臺北市政府 97.02.19.　府訴字第 09770004700 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○管理人葉○○律師

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 95 年地價稅事件，不服原處分機關 96 年 11 月 21 日北市稽法乙字第 09631645000 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

緣被繼承人陳倪○○於 75 年 4 月 3 日死亡，遺有本市士林區百齡段 3 小段 306 地號及信義區信義段 5 小段 39 之 10 地號持分土地，因其繼承人均拋棄繼承，致上開土地迄今仍未辦理繼承登記。原處分機關中正分處以訴願人業經臺灣臺北地方法院 85 年度管字第 60 號民事裁定指定為被繼承人陳倪○○之遺產管理人，乃依稅捐稽徵法第 14 條及第 19 條規定，檢送被繼承人陳倪○○95 年地價稅繳款書 1 份予訴願人，金額計新臺幣(以下同) 3 萬 5,650 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 96 年 11 月 21 日北市稽法乙字第 09631645000 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於 96 年 12 月 24 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、查本件訴願人提起訴願日期（96 年 12 月 24 日）距復查決定書發文日期（96 年 11 月 21）雖已逾 30 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、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 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 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。」

稅捐稽徵法第 19 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；　.....」民法第 6 條規定：「人之權利能力，始於出生，終於死亡。」第 1177 條規定：「繼承開始時，繼承人之有無不明者，由親屬會議於 1 個月內選定遺產管理人，並將繼承開始及選定遺產管理人之事由，向法院報明。」第 1178 條規定：「親屬會議依前條規定為報明後，法院應依公示催告程序，定 6 個月以上之期限，公告繼承人，命其於期限內承認繼

承。無親屬會議或親屬會議未於前條所定期限內選定遺產管理人者，利害關係人或檢察官，得聲請法院選任遺產管理人，並由法院依前項規定為公示催告。」第 1185 條規定：「第 1178 條所定之期限屆滿，無繼承人承認繼承時，其遺產於清償債權並交付遺贈物後，如有賸餘，歸屬國庫。」

代管無人承認繼承遺產作業要點第 1 點規定：「為執行法院裁定選任（或指定，以下同）財政部國有財產局（以下簡稱國產局）或所屬辦事處、分處（以下通稱辦事處），代管無人承認遺產案件，特訂定本要點。」第 14 點規定：「遺產之收益及負擔：.....(二) 代管期間應負擔之稅費及其他必要費用在其遺產現金項下支出，無現金或現金不足以支付者，由國產局相關預算或機關專戶墊支。結案時，墊付費用應收回歸墊，如無法收回歸墊者，由國產局相關預算支應。 .....(四) 代管期間墊付之稅費、雇人監管費用、律師暨訴訟費用及其他必要費用，於遺產處分時收回歸墊。但經法院執行拍賣者，應併同前項報酬聲請優先分配後歸墊。」第 17 點規定：「遺產有不足清償債權之虞者，代管遺產之地價稅、房屋稅，應俟公示催告期滿後併同其他債權一併處理，免予墊繳。」

三、本件訴願理由略以：

系爭土地迄今仍被假扣押無法處分，本案被繼承人陳倪○○已於 75 年 4 月 3 日死亡，依民法第 6 條規定已非權利義務主體，自無成為系爭土地所有權人或地價稅繳納義務人之可能，而被繼承人陳倪○○既非系爭土地 95 年地價稅之繳納義務人，訴願人自非原處分之應受送達人。原處分機關明知被繼承人已經死亡，竟仍主張被繼承人為本件納稅義務人，顯與民法第 6 條規定有違，依法應予撤銷。

代管無人承認繼承遺產作業要點並未載明法律授權依據，依租稅法定主義，原處分機關自不得據此核課被繼承人稅捐。詎原復查決定竟依此核課被繼承人地價稅，依法顯屬違誤。又依前揭作業要點第 1 點規定，顯僅適用於財政部國有財產局為遺產管理人之情形，本件自無前揭作業要點之適用。

四、卷查被繼承人陳倪○○於 75 年 4 月 3 日死亡，遺有本市士林區百齡段 3 小段 306 地號及信義區信義段 5 小段 39 之 10 地號持分土地，因其繼承人均拋棄繼承，致上開土地迄今仍未辦理繼承登記。嗣利害關係人李○○向臺灣臺北地方法院聲請指定被繼承人陳倪○○之遺產管理人，經

該院以 85 年度管字第 60 號民事裁定指定訴願人為被繼承人陳倪○○之遺產管理人，此分別有土地登記第二類謄本、臺灣臺北地方法院 85 年度管字第 60 號民事裁定及裁定確定證明書等影本附卷可稽。職是，原處分機關中正分處針對系爭土地核定課徵被繼承人陳倪○○95 年地價稅 3 萬 5,650 元並對訴願人送達，自屬有據。

五、至訴願人主張本案被繼承人陳倪○○已於 75 年 4 月 3 日死亡，依民法第 6 條規定已非權利義務主體，自無成為系爭土地所有權人或地價稅繳納義務人之可能，而被繼承人陳倪○○既非系爭土地 95 年地價稅之繳納義務人，訴願人自非原處分之應受送達人等語。經查，依民法第 6 條規定，被繼承人陳倪○○固於 75 年 4 月 3 日死亡時即喪失權利能力，形式上非系爭土地之所有權人，亦非系爭土地 95 年地價稅之納稅義務人。然被繼承人陳倪○○所遺留之系爭土地既有無人承認繼承之事實，且依民法第 1185 條規定意旨，國庫又非最後順序之繼承人，此時若將系爭土地解為無主財產，不啻將造成地價稅稽徵之漏洞，而訴願人又將如何解釋其係本於何人之代理人身分為系爭土地之管理行為。況被繼承人之遺產(含系爭土地)既為被繼承人之債務及其遺產所產生負擔之總擔保，此時若僅因系爭土地形式上無土地所有權人，進而將系爭土地於遺產管理期間所生之地價稅排除於遺產總擔保之外，亦難認符合事理之平。復查，財政部國有財產局或所屬辦事處經法院裁定選任為遺產管理人而代管無人承認繼承之遺產時，對於代管遺產所生之稅費(包括地價稅、房屋稅等)應由遺產現金項下支出，或由相關預算墊支，或俟公示催告期滿後併同其他債權一併處理，此為代管無人承認繼承遺產作業要點第 14 點第 2 款及第 17 點所明定。依該等規定之意旨，該等規定之適用顯係基於無人承認繼承之不動產於遺產管理人管理該不動產期間，稅捐稽徵機關對該不動產仍得依法課徵地價稅或房屋稅為前提。據此，訴願人上開主張，不足採據。從而，原處分機關中正分處課徵系爭土地 95 年地價稅，原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定，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　陳淑芳
委員　陳石獅
委員　陳媛英
委員　紀聰吉
委員　程明修
委員　戴東麗
委員　蘇嘉瑞
委員　李元德

中　華　民　國　97　年　2　月　19　日

市長　郝龍斌
副市長　林崇一　代行
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）