

彰化縣地政士公會會刊 第196期 (網路版)

目 錄

96年8月出刊

☆專題論述

- 民法擔保物權修正後抵押權登記之研討(一)(鄭竹祐)-----1
債權催收實務(十三)- 如何聲請裁判確定證明書(劉孟錦律)-----3

☆會務日誌

- 七月份-----4

☆壽星大發

- 八月份壽星生日快樂-----7

☆行政法院判決

- 96年度判字第01224號(土地增值稅)-----8
96年度判字第01216號(土地重劃)-----15
96年度判字第01218號(遺產稅)-----19
96年度判字第01219號(土地增值稅)-----22
96年度判字第01220號(遺產稅)-----27
96年度裁字第01496號(有關土地事務)-----36
96年度裁字第01507號(房屋稅)-----37
96年度裁字第01518號(遺產稅)-----38
96年度裁字第01516號(贈與稅)-----39
96年度裁字第01521號(深辦建物第一次測量)-----40
96年度裁字第01522號(確認土地征收處分無效)-----43
96年度裁字第01532號(從測)-----45

<發行>：彰化縣地政士公會 理事長 洪泰瑋

<編輯>：會刊編輯委員會 主任委員 黃敏烝 副主任委員 楊鈿浚

<會址>：員林鎮新生路198號1樓

<電話>：(04) 835-2525 <傳真>：(04) 833-7725

<劃撥帳號>：20985734 <戶名>：彰化縣地政士公會

<網址>：www.chcland.org.tw <電子信箱>：chcland.org@msa.hinet.net

= 專題論述 =

民法擔保物權修正後 抵押權登記之研討(一)

鄭竹祐

第一部：

民法物權編擔保物權部分修正對未來抵押權登記之影響：

〔本部資料來源：96 年度內政部土地登記人員研習會研習手冊頁 79-88 張燕燕 編〕

- 一、修法方向：將債權予以物權化，以物權登記之公示性，確保交易之安全。
- 二、將抵押權章分成三節（普通抵押權節、最高限額抵押權節、其他抵押權節），並考量實務運作，明定最高限額抵押權之意義、增訂最高限額抵押權單獨讓與、確定期日約定、確定事由、轉換為普通抵押權及準用普通抵押權條文之規定等。
- 三、增訂普通抵押權次序權之調整、流抵約款相對禁止及權利質權轉換為抵押權等規定。

壹、類別：依其性質區分為二類

類別 項目	普通抵押權	最高限額抵押權
意義	謂債權人對於債務人或第三人不移轉占有而供其債權擔保之不動產，得就其不動產賣得價金優先受償之權。(民法 860)	指債務人或第三人提供其不動產為擔保，就債權人對債務人一定範圍內之不特定債權，在最高限額內設定之抵押權(民法 881-1)
成立目的	確保特定債權之優先受償	使債務人得以反覆性、繼續性之融資
擔保標的	確定存在之特定債權	現在及將來發生之不特定債權
抵押標的	所有權、地上權、典權及永佃權	同左

<p>特性與區別</p>	<p>1. 從屬性： (1) 從屬債權之發生、讓與及消滅。(民法 870、295、307) (2) 不得與債權分離而為其他權利之擔保。(民法 870)</p> <p>2. 不可分性： (1) 抵押物分割或讓與一部，或擔保一債權之數不動產，讓與其一他人者，抵押權不受影響。(民法 868) (2) 擔保債權分割或讓與其一部，或債務分割或<u>承擔一部</u>者，抵押權不受影響。(民法 869)</p> <p>3. 追及性(代物擔保性)：抵押權因抵押物滅失而消滅。但得對下列替代物取得代物擔保。 (1) 抵押人因滅失得受賠償或其他利益者。抵押權人並對抵押人所行使之賠償或其他利益請求權有權利質權。(民法 881) (2) 抵押物滅失之殘餘物。抵押權人得請求占有該物並依質權規定行使其權。(民法 862-1)</p>	<p>1. 從屬性：從屬於抵押權人與債務人所訂之基礎契約。 (1) 擔保一定範圍內之不特定債權，不以債權確定存在為必要。(民法 881-1) (2) 讓與從屬性之不同： a 原債權確定前，擔保之債權得讓與他人或第三人為債務人清償債務而債務人免其責任者，最高限額抵押權不隨同移轉。(民法 881-6) b 原債權確定前，抵押權人得經抵押人同意，單獨讓與最高限額抵押權之全部或一部。(民法 881-8) (3) 消滅從屬性之不同： 在最高限額抵押權確定期日屆至前，已發生之債權，縱已消滅，抵押權不隨同消滅(民法 881-15)此與普通抵押權消滅上之從屬性有異(民法 880。)</p> <p>2. 不可分性：同普通抵押權。</p> <p>3. 追及性(代物擔保性)：同普通抵押權。</p>
--------------	--	--

債權催收實務(十三)

如何聲請裁判確定證明書？

文 / 劉孟錦律師

【問題】

- 一、法院之裁判，一定要取得確定證明書才能聲請強制執行嗎？
- 二、如何聲請裁判確定證明書？

【解析】

- 一、法院之裁判，一定要取得確定證明書才能聲請強制執行嗎？

在討債的行動中，前面提及債權人可能聲請支付命令、本票裁定、拍賣抵押物裁定，甚或向法院起訴。法院之裁判，原則上須先取得裁判確定證明書，才可以聲請強制執行，或據以對外主張權利。但仍有例外不必取得裁判確定證明書即可聲請強制執行者，例如：

- (一)保全程序中之假扣押、假處分之裁定，一經法院為准許之裁定，即可聲請強制執行，法院先實施查封後再將裁定書送達債務人。
- (二)判決主文中有假執行之宣告者，毋庸取得確定證明書，即可實施假執行，聲請強制執行。
- (三)非訟程序之裁定，例如本票裁定、拍賣抵押物裁定，如取得裁定確定證明書，當然可以聲請強制執行，但如債務人提出抗告，因抗告不停止執行，故此時只須取得送達證書（向書記官聲請閱卷影印送達證書），即可聲請強制執行。
- (四)不得上訴或抗告之裁判，例如經第三審判決確定時，即毋庸再聲請確定證明書，只要提出各審級的判決書正本，即可聲請強制執行。

- 二、如何聲請裁判確定證明書？

法院裁判依法須送達當事人，當事人收受送達或依法發生送達效力後，經過一定之期間，當事人沒有依法聲明不服（上訴或抗告），則該裁判發生確定之效力，此時法院會自動核發確定證明書，當事人亦可聲請法院核發確定證明書。該聲明不服之期間，在裁判書後都會記載，於該期間屆滿時，最好先與書記官聯絡查詢是否已確定，以免因有聲明不服而無法核發。現法院較為便民，於裁判確定後，當事人不必聲請，書記官都會主動核發確定證明書。

聲請裁判確定證明書，應具狀聲請，載明案號、股別，附雙掛號郵資一份，向法院收狀處遞狀即可。附錄有二種聲請狀範例，範例(一)為正式的聲請狀，

範例(二)為律師常用的簡易聲請書（律師公會提供的印刷本，只須依事實填載即可），讀者可選擇使用。

《書狀範例》聲請發給裁判確定證明書狀(一)

民事聲請狀

案號：

股別：

聲請人 ○○○ 住○○○○○○○○○○○○○○○○

（或原告）

相對人 ○○○ 住○○○○○○○○○○○○○○○○

（或被告）

為聲請發給裁定（或判決）確定證明書事：

查○○○年度○字第○○○號○○○○○事件，前經 鈞院依法判決（或裁定）在案。茲該判決（或裁定）業已確定，為此狀請鈞院鑒核，准予付與判決（或裁定）確定證明書○份，實為法便。

謹 狀

台灣○○地方法院民事庭 公鑒

中華民國○○○年○月○日

具狀人 ○○○ （簽章）



= 會務日誌 =

◎96年7月份

- 96/07/04 彰化縣政府副知有關潘明山先生申請核發開業執照案，經核符合地政士法第7條規定，准予辦理。
- 96/07/04 彰化縣政府函訂於96/7/12日於該府1樓視聽簡報室舉辦「公平交易委員會對於不動產廣告案件規範宣導說明會」乙案，請派員報名或轉知相關業者踴躍參加，本會於網站公告有意參加會員線上報名方式。
- 96/07/05 行文彰化縣政府地政士葉銘鎔業自96/7/3日加入本會為會員。
- 96/07/05 本會會員顧艾姍申請中止張馨云之僱傭關係，本會同意備查並轉彰化縣政府。
- 96/07/06 彰化縣政府檢送96年第27屆全國地政盃活動競賽第1次領隊會議記錄1份。
- 96/07/06 彰化縣稅捐稽徵處副知公所於受理契稅申報時，立契約日在7/16日（含）以後者，請賡續輔導納稅義務人申請提前開徵或申明由新所有權人繳納，以減少開徵期間繳納雙方困擾。
- 96/07/09 全聯會函為因應民法物權編部分修正條文及其施行法（擔保物權部份）施行在即，尤以其中新修正抵押權對於土地登記（含公契修正、欄位增加、填載內容變更）之影響甚鉅，法務部爰訂於本96/7/16日，假該部司法新廈5樓大禮堂，舉辦「擔保物權與土地登記之對話」座談會，本會由洪理事長泰璋出席參加。
- 96/07/10 彰化縣政府函送本縣96年6月地政士開業及異動登記清冊乙份。
- 96/07/12 彰化縣政府副知有關地政士王銘輝先生申請僱傭登記助理員張月碧案，符合地政士法第29條第2項第3款規定，同意備查。
- 96/07/12 通知各理監事有意參加內政部舉辦之「中華民國第12屆地政貢獻獎」選拔者於96年7月16日前依選拔要點及規定格式(含相關事蹟資料)逕送本會。
- 96/07/13 彰化縣政府副知有關吳宛儒女士申請核發開業執照案，經核符合地政士法第7條規定，准予辦理。
- 96/07/13 全聯會函為有效研提因應維護合法地政士業者執業權益之策需要，請轉請轄區縣市政府地政局（處）惠予本96/8/10日前，提供有關受理地政士及非地政士申辦各類登記項目之案件量統計表，俾憑送本會彙整分析相關功能數據。
- 96/07/15 財政部國有財產局台灣中區辦事處為「塑造國產業務廉潔、效能、

便民之組織文化」，訂於 96/7/25 日假本處 10 樓會議室辦理 96 年廉政座談會，本會由洪理事長泰瑋出席。

- 96/07/16 彰化縣政府副知有關地政士吳宛儒女士申請僱傭登記助理員吳彥賢、楊千慧案，符合地政士法第 29 條第 2 項第 3 款規定，同意備查。
- 96/07/16 全聯會函內政部即日起開辦中華民國第 12 屆地政貢獻獎選拔活動，如有推動地政業務有功之適當人選且擬提報推薦者，敬請依本會地政貢獻獎候選人遴選要點相關規定，惠予提報本會，俾憑召開遴選委員會核定候選人以代表本會參加選拔，本案轉知各理監事自薦或推薦適合人選。
- 96/07/16 行文彰化縣政府地政士吳宛儒業自 96 年 7 月 13 日加入本會為會員。
- 96/07/16 通知各會員報名參加本會 96 年第 2 期地政士專業訓練研習班，講題：以實務觀點看民法擔保物權修法及親屬編修法前後之比較，講師：盧江陽法官，時間：96 年 8 月 12 日及 8/18 日計 16 小時。
- 96/07/16 通知各會員踴躍報名全國第 27 屆地政盃活動競賽。
- 96/07/16 通知召開本會第 6 屆第 6 次理監事聯席會議。
- 96/07/16 寄發 96 年第 1 期地政士專業訓練證明書予參加學員收存。
- 96/07/18 彰化縣政府副知有關馬素英女士申請僱用張國珍先生為登記助理員案與地政士法第 29 條規定不符，且函請補正逾期未補正，依法駁回。
- 96/07/18 彰化縣政府副知有關地政士顧艾姍女士申請中止僱傭登記助理員張馨云案，符合地政士法第 29 條第 2 項第 3 款規定，同意備查。
- 96/07/24 通知至今仍未繳交 96 年度常年會費會員請於本年 8 月 3 日前繳交，如仍未繳納，依本會章程第 11 條規定視為自動退會，並報彰化縣政府備查。
- 96/07/26 行文彰化縣政府提供 95 年度受理地政士及非地政士申辦各類登記項目之案件量統計，俾供研提分析與決策之參考。
- 96/07/26 胡銀宏先生參加本會 96 年 6 月 29 日假彰化縣稅捐稽徵處舉辦之「96 年第 3 次會員教育講習會」，依「與地政士專業訓練相當之證明文件及得折算專業訓練時數規定」第五點，得折算地政士專業訓練時數 2 小時之證明。
- 96/07/26 本會假和美地政事務所召開第 6 屆第 6 次理監事聯席會議。
- 96/07/31 行文內政部地政司檢送本會 96 年第 2 期地政士專業訓練班課表乙份。

相關法令內容請查閱

網路<最新法令>

==壽星大發==

◎ 8 月份壽星

08/01 吳登標	08/09 黃淑慧	08/19 廖秀珠	08/25 林庚芳
08/01 莊熾蓉	08/09 施弘謀	08/19 黃高生	08/26 張育滔
08/02 黃素芬	08/10 洪泰璋	08/20 余銀成	08/26 陳淑玲
08/03 蔡佩諭	08/11 黃傅漢	08/20 林能全	08/27 吳嘉屋
08/03 謝各宜	08/15 王秀燕	08/20 洪瓊孺	08/28 陳敏男
08/03 黃拓朗	08/15 鄭慧妃	08/20 張淑娟	08/28 陳華
08/03 蔡金體	08/15 楊美玉	08/22 洪德裕	08/29 楊美玉
08/04 李麗華	08/16 陳志鉉	08/23 陳美麗	08/30 劉張素洋
08/06 林文隆	08/17 陳宗教	08/24 鄭甘枝	08/31 江麗鄉
08/06 張信發	08/17 張天賜	08/25 詹前濯	08/31 黃百堅
08/07 張碧珊	08/18 賴俊光	08/25 蘇有成	08/31 陳世照

~~生日快樂~~



=行政法院判決=

最高行政法院判決

【裁判字號】96 年度判字第 01224 號

【裁判日期】960713

【裁判案由】土地增值稅

【裁判全文】

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、本件上訴人原所有坐落高雄縣梓官鄉○○○段 91-6 地號土地一筆(下稱系爭土地)及地上建物門牌為高雄縣梓官鄉○○路 163 巷 1-2 號房屋一棟(下稱系爭房屋)，於民國 84 年 4 月 27 日經臺灣高雄地方法院(下稱高雄地院)民事執行處拍賣確定，原按一般用地稅率課徵土地增值稅款新臺幣(下同)569,069 元，並於 84 年 8 月 2 日由高雄地院民事執行處代為扣繳在案。嗣上訴人於 91 年 6 月 11 日檢附相關文件，向被上訴人申請改依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅並退還溢繳稅額，經被上訴人所屬岡山分處以 91 年 12 月 5 日岡稅分土字第 0000000000 號函予以否准。上訴人不服，循序提起行政訴訟，經高雄高等行政法院 92 年度訴字第 1161 號判決(下稱前審判決)駁回。上訴人仍不服，提起上訴，經本院 94 年度判字第 969 號判決將前審判決廢棄，發回審理，復經原審法院以 92 年度訴更字第 22 號判決(本件原判決)將上訴人之訴駁回。上訴人猶表不服，乃提起本件上訴。
- 二、上訴人起訴意旨略謂：(一)系爭土地拍定當時應適用自用住宅優惠稅率課徵土地增值稅。本件上訴人請求之法律關係主要為依土地稅法第 9 條、第 34 條之 1 第 1 項規定，提出申請選用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，屬於一般公法上之請求權，並非稅捐稽徵法第 28 條之退稅請求權。被上訴人否准上訴人選用自用住宅用地稅率權利，係限制「租稅選擇權」之行使，應予上訴人陳述之機會竟不給予，顯係違法，且被上訴人及訴願決定機關將上訴人之請求標的即「租稅選擇權」之行使，擴張或變更至「退稅請求權」及「公法上請求權」之行使，而為駁回之決定，顯與司法院釋字第 566 號解釋抵觸，且其適用法令即屬有誤。(二)又依法務部 90 年 3 月 22 日法令字第 008617 號函釋意旨，本件消滅時效應類推適用民法規定，則上訴人所為申請尚未罹於時效。且關於消滅時效期間之起算點，則應自該請求權得行使時起算，就具體個案判斷之。本件系爭房地拍賣當時，上訴人全戶之戶籍於數月前已遷到嘉義，沒有收到被上訴人於系爭土地拍定時所寄送

