# 最　高　行　政　法　院　判　決

114年度上字第656號

上　訴　人　陳沛翎

訴訟代理人　陳水聰　　律師

被 上訴 人　法務部行政執行署高雄分署

代　表　人　楊碧瑛

上列當事人間有關行政執行事務事件，上訴人對於中華民國114年8月6日高雄高等行政法院113年度訴字第413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、財政部高雄國稅局（下稱高雄國稅局）以上訴人滯納95年度、96年度贈與稅及罰鍰總計新臺幣（下同）253,208,501元，先後移送被上訴人執行。被上訴人就贈與稅部分以99年度贈稅執特專字第118709號、第118710號行政執行事件（下稱系爭事件1）執行之；就罰鍰部分則以101年度贈稅執特專字第110328號、第110329號行政執行事件（下稱系爭事件2）執行之。嗣被上訴人於民國113年6月14日以雄執良099年贈稅執特專字第00118709號執行命令（下稱原處分）准予高雄國稅局向第三人臺灣高雄地方法院（下稱高雄地院）提存所收取已扣押上訴人提存金170萬元。上訴人不服原處分，聲明異議，遭決定駁回後，提起行政訴訟，聲明：異議決定及原處分均撤銷。案經高雄高等行政法院（下稱原審）113年度訴字第413號判決（下稱原判決）駁回後，上訴人遂提起本件上訴，聲明：原判決廢棄，發回原審。

二、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。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

被上訴人陳明，系爭事件1之執行期間已於114年4月5日屆滿，就該部分已終止對上訴人之執行行為而無庸審查系爭事件1是否已逾執行期間，故本件僅就系爭事件2予以審查，先予敘明。高雄國稅局裁處95年、96年度違章案件罰鍰繳款書（下稱系爭繳款書2）之繳納期限為98年7月26日至98年9月25日止，上訴人於98年10月23日就系爭繳款書2提起復查申請，嗣經訴願及行政訴訟救濟程序，於100年12月15日經本院100年度判字第2185號判決上訴駁回而告確定。就此稅捐罰鍰處分之執行，所應扣除暫緩執行之期間為98年10月23日起算，至判決確定日100年12月15日止，合計784天。系爭繳款書2之徵收期間自98年9月26日起算5年，再扣除暫緩執行期間784天，徵收期間屆滿日為105年11月17日。高雄國稅局就系爭事件2已於徵收期間屆滿前之101年7月27日移送被上訴人執行，且自移送後即開始執行未曾間斷，系爭事件2之執行期間屆滿日為115年11月17日。被上訴人以原處分准許高雄國稅局收取提存金170萬元，應屬適法，因之以原判決駁回上訴人在原審之訴。

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

㈠79年1月24日修正公布之稅捐稽徵法第23條第1項及第3項規定：「（第1項）稅捐之徵收期間為5年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。但於徵收期間屆滿前，已移送法院強制執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限。……（第3項）依第39條暫緩移送法院強制執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，第1項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行或停止執行之期間。」第39條第1項規定：「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿30日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第35條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執

