

裁判字號：高雄高等行政法院 104 年度訴字第 441 號 行政判決

裁判日期：民國 105 年 01 月 29 日

案由摘要：土地增值稅

高雄高等行政法院判決

104 年度訴字第 441 號

民國 105 年 1 月 21 日辯論終結

原 告 阿里實業有限公司

代 表 人 梁家源

被 告 高雄市稅捐稽徵處

代 表 人 李瓊慧

訴訟代理人 宋芳瑋

越梁依君

張淑芬

上列當事人間土地增值稅事件，原告不服高雄市政府中華民國 104 年 8 月 18 日高市府法訴字第 10430725600 號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定及原處分均撤銷。

被告對於原告民國 104 年 1 月 29 日之申請，應依本判決之法律見解另為適法之處分。

原告其餘之訴駁回。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

緣訴外人邱瑞興原所有位於高雄市○○區○○○段 241、259、261 地號等 3 筆土地（下稱系爭土地），於民國 89 年 4 月 25 日經臺灣高雄地方法院民事執行處（下稱高雄地院民事執行處）執行拍賣，由訴外人邱榮燦拍定取得，案經改制前高雄縣政府稅捐稽徵處旗山分處（下稱旗山分處）按一般用地稅率分別核課土地增值稅計新臺幣（下同）1,413,569 元、6,618 元及 6,067 元，合計 1,426,254 元，並由高雄地院民事執行處代為扣繳在案。惟因執行金額不足清償債權，致抵押權人高雄區中小企業銀行股份有限公司（下稱高雄企銀）之債權

未能全部受償，不足部分經第一金融資產管理股份有限公司（下稱第一金融公司）輾轉取得該債權後，嗣於 103 年 4 月 25 日將該債權 110,499,908 元、其利息、違約金、墊付費用及擔保物權、其他一切從權利等讓與原告。原告乃於 104 年 1 月 29 日檢附債權讓與證明書等資料，向被告申請依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定課徵土地增值稅，並將溢繳之土地增值稅加計利息予以退還高雄地院民事執行處重行分配。經被告審查結果，認原告所取得為無擔保之普通債權，應無稅捐稽徵法第 28 條規定之適用，乃否准其申請。原告不服，提起訴願，經遭決定駁回遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

- (一)、原土地所有權人即債務人邱瑞興，於高雄企銀設定 1、2、3 順位抵押權，嗣因債務人無力清償而遭高雄地院 88 執字第 92 6 號及 88 執字 17347 號執行拍賣，拍賣後尚有不足額，後由第一金融公司輾轉取得該債權，第一金融公司復於 103 年 5 月 5 日將該債權讓與原告，依民法第 297 條之規定，本於債權受讓者繼受前手之權利及義務，故原告有優先受償之權利。被告援引民法第 873 條之 2 及強制執行法第 34 條第 2 項、第 4 項及第 98 條第 3 項前段規定，認抵押權原則上概歸於消滅云云，有法律見解錯誤之情形，蓋上開規定僅係規定不動產於拍定後，為保障拍定人之權利，於不動產上所設定之抵押權，於拍定後抵押權消滅。再依臺灣高等法院暨所屬法院 77 年法律座談會：「．．．此項金額雖係執行程序終結後始行退還，但係屬執行程序終結前尚未處理之事項，執行法院自應仍按該事件之原分配次序更行分配。本件丙實行其第一順位抵押權，於賣得之價金未完全分配以前，即向其連帶保證人請求給付，受償 50 萬元，依民法第 749 條：『保證人向債權人為清償後債權人對於主債務人之債權，於其清償之限度內移轉與保證人』及民法第 295 條第 1 項前段『讓與債權時，該債權之擔保及其他從屬之權利，隨同移轉於受讓人』之規定，乙自亦為第一順位之抵押權人，從而乙自得就該退稅款主張優先受償，其提起分配表異議之訴，應無不合。」意旨及財政部 99 年 6 月 28 日台財稅字第 09904052800 號函令、99 年 8 月 2 日

台財稅字第 09904079270 號函令、90 年台財稅字第 090045805 6 號函令意旨，債權人自得依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定提出申請。從而，原告為適格之當事人。

