

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭

113年度訴字第229號

113年11月21日辯論終結

原告 林書旋
林楚翔
共同
法定代理人 傅意凌
共同
訴訟代理人 劉天道 會計師
被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧（局長）

訴訟代理人 宋玉萍

上列當事人間遺產稅事件，原告不服財政部中華民國112年12月21日台財法字第11213939270號（案號：第11200780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、爭訟概要：

原告之父林財盛（下稱被繼承人）於民國110年9月19日死亡，繼承人即原告於111年3月14日辦理遺產稅申報，列報遺產總額新臺幣（下同）72,335,577元，死亡前未償債務扣除額15,000,500元；被告初查，核定遺產總額79,845,220元，核認未償債務扣除額0元，遺產淨額54,155,220元，應納稅額5,623,283元。原告就遺產總額—其他（富邦人壽保單1筆、遠雄人壽保單2筆）及未償債務扣除額部分不服，申請復查，未獲被告112年8月8日北區國稅法務字第1120010226號復查

01 決定變更（下稱復查決定），原告就未償債務扣除額15,000,500元部分仍有不服，提起訴願，亦遭財政部112年12月21日台財法字第11213939270號（案號：第11200780號）訴願決定駁回（下稱訴願決定），原告就被告否准認列未償之債務15,000,000元（下稱系爭未償債務）部分，猶有不服，於是提起本件行政訴訟。

07 二、原告起訴主張及聲明：

08 (一)主張要旨：

09 原告固未能完整說明被繼承人生前債務發生之原因、時間及用途，然被繼承人之遺族係依被繼承人遺言交代之債務予以清償，償還之資金流程明確，遑論被繼承人遺產亦經民事法院強制執行查封，系爭未償債務自屬「具有確實之證明」，應自遺產總額中扣除。被告以被繼承人股票投資無明顯增加而否定系爭未償債務之存在，與遺產及贈與稅法（下稱遺贈稅法）第17條第1項第9款著重於未償債務之存在，而不問債務發生之原因與用途之立法本旨相悖。

17 (二)聲明（本院卷第160、201頁）：

18 訴願決定及原處分（含復查決定）關於原告申報被繼承人林財盛遺產稅事件否准認系爭未償債務部分均撤銷。

20 三、被告答辯及聲明：

21 (一)答辯要旨：

22 依原告提示及被告現有查得資料，僅能證明被繼承人之遺族有給付訴外人虞凌款項之事實，但給付原因是否為償還被繼承人之生前債務，仍存在諸多不合理現象，難謂符合遺贈稅法第17條第1項第9款「具有確實證明」規定，被告否准認列系爭未償債務，並無不合。

27 (二)聲明：

28 原告之訴駁回。

29 四、爭點：

30 被告否准認列原告列報被繼承人死亡前未償債務扣除額15,000,000元部分，是否於法有據？

01 五、本院的判斷：

02 (一)前提事實：

03 上述爭訟概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有被繼承
04 人之死亡通報書（原處分卷第20頁）、除戶戶籍謄本（原處
05 分卷第6頁）、原告之現戶戶籍謄本（原處分卷第4、5
06 頁）、遺產稅申報書（原處分卷第7-19頁）、遺產稅核定通
07 知書、繳款書及中華民國掛號郵件收件回執（原處分卷第35
08 -38、40、39頁）、訴願決定及送達證書（訴願卷可閱卷第3
09 -15、末頁）可查，並經本院依職權調取臺灣新北地方法院
10 （下稱新北地院）111年度司執字第105614號民事執行卷
11 （外放，下稱系爭民事執行卷）審明，堪信為真。

