

訴願人 吳水源

送達代收人 吳○○

訴願人因行政執行事件，不服本部行政執行署桃園分署 92 年度綜所稅執職特專字第 73251 號等行政執行事件執行行為及本部行政執行署 105 年 10 月 31 日 105 年度署聲議字第 104 號聲明異議決定書，提起訴願，本部決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

本件財政部北區國稅局（原財政部臺灣省北區國稅局中壢稽徵所，下稱移送機關）因義務人李○○（下稱李○○）滯納 80 年度綜合所得稅及罰鍰（下稱系爭欠稅），於 86 年 7 月間移送臺灣桃園地方法院（下稱桃園地院）執行，執行案號為 86 年度財執專字第 4669 號、第 4670 號。李○○為求分期繳納系爭欠稅，提供第三人孫○○（下稱孫○○）所有桃園市○○區（原桃園縣○○市）○○段 7-○○及同段 7-○○地號土地（以下合稱系爭土地）為擔保，於 86 年 8 月 26 日由李○○、孫○○及移送機關共同訂立土地、建築改良物抵押權設定契約書（下稱系爭設定契約書），就系爭土地辦理最高限額抵押權（下稱系爭抵押權）設定登記行為，系爭設定契約書關於系爭抵押權之設定原因記載略以：系爭抵押權係擔保債務人即李○○於法院分期繳納之欠稅（包含系爭欠稅及李○○另滯納之 84 年度綜合所得稅），李○○同意於 87 年 6 月 30 日限繳日期前繳納完竣，逾限繳日期未繳納稅款時，即同意由債權人即移送機關持抵押物即系爭土地移送法院強制

執行。再於 86 年 8 月 27 日由孫○○出具同意書（下稱系爭同意書），其記載略以：孫○○同意以渠所有之系爭土地，設定抵押權予移送機關，以擔保李○○滯納之系爭欠稅等語；並以移送機關為第 1 順位抵押權人，於該日完成系爭抵押權設定登記。嗣移送機關因系爭欠稅已屆清償期，仍未獲清償，向桃園地院聲請裁定准予拍賣抵押物即系爭土地，並於 93 年 1 月 7 日取得 92 年度拍字第 2021 號拍賣系爭土地裁定（下稱系爭裁定），該裁定於 93 年 1 月 27 日確定，因前揭系爭欠稅之執行案件業移撥由本部行政執行署桃園行政執行處（已於 101 年 1 月 1 日改制為桃園分署，下稱桃園分署）繼續執行，執行案號：92 年度綜所稅執特專字第 73251 號、第 73252 號，移送機關於 94 年間函請桃園分署強制執行系爭土地，嗣桃園分署於 103 年 4 月 9 日拍定系爭土地，繼於 103 年 5 月 23 日製作完成分配表（下稱系爭分配表），原定於 103 年 6 月 19 日實行分配，訴願人為系爭土地之第 2 順位抵押權人，因不同意系爭分配表所載移送機關之債權，於 103 年 6 月 17 日具狀聲明異議，並經移送機關於 103 年 6 月 19 日至實行分配現場提出反對陳述，訴願人遂對移送機關提起分配表異議之訴，經臺灣高等法院於 104 年 3 月 24 日以 103 年度上字第 1452 號判決（下稱系爭判決 1）駁回訴願人之請求，再經最高法院於 105 年 8 月 29 日以 105 年度台上字第 1379 號判決（下稱系爭判決 2）駁回訴願人之上訴而確定。訴願人不服，於 105 年 9 月 6 日具狀向桃園分署聲明異議略以：本件移送機關係以李○○滯納系爭欠稅而移送執行，至於僅以系爭土地提供物上擔保之孫○○則非本件義務人，故依行政執行法第 11 條第 1 項規定，本件僅能就李○○之財產為行政執行，而不得就孫○○之財產即系爭土地為行政執行。另移送機關所提出之系爭裁定，並非屬於行政執行法第 11 條第 1 項、第 13 條第 1 項及行政執行法施行細則第 2 條所規定之範圍，且移送機關與孫○○於 86 年 8 月間辦理系爭抵押

