



執行園地

法務部行政執行署 Administrative Enforcement Agency

執行有愛 公義無礙

◆發行所：法務部行政執行署 ◆發行人：林慶宗 ◆總編輯：張雍制 ◆設計印刷：大光華印務部
◆發行所地址：臺北市內湖區康寧路 3 段 51 號 7 樓 ◆電話：02-2633-6650 ◆電話：02-2302-3939

- 防疫無死角 林署長慶宗親赴行政院報告堅守全民安全
- 防疫不分人豬 抗瘟不容破口
- 本署及各分署近期記事。
- 不畏命運多舛的阿伯。
- 努力到最後一刻，終有達成的希望。
- 陪你倒數的約定。
- 念念不忘，必有迴響－七星潭蔥油餅伯的故事。
- 敲山震虎 一網打盡。
- 淺談夫妻所得課稅方式與稅捐債權的實現。

防疫無死角

林署長慶宗親赴行政院報告堅守全民安全 行政執行署全國 13 分署同步強力執行滯欠防疫案件罰鍰專案

為落實政府防疫政策，確保政府防疫無缺口，守護全民安全並彰顯公權力之執行，對於防疫裁罰案件，法務部行政執行署及全國 13 分署，自民國 110 年 1 月 26 日起至 110 年 2 月 26 日，為期 1 個月，實施「強力執行滯欠防疫案件罰鍰專案」，並分別於 110 年 1 月 28 日及 110 年 2 月 23 日辦理全國 13 分署辦理同步現場強力執行，林署長慶宗更於 1 月 28 日親赴行政院會報告防疫執行概況及成效。

110 年 1 月 28 日全國 13 分署同步執行，分赴 62 處所現場執行，對於違反防疫規定拒繳罰鍰之違規者強制執行，包括查封土地 10 筆、建物 5 間、汽車 4 輛、機車 1 部、限制出境 24 人，充分展現政府執法的態度與決心。

經過第 1 波全國同步強力執行後，為了避免民眾防疫鬆懈，提高民眾防疫警覺及伸張公權力，法務部行政執行署及全國 13 分署於過年前後仍持續實施「強力執行滯欠防疫案件罰鍰專案」，並於 110 年 2 月 23 日辦理第 2 次同步現場強力執行，分赴 95 處所現場執行，查封土地 20 筆、建物 12 間、汽車 5 輛、機車 2 部、限制出境 8 人，再次展現政府堅持守護臺灣得來不易的防疫成果之決心。

專案實施期間，對義務人屬外籍人士或臺商返臺及有多次出入境人士，移送金額逾 10 萬元之案件且符合限制出境要件者，依法予以限制出境，以免藉由出境逃避繳納罰鍰；對本國人之案件，積極調查義務人之各項財產資料，執行義務人之存款、股票、薪資財產等，並至義務人住居所在地現場執行，包括查封動產及不動產等。必要時亦會限制出境或向法院聲請拘提、管收，以伸張政府公權力，展現全面落實防疫政策的決心。各行政執行分署更指派專案行政執行官，親自帶領執行人員現場查訪及執行，強力督促義務人從速繳納及宣導落實防疫政策觀念。

行政執行署呼籲國人，應共同確實遵守政府防疫政策，共同維護國人健康，讓臺灣成為世界防疫的模範區。因違反居家隔离、居家檢疫而遭裁罰之民眾，



應主動繳清罰款，不要心存僥倖，以免遭受強制執行。而對於處於經濟弱勢的義務人，執行人員也會依照法務部蔡部長的指示，盡最大的努力來提供協助，採取分期繳納等寬緩的執行措施。承行政院蘇院長所指示，防疫政策的重點不在裁罰或執行金額的多少，而在對違反居家隔离、居家檢疫又不繳罰款的民眾貫徹執行，以儆效尤，才能確保政府防疫無缺口。

防疫不分人豬 抗瘟不容破口

行政執行署全國總動員 同步強力執行非洲豬瘟案件罰鍰專案

為貫徹政府阻絕非洲豬瘟於境外的政策，對於非洲豬瘟罰鍰案件，法務部行政執行署特別於 110 年 2 月 1 日邀集全國 13 位分署長，召開「執行防疫、非洲豬瘟及處理廚餘裁處案件研討會」，林署長慶宗於會議中除轉達行政院蘇院長及法務部蔡部長「貫徹防治非洲豬瘟、展現政府執行公權力的決心及各部會通力合作的態度」之指示外，並裁示自即日起實施「強力執行非洲豬瘟罰鍰案

件專案」，全國 13 個分署依本次會議決議，於 110 年 2 月 3 日辦理同步現場強力執行，分赴 52 處所現場執行，包括查封土地 3 筆、建物 5 間、汽車 3 輛、機車 4 輛、限制出境 17 人，展現政府強勢執法的作為。

專案同步實施當日，在各分署強力執行下，成果豐碩：有位王姓義務人，於 108 年 5 月 22 日與妻子從廣州搭機返台時，攜帶 2 盒當地的名產「雞仔餅」入境，因不知裡面混入豬肉，因而被罰 20 萬元拒繳，在執行人員和緩勸導下，最後終於 1 次繳清罰款。另 1 位范姓義務人，因 108 年間自越南攜帶豬肉製品入境時，遭裁處 20 萬元罰鍰，執行人員查扣機車 1 台，並同意范女分期繳納，每月繳 3,000 元。另 1 位潘姓義務人，執行人員在清晨 6 點 30 分，天色還未全亮時即前往義務人家中，查封義務人重型機車 1 輛，義務人申請分 6 期繳納，並當場繳納第 1 期款項 1 萬元。

行政執行署指出，對於民眾自非洲豬瘟疫區上網購買豬肉(製品)或入境時，攜帶豬肉(製品)，而被主管機關裁處罰鍰之案件，如逾期不繳清罰鍰，就會被移送各執行分署執行；執行人員除將依法採取扣押存款或薪資、查封動產或不動產等手段外，針對移送金額逾 10 萬元之案件且符合限制出境要件者，已依法予以限制出境；對於明顯有繳納能力卻又故意欠繳的義務人，則將向法院聲請拘提、管收，以杜絕極少數民眾的僥倖心態，貫徹政府嚴防非洲豬瘟入侵的政策。

行政執行署強調，對於非洲豬瘟罰鍰案件，一向堅決強力執行，義務人切勿以身試法，挑戰政府執法的決心。如因經濟困難，無法 1 次繳清罰鍰者，則得向執行分署申請分期繳納。行政執行署也再次呼籲國人防疫千萬別鬆懈，並應提醒海外親友入境時勿攜帶豬肉製品，也不要郵寄豬肉製品包裹，以免被重罰，以善盡國民守法的義務，一同守護臺灣。



* 本署及各分署近期記事

蔡部長清祥蒞臨主持

彰化地檢署暨彰化分署聯合遷建辦公廳舍開工典禮

彰化分署成立近 20 年仍無自有廳舍，彰化地檢署也因建物老舊及與彰化地院相隔過遠而造成文書卷宗往返、人犯押解等不便，法務部遂於 104 年 5 月間指示彰化分署與彰化地檢署合署辦公的方向進行規劃。本案於 106 年 6 月奉行政院核定，期間因物價上漲及疫情等因素，歷經四次招標與計畫修正，終於在去（109）年 11 月由德昌營造股份有限公司得標。

彰化分署職司司法上金錢給付義務之強制執行，90 年元月成立至今已為國家徵起 224 億 1,417 萬元，目前辦公廳舍係承租彰化縣農會大樓，辦公位置不顯著，且每月租金高達 38 萬，又每年新收案件量高速成長，去（109）年度已高達 97 萬多件，原規劃的辦公空間已難負荷檔案存放，加上因業務的特殊性，向義務人查扣到的汽車、大型機具等，無合適空間可供存放，已非當初成立時所能預見。



開工典禮於 1 月 12 日下午 2 點舉行，法務部蔡部長清祥蒞臨主持開工動土典禮，彰化縣王縣長惠美、執行署林署長慶宗、執行署中部地區分署長及各局長官政要均到場參與盛會。本建築為彰化地檢署前棟（地下 2 層，地上 8 層）、彰化分署後棟（地下 1 層，地上 4 層），為鋼筋混凝土構造物，總樓地板面積為 3 萬 9,889 平方公尺，總計畫經費達 18.14 億元，基地地址在彰化地院、員林演藝廳對面的員林大道旁，預計於 113 年 7 月 30 日完工，興建完成後將形成南彰化的「司法園區」。

