臺中高等行政法院裁定

）FKT64W1Z1X5LO;@108年度抗字

抗　告　人　江青樺

相　對　人　財政部中區國稅局

代　表　人　宋秀玲

上列當事人間聲請假扣押事件，抗告人對於中華民國108年1月9日臺灣臺中地方法院108年度全字第1號行政訴訟裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主　文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理　由

一、相對人代表人原為蔡碧珍，嗣於民國108年1月9日臺灣臺中地方法院108年度全字第1號行政訴訟裁定（下稱原裁定）後之108年1月31日變更為宋秀玲，茲據其具狀聲明承受訴訟（本院卷85-87頁之行政訴訟承受訴訟狀），核無不合，應予准許。

二、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。

三、事實概要：

抗告人於102年間出售大胖子飲食店（統一編號：00000000）及大胖子國際餐飲事業有限公司（統一編號：00000000）股權，分別於102、103年收取部分價款，經檢舉人於104年7月14日檢舉，相對人啟動調查，核定抗告人103年度綜合所得稅應補稅額新臺幣（下同）4,235,234元；102年及103年度綜合所得稅罰鍰分別為345,446元及2,054,688元，罰鍰金額合計2,400,134元；繳納期間均為107年12月1日至12月10

日，並於107年11月28日合法送達綜合所得稅核定通知書、稅額繳款書、違章案件繳款書及裁處書。嗣抗告人就上開應補稅額及罰鍰顯有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之行為，經相對人就抗告人103年度綜合所得稅應補稅額4,235,234元部分，聲請假扣押，經臺灣臺中地方法院（下稱原法院）107年12月6日107年度全字第15號行政訴訟裁定准許。抗告人於107年12月25日至原法院辦理提存，並提起抗告，經本院108年3月15日108年度抗字第1號裁定抗告駁回。另就102年及103年度綜合所得稅罰鍰2,400,134元部分，抗告人係已逾繳納期限仍未繳納，相對人依稅捐稽徵法第24條第2項規定，聲請裁定准許其免提供擔保，將抗告人所有財產於2,400,134元範圍內為假扣押，亦經原法院以原裁定：「（第1項）債權人（即相對人）得對於債務人（即抗告人）之財產於新臺幣2,400,134元範圍內為假扣押。（第2項）債務人如為債權人供擔保新臺幣2,400,134元，或將債權人請求之金額新臺幣2,400,134元提存後，得免為或撤銷假扣押。（第3項）聲請訴訟費用由債務人負擔。」後，遂提起本件抗告。

四、本件原裁定略以：

抗告人於相對人啟動調查後，知悉將被稽徵機關核定個人所得並補稅處罰，為規避日後稅捐及罰鍰執行，迅於104年12月25日將其所有苗栗縣○○鎮○○段○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○號土地出售，又於106年10月19日出售臺中市○○區○○段○○○○○○號土地及同段869建號建物（地址：臺中市○○區○○里○○路○○號）。經查抗告人名下所有不動產僅餘臺中市○○區○○段○○○號土地及坐落該地號同段1008建號建物（地址：臺中市○○區○○里○○○路○段○○○號11樓之3），依財政部103年11月7日台財稅字第10304589140

號令釋規定：「納稅義務人以土地、已辦妥建物所有權登記之房屋提供繳稅擔保或為稅捐保全標的時，土地按公告土地現值加2成、房屋按稅捐稽徵機關核計之房屋現值加2成估價。」上開土地及房屋計算稅捐保全標的之財產價值為5,001,078元，惟抗告人於106年4月11日向國泰世華商業銀行（下稱國泰世華銀行）設定最高限額抵押權17,240,000元，經相對人函查截至107年11月8日止，抗告人未償債務餘額13,453,516元，致使相對人難以就該不動產取償。次查債務人（即本件抗告人）雖尚有數筆存款，然活期存款及活期儲蓄存款性質，具有機動性，隨時可被提領；抗告人雖主張102年度及103年度應補稅額及違章罰鍰總額，小於相對人於107年12月21日退還予抗告人102年度溢繳稅款（分別為142,661元、7,686,096元支票2紙）之金額，並非無財產可供執行或不足執行之情云云，惟查上開退稅支票，亦具有機動性，隨時可被兌領。是納稅義務人上揭種種處分不動產作為，足堪認義務人顯有刻意隱匿、移轉財產、逃避稅捐執行之跡象，相對人就其主張之請求及假扣押之原因，業據其提出欠稅查詢情形表、102及103年度違章案件罰鍰繳款書、財政部中區國稅局東山稽徵所（下稱東山稽徵所）107年11月26日中區國稅局東山綜所字第1070554985號書函、送達證書及抗告人107年11月2日書函等件影本為相當之釋明，尚無不合，爰依稅捐稽徵法第24條第2項規定，本件聲請應予准許，但抗告人如為相對人提供擔保金2,400,134元，或將同額之請求金額提存後，得免為或撤銷假扣押。

