01 最 高 行 政 法 院 判 決

02 112年度再字第53號

03 再 審 原 告 王 滋 林

04 訴 訟 代 理 人 黃 昱 璵 律 師

05 再 審 被 告 新 北 市 政 府 稅 捐 稽 徵 處

06 代 表 人 黃 育 民

07 訴 訟 代 理 人 蔡 佩 蓉

08 上 列 當 事 人 間 地 價 稅 事 件 ， 再 審 原 告 對 於 中 華 民 國 112 年 11 月 6 日
09 本 院 111 年 度 上 字 第 704 號 判 決 ， 提 起 再 審 之 訴 ， 本 院 判 決 如 下 ：

10 主 文

11 一、再審之訴駁回。

12 二、再審訴訟費用由再審原告負擔。

13 理 由

14 一、再審被告之代表人由張世玠變更為黃育民，茲據新任代表人
15 具狀聲明承受訴訟，核無不合，先予敘明。

16 二、被繼承人王林木所遺坐落○○市○○區○○段00地號等71筆
17 應稅土地（下稱系爭土地），由再審原告與其他繼承人計37
18 人共同共有，經再審被告核定109年地價稅新臺幣（下同）
19 8,494,772元（預扣再審原告分單金額314,651元後之餘
20 額），嗣其他繼承人王泰東等29人於民國109年8月30日向再
21 審被告申請，以被繼承人王林木名下所屬機場捷運徵收補償
22 費保管款（97年保管字第20號，下稱系爭保管款）抵繳，經
23 再審被告以109年10月29日新北稅土字第0000000000號函
24 （下稱109年10月29日函）知全體共同共有人，已檢送109年
25 地價稅繳款書及課稅明細表各1份予新北市政府地政局（下
26 稱地政局），請該局由被繼承人王林木所遺系爭保管款中抵
27 繳。再審被告復以109年11月19日新北稅土字第0000000000
28 號函（下稱109年11月19日函）知再審原告等共有人，109年
29 地價稅稅額8,494,772元，已於109年11月13日扣繳完成。再

01 審原告不服，主張其對土地之所有權應為分別共有，係登記
02 錯誤為共同共有，再審被告以共同共有之狀態核課，致適用
03 較高稅率計稅而不公平，應將109年地價稅核課予以撤銷等
04 理由，申請復查，遭決定駁回後，再就再審被告109年10月2
05 9日函、109年11月19日函提起訴願，經訴願決定：關於復查
06 決定部分，訴願駁回；關於再審被告109年10月29日函、109
07 年11月19日函部分，訴願不受理。再審原告仍不服，提起行
08 政訴訟，並聲明：1.訴願決定、復查決定及再審被告109年1
09 0月29日函、109年11月19日函均撤銷。2.再審被告應作成將
10 已扣繳之系爭土地109年地價稅8,494,772元做為再審原告履
11 行稅捐稽徵法第12條履行連帶責任應得連帶債權來支付109
12 年地價稅8,494,772元之交換債權，於109年11月16日辦畢抵
13 繳日以換取新債權發給債權憑證。3.如前項聲明不能允許的
14 話，再審被告應作成將已扣繳之系爭土地109年地價稅8,49
15 4,772元退還至系爭保管款專戶中之行政處分。4.對於復查
16 決定書撤銷，應依更正繼承登記之繼承登記所有權併入繼承
17 人所有權內合併審核，重新計算之地價稅核定地價稅，依轉
18 交債權債務時，再審原告減少取得債權同一數額，再審原告
19 部分應從分單繳納之314,651元中退稅交還個人之地價稅（1
20 09年）。案經臺北高等行政法院（下稱原審）110年度訴字
21 第1011號判決（下稱原審判決）駁回後，復經本院111年度
22 上字第704號判決（下稱原確定判決）駁回確定。再審原告
23 以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款事由，提起
24 本件再審之訴。