(二)、土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，內容並未規定須待納稅義務人或相關權利人檢附減徵土地增值稅之文件供核後，方得減徵稅款。由該條文文義觀之，凡符合條文規定要件者，不待納稅義務人或相關權利人申請，當然發生減徵稅款效果。復依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項規定，稽徵機關即應於執行法院通知時核定減徵金額，若稽徵機關仍予按一般用地稅率課徵土地增值稅，即屬稅捐稽徵法第 28 條第 2 項適用法令錯誤之情形。本件被告並未依 89 年公告現值為前次移轉現值計算土地增值稅，自合乎稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定之適用。

(三)、被告引據最高行政法院 100 年度 4 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議，須抵押權人才可提出申請，顯然係錯誤解讀，該決議內文明確指出：「．．．當然發生免稅效果。如稽徵機關予以核課，並函請執行法院代為扣繳完竣，即屬適用法令錯誤致債務人溢繳稅款。」由此可知，決議文並無說明誰不可向稅捐機關申請或通知稅捐機關辦理退稅，而是稅捐機關發現有錯誤，即須依稅捐稽徵法第 28 條規定，直接退還法院重新分配，而針對認定標的物是否合乎土地稅法第 39 條之 2 第 1 項免稅規定有爭議須進行訴訟時，決議文說明抵押權人才有代位權，而前提是針對標的是否合乎土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定而免稅，而不是被告一開始申請就逕自認定身分不符而駁回。本案申請為依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定「課徵」土地增值稅，與最高行政法院 100 年度 4 月份第 2 次庭長法官聯席會議內容不同。

(四)、系爭土地係屬農業用地，原告自得依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定請求減徵土地增值稅，被告不察，仍按一般用地稅率課徵土地增值稅，是原告爰依稅捐稽徵法第 28 條第 2、3 項規定請求退還溢繳之土地增值稅及其利息，並將退還之溢繳稅款函請高雄地院民事執行處重新分配，洵屬有據等情，並聲明求為判決：1、撤銷訴願決定及原處分。2、被告應依原告 104 年 1 月 29 日之申請，對於納稅義務人邱瑞興系爭土地作成

退還溢繳土地增值稅之行政處分，並自臺灣高雄地方法院代為繳納稅款之日起算，至填發收入退還書或國庫支票之日止，依代為繳納稅款之日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率，按日加計利息，將溢繳稅款退還高雄地院民事執行處重新分配。

三、被告則以：

(一)、訴外人邱瑞興原所有之系爭土地，經高雄地院民事執行處於 89 年 4 月 25 日拍定，且經被告旗山分處按一般用地稅率核算土地增值稅分別為 1,413,569 元、6,618 元、6,067 元在案，此有開徵查定檔作業影本附卷可稽。上開稅款已於 89 年 9 月 2 日匯撥入庫，該核課處分已告確定在案。嗣原告以債權人兼抵押權人身分於 104 年 1 月 29 日援引 98 年 1 月 21 日修正公布稅捐稽徵法第 28 條第 3 項規定請求辦理退稅。惟依據行為時稅捐稽徵法第 6 條規定，經法院執行拍賣或交債權人承受之土地，其拍定或承受價額為該土地之移轉現值，執行法院應於拍定或承受後 5 日內，將拍定或承受價額通知當地主管機關核課土地增值稅，並由執行法院代為扣繳。旗山分處依規定核課土地增值稅，並由執行法院代為扣繳且系爭 3 筆土地經執行法院於 89 年 4 月 25 日拍定後，權利人、義務人及債權人均未檢附農業用地之相關證明文件供核，旗山分處課稅處分並無違誤，自無稅捐稽徵法第 28 條規定之情事，旗山分處否准所請，依法並無不合。

(二)、原告主張確為本件系爭 3 筆土地增值稅之納稅義務人（即債務人邱瑞興）之抵押權人云云。惟：

- 1、按「抵押權人實行抵押權者，該不動產上之抵押權，因抵押物之拍賣而消滅。」「依法對於執行標的物有擔保物權或優先受償權之債權人，不問其債權已否屆清償期，應提出其權利證明文件，聲明參與分配。．．．第 2 項之債權人不聲明參與分配，其債權金額又非執行法院所知者，該債權對於執行標的物之優先受償權，因拍賣而消滅，其已列入分配而未受清償部分，亦同。」「存於不動產上之抵押權及其他優先受償權，因拍賣而消滅。」分別為民法第 873 條之 2 第 1 項及強制執行法第 34 條第 2 項、第 4 項及第 98 條第 3 項前段所明定

