

臺灣高等法院臺中分院民事判決

107年度重上字第218號

上訴人 力的自動控制有限公司
法定代理人 張諭銘
上訴人 宇博實業股份有限公司
法定代理人 黃姝羚
共同
訴訟代理人 王健安律師
複代理人 吳俊志律師
被上訴人 財政部中區國稅局
法定代理人 蔡碧珍
訴訟代理人 吳季芬
楊琇雯
王柏貴

上列當事人間塗銷不動產所有權登記事件，上訴人對於中華民國107年9月5日臺灣彰化地方法院105年度重訴字第179號第一審判決提起上訴，本院於民國108年1月15日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原判決廢棄。

被上訴人在第一審之訴駁回。

第一、二審訴訟費用均由被上訴人負擔。

事實及理由

壹、被上訴人起訴主張：

(一)上訴人力的自動控制有限公司（下稱力的公司）於101年度營利事業所得稅結算申報時虛增營業成本新臺幣（下同）48,986,082元，經被上訴人核定補徵稅額及罰鍰共計16,655,268元，力的公司不服申請復查，被上訴人因而於復查決定駁回前依稅捐稽徵法第39條第1項但書規定暫緩強制執行，嗣被上訴人復查決定駁回後，即移送強制執行。而被上訴人於民國104年10月5日定期產製「應辦理禁止財產處分清冊」時，始得悉力的公司已於103年10月30日，以買賣為原因，

01 將其所有坐落彰化縣○○鎮○○段○○○ ○○ ○號土地（面積
02 530 平方公尺，權利範圍全部），及其上門牌號碼彰化縣○
03 ○鎮○○路○○號建物（建號○○○ 號，權利範圍全部）（下合
04 稱系爭不動產）所有權移轉登記予上訴人宇博實業股份有限
05 公司（下稱宇博公司，與力的公司合稱上訴人）。然力的公
06 司、宇博公司營業項目均相同，其法定代理人張諭銘、黃姝
07 羚為夫妻關係，公司股東均為其等家屬，足見上訴人實質上
08 為同一公司；而力的公司於103年4至6月間密集將10部車
09 輛（含甫購入不久之5部車輛）出賣予宇博公司，且在其出
10 賣唯一之不動產即系爭不動產後，名下僅有1部機車，足見
11 力的公司處分上開財產之動機顯為逃避繳納稅捐及罰鍰；又
12 力的公司係以101年9月間購入系爭不動產之價金作價出賣
13 予宇博公司，上訴人帳戶間又有異常往來，且力的公司主張
14 宇博公司因買賣系爭不動產所交付之價金4,588,368元，係
15 自力的公司提領現金後，再由宇博公司匯回，均足見上訴人
16 就系爭不動產之買賣及所有權移轉登記，應屬通謀虛偽意思
17 表示，依民法第87條第1項之規定，應屬無效，宇博公司應
18 將系爭不動產所為之所有權移轉登記塗銷，回復登記為力的
19 公司所有。

20 (二)倘認上訴人就系爭不動產之買賣已達成意思表示合致，惟上
21 訴人間移轉系爭不動產所有權之原因，雖形式上以買賣之方
22 式為之，然實質上仍屬無償行為。而力的公司明知其財產不
23 足清償對被上訴人之稅捐債務，卻仍將系爭不動產所有權無
24 償移轉予宇博公司，致力的公司名下僅餘存款121,974元，
25 顯不足清償被上訴人之稅捐債權，爰依民法第244條第1項
26 之規定，撤銷上訴人間就系爭不動產所為買賣之債權行為及
27 所有權移轉登記之物權行為，並依同條第4項之規定，請求
28 宇博公司塗銷系爭不動產之所有權移轉登記，回復為力的公
29 司所有，以維護國家稅捐權益。

30 (三)並聲明：

31 1.先位聲明：①確認上訴人就系爭不動產於103年10月9日

所為買賣之債權行為及103年10月30日在彰化縣溪湖地政事務所所為所有權移轉登記之物權行為無效。②宇博公司應將系爭不動產於103年10月30日在彰化縣溪湖地政事務所所為之所有權買賣移轉登記予以塗銷，並回復登記為上訴人力的公司所有。

