

臺北市政府 99.06.18. 府訴字第 09970065300 號訴願決定書

訴 願 人 陳倪○○遺產管理人葉○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 98 年地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 3 月 5 日北市稽法乙字第 09832857600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

被繼承人陳倪○○於民國（下同）75 年 4 月 3 日死亡，遺有本市士林區百齡段 3 小段 306 地號（權利範圍為全部；面積為 183 平方公尺）及信義區信義段 5 小段 39-10 地號（權利範圍為 800/6240；應有部分面積為 50.64 平方公尺）等 2 筆持分土地（下稱系爭土地），因其繼承人均拋棄繼承，致系爭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○○98 年地價稅繳款書予訴願人，金額計新臺幣（下同）3 萬 7,433 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 3 月 5 日北市稽法乙字第 09832857600 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 3 月 9 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 4 月 1 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、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，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」

稅捐稽徵法第 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，由親屬會議於一個月

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，定六個月以上之期限，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 1179 條第 1 項規定：「遺產管理人之職務如左：一、編製遺產清冊。二、為保存遺產必要之處置。三、聲請法院依公示催告程序，限定一年以上之期間，公告被繼承人之債權人及受遺贈人，命其於該期間內報明債權及為願受遺贈與否之聲明，被繼承人之債權人及受遺贈人為管理人所已知者，應分別通知之。四、清償債權或交付遺贈物。五、有繼承人承認繼承或遺產歸屬國庫時，為遺產之移交。」第 1184 條規定：「第一千一百七十八條所定期限內，有繼承人承認繼承時，遺產管理人在繼承人承認繼承前所為之職務上行為，視為繼承人之代理。」第 1185 條規定：「第一千一百七十八條所定期限屆滿，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。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 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。原處分機關仍認定被繼承人陳倪招治為系爭土地 98 年地價稅之繳納義務人，顯與民法第 6 條規定有違，依法應予撤銷。又被繼承人既非屬原處分 98 年地價稅之繳納義務人，訴願人自無成為稅捐稽徵法第 19 條之應收送達人之可能。
- (二) 按稅捐稽徵法第 14 條規定納稅義務人遺有財產之應納稅捐，係指納稅義務人生前應負稅捐而言，尚不及於死亡之後之稅捐，故本件並非訴願人職務範圍，原處分機關竟向訴願人送達原處分，顯無理由。遺產管理人僅處理被繼承人生前所欠繳之稅捐，縱令被繼承人死後有何新增之稅捐義務（訴願人對此予以否認），亦非遺產管理人管理遺產之範圍，此觀前揭稅捐稽徵法第 14 條之立法意旨，即可得知。原處分機關應依據土地稅法第 4 條第 1 項第 2 款規定，職權指定土地使用人負責代繳本件地價稅。

三、查被繼承人陳倪○○於 75 年 4 月 3 日死亡，遺有系爭土地，因其繼承人均拋棄繼承，致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，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○○98 年地價稅計 3 萬 7,433 元並對訴願人送達，自屬有據。

四、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，原處分機關仍認定被繼承人陳倪○○為系爭土地 98 年地價稅之繳納義務人，顯有違法律之規定等語。依民法第 1177 條、第 1178 條、第 1179 條第 1 項、第 1184 條規定，繼承開始時，繼承人之有無不明者，得選定遺產管理人以為遺產之管理等相關事宜。是以，遺產管理人之制度，係對於繼承人有無不明之遺產所設，該管理人一方面進行繼承人之蒐尋，一方面進行遺產之管理，以避免遺產之滅失毀損。而其最終之目的即為「有繼承人承認繼承或遺產歸屬國庫時，為遺產之移交」。據此，遺產未移交前，遺產之歸屬係屬未定，亦即與遺產有關之法律關係，並不因被繼承人死亡而歸於消滅，僅是負擔義務、承受權利之人尚未確定而已。在此歸屬未定之期間，相關之權利義務之行使、負擔，即應由遺產管理人本於一定之注意義務，並依民法第 1179 條規定執行。又依稅捐稽徵法第 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繳清後，始得分割遺產或交付遺贈，此亦合於民法有關遺產管理人職務之規定。是以，原處分機關中正分處基於訴願人為被繼承人陳倪○○之遺產管理人之地位，向其發單核課系爭土地 98 年地價稅，並無違誤。又訴願人主張應由原處分機關依土地稅法第 4 條第 1 項第 2 款規定，指定系爭土地之土地使用人負責代繳本件地價稅乙節，經查，地價稅之納稅義務人為土地所有權人，此為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款所明定，雖同法第 4 條第 1 項第 4 款明文土地所有權人「申請」由占有人代繳時，稅捐稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，惟此係屬申請案件，應由土地所有權人提出申請後，由原處分機關按個案具體情狀依法審核，並向後發生法律效果，是訴願人應依上開規定，向原處分機關提出由占有人代繳其使用部分地價稅之申請，原處分機關始得據此核認而為准駁之

處分，是訴願主張，顯有誤解。從而，原處分機關中正分處所為核定及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。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中華民國 99 年 6 月 18 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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)