

嘉義市政府財政稅務局復查決定書

申請人：〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇

地址：嘉義市〇〇〇〇〇〇號

申請人因不服本局 108 年定期開徵地價稅繳款書及核定稅額通知書核定情形，申請復查乙案，本局依法決定如下：

主文：維持原處分

事實

本市〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇地號土地（以下稱系爭土地）宗地面積 35 平方公尺，依土地謄本載明全部所有權人為張〇〇，惟張君於 98 年 3 月 12 日死亡，未有其繼承人向地政機關辦理系爭土地繼承登記，本局遂向其繼承人之一（即申請人）寄發系爭土地 108 年地價稅繳款書及核定稅額通知書，應納稅額為新台幣 1,540 元，經本局合法送達後，不服本局核定申請人為系爭土地之地價稅納稅義務人，依法提起復查。

理由

- 一、按「地價稅依本法第 40 條之規定，每年一次徵收者，以 8 月 31 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。」、「胎兒為繼承人時，應由其母以胎兒名義申請登記。」為土地稅法施行細則第 20 條第 1 項及土地登記規則第 121 條第 1 項前段所規定。
- 二、次按「胎兒以將來非死產者為限，關於其個人利益之保護，視為既已出生。」、「胎兒為繼承人時，非保留其應繼分，他繼承人不得分割遺產。」分別為民法第 7 條及第 1166 條第 1 項定有明文。
- 三、再按「第 1138 條所定第一順序之繼承人中有拋棄繼承權者，其應繼分歸屬於其他同為繼承之人。」、「與配偶同為繼承之同一順序繼承人均拋棄繼承權，而無後順序之繼承人時，其應繼分歸屬於配偶。」、「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 3 個月內為之。」分別為民法第 1176 條第 1、3、4、5 及 7 項所明定。
- 四、又按「稱最高限額抵押權者，謂債務人或第三人提供其不動產為擔保，就債權人對債務人一定範圍內之不特定債權，在最高限額內設定之抵押權。」、「直轄市或縣(市)政府對於轄區內之土地，應經常調查其地價動態，繪製地價區段圖並估計區段地價後，提經地價評議委員會評定，據以編製土地現值表於每年 1 月 1 日公告，作為土地移轉及設定典權時，申報土地移轉現值之參考；並作為主管機關審核土地移轉現值及補償徵收土地地價之依據。」分別為民法第 881 條之 1 第 1 項及平均地權條例第 46 條所明定。
- 五、申請人復查理由略謂：

- (一)系爭土地依土地謄本他項權利登記記載自民國 88 年 1 月 22 日即由彰化商業銀行設定最高限額抵押權 100 萬元，且有利息、違約金之約定，而限制登記事項則有彰化商業銀行 92 年聲請假扣押之查封登記，土地面積 35 平方公尺，108 年公告現值計算價值 682,500 元，綜上，此土地客觀上已無殘餘價值，且此土地係位於他人土地後方之畸零

地，無出入通道，更無市場價值。

- (二)系爭土地所有權人張○○繼承人之一○○○為申請人母親之父親於 103 年 9 月 3 日死亡，其直系血親卑親屬均於法定期限內拋棄繼承，經嘉義地方法院備查，而申請人係於 103 年 12 月 29 日出生，換言之，於○○○死亡前，申請人尚未有權利能力，應無負擔義務之能力，又系爭土地無客觀價值，對為胎兒之申請人無利益，貴局認定申請人為納稅義務人應繳地價稅，應與民法第 7 條及第 1166 條第 1 項規定之意旨相違。

六、復查結果：

- (一)系爭土地宗地面積 35 平方公尺全部所有權人為張○○(即申請人之曾祖父)，惟張○○於 98 年 3 月 12 日死亡，未有繼承人向地政機關辦理系爭土地繼承登記，依地政機關 108 年 8 月 31 日土地登記簿仍載系爭土地所有權人為張○○，經本局向戶政機關及法院查調相關資料後製成張○○之繼承系統表，查得張○○死亡時無配偶，由其子女○○○、○○○、○○○、○○○等 4 人為其繼承人。
- (二)○○○於 106 年 5 月 18 日死亡，其繼承人均於法定期限內辦理拋棄繼承並經嘉義地方法院備查；○○○於 106 年 11 月 28 日死亡，其繼承人均於法定期限內辦理拋棄繼承並經嘉義地方法院備查。
- (三)○○○(即申請人之祖父)於 103 年 9 月 3 日死亡，死亡當時無配偶，其繼承人即子女○○○及○○○(即申請人之母)與○○○等 3 人及已出生次親等之直系血親卑親屬○○○均於法定期限內辦理拋棄繼承並經嘉義地方法院備查。
- (四)查申請人於○○○(即申請人之祖父) 103 年 9 月 3 日死亡後之 103 年 12 月 29 日出生，又○○○之第一順序繼承人○○○及○○○(即申請人之母)與○○○等 3 人及已出生次親等之直系血親卑親屬○○○均於法定期限內辦理拋棄繼承，申請人未向法院申請拋棄繼承，依民法第 1176 條第 5 項規定，申請人之母○○○已拋棄繼承，爰申請人承繼被繼承人○○○及○○○之繼承權而為繼承人。
- (五)系爭土地之所有權人張○○之繼承人為○○○及申請人等 2 人，因系爭土地屬未辦繼承登記土地，本局依規定向張○○之繼承人○○○及申請人等 2 人寄發系爭土地 108 年地價稅繳款書及核定稅額通知書，洵屬有據，並無不當。
- (六)申請人主張系爭土地有設定最高限額抵押權 100 萬元，且有利息、違約金之約定，108 年公告現值計算價值 682,500 元，客觀上已無殘餘價值，且位於他人土地後方之畸零地，無出入通道，更無市場價值云云。因系爭土地系以土地公告地價為課徵地價稅之基礎，土地之債務與有無市場價值亦非本局所能論斷。
- (七)倘申請人主張繼承發生於申請人出生前，申請人尚未有權利能力，應無負擔義務之能力，或○○○(即申請人之祖父)以及張○○(即申請人之曾祖父)所遺留財產之消極財產大於積極財產，應循法津途徑向司法機關申請裁定，爰本局於司法機關裁定前，依相關規定向申請人寄發被繼承人○○○所有系爭土地 108 年地價稅繳款書及核定稅額通知書並無違誤。

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。

局長林瑞彥

中 華 民 國 1 0 9 年 ○ 月 ○ 日
本案申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，繕具訴願書經由本局向嘉義市政府提起訴願。另依據稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，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，暫緩移送強制執行。

嘉義市政府財政稅務局
嘉義市中山路154號