2. 備位聲明：①上訴人就系爭不動產於103年10月9日所為買賣契約之債權行為及103年10月30日在彰化縣溪湖地政事務所所為所有權買賣移轉登記之物權行為應予撤銷。②宇博公司應將系爭不動產於103年10月30日在彰化縣溪湖地政事務所所為之所有權買賣移轉登記予以塗銷，並回復登記為力的公司所有。

貳、上訴人則以：

(一) 被上訴人所欲保全者，乃為公法上之債權，自無從依民法第242條、第244條之規定，主張行使代位權或撤銷權之餘地。

(二) 否認上訴人間就系爭不動產之買賣及所有權移轉登記行為為通謀虛偽意思表示，宇博公司係以簽發支票、匯款、代償力的公司積欠台中商業銀行債務之方式，給付買賣價金18,000,000元。

(三) 力的公司係在與宇博公司訂立買賣契約後之104年7月21日始收到被上訴人對力的公司所為101年度營利事業所得稅補稅核課處分及罰鍰處分，斯時其與被上訴人間始產生公法上稅捐債權債務關係。故上訴人間買賣系爭不動產時，被上訴人仍非力的公司之債權人。況參照司法院大法官會議釋字第716號解釋理由書之意旨，縱有稅務爭訟案件，力的公司仍得依據董事會決議與合法商業考量，自由為財產之處分及交易，難認其出賣系爭不動產，即屬詐害債權行為。又力的公司出賣系爭不動產固致財產減少，然其債務亦隨之減少，對於其他後續產生之債權人而言，即難謂為詐害行為。上訴人間買賣系爭不動產乃屬有償行為，被上訴人應就宇博公司符合「受益人於受益時亦明知情事」之要件負舉證責任等語置

01 辯。並聲明：被上訴人之訴駁回。

02 參、經原審就被上訴人先位之請求為上訴人敗訴之判決，上訴人

03 不服，提起本件上訴，兩造之聲明為：

04 一、上訴人聲明：

05 (一)原判決廢棄。

06 (二)被上訴人在第一審之訴駁回。

07 二、被上訴人聲明：上訴駁回。

08 肆、本院之判斷：

09 一、被上訴人先位訴訟訴請確認上訴人間就系爭不動產買賣之債

10 權行為及所有權移轉登記之物權行為均無效部分：

11 (一)被上訴人主張其前以力的公司101年度營利事業所得稅結算

12 申報時虛增營業成本為由，核定力的公司應補徵稅額及罰鍰

13 共計16,655,268元，而力的公司於103年10月30日以買賣為

14 原因，將系爭不動產所有權移轉登記予宇博公司等情，業據

15 提出欠稅查詢情形表、101年度營利事業所得稅核定稅額款

16 書、結算申報核定通知書、違章案件罰鍰繳款書、裁處書、

17 送達證書、案件流程查詢報表、土地建物查詢資料、101年

18 度營利事業所得稅結算申報書為證（見原審卷一第6至10頁

19 、第19、20、29頁），且為上訴人所不爭執，自堪認定其上

20 開主張屬實。

21 (二)查被上訴人主張其因上訴人間就系爭不動產買賣之債權行為

22 、移轉所有權登記之物權行為，是否因通謀虛偽意思表示而

23 屬無效之爭執，致其上開稅捐債權在法律上有不安之狀態，

24 然此種不安之狀態，能以確認判決將之除去，故其有提起本

25 件訴訟之確認利益等情。惟按民事訴訟法第247條所謂即受

26 確認判決之法律上利益，須因法律關係之存否不明確，致原

27 告在私法上之地位有受侵害之危險，而此項危險得以對於被

28 告之確認判決除去之者，始為存在，最高法院著有27年上字

29 第316號判例可資參照。本件被上訴人對力的公司之稅捐、

30 罰鍰債權乃公法上之債權，故上訴人間就系爭不動產買賣之

31 債權行為、所有權移轉之物權行為之法律關係存否，顯與被

上訴人在私法上之地位無關，被上訴人在私法上之地位並無因而有受侵害之虞，自不應許其提起無益之確認之訴。準此，被上訴人就上訴人間系爭不動產之買賣、所有權移轉之法律關係是否存在乙事，既無受確認判決之法律上利益，顯與確認之訴之要件不符，被上訴人此部分之訴自無理由。

