

發文字號：法務部行政執行署 94.01.19 行執一字第 0946000041 號函

發文日期：民國 94 年 01 月 19 日

要 旨：納稅義務人於國內無財產可供執行，得適用遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定以受贈人為納稅義務人，並不以移送強制執行取具債權憑證為必要

主 旨：關於稽徵機關以贈與人在中華民國境內無財產可供執行為由，而依法改以受贈人為納稅義務人時，不以經行政執行處核發執行憑證（債權）憑證為前提，請 查照。

說 明：一、依財政部 93 年 12 月 23 台財稅字第 09304567810 號函辦理。

二、本件係本署前審理復核案件時發現，稽徵機關時執財政部 86 年 7 月 24 日台財稅字第 861905780 號函釋，對贈與人在中華民國境內無財產可供執行，即有無符合遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定，仍以行政執行處對贈與人有無核發執行憑證為據，而遲未本諸權責依法認定辦理，以致易有此類案件將逾核課期間而仍未依法改課，反令受有贈與實益之受贈人免予負擔贈與稅，有違租稅公平原則之情事發生，爰於 93 年 5 月 6 日以行執一字第 0936000383 號函建請財政部修正相關函釋，以維公法上債權。

三、檢附財政部 86 年 7 月 24 日台財稅第 861905780 號函、93 年 12 月 23 日台財稅字第 09304567810 號函及本署 93 年 5 月 6 日行執一字第 0936000383 號函影本各乙份。

附件 1：財政部 函

中華民國 86 年 7 月 24 日

台財稅字第 861905780 號

主 旨：贈與人欠繳之贈與稅，於移送法院強制執行並經法院依強制執行法第 27 條規定掣發債權憑證，且經查贈與人已無其他財產可供執行者，符合遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款之規定，請 查照。

說 明：一、依據臺灣省南區國稅局 86 年 2 月 20 日南區徵稅徵字第 86013674 號函辦理。

二、依遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項規定：「贈與稅之納稅義務人為贈與人。但贈與人有左列情形之一者，以受贈人為納稅義務人：…二、逾本法規定繳納期限尚未繳納，且在中華民國境內無財產可供執行者」，所稱「無財產可供執行」，並不以全無財產為限，其符合強制執行法第 27 條規定之「無財產可供強制執行」者均屬之，例如雖有

財產，惟依法不得強制執行或無拍賣實益…等；又如贈與人有財產可供執行，但不足以清償全部贈與稅款者，就不足清償之部分而言，亦屬「無財產可供執行」，故贈與人欠繳之贈與稅，於移送法院強制執行，並經法院依強制執行法第 27 條「債務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償債務時…應發給憑證，交債權人收執…」之規定掣發債權憑證，如經查贈與人確已無其他財產可供執行時，即有遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定之適用。

附件 2：法務部行政執行署 函

中華民國 93 年 5 月 6 日

行執一字第 0936000383 號

主旨：建議 貴部就贈與人在中華民國境內無財產可供執行，依法改以受贈人為義務人時，不宜經行政執行處核發執行（債權）憑證為前提，並請修正相關函釋，以維公法上債權，請 查照。

說明：一、依遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項、行政執行法第 26 條及強制執行法第 27 條第 1 項規定辦理。

二、按遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項規定：「贈與稅之納稅義務人為贈與人。但贈與人有左列情形之一者，以受贈人為納稅義務人：一、行蹤不明者。二、逾本法規定期限尚未繳納，且在中華民國境內無財產可供執行者。」核其立法意旨，係為確保稅捐債權之徵起，是贈與人符合前揭第 1 款或第 2 款規定時，稽徵機關自應本諸權責，依法主動辦理贈與稅納稅義務人改為受贈人事宜。惟 貴部 86 年 7 月 24 日台財稅字第 861905780 號函釋：「贈與人欠繳之贈與稅，於移送法院強制執行，並經法院依強制執行法第 27 條規定掣發債權憑證，如經查贈與人確已無其他財產可供執行時，即有遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定之適用」竟規定稽徵機關審認贈與人無財產可供執行，須以贈與人經執行機關核發執行（債權）憑證（以下簡稱執行憑證）為前提，此係增加前揭法律所無之限制，容有斟酌之餘地。

三、次按「關於本章之執行，除本法另有規定外，準用強制執行法之規定」、「債務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償債務時，執行法院應命債權人於一個月內查報債務人

財產。債權人到期不為報告，或查報無財產者，應發給憑證，交債權人收執，載明俟發見有財產時，再予強制執行。」分別為行政執行法第 26 條及強制執行法第 27 條第 1 項所明定，是行政執行處得依上揭規定對贈與人核發執行憑證。惟行政執行處核發執行憑證審慎，例如：贈與人滯納金額在新台幣 1 百萬元以上者，行政執行處應先全面清查贈與人可供執行財產及資金流向，積極執行，並對贈與人等涉有不法情事者，主動移請地檢署偵辦，另應就符合拘提管收要件之贈與人，依行政執行法第 17 條規定向法院聲請拘提管收後，再依本署頒定「行政執行處案件復核實施要點」規定，檢卷送由本署各級復核人員審查，經復核通過後，始得核發執行憑證，即行政執行處核發執行憑證前應盡調查之能事，並善用法律賦予之工具，作業嚴謹，程序費時。是倘稽徵機關僅執 貴部前揭函示，對贈與人有無符合遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定，遲未本諸職責依法認定辦理，而仍端視行政執行處對贈與人有無核發執行憑證為據，屆時恐有已逾核課期間以致無法辦理贈與稅改課，反令受有贈與實益之受贈人免予負擔贈與稅，有違租稅公平之原則，此應非 貴部前揭函示之本意。

四、綜上， 貴部前揭函示已增加法律所無之限制，有礙稽徵機關於核課期間內依法認定及辦理贈與稅改課事宜，從而不利贈與稅捐債權之徵起，建議予以修正，以維公法上債權。

附件 3：財政部 函

中華民國 93 年 12 月 23 日

台財稅字第 09304567810 號

主 旨：有關本部 86 年 7 月 24 日台財稅第 861905780 號函之適用，補充如說明情形，請 查照。

說 明：一、依法務部行政執行署 93 年 5 月 6 日行執一字第 0936000383 號函辦理。

二、本部 86 年 7 月 24 日台財稅第 861905780 號函釋：「遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項，所稱『無財產可供執行』，並不以全無財產為限，其符合強制執行法第 27 條規定之『無財產可供執行』者均屬之，例如雖有財產，惟依法不得強制執行或無拍賣實益…等；又如贈與人有財產可供執行，但不足以清償全部贈與稅款者，就不足清償

之部分而言，亦屬『無財產可供執行』，故贈與人欠繳之贈與稅，於移送法院強制執行，並經法院依強制執行法第 27 條『債務人無財產可供強制執行，或雖有財產經強制執行後所得之數額仍不足清償債務時…應發給憑證，交債權人收執…』之規定掣發債權憑證，即有遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定之適用。」贈與稅經移送強制執行後未受償部分，固符合「無財產可供強制執行」之要件，惟判斷「無財產可供強制執行」並不以移送強制執行取具債權憑證為必要，如經查贈與人已無任何財產，應即依遺產及贈與稅法第 7 條第 1 項第 2 款規定辦理。