之相關單據或分配表，自無從起算土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定所定之 30 日得行使租稅請求權期間。而上訴人之所以知道要去領分配款，係因當時聲請拍賣之債權人所委任之代書有通知。被上訴人未能證明已依土地稅法第 34 條之 1 之強制規定將相關通知合法送達予上訴人。(三)況相似案件之訴外人顏天盛行使「租稅選擇權」求准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，自拍定時起算，與上訴人相同均已逾 5 年，仍經臺南縣稅捐稽徵處所准許，可見本件原處分有差別待遇之情形，違背行政程序法第 6 條、第 9 條規定。(四)依財政部 72 年 8 月 17 日台財稅第 35797 號函釋(下稱財政部 72 年函釋)意旨，自遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。本件符合其要件，應有其適用等語。為此，訴請將訴願決定及原處分均撤銷，並命被上訴人應依上訴人之申請，就上訴人原所有被拍賣系爭土地作成准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之行政處分，並自 91 年 6 月 12 日起算，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依利息起算之日繳納稅款之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按日加計利息，一併退還法院重新分配。被上訴人則略以：(一)上訴人主張之臺南縣稅捐稽徵處核准訴外人顏天盛退還土地增值稅乙案，係屬個別案例，不得適用於本件。(二)本件核屬退稅案件，是以上訴人所主張系爭適用自用住宅用地優惠稅率之事實發生於 84 年間，無論上訴人主張是否有理，依稅捐稽徵法第 28 條規定，退稅請求權已因逾 5 年時效而消滅。(三)在類似本件情形，高雄地院民事執行處在制作分配表完畢後，均會通知債務人(即上訴人)表示意見，而本件上訴人當時亦知悉課徵土地增值稅之金額，且未對分配表表示異議，亦即表示其接受上開金額，有上訴人之代理人蔡黃秀鳳(即上訴人之配偶)於 84 年 5 月 20 日分配筆錄簽名可證。則依經驗法則推論，本件被上訴人確有踐行上開土地稅法第 34 條之 1 第 2 項所定之通知程序。(四)本件縱如上訴人主張，被上訴人始終未為土地稅法第 34 條之 1 第 2 項如符合自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之情況，得另為申請之通知(被上訴人主張已發函通知，僅無回證資料)，亦僅是土地稅法第 34 條之 1 第 2 項規定之『30 日』時間未能起算，但並非謂上訴人退還溢繳土地增值稅之請求權即不受其他法律關於請求權時效期間之限制。本件上訴人逾 5 年後始提出申請，與稅捐稽徵法第 28 條不合。(五)又查，上訴人戶籍已於 83 年 8 月 31 日遷入嘉義市○○里○○路 181 巷 1 弄 26 號 4 樓之 1，況依據財政部 77 年 2 月 3 日台財稅第 000000000 號函釋(下稱財政部 77 年函釋)意旨，經法院拍賣之房地，如果要符合土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，須以拍定日當事人有無於該地辦竣戶籍登記為準，上訴人當時之戶籍已遷移至嘉義市業如前述，亦不符合得適用自用住宅用地優惠稅率之規定等語，資為抗辯。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，略以：(一)經查本件上訴人於91年6月11日檢附相關文件，向被上訴人申請改依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅並退還溢繳稅額，其主要請求權在於改用自用住宅稅率課徵土地增值稅，退還溢繳稅額僅在改用自用住宅稅率有理由時，始附隨發生之事實。是以本件請求之法律關係主要為請求依自用住宅稅率課徵土地增值稅，應屬於一般公法上之請求權，並非稅捐稽徵法第28條之退稅請求權。又依財政部91年5月20日台財稅第0000000000號函釋見解，稽徵機關如無法確定已依土地稅法第34條之1第2項規定合法送達通知所有權人提出申請者，該申請期限無從起算，不生逾期申請適用自用住宅稅率課徵之問題，該函釋為財政部基於土地稅中央主管機關，就法律所未規定之細節性之問題，依職權為補充釋示，如與法律本旨無違，自得加以適用。故稽徵機關是否已合法通知上訴人始為本件之重要爭點，與是否準用稅捐稽徵法第28條所定5年時效無關。(二)本件上訴人所有系爭土地拍定後，被上訴人按一般用地稅率課徵土地增值稅款569,069元之同時，固依土地稅法第34條之1第2項規定，以84年5月3日岡稅分二字第17631函通知上訴人應於30日內檢附相關文件提出申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，惟該通知函所寄上訴人地址為嘉義市○○里○○路181巷1弄26號4樓之1，有該函附於原處分卷可按(詳原處分卷第44頁)，而上訴人戶籍雖於83年8月30日自系爭土地坐落之高雄縣梓官鄉○○路163巷1-2號屋址遷出嘉義市○○里○○路181巷1弄26號4樓，然復於84年4月17日自前開地址遷至嘉義市劉厝里國泰新村55號，亦有上訴人戶籍謄本在卷可憑，則被上訴人顯非向上訴人當時之設籍地址為送達，此外被上訴人亦無法提出已合法送達憑證資料，要難僅以高雄地院於84年5月20日分配期日，上訴人之代理人蔡黃秀鳳(即上訴人之配偶)到場簽名，即推論上訴人有收受被上訴人前揭通知，是被上訴人既未能證明上訴人有收受前揭通知函，其送達顯非合法，則上訴人得行使選擇適用自用住宅優惠稅率30日之期間，自無從起算，與是否準用稅捐稽徵法第28條所定5年時效無關，被上訴人逕依稅捐稽徵法第28條規定，以上訴人之請求已逾5年之請求權時效予以駁回，顯有速斷。準此，上訴人於91年6月11日檢附相關文件，向被上訴人申請改依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並無不合。(三)第按關於給付判決(包括課予義務訴訟及一般給付訴訟或併為給付請求訴訟之判決在內)判斷之基準時，以事實審行政法院言詞辯論終結之際為法律及事實狀態的基準時，上訴人訴請判令被上訴人給付金錢、物品或發布行政處分，應以行政法院裁判時法律及事實狀態為準，並非以過去存在之法規或事實為依據。本件上訴人依上所述固得行使其租稅選擇權，即申請改依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，然被上訴人應否依其申請而為准許之

行政處分，並予更正稅額，仍應審究上訴人是否符合適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之要件。則按關於法院拍賣債務人所有土地，如合於土地稅法第 9 條及第 34 條有關自用住宅用地規定之要件者，始得按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。觀之首揭土地稅法第 9 條、第 17 條規定，可知因土地所有權移轉而課徵土地增值稅，得適用自用住宅用地優惠稅率者，應以自用者為限，而自用之積極要件為辦竣戶籍登記，且由自己使用，其消極要件則為不出租或不供營業之用，若房屋原使用人遷徙，則其平日經營生活之住所業已變更，與上開法條立法主旨不合，自無上開規定之適用。是財政部 77 年函釋：「法院拍賣之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應以拍定日有無於該地辦竣戶籍登記為準。」之意旨即為貫徹土地稅法第 9 條、第 17 條之執行所為之釋示，並無違前揭土地稅法之立法意旨，自得予以援用。經查，本件上訴人原所有系爭房屋及土地，經高雄地院於 84 年 1 月 10 日執行查封，當時現況乃無人居住，並於 84 年 4 月 27 日強制執行拍定之事實，業經調閱高雄地院 84 年度執字第 58 號拍賣抵押物執行案卷核閱無訛，並有該民事執行案卷影本附卷足佐，而上訴人全戶於法院拍定時之戶籍設於嘉義市劉厝里國泰新村 55 號，系爭房地係屬空屋並無上訴人及其眷屬之設籍，業如上述，且經上訴人自承在卷(詳原審卷 94 年 11 月 30 日準備程序筆錄)，揆諸前揭財政部 77 年函釋意旨，上訴人及其配偶、直系親屬於法院拍定系爭房屋及土地當日既未於該地辦竣戶籍登記，亦無居住事實，自不符合適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之要件，上訴人主張本件應適用自用住宅優惠稅率課徵土地增值稅云云，並不可採。(四)至上訴人主張依財政部 72 年函釋意旨，自遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅云云。然查，財政部 72 年函釋意旨係以：「主旨：土地所有權人為騰空房地待售，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該土地上者，可否適用自用住宅用地稅率計徵土地增值稅乙案，復如說明二。說明：…二、查土地所有權人在出售符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。」亦即土地所有權人在出售符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定之自用住宅用地前，因「必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者」，始有自其戶籍遷出期間距其出售期間未滿 1 年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅之適用，本件如上所述，上訴人戶籍係於 83 年 8 月 31 日即遷至嘉義市○○里○○路 181 巷 1 弄 26 號 4 樓之 1，而高雄地院至 84

年1月10日始對系爭房地執行查封，是其並無因出售自用住宅用地前，必須遷居而遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地之情形，自無財政部72年函釋之適用，是上訴人上揭主張，亦不可採。至上訴人所舉訴外人顏天盛行使「租稅選擇權」求准按自用住宅用地稅率計課，經台南縣稅捐稽徵處所准許，因屬個案，不得援引適用等由，駁回上訴人原審之訴。

- 四、上訴意旨略謂：(一)原審徒以上訴人於原審言詞辯論期日不到場之效果即為駁回上訴人在原審之訴之判決，與最高法院27年上字第139號判例要旨不，是原判決應有適用法規不當之違法。(二)原判決認為原處分於本件上訴人申請案適用稅捐稽徵法第28條而有未合，顯係認定原處分有所不當，自應依行政訴訟法第201條規定將原處分撤銷，詎原判決捨此未為，應有不適用法規或適用不當之違法。(三)被上訴人於準備程序時並無「主張原告之申請亦不符合土地稅法第9條、第17條、第34條規定，仍應否准其改依自用住宅用地優惠稅率更正本件土地增值稅額」為攻擊或防禦方法，為原審確定之事實(判決書第24頁第7-10行參照)，被上訴人未依民事訴訟法第276條第2項規定提出「釋明」，原審又未說明有民事訴訟法第276條第1項規定除外之情形，遽將該攻擊或防禦方法採為判決基礎，不僅違背採證法則，更有判決理由不備之違法。(四)財政部77年12月14日台財稅第000000000號及78年11月16日台財稅第000000000號函釋，分別規定「說明：三、被徵收土地、『法院拍賣土地』、及拆除改建中出售之土地，應分別以公告徵收日，法院『拍定日』、及核准拆除日起往前推算之一年期間為準。」及「如查明係為騰空以待拍賣，而於拍定日前一年內遷出戶籍且無出租或供營業使用者，其土地增值稅可比照本部72.08.17.台財稅第35797號函(即上開財政部72年函釋)規定，依自用住宅用地稅率課徵。」，該二函釋與原判決所援引之財政部77年函釋，三者函釋均係補充土地稅法第34條第2項所稱「出售前一年內」之認定標準，即為貫徹土地稅法第9條、第17條之執行所為之釋示，並無違前揭土地稅法之立法意旨，自得予以援用。則土地稅法第9條、第34條既為適用自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅之唯一依據，於適用時自不宜割裂論斷。查本件系爭房地於84年4月27日拍定前一年內，即83年8月30日前有辦竣戶籍登記且有居住，為原審所確認之事實，依上揭三個財政部函釋，自有選用自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅之權利，原審未見及此，徒以上訴人與財政部77年函釋所補充之得適用優惠稅率要件不合，顯將土地稅法第9條、第34條割裂論斷，應有判決不適用法規或適用不當之違法。且原審就本件「如何選用自用住宅用地優惠稅率課徵『土地增值稅』」，誤為適用土地稅法第17條如何課徵「地價稅」，其適用法規亦有不當。綜上，原判

決有不適用法規或適用不當之違法，亦有違背採證法則及判決不備理由之違法，請求將原判決廢棄改判等語。

五、本院查：(一)按所謂判決不備理由係指判決全然未記載理由，或雖有判決理由，但其所載理由不明瞭或不完備，不足使人知其主文所由成立之依據。再者，證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實之認定亦異於該當事人之主張者，不得謂為原判決有違背法令之情形。本件被上訴人之訴訟代理人於94年11月30日下午原審受命法官行準備程序時即已當庭陳述並主張：「關於財政部72年8月17日台財稅第35797號函釋，係一附有條件的解釋，如果條件成就的話，則可以回溯一年內適用。如果原告(即上訴人)要主張回溯一年為適用，必須符合土地稅法第34條第2項規定和上開財政部解釋函令的情形，否則就必須回歸土地稅法第9條規定之情形。」(見原審94年度訴更字第22號審理卷第84、85頁)，並無如上訴意旨所稱：「被上訴人於準備程序時並無『主張原告之申請亦不符合土地稅法第9條、第17條、第34條規定，仍應否准其改依自用住宅用地優惠稅率更正本件土地增值稅額』為攻擊或防禦方法」之情形，自無違反行政訴訟法第132條準用民事訴訟法第276條之規定可言，合先敘明。至於上訴人於原審言詞辯論期日經合法通知而不到場，審判長依被上訴人之聲請而為一造辯論判決，於判決事實欄內均已詳載兩造之聲明、主張及攻擊、防禦方法，於理由欄並敘明其得心證之理由，並非僅因上訴人不到場，而為上訴人敗訴之判決。上訴人主張原審徒以上訴人不到場之效果即為駁回上訴人在原審之訴之判決，顯然失據。(二)土地稅法第9條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」察其文義，符合自用住宅用地之要件為：辦竣戶籍登記。土地未供營業用或出租，兩者缺一不可。而上訴人及其配偶、直系親屬於法院拍定系爭房屋及土地當日既未於該地辦竣戶籍登記，亦無居住事實，不符合上開適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之要件，乃原審本於職權調查審認之事實，從而原判決認定上訴人主張本件應適用自用住宅優惠稅率課徵土地增值稅云云，並不可採，並說明被上訴人否准上訴人之申請及訴願決定維持原處分，其理由雖依稅捐稽徵法第28條規定而有未合，惟被上訴人既已於原審言詞辯論終結前補充主張上訴人之申請不符合土地稅法第9條、第17條、第34條規定，仍應否准其改依自用住宅用地優惠稅率更正本件土地增值稅額，是其結論並無不同，而駁回上訴人在原審之訴，即非無據。(三)財政部77年函釋：「法院拍賣之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應以拍定日有無於該地辦竣戶籍登記為準。」之意旨即為貫徹土地稅法第9條、第17條之執行所為之釋示，並無違反前揭土地稅法之立法意旨，原判決予以援用，並不違法。而補充上訴

