

最 高 行 政 法 院 裁 定

111年度上字第856號

上 訴 人 王泰東

訴訟代理人 朱子慶 律師

被 上 訴 人 財政部臺北國稅局

代 表 人 宋秀玲

上列當事人間遺產稅事件，上訴人對於中華民國111年9月15日臺北高等行政法院110年度訴字第1083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、憲法法庭裁判意旨，則應揭示該解釋、裁判之字號或其內容。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背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、事實概要：

01 (一)上訴人父親王學林於民國107年4月22日過世，上訴人於107
02 年10月22日辦理遺產稅申報。被上訴人依申報及查得資料，
03 於108年9月23日以王學林公同共有臺北市○○區○○段5小
04 段353地號等110筆土地（下稱系爭土地）及○○區○○街0
05 段00號等9筆未辦建物保存登記房屋（下稱系爭房屋，並與
06 系爭土地合稱系爭房地）是再轉繼承自上訴人曾祖父王林
07 木，依臺灣高等法院104年度重家上字第32號民事判決（下
08 稱系爭高等法院判決）意旨，核算王學林對王林木遺產的應
09 繼分為40分之3，核計王學林公同共有的系爭房地遺產價值
10 為新臺幣（下同）154,439,294元，併同其餘不動產，核定
11 王學林遺產總額為169,201,973元，遺產淨額135,727,976
12 元，應納稅額19,645,595元。

13 (二)上訴人於108年10月22日以最高法院107年度台上字第2095號
14 民事判決（與系爭高等法院判決合稱系爭民事判決）已廢棄
15 系爭高等法院判決並發回更審，尚無法確認王林木的繼承人
16 等，請求被上訴人暫緩核定及繳納遺產稅。被上訴人認為依
17 系爭民事判決意旨及查得資料，無論系爭民事判決爭議最終
18 訴訟結果為何，王學林對王林木的遺產至少有應繼分70分之
19 3，經重新核計王學林公同共有的系爭房地遺產價值為88,24
20 7,995元，併同其餘調整，於109年2月27日重行核定王學林
21 遺產總額103,010,674元，遺產淨額77,348,083元，應納稅
22 額9,102,212元（下稱原處分）。

23 (三)上訴人於109年3月6日申請暫緩課稅，被上訴人以109年3月2
24 0日財北國稅審二字第1090010584號函復：上訴人前於108年
25 10月22日申請暫緩核課，經被上訴人分析後，不論系爭民事
26 判決爭議訴訟結果為何，被繼承人王學林對王林木的遺產均
27 存在應繼分70分之3，業已更正核定遺產總額及應納稅額，
28 至王學林尚未確定有無應繼分280分之9部分，予以暫緩核課
29 等等。上訴人不服原處分，就遺產總額關於系爭房地部分申
30 請復查。被上訴人以109年10月8日財北國稅法二字第109003
31 3989號復查決定駁回（下稱復查決定）。上訴人仍不服，提

起訴願，並於109年11月18日以訴願補充理由書主張：王學林生前欠繳地價稅782,652元，經法務部行政執行署新北分署（下稱新北執行分署）核發107年4月26日新北執戊107年地稅執專字第00005839號執行命令執行完畢，屬王學林生前債務，應予扣除等等。被上訴人依訴願法第58條第2項規定重新審查後，認上訴人主張應扣除王學林生前滯欠地價稅部分為有理由，乃以110年3月24日財北國稅法二字第1100008079號重審復查決定（下稱重審復查決定），撤銷復查決定，追認應納未納稅捐扣除額476,881元及未償債務扣除額583元，並駁回其餘復查申請。上訴人仍不服重審復查決定，經財政部110年7月15日台財法字第11013917560號訴願決定駁回（下稱訴願決定）後，循序提起行政訴訟，求為判決訴願決定、重審復查決定及原處分不利上訴人部分均撤銷。經原判決駁回。

三、上訴人對原判決上訴，主張略以：

(一)王林木的繼承人邵王鸞鳳、李王碧霞及陳王碧鑾（下稱邵王鸞鳳等3人）是否有繼承權，涉及上訴人之應繼分比例，且就繼承人之範圍涉及稅捐主體亦有影響，雖原判決認定本院106年9月份第1次庭長法官聯席會議決議（下稱本院106年9月份決議）係稅捐客體範圍爭議，然當民事判決將影響稅捐主體認定時亦應類推適用，故原判決認本件無上開決議之適用，顯有違誤。

