

臺灣高等法院民事判決

113年度上字第539號

上訴人 財政部中區國稅局

法定代理人 樓美鐘

訴訟代理人 程湘琪

林宗毅

王柏貴

被上訴人 廖學良

廖學聰

廖翊汝

廖學煌

廖學焜

廖學銘

上列當事人間請求確認抵押債權不存在等事件，上訴人對於中華民國112年11月30日臺灣士林地方法院112年度訴字第1075號第一審判決提起上訴，本院於113年9月10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、程序方面：

一、按不變更訴訟標的，而補充或更正事實上或法律上之陳述者，非為訴之變更或追加，民事訴訟法第256條定有可稽，此規定依同法第463條準用於第二審程序。上訴人於原審主張依民法第242條規定行使代位權，嗣於本院第二審程序補充係依稅捐稽徵法第24條第5項規定得行使民法第242條規定之代位權（見本院卷第25至27頁），屬不變更訴訟標的而補

01 充法律上之陳述，非為訴之變更或追加。

02 二、被上訴人經合法通知均未於言詞辯論期日到場，核無民事訴
03 訟法第386條所列各款情形，爰依上訴人之聲請，由其一造
04 辯論而為判決。

05 貳、實體方面：

06 一、上訴人主張：訴外人楊朝成前於民國88年間因繼承楊金石財
07 產上之一切權利、義務，惟未依法申報遺產稅，經上訴人所
08 屬臺中分局（原名下稱臺中分局）於93年間核定應納遺產稅
09 稅款及罰鍰（下稱系爭稅捐債權），但其未依限繳納，經臺中
10 分局於93年10月13日移送法務部行政執行署士林分署（下稱
11 士林分署）執行。嗣楊朝成於104年10月22日死亡，各順位
12 繼承人均拋棄繼承，臺中分局向臺灣士林地方法院（下稱士
13 林地院）聲請選任訴外人何恩得律師為楊朝成之遺產管理人
14 確定，計至112年6月5日止楊朝成尚積欠遺產稅及罰鍰計新
15 臺幣（下同）3419萬2739元。而楊朝成前於85年5月9日以如
16 附表所示土地（下分稱其地號土地，合稱系爭土地）設定本
17 金最高限額300萬元、存續期間自85年5月7日起至87年5月6
18 日之抵押權（下稱系爭抵押權），擔保其與被上訴人之被繼
19 承人廖大義於該段期間所發生之債務，然廖大義於期限屆滿
20 後未行使系爭抵押權，並已於103年2月7日死亡。被上訴人
21 始終未提出廖大義對楊朝成有系爭抵押權所擔保之債權存在
22 之證明文件，亦未積極行使權利，有害於國家對楊朝成徵收
23 系爭稅捐債權；且附表編號6土地於105年間拍定時，因被上
24 訴人未提出債權證明文件，經士林分署將被上訴人因系爭抵
25 押權可受分配300萬元全數提存。何恩得律師為楊朝成之遺
26 產管理人，其知有上述情事，卻怠於行使權利，任由拍賣價
27 金繼續提存，致楊朝成之負債額無從降低。又除附表編號
28 4、5土地應有部分之系爭抵押權登記外，其餘土地系爭抵押
29 權登記已因拍定而塗銷。上訴人為楊朝成之債權人，自得依
30 稅捐稽徵法第24條第5項及民法第242條規定，代位請求確認
31 系爭抵押權所擔保債權不存在，並請求被上訴人塗銷附表編

01 號4、5土地應有部分系爭抵押權之登記。爰依民事訴訟法第
02 247條第1項、稅捐稽徵法第24條第5項規定準用民法第242
03 條、第767條規定，請求(一)確認系爭抵押權所擔保之債權不
04 存在。(二)被上訴人應將附表編號4、5土地所設定之系爭抵押
05 權登記予以塗銷。原審判決上訴人敗訴，上訴人不服，提起
06 上訴，上訴聲明：(一)原判決廢棄。(二)確認系爭抵押權所擔保
07 之債權不存在。(三)被上訴人應將附表編號4、5土地所設定之
08 系爭抵押權登記予以塗銷。

