臺中高等行政法院裁定

）FKT64W1Z1X5L0;@109年度簡上再字

再審原告　黃佳祥

再審被告　苗栗縣政府稅務局

代　表　人　黃國樑

上列當事人間房屋稅事件，再審原告對於中華民國109年4月6日本院108年度簡上再字第15號判決，提起再審之訴，本院裁定如下：

主　文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、依行政訴訟法第236條之2第4項規定：「簡易訴訟程序之抗告、再審及重新審理，分別準用第四編至第六編規定。」又同法第275條第1項規定：「再審之訴專屬為判決之原行政法院管轄。」再審原告主張本院民國109年4月6日108年度簡上再字第15號判決（下稱原確定判決）有行政訴訟法第273條第1項第1款再審事由，依前述規定，本院自有管轄權，先行說明。

二、次依行政訴訟法第274條之1規定，再審之訴，行政法院認無再審理由，判決駁回後，不得以同一事由對於原確定判決或駁回再審之訴之確定判決，更行提起再審之訴。此即再審訴訟之補充性，故再審原告若對已經確定判決駁回之案件以同一事由重行聲請再審，自與再審訴訟之補充性有違，其聲請再審即屬不合法，應予裁定駁回。前述規定，依同法第236條之2第4項準用第283條規定，於簡易訴訟程序準用之。

三、緣門牌號碼苗栗縣○○市○○里0鄰○○000號房屋（坐落頭份市○○段○○段○○○○○○○○○○○○○○號土地上，稅籍編號：00000

00000，下稱系爭房屋），以訴外人黃煥階、黃碧階、黃陞階、黃堂階名義取得苗栗縣政府建設局88栗建管頭字第151號使用執照，但是未辦理建物所有權第1次登記。後來黃陞階死亡，因再審原告與陳貴枝、黃佳權及黃惠珍為黃陞階之繼承人，再審被告遂將再審原告與陳貴枝、黃佳權、黃惠珍列為系爭房屋之房屋稅納稅義務人，但是再審原告以系爭房屋為黃堂階個人興建，再審原告之被繼承人黃陞階並未共同起造系爭房屋，並非系爭房屋之所有權人等，分別於102年9月25日、10月8日向再審被告申請更正系爭房屋之房屋稅之納稅義務人，經再審被告以102年12月6日苗稅竹字第1027020318號函否准申請，再審原告等4人不服，提起訴願，經苗栗縣政府以103年苗府訴字第8號訴願決定駁回在案。後來再審被告於104年2月及4月，核發以再審原告與陳貴枝、黃佳權、黃惠珍等4人為納稅義務人之102年、103年、104年房屋稅核定通知書。再審原告不服，再向再審被告申請更正系爭房屋稅納稅義務人為黃堂階之繼承人張月桂，經再審被告於104年9月30日以苗稅法字第1042018065號為復查駁回之決定。再審原告仍不服，循序提起行政爭訟，經臺灣苗栗地方法院以105年度簡字第8號行政訴訟判決駁回，再審原告不服，提起上訴，經本院以106年度簡上字第10號判決駁回確定。再審原告仍不服，提起再審，又經本院以107年度簡上再字第2號裁定駁回。再審被告遂以106年12月5日苗稅竹字第1066014300號函通知再審原告已填發補徵102年、103年房屋稅繳款書，請依限繳納稅額新臺幣（下同）3,969元、3,925元，加計行政救濟利息88元（分別為44元、44元），再審原告不服，循序申請復查及提起訴願，均經駁回。後來再審被告於107年房屋稅開徵時，核發以再審原告等為納稅義務人之107年房屋稅繳款書（下稱107年原處分），稅額為4,677元。再

審原告不服，循序申請復查及提起訴願，均遭駁回。再審原告就107年原處分及102年度、103年度房屋稅核定通知書及繳款書，一併提起行政訴訟，經臺灣苗栗地方法院以108年度簡字第2號行政訴訟判決（下稱原審判決）駁回，再審原告不服，提起上訴，經本院108年度簡上字第41號判決（下稱本院前確定判決）駁回確定在案。後來再審原告仍不服，對本院前確定判決提起再審之訴，又經本院以原確定判決駁回，再審原告遂以原確定判決具有行政訴訟法第273條第1項第1款再審事由，提起本件再審之訴。