新年 123 聯合拍賣，1、2 月連續開紅盤

本署鑑於嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）疫情趨嚴，各分署拍賣場所環境，倘符合中央流行疫情指揮中心訂定之防疫相關事項者，同意分署辦理拍賣動產，及拍賣不動產以通訊投標兼採現場投標方式。110 年 1、2 月聯合拍賣除彰化分署停止拍賣動產外，其他 12 個分署均有現場拍賣動產，各分署拍賣不動產則採通訊投標或通訊兼採現場投標方式，拍定金額總計 3 億 2,933 萬 6,050 元。

1 月聯合拍賣不動產拍定金額計 2 億 1,413 萬 913 元，主要有新竹分署拍定苗栗縣竹南鎮土地，總面積約十萬餘平方公尺，拍定金額高達 1 億多元，為通訊投標拍定；臺南分署拍定臺南市永康區土地，拍定金額為 1,771 萬元，亦為通訊投標拍定；臺北分署拍定臺北市萬華區土地，拍定金額為 1,111 萬元。

2 月聯合拍賣不動產拍定金額計 1 億 851 萬 5,608 元，主要有新北分署拍定新北市三重區中正南路店面，拍定金額為 3,598 萬 8,000 元，為通訊投標拍定；臺中分署拍定臺中市西屯區福星段土地及建物，拍定金額為 1,875 萬元；臺北分署拍賣臺北車站前亞洲廣場大樓（前大亞百貨）地下停車場最後席次的停車位，拍定金額為 1,752 萬元拍定；花蓮分署拍賣知本 13 間溫泉套房，拍定金額 632 萬 820 元。

1、2 月聯合拍賣動產拍定金額合計 668 萬 9,529 元。主要有臺北分署拍賣 1 台藍色 VOLVO 轎車（V90、2017 年份、1969C.C.），拍定金額 122 萬元為最高。為提升買氣，各分署提供各式各樣物品，包含車輛、玉飾、掛畫、數位鋼琴、冰淇淋製冰機、製冰攪拌機、生活家電、珠寶項鍊、捷安特腳踏車、木雕、家具、玉里觀音米、茶葉等物品，買到賺到，物超所值。

感謝民眾踴躍通訊投標，及現場投標民眾，配合量測體溫，戴口罩，使每個月第 1 個星期 2 下午 3 點「123 聯合拍賣」順利完成，於防疫期間創造佳績。

便利超商代收滯納健保費、勞保費及勞退休金案件限額提高至 3 萬元

本署為進一步提升民眾超商繳款便利性，自 110 年 1 月 4 日起針對健保署移送執行之健保費案件、110 年 2 月 1 日起針對勞保局移送執行之勞工保險條例（費用）及勞工退休金條例（費用）案件，提高四大便利超商代收金額上限，每件繳款通知之限額從原未滿 2 萬元提高至 3 萬元。前揭案件只要欠繳金額在 3 萬元以下，民眾都可持執行分署寄發下方印有條碼之傳繳通知，在繳款期限內，就近至全國統一、全家、萊爾富及來來（OK）四大超商繳納，減少赴金融機構臨櫃繳納或透過郵政劃撥、郵寄匯票及匯款等方式繳納的不便，有利提升超商繳款便民措施之實施成效。



國稅局板橋分局及新莊稽徵所首長履新，親至新北分署拜會

財政部北區國稅局板橋分局沈分局長榮泉及新莊稽徵所張主任素雲於 110 年 1 月下旬接篆視事，特別重視欠稅案件移送新北分署執行之成效，特於 110 年 2 月 4 日下午率領有關單位主管聯袂至新北分署拜會楊分署長，並互拜早年。

楊分署長亦相當重視 2 位新任首長到訪，特邀 2 位主任行政執行官及 1 位簡任行政執行官與會，就有關執行業務彼此交流，並敘及當年進駐行政院新莊聯合辦公大樓前，熬夜向中央爭取使用面積之陳年往事，新北分署亦藉機提出 3 件板橋分局移送執行之滯欠大戶案件，請沈分局長就相關待處理事項協助卓處，以利新北分署繼續進行执行程序，過程氣氛和諧，會後雙方合影留念。

新北分署轄區內包含板橋分局及新莊稽徵所，共有 4 個國稅稽徵機關，其所主管之欠稅或裁罰案件，大多移送至新北分署執行，於執行過程中，互有協力義務，或需由移送機關提供有助於新北分署聲請管收之證據資料；或需由新北分署協助蒐證，交由移送機關配合提起相關民事訴訟；或需就具體個案雙方辦理合作追查，以確保及實現稅捐債權，雙方業務往來密切，堪稱「戰友」，亦為「機關一體」之最佳寫照。



財政部北區國稅局板橋分局沈分局長榮泉（左 4）及新莊稽徵所張主任素雲（左 3）率領相關業務主管於 110 年 2 月 4 日下午專程聯袂至新北分署拜會楊分署長（中間），臨別時雙方與會人員大合照留念。

科技看屋、選地 「執行法拍千里眼」 自 110 年 1 月起 全面上线

本署配合法務部科技化執法政策，特別針對拍賣標的中之「空地」或「無人居住之空屋」，規劃提供民眾可至執行署及各分署的拍賣網站，線上隨時點選觀看拍賣土地或房屋內部格局的「360 度環景照（影片）之服務」。

行政執行 法拍千里眼計畫

民眾免出門 賞房零距离 空屋土地一次看

拍賣網站隨時點

環景線上全面看

法拍物件透明讚

在兼顧保障居住隱私權下，優化不動產拍賣公告網站的內容及觀看模式，提高民眾投標意願，讓民眾可隨點隨選、立即看到想買的不動產，以科技化看屋、選地新模式，不僅省時又方便，讓法拍資訊更加透明，減輕民眾投標疑慮，可吸引更多有意應買的民眾可安心參與投標，提升執行成效。

有興趣的民眾可至本署及各分署不動產拍賣公告網站，點選觀看拍賣標的「360 度環景照（影片）」喔！！

臺北分署「王牌執行官桌上遊戲」推廣教學說明會圓滿完成

臺北分署為推廣「王牌執行官桌上遊戲」，以寓教於樂方式，介紹行政執行工作，並普及民眾法治教育，特利用寒假期間，於110年1月29日舉辦「王牌執行官桌上遊戲」推廣教學說明會，邀請分署轄區內高中職、大專院校學生及一般民眾共同參與。

說明會當天，首先由臺北分署吳分署長義聰致詞歡迎與會的學生與民眾，說明辦理本次說明會的目的，吳分署長並介紹行政執行機關的任務與工作，闡述行政執行機關是正義的實踐者及國債的守護者，使學生與民眾對行政執行機關有更進一步的認識。隨後，由王行政執行官天業主講王牌執行官桌上遊戲的規則及技巧，並由分署3位書記官擔任助教，協助學生及民眾熟悉卡牌及遊戲方式。遊戲規則解說完畢後，開始進入分組實戰演練，學生及民眾無不專心地投入桌遊之中，在講師及助教的協助下，皆能逐漸認知各項執行作為的意義，進而掌握桌遊的竅門，享受遊戲的樂趣，即便參與的學生與民眾彼此互不相識，

會場仍不時傳出驚呼與笑聲。演練結束後，臺北分署特致贈參與的學生與民眾桌遊卡牌及宣導品1份，與會的學生與民眾滿載而歸，本次說明會圓滿結束。



臺南分署：開名車、住豪宅， 公司負責人拒不繳稅遭管收

義務人公司位於臺南市佳里區，係經營五金、日常用品之批發商，因於102年至103年間取得開立不實發票之進項憑證，涉嫌虛報進項稅額而遭國稅局補稅核課。經執行官調查發現，林姓負責人(下稱林男)在欠稅年度期間，將公司存款陸續匯入自己的私人帳戶，金額高達200萬餘元，故多次傳喚林男到場說明公司資金流向，惟均未到場。執行官遂向臺灣臺南地方法院(下稱臺南地院)聲請拘提獲准，執行人員於109年12月8日至現場未會晤林男，便向家屬留下通知單促其到分署報告。

同年月15日林男自行到場，執行官詢問其提領現金之用途，但林男無法清楚交待資金流向，僅辯稱伊是人頭云云，案經執行官參酌義務人公司資金都是匯入伊個人帳戶及由伊提領等資料可證，林男非如其所言僅係人頭；且查林男名下有賓士名車、平日在佳里透天豪宅上班，生活闊綽，卻拒不繳稅，故認定符合行政執行法「顯有履行義務之可能，故不履行」及「就應供強制執行之財產有隱匿或處分之情事」之管收事由，且有管收之必要性，當場留置林男，並向臺南地院聲請管收，法官審理臺南分署蒐集之具體事證認為有理由，遂裁定准予管收並將林男解送至管收所。至此，租稅之公平正義終得以伸張。

