

臺北市政府 97.09.10. 府訴字第 09770148300 號訴願決定書

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴 願 人：陳○○

訴願人兼代表人：陳○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 8 人因 96 年房屋稅事件，不服原處分機關 97 年 4 月 18 日北市稽法甲字第 09733

175100 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

緣案外人陳○○於 70 年 12 月 7 日死亡，遺有本市大同區○○○路○○段○○號地下○○樓房屋（持分 341/10000），其繼承人迄未辦理所有權繼承登記。嗣原處分機關大同分處以陳○○之繼承人即訴願人陳○○、陳○○、陳○○、陳○○、陳○○等（嗣經查得訴願人陳○○、陳○○、陳○○亦為繼承人）為納稅義務人，向渠等發單課徵系爭房屋 96 年房屋稅計新臺幣 6,978 元。訴願人陳○○不服，於 97 年 2 月 27 日向本府提起訴願，經原處分機關以 97

年 3 月 13 日北市稽法甲字第 09733175110 號函通知訴願人陳○○及副知本府訴願審議委員會依稅捐稽徵法第 35 條規定改按復查程序辦理，本府訴願審議委員會乃以 97 年 3 月 18 日北市訴

（丙）字第 09730187100 號函將該案移請原處分機關依復查程序辦理。嗣原處分機關以 97 年 4 月 18 日北市稽法甲字第 09733175100 號復查決定：「復查駁回。」訴願人等 8 人仍不服，於 97 年 5 月 15 日向本府提起訴願，7 月 29 日補正訴願程式，8 月 25 日補充訴願資料，並據原

處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按房屋稅條例第 3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第 4 條第 1 項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定 1 人繳納，其不為推定者，由現住人或使用人代繳。」

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。」行為時第 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。」

土地法行為時第 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，經該管市縣地政機關查明後，應即公告繼承人於 3 個月內聲請登記；逾期仍未聲請者，得由地政機關予以代管。前項代管期間為 9 年，逾期仍未聲請登記者，逕為國有登記。市、縣地政機關對於第 1 項代管之土地或建築改良物，得為使用、收益或管理上之必要處分。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。」

土地法第 73 之 1 條第 1 項、第 2 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。」「前項列冊管理期間為 15 年，逾期仍未聲請登記者，由地政機關將該土地或建築改良物清冊移請國有財產局公開標售。……」

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。」

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復查一案。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、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 1 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，如由共同共有者中之 1 人申請復查，稅捐稽徵機關應予受理。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人陳○○、陳○○、陳○○、陳○○、陳○○、陳○○等之母親於 70 年 12 月 7 日過世，依當時內政部所訂頒之未辦繼承登記土地及建築改良物處理要點第 2 點第 1 項第 1 款規定，原處分機關大同分處應於 72 年 2 月 28 日填單送臺北市建成地政事務所，由該所依土地法第 73 條之 1 規定於 72 年 4 月公告，則系爭土地及房屋於 81 年已

登

記為國有，以後即無稅捐問題。然原處分機關未依此辦理，遲至 84 年 8 月 3 日才函請臺北市建成地政事務所依土地法第 73 條之 1 規定辦理代管，造成訴願人之損害。

- (二) 臺北市建成地政事務所前以 85 年 3 月 28 日北市建地一字第 4729 號函公告系爭房

屋坐落土地，從 85 年 7 月 1 日起由縣市政府代管 9 年，當時法規為代管所得收益扣除代管費用及代繳各項稅捐後，如有剩餘應予提存，俟法院將該土地處分時，再按其欠繳及緩繳各項稅額併予扣繳。89 年修正土地法 73 條將「代管」改為「列冊管理」，但從 85 年 7 月 1 日起已代管 4 年，怎可說變就變？更何況法律不溯既往，若無法釐清訴願人陳○○等 6 人之母親攤位位置，亦應照前法拍賣土地及建築物。

(三) 系爭房屋為訴願人陳○○等 6 人之母親因做生意，與其他 68 人共同購買，經過 26 年，該等共有人之繼承人可能已有上千人，且已荒廢近 30 年，訴願人無法使用房屋，原處分機關亦無法釐清訴願人陳○○等 6 人母親攤位之位置，又不拍賣或收歸國有，卻要每年繳稅，實屬不公，請依行政執行法第 15 條規定，查封拍賣系爭房屋，以抵繳稅款，或為訴願等 8 人指明一個能澈底解決問題之方法。

三、卷查本市大同區○○○路○○段○○號地下○○樓房屋（持分 341/1000）登記之所有權人為案外人陳○○，陳○○業於 70 年 12 月 7 日死亡，其繼承人迄未辦理所有權繼承登記。此有地籍資料查詢—建物所有權部、房屋稅徵收檔查詢畫面、96 年房屋稅繳款書及訴願人等 8 人戶政連線戶籍資料等影本附卷可稽。是原處分機關以陳○○之繼承人為系爭房屋之所有權人，而為系爭房屋 96 年房屋稅之納稅義務人，向訴願人陳○○、陳○○、陳○○、陳○○等課徵系爭房屋 96 年房屋稅，自屬有據。

四、至於訴願人主張原處分機關大同分處若依當時內政部所訂頒之未辦繼承登記土地及建築改良物處理要點第 2 點第 1 項第 1 款規定於 72 年 2 月 28 日填單送本市建成地政事務所，由該

所依土地法第 73 條之 1 規定於 72 年 4 月公告，則系爭土地及房屋於 81 年已登記為國有

，以後則無稅捐問題云云。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 24 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，代管期間屆滿後仍未聲請登記者，逕為國有登記。惟前開規定僅係法律授與代管機關之權限事項，亦難謂代管期間屆滿即變更土地稅法及房屋稅條例所定之納稅義務人名義，況為避免侵害人民之財產權，該條規定業於 89 年 1 月 26 日將逕為國有登記之相關規定予以刪除，修正為移請國有財產局公開標售。則原處分機關依房屋稅條例第 4 條第 1 項規定，以系爭房屋登記之所有權人之繼承人即訴願人等為納稅義務人，課徵系爭房屋 96 年房屋稅，自無違誤。又查系爭房屋並未經地政機關依行為時土地法第 73 條 1 規定代管或依現

行土地法第 73 條 1 規定列冊管理，是訴願主張，尚有誤解，不足採據。又訴願人主張本件應依行政執行法第 15 條規定，以系爭房屋為執行標的，並以拍賣金額抵繳稅款，退還之前因欠稅遭扣之款項乙節，尚非本件訴願審理範疇。另關於訴願人主張將系爭房屋及坐落土地逕為登記為國有乙節，亦非本件訴願審理範疇，業經原處分機關以 97 年 5 月 16 日北市稽法甲字第 09730858900 號函移請臺北市建成地政事務所處理，併予敘明。從而，原處分機關大同分處所為處分，及原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持。

五、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。

訴願審議委員會代理主任委員 王曼萍
委員 陳淑芳
委員 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

中 華 民 國 97 年 9 月 10 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會代理主任委員 王曼萍 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)