臺北高等行政法院判決

111年度訴字第416號
112年3月9日辯論終結

原　　告　呂淑皇

被　　告　新北市中和地政事務所

代　表　人　林泳玲（主任）

訴訟代理人　鄭添鴻
　　彭桂姿

被　　告　新北市政府稅捐稽徵處

代　表　人　張世玢（處長）

訴訟代理人　柯郁芯
　　曾接勇

受 告知 人　漢永建設股份有限公司

代　表　人　孫正乾

上列當事人間土地增值稅事件，原告不服新北市政府111年2月14日新北府訴決字第1102361607號（案號：1108011338號）及111年3月11日新北府訴決字第1102309060號（案號：1102011314號）訴願決定（下分別稱訴願決定一、二，並合稱訴願決定），提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

1.原告經合法通知，無正當理由而未於言詞辯論期日到場，核無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條各款所列情形，爰併準用民事訴訟法第385條第1項前段規定，依被告之聲請，由其一造辯論而為判決。

2.本件被告○○市中和地政事務所（下稱中和地政所）之代表人原為陳素霞，於訴訟進行中變更為林泳玲，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷二第213至214頁），核無不合，應予准許。

3.按「訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。但經被告同意或行政法院認為適當者，不在此限。」「有下列情形之一者，訴之變更或追加，應予准許：……二、訴訟標的之請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111條第1項、第3項第2款分別定有明文。查原告起訴時，原起訴聲明為：「訴願決定及原處分均撤銷。」（本院卷一第21頁）嗣於訴訟中，另具狀為追加訴之聲明：「1.訴願決定及原處分均撤銷。2.請求確認被告等應共同連帶負損害賠償責任。」（本院卷二第63頁）。經核原告上開訴之追加，與原起訴請求之基礎事實相同，基於紛爭解決之一次性，核屬適當，依前揭規定，應予准許。

二、事實概要：

㈠原告與訴外人呂陳月娥、呂明洋、呂明星、呂明旺、呂淑柔等人（下稱呂陳月娥等5人）公同共有坐落新北市中和區安邦段958、959、960、964、965、966、967、972、973地號及台貿段28、29地號等11筆土地（下合稱系爭土地，提及各筆土地則僅簡稱其地號），權利範圍為1/4，經其他共有人委託代理人林承勳，依土地法第34條之1規定同意處分系爭土地，並申報土地移轉現值，經被告新北市政府稅捐稽徵處（下稱新北稅捐處）以民國110年9月29日新北稅中四字第11052930101號函（下稱原處分一）核定，958、960、964、966、967、973地號等6筆土地（下稱958等6筆土地）按一般稅率課徵土地增值稅，依序為新臺幣（下同）3,069,653元、8

2,316元、1,463,394元、420,356元、1,087,542元、903,407元，合計7,026,668元（另核定訴外人呂雯琪、呂承權、呂陳月娥、呂明星、呂明旺、呂淑柔等人分別共有部分與本案無涉，故省略）；而959、965、972、28、29地號等5筆土地（下稱959等5筆土地），係屬都市計畫法之公共設施保留地，按土地稅法第39條第2項規定免徵土地增值稅。原告不服，申請復查，未獲被告新北稅捐處110年11月25日新北稅法字第1103163667號復查決定（下稱復查決定）變更。原告猶不服，提起訴願經訴願決定一駁回，遂提起本件行政訴訟。

㈡原告與訴外人呂陳月娥、呂明洋、呂明星、呂明旺、呂淑柔、呂雯琪、呂承權等人（下稱呂陳月娥等7人）共有系爭土地。呂陳月娥等7人於110年10月18日委託代理人依土地法第34條之1規定，檢附土地登記申請書、買賣移轉契約書、通知原告徵詢是否優先購買之郵局存證信函及回執聯、臺灣臺北地方法院提存書等相關證明文件，向被告中和地政所申辦系爭土地全部買賣移轉予漢永建設股份有限公司（下稱漢永公司，申請收件號為110年北中地登字第184070號）。被告中和地政所於辦理系爭土地所有權移轉登記期間，原告分別以110年10月18日、同月19日異議書，以本案涉及私權爭議為由，向被告中和地政所提出異議。經被告中和地政所審查其異議聲明所附文件，因未符合土地登記規則第57條第1項第3款規定，遂以110年10月22日新北中地登字第1106137044號函（下稱110年10月22日函）通知原告補具相關證明文件，因原告於同年10月26日、11月2日補正資料仍未見提出證明文件，被告中和地政所遂以110年11月3日新北中地登字第1106137544號函（下稱原處分二）駁回原告之異議，並於同年11月4日辦竣系爭申請案登記後，以110年11月9日新北中地登字第1106138161號函（下稱原處分三，與原處分一、二合稱原處分）知原告，原告不服系爭土地所有權移轉登記，提起訴願經訴願決定二駁回（原處分二、三部分無理由

