

嘉義市政府財政稅務局復查決定書

申請人：江○○

申請人：江○○

申請人：江○○

地址：嘉義市○○○○○○○○○○

申請人因不服本局核定 110 年、111 年及 112 年地價稅繳款書所為之處分，申請復查乙案，本局依法決定如下：

主文：110 年及 111 年業經業務單位撤銷原處分並重新發單；112 年維持原處分。

事實

- 一、被繼承人蘇○○所遺坐落本市○○段○小段 12、13、16-2、33-6 及 34 地號等 5 筆土地（以下稱系爭土地），宗地面積分別為 119、6、4、9 及 210 平方公尺，權利範圍分別為 5 分之 1、5 分之 1、1 分之 1、1 分之 1 及 5 分之 1，課稅面積分別為 23.8、1.2、4、9 及 42 平方公尺，110 年、111 年及 112 年按一般用地稅率課徵地價稅新臺幣(下同)20,541 元、19,930 元及 19,930 元。
- 二、蘇○○於 110 年○月○日死亡，法定繼承人僅有江蘇○○(蘇○○之姐，即申請人之母親)1 人，江君遲未向地政機關辦理系爭土地繼承登記，又於 111 年○月○○日死亡，本局遂於 112 年 12 月 4 日分別向再轉繼承人江○○(江蘇○○之子即申請人)寄發系爭土地 110 年、111 年及 112 年地價稅繳款書及核定稅額通知書，江○○及江○○等 2 人(江蘇○○之子女即申請人)寄發地價稅核定稅額通知書，經合法送達後，申請人不服本局核定渠等為系爭土地之 110 年地價稅代繳義務人及 111 年及 112 年地價稅納稅義務人，依法提起復查。

理由

- 一、按「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，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」、「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」、「納稅義務人為全體共同共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體共同共有人。...。」分別為稅捐稽徵法第 12 條、第 14 條及第 19 條第 3 項所明定。
- 二、次按「地價稅或田賦之納稅納稅義務人如左：一、土地所有權人...；前項第一款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人。...」、「地價稅以每年八月三十一日為納稅義務基準日，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，於十一月一日起一個月內一次徵收當年地價稅。」、「各年地價稅以本法第四十條規定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。」、「...二、共同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任。」分別為土地稅法第 3 條、第 40 條、同法施行細則第 20 條及財政部 92 年 9 月 10 日台財稅字第 0920453854 號函釋所明定。

三、再按「繼承，因被繼承人死亡而開始。」、「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。」、「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。」、「繼承人得拋棄其繼承權。前項拋棄，應於知悉其得繼承之時起三個月內，以書面向法院為之。拋棄繼承後，應以書面通知因其拋棄而應為繼承之人。但不能通知者，不在此限。」、「第二順序至第四順序之繼承人中，有拋棄繼承權者，其應繼分歸屬於其他同一順序之繼承人。」、「配偶拋棄繼承權者，其應繼分歸屬於與其同為繼承之人。」、「第一順序之繼承人，其親等近者均拋棄繼承權時，由次親等之直系血親卑親屬繼承。」、「因他人拋棄繼承而應為繼承之人，為拋棄繼承時，應於知悉其得繼承之日起三個月內為之。」分別為民法第 1147 條、第 1148 條、第 1151 條、第 1174 條、第 1176 條第 2、4、5 及 7 項所明定。

四、末按「房屋稅納稅義務人死亡未辦繼承案件繳款書及核定稅額通知書納稅義務人欄位填載釋疑說明二：有關房屋稅納稅義務人死亡其繼承人未拋棄繼承權，於辦妥繼承前應納之房屋稅，依民法第 1147 條、第 1148 條第 1 項、第 1151 條及稅捐稽徵法第 12 條規定，應以全體繼承人為納稅義務人；房屋稅繳款書及核定稅額通知書納稅義務人欄位，應填載為「○○○、○○○（被繼承人○○○）」。三、被繼承人死亡前應納房屋稅於死亡後始發單補徵案件（一）依司法院釋字第 622 號解釋及稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，應以遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人為代繳義務人發單補徵，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納，稽徵機關發單補徵時，房屋稅繳款書及核定稅額通知書納稅義務人欄位，應填載為「○○○（歿）代繳義務人○○○、○○○」，代繳義務人為數人時，應全部載明。如代繳義務人違反稅捐稽徵法第 14 條第 1 項規定，依同法條第 2 項規定，以代繳義務人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐。」為財政部 102 年 5 月 24 日台財稅字第 10200049480 號函釋有案。

五、申請人復查理由略謂：

- （一）申請人江○○、江○○、江○○為被繼承人江蘇○○之繼承人。蘇○○為被繼承人蘇○○之弟，知悉蘇○○過世後，其子女相繼拋棄繼承，並在收到本局 110 年地價稅繳款書後，連同江蘇○○（被繼承人蘇○○之姐）及蘇○○（被繼承人蘇○○之姐）等三人向法院聲請拋棄繼承。江蘇○○在蘇○○過世前長年失智並因截肢行動不便，因印鑑證明為拋棄繼承之要件，其向新竹市戶政單位申請該證明時，因意識不清，無法說明申請用途而被拒，因此江蘇○○對蘇○○之拋棄繼承申請被法院駁回。
- （二）江蘇○○於 111 年○月間過世，申請人向台北市國稅局申請辦理其遺產清冊，並據此申報家母之遺產稅後取得完稅證明。再依民法第 1156 條規定，將該遺產清冊陳報新竹地方法院，其中並無被繼承人蘇○○之土地。江蘇○○於被繼承人蘇○○過世前已失智，意識不清無法取得印鑑證明，以致拋棄繼承無法完成。

