

最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第858號

上 訴 人 陳張美鳳
訴訟代理人 張逸婷 律師
被 上 訴 人 財政部北區國稅局
代 表 人 王綉忠

上列當事人間遺產稅事件，上訴人對於中華民國109年3月5日臺北高等行政法院108年度訴字第1902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、爭訟概要：

（一）上訴人之父（即被繼承人）謝山茶於民國87年1月14日死亡，上訴人及其他繼承人等未依限辦理遺產稅申報，遲至89年1月11日始辦理遺產稅申報，經被上訴人核定遺產總額新臺幣（下同）260,027,333元，遺產淨額195,336,473

元，應納遺產稅額83,161,236元，並處罰鍰83,161,236元。上訴人及其他繼承人等就臺北縣新莊市（改制為新北市新莊區，下同）○○○段○○○小段00地號農業用地作農業使用扣除額（下稱農地農用扣除額）及罰鍰處分不服，併同主張增列生存配偶行使夫妻剩餘財產差額分配請求權扣除額（下稱分配請求權扣除額），於90年2月21日申請復查，經被上訴人以91年4月22日北區國稅法第0000000000號復查決定駁回，上訴人及其他繼承人就農地農用扣除額及罰鍰仍表不服，於91年6月11日提起訴願，經財政部92年1月6日台財訴字第0910037753號訴願決定駁回。上訴人及其他繼承人對農地農用扣除額、罰鍰及分配請求權扣除額等部分猶未甘服，經原審法院92年度訴字第1023號判決駁回，上訴人及其他繼承人不服，提起上訴，經本院95年度判字第577號判決駁回上訴確定。上訴人及其他繼承人復提起再審之訴，經本院96年度判字第2094號判決駁回再審之訴。上訴人及其他繼承人分別於92年3月23日繳清本稅及97年5月8日繳清罰鍰。

（二）上訴人嗣於104年7月27日具文主張本院91年3月26日91年3月份庭長法官聯席會議決議，業經司法院釋字第620號解釋宣告違憲，依稅捐稽徵法第28條第2項規定，向被上訴人申請重行核算分配請求權扣除額，退還溢繳之遺產稅款，經被上訴人以104年11月4日北區國稅審二字第1040017220號函復，否准其申請。上訴人不服，提起訴願，經財政部105年6月16日台財法字第10513922200號訴願決定駁回，循序提起行政訴訟，遞經原審法院105年度訴字第1200號判決及本院106年度判字第493號判決駁回上訴確定。上訴人復提起再審之訴，經原審法院107年度再字第17號判決再審之訴駁回，上訴人未提起上訴而確定。

（三）上訴人復於107年5月28日具文，主張臺北縣○○市○○里○○路「58之1，2號」（同一房屋稅稅籍，下同）及58號2筆未經辦理所有權第1次登記之未保存登記建物，非屬被

01 繼承人之遺產及前揭○○路「58之1，2號」建物中之「58
02 之2」為被繼承人長子張和川（106年4月26日死亡）所有
03 、增列死亡前未償債務扣除額，及分配請求權扣除額被上
04 訴人援引個案判決見解欠缺法源授權，逕為歧異見解，應
05 重行核算分配請求權扣除額，依稅捐稽徵法第28條第2項
06 規定，申請退還溢繳遺產稅及罰鍰，經被上訴人以108年4
07 月11日北區國稅審二字第1080003969號函（下稱原處分）
08 ，否准其申請。上訴人不服，循序提起行政訴訟，求為判
09 決訴願決定及原處分均撤銷；被上訴人對於上訴人於107
10 年5月28日之申請，應作成准予退還溢繳遺產稅款65,215,
11 090元及罰鍰65,215,090元之行政處分。經原審法院判決
12 駁回。

