

發文字號：法務部 106.03.24 法律字第 10603503910 號函

發文日期：民國 106 年 03 月 24 日

要 旨：法務部就「研議修正稅務違章案件減免處罰標準或稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之可行性乙案」之說明

主 旨：有關貴部為公益性質遺產管理人為遺產稅納稅義務人之違章案件，研議修正「稅務違章案件減免處罰標準」或「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」之可行性乙案，復如說明二、三。請查照參考。

說 明：一、復貴部 105 年 11 月 10 日台財稅字第 10504576240 號函。

二、按立法者於法律中賦予行政機關裁量權，乃在確保法律適用之彈性，容許行政機關於處理個案時，得考慮法律之目的及個案之具體狀況，為適當及合理之解決，俾得以實現個案正義。基於法律適用之一致性與安定性之考量，行政機關固得就發生率高之案件（例如逃漏稅捐事件）訂頒裁量基準，以供下級機關有所依循；惟裁量權之目的既在於實現個案正義，故行政機關訂頒裁量基準時，仍應考量特殊個案情形，設定適當之調整機制，以符合立法者授予裁量權之本意（司法院釋字第 716 號、第 685 號及第 641 號解釋理由書參照），合先敘明。

三、貴部考量稽徵機關申請法院選任之遺產管理人，其目的係為順利完成徵起無人繼承案件之遺產稅而設，並非遺產所有權人，對於被繼承人之財產來源始末亦未必瞭解，如因執行遺產管理人職務致其固有財產遭強制執行繳納遺產稅罰鍰，恐無人有意願擔任，爰擬於「稅務違章案件減免處罰標準（下稱減免處罰標準）」及「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）」明定應履行之申報責任範圍，增訂涉有違章之減免處罰情形，固非無見，惟以：

（一）依來函說明三之（一）所示，擬納入減免處罰規定之適用對象，以經法院選任之律師、會計師、地政士、記帳士等專業代理人及法律明定之遺產管理人，未涵蓋拋棄繼承之繼承人，惟拋棄繼承之繼承人未必與被繼承人具有共同生活關係（繼承人之所以拋棄繼承，甚多情形是因與被繼承人長年未有往來，不明瞭被繼承人財務情形之故），宜否一律將之排除在適用對象之外？或有其他考量？

（二）又遺產總額應如何算定，遺產及贈與稅法第 14 條已定有明文，貴部擬於稅捐稽徵法第 48 條之 2 第 2 項授權訂定之減免處罰標準中，將遺產管理人應履行之申報責任範圍限於稽徵機關蒐集之「

全國財產稅總歸戶財產查詢清單」及「遺產稅清單」（來函說明三之（二）參照），如此是否增設遺產及贈與稅法所無之要件？且稅捐稽徵法第 48 條之 2 僅就「情節輕微」，或「漏稅在一定金額以下」之稅務違章案件，授權主管機關訂定減免標準，貴部上開研議修正內容，已涉及納稅義務人申報遺產範圍之變動，是否逾越母法授權之範圍？亦非無疑。

- （三）另按行政罰法第 7 條第 1 項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」此係基於「有責任始有處罰」之原則，對於違反行政法上義務之處罰，應以行為人主觀上有可非難性及可歸責性為前提（本部 105 年 9 月 7 日法律字第 10503513800 號函參照），故遺產管理人違反遺產稅申報義務，如非出於故意或過失情形（例如遺產管理人已盡查詢之能事，仍無法得知被繼承人財產或生前財產處分情況），即無可非難性及可歸責性，依行政罰法上開規定，本應不予處罰，無待於減免處罰標準另為規範。又依來函說明三之（三）第 4 點貴部研議修正之內容觀之，似未慮及遺產管理人主觀上是否具有可非難性及可歸責性，均一律減免其責，恐有違個案正義之要求，亦與立法者授予裁量權之意旨不符。

正 本：財政部

副 本：本部資訊處（第 1 類）、本部法制司、本部法律事務司（4 份）