臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
113年度訴字第1201號
114年10月2日辯論終結

原　　告　唐榮
　　邱秀英
被　　告　法務部行政執行署宜蘭分署

代　表　人　陳幸敏（分署長）

訴訟代理人　李敍恒
輔助參加人　財政部北區國稅局宜蘭分局

代　表　人　施珮芬（分局長）

訴訟代理人　蘇翠萍

上列當事人間有關行政執行事務事件，原告不服法務部行政執行署中華民國113年8月20日113年度署聲議字第148號聲明異議決定，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

甲、程序部分：按「（第1項）對於得提起行政訴訟之訴願決定，因訴願決定機關附記錯誤，向非管轄機關提起行政訴訟，該機關應於十日內將行政訴訟書狀連同有關資料移送管轄行政法院，並即通知原提起行政訴訟之人。（第2項）有前項規定之情形，行政訴訟書狀提出於非管轄機關者，視為自始向有管轄權之行政法院提起行政訴訟。」訴願法第91條定有明文，本件原告二人對於法務部行政執行署113年度署聲議字第148號異議決定不服，於民國（下同）113年9月27

日向法務部行政執行署提出異議函（見異議卷，邱秀英亦為異議人），異議決定雖無附記錯誤，但前揭異議函有提起行政訴訟之真意，該署非不得依訴願法第91條第2項立法意旨，將該異議函移送本院，但該署以113年10月4日行執113署聲議148字第00000000000號函（正本：唐榮、邱秀英），請原告二人逕向本院提起行政訴訟。原告唐榮爰於113年10月14日檢具上開函文，以「上訴人」名義向本院提出行政訴訟狀，當時邱秀英已有並列為原告之真意，此由起訴前之前揭113年9月27日異議函、起訴後之原告113年12月11日、113年12月12日、113年12月25日、113年12月27日書狀，均有邱秀英之簽名（見本院卷第55至56頁、第67至68頁、第165頁、第175頁），即足證之，蓋如若邱秀英無並列為原告之真意，何必具名答辯？可知本件起訴狀僅「漏載」原告邱秀英，本院114年3月26日準備程序中所稱「追加原告邱秀英」（見本院卷第217至218頁），乃僅將起訴狀原漏列之原告邱秀英，予以更正，而非追加原告，應認原告邱秀英至遲於113年10月14日即已起訴。是本件異議決定於113年8月28日合法送達原告邱秀英之代理人徐明水律師（乙證11），原告邱秀英於113年10月14日提起本件訴訟，並未逾越行政訴訟法第106條第1項所定法定不變期間，亦無訴之變更、追加問題，被告主張原告邱秀英起訴逾越法定不變期間云云，尚不足採，合先敘明。

乙、實體事項：

壹、事實概要：宜蘭縣稅捐稽徵處（嗣本件營業稅稽徵業務於92年1日1月起由輔助參加人承受）因義務人唐榮（原名唐松夫，即本案原告）、陳○雄及莊○○蘭（下合稱義務人等3人）滯納81年度營業稅罰鍰（下稱系爭罰鍰），於85年11月間檢附移送書、繳款書、行政法院確定判決及送達證書等文件移送臺灣宜蘭地方法院（下稱宜蘭地院）財務法庭執行，嗣被告於90年1月1日接收宜蘭地院移交前開案件，並分案為90年度營稅執特專字第2273號行政執行事件賡續執行。被告

