臺灣高等法院民事判決

111年度重上字第749號

上　訴　人　同皇企業有限公司

000000000000000000

法定代理人　黃英良

訴訟代理人　蔡宜蓁律師

被　上訴人　財政部臺北國稅局

000000000000000000

法定代理人　吳蓮英

訴訟代理人　林榮華律師

上列當事人間分配表異議之訴事件，上訴人對於中華民國111年7月26日臺灣士林地方法院111年度重訴字第101號第一審判決提起上訴，本院於112年3月28日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

上訴駁回。

第二審訴訟費用由上訴人負擔。

事實及理由

壹、程序部分

被上訴人之法定代理人原為宋秀玲，於民國112年3月8日變更為吳蓮英，並委任訴訟代理人具狀聲明承受訴訟（本院卷第155-162頁），核無不合，應予准許。

貳、實體部分

一、上訴人主張：臺灣士林地方法院民事執行處(下稱執行處)109年度司執字第21126號強制執行事件（下稱系爭執行事件）於110年10月13日製作分配表（下稱系爭分配表），定於同年11月25日為分配期日實行分配。伊於110年11月23日具狀就系爭分配表中之被上訴人營業稅債權聲明異議，並於同年12月6日（同年月5日為星期日，依民法第122條規定，以次日代之）提起本件分配表異議之訴，復於同日向執行處提出起訴之證明。系爭分配表次序1列計被上訴人之營業稅債權（下稱系爭營業稅）為新臺幣（下同）4588萬1600元。惟本

件拍賣標的物屬區分所有之大廈建物，房屋與其坐落基地無法分別拍賣，不應分別標價、合併拍賣。且拍賣標的房地均屬債務人一人所有，依實務之交易習慣，房地應併計單一價格出售。執行法院既決定合併拍賣，應就各房地重新鑑價，然執行法院卻逕沿用原鑑定價格就各區分所有建物與土地分別定拍賣底價，拍定人因而依該底價投標拍定，造成建物及土地價格之比例，與市場行情及被上訴人向來計稅標準，建物價格明顯過高而相差甚遠。被上訴人不應依拍定之區分所有建物房屋之拍定價格核課營業稅，而應依時價認定成交價格，進行實質課稅，否則即有差別待遇，違反納稅者權利保護法規定。又本件性質上既等同房地合併計價，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）施行細則第21條規定，應評價為合併銷售，其計算應依房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格總額之比例，計算定著物部分之銷售額，課徵營業稅。依此計算，本件土地佔總價比例應為89.38％，房屋比例為10.62％，依此計算出之房屋營業稅（土地部分依法不再課徵營業稅）僅為1175萬1030元。然依執行處拍定結果，執行標的之區分所有建物與土地價格比例，竟然成為46：54，顯然不符合真實市價，而應由4588萬1600元變更為1175萬1030元，其差額為3413萬570元（下稱系爭分配差額）。況且依營業稅法第17條之規定，被上訴人本得查定時價，以時價為銷售額之認定，是本件房屋之成交價格既然與市價偏離而過高，被上訴人自應加以調查調整，再計算營業稅，亦應變更被上訴人受分配之金額如上述等語。(原審為上訴人敗訴之判決，上訴人不服，提起上訴)並為上訴聲明:㈠原判決廢棄。㈡系爭執行事件之系爭分配表次序1分配予被上訴人之系爭營業稅應由4588萬1600元變更為1175萬1030元。

二、被上訴人則抗辯:本件並非伊參與分配，係拍賣法院通知伊陳報營業稅額，伊依稅捐稽徵法第6條、營業稅法施行細則第47條第4項、法院行政執行機關及海關拍賣或變賣貨物課

徵營業稅作業要點（下稱課徵營業稅作業要點）第4點等規定，依執行處通知之建物拍定金額計算營業稅額為4588萬1600元。伊非系爭分配表之債權人，且其核定營業稅額為行政處分，屬公法債權，亦非民事事件所得審查之標的，上訴人對伊提起分配表異議之訴，為無理由等語，茲為抗辯。並為答辯聲明:上訴駁回。

