

發文字號：法務部 93.03.24 法律決字第 0930008716 號函

發文日期：民國 93 年 03 月 24 日

要 旨：稅捐繳納義務屬公法上之金錢給付義務，其是否具一身專屬性及得否對繼承人之固有財產執行疑義

全文內容：關於稅捐繳納義務是否具一身專屬性之疑義乙案，事涉貴（財政部）管，敬請 惠示卓見：

一、按稅捐繳納義務屬公法上之金錢給付義務，其是否具一身專屬性，得否對繼承人之固有財產執行，學說及實務見解均容有爭議，本部行政執行署前於 91 年 8 月 27 日及 92 年 4 月 10 日召開該署法規及業務諮詢委員會第 25 次及第 34 次會議研商，並彙整實務及學者見解，約有肯定及否定二說：肯定說主要理由為納稅務人生前所負稅捐繳納義務，既係公法上之金錢給付義務，亦僅及於一身為原則，不在繼承之列，行政執行處自不得依原執行名義對繼承人之固有財產為執行；否定說主要理由為公法上之稅捐繳納義務具財產性，由原來法定之義務人或第三人履行並無不同，不具一身專屬性，故關於被繼承人公法上之稅捐繳納義務，仍應依民法繼承編有關規定處理，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。查稅捐繳納義務係依稅捐種類之不同而於相關法規分別規範，其是否具一身專屬性，有無因稅捐之種類或性質而有所不同，容有疑義，由於事涉稅捐法規之解釋適用，爰請貴部本於稅捐法規主管機關之立場，明確惠示卓見，俾利本部行政執行署所屬各行政執行處辦理公法上金錢給付義務之執行事宜。

二、次按所得稅法第 71 條之 1 第 1 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所得，除依第 71 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 71 條之規定，合併辦理結算申報納稅。」上開規定是否即屬不得對繼承人之固有財產為執行之「法律特別規定」，本部前於 92 年 10 月 15 日以法律字第 0920038387 號函詢貴部，經貴部於 93 年 2 月 20 日以台財稅字第 0930450974 號復略以：「所得稅法第 71 條第 1 項規定僅係有關

被繼承人『死亡及以前年度』依法應申報之所得，應由遺囑執行人、繼承人、遺產管理人或配偶代辦結算申報及在『遺產範圍內』代負一切有關申報納稅義務之規範。…至於，被繼承人死亡前已欠繳之綜合所得稅，得否執行繼承人之固有財產，或被繼承人之配偶及繼承人等依所得稅法第 71 條之 1 規定，代辦申報之年度綜合所得稅，於遺產範圍內不足繳納時，得否執行繼承人之固有財產，現行所得稅法並無規範。」貴部上開函似未就可否執行繼承人之固有財產明確表示意見，亦請一併賜復。