

論公法上金錢給付義務執行之執行名義

宜蘭分署行政執行官

姓名：劉世民

中華民國 101 年 6 月

(本文曾刊載於 101 年 6 月份出版之「玄奘法律學報」第 17 期
及 104 年 6 月份出版之「行政執行研究論叢」第 2 輯)

目次

壹、前言

- 一、行政執行機關概說
- 二、問題提出
- 三、研究途徑

貳、公法上金錢給付義務執行之要件

- 一、須人民有公法上金錢給付之義務
- 二、須公法上金錢給付義務逾期不履行
- 三、須經主管機關移送
- 四、須有執行名義

參、執行名義之種類

- 一、行政處分之處分文書
- 二、法院之裁定書
- 三、義務人依法令負有公法上金錢給付義務之證明文件
- 四、特殊類型之執行名義

肆、執行名義之送達及通知

- 一、正式之送達（需作成送達證書）
- 二、非正式之通知

伍、執行名義之當事人適格

- 一、移送機關之當事人適格
- 二、義務人之當事人適格

陸、執行名義執行客體之範圍及限制

- 一、一身專屬性之限制
- 二、財團有限責任之限制
- 三、法律明文規定之限制

柒、執行名義之競合

- 一、執行名義競合之定義及效力
- 二、執行名義競合之處理

捌、執行名義之消滅

一、執行名義消滅之事由

二、執行名義消滅之效果

玖、執行名義之時效

一、消滅時效

二、裁處時效

三、執行時效（期間）

壹拾、結論

摘要

所謂「公法上金錢給付義務之執行」，係指人民負有行政法上所生金錢給付義務，而履行期間已過（無論是法定或書面限期履行）仍不履行者，國家依相關執行名義而進行之執执行程序稱之。而公法上金錢給付義務之執行，須有執行名義，行政執行法施行細則第 22 條定有明文。所謂公法上金錢給付義務之「執行名義」係指確定義務人公法上金錢給付義務存在之範圍，得由主管機關請求行政執行機關實施強制執行之公文書。然執行名義作成後，須發生效力，始有執行力，若未經合法送達或通知，執行名義根本不發生法律之效力，行政執行機關對於未經合法通知或送達而移送之案件，應以退案處理。而具體之執行名義，何人得聲請強制執行，對何人得實施強制執行，乃執行名義當事人適格之問題。執行名義之執行力「為」自己而存在者，具有聲請執行之適格；執行名義之執行力「對」自己而存在者，具有被執行之適格。因執行適格與被執行適格，繫於執行名義之執行力所及之人，故亦稱執行力之主觀範圍。其次，義務人於「執行名義」作成「後」死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第 15 條規定逕對其遺產執行外，行政執行機關不得就其繼承人之固有財產為執行。反之，未具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如租稅債務），義務人於「執行名義」作成「後」死亡，得為繼承之標的，但「繼承人」是否對於被繼承人之公法上金錢給付義務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任，則需視相關個案所應適用之法律而定。最後，行政執行法第 7 條第 1 項執行時效與行政程序法第 131 條第 1 項公法上請求權時效之規定，二者之間應如何區別適用？目前尚無定論，依現行實務見解，因二者之間並無競合及優先適用之關係，故係各別計算與判斷有無逾執行時效與消滅時效。綜上所述，公法上金錢給付義務「執行名義」之相關議題，實為將來研究行政執行之重要課題。

關鍵詞：行政執行、公法上金錢給付義務、執行名義、義務人、執行標的

壹、前言

一、行政執行機關概說

依據民國 87 年 11 月 11 日修正公布之行政執行法第 4 條第 1 項、第 2 項及第 12 條規定，將公法上金錢給付義務逾期不履行者，由移送法院強制執行之制度，改為移送法務部設置之行政執行署所屬各地行政執行處為專責機關，由行政執行官等專業人士準用強制執行法之規定統籌執行。法務部行政執行署遂於 89 年 1 月 1 日成立，至於各地區行政執行處之成立日期，則配合行政執行法之施行，於 90 年 1 月 1 日正式掛牌運作。另為配合法務部及所屬機關之組織調整，自 101 年起，法務部行政執行署所屬各行政執行處改制為法務部行政執行署各分署。而設置專責機關辦理公法上金錢給付義務之執行，實為我國所獨創之制度，似乎並無其他國家有如此之機構¹。89 年 12 月 31 日以前地方法院財務法庭時期，係由法官適用強制執行法之規定，辦理公法上金錢給付義務之執行，部分員額較少之法院則由民事執行處法官兼辦；因此，90 年 1 月 1 日以後行政執行機關仍繼受民事執行之觀念，參照強制執行法第 4 條，於行政執行法施行細則第 22 條規定，應以一執行名義為一案受理公法上金錢給付義務之執行。而行政執行機關進行相關公法上金錢給付義務之執程序時，大部分都依據行政執行法第 26 條之規定，準用強制執行法之相關執程序，執行義務人財產。綜上所述，我國對於公法上金錢給付義務之執行，無論係地方法院財務法庭時期或法務部行政執行署時期，皆係採取處分機關與執行機關相分離之制度，與其他國家原則上以處分機關作為執行機關之情形大不相同²。所以，在我國以「執行名義」作為執行機關形式上判斷處分機關是否對義務人有公法上財產請求權之證明文件，在我國

¹ 蔡震榮，行政執行法，元照出版有限公司，2008 年 9 月第 4 版，頁 64。

² 請參考法務部行政執行署出國考察報告，<http://www.tpk.moj.gov.tw/mp030.html>，2012 年 6 月 25 日。

行政執行實務上，實為重要。

二、問題提出

因我國對於公法上金錢給付義務之執行，係採取處分機關與執行機關相分離之制度已如前述，故行政執行機關對於公法上金錢給付義務之「執行名義」是否為須為行政處分？或行政處分之容許性或適法性並無實體審查權，只需「執行名義」形式上符合法定要件，行政執行機關即可發動強制執行程序，執行義務人財產³。此外，為避免行政執行機關與移送機關（亦即原處分機關）間權限劃分之爭議，有關公法上金錢給付義務之執行程序特別創設「執行名義」之立案審查制度，行政執行機關只需針對「執行名義」作形式審查即可，若涉及實體爭議事項時，認定之權限仍屬移送機關，與案件是否已移送行政執行機關無涉。惟執行實務上仍有很多義務人針對形成「執行名義」之實體事項，向行政執行機關聲明異議，雖然有極少部分形成「執行名義」之實體事項明顯違法，但行政執行機關於形式審查「執行名義」時，只需判斷「執行名義」是否符合移送執行之法定要件即可，「執行名義」實體上是否違法或無效？並不在審查之範圍內。其最大之原因在於，行政執行機關每月新收執行案件數量驚人，執行案件內容性質各異，法律適用也不相同，義務人亦因社經地位大不相同，因此增加執行工作的複雜度，事實上無法針對個案仔細考量。因此，在「執行名義」之立案審查階段，行政執行機關只需針對「執行名義」形式上判斷是否合法即可，無需涉及實體爭議事項。

「執行名義」之立案審查制度作為劃分行政執行機關與移送機關間權限之最大實益在於，「執行名義」若不符合移送執行之法定要件時，行政執行機關即發動強制執行程序，執行義務人財產者，有可能

³ 惟有反對見解。張哲榮，論公法上金錢給付義務之執行中行政執行處之定位，國立中正大學法律學研究所碩士論文，2006年7月，頁117-123。

需依據行政執行法第 10 條之規定，負國家賠償責任。例如，義務人經移送執行後，因有隱匿財產之事實，經行政執行機關向法院聲請裁定管收 3 個月期滿釋放，原行政處分因違法而撤銷，故移送機關撤回執行，此時「執行名義」如符合移送執行之法定要件，行政執行機關即無需承擔國家賠償責任，應由移送機關負責。因此，創設「執行名義」之立案審查制度，並針對「執行名義」形式審查是否符合移送執行之法定要件，實為行政執行人員辦理公法上金錢給付義務執行業務之核心，審查時不可不慎。綜上所述，本論文探討之重點，在於「執行名義」於立案審查階段時，行政執行人員進行形式審查所應注意之事項，以避免所可能發生之錯誤，降低違法執行義務人財產之機率，並符合正當法律程序之要求及達成人權保障之目的。

三、研究途徑

現行行政執行機關因「執行名義」之立案審查階段，只針對「執行名義」上所顯示之資料進行形式審查，而「執行名義」所顯示之資料是否與實體法所涉及之事項相符？並非行政執行機關所能審酌。而「執行名義」審查合格後，行政執行機關才會進一步發動強制執执行程序，執行義務人之財產。其次，「執行名義」之審查，只涉及行政執行機關與移送機關之間有關移送執行案件權限移轉之關係；又因發動強制執执行程序前，義務人並不會知悉「執行名義」之存在，故在「執行名義」之立案審查階段，並不會涉及是否侵害人民權益之問題？需「執行名義」不符合移送執行之法定要件，行政執行機關仍然發動強制執行行為，違法侵害義務人財產權時，才會討論行政執行機關是否需依據行政執行法第 10 條之規定，負國家賠償責任？最後，因行政執行機關針對「執行名義」之立案審查階段，所訂定之相關規範及流程，皆屬於機關內部作業細則，並不具備外部效力，故實務上研究相關主管機關所訂定之行政規則及針對「執行名義」所為之相關函釋實為重要。綜上所述，本論文

之研究途徑偏向執行實務之現況分析及相關文獻探討，說明行政執行機關於審查「執行名義」時，應優先注意何種事項？並應注意只能針對「執行名義」進行形式審查，不涉及實體爭議事項之判斷。

貳、公法上金錢給付義務執行之要件

有關行政執行法上所謂「公法上金錢給付義務之執行」，係指人民負有行政法上所生金錢給付義務，而履行期間已過（無論是法定或書面限期履行）仍不履行者，國家依相關執行名義而進行之執行程序稱之⁴。其次，所謂「公法上金錢給付義務之執行」，當限於行政法上之金錢給付義務，而不包括刑事或其它非屬行政法關係上之金錢給付義務。蓋行政執行乃行政機關之自力執行，是行政權之範疇，如非屬行政機關本於行政權而生之公法上金錢給付義務，例如刑事裁判之罰金，依法院組織法第95條所為之罰金等，屬法院行使司法權所發生之公法上金錢給付義務，當非屬行政執行之範疇⁵。依據行政執行法第11條第1項之規定，公法上金錢給付義務執行之要件如下⁶：

一、須人民有公法上金錢給付之義務

（一）公法上金錢給付義務之形成

有關人民負有公法上金錢給付之義務，依據行政執行法第11條第1項前段之規定，分為3種類型：1. 依法令；2. 本於法令之行政處分；3. 法院之裁定。另外還有行政契約也可使人民負有公法上金錢給付之義務，但非行政執行法所欲規範之類型，若有紛爭，主管機關應依行政訴訟法之規定，提起一般給付之訴以資解決。

⁴ 蔡震榮，註1前揭書，頁119。

⁵ 林錫堯，論公法上金錢給付義務之強制執行名義，收錄於台灣行政法學會編，行政法爭議問題研究(下)，五南圖書出版有限公司，2000年12月初版，頁828-829。

⁶ 請參考蔡震榮，註1前揭書，頁122-132。李震山，行政法導論，三民書局股份有限公司，2009年9月修訂第8版，頁460-466。

（二）公法上金錢給付義務之種類

公法上金錢給付義務之種類繁多，依據行政執行法施行細則第 2 條規定，大略可分為：

1. 稅款、滯納金、滯報費、利息、滯報金、怠報金及短估金；
2. 罰鍰及怠金；
3. 代履行費用；
4. 其他公法上應給付金錢之義務。

二、須公法上金錢給付義務逾期不履行

行政執行法第 11 條第 1 項規定：「義務人依法令或本於法令之行政處分或法院之裁定，負有公法上金錢給付義務，有下列情形之一，逾期不履行，經主管機關移送者，由行政執行處就義務人之財產執行之：一、其處分文書或裁定書定有履行期間或有法定履行期間者。二、其處分文書或裁定書未定履行期間，經以書面限期催告履行者。三、依法令負有義務，經以書面通知限期履行者。」因此，依據該條中段之規定，人民雖有公法上金錢給付之義務，尚需逾期不履行，主管機關才可移送行政執行分署⁷強制執行。若主管機關未依規定以書面限期催告義務人履行，即移送行政執行分署強制執行，此時行政執行分署應以移送執行不合法要件退案。

三、須經主管機關移送

主管機關依據行政執行法第 11 條第 1 項後段之規定，將不履行公法上金錢給付義務案件移送行政執行分署執行，係行政機關間職權之移轉，為行政執行分署發動執行之基礎，並非對外直接發生法律效果之行政處分，

⁷ 法務部為配合政府組織改造政策，依據法務部行政執行署組織法第 5 條之規定，於 100 年 10 月 5 日發布「法務部行政執行署各分署組織準則」，原法務部行政執行署所屬各行政執行處自 101 年 1 月 1 日起改制為法務部行政執行署所屬各分署。因此，本文如涉及行政執行法所規定有關行政執行處之部分，皆改稱為行政執行分署。

亦不應通知義務人，以防脫產⁸。

公法上金錢給付義務之執行事件依行政執行法第 13 條規定，主管機關於移送行政執行分署執行時，應檢附下列文件：

- (一) 移送書：移送書應載明義務人姓名、年齡、性別、職業、住居所，如係法人或其他設有管理人或代表人之團體，其名稱、事務所或營業所，及管理人或代表人之姓名、性別、年齡、職業、住居所；義務發生之原因及日期；應納金額。
- (二) 處分文書、裁定書或義務人依法令負有義務之證明文件。
- (三) 義務人之財產目錄。但移送機關不知悉義務人之財產者，免予檢附。
- (四) 義務人經限期履行而逾期仍不履行之證明文件。
- (五) 其他相關文件。

四、須有執行名義

公法上金錢給付義務之執行，須有「執行名義」，行政執行法施行細則第 22 條定有明文⁹。所謂公法上金錢給付義務之「執行名義」係指確定義務人公法上金錢給付義務存在之範圍，得由主管機關請求行政執行分署實施強制執行之公文書。依據行政執行法第 13 條第 1 項第 2 款規定，「執行名義」之種類可分為 3 種類型：1. 處分文書；2. 裁定書；3. 義務人依法令負有義務之證明文件，亦即記載義務人公法上金錢給付義務內容之行政處分文書、法院裁定書、行政契約文書或通知書…等，只要是具有公文書之性質，即可成為「執行名義」¹⁰。因此，依據上述定義，「執行名義」原則上需具備公文書之形式。另外，目前仍有爭議之部分，亦即「依法令」本身是否可當作執行名義？學說及實務尚無統一見解¹¹。因「依法令」本身除少

⁸ 楊與齡，強制執行法論，自版，2007 年 9 月第 13 版，頁 745-746。

⁹ 行政執行法施行細則第 22 條規定：「公法上金錢給付義務執行事件移送該管行政執行處時，應以一執行名義為一案，並以一案為一號。」

¹⁰ 蔡震榮，註 1 前揭書，頁 122-132。楊與齡，註 8 前揭書，頁 721。

¹¹ 「依法令」本身是否可當作執行名義？學者大部分採否定說。吳庚，行政法之理論與實用，自版，2011 年 8 月增訂第 11 版第 3 刷，頁 527。林錫堯，行政法要義，元照出版有限公司，2006 年 9 月第 3 版，頁 371。吳志光，行政法，新學林出版股份有限公司，2007 年 9 月第 2 版，頁 320-321。惟實務上則有少部分之例外，請參考本文參、二（二）有關營業稅「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」之說

數特殊情況外，無法立即確定義務人公法上金錢給付義務存在之範圍，尚需主管機關確認後才可據以移送強制執行，故主管機關仍需另以書面通知義務人限期履行金錢給付義務，義務人逾期不履行，該書面通知才可當作「執行名義」¹²。其次，「一般處分」以公告之形式發生一定之法律效果，其與上述「依法令」本身當作執行名義最大不同之處在於，「一般處分」公告之內容，幾乎已確定義務人公法上金錢給付義務存在之範圍，惟基於行政執行實務上之需求，主管機關仍需另以書面通知義務人限期履行金錢給付義務，義務人逾期不履行，再以該書面通知當作執行名義，移送行政執行分署強制執行¹³。

