

相關會議決議

一、【法務部行政執行署及分署 103 年度法律及聲明異議實務 問題研討會提案三】

提案三：義務人甲有 A 土地，甲於中華民國（下同）96 年 1 月 12 日以前先後向乙、丙借款新臺幣（下同）400 萬元、300 萬元，並以 A 土地設定抵押權，後甲並於 A 土地上建 B 房屋（未辦保存登記建物），嗣甲欠繳 96 年度以後所發生之地價稅及房屋稅，移送機關請求執行 A 土地及 B 屋，案經行政執行分署查封 A 土地及 B 房屋；因 A 土地經鑑價僅 350 萬元，B 屋鑑價金額高於地價稅及房屋稅之總額，乙、丙認其抵押債權係發生於 96 年 1 月 12 日以前，應優先於地價稅受償，A 土地有強制執行法第 80 條之 1 無益執行禁止之適用，移送機關僅能請求執行 B 房屋，遂向行政執行分署聲明異議，其聲明異議有無理由。

提案機關：法務部行政執行署彰化分署

研擬意見：

甲說：聲明異議有理由。

理由：按抵押權於 96 年 1 月 12 日以前登記完畢，且其抵押債權已於 96 年 1 月 12 日以前發生

者，本諸信賴保護原則，應不受本次稅捐稽徵法第 6 條規定修正之影響。乙、丙抵押債權仍應優先於該不動產（於 96 年 1 月 12 日以後所生）之地價稅而受償。準此，A 土地有強制執行法第 80 條之 1 無益執行禁止之適用，且 B 屋鑑價金額高於甲所欠繳地價稅及房屋稅之合計，是乙、丙聲明異議有理由（臺灣高等法院暨所屬法院 96 年法律座談會民事類提案第 19 號參照）。

乙說：聲明異議無理由。

理由：

一、稅捐稽徵法第 6 條第 2 項於 96 年 1 月 12 日修正施行，明定土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收優先於一切債權及抵押權。故自 96 年 1 月 12 日以後開徵之地價稅、房屋稅，亦享有最先受償之優先權。又同條第 3 項規定，經法院或行政執行分署執行拍賣或交債權人承受之土地，執行法院或行政執行分署應於拍定或承受 5 日內，將拍定或承受價額通知當地主管機關，依法核課土地增值稅、地價稅、房屋稅，並由執行法院或行政執行分署代為扣繳；辦理強制執行事件應行注意事項第 16 點第 4 款規定，土地增值稅、拍賣土地之地價稅、拍賣房

屋之房屋稅，應依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項扣繳，不適用本法關於參與分配之規定。則執行法院拍定土地、建物後，經主管機關依稅捐稽徵法第 6 條規定核課地價稅、房屋稅，如屬 96 年 1 月 12 日以後所發生者，執行法院即應依職權代為扣繳，不適用強制執行法關於參與分配之規定。

二、依稅捐稽徵法第 6 條第 2 項修正規定之立法理由，略以：修正前同條第 1 項已明定稅捐之徵收均優於普通債權，但所有稅捐項目繁多，關於最優先受償之規定，卻僅適用於土地增值稅，顯然與此法精神有所違背，亦對國家稅收影響甚鉅，且對債務人二度傷害。故修正第 2 項規定，明定地價稅、房屋稅亦優先於一切債權及抵押權，一來可確保國家財政，二來避免債務人因欠稅屢遭執行機關多次執行等語。則修正稅捐稽徵法第 6 條第 2 項明定地價稅、房屋稅之徵收亦優先於一切債權及抵押權，縱對抵押權人之優先受償權有所限制，但衡量該項修正，乃為確保國家稅收之重大公益，及避免債務人在現行法令下，財產遭拍賣、變賣等換價程序，並扣除土地增值稅後，須全部用來清償抵押債務，致無清償資力而仍須負擔該已變

價財產之地價稅、房屋稅等，後續再遭執行機關執行，實屬過苛且有失公平，而抵押權人之優先受償權不過為金錢債權之滿足，足認修正稅捐稽徵法第 6 條第 2 項規定所欲維護之公益，顯然超越抵押權人所可獲取之利益。再者，上開稅捐稽徵法修正後之規定，既僅適用於修正施行後開徵之地價稅及房屋稅，且限於執行標的物所課徵之地價稅及房屋稅，未溯及於修正前積欠之欠稅，對於抵押權人並未造成不可預期之損害，顯已兼顧公益及私益，而未損及抵押權人之信賴利益（臺灣高等法院暨所屬法院 99 年法律座談會民事類提案第 16 號研討結果參照）。

