臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第四庭
112年度訴字第736號
113年11月29日辯論終結

原　　告　趙文瑛

訴訟代理人　林鳳秋　律師
被　　告　財政部臺北國稅局

代　表　人　吳蓮英（局長）
訴訟代理人　劉惠棱

上列當事人間遺產稅事件，原告不服財政部中華民國112年4月20日台財法字第11213909700號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

原告之父趙廣瀛於民國109年2月8日死亡，其配偶蔡雪泥及原告於核准展延期限內之109年11月3日及同年月9日，分別辦理遺產稅申報（原處分卷1第250至260頁、第229至249頁）。案經被告以110年7月23日遺產稅核定通知書（下稱遺產稅核定通知書，原處分卷1第450至452頁）核定系爭遺產總額為新臺幣(下同)58,340,129元，遺產淨額27,416,501元，應納稅額2,741,650元。原告就遺產稅核定通知書下列事項不服：1.扣除趙廣瀛死亡前未償債務扣除額3,839,402元。2.核定蔡雪泥差額分配請求權扣除額7,919,297元部分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，訴願機關認為納稅義務人提起訴願，如係要求為更不利於納稅義務人之決定，

究與訴願法規定意旨不符，遭決定不受理，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠復查決定及訴願決定顯然增加本件行為時稅捐稽徵法第35條第1項規定所無之限制，適用法規自有不當。且「減少被繼承人之未償債務」、「增加生存配偶蔡雪泥之剩餘財產以減少差額分配請求權扣除額。」之結果，皆會增加系爭遺產之遺產淨額，則原告繼承之所得即可有所增加，縱於扣除增加遺產淨額，依遺產及贈與稅法（下稱遺贈稅法）第13條課徵後，淨所得仍會增加數百萬元，自有權利保護必要。

㈡遺產稅核定通知書核定生存配偶蔡雪泥依民法第1030條之1規定主張分配剩餘財產之可請求分配剩餘財產7,919,297元，於法不合：

1.趙廣瀛於109年2月間逝世，被繼承人配偶蔡雪泥雖有行使剩餘財產分配，惟蔡雪泥已係嚴重失智症之情形，自無可能有效為申報遺產稅或委託他人申報之意思表示，則在蔡雪泥為監護宣告之人之案件尚由臺灣臺北地方法院家事法庭承審中尚未終結確定前，被告逕以署名為蔡雪泥之申報資料核定本件遺產數額及應納之遺產稅額，於法已有不合。且該計算表之附件亦無法看出蔡雪泥全部剩餘財產之狀況，即使有銀行開具之存款餘額證明書，但並非趙廣瀛109年2月8日死亡時之餘額，其間是否提領而使其財產減少，均屬有疑，亦與事實有間，故應予調取當年度全部財產明細資料及全部所得明細資料，及109年2月8日前所有帳戶存款明細資料，以及預售屋之合約書查明應列入之價額，以為重新核定。

2.且查蔡雪泥就連其配偶趙廣瀛已死亡都無法辨識認知，又如何會依「配偶趙廣瀛已死亡」之認知，向被告申報依民法第1030條之1規定主張分配剩餘財產之可能，並進而提出依其名義所提出之計算表。足見，該等申請書暨計算表等之提出，顯然係冒其名義提出，應屬無效，顯無法就本件為被告核定之依據。

㈢遺產稅核定通知書認定之趙廣瀛債務亦有疑義：

1.趙廣瀛不可能會有所謂對訴外人功文文化事業股份有限公司（下稱功文公司）之代墊款債務4,124,883元，亦不會有核定書核定之3,839,402元之債務存在。因此等債務從先前均未見被繼承人亦未見其它繼承人委託會計師提出於原告之資料中提及有該筆債務；被繼承人於109年2月8日往生，生前任職於功文公司，本件資料中之帳戶明細顯示功文公司每月尚匯入被繼承人帳戶為數頗豐之「薪資」，則既有公司匯入之薪資，如何可能要功文公司另外再墊付而有所謂代墊款債務4,124,883元，亦不會有核定書核定之3,839,402元之債務；本件申報資料中108年1月3日帳戶轉出220萬元贈與趙文瑜，則既有能力贈與鉅額款項，更無可能要功文公司代墊款項，而生該筆代墊款債務；被繼承人既仍留有多筆存款、現金就有高達近5千萬元，更無可能需功文公司代墊款項，而生該筆代墊款債務，完全是不可能之事。

