

行政法判解

土地抵押權人與一般債權人關於土地增值稅之利害關係

最高行政法院100年度4月份第2次庭長法官聯席會議

【實務選擇題】

甲所有土地於民國86年間經法院強制執行拍定，並由法院代為扣繳按一般用地稅率核算之土地增值稅。甲之債權人A以該土地符合免徵土地增值稅要件，向稽徵機關主張移轉應免徵土地增值稅。惟稽徵機關予以否准，債權人A得否循序提起課予義務訴訟為救濟？

- (A) 否定，債權人A僅能認其具有經濟上之利害關係，並未因此致其權利或法律上利益直接受損，行政法院應以欠缺權利保護必要予以駁回。
- (B) 肯定，債權人之其權利將因債務人是否行使退稅請求而直接受影響，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。
- (C) 不一定，若A為抵押權人則得起課予義務之訴，若A為一般債權人則欠缺權利保護必要。
- (D) 否定，債權人代位債務人申請，僅在促使稅捐機關注意不得對土地課徵土地增值稅而已，並非代位債務人行使要求免稅之權利，自不生可否行使代位權之問題。

答案：C

【決議要旨】

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。

【學說速覽】

「利害關係人」之判斷，75年度判字第362號判例指出「因不服中央或地方機關之行政處分而循訴願或行政訴訟程序謀求救濟之人，依現有之解釋判例，固包括利害關係人而非專以受處分人為限，所謂利害關係乃指法律上之利害關係」，實務亦認為法律上利害關係係指法律上值得保護之利益，若僅具經濟上、情感上或其他事實上之利害關係者則不屬之。通說及釋字469號解釋則係以權利保護理論作為界定利害關係第三人範圍之基準，「法律雖係為公共利益或一般國民福祉而設之規定，但就法律之整體結構、適用對象、所欲產生之規範效果及社會發展因素等綜合判斷，可得知亦有保障特定人之意旨時，即應許其依法請求救濟。」

林三欽教授則以第三人是處於雙方關係抑或三方關係為判準。「雙方關係下之第三人」的利害關係取決於「影響之直接性」，判斷重點則在於第三人是否「直接」且在「法律上」受系爭行政處分之影響；反之，判斷「三方關係下之第三人」之重點在於，是否存在一項兼具有保障可得特定人權益之規範，來支持該第三人之爭訟。第三人必須指摘系爭行政處分違反一項保護規範之規定，導致其權益受損，而應以保護規範理論做為判準。

【關鍵字】

法律上利害關係、訴訟權能、釋字469號。

【相關法條】

行政訴訟法第4條、第5條、稅捐稽徵法第28條。

【參考文獻】

- 林三欽，訴願案件「法律上」與「事實上」利害關係之判定基準—以「訴願權能」之探討為中心，憲政時代第35卷第2期，2009.10，頁133-154。