理由狀所舉之財政部 77 年 12 月 14 日台財稅字第 000000000 號函釋及 78 年 11 月 16 日台財稅字第 000000000 號函釋，上訴人於原審審理時既未曾主張援用，原判決自無從加予論駁。況系爭土地既非「拆除改建中出售」之土地，亦非「自宅用地騰空以待拍賣」之土地，與上開二函釋情形並不相符，原無適用之餘地，自亦無上訴人所稱「原判決將土地稅法第 9 條、第 34 條割裂論斷」之情事。(四)又本件原審為事實審，依行政訴訟法第 125 條第 1 項之規定，本得依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束。原審係認被上訴人無法證明其所發通知上訴人應於 30 日內檢附相關文件提出申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅函，已合法送達上訴人，致上訴人得行使選擇適用自用住宅優惠稅率 30 日之期間，無從起算，與是否準用稅捐稽徵法第 28 條所定 5 年時效無關，被上訴人逕依稅捐稽徵法第 28 條規定，以上訴人之請求已逾 5 年之請求權時效予以駁回，並非合法。惟原處分及訴願決定之理由雖有未洽，因關於給付判決(包括課予義務訴訟及一般給付訴訟或併為給付請求訴訟之判決在內)判斷之基準時，以事實審行政法院言詞辯論終結之際為法律及事實狀態的基準時。原審本於職權調查後，亦認上訴人或其配偶、直系親屬既無在該址辦竣戶籍登記之情事，並不符合土地稅法第 9 條、第 17 條自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之要件，原處分應予否准及訴願決定與本件原判決之結論並無不同，上訴人在原審之訴仍為無由而予駁回，於法即無不合。(五)綜上所述，原判決並無不適用法規或適用不當之違法；亦難謂有判決不備理由之違法，縱原審雖有未於判決中加以論斷者，惟尚不影響原判決之結果，與所謂判決不備理由之違法並不相當。至於上訴人其餘訴稱各節，乃上訴人以其對法律上見解之歧異，就原審取捨證據、認事實之職權行使，指摘其為不當，均無可採。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，並請求判令被上訴人應依上訴人之申請，就上訴人原所有被拍賣系爭土地作成准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之行政處分，及自 91 年 6 月 12 日起算，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依利息起算之日繳納稅款之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按日加計利息，一退還法院重新分配。難認有理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第 255 條第 1 項、98 條第 3 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 13 日

【裁判字號】96 年度判字第 01216 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】土地重劃

【裁判全文】

上列當事人間因土地重劃事件，上訴人對於中華民國 94 年 10 月 13 日臺北高等行政法院 93 年度訴字第 2971 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人所有坐落臺北縣林口鄉○○○段大牛稠小段 75 地號等 6 筆土地，參加臺北縣林口新市鎮第 3 期（3、4 區）市地重劃，經被上訴人以 91 年 12 月 24 日北府地劃字第 0000000000 號公告土地分配結果各項圖冊，公告期間自 91 年 12 月 31 日至 92 年 1 月 30 日止，上訴人所有系爭土地重劃後分配為力行段 872 及 883 地號土地。土地分配結果公告期間，上訴人提出異議，申請將重劃後分配土地調整分配至同段 854 及 855 地號土地。案經被上訴人分別於 92 年 3 月、9 月邀集上訴人及同段 855 地號土地所有權人施晶如召開協調會予以調處，惟因相關土地所有權人未獲當事人同意，被上訴人乃依規定提送臺北縣市地重劃委員會 92 年度第 2 次會議審議決議維持原分配，上訴人對該決議仍有異議，被上訴人乃函報請內政部裁決。案經內政部以 92 年 10 月 16 日內授中辦地字第 000000000 號同意維持原分配，被上訴人乃以 92 年 10 月 22 日北府地劃字第 0000000000 號函轉內政部前開函予上訴人，上訴人不服，以原處分違背法律保留原則云云，提起訴願，遭決定駁回，遂提起行政訴訟。主張：被上訴人就本件所作之重劃土地分配次序方式，無非係以市地重劃實施辦法第 31 條規定，為其分配原則，惟觀該條規定，僅空泛規定市地重劃之土地調整分配方法，並未具體指出分配次序及得分配重劃後那一位置土地，致上訴人無從明悉被上訴人如何「向兩側合併分配」、「分配之依據」、「裁量之標準為何」，原處分實已違反行政行為內容應明確之原則；又被上訴人未於處分理由中說明為何於完全不影響其他參與土地重劃所有權人權益之情形下，須經其他當事人之同意方得准予上訴人與施如晶間之土地分配調整之法令依據，亦屬處分理由不備，有恣意行政之瑕疵；上訴人分配得之土地為分裂之兩小塊土地，不符市地重劃使原本地界不整、畸零狹小或未面臨道路土地成為整齊宗地，可供建築使用地區之目的，顯違背比例原則及有裁量濫用之違法等語，為此求為判決撤銷原處分及訴願決定，並命被上訴人應作成將力行段 854 地號之抵費地與上訴人分配之力行段 883 地號土地交換，並將力行段 854 地

號之抵費地調整分配給上訴人之處分。二、被上訴人則以：（一）被上訴人依平均地權條例第 60 條之 2、市地重劃實施辦法第 35 條及市地重劃實施辦法第 31 條規定程序為本件市地重劃。按上訴人所有重劃前坐落南勢埔段大牛稠小段 75 地號等 6 筆土地，為一狹長型之宗地，跨占分配線二側，其各側應分配之面積已達原街廓原路街線最小分配面積，依上開規定，重劃後於分配線兩側個別分配力行段 872 及 883 地號 2 筆土地，並無違誤。是有關本重劃區土地分配作業，除依上開規定辦理外，乃參照前臺灣省市地重劃土地分配圖解相關規定辦理。依該圖解之 20、21 街廓分配線劃定原則：街廓分配線之劃定需考慮其面臨路街寬度與街廓深度之適當比例，並不得小於畸零地使用規則之規定，其劃定原則為：面臨兩邊之道路寬度相等時，以街廓深度之中心線做為分配線。面臨兩邊之道路不相等時，則街廓分配線之決定係在考慮兩側土地分配之深度達畸零地使用規則之最小深度後，將賸餘之深度按兩邊平均，以其中心線做為街廓分配線。是被上訴人於辦理土地分配作業時，依都市計畫規劃之各個街廓，劃設分配線，並按各該土地所有權人重劃前所有土地分佈於各該街廓內分配線兩側，個別分配之。（二）依前臺灣省市地重劃土地分配圖解之 27 土地分配相關位次圖解說明：重劃後土地分配之位置，應按重劃前原有土地相關位次分配於原街廓且面臨原路街線為準。按上訴人所有系爭土地重劃前跨占分配線二側，均已達最小分配面積標準，依上開規定，分配於原街廓分配線兩側，並無不當。至上訴人申請所有系爭力行段 872 地號土地擬與訴外人施如晶交換同段 855 地號土地，或與訴外人陳阿平交換同段 861 地號土地，因事涉訴外人施如晶及陳阿平之權益，應取得該 2 人之同意，惟上訴人均未獲取該 2 人之同意；又上訴人申請力行段 883 地號與同段 854、860 地號抵費地調配土地乙節，違反上開土地分配原則，不予調配等語，資為抗辯。三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：（一）上訴人所有坐落臺北縣林口鄉○○○段大牛稠小段 75 地號等 6 筆土地，參加臺北縣林口新市鎮第 3 期（3、4 區）市地重劃，經被上訴人以 91 年 12 月 24 日北府地劃字第 0000000000 號公告土地分配結果各項圖冊，公告期間自 91 年 12 月 31 日至 92 年 1 月 30 日止，上訴人所有系爭土地重劃後分配為力行段 872 及 883 地號土地。土地分配結果公告期間，上訴人提出異議，申請將重劃後分配土地調整分配至同段 854 及 855 地號土地。案經被上訴人分別於 92 年 3 月 28 日、9 月 4 日邀集上訴人及同段 855 地號土地所有權人施晶如召開協調會予以調處，因未獲相關地號土地所有權人同意，被上訴人乃依規定提送 92 年 6 月 5 日臺北縣市地重劃委員會 92 年度第 2 次會議審議，決議維持原分配，被上訴人以 92 年 7 月 1 日北府地劃字第 0000000000 號函檢附該會議紀錄通知上訴人，上訴人對該決議仍有異議，被上訴人乃以 92 年 10 月 8

日北府地劃字第 0000000000 號函報請內政部裁決。案經內政部以 92 年 10 月 16 日內授中辦地字第 0000000000 號同意維持原分配，被上訴人乃以 92 年 10 月 22 日北府地劃字第 0000000000 號函轉內政部前開函予上訴人。(二)查上訴人所有重劃前坐落林口鄉○○○段大牛稠小段 75 地號等 6 筆土地，為一狹長型之宗地，跨占分配線二側，其各側應分配之面積已達原街廓原路街線最小分配面積，有土地重劃前後分配相關位次面積圖示附原處分卷可稽。被上訴人依市地重劃實施辦法第 31 條，同一宗土地跨占分配線二側，其各側應分配之面積已達原街廓原路街線最小分配面積標準者，應於分配線二側個別分配之規定，上訴人所有上揭土地重劃後，於分配線兩側個別分配力行段 872 及 883 地號等 2 筆土地，並無違誤。(三)被上訴人就該重劃區土地分配作業除依上揭市地重劃實施辦法第 31 條之規定外，併參照前臺灣省市地重劃土地分配圖解相關規定辦理之。依卷附該圖解之 20、21 街廓分配線劃定原則：街廓分配線之劃定需考慮其面臨路街寬度與街廓深度之適當比例，並不得小於畸零地使用規則之規定，其劃定原則為：面臨兩邊之道路寬度相等時，以街廓深度之中心線做為分配線。面臨兩邊之道路不相等時，則街廓分配線之決定係在考慮兩側土地分配之深度達畸零地使用規則之最小深度後，將剩餘之深度按兩邊平均，以其中心線做為街廓分配線。是被上訴人於辦理土地分配作業時，依都市計畫規劃之各個街廓，劃設分配線，並按各該土地所有權人重劃前所有土地分佈於各該街廓內分配線兩側，個別分配之。又依同圖解之 27 土地分配相關位次圖解說明：重劃後土地分配之位置，應按重劃前原有土地相關位次分配於原街廓且面臨原路街線為準。茲上訴人所有系爭土地重劃前跨占分配線二側，均已達最小分配面積標準，依上開規定，分配於原街廓分配線兩側，洵屬有據。至上訴人於異議時併申請擬以其所有系爭力行段 872 地號土地與訴外人施如晶交換同段 855 地號土地，或與訴外人陳阿平交換同段 861 地號土地，此乃土地所有人是否私下協議交換土地之問題，與主管機關應依上開法令規定辦理土地重劃分配作業無涉，上訴人主張，容有誤解，並非可採。又被上訴人以 92 年 10 月 22 日北府地劃字第 0000000000 號函轉內政部 92 年 10 月 16 日內授中辦地字第 0000000000 號函予上訴人，所轉發之內政部函中已載明上訴人所有上揭土地重劃後，於分配線兩側分配力行段 872 及 883 地號 2 筆土地，尚符市地重劃實施辦法第 31 條規定之分配原則，乃同意維持原分配之旨，顯已就處分主要理由具體表明，上訴人謂原處分未具體說明理由，違反行政行為內容應明確之原則，為裁量濫用云云；亦非可採等詞，為判斷基礎，因而駁回上訴人在原審之訴。

四、本院查：(一)原審以前開理由駁回上訴人於原審之訴，經核並無不合。

(二)上訴人提起上訴主張：1、原審作成原判決之基礎即臺灣省市地重

劃土地分配圖解相關規定，其法源位階究係法律抑或行政命令，未為審酌，縱為行政命令，則該行政命令有無法律之明文依據或為法律之明確授權，在其法源基礎不明確之情形下，卻能干涉人民憲法上所保障之財產權，顯已違反行政法法律保留原則，原審法院逕予援用，並為上訴人不利之判決，顯有違背法令。2、縱臺灣省市地重劃土地分配圖解相關規定有明確法規依據而並不違反法律保留原則，惟被上訴人僅提供相關規則，就如何透過上開規則之運用，涵攝至本件事實：如本件市地○○街廓兩側相鄰之路寬為何，是否均等、分配線之計算公式、抵費地之計算公式為何，原處分卻隻字未提，則被上訴人所作出之原處分顯已違反行政程序法第5條：「行政行為之內容應明確。」之規定。原審就此部分竟完全不查，而認定原處分無任何不妥之處，原審判決顯有違法等語。（三）惟查：1、本件上訴人提起本件訴訟其所欲達成之目的，乃將其分配之力行段883地號土地與同段854地號土地交換。上訴人此目的能否達成，端視上訴人原有重劃前之土地能否分配於不同街廓。原審所認定之事實，為本件上訴人原有重劃前坐落林口鄉○○○段大牛稠小段75地號等6筆土地，為一狹長型之宗地，跨占分配線二側，其各側應分配之面積已達原街廓原路街線最小分配面積。經核原處分所為分配，與市地重劃實施辦法第31條「重劃後土地分配之位置，以重劃前原有土地相關位次分配於原街廓之面臨原有路街線者為準。」之規定，並無不合。而上訴人所指之力行段883地號與854地號土地，係位於不同街廓，若依上訴人之請求為分配，則上訴人所分配之土地之位次即與重劃前不同，此分配方法與市地重劃實施辦法第31條規定即屬有違。再者，原審另舉臺灣省市地重劃土地分配圖解相關規定，係用以說明適用市地重劃實施辦法第31條規定時在同一街廓內劃定街廓分配線之方法，原非否准上訴人請求就883地號與854地號土地為交換，及將其土地分配於不同街廓之依據，亦即前開規定與否准上訴人之請求無涉。上訴人以臺灣省市地重劃土地分配圖解之法令位階不明，且違反行政法法律保留原則，原審逕予援用係屬違法云云，自無可採。2、被上訴人於本件重劃完成後，就分配成果予以公告，上訴人就該分配成果並未具體指出有何不明確之處，其指摘原判決就原處分違背明確性原則未予查明，而觀其所述，復與原處分是否合乎明確性無關，是其主張自無足採。（四）綜上所述，本件上訴意旨指摘原判決違誤，求為廢棄，為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第255條第1項、第98條第3項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度判字第 01218 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】遺產稅

【裁判全文】

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、有關上訴人提起本件行政訴訟案件之事實經過：(一)緣上訴人之父蘇源煥於民國(下同)83 年 3 月 3 日死亡，被上訴人初查以繼承人即上訴人甲○○、乙○○、丁○○○及丙○○等未依限申報遺產稅，乃依查得資料核定遺產總額為新臺幣(下同)253,629,508 元，淨額為 58,376,759 元，應納遺產稅額 70,943,314 元，並處應納稅額 1 倍之罰鍰計 70,943,314 元。(二)更正程序中，上訴人甲○○主張略以：(一)其業於 84 年 12 月 1 日自行向所轄新竹縣寶山鄉公所提出遺產稅申報，並無漏報情事。(二)遺產中坐落新竹縣寶山鄉○○○段寶斗仁小段 229 之 2 地號等 14 筆土地，目前仍作農業使用，請准減半核課云云，案經被上訴人依更正程序處理，以本件在未開始調查前，上訴人確已於 84 年 12 月 1 日向新竹縣寶山鄉公所辦理遺產稅申報在案，系爭坐落新竹縣寶山鄉○○○段寶斗仁小段 229 之 2 地號等 14 筆土地，確供農業使用，應准予依農地農用扣除二分之一為由，變更核定遺產總額為 629,508 元，淨額為 153,076,909 元，應納遺產稅額 68,187,392 元，並註銷罰鍰 70,943,314 元，惟以上訴人逾期申報，另加徵自動補報利息 5,923,557 元。(三)惟上訴人甲○○就遺產扣除額—死亡前未償債務不服，主張被繼承人蘇源煥生前曾以遺產土地為名佳育樂實業股份有限公司(下稱名佳公司)擔保，供該公司向慶豐商業銀行股份有限公司(前身為國泰信託投資股份有限公司，下稱慶豐銀行)及合作金庫五洲支庫借款 563,809,331 元及 360,021,689 元，名佳公司無法清償貸款，債權銀行已聲請支付命令，請准自遺產總額中扣除云云，申請復查，未獲變更，遂循序提起行政訴訟。
- 二、上訴人在原審起訴略以：(一)本件上訴人之被繼承人蘇源煥，生前提供土地予第三人名佳公司及洪光賢分向合作金庫五洲支庫及慶豐銀行貸款，並擔任物上保證人及連帶保證人，截至被繼承人死亡時，尚積欠合作金庫五洲支庫 3 億 4 千餘萬元，積欠慶豐銀行 5 億 6 千萬餘元，嗣各該債務雖分別於被繼承人死亡後由啟寶開發企業股份有限公司(下稱啟寶公司)及全球寶通開發股份有限公司(下稱全球公司)為併存之債務承擔。惟因債務人名佳公司及債務承擔人全球公司均已分別受到廢止及撤銷之處分，可證就所積欠慶豐商業銀行 5 億 6 千萬餘元部分，無論係債務人或併存之債務