12 (二)被告否准認列原告列報被繼承人死亡前未償債務扣除額15,0
13 00,000元部分，尚屬於法有據：

14 1.依遺贈稅法第1條第1項規定：「凡經常居住中華民國境內之
15 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
16 外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。」第13條規定：
17 「遺產稅按被繼承人死亡時，依本法規定計算之遺產總額，
18 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
19 免稅額後之課稅遺產淨額，依下列稅率課徵之：一、5千萬
20 元以下者，課徵百分之十。二、超過5千萬元至1億元者，課
21 徵5百萬元，加超過5千萬元部分之百分之十五。三、超過1
22 億元者，課徵1千2百50萬元，加超過1億元部分之百分之二
23 十。」第14條規定：「遺產總額應包括被繼承人死亡時依第
24 1條規定之全部財產，及依第10條規定計算之價值。但第16
25 條規定不計入遺產總額之財產，不包括在內。」第17條第1
26 項第9款規定：「下列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺
27 產稅：左列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅：……
28 九、被繼承人死亡前，未償之債務，具有確實之證明者。
29 ……」可知，我國遺產稅制係採「總遺產稅制」，遺產稅之
30 課徵以被繼承人所留遺產總額按累進稅率計稅，乃以遺產為
31 計算稅額之標準；而遺贈稅法第17條規定，將應自遺產總額

01 中扣除之扣除額項目，排除在課徵遺產稅範圍之外，無非考
02 量遺產稅應以繼承遺產之實際利益為計算之準據，而同條第
03 1項第9款規定，以被繼承人之生前債務具有確實證明，始得
04 列為扣除額，其立法意旨在於避免納稅義務人藉不實之債權
05 債務關係，規避應納之遺產稅。故被繼承人死亡前未償之債
06 務，如屬「具有確實證明」者，既足以減少遺產總額之價
07 值，固應許繼承人扣除，以符實質課稅原則及我國目前之遺
08 產稅制。惟具有確實證明之未償債務，其債務型態、內容多
09 端，或為保證債務，或為自然債務，或為未經請求之債務，
10 其減損遺產價值之程度不一，於稅捐爭議事件，有關扣除額
11 或減項支出，因屬稅捐債權減縮或消滅之要件事實，應由納
12 稅義務人負客觀舉證責任。

13 2.原告於111年3月14日辦理遺產稅申報，列報被繼承人死亡前
14 未償債務扣除額15,000,500元（包含生前借款15,000,000元
15 及督促程序費用500元，原處分卷第12-19頁）；被告初查，
16 以：(1)原告借款金額從50萬元至350萬餘元，借貸期間短者5
17 個月餘、長者達8年半（原處分卷第23-25頁），借據（原處
18 分卷第2、3頁）卻未見約定借款利息，且舊債未清償即另舉
19 新債，又均未於被繼承人生前保全債權，難謂合理。(2)依被
20 繼承人所遺遺產明細，屬投資部分為基金及股票（原處分卷
21 第36-37頁），其中基金總價額為2,161,206元，僅占遺產總
22 額2.7%，而股票總價額為63,710,483元，占遺產總額79.
23 8%，參依被繼承人之集保帳戶存券異動明細表（原處分卷
24 第102-113頁），以被繼承人簽立本票（原處分卷第23-25
25 頁）予虞凌之時間點往後1個月觀察，被繼承人之股票投資
26 並無明顯增加情事，顯見被繼承人係以換股操作之模式進行
27 投資，尚無明顯舉債投資情事。(3)本票之發票日分別落在10
28 2年、107至110年，到期日（110年9月20日至同年10月15
29 日）卻集中於被繼承人死亡日後1個月內，經被告函請虞凌
30 說明到期日是否於本票簽發時即已填載（原處分卷第57-58
31 頁）？經虞凌函復略以，該借款中9,495,000元，訂於110年

