

最 高 行 政 法 院 裁 定

110年度上字第779號

上 訴 人 石芳玲
邱偉誠
邱威翔
邱詩雯

共 同

訴訟代理人 黃俊嘉 律師
黃郁雯 律師

被 上 訴 人 財政部高雄國稅局

代 表 人 蔡碧珍

上列當事人間遺產稅事件，上訴人對於中華民國110年9月30日高雄高等行政法院110年度訴字第127號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與

01 上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違
02 背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

03 二、緣上訴人之被繼承人邱英標於民國106年12月4日死亡，上訴
04 人依限於107年3月26日辦理遺產稅申報，其中列報投資未上
05 市（櫃）且非興櫃之薇肯客棧有限公司（下稱薇肯公司）出
06 資額新臺幣（下同）5,000,000元。經被上訴人依據查得資
07 料，核定投資－薇肯公司資產淨值41,062,807元（序號39，
08 應稅免罰）、債權－應收退還薇肯公司出資額45,000,000元
09 （序號55，應稅免罰），另加計漏報存款14,472元（序號5
10 3，應稅應罰），債權－應收宜都賓館有限公司（下稱宜都
11 賓館）股東往來2,000,000元（序號56，應稅應罰）及應收
12 加州服飾有限公司（下稱加州公司）股東往來1,290,000元
13 （序號57，應稅應罰），核定遺產總額154,195,503元，遺
14 產淨額64,649,151元，應納稅額7,197,372元，並按所漏稅
15 額495,671元處以0.8倍之罰鍰396,536元。上訴人就核定投
16 資－薇肯公司資產淨值41,062,807元、債權－應收退還薇肯
17 公司出資額45,000,000元及罰鍰處分（漏報存款經裁處罰鍰
18 部分除外）不服，申請復查未獲變更，提起訴願，經被上訴
19 人重行審酌結果，以109年11月2日財高國稅法二字第109011
20 1424號重審復查決定，將原復查決定撤銷，追減罰鍰317,40
21 0元（漏報應收宜都賓館股東往來部分不罰），變更為79,13
22 6元，其餘復查駁回。上訴人等4人就核定投資－薇肯公司資
23 產淨值41,062,807元、債權－應收退還薇肯公司出資額45,0
24 00,000元及罰鍰處分仍表不服，提起訴願遭駁回，循序提起
25 行政訴訟，求為判決撤銷訴願決定及原處分（重審復查決定
26 含原核定處分）不利上訴人部分。經原判決駁回。

27 三、上訴人對原判決上訴，主張略以：（一）、就遺產總額之投資
28 （薇肯公司資產淨值）41,062,807元部分：被繼承人於102
29 年6月19日與蔡宏能、崔錦江、蘇政芳、蕭平德、戴振炫、
30 劉啟鋒6人所經營之薇肯公司訂立不動產買賣契約書，購買
31 土地2筆、建物4筆，總價金為1億1,880萬元，其渠等將屬於

01 薇肯公司之盈餘41,062,807元全數瓜分，縱原判決認為此部
02 分僅係民事糾紛之問題而不改變薇肯公司確有財務報表所載
03 盈餘之事實，然薇肯公司105年12月31日資產負債表其中法
04 定盈餘公積4,562,987元為99年度以後之法定盈餘公積、累
05 積盈虧35,706,431元亦為99年度以後之累積盈虧，被繼承人
06 自102年購下薇肯公司後，股東6人未曾交付薇肯公司所使用
07 之土地銀行前鎮分行帳戶（帳號：000000000000）及其他資
08 產，而被繼承人亦未以薇肯公司經營業務獲利，上訴人所提
09 供相關帳冊在在可顯示從未收受有該筆數額，原判決未採，
10 實有違誤。(二)、就債權（應收退還薇肯公司出資額）45,00
11 0,000元部分：經被上訴人通知李秀英記帳及報稅代理人事
12 務所蘇姓員工到場說明表示，僅係帳面上調動帳目，與現實
13 狀況並不相互吻合，再自薇肯公司減資前之資產負債表以
14 觀，「現金」一項高達45,950,355元，占總資產之比例達5
15 4.5%，而「銀行存款」僅有792,646元，迥異於一般企業之
16 庫存現金通常比重不高，顯悖於常情，實則係薇肯公司因經
17 營考量欲減少實收資本額而辦理減資，然崔錦江等6人侵占
18 薇肯公司之累積盈餘，致該公司之帳列現金顯有高估之虞，
19 故減資後股東未實際取得減資款45,000,000元，原判決有違
20 實質課稅原則。(三)、就上訴人遺產申報漏報存款14,472元、
21 加州公司股東往來債權1,290,000元而裁處罰鍰79,136元部
22 分：因被繼承人邱英標逝世前並未就所遺財產對上訴人為說
23 明，均係自被繼承人邱英標死亡後方由上訴人努力彙整，詎
24 知仍有漏網之魚，縱被上訴人有於107年4月3日函請上訴人
25 提供資料，惟整理、彙整及釐清公司帳目仍需時間，並非係
26 故意拖延或過失不知有股東往來債權，依行政罰法第7條規
27 定，不應就上訴人漏報之部分再處以罰鍰等語。

28 四、惟原判決已敘明：(一)、關於核定投資（薇肯公司資產淨值）
29 41,062,807元部分：被上訴人依薇肯公司編製截至被繼承人
30 邱英標死亡時106年12月4日之資產負債表等財務報表及其歷
31 年（101年至105年度）營利事業所得稅申報數為據，按該公