駁回；110年10月22日函部分則訴願不受理），遂提起本件行政訴訟。

三、原告之主張及聲明：

㈠土地增值稅部分：

被告新北稅捐處違法就繼承分割之系爭土地，課徵一般買賣土地之增值稅（脫法之土地法第34條之1多數決），侵害原告之遺產土地之免稅公法權益，復查決定未經復查委員會合議決之，僅由承辦人單獨決行，係屬違法，為維護權益，提起本件行政訴訟。且依行政法院80年6月份庭長評事聯席會議及最高行政法院100年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨，符合免稅要件，無待人民申請，應不得課徵土地增值稅。

㈡土地登記事務部分：

系爭土地經部分繼承人與漢永公司通謀虛偽盜賣、偽造文書、侵占、背信、乘勢詐欺（繼承人呂陳月娥為深度失智，不識字之老人，高齡99歲），而以脫法行為違法移轉系爭土地所有權之申請登記，被告中和地政所承辦人員多次更迭，亦向地檢○○市政府告發檢舉在案。申請登記之申請書、契約書、切結書、其他證明文件、多數決之人數、持分計算均係偽造，未料被告中和地政所竟違法核准本案之土地登記申請。為維護權益，已提起分割遺產之民事訴訟，目前繫屬於臺灣高等法院（下稱高院），並提起本件行政訴訟，本案權利人漢永公司與義務人（部分繼承人及原告）間之私權爭執法律關係，非被告機關及行政法院之審理權限，原告多次提起異議並檢附臺灣新北地方法院（下稱新北地院）民事判決書、存證信函及告知狀等證物，已合致土地登記規則第57條第1項第3款之構成要件，惟被告中和地政所消極不適用該法規，增加法條所無之限制，構成要件涵攝錯誤，違法錯誤適用其法律效果，本末倒置違法侵害其繼承土地之權利。

㈢聲明：1.訴願決定及原處分（另含被告中和地政所110年10月22日函）均撤銷。2.請求確認被告等應共同連帶負損害賠

償責任。

四、被告新北稅捐處之答辯及聲明：

㈠程序部分：

原告於110年10月8日申請復查（被告收文日110年10月12日），惟於復查申請書僅記載於法定期間內提出復查申請，復查之事實理由容後補陳等語，被告依稅捐稽徵法施行細則第11條規定，於110年10月21日以新北稅法字第1103163763號函請原告於文到7日內補正，補正函經原告於同月25日簽收，惟原告迄被告作成復查決定前仍未依法補正，依稅捐稽徵法第35條第1項第2款、稅捐稽徵法施行細則第11條規定及財政部80年12月13日台財稅第800425476號函釋意旨，本案申請復查不符合法定程序，被告以程序不合法駁回，於法有據。

㈡實體部分：

系爭土地係分別共有與公同共有併存之土地，其中原告與訴外人呂陳月娥等5人公同共有持分為1/4，除原告不同意處分系爭土地，其餘所有權人等皆同意移轉系爭土地，此有土地增值稅申報書及土地所有權買賣移轉契約書附卷可稽，因同意處分系爭土地之持分合計2875/3000，符合土地法第34條之1規定，被告以原處分核定958等6筆土地按一般稅率課徵土地增值稅，合計7,026,668元；另959等5筆土地，依新北市政府110年8月10、11日中工都字第1100001258、1100001262號都市計畫土地使用分區（或公共設施用地）證明書所載，為公共設施保留地，被告按土地稅法第39條第2項規定免徵土地增值稅，是以，被告核定系爭土地徵免土地增值稅，於法有據並無違誤。至原告援引行政法院80年6月份庭長評事聯席會議及最高行政法院100年度4月份第2次庭長法官聯席會議，指稱系爭土地不得課徵土地增值稅一事，前開會議決議事涉抵押權人可否行使代位權之問題，與本案無涉，併予敘明。

㈢聲明：原告之訴駁回。

五、被告中和地政所之答辯及聲明：

㈠程序部分：

系爭申請案係由呂陳月娥等7人於110年10月18日委託代理人檢附土地登記申請書、買賣移轉契約書、通知原告徵詢是否優先購買之郵局存證信函及回執聯、臺灣臺北地方法院提存書等相關證明文件，向被告中和地政所主張依土地法第34條之1規定申辦系爭土地全部買賣移轉予漢永公司。原告於申請案審查期間多次提具異議書，惟經審認原告所提異議內容，及請原告檢具相關證明文件，原告所陳事項難謂符合土地登記規則第57條第1項第3款規定，是以，被告機關歉難受理原告之聲明予以駁回系爭申請案。原告不服系爭處分，遂依訴願法第14條及第58條規定於處分書送達之次日起30日內繕具訴願書向被告機關提起訴願，復經新北市政府於111年3月11日訴願決定，本件訴願為訴願駁回及訴願不受理，原告不服訴願決定，並於決定書送達之次日起2個月內提起行政訴訟。本案被告依法辦理並無違誤。

