臺中高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

）FKT64W1Z1X5L0;@110年1月20日辯

原　　告　傅克強

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

訴訟代理人　許淑琦

　　李玉蘭

上列當事人間債務人異議之訴事件，原告不服法務部行政執行署中華民國109年8月28日109年度署聲議字第64號異議決定，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。

理　由

一、事實概要：訴外人傅國明（已於107年10月26日死亡）前因滯欠業經確定之101年及102年特種貨物及勞務稅（下稱特銷稅）本稅及罰鍰共4筆，合計新臺幣（下同）6,720,000元，經被告所屬彰化分局（下稱彰化分局）於104年10月5日起陸續移送法務部行政執行署彰化分署（下稱彰化分署）行政執行。嗣傅國明及原告於106年1月4日與彰化分署簽立分期繳納筆錄，載明傅國明應依該分期筆錄約定條件繳納所欠稅款，另原告於擔保書狀上同意並簽名為擔保人，願提供擔保，於傅國明分期繳納款項有一期未按時繳納者，其餘未繳清之應執行金額即視為全部到期，彰化分署得廢止分期繳納核准命令，命原告就傅國明其餘未繳清之應執行金額，承擔全部繳清責任，並願逕受強制執行。傅國明於筆錄簽立後依其約

定繳納，傅國明嗣於107年10月26日死亡後，自107年11月起至109年3月止之分期款項仍然繼續繳納。自109年4月起，原告即未依上述分期條件繳納，因傅國明之繼承人均拋棄繼承，亦無任何遺產可供執行，即由彰化分署函詢原告是否願依分期條件繼續履行，原告不服而於109年7月31日聲明異議，嗣遭駁回，即提起本件債務人異議之訴。

二、原告主張：

㈠按行政執行法第18條規定：「擔保人於擔保書狀載明義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任者，行政執行處於義務人逾前條第一項之限期仍不履行時，得逕就擔保人之財產執行之。」等語，擔保書僅記載「義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任」，自不包含「義務人死亡」之情形。「義務人死亡」既未於擔保書內明文記載，依上開說明意旨，顯非簽立擔保書時之雙方當事人所得預見，在該擔保書之擔保條件內，依明示其一排除其他之法理，不得自行擴張解釋「不履行義務」包括「義務人死亡」在內。

㈡又依實務見解將擔保書定性為行政契約，回歸契約本質自然必須從擔保書簽署時雙方的意思表示來認定。本案擔保書簽署時原告自始至終，都不曾考慮義務人死亡是擔保條件之一，蓋義務人死亡，依釋字第621號解釋，罰鍰僅對義務人之遺產有執行力，是原告於簽署擔保書時，意思表示之真意當然不認為義務人死亡是擔保條件。彰化分署將擔保條件擴張解釋包括「義務人死亡」，顯然超出原擔保書簽立時之意思表示範圍，此一擴張解釋尚非一般受規範者所得理解或預見，容有不當。

㈢另從法律明確性來看，行政執行法第18條既然沒有將義務人死亡列入，就是明示其一排除其他，若認可「不履行」包括

「義務人死亡」，則是直接違反法律（授權）明確性要求，顯非一般受規範者所得理解或預見。任由執行機關不當擴張擔保書之效力，增加擔保人之負擔及侵害擔保人之財產權，因而有違憲疑慮。

㈣異議決定書所援引之最高法院48年台上字第557號判例，其內容係針對民事保證責任所作之說明，並未考量罰鍰之一身專屬性、處罰事由之公共事務性、釋字第621號解釋等公法契約之特殊性，是否得於本案直接援用，顯有疑義。且依據「法院組織法」第57條之1判例效力應僅限於個案，為普通裁判，不生判例之拘束力。另異議決定書所援引之最高行政法院106年度裁字第1698號裁定係針對法人稅捐債務之擔保人所為之裁定：最高行政法院103年度裁字第1275號裁定（臺北高等行政法院101年度訴字第1319號判決）係針對擔保人因涉及民法繼承編施行法之修正，執行機關之執行範圍僅得從被繼承人之遺產為限所為之裁定，均與本案情節迥異，異議決定書援引上開見解作為駁回理由，顯有違誤。請求撤銷原處分及異議決定。

