

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，不服原處分機關內湖分處九十三年五月二十八日北市稽內湖甲字第0九三九0一三九五0一號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○於八十八年○○月○○日死亡，其所有本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○及○○地號土地（持分：全部），未辦理繼承登記，其繼承人（即訴願人與○○、○○○、○○○、○○○及○○○等六人）因欠繳八十八年至九十二年地價稅計新臺幣（以下同）五八五、一二八元（本稅：五〇八、八〇九元；滯納金：七六、三一九元）。原處分機關內湖分處為保全稅捐，乃以九十三年五月二十八日北市稽內湖甲字第0九三九0一三九五00號函請本市建成地政事務所就訴願人所有本市○○段○○小段○○地號土地（持分：壹萬分之四十六）及地上房屋：本市○○街○○號○○樓（持分：全部）、地下二樓（持分：九十九分之一）不得為移轉或設定他項權利，並以同年月日北市稽內湖甲字第0九三九0一三九五0一號函通知訴願人。訴願人不服，於九十三年六月二十五日向本府提起訴願，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。」第二十四條第一項前段規定：「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繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為轉移或設定他項權利。」第四十九條規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，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。」民法第二百七十三條第一項規定：「連帶債務之債權人，得對於債務人中之一人或數人，或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。」第一千一百五十一條規定：「

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。」財政部六十五年十二月三十一日臺財稅第三八四七四號函釋：「稅捐稽徵法第二十四條規定，旨在稅捐之保全，故該條第一項所稱『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之謂。」；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……。」

三、本件訴願理由略以：依稅捐稽徵法第十四條規定，納稅義務人死亡，遺有遺產者，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，應就未繳清之稅捐負繳納義務。由上規定，顯見納稅義務人死亡，若遺有財產，除非有稅捐稽徵法第十四條第二項規定之適用，否則應先就遺產求償，本件縱有欠稅，亦應先就被繼承人○○○之遺產執行，原處分率而限制處分訴願人之財產，於法顯有未合。又本件納稅義務人既為○○○，而○○○之形式繼承人既有六人，而六人亦均有財產，原處分卻單獨就訴願人之財產為限制處分，顯有違公平原則。再者，原處分認定欠繳應納之稅捐為五八五、一二八元，而訴願人所收到之稅額繳款書，應繳稅額僅一〇三、二八四元，原處分限制處分之財產，顯超過應納之稅捐，亦應予以撤銷。

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規避稅捐執行，而移轉不動產所有權或設定抵押權，故以限制登記之方式，以收釜底抽薪之效。凡納稅義務人依法應納之稅捐，未於規定期限內繳納者，即屬欠繳應納稅捐，稅捐稽徵機關自得就其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，此乃稅捐稽徵之保全程序；同法第四十九條前段則明定滯納金、利息等，除該法另有規定者外，準用有關稅捐之規定。卷查訴願人為案外人○○○之繼承人之一，○○○遺有本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○及○○地號土地等財產，尚未辦理所有權繼承登記，此有歸戶財產查詢清單附卷可稽，且為訴願人所不否認。是以，原處分機關內湖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○○○等共計六人為○○○之繼承人，並將系爭土地八十八年至九十二年地價稅繳款書加註所有繼承人名義送達予訴願人等六人。嗣因全體繼承人未依限繳納系爭土地八十八年至九十二年地價稅（含滯納金）合計五八五、一二八元，原處分機關內湖分處乃依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，以九十三年五月二十八日北市稽內湖甲字第〇九三九〇一三九五〇〇號函請本市建成地政事務所就訴願人所有之系爭本市○○段○○小段○○地號土地

(持分：壹萬分之四十六)及地上房屋：本市○○街○○號○○樓(持分：全部)、地下○○樓(持分：九十九分之一)不得為移轉或設定他項權利，洵屬有據。

五、至訴願人主張納稅義務人死亡，若遺有財產，除非有稅捐稽徵法第十四條第二項規定之適用，否則應先就遺產求償，本件縱有欠稅，亦應先就被繼承人○○○之遺產執行及本件納稅義務人既為○○○，而○○○之形式繼承人既有六人，而六人亦均有財產，原處分機關卻單獨就訴願人之財產為限制處分，顯有違公平原則等節。經查，案外人○○○於八十八年十一月三十日死亡，其所有本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○及○○地號土地(持分：全部)，並未辦理繼承登記，揆諸首揭民法第一千一百五十一條規定及財政部六十六年十月四日臺財稅第三六七四〇號函釋，系爭土地即為訴願人與案外人○○○、○○○、○○○、○○○及○○○等六人共同共有，該四筆地號土地八十八年至九十二年地價稅之納稅義務人應為訴願人等六人；依首揭民法第二百七十三條第一項規定，原處分機關自得就訴願人之財產為限制處分，並無違反公平原則之情形，訴願主張，並不足採。訴願人復主張原處分認定欠繳應納之稅捐為五八五、一二八元，而訴願人所收到之稅額繳款書，應繳稅額僅一〇三、二八四元，原處分限制處分之財產，顯超過應納之稅捐云云。經查訴願人所收到之九十二年地價稅額繳款書金額固為一〇三、二八四元，惟訴願人等六人欠繳之系爭土地八十八年至九十二年地價稅共計為五八五、一二八元，復查訴願人所有之土地現值計四五八、四六〇元；房屋現值分別為一一六、三〇〇元及一一、六三四元，有歸戶財產查詢清單在卷可憑，核與系爭土地欠繳地價稅金額尚相當，訴願主張原處分限制處分之財產，顯超過應納之稅捐，顯有誤認，訴願主張，尚不可採。從而，原處分機關內湖分處依稅捐稽徵法第二十四條第一項規定，就訴願人所有之土地及房屋辦理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。六、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 林世華

中華民國九十三年九月二十二日市長 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）