五、抗告意旨略謂：

（一）東山稽徵所係以104年8月26日中區國稅東山綜所字第1040553320號書函通知抗告人，抗告人倘若有意規避日後稅捐

及罰鍰執行，為何於知悉4個月後之104年12月25日及2年後之106年10月19日始出售不動產？而抗告人售出之價金，均存入其銀行帳戶，有資金流向可查，哪有隱匿出售之價金？前述出售不動產，均為抗告人之合法理財行為，東山稽徵所指控係為規避日後稅捐及罰鍰執行，應負舉證責任，提出有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行跡象之具體證據，否則顯係空言指摘，要難合法。

（二）倘若指述抗告人「為規避日後稅捐及罰鍰執行」迅速處理不動產為真實，為何東山稽徵所於104年7月14日受理檢舉案調查3年後，於107年11月6日行文國泰世華銀行詢問結果，抗告人在國泰世華銀行崇德分行存款仍有26,651,382元，而該26,651,382元存款金額，為東山稽徵所核定抗告人103年度補稅4,235,234元及違章罰鍰2,400,134元，合計金額6,635,368元，超過有4倍之多；以此次聲請假扣押罰鍰全部金額2,400,134元計算，更超過有11倍有餘，抗告人沒有隱匿或移轉財產逃避執行而提領一空，就是最有效證明，東山稽徵所指述迅速（2筆不動產出售相隔近2年時間，根本難謂迅速）出售2筆不動產，係「為規避日後稅捐及罰鍰執行」，純粹為臆測及不實之指控。況東山稽徵所指述抗告人知悉「將」被稽徵機關核定個人所得並補稅處罰，顯然是「先射箭，再畫靶」，東山稽徵所在抗告人尚未申報成本費用及尚未調查證據前，即主觀認定抗告人要補稅處罰，難道財產交易只有盈餘沒有虧損情形？此顯然違反經驗法則，難謂合理合法（參照所得稅法第9條：本法稱財產交易所得及財產交易損失，．．．就是財產交易有損失情形）。

（三）東山稽徵所107年11月26日中區國稅東山綜所字第1070554

985號書函，檢送102年度及103年度綜合所得稅核定通知書暨103年度已申報核定稅額繳款書、裁處書及違章案件罰鍰繳款書等繳納稅捐文書，但疏漏檢送裁處書之附件違章案件漏稅額計算表，顯為不合法送達。抗告人於107年11月29日檢還前述罰鍰案件繳款書等，要求補正及更正，並展延繳納期間。嗣東山稽徵所以107年12月6日中區國稅東山綜所字第1070555110號書函補正，惟按稅捐稽徵法第18條規定，繳納稅捐之文書，稅捐稽徵機關應於該文書所載開始繳納稅捐日期前送達，抗告人於107年12月7日簽收之系爭102及103年度綜合所得稅違章案件罰鍰繳款書，繳納期間自107年12月1日起至107年12月10日止，東山稽徵所未展延繳納期間，亦即上述違章案件罰鍰繳款書，未於該文書所載開始繳納稅捐日期前合法送達，違反稅捐稽徵法第18條規定，故107年12月7日送達之系爭罰鍰案件繳款書之繳納稅捐日期並不合法。從而，該102及103年度應繳罰鍰2,400,134元之繳納期間處於不明、未確定日期之狀態，相對人主張系爭罰鍰繳款書於107年11月28日合法送達，繳納期間為107年12月1日至12月10日，與事實不符。