於96年7月4日經宜蘭地院96年度拘字第44號民事裁定准許被告拘提原告唐榮，並於同年7月26日經被告囑託法務部行政執行署板橋行政執行處（現已改制為法務部行政執行署新北分署）拘提原告唐榮，於同年8月9日拘獲原告唐榮到案，同日並經宜蘭地院以96年度管字第9號民事裁定管收義務人唐榮等人。96年8月23日義務人等3人申請分期繳納，並由（陳○雄的擔保人）張心梅及（唐榮的擔保人）原告邱秀英出具擔保書擔保本件罰鍰，於隔日釋放原告唐榮，惟義務人等3人未依分期條件履行，被告遂廢止分期繳納，並簽分96年度他執字第144號執行案件，逕對擔保人即原告邱秀英之財產為強制執行。被告於113年4月8日以宜執仁096年他執字第00000144號執行命令（下稱系爭命令1），於新臺幣（下同）596萬5,571元之範圍內，禁止第三人富邦人壽、國泰人壽保險股份有限公司、南山人壽保險股份有限公司及新光人壽保險股份有限公司給付原告邱秀英因保險契約所得受領之財產利益（包括保險給付、已得領取之解約金、還本金及現保單價值準備金）或為其他處分。並於113年6月28日宜執仁090稅特00002273字第00000000000號執行命令（下稱系爭命令2），扣押原告唐榮對新莊區農會之存款債權，原告等對於執行行為不服，於113年7月8日聲明異議，經法務部行政執行署以113年8月20日113年度署聲議字第148號聲明異議決定書（下稱異議決定）駁回；另原告唐榮對系爭命令2聲明異議，經法務部行政執行署以113年8月20日署聲議字第149號聲明異議決定駁回其聲明異議，被告復以113年11月15日宜執仁090年稅特00002273字第00000000000號執行命令（下稱系爭命令3）收取前開存款債權，並經輔助參加人於同年12月2日入帳完畢。原告等對於系爭命令1、2、3均不服，遂提起本件行政訴訟。

貳、本件原告主張：

一、被告已查清原告唐榮沒有賣房，房屋因為是旱地所以不能賣，原告等沒有買賣房屋，所以原稅款2,000多萬元，扣掉

變成1,000多萬元，原告唐榮遭管收3天，原告等交出1,000萬元，既已經遭扣押了1,000多萬元，為何還有欠稅500多萬元？本件已執行了動產、不動產，不可能是500多萬元。原告唐榮出錢幫忙蓋好房屋，但卻罰鍰了2,000多萬元，其他義務人陳○雄卻訴訟後獲得到撤銷。而義務人陳○雄提起訴訟後，只要3,000多元就已經解決，既然已經解決了為何還要來原告唐榮？如果要找的話，還有另一位義務人莊○○蘭。且於行政院通過106年3月5日修法後，106年3月5日以後的稅就是銷案，並完全取消原告邱秀英的保證人債務等語。

二、並聲明：

（一）異議決定及法務部行政執行署宜蘭分署113年6月28日宜執仁090稅特00002273字第00000000000號執行命令（唐榮部分）、113年11月15日宜執仁090稅特00002273字第00000000000號執行命令（唐榮部分）、113年4月8日宜執仁096年他執字第00000144號執行命令（邱秀英部分）均撤銷。

（二）訴訟費用由被告負擔。

參、被告則以：

一、原告唐榮部份：

（一）被告於90年1月1日接收宜蘭地院移交案件並賡續執行，被告受理分案後，復以系爭命令2（乙證2），扣押原告唐榮對新莊區農會之存款債權，原告唐榮聲明異議，經法務部行政執行署以113年8月20日署聲議字第149號聲明異議決定駁回其聲明異議，被告復以系爭命令3（乙證3）收取前開存款債權，並經輔助參加人於同年12月2日入帳完畢（乙證4），合先敘明。

（二）查本件雖於90年1月1日即移送被告執行，惟被告業於96年7月4日經宜蘭地院96年度拘字第44號民事裁定（乙證5）准許被告拘提原告唐榮，並於同年7月26日經被告囑託法務部行政執行署板橋行政執行處（現已改制為法務部行政執行署新北分署）拘提原告唐榮（乙證6），並於同年8月9日拘獲原告唐榮到案，同日並經宜蘭地院以96年度管字

第9號民事裁定管收義務人（乙證7）。96年8月23日原告唐榮申請分期繳納，並由張心梅及原告邱秀英出具擔保書擔保本件罰鍰，並經被告及輔助參加人同意後，於隔日釋放原告唐榮。後因原告唐榮未依前開分期約定履行，被告爰於96年10月30日廢止前開分期繳納約定（乙證8）並對擔保人執行。是本件屬96年3月5日前已移送執行而未終結之稅捐罰鍰案件，且於執行期間曾經被告聲請宜蘭地院裁定拘提、管收義務人即原告唐榮確定，依稅捐稽徵法第49條第1項準用同法第23條第5項第1款但書規定，執行期間至121年3月4日方為屆滿（乙證9）。是原告唐榮主張本件已逾越執行期間，被告已不得執行伊對新莊區農會之存款債權云云，與上開稅捐稽徵法規定顯然不符，並無理由。

