臺北市政府 97.09.24.　府訴字第 09770153100 號訴願決定書

訴　　願　　人：李○○

訴 願 代 理 人：黃○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 96 年地價稅事件，不服原處分機關 97 年 4 月 7 日北市稽法甲字第 09730199200 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

緣被繼承人李○○於 3 年 5 月 13 日死亡，遺有本市松山區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地（權利範圍分別為四分之一及四七三九分之二十一；面積分別為 46 平方公尺及 21.05 平方公尺，其中○○地號土地為巷道用地免徵地價稅），迄未辦妥繼承登記。嗣經原處分機關大同分處以訴願人及案外人林李○○、李○○、李○○等 4 人為李○○之繼承人，向渠等發單課徵系爭○○地號土地 96 年地價稅共計新臺幣（下同）1 萬 7,297 元（繳款書納稅義務人欄位記載為「李○○繼承人李○○林李○○李○○李○○」）。復經原處分機關大同分處以納稅義務人記載不完全為由，以 96 年 12 月 4 日北市稽大同甲字第 09630996000 號函重新寄發 96 年地價稅之繳款書，並更正繳款書納稅義務人欄位記載為「李○○繼承人李○○林李○○李○○李○○（李○○繼承人：李○○李○○李○○李○○）等」。訴願人不服，以該等繳款書未標示全體公同共有人之姓名、國民身分證統一編號、地址及持分，並依其持分比例分單課稅為由，申請復查，經原處分機關以 97 年 4 月 7 日北市稽法甲字第 09730199200 號復查決定：「復查駁回」。訴願人仍不服，於 97 年 5 月 6 日向本府聲明訴願，6 月 2 日補具訴願書及補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，依其他有關法律之規定。」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，其為公同共有時，以全體公同共有人為納稅義務人。」第 19 條第 3 項規定：「對公同共有人中之 1 人為送達者，其效力及於全體。」

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：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（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。」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公同共有。」

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，向公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公同共有，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，向公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：有關公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，應否由全體公同共有人共同提出申請並以書面協議個別分擔比率或金額，及如對稅捐稽徵機關課徵之公同共有土地地價稅不服，應否由全體公同共有人共同申請復查一案。說明：二、公同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公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列舉。三、前開地價稅經全體公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，准按各公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，且其公同共有關係所由規定之法律或契約定有公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，公同共有土地未設管理人者，全體公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，以全體公同共有人為納稅義務人所核課之稅捐，如由公同共有人中之 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）基於稅捐稽徵法第 33 條絕對保密之規定，人民並無法律依據得以查閱其他納稅義務人之財產比例、身分證統一編號或戶籍地址等資料，而原處分機關有地籍資料可查詢地價稅之課稅標的，復有戶役政系統可調閱全體納稅義務人姓名，故其列示全體納稅義務人姓名及戶籍資料輕而易舉，惟原處分機關不此之圖，反而要求並無稅捐稽徵法第 30 條規定調查權之訴願人查明系爭土地所有納稅義務人之資料，顯係本末倒置，違反舉證責任分配原則。若訴願人能提示李○○之繼承系統表，早已完成繼承登記，即不會有本案之發生。

（二）系爭土地全體納稅義務人之資料為原處分機關課稅所必備，使訴願人完成自身納稅義務後，得以持向其他納稅義務人依比例求償，原處分機關得依戶籍資料查得全體納稅義務人，而得據以依財政部之函釋分單繳納，否則亦應列示全體納稅義務人之姓名、戶籍（含身分證統一編號）、持分比例等資料，以供完納稅捐者依法求償。

三、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為土地所有權人；稅捐稽徵法第 12 條後段規定，公同共有財產，以全體公同共有人為納稅義務人，同法第 19 條第 3 項規定，對公同共有人中之 1 人為送達者，其效力及於全體。又依前揭財政部 92 年 9 月 10 日

臺財稅字第 0920453854 號函釋意旨，公同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任；其地價稅繳款書上納稅義務人之記載，應逐一列舉納稅義務人姓名，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列舉。卷查本件被繼承人李○○於 3 年 5 月 13 日死亡，遺有本市松山區○○段○○小段○○地號土地，迄未辦妥繼承登記。嗣經原處分機關大同分處查得訴願人及案外人林李○○、李○○、李○○、李○○、李○○、李○○等 7 人為李○○之繼承人，乃依上開規定及函釋意旨向渠等發單課徵系爭○○地號土地 96 年地價稅共計 1 萬 7,297 元（稅單納稅義務人欄位記載：「李○○繼承人李○○林李○○李○○李○○（李○○繼承人：李○○李○○李○○李○○）等」），此有地籍資料查詢、原處分機關 96 年地價稅繳款書及戶政連線戶籍資料等影本附卷可稽。是原處分自屬有據。

四、至於訴願人主張原處分機關應查明系爭○○地號土地之全體公同共有人姓名及持分比例資料等始得發單課稅，俾訴願人得依法辦理分單繳納地價稅或於完成自身納稅義務後，持向其他納稅義務人依比例求償云云。按依財政部 92 年 9 月 10 日臺財稅字第 0920453854 號函釋意旨，公同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任；其地價稅繳款書上納

稅義務人之記載，應逐一列舉納稅義務人姓名，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列舉，業如前述。經查本件原處分機關大同分處依戶政連線戶籍資料、戶政連線除戶資料及日據時期戶口調查簿等資料查得訴願人、林李○○、李○○、李○○、李○○、李○○、李○○等 7 人為李○○之繼承人，此亦為訴願人所不爭執，是原處分機關於繳款書記載納稅義務人為「李○○繼承人李○○林李○○李○○李○○（李○○繼承人：李○○李○○李○○李○○）等」，發單課徵系爭土地 96 年地價稅，自無違誤。是訴願主張，委難採憑。另訴願主張分單繳納或於繳納後向其他共有人求償云云，尚非本件訴願審理範疇，且關於訴願人主張分單繳納部分，前業經原處分機關大同分處以 96 年 12 月 4 日北市稽大同甲字第096309960

00 號函請訴願人依相關規定提出申請，惟訴願人迄未依該函辦理，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之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，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。

訴願審議委員會主任委員　陳業鑫

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　蘇嘉瑞

委員　李元德

中　華　民　國　97　年　9　月　24　日

市長　郝龍斌

訴願審議委員會主任委員　陳業鑫　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）