參、執行名義之種類

公法上金錢給付義務之「執行名義」係指行政執行法第 13 條第 1 項第

明及註 39。

¹² 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第 35 次會議，2003 年 4 月 21 日。決議事項：「關於健康保險局將投保單位依法應繳納而未繳納之全民健康保險費、滯納金及利息等案件，移送各行政執行處強制執行，其執行名義究為行政執行法第十一條第一項第一款或第三款之情形原有爭論，本署法規及業務諮詢委員會乃於九十一年八月二十七日第二十五次會議時決議：「(1) 為配合實務作法及便於計算滯納金，暫採甲說之第(二)說。即提案情形之執行名義為『直接依據法令』，依行政執行法第十一條第一項第三款規定，應另以書面通知限期履行。(2) 將甲說之第(二)說與乙說並列，陳法務部核示。」嗣經法務部於九十二年二月十九日以法律字第 0920004913 號函同意本署之意見，認其執行名義暫採「直接依據法令說」。在未產生該見解前，將「繳款單」逕認為係行政處分亦無不可，…」因此，前述「繳款單」若採執行名義係「直接依據法令說」，即為行政執行法第 13 條第 1 項第 2 款所規定義務人依法令負有義務之證明文件。

¹³ 法務部 99 年 12 月 28 日法律字第 0999051085 號函：「…說明：…二、…公法上金錢給付義務得移送行政執行處執行者包含本於法令之行政處分。至行政程序法所稱行政處分，『係指行政機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。』又『前項決定或措施之相對人雖非特定，而依一般性特徵可得確定其範圍者，為一般處分，適用本法有關行政處分之規定。』(行政程序法第 92 條第 1 項、第 2 項參照)。三、關於汽車燃料費之徵收，依汽車燃料使用費徵收及分配辦法第 11 條第 1 項規定，『經徵收機關於開徵各期汽車燃料使用費前，應將開徵起迄日期及徵收費額公告之。』倘現行對於汽車燃料使用費公告開徵之作法，符合一般行政處分之要件者……，除汽車所有人已依法提起訴願外，應於當年度開徵公告之繳納期限屆滿翌日起 30 日後即告確定(本部 99 年 7 月 29 日法律字第 0999013288 號函參照)。至高雄市監理處所詢該開徵公告，能否作為行政執行法第 13 條第 1 項第 4 款之限期履行通知疑義乙節，考量該開徵公告雖有汽燃費開徵之起迄日期，卻無受處分人之姓名或名稱，且徵收費額尚需向經徵機關索取或上網查詢，因此為維護受處分人之權益，經徵機關仍應另以催繳通知書通知汽車所有人繳納，屆期不繳納者，始得作為移送執行之『義務人經限期履行而逾期不履行之證明文件』；法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第 100 次會議，2009 年 11 月 25 日。討論事項：「提案一：執行處就受理監理機關移送 89 年度(含)以前汽車燃料使用費案件，其執行名義為何，存有疑義，提請討論。」決議事項：「1.甲說修正為『以各年度開徵之公告為執行名義』，乙說修正為『以合法送達之繳納通知書為執行名義』。2.採修正後之乙說。」

2 款所規定之「證明文件」，亦即強制執行法理上之「執行名義」，包括處分文書、裁定書或義務人依法令負有義務之證明文件¹⁴；另外，尚有特殊類型之「執行名義」。因此，公法上金錢給付義務之「執行名義」，相關類型如下：

一、行政處分之處分文書

所謂「行政處分」，依據行政程序法第 92 條第 1 項規定，係指行政機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。「行政處分」依其規制內容，可區分為¹⁵：

- (一) 下命處分：以命令或禁止，設定相對人作成特定作為、不作為或容忍義務之行政處分。
- (二) 形成處分：用以設定、變更或廢棄具體法律關係之行政處分。
- (三) 確認處分：行政機關就法律關係或由法律關係產生之權利或義務，或就法律上具有重要性之人或物之性質，以可以產生存續力之方式所為，具有拘束力之確認。

其中，「形成處分」與「確認處分」，前者不需強制執行，後者因僅具宣示效果而不能據以強制執行，故得為執行名義者，以「下命處分」為限¹⁶。因此，行政執行法上所謂「行政處分之處分文書」，原則上指行政處分之內容係行政機關依據相關行政法之規定，命令義務人給付一定數額之金錢，而以書面方式作成之文書。但需特別注意的是，若是義務人係依法令負有公法上金錢給付義務時，則「確認處分」例外的可以當作執行名義，移送行政執行分署強制執行，例如課稅處分。

二、法院之裁定書

¹⁴ 陳敏，行政法總論，自版，2011 年 9 月第 7 版，頁 840。楊與齡，註 8 前揭書，頁 721-726。

¹⁵ 陳敏，註 14 前揭書，頁 335-336。

¹⁶ 林錫堯，註 5 前揭文，頁 844。

行政執行係行政機關之自力執行，屬行政權之作用，故所謂公法上金錢給付義務，即指行政法上金錢給付義務而言。惟有時某些事項本質上屬行政事項，人民依法律規定所負之金錢給付義務原屬行政法上金錢給付義務，但依法律特別規定，應由法院裁定，而不由行政機關作成行政處分，則屬少數例外之情形¹⁷。因此，行政執行法上所謂「法院之裁定」係指人民公法上金錢給付義務之形成，法律規定不由主管機關以行政處分決定，而係由法院以裁定決定之，並應由行政執行分署執行者之謂也。此處所稱法院所為之裁定，包括普通法院及行政院所作成之相關裁定。若人民因法院裁定負公法上金錢給付義務，如本質屬於司法事項，則應由法院自為執行，而非移送行政執行分署執行。而「法院之裁定書」即指上述法院所為之裁定，而作成之書面而言，依其性質，大致可分為以下二類：

（一）法院就公法上金錢給付義務所為假扣押、假處分之裁定書

行政執行法第 11 條第 2 項規定：「法院依法律規定就公法上金錢給付義務為假扣押、假處分之裁定經主管機關移送者，亦同。」因此，主管機關若依據行政法上之規定，因義務人未履行公法上金錢給付義務，而對於其財產向法院為假扣押、假處分之聲請，法院因而為假扣押、假處分之裁定者，主管機關應將該法院之裁定書，當作執行名義，移送行政執行分署強制執行¹⁸。

（二）法院就行政法上產生之爭議所為決定之裁定書

對於人民違反社會秩序維護之案件，警察機關原則上應依社會秩序維護法第 43 條第 1 項規定，於訊問後，除有繼續調查必要者外，應即作成處分書；例外才依同法第 45 條第 1 項規定，移送該管法院簡易庭裁定。而法院簡易庭對於警察機關移請裁定之案件，認為不應處罰或以不處拘留、勒令歇業、停止營業為適當者，得依同法第 45 條第 2 項規定，逕為不罰或為其他處罰之裁定。因此，法院簡易庭對於警察機關聲請行為人處以拘留之案件，認為不適當時，得改處罰鍰之裁定。此時，該罰鍰之裁定書，警察

¹⁷ 林錫堯，註 11 前揭書，頁 371。林錫堯，註 5 前揭文，頁 845。

¹⁸ 相關法規有假扣押及假處分裁定之規定，可參考捐稽徵法第 24 條第 2 項及同法第 49 條，所得稅法第 110 條之 1，關稅法第 25 條之 1 第 2 項，海關緝私條例第 49 條之 1 等條文。

機關即可作為執行名義，移送行政執行分署強制執行¹⁹。另外，道路交通管理處罰條例第 90 條之 2 明文規定，慢車所有人、駕駛人、行人、道路障礙者，依本條例所處罰鍰裁決或「裁定」確定，經通知限期繳納，屆期不繳納者，依法移送執行。所以，上述交通裁罰案件如係經法院裁定處以罰鍰者，交通監理機關即可將上述「法院之裁定書」作為執行名義，移送行政執行分署強制執行。

三、義務人依法令負有公法上金錢給付義務之證明文件

義務人依法令負有公法上金錢給付義務，因直接「依法令」本身未有書面可當作執行名義，此時主管機關需另以書面通知義務人限期履行，義務人逾期不履行，該通知之書面才可當作證明文件並作為執行名義，移送行政執行分署強制執行。另外，「行政處分」之做成，不以書面為必要，因此，主管機關仍需另以書面通知義務人限期履行，該書面才可當作執行名義。而限期履行之通知書或其它公文書可當作執行名義者，有以下幾種類型：

（一）義務人直接依法令負有公法上金錢給付義務

直接「依法令」本身因行政執行分署無法立即確認義務人公法上金錢給付義務之範圍，且未具備公文書之形式，故原則上並非執行名義²⁰，主管

¹⁹ 雖然社會秩序維護法第 50 條規定，處罰之執行，由警察機關為之，但有關罰鍰執行之部分，因行政執行法第 4 條第 1 項但書已明文規定，公法上金錢給付義務逾期不履行者，移送法務部行政執行署所屬行政執行處執行之（現為法務部行政執行署所屬各分署），而且社會秩序維護法針對罰鍰執行之部分，並無準用行政執行法或強制執行法之規定。因此，法院簡易庭對於警察機關聲請行為人處以拘留之案件，認為不適當，而改處罰鍰之裁定時，警察機關仍應移送行政執行分署執行，不宜由警察機關自行為之。另請參考法務部 89 年 11 月 16 日法 89 律字第 41724 號函：「主旨：貴署函詢有關違反社會秩序維護法案件之罰鍰逾期不完納者，究應依社會秩序維護法易以拘留，或依新修正之行政執行法移送行政執行處強制執行疑義乙案，復如說明二，請 查照參考。說明：…二、依行政執行法第 11 條第 1 項規定，義務人依法令或本於法令之行政處分或法院之裁定，負有公法上金錢給付義務，逾期不履行，經主管機關移送者，由行政執行處就義務人之財產執行之。惟社會秩序維護法第 20 條第 3 項規定，罰鍰逾期不完納者，警察機關得聲請易以拘留；同條第 4 項亦規定，在罰鍰應完納期限內，被處罰人得請求易以拘留。準此，關於罰鍰逾期仍不繳納者，不論係由警察機關聲請易以拘留，或被處罰人請求易以拘留，其性質應屬處罰之轉換，經裁處確定後，當不發生負有公法上金錢給付義務而不履行之問題。惟如警察機關聲請易以拘留經法院駁回，被處罰人亦不請求易以拘留者，其應繳納之罰鍰，自屬公法上金錢給付義務，逾期不履行，自得依法移送行政執行處強制執行。」

²⁰ 例外部分，請參考本文參、二（二）有關營業稅「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」之說明及註 39。因上開通知書係義務人或其代理人自行填寫，嚴格來說並非執行名義，只是證明義務人已

機關必須另以書面通知義務人限期履行，確定義務人公法上金錢給付義務之範圍，若義務人逾期仍未繳納，該書面之通知即可當作執行名義，移送行政執行分署強制執行義務人之財產。若上述通知符合行政處分之要件，並非不能當作確認處分或解釋上應認為該書面之通知即為一命義務人給付之行政處分，將法令所規定義務人之給付義務具體化²¹。現行欠繳社會保險費之案件（例如健保），義務人係依法令負有公法上金錢給付義務，負繳納保險費之義務，義務人逾期未繳納保險費，主管機關（例如行政院衛生署中央健康保險局），即以書面通知義務人繳納保險費，逾期仍未繳納，即可移送行政執行分署強制執行。

（二）未以書面作成之行政處分

「行政處分」之做成，不以書面為必要，行政程序法第 95 條第 1 項定有明文²²。例如開車通過國道收費站，依法需繳納通行費，其性質係屬規費，具有公法效果，若車輛未裝置 ETC 車用讀卡機，即通過 ETC 專用收費車道，即係未依規定通過國道收費站，欠繳通行費，此時因未有書面之行政處分，故仍需另以書面通知義務人限期繳納通行費；而義務人逾期仍未繳納，交通主管機關除依法裁罰外²³，對於尚未繳納之通行費，則依規費法第 20 條第 1 項規定²⁴，移送行政執行分署強制執行。

（三）一般處分

對人的「一般處分」以公告之形式發生法律上之效果，除受處分之相對人雖非特定外，公告之內容幾乎與行政處分相同，已可確定義務人公法上金錢給付義務存在之範圍，惟基於現行執行實務上之需求，上述「一般處分」之公告並非執行名義，主管機關仍需另以書面通知義務人限期履行公法上金錢給付義務，義務人逾期不履行，再以該書面通知當作執行名義，

知悉有申報及繳納營業稅之義務。

²¹ 吳東都，行政訴訟與行政執行之課題，學林文化事業有限公司，2003 年 10 月，頁 354。

²² 行政程序法第 95 條第 1 項規定：「行政處分除法規另有要式之規定者外，得以書面、言詞或其他方式為之。」

²³ 現行我國通過國道收費站之車輛所繳納之通行費，依規費法規定，具有強制徵收之性質，且繳費義務人若未依規定繳納，依道路交通管理處罰條例第 27 條規定，需科予罰鍰，故國道收費員之收費行為應具有行政處分之性質。

²⁴ 規費法第 20 條第 1 項規定：「各機關對逾期繳納規費者，除法律另有規定外，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，除徵收百分之十五滯納金外，並依法移送強制執行。」

移送行政執行分署強制執行。以汽車燃料使用費為例，公路監理機關係以公告之方式開徵每年度之汽車燃料使用費，而法務部99年12月28日法律字第0999051085號函略以，倘現行對於汽車燃料使用費公告開徵之作法，符合一般行政處分之要件者，考量該開徵公告雖有汽燃費開徵之起迄日期，卻無受處分人之姓名或名稱，且徵收費額尚需向（經）徵收機關索取或上網查詢，因此為維護受處分人之權益，（經）徵收機關仍應另以催繳通知書通知汽車所有人繳納，屆期不繳納者，始得作為移送執行之「義務人經限期履行而逾期不履行之證明文件」。因此，現行公路監理機關係以公告之方式，徵收汽車燃料使用費，若上述公告之性質為「一般處分」時，依現行實務見解該公告並非執行名義，而係以汽車燃料使用費催繳通知書當作執行名義²⁵。另外，使用牌照稅的課徵目前臺灣省各縣市委託監理站代徵，臺北市、高雄市、金門縣及連江縣由縣市稅捐處自行徵收。開徵方式於民國87年11月11日修正使用牌照稅法第10條規定後，由公告開徵，改為送達開徵，修正前開徵事項一經公告，車輛所有人或使用人即應依限繳納，逾期繳納者，不問繳款書是否送達，皆依規定加徵滯納金，修正後繳款書需經送達，逾期繳納者才加徵滯納金，為使用牌照稅稽徵業務的重大變革²⁶。綜上所述，現行汽車燃料使用費及修法前使用牌照稅之徵收機關係以公告之方式開徵汽車燃料使用費及使用牌照稅，且無需送達受處分人，故上述公告之性質應為「一般處分」，惟為維護受處分人之權益，徵收機關仍應另以催繳通知書合法送達於汽車所有人，屆期不繳納者，始得移送行政執行分署強制執行，並以該催繳通知書作為執行名義。雖然現行公路監理機關除公告外，同時仍會寄送繳納通知書，但不以送達受處分人為必要，而上述開徵汽車燃料使用費之「一般處分」，於當年度開徵公告之繳納期限屆滿翌日起30日後即告確定，此時，有無侵害受處分人之行政救濟權，實有疑義？

²⁵ 請參考註 13。另可參考法務部 99 年 7 月 29 日法律字第 0999013288 號函。

²⁶ 民國 87 年 11 月 11 日使用牌照稅法修正前，係採取公告之方式，開徵使用牌照稅。請參考財政部 85 年 6 月 7 日台財稅字第 850301883 號函釋：「二、依使用牌照稅法第十條規定，使用牌照稅之開徵，係採公告方式，交通工具所有人或使用人，應於規定期間內，向主管稽徵機關申請辦理換照並繳納稅款。至所填送繳款書係為便利納稅義務人納稅換照，是以使用牌照稅之徵收並不以繳款書之送達為要件。至於繳款書列載之納稅義務人如有錯誤，依稅捐稽徵法第十七條規定，納稅義務人於規定繳納期間內，得要求稅捐稽徵機關查對查正，尚不得以繳款書記載錯誤作為拒繳之理由。」