09 二、被上訴人則以：上訴人為稅捐稽徵機關，職責為稅賦課徵、
10 移送執行及管理，楊朝成私法上債務究為多少、有無降低，
11 僅為楊朝成遺產管理人之事務，與上訴人無涉，難認上訴人
12 對楊朝成有系爭稅捐債權之公法上債權；且被上訴人不爭執
13 楊朝成積欠國家稅捐，上訴人並不因系爭抵押權存在與否致
14 私法或公法上地位有受侵害危險。又稅捐稽徵法第24條第5
15 項立法目的係為確保稅捐之執行不因納稅義務人或受處分人
16 有怠於權利行使或詐害債權之行為，致影響稅捐之徵收，未
17 賦予稅捐機關直接享有私法上之確認利益，使公法上債權變
18 為私法上債權；且該規定係於110年12月17日增訂，並自同
19 年月19日公布施行，依法律不溯及既往原則，自不適用於修
20 正施行前已發生之租稅債權；縱上訴人得行使代位權，系爭
21 抵押權係於85年間登記，依民法第245條規定亦已經過10年
22 而時效消滅，且廖大義確曾於82年間貸予楊金石300萬元，
23 因楊金石於同年11月19日僅簽發面額300萬元之本票作為擔
24 保，廖大義擔心楊金石還款能力不足，為加強擔保而委請楊
25 朝成提供系爭土地為擔保設定系爭抵押權，楊朝成並於楊金
26 石88年12月24日死亡後繼承上開借款債務，系爭抵押權擔保
27 債權確實存在等語，資為抗辯。並答辯聲明：上訴駁回。

28 三、本院之判斷：

29 (一)上訴人主張楊金石於88年12月24日死亡，其兄楊朝成為繼承
30 人，因未依法繳納88年度、89年度遺產稅及罰鍰，經臺中分
31 局於93年間移送士林分署強制執行；又楊朝成於104年10月2

01 2日死亡，因其繼承人皆拋棄繼承，臺中分局於105年4月8日
02 向原法院聲請選任遺產管理人，該院裁定選任何恩得律師為
03 楊朝成之遺產管理人等情，業據提出與其所述相符之楊朝成
04 欠稅查詢情形表、楊朝成個人基本資料查詢清單、士林地院
05 105年度司繼字第516號裁定等件為證（見原審卷一第24至29
06 頁），並經調取士林分署95年遺稅執特專字第00152201號執
07 行案卷核閱無訛，堪以信採。

08 (二)上訴人主張其為楊朝成之債權人，並代位楊朝成之遺產管理
09 人提起本件訴訟，請求確認系爭抵押權所擔保之債權不存
10 在，暨請求塗銷附表編號4、5土地之系爭抵押權登記等語，
11 則為被上訴人所否認，並以前詞置辯。經查：

12 1.按債務人怠於行使其權利時，債權人因保全債權，得以自己
13 之名義，行使其權利，民法第242條本文固有明文；然上開
14 代位權規定，係為維護債務人之責任財產，以保全債權人在
15 私法上之債權而設，除法律別有規定外，僅私法上之債權人
16 始得行使。至行政機關向人民課徵稅捐、裁處罰鍰而取得之
17 債權，係基於行政權作用之結果，屬公法上權利之範疇，其
18 本質與民法規範之私法上權利迥然不同，則在租稅法定主
19 義、法律保留原則下，於相關租稅法未設有準用民法第242
20 條規定或其他相類規定之明文前，自不得逕行適用或類推適
21 用民法第242條規定而直接對納稅義務人以外之第三人行使
22 代位權。又稅捐稽徵法第24條第5項關於稅捐之徵收，準用
23 民法第242條至第245條、信託法第6條及第7條之規定，係該
24 法於110年12月17日修正時增訂，並自同年月19日公布施
25 行，依法律不溯及既往原則，自不適用於修正施行前已發生
26 之系爭租稅債權；且稅捐稽徵法第24條第5項增訂前，並無
27 租稅債權之公法上權利援用民法代位權規定之法理，亦無從
28 以上開增訂內容為法理而適用於系爭租稅債權（最高法院11
29 0年度台上字第3178號判決意旨可資參照）。

