

訴願人 蔣武良

訴願人因行政執行事件，不服本部行政執行署高雄分署 90 年度土稅執特專字第 61607 號等執行行為及本部行政執行署 106 年 6 月 13 日 106 年度署聲議字第 28 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

- 一、本件高雄市稅捐稽徵處（下稱移送機關）以義務人陳○鳳（下稱陳○鳳）滯納土地增值稅、地價稅、房屋稅等合計新臺幣（下同）1億3,173萬5,721元（含部分滯納金、利息），於90年5月起陸續移送本部行政執行署高雄分署（下稱高雄分署）執行。嗣陳○鳳於103年10月27日死亡，惟陳○鳳所有之高雄市大社區水哮段（下稱水哮段）○地號共11筆土地（以下合稱系爭土地）、水哮段○建號建物、增建之水哮段○建號（下稱系爭建物）經辦理繼承登記完畢後，由高雄分署陸續於105年12月20日、106年1月3日、106年2月7日就系爭土地、地上之農林作物及系爭建物進行第1次至第3次拍賣程序，惟均無人應買，移送機關及其他債權人亦未聲明承受，乃於106年3月7日下午2時30分進行特別變賣程序後之減價拍賣（即第4次拍賣）程序，系爭土地、地上之農林作物及系爭建物由第三人陳○珍以9,202萬元應買得標。
- 二、本案訴願人因於系爭土地水哮段○地號設有第一順位抵押權（下稱系爭抵押權），並與第三人田○鳳及胡○靖對於系爭土地全部設有共同抵押權，擔保債權總金額為2億元，爰認系爭土地拍賣價額

顯不足清償系爭抵押權所擔保之優先債權及強制執行之費用，拍賣無實益，強行拍賣顯嚴重損及訴願人之權益（蓋拍定後系爭抵押權塗銷，不足清償之抵押債權即失擔保），於106年3月17日具狀聲明異議。本部行政執行署認訴願人異議無理由，以106年6月13日106年度署聲議字第28號聲明異議決定書駁回訴願人之聲明異議。

三、訴願人不服，於106年7月17日提起訴願，訴願理由略以：

- (一) 第4次拍賣公告載明為高雄分署90年度土稅執特專字第61607號執行事件，而該事件乃移送機關以陳○鳳滯納土地增值稅移送強制執行之案件，此係 96年1月10日稅捐稽徵法第6條第2項修正施行前之欠稅，依修正前稅捐稽徵法第6條第2項規定：「土地增值稅之徵收，『就土地之自然漲價部分』，優先於一切債權及抵押權」。然高雄分署從未就該土地增值稅是否符合「土地自然漲價部分」之要件加以調查，移送機關亦未提供此部分之資料供高雄分署審核，亦即，如未證明該土地增值稅符合96年修正前稅捐稽徵法第6條第2項之規定，則該土地增值稅即未優先於系爭土地上之抵押權，其拍賣自然無實益，依行政執行法第26條準用強制執行法第80條之1第1項之規定，本應撤銷查封，不得拍賣。
- (二) 系爭土地原經移送機關依85年之土地稅法第39條之2（農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅），同意免徵土地增值稅，既同意免徵土地增值稅後（即就土地之自然漲價部分免徵），不管移送機關再補稅或處罰，均不符合96年修正前稅捐稽徵法第6條第2項規定：「就土地之自然漲價部分」的情形，自無優先權可言。
- (三) 訴願人曾於106年3月6日具狀質疑此土地增值稅無優先權，並

請求停止拍賣在案；未料高雄分署卻於106年3月7日拍賣當日匆匆函覆略以：水哮段○地號土地自96年迄今尚滯納地價稅1萬3,258元，依法優先於抵押權，故仍可就之拍賣執行等語。惟查，系爭拍賣公告上所載之執行案號均只有系爭執行事件而已，按行政執行法施行細則第22條規定，並非以系爭地價稅為執行名義。且高雄分署於本件執行過程，一再對外宣示均以本件因系爭土地積欠巨額有優先權之土地增值稅，非無執行實益等語，於本件拍定之後卻改稱以系爭地價稅執行拍賣，其程序並不合法，蓋土地增值稅固非訴願人所能負擔以代義務人清償之稅額，然若僅為系爭地價稅，因其數額甚微，訴願人為避免因拍賣造成系爭抵押權於拍定後被塗銷之損失，必然為義務人代償系爭地價稅，以保全系爭抵押權，唯訴願人並未收到任何改以系爭地價稅執行拍賣之通知，以致無法因應而為保障權利之行為，高雄分署執行政程序未依行政執行法第3條等規定，以公平合理之方法，兼顧人民權益維護之方式，嚴重損害訴願人之權益。