25 三、再審原告起訴主張略以：再審原告於原審並未針對再審被告
26 核定系爭土地109年地價稅額提起訴願及訴訟，惟原確定判
27 決就再審原告於原審訴之聲明第1項所載「訴願決定及復查
28 決定均撤銷」部分，疏未依職權查明再審原告自訴願迄至上
29 訴時所表明不服之範圍，亦未調查本件事實關係及相關文書
30 內容，即逕對再審原告於原審所未聲明事項為裁判，原確定
31 判決有消極不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條及第2

01 18條準用民事訴訟法第388條之適用法規錯誤，有適用法規
02 顯有錯誤之違法。又再審原告於原審訴之聲明第2、3、4項
03 係訴之聲明第1項即請求撤銷再審被告109年10月29日函及10
04 9年11月19日函後所為之「接續」請求，惟原確定判決既認
05 撤銷再審被告109年10月29日函及109年11月19日函之請求為
06 不合法且不能補正，則第2、3、4項聲明即因而失所附麗，
07 原審僅得以「裁定」為之，迺原確定判決對原審「判決」予
08 以維持，有消極不適用行政訴訟法第200條第1款之適用法規
09 錯誤之情事等語，並聲明：原確定判決廢棄；上開廢棄部
10 分，發回原審更審。

11 四、再審被告答辯略以：再審原告對再審被告109年10月29日函
12 及109年11月19日函提起行政救濟，案經訴願決定不受理；
13 復經原審判決以前開2函非行政處分，而係單純之事實敘述
14 或觀念通知，再審原告對之提起撤銷訴訟於法不合而駁回；
15 再經原確定判決以再審原告對再審被告109年10月29日函有
16 更行起訴之不合法，其對非行政處分之再審被告109年11月1
17 9日函提起撤銷訴訟亦不合法，原審判決並無違法，是以，
18 再審原告所訴，容有誤解，核無可採等語，並聲明：再審原
19 告之訴駁回。

20 五、本院按：

21 (一)確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定「適用法規
22 顯有錯誤」之事由，固得提起再審之訴。惟所謂「適用法規
23 顯有錯誤」，係指確定判決就事實審法院所確定之事實而
24 為之法律上判斷，有適用法規顯有錯誤之情形。即確定判決
25 所適用之法規有顯然不合於法律規定，或與司法院現尚有效
26 之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸者，始足當之。
27 至於法律上見解之歧異或事實之認定，再審原告對之縱有爭
28 執，要難謂為適用法規錯誤，而據為再審之理由。又確定判
29 決之消極不適用法規，須顯然影響裁判者，始構成所謂「適
30 用法規顯有錯誤」之再審事由，亦經司法院釋字第177號解
31 釋在案。

01 (二)土地稅法第3條規定：「(第1項)地價稅或田賦之納稅義務人
02 如左：一、土地所有權人。……(第2項)前項第1款土地所有
03 權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務
04 人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納
05 稅義務人；……。」稅捐稽徵法第12條規定：「共有財產，
06 由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部
07 分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅
08 義務人。」可知，共有土地未設管理人者，於分別共有之情
09 形，其地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；於公
10 同共有之情形，則以全體共同共有人為納稅義務人。蓋共同
11 共有人之權利及於共同共有物之全部(民法第827條參照)，
12 各該共有人並無應有部分存在，與分別共有人之應有部分為
13 顯在者不同。故基於繼承而共同共有之土地，其地價稅以其
14 全體共同共有人(即全體繼承人)為納稅義務人，即每一繼承
15 人對土地稅之全部均有繳納義務而為連帶債務人。

16 (三)原確定判決以系爭土地係由再審原告與其他繼承人分別於10
17 1年及102年間辦竣繼承登記為共同共有，迄今未辦妥分割繼
18 承登記，且未依法選任管理人，是再審被告以再審原告與其
19 他繼承人等全體共同共有人為系爭土地之納稅義務人，並無
20 違誤。則再審被告以全體共同共有人為納稅義務人，按該等
21 共同共有土地歸戶後，計算地價稅總額，核定109年系爭土
22 地地價稅，再審原告分單稅額314,651元，其餘稅額則為8,4
23 94,772元，於法並無不合，復查決定及訴願決定並無違誤等
24 情，將原審判決予以維持。經核原確定判決所適用之法規並
25 無與應適用之法規相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官
26 解釋、憲法法庭裁判意旨有所抵觸之情形。又再審原告於前
27 訴訟程序之原審所為起訴聲明即包含訴願決定及復查決定均
28 撤銷，原審判決就此予以駁回，原確定判決就此予以維持，
29 並未有訴外裁判之情事。再審原告主張其於原審並未針對再
30 審被告核定系爭土地109年地價稅額提起訴願及訴訟，惟原
31 確定判決就再審原告於原審訴之聲明第1項所載「訴願決定