四、再審意旨摘要如下：

㈠房屋稅條例第4條第4項規定之納稅義務非相對人財產上之納稅義務，該納稅義務無民法第1138條及第1148條第1項前段規定之適用：

依房屋稅條例第4條第1項前段、第4項及民法第1148條第1項規定，房屋稅是依房屋現值依據法定稅率課徵，為財產稅之一種（司法院釋字第369號解釋參照），故房屋稅原則上向房屋所有人徵收，但於未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，稅捐稽徵機關始得向起造人、現住人或管理人徵收房屋稅，系爭房屋所有人不明且未辦建物所有權第一次登記，有房屋稅條例第4條第4項規定之適用，本院前確定判決認再審被告並無認定黃陞階為系爭房屋之所有權人或依新建申報書應有部分之記載認定再審原告繼承黃陞階之所有權。是縱認再審被告對房屋新建申報書僅作形式審查，而以房屋稅條例第4條第1項核定被繼承人黃陞階為房屋稅納稅義務人為適法，仍不能發生確定申報人與課徵對象房屋間權利關係之效力，亦不能作為房屋產權之證明（最高行政法院106年度判宇第491號判決意旨參照）。換言之，再審被告既認

定系爭房屋所有人不明而有房屋稅條例第4條第4項規定之適用，自無得認系爭房屋為起造人（被繼承人黃陞階）之財產，其核定使用執照所記載起造人為納稅義務人，其納稅性質並非起造人財產上納稅之義務，當然無民法第1148條第1項前段適用之餘地，亦無再依民法第1138條規定遺產繼承人順序之必要。然原確定判決顯誤認被繼承人黃陞階納稅之義務為其財產上納稅之義務，該誤認與系爭房屋所有人不明之確定事實相互矛盾，而無民法繼承規定之適用，原確定判決適用法規顯然有誤。

㈡房屋稅條例第4條第4項所規定起造人之納稅義務為公法上起造人身分專屬之納稅義務，該納稅義務有民法第1148條第1項後段規定之適用，不能繼承：

依建築法第12條、第26條第1項及最高行政法院75年度判字第1177號、91年度判字第1588號、第2197號裁判要旨可知，使用執照所記載起造人於公法上權利義務具有一身專屬性而不容由他人繼受，故不准許變更使用執照之起造人名義，起造人之納稅義務人地位亦不能繼承。承前段所述，房屋稅條例第4條第4項所定起造人之納稅義務非為其財產上之納稅義務，而是公法上起造人身分專屬之納稅義務，縱認房屋稅是對財產課稅，依民法第1148條第1項後段規定，則使用執照所記載之起造人名義不僅不得變更為起造人之繼承人，房屋稅條例第4條第4項規定之起造人身分專屬之納稅義務亦有民法第1148條第1項後段規定之適用而不得由繼承人繼受。是再審被告、本院前確定判決及原確定判決適用之繼承法規與民法規定不合，其適用法規顯然有誤。

㈢再審被告答辯之適用法規顯然有誤：

1.依最高行政法院106年度判字第491號判決意旨，是再審被

告依系爭房屋起造人名冊及訴外人黃堂階補正之房屋新建申報書核定被繼承人黃陞階為系爭房屋持分4分之1之房屋稅納稅義務人，不能發生確定申報人黃陞階與課徵對象房屋間權利關係之效力，自無得認被繼承人黃陞階繳納系爭房屋稅之義務為其財產上之義務，則黃陞階於系爭房屋繳納房屋稅之義務無民法第1148條第1項前段之適用。

2.建築法未允許變更使用執照起造人之名義，亦未允許該名義由繼承人繼受，則房屋稅條例第4條第4項之納稅義務自專屬於起造人本身，有民法第1148條第1項後段之適用。再審原告前述主張均有建築法、民法及最高行政法院106年度判字第491號判決為依據，非歧異之法律見解，再審被告顯然誤認，其主張財政部102年5月24日台財稅字第10200049480號函釋規定之稅捐稽徵法第12條而變更納稅義務人為再審原告及其他繼承人，顯然有誤。

3.再審被告主張系爭房屋爭議應循司法途徑解決，其認知與事實不符，其所引用之臺灣高等法院臺中分院101年度建上更㈡字第31號民事判決之訴訟標的僅為工程款債權之法律關係，並無物權之法律關係，系爭房屋產權之歸屬無疑義，若再審被告依其職權調查系爭房屋出資興建之原始建築人，即可依房屋稅條例第4條第1項規定核定原始建築人為納稅義務人，然其卻怠於行使職權，反以系爭房屋所有權人不明而以房屋稅條例第4條第4項徵收房屋稅，致生事端。

㈣末依最高行政法院60年判字第360號判例，再審被告於起造人黃陞階死亡後，變更納稅義務人名義為再審原告等繼承人即無法定之原因，再審原告等繼承人並非系爭房屋之起造人、現住人或管理人，其對再審原告等繼承人徵收房屋稅即與