01 9月30日之前償還，其餘借款未設定具體到期日，被繼承人
02 於110年8月間，意識到健康情況惡化，始就其餘借款設定到
03 期日等語（原處分卷第59-65頁）。惟被繼承人擁有現金、
04 上市股票及基金等資產價值約7,000萬元（原處分卷第36-37
05 頁），理應自行清償債務，然原告卻設定未來到期日，讓債
06 權人向未成年子女（繼承人）求償，難謂合理。(4)被告函請
07 虞凌提示借款資金流程及方式，惟虞凌未提供（原處分卷第
08 29-31、57-65頁）；又被告另函請復查代理人林麗雲提供被
09 繼承人向虞凌借款之資金流程、借款存入帳戶影本及存提紀
10 錄，仍未據提示（原處分卷第74-78頁），致被告無從進行
11 查證。(5)虞凌於111年1月10日向臺灣士林地方法院（下稱士
12 林地院），聲請依督促程序發給支付命令（111年度司促字
13 第519號，下稱系爭支付命令），原告未於系爭支付命令送
14 達後20日之不變期間內提出異議，該支付命令乃於111年3月
15 8日確定（原處分卷第21-27頁）。惟確定之支付命令雖得為
16 執行名義，但不具有確定判決之效力，無以確認債權債務關
17 係存在，是支付命令尚無法援為被繼承人生前有未償債務之
18 具體證明；況依原告提示之轉帳紀錄（原處分卷第46-47
19 頁）觀之，被繼承人之台北富邦銀行帳戶，自其死亡日之次
20 日（110年9月20日）起，即陸續以網銀密集轉匯款項予虞凌
21 （原處分卷第72頁），從被繼承人死亡次日至110年10月12
22 日間，陸續還款累計達10,995,000元，則原告或被繼承人之
23 遺族於111年2月間收到15,000,000元之系爭支付命令，竟未
24 就已清償金額提出異議，逕予承認系爭未償債務，尚與一般
25 常情有違。(6)本件依原告提示及被告現有查得資料，僅能證
26 明被繼承人之遺族有給付款項予虞凌之事實，但給付原因
27 是否為償還被繼承人之生前債務，尚待釐清，難謂符合遺贈稅
28 法第17條第1項第9款「具有確實證明」規定；又原列報督促
29 程序費用500元，係於被繼承人死亡後始發生，被告乃否准
30 認列被繼承人生前未償債務15,000,500元，復查決定予以論
31 駁綦詳，核與卷證資料相符，經核尚無不合。

01 3.原告雖主張被繼承人生前因投資等原因而向虞凌借貸，被繼
 02 承人之遺族係依被繼承人之遺言交代予以清償，償還之資金
 03 流程明確，系爭未償債務自屬「具有確實之證明」，應自遺
 04 產總額中扣除。被告否准認列，顯與遺贈稅法第17條第1項
 05 第9款規定之立法本旨相違等語。惟：

06 (1)依原告提出之借據2張（下合稱系爭借據）、本票8紙（下合
 07 稱系爭本票）內容及被繼承人遺族之清償情形（甲證1-
 08 7），固有借、還款之外觀：

09 (金額單位：元)

序 號	本票				對應借據	還款情形	
	金額	發票日	到期日	票號		還款日期	方式
1	2,000,000	102/3/19	110/9/20	000000000	107/3/20書立借 據，借款金額6, 200,000元，約 定於110/9/30前 清償完畢	110/9/20	網路跨轉
2	1,700,000	102/3/29	110/9/30	000000000		110/9/21	網路跨轉
3	2,000,000	102/4/3	110/9/30	000000000		110/9/27	網路跨轉
4	500,000	102/4/7	110/9/30	000000000		110/9/28	網路跨轉
5	1,500,000	107/9/30	110/9/30	000000000	108/9/15書立借 據，借款金額3, 295,000元，約 定於110/10/10 前清償完畢	110/9/30	網路跨轉
6	1,795,000	108/9/30	110/9/30	000000000		110/9/29	網路跨轉
7	1,995,000	109/4/15	110/10/1 2	000000000	未書立借據	110/10/12	網路跨轉 1,500,000 元，餘495, 000元併序 號8之3,51
8	3,510,000	110/4/27	110/10/1 5	000000000		111/9/21	0,000元於 強制執行程

						序中開立支 票償還
小計	15,000,000			9,495,000		15,143,916 元(含強制 執行利息、 執行費及督 促程序費用 143,916元)