（四）相對人108年1月11日中區國稅東山服務字第1080550149號函釋明「本局東山稽徵所經查對結果，原核定內容並無錯誤」、「尚不發生應改訂繳納期間問題」，惟抗告人不服該答復，以108年3月8日書函指明：「是否展延繳納期間，係取決於合法送達繳納稅捐之文書，是否符合稅捐稽徵法第18條規定的問題，亦即上述系爭核定稅額繳款書及違章案件罰鍰繳款書等繳納稅捐文書，因合法送達日期為107年12月7日，則繳納期間應為107年12月7日之後之某日起10天，始符合稅捐稽徵法第18條之規定。」又抗告人依稅

捐稽徵法第35條規定，於107年12月18日申請復查，而系爭102及103年度違章案件罰鍰繳款書等繳納稅捐文書，亦因已申請復查而暫緩繳納（稅捐稽徵法第39條參照），並已隨復查申請書檢送相對人。另系爭違章案件罰鍰繳款書亦載明：「受處分人對裁處之罰鍰金額如有不服，應於繳納書送達後，於繳納期限屆滿之翌日起30日內將原繳納書或繳納收據影本連同復查申請書，向本稽徵機關申請復查。」既然系爭違章案件罰鍰繳款書要隨復查申請書一併繳還，並依稅捐稽徵法第39條規定暫緩繳納，當然就無稅捐稽徵法第24條第2項，已逾繳納期限欠繳應納稅捐之情形。再依財政部83年2月17日台財稅第000000000號函釋意旨，抗告人已提出復查申請書行政救濟，依稅捐稽徵法第38條規定，俟行政救濟終結後，始再核發罰鍰繳款書，則抗告人現手中無罰鍰繳款書，即無稅捐稽徵法第24條第2項，已逾繳納期限欠繳應納稅捐，乃理所當然。

（五）抗告人於107年9月15日行文相對人督促東山稽徵所盡速依照稅捐稽徵法第28條規定，退還抗告人於105年10月3日申請退還自行適用法令錯誤溢繳之稅款8,218,530元，其後又提起訴願；復依相對人107年11月27日中區國稅東山綜所字第1070554967號函敘明，102年度溢繳稅款7,391,130元，併同自動補報加計利息136,508元，將依抗告人申請加計利息退還，其後東山稽徵所於107年12月21日送達受款人為江青樺，支票號碼BF0000000（金額142,661元，107年12月7日開票）及號碼BF0000000（金額7,686,096元，107年12月13日開票）之國庫機關專戶存款支票2紙予抗告人。又依稅捐稽徵法第29條規定，納稅義務人應退之稅捐，稅捐稽徵機關應先抵繳其積欠。並於扣抵後，應即通知

該納稅義務人。既然東山稽徵所依照稅捐稽徵法第28條規定，退還抗告人申請退還溢繳之稅款，而未依同法第29條規定，先抵繳其積欠，現東山稽徵所依稅捐稽徵法第24條第2項，以抗告人已逾繳納期限欠繳應納稅捐，聲請假扣押違章罰鍰2,400,134元，顯然矛盾，其聲請理由難謂適法。

（六）前大法官許玉秀於司法院釋字第615號解釋部分協同意見書中強調，正當法律程序原則是為現代法治國基本原則，旨在使人民行使權利、負擔義務均受法定程序保障。立法者如賦予人民參與法定程序之權利，其權利變更之要件，應符合法律明確性原則、憲法第23條法律保留原則與比例原則，方與法治國之正當法律程序原則不相牴觸。現東山稽徵所聲請假扣押罰鍰2,400,134元之前提，即該所以107年11月26日中區國稅局東山綜所字第1070554985號書函，核定102及103年度仍有稅捐及處罰金額，惟查抗告人已申報之成本費用金額248,372,320元遠大於財產交易收入金額96,000,000元，東山稽徵所無法律依據，卻仍核定稅捐及處罰金額。又查納稅者權利保護法係於106年12月28日施行，抗告人於107年11月2日致東山稽徵所書函亦已敘明，迄今未接獲書面通知接受調查或備詢，因此，東山稽徵所107年11月26日核定之稅捐核課及處罰，欠缺正當法律程序，違反納稅者權利保護法第1條第1項、第2項、第11條第4項及第12條第1項規定，亦與行政程序法第102條，不利處分作成前至少應予相對人陳述意見之機會不符，有違法侵害抗告人財產權情形，涉及違憲等語，聲明求為：⑴原裁定廢棄。⑵請准更為裁定，相對人在原法院之聲請駁回。

