

按「稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，依其他有關法律之規定。」「稅捐稽徵機關為稽徵稅捐所發之各種文書，應受送達人拒絕收受者，稅捐稽徵機關得將文書寄存送達地之自治或警察機關，並作成送達通知書，黏貼於應受送達人之住所、居所、事務所或營業所門首，以為送達。」分別為稅捐稽徵法第 1 條、第 18 條第 1 項所明定。財政部因行政程序法於 90 年 1 月 1 日施行，以 90 年 3 月 12 日台財稅字第 0900008994 號函釋就稅捐稽徵文書之送達方法，可否適用行政程序法第 73 條及第 74 條規定辦理送達為解釋，惟查上開函釋並未就稅捐稽徵文書於應送達處所，不獲會晤應受送達人及其同居人、受雇人或送達處所接收郵件人員時應如何送達為解釋。而查稅捐稽徵法第 18 條第 1 項之立法理由為「稅捐稽徵機關為稽徵稅捐所發出之各種文書，應於送達後始發生效力，為防止納稅義務人拒絕收受，以阻礙其發生效力起見，本條特參照民事訴訟法第 138 條規定，得為留置送達…」，故此條文僅為稅捐稽徵文書之送達，應受送達人拒絕收受時應如何送達之特別規定，至於稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人（或行政程序法第 73 條第 1 項之應送達處所之接收郵件人員）時，應如何送達乙節，稅捐稽徵法第 18 條、第 19 條既無規定，在行政程序法公布施行前，自得依稅捐稽徵法第 1 條及修正前之公文程式條例第 13 條規定，準用民事訴訟法第 138 條規定辦理寄存送達；在行政程序法公布施行後，自亦得依稅捐稽徵法第 1 條適用行政程序法第 74 條第 1 項、第 2 項規定，辦理寄存送達，此經本署法規及業務諮詢委員會第 56 次會議決議在案，亦經財政部 94 年 4 月 13 日台財稅字第 09404524570 號令釋示「在行政程序法公布施行前，稅捐稽徵文書送達於應受送達人之住居所、事務所或營業所不獲會晤應受送達人，亦無受領文書之同居人、受雇人時，得依稅捐稽徵法第 1 條及修正前公文程式條例第 13 條規定，準用修正前民事訴訟法第 138 條規定，辦理寄存送達；在行政程序法公布施行後，稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人及應送達處所之接收郵件人員時，得依稅捐稽徵法第 1 條適用行政程序法第 74 條規定，辦理寄存送達。」有案。復按，住所係民法上概念，指當事人依一定事實，足認以久住之意思，住於一定之地域者，即為設定其住所於該地；所謂「一定事實」，包括戶籍登記、居住情形等，尤以戶籍登記資料為主要依據，但不以登記為要件，實務上戶籍法上的住址與民法上的住居所，絕大多數情形雖為同一處所，但並非當然同一，惟不論法院或行政機關在調查「住所」時，通常均以戶籍登記的住址為認定標準，則為目前之通例（法務部 90 年 1 月 19 日（90）法律字第 047647 號函釋意旨參照）。查本件執行名義經移送機關稅務員於 91 年 2 月 21 日送達異議人之戶籍地，因未獲會晤異議人本人，亦無受領文書之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員，經依行政程序法第 74 條第 1 項規定寄存送達於新竹市警察局第二分局關東橋派出所，以為送達，此有送達證書、法務部戶役政連結作業系統資料等附於行政執行處執行卷可參，依前揭規定、會議決議及財政部 94 年 4 月 13 日台財稅字第 09404524570 號令意旨，系爭執行名義無論異議人實際上於何時受領文書，均以寄存之日視為收受送達之日期，而發生送達效力（併參照法務部 93 年 04 月 13 日法律字第 0930014628 號函意旨）。異議人主張其無拒絕收領執行名義之事實，移送機關為寄存送達與財政部上開函釋意旨不合，且未辦理公示送達，送達為不合法云云，並無理由。

發文機關：法務部行政執行署

發文字號：法務部行政執行署 95.04.21. 95 年度署聲議字第 126 號

發文日期：民國 95 年 4 月 21 日

法務部行政執行署 95 年度署聲議字第 126 號聲明異議決定書

異議人即義務人 趙○○即○○饅頭店

上列異議人因滯納營業稅罰鍰等，對本署新竹行政執行處91年度營稅執特專字第 35679號等行政執行事件之執行行為，認有侵害利益之情事，向本署新竹行政執行處聲明異議，經該處認其無理由加具意見到署，本署決定如下：