13 三、上訴人對原判決上訴，主張：本件遺產稅核定通知書上所載
14 編號C7之未償債務49,090,860元，漏未計入謝山茶於82年12
15 月15日向新北市新莊區農會之借款8,000,000元部分，原判
16 決卻採認被繼承人配偶張銀鈕於87年4月28日以借新還舊的
17 方式還清8,000,000元債務，顯已知悉此筆債務存在，但於
18 89年1月11日補送遺產稅申報書時卻未檢附上開8,000,000元
19 債務之資料。惟本件縱因上訴人申報錯誤，致課稅處分所確
20 定之稅捐內容錯誤，上訴人依稅捐稽徵法第28條第2項規定
21 請求於遺產明細中增列8,000,000元未償債務，並重新計算
22 繼承人應納稅款，作成退還稅款之處分，應屬有據。原判決
23 復錯誤適用稅捐稽徵法第28條第1項規定認上訴人已逾5年，
24 顯違背法令。又被上訴人將系爭「58之1，2號」房屋列入謝
25 山茶之遺產清單中，然「58之1，2號」門牌，究為何指，謝
26 山茶之繼承人等實無法判斷，經新北市新莊戶政事務所108
27 年5月27日新北莊戶字第1085016656號函（即上證1）復，該
28 所門牌檔存資料未曾編列1間房屋門牌號碼為「新北市○○
29 區○○路○○○○○○號或其門牌號碼為58之1，2號」門牌，故
30 系爭「58之1，2號」門牌自始不存在，被上訴人以自始不存
31 在之門牌號碼混淆、誤導謝山茶之繼承人，使渠等被核課高

達1億6千逾元之稅捐及罰鍰之龐大壓力下，未能就核定金額
僅238,700元之系爭「58之1，2號」房屋釐清，之後發現錯
誤，自得依稅捐稽徵法第28條第2項規定請求退稅。然原判
決對於該虛設門牌逕為引用，全未調查該門牌所指之房屋於
謝山茶死亡時是否確實存在，或究為一間或兩間，或是否與
其他稅籍或門牌有所重複，其認定顯有理由不備及未調查證
據之違背法令。又退步言縱認系爭「58之1，2」號房屋門牌
並無虛設且房屋確實存在，惟「58之2」房屋為謝山茶之子
張和川所自建，有納稅義務人張和川依法繳納房屋稅多年，
「58之1」號房屋實乃謝山茶之次子謝勝郎起造，建造之初
即由謝勝郎及其配偶、子女居住使用，又繼承人於90年11月
1日遺產稅復查案提示補正書所附被繼承人生存配偶張銀鈕
申報之「生存配偶行使剩餘財產差額分配請求權計算表」載
明取得原因之「自建」，並非意指謝山茶所自建，而是繼承
人所自建。是上訴人於原審即請求調查證據以證明房屋均非
謝山茶所有，然原審未為調查，逕以虛設或錯誤之房屋稅籍
資料認定其為謝山茶之遺產，顯有不備理由及未調查證據之
違背法令。又原判決謂依查得上訴人及其他繼承人於92年2
月21日共同簽訂遺產分割協議書，已將系爭2筆建物由張和
川等協議分割繼承等情，惟此既係地政士依被上訴人所提供
錯誤清單製作之分割協議書內容，無法使本無權由繼承人繼
承之他產變為得以繼承。又原判決謂謝山茶於84、85、86年
度皆有臺北縣○○市○○里○○路○○號建物房屋租賃所得一
節，然該租賃所得均非58之1或之2號或虛設之58之1，2號房
屋租賃所得，實則58之1號房屋多年來是由房屋所有權人謝
勝郎將房屋一樓出租予第三人，若有房屋租賃所得申報資料
，應可證明非謝山茶之所得，被上訴人僅調查58號房屋租賃
所得，卻未調查58之1及之2之租賃所得納稅義務人，實有刻
意疏漏之嫌等語。雖以原判決違背法令為理由，經核上訴意
旨，無非重述前詞及提出在原審未主張之上證1的新事實、
新證據，就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指摘為不

01 當，並就原判決已論斷者，泛言未論斷或違法，而非具體表
02 明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條
03 第2項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有
04 具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

05 四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
06 前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文
07 。

08 中 華 民 國 109 年 5 月 28 日

09 最高行政法院第二庭

10 審判長法官 吳 東 都

11 法官 陳 秀 嫻

12 法官 王 俊 雄

13 法官 林 妙 黛

14 法官 胡 方 新

15 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

16 中 華 民 國 109 年 5 月 28 日

17 書記官 張 玉 純