

新竹市政府訴願決定書

108年訴字第13號

訴願人：鄭○○

地址：新竹縣竹北市○○街○○號○樓

原處分機關：新竹市稅務局

代表人：范春鑾

訴願人因不服新竹市稅務局 108 年 3 月 7 日以新市稅機字第 1080003568 號函所提訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣鄭○柳於民國 80 年 2 月 24 日死亡，留有遺產稅逾期及漏(短)報情形，經權責機關查獲並核定遺產稅額，其子鄭○賓（繼承人之一）在未完納遺產稅於 83 年死亡後，其繼承人子女(含訴願人)及訴外人等向原處分機關申請以繼承取得之土地抵繳被繼承人鄭○柳、鄭○賓之遺產稅併同抵繳所生土地增值稅，因此致生 107 年訴字第 7 號及 107 年訴字第 12 號訴願二案，皆經本府訴願決定原處分撤銷，並由原處分機關另為適法處分。原處分機關遂報請財政部函釋後，經重新核算須退回溢繳之土地增值稅之金額，於 108 年 1 月 11 日以新市稅機字第 1080300010 號函復訴願人、鄭○煬、鄭○淋、鄭○鑫 (101 年 9 月 3 日死亡)之繼承人鄭○民、粘○嬌、鄭○榆。嗣訴願人於 108 年 1 月 17 日向原處分機關主張有繼承人之應繼分計算錯誤，申請更正及依其主張之計算方法計算應繼分並退還訴願人、鄭○煬、鄭○淋及鄭○鑫因再轉繼承溢繳之土地增值稅。案經稅務局於 108 年 1 月 23 日以新市稅機字第 1080001387 號函否准在案，訴願人不服，提起前訴願，於該案訴願審理期間，訴願人及訴外人鄭○淋、鄭○煬、鄭○文、鄭○娟、鄭○鑫之繼承人鄭○民、粘○嬌、鄭○榆，鄭○鐘之繼承人鄭○仁、鄭○勻、釋○卿等復以應繼分計算錯誤為由，又向原處分機關申請退還溢繳土地增值稅額，經原處分機關以 108 年 3 月 7 日以新市稅機字第 1080003568 號函覆法定應繼分計算無誤，再否准所請，訴願人不服，故提起本訴願。

理 由

- 一、卷查，關於更正本案繼承人之應繼分並退還溢繳之土地增值稅，訴願人前就原處分機關 108 年 1 月 23 日新市稅機字第 1080001387 號否准函，提起前訴願，於該案訴願審理期間尚未訴願決定前，訴願人復於 108 年 2 月遞件又以應繼分計算錯誤為由，再向原處分機關申請退還溢繳土地增值稅額，經原處分機關就前述 108 年 1 月 23 日函未變更原有之事實及法律狀態，重新為實體上審查，遂以 108 年 3 月 7 日以新市稅機字第 1080003568 號函覆核定退還溢繳土地增值稅及法定應繼分計算無誤，再否准所請，外觀上具備行政處分之形式，且有救濟途徑之教示方法；此係訴願人對同一事實先後提出申請，原處分機關對於其請求事項，於第一次裁決後，對於重複提出之請求為重新之實體審查，並予另為裁決，其結果雖與第一次裁決相同，惟因另發生公法上之效果，故仍為一新的行政處分，此即學說上所稱第二次裁決，訴願人自得對之提起行政救濟（最高行政法院 102 年度裁字第 1632 號裁定、法務部 98 年 4 月 20 日法律字第 0970031856 號函釋參照），故本府訴願審議委員會可為本案實體審議，合先陳明。
- 二、按民法第 1138 條：「遺產繼承人，除配偶外，依左列順序定之：一、直系血親卑親屬。二、父母。三、兄弟姊妹。四、祖父母。」、民法第 1141 條：「同一順序之繼承人有數人時，按人數平均繼承。但法律另有規定者，不在此限。」、民法第 1176 條：「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(第一項)。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(第二項)。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(第三項)。配偶拋棄繼承權者，其應繼分歸屬於與其同為繼承之人(第四項)。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(第五項)。先順序繼承人均拋棄其繼承權時，由次順序之繼承人繼承。其次順序繼承人有無不明或第四順序

之繼承人均拋棄其繼承權者，準用關於無人承認繼承之規定(第六項)。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(第七項)。」。

三、參照財政部 107 年 12 月 20 日台財稅字第 10700083290 號函略以「……

二、土地稅法第 31 條第 2 項規定，因繼承取得之土地再行移轉者，其前次移轉現值係指繼承開始時該土地之公告現值；本案行為時本部 68 年 7 月 23 日台財稅字第 35071 號函規定，繼承人以繼承土地抵繳遺產稅，將該土地移轉登記為國有，應辦理現值申報及審核，該土地於抵繳時之公告現值已超過繼承時之公告現值，並按抵繳時之公告現值抵繳遺產稅者，該超過繼承時之公告現值部分，仍應課徵土地增值稅。旨揭土地於申報土地增值稅時，其前次移轉現值及申報移轉現值之審認，請依上開規定辦理。三、另查本部賦稅署 105 年 1 月 30 日臺稅財產字第 10404647390 號函規定，原土地所有權人死亡，如經稅捐稽徵機關就其可獲致之一切資料查明原所有權人死亡日，據以認定原地價並核課土地增值稅，縱嗣後再轉繼承人申請更正原地價及退還溢繳稅款，尚難謂稅捐稽徵機關有適用法令錯誤及計算錯誤之情事，無稅捐稽徵法第 28 條規定之適用。本案請參酌該函規定本於權責辦理；又稅捐稽徵法第 28 條第 3 項規定，以現金繳納稅款者，始有加計利息退還稅款之適用，爰以實物抵繳稅款，嗣應辦理退稅時，尚無加計利息之適用。」。