承擔人，均無任何清償能力，而勢必由債權受讓人新興資產公司以拍賣系爭擔保品用供清償；至於所積欠合作金庫五洲支庫3億4千餘萬元部分，該筆債務人名佳公司業經遭廢止處分，而該筆債務之承擔人啟寶公司，其債權人除合作金庫及慶豐銀行外，尚有萬泰票券金融公司及中華商業銀行，其自顧尚有不暇，豈有能力償還系爭債務，而益見系爭擔保之土地終將為債權人荷商柯金資產公司及新興資產公司拍賣求償無疑。(二)本件被繼承人蘇源煥對於上開連帶保證債務既負有連帶清償責任，並提供物上擔保，則在債務未清償前，不能請求債權人塗銷抵押權登記，債權人並得於債務人給付遲延後，聲請法院拍賣抵押物，上開連帶保證債務自屬被繼承人死亡前未償之債務，得自遺產總額中扣除，有最高行政法院89年判字第2746號判決及高雄高等行政法院91年訴字第521號判決參照。(三)遺產中有土地係名佳公司所有，借名登記在被繼承人名下，不應列入遺產，應自遺產中剔除，請撤銷訴願決定及原處分等語。

三、被上訴人則以：關於慶豐銀行部分，雖被繼承人提供物保，並為貸款之連帶保證人，惟就系爭債務部分，業經他人(第三人)併存承擔，並無對繼承人遺產進行執行；至合作金庫五洲支庫部分，被繼承人雖為連帶保證人，亦未對繼承人求償或對被繼承人提供之擔保物進行執行，是兩債權銀行至被繼承人死亡日止，均未開始向被繼承人進行求償及執行程序，則被繼承人死亡日前，系爭之債務，並未確實發生，與遺產及贈與稅法第17條規定被繼承人死亡前，未償之債務，具有確實之證明者不符，原核定否准認列系爭被繼承人死亡前未償債務，並無不合等語，資為抗辯。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)連帶保證債務何時為被繼承人生前之「未償之債務具有確實之證明」，應以被繼承人死亡前，債權人是否已向其請求清償或聲請強制執行，或向主債務人及其他連帶債務人請求清償而無法受償，該筆債務始能認為被繼承人之「未償之債務而有確實之證明」為據，並自遺產總額中扣除，否則不能僅因其形式為連帶保證人，對債務人之借款債務依法負連帶清償之責，即認為符合首揭遺產及贈與稅法第17條第1項第9款所定之「未償之債務具有確實之證明」，而得從遺產總額中扣除，如此始能符合課稅公平原則。(二)被繼承人固以其所有坐落新竹縣寶山鄉○○○段深井小段第112之5號等多筆土地為擔保，並為連帶保證人，為名佳公司及洪光賢向慶豐銀行及合作金庫五洲支庫借款之連帶保證人，然至繼承事實發生時之83年3月3日，主債務人繳息正常，債務並未屆清償期。債權人慶豐銀行雖曾於84年12月28日依督促程序，取得對被繼承人支付命令確定，及債權人合作金庫對87年3月17日為主債務人名佳公司債務之併存債務人啟寶公司進行強制執行，惟此時被繼承人早已死亡，並非繼承事實發生時之狀態，不能認被繼承人於繼承

事實發生前已遭連帶保證債務之債權人求償，或債權人向主債務人及其他連帶債務人請求清償而無法受償，依照上述說明，被繼承人於繼承事實發生時，僅形式為連帶保證人之連帶保證，非屬被繼承人之「未償之債務有確實之證明」。因而，被上訴人未准予自遺產總額中扣除，並無不合。(三)另債務人名佳公司及債務承擔人全球公司均已分別於92年11月24日及88年11月4日分別受到廢止及撤銷之處分(本院卷(二)第181及182頁)，然此亦屬被繼承人死亡後始發生之事實，無法作為繼承事實發生時，被繼承人有「未償之債務有確實之證明」之憑據，自不能為有利於上訴人之認定。(四)上訴人所舉最高行政法院89年度判字第2746號判決及高雄高等行政法院91年度訴字第521號判決之基礎事實，係繼承事實發生以前，被繼承人已遭追償，與本件事實不同，無從比附援引。(五)依據改制前行政法院62年判字第96號判例及最高行政法院92年度裁字第1294號裁定所揭示之「爭點原則」。申言之，構成課稅處分要素之「稅捐主體」、「稅捐客體」、「稅基」、「稅率」、「稅捐減免」之各種項目，限當事人於復查程序及訴願程序有所爭執者，始屬於行政法院之審理範圍，其餘當事人於復查程序及訴願程序未有爭執者，並不在行政法院之審理範圍。上訴人另於訴訟中始主張被繼承人遺產中有土地係名佳公司所有，借名登記在被繼承人名下，不應列入遺產一節，其既於復查程序及訴願程序未對之有爭執，並不在本件審理範圍。何況土地既登記為被繼承人所有，即屬其所有，自屬遺產，應計入遺產總額，上訴人主張應自遺產中剔除云云，並不足採，從而駁回上訴人在原審之訴。

- 五、上訴人上訴意旨略以：行為時遺產及贈與稅法第17條第1項第9款所規定具有確實證明之未償債務，應指該債務確實存在，且隨時有被求償可能之債務即屬之，至於債權人是否已實際求償，或國庫是否因法令未臻周延而可能漏課遺產稅，則要非所問。是故保證債務亦應屬之。原審認定本件被繼承人以多筆土地供物上擔保並為連帶保證人，於其民國83年3月3日死亡當時，主債務人繳息正常，被繼承人尚無需負清償責任，自不合於遺產及贈與稅法第17條第1項第9款規定所指具有確實證明之未償債務，有適用法規不當之違法等語，求為廢棄原判決，撤銷訴願及復查決定暨原處分。
- 六、本院按：(一)本件上訴意旨僅存單一法律爭點有待判斷，即在計算遺產稅之稅基時，有關「或有負債」應如何評價之課題。(二)上訴意旨針對上訴人四人之父蘇源煥於83年3月3日亡故之時點有一筆或有債務存在。而主張該筆或有債務為「被繼承人死亡前，具有確實證明之未償債務」。爰分述其事實及法律主張如下：該或有債務發生之原因事實為：按名佳公司與第三人洪光賢分別向慶豐銀行及合作金庫五洲支庫借款金額563,809,331元及360,021,689元。而蘇源煥則針對上開借款主債務，提供其持分所有、

坐落新竹縣寶山鄉○○○段深井小段第 112 之 5 號等多筆土地為擔保，設定抵押權予慶豐銀行及合作金庫五洲支庫，並擔任上開借款主債務為連帶保證人。而至 83 年 3 月 3 日蘇源煥亡故時，上開借款債務未償部分，依原審卷(二)第 120 頁所附之「爭點彙整表」所示，其金額為：積欠慶豐銀行 563,819,331 元。積欠合作金庫五洲支 345,435,319 元。上訴意旨主張，該等債務既屬連帶保證債務，與主債務併存，主債務不消滅，保證債務人亦不消滅，故縱使債權人在蘇源煥亡故時，沒有行使債權，但仍屬「具確實證明之未償債務」。(三)然查：原判決已查明，在蘇源煥亡故之時點，以上二筆借款債務繳息正常。對此事實上訴人亦未爭執。而連帶保證債務約款在民商法之功能，僅有「排除先訴抗辯權」之意涵，因此連帶保證債務人在主債務依約履行期間，其保證債務並不發生，僅是有發生之可能性而已，在會計上被評價為「或有負債」。則原判決認為本案在蘇源煥死亡時點，該保證債務不符合「未償債務」之定義，自無違誤。何況一旦該連帶保證債務因主債務之不履行而發生後，連帶保證人也會依其與主債務人間之原因關係取得等額之債權。而這個債權與其負擔之保證債務，在理論上應相等，因此對遺產稅稅基之計算也不生影響。除非該筆債權另依遺產及贈與稅法之相關規定被認定為實價低於債權額者，方得減除其差額。此時爭執之焦點不應再是消極財產（連帶保證債務）之評價，而是積極財產（因保證原因關係所生之補償債權）之評價。這也是為何「或有負債」不計入遺產（消極）稅捐客體之主要原因所在。則在上開法理基礎下，本件上訴理由顯然無從推翻原判決之判斷結論。(四)綜上所述，本件原判決並無違背法令之處，上訴論旨指摘原判決違誤，求予廢棄，於法無據，是其上訴為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 3 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 85 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度判字第 01219 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】土地增值稅

【裁判全文】

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、緣上訴人購買參加人丙○○等 12 人共同共有基隆市○○區○○段 96 號等 14 筆土地（細目見本院卷第 9 頁之附表）（下稱系爭土地），經核定按一般用地稅率完納土地增值稅新臺幣（下同）7,639,812 元並辦竣移轉登記後，以權利人身分單獨申請依土地稅法第 39 條規定免徵土地增值稅並領取應退還已完納稅款，上訴人不服被上訴人民國（下同）93 年 4 月 30 日基稅消貳字第 0000000000 號函（下稱原處分）否准申請之處分，提起訴願，經遭駁回，遂循序提起行政訴訟。原審並裁定丙○○、丁○○、戊○○、己○○、庚○○、辛○○、壬○○、癸○○、子○○、丑○○、何 村、寅○○○應獨立參加被上訴人之訴訟。
- 二、上訴人於原審起訴略以：上訴人前向參加人丙○○等 12 名共同共有人購買系爭土地，此有買賣契約影本 8 份可資為憑（原證一），買賣契約約定由買受人即上訴人負責繳納土地增值稅，且土地增值稅並非自買賣應給付之土地價款扣除代繳，有各該買賣契約約定可查。上訴人於民國（下同）88 年 9 月 29 日申報系爭土地公共設施保留未徵收之土地移轉增值稅，並於 88 年 10 月 29 日連同其他土地共 51 筆以轉帳方式繳付 49,369,660 元繳付，此有上訴人華僑銀行 0000000000000000 存摺影本可憑（原證二），被上訴人自行查詢轉帳收入亦可輕易查知系爭土地之土地增值稅係由前開轉帳款項中繳付，更何況系爭土地增值稅繳款書之正本均在上訴人所持有，益足證明系爭土地增值稅係由上訴人所繳納。至於原出售人書面申明該稅款係雙方約定自出售土地價款中扣除後由買方繳納云云，並未提出任何證據證明，且與買賣契約約定內容不符，亦與稅款繳納之情形不符，實無足採等語。請求判決撤銷原處分及訴願決定，並命被上訴人核准退還上訴人 7,639,812 元，及自民國 88 年 10 月 29 日至填發收入退還書或國庫支票之日止，依 88 年 10 月 29 日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率之利息。
- 三、被上訴人則以：系爭土地增值稅稅款係於 88 年 10 月 29 日繳納，尚未逾繳納期限（至 88 年 11 月 5 日止），並無納稅義務人逾期繳納損及權利人（上訴人）權利，得由取得人代為繳納之情形發生，從而上訴人尚無代繳義務。況且經查上訴人並未向被上訴人申請代繳有案，嗣再經被上訴人向原出售人即參加人丙○○等 10 人查證，其亦以書面文件申明該稅款係買賣雙方約定自出售土地價款中扣除後由買方繳納，據此，上訴人僅係形式上之代繳人，實際稅款仍為原出售人負擔，是以，上訴人既非該系爭土地增值稅之納稅義務人，又無土地稅法第 5 條之 1 規定之代繳情形發生及向被上訴人申請代繳之情形，且土地出售人又聲稱係自土地價款中代扣稅款，被上訴人依財政部 88 年 4 月 29 日臺財稅第 0000000000 號規定函復該稅款無由上訴人退領之適用，否准其退領之申請，並無不當等語，資為抗辯。

- 四、參加人則主張：土地增值稅是由買方代墊的，由買賣價款預扣，上訴人只是出名繳納，土地增值稅是參加人自所應得之價金扣除。且上訴人向被上訴人代繳增值稅，沒有提出書面申請為代繳，亦沒有地主切結書，亦可證明上訴人僅代為繳納。上訴人係從應付之土地價款中扣除增值稅，代為繳納，實際上之付款人為參加人等，至為明確等語。
- 五、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：（一）依據改制前行政法院 69 年判字第 1 號判例及最高法院 92 年臺上字第 207 號判決意旨所示，可知除有合於土地稅法第 5 條之 1 所規定要件，取得土地所有權人公法上代為繳納土地增值稅之地位，如發生退稅之情形，退稅請求權人為該代為繳納土地增值稅之取得土地所有權人外，土地買受人並不因其與出賣人之私法上特約，取得公法上繳納土地增值稅之地位（義務），如發生退稅之情形，亦不因其實際上繳納此土地增值稅，而取得退稅請求權。至財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號函釋關於權利人提出證明該項應返稅款，確係由權利人代為繳納者，應准申請退還稅款予代繳人部分，係行政上之便宜措施（另參照改制前行政法院 88 年度判字第 3955 號判決），因影響到公法上納稅義務人即出賣人之退稅請求權，及出賣人與買受人就土地增值稅私法上負擔之權利義務關係，非稽徵機關所能認。再參酌財政部另一號解釋—財政部 88 年 4 月 29 日臺財稅第 000000000 號函釋，可知上開財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號函釋所稱之「經稽徵機關查明屬實者」，必以出賣人就該項土地增值稅款實質上係由買受人負擔一節無爭議（形同同意稽徵機關退還給買受人），始足當之。出賣人如就該項土地增值稅款實質上係由買受人負擔一節有所爭議，稽徵機關自無法變更公法上納稅義務人及退稅請求權人，而逕自認定退還稅款予買受人。（二）兩造就上訴人實際繳納系爭土地之土地增值稅之事實，並無爭執，然本件並無為納稅義務人之出賣人逾期未繳土地增值稅之情形，上訴人亦未向被上訴人申請代繳有案，並未取得公法上代為繳納土地增值稅之地位，且被上訴人向出賣人即參加人查證土地增值稅款負擔情形，除參加人寅○○居住於國外、參加人何村收文未回覆及參加人丙○○函覆年事已高不復記憶外，其餘 9 人均以書面申明應負擔之土地增值稅係雙方口頭約定由應給付之土地價款中扣除後由買方繳納等語，此有被上訴人機關函文、參加人回函及申明書附原處分卷（第 13 至 43 頁）可證，本院審理中，參加人丁○○、壬○○、辛○亦為同樣之主張，參加人丙○○復稱土地增值稅是自價金中扣除。是本件參加人主張系爭土地之土地增值稅款係自上訴人應給付之價款中扣除，亦即其對系爭土地增值稅款實質上由上訴人負擔一節有所爭議，依照首揭說明，被上訴人自無法變更公法上納稅義務人及退稅請求權人，而逕退還稅款予上訴人買受人。因而被上訴人否准上訴人退還系爭土地之土地增值稅

款及加計之利息之申請，並無不合。至上訴人所主張依其與參加人間之買賣契約，係約定由買受人即上訴人負責繳納土地增值稅，及被上訴人應依職權調查各節，按此項約定僅屬私法上之契約，不能變更公法上納稅義務之主體，被上訴人亦已依職權調查問出賣人，因參加人對系爭土地增值稅款實質上由上訴人負擔一節有所爭議，被上訴人無法變更公法上納稅義務人及退稅請求權人，而逕退還稅款予上訴人買受人，上訴人此部分之主張，並不能為有利於其之認定，從而駁回上訴人在原審之訴。