- (四) 且倘如高雄分署所言係以系爭土地甚微之地價稅款執行，卻合併拍賣該11筆土地（其中，水哮段○地號土地自96年起積欠有優先權之系爭地價稅僅1萬3,258元，而該土地有系爭抵押權2億元，且核定拍賣最低價額為822萬8,000元），並影響其上之抵押權，實有違比例原則，乃過度執行。蓋系爭土地自96年起積欠有優先權之地價稅均屬低微，高雄分署以合併拍賣方式，係強制義務人將系爭土地全部付諸拍賣，以核定拍賣最低價額9,190萬元之龐大資產強制拍賣取償數額低微僅數萬元之地價稅款，對於義務人及各抵押權人而言，均係損害最大，但倘以分別拍賣之方式，即能依個別土地拍賣之情形，

分配取償，而以其中數筆土地獲償，即毋需以全數合併拍賣此種損害義務人及各抵押權人最鉅之方式為之，故高雄分署之合併拍賣方式，亦顯違反行政執行法第3條、該法施行細則第3條第2款及第3款之規定，有違比例原則，侵害義務人及各抵押權人之權益，而執行過當云云。案經本部行政執行署檢卷答辯到部。

理 由

- 一、依行政執行法第9條第1項規定：「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，得於執行政程序終結前，向執行機關聲明異議。」故公法上金錢給付義務行政執行事件，義務人或利害關係人得向執行機關聲明異議之事由，限於對執行機關之執行命令、執行方法、應遵守之程序或其他侵害利益之情事，如以前開情事以外之實體事由聲明異議者，自非執行機關所得審究。至於強制執行事件應為如何之執行，依執行名義之內容定之，執行事件之債權人有無執行名義所載之請求權，執行機關無審認判斷之權（最高法院63年台抗字第376號判例意旨參照）。查本件移送機關以訴願人滯納土地增值稅、地價稅、房屋稅，檢附各該移送書、繳款書、掛號郵件收件回執等文件移送高雄分署執行，高雄分署形式上審查移送機關檢附之文件，認符合移送執行之要件，形式審認陳○鳳所滯納之土地增值稅等優先於抵押權，據以執行，並就各執行名義逐一辦理分案、編號，分由同一執行股辦理，以合併執行系爭土地及系爭建物之拍賣程序，揆諸行政執行法施行細則第22條、行政執行案件編號計數分案報結實施要點第4點、第9點、法務部行政執行署各分署分案應行注意事項第7點及第9點等規定，尚無不合。
- 二、次查土地增值稅之徵收於96年1月12日前即已優先於抵押權；地價

稅及房屋稅之徵收，則自96年1月12日後始優先於抵押權。再查系爭土地與系爭建物自96年度起迄今尚滯納地價稅與房屋稅共計55萬4,647元，並由移送機關移送高雄分署執行；是陳○鳳滯欠具有優先權性質之土地增值稅、地價稅及房屋稅已逾1億3,173萬餘元。況訴願人與共同抵押權人田○鳳及胡○靖3人亦曾於105年9月12日對於高雄分署以系爭執行事件查封拍賣系爭土地之程序，具狀請求准予併案執行；依行政執行法第26條規定準用強制執行法第80條之1第1項、第3項規定，縱令系爭土地及系爭建物之拍賣最低價額不足清償其上之各抵押債權，高雄分署仍可對之進行拍賣程序。訴願人主張土地增值稅未優先於系爭土地上之抵押權，其拍賣自然無實益，依法本應撤銷查封，不得拍賣云云，依前揭說明，並無理由。

- 三、又查本件陳○鳳滯納土地增值稅、地價稅及房屋稅等共計1億3,173萬5,721元，經移送高雄分署執行後，僅清償84萬6,083元，而系爭土地(含土地上之農作物)及系爭建物之鑑定價格合計雖為1億7,913萬4,756元，惟系爭土地及系爭建物另已設定多筆抵押權，故系爭土地、其上之農林作物及系爭建物於106年3月7日僅以9,202萬元拍定，尚無法完全清償本件之稅捐債務。準此，高雄分署為確保國家債權，查封拍賣系爭土地、其上之農林作物及系爭建物，尚難認有逾越達成執行目的之必要限度，且係為兼顧公共利益與人民權益之維護所為之適當方法，自無違比例原則。訴願人主張高雄分署之合併拍賣方式，顯違反比例原則，執行過當云云，並無理由。從而本部行政執行署以106年6月13日106年度署聲議字第28號聲明異議決定書駁回訴願人之聲明異議，並無不合。
- 四、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 張斗輝
委員 林秀蓮
委員 賴哲雄
委員 周成瑜
委員 陳荔彤
委員 張麗真
委員 楊奕華
委員 沈淑妃
委員 余振華

中 華 民 國 1 0 6 年 1 1 月 1 5 日

部 長 邱 太 三

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