2.該筆代墊款計算完全無法成立，顯示並無該筆代墊債務：該代墊金流說明表之查核金額總共2,799,086元，其他代墊943,114元，匯款3,742,200元，既無單據，所稱墊款已失所據，亦與匯款金額不符；自功文公司支出410,917元，同天匯給趙文瑜289,050元，及黃盈瑄121,867元，功文公司匯錢給該2人，與趙廣瀛顯無干涉；由玉山銀行被繼承人帳戶匯錢給向上公司101,773元及由玉山銀行被繼承人帳戶匯錢給蔡宜君140,800元，匯錢給予趙廣瀛以外之他人，可見與所主張代墊款並無關涉。

3.109年1月10日新英格蘭診所在同一天開出6張收據，合計367,100元，顯然與醫療常規不符，而且其上亦未見醫療明細，顯然該等藥品之施用未經醫療處置之情形下，更見是否合法之疑義，令人無法排除係買收據沖帳之虞？且匯款抬頭均是蔡宜君之個人名義，卻分開診所之抬頭，係屬如何之針劑，又係何種醫療方法可在109年1月10日單日即花費367,100元。且發票開立日期「109年3月26日」，因被繼承人109年2月8日往生已一個多月

餘，更見不實，並與「統一發票使用辦法」之規定不符。且與實際收據金額1,057,100元間差距達281,200元，數字亦不符，更顯見有買賣收據沖帳之疑？而適巧該開立之新英格蘭診所院長黃柏榮係蔡雪泥乾兒子，其配偶蔡宜君是趙文瑜表妹，是否其間才會存有前揭種種使用藥物種類不明，帳戶名稱不符，其它發票更有開立日期在被繼承人死亡日期之後，總計數額之不符等種種重大疑義之隱情？

4.縱有暫墊借貸，亦違反公司法第15條「公司之資金，除有左列各款情形外，不得貸與股東或任何他人」之禁止規定，應屬無效。就此，敬請函調功文公司於108年至110年連續三年該公司申報營業稅所附之資產負債表，藉以查明陸續有無所稱該筆墊付款存在，以及有無依規定計息及收取利息之事實，即可釐清該期間應無所謂本件遺產稅申報書中所稱「趙廣瀛先生」生前曾任職於功文公司時，該公司曾代墊多筆費用，總計達4,124,883元之事實。

㈣聲明：訴願決定、原處分及復查決定均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠本件原告主張「減少被繼承人之未償債務」及「增加生存配偶蔡雪泥之剩餘財產以減少差額分配請求權扣除額」，其不惜增加應納遺產稅額，亦要調高本件被繼承人之應課稅遺產淨額，以達增加遺產分配之目的。原告非以稅捐核定處分如何損害其權利或利益為訴求，顯有稅捐以外之目的，實非行政訴訟所能予以補救或者回復，明顯欠缺權利保護之必要，並無訴訟實益。

㈡遺產稅核定通知書並無違誤：

1.查趙廣瀛因生前接受診療與照護，係由功文公司統籌代墊費用計3,839,402元，有相關支出單據（含聘僱照顧服務員、乘車、購買輔具及日常用品等費用）、功文公司聲明書及相關匯款回條等資料可稽。是原核定以被繼承人並無清償紀錄，核認被繼承人死亡時遺有系爭未償債務，乃核定被繼承人之未償債務扣除額3,839,402元，尚屬有據。原告以被繼

承人仍有多筆存款、現金等由，主張無該筆未償債務云云，核無足採。

2. 原告雖主張功文公司匯款予趙文瑜及黃盈瑄，顯與被繼承人無涉，查被繼承人生前接受診療與照護，雖係由功文公司統籌代墊費用，惟實際處理者為個人，故功文公司將系爭款項匯予代墊之個人，實屬正常。原告又主張自被繼承人帳戶匯款予向上偕老科技股份有限公司101,773元及蔡宜君140,800元，亦與代墊款無涉一節，惟查系爭2筆款項係分別由功文公司之彰化銀行(帳號：51850305287000)及玉山銀行(帳號：0598435103888)帳戶支出(卷1頁148、頁150)，原告主張，顯有誤解。另原告主張新英格蘭診所於109年1月10日同1天開立6張收據計367,100元，未見醫療明細，顯與醫療常規不符一節，查該6張收據係分屬108年12月至109年1月之自費針劑及檢驗，尚非同一日發生之費用，且該診所已依規定貼有印花稅票，原告主張，核有誤解。至原告主張有109年3月26日之統一發票，惟被繼承人已於同年2月8日即已往生，更見不實一節，惟查該筆費用係被繼承人生前所需之氧氣費用，倘未於被繼承人生前支付，即產生應付費用(亦即未償債務)，而與統一發票開立日期無涉，原告主張，核有誤解。