（四）執行憑證

所謂「執行憑證²⁷」係行政執行分署強制執行義務人財產無效果時，發給移送機關執行終結之證明文件。而行政執行法第 26 條準用強制執行法第 27 條第 1 項規定：「債務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償債務時，執行法院應命債權人於一個月內查報債務人財產。債權人到期不為報告或查報無財產者，應發給憑證，交債權人收執，載明俟發見有財產時，再予強制執行。」因此，行政執行分署發給執行憑證後，移送機關若發見義務人有財產時，可再以「執行憑證」當作執行名義移送行政執行分署強制執行。

四、特殊類型之執行名義

所謂特殊類型之「執行名義」，係不屬於行政執行法第 13 條第 1 項第 2 款所規定之類型，而依據行政執行法、強制執行法及行政訴訟法等相關規定，其類型如下：

（一）擔保書狀

行政執行法第 18 條規定：「擔保人於擔保書狀載明義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任者，行政執行處於義務人逾前條第一項之限期仍不履行時，得逕就擔保人之財產執行之。」因此，上述擔保書狀亦為公法上金錢給付義務之「執行名義」。

（二）執行第三義務人財產之執行名義

行政執行分署在執行義務人對於第三人之金錢債權時，依據行政執行法第 26 條準用強制執行法第 119 條第 1 項及同條第 2 項之規定²⁸，若第三

²⁷ 在民事強制執行，若債務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償債務時，執行法院所發給之憑證，稱之為「債權憑證」；而在公法上金錢給付義務之執行，若義務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償公法上金錢給付義務時，行政執行分署所發給之憑證，稱之為「執行憑證」。

²⁸ 行政執行法第 26 條：「關於本章之執行，除本法另有規定外，準用強制執行法之規定。」；強制執行法第 119 條第 1 項：「第三人不承認債務人之債權或其他財產權之存在，或於數額有爭議或有其他得對抗債務人請求之事由時，應於接受執行法院命令後十日內，提出書狀，向執行法院聲明異議。」同條第 2 項：「第三人不於前項期間內聲明異議，亦未依執行法院命令，將金錢支付債權人，或將金錢、動產或不動產支付或交付執行法院時，執行法院得因債權人之聲請，逕向該第三人為強制執行。」

人不於法定期間內聲明異議，亦未依行政執行分署命令，將金錢支付移送機關，或將金錢交付行政執行分署時，行政執行分署得因移送機關之聲請，逕向該第三人為強制執行。此時，行政執行分署對於第三人所為之執行命令即為公法上金錢給付義務之「執行名義」。

（三）行政契約書

行政程序法第 148 條第 1 項規定：「行政契約約定自願接受執行時，債務人不為給付時，債權人得以該契約為強制執行之執行名義。」因此，若行政契約之當事人雙方只約定行政機關締結行政契約之相對人自願接受執行時，移送機關可直接以上述「行政契約書」當作執行名義移送行政執行分署強制執行。惟學說與實務對於行政契約之債務人不履行時，債權人應尋何種聲請程序強制執行？呈現分歧狀態。有認為須向高等行政法院聲請強制執行者；亦有直接移送行政執行分署強制執行之見解²⁹。而現行實務上之行政契約範本有關逕付強制執行之條款，監察院認為似有改進之空間³⁰。

（四）行政法院囑託執行之執行名義

依據行政訴訟法及行政程序法之相關規定，行政法院囑託行政執行分署強制執行，可當作「執行名義」者：

1. 行政法院之裁判書或和解筆錄，經囑託執行者

行政訴訟法第 305 條第 1 項規定：「行政訴訟之裁判命債務人為一定之給付，經裁判確定後，債務人不為給付者，債權人得以之為執行名義，聲請高等行政法院強制執行。」同法第 306 條第 1 項規定：「高等行政法院為辦理強制執行事務，得設執行處，或囑託普通法院民事執行處或行政機關代為執行。」同條第 2 項規定：「執行程序，除本法別有規定外，應視執行機關為法院或行政機關而分別準用強制執行法或行政執行法之規定。」另

²⁹ 黃默夫，基礎行政法二十五講，自版，2007 年 9 月第 3 版，頁 524-526。

³⁰ 監察院 100 年 11 月 14 日院台教字第 1002430530 號函法務部，有關調查意見：「…（五）另本院諮詢學者專家時所提之意見尚有：一、行政程序法第 148 條之規定應係契約雙方當事人皆可約定逕付強制執行，然實務上行政機關之行政契約範本卻無人民得對行政機關逕付強制執行的規定，應如何促使締約雙方更臻平等？二、當前法務部行政執行署所屬各行政執行處所執行的案件，僅採形式審查，如行政機關以行政契約的方式與人民締約，遇有爭議時卻將行政契約之紛爭解決管道束之高閣，另又以高權之姿作成行政處分，再透過行政執行署之執行手段對人民執行，是否妥適，不無疑問？上開二項相關意見亦並請法務部參考研酌，併此敘明。」

外，依行政訴訟法成立之和解，依同法第 222 條準用第 213 條規定，與確定判決有相同之效力；而第三人參加和解成立者，依同法第 227 條第 1 項規定，亦得為執行名義。因此，行政法院之裁判或依行政訴訟法成立之和解，如命債務人為一定之金錢給付，經裁判確定後或和解成立後，高等行政法院得囑託行政執行分署依行政執行法之規定強制執行債務人之財產。因此，相關「執行名義」之種類如下³¹：

- (1) 命為公法上金錢給付義務之確定判決。
- (2) 依行政訴訟法所為之確定裁定。
- (3) 行政法院科處罰鍰之確定裁定。
- (4) 依行政訴訟法成立之和解。

2. 附有自願接受執行之行政契約，經行政法院囑託執行者

行政程序法第 148 條第 1 項規定：「行政契約約定自願接受執行時，債務人不為給付時，債權人得以該契約為強制執行之執行名義。」同條第 3 項規定：「第一項強制執行，準用行政訴訟法有關強制執行之規定。」因此，行政契約所約定之給付不履行，依上開條文之規定，係準用行政訴訟法有關強制執行之規定，並非依行政執行法之規定，故因行政契約所約定之給付不履行，不能成為行政執行之「執行名義」³²。所以，若行政契約之當事人雙方皆約定自願接受執行時，其執行名義係「行政契約」本身，立法用義在簡化程序以求時效，免去須經行政訴訟之程序，依行政程序法第 148 條第 3 項，係準用行政訴訟法第 305 條第 1 項之規定，仍須向高等行政法院聲請（修法後為地方法院行政訴訟庭），高等行政法院並依同法第 306 條第 1 項之規定可囑託行政執行分署強制執行³³。

肆、 執行名義之送達及通知

行政程序法第 100 條規定：「書面之行政處分，應送達相對人及已知之

³¹ 楊與齡，註 8 前揭書，頁 723-725。

³² 李惠宗，行政法要義，元照出版有限公司，2008 年 9 月第 4 版，頁 522。

³³ 林錫堯，註 11 前揭書，頁 371。相同見解請參閱李震山，註 6 前揭書，頁 463。

利害關係人；書面以外之行政處分，應以其他適當方法通知或使其知悉。一般處分之送達，得以公告或刊登政府公報或新聞紙代替之。」而行政處分依據上述規定，應為「送達」或「通知」。惟該條所謂之「送達」，因書面之行政處分並未同時要求作成送達證書，如未作成送達證書，亦不影響送達之效力，故非學理上正式之送達。因此，我國行政程序法所謂之送達，實際上係書面行政處分之非正式通知³⁴。而行政執行法所謂之「執行名義」並不以行政處分之處分文書為限，已如前述，另外尚包括義務人依法令負有公法上金錢給付義務之證明文件。目前行政執行分署針對「執行名義」，無論是否為行政處分之處分文書或其它證明文件，在立案審查階段³⁵，皆需審查「執行名義」有無合法送達或通知，才可進一步實施執行行為，執行義務人財產。若「執行名義」未經合法送達或通知，行政執行分署得以退案處理，詳後述。

一、正式之送達（需作成送達證書）

「執行名義」作成後，須發生效力，始有執行力，而得據以實施執行行為。行政處分及裁定之合法送達，乃使義務人知悉其內容，有請求救濟之機會，亦為「執行名義」發生效力及執行力之要件³⁶。而行政程序法第110條第1項、民事訴訟法第238條及行政訴訟法第208條分別規定「執行名義」發生效力之要件。若未經合法送達，「執行名義」根本不發生法律之效力，行政執行分署對於未經合法送達而移送之案件，得以退案處理。但「執行名義」送達之審查，依據法務部行政執行署訂定之「法務部行政執行署各分署立案審查原則³⁷」規定，應以形式審查為原則，且不得以下列情形為由退案³⁸：

（一）應受送達人為公司行號，收件人簽章處蓋有公司行號章戳，而其

³⁴ 陳敏，註14前揭書，頁372。

³⁵ 針對移送行政執行分署執行名義之適法性，法務部行政執行署訂有「法務部行政執行署各分署立案審查原則」。

³⁶ 楊與齡，註8前揭書，頁726。

³⁷ 法務部行政執行署101年3月12日行執法字第10131001210號函修正，並溯自101年1月1日生效。

³⁸ 法務部行政執行署各分署立案審查原則一、（三）之規定。

受僱人未於送達證明書簽章者。

- (二)蓋有大廈管理委員會章戳，而大廈管理員未於送達證明書簽章者。
- (三)收件人所蓋印文不清，或註明關係之字體潦草者。
- (四)無法辨明收受人與應受送達人之關係者。
- (五)非本人簽收但已註明收受人與應受送達人之關係，例如：兄弟姐妹、配偶，未提供戶籍資料提供審查者。(惟表明鄰居或房東、房客關係者，須由移送機關證明已轉交。)
- (六)非本人簽收而由同姓或同戶人收件，但未寫「代領」或「代收」字樣者。
- (七)留置或寄存送達處所為義務人之通訊處，而與戶籍地址不同者。
- (八)寄存送達地為公司負責人戶籍地址者。

二、非正式之通知

所謂「非正式之通知」係指「執行名義」以書面方式以外通知義務人，或雖以書面通知義務人但未作成送達證書，而使義務人知悉「執行名義」之內容，而發生法律上之效力。

(一)一般送達（未作成送達證書）

因未有送達證書可資證明「執行名義」已合法送達，此時應由移送機關證明義務人已知悉「執行名義」之內容，例如義務人已提起訴願，而移送機關提出義務人訴願書影本；若移送機關無法提出證明，行政執行分署對於未經證明合法送達而移送之案件，得以退案處理。

(二)口頭及其他方式之通知

此時無所謂書面之「執行名義」，而「執行名義」原則上係公文書已如前述，若無書面之「執行名義」而移送之案件，行政執行分署根本無從受理，應以退案處理。但現行實務針對欠繳營業稅之移送執行，依據加值型及非加值型營業稅法第35條第1項及第2項規定，營業人不論有無銷售額，應以每二月或每月為一期，於次期或次月開始十五日內，填具規定格

式之申報書，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報；同法第 42 條第 1 項規定，由納稅義務人自行繳納之稅款，應由納稅義務人填具繳款書向公庫繳納之。因此，對於營業人應自動報繳營業稅之期限，稅法已予明確規定，故凡營業人有應納稅額者，均應自行填具繳款書向公庫繳納，逾期繳納者，依據加值型及非加值型營業稅法第 50 第 1 項、第 2 項及稅捐稽徵法第 20 條之規定，應加徵滯納金，逾三十日仍未繳納者，移送強制執行，並按日計算利息，一併徵收，無須由稽徵機關另行填發文書（繳款通知書）通知納稅義務人限期繳納。所以財政部為劃一營業人逾期未自動報繳營業稅案件移送強制執行之作業，自 79 年 11 月 1 日起，一律以「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」，作為移送法院強制執行（90 年 1 月 1 日已改由行政執行署各分署負責執行）之依據。而「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」並非國稅稽徵機關依法製作之公文書，現行實務作法係義務人或其代理人自行填寫「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」後直接交至國稅稽徵機關，故上開通知書之性質應當只能當作催繳之證明文件，並非「執行名義」，但目前行政執行分署仍受理上開通知書當作「執行名義」之移送執行案件³⁹。因此，上述情形係以直接「依法

³⁹ 財政部 79 年 10 月 5 日台財稅第 790330651 號函：「主旨：為劃一營業人逾期未自動報繳營業稅案件移送法院強制執行之作業，自本（七十九）年十一月一日起，一律以「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」，作為移送法院強制執行（編者註：已改由行政執行署各地方執行處負責執行）之依據。說明：二、營業稅法第三十五條第一項及第二項規定，營業人不論有無銷售額，應以每二月或每月為一期，於次期或次月開始十五日內，填具規定格式之申報書，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。又同法第四十二條第一項規定，由納稅義務人自行繳納之稅款，應由納稅義務人填具繳款書向公庫繳納之，對於營業人應自動報繳營業稅之期限，稅法已予明確規定，故凡營業人有應納稅額者，均應自行填具繳款書向公庫繳納，逾期繳納者，依營業稅法第五十條第一、二項及稅捐稽徵法第二十條之規定，應加徵滯納金，逾三十日仍未繳納者，移送法院強制執行，並按日計算利息，一併徵收，無須由稽徵機關另行填發文書（繳款通知書）通知納稅義務人限期繳納。三、間有少數營業人雖依前項規定於申報期限內申報銷售額，但並未依法繳納應納稅款並檢同繳納收據一併辦理申報，致發生滯納欠稅者，目前稽徵機關及各地方法院（編者註：已改由行政執行署各地方執行處負責執行）對於移送強制執行催繳文書之作業與認定，有認為應填發「提示繳納通知書」催繳取證，亦有認為應填發繳款書加徵滯納金並另定繳納日期催繳取證者，作業並不一致。為劃一催繳欠稅之取證與便利強制執行，特訂定「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」格式乙種，做為稽徵機關對於營業人逾期未自動報繳營業稅，發生欠稅之催繳文件，並以上項通知書第二聯作為移送強制執行之依據。」；財政部 81 年 9 月 25 日台財稅第 810300094 號函：「二、為劃一營業人逾期未自動報繳營業稅案件移送法院強制執行之作業，本部前於 79 年 10 月 5 日以台財稅第 790330651 號函送「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」，作為移送法院強制執行之依據在案。三、營業人不論有無銷售額，應以每 2 月為 1 期，於次期開始 15 日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，自動向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額，其有應納營業稅額者，應先向公

令」本身當作「執行名義」，而以「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」使義務人知悉「執行名義」之存在，因而發生法律上之效力。

(三) 無需再行通知之執行名義

依據行政執行法第 18 條規定，擔保人於擔保書狀載明義務人逃亡或不履行義務由其負清償責任者，行政執行分署於義務人逾規定之限期仍不履行時，得逕就擔保人之財產執行之。因此，行政執行分署若需執行擔保人之財產時，無需再行通知擔保人，即可逕就擔保人之財產執行之⁴⁰。另外，行政執行分署在執行義務人對於第三人之金錢債權時，依據行政執行法第 26 條準用強制執行法第 119 條第 1 項及第 2 項規定，若第三人不於法定期間內聲明異議，亦未依行政執行分署命令，將金錢支付移送機關，或將金錢交付行政執行分署時，行政執行分署得因移送機關之聲請，逕向該第三人為強制執行。此時，行政執行分署執行第三義務人之財產時，亦無需再行通知第三義務人，即可逕就第三義務人之財產執行之。