三、被告答辯：

㈠行政執行法第4條第1項規定：「行政執行，由原處分機關或該管行政機關為之。但公法上金錢給付義務逾期不履行者，移送法務部行政執行署所屬行政執行處執行之。」第15條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」第18條規定：「擔保人於擔保書狀載明義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任者，行政執行處於義務人逾前條第1項之限期仍不履行時，得逕就擔保人之財產執行之。」第26條規定：「關於本章之執行，除本法另有規定外，準用強制執行法之規定。」強制執行法第14條第1項前段規

定：「執行名義成立後，如有消滅或妨礙債權人請求之事由發生，債務人得於強制執行程序終結前，向執行法院對債權人提起異議之訴。」

㈡原告主張擔保書有不成立及無效之事由，為無理由：

⑴訴外人傅國明係於107年10月26日死亡，惟訴外人傅國明死亡前即107年2月起之分期款項有繳納情事，係原告委請第三人繳納，有彰化分署聲明異議事件執行經過報告書附卷可稽，顯見原告有繳納應執行金額之真意，及曾有委託第三人繳納分期款項之意思表示，故訴外人傅國明死亡後自107年11月起至109年3月止之分期款項，被告機關係依訴外人傅國明申請分期繳納而受領前開分期款項，合先敘明。

⑵本件尚未繳納部分係為罰鍰，核課稅捐處分文書已送達並告確定，雖訴外人傅國明於移送執行期間107年10月26日死亡，原告主張依司法院釋字第621號解釋及行政執行法第15條規定，罰鍰僅對遺產有執行力，彰化分署僅得逕就訴外人傅國明之遺產強制執行云云，惟查本件係因訴外人傅國明逾期不履行彰化分署向原告續行清償責任，該擔保責任並不因訴外人傅國明死亡而可免除，與原告主張上揭法據，係屬二事，故本件被告機關對訴外人傅國明之公法上債權並未因訴外人傅國明死亡而消滅。

⑶本件稅捐核課處分已確定並於104年10月5日起陸續移送強制執行在案，且訴外人傅國明及原告於106年1月4日與彰化分署簽立分期繳納筆錄，載明訴外人傅國明應依該筆錄約定條件繳納所欠稅款；另原告亦於擔保書上表示同意及簽名為具擔保書人，願提供所有動產、不動產及其他一切財產為總擔保，於訴外人傅國明分期繳納款項有一期未按

時繳納，願就其餘未繳清之應執行金額擔負全部繳清責任，並願逕受強制執行。原告主張擔保人受擔保書拘束之效力，應於訴外人傅國明死亡時即告終止，惟依行政執行法第18條規定，就擔保人之資格、擔保時間等事項並無限制規定，亦無限制義務人不履行義務之原因（臺北高等行政法院105年度訴字第1625號判決意旨參照），故本件彰化分署依行政執行法第18條之規定，以該擔保書為執行名義，對原告之財產為執行，請求原告繳納餘額1,390,262元，並無違誤。

⑷行政執行法第18條係為確保公法上金錢債權之實現，迅速達成執行之目的，參考強制執行法第23條規定所制定。故依行政執行法第18條規定逕就擔保人之財產執行，其執行名義固屬擔保書，而與對債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，則擔保人依行政執行法第18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，於主債務繫屬行政執行程序中，系爭保證債務亦處於執行程序中，而有效存在，自屬當然（最高行政法院106年度判字第700號判決意旨參照）。又該擔保書實體法律性質為由第三人與執行分署間所設定公法上權利義務關係之行政契約（臺北高等行政法院102年度訴字第267號判決意旨參照），屬公法上保證契約。保證契約係保證人與債權人間成立之契約，不因主債務人之死亡而歸於消滅（最高法院48年台上字第557號民事判例意旨參照）。再者，行政執行法第18條得逕就擔保人財產執行之規定，亦無限定義務人不履行義務之原因（最高行政法院106年度裁字第1698號裁定意旨參照）。