三、次依辦理強制執行事件應行注意事項第 40 點第 7 款規定：「建築物及其基地同屬債務人所有者，宜將建築物及其基地併予查封、拍賣。」是 A 土地及 B 屋同為義務人甲所有，應予合併查封拍賣。

四、再按「不動產由順位在先之抵押權或其他優先受償債權人聲請拍賣者，不適用前二項之規定。」為強制執行法第 80 條之 1 第 3 項所明定，是移送機關 96 年 1 月 12 日以後開徵之地價稅、房屋稅，既為應最先受償之優先債權，A

土地即無強制執行法第 80 條之 1 無益執行禁止之適用。

五、綜上，乙、丙聲明異議為無理由。

初步研討結果：採乙說。

本署法制及行政救濟組初審意見：

- 一、按稅捐稽徵法第 6 條第 2 項於 96 年 1 月 10 日修正為「土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收，優先於一切債權及抵押權。」100 年 11 月 23 日再修正為「土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收及法院、行政執行處執行拍賣或變賣貨物應課徵之營業稅，優先於一切債權及抵押權。」上開規定依同法第 51 條本文及中央法規標準法第 13 條規定，自公布或發布之日起算至第 3 日起發生效力。故 96 年 1 月 12 日以後開徵之地價稅、房屋稅，優先於一切債權及抵押權。
- 二、惟不動產抵押權於 96 年 1 月 12 日以前登記完畢，且其抵押債權已於 96 年 1 月 12 日以前發生者，該抵押債權之受償順序，是否優先於 96 年 1 月 12 日以後所開徵之地價稅、房屋稅而受償乙節，臺灣高等法院暨所屬法院 96 年法律座談會民執類提案第 19 號之研討結果，多數採取肯定說，惟實務上有採否定說者（如臺灣高等法院高雄分院 97 年度上易字第 56 號、98 年度

上字第 62 號民事判決及最高法院 98 年度台上字第 2048 號民事裁定意旨參照)。其後臺灣高等法院暨所屬法院 99 年法律座談會民事類提案第 16 號，就類似問題再提出討論，其研討結果多數認為：96 年 1 月 12 日以後開徵之地價稅、房屋稅，優先於一切債權及抵押權。準此，96 年 1 月 12 日以後開徵之地價稅、房屋稅，既然優先於一切債權及抵押權，則依強制執行法第 80 條之 1 第 3 項規定，有關同條第 1 項、第 2 項無益執行禁止之規定即不適用之。再按，「供拍賣之數宗不動產，其中 1 宗或數宗之賣得價金，已足清償強制執行之債權額及債務人應負擔之費用時，其他部分應停止拍賣(第 1 項)。前項情形，債務人得指定其應拍賣不動產之部分。但建築物及其基地，不得指定單獨拍賣(第 2 項)。」「建築物及其基地同屬債務人所有者，宜將建築物及其基地併予查封、拍賣。……」強制執行法第 96 條、辦理強制執行事件應行注意事項第 40 點第 7 款所明定。上開規定，於公法上金錢給付義務行政執行事件，行政執行分署得依強制執行法第 26 條規定準用或參照適用。

三、綜上，本提案義務人甲所滯納之房屋稅及地價稅，稅捐稽徵機關有優先於抵押權人乙、丙受清償之權利，且 B 房屋坐落於 A 土地上，同為義務人所有，依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 96 條第 2 項但書，及參酌辦理強制執行事件應行注意事項第 40 點第 7 款規定，行政執行分署應將 A 土地及 B 房屋一併執行，始為妥適。故行政執行分署就 A 土地執行時，依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 80 條之 1 第 3 項規定，並無同條第 1 項、第 2 項無益執行禁止規定之適用。況且，如僅執行拍賣 B 房屋，將來買受人依民法第 838 條之 1 第 1 項規定，視為於 A 地有地上權之設定，這對將來 A 土地之使用或價值，均有不利之影響，有損害義務人及抵押權人權益之虞。故本提案應認乙、丙聲明異議為無理由。

研討結論：依本署法制及行政救濟組初審意見通過。