# 最　高　行　政　法　院　判　決

113年度上字第542號

上　訴　人　周山和

訴訟代理人　謝天仁　律師

被 上訴 人　新北市政府稅捐稽徵處

代　表　人　連文娟

訴訟代理人　吳沛瑀

上列當事人間房屋稅籍事件，上訴人對於中華民國113年7月2日臺北高等行政法院112年度訴字第1143號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、被上訴人代表人由黃育民變更為連文娟，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、坐落○○市○○區○○路000巷00號房屋（稅籍編號為Z00000000000，下稱系爭房屋）為未辦保存登記之建物，原由訴外人周家棟、周賢德、賴淑婷繳納房屋稅（其等就系爭房屋之權利範圍各為3分之1）。上訴人前於民國111年11月17日以申請書檢附臺灣高等法院110年度上字第1255號民事確定判決（下稱系爭民事確定判決），向被上訴人申請更正系爭房屋稅籍記載之納稅義務人包括上訴人及發給上訴人房屋稅籍證明。被上訴人原按系爭民事確定判決以112年1月19日新北稅汐二字第1125431119號函（下稱原處分1）復上訴人、周家棟、周秋棟、周成鴻、周容綺、周譽美、周揚智、周淑雲、周淑女、周賢德、陳周金花、黃周碧霞、周水木、周金生、周有利、陳有長、陳有代、陳來春、陳周金子、周寶玉、周皇進、周金明、周金城、周錦謙、闕金益、周美貴、

闕美秀、張翠芳、周君潔、周文德、周金連、周英蘭、陳嘉珍、陳健興、陳嘉維等35人（下稱上訴人等35人，或上訴人及周家棟等34人）略以：「持分人變更為臺端等35人公同共有，課稅面積釐正為78.36平方公尺（構造土磚造）。」周秋棟、周成鴻對原處分1不服，提起訴願，經被上訴人重新審查後以112年4月6日新北稅汐二字第1125436081號函（下稱原處分2）撤銷原處分1，釐正課稅面積為78.36平方公尺（構造土磚造），並於說明四認系爭民事確定判決既判力不能拘束未參加訴訟之其他持分人（即訴外人賴淑婷）後，訴願決定（即訴願決定1）以原處分1業經撤銷而為不受理。上訴人、周金生及周錦謙不服原處分1、原處分2，提起訴願，經新北市政府112年8月10日新北府訴決字第1120837954號訴願決定（下稱訴願決定2）「(第1項)原處分2部分，訴願駁回。(第2項)原處分1部分，訴願不受理。」上訴人不服，提起行政訴訟，並聲明：1.訴願決定2主文第1項及原處分2關於後開不利於上訴人（原處分2說明四）部分均撤銷。2.被上訴人應依上訴人111年11月17日之申請，作成准予將系爭房屋，就納稅義務人周家棟及周賢德部分變更為上訴人等35人公同共有持分2/3之行政處分。案經臺北高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第1143號判決（下稱原判決）駁回後，上訴人遂提起本件上訴，並聲明：1.原判決廢棄。2.訴願決定2主文第1項及原處分2關於後開不利於上訴人（原處分2說明四）部分均撤銷。3.被上訴人應依上訴人111年11月17日之申請，作成准予將系爭房屋，就納稅義務人周家棟及周賢德部分變更為上訴人等35人公同共有持分2/3之行政處分。

三、上訴人起訴主張與被上訴人在原審之答辯均引用原判決之記載。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

㈠系爭房屋為未辦保存登記之房屋，業經納稅義務人申報，經被上訴人按實際房屋所有權人周家棟、周賢德及賴淑婷分別

共有各1/3為房屋稅籍登記，並向該等共有人徵收，業經正常繳納多年，是如要變更房屋稅籍資料，非另有法定原因，不得變更。系爭房屋稅籍所載之納稅義務人賴淑婷，並非系爭民事確定判決之訴訟當事人，或於訴訟繫屬後為當事人之繼受人及為當事人或其繼承人占有請求之標的物者，是該確定判決就訴訟標的即系爭房屋之法律關係所生之既判力，不能拘束第三人賴淑婷。又系爭民事確定判決於理由中認定上訴人等35人為周水波之繼承人，系爭房屋為周水波之遺產，上訴人請求確認系爭房屋事實上處分權之公同共有關係存在，係屬有據一節，尚不能因該判決已經確定而認此項判斷即有既判力。系爭民事確定判決業已認定上訴人對其餘周水波繼承人周家棟等34人，就系爭房屋有公同共有關係存在，已無庸透過本件向被上訴人此稅捐機關以變更房屋稅納稅義務人稅籍資料方式，證明其對於周家棟等34人有公同共有權利。況賴淑婷就系爭房屋之權利關係如何，上訴人業已提起民事訴訟，自應待全部民事訴訟結果確定系爭房屋真正權利人之法律關係後，被上訴人始得依此確定之法定原因變更房屋稅籍之納稅義務人。是被上訴人以原處分2撤銷原處分1，維持系爭房屋原稅籍資料，並函復上訴人與系爭民事確定判決所載之其他繼承人等共35人，並無違誤。

