

列印

關閉視窗

行政函釋

發文單位：法務部行政執行署

發文字號：90年度署聲議字第 89 號

發文日期：民國 90 年 10 月 30 日

相關法條：行政執行法 第 3、9、13、15 條(89.06.21)
民法 第 1151 條(89.04.26)

要 旨：一、按稅捐稽徵法第十九條規定，為稽徵稅捐所發之各種文書，得向納稅義務人之代理人以為送達。又代理權授與之意思表示不以明示為限，如依表意人之舉動或其他情事，足以間接推知其有授權之意思者，即發生代理權授與之效力（最高法院三十二年上字第五一八八號判例意旨參照）。綜觀本件卷內事證，足以間接推知異議人有授權其子代收本件繳款書之意思，則參照前揭判例意旨，其子應係異議人之代理人；其子收受本件繳款書，依前揭規定，本件繳款書已生合法送達異議人之效力。

二、縱異議人辯稱其子非其代理人或同居家屬而收受本件繳款書云云，惟查最高法院十九年抗字第四十六號判例明揭：「代收送達雖不合法，而於其轉交本人時起，仍應視為合法送達。」由異議人向大安稽徵所提出之申請書附件包括本件繳款書影本，亦可證其子已將本件繳款書轉交予異議人，異議人始能向移送機關提出該申請書，則參照前揭判例意旨，本件繳款書應認為已合法送達異議人。移送機關檢具已合法送達之本件繳款書等文件移送執行，核與行政執行法第十三條第一項第二款、第四款之規定尚無不合。

法務部行政執行署聲明異議決定書 90 年度署聲議字第 89 號至第 90 號
異議人即義務人 何蔡○○

代理人 林○○律師

右列異議人因滯納綜合所得稅行政執行事件，對於本署臺北行政執行處九十年度綜所稅執特專字第五六六五、五六六六號執行事件，認有侵害利益情事，向本署臺北行政執行處聲明異議，經該處認其無理由加具意見到署，本署決定如左：

主 文

異議駁回。

事 實

聲明異議意旨略以：聲明一（一）移送機關之移送執行應予駁回。（二）執行費用由移送機關負擔。

理由一（一）程序方面：按「行政執行，應依公平合理之原則，兼顧公共利益與人民權益之維護，以適當之方法為之，不得逾達成執行目的之必要限度」，行政執行法第三條規定甚明。次按，本件財政部台北市國稅局（下稱移送機關）所為移送，欠缺行政執行法第十三條第一項第二款、第四款規定：「……二、處分文書、裁定書或義務人依法令負有義務之證明文件。……四、義務人經限期履行而逾期仍不履行之證明文件。……」等法定必要文件，法務部行政執行署所屬臺北行政執行處（下稱臺北處）應限期命移送機關補正前揭規定之必要檢附文件，否則即應駁回本件移送。移送機關提出移送書所檢附之八十八年度綜合所得稅核定稅額繳款書（下稱八十八年度繳款書