二、原告邱秀英部分：

（一）因義務人即原告唐榮未依前開分期繳納約定履行，被告爰於96年10月30日廢止前開分期繳納約定，並對原告即擔保人邱君執行，以113年4月8日宜執仁96年他執字第00000144號執行命令（乙證10）扣押原告邱秀英對富邦人壽之保險利益，合先敘明。

（二）原告邱秀英起訴時已逾法定不變期間：查本件異議決定已於113年8月28日即已合法送達原告邱秀英之代理人徐明水律師（乙證11），原告邱秀英於113年12月11日（本院收文日）方提起本件訴訟，顯已逾越行政訴訟法第106條第1項所定法定不變期間，自應依行政訴訟法第107條第1項第6款裁定駁回本件起訴。

（三）縱認原告邱秀英起訴合法，本件訴訟亦顯無理由：本件對義務人即原告唐榮之執行期間至121年3月4日方為屆滿，已如前述，依最高行政法院106年度判字第700號判決意旨，對擔保人即原告邱秀英之執行期間自亦至121年3月4日方為屆滿，方符合行政執行法第18條之意旨。故退步言之，縱本院認原告邱秀英本件起訴合法，其主張於法不合，而顯無理由。

三、綜上所述，原告唐君本件起訴顯無理由，原告邱秀英起訴已逾法定不變期間而不合法（縱其起訴合法亦顯無理由）等語。

四、並聲明：

（一）駁回原告之訴。

（二）訴訟費用由原告負擔。

肆、輔助參加人則以：原告等稱義務人陳○雄提起訴訟後，只要3,000多元就已經解決云云，查就義務人陳○雄經改制前行政法院84年判字第1850號判決撤銷關於處罰鍰3,000元的部分，是原核定16,794,849元，經申請復查並提出相關資料，重新核定應處罰鍰為16,398,366元，爰以判決撤銷罰鍰3,000元，所以確定罰鍰金額為16,395,366元，亦為移送執行的全部金額，目前已繳納10,391,771元，繫屬執行剩下6,003,595元尚在執行中。

伍、兩造不爭之事實及兩造爭點：

如事實概要欄所述之事實，業據提出宜蘭稅捐稽徵處違章案件罰鍰繳款書（見本院卷第95頁）、改制前行政法院84年度判字第1850號判決（見本院卷第101至113頁）、原告唐榮欠稅徵銷明細清單（見本院卷123至132頁）、宜蘭地院96年度拘字第44號民事裁定（見本院卷第133頁）、被告96年7月26日宜執仁96年度聲拘第39號函（見本院卷第135頁）、宜蘭地院96年度管字第9號管收票（見本院卷第137、139頁）、被告96年10月30日宜執仁90年營稅執特字第00002273號函（見本院卷第141頁）、輔助參加人113年7月17日北區國稅宜蘭服字第0000000000號函（見本院卷第143至144頁）、系爭命令1（見本院卷第145至146頁）、系爭命令2（見本院卷第115至116頁）、系爭命令3（見本院卷第117至118頁）及異議決定（見本院卷第23至28頁）等本院卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

一、系爭罰鍰之執行期間是否已屆滿？

二、原告等請求撤銷系爭命令1、2、3，有無理由？

陸、本院之判斷：

一、本件應適用之法條與法理：

（一）96年3月21日修正稅捐稽徵法第23條第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。」

（二）100年11月23日修正稅捐稽徵法第23條第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。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）106年1月18日修正稅捐稽徵法第23條第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。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。……」

（四）現行稅捐稽徵法第23條第5項（110年12月17日修正）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。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。……」