主 文
異議駁回。

事 實

聲明異議意旨略以：本署新竹行政執行處（下稱新竹處）91年度營稅執專字第 35678號、91年度營稅執特專字第 35679號及91年度營稅執特專字第35680 號行政執行事件，依移送之卷宗檔案資料所示，移送機關對異議人所核發管理代號0440140R86011390400668（按檢查號為93）、0440140R8601139040029690、044014069009136100433502號 3張稅單（下稱系爭執行名義）及中華民國（下同）90年 1月16日新市稅法字第90044401號函、90年 8月 7日新市稅法字第90020777號函等 2件處分書（下稱系爭處分書），於91年 2月21日上午送達時，因未獲晤異議人，亦無受領文書之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員，而寄存於新竹市警察局第二分局關東派出所以為送達；惟依稅捐稽徵法第18條規定及財政部90年 3月12日台財稅字第0900008994號函釋（系爭函釋）意旨，移送機關依稅捐稽徵法第18條第 1項辦理寄存送達者，已特別規定以應受送達人拒絕受領為限，本件移送機關送達系爭執行名義及處分書時，未獲會晤異議人，異議人自無拒絕受領之可能，依同法第 1條及行政程序法第 3條第 1項規定，自無再準用行政程序法第74條有關寄存送達之規定，故本件之寄存送達不合法。又稽徵稅捐文書有無法送達之情事，應公示送達，移送機關未確認異議人是否得以公示送達方式為送達，其所踐行之寄存送達程序顯然於法不合。是以，異議人無行政執行法第11條第 1項所規定逾期未履行情事，且各該年度營業稅及違章罰鍰之核課期間陸續於90年至93年間屆滿，依稅捐稽徵法第21條第 2項後段規定，亦不得再補稅處罰，本件無得續為執行之理，請撤銷執行云云。

理 由

- 一、本件移送機關以異議人應納86年度營業稅罰鍰 2筆暨90年度營業稅 1筆，金額各為新台幣（下同）57萬 1,400元、654萬 2,800元、125萬 4,047元（滯納利息另計），系爭執行名義均於91年 2月21日依法寄存送達，因異議人逾期未繳納，乃於91年 6月間檢附移送書、系爭執行名義、送達證書等移送新竹處，新竹處分91年度營稅執專字第35678 號、91年度營稅執特專字第 35679號及91年度營稅執特專字第35680 號行政執行事件執行。異議人於92年 5月 2日、92年 7月 3日、92年 7月21日、93年11月 1日多次與新竹處執行人員洽商分期繳納事宜，其中91年度營稅執專字第 35678號及91年度營稅執特專字第35680 號行政執行事件已清償完畢，至於91年度營稅執特專字第 35679號行政執行事件亦已部分清償 241萬 3,121元（新竹處辦案進行簿維護查詢資料參照），異議人均未主張系爭執行名義有送達不合法之情事，嗣因未按期繳納，經新竹處以95年 1月11日竹執丙91年營稅執特字第00035679號函 2件，通知異議人廢止核准分期繳納，並函請新竹市地政事務所辦理異議人不動產之查封登記，異議人於95年 3月 7日及同年月22日以如前揭事實欄所載之事由聲明異議，合先敘明。
- 二、按行政執行事件，義務人對於執行機關之執行命令、執行方法、應遵守之程序或其他侵害利益之情事，依行政執行法第 9條第 1項規定聲明異議者，應於執行程序終結前為之。蓋聲明異議之目的在於請求撤銷或更正強制執行之處分或程序，故強制執行程序終結後，異議人始聲明異議者，縱為撤銷或更正原處分或程序之決定，亦屬無從執行，當應予以駁回；至所謂強制執行程序終結，究指強制執行程序進行至如何程度而言，應視聲請或聲明異議之內容分別定之（司法院院字第2776號解釋（5）（1）意

旨參照)。查新竹處91年度營稅執專字第 35678號及91年度營稅執特專字第 35680號行政執行事件，異議人已清償完畢，至於91年度營稅執特專字第 35679號行政執行事件亦已部分清償 241萬 3,121元，此有新竹處辦案進行簿維護查詢資料附本署聲明異議卷可稽，上開各案移送機關已受清償部分，其執程序已終結，揆諸上揭規定及解釋意旨，本署縱為撤銷或更正原處分或程序之決定，亦屬無從執行，異議人請求撤銷執行，應予駁回。

