺中市政府地方稅務局納稅者權利保護事項申請書申請臺中市北屯區長春段50地號土地、西屯區福星段253地號及南屯區大新段413地號等3筆土地依適用自用住宅用

01 地稅率課徵地價稅認定原則第5點第2款第5目規定變更為自
02 用住宅稅率課徵地價稅，應作成准許的行政處分。3.訴訟費
03 用由被告負擔。

04 三、本院判斷：

05 (一)按納稅者權利保護法（下稱納保法）第1條規定：「為落實
06 憲法生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利之保障，
07 確保納稅者權利，實現課稅公平及貫徹正當法律程序，特制
08 定本法。」第20條第1項、第2項規定：「（第1項）稅捐稽
09 徵機關應主動提供納稅者妥適必要之協助，並以任務編組方
10 式指定專人為納稅者權利保護官，辦理下列事項：一、協助
11 納稅者進行稅捐爭議之溝通與協調。二、受理納稅者之申訴
12 或陳情，並提出改善建議。三、於納稅者依法尋求救濟時，
13 提供必要之諮詢與協助。四、每年提出納稅者權利保護之工
14 作成果報告。（第2項）前項所定之納稅者權利保護官於辦
15 理納稅者權利保護事項，得為必要之調查。」參酌納保法第
16 20條規定立法理由所揭示：「一、鑑於稅捐法令繁複，非一
17 般納稅者所能充分理解，個別納稅者相對於代表公權力之稅
18 捐稽徵機關常處於弱勢地位，不僅在資訊上不對等，法律手
19 段亦不對等。猶如私法上個別消費者面對大企業時，處於弱
20 勢地位，須仰賴消費者保護法予以保障，並由消費者保護官
21 之建制予以協助。是以，若能透過專業的納稅者權利保護官
22 來加強保障納稅者之權益，將有助於徵納雙方可處於實質地
23 位上的平等。而諸如美國、日本、英國及韓國等稅制發展較
24 久之國家，為了加強保障納稅者的權利，均設置納稅者保護
25 官，其目的在於避免稅捐課徵或調查過程中，納稅者權益遭
26 受侵害或有侵害之虞。當有前述情事發生時，納稅者得向納
27 稅者保護官尋求申訴協助。爰參照前揭國家立法例及我國消
28 費者保護法之規定，於主管機關設置納稅者權利保護官，協
29 助納稅者與稅捐稽徵機關間稅捐爭議之解決，受理申訴陳
30 情，並得提出改善建議。二、納稅者權利保護官行使職權
31 時，為釐清事實，得為必要之調查，稅捐稽徵機關應配合其

01 調查。」之意旨，可知納保官係稅捐稽徵機關為提供納稅者
02 妥適必要協助所為之設置，藉以解決納稅者與稅捐稽徵機關
03 間稅捐爭議。然依前揭納保法第20條規定之意旨，僅係明文
04 規範稅捐稽徵機關應主動提供納稅者妥適必要之協助，並指
05 定專人為納保官辦理法定特定事項，並未賦予納稅者就具體
06 個案事實，依該條規定請求稅捐稽徵機關作成行政處分或特
07 定內容之行政處分。

08 (二)經查：

09 1.原告提出系爭申請書，申請系爭土地依自用住宅用地稅率
10 課徵地價稅，分別經被告所屬東山分局、文心分局以前處
11 分1、2否准所請，原告雖曾就前處分1、2提起訴願，隨後
12 又撤回訴願確定。嗣原告復以納保申請書請求納保官提供
13 協助，乃分別由被告所屬東山分局、文心分局以系爭函
14 1、2函覆原告等節，業據兩造於本院準備程序時陳述明
15 確，並有系爭申請書（見本院卷第257頁至第258頁）、前
16 處分1、2（見本院卷第259頁至第262頁）、納保申請書
17 （見本院卷第267頁）、系爭函1、2（見本院卷第21至2
18 3、25至27頁）在卷可考，堪予認定。

