花蓮縣政府訴願決定書　　109年訴字第24號

訴願人：○○○○股份有限公司

統一編號：○○○○○○○○

地址：設○○縣○○市○○路○○段○號○樓

代表人：○○○

地址:設○○縣○○市○○路○○段○號○樓

訴願人因禁止財產處分登記事件，不服花蓮縣地方稅務局（以下簡稱原處分機關）109年5月1日花稅法字第1090430501號函行政處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人自105年7月1日起至108年12月31日於花蓮縣轄區內開採礦石，原處分機關花蓮縣地方稅務局依經濟部礦務局提供之「礦業權者礦區資料及開採礦石數量通報表」通報，每年分2次開徵，上期為1至6月，下期為7至12月，按「花蓮縣礦石開採特別稅自治條例」規定，核定課徵礦石開採特別稅，截至109年4月20日止，訴願人欠繳7件，欠繳稅額合計3億2,587萬9,267元，每件均提起行政救濟。原處分機關為保全租稅債權，遂依稅捐稽徵法第24條第1項規定，以109年5月1日花稅法字第1090430501號函行政處分，扣除訴願人已提供6張銀行定存單擔保合計6,307萬2,975元後，就其餘欠繳稅額2億6,280萬6,292元範圍內，對訴願人所有之「臺濟採字第5659號採礦權」及「臺濟採字第5660號採礦權」辦理禁止

財產處分登記，訴願人不服，於109年5月22日提出訴願，經原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、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；其為營利事業者，並得通知主管機關，限制其減資或註銷之登記。」稅捐稽徵法第24條第1項定有明文。次按「稅捐稽徵法第24條規定，旨在稅捐之保全，故該條第1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。」此有財政部65年12月31日台財稅字第38487號解釋在案。

二、訴願意旨略以：(一)訴請原處分機關撤銷109年5月1日花稅法字第1090430501號函行政處分。(二)原處分有違反不當聯結禁止原則及裁量濫用之違法：訴願人因認原處分機關課稅處分有重大違法違憲之情形分別提起救濟在案，前開課稅處分於行政訴訟程序中，經臺北高等行政法院審酌系爭自治條例之合憲性，提出形成確信違憲之具體理由，向司法院大法官聲請解釋，並以之為先決問題，裁定停止訴訟程序。縱系爭自治條例有牴觸地方稅法通則及憲法之情事，並將導致原處分機關前開7件課稅處分罹有重大瑕疵違法，惟訴願人於提起救濟之同時，均依稅捐稽徵法第39條第2項第1款規定繳納課稅處分稅額之半數，就105年下半年度期間之礦石開採特別稅捐部分，不僅繳納半數6,307萬2,975元，並有提供6張銀行定存擔保與原處分機關6,307萬2,975元；其餘106年上半年度、106年下半年度、107年上半年度、107年下半年度、108年上半年度之礦石開採特別稅捐部分，訴願人亦繳納半數，至108年下半年度之礦石開採

特別稅捐部分，由於仍在復查當中，則有 7,250 萬 4,600 元尚未繳納。是訴願人已繳納特別稅捐及提供擔保品之額度合計 3 億 16,44 萬 7,642 元。訴願人明知系爭自治條例違反地方稅法通則及憲法原則，卻仍依法繳納半數稅額，並提供擔保，從未有遲繳或拒繳之情事，足見訴願人客觀上亦無任何規避納稅或隱匿財產之舉動，據此，自無必要再行另為禁止財產處分。而原處分機關竟動用行政高權，逕依稅捐稽徵法第 24 條第 1 項規定禁止訴願人處分「臺濟採字第 5659 號採礦權」及「臺濟採字第 5660 號採礦權」等財產，顯係欲藉此獲取訴訟上優勢而參雜無關考量，非惟有違反不當聯結禁止原則，亦有濫用其行政裁量權限之情事，於法殊有未當，自應予以撤銷。(三)原處分禁止財產處分之標的價值，與所應擔保之應納稅額顯不相當，核屬超額保全之禁止處分，有悖於比例原則，於法容有未洽：礦業權之申請手續繁複，權利取得不易，除前期取得之成本高昂外，後續之設備支出亦所費不貲，訴願人既已投注採礦設備之建置，該設備與礦業權之存在即顯然無從分離，故於訴願人計算採礦權之資產價值時，自應予以加計採礦設備之資本支出，始能充分衡量經濟價值。故原處分機關所禁止處分之 2 採礦權，其客觀價值至少四、五十億元以上，已遠逾 2 億 6,280 萬 6,292 元稅額，然原處分機關未依職權查證訴願人所有採礦權之客觀價值，已有未盡職權調查義務之違法，且其就「臺濟採字第 5659 號採礦權」及「臺濟採字第 5660 號採礦權」辦理禁止財產處分，亦與所欲保全之稅捐債權數額顯不相當，本件實有超額保全之情勢。

