

## 司法院新聞稿

司法院大法官於九十五年一月十三日舉行之第一二七八次會議中，就宋 0 金為請求退稅事件，認最高行政法院九十二年度判字第一四二二號判決所適用之財政部六十七年十月五日台財稅字第三六七六一號函，有違反八十四年一月二十七日修正公布之所得稅法第四條第十七款及憲法第十五條、第十九條之疑義，聲請解釋案，作成釋字第 0 八號解釋。

### 解釋文

遺產稅之課徵，其遺產價值之計算，以被繼承人死亡時之時價為準，遺產及贈與稅法第十條第一項前段定有明文；依中華民國八十四年一月二十七日修正公布之所得稅法第四條第十七款前段規定，因繼承而取得之財產，免納所得稅；八十六年十二月三十日修正公布之所得稅法第十四條第一項第一類規定，公司股東所獲分配之股利總額屬於個人之營利所得，應合併計入個人之綜合所得總額，課徵綜合所得稅。財政部六十七年十月五日台財稅字第三六七六一號函：「繼承人於繼承事實發生後所領取之股利，係屬繼承人之所得，應課徵繼承人之綜合所得稅，而不視為被繼承人之遺產」，係主管機關基於法定職權，為釐清繼承人於繼承事實發生後所領取之股利，究屬遺產稅或綜合所得稅之課徵範圍而為之釋示，符合前述遺產及贈與稅法、所得稅法規定之意旨，不生重複課稅問題，與憲法第十九條之租稅法律主義及第十五條保障人民財產權之規定，均無牴觸。

### 解釋理由書

憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務。主管機關本於法定職權於適用相關租稅法律規定所為釋示，如無違於一般法律解釋方法，於符合相關憲法原則及法律意旨之限度內，即無違

於憲法第十九條規定之租稅法律主義，並不生侵害人民受憲法第十五條保障之財產權問題。

繼承因被繼承人死亡而開始，繼承人自繼承開始時，即承受被繼承人財產上之一切權利義務（民法第一千一百四十七條、第一千一百四十八條參照），繼承人依法繳納遺產稅之義務亦應自此時發生。遺產及贈與稅法第十條第一項前段規定：遺產價值之計算，以被繼承人死亡時之時價為準，即係本此意旨。如被繼承人遺有未上市或未上櫃股份有限公司之股票，其價值之估定，依同法施行細則第二十九條第一項規定，係以繼承開始日該公司之資產淨值，即營利事業資產總額與負債總額之差額估定之。稽徵機關於核算前開未上市或未上櫃股份有限公司之股票價值時，其營利事業資產總額縱然包含未分配盈餘，以估定被繼承人遺產股票之價值，並據以向繼承人課徵遺產稅，無論形式上或實質上均非對公司之資產總額或未分配盈餘課徵遺產稅。

因繼承事實發生而形成之遺產，就因繼承而取得者而言，固為所得之一種類型，惟基於租稅政策之考量，不依一般所得之課稅方式，而另依法課徵遺產稅。八十四年一月二十七日修正公布之所得稅法第四條第十七款前段規定，因繼承而取得之財產，免納所得稅，係因繼承之財產依法應繳納遺產稅，故不再課徵所得稅。繼承人繼承未上市或未上櫃股份有限公司之股票後即成為公司股東，嗣該公司分配盈餘，繼承人因其股東權所獲分配之股利，為其個人依八十六年十二月三十日修正公布之所得稅法第十四條第一項第一類規定之營利所得，應合併計入個人之綜合所得總額，課徵綜合所得稅，並非因繼承取得而經課徵遺產稅之財產，自無適用所得稅法第四條第十七款規定免納所得稅之餘地。是繼承人因繼承取得未上市或未上櫃股份有限公司之股票，與繼承人於繼承該股票後獲分配之股利，分屬不同之租稅客體，分別課徵

遺產稅及綜合所得稅，不生重複課稅之問題。關於重複課稅是否違憲之原則性問題，自無解釋之必要。

財政部六十七年十月五日台財稅字第三六七六一號函：「繼承人於繼承事實發生後所領取之股利，係屬繼承人之所得，應課徵繼承人之綜合所得稅，而不視為被繼承人之遺產」，係主管機關基於法定職權，為釐清繼承人於繼承事實發生後所領取之股利，究屬遺產稅或綜合所得稅之課徵範圍而為之釋示，符合前述遺產及贈與稅法、所得稅法規定之意旨，與憲法第十九條之租稅法律主義及第十五條保障人民財產權之規定，均無牴觸。

該次會議由司法院院長翁大法官岳生擔任主席，大法官城仲模、林永謀、王和雄、賴英照、余雪明、曾有田、廖義男、楊仁壽、徐璧湖、彭鳳至、林子儀、許宗力、許玉秀出席，秘書長范光群列席。會中通過之解釋文、解釋理由書；許大法官玉秀提出之協同意見書及廖大法官義男提出之不同意見書，均經司法院以院令公布。

附（一）許大法官玉秀提出之協同意見書。

（二）廖大法官義男提出之不同意見書。

（三）本件宋 0 金提出聲請案之事實摘要。

## 釋字第六〇八號解釋事實摘要

聲請人之配偶於民國八十七年三月間死亡，聲請人與其子繼承其配偶所遺光〇工業股份有限公司未上市或未上櫃股票；於同月取得該公司分配之八十六年度盈餘新台幣二百餘萬元，並申列八十七年度綜合所得稅營利所得。嗣於八十九年間申請更正申報及主張該筆盈餘已包含於遺產稅之資產淨值中，所獲分配盈餘僅是遺產形式之轉變，依八十四年一月二十七日修正公布之所得稅法第四條第十七款規定，應免納所得稅，並依稅捐稽徵法第二十八條之規定，申請退還已溢繳之稅款，惟遭否准。聲請人不服，循序提起行政爭訟，均遭駁回，遂以確定終局判決所適用之財政部六十七年十月五日台財稅字第三六七六一號函，有違反上開所得稅法第四條第十七款及憲法第十五條、第十九條之疑義為由，聲請解釋。