3. 又原告主張被繼承人自有資力甚多，根本不須他人代墊，縱須代墊，亦應係由與父親同住之趙文瑜代墊一節，惟查本件被繼承人死亡時確遺有未償債務，已如前述，無論代墊者為何，系爭未償債務仍存在，皆應依遺贈稅法第17條第1項第9款規定，自遺產總額中扣除，免徵遺產稅，是原告主張應由趙文瑜代墊，亦不影響本件原核定之結果。另原告主張向公司借款有違公司法第15條規定，應屬無效一節，查違反公司法第15條規之效果，僅公司負責人應負連帶返還責任，或負損害賠償責任，並非無效，原告主張，核有誤解。

4. 再查原告因請求確認債權不存在等事件，經臺灣高等法院111年度上字第1334號民事判決，依判決內容，系爭未償債務

業經趙文瑜清償，且趙文瑜已表示對原告求償權放棄，原告就系爭未償債務已不負清償責任，亦不影響原告繼承趙廣瀛遺產之可受分配數額。

㈢蔡雪泥依法得主張差額分配請求權扣除額：

1.查趙廣瀛於109年2月8日死亡，其與蔡雪泥之法定財產制關係即消滅，蔡雪泥依民法第1030條之1與遺贈稅法第17條之1規定主張差額分配請求權扣除額自遺產總額中扣除，遺產稅申報書暨所檢附生存配偶行使差額分配請求權計算表，均有蔡雪泥簽名。原告雖主張生存配偶蔡雪泥正由法院審理監護宣告，蔡雪泥依民法第1030條之1規定請求差額分配請求權，有無效之疑義，惟查蔡雪泥監護宣告事件，並未經法院裁定蔡雪泥為受有監護宣告之人，有最高法院111年度台簡抗字第306號民事裁定可稽，自不影響生存配偶蔡雪泥主張差額分配請求權。況依家事事件法第169條第1項規定，監護宣告係於裁定送達或當庭告知法院選定之監護人時發生效力，蔡雪泥既未經法院選定監護人，故不影響蔡雪泥行使被繼承人死亡時（即法定財產關係消滅）之差額分配請求權。

2.次按遺贈稅法第10條規定，遺產價值之計算，以被繼承人死亡時之時價為準。依此，同法第17條之1第1項規定自遺產總額中扣除之差額分配請求權扣除額，其據以計算之被繼承人及其配偶現存之婚後財產價值，亦當以被繼承人死亡時之時價為準，而與前後提領狀況無涉。查被繼承人現存之婚後財產為房屋、土地及金融機構存款，並遺有負債；蔡雪泥現存之婚後財產為金融機構存款及其他權利。爰原核定依遺贈稅法第10條規定，計算被繼承人之剩餘財產價額50,095,798元；另計算蔡雪泥於被繼承人死亡時之剩餘財產價額為34,257,203元，有109年2月8日帳戶餘額之存款餘額證明書、所得資料清單、全國財產稅總歸戶財產查詢清單、預售屋繳款證明、保單價值準備金一覽表及臺北市稅捐稽徵處房屋稅籍證明書附卷可稽。從而，本件原核定依遺贈稅法第10條規

定，按生存配偶蔡雪泥於被繼承人死亡時之現存財產時價，核定差額分配請求權扣除額7,919,297元，尚無不合。

㈣聲明：原告之訴駁回。

四、本件如事實概要欄所載之事實，有：復查決定書（本院卷第23頁至27頁）、訴願決定書（本院卷第31頁至37頁）、趙廣瀛遺產稅核定通知書（本院卷第19頁至21頁）、原告109年11月9日申請書（本院卷第39頁）、趙廣瀛存款帳號交易明細（本院卷第41頁至43頁）、戶籍謄本(原處分卷1第221至228頁)、繼承系統表(原處分卷1第240頁、第251頁)、蔡雪泥遺產稅申報書(原處分卷1第250至260頁)、原告遺產稅申報書及申請函(原處分卷1第229至249頁)、被告遺產稅核准延期申報簡覆證明(原處分卷1第220頁)、被告109年8月3日財北國稅審二字第1095000680號函(原處分卷1第215頁)等資料影本，附卷可稽，為可確認之事實。本件爭點在於：㈠原告有無權利保護必要？㈡遺產核定通知是否違誤？