伍、 執行名義之當事人適格

於具體之「執行名義」何人得聲請強制執行，對何人得實施強制執行，乃執行名義當事人適格之問題。執行名義之執行力「為」自己而存在者具有聲請執行之適格。執行名義之執行力「對」自己而存在者具有被執行之適格。因執行適格與被執行適格，繫於執行名義之執行力所及之人，故亦稱執行力之主觀範圍⁴¹。因此，以下區分「移送機關」及「義務人」兩方面來說明當事人適格之問題：

庫繳納後，檢同繳納收據一併申報，為營業稅法第 35 條第 1 項所明定，故前項欠稅催繳通知書乃未另定繳納期限。茲為促請營業人及早繳納逾期之營業稅與滯納金，減少移送法院強制執行之案件，爰將該催繳通知書說明欄之二，修正為「上列稅款如尚未繳納，限於本通知書送達翌日起 7 日內，自行填具繳款書，將應納營業稅款連同加徵滯納金，加計利息一併向公庫或代收稅款處繳納，以便銷案；如仍不繳納，依法移送法院強制執行」。四、又為便於催繳通知書移送法院強制執行時，辨認催繳之方式，該通知書右下方欄位應一併修正為郵寄送達、寄存送達、公示送達及交付送達，以供劃記。五、本案除另案函請司法院秘書長查照惠予支持外，茲檢附修正後「營業人逾期未自動報繳營業稅欠稅催繳通知書」格式乙份，請依式印製使用。

⁴⁰ 黃俊杰，行政執行法，翰蘆圖書出版有限公司，2010 年 11 月初版，頁 71。高雄高等行政法院 92 年訴字第 9 號判決；最高行政法院 94 年判字第 395 號判決。

⁴¹ 張登科，強制執行法，自版，2007 年 9 月修訂版，頁 81。

一、移送機關之當事人適格

移送機關是否為執行名義之原處分機關，涉及執行名義當事人適格之問題。依據行政執行法施行細則第4條規定，所稱原處分機關，其認定以實施行政處分時之名義為準。同法第6條規定，原處分機關或該管行政機關經裁撤或改組時，以承受其業務之機關為執行機關；無承受其業務之機關者，以其上級機關為執行機關。惟在公法上金錢給付義務之執行時，上述第6條所稱執行機關，則應解釋為移送機關，才符合行政執行法第4條第1項但書之規定⁴²。移送機關發生當事人不適格之情形很少，而發生原因通常為主管機關上下級機關權限劃分之問題⁴³。

二、義務人之當事人適格

（一）執行力之主觀範圍

義務人之當事人適格，依據行政執行法第26條準用強制執行法第4條之2規定，其執行力之主觀範圍包括：

1. 執行當事人；
2. 受處分或裁定後為當事人之繼受人；
3. 受處分或裁定後為當事人或其繼受人占有請求之標的物者；
4. 為他人而受處分或裁定者之該他人及受處分或裁定後為該他人之繼受人，及為該他人或其繼受人占有請求之標的物者。

⁴² 行政執行法第4條第1項規定：「行政執行，由原處分機關或該管行政機關為之。但公法上金錢給付義務逾期不履行者，移送法務部行政執行署所屬行政執行處執行之。」

⁴³ 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第66次會議，2005年6月20日。討論事項：提案二：關於財政部臺灣省南區國稅局移送行政執行案件移送書於末端署名「局長000臺南市分局分局長000代行」，嗣臺南市分局就前揭移送書所移送執行之案件，以分局長000名義具函撤回執行，則該撤回函是否生效？事涉臺南市分局是否為前揭移送書之移送機關，不無疑義，提請討論。決議事項：移送強制執行機關與撤回執行機關應一致，本案以財政部臺灣省南區國稅局之名義移送執行，自應以其名義撤回執行。縱依公務分層負責明細表，聲請撤回執行案件之核定為分局，然因國稅局與其分局本係不同機關，自不得以分局名義撤回原以國稅局名義移送之執行案件。

義務人是否有執行當事人適格？行政執行分署應審查移送機關所移送之當事人是否為受處分或裁定之相對人？例如移送書漏未記載義務人，或所載義務人與稅單、處分書或裁定書不同者，皆屬於當事人不適格之類型。若義務人當事人不適格時，除移送機關可以補正者，行政執行分署應以退案處理。

（二）義務人不適格之救濟

強制執行法第 4 條之 2 規定當事人適格之範圍，行政執行法第 26 條準用之。惟是否為上開條文所定適格之當事人，行政執行分署應依職權調查之，義務人如有爭執，應有救濟途徑。其救濟程序，大別有二⁴⁴：

1. 執行名義所示之義務人

義務人與執行名義所記載之人，是否具有同一性，如有爭執，義務人應依行政執行法第 9 條向行政執行分署聲明異議，例如義務人主張其與執行名義所示之義務人並非同一人。

2. 執行名義所示義務人以外之第三人

執行名義之執行力，除及於執行當事人外，依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 4 條之 2 規定，並及於執行當事人以外之特定第三人，該特定之第三人，自亦有執行當事人之適格，惟當事人是否為執行力所及之第三人，輒涉及實體爭執，例如義務人之繼承人主張執行名義成立後，義務人死亡前，其已被收養，而非適格之執行當事人，此時應如何救濟？上述情形應由該第三人依強制執行法第 14 條之 1 規定，提起異議之訴救濟，是為當事人不適格救濟之訴訟。

陸、執行名義執行客體之範圍及限制

強制執行之客體，因強制執行之內容而異。於物之交付請求權之強制執行，係以執行名義所示之特定物為執行之客體。至於行為、不行為之強制執行，並非以物為執行之客體，而係以義務人之行為本身為執行對象，以間接強制之方法，強制義務人為行為或不行為，其強制執行之客體均甚

⁴⁴ 張登科，註 41 前揭書，頁 168-169。

明確。因此於物之交付請求權及行為、不行為之強制執行，並不發生如何認定強制執行客體範圍之問題。但於公法上金錢給付義務之執行名義，僅命義務人為金錢給付，於義務人不履行給付而須強制執行時，究應以義務人之何種財產為執行之客體，以及義務人之總財產中得為執行客體之範圍如何？即成問題，於是發生責任財產之概念。而責任財產係指義務人之財產中，得為強制執行客體之財產總稱。原則上義務人之總財產中，具有金錢價值者，不問其為動產、不動產、船舶或其他財產權均得為執行之對象。但義務人之總財產中，法律基於保障義務人之最低生活，或因財產權之性質等，不許作為執行之對象者，則不屬於責任財產之範圍⁴⁵。有關涉及公法上金錢給付義務之執行時，常見相關法律及財產權性質之限制如下⁴⁶：

一、一身專屬性之限制

（一）專屬於義務人一身之權利

所謂「專屬於義務人一身之權利」，係指專屬於義務人一身之權利，包括歸屬上專屬於義務人以及行使上專屬於義務人之權利。前者如終身定期金，扶養請求權等。後者如人格權等被侵害時，精神慰藉金之賠償請求權。此等權利因專屬於義務人，於義務人未決定行使前，不得為執行之對象，但義務人決定行使後，已成為一般財產，得為執行之對象⁴⁷。

（二）專屬於義務人一身之義務

公法上金錢給付義務，是否得為繼承之標的？義務人於行政處分作成「前」死亡，判斷公法上金錢給付義務是否具一身專屬性而不得為繼承之標的，屬於各移送機關之權責，行政執行分署僅就行政處分是否合法為形式上之審認。義務人於行政處分作成「後」死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第 15 條規定逕對其遺產執行外，行政執行分署不得就其繼

⁴⁵ 張登科，註 41 前揭書，頁 93-94。

⁴⁶ 詳細有關不得強制執行義務人財產之類型，可參考賴來焜，強制執行法總論，元照出版有限公司，2007 年 10 月初版，頁 438-468。

⁴⁷ 張登科，註 41 前揭書，頁 94。

承人之固有財產為執行⁴⁸。反之，未具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如租稅債務），義務人於行政處分作成「後」死亡，則得為繼承之標的，惟得否就其繼承人之固有財產為執行，則需視義務人係於民法繼承編 98 年 5 月 22 日修正施行前死亡或施行後死亡來作判斷。義務人於修正施行前死亡者，除繼承人已依法拋棄繼承或限定繼承外，行政執行分署原則上得就義務人繼承人之固有財產為執行⁴⁹；義務人於修正施行後死亡者，行政執行分署原則上只能針對義務人之遺產執行，除法律另有規定外，不得就其繼承人之固有財產為執行。

二、財團有限責任之限制

執行名義成立「後」，義務人死亡，涉及公法上金錢給付義務，是否得為繼承之標的？若為肯定，則進一步探討，是否可以執行義務人繼承人之固有財產？另外，若係執行名義成立「前」，義務人死亡，則需探討是否可以對義務人之繼承人為行政處分或通知繼承人限期履行義務人之公法上金錢給付義務？上開所述，涉及執行客體財團有限責任之限制⁵⁰。

（一）行政罰鍰

行政罰鍰係人民違反行政法上之義務，經主管機關課予給付一定金錢之行政處分。行政罰鍰之科處，係對受處分人之違規行為加以處罰，若處

⁴⁸ 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第 25 次會議，2002 年 8 月 27 日。討論事項：提案三：公法上金錢給付義務，是否得為繼承之標的？決議事項：1. 義務人於行政處分作成前死亡，判斷公法上金錢給付義務是否具一身專屬性而不得為繼承之標的，屬於各移送機關之權責，執行機關僅就行政處分是否合法為形式上之審認。2. 義務人於行政處分作成後死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第十五條規定逕對其遺產執行外，執行機關不得就其繼承人之固有財產為執行。至於租稅債務是否具一身專屬性，俟蒐集相關資料後再進一步討論。

⁴⁹ 若義務人之繼承人認為由其繼續履行債務顯失公平者，得分別依民法繼承編施行法第 1 條之 1、第 1 條之 2 及第 1 條之 3 之規定，主張以所得遺產為限，負清償責任。惟是否顯失公平，係屬實體事項，行政執行分署並無審酌之權，應由義務人之繼承人依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 15 條之規定，提起第三人異議之訴。最高法院 99 年台上字第 595 號判決理由要旨，請參考註 58。

⁵⁰ 有限責任可分物之有限責任與財團有限責任。前者指依強制執行債權之性質，債權人僅得就債務人之特定財產強制執行，債務人亦僅以特定財產負清償之責。例如貨物所有人，就支付海難救助金之債務，僅以救助之貨物為限負其責任。後者指債務人，僅得獨立於債務人固有財產以外之財產負清償之責，債權人僅得執行該獨立之財產，不得執行債務人之固有財產。例如法定限定責任之繼承人，以繼承之財產為限，對被繼承人之債權人負清償之責，債權人僅得執行債務人繼承之財產，不得執行債務人固有之財產。請參考張登科，註 41 前揭書，頁 101。

分作成「前」，違規行為人死亡者，受處分之主體已不存在，喪失其負擔罰鍰義務之能力，且對已死亡者再作懲罰性處分，已無實質意義，自不應再行科處。若罰鍰之處分作成「後」，違規行為人才死亡者，依司法院大法官釋字 621 號解釋文見解，因行政罰鍰具一身專屬性，不得為繼承之標的，但得否對於義務人之遺產逕為強制執行？依上開解釋文見解，行政執行法第 15 條實為行政執行分署應如何強制執行，所為之特別規定。故行政執行分署得逕對義務人遺產執行⁵¹。

（二）稅捐債務

民法繼承編於 98 年 5 月 22 日修正施行後，有關繼承制度已改採概括繼承之法定限定責任為原則，繼承人對於被繼承人之債務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任；如有例外之情形時，繼承人才需以自己之固有財產，對於被繼承人之債務，負清償責任。惟法律並未溯及既往，而稅捐債務相關財團有限責任之限制說明如下：

1. 義務人於民法繼承編 98 年 5 月 22 日修正施行前死亡

稅捐稽徵法為稅捐稽徵之通則規定，該法第 14 條第 1 項規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。」同法第 2 項規定：「遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務。」

⁵¹ 司法院大法官釋字第 621 號解釋文：「行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，係就負有公法上金錢給付義務之人死亡後，行政執行處應如何強制執行，所為之特別規定。罰鍰乃公法上金錢給付義務之一種，罰鍰之處分作成而具執行力後，義務人死亡並遺有財產者，依上開行政執行法第十五條規定意旨，該基於罰鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，其執行標的限於義務人之遺產。」釋字第 621 號解釋理由書：「行政罰鍰係人民違反行政法上義務，經行政機關課予給付一定金錢之行政處分。行政罰鍰之科處，係對受處分人之違規行為加以處罰，若處分作成前，違規行為人死亡者，受處分之主體已不存在，喪失其負擔罰鍰義務之能力，且對已死亡者再作懲罰性處分，已無實質意義，自不應再行科處。本院院字第一九二四號解釋「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰」，即係闡明此旨。罰鍰處分後，義務人未繳納前死亡者，其罰鍰繳納義務具有一身專屬性，至是否得對遺產執行，於法律有特別規定者，從其規定。蓋國家以公權力對於人民違反行政法規範義務者科處罰鍰，其處罰事由必然與公共事務有關。而處罰事由之公共事務性，使罰鍰本質上不再僅限於報應或矯正違規人民個人之行為，而同時兼具制裁違規行為對國家機能、行政效益及社會大眾所造成不利益之結果，以建立法治秩序與促進公共利益。行為人受行政罰鍰之處分後，於執行前死亡者，究應優先考量罰鍰報應或矯正違規人民個人行為之本質，而認罰鍰之警惕作用已喪失，故不應執行；或應優先考量罰鍰制裁違規行為外部結果之本質，而認罰鍰用以建立法治秩序與促進公共利益之作用，不因義務人死亡而喪失，故應繼續執行，立法者就以上二種考量，有其形成之空間。…」，2006 年 12 月 22 日。

依該條第 1 項之規定，被繼承人生前尚未繳納之稅捐義務，並未因其死亡而消滅，而由其遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人係居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務，而非繼承被繼承人之納稅義務人之地位。惟如繼承人違反上開義務時，依同條第 2 項規定，稅捐稽徵機關始得以繼承人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐。因此，被繼承人死亡前業已成立，但稽徵機關尚「未」發單課徵之稅捐，應適用稅捐稽徵法第 14 條第 1 項之規定，即於分割遺產或交付遺贈前，由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，就被繼承人之遺產，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐。違反此一規定者，遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人始應就未繳清之稅捐，依同條第 2 項之規定，負繳納義務⁵²。

租稅債務依相關實務見解，因未具一身專屬性，故得為繼承之標的⁵³。

⁵² 司法院大法官釋字第 622 號解釋理由書：「…稅捐稽徵法為稅捐稽徵之通則規定，該法第十四條規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈（第一項）。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務（第二項）。」依該條第一項之規定，被繼承人生前尚未繳納之稅捐義務，並未因其死亡而消滅，而由其遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人係居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務，而非繼承被繼承人之納稅義務人之地位。惟如繼承人違反上開義務時，依同條第二項規定，稽徵機關始得以繼承人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐。是被繼承人死亡前業已成立，但稽徵機關尚未發單課徵之贈與稅，遺產及贈與稅法既未規定應以繼承人為納稅義務人，則應適用稅捐稽徵法第十四條之通則性規定，即於分割遺產或交付遺贈前，由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，就被繼承人之遺產，依法按贈與稅受清償之順序，繳清稅捐。違反此一規定者，遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人始應就未繳清之贈與稅，負繳納義務。又稅捐債務亦為公法上之金錢給付義務，稽徵機關作成課稅處分後，除依法暫緩移送執行及稅捐稽徵法第三十九條第二項所規定之情形外，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納，經稽徵機關移送強制執行者，則應依行政執行法第十五條規定，以被繼承人之遺產為強制執行之標的。另遺產及贈與稅法第七條第一項規定，贈與稅之納稅義務人為贈與人，但贈與人行蹤不明，或逾法定繳納期限尚未繳納，且在中華民國境內無財產可供執行者，以受贈人為納稅義務人。故若被繼承人（贈與人）無遺產可供執行者，稽徵機關尚得依前開規定，以受贈人為納稅義務人課徵贈與稅。至依上開規定已納之贈與稅，其與繼承人依遺產及贈與稅法第十五條應繳納之遺產稅，仍有同法第十一條第二項規定之適用。」，2006 年 12 月 29 日。