六、上訴人上訴意旨略以：（一）原判決既認「財政部 74 年 6 月 12 日臺財稅第 17451 號函釋，以出賣人就該項土地增值稅款實質上係由買受人負擔一節無爭議，始足當之」，卻又就對於系爭土地增值稅款實質上係由上訴人即買受人負擔一節並無爭議之參加人何 村之土地增值稅部分判決駁回上訴人於原審之訴而不予核退，有判決理由矛盾之違背法令。（二）原判決有關「除經申請代繳有案者外，土地買受人並不因其與出賣人之私法上特約負擔土地增值稅，而取得退稅請求權之見解」，與最高行政法院 93 年度判字第 56 號判決有違，有判決不適用法規或適用不當之違背法令。（三）原判決既認為「本件訴訟之結果，參加人丙○○等 12 人之權利或法律上利益將受損害，因而裁定參加人丙○○等 12 人應獨立參加本件訴訟」，卻又認：「除經申請代繳有案者外，土地買受人並不因其與出賣人之私法上特約負擔土地增值稅，而取得退稅請求權」，其判決理由矛盾之違背法令等語，求為廢棄原判決、撤銷原處分及訴願決定，並請求被上訴人核退上訴人 7,639,812 元及自 88 年 10 月 29 日至填發收入退還書或國庫支票之日止之利息。

六、本院按：（一）行政案件中之事實認定，何時應採實質探知原則，何時應採形式外觀原則，基本上是由「國家職權分工」之立法設計著眼，若特定事務，依其事務本質，從職權分工之立場言之，應由該行政機關承當者，該機關即有實質認定之權責，例如專利權應否賦與，經濟部智慧財產局即應為實質審查。但對地政機關而言，據為登記基礎之民事法律關係，不僅超出其審查能力，且另有民事法院專門處理此等爭議，則其在地政登記作業上自然會採取形式外觀審查原則。又當稅捐機關依法應退稅予法定納稅義務人，但第三人卻出面主張：「依民商法之法律關係，其才是上開稅款之實質權利人」時，則該第三人除了依民事訴訟法所定之保全程序為暫時權利保護之救濟外，可否另要求稅捐機關暫不發款予法定納稅義務人，等待雙方之民事爭訟確定再行處理，則在法制上尚有討論之空間。當然本院認為，最正確之途徑，的確是民事保全程序，但當稅捐機關認為其間有爭議，並非不可以「暫緩」發款，並要求該第三人儘速提起民事保全程序，而這個處理過程中可能會有「時間」落差。有時稅捐機關之「暫緩」不免過份緩慢，而容易惹起誤會。外若法定納稅義務人有多人時（例如出賣共

有土地時），而在退還稅款時，各共有人本身對其應退之稅款比例尚有爭議，而稅捐機關又無從為實體認定時。因為此時是「同向享有退稅權利」之納稅義務人間內部爭議，稅捐機關並非不可以考慮延緩發款。而以上二種情形雖然在本案中並不存在，但因為上訴意旨另舉本院 93 年度判字第 56 號判決，而攻擊原判決所持之法律見解，而上開判決卻同時存有上述之情況，故本院有必要在此先行敘明之。（二）而上訴人主張之各項上訴理由均非可採，爰分述如下：上訴意旨謂：「系爭 14 筆土地之 12 位出賣人中，至少有一位出賣人何村未爭執上訴人為系爭應退土地增值稅之實質負擔人，則在何村未爭執範圍之稅款，應退還予上訴人」云云。但查：何村僅是對被上訴人之調查函不予回應，且原審法院命其參加訴訟以後，未實際參與訴訟行為而已。而在行政機關對事實認定僅有「外觀形式審查職權」的案例中，「沈默（一定）不代表承認」（在實質審查案件中，沈默是否有承認之意思，還可視調查所得之其他事證為實質之認定，二者未必一定可以畫上等號，但至少還有其可能性，但在外觀形式審查之案件，因為不可能有進一步之調查，所以沈默絕對不等於同意）。是以上訴人主張「何村同意其系爭土地增值稅之實質負擔人」一節，並非可採。何況土地增值稅實質負擔人之決定，取決於民事法律關係，而民事法律關係存在於上訴人與本案之 12 名參加人間，在該 12 名參加人間內部法律關係為何不清楚之情況下，亦難將該退稅請求權解為可分之債，而將之分割處理。上訴人復引用本院 93 年度判字第 56 號判決意旨，而謂：「在該案之事實特徵為：法定之納稅義務人請求退還土地增值稅，但稅捐機關及各級行政法院卻認為，該筆稅款為買受人所繳納，故不許可法定納稅義務人取回該筆退稅款。其判決所依據之法律見解，顯然與本案衝突。由此可見本案原判決有適用法規不當之違背法令情事存在」云云。但查細究本院上開 93 年度判字第 56 號判決之內容，其事實特徵與本案並不相同，基於以下之理由，不能引用該判決意旨據為指摘本件原判決違背法令之法理基礎。在該案中，出賣土地之所有權人有多人，該案之原告不是實際出賣之人，而是出賣土地之其餘共有人依土地法第 34 條之 1 之規定出售該共有土地。在此情況下，依形式外觀即知該案原告，僅為多數法定納稅義務人中之一人，而且絕對不是土地增值稅之原始繳納人，其申請退還非其繳納之稅款，自非有據。另外在該案中，買受土地之多數買受人亦以存證信函向該案之原告表明，土地增值稅實際上為其等繳納，顯見當時雙方已生民事爭議。稅捐機關在此情況下，因民事糾紛未解決，而拒絕退還稅款，亦有牽就現實面之考量（但本院認為，在此情況下，行政機關最妥適之做法，還是暫緩發款，而請買受人儘速依民事保全程序為暫時權利保護之處理，例如聲請假處分）。最後上訴意旨復謂：「原審法院一方面認為，上訴人非屬退稅請求權之實質

歸屬對象。另一方面又依行政訴訟法第 42 條有關「獨立參加訴訟」之規定，認判決結果『將』侵犯本案上開 14 筆土地之出賣人之權利或利益，而裁定命其等參加本件訴訟。其見解顯然矛盾」云云。然查：行政訴訟法第 42 條第 1 項規定：「行政法院認為撤銷訴訟之結果，第三人之權利或法律上利益『將』受損害者，……」其條文中之「將受損害」一詞，正確之解釋乃是「有可能受損害」，而非「一定會受到損害」。正因為訴訟結果「可能」會對其不利，所以要在判斷結果做成以前，先讓獨立參加人有參與訴訟，表示意見之機會，但最後判決結果當然也有可能與獨立參加人之利益一致。是以前開上訴意旨，基本上乃是把請求權有無之實體判斷與爭訟過程中之程序保障混為一談，自非可採。(三)綜上所述，上訴人上述主張各節均非可採，原審駁回上訴人之訴，核無違誤。上訴意旨求予廢棄，難謂有理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 3 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度判字第 01220 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】遺產稅

【裁判全文】

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、有關上訴人提起本件行政訴訟案件之事實經過：(一)緣上訴人甲○○之父官永居於民國(下同)82年1月20日死亡，繼承人即上訴人甲○○、官玉秀(89年4月30日死亡，由上訴人乙○○及丙○○承受行政救濟)及官黃腰(83年8月21日死亡)等於82年6月30日辦理遺產稅申報，案經被上訴人核定遺產總額為新臺幣(下同)123,763,289元，遺產淨額74,447,959元，應納稅額24,048,850元；另以上訴人未將被繼承人生前所遺之土地(坐落桃園縣八德市○○段816、816之1、816之2、817、817之1、818、819、819之1、822、822之1及825地號土地)11筆計1,721,160元、農會存款347元及死亡前3年內贈與吳順儉3,708,782元、上訴人丙○○8,000,000元等遺產計13,430,289元據實合併申報，致逃漏遺產稅額2,792,115元，乃依行為時(下同)遺產及贈與稅法第45條規定，按所漏稅額加處1倍之罰鍰計2,792,115元。(二)上訴人不服，就遺產中坐落桃

園縣八德市○○段 699、699 之 1 及 699 之 2 地號等 3 筆土地之農業用地扣除額、死亡前 3 年內贈與及罰鍰等項，申請復查，未獲變更，提起訴願，經財政部以 91 年 8 月 13 日台財訴字第 0000000000 號訴願決定：「原處分（復查決定）關於死亡前 3 年內贈與及罰鍰部分撤銷，由被上訴人另為處分。其餘訴願駁回。」(三)上訴人對訴願決定駁回之遺產土地桃園縣八德市○○段 699、699 之 1 及 699 之 2 地號 3 筆土地部分，主張依法繼續耕作，應准按農業用地扣除非云云，循序提起行政訴訟，案經臺北高等行政法院以 91 年度訴字第 4224 號判決：「上訴人之訴駁回。」並於 93 年 1 月 12 日確定在案。(四)被上訴人嗣依財政部訴願決定撤銷意旨，就死亡前 3 年內贈與及罰鍰部分重核復查結果，仍維持原核定及罰鍰處分；上訴人猶表不服，提起訴願，經遭決定駁回，遂提起行政訴訟。訴訟中並主張被上訴人核定官永居之遺產時，未依法扣除其妻官黃腰應受分配之剩餘財產。惟其訴仍遭駁回，乃提起本件上訴。

二、上訴人在原審起訴略以：(一)被上訴人未詳查官永居與吳順儉、上訴人丙○○間之資金往來關係，遽以吳順儉、上訴人丙○○係遺產及贈與稅法第 15 條所稱之人，即認定官永居與吳順儉、上訴人丙○○間之資金往來關係為贈與，卻未於復查決定書、訴願決定書說明其判斷理由及認定其等資金往來係贈與所憑依之證據，原處分、重核復查決定及訴願決定自有認定事實不備理由之違法。(二)被上訴人認定官永居向八德市農會借貸之金額轉存至上訴人丙○○及吳順儉之帳戶中係屬贈與，顯然與一般經驗法則有違，訴願決定未予糾正，亦於法有違。又官永居若真對吳順儉為贈與，大可直接轉存至吳順儉帳戶，而無須大費周章再為提出，足稽此部分係借款之返還，被上訴人認定為贈與顯予事實有違。(三)上訴人之被繼承人官永居係於 82 年 1 月 20 日死亡，其死亡當時，配偶官黃腰尚生存，是官永居死亡後現存之婚後財產，民法第 1030 條之 1 第 1 項規定應扣除婚姻關係存續中所負債務後之剩餘財產，與官黃腰剩餘財產之差，應平均分配，是被繼承人官永居死亡後所留下之財產，應先扣除官黃腰所能分配之剩餘財產後，始屬被繼承人官永居之遺產，而為課徵遺產稅之標的，詎被上訴人核定官永居之遺產時，未依法扣除官黃腰應受分配之剩餘財產，而核定官永居之遺產淨額為 74,447,959 元，並據此課徵高額之遺產稅，被上訴人之認事用法顯有違誤。(四)又上訴人於申請復查時，雖未對生存配偶剩餘財產分配請求權扣除額項目申請復查，然依據行政程序法第 36 條及第 43 條之規定，我國行政程序法既採職權調查原則，被上訴人為復查決定時，不受上訴人申請復查事由之拘束，縱使上訴人未為主張，被上訴人仍應依職權調查事實，並對生存配偶剩餘財產分配請求權部分予以扣除，上訴人提起訴願時，自得主張剩餘財產分配請求權扣除額項目，訴願決定稱上訴人不

得就上開事項提起訴願云云，顯然無據。(五)本件上訴人並非依行為時民法第1030條之1規定，請求民事上剩餘財產之分配，且所有繼承人對於官黃腰之財產分配請求權從未行使消滅時效之抗辯權，則何來消滅時效之適用呢？訴願決定所言顯然混淆行政事件與民事事件之法規適用，自不足採。(六)今訴願決定認定本件漏報被繼承人死亡前3年內贈與、土地及存款等遺產額13,430,289元屬實，縱非故意，亦難謂無過失，未將其認定事實所憑依之證據記載於訴願決定中，僅泛稱上訴人縱非故意，亦有過失，訴願決定亦有理由不備之違法。請撤銷訴願決定及原處分等語。

三、被上訴人則以：(一)生存配偶剩餘財產差額分配請求權扣除額：查本件於復查時，原復查申請人上訴人甲○○及官玉秀僅就遺產桃園縣八德市○○段699、699之1及699之2號等3筆土地之農業用地扣除額、死亡前3年內贈與及罰鍰等3項有所爭議，申請復查，並未對生存配偶剩餘財產差額分配請求權扣除額項目申請復查，依改制前行政法院62年度判字第96號判例意旨，上訴人於嗣後對之爭執，自非法之所許。且本件被繼承人於82年1月20日死亡，繼承人申報遺產稅時，亦未申報此項扣除額，上訴人於93年7月5日始提出生存配偶剩餘財產差額分配請求權，業已逾行為時民法第1030條之1第3項規定之請求時效，請求權業已消滅，併予陳明。(二)死亡前3年內贈與：經查原核定係以被繼承人官永居生前將其所貸得之借款或其所有之土地被徵收所領補償費，自其銀行存款帳戶轉存其女婿吳順儉及孫女上訴人丙○○存款帳戶，銀行存款之轉匯即視同現金交付，已生民法關於動產所有權移轉之效果，贈與行為即已實現，復查上訴人雖主張係屬借貸後之返還款項，惟迄無法提示具體資金流程以資佐證為借貸及粧奩之實，又因吳順儉及上訴人丙○○2人係屬被繼承人依民法第1138條規定之各順序繼承人暨其配偶，原核定乃依遺產及贈與稅法第4條規定核課贈與稅在案，原申請人上訴人甲○○及官玉秀等仍有不服，復執前詞提起訴願，經財政部91年8月13日台財訴字第0000000000號訴願決定原處分(復查決定)關於死亡前3年內贈與及罰鍰部分撤銷，由被上訴人另為處分，其餘訴願駁回。(三)經查財政部90年1月15日台財訴第0000000000號訴願決定撤銷贈與稅部分，業經被上訴人於91年2月4日北區國稅法第0000000000號訴願決定重核案件復查決定予以維持原核定，贈與稅申請人仍有不服，於91年4月11日向財政部提起訴願，嗣經財政部於91年6月5日台財訴字第00000000號訴願決定：「訴願不受理」，且並無提起行政訴訟，該贈與稅事件之行政救濟業已告確定。(四)關於系爭被繼承人死亡前3年內贈與11,708,782元，於贈與稅經重行查核結果，仍應予維持原核定，予以併入遺產總額課徵並無不合。(五)罰鍰部分：本件繼承人於辦理遺產稅申報時，漏報被繼承人生前所遺之土地、農會存款及死亡前3年內

贈與等遺產合計 13,430,289 元，包括系爭死亡前 3 年內贈與金額 11,708,782 元，違章事證明確已如前述，核計漏報遺產稅額 2,792,115 元，乃依遺產及贈與稅法第 45 條規定，按所漏稅額加處 1 倍罰鍰 2,792,115 元，於法並無違誤等語置辯。