（五）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。……」

二、系爭罰鍰之執行期間尚未屆滿：

（一）查輔助參加人因義務人等3人滯納系爭罰鍰，於85年11月間移送宜蘭地院財務法庭執行，被告於90年1月1日接收宜蘭地院移交前開案件，並分案為90年度營稅執特專字第2273號行政執行事件賡續執行。嗣宜蘭地院以96年度管字第9號民事裁定管收義務人唐榮（原名唐松夫），96年8月23日義務人等3人申請分期繳納，並由張心梅及原告邱秀英出具擔保書擔保本件罰鍰，於隔日釋放原告唐榮，惟義務人等3人未依分期條件履行，被告遂廢止分期繳納，並簽分96年度他執字第144號執行案件，逕對擔保人即原告邱秀英之財產為強制執行，系爭命令1禁止第三人富邦人壽、國泰人壽保險股份有限公司、南山人壽保險股份有限公司及新光人壽保險股份有限公司給付原告邱秀英因保險契約所得受領之財產利益（包括保險給付、已得領取之解約金、還本金及現保單價值準備金）或為其他處分，並以系爭命令2，扣押原告唐榮對新莊區農會之存款債權，原告唐榮聲明異議，經法務部行政執行署異議決定駁回其聲明異議，被告復以系爭命令3收取前開存款債權，本院經核尚無不合。

（二）原告等雖主張行政院通過106年3月5日修法後，106年3月5日以後的稅就是銷案，並完全取消原告邱秀英的保證人債務云云。惟查：

1、原告唐榮部份：

（1）依96年3月21日修正稅捐稽徵法第23條第5項規定「於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」，亦執行期間至101年3月21日前尚未屆滿，本件輔助參加人因義務人等3人滯納系爭罰鍰，於85年11月間移送宜蘭地院財務法庭執行，被告於90年1月1日接收宜蘭地院移交前開案件時，其執行期間至101年3月21日前尚

未屆滿，嗣於執行期間尚未屆滿前，100年11月23日修正、106年1月18日修正、110年12月17日修正之稅捐稽徵法第23條第5項但書均有針對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之情形，為繼續執行之但書規定，可知曾經法院裁定拘提或管收確定者，仍得繼續執行，執行期間121年3月4日方屆滿。

（２）本件雖於90年1月1日即移送被告執行，惟被告業於96年7月4日經宜蘭地院96年度拘字第44號民事裁定（乙證5，見本院卷第133頁）准許被告拘提原告唐榮，並於同年7月26日經被告囑託法務部行政執行署板橋行政執行處（現已改制為法務部行政執行署新北分署）拘提原告唐榮（乙證6，見本院卷第135頁），並於同年8月9日拘獲原告唐榮到案，同日並經宜蘭地院以96年度管字第9號民事裁定管收義務人（乙證7，見本院卷第137頁）。96年8月23日原告唐榮申請分期繳納，並由張心梅及原告邱秀英出具擔保書擔保本件罰鍰，並經被告及輔助參加人同意後，於隔日釋放原告唐榮。後因原告唐榮未依前開分期約定履行，被告爰於96年10月30日廢止前開分期繳納約定（乙證8，見本院卷第141頁）並對擔保人（即原告邱秀英）執行。是本件屬96年3月5日前已移送執行而未終結之稅捐罰鍰案件，且於執行期間曾經被告聲請宜蘭地院裁定拘提、管收義務人即原告唐榮確定，依稅捐稽徵法第49條第1項準用同法第23條第5項第1款但書規定，執行期間至121年3月4日方為屆滿（乙證9，見本院卷第145頁）。是原告唐榮主張「本件已逾執行期間，被告已不得執行伊對新莊區農會之存款債權」云云，不足採信。

