

湖南桑植某商业银行股份有限公司与周某、余某平执行复议案

——因司法拍卖本身产生的税费，不属于《中华人民共和国税收征收管理法》第四十五条第一款规定的纳税人欠缴的税款

关键词：执行 执行复议案件 优先顺位 不动产司法拍卖交易税 担保债权

基本案情

湖南桑植某商业银行股份有限公司（以下简称湖南某公司）与周某、余某平借款合同纠纷一案，湖南省桑植县人民法院（以下简称桑植县法院）于2021年12月27日作出（2021）湘0822民初1740号民事调解书，内容为：一、周某、余某自愿偿还湖南某公司借款本金300000元及利息，上述款项自2022年1月起每月28日前偿还借款本金及利息共计5000元，至本息还清为止；二、湖南某公司在本协议中的第一项债权，周某、余某平未按上述第一项规定的期限偿还湖南某公司的借款，湖南某公司有权申请对周某、余某平所有的坐落于桑植县澧源镇长征路某房屋抵押或拍卖、变卖，以所得价款优先受偿……后周某、余某平未按上述约定履行还款义务，桑植县法院于2022年9月23日依法拍卖了被执行人周某、余某平的房产，并决定从所得拍卖款项358000元中优先支付应当由被执行人缴纳的税款66945.18元。湖南某公司向桑植县法院提出书面执行异议，请求将拍卖款358000元优先于税款债权分配给异议人。

湖南省桑植县人民法院于2022年12月29日作出（2022）湘0822执异48号执行裁定：驳回异议人湖南某公司的异议请求。湖南某公司向张家界市中级人民法院申请执行复议。张家界市中级人民法院于2023年2月17日作出（2023）湘08执复4号执行裁定：驳回湖南某公司的复议申请，维持原异议裁定。

裁判理由

在司法拍卖的不动产已设有担保物权的情况下，拍卖环节产生的税款必然

晚于担保物权的设立时间。如果按照税收征收管理法第四十五条第一款的规定径直认定设立了担保物权的债权优先于产生在后的司法拍卖环节产生的税款，可能会导致拍卖价款清偿完拍卖不动产所担保的债权后不足以缴纳拍卖环节产生的税款，结合“先税后证”的税收规定，最终将导致拍卖物无法完成产权变更。结合国家税务总局关于人民法院强制执行被执行人财产有关税收问题的复函（国税函〔2005〕869号）等有关规定，税收征收管理法第四十五条规定的税款应理解为纳税人的历史欠税，而不动产司法拍卖环节产生的税款类似于拍卖费用，属于司法拍卖的必要支出，应当从拍卖款中优先扣除。

裁判要旨

不动产司法拍卖交易税属于司法拍卖的必要支出，拍卖不动产形成的交易税产生的时间虽然晚于被拍卖的不动产为他人债权设定担保物权的时间，也应当优先于担保债权，在拍卖款中予以扣除。

关联索引

《中华人民共和国税收征收管理法》（2015年修正）第45条

《最高人民法院关于人民法院执行工作若干问题的规定（试行）》（法释〔1998〕15号，2020年修正）第34条第2款

执行：湖南省桑植县人民法院（2022）湘0822执异48号 执行裁定（2022年12月29日）

执行：湖南省张家界市中级人民法院（2023）湘08执复4号 执行裁定（2023年2月17日）