

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○

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，不服原處分機關信義分處九十年八月二十日北市稽信義乙字第九〇六一八二一二〇〇號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、原處分機關所屬信義分處以訴願人就其所有本市信義區〇〇段〇〇小段〇〇地號及〇〇段〇〇小段〇〇地號等二筆土地，欠繳八十八年、八九年應納地價稅計新臺幣（以下同）二二、五七〇、四八九元（九十年五月九日繳納八十九年期地價稅半數，目前尚欠一五、〇三一、一六一元）為由，乃依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十年二月一日北市稽信義乙字第九〇九〇〇六九八〇〇號函囑本市松山地政事務所將訴願人所有本市松山區〇〇路〇〇號、〇〇之〇〇號、〇〇號〇〇樓、〇〇號〇〇樓之〇〇、〇〇號、〇〇號、〇〇號〇〇樓及〇〇號〇〇樓之〇〇等房屋，限制訴願人移轉或設定他項權利。訴願人不服，於九十年三月七日第一次向本府提起訴願，經本府以九十年七月十二日府訴字第九〇〇八一二〇二〇一號訴願決定：「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。」
- 二、案經原處分機關重核後，經原處分機關信義分處以九十年八月二十日北市稽信義乙字第九〇六一八二一二〇〇號函維持原處分，該函於九十年八月二十八日送達。訴願人仍表不服，於九十年九月二十四日經由原處分機關第二次向本府提起訴願，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。」

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。」

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：

(一) 訴願人連續對原處分機關信義分處八十八及八十九年期所核課之地價稅金額不服，其中八八年期已歷經復查、訴願、行政訴訟程序，目前仍繫屬臺北高等行政法院審理中，訴願人並已依法繳納應繳稅額之半數在案。八九年期則已依限申請復查中。則依稅捐稽徵法第三十九條有關暫緩執行之精神，訴願人既已依稅法向該管機關申復中，信義分處斷不可因前揭稅款尚未收足，即認訴願人有隱匿或移轉財產逃避稅捐之虞，無端對訴願人所有臺北市○○路○○號、○○之○○號、○○號○○樓之○○、○○號、○○之○○號、○○號○○樓及○○號○○樓之○○等建物予以限制處分。

(二) 訴願人於系爭土地上設有他項權利，見諸民間企業乃屬資金擔保上之正常商業行為，設定額度不免時有變動增減情形，如僅因目前訴願人他項權利價值所見，率而將系爭標的限制處分，顯有違「價值相當」之立法本意及比例原則。

四、本件前經本府以九十年七月十二日府訴字第九〇〇八一二〇二〇一號訴願決定：「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。」其理由載明：「..五、惟查納稅義務人欠繳應納稅捐者，依稅捐稽徵法第二十四條第一項之規定，稅捐稽徵機關固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，然原處分機關採取該保全措施，除須依客觀情事認定有無此必要外，尚須考量納稅義務人不得為移轉或設定他項權利之財產是否相當於應繳稅捐數額，若禁止不得移轉或設定他（項）權利之財產與應繳稅捐數額顯不相當，則原處分機關所採取該保全措施處分，即有違比例原則，而非適法。查原處分機關信義分處為前揭保全處分

是否與應繳稅捐數額相當，並未究明，即遽予通知本市松山地政事務所將訴願人所有前揭系爭房屋限制移轉或設定他項權利，尚嫌率斷。……」

五、按稅捐稽徵法第二十四條規定立法意旨，在於納稅義務人滯欠稅捐時，往往以移轉不動產所有權或設定抵押權等以規避執行，我國稅法乃以限制登記之法，以收釜底抽薪之效，是該條規定旨在保全各項稅捐，其第一項規定所稱「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，未依限繳納者之謂，故此規定，僅以納稅義務人欠繳應納稅捐為已足，並不以應納稅捐已確定或納稅義務人有隱匿財產、逃避稅捐執行之跡象為必要，納稅義務人對稽徵機關所核定稅額及所處罰鍰，有所不服而提起行政救濟，致使應納稅捐尚未確定，亦不影響應納稅捐之認定，仍可為限制保全處分，以免納稅義務人利用行政救濟程序之提起，而規避限制保全處分。因此，納稅義務人雖已提起行政救濟，但為確保應納稅額及所處罰鍰之執行，稅捐稽徵機關如認有必要，仍可採保全措施。本件訴願人因欠繳系爭八十八年及八十九年地價稅計一五、〇三一、一六一元，為兩造所不爭之事實，原處分機關為保全稅捐之執行，函請本市松山地政事務所就訴願人所有本市松山區○○路○○號、○○號、○○號○○樓、○○號○○樓之○○、○○號、○○號、○○號○○樓及○○號○○樓之○○等房屋，辦理不動產禁止處分登記，揆諸前開說明，難謂於法無據。雖然訴願人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，其欠繳之地價稅，現正在行政救濟程序中，尚未確定，應非稅捐稽徵法第二十四條第一項所謂有立即實施稅捐保全之必要云云，惟按首揭規定及行政法院八十年度判字第五九〇號判決意旨，訴願人之主張顯屬誤解法令。

六、再查本府前開九十年七月十二日府訴字第〇〇八一二〇二〇一號訴願決定所指摘，有關本件是否確有為保全處分之必要，有無違反比例原則之間題乙節，經原處分機關九十年十月十六日北市稽管甲字第〇六五二七三二〇〇號訴願答辯書理由載明：「……三、……另查訴願人所有本市○○段○○小段○○地號土地公告現值為一、八一一、五二〇、〇〇〇元、地上建物房屋評定現值為二八〇、八七七、四〇〇元，該土地及房屋評定現值合計為二、〇九二、三九七、四〇〇元，依松山地政（事務所）九十年七月二十七日松地三字第〇六一〇四五九〇〇號函該訴願人所有本市○○段○○小段○○地號及其上建物【他項權利（抵押權）權利價值：本金最高限額新臺幣七十八億元整】。本處信義分處……辦理其中本市信義區○○路○○號、○○之○○號、○○號○○樓、○○號○○樓之○○、○○號、○○之○○號、○○號○○樓及○○號○○樓之○○建物不得移轉或設定他項權利，核與應繳稅捐顯然未有不相當情事。……」準此，原處分機關以訴願人欠繳地價稅金額高達一五、〇三一、一六一元，又訴願人於所有系爭土地及建物設定高額抵押權，已有不足償還抵押債務之事實，為保全此高額稅款

債權，遂依上開規定為保全處分，俾確保國家稅收，經核原處分機關所為之保全處分適合於目的之達成，且尚未超越實現保全系爭債權目的之必要程度。從而，原處分機關信義分處對訴願人所有系爭房屋為限制移轉或設定他項權利，並無不合，原處分應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 薛明玲

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 一 月 十 日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)