臺北市政府 97.09.24.　府訴字第 09770152900 號訴願決定書

訴　　願　　人：王○○

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 97 年 5 月 23 日北市稽法乙字第 09730183300 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

緣被繼承人王○○（81 年 7 月 20 日死亡）、王○○（84 年 2 月 18 日死亡）為母子，各遺
有本市南港區○○段○○小段○○地號持分土地（持分各為 3/24），前經原處分機關大同分處（歸戶分處）核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。被繼承人王○○及王○○之繼承人因遲未辦理繼承登記，嗣經原處分機關大同分處分別以王○○之繼承人為羅○○、王○○等 2 人，及王○○之繼承人王雷○○、王○○（訴願人）、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○等 8 人為納稅義務人，向渠等發單課徵被繼承人王○○及王○○所有系爭土地 92 年至 96 年地價稅，並依稅捐稽徵法第 14 條規定，分別向訴願人及其母親王雷○○送達上開年度之地價稅繳款書。訴願人對於系爭土地關於被繼承人王○○持分土地 92 年至 95 年地價稅計新臺幣（以下同）7,334 元及關於被繼承人王○○持分土地 96 年地價稅計 1,993 元不服，向原處分機關申請復查，經原處分機關發現被繼承人王○○之繼承人漏列案外人王○○，遂以 97 年 5 月 23 日北市稽法乙字第 09730183300 號復查決定：「被繼承人王○○（原處分機關誤
繕為『王○○』，業以 97 年 8 月 27 日北市稽法乙字第 0973594000 號函更正在案。）92 年至 95
年地價稅繳款書由本處大同分處更正納稅義務人名義，其餘復查駁回。」訴願人仍不服，於 97 年 6 月 23 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、本件提起訴願日期距復查決定書發文日期已逾 30 日，惟原處分機關未查明復查決定書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，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，其為公同共有時，以全體公同共有人為納稅義務人。」第 14 條第 1 項規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執

行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。」第 19 條第 2 項、第 3 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。」「對公同共有人中之 1 人為送達者，其效力及於全體。」第 20 條規定：「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾 30 日仍未繳納者，移送法院強制執行。」第 39 條第 1 項、第 2 項第 1 款規定：「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 條規定申請復查者，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。」

稅捐稽徵法施行細則第 4 條第 1 項規定：「本法第 14 條第 1 項有關納稅義務人死亡遺有財

產者，其依法應繳納之稅捐，由左列之人負繳納義務。一、有遺囑執行人者，為遺囑執行人。二、無遺囑執行人者，為繼承人.....。」

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 1138 條第 1 項第 1 款規定：「遺產繼承人，除配偶外，依下列順序定之：一、直系血親卑親屬。」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：「.....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，向公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：「未設管理人之公同共有土地，其應納稅捐以全體

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.....。」

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定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複查一案。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，准就該訴願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。」

三、本件訴願理由略以：

（一）被繼承人王○○所留之遺產由繼承人王○○、王○○、羅○○等 3 人各繼承三分之一。王○○死後其應繼分由其配偶王雷○○，兒子王○○、王○○、王○○、王○○，女兒王○○、王○○、王○○共 8 人平均繼承。是訴願人訴請分單繳納地價稅，依法有據。

（二）依民法第 759 條規定，因繼承而取得不動產物權，無須登記就發生取得效力。另依同法第 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，所以依土地稅法第 3 條第 2 項規定，應向公同共有土地管理人發單課徵地價稅；其未設管理人者，則於查明繼承人後，以全部繼承人為課徵對象，財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋在案。

（三）原處分機關大同分處以 97 年 5 月 28 日北市稽大同甲字第 09739164100 號函檢送之繳款書，竟記載繳款期間為 97 年 2 月 1 日至 97 年 3 月 1 日。另該分處 97 年 4 月 2 日北市稽

大同甲字第 09730224400 號函指稱，95 年繳款書所載課稅標的與 93 年、94 年繳款書不同，係因電腦程式變更所致，則上開 97 年 5 月 28 日函送繳款書仍登載 6 筆地號，是否電腦程式變更所致？

（四）訴願人於 97 年 3 月 17 日向原處分機關聲明異議，不但未獲原處分機關合理答復，反要訴願人自行繳納半數稅額，依法提起訴願，始得暫緩移送強制執行，原處分機關之要求實為蠻橫無理。