六、本院查：

（一）按行政訴訟法第293條規定：「（第1項）為保全公法上金錢給付之強制執行，得聲請假扣押。（第2項）前項聲請，就未到履行期之給付，亦得為之。」第297條規定：「民事訴訟法第523條、第525條至第528條及第530條之規定，於本編假扣押程序準用之。」民事訴訟法第523條第1項規定：「假扣押，非有日後不能強制執行或甚難執行之虞者，不得為之。」第526條第1項規定：「請求及假扣押之原因，應釋明之。」所得稅法第110條之1前段規定：「主管稽徵機關對於逃稅、漏稅案件應補徵之稅款，經核定稅額送達繳納通知後，如發現納稅義務人有隱匿或移轉財產逃避執行之跡象者，得敘明事實，聲請法院假扣押，並免提擔保。」稅捐稽徵法第24條第1項、第2項規定：「（第1項）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。（第2項）前項欠繳應納稅捐之納稅義務人，有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象者，稅捐稽徵機關得聲請法院就其財產實施假扣押，並免提供擔保。但納稅義務人已提供相當財產擔保者，不在此限。」又債權人聲請假扣押，應使法院信其請求及所主張假扣押之原因大致為正當，故仍應盡其釋明責任。而所謂釋明，僅須使法院就某事實之存否，得到「大致為正當」之心證即足。

（二）經查，相對人主張抗告人有逃漏個人綜合所得稅之事實，經相對人核定抗告人103年度綜合所得稅應補徵稅額4,235,234元，102及103年度綜合所得稅罰鍰合計2,400,134元

，並已合法送達核定稅額繳款書、違章案件罰鍰繳款書及裁處書，抗告人迄未繳納，有相對人提出之欠稅查詢情形表、違章案件罰鍰繳款書、東山稽徵所107年11月26日中區國稅局東山綜所字第1070554985號書函、送達證書及抗告人107年11月2日書函附卷可稽（原審卷3-8頁），故相對人對於抗告人有上開綜合所得稅罰鍰2,400,134元之公法上金錢給付債權，已達可請求其清償之程度，堪認相對人已為相當之釋明。而上開核定稅額繳納文書業於107年11月28日合法送達抗告人，有該送達證書（原審卷7頁）可稽，符合所得稅法第110條之1前段所規定「經核定稅額送達繳納通知後」之要件，抗告人主張相對人疏漏檢送裁處書之附件違章案件漏稅額計算表，其於107年12月7日才簽收，系爭罰鍰案件繳款書之繳納稅捐日期，違反稅捐稽徵法第18條規定，並不合法云云，顯有誤解，不足採取。

（三）次按租稅之核課及免除決定，其性質上為確認性質之行政處分，亦即確認符合課稅法定要件之稅額或免徵之法定要件，其本身並非創設權利，而係依據法律規定而成立。因此，納稅義務係在納稅事實發生時即已成立，並非經稅捐稽徵機關確認後才形成。本件稅捐債權係相對人對抗告人之102及103年度綜合所得稅罰鍰債權，依相對人所提抗告人出售土地及建物等相關資料顯示，抗告人自東山稽徵所104年8月26日中區國稅東山綜所字第1040553320號書函（本院卷29頁），通知其102及103年度綜合所得稅尚有短、漏報情形後，隨即於104年12月25日將其所有在苗栗縣○○鎮○○段○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○○出售（原審卷10-13頁之異動索引查詢資料）；又於106年10月19日出售臺中市○○區○○段○○○○○號土地及同段86