⁵³ 法務部 93 年 8 月 26 日法律字第 0930033566 號函釋：「主旨：關於稅捐繳納義務是否具一身專屬性而不得對繼承人之固有財產為執行疑義一案，復如說明二、三。請查照參考。說明：…二、關於旨揭疑義，前經本部分別於九十二年十月十五日以法律字第○九二○○三八三三七號函及九十三年三月二十四日以法律決字第○九三○○○八七一六號函徵詢財政部之意見，業據該部於九十三年八月九日以台財稅字第○九三○四五三七一○○號函復略為：（一）按稅捐繳納義務屬公法上金錢給付義務，其性質具財產性，而不具一身專屬性，因此納稅義務人死亡時，除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定外，依據繼承之法理，其納稅義務應由繼承人概括承受。此一見解，前經法務部八十一年三月四日法八一律字第○二九九八號函及司法院院字第一九二四號解釋，明確釋示在案，本部（財政部）一向依此原則辦理。（二）

綜合上述實務見解，義務人死亡前負有租稅債務，可區分以下三種情形：

（一）稅捐稽徵機關尚未作成有效之課稅處分，原納稅義務人死亡，改以其繼承人為對象發稅單課稅，經移送執行；（二）原納稅義務人於課稅處分有效成立後，於移送執行前死亡，移送機關以其繼承人為義務人移送執行；（三）原納稅義務人於課稅處分有效成立後移送執行，於執行中死亡，移送機關以其繼承人為義務人申請繼續執行者。因此，如該繼承人未限定繼承或拋棄繼承，是否均可對繼承人之固有財產執行⁵⁴？在（一）之情形，依釋字第 622 號解釋理由書之說明，由繼承人居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務，而非繼承被繼承人之納稅義務人之地位，尚不得逕以繼承人之固有財產為強制執行及禁止處分標的，亦不得對繼承人為限制出境處分。稽徵機關發單補徵時，於繳款書「納稅義務人」欄位應填載為「○○○（歿）代繳義務人○○○」，代繳義務人為數人時，應全部載明，並註明「依司法院釋字第 622 號解釋以遺產為執行標的」。惟

至於所得稅第七十一條之一第一項規定，中華民國境內居住之個人於年度中死亡，其死亡及以前年度依本法規定應申報課稅之所得，除依第七十一條規定免辦結算申報者外，應由遺囑執行人、繼承人或遺產管理人於死亡人死亡之日起三個月內，依本法之規定辦理結算申報，並就其遺產範圍內代負一切有關申報納稅之義務。但遺有配偶依第七十一條規定，合併辦理結算申報納稅。按上開規定，在於規範被繼承人「死亡及以前年度」有依所得稅法規定應申報課稅之所得者，應由遺囑執行人、繼承人、遺產管理人「代辦結算申報及繳納」事宜，並在其遺產範圍內代負一切有關申報納稅義務。如有滯欠稅款，可就遺產範圍內為強制執行，尚不宜執行繼承人之固有財產，始符上述條文之立法意旨。上開所得稅法第七十一條之一（財產部來函似誤植為第七十一條）第一項，似屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」。至於被繼承人死亡前欠繳之綜合所得稅，尚非該條項之適用範圍，因此，該項欠稅之追債，仍應依（一）之原則辦理，亦即除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定者外，可就繼承人之固有財產為強制執行。三、據前揭財政部函釋意旨以觀，貴署針對旨揭疑義所擬意見，應以否定說：「即認稅捐繳納義務非專屬於義務人一身之義務，則依行政執行法第二十六條準用強制執行法第四條之二（執行名義執行力之主觀範圍）規定，原執行名義對於義務人之概括繼承人亦有效力，故除法律有特別規定者外，行政執行處似得依據原執行名義對未拋棄或限定繼承之繼承人之固有財產為執行。」為可採。又所得稅法第七十一條之一第一項規定，似屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」，併此敘明。…」

⁵⁴ 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第 34 次會議，2003 年 4 月 10 日。討論事項：提案三：有關稅捐債務於下列情形：（一）稅捐稽徵機關尚未作成有效之課稅處分，原納稅義務人死亡，改以其繼承人為對象發稅單課稅，經移送執行、（二）原納稅義務人於課稅處分有效成立後，於移送執行前死亡，移送機關以其繼承人為義務人移送執行、（三）原納稅義務人於課稅處分有效成立後移送執行，於執行中死亡，移送機關以其繼承人為義務人申請繼續執行時，如該繼承人未限定繼承或拋棄繼承，是否均可對繼承人之固有財產執行？決議事項：1、於「稅捐稽徵機關尚未作成有效之課稅處分，原納稅義務人死亡，改以其繼承人為對象發稅單課稅」之情形，因納稅義務人即係繼承人，自得執行繼承人之固有財產。若該課稅處分有瑕疵，納稅義務人（即繼承人）應循行政救濟程序請求救濟。2、於「原納稅義務人於課稅處分有效成立後，於移送執行前死亡，移送機關以其繼承人為義務人移送執行」及「原納稅義務人於課稅處分有效成立後移送執行，於執行中死亡，移送機關以其繼承人為義務人申請繼續執行時，如該繼承人未限定繼承或拋棄繼承」之情形，依行政執行法第十五條規定，行政執行處得逕對其遺產強制執行。至於是否可對繼承人之固有財產執行，俟參考國內、外相關資料並廣泛徵詢各界意見後再議。

如繼承人違反上開義務時，稽徵機關始得以繼承人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐，繼承人未依限繳納時，稽徵機關自得以繼承人固有財產為強制執行及禁止處分標的，並對繼承人為限制出境處分⁵⁵。在(二)(三)之情形，因課稅之行政處分已有效成立，依據行政執行法第26條準用強制執行法第4條之2規定，其執行之效力及於繼承人，故行政執行分署可對於繼承人之固有財產強制執行。而(二)(三)情形之區別，只是在移送執行時，義務人有無死亡，移送機關係以義務人本人或其繼承人當作執行當事人之差別而已，對實體上權利義務並無影響。

另外，行政執行分署係依據執行名義所載為強制執行，若依目前課稅處分之記載方式，在(一)之情形，係對繼承人發單課稅，若未註明繼承人為代繳義務人，行政執行分署無法分辨繼承人係適用稅捐稽徵法第14條第1項或同法第2項規定，負繳納稅捐之義務。因此，以繼承人為義務人而對其固有財產執行，並無不可，且行政執行分署對執行標的物是否為遺產無實質調查權；若稅捐稽徵機關認在限定繼承情形下，繼承人就遺產稅僅負以遺產為限度之物的有限責任，應在行政處分內開列遺產清冊並載明全體繼承人及相關事項（即限定繼承人僅負以遺產為限度之物的有限責任），成為執行名義後，行政執行分署始受該執行名義（行政處分）之拘束⁵⁶。在(二)(三)之情形，若繼承人主張由其繼續履行債務顯失公平者，而依民法繼承編施行法第1條之1至第1條之3規定，主張概括繼承之法定限定責任，請求行政執行分署只能對於被繼承人之遺產執行，不得對繼承人之固有財產執行，此時如何處理？因行政執行分署對於是否顯失公平之實體爭議並無實質調查權，故對繼承人強制執行時，執行標的是否限於

⁵⁵ 財政部98年10月8日台財稅字第09800377270號函釋。

⁵⁶ 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第19次會議，2002年4月12日。討論事項：提案十五：重行討論本署去規及業務諮詢委員會第十三次會議提案一：繼承人已依法為限定繼承，且無遺囑執行人及受遺贈人時：(一)繼承人就遺產稅是否僅負以遺產為限度之物的有限責任？(二)移送機關就遺產稅以繼承人為義務人逕行發單、移送執行，並請求對繼承人之固有財產為執行，則關於遺產稅得否對限定繼承人之固有財產為執行，本署及行政執行處有無審認判斷之權？決議事項：執行機關係依執行名義所載為執行，依目前行政處分之記載方式，係對繼承人發單課稅，因此以繼承人為義務人而對其固有財產執行，並無不可，且執行機關對執行標的物是否為遺產無實質調查權，本會第十三次會議提案一之決議，應予維持；至若財政部賦稅署認在限定繼承情形下，繼承人就遺產稅僅負以遺產為限度之物的有限責任一節，應由課稅技術研究改進，在行政處分內開列遺產清冊並載明全體繼承人及相關事項（即限定繼承人僅負以遺產為限度之物的有限責任），成為執行名義後，行政執行處始受該執行名義（行政處分）之拘束。

遺產為限，非行政執行分署可以認定，故仍可執行繼承人之固有財產，惟繼承人應可提出救濟。此時繼承人應如何提起救濟？在（一）之情形，可依法提起訴願；若未提起訴願或已逾訴願期間，繼承人則只能依行政程序法之相關規定向稅捐稽徵機關申請撤銷、廢止或變更之⁵⁷。在（二）（三）之情形，若繼承人主張法定限定責任，行政執行分署不能對繼承人之固有財產強制執行，此時繼承人應依行政執行法施行細則第 18 條之規定，提起第三人異議之訴來救濟⁵⁸。

2. 義務人於民法繼承編 98 年 5 月 22 日修正施行後死亡

⁵⁷ 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第 38 次會議，2003 年 7 月 3 日。討論事項：提案一：移送機關以甲之繼承人乙、丙、丁、戊等四人，應納八十年度綜合所得稅，經限期繳納，逾期未繳納為由，移送行政執行處執行，執行處據以執行乙、丙、丁、戊等四人之固有財產，嗣乙及丙（以下稱異議人）以系爭應納稅款原係甲之債務，全體繼承人已依規定向法院聲請限定繼承，經法院依法為公示催告之裁定，並提出該裁定書乙紙以資佐證，主張依民法第一千一百五十四條第一項規定，對於系爭應納稅款僅以因繼承所得之財產為限，負清償責任，不得執行限定繼承人即異議人之固有財產云云。經向移送機關查明，系爭應納稅款確係異議人自甲繼承而來之債務，異議人聲明異議是否有理由？決議事項：因行政執行程序，貴在迅速終結，依行政執行法第九條聲明異議，限於執行程序層面之問題，如執行命令、方法等有關措施。而繼承人主張已為限定繼承，就課稅處分之範圍未限於遺產有所爭執，係屬行政實體法上之問題，應依行政程序法之相關規定向稅捐稽徵機關申請撤銷、廢止或變更之，故提案情形應採否定說，即聲明異議無理由。

⁵⁸ 最高法院 99 年台上字第 595 號判決理由要旨：「…按民法繼承篇於九十八年六月十日已修正施行後，繼承人就被繼承人之保證債務，僅負以遺產為限度之物的有限責任，如債權人就繼承人之固有財產聲請強制執行，應認繼承人為強制執行法第十五條之第三人，得提起第三人異議之訴，請求撤銷強制執行程序。原審既謂上訴人得起訴請求救濟，卻未進一步行使闡明權，逕以非屬債務人異議之訴問題，即為不利於上訴人之判決，自有可議。其次，上訴人對於系爭保證債務僅以所得遺產為限，負清償責任，為原審認定之事實。則系爭土地及股票如屬上訴人之固有財產，被上訴人對之為強制執行，上訴人自得請求撤銷強制執行程序。…」；法務部 97 年 12 月 24 日法律字第 0970040172 號函：「…說明二、關於貴署所陳研議意見，本部意見如下：…（二）有關執行程序中義務人（即繼承人）對於執行標的物主張為其固有財產時之救濟方式，因現行民事法院見解不一，爰參酌實務見解酌予修正貴署研議意見如下：1、民事法院之見解—救濟程序因繼承人係限定繼承或法定限定責任而有所不同（1）繼承人如為「限定繼承」者（第 1154 條）：目前實務見解大多認為應由繼承人依強制執行法第 15 條提起「第三人異議之訴」（最高法院 75 年第 4 次民庭會議決議及臺灣桃園地方法院 93 年訴字第 1578 號判決）。（2）繼承人如為「法定限定責任」者：法定限定責任規定係屬新制，惟此類繼承人對於繼承債務之責任，與「限定繼承」繼承人同，均僅以所得遺產為限負清償責任，故實務見解有認為應依上開（1）限定繼承之救濟程序，由繼承人提起「第三人異議之訴」（臺灣臺北地方法院 97 年訴字第 5494 號判決）；亦有認為應由繼承人依強制執行法第 14 條提起「債務人異議之訴」（臺灣臺北地方法院 97 年重訴字第 815 號及 1316 號判決）；甚有認為可由繼承人依強制執行法第 12 條聲明異議，而由執行法院撤銷執行命令（臺灣高雄地方法院民事執行處 97 年 1 月 25 日雄院高 96 執讓字第 79515 號通知）。因目前實務見解相當分歧，臺灣高等法院暨所屬法院 97 年 11 月法律座談會提案討論（民執類提案第 17 號），研討表決結果，多數採「依強制執行法第 14 條提起債務人異議之訴」之見解。…；雖然有實務見解認為應提起債務人異議之訴，請參考臺灣高等法院暨所屬法院 97 年 11 月法律座談會提案討論（民執類提案第 17 號）。」而關於行政執行所生爭議之救濟問題，主要可分為以下三種情形：（一）關於執行行為之救濟問題：聲請或聲明異議。（二）執行名義之救濟問題：債務人異議之訴。（三）執行標的物之救濟問題：第三人異議之訴。請參考李建良，試論行政執行之債務人異議之訴，收錄於王必芳主編，行政管制與行政爭訟，中央研究院法律學研究所籌備處，2009 年 11 月，頁 135-136。因此，租稅債務既然能成為繼承之標的，也就是執行名義依強制執行法第 4 條之 2 規定，對繼承人亦有效力，故非執行名義之救濟問題，而係因強制執行繼承人之固有財產，繼承人認為違法或不當，故應屬執行標的物之救濟問題，所以繼承人應提起第三人異議之訴來救濟。

義務人死亡後，若屬前述（一）之情形，其處理與前述方式並無不同，仍由繼承人居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務。繼承人違反稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定者，始應就未繳清之稅捐，依同條第 2 項之規定，負繳納義務。若屬前述（二）（三）之情形，繼承人原則上依民法第 1148 條之規定⁵⁹，負概括繼承之法定限定責任，對於被繼承人之債務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任，若對其固有財產執行，繼承人得提起第三人異議之訴以資救濟。若繼承人違反同法第 1162 條之 1 規定⁶⁰，而移送機關依同法第 1162 條之 2 第 1 項規定⁶¹，對於義務人之繼承人行使權利，並依稅捐稽徵法第 14 條第 2 項之規定，對其作出行政處分時⁶²，繼承人則需依民法第 1162 條之 2 第 2 項規定⁶³，以自己之固有財產，對

⁵⁹ 民法第 1148 條第 1 項規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」同條第 2 項規定：「繼承人對於被繼承人之債務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任。」

⁶⁰ 民法第 1162 條之 1 第 1 項規定：「繼承人未依第一千一百五十六條、第一千一百五十六條之一開具遺產清冊陳報法院者，對於被繼承人債權人之全部債權，仍應按其數額，比例計算，以遺產分別償還。但不得害及有優先權人之利益。」同條第 2 項規定：「前項繼承人，非依前項規定償還債務後，不得對受遺贈人交付遺贈。」同條第 3 項規定：「繼承人對於繼承開始時未屆清償期之債權，亦應依第一項規定予以清償。」同條第 4 項規定：「前項未屆清償期之債權，於繼承開始時，視為已到期。其無利息者，其債權額應扣除自清償時起至到期時止之法定利息。」；民法第 1156 條第 1 項規定：「繼承人於知悉其得繼承之時起三個月內開具遺產清冊陳報法院。」同條第 2 項規定：「前項三個月期間，法院因繼承人之聲請，認為必要時，得延展之。」同條第 3 項規定：「繼承人有數人時，其中一人已依第一項開具遺產清冊陳報法院者，其他繼承人視為已陳報。」；民法第 1156 條之 1 第 1 項規定：「債權人得向法院聲請命繼承人於三個月內提出遺產清冊。」同條第 2 項規定：「法院於知悉債權人以訴訟程序或非訟程序向繼承人請求清償繼承債務時，得依職權命繼承人於三個月內提出遺產清冊。」同條第 3 項規定：「前條第二項及第三項規定，於第一項及第二項情形，準用之。」