。又「抵押權拍賣後，如其價金不足清償抵押權所擔保債權之全部者，就未受清償部分之債權即成為無擔保之普通債權」，「抵押權人已實行其抵押權者，無論其債權已否受全部之清償，抵押權均歸消滅。且所謂實行不僅指抵押權人依前述實行抵押權之方法為實行而言，即一般債權人對有抵押權之不動產聲請強制執行，抵押權人對之聲明參與分配，亦為抵押權之實行。總之，抵押權物一經拍賣，其上之抵押權原則上概歸於消滅。」（民法物權論（中）-修訂五版，謝在全著，第483、576頁參照）。合先敘明。

- 2、復查，高雄企銀原為邱瑞興之債權人，邱瑞興將原所有之系爭3筆土地設定抵押權予高雄企銀，系爭3筆土地於89年4月25日經高雄地院民事執行處執行拍賣，高雄企銀獲分配2,315,334元，惟其債權仍有11,735,961元未獲分配，此有高雄地院民事執行處強制執行金額計算書分配表、異動索引查詢資料及債權讓與證明文件等影本附卷足憑，揆諸上開說明，高雄企銀於系爭3筆土地設定之抵押權，因系爭3筆土地之拍賣而消滅（該抵押權業於89年5月3日辦理塗銷登記），此亦有最高法院95年度台抗字第592號民事裁定要旨可資參照。該銀行對邱瑞興因拍賣價金不足清償之債權已成為無擔保之普通債權，原告固因該債權之讓與而為邱瑞興之債權人，然其所取得者為無擔保之普通債權，故並非系爭3筆土地之抵押權人。再者，依據最高行政法院100年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨，除抵押權人外之其餘債權人，因僅是受清償程度之經濟上利益受影響，並無法律上之利害關係，於債務人怠於行使退稅請求時，尚不得代位債務人請求稽徵機關退還溢繳之稅款予執行法院。

- （三）、又依財政部89年11月8日台財稅第0890457297號、98年10月23日台財稅字第09800238260號、98年11月18日台財稅字第09800238280號函及財政部99年6月28日台財稅字第09904052800號令釋意旨得知，有關土地經法院拍賣移轉，該筆土地如符合土地稅法第39條之2第4項調整原地價之規定者，權利人、義務人或債權人應主動檢附農業用地相關證明文件，向稅捐稽機關提出申請。倘本件89年間法院拍賣系爭土地，按一

般用地稅率課徵土地增值稅並經扣繳後，經查明符合土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定以 89 年 1 月 28 日修正施行日當期之公告土地現值為原地價者，依上開函釋之意旨，亦應由權利人、義務人或債權人「主動檢附」農業用地相關證明文件，向旗山分處提出申請，原告既未檢具上開資料向旗山分處申請，即非可歸責旗山分處有核課錯誤情事，爰難謂有稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定之適用。是本件拍賣案件退稅請求權之消滅時效期間，依財政部 95 年 12 月 6 日台財稅字第 09504569920 號令釋規定，非屬稅捐稽徵法第 28 條規定範圍之退稅請求權，應適用行政程序法第 131 條之規定，又 102 年 5 月 22 日修正公布行政程序法第 131 條第 1 項規定，係就公法上之人民請求權由 5 年修正為 10 年，故公法上請求權之消滅時效期間，除法律有特別規定外，因 10 年間不行使而消滅。是以，本件申請退還溢繳土地增值稅係屬於一般公法上之請求權，亦應於得請求時起適用一般之公法上請求權時效期間規定，以免此請求權之是否行使長久陷於不確定狀態，而有礙法秩序之安定，原告直至 104 年 1 月 29 日始提出申請，主張依土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定認定原地價，並請求退還溢繳土地增值稅，顯已逾公法上 10 年請求權之消滅時效，故旗山分處否准其退稅請求權，依法有據，核無違誤。是原告所稱符合條文規定要件者，不待納稅義務人或相關權利人申請，當然發生減徵稅款效果等語，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