五、本院之判斷：

□㈠本件應適用之法令及法理說明：

1.提起任何訴訟，請求法院裁判，均應以有權利保護必要為前提，具有權利保護必要者，其起訴始有權利保護之利益存在，是原告之訴，依其所訴之事實，係欠缺權利保護必要者，即屬無訴之利益，應予駁回。次按納稅義務人依稅捐稽徵法第35條規定申請復查，進而提起訴願及行政訴訟之行政爭訟程序者，以其財產權益因核課處分之作成，負擔公法上之稅捐債務，而受減損為必要。若核課處分之稅額核定數額較納稅義務人主張為低者，自無從以該不直接影響其權益之核課處分為爭訟程序標的，循復查程序路徑，提起行政爭訟之必要。若其提起此等爭訟，即應認其無主觀公權利，逕以判決駁回其訴。

2.行政訴訟法第4條第1項規定：「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……者，得向行政法院提起撤銷訴

訟。」第195條第2項規定：「撤銷訴訟之判決，如係變更原處分或決定者，不得為較原處分或決定不利於原告之判決。」按提起撤銷訴訟，係原告認為原處分或決定對其不利，向行政法院表示不服，請求救濟之制度。行政法院如認為原告之訴無理由，固應駁回其訴。惟如認為原告之訴有理由，而其判決結果係變更原處分或原決定，若反較原處分或原決定不利於原告之判決，殊有違撤銷訴訟制度設立之旨，爰設禁止規定。又關於不利益變更禁止原則，原告提起撤銷訴訟之目的，本在請求除去對其不利之處分或決定，行政法院如就原處分或原決定加以變更，但其結果較原處分或原決定對原告更為不利時，則殊失訴訟之本意，因此應加以禁止。

㈡關於核定差額分配請求權扣除額7,919,297元部分：

1.按「遺產稅按被繼承人死亡時，依本法規定計算之遺產總額，減除第17條、第17條之1規定之各項扣除額及第18條規定之免稅額後之課稅遺產淨額，課徵百分之10。」「遺產總額應包括被繼承人死亡時依第1條規定之全部財產，及依第10條規定計算之價值。但第16條規定不計入遺產總額之財產，不包括在內。」「被繼承人之配偶依民法第1030條之1規定主張配偶剩餘財產差額分配請求權者，納稅義務人得向稽徵機關申報自遺產總額中扣除。」遺贈稅法第13條、第14條及第17條之1第1項定有明文。次按民法第1030條之1第1項規定：「法定財產制關係消滅時，夫或妻現存之婚後財產，扣除婚姻關係存續所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。……」準此，被繼承人之配偶依民法第1030條之1之規定主張配偶剩餘財產差額分配請求權者，納稅義務人固得向稽徵機關申報自遺產總額中扣除。惟在遺產稅之計算，倘若該可扣除之剩餘財產差額分配數係源自於遺產總額之財產，則當該遺產總額之財產經核定追減後，相對之剩餘財產差額分配扣除額自當隨同減除，並此追減處分之結果，如因而減少納稅義務人之稅捐債務，核屬有利於納稅

義務人之處分。納稅義務人如反而訴請撤銷該處分，其撤銷之結果並不會使納稅義務人因而得有法律上利益，則其提起之撤銷訴訟，即無訴訟實益，應予駁回。

2.況查：

⑴被繼承人趙廣瀛剩餘財產價額50,095,798元（土地9,574,312元＋房屋692,000元＋存款32,220,255元＋現金11,449,000元＋投資4,562元－負債3,844,331元），其生存配偶蔡雪泥之剩餘財產價額34,257,203元（存款17,505,341元＋債權16,751,862元－負債0元），二者差額15,838,595元，被告核定差額分配請求權扣除額7,919,297（15,838,595元X1/2），於法並無不合。

⑵雖原告以配偶蔡雪泥正由法院審理監護宣告，蔡雪泥依民法第1030條之1規定請求分配剩餘財產所提出資料，有無效之疑義，自無法直接為本件之證據，本件應增加生存配偶蔡雪泥之剩餘財產以減少差額分配請求權扣除額云云。惟查，原告固以蔡雪泥因失智等精神症狀多次就醫，已不能為意思表示或受意思表示，依民法第14條規定，聲請為蔡雪泥監護宣告。經臺灣臺北地方法院民事庭109年度監宣字第692號裁定駁回原告對蔡雪泥為監護宣告，原告不服，循序抗告，終經最高法院駁回原告再抗告而確定，有111年度台簡抗字第306號民事裁定可稽。因此，蔡雪泥既未被裁定為受監護宣告之人，法院亦無為其選任監護人，從而不影響其於被繼承人死亡時(法定財產關係消滅時)行使剩餘財產差額分配請求權。原告主張自無可取。