四、查訴願人於 108 年 1 月 17 日向原處分機關主張繼承人之應繼分計算錯誤，申請稅務局更正退稅額，經稅務局於 108 年 1 月 23 日以新市稅機字第 1080001387 號函否准，訴願人不服提起前訴願，業經本府以 108 年訴字第 7 號訴願決定，以訴願人無理由予以駁回在案，訴願人仍持相同之繼承人應繼分計算錯誤為由，而提本案訴願。就此應繼分計算再次查，被繼承人為鄭○柳（訴願人之祖母，於 80 年 2 月 24 日死亡），其有鄭○皋、鄭○賓(訴願人之父親)、鄭○鐘、鄭○銘、鄭○文、鄭○娟等 6 名子女，而其中鄭○皋及鄭○銘拋棄繼承，此有鄭

○寶之繼承系統表可稽。又依民法第 1176 條第 1 項、第 1138 條及第 1141 條之規定，因鄭○皋及鄭○銘拋棄繼承，故鄭○柳之繼承人應為鄭○賓、鄭○鐘、鄭○文、鄭○娟等 4 人，每名子女之應繼分為四分之一；另訴願人之父親鄭○賓與訴願人之母親於 74 年 4 月 28 日離婚，且鄭○賓在未完納其母親鄭○柳之遺產稅前，於 83 年 5 月 18 日死亡，依民法第 1138、第 1141 條規定，由訴願人與其兄姊等 4 人再轉繼承鄭○賓繼承自鄭○柳之應繼分，故訴願人與其兄姊共 4 人每人應繼分應各為十六分之一。原處分機關對本件應繼分之計算，並無違誤。

五、另訴願人主張退還全體納稅人溢繳土地增值稅共計 3,918,425 元乙節，查原處分機關原依訴願人及訴外人鄭旭文君等 7 人 84 年 2 月 27 日、3 月 9 日土地增值稅(土地現值)申報書，及 84 年 3 月 15 日補正之同意書，以鄭陳柳君死亡日 80 年 2 月 24 日土地公告現值為前次移轉現值，計算系爭土地土地增值稅共計 3,918,426 元，惟嗣後查得系爭復中段之前次移轉現值誤植，原處分機關即於 107 年 5 月 4 日新市稅機字第 1070300063 號函更正退還繼承人鄭旭文等 3 人各退回 18,675 元、被繼承人鄭旭賓君之繼承人即訴願人等 4 人共計退回 18,672 元(少 3 元係電腦小數點進位差)，4 人按應繼分計算每人退回 4,668 元。嗣原處分機關於接獲財政部 107 年 12 月 20 日台財稅字第 10700083290 號函釋，即將訴願人及其兄姊等 4 人因再轉繼承取得鄭○柳系爭土地部份，將前次移轉現值由原核定以鄭○柳死亡日(80 年 2 月 24 日)系爭土地公告現值，調整為鄭○賓死亡日 83 年 5 月 18 日公告現值，重新核算退回訴願人等 4 人每人溢繳土地增值稅 240,234 元，4 人合計退回： $240,234 \times 4 = 960,936$ 元，並於 108 年 1 月 11 日以新市稅機字第 1080300010 號函回復在案。準此，原處分機關核定繼承人鄭○文、鄭○鐘及鄭○娟等 3 人土地增值稅各為 960,931 元(即 979,606 元-18,675 元)，至被繼承人鄭○賓君之繼承人即訴願人等 4 人溢繳土地增值稅金額共計 979,608 元(即 107 年 5 月 4 日退回 18,672 元+108 年 1 月 11 日退回 960,936

元)已全數退還，訴願人主張應退回 3,918,425 元，顯對相關法令之誤解。

六、至於訴願人主張更正用詞為「鄭○成之遺產…」云云，查鄭○成為訴願人之祖父，已於 72 年 2 月 28 日早於鄭○柳死亡，此有卷附鄭○寶之繼承系統表可稽，且財政部高雄國稅局就遺產稅之權責已先為遺產屬誰之認定，其來函皆以「被繼承人鄭○柳遺產稅…」稱之，此有該局 107 年 3 月 28 日財高國稅審二字第 1070104057 號函、107 年 4 月 10 日財高國稅徵字第 1070104565 號函等在卷可稽，故本案中之被繼承人即為鄭○柳並非鄭○成，況該更正主張本不在原處分之列，是訴願人此部分亦無理由，附此敘明。

綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	沈敏欽
委員	曾淑英
委員	傅金圳
委員	翁曉玲
委員	王志陽
委員	吳光皋
委員	陳惠美
委員	林昱梅

中 華 民 國 108 年 6 月 14 日
市 長 林 智 堅

訴願人如不服本決定，得於決定書送達之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。(臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號，電話：02-28333822)