

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十年期地價稅事件，不服原處分機關內湖分處九十一年五月二十九日北市稽內湖乙字第0九一六0九九七三00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人為被繼承人○○○（八十六年四月十日死亡）之繼承人之一，○○○遺有本市內湖區○○段○○小段○○、○○地號等二筆持分土地（權利範圍：五分之一），未辦繼承登記。訴願人與案外人○○○、○○○及○○○等四人共同向臺灣臺北地方法院（以下簡稱臺北地院）聲請限定繼承，經該院以八十六年七月十六日八十六年度繼字第三八八號民事裁定依法為公示催告，並已確定在案。○○○、○○○、○○○等三人另於八十六年六月十日向臺北地院遞狀聲請拋棄繼承權，亦經該院以八十六年七月二十九日八十六年度繼字第三四五號家事法庭通知准予備查在案。
- 二、嗣被繼承人○○○之債權人○○股份有限公司就上開土地，持憑臺灣士林地方法院八十九年四月十七日士院仁執康字第七三四三號函，以本市中山地政事務所九十年四月十九日收件內湖字第七七七八號登記案代位申辦繼承登記移轉予訴願人，經該所於辦竣登記後另依未繼承登記不動產辦理強制執行聯繫辦法第八條規定，以九十年四月三十日北市中地一字第90六0七三九五00號函通知訴願人在案。原處分機關內湖分處據以課徵訴願人九十年期地價稅額計新臺幣（以下同）九三、五二四元。訴願人以其係限定繼承人並無代為繳納義務為由，於九十一年四月八日向原處分機關內湖分處申請更正，經該分處以九十一年四月十二日北市稽內湖乙字第0九一六0六八0000號函復訴願人原核定稅額無誤。訴願人復以系爭土地尚在強制執行程序中應向法院聲請參與分配為由，以九十一年五月十七日函請求原處分機關內湖分處就系爭地價稅參與分配，經該分處以九十一年五月二十九日北市稽內湖乙字第0九一六0九九七三00號函復訴願人，依土地稅法第三條、第四十條及土地稅法施行細則第二十條等規定，核與被參與分配之債務人名義不符而

予否准。訴願人不服上開九十一年五月二十九日函，於九十一年七月十六日向本府提起訴願，同年十一月十四日及十一月二十日分別補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關所為之處分；又本件訴願人提起訴願日期（九十一年七月十六日）距原處分書發文日期（九十一年五月二十九日）已逾三十日，惟原處分機關未查明送達日期，訴願期間無從起算，尚無訴願逾期之問題，合先敘明。

二、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第四十條規定：「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，每年徵收一次，必要時得分二期徵收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」

民法第七百五十九條規定：「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。」第一千一百四十七條規定：「繼承，因被繼承人死亡而開始。」第一千一百五十四條第一項及第三項規定：「繼承人得限定以因繼承所得之遺產，償還被繼承人之債務。」「為限定之繼承者，其對於被繼承人之權利、義務，不因繼承而消滅。」

土地稅法施行細則第二十條第一項規定：「地價稅依本法第四十條之規定，每年一次徵收者，以八月三十一日為納稅義務基準日；……各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」

未繼承登記不動產辦理強制執行聯繫辦法第一條規定：「未辦理繼承登記之不動產，執行法院因債權人之聲請，依強制執行法第十一條第三項或第四項規定，以債務人費用，通知地政機關登記為債務人所有時，得依同法第二十八條第二項規定准債權人代債務人申繳遺產稅及登記規費。」第八條規定：「地政機關辦畢繼承登記後，應通知繼承人及債權人。新所有權狀應經繼承人之請求始行繕發，不得發給債權人。」第九條第一項規定：「執行名義成立後，債務人死亡，債權人對於該債務人所遺不動產聲請強制執行者，應改列繼承人為債務人。」

內政部臺四六內政字第一二二九三四號函釋：「茲函准司法行政部四十六臺函民四九五四號函節開：『按納稅為人民之義務，憲法第十九條定有明文。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，此證之民法第七百五十九條之規定自明。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。」