），係送達予訴外第三人何○輝，並非異議人本人或代理人接受送達者（何○輝並非異議人之代理人，亦非同居家屬），則依稅捐稽徵法第十八條、第十九條規定，八十八年度繳款書並不發生合法送達予異議人之效力。移送機關以八十八年度繳款書為本件行政執行之執行名義，依行政程序法第一百一十條規定，該繳款書應屬無效，臺北處應無繼續執行之必要。（二）實體方面：退步言，縱然移送機關提出之八十八年度繳款書之送達仍發生送達效力時，系爭八十七年度綜合所得稅新臺幣（下同）五八、二七五、九九八元，八十八年度綜合所得稅四六五、五二一、九九四元之真正欠稅人，係異議人之已死亡配偶何○山，並非代為申報之異議人。易言之，何○山方為系爭八十七年度、八十八年度綜合所得稅之納稅義務人，此觀移送機關為何○山之遺產稅核課，亦將系爭綜合所得稅列為何○山死亡前應納未納之稅捐項下，共扣除五一九、五〇五、六三六元即明。何況，系爭綜合所得稅課徵之所得來源，並未更易，仍留存於何○山之遺產中。為此，臺北處如認應繼續執行，依行政執行法第十五條規定，即應逕對真正納稅義務人何○山之遺產強制執行，始於法有據，並符合行政執行法第三條比例原則規定之立法精神。系爭綜合所得稅係異議人為已死亡配偶何○山代為申報者，且該年度異議人個人之所得應納稅額均已繳納，尚有餘款，而何○山已於八十八年一月十二日過世，茲援引財政部七十六年三月四日台財稅第七五一九四六三號函、七十七年三月二十五日台財稅第七七〇六五三三四七號函意旨，異議人應非何○山系爭綜合所得稅之納稅義務人。何○山與異議人之婚生子女何○輝、何○珍、何○姍、何○娟，暨何○山之非婚生子女何○輝、何○輝合計六人，同為何○山一親等之直系血親卑親屬，茲因何○山過世，而異議人為其法定配偶，乃分別於八十八年三月底、八十九年三月底代為申報其八十七、八十八年度年度綜合所得稅，而該等所得稅額均為鉅額款項，已非異議人經濟能力得代繳者。又何○山財產因核課遺產稅緣故，全遭移送機關凍結、禁止變賣處分，致異議人對代繳稅款乙事，全無招架之力。查何○山既於八十八年一月十二日過世，夫妻自無仍同居之可能，則異議人於代為申報八十七、八十八年度綜合所得稅時，已將法定配偶填載於申報書內，且異議人個人應納之稅額，依課稅最高稅率計算亦已繳足，並未短欠，援引財政部六十九年四月三十日台財稅第三三四四九號函、七十七年三月二十五日台財稅第七七〇〇六五三三四七號函、八十年七月二十五日台財稅第八〇〇二四八九五七號函示規定精神，應僅未納稅之法定配偶何○山一人為補稅之納稅義務人，並非已代為申報之異議人。準此，異議人自不因前述法定配偶之死亡，反遭列為違章主體（納稅義務人），並要求異議人個人負擔之理。查何○山應納之八十七、八十八年度綜合所得稅，應有準用財政部五十四年七月十四日台財稅發第〇五八五七號令、六十八年七月十四日台財稅第三四八五〇號函示意旨及行政執行法第十五條規定，移送機關應逕列何○山為納稅義務人，臺北處並應逕自何○山遺產中直接取償為宜，始符合稅制公平、法律正義之原則，並達成行政執行法第三條比例原則之實踐，爰狀請臺北處停止就異議人為對象繼續執行云云。移送機關答辯意旨略以：何○輝已於八十九年四月二十日至移送機關所屬大安稽徵所（下稱大安所）領取八十八年度繳款書及八十九年四月二十日財北國稅大安徵字第八九〇六一九一七號函（下稱通知繳納函），並於四月二十九日之前已轉交予異議人，由異議人向大安所提出四月二十九日申請書，可證明異議人確實有收受本件繳款書及通知繳納函，故本件繳款書應屬合法送達。何○山遺產股票並非異議人所有，逕予拍賣有困難，請求就異議人個人財產強制執行。依所得稅法第七十一條之一規定，納稅義務人死亡，遺有配偶者，仍應由其配偶依第七十一條之規定，合併辦理結算申報納稅。

理 由

一、緣移送機關以異議人何○輝逾期未繳納八十七年度綜合所得稅五八、二七五、九九八元及八十八年度綜合所得稅四六五、五二一、九九四元為由，於八十九年間檢附八十七年度綜合所得稅核定稅額繳款書（下稱八十七年度繳款書）、八十八年度繳款書及通知繳納函等文件移送臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）強制

執行，該院於九十年間移送本署臺北行政執行處（下稱臺北處；移交前案號：臺北地院八十九年度財執國滯特專信字第三三四二號、三三四三號，移交後案號：臺北處九十年度綜所稅執特專字第五六六五、五六六六號）繼續執行，異議人則向臺北處提出九十年五月三日行政執行答辯狀聲明異議，並於同年八月七日續提答辯（二）狀及陳報狀。