三、兩造不爭執事項(本院卷第123-124頁，並依論述之妥適，調整其內容)：

㈠系爭分配表次序1列計系爭營業稅為4588萬1600元。

㈡被上訴人依課徵營業稅作業要點第4點規定，拍賣或變賣之貨物，其屬應繳納營業稅者，應依下列公式計算營業稅額：應納營業稅額=(拍定或承受價額/(1+徵收率5%) x徵收率5%，函請執行法院代為扣繳營業稅款4588萬1600元，有財北國稅內湖服字第1101612998號函可參(原審卷第98-99頁)。

四、本件經依民事訴訟法第463條準用同法第270條之1第1項第3款規定，整理並協議簡化爭點後，兩造同意就本院112年2月2日準備程序中，兩造協議簡化之爭點為辯論範圍（本院卷第124頁之筆錄）。茲就兩造之爭點及本院之判斷，分述如下：

㈠按強制執行法第39條規定:債權人或債務人對於分配表所載各債權人之債權或分配金額有不同意者，應於分配期日1日前，向執行法院提出書狀，聲明異議。前項書狀，應記載異議人所認原分配表之不當及應如何變更之聲明。同法第41條第1、3項規定:異議未終結者，為異議之債權人或債務人，得向執行法院對為反對陳述之債權人或債務人提起分配表異議之訴。但異議人已依同一事由就有爭執之債權先行提起其他訴訟者，毋庸再行起訴，執行法院應依該確定判決實行分配。聲明異議人未於分配期日起10日內向執行法院為前2項起訴之證明者，視為撤回其異議之聲明；經證明者，該債權應受分配之金額，應行提存。系爭執行事件於110年10月13日所製作之系爭分配表，定於同年11月25日為分配期日實行

分配。上訴人於110年11月23日具狀就系爭分配表關於系爭營業稅聲明異議，並於同年12月6日（同年月5日為星期日，依民法第122條規定，以次日代之）提起本件分配表異議之訴，並於同日向執行處為起訴之證明。上訴人提起本件分配表異議之訴，主張被上訴人為系爭執行事件之債權人，受分配之債權額過高，應剔除系爭分配差額等語，有上訴人陳報起訴證明之陳報狀、起訴狀(其上蓋有原審收件章)為證（原審卷第118-119、121頁）核與強制執行法第39條第1項、第41條第1項前段、第3項前段所規定之程序相符，核先敘明。

㈡稅捐稽徵法第6條第3項規定，經法院、行政執行分署執行拍賣或交債權人承受之土地、房屋及貨物，法院或行政執行分署應於拍定或承受5日內，將拍定或承受價額通知當地主管稅捐稽徵機關，依法核課土地增值稅、地價稅、房屋稅及營業稅，並由執行法院或行政執行分署代為扣繳。營業稅法施行細則第47條第3項、第4項、第5項規定：執行法院或行政執行機關執行拍賣或變賣貨物，應於拍定或准許承受5日內，將拍定或承受價額通知當地主管稽徵機關查復營業稅之稅額，並由執行法院、行政執行機關代為扣繳。前項營業稅額，應以執行法院、行政執行機關拍定或承受價額依規定稅率計算之。主管稽徵機關應於取得執行法院、行政執行機關扣繳稅額後，就該稅款填發營業稅繳款書向公庫繳納。經查:系爭執行事件承辦司法事務官依據上開規定，於110年8月24日以公函通知被上訴人核課營業稅後，由執行處代為扣繳等情，為兩造所不爭執，並有執行處士院擎109司執秋字第21126號函、被上訴人110年9月1日財北國稅內湖服字第11101612998號函(本院卷第122頁、原審卷第98-99頁、第112-114頁)可參。因此，被上訴人抗辯其非系爭執行事件之聲請執行債權人或參與分配之債權人，系爭營業稅為執行事件應代扣繳之費用等情，應堪採信。上訴人主張被上訴人為系爭執行事件之債權人，系爭營業稅則為被上訴人參與分配之債權云云，應非可採。

