

訴願人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關九十一年四月四日北市稽法丙字第〇九一六〇二八五五〇〇號復查決定，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

緣訴願人為〇〇〇（八十四年七月二十六日死亡）之繼承人之一，被繼承人〇〇〇所有本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號二筆土地，迄今尚未辦理所有權繼承登記，經原處分機關北投分處核定繼承人即訴願人及〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇應繳納系爭土地八十六年至九十年期地價稅。訴願人不服，提起訴願，經改依復查程序辦理，原處分機關以九十一年四月四日北市稽法丙字第〇九一六〇二八五五〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於九十一年五月八日向本府提起訴願，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（九十一年五月八日）距原處分書發文日期（九十一年四月四日）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，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第十四條規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務。」

土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第十四條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第四十條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次，必要時得分二期徵收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」

行為時同法施行細則第二十條規定：「地價稅依本法第四十條之規定，每年一次徵收者，以九月十五日為納稅義務基準日……各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」

內政部臺四六內政字第一二二九三四號函釋：「....繼承人自繼承業已取得財產，納稅

又係履行義務而非處分財產，雖抗不登記，未始不可命其履行納稅義務。....」

財政部六十六年十月四日臺財稅第三六七四〇號函釋：「....查因繼承而取得物權者，無須登記即發生取得效力，已為民法第七百五十九條所規定。從而繼承人因繼承而取得之財產，雖未登記，亦應就該財產履行納稅義務。又繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為公同共有，民法第一千一百五十一條亦定有明文。.....在未辦妥分割及繼承登記前，自可依土地稅法第三條第二項規定，向公同共有土地管理人發單課徵地價稅。」

三、本件訴願理由略以：被繼承人六十七年間即將系爭土地售予他人，承買人於土地上蓋了大樓，分別出售，二十多年來由他人占用中，訴願人雖為法定繼承人，但對系爭土地並無實質所有權，亦即無所謂因繼承而取得財產。且該土地既已售予他人，法院最終判決可能所有權為他人所有，訴願人自無繼承之可能，又因已辦理限定繼承，系爭土地所產生之任何債務，應與訴願人無涉。又系爭土地二十多年來均為他人占用，訴願人主張地價稅應由稅捐稽徵機關指定土地佔有使用人繳納。

四、卷查訴願人為〇〇〇之繼承人之一，〇〇〇遺有本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號二筆土地，迄今尚未辦理所有權繼承登記，此有地政資訊網地政查詢資料電腦畫面附卷可稽，嗣原處分機關北投分處核定繼承人即訴願人、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇等應繳納系爭土地八十六年至九十年期地價稅，訴願人以系爭土地處於訴訟糾紛當中，且均為他人所占用，於九十年十二月十三日向原處分機關北投分處申請撤銷該筆稅款，該分處依內政部臺四十六內政字第一二二九三四號函釋規定，認系爭土地應以訴願人等為納稅義務人，以九十年十二月二十日北市稽北投乙字第〇六二二七五二〇〇號書函，否准訴願人之申請。嗣經原處分機關以九十一年四月四日北市稽法丙字第〇九一六〇二八五五〇〇號復查決定：「復查駁回。」尚非無據。又納稅之義務並不因繼承人申報限定繼承而有所影響；另訴願人主張系爭土地地價稅應由占有人代繳乙節，經查訴願人可依土地稅法第四條第一項第四款規定，申請由占有人代繳。是訴願主張，並無理由，尚不可採。

五、惟查依卷附〇〇〇繼承系統表，本件繼承人應有十一人，又訴願人因未依規定申報遺產稅，前遭財政部臺北市國稅局補稅及處罰鍰，訴願人申請復查，未獲變更，遂向財政部提起訴願，經該部以八十九年七月十一日臺財訴第〇八九一三五五九六九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」在案，該訴願決定書理由載以：「.....四、....於本約簽訂時，甲方（即受讓人〇〇〇、〇〇〇）應給付乙方（即出賣人〇〇〇等七人）價金八、四〇〇、〇〇〇元整.....則本件系爭房地買賣之第一期款....賣方是否已有收款之事實？.....又是否僅第二期款尚未給付？及對本案被繼承人遺產之核課有無衍生應收債權及未償債務之情事？均有未明。另查關於繼承人部分，依訴願人提

示之繼承系統表所列繼承人有十一人，其中○○○君等五人係代位繼承，而依原處分機關向戶政單位查調資料，查得○○○君確為○○○君等五人之母親，則○○○君是否確如繼承系統表所載為本案被繼承人○○○君之長女？攸關該○○○君等五人有無民法第一千（一）百三十八條及第一千一百四十條所定之繼承人地位，而應列為本件遺產稅之納稅義務人？是以....納稅義務人部分亦待查證，.....」。準此，本案繼承人究竟誰屬？人數為何？即本案究竟納稅義務人為何，均有未明。然原處分機關未查明上開待證事實，遽以認定訴願人、○○○、○○○、○○○為合法繼承人，審認渠等四人應繳納八十六年至九十年期地價稅，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 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源

中華民國 九十一 年 九 月 十一日 市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行