㈡賴淑婷買賣系爭房屋應有部分1/3，係受讓周讚清繼承人周倚安部分，如渠等買賣係屬有效，則上訴人起訴請求將周倚安之繼承人周容綺、周成鴻、周譽美及周揚智變更為系爭房屋公同共有之納稅義務人，即有重複。遑論，系爭民事確定判決理由認定系爭房屋為周水波之遺產，則周水波繼承人即上訴人等35人在分割遺產前，就系爭房屋全部存在公同共有關係，則上訴人請求被上訴人將上訴人等35人登記為系爭房屋應有部分2/3之公同共有納稅義務人，於法不合，難認已構成得變更房屋稅籍資料之法定原因。另系爭房屋之原稅籍核定處分，在未經撤銷、廢止或失效之前，其效力繼續存在，且至今未曾有未繳納房屋稅之情形，因此，上開核定處

分非另有法定原因，被上訴人不得逕予變更系爭房屋之納稅義務人，因之以原判決駁回上訴人在原審之訴。

五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，結論並無違誤，茲就上訴意旨補充論述如下：

㈠依行為時房屋稅條例第4條第1項、第3項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，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1項所有權人或典權人住址不明，或非居住房屋所在地者，應由管理人或現住人繳納之。如屬出租，應由承租人負責代繳，抵扣房租。」新北市房屋稅徵收細則第2條規定：「本條例第4條第1項所稱房屋所有人，係指已辦理所有權登記之房屋所有權人，或未辦理所有權登記之實際房屋所有人。」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。

㈡經查，系爭房屋最初由周讚清向被上訴人申報設立房屋稅籍，經被上訴人依規定編造房屋稅籍登記表，並核定房屋現值，自42年1月起依39年6月17日公布施行之房捐條例課徵房屋稅，且於96年10月因有增建而設籍；系爭房屋納稅義務人續因繼承及繼承人協議分割等法定原因，變更為長子周燦(由周家棟繼承)、三子周倚安及四子周賢德各1/3；而周倚

安之媳婦賴淑婷於94年3月21日向周倚安訂約買受系爭房屋持分1/3，並與出賣人周倚安共同申報契稅，於95年7月25日完納契稅，系爭房屋業經納稅義務人申報，經被上訴人按周家棟、周賢德及賴淑婷持分各1/3為房屋稅籍登記，並向其等徵收，業經正常繳納多年等情，為原審依調查證據之辯論結果所依法確定之事實，經核與卷內證據相符。原判決以被上訴人依申報資料釐正系爭房屋之房屋稅納稅義務人名義之一為賴淑婷，於法並無違誤。

㈢依民事訴訟法第400條第1項、第2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。」「主張抵銷之請求，其成立與否經裁判者，以主張抵銷之額為限，有既判力。」第401條第1項規定：「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。」可知民事確定判決之既判力，惟於判決主文所判斷之訴訟標的，始可發生。若訴訟標的以外之事項，縱令與為訴訟標的之法律關係有影響，因而於判決理由中對之有所判斷，除同法第400條第2項所定情形外，尚不能因該判決已經確定而認此項判斷有既判力。且民事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，除非符合同法第401條第1項後段之情形者，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。本件上訴人雖檢具系爭民事確定判決，向被上訴人申請更正系爭房屋稅籍所載之納稅義務人，惟賴淑婷既非系爭民事確定判決之訴訟當事人，亦非於訴訟繫屬後為當事人之繼受人，或為當事人或其繼受人占有請求之標的物者，系爭民事確定判決之既判力自不及於賴淑婷。再者，系爭民事確定判決之主文係載：「確認上訴人(即周山和)就門牌號碼新北市○○區○○路000巷00號(即系爭房屋)如附圖所示A、B、C、D建物事實上處分權之公同共有關係存在。」則經民事確定判決確定而具既判力之訴訟標的，僅限於主文所示「上訴人周山和