㈡實體部分：

1.呂陳月娥等7人出售系爭土地全部，係以買賣為登記原因申辦所有權移轉登記，非申辦共有物分割登記，自有土地法第34條之1等相關規定之適用。又呂陳月娥等7人依土地法第34條之1出賣系爭共有土地全部，其中呂陳月娥、呂明洋、呂明星、呂明旺、呂淑柔與原告等6人公同共有持分為4分之1，呂陳月娥等7人依據民法第1141及1144條規定計算原告繼承之潛在應有部分為24分之1後依法提存，並檢具臺灣臺北地方法院提存書為原告依法提存3,795萬2,889元，且於登記申請書適當欄記明受領之對價或補償之數額如有錯誤，由義務人自行負責。系爭申請案申請程序既係依法申請，被告本於審核物權登記內容職責，依法辦理移轉登記。另最高行政法院94年判字第1457號判決係不同意之他共有土地所有權人異議同意之共有土地所有權人，以多數決設定地上權於他人

以妨礙共有物分割之訴與本案係申請買賣登記有別，係屬不同案例，尚難比附援引。

2.原告主張與其他公同共有人就系爭土地已繫屬遺產分割訴訟中，涉及私權爭執，被告應予駁回系爭申請案一節，依內政部85年10月24日台內地字第8510170號函示意旨，以土地法第34條之1規定所為之所有權移轉登記，涉及共有物分割之訴之異議尚非係就申請登記之法律關係有所爭執，爰異議不予受理。另檢視原告110年10月19日行政異議理由狀案附證物三存證信函所載，因有與登記事項有關而涉及司法上權利存否之爭議，被告於形式審查上認原告之權利可能存在，惟此爭議須由有權認定之司法機關為之，然原告聲明異議並未檢具相關法院起訴證明文件或確定判決書，經函請原告就所陳爭執事項提出相關證明文件，然原告所提行政異議補充理由狀，並未提出其它相關證明文件予登記機關審核可資證明事涉私權爭執。又原告所提出之存證信函內容不足以認定原告確已主張優先購買權，該信函質疑申請人土地買賣契約效力之爭議，乃司法機關之權責，非被告審核物權登記之範疇，準此，原告既未提出就爭執事項刻由法院繫屬相關訴訟之證明，所陳爭執事項難謂符合土地登記規則第57條第1項第3款規定，亦無從依原告之聲明予以駁回被告於110年10月18日受理之系爭申請案（最高行政法院105年度判字第158號判決要旨、內政部85年10月24日台內地字第8510170號函示意旨參照）。

3.原告並未就呂陳月娥係為高齡且深度失智之人提出法院相關起訴證明文件及裁定，或係提出刻正辦理選任呂陳月娥之監護人事宜，且呂陳月娥之戶役政資料中，其記事欄並未記明其為受監護宣告之人或輔助宣告之人。又本案買賣登記案收件時已由被告中和地政所核對代理人身分無誤，且該登記申請書第7欄委任關係已由代理人洪偉博地政士切結，該買賣登記案確有檢附呂陳月娥之印鑑證明，依土地登記規則第41條規定當事人得免親自到場，案附買賣登記案申請買賣登記

之意思表示已臻明確，依買賣登記案所檢附之文件所示，會同義務人及權利人皆於土地申請書、買賣契約書會同用印，核與土地登記規則第26條會同申請之規定相符，且案附呂陳月娥之戶籍謄本等資料皆符合買賣登記案之應備文件，故原告聲明異議事項並無依法論理，且未提供相關事證，顯不足採。

㈢聲明：原告之訴駁回。

六、上開事實概要欄所述之事實經過，除下列爭執事項外，其餘為兩造所不爭執，並有：原處分一（本院卷一第75至77頁）、復查決定（復查卷第236至242頁）、訴願決定一（本院卷一第69至74頁）、原處分二、三（本院卷一第454至457、459至460頁）、訴願決定二（本院卷一第515至525頁）、被告新北稅捐處110年10月21日新北稅法字第1103163763號通知補正函及送達證書（本院卷一第79至81頁）、土地增值稅申報書（復查卷第8至85頁）、系爭土地所有權買賣移轉契約書（本院卷一第134至142頁）、土地增值稅繳款書及免稅證明書（復查卷第102至140頁）、被告新北稅捐處110年9月29日新北稅中四字第1105293010號函及附件同意處分比例計算表各所有權人持分及同意處分情形（復查卷第156至159頁）、新北地院家事法庭110年9月7日新北院賢家科字第1100001416號函（復查卷第175至181頁）、新北市府都市計畫土地使用分區（或公共設施用地）證明書（復查卷第168至169頁）、被告中和地政所110年10月22日函（本院卷一第449至453頁）、110年10月18日土地登記申請書及附件【被告收件字號110年北中地登字第184070號】（本院卷一第97至395頁）、原告110年10月18、19、26日及11月2日異議聲明狀及理由書（本院卷一第397至398頁、第399至417頁、第418至431頁、第446至447頁）、新北地院106年度重家訴字第20號民事判決（本院卷一第402至412頁）及本院依職權調取高院109年度重家上更一字第7號分割遺產民事案件影卷節本（本院卷二第73至212頁）等文件可參，自堪認為