臺南分署：有錢投資股票、期貨，沒錢繳稅， 遭聲請管收獲准

義務人張王○○(女、66歲)於民國103年將出賣股票所得現金1,298萬元贈與女兒卻漏未申報贈與稅，遭財政部南區國稅局新化稽徵所(下稱新化稽徵所)查獲漏稅事實，經通知補申報仍拒不申報，新化稽徵所於107年開單補稅並裁罰，逾期不履行，案經移送臺南分署強制執行，尚欠金額為新臺幣(下同)154餘萬元拒絕繳納。

行政執行官調查發現，義務人為規避強制執行，利用女兒名義於銀行及郵局開設帳戶買賣股票、期貨，交易金額達上千萬元，提領現金金額亦達1,600萬元，卻向執行官誣稱僅有領取老人年金，無力繳納。

臺南分署於109年12月16日通知義務人到案說明，義務人於訊問時，辯稱因債信不良，所以借用女兒帳戶匯款清償債務，並否認名下有財產所得，行政執行官訊問後，認定義務人有錢投資股票、期貨，卻拒絕繳稅，符合「顯有履行義務之可能，故不履行」及「就應供強制執行之財產有隱匿或處分之情事」之管收事由，將義務人當場留置，並向臺南地院聲請管收，法官裁定准予管收並解送臺南看守所附設管收所。



執行有愛——將殘的燈火，他不吹滅 彰化分署與鄉長共同關懷癱瘓弱勢義務人

壓傷的蘆葦，他不折斷；將殘的燈火，他不吹滅。公義執行與關懷弱勢，正是行政執行的兩大主軸。彰化分署洪姓書記前於現場執行中，發現住於老屋中的詹姓義務人癱瘓在床1年多，名下無財產且妻子是大陸配偶，確屬弱勢，即通報分署啟動愛心關懷機制。



彰化分署表示，義務人因在108年間駕駛重型機車發生車禍，之後便癱瘓在床，需人長期照顧。其名下沒有不動產，僅與妻棲身親戚廢棄的老舊房屋內，屬中低收入戶，因其妻必須外出工作以張羅龐大醫療費用，故無法照護，只能讓他獨自自理生活。義務人在上述車禍中，因無照駕駛及酒駕遭臺中區監理所開罰9萬多元並移送執行。彰化分署受案後隨即前往現場執行然卻無人應門，進一步詢問鄰坊才發現，他已因車禍癱臥在床生活陷困境，急需立即通報啟動關懷機制。

案經通報後，分署長謝道明即親率胡主任執行官等人至義務人住處關懷，同時致贈愛心社捐款，另聯繫該鄉鄉長張乘瑜一同到場關懷，張鄉長也致贈義務人生活等必需品，並允諾給予必要協助。由於義務人生活狀況極度不佳，承辦洪書記官隨即依規定核發執行憑證結案，並撤銷對其帳戶的扣押。另為避免日後他的案子再遭移送造成民怨，洪書記官也特地發函請移送機關日後應先調查他的經濟狀況是否已改善，以作為移送之參酌。

高雄分署舉辦「愛在新家起飛——繪畫聯展」

高雄分署原本於新興區復興一路租用辦公廳舍，自108年12月2日搬遷迄今，適逢一週年，邀請社區四位畫家吳永裕醫師、陳麗英老師、湯艾荷老師及鄭弼洲教授，於分署舉辦「愛在新家起飛 繪畫聯展」，拉近與社區的距離。

本次參展畫家湯艾荷老師前因右耳失聰，以繪畫投入藝術創作，讓生命綻放出絢爛的色彩，與吳永裕醫師合稱高雄藝術界的「永裕艾荷」夫妻檔。湯老師跟著陳麗英老師學畫，陳老師於高師大藝術中心教畫，而陳老師的先生鄭弼洲老師也是輔英科大的教授，高雄分署很榮幸能邀請到社區的老師及醫師在分署舉辦繪畫聯展。

103年7月31日及8月1日高雄發生氣爆事件，苓雅區的三多一路與武慶三路為氣爆重災區，國發會考量政府機關進駐可帶動鄰近地區商機並提升後續重建效益，於103年9月9日迅速審議支持高雄分署在苓雅區政南街2號新址的大樓興建計畫，加速了高雄分署搬遷至新辦公大樓的時程。高雄分署期盼以公務機關的力量，為社區帶來新氣象，也希望欣賞畫作的人，能從四位老師的畫作中得到溫暖與感動，讓愛在高雄分署的新家起飛！



不畏命運多舛的阿伯

新北分署書記官/蕭綠榆

一如往常繁忙的午後，午休時間一結束，腦子還沒清醒，秘書室人員匆忙跑到櫃台前對我說：「快！快！快！口罩快點戴好！有一個患有疾病的義務人，待會會過來。」聽完雖然有點狐疑，還是立刻將口罩戴好。

幾分鐘後，一位老人家步履蹣跚緩慢走向櫃台，身形消瘦，在這炎熱的天氣還穿著厚重外套，我心想應該就是他。「請問是要繳費嗎？」我問。老人家搖搖頭，吞吞吐吐地說：「書記官，我生病了，沒辦法工作，幾乎是靠補助金過活，沒有那麼多錢，可不可以辦分期？」語畢，眼眶被淚水浸潤，已分不清淚水或是汗水。

於是我查詢案件管理系統，顯示老人家確實積欠多筆牌照稅及燃料費。老人家說這是朋友用很低的價錢賣給他的老舊機車，騎兩三次就壞了，也沒錢修車，已經好幾年沒騎了，不知道該如何處理。

我詢問老人家身體狀況，他說年輕時曾感染肺結核病，雖已治癒，但是造成肺部機能嚴重受損，加上年老（約莫 70 多歲），身體遭受各種病痛折磨。一開始我聽到老人家曾罹患這樣的疾病，雖然表面鎮定，腦海中卻開始浮現各種想法（真的已經治癒了嗎……），甚至有點害怕，但是老人家的境遇令人鼻酸，我忍不住追問：「那您家人呢？您的孩子有在照顧、提供生活費給您嗎？」

老人家說：「我全家人都感染上肺結核，老婆是身心障礙者，一個月只有 4、5 天會在外面舉廣告牌賺家用；小孩患有先天性疾病，但是很爭氣，在麵店打工，一個月大概賺幾千塊。」

聽著老人家述說家裡的情況，我能感受到他們一家人努力過日子的態度，即便遭遇到這樣的不幸，他們也不屈服於命運的安排，仍然試著憑藉自己的努力過生活。

我心想，他們一家三口一個月生活費僅僅幾千元怎麼足夠支付全家的開銷，更何況他們又需經常性額外支出醫療費用，於是詢問老人家需不需要幫忙轉介及申請補助。老人家猛然點頭，眼神燃起一絲希望。

我趕緊打開電子郵件信箱找尋幾個月前秘書室提供的各種關懷弱勢轉介表單，把能申請的表單都列印出來，接著撥打秘書室分機詳細詢問轉介程序，畢竟這也是我工作以來第一次幫義務人轉介的案例。隨後將表單交給老人家填寫，看著老人家纖瘦的手握著筆，顫抖地一筆一畫填寫表單，那歪歪斜斜的文字，這才想起老人家說眼睛因病導致視線模糊，於是告訴他表單可帶回家慢慢填寫，另外我抽出一張便條紙，寫上申請補助需要備齊的文件，提醒老人家下次一併帶來，即日送老人家孱弱的背影離開分署。

幾天後，老人家再次出現，因為印象深刻，一眼即認出。我檢視著他拿來的申請資

料，發現表單填寫不夠完整，請老人家補填，但是老人家面有難色地說看不懂、不知道怎麼寫。我細看了表單，內心想著：哇！這也太為難 70 多歲的老人家了！因此我在旁輔助老人家把表單填寫完成。老人家似乎覺得有點抱歉，因為光是填寫表單就花了將近 30 分鐘，為此，老人家連道了好幾次謝謝與對不起。我也連忙回應老人家這是我應該做的。在我說完的同時，老人家突然問起如何處理欠費的事。我回答：「等您有能力時再來辦理分期即可。」老人家皺著眉似乎有點不放心，於是我帶他至移送機關櫃台詢問積欠的所有欠費。所幸老人家的老舊機車符合切結報廢的要件，只是必須繳完欠費始得辦理報廢。老人家再次問我能不能分期，我問老人家，每月能夠負擔的金額是多少，因此在他能力可負擔的範圍內同意其辦理分期繳納。幾個月後，老人家順利分期繳納完成。

