

最高法院民事判決

114年度台上字第316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 鄭文朋律師

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113年10月1日臺灣高等法院第二審判決（113年度上字第539號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

第三審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、本件上訴人主張：伊因訴外人楊朝成（已歿，遺產管理人為何恩得律師）於民國88年間繼承楊金石遺產，對其有新臺幣（下同）3,419萬2,739元之遺產稅及罰鍰等債權（下合稱系爭稅捐債權）未受償，於93年間經伊臺中分局移送法務部行政執行署士林分署（下稱士林分署）強制執行。楊朝成名下如原判決附表（下稱附表）所示土地，於85年5月9日為被上訴人之被繼承人廖大義（於103年2月7日死亡）設定本金最高限額300萬元，存續期間自85年5月7日起至87年5月6日止之抵押權（下稱系爭抵押權），擔保其於該段期間對廖大義所負之債務，然廖大義或被上訴人未於期限屆滿後行使系爭抵押權，亦未提出系爭抵押權所擔保債權存在之證明文件。附表編號4、5土地之抵押權登記迄未塗銷，且被上訴人依系

01 爭抵押權就附表編號6土地拍定價金可獲分配之300萬元迄仍
02 提存中。遺產管理人何恩得律師怠於行使權利，伊為保全系
03 爭稅捐債權，依稅捐稽徵法第24條第5項、民法第242條規
04 定，代位求為確認系爭抵押權所擔保之債權不存在，及命被
05 上訴人塗銷附表編號4、5土地抵押權設定登記之判決。

06 二、被上訴人則以：楊朝成係為擔保其被繼承人楊金石對廖大義
07 之300萬元借款債務而設定系爭抵押權，且於楊金石死亡後
08 繼承該借款債務，系爭抵押權所擔保之債權確實存在。系爭
09 稅捐債權為公法上權利，稅捐稽徵法第24條第5項於110年12
10 月17日增訂，於同年月19日公布施行，依法律不溯及既往原
11 則，於該法條修正施行前已發生之稅捐債權，並無民法代位
12 權之適用等語，資為抗辯。

13 三、原審以：系爭稅捐債權係88年度及89年度遺產稅及罰鍰，經
14 上訴人臺中分局於93年間移送士林分署強制執行，為稅捐稽
15 徵法第24條第5項於110年12月19日修正公布施行前所發生而
16 取得之公法上債權等情，兩造並未爭執。其發生時既無準用
17 民法第242條規定或相類似規定之明文，依法律不溯及既往
18 原則，自不得逕行適用或類推適用民法第242條規定，對非
19 納稅義務人以外之第三人行使代位權。上訴人既不得行使代
20 位權請求塗銷系爭抵押權登記，其就強制執行程序之不安狀
21 態，自無從以確認判決除去。從而，上訴人請求確認系爭抵
22 押權所擔保之債權不存在，及依稅捐稽徵法第24條第5項、
23 民法第242條、第767條第1項規定請求塗銷附表編號4、5所
24 示系爭抵押權登記，均不應准許，為其心證之所由得，並說
25 明兩造其餘攻防暨舉證於判決結果不生影響，無庸逐一論駁
26 之理由。因而維持第一審所為上訴人敗訴之判決，駁回其上
27 訴。

28 四、按債務人怠於行使其權利時，債權人因保全債權，得以自己
29 之名義，行使其權利，民法第242條前段固有明文，然上開
30 代位權規定，係為維護債務人之責任財產，以保全債權人在
31 私法上之債權而設，除法律別有規定外，僅私法上之債權人

01 始得行使。至行政機關向人民課徵稅捐、裁處罰鍰而取得之
02 債權，係基於行政權作用之結果，屬公法上之權利，其本質
03 與民法規範之私法上權利並不相同，則在租稅法定主義、法
04 律保留原則下，於相關租稅法規未設有準用民法第242條規
05 定或其他相類規定之明文前，自不得逕行適用或類推適用民
06 法第242條規定而直接對納稅義務人以外之第三人行使代位
07 權。又稅捐稽徵法第24條第5項關於稅捐之徵收，準用民法
08 第242條至第245條、信託法第6條及第7條之規定，係該法於
09 110年12月17日修正時增訂，並自同年月19日公布施行，依
10 法律不溯及既往原則，自不適用於修正施行前已發生之系爭
11 稅捐債權；且稅捐稽徵法第24條第5項增訂前，並無稅捐債
12 權之公法上權利援用民法代位權規定之法理，亦無從以上開
13 增訂內容為法理而適用於系爭稅捐債權。原審以上訴人對於
14 楊朝成之系爭稅捐債權，係屬稅捐稽徵法第24條第5項修正
15 公布前發生之公法上權利，進而以上述理由為上訴人不利之
16 論斷，依上說明，經核於法洵無違誤。又司法院大法官釋字
17 第620號、第717號、第783號解釋、本院110年度台上字第
18 1172號判決，係針對法律關係跨越新、舊法施行時期，而構
19 成要件於新法規生效施行後始完全實現之情形為闡述，與本
20 件情形並不相同，無從比附援引。上訴論旨，指摘原判決不
21 當，聲明廢棄，非有理由。

22 五、據上論結，本件上訴為無理由。依民事訴訟法第481條、第
23 449條第1項、第78條，判決如主文。

24 中 華 民 國 114 年 3 月 20 日

25 最高法院民事第二庭

26 審判長法官 袁 靜 文

27 法官 張 競 文

28 法官 王 本 源

29 法官 陶 亞 琴

30 法官 王 怡 雯

31 本件正本證明與原本無異

01

書記官王宜玲

02

中華民國 114 年 4 月 9 日