㈢課徵人民稅捐之稽徵機關，乃基於行政權之作用向人民課稅，納稅義務人未繳納之稅捐，屬於公權之範疇，該機關並非納稅義務人在私法上之債權人，被上訴人核定之系爭營業稅內容應屬依行政處分而成立公法債權非民事事件所得審查之標的。且稅捐之課徵係稅捐機關依法所為之行政處分，若對於稅捐機關所為課處稅捐之處分有所爭執或不服，依法應循訴願、再訴願、行政訴訟請求救濟。又按行政程序法第110條第3項規定:行政處分除非具有無效之事由而無效外，具有存續力，在未經撤銷、廢止或未因其他事由失效前，其效力繼續存在。另行政處分具有構成要件效力，即有效之行政處分，處分機關以外之國家機關，包括法院，除非是有權撤銷機關，應尊重該行政處分。經查:被上訴人依執行處之通知而於其法定職權所為之營業稅核課處分，依如上述，上訴人主張超額課稅，其性質上屬對於行政處分之課稅決定有所爭執或不服，是依上開說明，應循行政爭訟程序救濟之，該等處分之合法與否究不屬普通法院之權限，且依上開說明，民事法院亦應尊重該行政處分。是上訴人提起本件分配表異議之訴，請求本院審查被上訴人核定之稅額是否合法並變更被上訴人核定之系爭營業稅為1175萬1030元，亦無理由。

㈣上訴人主張被上訴人之稅捐公法債權仍應與其他私法債權同受司法審查，並提最高法院110年度台上字第1307號判決為據（本院卷第179-184頁）。然查:上開判決認定污染行為人應負擔之公法上金錢給付義務，移送法院民事執行處參與分配時，僅實際支出之費用符合土壤及地下水污染整治法第13條第2項規定「採適當措施改善支出之費用」，依據同法第43條第1項及第49條規定而有優先於一切債權及抵押權。至於預估費用認定應列入一般債權參與分配。易言之，上開判決僅就公法債權是否優於一般債權及抵押權為認定，並未涉及對於公法債權內容實質合法性之審查及認定，此與本件上訴人請求審查系爭營業稅額實質內容是否合法不同。因此，上訴人主張本院應審查被上訴人核定之系爭營業稅數額是否適

當，應無可採。

㈤綜上所述，被上訴人並非系爭執行事件之聲請執行之債權人或參與分配之債權人，系爭營業稅為執行程序之費用亦非參與分配債權，且系爭營業稅額屬公法債權，被上訴人所為之營業稅核定係屬行政處分，其合法與否之審查，不屬普通法院之權限，民事法院亦應尊重該行政處分。因此，上訴人主張被上訴人為系爭執行事件之參與分配債權人而系爭營業稅為參與分配債權，爭執系爭營業稅額之計算方式及數額，提起分配表異議之訴，為無理由。

五、綜上所述，上訴人依強制執行法第41條第1項之規定，求為就系爭執行事件之系爭分配表次序1分配予被上訴人之系爭營業稅應由4588萬1600元變更為1175萬1030元，為無理由。從而，原審為上訴人敗訴之判決，理由雖有不同，但結論並無二致，仍應予維持。上訴論旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為無理由，應駁回上訴。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊或防禦方法及所用之證據，經本院斟酌後，認為均不足以影響本判決之結果，爰不逐一論列，附此敘明。

七、據上論結，本件上訴為無理由，依民事訴訟法第449條第2項、第78條，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　4　　月　　18　　日

民事第十四庭

審判長法　官　周群翔

法　官　周珮琦

法　官　黃珮禎

正本係照原本作成。

如不服本判決，應於收受送達後20日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書狀（均須按他造當事人之人數附繕本），上訴時應提出委任律師或具有律師資格之人之委任狀；委任有律師資格者，另應附具律師資格證書及釋明委任人與受任人有民事訴訟法第466 條之1第1項

但書或第2項所定關係之釋明文書影本。如委任律師提起上訴者，應一併繳納上訴審裁判費。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　4　　月　　19　　日

書記官　秦千瑜