執行機關固然有其法定職責須向義務人追討公法上金錢債務，但並非不通情理或者冷血，本於同理心會盡量協助義務人克服困境是每位執行人員應具備的心態。而被移送強制執行的義務人不全都是想賴帳不清償。無論如何，當義務人的境況有困難而無力償還，向執法人員提出時，相信執行人員都會竭盡所能的予以協助，此案例也應證執行機關「公義有愛，執行無礙」的雙贏理念。

努力到最後一刻，終有達成的希望

花蓮分署書記官/黃惠珍

花蓮分署轄區包括花蓮及台東，二縣市總面積 8143 平方公里，幅員之廣分居全台第一、三位，總人口數約 50 餘萬人。現場執行時發現年輕族群多是設籍老家，但人在外地工作或定居，人口外流相當嚴重，另消費物價水準堪與北部媲美，惟收入卻普遍較低。在這樣幅原遼闊，原人口數不多加上人口外流，且生活經濟水平較低等種種因素情況下，不論是現場執行訪查或查封及案件的徵起都非常不易。分署受理小額案件數達總案件比 99.9%，只能點滴經營，積沙成塔。

108 年受理了 1 件 105 年 12 月核發憑證後再移送的案件，義務人 00 工程行滯欠 90、91 年營業稅罰鍰，尚欠金額約七十餘萬元，於 92 年即已擅歇他遷不明，前案於 90 年移送執行，經過長達近 15 年執行，因屬稅捐稽徵法 96 年 3 月 5 日修正前已移送執行尚未終結之財稅舊案，執行期間於 106 年 3 月 4 日屆滿，故於 105 年間因查無義務人其他可供執行之所得、財產，即核發執行憑證。惟因本案曾對負責人聲請拘提，依 106 年 1 月新修正之稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定，執行期間再延長至 111 年 3 月 4 日。

執行期間延長後，移送機關再移送申請執行義務人薪津債權，除每月扣押薪資 5500 元外，經分署查調各種財產，於義務人綜所稅報稅資料中，發現近 2 年來負責人夫妻合併申報所得超過百萬元，其中配偶投資的公司連續 2 年營利所得高達 70 至 80 萬元，而該被投資的公司即是按月扣薪的公司，公司負責人是義務人之弟，因此認為該公司頗有可能是義務人以其弟名義設立，或是義務人與其弟共同經營所設立，義務人應有清償能力或分期的可能，即命義務人到分署進行財產報告。

當日義務人到場，卻不願進詢問室（心理顯得不安！），便在服務中心溝通，執行人員當場詢問其在新北市的住所房屋是何人所有？工作及生活狀況如何？並告知本分署會請相關人員到住所地了解居住及生活情形，又請其陳明與目前工作公司負責人關係、是否為公司實際負責人或共同經營？同時透漏本分署已調查得知其配偶是公司股東，營利所得高達 70 至 80 萬元，營業狀況也似乎不錯，你們夫妻 2 人年所得超過百萬元，顯然有清償能力等。執行人員一連串的問題，顯

然讓他快招架不住！（心裡更加害怕了！）。最後義務人終於提出申請分期繳納，執行人員告知按規定，須辦理分期手續並繳納第 1 期款項，今日如未能辦理，建議配合說明財產狀況，否則可能構成拘提、管收之理由等。義務人即又問如全部繳清可否不做筆錄（心驚！他就是怕我們向法院聲請管收！），表示要請其妻電詢繳納方式，並若有所思起身走出分署，執行人員見狀即尾隨義務人走到分署門口，原來其妻早在門口等候，身旁停了 1 輛 BMW 休旅車，此時更加確定義務人有清償能力！兩人交談後便隨即表明願一次繳清，本分署隔日即收到匯票，案件於 109 年 7 月全數徵起終結。

本件原滯欠金額高達 150 萬餘元的鉅額，原以為是執行期間屆滿前僅能每月清償 5,500 元的死案，竟能在新冠肺炎疫情對全台灣經濟造成嚴重衝擊下徵起，不但為分署爭取到績效，確保公法債權，也實現了公平正義，而義務人也解決了問題，再也不用心驚膽顫的面對我們。這也意味著凡事不可先妄下定論，一定要盡全力而為，『努力到最後一刻，終有達成的希望』。

陪你倒數的約定

花蓮分署執行員/嚴啓誠

午休剛結束，辦公室的燈一亮，志工大姊帶著一個約 60 歲的阿姨和一位年輕女孩出現在櫃檯，只覺得這年輕女孩異常的瘦弱，面無表情默默地站在一旁，阿姨則在櫃檯前小聲地問道：「請問我們要辦分期要怎麼辦？」

聽到阿姨詢問繳費的方式，先請兩位坐下來，簡單的詢問基本資料後，在系統上一查，原來欠費的義務人是站在一旁的女孩，再細看欠費事由是警察機關移送執行戒罰案件，頓時理解為何年輕女孩是如此清瘦的模樣。

沒等我開口，阿姨先說道：「先生，我女兒剛找到工作，在便利商店打工，還沒領薪水，我想先幫她分期付款繳這筆錢，你們不要去扣他的薪水，不然老闆會不要她，拜託！拜託！」

看到阿姨著急的模樣，心中不由自主的被這份強烈的慈母護女的情懷所撼動，感動之餘，我安慰阿姨，表明只要辦好分期按時繳款，我們不會去扣押女兒的薪水，阿姨聽完才又放心地坐下來。

在辦理分期手續的過程，阿姨一直小心地詢問女兒肚子餓不餓、等下要去哪裡吃飯等關心的話語，但女兒仍舊不發一語，自顧著玩著自己手機。

當兩個人繳完第一期的費用，望著阿姨離去的背影，她牽著女兒，慢慢的走向電梯，這時才發現阿姨走路的姿勢有點顛簸，雖然心裡納悶著，因為還有下一個義務人在櫃檯等待，只有暫時收起自己的好奇心。

一個炎熱天氣的午后，熟悉的身影出現在櫃檯前，原來是上個月帶女兒來辦理分期的阿姨，這次只有她一個人來，我利用繳費等待的時間向阿姨詢問女兒的近況。

原來，阿姨是單親家庭，獨自撫養一子一女，兒子已在外地工作，女兒因為濃夜校時結識不好的朋友，染上毒癮，導致學業也無法完成，為了斷絕女兒與壞朋友往來，阿姨剛搬家，女兒也因為吸毒身體不好，便利商店的工作也無法繼續，她自己則是膝蓋受傷行動不方便，只能找簡

單的工作，目前依靠她在賣場當早班清潔人員的收入維持生活。

每個月下旬，阿姨都會在下班時間穿著制服坐公車，依約來櫃檯找我開單繳費，每次在等待繳費的那段時光，阿姨就會主動分享女兒的近況，以及工作或生活上的點滴，就像老朋友一樣的話家常，看到阿姨滿身大汗出現在櫃檯的身影，開始心疼這位愛護女兒的偉大母親，我竟習慣地幫她數這是第幾次繳費，告訴她還剩幾次要來。時間在倒數的約定中悄悄的走過，阿姨在最後一次等待繳費的話家常時光，突然很感性地對我說：「謝謝你還有政府的幫忙，給我們分期繳費，讓我可以喘一口氣，好好面對女兒的問題，再次謝謝你們。」

望著阿姨搭電梯下樓的背影，感謝的話語還在耳邊迴響，心中湧起陣陣悸動，我心想：謝謝阿姨，感恩有了陪你倒數的約定，讓我有機會體悟執行工作的真正價值。

念念不忘，必有迴響—七星潭蔥油餅伯的故事

花蓮分署書記官/陳俞君

蘋果創辦人賈伯斯說「你無法預先把現在所發生的點點滴滴串聯起來，只有在未來回顧今日時，你才會明白這些點點滴滴是如何串在一起的，所以你現在必須相信，眼前現在發生的點點滴滴，將來多少都會連結在一起」。

那天在新城鄉，是一個冷瑟空蕩的執行現場，移送機關代理人說著：「書記官，義務人的車就停在他家門口喔！確定要查封，拖吊車 15 分鐘內可以到」，我熟練的拿起事先備妥的查封封條等工具各就各位，一邊望著義務人家門口那輛我們幾分鐘前發現的查封標的，三步併兩步地走向義務人家前，現場無人應門，從鋁門紗窗往內望客廳擺設，幾箱花生油疊放在牆邊，兩個木板凳、一個塑膠大箱子上有幾個破舊的小玩具汽車。

