

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，不服原處分機關大安分處九十二年十二月三十日北市稽大安甲字第0九二九0五一七0一號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○於九十年八月十六日死亡，其所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（持分全），未辦理繼承登記，嗣訴願人向臺灣臺北地方法院聲請限定繼承，經該院以九十年八月三十一日九十年度繼字第五五九號民事裁定依法公示催告。原處分機關大安分處乃向○○○之全體繼承人即訴願人及○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等十一人，補徵系爭土地八十八年至九十一年地價稅，訴願人分別於九十二年十一月三日及十一月二十四日以系爭土地租金受益人為案外人○○○及其業向法院聲請限定繼承等由，向原處分機關大安分處申請另作適當處分，案經大安分處分別以九十二年十一月七日北市稽大安甲字第0九二六一八四七二00號、九十二年十二月十二日北市稽大安甲字第0九二六一九九四八00號函請訴願人依限繳納。因○○○之全體繼承人即訴願人等十一人未依限繳納系爭土地八十八年至九十年地價稅計新臺幣（以下同）二00、九0五元（含滯納金），大安分處乃依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十二年十二月三十日北市稽大安甲字第0九二九0五一七00號函請臺北市大安地政事務所就被繼承人○○○所有系爭土地（持分：一00分之一）不得為移轉或設定他項權利，並以九十二年十二月三十日北市稽大安甲字第0九二九0五一七0一號函通知訴願人，並副知其他繼承人。訴願人不服，於九十三年一月二十七日向本府提起訴願，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、按稅捐稽徵法第十九條規定：「為稽徵稅捐所發之各種文書，得向納稅義務人之代理人、代表人、經理人或管理人以為送達；……為稽徵土地稅或房屋稅所發之各種文書，得以使用人為應受送達人。對共同共有人中之一人為送達者，其效力及於全體。」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納稅捐數額財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利；....。」第四十九條規定：「滯納金、利息、滯報金...等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」第五十條規定：「本法對於納稅義務人之規定，除第四十一條規定外，於扣繳義務人、代徵人、代繳人及其他依本法負繳納稅捐義務之人準用之。」

土地稅法第四條規定：「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦.....三、無人管理者。.....各土地使用人應就使用土地之地價比例，負代繳地價稅之義務。....。」

財政部六十六年十月四日臺財稅第三六七四〇號函釋：「.....說明：二、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共同共有....。」

九十二年九月十日臺財稅字第〇九二〇四五三八五四號函釋：「說明：二、共同共有土地未設管理人者，.....其地價稅繳款書上納稅義務人之記載，請參照本部九十二年二月十日臺財稅字第〇九二〇〇〇五九四八號函，有關應逐一系列納稅義務人姓名之規定辦理，惟如因實際困難，無法查明全部納稅義務人之姓名時，該已查得部分之納稅義務人姓名仍應逐一系列。」

### 三、本件訴願理由略謂：

- (一) 有關先父〇〇〇所遺臺北市〇〇路〇〇段〇〇巷〇〇弄〇〇號房地，原均由訴願人之弟〇〇〇代理出租予私立〇〇幼稚園，〇〇〇領取全數租金多年，均佔為己有，惟竟然積欠多年之地價稅，至於〇〇〇領取〇〇幼稚園租金多年卻不繳納地價稅乙節，原處分機關大安分處仍未向〇〇〇追討地價稅欠稅款，竟然向患有重病之訴願人追討〇〇〇生前欠繳之地價稅及滯納金，實欠公允！原處分機關大安分處及財政部臺北市國稅局大安分局一則向〇〇〇追討欠稅；一則不向〇〇〇追討欠稅，雙重處理方式實令人遺憾。
- (二) 依財政部訴願會最近見解，認為限定繼承是以繼承之遺產，償還被繼承人之債務，因此，繼承人本身的財產與繳納遺產稅無關，稅捐機關依法不應對採取限定繼承之繼承人名下財產進行禁止處分。故稅捐機關更不應厚此薄彼，僅要求經法院裁定限定繼承之訴願人繳稅，而協助已領取被繼承人之租金之〇〇〇逍遙法外，助長逃稅惡風。

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。又稅捐稽徵法第二十四條第一項明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，不得為移轉或設定他項權利，乃稅捐稽徵之保全程序。

五、卷查訴願人為案外人○○○之繼承人之一，○○○遺有大安區○○段○○小段○○地號持分土地等財產，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，且為訴願人所不否認。是以，原處分機關大安分處依繼承系統表及首揭稅捐稽徵法第十九條規定，審認訴願人及案外人○○○等共計十一人為○○○之繼承人，並將系爭土地八十六年至九十年地價稅繳款書加註所有繼承人名義送達予訴願人。嗣因○○○之全體繼承人未依限繳納系爭土地八十八年至九十年地價稅合計二〇〇、九〇五元（含滯納金），大安分處乃依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十二年十二月三十日北市稽大安甲字第〇九二九〇五一七〇〇號函請臺北市大安地政事務所就被繼承人○○○所有之系爭土地（持分：一〇〇分之一）不得為移轉或設定他項權利，洵屬有據。

六、至有關訴願人訴稱原處分機關大安分處未向受益人○○○追討系爭土地所有權人○○○生前欠繳之地價稅卻向其追討，顯失公允；依財政部訴願會見解不應對限定繼承之繼承人名下財產進行禁止處分等節。按前揭財政部六十六年十月四日臺財稅第三六七四〇號函釋意旨，繼承人因繼承取得物權，不須登記即發生取得效力，繼承人自繼承時業已取得財產；納稅又係履行義務而非處分財產，雖未經登記仍可命其履行納稅義務，無民法第七百五十九條不得處分其物權之限制。是依上開函釋意旨，訴願人既為被繼承人○○○之繼承人之一，並繼承系爭土地，依民法第一千一百四十七條規定，關於繼承之權利及義務自被繼承人死亡即已開始，訴願人仍應依法繳納稅捐，原處分機關自得就系爭土地為稅捐稽徵之保全程序，訴願主張並無理由。從而，原處分機關大安分處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，就被繼承人○○○所有系爭土地（持分：一〇〇分之一）不得為移轉或設定他項權利，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 四 月 十 四 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)