01 及復查決定均撤銷」部分，疏未依職權查明再審原告自訴願
02 迄至上訴時所表明不服之範圍，亦未調查本件事實關係及相
03 關文書內容，即逕對再審原告於原審所未聲明事項為裁判，
04 原確定判決有消極不適用行政訴訟法第125條第1項、第133
05 條及第218條準用民事訴訟法第388條之適用法規錯誤，有適
06 用法規顯有錯誤之違法云云，無非係就前訴訟程序調查證據
07 結果所為之事實認定、證據取捨事項為爭議，尚與所謂「適
08 用法規顯有錯誤」之再審事由有間，更無所謂有因消極不適
09 用法規致顯然影響裁判之適用法規顯有錯誤情事。

10 (四)按人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利
11 或法律上之利益，經提起訴願而不服其決定，得向行政法院
12 提起撤銷訴訟，行政訴訟法第4條第1項定有明文。此所謂
13 行政處分，依訴願法第3條第1項及行政程序法第92條第1項
14 規定，係指中央或地方機關就公法上具體事件所為之決定或
15 其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為而
16 言。若僅為行政機關單純之事實敘述、理由說明或觀念通知
17 ，自非行政處分，人民如對之提起撤銷訴訟，其起訴即不備
18 合法要件，且不能補正，行政法院應依行政訴訟法第107條
19 第1項第10款規定予以裁定駁回。又當事人就已向行政法院
20 或其他審判權之法院起訴之事件，於訴訟繫屬中就同一事件
21 更行起訴，則其起訴不合法，且不能補正，應依同法第107
22 條第1項第7款予以裁定駁回。

23 (五)土地徵收條例第20條規定：「(第1項)徵收土地或土地改良
24 物應發給之補償費，應於公告期滿後15日內發給之。……。

25 (第2項)需用土地人未於公告期滿15日內將應發給之補償
26 費繳交該管直轄市或縣(市)主管機關發給完竣者，該部分土
27 地或土地改良物之徵收從此失其效力。但有下列各款情形之
28 一者，不在此限：一、於公告期間內因對補償之估定有異
29 議，而由該管直轄市或縣(市)主管機關依第22條規定提交地
30 價評議委員會復議。二、經應受補償人以書面同意延期或分
31 期發給。三、應受補償人拒絕受領或不能受領。四、應受補