走近原本要查封的小貨車一看，洗得乾乾淨淨的煎檯、食物夾，瓦斯桶等生財工具被放得整齊合宜正瀝乾備用，心想「這台車，封不得。」此時身後傳來一名男子聲音：「有什麼事嗎？」，我不疾不徐地拿出現場執行通知書，向對方表明來意，此時男子表示自己就是義務人，知道有這些健保欠費，滿面愁容地對我說：「書記官，妳等我一下。」便回頭往屋內走去。

依照執行經驗心中有股不祥的預感，我對移送機關代理人說：「義務人等一下可能反應會很大，要注意執行態度及自身安全，這台車上還有

瓦斯桶..」果不其然，男子再出現時手上拿著車鑰匙，怒氣衝天地衝上駕駛座發動車輛，我不知道哪來的勇氣，一手緊拉著車門不讓他關上，男子見狀怒喊「滾開！」車輪正向前滑動，我馬上大喊「先生，你下車！我今天不會查封車！快下車！」車輛停下，但他顯然怒氣未消，對著我們破口大罵「車子如果被你們拖走，我們一家明天要吃甚麼？」我堅定且誠懇對著男子說「先生，請你下車！我今天不會封車，快下車！」，男子深深大吸一口氣將鑰匙一轉，隨手抓了一包菸，下車，我將卷及相機等擱置在一旁紙箱上，走向男子身旁，他低頭不發一語蹲在家門前路旁抽上一口菸，他雙手微微顫抖，眼神空洞，此時，我看到他的恐懼與無助。

「拔拔！..」一個稚嫩的聲音此時劃破原本肅殺的氣氛，門邊一個瘦骨伶仃的小男孩喊著「拔拔！你要去哪裡？」原來是義務人不到三歲的孩子，站在孩子旁的是義務人的外籍太太，她看來不解剛剛發生了甚麼事，移送機關代理人看到原本劍拔弩張的情勢有了轉機，馬上幫我向她解釋一切，好在義務人太太是個明理之人，她表示一定會好好處理健保欠費，真的是經濟有困難沒有錢繳納，請我們不要查封車輛。

當日回到辦公室與長官討論此案件，認該小貨車為義務人唯一生財工具應不能查封，義務人滯欠全為健保欠費，我們應可與健保局共同協助

義務人申請紓困，暫緩義務人繳款壓力，並提供『123 聯合法拍』平台，提供場地供其變賣蔥油餅等熟食，以清償欠費，義務人知悉車子不用被查封且有機會擺攤作生意欣然同意，也順利在次月的『123 聯合拍賣日』變賣蔥油餅、烤玉米、大腸包小腸等香噴噴熟食，當日買氣熱絡，變賣價金清償其健保欠費，此一措施獲得新聞媒體、網路正面評價，義務人相當感謝本分署提供這個機會償還欠款。

因為義務人積欠金額高達新臺幣 10 多萬元，收入不穩定無法辦理正式分期，執行同仁趕忙聯繫健保局代理人與其商討申請紓困事宜，原本蔥油餅伯一聽到申請紓困需要跑國稅局申請所得資料、跑戶政事務所申請全戶戶籍謄本，還要前往就業服務站申請相關資料等程序就打退堂鼓，一個星期只休一天，根本沒有時間跑這麼多機關申請資料，於是執行同仁與健保代理人研議「一站式服務」本職權儘可能幫義務人查調相關資料，免其奔波之苦，提升其申請意願，健保紓困也在相關承辦人員熱心協助下，義務人只要跑一趟就業服務站，紓困貸款也順利核准，蔥油餅伯終於有了喘息空間可以慢慢還款。

學者李叔同於《晚晴集》中的一段語意「念念不忘，必有迴響」只要我們心有信念，有一口氣，點一盞燈，執行結果必然可得圓滿，與各分署執行同仁共勉之。

敲山震虎 一網打盡

高雄分署行政執行官/劉芷穎

一日在 N 次翻閱 96 年度移送的滯欠大戶卷宗時，再次查到 97 年間義務人公司有領了 1 筆勞工退休準備金新臺幣（下同）2,147 萬元，但公司張姓前董事長及金主（最大法人股東公司董事長）均已因刑事案件逃亡海外而遭通緝多年，抱持著死馬當活馬醫的心情，還是通知義務人公司前財務經理協助調查該筆勞工退休準備金流向，義務人公司前財務經理提出 1 張簡易款項流向圖，其中 1,500 萬元是償還另一間 A 公司借款，其餘款項是給付稅款及律師費用等，因實際處分公司資產之張姓前董事長已遭通緝無法踐行管收程序，而提領勞工退休準備金當時董事長已死亡，故再詢問前財務經理是否有辦法聯繫張姓前董事長，前財務經理表示金主曾請人至大陸詢問張姓前董事長，請其將部分掏空款項交出，惟張姓前董事長明確拒絕，至此案件無所進展。

靈光一閃 新的開始

某天，照例撰寫滯欠大戶報告，翻閱卷宗內厚厚一疊的公司登記事項表，突然覺得有 1 位甲董事的名字好熟悉，因甲董事在 94 年案件移送執行前就已經卸任董事，且持股股數極低，很難有什麼聯想，但名字很像前財務經理說的張姓前董事長妻子的名字，查證後甲董事確實是張姓前董事長妻子，立即查詢甲董事戶籍資料，沒想到甲董事戶籍尚未辦理遷出國外除戶，抱持姑且一試的心情通知甲董事至分署報告義務人公司財產狀況，原本只是想將滯欠大戶案件程序辦理完整，沒想到當天竟然有律師到場，律師表示甲董事目前居住大陸，因疫情因素無法到場，為避免打草驚蛇，只輕描淡寫地說到因甲董事擔任欠稅年度董事，目前滯欠金額高達 2 億，希望甲董事能按持股比例協助清償欠稅，且當天律師提供了 1 個有「利」的訊息，公司登記事項表中乙董事為義務人公司金主兒子，丙董事為金主弟弟，因義務人公司大股東即金主為某上市 B 公司前董事長，乙董事現仍為 B 公司董事，乙董事胞姊則為 B 公司執行董事，乙董事母親持有 B 公司超過 30% 股份，且非常疼愛乙董事，至此案件柳暗花明，已可確認部分前董事有協助清償欠稅能力，只待找尋勸諭其等協助清償欠稅依據。

資料蒐集 釐清責任

因本案公司變更登記事項表變更超過 50 次，且公司董事多為公司法第 27 條第 2 項法人股東代表，因歷任董事超過 30 位，確認其等間責任輕重，以縮小調查範圍成為首要任務。因本案辦案期間已超過 10 年，96 年移送執行後之董監事均已調查完畢，有需要再深入調查者為欠稅年度董事，而較有實力協助清償欠稅之甲乙丙董事均已在移送執行前卸任董事，且甲乙丙三位董事非於 85 年間公司成立時起即持續擔任公司董事迄 96 年間，而是在 85 年迄 96 年間斷斷續續擔任董事，且身分在公司董事與監察人間切換，幸而查閱公司欠稅之 89、90、92 年度公司登記事項表後，甲乙丙三位董事均有於該段期間

擔任義務人公司董事紀錄，可依公司法第 8 條第 1 項、行政執行法第 26 條準用強制執行法第 25 條第 2、3 項命甲乙丙三位董事至分署報告義務人公司財產狀況。

因義務人公司曾為上市公司，但於 95 年間下市，只能商請證券交易所調閱歷史資料檔案，幸好很順利調到 90-95 年度義務人公司的財務報告。據 90 到 95 年度義務人公司財務報告及董事會、股東會會議紀錄，欠稅年度之 89、90、92 年度義務人公司陸續增資，且有發行現金股利，另義務人公司於張姓前董事長辭任前後，公司出現財務危機時，有短期大量出脫關係企業 C 上市公司股票情形，且交易總金額超過 6 億元，對照 C 公司歷次公司登記事項表，乙董事也曾擔任 C 公司董事，且乙董事在擔任 C 公司董事期間因違反證券交易法遭判刑確定，最後以繳納 4 千萬元達成認罪協商，至此，亦可推估乙董事非純粹義務人公司名義董事，有一定程度參與公司營運，在確認義務人公司欠稅年度仍有資產後，即展開一系列之前董事調查程序。