01 司登記實收資本額5,000,000元，加計該公司105年12月31日
02 資產負債表帳載之保留盈餘36,498,519元及106年度截至被
03 繼承人死亡日（106年12月4日）止之本期損益（-435,712
04 元），核定被繼承人死亡時投資該公司之資產淨值，合計為
05 41,062,807元（5,000,000元 + 36,498,519元 - 435,712
06 元）。被上訴人採信薇肯公司財報帳載資產價值之真實性，
07 據以核定應列入遺產總額之被繼承人投資，於法並無不合。
08 而被繼承人邱英標自102年8月19日公司變更登記起迄106年1
09 2月4日死亡日止，為屬1人公司之薇肯公司之唯一股東（負
10 責人），並均依規定辦理該公司各年度營利事業所得稅及未
11 分配盈餘申報，自應就該公司所編製之資產負債表等財務報
12 表及其歷年營利事業所得稅申報資料之正確性負責。又被繼
13 承人於106年10月間委請會計師辦理減資所檢附之薇肯公司1
14 06年10月15日試算表、同年10月16日資產負債，皆有被繼承
15 人蓋章承認其真實性，且經比對106年12月4日資產負債表，
16 保留盈餘項下之法定盈餘公積及累積盈餘數字皆相同，可見
17 被繼承人生前並未否認財務報表帳面價值之正確性。上訴人
18 為繼承人，在未提出明確反證情況下，否認被繼承人所負責
19 編製財報資料帳面價值之正確性，尚難採納。被繼承人邱英
20 標於102年8月8日向崔錦江等6人承購薇肯公司全部出資額而
21 成為該公司唯一股東，則被繼承人於出資承購前，必定對於
22 該公司之財務狀況及財務報表有所評估，始符合一般社會常
23 情及經驗法則。上訴人主張崔錦江等6人未將薇肯公司之未
24 分配盈餘交付被繼承人，已遭侵占云云，倘屬真實，何以該
25 筆交易可以完成，何以被繼承人生前均未追究，上訴人之主
26 張違反經驗常情，難以採信。上訴人主張薇肯公司之未分配
27 盈餘遭原始股東侵占乙節縱認屬實，亦僅生薇肯公司與侵占
28 人間之民事糾紛，並不改變薇肯公司確有如財務報表所載盈
29 餘之事實。(二)、關於核定債權（應收退還薇肯公司出資額）
30 45,000,000元部分：被繼承人於102年8月8日以50,000,000
31 元出資承購薇肯公司股東之全部出資額而成為該公司唯一股

東，被繼承人經營數年後，於106年10月31日以退還出資額為由辦理減資45,000,000元，依此事證，薇肯公司減資金額45,000,000元，自應退還唯一股東即被繼承人，亦即被繼承人對薇肯公司享有退還出資股款45,000,000元之債權。薇肯公司於減資後並未將減資款45,000,000元退還予被繼承人，上訴人亦未提出薇肯公司有實際退還上開減資款之相關事證。被上訴人將被繼承人享有退還薇肯公司出資額45,000,000元之債權列入遺產總額，並無不合。至上訴人主張薇肯公司減資案僅屬書面帳載處理，並無真正的資金流向，因前手原始股東侵占該公司之累積盈餘，致該公司之帳列現金顯有高估，實際上並無減資款45,000,000元存在等語，惟上訴人無法提出財務報表帳載資料不可採信之相關證據，無從推翻依薇肯公司106年10月16日股東同意書、公司章程、高雄市政府106年10月31日高市府經商公字第10654096200號函暨變更登記表、減資後股東出資明細表、資本額變動表及會計師減資查核報告書等證據資料所認定之事實。(三)、關於罰鍰部分：上訴人辦理遺產稅申報時，漏未列報被繼承人存款14,472元、債權一應收宜都賓館股東往來債權2,000,000元及加州公司股東往來債權1,290,000元。其中，宜都賓館股東往來債權2,000,000元部分，經重審復查決定認上訴人並無故意過失責任，不予處罰在案；關於漏報存款部份14,472元部分，上訴人就被繼承人於國泰世華銀行存款14,472元漏未申報，核有未盡注意之過失責任；關於漏報加州公司股東往來債權1,290,000元部分，加州公司之股東，除被繼承人外尚有上訴人，其帳載金額與上訴人嗣後於提出說明書陳報之金額1,290,000元不同，被上訴人無從據以查知該股東往來帳戶餘額與被繼承人是否相關，難認上訴人已揭露相關課稅事實。是以，經被上訴人調查後，上訴人遲至108年3月14日始提出說明書陳報被繼承人有應收加州公司股東之往來債權，核有未盡注意義務疏未申報之過失情形，自應論罰等得心證之理由。上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核其上訴理

01 由，無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使為指摘，
02 暨重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，或係
03 執其主觀之法律見解，就原審所為論斷或駁斥其主張之理由
04 泛言違法，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規
05 或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情
06 形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依
07 首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

08 五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
09 前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條、第85條第1項
10 前段，裁定如主文。

11 中 華 民 國 111 年 1 月 12 日

12 最高行政法院第三庭

13 審判長法官 帥 嘉 寶

14 法官 鄭 小 康

15 法官 李 玉 卿

16 法官 洪 慕 芳

17 法官 林 玫 君

18 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

19 中 華 民 國 111 年 1 月 12 日

20 書記官 邱 鈺 萍