真正。是本件爭執事項厥為：㈠原告主張就系爭土地符合免稅要件，原處分一違法課徵土地增值稅，有無理由？㈡原告主張系爭土地之全體繼承人請求裁判分割遺產事件仍於民事法庭繫屬中，請求駁回其他繼承人就系爭土地買賣移轉登記之申請，是否有理由？原處分二、三認原告異議聲明所持理由無土地登記規則第57條第1項第3款規定之適用，是否適法？㈢原告主張被告應共同連帶負損害賠償責任，有無理由？

七、本院之判斷：

㈠本件應適用之法令：

1.按土地稅法第5條規定：「（第1項）土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。……（第2項）前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第28條前段規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」第39條規定：「（第1項）被徵收之土地，免徵其土地增值稅；依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願售與需用土地人者，準用之。（第2項）依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。……」第49條第1項規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起30日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值。但依規定得由權利人單獨申請登記者，權利人得單獨申報其移轉現值。」

2.又按土地法第34條之1規定：「（第1項）共有土地或建築改良物，其處分、變更及設定地上權、農育權、不動產役權或典權，應以共有人過半數及其應有部分合計過半數之同意行之。但其應有部分合計逾3分之2者，其人數不予計算。……（第4項）共有人出賣其應有部分時，他共有人得以同一價格共同或單獨優先承購。（第5項）前4項規定，於公同共有

準用之。……」土地法第34條之1執行要點第6點第3項規定：「分別共有與公同共有併存之土地或建物，部分公同共有人已得依本法條規定處分其公同共有之應有部分，且另有分別共有之共有人同意處分全部共有物者，於計算本法條第一項共有人數及其應有部分時，該公同共有部分，以同意處分之人數及其潛在應有部分併入計算。」緣共有乃一物之所有權由2人以上共同享有之制度，係基於社會生活需要而存在，然各共有人因均享有同一之所有權，其權利之行使遂受相互之限制（民法第819條第2項、第820條、第828條參照），自不免影響共有物用益及處分之順利進行，甚而有礙共有物之自由流通，致生社會經濟上之不利益。土地法第34條之1第1項至第5項規定其立法意旨係在於兼顧共有人之權益範圍內，排除民法第819條第2項、第828條第2項規定之適用，以便利不動產所有權之交易，解決共有不動產之糾紛，促進共有物之有效利用，增進公共利益（司法院釋字第562號解釋意旨參照）。

3.再按土地登記是指經由人民申請，或由政府機關或法院囑託，或登記機關依據其職權，將土地或建築改良物之標示及權利或其他事項等有關資料，依一定程序登記於土地登記簿或建築改良物登記簿，以確保財產權益，並作為土地行政、稅務行政及其他行政之依據。關於土地登記的定義及土地登記規則之制定，土地法第37條規定：「（第1項）土地登記，謂土地及建築改良物之所有權與他項權利之登記。（第2項）土地登記之內容、程序、規費、資料提供、應附文件及異議處理等事項之規則，由中央地政機關定之。」依土地法第37條第2項授權訂定之土地登記規則第57條則規定：「（第1項）有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由及法令依據，駁回登記之申請：……三、登記之權利人、義務人或其與申請登記之法律關係有關之權利關係人間有爭執。四、逾期未補正或未照補正事項完全補正。（第2項）申請人不服前項之駁回者，得依訴願法規定提起訴願。

（第3項）依第1項第3款駁回者，申請人並得訴請司法機關裁判或以訴訟外紛爭解決機制處理。」第95條規定：「（第1項）部分共有人就共有土地全部為處分、變更及設定地上權、農育權、不動產役權或典權申請登記時，登記申請書及契約書內，應列明全體共有人，及於登記申請書備註欄記明依土地法第34條之1第1項至第3項規定辦理。並提出已為書面通知或公告之證明文件，及他共有人應得對價或補償已受領或已提存之證明文件。（第2項）依前項申請登記時，契約書及登記申請書上無須他共有人簽名或蓋章。」前揭土地登記規則之規定，均係為執行土地法第37條有關土地登記事項所為細節性、技術性之規範，核與母法規範之意旨無違，應得予適用。