- 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)剩餘財產差額分配請求權部分：按改制前行政法院 62 年判字第 96 號判例及最高行政法院 92 年度裁字第 1294 號裁定，對於稅捐行政訴訟之訴訟標的均採取「爭點主義」。據此，於復查程序及訴願程序未主張之爭點，於行政訴訟中即不得再行主張。申言之，構成課稅處分要素之「稅捐主體」、「稅捐客體」、「稅基」、「稅率」、「稅捐減免」之各種項目，限當事人於復查程序及訴願程序有所爭執者，始屬於行政法院之審理範圍，其餘當事人於復查程序或訴願程序未有爭執者，並不在行政法院之審理範圍。本件被繼承人於 82 年 1 月 20 日死亡，繼承人申報遺產稅時，亦未申報此項扣除額，繼承人官玉秀及上訴人甲○○於復查時，對被上訴人核定被繼承人遺產總額 123,763,289 元，遺產淨額 74,447,959 元，應納稅額 24,048,850 元及罰鍰 2,792,115 元，亦僅就遺產桃園縣八德市○○段 699、699 之 1 及 699 之 2 地號等 3 筆土地之農業用地扣除額、死亡前 3 年內贈與及罰鍰等 3 項有所爭議，而申請復查，並未對生存配偶剩餘財產差額分配請求權扣除額項目申請復查之事實，有原處分卷所附申報書及復查申請書可稽，復為上訴人所不爭執。是上訴人於復查時對生存配偶剩餘財產差額分配請求權扣除額項目並無爭執，不得在本件訴訟中爭執，此部分並不在本件訴訟審理範圍。(二)關於死亡前 3 年內贈與部分：又行政處分除非具有無效之理由而無效外，具有存續力，在未經撤銷、廢止或未因其他事由失效前，其效力繼續存在（行政程序法第 113 條第 3 項參照）；另行政處分具有構成要件效力，即有效之行政處分，處分機關以外之國家機關，包括法院，除非是有權撤銷機關，應尊重該行政處分，並以之為行為之基礎，因而一有效行政處分（前行政處分）之存在及內容，成為作成他行政處分之前提要件時，前行政處分作成後，他行政處分應以前行政處分為其構成要件作為決定之基礎，該他行政處分成為行政訴訟之訴訟對象時，由於前行政處分並非訴訟對象，該他行政處分之受訴行政法院，並不能審查前行政處分之合法性，前行政處分之合法性應由以前行政處分為程序對象或訴訟對象之訴願機關或行政法院審查之。此際如該他行政處分經行政訴訟判決確定為合法，而前行政處分嗣後為其他有權機關撤銷變更，致使他行政處分之合法性失所依據，其救濟方式則是依行政訴訟法第 273 條第 1 項第 11 款提起再審之訴。本件被上訴人查得被繼承人官永居生前於 80 年 4 月及 11 月間分別將其所貸得之借款或所有之土地遭徵收所領之補償費用，自其銀行存款帳戶轉存 3,708,782

元及 8,000,000 元至其女婿吳順儉及孫女上訴人丙○○存款帳戶內部分，前經被上訴人認定為贈與，納入被繼承人當年度之贈與總額課徵贈與稅，經繼承人官玉秀及上訴人甲○○申請復查未獲變更，提起訴願，經財政部 90 年 1 月 15 日以台財訴第 0000000000 號訴願決定撤銷重為適法處分，嗣被上訴人於 91 年 2 月 4 日北區國稅法第 0000000000 號訴願決定重核案件復查決定予以維持原核定，上訴人甲○○仍有不服，於 91 年 4 月 11 日向財政部提起訴願，嗣經財政部於 91 年 6 月 5 日台財訴字第 0000000000 號訴願決定：「訴願不受理」，因未再提起行政訴訟，該補徵贈與稅處分已告確定，此有上開重核復查決定書及訴願決定書在卷為證。是被繼承人死亡前 3 年內贈與遺產予遺產及贈與稅法第 15 條所列之人即吳順儉及孫女上訴人丙○○部分，經課徵贈與稅處分確定，本件補徵遺產稅處分即應以該贈與稅處分為課稅基礎，是被上訴人將該項贈與納入被繼承人當年度之贈與總額課徵遺產稅，即無不合。(三)罰鍰部分：本件上訴人甲○○等繼承人於 82 年 6 月 30 日辦理被繼承人官永居遺產稅申報，既短漏報合計 13,430,289 元，查繼承人有依法申報遺產稅義務，於申報時自有義務注意被繼承人生前財產變動情形，申報遺產稅時之上訴人甲○○等繼承人並非不能自財稅機關查得被繼承人之不動產資料，及自被繼承人之金融機構帳戶得知被繼承人存款及變動情形，其竟未注意，即使無故意，亦有過失。況漏報被繼承人死亡前 3 年內贈與吳順儉 3,708,782 元、上訴人丙○○8,000,000 元部分，受贈與人分別為申報時繼承人即上訴人甲○○之配偶及官玉秀之女，其受有鉅款，衡諸常情，申報人即上訴人甲○○及官玉秀無不知之理，其未據實申報，即使無故意，亦有過失。依司法院釋字第 275 號解釋意旨，仍應受罰，從而駁回上訴人在原審之訴。

五、上訴人上訴意旨略以：(一)原判決僅以我國實務係採爭點主義，未調查事實，竟以上訴人於復查時對剩餘財產差額分配請求權扣除額部分並無爭執，不得在本件訴訟中爭執，此部分並不在本件訴訟審理範圍為由，駁回上訴人之訴，原判決顯未依行政程序法第 36 條、第 43 條及行政訴訟法第 125 條第 1 項、第 133 條等職權調查規定而為判決，有判決不適用法規之違法。(二)被上訴人之復查決定書，未說明其判斷理由及認定其等資金往來係贈與所憑依之證據，有認定事實不備理由之違法，上訴人於原審曾予爭執，惟原判決就此未置一詞，有判決理由不備之違法。(三)官永居若真對吳順儉為贈與，大可直接轉存至吳順儉帳戶，而無須大費周章再為提出，足稽此部分係借款之返還，上訴人曾於原審爭執，惟原判決卻未予置理，有判決理由不備之違法。(四)上訴人提出本件訴訟係針對遺產稅及罰鍰部分而為爭執，惟原判決對上訴人於本件訴訟未予爭執之贈與稅部分為論斷，對上訴人所爭執之遺產稅部分卻未置一詞，有訴外裁判及判決理由不

備之違法。(五)原判決認定上訴人漏報遺產額 13,430,289 元縱非故意亦難謂無過失，卻未將所憑依之證據記於判決理由，亦有判決理由不備之違法。(六)司法院釋字第 275 號解釋所稱之推定過失責任，係以行為罰為適用對象，並不包含漏稅罰在內，詎原審未令被上訴人負舉證之責，即片面推定上訴人有過失，曲解該號解釋之意旨，有適用法規不當之違法。(七)按司法院釋字第 620 號解釋已明確表示生存配偶之剩財產差額分配請求權，並非遺產稅之課徵範圍，免徵遺產稅。本件被上訴人未將生存配偶剩餘財產差額分配請求權部分予以扣除，原判決亦未依大法官最新解釋意旨加以糾正，自有判決不適用法規之違法。

六、本院按：(一)在此先將本案中兩造所不爭執之背景事實與對應之法律爭點陳明如下：按被繼承人官永居為上訴人甲○○之父，上訴人丙○○及乙○○之外祖父（其二人之母為官玉秀）。官永居於 82 年 1 月 20 日亡故。其亡故當時，繼承人有甲○○、官玉秀以及其妻官黃腰三人。其後官黃腰於 83 年 8 月 21 日死亡。嗣官玉秀亦於 89 年 4 月 30 日死亡。並由上訴人丙○○及乙○○繼受官玉秀對官永居遺產所生權利義務關係。而全案之事實及法律爭點則在：「因官永居死亡所生之遺產稅債務應如何計算」，以及「本案有無逃漏遺產稅之違章事實存在，而應由上訴人承擔之漏稅違章責任」。而在上訴意旨爭執之部分，又可以分為以下數個爭點：上訴人可否代為行使官黃腰生前、依民法第 1030 條之 1 規定所享有之「剩餘財產差額分配請求權」，而減縮遺產稅之稅基，進而推翻本案遺產稅之稅額核定處分。官永居在死亡前 3 年之期間內，下列之資金移轉行為是否應被定性為「贈與行為」，以致必須依修正前遺產及贈與稅法第 15 條第 1 項第 2、3 款之規定，將所對應之贈與金額計入本件遺產稅之稅基範圍內。官永居前於 80 年 4 月間，將自八德市農會貸得之 22,000,000 元之款項，並分別於下列時點輾轉將部分資金移轉予其女婿吳順儉及孫女即上訴人丙○○存款帳戶內：A. 80 年 4 月 12 日轉存 1,000,000 元至吳順儉存款帳戶內。B. 80 年 6 月 22 日轉存 1,200,000 元至吳順儉存款帳戶內。C. 80 年 6 月 29 日轉存 1,000,000 元至吳順儉存款帳戶內。D. 80 年 4 月間透過第三人邱垂麟二次電匯共計 8,000,000 元予丙○○。80 年 11 月 7 日官永居又將取得之土地徵收款匯入吳順儉帳戶內，再由吳順儉匯出資金之一部，其間有差額 508,782 元存在。又官永居死亡後辦理遺產稅之申報時，並未將下列稅捐客體申報在內，而上訴人是否應該承擔漏稅違章責任？被上訴人認定「官永居死亡前 3 年內贈與吳順儉」之 3,708,782 元。被上訴人認定「官永居死亡前 3 年內贈與丙○○」之 8,000,000 元。桃園縣八德市○○段 816、816 之 1、816 之 2、817、817 之 1、818、819、819 之 1、822、822 之 1 及 825 號等 11 筆土地計 1,721,160 元。農會存款 347 元。(二)針對以上各項法律爭點，原判決

與上訴理由間之差異性，則可簡略說明如下：有關「剩餘財產差額分配請求權」部分。原判決依現行稅捐爭訟實務上所採擇之爭點原則法理，認定此部分爭點既然未經上訴人在復查程序中主張，事後即不得在行政訴訟中復行爭執。上訴意旨則認為以上的法律觀點，顯然與行政訴訟法針對「事實調查」事項，所採行之「職權調查原則」相衝突。另外原判決所持之法律見解亦違反司法院釋字第 620 號解釋意旨。有關「被繼承人死亡前 3 年贈與金額納入遺產稅稅基」部分：原判決認為有關上開生前贈與事實之真實性，同時涉及贈與稅之課徵。而上訴人甲○○及官永居另一繼承人官玉秀事後曾針對該贈與事實所對應之贈與稅核課處分提起行政爭訟，在復查程序以後，因提起訴願之時點已逾越提起訴願之法定不變期間，而經財政部為「訴願不受理」之諭知（決定書文號為財政部 91 年 6 月 5 日台財訴字第 0000000000 號訴願決定）。因此上開贈與事實之真實性即因贈與稅核課處分之確定而隨之確定。而本件遺產稅核課處分應以上開贈與稅處分為課稅基礎。上訴意旨則指稱：「上開贈與行為是否存在」，仍屬本案之待證事實，原審法院應依職權調查。其不予調查，逕行引用，顯有判決不備理由之違法。另外原判決所引用之贈與稅核課處分內容，與本案爭執之遺產稅核課處分之事實認定分屬二事，原判決予以引用，有訴外裁定之違法。有關「漏稅違章事實之主觀歸責事由」部分：原判決認為，在沒有具體事由足以證明履行申報義務有困難時，漏未申報遺產稅稅捐客體之客觀事實本身，即表徵主觀上有故意過失之歸責事由。因此本件裁罰處分於法有據。而上訴意旨則認為，有關漏稅違章事實之主觀歸責事由（即故意、過失），應由被上訴人負擔客觀證明責任。本件原判決對此具體歸責事由內容完全未予認定，顯有判決不備理由或適用法規不當之違法。（三）而本院對以上爭點之判斷結論則如下述：有關「剩餘財產差額分配請求權」部分：首先必須指明，稅捐爭訟實務上採行之「爭點原則」與行政訴訟法制對事實調查採取「職權調查原則」，基本上是不同層次之問題。前者界定法院的審判界限，後者則在法院審判範圍與界限決定以後，對界限範圍內所牽涉的事實，決定法院在探知待證事實過程中所應採取之態度、方法以及介入程度。而上訴意旨用「職權調查原則」來指摘「爭點原則」，在推理邏輯上之謬誤，自非可採。其次要說明者為，現行稅捐行政爭訟案件確如原判決所指係採取「爭點原則」。而且依本院之見解，司法實務之所以會在稅捐爭訟案件中採取爭點原則，基本上是考量「資訊不對稱」之因素，並配合稅捐稽徵法第 21 條與第 28 條之實證法設計而導出者。但正因為「爭點原則」之設計，主要是因應稅捐案件資訊不對稱之特質而生者，因此現今司法實務也的確曾在某些特定類型之稅捐爭訟案件中，基於訴訟經濟之考量，針對少數特定項目之爭執事項，例外有限度排除爭點原則，許可當事

人延至行政訴訟程序發動以後，再行提。而遺產稅案中之「夫妻剩餘財產差額分配請求權」主張即是其例（另稅捐稽徵實務上亦有類似之看法，參閱財政部87年1月22日發布之台財稅第000000000號函所引會議記錄說明四之所載）。故在此範圍內，原判決「從程序上駁回上訴人此等請求」之理由論述即非妥適。不過即使將上訴人主張之「剩餘財產差額分配請求權」進行為實體法上之審查，其審查結果，亦應認此等權利並不存在。茲說明其理由如下：「剩餘財產差額分配請求權」依民法第1030條之1第3項之規定，為一身專屬權。不得讓與或繼承。而本案中得行使上開權利之人為官黃腰，但其早於83年8月21日即已亡故。而本案上訴人提起行政訴訟之時點則為93年12月30日。則上訴人起訴當時已不得再行使該權利。又退而言之，若認民法第1030條之1第3項之「一身專屬性」規定，係於91年6月26日民法新修正時所添加者，在此之前，剩餘財產差額分配請求權仍可繼承。故該規定內容不影響上訴人等繼承官黃腰之「剩餘財產差額分配請求權」。可是其請求權之行使亦已逾5年時效之規定（參照民法第1030條之1第4項）。有關「被繼承人死亡前3年贈與金額納入遺產稅稅基」部分：按此項爭點涉及「行政處分確認效力或構成要件效力」概念之承認與法院之審查界限等課題。所謂「行政處分之確認效力」，乃係指「行政處分生效後，對處分當事人以外之其他機關、法院或第三人所生之拘束效果」。而由「確認效力」延伸出來，當其他機關嗣後新作成處分者，若其事實基礎或法律關係已經為前行政處分為實質認定者，新作成之處分對此構成要件事實，應予承認及接受，此即「行政處分之構成要件效力」。而「行政處分確認效力或構成要件效力」基本上是一個相對的概念，要視後來新作成行政處分行政機關之職權事項與前行政處分內容是否相近以為斷，差異越大時，其處分「確認效力」及「構成要件效力」也越強。例如財政部作成之前處分，對教育部新處分所具有之「確認效力或構成要件效力」，將遠高於經濟部之新處分。至於行政法院在審查後作成行政處分之合法性時，是否要受「確認效力」或「構成要件效力」之拘束，通常也不能一概而論。基本上要以「該前處分規制作用之強弱而定」與「有無經過救濟程序」為斷。其規制作用越強者，其對人民權益造成之侵犯作用也越大，人民越有可能即時進行救濟，若其不進行救濟，即表示前處分之合法性越明顯，處分之確認效力或構成要件效力越大。同樣的，若前處分經過行政自我審查之救濟程序，經上級機關維持前處分，一樣可以使法院相信前處分之合法性，其處分確認效力或構成要件效力亦越強。只有當前處分，從作成時點觀察，是否對特定人民之特定權利構成侵犯不夠明確時，此等「侵害作用不明顯」的「隱性」前處分，才會在新處分接受法院審查時，一併受到全面的審查。實務上常舉之例即為：土地徵收補償處分所依憑之