四、本件如事實概要欄所載之事實，有債權讓與證明書、高雄地院債權憑證、原告申請書、原處分及訴願決定書附卷可稽，且經兩造分別陳明在卷，堪以信實。兩造所爭執者厥為(一)、原告是否為適格之當事人？(二)原告依稅捐稽徵法第 28 條第 2 項請求退稅是否有理？經查：

(一)、按「作農業使用之農業用地，於本法中華民國 89 年 1 月 6 日修正施行後第 1 次移轉，或依第 1 項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」土地稅法第 39 條之 2 第 4 項所明定。揆其立法意

旨係為避免取巧者於本法修正施行前申報移轉，藉以提高原地價，規避修法後移轉時應納之土地增值稅，故規定計徵土地增值稅之原地價，一律以該修正施行日當期之公告土地現值為準，而不問其前次實際移轉現值為何。準此，土地稅法第 39 條之 2 第 4 項既為立法者明定之法定原地價，故凡作農業使用之農業用地，於土地稅法 89 年 1 月 6 日修正施行後第 1 次移轉，或依同法第 39 條之 2 第 1 項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，即應以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。

- (二)、次按「(第 1 項)納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。(第 2 項)納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起 2 年內查明退還，其退還之稅款不以 5 年內溢繳者為限。．．．。」稅捐稽徵法第 28 條定有明文。故得依本條規定退稅者，固係指「納稅義務人」，惟按「債務人所有土地於民國 86 年間經民事強制執行拍定，如符合 72 年 8 月 1 日修正公布農業發展條例第 27 條（78 年 10 月 30 日修正公布土地稅法第 39 條之 2）規定免徵土地增值稅要件，依本院 80 年 6 月 12 日庭長評事聯席會議決議，當然發生免稅效果。如稽徵機關予以核課，並函請執行法院代為扣繳完竣，即屬適用法令錯誤致債務人溢繳稅款，債務人除得對違法課稅處分為爭訟外，亦得依稅捐稽徵法第 28 條規定，請求稽徵機關退還已扣繳之稅款予執行法院。抵押權係以物之交換價值為內容之物權，就拍賣土地課徵土地增值稅之處分，因減少該強制執行事件之抵押權人得優先受償之金額，而減損抵押權之價值，致直接侵害此等抵押權人之抵押權，故此等抵押權人對稽徵機關所為課徵土地增值稅處分有法律上之利害關係，得對違法課稅處分循序提起行政訴訟法第 4 條規定之撤銷訴訟，以為救濟。而稅捐稽徵法第 28 條規定之退稅請求，係請求稽徵機關作成准退稅之行政處分，原應由納稅義務人即債務人為之，

惟因上述對違法課徵土地增值稅處分有法律上利害關係之抵押權人，其權利將因債務人是否行使退稅請求而直接受影響，自應許其於債務人怠於行使退稅請求時，得代位債務人請求稽徵機關退還溢繳之稅款予執行法院，進而於遭否准後，得循序提起行政訴訟法第 5 條規定之課予義務訴訟，以資救濟。至其餘債權人，縱因違法課稅處分減少其債權受分配之金額，因僅是受清償程度之經濟上利益受影響，並無法律上之利害關係，不得對違法課稅處分循序提起撤銷訴訟，亦無從代位行使稅捐稽徵法第 28 條規定之退稅請求而提起課予義務訴訟。又本院 80 年 6 月 12 日庭長評事聯席會議決議，所指抵押權人『並非代位債務人行使免稅之權利，不生可否行使代位權之問題』，係指申請免稅而言，與本件係代位行使法定退稅請求權有別，附此敘明。」則經最高行政法院 100 年 4 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議在案。此雖係有關 72 年 8 月 1 日修正公布農業發展條例第 27 條（78 年 10 月 30 日修正公布土地稅法第 39 條之 2）免徵土地增值稅規定所為之決議，惟探求該決議意旨之所以認為抵押權人於強制執行事件債務人（即土地增值稅之納稅義務人）怠於行使退稅請求時，得代位債務人請求稽徵機關退還溢繳之稅款予執行法院，乃建立在抵押權就拍賣抵押物所變價之價金具有優先受償權之本質上，而因課徵土地增值稅之處分，會減少該強制執行事件抵押權人得優先受償之金額，減損抵押權之價值，致直接侵害此等抵押權人之抵押權，因認此等抵押權人對稽徵機關所為課徵土地增值稅處分有法律上之利害關係，此決議見解實與抵押權經強制執行拍賣程序後實現其變價權後，該抵押權應否塗銷無關。故本於同一法理，上開決議對於未適用 89 年 1 月 6 日修正施行後土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定計徵土地增值稅之處分，因而影響抵押權人優先受償金額之權利時，抵押權人得否代位債務人行使退稅請求權時，應認亦有其適用。