骨牌效應 各個擊破

查得有力的資訊為甲董事曾擔任董事長室及總經理室經理，為科室主管，且出席董事會會議頻率高，另外甲董事曾擔任義務人公司百分之百持子公司董事長，可認甲董事非僅為名義上董事，有參與公司經營，再以上開處分公司資產事由與甲董事協調，認其未盡到董事應監督公司業務運作責任，致公司董事長掏空公司資產，請甲董事依持股比例就欠稅年度欠稅協助清償，最後就調查所得事證同意甲董事協助繳納欠稅 250 萬元。

在甲董事協助繳納欠稅有好的開始後，除陸續再請前董事至分署協助調查外，並綜合分析各前董事說詞勾勒出公司運作型態，以找尋個別董事的突破點，程序中雖乙董事委任律師有試圖聯繫其他前董事串供，惟因各董事間其實屬利害衝突，因某人不繳，其他人可能就要多繳，而前董事間利害衝突的結果是，有董事私下告知分署有機會拘獲乙董事之地點。

密集調查 3 個月後，法院核發了乙董事之拘票，我們立即囑託臺北及新北分署進行拘提，臺北分署同仁很熱心地立即安排出差拘提，可惜的是當天乙董事意外的提早出門，因此拘提無著，不過因為有拘提動作，律師開始積極提出處理方案，然因提出金額過低，且公司地址尚未進行拘提，分署還有籌碼，不需過早達成協議，與此同時，新北分署也排定拘提期程，當日新北分署同仁確認股東會會議結束後，立即向公司警衛提示拘票表示要拘提乙董事，雖後來在簽到簿看到乙董事的簽名，然因公司層層管制，當日仍拘提無著，因為已進行二次拘提，且乙董事居住大樓及公司門禁管制嚴格，評估以分署之人力物力，很難順利拘獲乙董事，且就管收事由之隱匿處分財產情事，也並無直接證據證明公司資產係

乙董事處分，只能就股份有限公司設置董事會議制度的立法意旨推論董事就公司資產遭不法處分應負擔一定責任，綜合評估後，決定與乙董事進行協商，最後同意其在若日後查無其他新事證情形下，繳納 1,300 萬元停止調查程序。雖乙董事拘提無著，但拘提程序已造成乙董事心理壓力，且分署的立場很堅定，不提出清償方案，強制執行情序不會結束，且因為有乙董事的拘票，日後在與其他欠稅年度董事協調的程序中相對順利，最後半年內 7 位前董事合計繳納了 3,450 萬元。拘提成功，案件當然已成功了一半，但拘提無著，案件其實也並非全無徵起可能，若負責人有一定社會地位跟履行能力，還是有協調清償欠稅的空間。

不怕失敗 勇於嘗試

96 年的老案子，在公司董事長及金主均已因遭通緝而潛逃大陸的情形下，真的是一籌莫展，但或許天網恢恢，疏而不漏，在辦案過程中讓我發現了新的契機，當然在案件積極辦理的半年內，最常聽到的話是，「人家前董事都是大老闆怎麼可能理你」，「董事請了 3 個律師耶！有辦法說服他繳款嗎？」是的，老案子很難辦，失敗率很高，第 1 次以公司法第 27 條第 2 項法人代表董事聲請拘提，不知道會不會過，上市公司董事非董事長是否需要承擔行政執行法上責任並不確定，但是，如果不試試看，徵起金額就是零，試了，如果幸運成功，多少可以徵起一些金額，若不幸失敗了，至少案件辦理得很完整。很慶幸自己最後有勇敢嘗試，雖然中間歷經一些難關，但總算是將所有有履行能力的前董事都請來協助清償欠稅了，有嘗試就有機會，沒嘗試就沒結果。本案有太多容易放棄的點，13 年的老案子，欠稅年度超過 20 年，公司法第 27 條第 2 項法人代表董事應負責任尚待釐清，拘提無著且拘提無望，短時間面對超過 10 位律師不同答辯等種種困難，近來各分署的困境應該都相同，就是新收特專案件越來越少，案件量多的時候成功率低的案件或許可以緩做，但在多數分署新收特專案件大幅降低的情形下，真的不能放棄任何一個案件，而以大家的執行能力，只要勇於嘗試相信都有成功徵起的機會。



淺談夫妻所得課稅方式與稅捐債權的實現

本署 / 學習行政執行官 盧志強

壹、前言

我國所得稅法規定原則由夫妻其中一人擔任形式納稅義務人，負申報繳納之義務，然而被選定為形式納稅義務人與所得人（配偶）間所負責任之性質為何？是否成立連帶租稅債務？此問題關乎執行名義所表彰之實體權利義務。再者，要求配偶等家戶成員向形式納稅義務人忠實揭露所得資料，是否侵害個人隱私權或其他憲法保障之基本權，要非無疑。本文期能藉由實務及學說見解之整理，梳理脈絡，並試圖提出己見，妥適說理目前法制關於夫妻合併申報之性質，希冀稅捐機關與執行機關更能公平合理並有效地實現國家稅捐債權。

貳、我國夫妻納稅義務制度的探討

探討夫妻合併計算、申報綜合所得稅所產生的問題，應先確立的前提為「租稅程序法上如何申報，單獨申報、合併申報、部分合併部分單獨等；與租稅實體法上，租稅債務人為個人、夫妻或家庭本為二事」¹，再鑑於司法院釋字第 318 號解釋將夫妻合併申報課稅分為二個層次探討，一是「合併申報程序」，一為「增加稅負的結果」，實體事項與程序事項既有不同，故我國夫妻納稅義務制度自應區分為實體事項之「課稅單位」與程序事項之「申報單位」。

一、合併申報實體事項—「課稅單位」

（一）我國課稅單位制度的類型

所謂課稅單位，係指「國家應以何種範疇為單位衡量、測定稅捐負擔能力」²的實體問題。對於課稅制度的選擇，牽涉稅基之範圍，足以影響租稅的公平與累進性，亦係立法者對於政策方針的體現。我國究係採「家庭單位制」或「個人單位制」，學說雖有爭議，然依我國所得稅法第 2 條及第 15 條第 1 項規定，應可認我國對於綜合所得稅之課稅單位除個人為課稅單位外，亦兼採家庭單位制。

（二）我國課稅單位制度的問題

選擇課稅單位制度時，除應考量「負稅公平原則」、「婚姻中立原則」及「稅制累進原則」等因素外³，亦肩負立法者之政策目的。吳庚與張承韜兩位大法官於司法院釋字第 318 號解釋所提之不同意見書、蘇永欽與陳新民兩位大法官於司法院釋字第 696 號出具之不同意見書，及大法官蔡清遊於司法院釋字第 696 號出具之部分不同意見書，皆指出課稅單位制度因考量層面甚廣，司法權應高度尊重代表民意之立法機關裁量決定之稅制的立法形成自由。

反之，針對課稅單位制度係立法裁量問題之見解，學說則多有批評。「蓋夫妻稅捐負擔之計算，正是影響納稅義務人實際負擔稅負多寡之主要原因，也就是最為影響人民權利義務的關鍵部分，倘若大

法官不對其審查，在我國有何人或何種機制，能對立法者之違憲選擇加以審查或表示意見？」⁴學者黃士洲亦認為：所得稅法承接婚姻與家庭制度，為防杜家族成員間分散所得規避累進稅負，將之轉化為計稅單位，但在適用累進稅率之後，確對婚姻、家庭形成歧視、懲罰效果，更有可能對分居夫妻之一方，威脅其生存權，此一明顯違反憲法平等原則、生存權與婚姻、家庭制度性保障的疑義，縱令可藉此增加些許財政收入，吾人實難僅以立法裁量問題視之。⁵

二、合併申報程序部分—「申報單位」

關於「申報單位」，我國所得稅法規定除納稅義務人與配偶分居外，分居的納稅義務人與其配偶得以分開申報，原則上夫妻之綜合所得稅應選定一人為納稅義務人合併申報。我國有關強制納稅義務人與婚姻中之配偶應合併申報所得稅的程序，係由所得稅法第 15 條與第 17 條第 1 項共同組成。此規定目的係「減少稅捐申報與稽徵件數」、「節省徵納雙方費用」及「增進公共利益」。依據法條規範內容之性質，可分成強制夫妻合併申報所得稅之程序法規定，以及夫妻所得額合併或分開計算、結算稅額由納稅義務人一併繳納，乃至於包括裁罰在內的行為或金錢給付義務為內容的實體法規範。⁶