公告現值調整處分，因為在調整土地公告現值處分作成時，土地所有權人還不明瞭將來在徵收補償所可能帶來的不利影響。另外前後處分之處分相對人是否同一，當然也會對處分之「確認效力」或「構成要件效力」強弱造成影響。若當事人同一者，表示涉案當事人已在前階段有表示見解之機會，前處分之確認效力與構成要件效力也越大。在本案中，由於前處分為贈與稅之核課處分，與本案程序標的之後處分，其處分當事人相同（上訴人丙○○及乙○○乃繼受其母官玉秀之訴訟地位），且前處分之規制作用明顯，又經過復查程序之審查，則原判決基於上開法理，認定贈與稅核課處分所認定之贈與事實，因該處分構成要件效力，在本案中應予接受，而不須再重為事實認定，尚難指為違法。有關「漏稅違章事實之主觀歸責事由」部分：按遺產稅之納稅義務人本有查明遺產稅稅基並申報之作為義務存在。除非有個案特殊事由，足以客觀認定「不能期待納稅義務人履行此等義務」（即「期待不可能」之免責理論）者外，漏未申報之狀態本身即表徵著納稅義務人有「應注意並能注意而不注意」之過失存在。因此本案中有關漏報 11 筆土地與農會存款 347 元部分，上訴人之違章責任極為明顯，尚無疑義。至於「官永居生前贈與部分是否為納稅義務人所知，以致影響其申報義務之履行可能」一節，由於上訴人丙○○本身即為受贈人，不得諉為不知。另外就贈與吳順儉部分而言，就算上訴人可以推稱事前不知情，但在我國現行法制下，被繼承人亡故時所有之遺產與符合遺產及贈與稅法第 15 條所定要件之生前贈與標的，均為遺產稅之稅捐客體，而將生前贈與標的納入遺產稅之稅捐客體，亦隱含有「防杜被繼承人以生前贈與之方式，規避以後遺產稅負擔」之意涵。在此法理下，若被繼承人生前贈與卻未向稅捐稽徵機關申報，其違反申報義務，導致將來發生逃漏遺產稅之結果者，遺產稅之納稅義務人必須承當被繼承人生前漏報責任，而負擔漏稅違章責任（而從這裏當然也應導出，遺產稅本稅與裁罰債務，宜以「遺產稅之稅捐客體為其責任財產」或「遺產稅評定之稅基金額為最高責任額度」的結論）。（四）綜上所述，本件原判決並無違背法令之處，上訴論旨指摘原判決違誤，求予廢棄各節，其論述內容均於法無據，是其上訴為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 3 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 85 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01496 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】有關土地事務

【裁判全文】

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

- 一、按對於本院裁定聲請再審，依行政訴訟法第 283 條準用同法第 277 條第 1 項第 4 款之規定，必須表明再審理由及關於再審理由並遵守不變期間之證據。所謂表明再審理由，必須指明其所聲請再審之裁定，有如何合於行政訴訟法第 273 條所定再審事由之具體情事始為相當，倘僅泛言有何條款之再審事由，或僅指明所聲請再審之裁定前各程序所為裁判，有如何再審事由，而未一語指及其所聲請再審之裁定有合於再審之事由者，均難謂已合法表明再審事由，其再審之聲請，即屬不合法。
- 二、本件聲請人前因有關土地事務事件，提起行政訴訟，經本院以 95 年度裁字第 1277 號裁定駁回其抗告後，曾先後聲請再審，均經本院分別裁定駁回各在案。茲聲請人復對本院最近一次裁定，即 96 年度裁字第 451 號裁定（下稱原裁定）聲請再審。核其聲請意旨略以：聲請人對本院 95 年度裁字第 2177 號裁定係提起抗告而非聲請再審，自然不會具備行政訴訟法第 277 條第 1 項第 4 款應表明之事項，本院歷次裁定之認定有所違誤，符合行政訴訟法第 273 條第 1 項第 2 款之事由，本院歷次裁定未適用花蓮縣財產管理自治條例第 58 條之 1 及辦理國有財產法第 52 條之 2 讓售案件注意事項，亦符合行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款之事由，本院歷次裁定皆未予斟酌花蓮縣財產管理自治條例第 58 條之 1 及辦理國有財產法第 52 條之 2 讓售案件注意事項及聲請人提出之證物，亦符合行政訴訟法第 273 條第 1 項第 13 款、第 14 款之事由，若能予以斟酌，自會予聲請人有利之認定云云。惟查原裁定以聲請人聲請意旨僅係主觀法律見解之歧異並認定主文與理由並無矛盾之情形，又認定聲請人提出之花蓮縣財產管理自治條例、辦理國有財產法第 52 條之 2 讓售案件注意事項等已於前審主張時提出，且法規並非證物，不符發見未經斟酌之證物或得使用該證物及重要證物漏未斟酌之要件，而以聲請人未合法表明再審事由駁回其聲請，經核並無違誤。又本院 95 年度裁字第 1277 號裁定，係以相對人否准讓售土地予聲請人非屬公法上爭執，乃係屬私法上關係之爭議，不得向行政法院起訴。聲請人就此僅一再以原裁定未斟酌其所提出之花蓮縣財產管理自治條例第 58 條之 1 及辦理國有財產法第 52 條之 2 讓售案件注意事項及證物聲請再審，惟對該裁定究

有何適用法規顯有錯誤情事，未具體指摘，揆諸首揭說明，難認已合法表明再審事由，本件再審之聲請為不合法，應予駁回。

三、依行政訴訟法第 283 條、第 278 條第 1 項、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01507 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】房屋稅

【裁判全文】

主 文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理 由

- 一、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。
- 二、查本件抗告人因房屋稅事件，對本院民國 94 年度裁字第 1087 號裁定，聲請再審，經本院以 94 年 12 月 8 日 94 年度裁字第 2691 號裁定將抗告人之聲請再審理由有關行政訴訟法第 273 條第 1 項第 14 款事由部分移送原審法院。經原審法院審認略以：按對於行政法院裁定聲請再審，依行政訴訟法第 283 條準用同法第 277 條第 1 項第 4 款規定，必須表明「再審理由及關於再審理由並遵守不變期間之證據。」；所謂表明再審理由，必須指明其所聲請再審之裁定，有如何合於行政訴訟法第 273 條第 1 項所定再審事由之具體情事始為相當，倘僅言有何條款之再審事由，而無具體情事；或僅指明所聲請再審之裁定前各程序所為裁判，有如何再審事由，而未具體指及其所聲請再審之裁定有何合於再審之事由者，均難謂已表明再審事由，所為再審之聲請，即屬不合法。原裁定查：抗告人對於最高行政法院 94 年度裁字第 1087 號裁定聲請再審，主張略以，其所有之臺北市中正區○○○路○段 64 號及 68 號地下樓房屋，合法登記面積為 317 平方公尺，遭再審被告違法登記為 386.333 平方公尺，並以違法之 86 年現值 1,869,500 元為基礎，年年違法課稅。而原裁定標的錯誤，所述均與本案無關，其日期與文號亦有誤，所引之訴願決定亦屬他案。又抗告人均如期補正，無逾期不補正之問題；且本件審理未開庭辯論。並泛言原裁定適用法規顯有錯誤、理由與主文顯有矛盾，牴觸憲法第 15 條規定云云；惟抗告人對於該裁定以：抗告人對原裁定不服，提起抗告，惟其就原審以前開理由自程序上駁回其訴，並未為任何指摘，抗告狀所載事項或係對臺北市稅捐稽徵處中正分處

前開函之處理不服，或係就實體問題為論述，而與前開理由無涉，難認有理由，予以駁回，該裁定究竟有何行政訴訟法第 273 條第 1 項第 13 款（發現未經斟酌之證物或得使用該證物）及第 14 款（原判決就是以影響於判決之重要證物漏未斟酌）所定再審事由及證據，則未具體指摘。原裁定乃以抗告人再審之聲請為不合法，應予駁回。

三、本院查，原裁定經核並無不合。本件抗告意旨略謂：按原審法院違背行政訴訟法第 283、273 條，原裁定就足以影響裁判之重要證物漏未斟酌云云。惟就原裁定以其未具體指摘本院原確定裁定有行政訴訟法第 273 條第 1 項第 13 款、第 14 款規定之再審事由，再審之聲請為不合法，而駁回其再審之聲請，並未具體指明原裁定有何違背法令或不當之事由。抗告意旨求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

四、依行政訴訟法第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01515 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】遺產稅

【裁判全文】

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。是對於高等行政法院判決上訴，若未具體說明原判決違背何項法令、不適用或如何適用不當之具體情事，即非主張原判決違背法令以為上訴理由，其上訴不應准許。
- 二、上訴意旨略謂：原判決認被繼承人黃永和生前匯與訴外人蘇順交美金 1,000,000 元係贈與行為，並已繳納贈與稅，復認該筆金錢為黃永和之遺產，並命上訴人等繳納遺產稅，顯係重複課稅。又上訴人所繼承之臺南縣永康市○○段 939、942 及 947 等三地號之土地係屬農業用地，及被繼承人生前向上訴人戊○○借款新台幣 4,650,873 元，核屬未償債務，均應依法自遺產總額中扣除，原判決未予扣除，並據以為計算遺產稅之基準，即有不適用法則或適用法則不當之違法。惟核其狀述內容並未表明原判決確有如何違背法令之情事，僅就原審法院取捨證據認定事實之職權行使，指摘其為不當，依首開規定及說明，其上訴為不合法，應予駁回。

三、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、第 85 條第 1 項前段，裁定如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01516 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】贈與稅

【裁判全文】

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。是對於高等行政法院判決上訴，若未具體說明原判決違背何項法令、不適用或如何適用不當之具體情事，即非主張原判決違背法令以為上訴理由，其上訴不應准許。
- 二、上訴意旨略謂：上訴人與訴外人簡清舜、簡清嚴於民國（下同）53 年合資購入系爭土地，期間雖約定成立借名登記關係，仍依權利持分，在系爭土地上勤力耕作，為實際之土地所有權人。因此上訴人於 90 年間欲將所有之系爭土地過戶予簡玉貞，即本於所有權人之身分為之，即令法律上或土地登記簿上，非所有權人，然依最高法院 26 年渝上第 1241 號判例見解，民法 406 條所謂自己之財產，不以現在屬於自己之財產為限，即以將來可屬自己之財產，亦得以之贈與。足見，上訴人贈與簡玉貞之標的物，應為系爭土地之所有權，並非所謂移轉登記請求權，原審偏信被上訴人之片面之詞，未詳實探究上訴人、訴外人簡清嚴及簡玉貞間彼此之法律關係，對於當事人真意之解釋，悖於民間家族處理分配置產之習慣，明顯違反經驗及論理法則，即有判決不適用法規或適用不當之違法。況原判決就該移轉登記請求權認定係本於契約所生，應屬債權，卻未說明本於何者間之契約，據以駁回上訴人在原審之訴，亦有判決不備理由之違法云云。
- 三、經查，本件系爭土地於 90 年間移轉登記時原有土地既全部登記於簡清嚴名下，系爭土地即為簡清嚴所有，系爭土地在未移轉登記與上訴人之前，上訴人並非該系爭土地之所有權人，此觀民法第 758 條規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」及土地法第 43 條規定「依本法所為之登記，有絕對效力。」即明。縱使上訴人與簡清舜、簡清嚴共同集資購買系爭土地，並基於當時民間習慣及兄弟間

相互信任，將系爭土地借名登記於簡清嚴名下，然在未辦理移轉登記系爭持分二分之一權利與上訴人之前，上訴人並非系爭土地之所有權人，上訴人只對簡清嚴有系爭土地應有部分 3799 分之 1164 移轉登記請求權，讓與其女簡玉貞，並非有農地贈與行為。從而被上訴人核定上訴人贈與總額新臺幣（下同）6,984,000 元，贈與淨額為 5,984,000 元，應納稅額 703,640 元，並無不合。上訴意旨指摘原審判決有判決不備理由之違法，惟並未具體指明，僅就原審判決認定事實予以指摘，況上開事項，業據原審判決認定上訴人對訴外人簡清嚴之系爭土地應有部分移轉登記請求權，既係本於契約所生，自屬於債權，上訴人自始至終並未受系爭土地所有權之移轉登記，未取得系爭土地之所有權，自不可能將系爭土地之所有權移轉予其女訴外人簡玉貞等情，係原審判決作為裁判基礎之前題事實，並非原審判決所適用之法律，亦非原審判決適用法律所表示之見解，即僅屬事實之認定與證據之取捨，既非不適用法規，亦非適用法規不當，揆諸首揭說明，其上訴為不合法，應予駁回。

四、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 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01521 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】申辦建物第一次測量

【裁判全文】

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。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為同法第 244 條第 1 項第 4 款及第 2 項所明定。是當事人提起上訴，如以原審判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原審判決有同法第 243 條規定所列各款情形之當然違背法令為理由時，其上訴狀應揭示合於該款之事實，及依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。如上訴狀未依此項方法表明，或其所表明者，顯與上開法條規定之情形不

相合時，即難認為已對原審判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

- 二、上訴人向被上訴人申請就坐落新竹市○○段 1344 地號土地上門牌號碼新竹市○○路○段 366 號建築物辦理建築物第一次測量，被上訴人因認上訴人申請所附之房屋稅籍證明書等文件資料，不能證明前開三層加強磚造建築物屬實施建築管理前已改建之建築物，經通知上訴人補正，上訴人未能補正其他證明文件，被上訴人遂以本件不符地籍測量實施規則第 279 條第 2 項實施建築管理前建造之建物申請建物第一次測量有關規定，駁回上訴人之申請。上訴人不服，提起訴願，經決定駁回，提起行政訴訟，亦經判決駁回，乃提起上訴。主張：（一）稅籍證明書起課年月日因稅捐處遺失原始稽查量測資料，無從查考，加諸稅捐處函告以其未有確定完工日期佐證之起課日作為登記產權之參考，本件採用起課日判定，實有待斟酌。（二）臺灣電力股份有限公司（下稱臺電公司）既已供電，應有建物存在，59 年間舊建物拆除，原始供電契約已結束，新建物建妥後，重新申請供電，新的供電契約始成立，非謂新建物之供電係在 59 年間開始。又系爭新建物既未有使用執照而有供電事實，足可證明系爭建物是在都市計畫實施前即存在。（三）依繳納電費憑證及稅籍證明書，足證於實施都市計畫前，系爭建物業已存在等語。
- 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：（一）上訴人於 93 年 8 月 17 日就坐落新竹市○○段 1344 地號土地上門牌號碼新竹市○○路○段 366 號三層加強磚造建築物，向被上訴人申請辦理建築物第一次測量，被上訴人因認上訴人所檢附之臺電公司新竹營業處書函及房屋稅籍證明書等文件資料，不能證明前開三層加強磚造建築物屬實施建築管理前已改建之建築，經通知上訴人補正，上訴人未能補正，被上訴人遂於 93 年 9 月 2 日以新地測字第 000000000 號函駁回上訴人之申請之事實，有上訴人之建物測量申請書及被上訴人前開函附原處分卷可稽，堪信為真實。（二）按上訴人申請測量之前開三層樓建物坐落基地，位屬新竹縣政府以 67 年 2 月 2 日府建都字第 17599 號函公告發布並自 67 年 2 月 3 日起實施之高速公路新竹交流道附近特定區計畫地區。依辦理土地複丈與建物測量補充規定第 10 點規定，建物位於都市地區內者，若於都市計畫發布實施日前建造，即屬實施建築管理前建造之建物。故本件應審究者，乃上訴人申請測量之前開三層建物，依其提出之證明文件，是否足以證明該建物係於 67 年 2 月 3 日前改建完成。（三）本件上訴人於申請時，固提出臺電公司新竹營業處 93 年 8 月 2 日新竹費核代字第 A0000000 號書函及新竹縣稅捐稽徵處 66 年 8 月 8 日 66 新縣稅貳字第 85891 號准予變更納稅義務人函為證明文件。惟依臺電公司新竹營業處前開書函記載之裝表供電日期為 59 年 10 月；另新竹縣稅

