

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因稅捐保全事件，不服原處分機關九十年九月二十四日北市稽南港乙字第九0九0二二五七00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

訴願人因滯納八十九年地價稅，其欠繳應納稅額合計為新臺幣（以下同）七0三、九三八元，經原處分機關南港分處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十年九月二十四日北市稽南港乙字第九0九0二二五七0一號函請本市松山地政事務所辦理訴願人所有本市南港區○○段○○小段○○之○○地號土地不得為移轉或設定他項權利之不動產禁止處分，並以九十年九月二十四日北市稽南港乙字第九0九0二二五七00號函通知訴願人。訴願人不該稅捐保全處分，於九十年十月二十五日經由原處分機關向本府提起訴願，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；另本件訴願人提起訴願日期（九十年十月二十五日）距原處分書發文日期（九十年九月二十四日）已逾三十日，惟原處分機關未查明處分書送達日期，訴願期間無從起算，尚無訴願逾期問題，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。」

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五九0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：訴願人所有之本市南港區○○段○○小段○○之○○地號土地，依公告地價其價值逾九百四十萬元，為訴願人應納稅捐之十三倍多，是二者價值顯不相當。又依行政程序法第十條之規定，原處分機關以訴願人應納稅捐顯不相當之財產為不得移轉或設定他項權利之標的，有逾越法定裁量範圍之瑕疵。是訴願人就原處分機關是否有選擇對訴願人權益損害最小者，以及是否逾越裁量範圍者，容有疑問。

四、按稅捐稽徵法第二十四條為稅捐保全之規定，其第一項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。第二項規定為保全稅款或罰鍰之執行，訂定聲請法院實施假扣押；而第三項規定，係限制欠稅人或營利事業負責人出境，以收保全租稅之實效。依其立法理由所示，前開三項規定並無何者優先適用，或僅得擇一而不得重複其他兩種保全措施規定之限制，從而，稅捐稽徵機關就如何行使保全稅捐之行為，得本於職權斟酌為之。經查訴願人因滯納八十九年地價稅，其欠繳應納稅額合計為七〇三、九三八元，訴願人對其欠繳地價稅額部分，並不爭執。至訴願人主張系爭土地之價值顯高於所欠繳之應納稅捐達十三倍多乙節，經查系爭土地及其地上建物設定之抵押權合計達三十一億二千四百萬元，有系爭土地土地登記簿謄本附卷可稽，是訴願人尚難謂原處分機關選擇之標的有逾越裁量範圍之瑕疵及未選擇對訴願人權益損害最小方式，原處分機關之處分尚符比例原則。從而，原處分機關南港分處就訴願人所有之本市南港區○○段○○小段○○之○○地號土地，通知本市松山地政事務所依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，辦理不得為移轉或設定他項權利之處分，並函知訴願人，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 二 十 三 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。