行。」迨96年3月21日，稅捐稽徵法第23條增訂公布第4項規定：「稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，5年內未經執行者，不再執行，其於5年期間屆滿前已開始執行，仍得繼續執行；但自5年期間屆滿之日起已逾5年尚未執行終結者，不得再執行。」及第5項規定：「本法中華民國96年3月5日修正前已移送執行尚未終結之案件，自修正之日起逾5年尚未執行終結者，不再執行。」亦即藉由強制執行，可使徵收期間由5年，合併執行期間，延長到最長15年期間，並規定96年3月5日以前已移送執行尚未終結之案件，自96年3月5日起逾5年猶未執行終結者，不得再執行。然而到100年11月23日於同法第23條第5項增訂公布但書規定：「……但有下列情形之一，自96年3月5日起逾10年尚未執行終結者，不再執行：一、截至101年3月4日，納稅義務人欠繳稅捐金額達新臺幣50萬元以上者。二、101年3月4日前經法務部行政執行署所屬行政執行處，依行政執行法第17條規定聲請法院裁定拘提或管收義務人確定者。三、101年3月4日前經法務部行政執行署所屬行政執行處，依行政執行法第17條之1第1項規定對義務人核發禁止命令者。」亦即針對截至101年3月4日欠繳稅款50萬元以上、曾被法院裁定拘提或管收，或曾被執行機關核發禁止命令之情形，延長其執行期間，從原定101年3月4日屆滿延至106年3月4日。106年1月18日又將上開增訂的同法第23條第5項但書修正公布為：「……但截至106年3月4日納稅義務人欠繳稅捐金額達新臺幣1,000萬元或執行期間有下列情形之一者，仍得繼續執行，其執行期間不得逾111年3月4日：一、法務部行政執行署所屬各分署依行政執行法第17條規定，聲請法院裁定拘提或管收義務人確定。二、法務部行政執行署所屬各分署依行政執行法第17條之1第1項規定，對義務人核發禁止命令。」並增訂公布第6項規定：「本法中華民國105年12月30日修正之條文施行前，有修正施行前第5項第1款情形，於修正施行後欠繳稅捐金額截至106年3月4日未

達新臺幣1,000萬元者，自106年3月5日起，不再執行。」亦即針對截至106年3月4日欠繳稅款達1,000萬元、曾被法院裁定拘提或管收，或曾被執行機關核發禁止命令之情形，再度延長其執行期間，從前次期限106年3月4日，再延至111年3月4日。迨110年12月17日又將上開增訂的同法第23條第5項但書修正公布為：「……但截至106年3月4日納稅義務人欠繳稅捐金額達新臺幣1,000萬元或執行期間有下列情形之一者，仍得繼續執行，其執行期間不得逾121年3月4日：一、行政執行分署依行政執行法第17條規定，聲請法院裁定拘提或管收義務人確定。二、行政執行分署依行政執行法第17條之1第1項規定，對義務人核發禁止命令。」亦即針對截至106年3月4日欠繳稅款達1,000萬元、曾被法院裁定拘提或管收，或曾被執行機關核發禁止命令之情形，再度延長其執行期間，從前次期限111年3月4日，再延至121年3月4日。稅捐稽徵法第49條第1項規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第6條關於稅捐優先及第26條之1第2項、第38條第2項、第3項關於加計利息之規定，對於滯報金、怠報金及罰鍰不在準用之列。」第50條之2規定：「依本法或稅法規定應處罰鍰者，由主管稽徵機關處分之，不適用稅法處罰程序之有關規定，受處分人如有不服，應依行政救濟程序辦理。但在行政救濟程序終結前，免依本法第39條規定予以強制執行。」

㈡由上觀之，稅捐稽徵法第23條乃行政執行法第7條第2項所指法律特別規定，故有關稅捐之行政執行期間，自應優先適用稅捐稽徵法第23條之規定。稅捐稽徵法第23條規定徵收期間之目的，是為使國家稅捐徵收權之行使期間，非漫無限制，以免納稅義務永久陷於不確定狀態。同法第23條第3項規定，應於徵收期間中扣除之期間，既已明定包括同法第39條暫緩移送執行之期間，足知應自徵收期間扣除同法第39條暫緩移送執行期間者，僅限於行政救濟期間。復依稅捐稽徵法

第49條第1項規定，罰鍰除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。同法第50條之2規定關於罰鍰在行政救濟程序終結前，免予強制執行之規定，是關於有提起行政救濟之稅捐罰鍰處分，於計算其徵收期間時，即應扣除至行政救濟終結時止之期間，即罰鍰處分已不得再循一般行政救濟程序為救濟之時。至行政救濟程序終結後，稅捐稽徵機關依稅捐稽徵法第38條第3項雖應再填發繳款書，通知納稅義務人繳納，惟此段期間因非屬行政救濟程序期間，自非屬稅捐稽徵法第39條所規定得自徵收期間中扣除之期間。