權設定登記行為，其性質並非行政處分，而屬私法上契約行為，則孫○○依該契約行為僅負私法上給付義務，並非公法上之納稅義務；且依移送機關所提出之系爭設定契約書及系爭同意書，足見孫○○僅係提供系爭土地為物上擔保，並非渠與移送機關約定李○○不依限繳納系爭欠稅時，由渠繳納之。又現行行政執行法第 18 條規定，係於 87 年 11 月 11 日修正公布、90 年 1 月 1 日施行之新增條文。故依時間順序而言，孫○○於 86 年 8 月間所設定之抵押權登記及所立之系爭同意書等，自非其後才修正公布、施行之行政執行法第 18 條所規定之「擔保書狀」，準此，移送機關顯不得以系爭裁定向行政執行機關申請拍賣系爭土地云云。桃園分署認訴願人異議無理由，加具意見到本部行政執行署(下稱行政執行署)，該署認其異議無理由，以 105 年 10 月 31 日 105 年度署聲議字第 104 號聲明異議決定書(下稱系爭決定書)駁回訴願人之異議。訴願人不服，於 105 年 12 月 9 日及同年 12 月 12 日提出訴願及補充理由略以：本件執行之義務人為李○○非孫○○；移送機關就系爭抵押權部分，非屬公法上金錢給付義務，又系爭抵押權之登記名義人係「財政部臺灣省北區國稅局中壢稽徵所」，惟系爭裁定所載之聲請人卻係「財政部臺灣省北區國稅局」名實不符；孫○○於 86 年 8 月間所設定之抵押權登記及所立之系爭同意書等，非其後才修正公布施行之行政執行法第 18 條所規定之「擔保書狀」，移送機關不得以系爭裁定向行政執行機關申請拍賣系爭土地以及行政執行云云。

理 由

- 一、按「稱普通抵押權者，謂債權人對於債務人或第三人不移轉占有而供其債權擔保之不動產，得就該不動產賣得價金優先受償之權。」「抵押權人，於債權已屆清償期，而未受清償者，得聲請法院，拍賣抵押物，就其賣得價金而受清償。」「最高限額抵押

權……準用關於普通抵押權之規定。」分別為民法第860條、第873條及第881條之17所明定。復按，抵押權之性質既係從屬於債權而存在，則債權人於主債務人不能清償時，自得就抵押物拍賣而受清償，至提供抵押物作債權之擔保者，究為債務人本人抑為第三人，均可不問（最高法院46年台上字第1098號判例要旨參照）。再按，抵押權所擔保之債權，原可由契約當事人自行訂定，故契約當事人如訂定以稅捐債權為被擔保債權，自非法所不許（系爭判決2意旨參照）。末按，有關擔保公法上金錢給付義務之不動產，經地方法院裁定准予拍賣該抵押不動產時，移送機關得移送行政執行署各分署執行（行政執行署法規及業務諮詢委員會《已於101年3月13日改為法規及業務諮詢小組》第24次會議決議意旨參照）。又按「義務人或利害關係人對執行命令、執行方法、應遵守之程序或其他侵害利益之情事，得於執行程序終結前，向執行機關聲明異議。」、「本法修正施行前之行政執行事件，未經執行或尚未執行終結者，自本法修正條文施行之日起，依本法之規定執行之；其為公法上金錢給付義務移送法院強制執行之事件，移送該管行政執行處繼續執行之。」行政執行法第9條第1項、第42條第2項定有明文。

- 二、查本件李○○為求分期繳納系爭欠稅，提供孫○○所有之系爭土地供移送機關為擔保，並於86年8月27日完成系爭抵押權之設定登記，其後移送機關因系爭欠稅已屆清償期，仍未獲清償，向桃園地院聲請就系爭土地為准予拍賣抵押物裁定，該院以系爭裁定准許之，此有系爭設定契約書、系爭同意書、系爭裁定及系爭判決1、2等文件可稽，桃園分署依移送機關之請求，執行系爭土地。訴願人主張本件義務人是李○○，並非孫○○，僅能就李○○之財產為行政執行，而不得就孫○○所有之系爭土地為行政執行，

揆諸上揭說明，桃園分署對孫○○系爭土地之執行，經核並無不合。

- 三、又本執行案件係桃園地院未於行政執行法施行前未終結執行案件，自行政執行法90年1月1日施行之日起，應依行政執行法之規定繼續執行。準此，訴願人所稱桃園分署不得就孫○○86年8月27日設定抵押權登記等行政執行法施行前之事實，作為本件義務人屆期不履行公法債務而據以執行孫○○系爭土地之理由，與上揭行政執行法之規定，顯有未符。
- 四、至於訴願人所提系爭抵押權登記名實不符、依法殊屬無效等節，核為對於系爭抵押權效力之實體爭議，該實體爭議事項依行政執行法第9條第1項規定，並非行政執行署及桃園分署所得審認判斷，且該實體爭議亦已經稱系爭判決1、2詳為指駁在案，訴願人以之為排除強制執行之方法，即有未合。
- 五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條第1項規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳明堂
委員 蔡碧仲
委員 林秀蓮
委員 呂文忠
委員 紀俊臣
委員 周成瑜
委員 陳荔彤
委員 楊奕華
委員 劉英秀

中 華 民 國 1 0 6 年 3 月 3 1 日

部長 邱 太 三

如不服本決定，得於決定書送達之次日起 2 個月內向臺北高等行政法院提起行政訴訟。