02 (2)然原告就其如何發現及認定系爭未償債務存在、債權人有無
03 先行求償等情，於復查時係稱：「被繼承人死亡後，遺族清
04 理遺物時，發現其生前有對外舉債，且簽發本票予債權人收
05 執而留有本票存根聯，遺族依其生前薪資及遺產推算，判斷
06 所遺負債之跡證為真、而於債權人持其所簽借據求償時，逕
07 為清償10,995,000元……」等語（原處分卷第52頁）；於訴
08 願時又稱：「被繼承人兄姊於其過世後，依其遺言交待，由
09 被繼承人兄姊主動與虞凌連繫協商清償事宜，……」等語
10 （訴願卷目次號6第3頁）；再於本件起訴時改稱：「虞小姐
11 （即虞凌）將被繼承人簽發之本票8紙及借據2紙（僅部分借
12 款）拍照傳圖，被繼承人長姊同意按本票金額分筆清
13 償……」等語（本院卷第11頁），其前後說詞顯然不一，已
14 難盡信。

15 (3)原告雖主張被繼承人生前因投資等原因，向虞凌借款15,00
16 0,000元（下稱系爭借款），因而與虞凌間存在消費借貸關
17 係等語，並提出系爭借據（甲證2、乙證1、2）及系爭本票
18 （甲證1、乙證3）為證。惟：

19 ①姑不論借據及本票屬私文書，極易事後補作，無法確認債權
20 債務關係存在，且金錢借貸屬要物契約，因金錢之交付而生
21 效力。然被告於原查以111年4月18日北區國稅三重營字第11
22 10417240號函請虞凌提供借款資金流程等資料（原處分卷第
23 30-31頁），虞凌未予提供（原處分卷第29頁）；被告於復

01 查再以111年12月6日北區國稅法二字第1110015038號函請虞
02 凌說明交付借款之方式及提供證明文件，虞凌僅於111年12
03 月12日回函含糊表示，其與被繼承人間並非一次性交易，因
04 該等交易已發生多時，因此無法提供交易細節等語（原處分
05 卷第57-65頁）；被告另以112年6月8日北區國稅法務字第11
06 20007363號函請復查代理人即被繼承人胞姊林麗雲提供被繼
07 承人向虞凌借款之資金流程、借款存入帳戶影本及存提紀錄，
08 林麗雲於112年6月15日函復亦推託稱，其等對被繼承人
09 財務狀況不了解，且因個資所限，無法查閱其財務狀況，惟
10 被繼承人臨終之前遺言交代，因投資所需，長期陸續向友人
11 虞凌借款15,000,000元，並簽發借據、本票等供虞凌收執
12 （乙證14）等語，且原告迄至本件起訴，仍未就系爭借款業已
13 交付之事實提出相關證明，則系爭借款是否確有交付，亦非
14 無疑。

15 ②況依一般借款常態，係債權人交付借款當下同時取得本票為
16 擔保。然依系爭借據、系爭本票及虞凌111年12月13日回函
17 （乙證1、2、3、11、原處分卷第59-60頁）內容可知，系爭
18 借款係被繼承人自102年起陸續向虞凌貸入，虞凌亦僅表示
19 系爭本票到期日係嗣後設定，並未否認發票日即為借款日，
20 原告又稱系爭借款多做股票投資使用（本院卷第12頁）。惟
21 以被繼承人簽立系爭本票予虞凌之時間點往後1個月觀察，
22 佐以被繼承人之集保帳戶存券異動明細表（乙證10）所示，
23 被繼承人之股票投資並無明顯增加情事，例如：被繼承人於
24 109年4月15日開立本票金額1,995,000元，其於109年4月15
25 日至109年5月14日間，股票進出情形為純粹賣出股票，未有
26 買進股票情事；又被繼承人於110年4月27日開立本票金額3,
27 510,000元，其於110年4月27日至110年5月26日間，股票進
28 出情形為賣出股票取得價款合計4,948,000元，買進股票支
29 出合計3,383,700元，顯見被繼承人係以換股操作之模式進
30 行投資，尚無明顯舉債投資之情事。又依客戶存券異動明細
31 表中股票異動情形可知，被繼承人股票買賣並不頻繁，亦難