01 償人所在地不明。」第25條第1項規定：「被徵收之土地或
02 土地改良物，所有權人死亡未辦竣繼承登記，其徵收補償費
03 得由部分繼承人按其應繼分領取之；其已辦竣共同共有繼承
04 登記者，亦同。」第26條第1項、第4項規定：「（第1項）
05 直轄市或縣（市）主管機關應於國庫設立土地徵收補償費保
06 管專戶，保管因受領遲延、拒絕受領或不能受領之補償費，
07 不適用提存法之規定。直轄市或縣（市）主管機關應於本條
08 例規定應發給補償費之期限屆滿次日起3個月內存入專戶保
09 管，並通知應受補償人。自通知送達發生效力之日起，逾15
10 年未領取之補償費，歸屬國庫。……（第4項）第1項未受領
11 補償費保管辦法，由中央主管機關定之。」依土地徵收條例
12 第26條第4項授權訂定之土地徵收未受領補償費保管辦法
13 （下稱保管辦法）第7條規定：「應受補償人請求領取未受
14 領補償費時，應檢具有關證明文件，經直轄市或縣（市）主
15 管機關審核無誤後填具領款單交應受補償人向保管處所具
16 領，保管處所核對印鑑及保管清冊無誤後准予領取。」是
17 以，直轄市或縣(市)主管機關就依土地徵收條例第26條規定
18 存入保管專戶保管之徵收補償費，經受補償人依保管辦法第
19 7條規定，檢具相關證明文件請求領取保管專戶內之補償
20 費，直轄市或縣(市)主管機關於形式審查申領人是否為受領
21 補償權利人及其得領取之補償費金額若干，填具領款單交應
22 受補償人向國庫經辦行所具領；或依應受補償人之請求，發
23 函通知國庫經辦行將保管專戶內之補償款交付應受補償人指
24 定之第三人者，均屬直轄市或縣(市)主管機關基於徵收補償
25 費核定處分所生之公法上金錢給付關係，對受補償人履行給
26 付補償費義務之事實行為。是依上揭說明，以共同共有財產
27 為課稅對象所生之稅賦，共同共有人應負連帶責任。稅捐稽
28 徵機關因納稅義務人(即其他繼承人王泰東等29人)申請以未
29 領取之徵收補償費抵繳(抵扣)稅款，而函請補償機關配合辦
30 理，無非將納稅義務人之意思轉達補償機關，促請補償機關
31 以其未領取之徵收補償費抵繳(抵扣)公法上債務，並副知納

01 稅義務人使其知悉辦理情形，核其性質應屬經辦事項之說
02 明，為觀念通知，而非行政處分。

03 (六)原確定判決已論明，本件109年地價稅之公法上債務，基於
04 再審被告之課稅處分而來，共同共有人王泰東等29人為連帶
05 債務人之一，本得為全體共有人清償該筆地價稅，從而其等
06 申請以王林木所遺系爭保管款抵繳109年地價稅，即向再審
07 被告表示由其等清償此筆地價稅之公法上債務。再審被告先
08 以109年10月29日函請地政局配合辦理，並副知再審原告等
09 全體共同共有人；嗣於存放系爭保管款之臺灣土地銀行板橋
10 分行依新北市政府之囑，提撥款項清償完畢後，再審被告再
11 以109年11月19日函告知再審原告等全體共同共有人，109年
12 地價稅業於109年11月13日自系爭保管款項下扣繳完成等
13 語，無非係將再審被告依王泰東等29人之意思所辦理之情
14 形，告知全體納稅義務人，使其明白所負公法上債務清償情
15 形，核其性質應屬經辦事項之說明，為觀念通知。從而，原
16 審判決認定再審被告109年11月19日函不具行政處分之性
17 質，再審原告對之提起撤銷之訴，為不合法，自屬正確。又
18 再審原告於110年6月4日已就再審被告109年10月29日函部分
19 提起撤銷訴訟，繫屬於原審110年度訴字第647號事件，其復
20 就同一事件（即再審被告109年10月29日函）更行起訴，依
21 行政訴訟法第107條第1項第7款規定，起訴不合法且不能補
22 正，應以裁定駁回。原審認定再審被告109年10月29日函非
23 屬行政處分，再審原告對之請求撤銷為不合法而予以駁回，
24 所持理由雖有未當，惟駁回之結果則屬正當，將原審判決此
25 部分予以維持。經核原確定判決所適用之法規並無與應適用
26 之法規相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法
27 法庭裁判意旨有所牴觸之情形。

28 (七)按依行政訴訟法第8條第1項規定，為請求行政機關作成行政
29 處分以外之其他非財產上之給付，人民固得提起給付訴訟。
30 惟基於權力分立原則，人民與行政機關間之公法上權利義務
31 關係，應由實體行政法規形成，人民必須依法律規範意