㈢關於被繼承人未償債務3,839,402元部分：

1.遺產及贈與稅法第1條第1項規定：「凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。」第4條第1項規定：「本法稱財產，指動產、不動產及其他一切有財產價值之權利。」第17條第1項第9款規定：「左列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅：……九、被繼承人死亡前，未

償之債務，具有確實之證明者。」第23條第1項本文規定：「被繼承人死亡遺有財產者，納稅義務人應於被繼承人死亡之日起6個月內，向戶籍所在地主管稽徵機關依本法規定辦理遺產稅申報。」第29條規定：「稽徵機關應於接到遺產稅或贈與稅申報書表之日起2個月內，辦理調查及估價，決定應納稅額，繕發納稅通知書，通知納稅義務人繳納；其有特殊情形不能在2個月內辦竣者，應於限期內呈准上級主管機關核准延期。」可知，遺產稅係以係以被繼承人「死亡時」所遺留之財產為課徵標的，並應由納稅義務人主動申報，由稽徵機關查調確認後核課。被繼承人死亡前，未償之債務，具有確實之證明者，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。是在計算遺產稅時，倘計入遺產總額之財產經核定追減後，納稅義務人應納之遺產稅額自亦隨之減少，核屬有利於納稅義務人之處分。納稅義務人如反而訴請撤銷該處分，其撤銷之結果並不會使納稅義務人更為有利，則其提起之撤銷訴訟，即無訴訟實益。

2. 查蔡雪泥附相關資料，列報被繼承人趙廣瀛對功文公司未償債務4,124,883元（原處分卷1、2第48至155頁、第253至259頁）；被告審酌被繼承人趙廣瀛因生前接受診療與照護，係由功文公司統籌代墊費用，有相關支出單據（含聘僱照顧服務員、乘車、購買輔具及日常用品等費用）、功文公司聲明書及相關匯款回條等資料，附原處分卷2可稽。次查，功文公司於109年6月24日出具聲明書(原處分卷1第183頁)，表明其對被繼承人截至109年2月8日止有4,124,883元之債權(註：該聲明書載明當時的法定代表人為趙文瑜)。蔡雪泥遺產稅申報書亦列報被繼承人死亡前之未償債務扣除額為4,124,883元，且於扣除內容說明欄內載明債權人為功文公司(原處分卷1第255頁)，其亦曾於111年6月9日出具聲明書(原處分卷1第351頁)，確認被繼承人委託功文公司統籌代墊其生前之診療與照護相關費用。經將相關支出單據(原處分卷2)

與計算至110年2月8日暫墊副總裁（即被繼承人）費用明細(下稱明細表，原處分卷1第155頁)勾稽，兩者一致。且被繼承人之資力與功文公司是否有代墊款項而產生系爭未償（墊款）債務，係屬二事，故原告以被繼承人仍有多筆存款、現金，更無可能需要功文公司（功文公司負責人為被繼承人次女趙文瑜）代墊被繼承人醫療及照顧款項，而生墊款債務；又代墊款計算完全無法成立，單據與匯款金額不符，主張並無該筆代墊債務，應減少此代墊債務，容有誤解，為不可採。從而，被告以被繼承人並無清償紀錄，核認被繼承人死亡時遺有系爭未償債務，因此，被告審核原處分卷內各項代墊款(包含醫藥費、看護費、律師費、乘車費用、電動床/輪椅支出、稅捐、雜項支出及修繕費，意即除診療與照護費用外，被告核定的金額尚包含其他費用)核定系爭未償（墊款）3,839,402元，於110年7月23日之遺產稅額核定通知書核定未償債務扣除額為3,839,402元(原處分卷1第452頁)，於法即無不合。

3. 原告以被繼承人仍有多筆存款、現金，更無可能需要功文公司代墊被繼承人醫療及照顧款項，而生墊款債務，主張系爭未償（墊款）不存在，被繼承人並無系爭未償債務云云。核原告主張在於調高被繼承人應課稅遺產淨額，增加應納遺產稅額，核與前揭說明，撤銷訴訟旨在救濟人民遭受違法或不當行政處分，致損害其公法上之權益目的不合，本件原告此部分之訴欠缺權利保護必要，而無訴之利益，應予駁回。

