

關於稅捐繳納義務是否具一身專屬性而不得對繼承人之固有財產為執行疑義一案

發文機關：法務部

發文字號：法務部 93.08.26. 法律字第0930033566號

發文日期：民國93年8月26日

主旨：關於稅捐繳納義務是否具一身專屬性而不得對繼承人之固有財產為執行疑義一案，復如說明二、三。請查照參考。

說明：

- 一、復貴署九十二年八月二十六日行執一字第0九二六000七0四號函及同年九月三日行執一字第0九二六000七五〇號函。
- 二、關於旨揭疑義，前經本部分別於九十二年十月十五日以法律字第0九二00三八三八七號函及九十三年三月二十四日以法律決字第0九三000八七一六號函徵詢財政部之意見，業據該部於九十三年八月九日以臺財稅字第0九三0四五三七一00號函復略為：
 - (一) 按稅捐繳納義務屬公法上金錢給付義務，其性質具財產性，而不具一身專屬性，因此納稅義務人死亡時，除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定外，依據繼承之法理，其納稅義務應由繼承人概括承受。此一見解，前經法務部八十一年三月四日法八一律字第0二九九八號函及司法院院字第一九二四號解釋，明確釋示在案，本部（財政部）一向依此原則辦理。
 - (二) 至於所得稅第七十一條之一第一項規定，中華民國境內居住之個人於年度中死亡，其死亡及以前年度依本法規定應申報課稅之所得，除依第七十一條規定免辦結算申報者外，應由遺囑執行人、繼承人或遺產管理人於死亡人死亡之日起三個月內，依本法之規定辦理結算申報，並就其遺產範圍內代負一切有關申報納稅之義務。但遺有配偶依第七十一條規定，合併辦理結算申報納稅。按上開規定，在於規範被繼承人「死亡及以前年度」有依所得稅法規定應申報課稅之所得者，應由遺囑執行人、繼承人、遺產管理人「代辦結算申報及繳納」事宜，並在其遺產範圍內代負一切有關申報納稅義務。如有滯欠稅款，可就遺產範圍內為強制執行，尚不宜執行繼承人之固有財產，始符上述條文之立法意旨。上開所得稅法第七十一條之一（財產部來函似誤植為第七十一條）第一項，似屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」。至於被繼承人死亡前欠繳之綜合所得稅，尚非該條項之適用範圍，因此，該項欠稅之追債，仍應依（一）之原則辦理，亦即除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定者外，可就繼承人之固有財產為強制執行。三、據前揭財政部函釋意旨以觀，貴署針對旨揭疑義所擬意見，應以否定說：「即認稅捐繳納義務非專屬於義務人一身之義務，則依行政執行法第二十六條準用強制執行法第四條之二（執行名義執行力之主觀範圍）規定，原執行名義對於義務人之概括繼承人亦有效力，故除法律有特別規定者外，行政執行處似得依據原執行名義對未拋棄或限定繼承之繼承人之固有財產為執行。」為可採。又所得稅法第七十一條之一第一項規定，似屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」，併此敘明。

四、檢附財政部九十三年八月九日臺財稅字第0九三〇四五三七一00號函影本一份供參。

正本：法務部行政執行署

附件：財政部 函

中華民國九十三年八月九日臺財稅字第 09304537100號主旨：關於稅捐繳納義務是否具一身專屬性之疑義乙案，本部意見復請查照。

說明：

- 一、復貴部九十三年三月二十四日法律決字第 0 九三 0 0 0 八七一六號函。
- 二、按稅捐繳納義務屬公法上金錢給付義務，其性質具財產性，而不具一身專屬性，因此納稅義務人死亡時，除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定者外，依據繼承之法理，其納稅義務應由繼承人概括承受。此一見解，前經貴部八十一年三月四日法 81 律 0 二九九八號函及司法院院字第一九二四號解釋，明確釋示在案，本部一向依此原則辦理。
- 三、至於所得稅法第七十一條之一第一項規定，中華民國境內居住之個人於年度中死亡，其死亡及以前年度依本法規定應申報課稅之所得，除依第七十一條規定免辦結算申報者外，應由遺囑執行人、繼承人或遺產管理人於死亡人死亡之日起三個月內，依本法之規定辦理結算申報，並就其遺產範圍內代負一切有關申報納稅之義務。但遺有配偶為中華民國境內居住之個人者，仍應由其配偶依第七十一條規定，合併辦理結算申報納稅。按上開規定，在於規範被繼承人「死亡及以前年度」有依所得稅法規定應申報課稅之所得者應由遺囑執行人、繼承人、遺產管理人「代辦結算申報及繳納」事宜，並在其遺產範圍內代負一切有關申報納稅義務。如有滯欠稅款，可就遺產範圍內為強制執行，尚不宜執行繼承人之固有財產，始符上述條文之立法意旨。上開所得稅法第七十一條第一項，似屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」。至於被繼承人於死亡前欠繳之綜合所得稅，尚非該條項之適用範圍，因此，該項欠稅之追償，仍應依說明二之原則辦理，亦即除其繼承人拋棄繼承或限定繼承或法律另有規定者外，可就繼承人之固有財產為強制執行。以上意見，請卓參。

正本：法務部