

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○○處九十二年四月十日北市稽中南乙字第0九二九0一七一—0一號書函所為處分，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

- 一、緣訴願人因滯納八十七年、九十一年房屋稅及八十九年使用牌照稅（含滯納金）計新臺幣（以下同）二0四、六三八元，經原處分機關○○處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十二年四月十日北市稽中南乙字第0九二九0一七一—00號函請本市○○地政事務所辦理訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○建號建物（持分二分之一）不得為移轉或設定他項權利之不動產禁止處分，並以九十二年四月十日北市稽中南乙字第0九二九0一七一—0一號書函通知訴願人。訴願人不服該稅捐保全處分，於九十二年四月二十九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。
- 二、嗣因訴願人訴願理由表示欠繳稅額與禁止處分財產價值不相當，經原處分機關○○處審酌後以九十二年五月十三日北市稽中南乙字第0九二六0四九八一0一號函知本市○○地政事務所略以：「……說明：本分處九十二年四月十日以北市稽中南乙字第0九二九0一七一—00號函請就納稅義務人○○○君之不動產（中山區○○段○○小段○○建號）辦理禁止處分，原載持分二分之一，請更正為二九分之一。」並以九十二年五月十三日北市稽中南乙字第0九二六0四九八一0二號書函復知訴願人。

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。……」  
行政程序法第七條規定：「行政行為，應依下列原則為之：一 採取之方法應有助於目的之達成。二 有多種同樣能達成目的之方法時，應選擇對人民權益損害最少者。三 採取之方法所造成之損害不得與欲達成目的之利益顯失均衡。」

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、本件訴願理由略以：

- (一) 原處分所稱欠稅金額既未分別列明各項金額若干，以便訴願人查核是否有誤，而經訴願人就三項稅捐查核結果，其中地價稅每年均有繳納，使用牌照稅則已移由法務部行政執行署臺北行政執行處通知繳納，並已繳納完畢在案。而房屋稅僅有九十一年度找不到收據（有無繳納尚無法知曉），何來欠稅二十餘萬元，原處分既未詳載，俾使訴願人予以查核，即可能有錯誤而為不當之處分。
- (二) 依稅捐稽徵法規定亦僅能就「相當於應繳稅捐數額之財產」為處分，不能擴充為之。經查本件遭禁止處分之建物課稅現值達五百三十二萬元，遑論訴願人有無欠稅二十萬元，縱有欠稅如此數額，亦僅能就訴願人相當數額之其他財產為稅捐保全，豈能玩法隨便處分顯不相當數額之標的。

四、按稅捐稽徵法第二十四條為稅捐保全之規定，其第一項在防止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。經查原處分機關○○處因訴願人滯納八十七年、九十一年房屋稅及八十九年使用牌照稅（含滯納金）合計為二〇四、六三八元而作成本件處分。惟訴願人質疑原處分未列明各項欠稅金額為何，以便訴願人查核，並舉出訴願人繳納八十七年至九十一年度地價稅稅額繳款書收據及八十九年度使用牌照稅繳納證明，經原處分機關中南分處詳加查核後以九十二年五月十三日北市稽中南乙字第〇九二六〇四九八一〇二號書函復知訴願人略以：「……說明：……二、依本分處九十二年四月九日稅籍資料記載，臺端應繳之八十七年房屋稅一一二、七九八元及九十一年六〇、四二二元，八十九年使用牌照稅三一、四一八元及九十一年地價稅四一、一七九元（延期至九十二年四月二十日）均無繳納銷號資料，嗣經臺端分別於本年四月十六日及二十一日繳納使用牌照稅及地價稅，截至目前尚有八十七年及九十一年房屋稅合計一七三、三二〇元未繳納……」是依原處分機關○○處前開書函及比對訴願人提出之地價稅及使用牌照稅之繳稅證明文件，可知訴願人仍未繳納八十七年及九十一年房屋稅計一七三、二二〇元。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，準此，訴願人主張並未欠繳稅額乙節尚難採憑，是原處分機關

中南分處就訴願人所有之中山區○○段○○小段○○建號建物（權利範圍二九分之一），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，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，以及其所採取之方法是否係對訴願人權益影響最小者，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，且在能達到稅捐保全目的之數種方法中所採取者非屬對訴願人權益影響最小者時，原處分機關所行使之保全稅捐行為，即難謂符合比例原則。經查本件原處分機關○○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○○小段○○建號建物，依原處分機關○○處九十二年二月二十七日列印之訴願人歸戶財產查詢清單所示，該建物訴願人持分二分之一之房地現值為二、五九四、六五〇元，且該筆不動產上並無設定抵押權，與訴願人欠繳之應納稅額一七三、三二〇元並不相當，雖原處分機關中南分處復以九十二年五月十三日北市稽中南乙字第〇九二六〇四九八一〇一號函知本市○○地政事務所將禁止處分之權利範圍更改為二九分之一，惟此種部分範圍禁止處分之登記，對訴願人而言系爭建物仍係無法移轉，況依前開訴願人歸戶財產查詢清單所載，訴願人之財產除系爭建物外尚有本市中山區○○段○○小段○○地號等五筆土地、本市文山區○○路○○巷○○弄○○號○○樓等六棟房屋（不含系爭建物）、一九九六年份賓士車輛一部、○○股份有限公司等五家公司之投資，其中不乏與訴願人欠稅金額相當價值之財產，原處分機關○○處未能審酌，遽以訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○建號建物（權利範圍二九分之一）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（公假）

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 九 月 十 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假  
執行秘書 王曼萍 代行