三、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人並未繼承取得被繼承人○○○之任何遺產。○○○名下遺產包括土地、房屋、投資及存款，均已遭到其債權人聲請強制執行或抵銷債務。○○○生前所負債務金額，依臺灣板橋地方法院八十六年民執洪字第一四二八五號強制執行案件等資料，其中中央信託局之借款債權即有十五億餘，○○○銀行之借款債權亦有一億元。惟其遺產淨值依財政部臺北市國稅局遺產稅核定通知書所載僅有七千三百十七萬八千七百元，為被繼承人對中央信託局所負單一債務之十八分之一。其遺產顯不足清償其債務甚明，訴願人並未繼承到遺產之任何所得，無從償付其債務及稅款。
- (二) 依民法第一千一百五十四條第三項規定，為限定繼承者，其對於被繼承人之權利義務，不因繼承而消滅，並不排除同條第一項規定之效力。原處分機關認定不論訴願人是否有遺產所得，均應繼承納稅義務人之地價稅繳納義務，而發單核課系爭九十年期地價稅，違反民法對於限定繼承人權益之保障。
- (三) ○○○名下遺產之部分土地及房屋，前經債權人○○股份有限公司持憑臺灣士林地方法院八十九年四月十七日士院仁執康字第七三四三號函，以中山地政事務所九十年四月九日收件之內湖字第七七七八號登記案代位辦理繼承登記，依未繼承登記不動產辦理強制執行聯繫辦法移轉至訴願人名下，此乃強制執行之必要程序。上開土地仍在強制執行中，系爭九十年期地價稅繳款書應載明納稅義務人為「○○○之限定繼承人○○○」，請求撤銷原處分。

- 四、卷查訴願人為被繼承人○○○（八十六年四月十日死亡）之繼承人之一，○○○遺有本市內湖區○○段○○小段○○、○○地號等二筆持分土地（權利範圍：五分之一），未辦繼承登記。訴願人與案外人○○○、○○○及○○○等四人共同向臺北地院聲請限定繼承，經該院以八十六年七月十六日八十六年度繼字第三八八號民事裁定依法為公示催告，並已確定在案。○○○、○○○、○○○等三人另於八十六年六月十日向臺北地院遞狀聲請拋棄繼承

權，亦經該院以八十六年七月二十九日以八十六年度繼字第三四五號家事法庭通知准予備查在案。嗣被繼承人○○○之債權人○○股份有限公司就上開土地，持憑臺灣士林地方法院八十九年四月十七日士院仁執康字第七三四三號函，以本市中山地政事務所九十年四月十九日收件內湖字第七七七八號登記案代位申辦繼承登記移轉予訴願人，經該所於辦竣登記後另依未繼承登記不動產辦理強制執行聯繫辦法第八條規定，以九十年四月三十日北市中地一字第90六0七三九五00號函通知訴願人在案，此有原處分機關檢送之地籍地價地籍圖資料電傳資訊服務系統資料附卷可稽。是原處分機關內湖分處以訴願人為系爭土地九十年期地價稅納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人，否准訴願人申請就系爭地價稅參與分配，洵屬有據。

五、至訴願人所訴被繼承人之遺產顯不足清償其債務，訴願人並未繼承到遺產之任何所得，無從償付其債務及稅款，原處分違反民法對限定繼承人權益之保障，及系爭九十年期地價稅繳款書應載明納稅義務人為「○○○之限定繼承人○○○」云云。經查依前揭民法第一千一百四十七條及第一千一百五十四條第三項等規定，繼承，因被繼承人死亡而開始；為限定之繼承者，其對於被繼承人之權利、義務，不因繼承而消滅。本件訴願人雖為被繼承人○○○之限定繼承人，惟其對於被繼承人之權利、義務，並不因繼承而消滅，則訴願人自被繼承人○○○死亡時起業已取得系爭土地之所有權，對於繼承開始後之各年期地價稅額，負有繳納之義務，稅捐稽徵機關得以繼承人為課徵對象，不因訴願人為限定繼承人而有不同。又訴願人既為系爭土地九十年期地價稅納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人，即屬系爭九十年期地價稅之納稅義務人，已如前述，並無違反民法對限定繼承人權益之保障，及應將納稅義務人記載為「○○○之限定繼承人○○○」之問題。是訴願人前述主張，應屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關內湖分處否准訴願人請求將系爭土地九十年期地價稅參與法院分配之處分，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，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 一 月 十 五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，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三段一巷一號）