01 認被繼承人有因投資需求而有大量借款之必要性。況且，系
02 爭借款金額從50萬元至350萬餘元不等，金額非微，借貸期
03 間短則5個月餘、長則達8年半，且舊債未清償即另舉新債，
04 被繼承人倘以借貸方式購進股票為長期投資，系爭借據卻未
05 見約定借款利息、還款及擔保方式（甲證1、2），債權人又
06 未曾於被繼承人生前保全其債權，亦與常情有違。

07 ③原告雖又主張被繼承人生前任職於富邦媒體科技股份有限公司
08 公司（下稱富邦媒體公司）擔任法務主管，年薪僅百餘萬元，
09 且於103年間尚須向其三姊借貸給付贍養費，竟能在過世前
10 之7年間，累積股票遺產金額63,710,483元，可由此反推其
11 遺產應有相當之負債等語（本院卷第13頁）。然姑不論原告
12 主張被繼承人於103年間曾向其三姊借貸給付贍養費一事，
13 並未提出相關證明，且依被繼承人遺產明細（原處分卷第36
14 -37頁）顯示，屬投資部分為基金及股票，其中基金總價額
15 為2,161,206元，僅占遺產總額2.7%，而股票總價額為63,7
16 10,483元，占遺產總額79.8%，其中又以富邦媒體公司股票
17 （即103年12月19日，股票代號8454之富邦媒，該公司經營mo
18 mo購物電商平臺）所占67.8%比例最高。而依被繼承人101至
19 110年度綜合所得稅各類所得資料清單（乙證8）所示，被繼承
20 人生前任職於富邦媒體公司，依被繼承人101至103年所得資
21 料（原處分卷第166-170頁）及101至103年富邦媒歷年股利
22 資料（乙證9），可推算被繼承人持股情形如下：

23

年度	現金股 利(元)	股票股利 (股)	被繼承人營 利所得	推算除權息 時持有股數	當年度 配股
103	3.5	0	105,479	30,137	
102	3.92	0	118,137	30,137	
101	4.39	1	147,791	27,402	2,740

24 足見早於原告主張被繼承人向虞凌借款前，即於101年除權
25 息時持股約有27,402股，並除權配股2,740股，該股票上市
26 日即103年12月19日收盤價為每股283元（原處分卷第101

01 頁），且103至110年間每年配發現金股利，參依被繼承人之
02 集保帳戶存券異動明細表（乙證10）所示，被繼承人僅偶有
03 交易，110年間又有除權配股5,400股，核計103至110年間該
04 股票出售24,014股較買進20,000股為多，可見被繼承人就現
05 金股利及出售股款取得大筆現金，且因新冠疫情期間富邦媒
06 體公司股價大漲（原處分卷第96-97頁），至被繼承人死亡
07 日持股26,720股、收盤價達每股2,025元（原處分卷第91
08 頁），與初上市日收盤價相比，漲幅達715%，顯見被繼承
09 人死亡前具有相當資力，難認被繼承人係以舉債投資。是原
10 告以被繼承人任職富邦媒體公司之年薪金額，及曾於103年
11 間向胞姊借貸，即反推被繼承人之遺產應有相當之負債等
12 語，並非可採。