二、按稅捐稽徵法第十九條規定，為稽徵稅捐所發之各種文書，得向納稅義務人之代理人以為送達。又代理權授與之意思表示不以明示為限，如依表意人之舉動或其他情事，足以間接推知其有授權之意思者，即發生代理權授與之效力（最高法院三十二年上字第五一八八號判例意旨參照）。查異議人於九十年五月三日行政執行答辯狀已自陳其親生兒子何○輝已收受八十八年度繳款書，而何○輝於九十年七月十七日已至臺北處陳明：是去大安稽徵所辦事情，承辦人自動拿八十八年度繳款書給我的，這些稅的事情都是我在處理的等語；何○輝另於九十年九月十四日至臺北處陳明：八十九年四月二十日會計師事務所的小姐跟我一起到大安所去接洽我媽八十七年度、八十八年度綜所稅是否可以何○山的遺產拿出來賣，來繳這二年度的欠稅，稅單我是直接交給會計師去處理這二件欠稅的相關事宜，八十九年四月二十九日之申請書是會計師告訴我們要如此做，我跟我媽都同意這樣子做，申請書上我媽媽的章是我媽親自蓋的等語；異議人代理人林○○律師於九十年十月十一日亦至臺北處陳明：八十九年四月二十日何○輝有同時收受八十八年度繳款書及通知繳納函，並同時交付給會計師，異議人八十九年四月二十九日申請書上的章是真正的等語，此均有臺北處前揭期日執行筆錄附卷可稽；此外，異議人已承認真正之其向大安所提出之八十九年四月二十九日申請書之附件（三）即包括八十八年度繳款書影本。綜觀前揭事證，足以推知異議人有授權其子何○輝代收八十八年度繳款書之意思，則參照前揭判例意旨，何○輝應係異議人之代理人而收受八十八年度繳款書，是以依稅捐稽徵法第十九條等規定，八十八年度繳款書應已生合法送達異議人之效力。況按，縱異議人辯稱何○輝非其代理人或同居家屬而收受八十八年度繳款書云云，惟查最高法院十九年抗字第四十六號判例明揭：「代收送達雖不合法，而於其轉交本人時起，仍應視為合法送達。」，由異議人已承認真正之其向大安所提出之八十九年四月二十九日申請書之附件（三）即包括八十八年度繳款書影本，亦可證何○輝已將八十八年度繳款書轉交予異議人，異議人始能向移送機關提出八十九年四月二十九日申請書，則參照前揭判例意旨，八十八年度繳款書仍已合法送達異議人。移送機關檢具已合法送達之八十八年度繳款書等文件移送執行，核與行政執行法第十三條第一項第二款、第四款：「移送機關於移送行政執行處執行時，應檢附下列文件……二、處分文書、裁定書或異議人依法令負有義務之證明文件。……四、義務人經限期履行而逾期仍不履行之證明文件。……」之規定尚無不合，異議人所主張移送機關提出移送書所檢附之八十八年度繳款書，係送達予訴外第三人何○輝，並非異議人本人或代理人接受送達者（何○輝並非異議人之代理人，亦非同居家屬），則依稅捐稽徵法第十八、十九條規定，該繳款書並不發生合法送達予異議人之效力，移送機關以該繳款書為本件行政執行之執行名義，依行政程序法第一百一十條規定，該繳款書應屬無效，臺北處應限期命移送機關補正前揭規定之必要檢附文件，否則即應駁回本件移送云云，應無理由。

三、復按，行政執行法第九條第一項規定，異議人、利害關係人得聲明異議之事由，限於對執行命令、執行方法、應遵守之程序或其他侵害利益之情事。又強制執行事件之當事人，依執行名義之記載定之，應為如何之執行，應依執行名義之內容定之，至於執行事件之債權人有無執行名義所載之請求權，執行機關無審認判斷之權（最高法院六十三年臺抗字第三七六號判例參照）。異議人所主張系爭八十七年度、八十八年度綜合所得稅之真正欠稅人，係異議人之已死亡配偶何○山，並非代為申報之異議人，何○山既於八十八年一月十二日過世，夫妻自無仍同居