⁶¹ 民法第 1162 條之 2 第 1 項規定：「繼承人違反第一千一百六十二條之一規定者，被繼承人之債權人得就應受清償而未受償之部分，對該繼承人行使權利。」同條第 2 項規定：「繼承人對於前項債權人應受清償而未受償部分之清償責任，不以所得遺產為限。但繼承人為無行為能力人或限制行為能力人，不在此限。」

⁶² 財政部 96 年 9 月 29 日台財稅字第 09604546720 號函：「…說明：…二、贈與人死亡，至司法院釋字第 622 號解釋 95 年 12 月 29 日公布日止，尚未完成處分之贈與稅案件，或該解釋公布後新發生之旨揭案件，依稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納，繳款書「納稅義務人欄位」填載為：「○○○（歿）代繳義務人○○○、○○○」，代繳義務人為多數時，應全部載明，並註明「依司法院釋字第 622 號解釋以遺產為執行標的」。繳款書合法送達後，如：（一）代繳義務人未違反稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，而遺產不足繳納應代繳之贈與稅時，不足部分，應依遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定，以受贈人為納稅義務人，並依本部 75 年 6 月 19 日台財稅第 7549653 號函辦理。（二）代繳義務人違反稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，於適用同法條第 2 項規定，由其就被繼承人未繳清之稅捐負繳納義務時，應另行發單（另訂限繳日期），其核課期間，參照本部 87 年 7 月 15 日台財稅第 871954429 號函，應自代繳義務人違反該條第 1 項規定時起算五年，於移送執行時，移送書註明「依稅捐稽徵法第 14 條第 2 項納稅義務人○○○、○○○」。…

⁶³ 民法第 1162 條之 2 第 2 項規定：「繼承人對於前項債權人應受清償而未受償部分之清償責任，不以所得遺產為限。但繼承人為無行為能力人或限制行為能力人，不在此限。」

於被繼承人之債務，負清償責任⁶⁴。此時，行政執行分署得對於繼承人之固有財產強制執行，繼承人若有不服，對於前述行政處分如尚未確定者，應提起訴願及行政訴訟以資救濟；若已確定，則只能依行政程序法之相關規定向稅捐稽徵機關申請撤銷、廢止或變更之，尚不能提起第三人異議之訴來救濟。

（三）繳費義務

公法上金錢給付義務，除了「行政罰鍰」及「稅捐債務」外，尚有需繳納給政府之費用，一般民眾最熟悉的為全民健康保險費及勞工保險費（亦即社會保險費），另外還有規費法所規定之使用規費及行政規費。除「社會保險費」及「規費」外，其它還有性質為「特別公課」之費用，例如汽車燃料使用費及空氣污染防制費等。所謂「特別公課」係指國家為一定政策目標之需要，對於有特定關係之國民所課徵之公法上負擔，並限定其課徵所得之用途，乃現代工業先進國家常用之工具。稅捐與「特別公課」不同之處在於，稅捐係以支應國家普通或特別施政支出為目的，以一般國民為對象，課稅構成要件須由法律明確規定，凡合乎要件者，一律由稅捐稽徵機關徵收，並以之歸入公庫，其支出則按通常預算程序辦理⁶⁵。而上述各種

⁶⁴ 98年5月22日新修正施行之民法繼承編，有關概括繼承之法定限定責任之相關論述，請參考戴炎輝、戴東雄、戴瑀如，繼承法，自版，2010年2月修訂版，頁171-205。

⁶⁵ 司法院大法官釋字第426號解釋理由書：「憲法增修條文第九條第二項規定：「經濟及科學技術發展，應與環境及生態保護兼籌並顧」，係課國家以維護生活環境及自然生態之義務，防制空氣污染為上述義務中重要項目之一。空氣污染防制法之制定符合上開憲法意旨。依該法徵收之空氣污染防制費係本於污染者付費之原則，對具有造成空氣污染共同特性之污染源，徵收一定之費用，俾經由此種付費制度，達成行為制約之功能，減少空氣中污染之程度；並以徵收所得之金錢，在環保主管機關之下成立空氣污染防制基金，專供改善空氣品質、維護國民健康之用途。此項防制費既係國家為一定政策目標之需要，對於有特定關係之國民所課徵之公法上負擔，並限定其課徵所得之用途，在學理上稱為特別公課，乃現代工業先進國家常用之工具。特別公課與稅捐不同，稅捐係以支應國家普通或特別施政支出為目的，以一般國民為對象，課稅構成要件須由法律明確規定，凡合乎要件者，一律由稅捐稽徵機關徵收，並以之歸入公庫，其支出則按通常預算程序辦理；特別公課之性質雖與稅捐有異，惟特別公課既係對義務人課予繳納金錢之負擔，故其徵收目的、對象、用途應由法律予以規定，其由法律授權命令訂定者，如授權符合具體明確之標準，亦為憲法之所許。…至主管機關徵收費用之後，自應妥為管理運用，俾符合立法所欲實現之環境保護政策目標，不得悖離徵收特別公課之目的，乃屬當然。空氣污染防制法所防制者為排放空氣污染物之各類污染源，包括裝置於公私場所之固定污染源及機動車輛排放污染物所形成之移動污染源，此觀該法第八條、第二十三條至第二十七條等相關條文甚明。該法第十條並未將空氣污染之移動污染排除在外，則徵收污染防制費應包括汽車機車等移動污染源在內，應無疑義。空氣污染防制費收費辦法第四條規定，按移動污染源之排放量所使用油（燃）料之數量徵收費用，因污染排放量與油（燃）料用量密切相關，尚屬合理，且基於執行法律應兼顧技術及成本之考量。與上開空氣污染防制法之授權意旨並無抵觸。惟有關機關仍應儘速建立移動污染源定期檢驗系統及更具經濟誘因之收費方式，又主管機關自八十四年七月一日起即就油（燃）料徵收，而未及固定污染源所排放之其他污染物，有違背此項公課應按污染源公平負擔之原則，並在公眾認知上易造成假行為制約之名，為財政收入徵收公課之誤解，

「繳費義務」之性質雖與「稅捐債務」有異，惟「繳費義務」既係對義務人課予繳納金錢之負擔，故與「稅捐債務」同樣未具一身專屬性，得為繼承之標的。因此，處理模式應與「稅捐債務」相同，在此不再重複敘述。

（四）小結

綜上所述，現行實務針對義務人於執行名義作成「前」死亡者，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如行政罰鍰），主管機關因已無相對義務人，無法再作成執行名義；而未具一身專屬性之公法上金錢給付義務（例如租稅債務），義務人於執行名義作成「前」死亡者，主管機關仍可對「繼承人」作成執行名義，此時該「繼承人」係屬「代繳義務人」之性質，代被繼承人履行生前已成立公法上金錢給付義務，對行政執行分署來說，該「繼承人」只具有形式上繼承人之地位，若執行「繼承人」之固有財產，「繼承人」應依行政執行法施行細則第 18 條之規定，提起「第三人異議之訴」。另外，義務人於執行名義作成「後」死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務，不得為繼承之標的，若被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第 15 條規定逕對其遺產執行；而未具一身專屬性之公法上金錢給付義務，義務人於執行名義作成「後」死亡，得為繼承之標的，此時「繼承人」繼承了被繼承人生前已成立公法上金錢給付義務，故非「代繳義務人」之性質，但「繼承人」是否對於被繼承人之公法上金錢給付義務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任，則需視相關個案所應適用之法律而定。

而現行實務對於稅捐債務是否得為繼承之標的？最大之爭議在於司法院大法官釋字第 622 號解釋理由書針對稅捐稽徵法第 14 條第 1 項之規定，創設「代繳義務人」之概念，亦即稅捐稽徵機關尚未作成有效之課稅處分前，原納稅義務人即以死亡，稅捐稽徵機關改以其繼承人為對象發稅單課稅，此時該繼承人係屬「代繳義務人」之性質，代被繼承人履行生前已成立公法上金錢給付義務，並未繼承被繼承人之稅捐債務，其後財政部亦採納司法院大法官釋字第 622 號解釋理由書。惟上述見解實有疑義，因稅捐債務因未具一身專屬性而本來即為繼承之標的，與「代繳義務人」基於法律之規定，代替義務人履行債務之性質顯不相同，且「代繳義務人」無需

有關機關應迅即採取適當措施以謀改進，特此指明。」，1997 年 5 月 9 日。

以自己之責任財產為清償，例如遺囑執行人、受遺贈人、遺產管理人及行政執行法第 24 條所規定之人等。因此，繼承人實非稅捐稽徵法第 14 條第 1 項之「代繳義務人」，顯係立法疏漏，而法務部亦採否定之見解⁶⁶。惟針對移送機關於執行名義將繼承人填載為「代繳義務人」時，因行政執行分署對執行名義並無實體審查之權，故義務人於民法繼承編 98 年 5 月 22 日修正施行前死亡者，行政執行分署只能執行被繼承人之遺產，而不得執行繼承人之固有財產；若義務人係於民法繼承編 98 年 5 月 22 日修正施行後死亡者，則會產生有無適用民法繼承編第 1148 條等相關規定之疑義。

⁶⁶ 法務部 96 年 8 月 21 日法律字第 0960025506 號函：「主旨：貴部所詢司法院釋字第 622 號解釋，是否認為公法上之租稅債務繼承人無需繼承？如無需繼承，則納稅義務人死亡時尚未繳納之稅捐債務，其債務之主體為何？另貴部因應司法院釋字第 622 號解釋所擬之措施是否與解釋意旨相符等疑義乙案，本部意見如說明二至五。請查照參考。說明：…二、按稅捐繳納義務是否具一身專屬性而不得對繼承人之固有財產為執行疑義乙節，前經本部於 93 年 3 月 24 日函詢貴部意見，獲貴部於同年 8 月 9 日以台財稅字第 09304537100 號函表示意見後，本部於同年 8 月 26 日以法律字第 0930033566 號函復本部行政執行署略以：「稅捐繳納義務非專屬於義務人一身之義務，則依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 4 條之 2（執行名義執行力之主觀範圍）規定，原執行名義對於義務人之概括繼承人亦有效力，故除法律有特別規定者外，行政執行處似得依據原執行名義對未拋棄或限定繼承之繼承人之固有財產為執行。」在案（如附件 1）。至於專屬於義務人一身之公法上金錢給付義務（例如罰鍰），義務人死亡後之強制執行事宜，因行政執行法第 15 條明定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」故本部於 93 年 3 月 18 日以法律字第 0930002399 號函釋仍得對義務人之遺產強制執行，此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之執行，並不違背公法上義務僅及一身之原則（如附件 2）；上開見解，嗣蒙司法院釋字第 621 號解釋：「行政執行法第 15 條規定：『義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行』，係就負有公法上金錢給付義務之人死亡後，行政執行處應如何強制執行，所為之特別規定。罰鍰乃公法上金錢給付義務之一種，罰鍰之處分作成而具執行力後，義務人死亡並遺有財產者，依上開行政執行法第 15 條規定意旨，該基於罰鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，其執行標的限於義務人之遺產。」所肯認。綜上，本部對於公法上金錢給付義務之義務人死亡後之強制執行所為之相關見解現仍相同，並未改變，合先敘明。三、次按 貴部本次所詢疑義所涉之司法院釋字第 622 號解釋，係就最高行政法院 92 年 9 月 18 日庭長法官聯席會議決議決議關於「被繼承人死亡前所為贈與，如至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵贈與稅者，應以繼承人為納稅義務人，發單課徵贈與稅」部分，該號解釋認為逾越 62 年 2 月 6 日公布施行之遺產及贈與稅法第 15 條第 1 項規定，增加繼承人法律上所未規定之租稅義務，與憲法第 19 條及第 15 條規定之意旨不符。該號解釋理由書第 4 段敘及：「被繼承人生前尚未繳納之稅捐義務，並未因其死亡而消滅，而由其遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人係居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務，而非繼承被繼承人之納稅義務人之地位。惟如繼承人違反上開義務時，依同條第 2 項規定，稽徵機關始得以繼承人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐。」查大法官解釋之效力，除解釋主文外，是否及於解釋理由，我國相關法律及大法官解釋並未規定；德國聯邦憲法法院判決固然認為「構成主文的理由」亦有拘束力，惟該國仍有不少學者持反對意見（參照：吳庚著「憲法的解釋與適用」，2004 年 6 月第 3 版，第 431 頁），況上開所列釋字第 622 號解釋理由書內容是否屬於構成主文不可或缺之理由，亦有待商榷。四、另查上開解釋理由書所創設之「代繳義務人」概念，是否僅限於贈與稅始有適用？抑或通用於所有稅捐義務而將造成如 貴部來函所指「公法上之租稅債務，繼承人無需繼承」之現象？因該解釋理由書並未深論，尚不得而知。惟查民法第 1148 條規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」故前開「代繳義務人」概念與民法概括繼承原則是否有違？有無抵觸釋字第 621 號解釋意旨？均不無疑義。五、綜上所述，本件疑義主要係涉及大法官解釋理由書之效力問題及解釋理由書內容之闡釋， 貴部既已同時函詢司法院意見，仍請參酌該院函復意見或建請 貴部逕行聲請大法官補充解釋，以杜爭議，俾便稅捐實務上之適用。」

三、法律明文規定之限制

法律有基於維護義務人之基本生存權，或維護善良風俗，或基於社會公益等理由，明定禁止財產讓與或執行者⁶⁷。相關規定如下：

（一）強制執行法之規定

依據行政執行法第 26 條準用強制執行法第 52 條、第 53 條及第 122 條規定，其類型如下：

1. 酌留生活必要費用

行政執行法第 26 條準用強制執行法第 52 條規定，查封時，應酌留義務人及其共同生活之親屬二個月間生活所必需之食物、燃料及金錢。前述期間，行政執行官審核義務人家庭狀況，得伸縮之。但不得短於一個月或超過三個月。因此，行政執行分署在執行義務人之動產時，至少要酌留義務人及其共同生活之親屬一個月生活必要費用，以維持義務人之生活。

2. 禁止查封之物

行政執行法第 26 條準用強制執行法第 53 條第 1 項規定，左列之物不得查封：

- (1) 義務人及其共同生活之親屬所必需之衣服、寢具及其他物品。
- (2) 義務人及其共同生活之親屬職業上或教育上所必需之器具、物品。
- (3) 義務人所受或繼承之勳章及其他表彰榮譽之物品。
- (4) 遺像、牌位、墓碑及其他祭祀、禮拜所用之物。
- (5) 未與土地分離之天然孳息不能於一個月內收穫者。
- (6) 尚未發表之發明或著作。
- (7) 附於建築物或其他工作物，而為防止災害或確保安全，依法令規定應設備之機械或器具、避難器具及其他物品。

3. 禁止查封之債權

行政執行法第 26 條準用強制執行法第 122 條規定，義務人依法領取之社會福利津貼、社會救助或補助，不得為強制執行。另外，義務人依法領

⁶⁷ 張登科，註 41 前揭書，頁 94。

取之社會保險給付或其對於第三人之債權，係維持義務人及其共同生活之親屬生活所必需者，不得為強制執行。

（二）其它法律之規定

如公務人員請領退休金之權利（公務人員退休法第 14 條）、公務人員遺族領取撫卹金之權利及未經具領之撫卹金（公務人員撫卹法第 13 條）、軍人領取保險金之權利（軍人保險條例第 21 條）、軍人或其遺族領取撫卹金之權利（軍人撫卹條例第 29 條）及妨礙學校發展及校務進行之不動產（私立學校法第 61 條第 2 項第 1 款）等規定。