4.經核前開土地法及土地登記規則相關規定意旨，無非是重申土地登記涉及私權糾紛者，其權利歸屬認定應由司法機關以裁判為之，而不是由地政機關以行政處分定之，此乃權力分立的本質。上開所稱「登記之權利人、義務人或其與申請登記之法律關係有關之權利關係人間有爭執者」，應係指登記權利人與登記義務人或關係人間，就申請登記之法律關係之爭執，在未經有權認定機關確認前，登記權利人所申請登記事項之權利是否確屬存在，尚不明確者而言。又此規定就爭執之法律關係為何，雖未予明文，惟依權利關係人須限於與申請登記之法律關係有關之人以觀，所稱之爭執，應非泛指以申請登記之不動產為標的之所有法律關係之爭執，而係指與申請登記之法律關係有直接關連之爭執而言。是以，如有不動產共有人以共有人數及應有部分合計已過半數之多數決，合意出售不動產，其他共有人如以與買賣登記事項有關而涉及私法上權利存否爭議時，固得以此為由聲明異議請求地政機關駁回其他多數共有人買賣移轉登記之申請，但其他多數共有人合意出售其共有不動產予第三人，並共同申請不動產買賣移轉登記，涉及促進共有物之有效利用等公共利益，業如前述，在登記機關審查中，不同意出售不動產之少

數共有人請求登記機關不應予以登記，自應具體明確釋明申請登記之權利人與登記義務人或關係人間有何私權爭執存在，且與申請買賣移轉登記之不動產法律關係有何直接關連，否則倘僅泛稱其他共有人買賣契約無效，而無任何事證足資佐證確可能有此私權爭執存在，即逕認登記機關應依土地登記規則第57條第1項第3款規定駁回該登記之申請，無異允許少數共有人得不附理由阻止其他共有人處分共有物之權利，核與土地法第34條之1前述規定之立法意旨相違背，其理至明。

㈡原處分一就系爭土地之買賣課徵土地增值稅並無違誤：

1.經查，原告與訴外人呂陳月娥等5人公同共有系爭土地，權利範圍為1/4，經其他共有人委託代理人林承勳，依土地法第34條之1規定同意處分系爭土地，並申報土地移轉現值，經被告新北稅捐處於110年9月29日以原處分一核定958等6筆土地按一般稅率課徵土地增值稅，各為3,069,653元、82,316元、1,463,394元、420,356元、1,087,542元、903,407元，合計7,026,668元；而959等5筆土地係屬都市計畫法之公共設施保留地，按土地稅法第39條第2項規定免徵土地增值稅等情，有土地增值稅申報書、土地增值稅繳款書及免稅證明書、被告新北稅捐處110年9月29日新北稅中四字第1105293010號函及附件同意處分比例計算表各所有權人持分及同意處分情形，及新北市府都市計畫土地使用分區（或公共設施用地）證明書（復查卷第8至85頁、第102至107頁、第156至159頁、第168至169頁）等在卷可稽，堪可認定。

2.次查，原告與呂陳月娥等7人共有系爭土地，呂陳月娥等7人依土地法第34條之1規定將系爭土地出賣予漢永公司，並於110年5月19日以存證信函通知原告於函到15日內表示是否主張優先購買權，逾期未通知即喪失優先購買權（各共有人之權利範圍詳如卷附存證信函附件一「土地所有人及價金清冊」所載，本院卷一第126至133頁），嗣經原告於110年5月20日收受該存證信函後（本院卷一第187頁），旋於同年月2

7日以存證信函回覆呂陳月娥等人載稱略以：系爭土地買賣契約遭人偽簽原告姓名，對原告根本無效，無從行使優先承購權等語（參本院卷一第415頁）。呂陳月娥等7人遂依據原告應繼分計算其應受領之買賣對價辦理提存後，另於110年10月18日委託代理人洪偉博君檢附土地登記申請書、買賣移轉契約書、通知原告徵詢是否優先購買之郵局存證信函及回執聯、臺灣臺北地方法院提存書等相關證明文件，向被告中和地政所申辦系爭土地買賣移轉登記予漢永公司（被告收件字號：110年北中地登字第184070號），於辦理系爭土地所有權移轉登記期間，原告分別以110年10月18日、同年月19日異議書多次陳請被告依土地登記規則第57條規定駁回系爭申請案，異議意旨載稱：系爭土地經全體繼承人間請求裁判分割遺產，經新北地院106年度重家訴字第20號民事判決准予分割，現上訴於高院審理中，部分繼承人依據土地法第34條之1規定之多數決，申請將系爭土地買賣移轉登記予漢永公司，經原告提出書面異議，且主張系爭土地買賣無效，請求駁回其登記之申請，即屬「申請登記之權利人與義務人間法律關係有所爭執」之事例，此時登記機關應駁回系爭土地買賣移轉登記等語（本院卷一第397至401頁），惟經被告中和地政所審認關於原告所陳爭執事項是否涉及本件申請登記之法律關係尚有究明之必要，故以110年10月22日函請原告檢具相關證明文件，因原告於同年月26日、11月2日出具異議補充理由㈡、㈢狀，仍以同一情詞主張：前揭分割共有物訴訟仍於高院民事庭訴訟繫屬中，足見原告與呂陳月娥等7人間涉有私權爭執，被告中和地政所應依法駁回呂陳月娥等7人有關系爭土地買賣移轉登記之申請，並附帶請求被告中和地政所損害賠償云云（本院卷一第418至424頁），案經被告中和地政所審酌其異議聲明所附文件難謂符合土地登記規則第57條第1項第3款規定，是以，被告中和地政所以原處分二駁回原告之異議，並於辦竣系爭登記後以原處分三通知原告，經核於法並無不符。