- (三)、第按「稱抵押權者，謂對於債務人或第三人不移轉占有而供擔保之不動產，得就其賣得價金受清償之權。」「抵押權人於債權已屆清償期，而未受清償者，得聲請法院拍賣抵押物，就其賣得價金而受清償。」行為時民法第 860 條及第 873 條

第 1 項所規定。次按「抵押權人就抵押物之賣得價金，有優先於他債權人而受清償之權，此在民法第 860 條雖無優先字樣，而依民法第 874 條及第 877 條但書之規定，甚為明顯。」最高法院著有 22 年上字第 252 號判例可資參照。此復經 96 年 3 月 28 日修正民法第 860 條明定：「稱普通抵押權者，謂債權人對於債務人或第三人不移轉占有而供其債權擔保之不動產，得就該不動產賣得價金優先受償之權。」此即為抵押權之變價權及優先受償權之展現，並此規定依同法第 881 條之 17 之規定亦準用於最高限額抵押權。至於強制執行法第 98 條第 3 項規定：「存於不動產上之抵押權及其他優先受償權，因拍賣而消滅。但抵押權所擔保之債權未定清償期或其清償期尚未屆至，而拍定人或承受抵押物之債權人聲明願在拍定或承受之抵押物價額範圍內清償債務，經抵押權人同意者，不在此限。」則係基於抵押權所支配者係抵押物之交換價值，此項價值既因抵押物之拍賣具體化為一定價金，而由該價金承擔抵押債權之擔保功能，復為促進抵押物拍賣之市場性功能，故而規定抵押權因拍賣而消滅為其原則。換言之，強制執行法第 98 條第 3 項前段有關抵押權消滅之規定祇是實行抵押權之效果之一，至於抵押權對拍賣價金之優先受償權，並不因抵押權消滅而受影響。抵押權所擔保者為債權，所受清償者亦為債權而非抵押權，倘若抵押物之拍賣價金尚未分配完畢，則抵押權縱因拍賣而基於法律之規定歸於消滅，但該未分配之拍賣價金仍屬原債權之擔保，其在原抵押權擔保範圍內之未受償債權，對該未分配之價金仍具有與原抵押權存在時相同地位之優先受償權利，並不因抵押權已經塗銷而受影響，此乃因抵押權權利本質之當然解釋。

- (四)、經查，系爭土地原為訴外人邱瑞興所有，於 89 年 4 月 25 日經高雄地院民事執行處執行拍賣，由訴外人邱榮燦拍定取得，經旗山分處按拍定價額計算漲價總數額，課徵土地增值稅計 1,426,254 元，該筆稅款已優先於第一順位抵押債權人高雄企銀而分配予被上訴人，並高雄企銀之抵押權雖因系爭土地拍賣而於 89 年 5 月 3 日塗銷，惟高雄企銀將其對訴外人邱瑞興之未受償債權輾轉讓與原告，此為兩造所不爭，並有債權讓

