

臺北市政府 94.10.26. 府訴字第 0 九四一六一二一五 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 89 年至 93 年地價稅事件，不服原處分機關 94 年 5 月 24 日北市稽法乙字第 0

9460799800 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣被繼承人○○○原所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地，○○○於 82 年 1 月 14 日死亡後，因其繼承人迄未辦理所有權繼承登記，系爭土地遂由本府地政處依土地法第 73 條之 1 規定代管。嗣經原處分機關大安分處查得○○○之繼承人係訴願人、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 9 人，該分處乃以 94 年 1 月 24 日北市稽大安甲字第 09460078200 號函檢附系爭土地 89 年至 93 年地價稅繳款書核定黃○○之繼承人即訴願人等 9 人應繳納系爭土地 89 年至 93 年期地價稅共計新臺幣（以下同）120,611 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 5 月 24 日北市稽法乙字第 09460799800 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 94 年 5 月 27 日送達，訴願人仍不服，於 94 年 6 月 27 日

向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件復查決定書係於 94 年 5 月 27 日送達，其提起訴願之期間末日原為 94 年 6 月 26 日，惟

是日為星期日，應以次日代之，則本件訴願人於 94 年 6 月 27 日提起訴願，尚無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅……之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 15 條第 1 項規定：「地價稅按每 1 土地所有權人在每 1 直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」第 16 條第 1 項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第 40 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 1 次……其開徵日期，由省（市）政府定之。」民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」第 1148 條規定：「繼承人自繼承開始時，

除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」第 1151 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。」

土地法第 73 之 1 條第 1 項規定：「土地或建築改良物，自繼承開始之日起逾 1 年未辦理繼承登記者，經該管直轄市或縣市地政機關查明後，應即公告繼承人於 3 個月內聲請登記；逾期仍未聲請者，得由地政機關予以列冊管理。但有不可歸責於聲請人之事由，其期間應予扣除。」

內政部臺 46 內政字第 122934 號函釋：「茲函准司法行政部 46 臺函民 4954 號函節開：『

按

納稅為人民之義務，憲法第 19 條定有明文。再因繼承、強制執行、公用徵收、法院判決等取得物權，則因權利取得係原始取得不須登記即發生取得效力；惟因此等關係取得物權之人如欲處分其物權時，仍非於登記之後不得為之，此證之民法第 759 條之規定自明。茲准來函迭述，係指繼承人延不遵辦繼承登記無法制裁及欠稅移送法院，又以原所有權人業已死亡不予受理云云，是則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。稅務機關如以繼承人為課徵對象，亦不發生不受理問題』解釋到部。」

財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋：「主旨：繼承土地，在未辦妥分割及繼承登記前，可依土地稅法第 3 條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅。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 759 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，民法第 1151 條亦定有明文。本案×××等 9 人繼承土地，在未辦妥分割及繼承登記前，自可依土地稅法第 3 條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅。」

89 年 5 月 9 日臺財稅第 0890453056 號函：「主旨：逾期未辦繼承登記之土地或建物，於地政機關列冊管理期間之地價稅及房屋稅，應由繼承人履行納稅義務。說明：二、土地法於 89 年 1 月 26 日修正公布施行，其中第 73 條之 1 有關逾期未辦繼承登記之土地或建

物

，由地政機關『代管』修正為『列冊管理』，合先敘明。又原『未辦繼承登記土地處理要點』內政部於 88 年 5 月 14 日修正為『未辦繼承登記土地及建築改良物處理要點』，其第 18 點並未就代管（列冊管理）之土地建物於代管（列冊管理）期間無收益者之賦稅處理予以明定。又本部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋，略以：『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 759 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……」。是以，未辦繼承登記之土地或建物，於地政機關列冊管理期間無收益者，既已無暫緩繳納賦稅之法令依據，參照上開函釋規定，應由繼承人履行納稅義務。」

三、本件訴願理由略以：

原處分機關駁回訴願人復查申請之理由 2 中，列舉查類同案件其他納稅義務人之書函復知內容：以有關未辦理繼承登記之土地或建物，已無「代管」之規定，而改為「列冊管理」等云云。實非訴願人所能接受，良以一般市民如訴願人者，何能察覺政府機關於何時或何以另改其規定或法條，況又未經宣導，逕以類同案件為依據給予駁復本件之申請為無理由，並據函釋予以開徵，訴願人不服。

四、卷查本市大安區○○段○○小段○○地號土地原為被繼承人○○○所有，○○○於 82 年 1 月 14 日死亡後，其繼承人迄未辦理所有權繼承登記，經原處分機關大安分處函詢財政部臺北市國稅局○○○之繼承人為何，該局乃以 93 年 11 月 29 日財北國稅資字第 09301131

19 號書函檢送黃○○之繼承系統表及遺產稅申報書，查得○○○之繼承人為訴願人、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 9 人，上開事實有地政」土地所有權查詢畫面、財政部臺北市國稅局 93 年 11 月 29 日財北國稅資字第

0930

113119 號書函、被繼承人○○○之繼承系統表及遺產稅申報書、戶籍資料連線查詢畫面等資料影本附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。經查○○○之繼承人即訴願人等 9 人雖未辦理前開系爭土地之繼承登記，惟按首揭民法第 759 條、第 1148 條及第 1151 條等規定該等繼承人業以共同共有之關係取得系爭土地之所有權，則原處分機關依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，以系爭土地之所有權人即訴願人等 9 人為納稅義務人，補徵系爭土地 89 年至 93 年地價稅，自屬有據。

五、至於訴願人主張系爭土地並未辦理繼承登記，不能因法令已無「代管」規定，改為「列冊管理」，即要求不知法令變更之訴願人繳納系爭地價稅乙節。按民法第 759 條規定，物權因繼承而取得者，不以登記為生效要件，土地法第 73 條雖已明定聲請登記之期限及逾期聲請得科處登記費罰鍰，但對於繼承人逾期仍怠不聲請繼承登記者，迄無有效之解決辦法，以致未辦繼承登記之土地建物，與年俱增，導致地籍失實；為力謀防止，乃於 64 年 7 月 15 日增訂土地法第 73 條之 1 規定，該次增訂之條文雖係規定逾期未聲請繼承登

記者，得由地政機關予以代管，代管機關對於代管之土地或建築改良物，並得為使用、收益或管理之必要處分。代管所得收益扣除代管費用及代繳各項稅款後，如有剩餘，應予提存。惟前開規定僅係法律授與代管機關之權限事項，並非課予代管機關該作為義務

，亦難謂基此即變更土地稅法上之納稅義務人名義，此觀諸首揭內政部臺 46 內政字第 12 2934 號函釋及財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋自明。況該條規定業於 89 年

1

月 6 日修正為列冊管理，並刪除原有之代管規定。則原處分機關回歸土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，以系爭土地之被繼承人即訴願人等 9 人為納稅義務人，補徵系爭土地 89 年至 93 年地價稅，自無違誤，訴願人尚難以不知法律變更為由，而邀免除其法定納稅義務。從而，原處分機關大安分處發單訴願人等 9 人課徵系爭土地 89 年至 93 年地價稅共計 120,611 元，原處分機關駁回訴願人復查之申請，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 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

委員 陳石獅

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 10 月 26 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)