3.原告雖稱其所繼承之系爭土地符合免稅之要件，無待人民申請，應不得課徵土地增值稅云云，並援引行政法院80年6月份庭長評事聯席會議及最高行政法院100年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨為據，依此質疑原處分一之合法性。惟細譯前揭決議意旨，乃係涉及土地經法院強制執行程序拍定，如符合72年8月1日修正公布之農業發展條例第27條規定免徵土地增值稅要件，當然發生免稅效果，倘有違法課徵土地增值稅致土地所有權人（即債務人）溢繳稅款時，抵押權人得否代位債務人請求稽徵機關退還溢繳稅款予執行法院之問題，其法律問題所涉事實背景及法律爭點核與本件前揭個案事實對照以觀，難認有何關連，自無從允許原告比附援引為其有利之認定。又按納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，申請復查，此為稅捐稽徵法第35條第1項所明定，而原告不服原處分一關於系爭土地買賣土地增值稅之核定，於110年10月8日申請復查，卻未敘明不服之事實理由，經被告新北稅捐處於110年10月21日以新北稅法字第1103163763號函請原告於文到7日內補正，補正函經原告於同月25日簽收（復查卷第230至232頁），惟原告迄被告新北稅捐處作成復查決定前仍未依法補正，被告爰認原告本案申請復查不符合法定程序予以駁回，於法並無違誤。故原告於復查程序怠於敘明申請復查之事實及理由，被告新北稅捐處自無從為實體審認，原告嗣於本院審理中始空言主張復查決定未經被告復查委員會合議審認決議云云，顯屬無據，難認可採。

4.末按「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。且依同法第4條第1項規定：「人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾3個月不為決定，或延長訴願決定期間逾2個月

不為決定者，得向行政法院提起撤銷訴訟。」是以，原告提起撤銷訴訟之前提係須有行政處分之存在，所謂「行政處分」係行政機關就公法上具體事件所為之決定或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。查被告中和地政所於辦理系爭土地所有權移轉登記期間，原告分別以110年10月18日、同年月19日異議書聲明異議，惟經被告中和地政所審認關於原告所陳爭執事項是否涉及本件申請登記之法律關係尚有究明之必要，故以110年10月22日函覆原告倘對系爭土地買賣契約效力有所質疑，事涉私權爭執，應於文到5日內檢具相關證明文件，俾利審認所陳爭執事項是否事涉申請登記之法律關係（參本院卷一第449至451頁），核其回覆內容僅係被告中和地政所針對原告異議事項，所為單純之事實敘述或理由說明，並不具任何准駁之效力，尚不因此對原告發生任何法律上之效果，故依上開所述，自非行政處分。雖原告就110年10月22日函回覆內容有所不服，依上述規定及說明，因此部分並無具體事件之行政處分存在，是原告訴之聲明第1項提起撤銷訴訟合併請求撤銷110年10月22日函部分，即屬起訴不備要件，其訴顯非合法，應予駁回。

㈢原告主張系爭土地之全體繼承人請求裁判分割遺產民事事件與系爭土地買賣移轉登記之申請並無直接關連：

1.觀諸原告於110年10月18日、同年月19日異議書多次陳請被告依土地登記規則第57條第1項第3款規定駁回系爭申請案所持之異議理由，無非係以系爭土地原為被繼承人呂傳為所有，呂傳為嗣於101年2月29日死亡，經繼承人呂淑柔對含原告在內之其他繼承人提起請求裁判分割遺產民事訴訟，經新北地院106年度重家訴字第20號民事判決准予分割，現上訴於高院以109年度重家上更一字第7號一案審理中等情為由，主張本件有涉及登記原因事實之民事實體法律關係私權爭議存在，然查，本件被告所受理之系爭申請案，乃除原告之外之其他系爭土地共有人申請依土地法第34條之1規定將該土地買賣移轉登記予漢永公司，故本件申請登記者乃土地買賣

