

臺北市政府 99.06.18. 府訴字第 09970065400 號訴願決定書

訴 願 人 蘇○○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 日北市稽法甲字第 09832857500 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

被繼承人蘇○○於民國（下同） 33 年 5 月 12 日死亡，遺有本市信義區雅祥段 3 小段 365 地號土地（下稱系爭土地），因無繼承人辦理繼承登記。嗣本府為辦理欠稅清理，乃向臺灣臺北地方法院聲請指定被繼承人蘇○○之遺產管理人，經該院以 96 年 10 月 23 日 96 年度財管字第 129 號民事裁定指定訴願人為被繼承人蘇○○之遺產管理人。原處分機關大同分處乃依稅捐稽徵法第 14 條及第 19 條規定，檢送被繼承人蘇○○98 年地價稅繳款書予訴願人，金額計新臺幣（下同） 15 萬 7,760 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 3 月 5 日北市稽法甲字第 09832857500 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) 本案被繼承人蘇○○已於 33 年 5 月 12 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蘇○○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、查被繼承人蘇○○於 33 年 5 月 12 日死亡，遺有系爭土地，因未有繼承人，致上開土地迄今仍未辦理繼承登記。本府為辦理欠稅清理，乃向臺灣臺北地方法院聲請指定被繼承人蘇○○之遺產管理人，經該院以 96 年 10 月 23 日 96 年度財管字第 129 號民事裁定指定訴願人為被繼承

人蘇○○之遺產管理人，有土地建物查詢資料、臺灣臺北地方法院 96 年度財管字第 129 號民事裁定等影本附卷可稽。職是，原處分機關大同分處核定系爭土地按一般用地稅率課徵 98 年地價稅計 15 萬 7,760 元，並依稅捐稽徵法第 14 條及第 19 條規定，將系爭土地 98 年地價稅繳款書送達予訴願人，自屬有據。

四、至訴願人主張本案被繼承人蘇○○已於 33 年 5 月 12 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蘇○○為 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，原處分機關大同分處基於訴願人為被繼承人蘇○○之遺產管理人地位，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，原處分機關大同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）