

發文字號：法務部 93.03.18 法律字第 0930002399 號函

發文日期：民國 93 年 03 月 18 日

要 旨：關於監察院針對義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰所提指摘事項乙案

主 旨：關於監察院針對義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰，本部意見認為行政執行法第十五條規定為司法院院解字第二九一一號解釋之特別規定，因而可就其遺產移送強制執行所提指摘事項乙案，復如說明二、三。請 查照參考。

說 明：一、復 貴部九十三年一月十三日台財稅字第○九二○○七七七六六號函。

二、本部意見如下：

(一) 按「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行，……。」司法院院解字第二九一一號解釋有案。準此，如法律有特別規定，自仍得向其繼承人執行。又行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」，係上開解釋之「特別規定」。緣行政執行法第十五條係參照已廢止之財務案件處理辦法第三十七條規定：「納稅義務人或受處分人死亡遺有財產者，法院應對其遺產強制執行。」所訂定，而該辦法第三十七條規定之意旨，係考量基於公法上義務僅及於一身之原則，欠稅人或受處分人雖遺有財產，然已屬繼承人所有，就法理而言。即不得對之為強制執行。惟倘如此解釋，國家終無從執行以獲清償，則國家稅收必受影響，故以法律明定應對納稅義務人或受處分之遺產強制執行，蓋此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之人的執行，並不違背公法上義務僅及一身之原則（附件一—「臺灣高等法院暨所屬法院五十七年度第二次法律座談會」研討結果參照）。雖於當時學者有主張受處分人死亡時，不得對其遺產開始或續行執行者，然為實務上所不採（附件二—姜豪著，財務案件處理實務概要，第一八四頁參照）。且學說上，亦有認為行政執行法第十五條之規定，可視為將以人為對象之義務，轉換為『遺產』附隨之義務，與公法上義務一身專屬之原則尚無違背，可視為司法院院解字第二九一一號解釋『法令有特別規定』之情形（附件三—吳庚著，行政法之理論與實用，九十二年十月增訂八版二刷，第五〇六頁參照）。

(二) 復按司法院三十四年六月六日院解字第二九一一號解釋，所揭示者

係有關已經確定之罰鍰不能向已死亡之被罰人之繼承人執行，並未明示不能對被罰人之遺產執行，而行政執行法第十五條即係明定對遺產之執行，此與上揭解釋並無牴觸。

- (三) 至於司法院二十八年九月二十三日院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰。」，係在揭禁義務人已死亡者，主管機關不得再科處行政罰之問題；而院解字第二九一一號解釋，則在揭示處罰確定後有關執行之問題。二者解釋之內容，並不相同，併此敘明。

三、另建請 貴部於函復行政院時一併敘明，如行政院亦贊同本部意見，惟仍不為監察院所接受時，則建議由監察院聲請大法官解釋。