

解釋字號	釋字第597號
解釋公布院令	中華民國 94年05月20日
解釋爭點	財政部就被繼承人死亡日後之利息歸繼承人所得課稅之函釋違憲？
解釋文	<p>憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務。所謂依法律<sup>1</sup>納稅，係指租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，均應依法律明定之。各該法律之內容且應符合量能課稅及公平原則。遺產及贈與稅法第一條第一項規定，凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其全部遺產，依法課徵遺產稅；又所得稅法第十三條及中華民國八十六年十二月三十日修正前同法第十四條第一項第四類規定，利息應併入個人綜合所得總額，課徵個人綜合所得稅。財政部八十六年四月二十三日台財稅第八六一八九三五八八號函釋示，關於被繼承人死亡日後所孳生之利息，係屬繼承人之所得，應扣繳個人綜合所得稅等語，符合前開遺產及贈與稅法與所得稅法之立法意旨，與憲法所定租稅法律主義並無牴觸，尚未逾越對人民正當合理之稅課範圍，不生侵害人民受憲法第十五條保障之財產權問題。</p>
理由書	<p>憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務。所謂依法律<sup>1</sup>納稅，係指租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，均應依法律明定之。各該法律之內容且應符合量能課稅及公平原則。惟法律之規定不能鉅細靡遺，有關課稅之技術性及細節性事項，尚非不得以行政命令為必要之釋示。故主管機關於適用職權範圍內之法律條文發生疑義者，本於法定職權就相關規定為闡釋，如其解釋符合各該法律之立法目的、租稅之經濟意義及實質課稅之公平原則，即與租稅法律主義尚無違背（本院釋字第四二〇號、第四六〇號、第五一九號解釋參照）。</p> <p>遺產及贈與稅法第一條第一項規定，凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅；同法第十四條規定，遺產總額應包括被繼承人死亡時依第一條規定之全部財產。又所得稅法第十三條及八十六年十二月三十日修正公布前同法第十四條第一項第四類規定，利息應併入個人綜合所得總額，課徵個人綜合所得稅；八十七年</p>

六月二十日修正公布前所得稅法第四條第十七款前段則規定，因繼承、遺贈或贈與而取得之財產，免納所得稅。

繼承人繼承附有利息約定之定期存款者，除本金債權外，關於從屬本金債權之利息約定部分，僅繼承約定利息之基本權及繼承發生時已實現之利息。遺產及贈與稅法施行細則第二十七條規定，繼承人於繼承發生時所繼承之定期存款，其債權之估價，以其債權額為其價額，其有約定利息者，應加計至被繼承人死亡之日止已經過期間之利息額，即係本此意旨。至定期存款自存款人死亡之翌日起，至存款屆滿日止，依該被繼承人原訂定期存款契約而由繼承人於繼承開始後所取得之利息，究應認係該被繼承人之財產而計入其遺產課稅，或應認係繼承人本人之利息所得，而課繼承人個人之綜合所得稅，法律未設特別規定。衡諸前述繼承人繼承附有利息約定之定期存款者，僅繼承約定利息之基本權及繼承發生時已實現之利息，而不及於繼承發生後因期間經過所具體發生之利息，故該利息基本權縱有財產價值，與基於該利息基本權而發生之利息，性質仍迥然不同。因此定期存款自存款人死亡之翌日起，至該存款屆滿日止所生之利息，係繼承開始後，由繼承人所繼承之定期存款本金及所從屬之抽象利息基本權，隨時間經過而具體發生，故該利息並非被繼承人死亡時遺有之財產，自非屬應依遺產及贈與稅法第一條第一項規定課徵遺產稅者，亦非依八十七年六月二十日修正公布前所得稅法第四條第十七款前段規定，繼承人因繼承、遺贈或贈與取得之財產而免納所得稅者，乃繼承人本人之利息所得，而應依所得稅法第十三條及八十六年十二月三十日修正公布前同法第十四條第一項第四類規定，課徵繼承人個人綜合所得稅，以符扣繳稅款與租稅客體之實質歸屬關係。財政部八十六年四月二十三日台財稅第八六一八九三五八八號函釋示，關於被繼承人死亡日後所孳生之利息，係屬繼承人本人之所得等語，乃主管機關本於法定職權，所為必要之釋示性行政規則，符合遺產及贈與稅法、所得稅法之立法目的及租稅之經濟意義，與憲法第十九條之租稅法律主義及上開法律規定均無牴觸，尚未逾越對人民正當合理之稅課範圍，不生侵害人民受憲法第十五條保障之財產權問題。又本件並無就同一租稅客體課稅二次以上之情形，故無重複課稅可言。

大法官會議主席 大法官 翁岳生

大法官 城仲模 林永謀 王和雄 謝在全

賴英照 余雪明 曾有田 廖義男

意見書、抄本  
等文件



[597抄本\(含解釋文、理由書、聲請書及其附件\)](#)

聲請書/ 確定終  
局裁判



[陳○賢聲請書](#)

相關法令



[憲法第15條\(36.01.01\)](#)



[憲法第19條\(36.01.01\)](#)



[司法院釋字第420號解釋](#)



[司法院釋字第460號解釋](#)



[司法院釋字第519號解釋](#)



[遺產及贈與稅法第1條第1項\(93.06.02\)](#)



[遺產及贈與稅法第14條\(93.06.02\)](#)



[所得稅法第4條第17款前段 \(民國87年6月20日修正前\) \(86.12.30\)](#)



[所得稅法第13條 \(民國86年12月30日修正前\) \(84.01.27\)](#)



[所得稅法第14條第1項第4類 \(民國86年12月30日修正前\) \(84.01.27\)](#)



[遺產及贈與稅法施行細則第27條\(89.02.10\)](#)

財政部86年4月23日台財稅第861893588號函

相關文件

釋字第五九七號解釋事實摘要(大法官書記處整理提供)

聲請人陳○賢之配偶於民國(以下同)八十六年十一月十一日死亡，其尚有公教人員優惠定期存款(自八十五年七月二十日至八十七年七月二十日止)尚未到期。聲請人於次年(八十七年三月)申報個人綜合所得稅時，原將其配偶死亡翌日起(八十六年十一月十二日)至八十六年十二月三十一日之由定存所生利息列入自己前年度(八十六年)之所得申報，惟於八十七年五月辦理遺產稅申報時，發現並認該部分利息應屬被繼承人遺留之財產範圍，並為繼承人因繼承而取得之財產，依所得稅法免納所得稅，

乃改列入遺產稅總額內申報，並以此筆利息收入係遺產為由，向財政部中區國稅局台中縣分局申請更正八十六年所得稅申報書，遭該局駁回。案經訴願、再訴願駁回，復提起行政訴訟，最高行政法院以九十年度判字第九七〇號判決駁回確定（認定系爭金額應列報為利息所得申報所得稅無誤），兩次再審之訴亦遭駁回（最高行政法院九十一年度判字第二一一七號、九十三年度判字第一二七號）。聲請人遂以確定終局判決所適用之財政部八十六年四月二十三日台財稅第八六一八九三五八八號函釋示，關於死亡日後所孳生之利息，屬繼承人之所得，將系爭屬於應課遺產稅之財產，解為應課個人所得稅之利息所得，與法不合，違反租稅法律原則，有牴觸憲法第十五條、第十九條及第一百七十二條之疑義，聲請解釋。