㈢經查，系爭繳款書2之繳納期限為98年7月26日至98年9月25日止，上訴人於98年10月23日就系爭繳款書2提起復查申請，嗣經訴願及行政訴訟救濟程序，於100年12月15日經本院100年度判字第2185號判決上訴駁回而告確定，高雄國稅局就系爭事件2已於101年7月27日移送被上訴人執行，且自移送後即開始執行未曾間斷等情，為原審依調查證據之辯論結果所依法確定之事實，核與卷內證據相符。從而依前揭說明，稅捐稽徵法第23條乃行政執行法第7條第2項所指法律特別規定，故有關稅捐之行政執行期間，自應優先適用稅捐稽徵法第23條之規定，而就稅捐罰鍰處分之執行，依稅捐稽徵法第49條第1項、第50條之2及第23條第3項規定扣除同法第39條暫緩執行之期間為自98年10月23日起算，至判決確定日100年12月15日止，合計784天。又系爭繳款書2之徵收期間自繳納期間屆滿之翌日即98年9月26日起算5年，原應至103年9月25日屆滿，因扣除暫緩執行期間784天，故徵收期間屆滿日為105年11月17日，而高雄國稅局就系爭事件2已於101年7月27日移送被上訴人執行，依稅捐稽徵法第23條第4項規定，應加計10年執行期間，系爭事件2之執行期間屆滿日應為115年11月17日，被上訴人於113年6月14日以原處分准許高雄國稅局收取提存金170萬元，應屬適法，原判決因而維持原處分，駁回上訴人之訴，業敘明其判斷之依據及得心證之理由，並就上訴人在原審之論據，何以不足採取，分別予

以指駁，並無違反證據法則及論理法則等情事，於法並無違誤。上訴意旨主張被上訴人於101年8月30日核發執行命令執行上訴人財產，至106年8月29日屆滿5年，即使再加5年至111年8月29日共計執行屆滿10年，其執行期間已屆滿，被上訴人不得再執行，原判決違反行政執行法第7條規定等語，核係對法律之誤解，自無足採。

㈣系爭事件1、2均係徵收期間屆滿前即移送強制執行，且自移送被上訴人後，即開始執行，於徵收期間屆滿之翌日起5年內，仍一直持續執行迄今，未曾間斷，系爭事件2之執行期間應至115年11月17日始屆滿，而上訴人至113年5月8日止尚積欠贈與稅本稅702,981元、罰鍰52,185,826元，合計52,888,807元等情，為原審依法確定之事實，核與卷內證據相符。再依原處分所載，原處分之執行確有包含系爭罰鍰處分（即101年度贈稅執特專字第110328號、第110329號行政執行事件）（原處分卷第103頁），是以縱認系爭事件1（贈與稅本稅）已逾執行期間而不得再執行，上訴人仍積欠罰鍰52,185,826元，而系爭事件2之執行期滿尚未屆滿，則被上訴人依行政執行法第26條、強制執行法第115條第1項規定，以原處分准許高雄國稅局向高雄地院提存所收取上訴人之提存金170萬元之執行行為，並無違誤，原判決維持原處分，而駁回上訴人之訴，即無不合。上訴意旨主張系爭事件1之執行期間已屆滿，被上訴人即應將被原執行命令所扣押之170萬元提存金撤銷扣押查封，原審違反上訴人訴之聲明之審理範圍，違反處分權主義，有判決不備理由之違法等語，自無可採。

㈤綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，核無違誤。上訴意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

五、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　　115　　年　　3　　月　　12　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　鍾　啟　煒

法官　陳　文　燦

法官　羅　月　君

法官　王　俊　雄

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　115　　年　　3　　月　　12　　日

書記官　張　玉　純