(二)依遺產及贈與稅法第17條第1項第9款規定，王學林滯納地價稅之滯納金亦應自遺產總額中扣除，原處分未將此筆債務扣除，已影響應納稅捐總額之計算，進而影響遺產總額之計算方式，況上訴人於111年10月收受法務部行政執行署士林分署士執甲110年遺稅執特專字第00038359號執行命令，王學林自王林木繼承之財產又有1,045,515元土地徵收補償費，故本件遺產稅之客體尚未確定，對上訴人財產權侵害甚大，原判決卻以此部分非原處分可審查之範圍，認定原處分並無違誤，認事用法顯有重大違誤。

01 四、本院按：

02 (一)上訴人雖以原判決違背法令為由提起本件上訴，惟查原判決
03 已論明：

04 1. 本院106年9月份決議是就登記他人名下的土地及移轉登記請
05 求權是否屬於被繼承人的遺產，即稅捐客體的範圍產生爭
06 議，致生於民事判決確定前，難以期待納稅義務人就有爭議
07 的財產申報遺產稅，亦難期待稽徵機關得知悉該爭議財產屬
08 遺產而行使核課權的情形，所為的決議。而本件是上訴人祖
09 父王青海繼承王林木遺產的應繼分比例，因邵王鸞鳳等3人
10 有無繼承權而有不同，如邵王鸞鳳等3人有繼承權，則王清
11 海繼承王林木遺產的應繼分為7分之1，王學林對王林木遺產
12 的應繼分即為70分之3；如邵王鸞鳳等3人沒有繼承權，則王
13 青海繼承王林木遺產的應繼分為4分之1，王學林對王林木遺
14 產的應繼分即為40分之3，然無論邵王鸞鳳等3人有無繼承
15 權，王學林對王林木遺產的應繼分至少有70分之3，這是無
16 待民事法院判決認定的，此部分並無本院106年9月份決議所
17 述「難以期待納稅義務人就有爭議的財產申報，亦難期待稽
18 徵機關得知悉該爭議財產屬遺產而行使核課權」的情形，沒
19 有該決議的適用。

20 2. 上訴人雖提出新北執行分署110年3月23日新北執戊107年地
21 稅執專字第00005839號執行命令（下稱110年3月23日執行命
22 令），主張：重審復查決定沒有計算王學林尚有滯納地價稅
23 的債務存在，也沒有確認金融帳戶內是否有存款、是否已執
24 行及是否尚有餘額等情，重審復查決定應屬違法等等。然
25 而，王學林繼承自王林木公司共有的系爭土地，依土地坐落
26 區域，分別經新北市政府稅捐稽徵處核課106年地價稅，尚
27 滯欠地價稅679,680元及滯納金101,952元；臺北市稅捐稽徵
28 處核課106年地價稅，尚滯欠地價稅46,009元及滯納金6,901
29 元，合計應納未納地價稅共725,689元、滯納金108,853元。
30 上開應納未納地價稅679,680元及滯納金101,952元，經新北
31 市政府稅捐稽徵處移送行政執行，另生執行費用1,020元。

由於上開地價稅應納稅額的核算是以王學林繼承自王林木遺產的應繼分40分之3計算，而本件遺產稅核課是以王學林繼承自王林木遺產的應繼分70分之3計算，經比例換算結果，於王學林107年4月22日死亡前尚有應納未納的106年度地價稅414,679元〔(679,680元+46,009元)÷應繼分3/40×應繼分3/70〕、滯納金62,202元〔(101,952元+6,901元)÷應繼分3/40×應繼分3/70〕及執行費用583元(1,020元÷應繼分3/40×應繼分3/70)，故重審復查決定追認應納未納稅捐扣除額476,881元(414,679元+62,202元)其未償債務扣除額583元，並無違誤，亦無上訴人所述沒有計算王學林滯納地價稅債務的情形。至上訴人引用的110年3月23日執行命令，是新北執行分署對第一商業銀行股份有限公司、臺灣新光商業銀行股份有限公司及臺北大龍峒郵局為支付轉給的命令，屬行政執行行為，上訴人如有不服，應依行政執行法第9條規定向執行機關聲明異議，與原處分的適法性沒有關係，也不是被上訴人作成原處分應審查的範圍等語。

(二)經核其上訴理由，無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使為指摘，並重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，執其主觀之法律見解，就原審所為論斷，泛言論斷違法，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。至上訴意旨主張尚有一筆繼承之1,045,515元土地徵收補償費還未確定云云，核與本件已確定之遺產無涉，附此敘明。

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

中 華 民 國 111 年 12 月 15 日

最高行政法院第二庭

審判長法官 帥 嘉 寶

01 法官 林 玫 君
02 法官 李 玉 卿
03 法官 洪 慕 芳
04 法官 鄭 小 康

05 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異
06 中 華 民 國 111 年 12 月 15 日
07 書記官 徐 子 嵐