(對於訴訟其餘當事人周家棟等34人而言)就系爭房屋具有公同共有關係之事實上處分權」，系爭民事確定判決於理由中認定上訴人等35人為周水波之繼承人，系爭房屋為周水波之遺產，上訴人請求確認系爭房屋事實上處分權之公同共有關係存在，係屬有據一節，尚不能因該判決已經確定而認此項判斷即有既判力，被上訴人自無從憑系爭民事確定判決據以釐正納稅義務人名義。況系爭房屋稅籍所載納稅義務人中，經系爭民事確定判決列為當事人者，僅為周家棟、周賢德等2人，系爭房屋稅籍載明各持分1/3，持分共計2/3，與系爭民事確定判決理由中所審認，上訴人與其他繼承人等共35人就系爭房屋全部有事實上處分權之公同共有關係並不相同，則賴淑婷買受周讚清（周水波長子）繼承人周倚安部分，與上開上訴人等35人之權利關係，究為公同共有抑或分別共有法律關係，尚屬不明，賴淑婷與周倚安間之買賣效力如何，也待認定，是以，在上訴人與賴淑婷間之私權爭執尋求司法途徑解決之前，被上訴人亦無從就房屋稅籍所載周家棟、周賢德等2人持分共計2/3部分，依系爭民事確定判決改列為上開35人公同共有。再者，繼承人有數人時，在分割遺產前，依民法第1151條規定，各繼承人對於遺產全部為公同共有關係，固無應有部分，然共有人（繼承人）就繼承財產權義之享有（行使）、分擔，仍應以應繼分（潛在的應有部分）比例為計算基準。系爭民事確定判決理由認定系爭房屋為周水波之遺產，則周水波繼承人即上訴人與其他繼承人等共35人應就系爭房屋全部均存在公同共有關係，被上訴人尚難將上開35人登記為系爭房屋持分2/3之公同共有納稅義務人。原判決以被上訴人所為原處分2撤銷於法不合之原處分1，維持系爭房屋原稅籍資料，並無違誤，據以維持原處分2之說明四部分而駁回上訴人在原審之訴，業已詳述其得心證之依據及理由，復就上訴人在原審之主張何以不足採取，分別指駁甚明，核其結論並無違誤。上訴意旨主張原判決有理由矛盾及消極不適用民事訴訟法第400條、第401條既判力主客觀範

圍規定之違法云云，並無足採。至原判決敘明賴淑婷買賣系爭房屋應有部分1/3，係受讓周讚清繼承人周倚安部分，如渠等買賣係屬有效，則上訴人起訴請求將周倚安之繼承人周容綺、周成鴻、周譽美及周揚智變更為系爭房屋公同共有之納稅義務人，即有重複等語，核屬贅論，不論當否，與判決結果均不生影響。上訴意旨就無關判決結論之贅論，指摘原判決既認系爭房屋為公同共有，並無應有部分之概念，卻又以稅籍登記此行政管制措施為前提，認定持分有所重複，有判決理由矛盾之違法云云，並無可採。又上訴人於111年11月17日，向被上訴人申請更正系爭房屋稅籍記載之納稅義務人包括上訴人及發給上訴人房屋稅籍證明，業經被上訴人以原處分1：「持分人變更為臺端等35人公同共有，課稅面積釐正為78.36平方公尺（構造土磚造）。」業已滿足其申請，嗣經被上訴人重新審查後以原處分2撤銷原處分1。上訴人既主張原處分2撤銷原處分1，違法侵害其權利，應依行政訴訟法第4條規定提起撤銷訴訟，始為適法之訴訟救濟途徑。上訴人於原審追加提起課予義務訴訟，請求被上訴人應依上訴人111年11月17日之申請，作成准予將系爭房屋，就納稅義務人周家棟及周賢德部分變更為上訴人等35人公同共有持分2/3之行政處分，依上說明，其選擇之訴訟類型錯誤，原審未令上訴人為正確之撤銷訴訟聲明（一部撤銷之聲明），並准其為訴之追加，固有未洽，惟與原審以原處分2並無違法，而駁回上訴人之訴的結論無影響，原判決仍應維持，併此敘明。

㈣綜上所述，上訴人之主張均無可採，原判決駁回上訴人在原審之訴，結論核無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　12　　月　　4　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳
法官　張　國　勳
法官　鍾　啟　煒
法官　陳　文　燦
法官　王　俊　雄

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異
中　　華　　民　　國　　114　　年　　12　　月　　4　　日
書記官　張　玉　純