捐稽徵處前開函所載：上訴人於 66 年 8 月間向前手黃雜購得之建物為台式磚造建物(面積 19.04 坪)等情，僅足證明門牌號碼新竹市○○路○段 366 號之原有台式磚造舊建物(面積 19.04 坪)，於 67 年 2 月 3 日前開特定區計畫公告實施前已建造完成，屬實施建築管理前建造之建物，尚無法證明上訴人申請測量之前開三層加強磚造建物(面積為 313.2 平方公尺)，係於 67 年 2 月 3 日前即改建完成。復參諸新竹市稅捐稽徵處 93 年 7 月 26 日房屋稅籍證明書所載，前開三層加強磚造建物房屋稅之起課時間為 68 年 7 月，亦於 67 年 2 月 3 日前開特定區計畫公告實施後，故依上開證明文件，均不足以證明前開三層建物係於實施建築管理前建造之建物。(四)上訴人雖另主張因其不諳法令，未於建物改建完成後，立即申請重估課稅現值，嗣新竹縣稅捐稽徵處於 68 年 7 月實施三年一週期清查時，重新核算課稅現值，致有前開起課時間產生，不得以起課時間認定為前開建物完成日云云，縱屬實在，亦僅能證明系爭房屋改建時點非在房屋稅起課時間 68 年 7 月，惟亦無法證明該三層建物係於實施建築管理前即 67 年 2 月 3 日前已改建完成。末查，建築物未經領得使用執照，不准接水接電，固為建築法第 73 條所明定，惟新竹市○○路○段 366 號舊有台式磚造建物之原所有人，早於 59 年 10 月即已申請水電並裝表供電完成，此有臺電公司新竹營業處前開書函可證，並非上訴人於購入改建為前開三層加強磚造建物後始申請水電，即上訴人亦自承於改建完成後向電力公司申請遷移原舊電錶等語在卷，復參諸臺電公司新竹營業處就上訴人申請提供移表用電資料，以 93 年 9 月 29 日(93)新區費核發字第 00000000 號函覆稱：因用電原始憑證已保存年限(10 年)，業經銷燬，無法查證該項移表用電資料等語，亦有臺電公司新竹營業處前開函附原處分卷可稽，足見前開建物是否有合法裝置之水電使用，核與上訴人所有前開三層建物何時改建完成無涉，上訴人執此謂其前開建物既有合法水電使用，即足證明係於 67 年 2 月 3 日前開特定區計畫公告實施前修妥云云，亦非有據等詞，為判斷基礎，因而駁回上訴人在原審之訴。

四、本院查：(一)原審以前開理由駁回上訴人於原審之訴，經核並無不合。(二)上訴人雖以前開各詞提起上訴，惟觀之上訴人所述，無非係就原審取捨證據認定事實之職權行使，指摘原判決違誤，而未主張原判決有如何違背法令之處，揆之前開規定及說明，本件上訴尚難認係合法，應予駁回。

五、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 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96 年度裁字第 01522 號

【裁判日期】960712

【裁判案由】確認土地徵收處分無效

【裁判全文】

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。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為同法第 244 條第 1 項第 4 款及第 2 項所明定。是當事人提起上訴，如以原審判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原審判決有同法第 243 條規定所列各款情形之當然違背法令為理由時，其上訴狀應揭示合於該款之事實，及依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。如上訴狀未依此項方法表明，或其所表明者，顯與上開法條規定之情形不相合時，即難認為已對原審判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。
- 二、苗栗縣政府為辦理苗栗縣頭份鎮都市計畫文小 10 學校工程，報經臺灣省政府以民國 78 年 4 月 8 日 78 府地用字第 37174 號函核准徵收上訴人之父林建成所有坐落苗栗縣頭份鎮○○段頭份小段 562 之 5、562 之 6 地號（重測後為頭份鎮○○段 984 地號）等 2 筆土地（下稱系爭土地），嗣苗栗縣政府以 78 年 5 月 15 日 78 府地四字第 46067 號公告徵收在案，公告期滿後苗栗縣政府並以 78 年 6 月 26 日 78 府地用字第 61753 號函發補償通知，補償費發放日期為 78 年 6 月 29 日。上訴人以其父林建成已於 76 年 12 月 5 日死亡，上訴人與其母林徐義妹及妹林晏如、林訪英、林訪蘭、林訪月、林文生因繼承而成為系爭土地之共同共有人，惟苗栗縣政府未於徵收公告期滿後 15 日通知繼承人領取補償費，致該徵收案失其效力，乃提起行政訴訟，經原審判決駁回，遂提起上訴。主張：1、原判決所謂補償清冊，當係指內政部調借文內之用地地價獎勵金清冊，該清冊載明「562 之 5、562 之 6 地號土地所有權人林建成」，惟林建成早於 76 年 12 月 5 日死亡，上訴人及其他繼承人林訪蘭更已不居住林建成原住所地，有戶籍登記簿謄本可證，被上訴人稱已於公告期滿 15 日內通知土地所有人，顯非實在。而該卷內業戶補償費聯單，上訴人否認其簽名及印文之真正。原判決雖推定為真正，但依最高法院 28 年上字第 10 號判例，「民事訴訟法關於私文書經本人或其代理人簽名、畫押、蓋章或按指印推定為真正之規定，須其簽名、

畫押、蓋章或按指印係本人或代理人為之，在當事人間已無爭執或經舉證人證明者，始得適用。」該業戶具領補償費聯單所載上訴人及訴外人姓名字跡相同，似由同一人手寫，非上訴人簽名，其印文模糊不清，不能觀察與印鑑證明之印文相同，則原判決不適用判例，係屬違背法令。2、本件係委託他人代領，惟代領人並無攜帶委託書，亦無上訴人名義之通知書，其證件不備，補償機關不可能發給上訴人補償費，自不足證明對全體公司共有人發給。原判決之認定事實，違背行政訴訟法第189條之規定。3、按票據法第128條第2項規定支票在票載發票日前，執票人不得為付款之提示，如違反此項規定於期前提示者，不生效力，並非提示日期。所謂補償費之發給支票共有2張，是否在78年6月29日取款，與本件是否於期滿後15日內發給補償費，為徵收應失其效力之證據，原判決遽以是否於6月29日兌現，均核無必要，判決理由有所不備等語。

- 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：（一）本件徵收土地，業經臺灣省政府核准徵收，並通知苗栗縣政府依法公告30日，於公告期滿15日內通知並發給徵收土地所有權人補償費完竣，業據被上訴人提出臺灣省政府函、苗栗縣政府公告、補償清冊及載明受款人為林訪月、林晏如、甲○○、林徐義妹、林文生等人之業戶具領補償費聯單，並78年6月29日期之支票附卷可稽。上訴人雖提出94年3月23日所申請，載明登記日期為82年12月22日之印鑑證明，以主張該印鑑證明之印鑑章與業戶具領補償費聯單上之印章不符。惟查上訴人於77年1月21日登記印鑑，同時申請1份印鑑證明；82年12月22日變更印鑑，同時申請1份印鑑證明，94年3月2日申請1份印鑑證明，94年3月23日申請2份印鑑證明，有苗栗縣頭份鎮戶政事務所94年9月20日頭鎮戶字第000000000號函並檢附77年1月21日之印鑑登記申請書及82年12月22日之印鑑變更登記申請書各1份在原審卷可稽。而上訴人於78年6月29日蓋於業戶具領補償費聯單之印章，經核與其於77年1月21日登記申請之印鑑相符，卻與其於82年12月22日申請變更之印鑑明顯不符，是上訴人以其事後於82年12月22日已申請變更之印鑑（以遺失為由申請）證明，用以主張78年6月29日蓋於業戶具領補償費聯單上之印文，並非其印鑑印文，自無足採。（二）按「私文書經本人或其代理人簽名、蓋章或按指印或有法院或公證人之認證者，推定為真正。」（民事訴訟法第358條參照），本件上訴人在業戶具領補償費聯單內之簽章為真正，已如前述，其又不能提出反證證明非其親自或授權蓋章而該領據為不實在，應推定該領據為實在。又該領據上載明「具領業戶林建成（亡），繼承人林文生、林訪蘭、林訪月、林訪英、林晏如、甲○○、受委託代領人：林徐義妹（委託人）」，足見上訴人之母林徐義妹係受其他繼承人之委任而代領並兼領其自己部分，要難謂未對全

體公司共有人發給。(三)本件徵收公告，苗栗縣政府係於78年5月15日公告，其公告期間30日之計算，依民法第120條第2項規定，其始日不算入，故應自78年5月16日起算，至同年6月14日終止。再依徵收時土地法第233條前段規定「徵收土地應補償之地價及其他補償費，應於公告期滿後15日內發給之。」本件補償費應於公告期滿日78年6月14日後15日內即同月29日前發給。而業戶具領補償費聯單內，上訴人所具領據，載明於78年6月29日領取，自未逾法定發給期間。又委託代領人林徐義妹領取之支票載明發票日為78年6月29日(依票據法第128條第1項規定，支票限於見票即付)，且上訴人亦自承所領取支票已兌現，則持票人究於何時提示，該票款何時兌現，均無礙苗栗縣政府已於公告完畢後15日內將補償款發給受補償人。上訴人請求原審法院調查付款銀行何時提出交換，是否於78年6月29日兌現，均核無必要。(四)苗栗縣政府依法發放之補償費，已由包括上訴人在內之林建成之繼承人領取，已如前述，且迄今已達16年之久，上訴人稱繼承人均不知有徵收乙事並無足採等詞，為判斷基礎，並說明苗栗縣政府從未於公告後通知上訴人及其他繼承人，亦係上訴人得否訴請撤銷徵收之問題，與本件上訴人訴請確認核准徵收案嗣後失其效力無涉，上訴人於16年後始請求應由苗栗縣政府提出公告後通知上訴人徵收，並已由其簽收之證書，亦核無必要等理由，因而駁回上訴人在原審之訴。

四、本院查：原審依前開理由駁回上訴人於原審之訴，核與土地法第227條、第233條規定，並無不合。上訴人提起上訴雖以前開各詞指摘原判決不適用法規、判例、理由不備，經核無非係就原審已正確詳細為理由論述者，指為理由不備，或係就原審取捨證據認定事實之職權行使，指摘原判決違誤，核非對原審判決之違背法令有具體之指摘。揆之首開規定及說明，本件上訴為不合法，應予駁回。

五、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 96 年 7 月 12 日

【裁判字號】96年度裁字第01532號

【裁判日期】960712

【裁判案由】重測

【裁判全文】

主 文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理 由

一、本案抗告人以相對人於 94 年 7 月 29 日作成之豐地測字第 0000000000 號函為行政爭訟之程序標的（意即將函文視為一行政處分），而在原審法院提撤銷之訴，請求撤銷訴願決定（臺中縣政府作成之府訴委字第 0000000000 號訴願決定）及原處分。但原審法院則基於以下之理由，認抗告人之起訴不合法，而從程序上裁定駁回上訴人在原審之起訴。（一）抗告人提起本件訴訟之客觀事實經過：本件抗告人與其他共有人共有之座落臺中縣豐原市○○段 526 地號土地（重測前為大湳段 238 地號，以下稱系爭土地），於民國（下同）77 年間經相對人辦理重測，重測結果該筆土地面積減少，共有人中有人對重測結果提出異議複丈申請，經相對人辦理複丈，異議人對複丈結果仍然不服，拒不簽名，當時之承辦人乃依地籍測量實施規則第 211 條之規定，視為放棄複丈申請，予以簽結，於土地登記簿土地標示部其他登記事項欄註記：「本宗土地重測界址糾紛未解決依原登記簿轉載」，未將重測結果辦理登記。至 93 年間政府全面清查檢索重測未決案件，發現上情，因原辦理重測時間已久，乃重新通知土地所有權人定於 93 年 10 月 4 日實施勘查，勘查後決定依原 77 年度重測成果，補辦地籍圖重測成果公告，經報由臺中縣政府核准，並核定公告日期為 94 年 2 月 21 日至同年 3 月 23 日；抗告人於地籍圖重測成果公告期間（94 年 3 月 22 日）提出重測土地異議複丈申請，經相對人排定於 94 年 4 月 22 日上午 10 時 30 分實地施測，當日因抗告人未到場領丈，相對人改排定於 94 年 6 月 4 日（星期六）上午 9 時到場施測，但是抗告人當日又未到場領丈，相對人乃予實地測量，並請鄰地關係人於複丈圖上簽名證明相對人確有派員準時到場測量，旋依地籍測量實施規則第 211 條之規定予以簽結，並製作辦理重測異議複丈處理結果報告表及通知書送請臺中縣政府核定，經臺中縣政府函覆後，以 94 年 7 月 29 日豐地測字第 0000000000 號函檢送 77 年度豐原市地籍圖重測系爭土地重測異議複丈結果通知書予抗告人，並依據土地法第 46 條之 3 及相關規定辦理重測標示變更登記。抗告人不服向臺中縣政府提出訴願，經臺中縣政府審理結果，以相對人上開函文僅係檢送臺中縣政府地籍圖重測申請異議複丈結果通知書，並非發生法律效果之行政處分為由，以 94 年 11 月 14 日府訴委字第 0000000000 號訴願決定予以訴願不受理。抗告人收受上開訴願決定後於 94 年 11 月 22 日向行政院提出訴願書，經行政院函轉臺中縣政府辦理，臺中縣政府即以 94 年 12 月 8 日府訴委字第 0000000000 號函請抗告人補正說明係不服何行政處分，經抗告人補正說明係不服相對人 94 年 7 月 29 日豐地測字第 0000000000 號函後，臺中縣政府以抗告人係對已決定之訴願事件，重行提起訴願，遂以 95 年 1 月 19 日府訴委字第 0000000000

號訴願決定予以訴願不受理。抗告人不服，於 95 年 1 月 16 日提起行政訴訟，並由原審法院以 95 年度訴字 31 號案受理。惟抗告人於該案之準備程序期中當庭以言詞撤回起訴。但抗告人在撤回上開案件後，旋又向臺中縣政府提起訴願，經該府以抗告人係對已決定之訴願事件，重行提起訴願為由，以 95 年 7 月 4 日府訴委字第 0000000000 號訴願決定予以不受理，抗告人不服又提起行政訴訟，請求撤銷訴願決定及原處分。(二)認定抗告人起訴不合法之法律上理由：本件程序標的早於 94 年 11 月 14 日及 95 年 1 月 19 日前後二次經訴願機關臺中縣政府分別以府訴委字第 0000000000 號訴願決定及府訴委字第 0000000000 號訴願決定予以審查(二)次審查均為訴願不受理諭知，其理由分別是「程序標的非行政處分」與「重行提起訴願」。而抗告人事後又第三次對同一程序標的提起行政爭訟，再次提起訴願，而經臺中縣政府於 95 年 7 月 4 日第三次作成訴願決定(府訴委字第 0000000000 號訴願決定)再次為不受理之諭知，符合訴願法第 77 條第 7 款之規定自屬合法。抗告人再行提起本件訴訟，顯有「起訴不備其他要件」之起訴不合法情形，且無法命其補正。

二、而抗告意旨所載內容並未針對原裁定有關「起訴不合法」之法律上判斷為論駁，仍然就程序標的違法之實體爭點為主張。而謂：(一)原裁定認定鄰地關係人陳文崇、邱圳清簽名證明 94 年 6 月 4 日當時相對人確有派員準時到場測量乙節。實則陳文崇、邱圳清並非鄰地關係人，亦未有委託書，相對人請該二人簽名之文書，並無證據能力，相對人應再舉證，抗告人並聲請傳喚該二人。(二)相對人故意訂於 94 年 6 月 4 日上午 9 時到場施測複丈，該日為星期六係屬例假日，抗告人因繁忙無法到場。惟行政機關例假日不得擾民，且土地複丈依法須申請人到場並通知相鄰地所有權人指界，但相對人皆未達此要求，故相對人已違行政程序法之規定。(三)抗告人依法繳納土地稅款，詎相對人竟非法變更系爭土地致面積減少 8.46 平方公尺，已侵害憲法第 15 條所保障之人民財產權等語，求為廢棄原裁定並撤銷原處分及訴願決定。

三、經查本案原裁定從程序上駁回抗告人在原審之起訴，其法律見解並無違誤。而抗告意旨未就程序爭點為說明，仍然爭執行政處分合法與否之實體事項，是其抗告理由顯非可採，其抗告難認有理由，應予駁回。

四、依行政訴訟法第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 12 日