4. 況查：

⑴原告就系爭未償（代墊）債務，以功文公司為被告，提起確認債權不存在民事訴訟，經臺灣臺北地方法院110年度訴字第3163號民事判決駁回原告之訴，及臺灣高等法院111年度上字第1334號民事判決（原處分卷1第492頁）、最高法院112年度台上字第2193號民事判決駁回原告之上訴，爰予敘明。

⑵雖原告主張功文公司支出410,917元，同日匯款予趙文瑜及黃盈瑄，此與被繼承人無涉云云。經查，代墊款金流說明表(原處分卷1第154頁)第1列之銀行匯款總金額即為410,917元(=查核金額398,917+其他代墊款12,000，查核金額有單據編號10可證)，並有備註說明該支出係由董事長與員工代墊。從功文公司109年度綜合所得稅給付清單及營業稅稅籍資料(原處分卷3第361頁、第374頁)，可知黃盈瑄為功文公司的員工，趙文瑜則為該公司之負責人。再由編號56(原處分卷2第77頁)及編號68(原處分卷2第65頁)之單據蓋有黃盈瑄的課長印章與相關註記說明，亦可證黃盈瑄曾有協助被繼承人處理相關醫療照護事宜之情。茲被繼承人生前接受診療與照護，係以功文公司之資金統籌代墊費用，但實際協助處理者為個人，功文公司自應將系爭款項匯予代墊款之個人，故原告主張功文公司有匯款予趙文瑜及黃盈瑄，顯與被繼承人無涉，為不足取。

⑶原告主張新英格蘭診所於109年1月10日同1天開立6張收據合計367,100元，顯與醫療常規不符，且未見醫療明細及醫師診療費用項目云云。惟原告並未指明109年1月10日同1天開立6張收據究與何醫療常規不符；新英格蘭珍所於109年1月10日開立之6張收據，包含1張108年11月份自費針劑及檢驗費82,000元、4張108年12月份自費針劑及檢驗費254,100元(=50,600+31,000+80,500+92,000)、1張109年1月份自費針劑及檢驗費31,000元(原處分卷2第66頁、第67頁)，且該6張自費項目收據背面確實皆貼有印花稅票，符合印花稅法第5條、第7條之規範，被告據以上開6張收據是分屬108年12月至109年1月之自費針劑及檢驗，非同一日發生之費用，且已按規定貼有印稅票，予以核定屬未償債務，核屬有據。

⑷原告主張被繼承人向功文公司借款，違反公司法第15條，應屬無效(本院卷第16頁)。按公司法第15條之立法目的在使公司資金能於正常範圍內運用，防止公司資金變相減

少，損害股東權益，惟若借貸行為違反該條規定，該貸與行為仍屬有效。是以，縱功文公司違反公司法第15條規定，被繼承人趙廣瀛與功文公司間的借貸行為仍屬有效，但功文公司負責人應與借用人(即被繼承人)負連帶返還責任。原告此部分主張不影響被告於核定系爭遺產稅時，自遺產總額中扣除未償債務。又功文公司負責人趙文瑜於110年10月13日以其個人財產清償功文公司對被繼承人之債權，並出具同意書明確表示放棄民法第281條第1、2項規定對原告及蔡雪泥之求償權及代位權，是原告對代墊款債務已不負清償責任，且不影響原告可受分配之遺產數額或繼承債務之連帶責任等法律關係(臺灣高等法院111年度上字第1334號判決參照，原處分卷1第619頁至第622頁)，併予敘明。

六、綜上，原告訴請減少被繼承人之未償債務，及增加被繼承人生存配偶蔡雪泥之剩餘財產，以減少差額分配請求權扣除額，其意在調高被繼承人應課稅遺產淨額，增加應納遺產稅額，核與撤銷訴訟旨在救濟人民遭受違法或不當行政處分，致損害其公法上之權益目的不合。原告之訴欠缺權利保護必要，而無訴之利益，原告之訴為無理由，應予駁回。

七、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無逐一論述之必要，附此敘明。

八、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　113　　年　　12　　月　　19　　日

審判長法　官　陳心弘

法　官　鄭凱文

法　官　林妙黛

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內

補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文	

書影本及委任書。

中　　華　　民　　國　　113　　年　　12　　月　　19　　日

書記官　李建德