（３）至原告唐榮主張「我是負責幫忙並沒有出錢，第一次卻說要扣2000多萬，我怎麼能跟有買賣的陳○雄代

書、莊○○蘭社區委員相提並論呢？幾十年被告都沒有扣到稅金，我下去幫忙就扣到了1000多萬稅金，為何還要扣我的錢跟我太太邱秀英的保險金？我並沒有參加，……原告唐榮出錢幫忙蓋好房屋，但卻罰鍰了2,000多萬元，其他義務人陳○雄卻訴訟後獲得到撤銷。而義務人陳○雄提起訴訟後，只要3,000多元就已經解決，既然已經解決了為何還要來原告唐榮？如果要找的話，還有另一位義務人莊○○蘭」云云。惟關於營業稅及罰鍰，原告唐榮「於民國79年5月間與陳○雄、莊○○蘭合夥就坐落宜蘭縣○○鄉○○段新城小段126-1地號等5筆土地，興建房屋出售，未依規定辦理營業登記，案經宜蘭縣稅捐稽徵處處分補徵營業稅新台幣（下同）2,695,940元，抗告人（即原告唐榮，原名唐松夫）不服申請復查，獲准變更核定為2,567,561元。抗告人及陳○雄仍不服，循序提起行政訴訟，分別經本院82年度判字第884號及82年度判字第550號判決駁回。抗告人不服，提起再審，亦經本院以82年度判字第2013號判決駁回其再審之訴。此有各該判決影本附原審卷可稽。宜蘭縣稅捐稽徵處乃對抗告人等三人裁處罰鍰16,794,849元。抗告人、莊○○蘭及陳○雄對罰鍰處分不服，申請復查，經復查決定追減應自他人取得憑證而未取得之罰鍰396,483元，重新核定應處罰鍰為16,398,366元。陳○雄不服，循序提起行政訴訟，亦經本院以84年度判字第1850號判決將再訴願決定、訴願決定及原處分關於處罰鍰新台幣3,000元部分撤銷，駁回陳○雄其餘之訴，亦有該判決附本院卷可稽。臺灣省北區國稅局宜蘭分局乃將經判決確定之罰鍰16,395,366元移送法務部行政執行署宜蘭行政執行處以90年度營稅執特專字第2273號執行……」（最高行政法院94年度裁字第1936號裁定參照），可知系爭營業稅及罰鍰均已裁判確定，

原告二人聲明異議之內容只爭執「106年3月5日修法後，106年3月5日以後的稅就是銷案，並完全取消原告邱秀英的保證人債務」，並未主張「已執行金額之計算有錯誤」，是原告二人於本件中主張「營業稅及罰鍰之金額有誤」之部分，尚不足採。又營業稅及罰鍰之前揭確定判決乃認定「義務人等3人合夥興建房屋出售」，被告就所移送之罰鍰，本可對任一債務人之財產為強制執行，是被告以系爭命令2，扣押原告唐榮對新莊區農會之存款債權，並以系爭命令3收取前開存款債權，均無違誤。

2、原告邱秀英部分：

按「依行政執行法第18條規定逕就擔保人之財產執行，其執行名義固屬擔保書，而與對義務人之執行名義有別，然該擔保書既屬為確保義務人之公法上金錢給付義務而為，則擔保人依該條所負擔之債務，已非原債務人所負之公法上金錢給付義務之債務，而是公法上之保證債務。保證債務與主債務具有牽連性，於執行主債務繫屬執行程序中，保證債務亦處於執行程序中，而有效存在，自屬當然，否則主債務執行無著，擔保債務之執行期間又已經過，即喪失擔保主債務之效用，顯非立法之本意」（最高行政法院106年度判字第700號判決意旨參照），本件對義務人即原告唐榮之執行期間至121年3月4日方為屆滿，已如前述，則對擔保人即原告邱秀英之執行期間自亦至121年3月4日方為屆滿，方符合行政執行法第18條之意旨，原告邱秀英主張「行政院通過106年3月5日修法後，106年3月5日以後的稅就是銷案，並完全取消原告邱秀英的保證人債務」云云，尚不足採，被告以系爭命令1禁止第三人富邦人壽、國泰人壽保險股份有限公司、南山人壽保險股份有限公司及新光人壽保險股份有限公司給付原告邱秀英因保險契約所得受領

之財產利益（包括保險給付、已得領取之解約金、還本金及現保單價值準備金）或為其他處分，尚無違誤。

三、綜上，系爭執行命令並無違誤，異議決定予以維持，亦無不合。原告等訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

四、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　10　　月　　30　　日

審判長法　官　陳心弘

法　官　林妙黛

法　官　畢乃俊

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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49條之1第1項第3款）。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3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。

	3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)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(一)、(二)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(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　11　　月　　10　　日

書記官　李依穎