柒、 執行名義之競合

一、執行名義競合之定義及效力

所謂「執行名義之競合」係指原處分機關對於義務人之同一給付請求權，取得兩個以上之執行名義而言⁶⁸。執行名義競合之效力，以行政處分為例，應視第二個執行名義之性質，係屬「重覆處分」或是「第二次裁決」來作判斷。所謂「重覆處分」係指先前已作成並對外生效之行政處分，即所謂第一次裁決後，又重為內容與之相同之處分。「重覆處分」不影響第一次裁決之形式及實質的存續力（確定力），通常所稱「重覆處分」不具法律效力者，即指此而言。並非謂「重覆處分」既無法效性，自得視為觀念通知。蓋觀念通知本身不具有法律上之拘束力，與行政處分有本質的不同，而「重覆處分」乃不折不扣的行政處分，只因為先前已有內容相同的第一次裁決存在，第一次裁決之拘束力既然存續，「重覆處分」便不生新的拘束力。所謂「第二次裁決」係指第一次裁決發生形式存續力後，再就實體上考量重為審查，而未改變第一次裁決之事實或法律狀況而言。「第二次裁決」之內容可能改變原不利於相對人之處分，也可能維持原處分不變⁶⁹。

另外，因法院也有可能針對同一原因事實作出二個以上之裁定，亦即

⁶⁸ 楊與齡，註 8 前揭書，頁 138。

⁶⁹ 吳庚，註 11 前揭書，頁 330-334。

執行名義；同理，主管機關依法令，也可能作出二個以上之執行名義。因此，執行名義競合之效力，在非屬行政處分部分，應與行政處分作相同之解釋。

二、執行名義競合之處理

「執行名義之競合」因同時有兩個以上之執行名義，若執行名義在「重覆處分」之情形，行政執行分署應退回「後」移送執行之案件⁷⁰；而在「第二次裁決」之情形，裁決之內容若維持原處分不變時，行政執行分署仍應退回「後」移送執行之案件，反之，裁決之內容若變更原處分時，則應將第一次裁決之行政處分依行政執行法第 8 條規定⁷¹終止執行，然後繼續執行第二次裁決之行政處分。而執行名義非屬「行政處分」之情形，行政執行分署在處理上，應與行政處分作相同之處理。

捌、執行名義之消滅

一、執行名義消滅之事由

所謂「執行名義之消滅」係指合法成立之執行名義喪失其執行力而言⁷²。依行政執行法第 8 條第 1 項規定，其事由如下：

1. 義務已全部履行或執行完畢者。
2. 行政處分或裁定經撤銷或變更確定者。
3. 義務之履行經證明為不可能者。

若義務人認為有消滅或妨礙移送機關請求之實體事由發生，除可依行

⁷⁰ 法務部行政執行署各分署立案審查原則一、(八)之規定：「同一案件重複移送執行者，應退回後移送執行之案件。」

⁷¹ 行政執行法第 8 條第 1 項規定：「行政執行有下列情形之一者，執行機關應依職權或因義務人、利害關係人之申請終止執行：一、義務已全部履行或執行完畢者。二、行政處分或裁定經撤銷或變更確定者。三、義務之履行經證明為不可能者。」同條第 2 項規定：「行政處分或裁定經部分撤銷或變更確定者，執行機關應就原處分或裁定經撤銷或變更部分終止執行。」

⁷² 楊與齡，註 8 前揭書，頁 140。

政執行法第 8 條規定，申請終止執行外，若行政執行分署認為不符合該條之規定時，義務人尚可依行政訴訟法第 307 條之規定，提起債務人異議之訴⁷³。需注意者，上開事由需發生於執行名義成立後，若係發生於執行名義成立前，則義務人應提起訴願或依其它途徑提起行政救濟，而非依上開條文提起債務人異議之訴。

二、執行名義消滅之效果

「執行名義」失其效力者，不得開始或續行強制執行。若執行程序中，執行名義失其效力者，應停止執行並撤銷已為之執行處分，但執行程序若已終結，即無從撤銷已為之執行處分⁷⁴。此時，義務人應向移送機關申請返還不當得利，或依行政訴訟法提起給付訴訟，而非向行政執行分署申請回復執行前之原狀。因此，主管機關在移送執行後，「執行名義」消滅者，行政執行分署不得開始執行程序，若已開始執行程序，則應依行政執行法第 8 條規定，終止執行，並撤銷已為之執行處分。另外，若在移送執行前，「執行名義」消滅者，因義務人並無公法上金錢給付義務，行政執行分署無從開始執行程序，行政執行分署應以移送執行不符合行政執行法第 11 條之要件，退回主管機關移送執行之案件。

玖、執行名義之時效

目前行政執行分署在執行名義立案審查階段，需依職權加以審酌執行名義形式上有無逾「消滅時效」、「裁處時效」及「執行時效（期間）」。行政執行分署若發現執行名義形式上有逾「消滅時效」、「裁處時效」及「執

⁷³ 97 年 5 月份第 1 次庭長法官聯席會議，2008 年 5 月 1 日。決議文：「按行政執行名義成立後，如有消滅或妨礙債權人請求之事由發生，不論其執行名義為何，於強制執行程序終結前應許債務人提起異議之訴，以排除強制執行。行政訴訟法第 307 條前段規定：「債務人異議之訴，由高等行政法院受理」，應認其係屬行政訴訟法關於債務人異議訴訟類型之規定。雖該條係列於同法第 8 編，但既未明定僅以同法第 305 條第 1 項或第 4 項規定之執行名義為強制執行者為限，始有其適用，則行政處分之受處分人，於行政機關以行政處分為執行名義行強制執行時，如於執行名義成立後有消滅或妨礙債權人請求之事由發生，亦得於強制執行程序終結前，向高等行政法院提起債務人異議之訴。」

⁷⁴ 張登科，註 41 前揭書，頁 67。

行時效（期間）」之情形，應以退案處理，不再繼續執行⁷⁵。因此，相關執行名義時效制度實與行政執行有密切之關係，茲說明如下：

一、消滅時效

（一）行政程序法之消滅時效

行政程序法第 131 條第 1 項規定：「公法上之請求權，除法律有特別規定外，因五年間不行使而消滅。」同條第 2 項：「公法上請求權，因時效完成而當然消滅。」同條第 3 項：「前項時效，因行政機關為實現該權利所作成之行政處分而中斷。」故行政程序法所規定之「消滅時效」，除法律有特別規定外，期間為 5 年，公法上之請求權因期間屆滿而當然消滅。惟有疑問者？「消滅時效」如何因行政機關為實現該權利所作成之行政處分而中斷？目前實務並無明確見解產生，行政執行實務上亦無發現移送機關有依據行政程序法之規定作出中斷時效之行政處分。

（二）稅捐稽徵法之消滅時效

稅捐稽徵法第 21 條規定，稅捐之核課期間原則上為 5 年，但未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，則延長為 7 年。稅捐稽徵機關在核課期間內未經發現應徵之稅捐者，以後不得再補稅處罰，故核課期間之性質即為公法上請求權之「消滅時效」。若稅捐稽徵機關已在核課期間依規定核課納稅義務人相關稅捐，依同法第 23 條第 1 項規定，稅捐之徵收期間為 5 年，應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行

⁷⁵ 法務部行政執行署 91 年 1 月 18 日行政一字第 0916000086 號令：「本署法規及業務諮詢委員會 90 年 9 月 3 日第 12 次會議決議，關於稅捐稽徵案件徵收期間有無屆滿，因徵收期間屬執行名義要件之一，各行政執行處應依職權加以審酌。若徵收期間已屆滿，即不得移行政執行處執行。」；法務部行政執行署 98 年 1 月 10 日行執一字第 0980000029 號函說明二、按行政罰法第 27 條第 1 項規定：「行政罰法之裁處權，因 3 年期間之經過而消滅。」乃裁處權時效之規定，所謂裁處權係國家對違反行政法義務者得課處行政罰之權力，屬形成權。又行政罰法施行（95 年 2 月 5 日）前違反行政法之義務行為應受處罰而未經裁處者，除法律另有規定外，其裁處權時效將於 98 年 2 月 4 日屆滿，法務部業以 97 年 10 月 27 日法律字第 0970700744 號函建請各機關注意於前述裁處權時效內，依法裁處並合法送達。貴處如於前述裁處權時效內，已依法裁處義務人罰鍰及限期履行，並經合法送達者，即得於義務人逾期不履行時，依行政執行法第 11 條及第 13 條規定，檢附移送書、處分文書及義務人經限期履行而逾期仍不履行之證明文件等，移送行政執行處執行。且其執行期間，依行政執行法第 7 條規定，除法律有特別規定者外，係自處分確定之日起算 5 年，於 5 年之執行期間內已開始執行，尚未執行完畢者，仍得繼續執行 5 年（法務部 95 年 6 月 8 日法律字第 0950016915 號函意旨參照）。另外，「法務部行政執行署各分署立案審查原則」壹、四之規定，已逾徵收或執行期間，得以退件處理。

徵收，但於徵收期間屆滿前，已移送執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限。因此，上述徵收期間之性質亦為公法上請求權之「消滅時效」，其期間自繳納期間屆滿之翌日起，計算5年，上開條文與行政程序法第131條第1項規定相當，但係公法上請求權「消滅時效」之特別規定。另租稅債權若已依規定移送強制執行，則「消滅時效」自移送行政執行分署之日起，依稅捐稽徵法第23條第4項規定，自徵收期間屆滿之翌日起，最長可延長至10年⁷⁶。

（三）規費法之消滅時效

規費法第17條第1項規定：「訂有繳納期限之規費，於繳納期限屆滿之次日起五年內，未經徵收者，不再徵收；其於五年期間屆滿前，已依法移送強制執行，或已依強制執行程序聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權者，仍得繼續徵收。但自五年期間屆滿之日起已屆五年尚未執行終結或依破產程序列入分配者，不得再徵收。」因此，規費法對於「消滅時效」亦有類似稅捐稽徵法之規定，所以有關規費之徵收，是否已逾「消滅時效」？應優先適用規費法，而非行政程序法。

二、裁處時效

行政罰法第27條第1項規定：「行政罰之裁處權，因三年期間之經過而消滅。」故「裁處時效」原則上期間為3年。然社會秩序維護法第31條第1項規定：「違反本法行為，逾二個月者，警察機關不得訊問、處罰，並不得移送法院。」係屬短期之「裁處時效」，為行政罰法之特別規定。另稅捐稽徵法第49條規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第六條關於稅捐優先及第三十八條，關於加計利息之規定，對於罰鍰不在準用之列。」故

⁷⁶ 稅捐稽徵法第23條第1項規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。但於徵收期間屆滿前，已移送執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限。」同條第4項規定：「稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，五年內未經執行者，不再執行，其於五年期間屆滿前已開始執行，仍得繼續執行；但自五年期間屆滿之日起已逾五年尚未執行終結者，不得再執行。」

有關於稅捐之罰鍰部分，因準用「稅捐」之規定，其「裁處時效」亦適用核課期間及徵收期間之規定，原則上為5年，但未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，則延長為7年。主管機關違反「裁處時效」規定所作出之行政處分應為無效之行政處分，行政執行分署對於形式上已逾「裁處時效」之執行名義，應以退案處理，不得執行。

三、執行時效（期間）

行政執行法第7條第1項規定：「行政執行，自處分、裁定確定之日或其他依法令負有義務經通知限期履行之文書所定期間屆滿之日起，五年內未經執行者，不再執行；其於五年期間屆滿前已開始執行者，仍得繼續執行。但自五年期間屆滿之日起已逾五年尚未執行終結者，不得再執行。」因此，執行時效（期間）原則上為5年，若於5年期間屆滿前已開始執行者，仍得自5年期間屆滿之日起繼續執行5年。另外，社會秩序維護法第32條規定，罰鍰自裁處確定之日起，逾3個月未執行者，免予執行，為行政執行法第7條第1項之特別規定⁷⁷。因此，若主管機關逾3個月才移送執行時，行政執行分署應以退案處理，不得執行；移送後，行政執行分署並應於罰鍰裁處確定之日起，3個月內開始執行。惟有疑問者？若開始執行後，執行時效（期間）為何？就上開法條之文義來分析，開始執行後，解釋上並無執行時效（期間）之問題，理論上可以永久執行⁷⁸，但顯不合理，

⁷⁷ 陳新民，行政法學總論，自版，2005年9月修訂第8版，頁440。

⁷⁸ 目前有關海關緝私條例之消滅時效亦有相同之問題，而法務部及財政部則採取不同之見解。請參考法務部100年1月7日法律字第0999057165號函：「主旨：所詢違反『海關緝私條例』等類案件之執行期間，究應適用何種法律疑義乙案，復如說明二、三。請查照。說明：…二、按『行政執行，自處分、裁定確定之日或其他依法令負有義務經通知限期履行之文書所定期間屆滿之日起，5年內未經執行者，不再執行；其於5年期間屆滿前已開始執行者，仍得繼續執行。但自5年期間屆滿之日起已逾5年尚未執行終結者，不得再執行。』固為行政執行法第7條第1項所明定，惟同法第2項明定：『前項規定，法律有特別規定者，不適用之。』揆其立法意旨係為督促執行機關迅速執行，以免義務人之義務陷於永懸不決之狀態，爰明定執行期間。惟其他法律基於事件之特性，對於行政執行之時效期間或其起算日有特別規定者（例如稅捐稽徵法第23條），即應依其規定，合先敘明。三、有關貴署所詢旨揭各類公法上金錢給付義務之執行期間法律適用疑義，分別說明如次：（一）海關緝私條例之罰鍰：按『依本法規定應徵之關稅、滯納金或罰鍰，自確定之日起，5年內未經徵起者，不再徵收。但於5年期間屆滿前，已移送法院強制執行尚未結案者，不在此限。』『關稅法第4條之2及第25條之1之規定，於依本條例所處之罰鍰準用之。』90年10月31日修正前關稅法第4條之2及海關緝私條例第49條之1分別定有明文。準此，依海關緝私條例所處罰鍰準用之關稅法第4條之2徵收期間規定，即屬前開行政執行法第7條第2項所稱其他法律關

所以應類推適用行政執行法第 7 條第 1 項但書規定，自 3 個月期間屆滿之日起已逾 5 年尚未執行終結者，不得再執行。

行政執行法第 7 條第 1 項執行時效（期間）與行政程序法第 131 條第 1 項公法上請求權消滅時效之規定，二者之間應如何區別適用？目前學界尚無定論⁷⁹。現行實務見解，因兩者之間並無競合關係，故係各別計算與判斷有無逾執行時效（期間）與消滅時效⁸⁰。因此，執行期間之性質並非消滅時效⁸¹。例如，政府採購法有關追繳押標金事件經法務部函釋，於適用行政程序法第 131 條第 1 項公法上請求權消滅時效規定時，係自 97 年 5 月 1 日起有其適用。換言之，追繳押標金事件發生於 97 年 5 月 1 日以前者，

於執行期間之特別規定。雖上述關稅法第 4 條之 2 嗣於 90 年 10 月 31 日及 93 年 5 月 5 日關稅法修正時，分別調整條次為第 7 條及第 9 條，並為少許之文字修正（即確定之『日』修正為『翌日』及移送『法院』強制執行修正為移送強制執行），參諸中央法規標準法第 17 條規定，此等修正後之規定於依海關緝私條例所處之罰鍰自仍準用之。因此，依海關緝私條例所處罰鍰之徵收期間，即應準用關稅法規定，而無行政執行法第 7 條規定之適用（最高行政法院 97 年度判字第 451 號判決參照）。…」；財政部 100 年 1 月 25 日台財關字第 10005900630 號函：「主旨：有關 貴部函示海關緝私條例罰鍰及海關代徵稅捐之執行期間，無行政執行法第 7 條規定之適用一節，檢送本部意見，請 卓參。說明：一、根據貴部 100 年 1 月 7 日法律字第 0999057165 號函副本辦理。二、查前揭 貴部來函係基於修正後關稅法第 9 條徵收期間係行政執行法第 7 條第 2 項所稱之特別規定，故認為海關緝私條例罰鍰及海關代徵稅捐之執行期間均應準用關稅法之規定，而無行政執行法第 7 條執行期間規定之適用。惟本部尚有不同見解，分述如次：（一）行政執行法之執行期間乃規範執行機關可行使執行權限之效力期間，性質上應屬法定不變期間，僅適用於各該行政執行事項，與行政程序法第 131 條之消滅時效或其他法規之時效規定無涉（貴部 90 法令字第 008617 號令參照）；而關稅法第 9 條之徵收期間，性質上應屬稅捐債權請求權之消滅時效規定，適用對象乃國家稅捐債權之行使，並非規範執行機關對義務人關於執行程序期間之限制，二者分屬程序規定及實體規定，規範之機關、目的各有不同，似難構成普通規定與特別規定之關係。（二）依現行關稅法第 9 條第一項但書規定，5 年徵收期間屆滿前，已依法移送強制執行尚未終結者，仍得繼續執行，究其條文內容尚無執行期間之限制。準此，倘關稅之執行期間排除行政執行法第 7 條之適用，則於案件移送行政執行處後亦應不受該條期間之限制。在關稅法未明定執行期限之情形下，移送執行機關後執行期限似無限制，則貴部釋示內容是否符合行政執行法設立執行期間之立法本旨，或有再行檢視之必要。三、綜上，本部以為關稅法之徵收期間及行政執行法之執行期間應係相互補充之關係，而非特別法與普通法之關係，蓋關稅法第 9 條第一項但書之『已依法移送強制執行』者，可排除 5 年徵收期間之限制即可印證。細部言之，關稅法第 9 條但書之法律效果，僅係使徵收期間在執行程序尚未終結前暫時不完成而已，相當於民法（第 139 條至 143 條）所設消滅時效不完成之效果，亦即徵收期間得延長至執行程序終了之時，至所涉執行期間仍應回歸行政執行法第 7 條加以限制。」

