

訴 願 人 祭祀公業〇〇

代 表 人 〇〇〇

代 理 人 〇〇〇律師

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，不服原處分機關中北分處九十年十月十五日北市稽中北乙字第九〇九〇四九一六〇一號函所為之處分，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

緣訴願人因滯納八十八年度至八十九年度地價稅，經原處分機關中北分處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十年十月十五日北市稽中北乙字第九〇九〇四九一六〇〇號函請本市中山地政事務所辦理訴願人所有本市中山區〇〇段〇〇地號土地（權利範圍全部）不得為移轉或設定他項權利之不動產禁止處分，並以九十年十月十五日北市稽中北乙字第九〇九〇四九一六〇一號函通知訴願人。訴願人不服該稅捐保全處分，於九十年十一月二十二日向本府提起訴願，九十年十一月三十日補充訴願理由，嗣因上開函關於欠繳應納稅捐及滯納金記載有誤，爰經原處分機關中北分處以九十年十二月四日北市稽中北乙字第九〇九〇五八一〇〇號函更正，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件訴願人提起訴願日期（九十年十一月二十二日）距原處分書發文日期（九十年十月十五日）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；又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之行政處分，合先敘明。

二、按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，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，不得為轉移或設定他項權利；……」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。……」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。」

三、本件訴願理由及補充理由略謂：訴願人因派下員第二房否認第一、三、四、五房派下員

，嗣經最高法院八十六年七月三日八十六年度台上字第二一一〇號判決勝訴確定，訴願人爰於八十八年一月十三日依該確定判決向臺北市松山區公所申請准予核發派下員名冊，惟迄今並未核發，致使訴願人無法向派下員收款以繳納地價稅，足證本案未按期繳納稅捐係可歸責於核發派下員名冊之遲延，故對於罰鍰及滯納金之部分表示不服。

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。經查訴願人因滯納八十八年度至八十九年度地價稅（含滯納金）合計為新臺幣（以下同）四九三、〇六四元。又訴願人對其欠繳地價稅之稅額部分，並未爭執，僅主張因本市松山區公所遲未核發其派下員名冊以致無法向派下員收款繳納地價稅，故不服罰鍰及滯納金等處分，惟查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，準此，訴願人主張本市松山區公所未核發派下員名冊，與訴願人已有欠繳應納稅捐之情事無涉，是原處分機關中北分處就訴願人所有之本市中山區○○段○○地號土地（權利範圍全部），通知本市中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，尚非無據。

五、惟原處分機關行使前述保全稅捐之行為，除應依客觀情事認定有無必要性外，仍應考量納稅義務人不得為移轉或設定他項權利之財產價值與應繳稅捐數額是否相當，而無顯失均衡之情事存在，倘若原處分機關行使前述保全稅捐之行為，其所禁止不得移轉或設定他項權利之財產價值與應繳稅捐數額顯不相當，有顯失均衡之情事存在時，原處分機關所行使之保全稅捐行為，難謂符合比例原則。經查本件原處分機關中北分處行使之保全稅捐行為所禁止不得移轉或設定他項權利之財產價值，即系爭本市中山區○○段○○地號土地，依申報地價乘以課稅面積計算為二四二、二三三、五〇〇元（ $150,000 \times 1614.89 = 242,233,500$ ），且該筆不動產上並無設定抵押權，則與訴願人欠繳之應納稅額四九三、〇六四元顯不相當，原處分機關中北分處應先查明訴願人是否有其他適當財產可供行使稅捐保全，遽以其所有本市中山區○○段○○地號土地（權利範圍全部）辦理不得為移轉或設定他項權利之處分，尚嫌速斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

六、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 薛明玲
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 四 月 十九 日 市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行