

訴願人 ○○○ 律師（即○○有限公司之破產管理人）

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因稅捐保全處分事件，不服原處分機關中南分處九十年五月十一日北市稽中南乙字第九〇九〇二五六二〇〇號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

緣○○有限公司（以下簡稱○○公司）欠繳應納之房屋稅及地價稅合計新臺幣二二二、三七八元，經原處分機關中南分處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十年五月十一日北市稽中南乙字第九〇九〇二五六二〇〇號函請臺北縣三重地政事務所辦理○○公司所有之臺北縣泰山鄉貴和村○○路○○段○○號○○樓房屋不得為移轉或設定他項權利，並以同函通知○○公司。○○公司之破產管理人即訴願人不服該稅捐保全處分，於九十年五月二十二日向本府提起訴願，嗣經原處分機關以九十年五月二十八日北市稽中南乙字第九〇六一五九九三〇〇號書函通知訴願人之破產管理人○○○會計師，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第二十四條第一項前段規定：「納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利。」第二十五條第二項規定：「納稅義務人受破產宣告或經裁定為公司重整前，應徵收之稅捐而未開徵者，於破產宣告或公司重整裁定時，視為已到期之破產債權或重整債權。」第四十九條規定：「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。」

破產法第九十八條規定：「對於破產人之債權，在破產宣告前成立者，為破產債權，但有別除權者，不在此限。」第九十九條規定：「破產債權，非依破產程序，不得行使。」

」

土地登記規則第一百二十九條第一項第四款規定：「土地經法院囑託辦理查封、假扣押、假處分或破產登記後，未為塗銷前，登記機關應停止與其權利有關之新登記，但有左列情形之一為登記者，不在此限……四、其他無礙禁止處分之登記。」第一百三十條

規定：「有左列情形之一者，登記機關應予登記，並將該項登記之事由分別通知有關機關：一、土地經法院囑託查封、假扣押、假處分或破產登記後，其他機關再依法律囑託禁止處分之登記者。二、土地經其他機關依法律囑託禁止處分登記後，法院再囑託查封、假扣押、假處分或破產登記者。」

財政部六十五年十二月三十一日臺財稅第三八四七四號函釋：「稅捐稽徵法第二十四條規定，旨在稅捐之保全，故該條第一項所稱『納稅義務人欠繳應納稅捐者』一語，係指依法應由納稅義務人繳納之稅捐，未於規定期限內繳納者之謂。」

八十二年十一月二十六日臺財稅第八二一五〇三一〇八號函釋：「納稅義務人欠繳應納稅捐經稅捐稽徵機關依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，就其相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關不得為移轉或設定他項權利後，復經行政救濟撤銷重核者，原禁止處分登記，仍不予塗銷。說明：二、查行政救濟撤銷重核，其所撤銷者……係指撤銷復查決定之處分，故原核定之處分仍然存在，限制納稅義務人財產移轉或設定他項權利之原因並未消滅，原禁止處分登記自不應塗銷。」

行政法院八十年度判字第五九〇號判決：「……按納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利，乃稅捐稽徵之保全程序（稅捐稽徵法第二十四條第一項參照），此與經確定後逾期未繳之稅捐，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行之情形不同（參照六十八年八月六日修正公布施行之同法第三十九條規定）；故凡納稅義務人依法應納之稅捐，未於規定期限內繳納者，即屬其欠繳應納稅捐，並不以其稅捐已稽徵確定為必要……雖然原告主張稅捐稽徵法第二十四條第一項規定納稅義務人欠繳應納稅捐者，係指已確定之應納稅捐而言，原告欠繳之地價稅，現正在行政救濟程序中，尚未確定，應非原告應納之稅捐云云，惟查稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，乃稅捐稽徵之保全程序，用以保全該項稅款將來之執行，與修正前同法第三十九條規定經確定後逾期未繳之稅捐，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行之情形，彼此不同。是以如其稅捐已經核課確定，即可依法逕予移送法院強制執行，亦毋庸再先事保全。更由此可見同法第二十四條第一項所稱納稅義務人欠繳應納稅捐者，並非指已確定之應繳稅捐而言……」

三、本件訴願理由略謂：○○公司於八十九年八月間為臺灣臺北地方法院宣告破產，並選定○○○律師及○○○會計師為破產管理人，○○公司之債權人必須依破產程序之規定行使權利，原處分機關之應收稅捐亦屬破產債權，不得再依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定辦理，否則有礙破產程序之進行。

四、卷查○○公司經臺灣臺北地方法院以八十九年八月一日八十九年度破字第三四號民事裁定宣告破產，並經臺灣臺北地方法院八十九年度執破字第五號民事裁定選任○○○律師、○○○會計師為本件破產管理人。按破產債權，非依破產程序不得行使，為前揭破產

法第九十九條所明定，再按稅捐雖非私法關係上之債權，惟其係國家本於公權力之行使而向人民徵收，依前揭稅捐稽徵法第二十五條第二項復有破產宣告前納稅義務人應納之稅捐屬破產債權之規定，益徵其性質上應屬公法上之債權，經查本件○○公司欠繳房屋稅及地價稅款既在其破產宣告前成立者，依前揭破產法第九十八條規定，應為破產債權，依同法第九十九條規定，其非依破產程序不得行使。易言之，即不得為個別之強制執行。「惟按首揭土地登記規則第一百二十九條第一項第四款及第一百三十條規定，土地經法院囑託辦理破產登記後，未為塗銷前，登記機關得為其他無礙禁止處分之登記，準此，原處分機關似可依稅捐稽徵法第二十四條第一項前段規定，囑託登記機關為禁止處分之登記，而原處分機關函請臺北縣三重地政事務所辦理○○公司所有之臺北縣泰山鄉貴和村○○路○○段○○號○○樓房屋不得為移轉或設定他項權利之處分，係在防納稅義務人以移轉不動產所有權或設定抵押權等規避稅捐執行，故以限制登記之法，以收釜底抽薪之效。惟查○○公司業於八十九年八月一日經法院宣告破產，○○公司對於本件系爭房屋（應屬破產財團之財產）業已喪失其管理及處分權，且系爭房屋亦經臺北縣三重地政事務所辦理破產登記在案，已可防止破產人就破產財團之財產擅自處分，原處分機關所為系爭房屋不得為移轉或設定他項權利之處分，是否與比例原則相符，則不無斟酌之餘地。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關路研後，於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源
委員 黃旭田

中華民國九十一年八月二十一日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行