臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度簡上字第7號

上　訴　人　張盛發

被 上訴 人　財政部中區國稅局

代　表　人　樓美鐘

上列當事人間遺產稅事件，上訴人對於中華民國112年6月21日臺灣臺中地方法院111年度稅簡字第3號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、爭訟概要：緣被繼承人張謝春霞於民國108年8月26日死亡，上訴人為繼承人之一，於同年9月27日辦理遺產稅申報，其中列報被繼承人死亡前2年內贈與訴外人即繼承人張錦郎財產新臺幣（下同）700,030元及150,000元計850,030元，經被上訴人所屬員林稽徵所依申報及查得資料，核定遺產總額16,810,663元，遺產淨額1,080,663元，應納稅額108,066元。繼承人張錦郎不服，就「遺產總額－死亡前2年內贈與財產」申請復查，經被上訴人以110年1月21日中區國稅法二字第1100000727號復查決定（下稱復查決定）追減「遺產總額－死亡前2年贈與財產」775,178元。上訴人不服復查決定提起訴願，經財政部以110年10月1日台財法字第11013921490號訴願決定（下稱訴願決定）認欠缺權利保護必要而不受理，遂向本院提起行政訴訟。經本院以110年度訴字第318號裁定移送臺灣臺中地方法院（下稱原審）管轄審理，原審以111年度稅簡字第3號行政訴訟判決（下稱原判決）駁回，上訴人不服，提起本件上訴。

二、上訴人起訴之主張及聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明，均詳如原判決所載。

三、原判決駁回上訴人在原審之訴，其主要論據為：被繼承人於106年10月19日及107年1月5日分別支出700,030元及150,000元，原經列報為「遺產總額－死亡前2年內贈與財產」。惟其中匯費30元非繼承人張錦郎收受。另700,000元及150,000元雖均匯入繼承人張錦郎華南商業銀行帳戶，惟其中721,498元係為返還繼承人張錦郎為被繼承人代墊之訴訟費用，業據原審調閱相關訴訟卷宗及函詢楊錫楨律師事務所可證；另53,650元係為返還繼承人張錦郎為被繼承人代墊之大樓管理費53,650元，亦有伊甸園大樓社區管理委員會函文及被上訴人109年11月13日中區國稅法二字第1090010679B號函可佐。上列匯費及被繼承人返還繼承人張錦郎代墊款總計775,178元，經復審決定予以追減「遺產總額－死亡前2年內贈與財產」，係屬有據。

四、上訴意旨略以：

原判決對上訴人所提之疑點均未審酌。針對繼承人張錦郎代墊被繼承人律師費用部分，原判決僅以被上訴人之答辯及單方面詢問楊錫楨、林世祿律師之說詞為依據，然繼承人張錦郎根本無需委任刑事律師，其提出之律師委任狀真偽與時間點均有疑慮，應無委任律師之事實。又楊錫楨律師之收款收據前後差異很大，可能設有內外帳之嫌，被上訴人未確實查核楊錫楨律師之金流與稅收情形，卻認定繼承人張錦郎有委任之事實，原審法官對此均未做查證。另關於繼承人張錦郎代墊被繼承人大樓管理費部分，繼承人張錦郎於訴願書自認於107年1月12日繳交大樓管理費，惟伊甸園大樓管理委員會（下稱管委會）函復被上訴人提到管理費係由被繼承人兒子於106年12月16日繳交等語，管委會才會於107年1月2日撤回民事起訴狀，則繼承人張錦郎繳交管理費之時間已有疑慮，被上訴人卻未發現；又依繼承人張錦郎提出之華南銀行金流中，其支出僅32,011元，未達管理費53,650元，顯見其並未

領取自身金錢代墊管理費，而係拿被繼承人之現金去支付管理費，原審法官對上開情形卻視而不見，所為原判決並不合理等語，並聲明1.原判決廢棄。2.復查決定及訴願決定均撤銷。

五、經核原判決駁回上訴人在原審之訴，結論並無不合。茲論述理由如下：

㈠按人民起訴請求救濟必須有權利保護必要為前提，若欠缺權利保護必要者，即不具備訴訟要件，其情形無從命補正，行政法院本得不經言詞辯論，逕以判決駁回其訴（現行行政訴訟法第107條第3項第1款參照）。又原告起訴有無權利保護之必要，係屬行政法院應依職權調查之事項，不問當事人之上訴理由有無指摘及此，本院均應依職權調查第一審原告之訴是否具備權利保護必要之要件。

㈡次按「人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾3個月不為決定，或延長訴願決定期間逾2個月不為決定者，得向行政法院提起撤銷訴訟。」行政訴訟法第4條第1項定有明文。是人民主張中央或地方行政機關之行政處分違法，提起撤銷訴訟救濟，自須以該行政處分損害其權利或法律上利益為必要。換言之，人民就未損害其權益之行政處分不服，提起行政訴訟救濟者，即屬欠缺權利保護要件，行政法院自得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

㈢準此以論，納稅義務人起訴若主張稅捐機關核定降低稅額之處分構成違法，應重新為提高稅額之處分為理由，而請求撤銷者，因該核定處分並無損害納稅義務人之權利可言，其訴請撤銷即欠缺無權利保護必要，無訴之利益，行政法院自應判決駁回之。

㈣查上訴人辦理遺產稅申報，其中列報被繼承人死亡前2年內贈與繼承人張錦郎財產850,030元，經被上訴人所屬員林稽徵所依申報及查得資料，核定遺產總額16,810,663元，遺產淨額1,080,663元，應納稅額108,066元，嗣因繼承人張錦郎

就「遺產總額－死亡前2年內贈與財產」申經復查結果，獲追減775,178元，重行核算「遺產總額-死亡前2年贈與財產」為74,852元等情，為原判決確定之事實，核與卷內證據資料相符，自得為本院判決之基礎。觀諸上訴人申報之遺產稅額係經復查決定就「遺產總額-死亡前2年贈與財產」部分予以追減，並未使上訴人受有損害，上訴人卻對此追減核定不服，提起訴願請求撤銷，經訴願受理機關以其欠缺權利保護必要為理由，為不受理決定後， 復提起本件撤銷訴訟救濟，核諸上開說明，上訴人在原審之訴，即欠缺權利保護必要，無訴之利益，其起訴不具備訴訟要件，原審本得逕以判決駁回之。則原審經言詞辯論程序後，再以上訴人在實體上之主張均為無理由，予以判決駁回，所據理由雖有不同，惟結論則屬一致，仍應予以維持。

㈤綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，於法並無不合。上訴論旨求予廢棄，為無理由，應予駁回。

六、結論：上訴無理由。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　11　　月　　29　　日

審判長法官　蔡 紹 良

法官　張 鶴 齡

法官　黃 司 熒

以上正本證明與原本無異。

本判決不得上訴。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　11　　月　　29　　日

書記官　詹靜宜