二、被上訴人先位訴訟依民法第242條、第767條規定請求；備位訴訟依民法第244條第1項、第4項規定請求部分：

(一)按債務人怠於行使其權利時，債權人因保全債權，得以自己之名義，行使其權利。但專屬於債務人本身者，不在此限。債務人所為之無償行為，有害及債權者，債權人得聲請法院撤銷之。債權人依第1項或第2項之規定聲請法院撤銷時，得並聲請命受益人或轉得人回復原狀。但轉得人於轉得時不知有撤銷原因者，不在此限，民法第242條、第244條第1項、第4項分別定有明文。又按民法第244條規定之撤銷權，係為回復債務人之責任財產，以保全債權人在「私法上之債權」而設。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，究其本質仍與民法所規範之私法債權有其迥然不同之處，自不得援用民法專為保全私法債權而設之規定（參看最高法院本院62年台上字第2號判例意旨）。故就公法上稅捐債權之行使或保全，自無由適用該條規定而行使撤銷權之餘地，此與私法上所表現於一般法律思想之誠信原則，在公、私法上有其共通之法理，而得適用於公法者，未盡相同，且不生依舉輕明重或舉重明輕法則而得適用民法第244條規定之問題。又營業稅、營利事業所得稅之徵收，稅捐稽徵法固未定有得行使撤銷權之明文，或如93年5月5日修正之關稅法於第48條第4項設有：「民法第242條至第244條規定，於關稅之徵收準用之」規定，而稅捐稽徵法第2條但書復明定該法所稱之稅捐不包括關稅在內。此從「確保稅捐債權實現及增加國家財政收入」之同一規範目的而言，或屬「法律上的漏洞」；另由稅

捐稽徵法於關稅法修正前、後，已就法定之國、省（市）及縣（市）稅捐之徵收，特於第24條、第25條，設有可循行政程序限制不得為財產移轉或設定他項權利、限制營利事業減資或註銷登記、聲請假扣押、限制出境、提前開徵等保全之規範以觀，或僅為「立法政策抉擇」之考量。惟租稅債權係國家居於公權力之主體地位，自行確定其稅捐公債權，對納稅義務人逕行執行，本應受較嚴格之拘束，且在法治國原則及民主原則下，凡涉及人民基本權利義務之事項，尤其是限制人民權利之行使者，均應有「法律」之規定或「法律」明確授權之依據，俾人民之基本權獲得應有之保障；復以民法第244條所定之撤銷權乃在撤銷債務人與第三人（受益人）就財產所為之法律行為，係對於已成立之法律關係，加以破壞，使債務人與第三人間發生本不應有之事態，足以引起現有秩序之不安，影響極大，稅捐機關行使該條之撤銷權，不僅限制納稅義務人及第三人原得自由處分及授受財產之權利（憲法第15條、民法第294條第1項前段及第765條規定），並使未欠稅之第三人正常交易活動無端受到妨礙，甚至造成訟累，有害於人民得保有安定生活秩序及契約自由（司法院釋字第580號解釋意旨）之權利，依憲法第22條、第23條及中央法規標準法第5條第2款規定，更應由立法機關權衡比例原則後，循立法程序以法律定之，尚非司法機關超越立法者之權限從事法之續造，依「類推適用」或「目的性之擴張」所得補充，以維法治國家權力分立之體制，並免造成法秩序之紊亂。因此，營業稅、營利事業所得稅之徵收，在租稅法未設有準用民法保全債權規定或其他相類之明文前，無論係「法律上的漏洞」或「立法政策抉擇」，本諸上揭旨趣，皆非「法官造法（司法造法或從事法之續造）」所允許之範圍，自不得逕行「類推適用」民法第244條，或關稅法第48條第4項之規定，對納稅義務人及第三人行使撤銷權，初與公、私法債權不可差別待遇，而應予平等同視或公共利益無涉（最高法院103年度台上字第586號判決意旨參照）