⑸觀諸原告出具之系爭擔保書記載，雖未載明債務人死亡之條件，亦未附有其他生效或失效之條件，然而原告依其自行簽具之系爭擔保書所載內容，已可知悉其擔任保證人之效果，其表示行為亦在完成擔保人應具備之法定形式，並無效果意思與表示行為不一致之情形（最高行政法院103年度判字第79號判決意旨參照）。原告有無受債務人死亡條件限制等事實，非屬保證意思表示之要素。

⑹綜上，原告主張擔保書不成立或無效之事由，俱無可採。

㈡被告對系爭保證債務之請求權已及時行使，且被告之公法上債權並無得撤銷或無效原因，而擔保書並未載明債務人死亡係消滅或妨礙本件公法上債權之事由，況原告亦未舉證證明在行政執行名義成立後，有其他消滅或妨礙本件公法上債權之事由發生。本件原告以擔保書並無載明擔保人於訴外人傅國明死亡後仍應負清償責任為由而拒絕清償，為無理由。聲明請求駁回原告之訴。

四、本件爭議關鍵即為：被告以原告出具之擔保書為執行名義，就原告財產而為行政執行，有無消滅或妨礙債權之事由？

㈠按行政執行法第4條第1項規定：「行政執行，由原處分機關或該管行政機關為之。但公法上金錢給付義務逾期不履行者，移送法務部行政執行署所屬行政執行處執行之。」第15條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」第18條規定：「擔保人於擔保書狀載明義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任者，行政執行處於義務人逾前條第1項之限期仍不履行時，得逕就擔保人之財產執行之。」第26條規定：「關於本章之執行，除本法另有規定外，準用強制執行法之規定。」強制執行法第14條第1項前段規定：「執行名義成立後，如有消滅或妨礙債權人請求之事

由發生，債務人得於強制執行程序終結前，向執行法院對債權人提起異議之訴。」

㈡依行政執行法第18條之規定，擔保書係第三人與執行機關間，就公法上之法律關係成立之行政契約。行政契約之擔保內容則為義務人逃亡或不履行義務時，即由擔保人負清償責任。上述擔保契約之性質為公法上之保證契約，其擔保範圍雖與義務人之給付內容相同，然擔保人係基於擔保之行政契約，義務人則係基於原有之公法上給付義務，保證債務與主債務之間雖具牽連關係，但法律關係各自獨立。

㈢原告於106年1月4日就傅國明簽訂之分期給付內容簽具擔保書，內容記載：「…願提供所有動產、不動產及其他一切財產為總擔保，義務人如逃亡或上開分期繳納款項有一期未按時繳納或任何一紙票據未獲兌現付款，其餘未繳清之應執行金額，即視為全部到期，分署得廢止分期繳納核准命令，具擔保書人願就義務人其餘未繳清之應執行金額，擔負全部繳清責任，並願逕受強制執行。」（見本院卷第21-22頁）等語，故本件被告依據上開擔保書為執行名義，聲請彰化分署依行政執行法第18條之規定，逕就原告財產而為執行，自屬有據。

㈣原告主張依釋字第621號解釋意旨，罰鍰僅得就義務人之遺產強制執行等語，然查原告出具擔保書所生之保證債務，並非源自於原義務人傅國明稅捐債務之繼承關係，而係獨立存在之公法上保證契約，自與釋字第621號之意旨不符。況查本件傅國明死亡後，繼承人均已拋棄繼承，並無遺產等情，亦經執行機關函詢原告確認無訛（參見本院卷第123頁），被告自得逕依擔保書之內容，依法聲請彰化分署行政執行。

㈤原告另稱擔保內容並不包括「義務人死亡」云云，然查上述

擔保書之主旨在於確保傅國明分期繳款之約定按時履行。一旦傅國明未能按時分期繳款，無論其遲延給付之事由為何，亦無論傅國明究為「逃亡」或「死亡」，均屬擔保書保證之範圍。被告據此執行，並無不當。

㈥綜上所述，本件行政執行及異議決定，均屬適法。原義務人傅國明死亡一節亦非消滅或妨礙保證債務之事由，原告訴請撤銷本件行政執行程序，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件原告之訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　110　　年　　2　　月　　3　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　王　德　麟

法　官　林　靜　雯

法　官　張　升　星

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，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（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨

委任律師為訴訟代理人	立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其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　　110　　年　　2　　月　　3　　日

書記官　凌　雲　霄