30 2.本件上訴人向楊朝成課徵遺產稅、裁處罰鍰而取得之系爭稅
31 捐債權，係88年度及89年度遺產稅及罰鍰，並經臺中分局於

01 93年間移送士林分署強制執行，業如上述，是以，系爭稅捐
02 債權為稅捐稽徵法第24條第5項於110年12月19日修正公布施
03 行前所發生而取得之公法上債權，依前揭說明，上訴人即不
04 得援用稅捐稽徵法第24條第5項規定準用或類推適用民法第2
05 42條，亦不得逕行適用民法第242條規定行使代位權，故上
06 訴人依稅捐稽徵法第24條第5項、民法第242條、第767條第1
07 項規定請求塗銷附表編號4、5所示土地系爭抵押權登記，於
08 法尚有未合，不應准許。

09 (三)又按確認法律關係之訴，非原告有即受確認判決之法律上利
10 益者，不得提起之，民事訴訟法第247條第1項前段定有明
11 文。所謂即受確認判決之法律上利益，須因法律關係之存否
12 不明確，致原告在私法上之地位有受侵害之危險，而此項危
13 險得以對於被告之確認判決除去之者，始為存在。本件上訴
14 人另以前揭事由，請求確認系爭抵押權所擔保之債權不存在
15 等語。然上訴人為稅務稽徵及行政管理機關，其對楊朝成課
16 徵遺產稅、裁處罰鍰而取得之系爭稅捐債權，係基於行政權
17 作用之結果，屬公法上權利之範疇，即上訴人非楊朝成之私
18 法上債權人，是上訴人顯非就其私法上之權利而為爭執。又
19 楊朝成與被上訴人間系爭抵押權所擔保之債權存否縱不明
20 確，亦與上訴人在私法上之地位無關，上訴人並無私法上之
21 地位受侵害之危險，難謂有即受確認判決之法律上利益。況
22 本件上訴人既不得行使民法第242條之代位權請求塗銷系爭
23 抵押權登記，業如前述，則就強制執行程序之不安狀態，尚
24 無從以對被上訴人確認系爭抵押權所擔保債權不存在判決而
25 除去，自無庸審究楊朝成與被上訴人之被繼承人廖大義間有
26 無上訴人所指之系爭抵押權所擔保之債權存在。故上訴人請
27 求確認系爭抵押權所擔保之債權不存在，進而代位請求被上
28 訴人塗銷附表編號4、5所示系爭抵押權登記，均非有據。

29 四、綜上所述，上訴人對楊朝成之系爭稅捐債權係屬公法上權
30 利，故上訴人據以依民事訴訟法第247條、稅捐稽徵法第24
31 條第5項、民法第242條、第767條之法律關係，請求確認系

01 爭抵押權所擔保之債權不存在，暨請求被上訴人塗銷附表編
02 號4、5所示系爭抵押權登記，尚屬無憑，於法不能准許。從
03 而原審為上訴人敗訴之判決，並無不合。上訴論旨指摘原判
04 決不當，求予廢棄改判，為無理由，應駁回上訴。

05 五、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
06 據，經本院斟酌後，認為均不足以影響本判決之結果，爰不
07 逐一論列，附此敘明。

08 六、據上論結，本件上訴為無理由，判決如主文。

09 中 華 民 國 113 年 10 月 1 日

10 民事第十七庭

11 審判長法官 黃雯惠

12 法官 戴嘉慧

13 法官 林佑珊

14 附表：

15

編號	不動產標示	面積 (平方公尺)	權利範圍
1	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	4,301	1/8
2	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	750	1/8
3	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	76	1/8
4	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	1,796	1/8
5	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	1,869	1/6
6	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	4,340	1/6
7	臺北市○○區○○段0○段000地號土地	882	1/6

16 正本係照原本作成。

17 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
18 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
19 (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
20 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
21 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
22 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

01 者，應一併繳納上訴審裁判費。

02 中 華 民 國 113 年 10 月 1 日

03 書記官 蕭進忠