移轉之法律關係，至原告所稱私權糾紛係發生於登記義務人內部間即系爭土地之全體繼承人間分割遺產民事爭訟，就其主張另案繫屬民事私權糾紛，固經本院調取該案民事案卷核閱無訛，此有本院依職權調取高院109年度重家上更一字第7號分割遺產民事案件影卷節本附卷可查（本院卷二第73至212頁），惟按繼承人得隨時請求分割遺產，民法第1164條前段定有明文。又共有人因共有物分割之方法不能協議解決，而提起請求分割共有物之訴，應由法院依民法第824條命為適當之分配，不受任何共有人主張之拘束。繼承人將遺產之公同共有關係終止改為分別共有關係，性質上亦屬分割遺產方法之一。又按遺產分割，係以消滅遺產公同共有關係為目的，除被繼承人以遺囑禁止繼承人分割，及繼承人全體以契約約定禁止分割之遺產外，應以事實審終結前已發現並確定之財產為分割對象，且不以積極或消極遺產為限（最高法院85年度台上字第872號、84年度台上字第971號及109年度台上字第1465號判決意旨參照）。準此，可知分割遺產民事爭訟之目的僅在終止繼承人間之公同共有關係，若無法取得全體共有人同意為遺產分割，僅得訴請法院裁判分割時，並不妨礙繼承人於遺產分割期間自由處分遺產，蓋土地法第34條之1第1項至第5項規定其立法意旨係在於兼顧共有人之權益範圍內，排除民法第819條第2項、第828條第2項規定之適用，以便利不動產所有權之交易，解決共有不動產之糾紛，促進共有物之有效利用，故賦予土地公同共有人得依土地法第34條之1規定以多數決方式處分土地之權利，並不因共有人是否提起遺產分割訴訟而有異，則原告以系爭土地共有人之地位，主張與其他共有人間有分割遺產民事爭訟存在，其所爭議之法律關係與系爭土地之買賣法律關係顯屬二事，無足影響本件買賣移轉登記權利人所申請登記事項之權利是否確屬存在之認定，亦無何權利關係不明確之情形可言，原告以此為由聲明異議請求被告駁回其他多數共有人買賣移轉登

記之申請，顯非合於前開土地法及土地登記規則相關規定意旨。

2.再者，原告於聲明異議理由狀雖主張系爭土地買賣無效，然並未具體明確釋明其主張買賣契約無效之理由，僅有檢附前揭新北地院民事判決、民事告知訴訟聲請狀及110年5月27日存證信函等件影本以為佐證（參本院卷一第402至417頁），其中原告回覆呂陳月娥等人之存證信函內容固指稱：系爭土地買賣契約遭人偽簽原告姓名，對原告根本無效云云，然與卷附系爭土地所有權買賣移轉契約書、110年10月18日系爭土地登記申請書及附件對照以觀（本院卷第97至142頁），足見系爭土地其他共有人係依土地法第34條之1規定，以多數決方式，未經原告同意出售土地，故買賣契約上並無任何原告之署名或印文，且系爭買賣既係以多數決方式為之，衡情其他共有人亦無偽造原告署名之必要，故從卷附文件形式上審查即可判斷原告指稱遭人偽簽署名一事，實屬無稽。是以，原告不附理由泛稱系爭土地買賣契約無效云云，真實性如何尚堪存疑，地政機關自有義務進一步查核原告所陳爭執事項是否可能對本件申請系爭土地買賣移轉登記法律關係之存在致生影響。從而，被告以110年10月22日函通知原告具體釋明對於系爭土地買賣契約效力質疑之理由，並補具相關證明文件以實其說，且該通知補正函所謂證明文件係載稱「例如：起訴狀、法院判決書……」等語，故應認僅屬例示性質，而非強制要求原告就該法律關係存否之爭議已提起訴訟為必要，然原告於同年月26日、11月2日出具異議補充理由㈡、㈢狀，仍以同一情詞重申有分割遺產之私權爭執另案繫屬中，不僅未提出任何積極事證佐證確有其指稱買賣契約無效乙事，亦難以從其片面指稱之內容理解有何買賣契約可能無效之具體情事存在，被告爰認原告之異議為無理由，揆諸前開規定及說明，經核於法並無不合。