9建號建物（地址：臺中市○○區○○里○○路○○號，原審卷16-17頁之異動索引查詢資料），顯有移轉財產逃避執行之跡象。雖經相對人調查抗告人目前名下仍有臺中市○○區○○段○○○號土地及坐落該地號同段1008建號建物（地址：臺中市○○區○○里○○○路○段○○○號11樓之3，原審卷22-23頁之土地登記第2類謄本），然相對人依財政部103年11月7日台財稅字第10304589140號令釋意旨略以：「納稅義務人以土地、已辦妥建物所有權登記之房屋提供繳稅擔保或為稅捐保全標的時，土地按公告土地現值加2成、房屋按稅捐稽徵機關核計之房屋現值加2成估價。」計算上開土地及建物可供稅捐保全之財產價值僅有5,001,078元，有全國財產稅總歸戶財產查詢清單在卷足憑（原審卷20頁）；且該不動產已於106年4月11日向國泰世華銀行設定最高限額抵押權17,240,000元（原審卷22-23頁之土地登記第2類謄本），截至107年11月8日未償債務餘額尚有13,453,516元（原審卷21頁之國泰世華銀行107年11月8日國世崇德字第107000096號函），相對人顯難就此取償。另抗告人雖有數筆活期及活期儲蓄存款，及2紙退稅支票，惟該等存款及支票具機動性，隨時有被提領之風險。是相對人認有對抗告人之財產為免供擔保聲請假扣押之必要，即非無據。抗告人主張相對人對其有隱匿或移轉財產，係為規避日後稅捐及罰鍰執行，僅主觀臆測、空言指謫，係不足採。另抗告人主張，其已依稅捐稽徵法第35條規定申請復查，系爭102及103年度違章案件罰鍰繳款書亦因同法第39條規定申請復查而暫緩繳納，是抗告人即無同法第24條第2項，已逾繳納期限欠繳應納稅捐之情形，亦有誤解，不足採取。

（四）又抗告人主張，東山稽徵所依稅捐稽徵法第28條規定退還其溢繳之稅款，未依同法第29條規定先抵繳其積欠，現東山稽徵所依稅捐稽徵法第24條第2項規定，以抗告人已逾繳納期限欠繳應納稅捐，聲請假扣押，難謂適法云云，並提出相對人107年11月27日中區國稅東山綜所字第1070554967號函為證。惟查，按稅捐稽徵法第29條規定，納稅義務人應退之稅捐，稅捐稽徵機關應先抵繳其積欠。並於扣抵後，應即通知該納稅義務人；同法施行細則第8條第3項亦規定，納稅義務人欠繳應納稅捐，已逾限繳日期，而於本法第35條第1項第1款及第3款所定申請復查期間，尚未依法申請復查者，應俟其期間屆滿後，確未申請復查，再依本法第29條規定辦理退稅抵欠。本件抗告人既已針對102及103年度綜合所得稅之核定通知書及裁處書，於107年12月18日申請復查（本院卷43-51頁之復查申請書），依上開規定意旨，自無法主張退稅抵欠之餘地。抗告人又主張東山稽徵所107年11月26日中區國稅局東山綜所字第1070554985號書函核定之稅捐核課及處罰，違反納者權利保護法第1條第1項、第2項、第11條第4項及第12條第1項規定，亦與行政程序法第102條規定，不利處分作成前至少應予陳述意見之機會不符，欠缺正當法律程序，侵害抗告人財產權，涉及違憲云云。惟查，抗告人此項主張涉及本稅課稅及裁罰等有關實體爭議之問題，應就各該本案訴訟尋求解決，尚非本件聲請假扣押案件所應審究之範圍，自不得作為免為假扣押之正當理由。

（五）綜上所述，原裁定准予相對人假扣押之聲請，並無違誤。抗告人指摘原裁定違誤，求為廢棄，難認為有理由，應予駁回。

七、結論：本件抗告為無理由，爰依行政訴訟法第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　5　　月　　8　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法官　王　德　麟

法　官　蔡　紹　良

法　官　詹　日　賢

以上正本證明與原本無異。

本裁定不得抗告。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　5　　月　　8　　日

書記官　詹　靜　宜