

臺北市政府 96.11.13. 府訴字第 09630825500 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關士林分處 96 年 7 月 11 日北市稽士林甲字第 09630713500 號函所為處分，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○○○（85 年 9 月 26 日死亡）遺有之本市士林區○○段○○小段○○地號土地（權利範圍 24 分之 1），訴願人與案外人○○、○○○、○○○、○○○等 5 位繼承人遲未辦理繼承登記，經原處分機關士林分處核課被繼承人○○○之繼承人 87 年至 92 年及 94 年地價稅，該等繳款書分別於 92 年 7 月 7 日、93 年 6 月 18 日及 95 年 9 月 20 日送達，其中 87 年至 92 年之地價稅經原處分機關士林分處取得債權憑證後，再於 96 年 4 月 18 日移送法務部行政執行署士林行政執行處強制執行，94 年之地價稅則於 96 年 4 月 13 日移送強制執行。嗣訴願人於 96 年 7 月 3 日向法務部行政執行署士林行政執行處申請分單繳納前揭所欠稅款，並暫緩 94 年地價稅欠稅之執行，經該處函轉原處分機關士林分處處理，該分處乃以 96 年 7 月 11 日北市稽士林甲字第 09630713500 號函復訴願人否准所請。訴願人對原處分機關士林分處否准分單繳納之部分不服，自陳於 96 年 7 月 14 日收受原處分書，並於 96 年 8 月 13 日經由原處分機關向本府提起訴願，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，其所為之處分視為原處分機關之處分，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第 12 條規定：「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」第 19 條第 2 項規定：「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 34 條第 3 項第 1 款規定：「第 1 項所稱確定，係指左列各種情形：一、經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請複查者。」第 35 條第 1 項規定：「納稅

義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依左列規定，申請複查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算 30 日內，申請複查。二、依核定稅額通知書所載無應納稅額或應補稅額者，應於核定稅額通知書送達後 30 日內，申請複查。」第 39 條規定：「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第 35 條規定申請複查者，暫緩移送法院強制執行。前項暫緩執行之案件，除有左列情形之一者外，稽徵機關應移送法院強制執行：一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。二、納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保者。」

土地稅法第 3 條規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。..... 前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人.....」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」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，必要時得分 2 期徵收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」

民法第 273 條第 1 項規定：「連帶債務人之債權人，得對於債務人中之 1 人或數人，或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。」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 827 條規定：「依法律規定或依契約，成一共同關係之數人，基於其共同關係而共有一物者，為共同共有人。各共同共有人之權利，及於共同共有物之全部。」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。」

財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 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 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公

同共有，民法第 1151 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 3 條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅。」

68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號函釋：「未設管理人之共同共有土地，其應納稅捐以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任。……」

92 年 9 月 10 日臺財稅字第 0920453854 號函釋：「主旨：有關共同共有土地未設管理人者，其應納之地價稅繳款書上納稅義務人應如何記載、如申請分單繳納者，應否由全體共同共有人共同提出申請並以書面協定個別分擔比率或金額，及如對稅捐稽徵機關課徵之共同共有土地地價稅不服，應否由全體共同共有人共同申請複查一案。說明：二、共同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任，前經本部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號函釋有案；其地價稅繳款書上納稅義務人之記載，請參照本部 92 年 2 月 10 日臺財稅字第 0920005948 號函，有關應逐一一列舉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一一列舉。三、前開地價稅經全體共同共有人共同提出申請分單繳納，並書面承諾負連帶繳納責任者，准按各共同共有人約定之比例分單繳納。如僅由部分共有人申請分單，並承諾負連帶繳納責任，且其共同共有關係所由規定之法律或契約定有共同共有人可分之權利義務範圍，經稅捐稽徵機關查明屬實者，准就該申請人應有權利部分分單繳納，惟分單後之地價稅繳款書上納稅義務人之記載除應依上開說明二辦理外，並另載明『分單繳納人』字樣及其姓名。四、依前開本部 68 年函釋，共同共有土地未設管理人者，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任，而連帶債務之債權人，依民法第 273 條規定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。準此，以全體共同共有人為納稅義務人所核課之稅捐，如由共同共有人中之一人申請複查，稅捐稽徵機關應予受理。」

### 三、本件訴願理由略以：

原處分機關士林分處將被繼承人○○○應納之稅捐以總額開單，通知訴願人繳納，未就○○○之各繼承人應納之稅捐分別開單核課，如此

便宜行事，訴願人無法接受，訴願人亦無義務替其他繼承人代繳稅款

。

四、卷查本件系爭未辦繼承登記土地 87 年至 92 年及 94 年地價稅繳款書，分別於 92 年 7 月 7 日、93 年 6 月 18 日及 95 年 9 月 20 日送達，訴願人或○○○之其他繼承人均未依稅捐稽徵法第 35 條規定對該稅額申請複查，依首揭稅捐稽徵法第 34 條第 3 項第 1 款規定，該部分之地價稅均已確定，又其中 87 年至 92 年之地價稅經原處分機關士林分處取得債權憑證後，再於 96 年 4 月 18 日移送法務部行政執行署士林行政執行處強制執行，94 年之地價稅則於 96 年 4 月 13 日移送強制執行。此有土地所有權部、欠稅總歸戶查詢情形表、線上欠稅查詢畫面及法務部行政執行署士林行政執行處(債權)憑證等影本附卷可稽，是原處分機關士林分處以系爭地價稅業已確定，否准訴願人分單之申請，自屬有據。

五、至於訴願人主張原處分機關士林分處便宜行事，未對系爭地價稅款就各共有人分單核課乙節。按首揭土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人原則上為土地所有權人。查本件被繼承人○○○遺留之系爭土地，依地政機關地籍資料所載登記所有權人為○○○，而被繼承人○○○業於 85 年 9 月 26 日死亡，依首揭民法第 759 條、第 1148 條、第 1151 條等規定及前揭財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋意旨，系爭土地自繼承開始屬○○○之全體繼承人所共同共有，而本件被繼承人○○○之繼承人為訴願人等 5 人，此為訴辯雙方所不爭執。又查本件訴願人等 5 人所共同共有之系爭土地既未設有管理人，依首揭稅捐稽徵法第 12 條後段規定，系爭土地地價稅之納稅義務人即為○○○之全體繼承人(即訴願人等 5 人)，其地價稅繳款書上納稅義務人之記載應逐一列舉，又對其中 1 人為送達者，其效力及於全體。準此，系爭土地 87 年至 92 年及 94 年應納地價稅之稅捐債務，訴願人等 5 人全體即負有連帶繳納之義務，且已屬確定案件，業如前述，是訴願人主張以各繼承人名義分別列為納稅義務人，並按其繼承持分繳納地價稅，自不足採。從而，原處分機關士林分處所為處分，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(公假)

副主任委員 王曼萍(代理)

委員 陳 敏  
委員 陳淑芳  
委員 陳石獅  
委員 陳媛英  
委員 戴東麗  
委員 蘇嘉瑞

中 華 民 國 96 年 11 月 13 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 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）