前述判例及房屋稅條例第4條第4項規定有違，原確定判決適用法規顯然有錯誤，有行政訴訟法第273條第1項第1款之適用等語，聲明：1.原確定判決廢棄。2.本院前確定判決廢棄。3.訴願決定及原處分撤銷。4.再審及前審訴訟費用均由再審被告負擔。

五、本院查：

㈠查再審原告前述再審理由，已經經其於原確定判決之訴訟程序中提出，此觀再審原告於原確定判決訴訟程序中之狀載理由：「2.依最高行政法院106年度判字第491號判決意旨……顯見補正房屋新建申報與系爭房屋產權並無關係，自難認與遺產稅申報有所關聯。……」、「……系爭房屋所有權人不明，有房屋稅條例第4條第4項前段規定之適用。故縱使系爭房屋新建申報書上載有所有權人之資料，再審被告亦據以稅籍登記，仍不能發生確定申報人與課徵對象房屋間權利關係之效力，亦不能作為房屋產權之證明。是以黃陞階89年9月23日死亡後，該房屋新建申報書上應有部分之記載，並無民法繼承規定之適用。」、「……再審原告非房屋稅條例第4條第1項規定之房屋納稅義務人。且再審原告非系爭房屋之起造人、管理人或現住人，並非房屋稅條例第4條第4項規定之納稅義務人」、「按……建築法第26條……最高行政法院75年度判字第1177號、100年度判字第1825號及101年度判字第1029號判決意旨……，由前段說明可知，房屋使用執照所載之起造人不可變更，故使用執照之起造人身分有歸屬上的一身專屬性，依民法第1148條第1項但書規定無從被繼承。準此，房屋稅條例第4條第4項規定主管稽徵機關得對使用執照所載起造人徵收房屋稅，性質上自屬具有一身專屬性之行政法上權利，依民法第1148條第1項但書規定不得為繼承之

標的。」、「原確定判決（編按：此指本院前確定判決）卻認為起造人黃陞階死亡之後，得向再審原告（黃陞階之繼承人）徵收房屋稅，該認定顯逾越房屋稅條例第4條第4項之規定，增加繼承人法律上所未規定之租稅義務，與租稅法律主義及司法院釋字第622號解釋有違」等語（原確定判決卷第11至20頁、第79至84頁）即可知，而再審原告上述再審理由已經原確定判決論明：「原確定判決（編按：此指本院前確定判決）已敘明依據房屋稅條例第4條規定，房屋稅之納稅義務人，並不以其所有權人為限，尚包括典權人、管理人、現住人等，房屋稅條例課納稅義務人有申報稅籍相關資料之義務，在於建立稅籍，以供稽徵機關為房屋稅之開徵；又房屋稅稅籍之設立，係由申報之納稅義務人提供資料建立，稽徵機關僅作形式審查，稅籍資料所登載之納稅人身分，並不因稽徵機關為稅籍登記，發生確定申報人與課徵對象房屋間權利關係之效力，亦不能作為房屋產權之證明（最高行政法院106年度判字第491號判決意旨參照）等旨；是以再審被告依據房屋稅條例第4條第4項規定，認定黃陞階為系爭房屋起造人之一而為納稅義務人，因黃陞階死亡，再審原告為黃陞階之繼承人，依民法第1138條規定繼受其繳納房屋稅之義務，因此變更納稅義務人為再審原告，並無認定黃陞階為系爭房屋之所有權人或依新建申報書應有部分之記載，而認定再審原告繼承黃陞階之所有權；故再審原告上揭主張，容有誤解，其據以指摘原確定判決有適用法規顯有錯誤之再審事由，亦非可採。」（本院卷第30至35頁，即本院108年度簡上再字第15號判決理由欄四、㈢所示）。

㈡準此可知，再審原告前述再審理由，已經經再審原告於原確定判決之訴訟程序中提出主張，而為本院所不採，故以原確

定判決駁回其前一再審之訴在案，有再審原告再審之訴書狀、補充理由狀及原確定判決附於原確定判決卷及本院卷可以證明。是再審原告仍執前詞，以同一再審事由對於本院原確定判決提起本件再審之訴，自有違再審制度之補充性，依前述規定及說明，自非合法，應予駁回。

六、據上論結，本件再審之訴為不合法。依行政訴訟法第236條之2第4項、第274條之1、第278條第1項、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　8　　月　　26　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　王　德　麟

法　官　詹　日　賢

法　官　林　靜　雯

以上正本證明與原本無異。

本裁定不得抗告。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　8　　月　　26　　日

書記官　李　孟　純