⁷⁹ 有採取執行期間即消滅時效之見解；亦有採否定之見解。林三欽，公法上請求權時效、裁處時效與執行期間之關連性，發表於「行政執行之理論與實務學術研討會」，2011 年 9 月 30 日，請參考上開學術研討會書面資料，頁 11-16。吳庚，註 11 前揭書，頁 523。林錫堯，註 11 前揭書，頁 382-383。另請參考最高行政法院 99 年判字第 1138 號判決。

⁸⁰ 法務部 97 年 4 月 9 日法律決字第 0960046636 號函釋。

⁸¹ 法務部 101 年 6 月 22 日法令字第 10103104950 號令：「一、行政執行法第 7 條第 1 項規定之執行期間乃法定期間，並非消滅時效，本部行政執行署所屬行政執行分署（101 年 1 月 1 日改制前之行政執行處）核發執行憑證並無中斷執行期間之效果。二、行政執行，除法律有特別規定者外，自處分、裁定確定之日或其他依法令負有義務經通知限期履行之文書所定期間屆滿之日起，5 年內已開始執行，經行政執行分署核發執行憑證交由行政機關收執者，不生執行程序終結之效果；行政機關自處分、裁定確定之日或其他依法令負有義務經通知限期履行之文書所定期間屆滿之日起 10 年內，得再移送執行。」

自 97 年 5 月 1 日起 5 年內得行使其請求權⁸²。惟上述見解雖有可議，因部分追繳押標金事件早已逾 5 年之「消滅時效」，然受處分之相對人尚可提行政救濟，但行政執行分署對「消滅時效」因無實體審查權，只能做形式審查之前提下，故行政執行分署除依行政執行法第 7 條第 1 項規定計算「執行時效（期間）」外，「消滅時效」之計算應尊重主管機關之意見。因此，以上述案例區分二者間之實益在於，少部分移送執行之案件，實體法上雖逾「消滅時效」，但主管機關仍認定未逾「消滅時效」而移送執行時，行政執行分署只需形式審查執行名義是否未逾「消滅時效」即可。而另外一個例子，亦即民國 89 年以前應徵收之汽車燃料使用費，各監理單位係依法務部 91 年 2 月 5 日法律字第 0910003264 號函解釋，行政程序法施行前已發生公法上請求權之「消滅時效」期間，應適用民法第 125 條 15 年請求權時效規定，辦理欠費催繳作業，所以有可能發生已逾「執行時效（期間）」，但未逾「消滅時效」之情形，此時監理單位雖不能移送執行，但仍可自行向義務人催繳⁸³。綜上所述，上述案例執行名義之義務人，若針對有無逾「消

⁸² 法務部 100 年 8 月 3 日法律字第 1000013753 號函：「…說明：…三、次按行政程序法第 131 條第 1 項規定：「公法上之請求權，除法律有特別規定外，因 5 年間不行使而消滅。」本件追繳押標金事件，目前法院實務見解既認屬公法事件，有關其請求權消滅時效自應適用上開規定。惟查法院實務見解係源自於 97 年 5 月 1 日最高行政法院 97 年度 5 月份第 1 次庭長法官聯席會議決議，故為維持法律秩序之安定，應解為追繳押標金事件於適用行政程序法第 131 條第 1 項公法上請求權消滅時效規定時，係自 97 年 5 月 1 日起有其適用（司法院釋字第 287 號解釋意旨參照）。換言之，追繳押標金事件發生於 97 年 5 月 1 日以前者，自 97 年 5 月 1 日起 5 年內得行使其請求權。四、末按行政執行法第 7 條第 1 項前段規定：「行政執行，自處分、裁定確定之日或其他依法令負有義務經通知限期履行之文書所定期間屆滿之日起，5 年內未經執行者，不再執行。」故有關追繳押標金事件，採購機關於請求權時效內行使權利、作成限期繳納之行政處分後，於義務人（廠商）屆期未履行時，後續應適用上開行政執行法所定執行期間之規定，亦即採購機關應於處分確定之日起 5 年內移送行政執行處強制執行。」

⁸³ 有關民國 89 年以前徵收汽車燃料使用費之爭議，經行政院 101 年 1 月 10 日院臺專字第 1000070832 號函立法院略以，查法務部 90 年 3 月 22 日法 90 令字第 008617 號令釋，行政程序法施行前已發生公法上請求權之消滅時效期間，不適用行政程序法第 131 條第 1 項之 5 年請求權時效規定，應依該法施行前有關法規之規定；無相關法規規定者，得類推適用民法消滅時效之規定，即縱使殘餘期間，自行政程序法施行日起算較 5 年為長者，仍依其期間。惟近來法院實務與法務部上開令釋見解不同，認其殘餘期間較行政程序法第 131 條第 1 項所定 5 年時效期間為長者，參諸民法總則施行法第 18 條第 2 項規定意旨，即應自行政程序法施行日起，適用該法第 131 條第 1 項關於 5 年時效期間之規定。鑑於實務見解之差異，該部已於 100 年 11 月 30 日邀集學者專家及相關機關，召開「公法上請求權消滅時效適用疑義」會議，與會學者專家建議變更以往見解，即其殘餘之時效期間較行政程序法所定之 5 年為長者，適用該法第 131 條第 1 項規定縮短為 5 年。是以，未來如變更見解，不會再發生監理單位向民眾催繳民國 90 年以前欠繳汽車燃料使用費之情事。針對監理單位已移送執行之案件部分，行政執行處對移送機關作成行政處分是否逾越公法上請求權時效，原則上無審酌權限，爰此，民眾遇有類此情事時，向原辦理催繳通知之監理單位反映意見，如監理單位認為於上開法律見解定案前，不宜要求民眾繳款，可通知該處「延緩執行」（行政執行法第 26 條準用強制執行法第 10 條第 1 項規定參照），該處即會依監理單位意見，暫緩執行；另各執行處遇有民眾反映此類案件，亦暫緩執行，俟法務部函釋後統一處理。

滅時效」提起訴願及行政訴訟，極有可能獲得勝訴之判決；反之，若針對有無逾「執行時效（期間）」提起聲明異議、訴願及行政訴訟，則較有可能獲得敗訴之判決。

四、小結

主管機關移送執行前，若公法上之請求權因期間屆滿而當然消滅，因義務人並無公法上金錢給付義務，不符合行政執行法第 11 條第 1 項之要件，故「消滅時效」雖然係屬實體問題，但其係移送執行要件之一，此時行政執行分署經形式審查後，若認定已逾「消滅時效」，應以退案處理；若係主管機關移送執行後，公法上之請求權因期間屆滿而當然消滅者，則符合行政執行法第 8 條第 1 項第 3 款之要件，義務之履行經證明為不可能者，此時行政執行分署應終止執行，不得再執行義務人之財產，並結束強制執执行程序；若行政執行分署對於執行名義經形式審查有無逾「消滅時效」後，認為未逾「消滅時效」而繼續執行行為時，義務人除得依行政執行法第 9 條聲明異議外，尚得依行政訴訟法第 307 條提起債務人異議之訴以資救濟。而「裁處時效」亦屬實體問題，行政執行分署亦應形式審查有無逾「裁處時效」，審查標準及救濟，則與「消滅時效」相同。另外，執行名義在主管機關移送前，若逾「執行時效（期間）」者，行政執行分署應依「法務部行政執行署各分署立案審查原則」壹、四之規定，已逾徵收或執行期間，應以退案處理；若在移送後，才逾「執行時效（期間）」者，則應依行政執行法第 7 條第 1 項之規定，不得再執行義務人之財產，並結束強制執执行程序。

壹拾、結論

公法上金錢給付義務之執行，需有「執行名義」，否則行政執行分署無法發動強制執执行程序，開始執行義務人之財產。而「執行名義」是否符合移送執行之法定要件，亦很重要。如「執行名義」根本未經合法送達或通

知，雖有形式上之「執行名義」，行政執行分署仍不得開始強制執程序。其次，「執行名義」之當事人適格與執行客體之限制，涉及執行之對象與標的物之範圍，與「執行名義」之效力有關，超出效力範圍之執行，係屬違法執行，行政執行分署不可不察。另外，若「執行名義」在移送執行前，就已經消滅者，行政執行分署不得開始執程序，並應退回主管機關移送之案件；若在移送執行後執程序開始後發生者，行政執行分署應終止執行，並撤銷已為之執行處分。進一步來說，「消滅時效」及「裁處時效」雖然係屬實體問題，但其係移送執行要件之一，又因行政執行分署針對「執行名義」只能進行形式審查，「執行名義」有無逾上開時效？只能從「執行名義」所記載之資料來做判斷，若已逾時效，應以退案處理，不再繼續執行。最後，公法上金錢給付義務之執行，自民國 90 年 1 月 1 日起，從各地方法院財務法庭改由法務部行政執行署所屬各行政執行處（101 年 1 月 1 日起改制為分署）辦理後，相關行政執行實務上所遭遇之問題頗多，急待釐清相關法律上之疑義。綜上所述，現行執行實務針對「執行名義」運作之結果，有時與實體法之現況有明顯之落差，尤其以「消滅時效」最為明顯。例如，公法上之請求權已逾消滅時效時，請求權當然消滅，義務人已無公法上金錢給付義務，即不符合移送執行之要件，此時行政執行機關若仍採取形式審查之見解，認為消滅時效係屬實體事項，不應干涉主管機關之權限，實對義務人權益之保障有所欠缺，有待將來整合相關學說及實務見解，以謀求解決之道。因此，本文所探討有關公法上金錢給付義務「執行名義」之議題，只不過係相關行政執行制度之一小部分，其它尚未探討之部分，亦為將來研究行政執行之重要課題。

參考文獻

一、專書(依作者姓名筆劃順序排列)

1. 李惠宗，行政法要義，元照出版有限公司，2008年9月第4版。
2. 李震山，行政法導論，三民書局股份有限公司，2009年9月修訂第8版。
3. 吳庚，行政法之理論與實用，自版，2011年8月增訂第11版第3刷。
4. 吳志光，行政法，新學林出版股份有限公司，2007年9月第2版。
5. 吳東都，行政訴訟與行政執行之課題，學林文化事業有限公司，2003年10月。
6. 林錫堯，行政法要義，元照出版有限公司，2009年9月第3版。
7. 陳敏，行政法總論，自版，2011年9月第7版。
8. 陳新民，行政法總論，自版，2005年9月修訂第8版。
9. 張登科，強制執行法，自版，2007年9月修訂版。
10. 黃俊杰，行政執行法，翰蘆圖書出版有限公司，2010年11月初版。
11. 黃默夫，基礎行政法二十五講，自版，2007年9月第3版。
12. 楊與齡，強制執行法論，自版，2007年9月第13版。
13. 蔡震榮，行政執行法，元照出版有限公司，2008年9月第4版。
14. 賴來焜，強制執行法論，元照出版有限公司，2007年10月初版。
15. 戴炎輝、戴東雄、戴瑀如，繼承法，自版，2010年2月修訂版。

二、論文(依作者姓名筆劃順序排列)

1. 李建良，試論行政執行之債務人異議之訴，收錄於王必芳主編，行政管制與行政爭訟，中央研究院法律學研究所籌備處，2009年11月。
2. 林三欽，公法上請求權時效、裁處時效與執行期間之關連性，發表於「行政執行之理論與實務學術研討會」，2011年9月30日。
3. 林錫堯，論公法上金錢給付義務之強制執行名義，收錄於台灣行政法學

會編，行政法爭議問題研究（下），元照出版有限公司，2006年10月第3版。

4. 張哲榮，論公法上金錢給付義務之執行中行政執行處之定位，國立中正大學法律學研究所碩士論文，2006年7月。
5. 蔡震榮，行政執行法，收錄於翁岳生編，行政法（下），元照出版有限公司，2006年10月第3版。

三、官方文獻

1. 行政執行相關法令規章彙編（公法上金錢給付義務部分），2009年12月第6版。
2. 行政執行業務相關令函彙編，2005年11月。
3. 行政執行業務相關令函彙編（二），2011年12月。
4. 法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第1次至第107次會議討論事項及決議（含討論提案—第92次會議起），2011年11月。

Administrative Enforcement in the Monetary Payment of Public Law and Basis of Enforcement

Liu Shih-min

Abstract

The implementation of the obligations the payment of money in the so-called public law means the people have the administrative law born of monetary obligations, and to fulfill the period has expired (whether statutory or written to fulfill the deadline) complying by countries in accordance with the relevant implementing on behalf of the executive The procedure is commonly known. Implementation of the obligations of public law, the payment of money, there must be execution on behalf of 22 of the Enforcement Rules of the Administrative Execution Law, given expressly. The name of the implementation of the obligations of the payment of money in the so-called public law means to determine the obligations of public law, the payment of money obligations of the existence of the scope of executive enforcement authority for compulsory execution of official documents by the competent authority request. However, the implementation of the nominal made, shall take effect before the execution, without the legal service or notice, the Executive on behalf of no law in effect, transferred the case of executive enforcement authority without legal notice or service, to retreat case processing. Specific on behalf of the executive, who have sound, please enforce enforce the implementation of whom is the implementation of the grid of the problem of the name of the parties. Perform on behalf of the executive power for their own existence, with sound perform the appropriate grid; perform on behalf of the execution of their own existence, with the implementation of appropriate cell. Implementation of eligibility and eligibility hinges on the implementation of the name of the execution far as, it is also known to perform the subjective scope of the force. Secondly, obligations made on behalf of the Executive of death, the payment of money with an

exclusive public law obligations (such as administrative fines) may not be the subject of succession, with the exception of the decedent is survived by Heritage in accordance with the provisions of Article 15 of the Administrative Execution Law the implementation of the diameter of their heritage, the executive enforcement authority shall be the inherent property of their successors to implement. Conversely, not with an exclusive public law monetary obligations (for example, the tax debt), after the death of the obligor made on behalf of the Executive, may, for the subject of inheritance, but the heir to whether the public law of the heir of the monetary obligations to inherit the proceeds heritage limit negative to settle the obligation, it would take on cases applicable laws. Finally, 7 of the Administrative Execution Law, the implementation of an aging and the Administrative Procedure Act 131, a public law claim limitation regulations, how to distinguish between the two should be applicable? Has not been determined in accordance with current practical views, due to no relationship between the competing and give priority to the relationship, so the Department of the individual calculation and determine the presence of more than execution on Aging and the elimination of aging. In summary, the payment of money in public law obligation to execute on behalf of the relevant issues, in fact, an important issue for the future of administrative execution.

Keywords : Administrative Enforcement, Obligation of monetary payment on public law, Basis of enforcement, Obligor, Subject matters of execution.