19 2.依原告所提出之納保申請書，其記載內容略以：「申請協
20 助案件類型：行政救濟諮詢與協助案件……。申請內容：
21 申請人所有本市西屯區福星段253地號、南屯區大新段413
22 地號及北屯區長春段50地號等3筆土地申請按自用住宅用
23 地稅率課徵地價稅，分別經貴局文心分局112年12月25日
24 中市稅文分字第1122121841號函及東山分局同年月27日中
25 市稅山分字第1125822421號函否准，欲提起行政救濟，請
26 納保官提出協助。」等語（見本院卷第267頁），足見原
27 告所提出之納保申請書，係依納保法第20條第1項第3款之
28 規定，請求納保官提供諮詢與協助。原告顯然並未以該納
29 保申請書向被告申請作成行政處分或特定內容之行政處
30 分。且被告所屬東山分局、文心分局其後分別以系爭函
31 1、2函覆原告，係基於原告提出納保申請書所為之函覆乙

節，亦據被告訴訟代理人於本院準備程序時陳述明確（見本院卷第332頁）。是參照前開規定及說明，原告本件提起之課予義務訴訟，依請求之內容並非請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分，不符合「依法申請之案件」此一要件甚明。

(三)原告雖主張：系爭函1、2係被告就同一事件作成第2次裁決，應有取代前處分1、2之效力等語（見本院卷第290、333頁），然：行政法上之「第二次裁決」，是指原行政處分發生形式上之存續力後，行政機關依職權或經當事人異議，就原行政處分於未變更原有行政處分之事實及法律狀態，對於重複提出之請求為重新之實體審查，並予裁決，其結果雖與第一次裁決相同，惟因發生公法上效果，故仍取代原行政處分成為一項新的行政處分，而得為行政爭訟之客體。經核本件原告提出納保申請書，係因欲依法尋求救濟，而請求納保官提供諮詢及協助，已如前述，原告並未以納保申請書，就系爭土地依自用住宅用地稅率課徵地價稅乙事向被告重複提出請求；並且本件前處分1、2並未經被告撤銷、廢止或有其他失其效力之情事；又佐以被告之訴訟代理人於本院準備程序時亦稱略以：前處分經原告提起訴願後撤回訴願，已經確定，未經撤銷或廢止，前處分之規制效力仍在等語（見本院卷第333頁），足見前處分1、2因原告未提起後續之救濟而確定，且系爭函1、2並未有取代前處分1、2之情事。則依前開說明，系爭函1、2性質上應非屬被告所為之第二次裁決，原告此部分主張無可採取。

(四)綜上所述，原告提起本件課予義務訴訟，訴請被告應作成特定內容之行政處分，然其本件對於被告之申請內容，依其納保申請書之內容所載，並非請求主管機關作成行政處分或特定內容行政處分，不符合行政訴訟法第5條「依法申請之案件」此一要件，自屬不備起訴合法要件，且其情形無從補正，應依行政訴訟法第107條第1項第10款規定，以

裁定駁回之。又本件既經程序不合法而應裁定駁回，則原告實體上之主張及陳述，即無庸審酌，併予敘明。

四、結論：原告之訴不合法。

中 華 民 國 115 年 5 月 25 日

審判長法官 蔡紹良

法官 林學晴

法官 陳怡君

以上正本證明與原本無異。

如不服本裁定，應於裁定送達後10日內以書狀敘明理由，經本院向最高行政法院提起抗告（須依對造人數附具繕本）。

抗告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
(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為適當者，亦得為訴訟代理人。	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。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人。

01

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，當事人應於提起抗告或委任時釋明之，並提出(一)、(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 115 年 5 月 25 日

03

書記官 許騰云

04

(附表)

05

編號	坐落土地	地上建物門牌	前處分文號	函文文號	訴願決定
1	臺中市北屯區長春段50地號	○○市○○區○○里○○路0段000號0樓之6	112年12月27日中市稅山分字第1125822421號 (即前處分1)	113年7月1日中市稅山分字第1135810920號 (即系爭函1)	113年12月31日府授法訴字第1130232138號
2	臺中市西屯區福星段253地號土地	○○市○○區○○路0段000號0樓之5、南屯區大墩十七街91號2樓之7	112年12月25日中市稅文分字第1122121841號 (即前處分2)	113年7月3日中市稅文分字第1132314863號 (即系爭函2)	114年1月2日府授法訴字第1130230798號
3	臺中市南屯區大新	○○市○○區○○○○	同上	同上	同上

01

	段413地號 土地	街00號0樓 之7			
--	--------------	--------------	--	--	--