01 旨，享有向行政機關請求履行特定事實行為之權源基礎，而
02 行政機關未履行義務時，行政法院始得判命其應為履行。申
03 言之，實體行政法倘未賦予人民請求行政機關為財產上或非
04 財產上給付之公法上原因基礎者，基於依法行政原則，行政
05 機關本不負有依其請求為履行之義務，行政法院亦無從逾越
06 依法審判權限創設之。準此，依行政訴訟法第8條第1項規定
07 提起之一般給付訴訟，須原告有請求被告機關為其所主張事
08 實行為之公法上請求權存在，始有認其所提起之一般給付訴
09 訟有理由之可能，倘依原告之主張不能認其有據以請求之公
10 法上請求權存在，則其訴為無理由。

11 (八)原確定判決以再審原告於原審訴之聲明第2項為，再審被告
12 應作成將已扣繳之系爭土地109年地價稅8,494,772元做為再
13 審原告履行稅捐稽徵法第12條履行連帶責任應得連帶債權來
14 支付109年地價稅8,494,772元之交換債權，於109年11月16
15 日辦畢抵繳日以換取新債權發給債權憑證；原審訴之聲明第
16 4項為，對於復查決定書撤銷，應依更正繼承登記之繼承登
17 記所有權併入繼承人所有權內合併審核，重新計算之地價稅
18 核定地價稅，依轉交債權債務時，再審原告減少取得債權同
19 一數額，再審原告部分應從分單繳納之314,651元中退稅交
20 還個人之地價稅（109年）。經核均屬行政訴訟法第8條第1
21 項之訴訟類型，再審原告應主張其有何等公法上原因，得請
22 求再審被告為如其聲明之給付。關於訴之聲明第2項，原審
23 認定地政局109年12月4日新北地徵字第1092343161號函尚不
24 足為再審原告之請求依據，而以之為請求無理由而予駁回。
25 又關於訴之聲明第4項，再審原告並未陳明其請求權基礎，
26 原審亦以之為無理由予以駁回，並無不當，而將原審此部分
27 判決予以維持。原確定判決復以再審原告於原審訴之聲明第
28 3項為「如前項聲明不能允許的話，再審被告應作成將已扣
29 繳之系爭土地109年地價稅8,494,772元退還至系爭保管款專
30 戶中之行政處分」核此聲明亦經再審原告於繫屬原審在前之
31 110年度訴字第647號事件中為同一聲明，核屬同一事件，再

01 審原告於前案繫屬中，再於本件就同一事件更行起訴，應屬
02 不合法且不能補正，而應以裁定駁回。原審雖以此項聲明未
03 經再審原告具體陳明其公法上之請求權，因認此部分聲明為
04 無理由而予以駁回，所持理由雖有未當，惟駁回之結果則屬
05 正當，乃將原審判決此部分予以維持。經核原確定判決所適
06 用之法規並無與應適用之法規相違背，亦無與司法院現尚有效
07 之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。再審
08 原告主張其於原審訴之聲明第2、3、4項係訴之聲明第1項即
09 請求撤銷再審被告109年10月29日函及109年11月19日函後所
10 為之「接續」請求，惟原確定判決既認撤銷再審被告109年1
11 0月29日函及109年11月19日函之請求為不合法且不能補正，
12 則第2、3、4項聲明即因而失所附麗，原審僅得以「裁定」
13 為之，迺原確定判決對原審「判決」予以維持，有消極不適用
14 行政訴訟法第200條第1款之適用法規錯誤之情事等語，核
15 屬其歧異之見解，依上述規定及說明，尚與所謂「適用法規
16 顯有錯誤」之再審事由有間，更無所謂有因消極不適用法規
17 致顯然影響裁判之適用法規顯有錯誤情事。

18 (九)綜上所述，再審原告所為原確定判決有適用法規顯有錯誤之
19 指摘，均無可採。故再審原告依行政訴訟法第273條第1項第
20 1款規定提起本件再審之訴，為顯無再審理由，應予駁回。

21 六、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條
22 第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

23 中 華 民 國 114 年 3 月 27 日

24 最高行政法院第四庭

25 審判長法官 王 碧 芳

26 法官 林 欣 蓉

27 法官 陳 文 燦

28 法官 林 秀 圓

29 法官 王 俊 雄

30 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

01 中 華 民 國 114 年 3 月 27 日
02 書記官 張 玉 純