13 (4)原告雖再主張被繼承人之遺族係依被繼承人遺言交代之債務
14 予以清償，償還之資金流程明確，被繼承人之遺產亦曾遭虞
15 凌聲請民事法院強制執行查封，足見系爭未償債務屬「具有
16 確實之證明」等語，並提出被繼承人之台北富邦銀行帳戶交
17 易明細（帳號：00000000000000，甲證5）、虞凌之兆豐國
18 際商業銀行帳戶（帳號：000000000000）存摺封面影本（乙證
19 5）、虞凌出具之切結書（甲證3）、原告以保險理賠清償民
20 事執行款項之中國信託銀行存摺影本、支票影本（支票號
21 碼：000000000，下稱系爭支票）及新北地院民事執行處111
22 年8月30日新北院賢111司執日字第105614號查封不動產公
23 告、111年9月30日、111年10月13日新北院賢111司執日字第
24 105614號函（甲證4、6、7）為憑。惟：

25 ①系爭本票之發票日分別落在102年、107至110年，到期日卻
26 集中於被繼承人死亡日後1個月內（即110年9月20日至110年
27 10月15日），經被告函請虞凌說明到期日是否於本票簽發時
28 即已填載？虞凌於111年12月13日以英文信函（乙證11）復，
29 譯文略以：「其中9,495,000元設定於110年9月30日前還
30 款，於此同時，其餘借款未設定具體到期日。110年8月時，
31 林先生（即被繼承人）意識到健康情況惡化，始就其餘借款

01 設定到期日。」等語(原處分卷第59-60頁)。惟既然被繼承
02 人110年8月已意識到健康情況惡化，且依臺北市立聯合醫院
03 111年4月21日北市醫仁字第1113026220號函復：「(一)林君
04 (被繼承人)於107年前於本院(仁愛院區)接受……治
05 療。(二)在治療期間，意識清楚，亦可作正確判斷。」等語
06 (乙證12)，倘系爭未償債務確實存在，則被繼承人生前擁有
07 現金、上市股票及基金等資產價值約70,000,000元，被繼承
08 人顯有相當資力可清償系爭借款，且依原告起訴狀所載及所
09 提出之被繼承人之台北富邦銀行帳戶交易明細(帳號：0000
10 0000000000，本院卷第71頁)顯示，被繼承人於死亡日110
11 年9月19日前之9月14日及16日，尚能自行操作股票買賣，則
12 被繼承人明知其健康情況惡化，但其意識清楚，亦可作正確
13 判斷之情況下，何不自行清償債務，豈有大費周章將系爭本
14 票到期日設定為將來，讓債權人虞凌轉向其未成年子女即原
15 告(繼承人)求償之理？此顯悖於常情。

16 ②況依原告起訴狀(本院卷第11、13頁)所載，被繼承人兄姊
17 與虞凌並非熟識，且虞凌透露之系爭借款資訊亦有限，被繼
18 承人之遺族卻僅以虞凌「拍照傳圖」之本票及借據，即予輕
19 信，並向虞凌承諾還款，且急於自被繼承人死亡日次日起，
20 迄券商得知被繼承人死亡、鎖住帳戶，無法繼續出售股票
21 止，於被繼承人之台北富邦銀行帳戶，密集以被繼承人之銀
22 行存款及出售股票價款，透過被繼承人手機、網銀轉帳、轉
23 匯大額款項予虞凌，計至110年10月12日間，陸續「還款」
24 累計高達10,995,000元(本院卷第11、13頁)，原告等被繼
25 承人之遺族處理系爭借款債務之急切及輕率態度，亦與常理
26 有違。

27 ③原告雖另提出系爭支付命令，作為被繼承人生前有系爭未償
28 債務之佐證，並主張被繼承人之遺族原期望復查有利決定後
29 繳稅即可出售股票清償，惟未如預期，虞凌不耐久候提起強
30 制執行，並經新北地院民事執行處查封被繼承人所遺房產等
31 語。惟確定之支付命令僅得為執行名義，不具有既判力(民