3.原告雖另指稱：系爭土地經部分繼承人與漢永公司通謀虛偽盜賣、偽造文書、侵占、背信、乘勢詐欺云云，所持理由主

要係以繼承人呂陳月娥為深度失智，不識字之老人，高齡99歲等情，並提出呂陳月娥之照片1紙為憑（本院卷二第65頁），然參諸原告聲請異議時所檢附新北地院民事判決內容（本院卷一第402至403頁），可知原告於該案訴訟程序中亦曾質疑呂陳月娥之心智狀況為無訴訟能力之人，然此業經民事法院調查呂陳月娥係未受監護宣告之成年人，其本人於民事法院107年6月5日審理期日親自到庭接受詢問，對於提問均能切題回應，並可陳述其目前生活狀況、對遺產分割之意見、知悉庭訊前在外大聲爭執者為何人等，而認呂陳月娥目前之心智狀態應未達不能為意思表示或受意思表示，或不能辨識其意思表示效果之程度，應認其享有完全之行為能力，並非無程序能力之人等情明確，並有本院調取該案107年6月5日言詞辯論筆錄在卷可考（本院卷二第101至105頁），由此可證原告聲明異議時所援引民事判決內容與其前揭訴訟中之主張顯屬自相矛盾，已難認可採。又況被告新北稅捐處已依職權函詢新北地院家事庭呂陳月娥有無經監護或輔助宣告之情形，經該院家事法庭於110年9月7日以新北院賢家科字第1100001416號函覆略以：有關該院受理聲請人陳銘輝（按即原告之配偶）與相對人呂陳月娥監護宣告事件，經該院107年度監宣字第509號裁定駁回、107年度家聲抗字第76號裁定駁回抗告，再經最高法院108年度台簡抗字第108號裁定駁回確定在案等語明確，並有相關裁定及呂陳月娥個人戶籍資料附卷可參（復查卷第175至181頁），依此確認呂陳月娥迄今均尚未經監護宣告（查調日期為110年12月13日），而認原告之主張為不可採，尚非全然無憑。反觀原告所提呂陳月娥之照片1紙，尚無從探究拍攝之日期，遑論依此推認其與漢永公司就系爭土地締結買賣契約時之心智狀況。至原告泛稱其他共有人與漢永公司通謀虛偽盜賣、偽造文書、侵占、背信、乘勢詐欺，故買賣契約無效云云，卻未具體明確釋明其緣由，亦無任何其他事證足資佐證確可能有此私權爭執存在，倘逕認登記機關應依土地登記規則第57條第1項第3款規

定駁回系爭土地買賣移轉登記之申請，無異允許少數共有人得不附理由阻止其他共有人處分共有物之權利，核與土地法第34條之1前述規定之立法意旨相違背，是認原告前揭主張亦非可採，原處分二、三認原告異議聲明所持理由無土地登記規則第57條第1項第3款規定之適用，並無違法。

㈣原告合併請求損害賠償部分，應併予駁回：

1.按行政訴訟法第6條第1項、第3項規定：「（第1項）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。……（第3項）確認訴訟，於原告得提起或可得提起撤銷訴訟、課予義務訴訟或一般給付訴訟者，不得提起之。但確認行政處分無效之訴，不在此限。」依此規定可知，行政訴訟法所規定的確認訴訟乃人民就特定公法上法律關係的存在與否以及其內容請求行政法院予以確認的訴訟，惟基於訴訟經濟及最大法律保護原則之要求，如得提起撤銷訴訟、課予義務訴訟或一般給付訴訟者，不得提起確認訴訟；又同法第7條規定：「提起行政訴訟，得於同一程序中，合併請求損害賠償或其他財產上給付。」其立法意旨在於提起行政訴訟之際，利用同一訴訟程序合併請求損害賠償，以達訴訟經濟利益，蓋因此等請求與其所合併提起之行政訴訟間，有一定的前提或基於訴訟資料之共通，避免二裁判之衝突及訴訟手續重複之勞費所為之規範，否則即不符基於訴訟經濟之考量而令其合併提起之立法目的。故當事人依行政訴訟法第7條規定併為請求時，須所據以合併之行政訴訟已經行政法院實體審究且為勝訴判決，其合併之請求始有獲得實體勝訴判決可言。

2.經查，原告訴請撤銷關於駁回系爭土地買賣移轉登記之異議聲明及土地增值稅之核定等處分，並合併請求「確認」被告等應共同連帶負損害賠償責任，惟因原告已得依行政訴訟法第7條規定合併提起請求損害賠償之訴，所提起確認之訴並

不符合前述確認訴訟補充性原則；又倘其真意為合併提起損害賠償之訴，但就撤銷訴訟之請求部分，既經本院調查審認後，認原處分於法核無違誤，原告訴請撤銷為無理由，業如前述，揆諸前揭規定及說明，原告依行政訴訟法第7條規定，合併提起請求被告損害賠償即乏所據，應併予駁回。

八、綜上所述，原告主張各節均非可採，原告針對性質上非屬行政處分之被告中和地政所110年10月22日函提起撤銷訴訟，起訴不合法；又被告所為原處分，尚無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷訴願決定及原處分為無理由，應予駁回。原告另執前詞主張原處分違法侵害其權利，訴請被告連帶負損害賠償責任，即乏依據，應併予駁回。又原告訴之聲明部分不合法，部分無理由，惟為求卷證合一，避免救濟途徑歧異，併以判決駁回之。

九、本件事證已臻明確，兩造之其餘攻擊防禦及陳述，經本院詳加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決之結果不生影響，爰不逐一論述，附此指明。

據上論結，本件原告之訴為部分無理由，部分不合法，依行政訴訟法第98條第1項前段、第218條、民事訴訟法第385條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　4　　月　　13　　日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法　官　陳　心　弘

法　官　畢　乃　俊

法　官　鄭　凱　文

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2項）

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. 上訴人或其法定代理人具備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，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　華　民　國　112　年　4　月　13　日

書記官　吳　芳　靜