六、復查結果：

- （一）蘇○○（即申請人之姨媽）於 110 年○月○日死亡，所遺系爭土地依 113 年 1 月 23 日「地政電子閘門」查調之土地建物查詢資料所示，所有權人仍為蘇○○。
- （二）蘇○○死亡時無配偶（77 年 9 月 7 日離婚），第一順位繼承人均於法定期限內辦理拋棄繼承，並經臺灣臺北地方法院 110 年度司繼字第○○○○號、110 年度司繼字第○○○○號、110 年度司繼字第○○○○號及 110 年度司繼字第○○○號准予拋棄繼承在案。第二順位繼承人均

已死亡，第三順位繼承人蘇○○、蘇○○及江蘇○○等 3 人於 111 年 6 月 17 日具狀向台北地方法院家事法庭陳報家事聲明拋棄繼承權，內容略以「聲請人蘇○○、蘇○○及江蘇○○為被繼承人蘇○○之合法繼承人，.....聲請人於 111 年 5 月 30 日接獲嘉義市政府財政稅務局繳稅通知，始知悉繼承開始。」案經該院 111 年度司繼字第○○○○號准予蘇○○、蘇○○拋棄繼承，另江蘇○○聲請拋棄繼承事件該院於 111 年 10 月 13 日裁定駁回，裁定內容略以「未據聲請人江蘇○○提出印鑑證明，致本院無從認定聲明拋棄繼承是否為其本人真意，經本院於民國 111 年 6 月 24 日以北院忠家合 111 年度司繼字第○○○○號通知書命其於收受通知翌日起 10 內補正聲請人江蘇○○之印鑑證明，111 年 7 月 27 日以北院忠家合 111 年度司繼字第○○○○號通知書命其於收受通知翌日起 10 日內補正聲請人江蘇○○之印鑑證明或查報是否已聲請監護宣告，聲請人江蘇○○之子江○○於 111 年 10 月 7 日陳報聲請人江蘇○○已於 111 年○月○○日死亡，其聲請拋棄繼承，於法不合，應予駁回。」，並於 111 年 10 月 31 日確定。

- (三)「繼承人江蘇○○」拋棄「被繼承人蘇○○」繼承聲請案，業經臺灣臺北地方法院命其相當期間補正，因逾期未補正，案經以申請不合法為理由駁回；依民法第 1147 條、第 1148 條規定，「繼承人江蘇○○」因「被繼承人蘇○○」死亡而繼承開始，「繼承人江蘇○○」死亡時申請人江○○等 3 人亦當然繼承，自被繼承人江蘇○○死亡時即發生繼承，承受被繼承人江蘇○○及江蘇○○生前繼承蘇○○所遺財產上一切權利、義務，且不得分別予以繼受；再依財政部北區國稅局新竹分局 113 年 1 月 22 日核發之被繼承人江蘇○○遺產稅免稅證明書所載，申請人江○○等 3 人為其繼承人，是按土地稅法第 3 條及民法第 1151 條規定系爭土地地價稅納稅義務人應為申請人江○○等 3 人，據此，本局依稅捐稽徵法第 19 條及財政部 102 年 5 月 24 日台財稅字第 10200049480 號函釋規定以全體繼承人為地價稅之納稅義務人，核定申請人江○○等 3 人為系爭土地之 112 年地價稅納稅義務人，洵屬有據，並無不當。
- (四)申請人主張其母江蘇○○長期失智並行動不便，無法申請印鑑證明，致被繼承人蘇○○之拋棄繼承案被法院駁回等一節，依民法第 1174 條規定繼承人得拋棄其繼承權，應於知悉其得繼承之時起三個月內，以書面向法院為之，是有關拋棄繼承之事宜屬法院職權，該院已裁定，其聲請拋棄繼承，於法不合，應予駁回。本案拋棄繼承程序未完備，按民法第 1147 條規定「繼承人江蘇○○」即為「被繼承人蘇○○」之法定繼承人，又「繼承人江蘇○○」於 111 年○月○○日死亡，本局向再轉繼承人江○○寄送 112 年地價稅繳款書及核定稅額通知書，江○○及江○○等 2 人寄送 112 年地價稅核定稅額通知書並無違誤。申請人對法律認知顯有錯誤，其主張不足採信。
- (五)至申請人主張江蘇○○遺產清冊並無被繼承人蘇○○所遺土地一節，本案屬再轉繼承案件，系爭土地因江蘇○○生前並未辦竣繼承登記，致財產無法歸戶，申請人江○○等 3 人為江蘇○○之繼承人，當然承受系爭土地，不因遺產清冊未載明被繼承人蘇○○所遺系爭土地而喪失此繼承權。

基上論結，本案復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條之規定，決定如主文。

局長洪彩燕

中 華 民 國 1 1 3 年 ○ ○ 月 ○ ○ 日