三、本件原處分機關原係於訴願人欠繳稅額 2 億 6,280 萬 6,292 元範圍內，對其所有之「臺濟採字第 5659 號採礦權」及「臺濟採字第 5660 號採礦權」辦理禁止財產處分

登記，後因訴願人就原處分機關所核定 108 年度下期礦石開採特別稅提起訴願，並就復查決定之應納稅額繳納半數稅款，原處分機關爰以 109 年 7 月 9 日花稅法字第 1090430818 號函函請經濟部礦物局於本次已納稅款 3,625 萬 2,300 元範圍內辦理塗銷禁止財產處分登記，故原處分機關現下於訴願人餘未繳納稅捐金額 2 億 2,655 萬 3,992 元範圍內，對訴願人所有之 2 處礦區採礦權辦理禁止財產處分登記，合先敘明。

四、經查，自 105 年 7 月 1 日起截至 109 年 4 月 20 日止，訴願人計欠繳 7 件，稅額合計 5 億 7,925 萬 3,834 元，此有原處分機關 7 件花蓮縣礦石開採特別繳款書檢送函附卷可稽，故原處分機關於扣除訴願人擔保及已納稅額後，依稅捐稽徵法第 24 條第 1 項規定，就訴願人欠繳稅額 2 億 6,280 萬 6,292 元範圍內對其所有之「臺濟採字第 5659 號採礦權」及「臺濟採字第 5660 號採礦權」辦理禁止財產處分登記，自屬有據，其辦理禁止財產處分登記之金額並經計算無誤。

五、再查，訴願人名下財產僅有評定現值為 169 萬 200 元之建物 1 棟，若對其辦理禁止財產處分登記，其價值與訴願人所欠繳巨額稅額相較而言，難以達成稅捐保全之目的，此有訴願人全國財產稅總歸戶財產查詢清單在卷可佐，原處分機關於辦理禁止財產處分登記時，並已敘明係就訴願人欠繳稅額範圍內辦理，而後訴願人繳納稅款，原處分機關並於其所納範圍內辦理塗銷，故原處分機關辦理禁止財產處分登記時應已考量對訴願人採取侵害最小之保全手段，符合比例原則。

六、至訴願人主張其客觀上亦無任何規避納稅或隱匿財產之舉動，自無必要再行另為禁止財產處分云云，按稅捐稽徵法第 24 條為稅捐保全之規定，旨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，故限

制登記。凡納稅義務人依法應納之稅捐，未於規定期限內繳納者，稅捐稽徵機關自得就其相當於所欠繳應納稅捐數額之財產，通知有關機關不得為移轉或設定他項權利。參酌上開財政部函釋，亦可得知不論納稅義務人客觀上是否有規避納稅或隱匿財產之舉動，稅捐稽徵機關皆得辦理預為禁止財產處分之限制登記，訴願人主張，不足採據，故訴願人雖已提供部分擔保並繳納半數稅額，然其確仍有欠繳稅額2億6,280萬6,292元，原處分機關為保全此稅捐債權，依上開規定通知辦理禁止財產處分登記之稅捐保全處分，並無違誤，應予維持。

七、據上論結，本案訴願人所請求者為無理由，依訴願法第79條第1項規定駁回之。

訴願審議委員會主任委員　顏　新　章

委員　危　正　美

委員　呂　玉　枝(迴避)

委員　吳　泰　焜

委員　林　武　順

委員　許　正　次(迴避)

委員　蔡　培　火

委員　蔡　雲　卿

委員　賴　劭　筠(迴避)

中　華　民　國　109　年　9　月　22　日

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起2個月內向臺北高等行政法院（地址：11158臺北市士林區福國路101號）提起行政訴訟，並抄副本送本府。