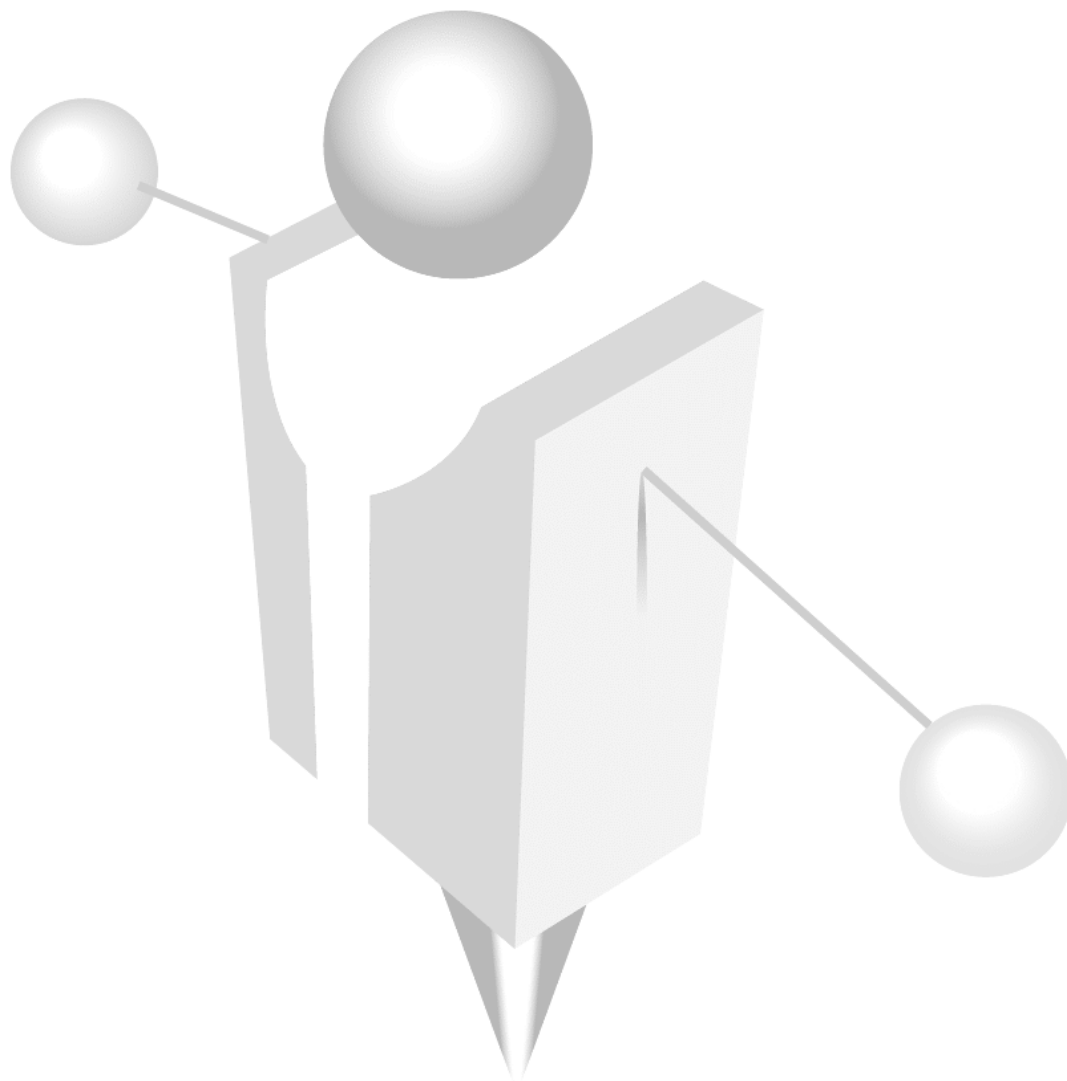


※103 年度台上字第 586 號

1. 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。
2. 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(參看本院 62 年台上字第 2 號判例意旨)。
3. 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。
4. 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 條第四項設有：「民法第二百四十二條至第二百四十四條規定，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。
5. 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。
6. 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，尙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。
7. 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 條第四項之規定，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。



【高點法律專班】

版權所有，重製必究！