之可能，則異議人於代為申報系爭綜合所得稅時，已將法定配偶填載於申報書內，且異議人個人應納之稅額，依課稅最高稅率計算亦已繳足，並未短欠，茲援引財政部七十六年三月四日台財稅第七五一九四六三號函、七十七年三月二十五日台財稅第七七〇六五三三四七號函、六十九年四月三十日台財稅第三三四四九號函、七十七年三月二十五日台財稅第七七〇〇六五三三四七號函、八十年七月二十五日台財稅第八〇〇二四八九五七號函示規定精神，應僅未納稅之法定配偶何○山一人為補稅之納稅義務人，並非已代為申報之異議人，移送機關應逕列何○山為納稅義務人云云，均屬異議人對其公法上金錢給付義務存在與否之實體上爭議，與行政執行法第九條第一項規定未合，是以臺北處及本署就此均無審認判斷之權，異議人執前揭理由聲明異議，難認為可採。至異議人所陳各情，若符合法定要件，其仍得循實體救濟途徑向權責機關請求救濟，併此敘明。

四、另查，行政執行法第十五條固規定：「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。」，惟參照前揭判例意旨，強制執行事件之當事人，依執行名義之記載定之。移送機關既係檢附載明異議人「何蔡○○」為「納稅義務人」之八十七年度、八十八年度繳款書等文件移送執行，而義務人即異議人既仍生存，自無行政執行法第十五條規定之適用。異議人所主張何○山應納之八十七年度、八十八年度綜合所得稅，應準用財政部五十四年七月十四日台財稅發第〇五八五七號令、六十八年七月十四日台財稅第三四八五〇號函意旨、行政執行法第十五條規定，臺北處應逕自被繼承人何○山遺產中直接取償為宜，臺北處如認應繼續執行，即應逕對真正納稅義務人何○山之遺產強制執行云云，難認為有理由。

五、又查，行政執行法第三條固規定：「行政執行，應依公平合理之原則，兼顧公共利益與人民權益之維護，以適當之方法為之，不得逾達成執行目的之必要限度。」，惟查民法第一千一百五十一條明定：「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為公同共有」，異議人行政執行答辯狀已自陳何○山遺產之繼承人有數人等語，則何○山全部遺產於分割前應為各繼承人公同共有，並非異議人個人所有。參照前揭判例意旨，強制執行事件之當事人，依執行名義之記載定之，應為如何之執行，應依執行名義之內容定之。移送機關既係檢附載明異議人「何蔡○○」為「納稅義務人」之八十七年度、八十八年度繳款書等文件移送執行，臺北處依法自難僅憑該二份繳款書即逕對何○山之各繼承人所公同共有之遺產強制執行，則臺北處未逕對何○山之遺產強制執行，應無違反行政執行法第三條比例原則規定之可言。異議人所稱臺北處如認應繼續執行，即應逕對真正納稅義務人何○山之遺產強制執行，始符合行政執行法第三條比例原則規定之立法精神云云，亦無理由。

六、未按，行政執行法第九條第三項本文規定：「行政執行，除法律另有規定外，不因聲明異議而停止執行。」是以行政執行原則上自不因聲明異議而停止執行。況查，異議人係以前揭聲明異議理由申請停止本件執行，惟如前所述，異議人所主張之聲明異議理由均無可採，其據以申請停止本件執行不能認為有理由。至異議人另向臺北處提出九十年十月十一日行政執行答辯（三）狀，經臺北處認其異議無理由送本署決定之部分，因異議人提出與本件不同之異議理由，本署就該部分將另行作成決定書，併此敘明。

七、據上論結，本件聲明異議為無理由，爰依行政執行法第九條第二項，決定如主文。

中華民國 90 年 10 月 30 日

對本決定不得聲明不服

署長 林○○

資料來源：聲明異議決定書選輯（第 1 輯）第 279-289 頁