01 事訴訟法第521條第1項及其立法理由參照)，尚不足以作為
02 被繼承人生前有系爭未償債務之佐證。況且，虞凌於111年1
03 月10日向士林地院聲請依督促程序發給支付命令時，既明知
04 被繼承人之遺族已清償10,995,000元，所餘債務為4,005,00
05 0元，猶檢具全部系爭本票，以債權額15,000,000元聲明支
06 付命令，原告等被繼承人之遺族於111年2月間接獲系爭支付
07 命令，竟未加質疑，亦未於法定20日之不變期間內提出異
08 議，猶自行與虞凌協商寬限，並僅協調虞凌願出具所餘債務
09 為4,005,000元之切結書（本院卷第13頁、甲證3），即任令
10 系爭支付命令確定，亦與常情有違。更何況，新北地院民事
11 執行處係於111年8月11日查封被繼承人所遺房產（甲證
12 4），顯在原告於111年11月10日提起復查（原處分卷第54
13 頁）之前，且該民事執行程序僅為查封，原告於新北地院民
14 事執行處未完成囑託地政機關辦理繼承登記及進入實際變價
15 程序前，即於111年9月27日主動向新北地院民事執行處提出
16 系爭支票，表示願於該日1次清償全部債務（系爭民事執行
17 卷111年9月27日執行筆錄及收受案款通知、甲證6、7），則
18 虞凌及原告所為之系爭支付命令及民事強制執行程序，是否
19 僅為達成系爭借款有透過向法院請求、強制執行追償之法律
20 形式外觀，亦非全無疑問。

21 ④綜上卷存事證，至多僅能證明被繼承人之遺族有給付15,00
22 0,000元予虞凌之事實，然金錢交付之原因實有多端，非必
23 因清償系爭借款債務而交付，是原告主張本件償還之資金流
24 程明確，被繼承人之遺產亦曾遭虞凌聲請民事法院強制執行
25 查封，足見系爭未償債務屬「具有確實之證明」等語，亦難
26 憑採。

27 (5)原告雖另主張被告以其未能完整說明系爭未償債務發生之原
28 因、時間及用途，即否定債務之存在，與遺贈稅法第17條第
29 1項第9款立法意旨有悖等語。惟遺贈稅法第17條第1項第9款
30 規定，係以被繼承人之生前債務具有確實證明，始得列為扣
31 除額，其立法意旨在於避免納稅義務人藉不實之債權債務關

01 係，規避應納之遺產稅，已如前述。原告既主張被繼承人死
02 亡前，對虞凌有系爭未償債務，自應依遺贈稅法第17條第1
03 項第9款規定，提出確實之證明。而被告於初查及復查就原
04 告主張被繼承人借款用途為投資，依職權調查證據結果，就
05 被繼承人所遺之遺產明細，與原告主張被繼承人簽發系爭本
06 票之時點查核結果，以被繼承人之股票投資並無明顯增加情
07 事，尚難認定被繼承人有因投資需求而借款之必要性，原告
08 又迄未就主張提示相關證明資料，而為原告關於被繼承人對
09 虞凌系爭未償債務扣除額之列報與遺贈稅法第17條第1項第9
10 款規定要件不合之認定，尚無不合。縱按原告起訴時之主
11 張，然經本院依職權調查結果，被繼承人是否遺有系爭對虞
12 凌之未償債務，亦有前述諸多不合理、可疑之處，其事實真
13 偽有所不明，依客觀舉證責任分配，亦應為不利於原告之認
14 定。是被告否准認列原告列報被繼承人死亡前未償債務扣除
15 額15,000,000元部分，尚屬於法有據。

16 (三)綜上所述，原處分否准原告認列系爭未償債務，並無違誤，
17 復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合，原告訴請判決如
18 其聲明所示，為無理由，應予駁回。

19 六、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
20 經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必
21 要，一併說明。

22 中 華 民 國 113 年 12 月 19 日

23 審判長法官 洪慕芳

24 法官 郭銘禮

25 法官 孫萍萍

26 一、上為正本係照原本作成。

27 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
28 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
29 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
30 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
31 繕本）。

01 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，
02 逕以裁定駁回。

03 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
04 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
05 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
06

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。	

07 中 華 民 國 113 年 12 月 19
08 日 書記官 李虹儒