01 。

02 (二)查被上訴人先位訴訟主張上訴人間就系爭不動產所為買賣之
03 債權行為、所有權移轉登記之物權行為，均因通謀虛偽意思
04 表示而無效，故代位力的公司請求宇博公司塗銷系爭不動產
05 所有權移轉登記；備位訴訟則主張被上訴人間就系爭不動產
06 以買賣之形式移轉所有權，實係無償行為，故請求依民法第
07 244 條第 1 項之規定撤銷上訴人間就系爭不動產所為買賣之
08 債權行為及所有權移轉登記之物權行為，並依同條第 4 項之
09 規定，請求宇博公司塗銷系爭不動產之所有權移轉登記云云
10 。惟被上訴人對力的公司所取得之稅捐、罰鍰債權，乃係基
11 於公法關係，並非私法上債權債務關係而來，故縱因上訴人
12 間之買賣或移轉系爭不動產之行為無效，而力的公司有怠於
13 請求宇博公司返還之情事，或上訴人間就系爭不動產之買賣
14 、所有權移轉之行為有害及被上訴人之公法債權，然被上訴
15 人與力的公司間，既無私法上債權債務關係存在，且法又無
16 明文准許被上訴人為保全稅捐、罰鍰債權，得行使民法第 24
17 2 條代位權、第 244 條撤銷權之規定，自無許被上訴人依上
18 開規定行使代位權、撤銷權之餘地。從而，被上訴人主張依
19 民法第 242 條規定代位力的公司訴請宇博公司塗銷系爭不動
20 產之所有權移轉登記，或依民法第 244 條第 1 項、第 4 項之
21 規定，撤銷上訴人間就系爭不動產買賣之債權行為及所有權
22 移轉登記之物權行為，暨請求宇博公司塗銷系爭不動產之所
23 有權移轉登記，均屬無據。

24 三、至被上訴人雖曾於原審聲請將本件移轉管轄至行政法院。然
25 按公法上之爭議，除法律別有規定外，得依本法提起行政訴
26 訟。前條所稱之行政訴訟，指撤銷訴訟、確認訴訟及給付訴
27 訟，行政訴訟法第 2、3 條分別定有明文。經查，本件訴訟
28 並不合於行政訴訟法所定撤銷訴訟（同法第 4 條）、課予義
29 務訴訟（同法第 5 條）、確認訴訟（同法第 6 條）、一般給
30 付訴訟（同法第 8 條）之要件，自非屬行政法院審理之範圍
31 ，故本院自無從依民事訴訟法第 31 條之 2 第 2 項之規定，裁

定將本件訴訟移送至行政法院審理，併予敘明。

四、綜上所述，被上訴人基於力的公司公法上債權人之地位，請求確認上訴人間就系爭不動產買賣之債權行為及移轉所有權之物權行為無效，與確認之訴之要件不符；另其主張行使民法第242條之代位權、第244條之撤銷權，亦於法不合，先備位請求均不應准許。原審就被上訴人先位之請求遽為上訴人敗訴判決，尚有未洽。上訴意旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為有理由，自應由本院予以廢棄改判如主文第2項所示。

五、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及舉證，與本件判決結果並無影響，爰不逐一論述，附此敘明。

六、據上論結，本件上訴為有理由，依民事訴訟法第450條、第78條，判決如主文。

中 華 民 國 108 年 1 月 29 日
民 事 第 七 庭 審 判 長 法 官 王 銘
法 官 高 英 賓
法 官 郭 妙 俐

以上正本係照原本作成。

如對本判決上訴，須於收受判決送達後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日內向本院提出上訴理由書（須按他造人數附具繕本）。

上訴時應提出委任律師為訴訟代理人之委任狀。具有民事訴訟法第466條之1第1項但書或第2項之情形為訴訟代理人者，另應附具律師及格證書及釋明委任人與受任人有該條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。

書記官 李淑芬

中 華 民 國 108 年 1 月 29 日