與證明書、債權憑證等在卷可憑，應可認定。按讓與債權時，該債權之擔保及其他從屬之權利，除與讓與人有不可分離之關係者外，隨同移轉於受讓人，民法第 295 條第 1 項定有明文。查，系爭土地拍定時，如應適用 89 年 1 月 6 日修正施行後土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，則本件將因未依規定課徵土地增值稅而有適用法令錯誤致債務人即訴外人邱瑞興溢繳稅款情事，並因該稅款優先分配之結果，減損抵押權之價值，進而減少抵押權人自系爭土地優先受償之金額，致直接損害其抵押債權，故此等對系爭土地拍定價金有優先受償之抵押權人對被上訴人所為課徵土地增值稅處分即有法律上利害關係，且其權利將因債務人是否行使退稅請求而直接受影響，自應許其於債務人怠於行使退稅請求時，得代位債務人請求稽徵機關退還溢繳之稅款予執行法院，進而於遭否准後，得循序提起行政訴訟法第 5 條規定之課予義務訴訟，以資救濟。查，高雄企銀為系爭土地之抵押權人，其抵押權雖因系爭土地之拍賣而消滅，然該抵押權所擔保之債權對系爭土地拍賣價金之優先受償權並不受影響。而原告輾轉受讓自高雄企銀之債權，依民法第 295 條第 1 項規定，自與高雄企銀對原債務人之未受償債權具有同一性，是以有關該債權之擔保及其他從屬之權利亦隨同受讓甚明（債權讓與證明書即此記載）。因此，原告取得之債權，倘有屬於原抵押權擔保範圍所及之債權，則其對系爭土地拍賣價金之優先受償權即與原抵押權人高雄企銀之地位相同，而與抵押權人無異。從而，本件如有應適用而未適用 89 年 1 月 6 日修正施行後土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定課徵土地增值稅，造成債務人溢繳稅款情事，原告自屬權利受直接損害之法律上利害關係人，則其於債務人怠於行使退稅請求時，參照最高行政法院 100 年度 4 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨，自具有代位債務人請求稽徵機關退還溢繳之稅款予執行法院，進而於遭否准後，循序提起行政訴訟法第 5 條規定之課予義務訴訟之當事人適格。被告未探究抵押物經法院強制執行拍賣者乃實現抵押權之變價權及優先受償權之本質，且未詳

查原告輾轉受讓自高雄企銀之債權是否包含原抵押權擔保範圍內之債權而對系爭土地拍賣價金有優先受償權，即逕以高雄企銀之抵押權已因抵押物拍賣而塗銷，原告輾轉受讓自高雄企銀之標的僅為原債權而不包含拍賣標的之抵押權，本件縱使有溢繳土地增值稅，而影響原告受讓債權之金額或額度，原告亦僅係普通債權人，具經濟上之利害關係，無代位債務人請求被告將溢繳稅款退還執行法院重為分配而提起本件課予義務訴訟之當事人適格等語為由，否准原告之申請，揆之前揭所述，即屬有誤；訴願決定未予糾正，遽予維持，亦有違誤，原告起訴請求均予撤銷，為有理由。

(五)、綜上所述，原告以系爭土地於高雄地院民事執行處拍定時，應適用土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定課徵土地增值稅，向被告申請應依該規定課徵土地增值稅並退還溢繳稅款予高雄地院民事執行處重行分配，被告則以其並非利害關係人而予以否准，顯有不合，業如前述，訴願決定未予糾正，遽予維持，亦有違誤，原告起訴請求均予撤銷，為有理由。至於原告受讓之債權是否包含原抵押權擔保範圍內之債權，及系爭土地之移轉是否符合 89 年 1 月 6 日修正施行後土地稅法第 39 條之 2 第 4 項規定，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅之要件，進而合致稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規範之退稅請求權，被告均未進行審查，為被告所自承在卷，本院尚無從自為判決，自應由被告依法審查後另為處分。是原告此之主張尚無理由，應予駁回。又本件兩造其餘攻擊防禦方法核與判決之結果不生影響，爰無逐一論述之必要，併此敘明。

五、據上論結，本件原告之訴為一部有理由，一部無理由，依行政訴訟法第 200 條第 4 款、第 104 條、民事訴訟法第 79 條，判決如主文。

中 華 民 國 105 年 1 月 29 日

高雄高等行政法院第四庭

審判長法官 戴 見 草

法官 孫 國 禎

法官 孫 奇 芳

以上正本係照原本作成。

一、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）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第 241 條之 1 第 1 項前段）

三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第 1 項但書、第 2 項）

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，得不委任律師為訴訟代理人	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 105 年 1 月 29 日

書記官 江 如 青

資料來源：高雄高等行政法院裁判書彙編（105 年版）第 45-59 頁