

最高法院民事判決

108年度台上字第2528號

上訴人 財政部臺北國稅局

法定代理人 許慈美

訴訟代理人 沈明顯律師

被上訴人 臺灣土地銀行股份有限公司

法定代理人 謝娟娟

訴訟代理人 侯水深律師

上列當事人間分配表異議之訴事件，上訴人對於中華民國107年1月3日臺灣高等法院第二審判決（106年度重上字第503號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

第三審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

本件於第三審上訴程序中，被上訴人之法定代理人變更為謝娟娟，有財政部函可稽，謝娟娟已聲明承受訴訟，核無不合，先予敘明。

本件上訴人主張：訴外人黃尚權於民國82年1月14日死亡，其繼承人即訴外人陳慧卿、張越龍、黃介民、黃越之、黃越奇、黃漢銘、黃越翔、黃蕊玲及黃蕊娟（以下合稱陳慧卿等9人）因欠繳遺產稅新臺幣（下同）2億3847萬6765元（下稱系爭遺產稅），經伊移送法務部行政執行署臺北分署（下稱臺北分署）就黃尚權所遺坐落臺北市○○區○○段○○段○○地號土地及其上同小段1732建號房屋（下稱系爭房地）執行拍賣（案號：92年度遺稅執特專字第54058號，下稱系爭執行事件），所得價金5014萬8000元。系爭遺產稅本應優先於普通債權受償，詎系爭執行事件將被上訴人對黃尚權之普通債權（下稱系爭債權）列入105年8月22日之分配表（下稱系爭分配表）序號11，優先於序號12之系爭遺產稅債權分配，顯屬不當等情。爰依行政執行法第26條準用強制執行法第41條第1項前段規定，求為將系爭分配表序號11之分配順序列於序號12之後之判決（未繫屬本院部分，不另贅述）。

01 被上訴人則以：遺產稅乃繼承人本身之債務，非被繼承人之債務
02 ，被繼承人債務應優先於繼承人之債務受償。系爭執行事件係就
03 屬黃尚權遺產之系爭房地而為執行，系爭分配表將系爭債權列為
04 優先受償，洵屬正當等語，資為抗辯。
05 原審審理結果以：陳慧卿等9人為黃尚權之限定繼承人，上訴人
06 以陳慧卿等9人欠繳系爭遺產稅為由，移送臺北分署執行，由系
07 爭執行事件受理。系爭債權為被上訴人對黃尚權之連帶保證債權
08 ，被上訴人並據以取得對陳慧卿等9人之假扣押裁定，聲請就系
09 爭房地為假扣押執行，而為陳慧卿等9人所知悉，經併入系爭執
10 行事件執行後，就拍賣價金作成系爭分配表，序號11所列系爭債
11 權金額25億740萬元，被上訴人獲分配4387萬7692元；序號12所
12 列系爭遺產稅及其利息、滯納金債權3億7560萬8312元，上訴人
13 未獲分配。依遺產及贈與稅法第6條第1項第2款、第13條規定，
14 遺產稅雖依遺產核課，惟其乃繼承人本身之債務，而非被繼承人
15 所遺債務。依97年1月2日修正前民法（下稱修正前民法）第1154
16 條第1項、第2項、第1159條本文、第1160條規定，被繼承人之遺
17 產，應先償還被繼承人之債務，始得對受遺贈人交付遺贈，則遺
18 產必於清償被繼承人之債務、交付遺贈予受遺贈人後，始得以之
19 清償繼承人本身之債務。系爭遺產稅為黃尚權之繼承人本身所負
20 債務，系爭債權則為陳慧卿等9人繼承黃尚權對被上訴人所負連
21 帶保證債務，系爭房地既為黃尚權之遺產，其拍賣所得價金即應
22 優先償還系爭債權，如有剩餘，始得用以清償系爭遺產稅債權。
23 系爭分配表將系爭債權列入序號11，予以分配4387萬7692元，將
24 系爭遺產稅及其利息、滯納金等債權，列入序號12而分配金額為
25 0元，應屬正確等詞，為其心證所由得，並說明上訴人其餘攻擊
26 方法與所舉證據，與判決結果不生影響，不須再逐一論駁之理由
27 ，爰廢棄第一審所為上訴人勝訴之判決，改判駁回其訴，經核於
28 法並無違誤。
29 按繼承人於繼承事實發生時，原屬被繼承人之財產即歸屬繼承人
30 所有，繼承人因此而有利得，遺產及贈與稅法第6條第1項乃規定
31 遺產稅之納稅義務人，於有遺囑執行人時為遺囑執行人，無遺囑

01 執行人時為繼承人或受遺贈人。遺產及贈與稅法第13條、第17條
02 第1項第9款規定，被繼承人死亡前，未償之債務，應自遺產總額
03 中扣除，免徵遺產稅，可見遺產稅為被繼承人死亡後，始依該法
04 課予繼承人之稅捐債務，屬繼承人之固有債務，而非被繼承人生
05 前所發生而遺留之債務。查系爭執行事件實施拍賣之系爭房地為
06 黃尚權之遺產，陳慧卿等9人為黃尚權之限定繼承人，系爭債權
07 則為陳慧卿等9人已知對於黃尚權之債權，乃原審認定之事實。
08 系爭遺產稅債務既為陳慧卿等9人之固有債務，依修正前民法第
09 1154條第1項、第2項、第1159條本文、第1160條規定，系爭房地
10 拍賣所得價金，必先清償被繼承人之債務、交付遺贈予受遺贈人
11 後，始得以之清償繼承人自己之債務，即系爭債權應先於系爭遺
12 產稅債權受償。原審認系爭分配表將系爭債權列入序號11，予以
13 分配4387萬7692元，將系爭遺產稅及其利息、滯納金等債權，列
14 入序號12而分配金額為0元，於法自無不合。上訴論旨，復執陳
15 詞，指摘原判決不當，聲明廢棄，非有理由。
16 據上論結，本件上訴為無理由。依民事訴訟法第481條、第449條
17 第1項、第78條，判決如主文。

18 中 華 民 國 109 年 2 月 27 日

19 最高法院民事第三庭

20 審判長法官 高孟焄

21 法官 袁靜文

22 法官 彭昭芬

23 法官 徐福晉

24 法官 邱璿如

25 本件正本證明與原本無異

26 書記官

27 中 華 民 國 109 年 3 月 5 日