（一）大法官對夫妻合併申報的態度

相對於司法院釋字第 696 號解釋對所得稅法第 15 條關於夫妻非薪資所得應合併計稅申報之規定，認合併計稅較之單獨計算稅額「增加稅負結果」之理由，其目的與方法欠缺實質關聯，而認系爭規定違憲；強制夫妻應合併申報所得稅之「合併申報程序」規範，則並沒有被上開兩號司法院解釋所質疑，相反的，上開兩號司法院解釋均認為，強制夫妻所得稅應合併申報之稽徵程序規範，係屬合憲。司法院大法官在釋字第 318 號解釋理由書以減少申報及稽徵件數，節省徵納雙方勞費為目的，作為強制夫妻應合併申報所得稅程序規定的理由；司法院釋字第 696 號解釋亦以同一方式予以理解，在該號解釋理由書之第 3 段中即表示「按合併申報之程序，係為增進公共利益之必要，與憲法尚無抵觸」。

（二）學說對夫妻合併申報的檢討

不同於大法官對合併申報的態度，學說對強制合併申報的規定多所批評。蓋納稅義務人可能因夫妻之另一方刻意隱瞞個人之所得額與所得類型，導致納稅義務人在違反個人罪責的前提下，牽涉一連串的稅捐效應，包括應補繳因所得併計而加重的稅捐、併處相關聯的行政罰，或甚至涉及稅捐刑罰。且強制合併申報的規定，不僅具有程序法上強制申報之意義而已，也改變了實體法稅捐債務的關係。此外，將本為兩個稅捐主體之所得，論列為單一個人所得，並據以計算其綜合所得稅負，而加強婚姻之稅捐負擔，形成懲罰婚姻的實質效果。逕以「減少稅

捐申報與稽徵件數」、「節省徵納雙方勞費為目的」及「增進公共利益所必要」等理由加以贊成強制合併申報之規定，或以其為單純之程序問題視之，並不妥適。⁷

甚至，在承認「稅捐資訊自決權」以憲法第 22 條之概括基本權的規定為其規範依據下，所得稅法第 15 條第 1 項強制夫妻所得稅應合併申報，亦即配偶應先向納稅義務人揭露有關其個人之所得與免除額的稅捐資訊，再經由納稅義務人向稅捐稽徵機關進行申報是抵觸比例原則、平等原則，也與婚姻應受憲法制度保障之客觀價值決定相互背離，有抵觸憲法規範的違憲疑慮。⁸

參、租稅連帶債務之特徵與目的

所得稅法第 15 條於 2015 年 1 月 21 日修正公布，除原本各類所得合併計算稅額及薪資所得分開計算稅額 2 種計算方式外，另新增各類所得分開計算稅額之計算方式，然就夫妻或家戶成員之所得，原則仍係以家庭為申報單位，並由其中一人擔任形式納稅義務人，負申報繳納義務。被選定為形式納稅義務人與所得人（配偶）間所負責任之性質為何？是否成立「連帶之債」？本文先從我國稅法未有明文規定構成連帶租稅債務的情形下，是否仍有連帶債務的適用，再延伸探討夫妻合併申報制度的性質。

一、學說對我國是否成立連帶租稅債務的論述

各國立法例上，多有基於稽徵可能性及稽徵成本之考量，而於稅法領域明文採取連帶債務制度者，例如德國租稅通則第 44 條。相較德國，我國租稅法並未明定連帶租稅債務的明文規定，因此我國是否成立連帶租稅債務，學說有不同見解。採否定見解者，認我國民法並未如德國蘊含有可直接類推適用於各法域成立連帶債務之基本原則，且我國租稅法上未有連帶債務之明文規定，基於租稅法定原則及法律安定之要求，不許在法律無明文規定時，以類推適用之方式，創設或加重人民負擔。⁹持肯定見解者則認為稅法上得否成立連帶債務，似應探求個別稅法條文規定之意旨決定之，並不以「明文」規定為必要。亦即應以其數人所負擔債務性質，是否符合連帶債務之概念而定，即探討稅法上是否有數人應就同一給付各負擔全部給付責任，且稅捐債權人僅得受滿足一次，不得重複受償之情形。如具備此種情形，即應構成連帶債務。¹⁰

二、本文見解

前開肯否兩說皆有所據。民法上成立連帶債務之類型，其目的多是要保護債權人，故課以債務人成立連帶責任來強化債權人之債權。稅法上連帶債務之目的，雖亦是為確保國家債權之徵收，然在稅務行政為大量行政之特性下，其尚有簡化稽徵程序、

1 葛克昌，所得稅與憲法，翰蘆出版社，頁 100-101，2003 年 2 月 2 版。引自林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學法律碩士論文，頁 54，2016 年 6 月。

2 張全成，課稅單位之研究—以我國夫妻合併申報制度為中心，臺灣大學法律碩士論文，頁 32，2009 年 1 月。

3 所謂「稅負公平原則」，乃指「所得相等的課稅單位，稅額應該相等」，即所謂水平公平。「婚姻中立原則」係指「個人之稅負，不因婚姻與否而受影響」。「稅制累進原則」乃「量能課稅的考慮，所得較高者的稅負應較重」，即所謂垂直公平。參閱林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 57，

2016 年 6 月。

4 柯格鐘，論家庭所得課稅制度—兼評大法官釋字第 318 號解釋，東吳法律學報，第 20 卷第 4 期，頁 140-141，2009 年 4 月。引自林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 80，2016 年 6 月。

5 黃士洲，婚姻、家庭的制度性保障與夫妻所得合併申報—所得稅對婚姻、家庭制度的承接與干預，月旦法學雜誌，第 176 期，頁 175，2010 年 1 月。引自林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 80，2016 年 6 月。

6 柯格鐘，論強制夫妻合併申報所得稅的合憲性，臺大法學

論叢，第 47 卷第 3 期，頁 1283，2018 年 9 月。

7 柯格鐘，前揭註 4 文，頁 139-140。引自林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 78，2016 年 6 月。

8 柯格鐘，前揭註 6 文，頁 1339。

9 陳敏，租稅法之連帶債務，政大法學評論，第 28 期，頁 103 以下，1983 年 12 月。引自陳清秀，稅法總論，元照出版社，頁 362，2018 年 4 月 10 版。

10 陳清秀，稅法總論，元照出版社，頁 363-364，2018 年 4 月 10 版。

（文轉第 8 版）

(文接第 7 版)

降低稽徵成本之考量。且於稅法之情形，因國家所行使者為公權力，與民法設計保障弱勢債權人之目的非可謂完全相同。稅捐稽徵經濟原則，係為確保國家稅捐債權之實現，使繳納義務擴及於其他關係人而擴大可以求償之責任財產，在稽徵機關得以最經濟之方式實現稅捐債權的思考下，若將民法上連帶債務之概念完全移植於稅法上，似乎會顯得格格不入，而有違稅法上之原理原則。因此，稅法上連帶債務之概念不須完全與民法作同一之解釋，可獨立為符合稅法目的之解釋。故本文認為於法律無明文規定下，若符合(1)數人就同一給付分別負擔全部給付之責任，(2)債權人就其債權僅得受滿足一次，不得重複受償之「稅法上連帶債務特徵」¹¹，或成立連帶租稅債務有助達成「稅法規範目的」時，似可採肯定見解。

肆、夫妻合併申報的性質

此部分係探究夫妻合併申報的規定是否使其雙方所負租稅債務成立連帶責任？先予釐清者，本文雖認同我國在稅法無明文下仍可能成立連帶租稅債務，然並不表示夫妻合併申報必然成立連帶租稅債務，故於說明實務見解及學說爭議後，逐一以肯定說所採「稅法上連帶債務之特徵」與「稅法規範目的」檢驗夫妻合併申報是否構成連帶租稅債務。

一、實務與學說的見解

我國司法實務¹²多肯認夫妻合併申報構成連帶租稅債務，但皆未在我國租稅法規無明文規定之情形下，針對是否經當事人明示合意、是否符合上述稅法上連帶債務之特徵等予以論駁。縱使認為無論擔任形式納稅義務人與否，同一申報戶之成員均同就該租稅債務連帶負責，卻未見以連帶責任要求其他非形式納稅義務人負連帶責任，其結論難謂令人折服。

夫妻合併申報是否構成連帶稅捐債務？學說依循我國稅法是否構成連帶債務之說理，存有肯、否兩方見解。持肯定夫妻合併申報構成連帶租稅債務的學者認為：依所得稅法第 15 條與第 17 條第 1 項規定，應合併報繳稅款之夫妻及其受扶養親屬等全體納稅義務人，於滿足租稅構成要件時，即成立連帶債務，蓋全體納稅義務人應就合併課徵之同一所得稅稅捐債務，負有給付全部稅款之責任，故應已具備連帶債務特徵。¹³反對者則以我國所得稅法及稅捐稽徵法皆無合併申報連帶負責之規定，因此並不得推論我國於此情形亦成立連帶租稅債務。¹⁴