四、卷查被繼承人王○○、王○○各遺有本市南港區○○段○○小段○○地號持分土地（持分各為3/24），前經原處分機關大同分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。因被繼承人王○○及王○○之繼承人遲未辦理繼承登記，嗣經原處分機關大同分處查得王○○之繼承人為羅○○、王○○等 2 人，王○○之繼承人為王雷○○、訴願人、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○等 8 人，此有戶政連線除戶資料、戶政連線戶籍資料影本附卷可稽，原處分機關大同分處乃以王○○之繼承人羅○○、王○○，及王○○之繼承人王雷○○、訴願人、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○等人為系爭土地之納稅義務人，向渠等發單課徵被繼承人王○○及王○○系爭持分土地92年至96年地價稅，並分別向訴願人及其母親王雷○○送達上開年度之地價稅繳款書。嗣訴願人不服系爭土地關於被繼承人王○○持分土地92年至95年地價稅及關於被繼承人王○○持分土地96年地價稅，並檢附繼承系統表等資料向原處分機關申請復查，原處分機關依該繼承系統表，發現被繼承人王○○之繼承人除羅○○、王○○外，尚有王○○，乃依前揭財政部92年 9 月10日臺財稅字第0920453854號函釋意旨，於被繼承人王○○

92年至95年地價稅繳款書納稅義務人欄位增列王○○，是原處分機關對訴願人及其母親王雷○○等11人核課系爭土地關於被繼承人王○○持分土地92年至95年地價稅及關於被繼承人王○○持分土地96年地價稅之處分，自屬有據。

五、至於訴願人主張原處分機關應對系爭地價稅款就各共有人分單核課乙節。查本件被繼承人王○○、王○○遺留之系爭持分土地，依首揭民法第 759 條、第1148條、第1151條等規定及財政部 66 年10月4日臺財稅第36 740號函釋意旨，自繼承開始起為被繼承人之全

體繼承人公同共有，即王○○所有之系爭持分土地，由其全體繼承人王○○、王○○、羅○○等 3 人公同共有；王○○死亡後，其應繼分及系爭土地持分部分為訴願人及案外人王雷○○、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○、王○○等 8 人公同共有。又依首揭稅捐稽徵法第12條後段規定，本件訴願人及其母親王雷○○等11人所公同共有之系爭土地既未設有管理人，即應以王○○及王○○之全體繼承人為系爭土地地價稅之納稅義務人。準此，系爭土地關於被繼承人王○○持分土地92年至95年應納地價稅及關於被繼承人王○○持分土地96年地價稅之稅捐債務，訴願人及其母親王雷○○等11人全體即負有連帶繳納之義務。倘若僅有部分共有人申請分單繳納地價稅者，依前揭財政部92年9月10日臺財稅字第920453854號函釋意旨，須由該等申請人以書面承諾願負連帶繳納系爭地價稅責任，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，並經稅捐稽徵機關查明屬實者，始得就其應有權利部分分單繳納地價稅。經

查訴願人雖於 96 年 4 月 16 日向原處分機關大同分處申請系爭土地由 11 位繼承人分單繳納

系爭地價稅，惟訴願人遲未依大同分處 96 年 5 月 22 日北市稽大同甲字第 09539174100 號函

檢送各繼承人願負連帶繳納責任之承諾書及各繼承人之權利義務範圍等資料，原處分機關尚難就系爭地價稅為分單繳納之處理，是訴願主張，不足採據。另訴願人主張 95 年被繼承人王○○地價稅繳款書繳納期限及課稅標的有誤乙節。經查繳款書繳納期限錯誤部分，業經原處分機關大同分處另訂繳納期限重新寄發繳款書；而被繼承人王○○、王○○遺有包括系爭土地在內共計 6 筆土地，惟查上開 6 筆土地中僅系爭 486 地號土地應繳納地價稅，其餘 5 筆土地均為道路用地業經原處分機關核定免徵地價稅在案，是繳款書內課稅標的記載 6 筆土地，並無違誤，訴願主張，應屬誤解。又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，得暫緩移送強制執行，此為前揭稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款所明定，併予敘明。從而，原處分機關大同分處所為處分，及原處分機關所為之復查決定，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　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）