三、次按「稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，依其他有關法律之規定。」「稅捐稽徵機關為稽徵稅捐所發之各種文書，應受送達人拒絕收受者，稅捐稽徵機關得將文書寄存送達地之自治或警察機關，並作成送達通知書，黏貼於應受送達人之住所、居所、事務所或營業所門首，以為送達。」分別為稅捐稽徵法第 1條、第18條第 1項所明定。財政部因行政程序法於90年 1月 1日施行，於90年 3月12日以系爭函釋就稅捐稽徵文書之送達方法，可否適用行政程序法第73條及第74條規定辦理送達為解釋，惟查系爭函釋並未就稅捐稽徵文書於應送達處所，不獲會晤應受送達人及其同居人、受雇人或送達處所接收郵件人員時應如何送達為解釋。而查稅捐稽徵法第18條第 1項之立法理由為「稅捐稽徵機關為稽徵稅捐所發出之各種文書，應於送達後始發生效力，為防止納稅義務人拒絕收受，以阻礙其發生效力起見，本條特參照民事訴訟法第 138條規定，得為留置送達…」，故此條文僅為稅捐稽徵文書之送達，應受送達人拒絕收受時應如何送達之特別規定，至於稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人（或行政程序法第73條第 1項之應送達處所之接收郵件人員）時，應如何送達乙節，稅捐稽徵法第18條、第19條既無規定，在行政程序法公布施行前，自得依稅捐稽徵法第 1條及修正前之公文程式條例第13條規定，準用民事訴訟法第 138條規定辦理寄存送達；在行政程序法公布施行後，自亦得依稅捐稽徵法第 1條適用行政程序法第74條第 1項、第 2項規定，辦理寄存送達，此經本署法規及業務諮詢委員會第56次會議決議在案，亦經財政部94年 4月13日台財稅字第 09404524570號令釋示「在行政程序法公布施行前，稅捐稽徵文書送達於應受送達人之住居所、事務所或營業所不獲會晤應受送達人，亦無受領文書之同居人、受雇人時，得依稅捐稽徵法第 1條及修正前公文程式條例第13條規定，準用修正前民事訴訟法第 138條規定，辦理寄存送達；在行政程序法公布施行後，稅捐稽徵文書送達於納稅義務人之住居所、事務所或營業所不獲會晤納稅義務人，亦無受領文書之同居人、受雇人及應送達處所之接收郵件人員時，得依稅捐稽徵法第 1條適用行政程序法第74條規定，辦理寄存送達。」有案。復按，住所係民法上概念，指當事人依一定事實，足認以久住之意思，住於一定之地域者，即為設定其住所於該地；所謂「一定事實」，包括戶籍登記、居住情形等，尤以戶籍登記資料為主要依據，但不以登記為要件，實務上戶籍法上的住址與民法上的住居所，絕大多數情形雖為同一處所，但並非當然同一，惟不論法院或行政機關在調查「住所」時，通常均以戶籍登記的住址為認定標準，則為目前之通例（法務部90年 1月19日（90）法律字第 047647號函釋意旨照）。查系爭執行名義經移送機關稅務員於91年 2月21日送達異議人之戶籍地，因未獲會晤異議人本人，亦無受領文書之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員，經依行政程序法第74條第 1項規定寄存送達於新竹市警察局第二分局關東橋派出所，以為送達，此有送達證書、法務部戶役政連結作業系統資料等附於新竹處執行卷可參，依前揭規定、會議決議及財政部94年 4月13日台財稅字第 09404524570號令意旨，系爭執行名義無論異議人實際上於何時受領文書，均以寄存之日視為收受送達之日期，而發生送達效力（併參照法務部93年04月13日法律字第09300146

28號函意旨)。準此，新竹處審認移送機關檢附之系爭執行名義、送達證書，認本件執行名義已合法成立，據以執行，並無不合。異議人主張其無拒絕收領系爭執行名義之事實，移送機關為寄存送達與財政部系爭函釋意旨不合，且未辦理公示送達，送達為不合法，其無逾期未履行之情事，各該稅款及罰鍰之核課期間陸續於90年至93年間屆滿，亦不得再補稅處罰，本件無得續為執行之理，請撤銷執行云云，並無理由。

四、據上論結，本件聲明異議為無理由，爰依行政執行法第 9 條第 2 項，決定如主文。

中華民國95年 4月21日

對於本決定不得聲明不服

署長林○○