二、夫妻合併申報是否具有「稅法上連帶債務之特徵」？

以稅法上連帶債務「數人應就同一給付各負擔全部給付責任」此一特徵檢驗此肯定說的見解，形式納稅義務人依所得稅法第 15 條及第 71 條規定，於結算申報時繳納結算稅額，似乎無法直接推論出其與配偶就已實現的稅捐債務各負全部給付責任的法

律效果，蓋由形式納稅義務人為申報，並不必然成立其財產須為他配偶租稅債務負責的結論，合併申報的程序亦可僅係為「減少稅捐申報與稽徵件數」及「節省徵納雙方勞費」之目的。肯定說的見解恐是套套邏輯，循環論證。¹⁵

三、成立連帶租稅債務是否有助達成「稅法規範目的」？

另有學者以實現國家租稅債權的目的，贊成夫妻合併報繳成立連帶租稅債務，認為合併申報繳納的規範雖可防止分散所得，但卻無法阻止移轉財產(逃避執行)，因此，採行合併申報制度，在法規體系上必須配套使合併申報者負連帶責任，才可望達成規範目的。¹⁶此見解有問題者在於，租稅債權人是否有稅法上選擇權？

稅法上選擇權的行使具有變更租稅債務關係內容，並使抽象的租稅債務轉化為具體之租稅的功能。學說有認為稽徵機關並不得像民法上債權人可以「任意」自由選擇對於連帶債務人之一行使權利，而只能依法以裁量決定之，並依據法律所規定之方式為之。此種裁量權的行使，應受一般法律原則的拘束。¹⁷似乎肯認稅捐債權人可以合義務的裁量挑選數個連帶債務人之一人或數人或全體，或變更納稅義務人而對其行使權利主張稅捐債權。對此，最高行政法院 105 年判字第 156 號判決則明確否定稅捐機關可行使選擇權，該判決認為稅捐機關於核課期間有可能陸續查獲夫或妻漏報所得，若更改納稅義務人，將使納稅主體及租稅債權長期處於不確定之狀態。

租稅是公法上無對待金錢給付義務，稅捐機關有課徵稅捐之法定職責，其應行使租稅核課權及徵收權，使租稅債務因核課稅捐處分而具體化稅額。¹⁸再者，在合併申報所得稅之情形，法律並未規定稅捐稽徵機關求償之自由，實務上以選擇配偶或受扶養親屬向其求償的方式以實現國家稅捐債權，常有困難，且非合理。¹⁹故本文贊同實務採取否定之見解，認為稅捐機關代表國家或地方自治團體等租稅債權人行使公權力，應無稅法上選擇權。因此我國夫妻合併申報於現行實務運作下無法有效避免夫妻間移轉財產以逃避執行之情形，即使認為構成連帶租稅債務亦然。

四、本文見解

綜上分析，我國夫妻合併申報的制度在無稅法明文規定構成連帶租稅債務下，並不必然具備「數人就同一給付分別負擔全部給付」的特徵；如配偶有隱匿所得的行為，稅捐機關並無稅法上的選擇權得任意選擇配偶之一方清償租稅債務，解釋成立連帶租稅債務並無助規範目的之實現。然依我國民法第 272 條第 1 項規定，當事人間可以「明示」之方式成立連帶債務；明示的程度，通說認為無須使用「連帶責任」的文字為必要，僅需表示「數債務人各負擔全部給付，且因一次之全部給付，使全部債務

歸於消滅」的意思即為已足²⁰；而默示係由表意人之特定行為而間接推知其法律效果的意思，仍著重表意人之真意。默示既仍屬當事人真意的範圍，則以此成立連帶債務，則不會增加債務人預期範圍外的負擔，且參酌通說明示無須使用「連帶責任」的文字的意旨，足見學者亦有擴大連帶債務制度適用的傾向，因此承認默示連帶並不會脫逸規範文義及意旨。²¹

因此本文認為夫妻依所得稅法第 15 條規定行使租稅選擇權，由配偶一方擔任納稅義務人計算稅額並申報繳納，似可認為就該申報稅額範圍內有「數債務人各負擔全部給付，且因一次之全部給付，使全部債務歸於消滅」的明示或默示意思表示，故於此申報稅額的範圍內可構成連帶租稅債務，納稅義務人對其配偶所得的稅捐債務負清償責任。若夫妻一方涉及隱匿所得構成稅捐違章，而形式納稅義務人並不知情的情形，因已脫逸明示及默示連帶的範圍，此部分應不構成連帶債務，形式納稅義務人無須以其財產清償此租稅債務。稅捐機關應履行其課徵稅捐之法定職責，對實際稅捐債務人核課稅捐，稅捐機關此一職責並非行使租稅選擇權擇定稅捐主體，而係在夫妻合併申報構成連帶債務的範圍外，對實際稅捐債務人徵起以實現國家稅捐債權的義務。

伍、結論

鑒於夫妻合併申報制度對於擔任形式納稅義務人相當不利，亦破壞租稅公平，且由被選定之形式納稅義務人擔任補稅及處罰主體，假使發生欠繳稅捐之情形，該選定之納稅義務人又無財產可供執行，將使國家稅收產生呆帳，卻無法要求配偶負責，使有心欠稅的民眾可透過自行選擇納稅義務人之方式逃漏稅捐，將影響執行上的績效。²²本文提出形式納稅義務人於申報稅額的範圍內有負擔全部給付之意思表示，成立連帶債務，以此解釋成立連帶租稅的範圍，應能維持「減少稅捐申報與稽徵件數」、「節省徵納雙方費用」的目的，不致對稽徵經濟造成過大的負荷。於發生稅捐違章情形時，稅捐機關應對涉及漏報、短報應納所得之行為人徵起，除能貫徹「自己責任主義」，亦能助益執行實效及租稅公平之維護。此外，夫妻合併申報成立連帶租稅債務的範圍，僅限於配偶雙方有合意之意思表示下方可成立，亦可降低夫妻合併申報制度對「稅捐資訊自決權」的侵害。

藝術長廊

李白送友人詩一首

臺中分署 / 秘書室主任 莊坤山



11 陳清秀，同前註 10，頁 360。

12 最高行政法院 105 年度判字第 705 號判決略謂「適用嚴格意義下之『家戶報繳制』，並不足以學出『非出名報繳之稅捐主體，對其所得稅債務即可置身事外，完全不負繳納責任』之結論，反而應解為『其自身亦為經報繳所得稅債務之連帶債務人』，方屬合理。」類似見解諸如最高行政法院 104 年度判字第 229 號判決、98 年度判字第 229 號判決。

13 陳清秀，同前註 10，頁 367-368。

14 陳敏，同前註 9。引自林純如，現行我國稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 109，2016 年 6 月。

15 本文認我國稅法可成立連帶債務的情形，如依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，公同共有財產，以全體公同共有人為納稅義務人。由於對外並無應有部分，故就其財產所發生之稅捐債務，例如房屋稅或地價稅，以全體公同共有人為納稅義務人，亦即全體公同共有人均就同一公同共有財產之稅捐債務負擔全部稅款責任，亦即數人負有同一債務，而各債務人各負全部給付之責，故具備連帶債務之特

徵，因此應可成立稅捐連帶債務。參閱陳清秀，同前註 10，頁 365。

16 洪吉山，稅捐申報之研究，成功大學法律碩士論文，頁 66-67，2002 年 12 月。引自林純如，現行我國所得稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 109，2016 年 6 月。

17 陳清秀，同前註 10，頁 360。

18 李介民，試論稅法上選擇權，靜宜法學，第 6 期，頁 10-11，2017 年 12 月。

19 陳敏，同前註 9。引自林純如，現行我國稅法對配偶納稅義務設計之探討，國立政治大學碩士論文，頁 109，2016 年 6 月。

20 黃立，民法債編總論，元照出版社，頁 598-602，2006 年。引自盧俊宇，連帶債務態樣及個案適用之研究，中國文化大學碩士論文，頁 42，2009 年 6 月。

21 盧俊宇，連帶債務態樣及個案適用之研究，中國文化大學碩士論文，頁 42-44，2009 年 6 月。

22 廖小鳳，夫妻所得課稅方式問題之研究，高雄大學法律碩士論文，頁 107，2014 年 2 月。