

司法院积字第 597 号（2005 年 5 月 20 日）*

争 点

被相続人の死亡日後に生じた利息についてこれが相続人の所得に属し課税されるべきであるという財政部（日本の財務省に相当する）による解釈は違憲か。

（財政部就被繼承人死亡日後之利息歸繼承人所得課税之函釋違憲？）

キーワード

相続及び贈与税法（遺産及贈與税法）、相続税（遺産税）、所得税、定期預金の利息（定期存款利息）

解釈文：憲法第十九条は国民が法律の定めるところにより納税の義務を負うと定めている。法律の定めるところにより納税することとは、租税の主体及び租税の客体、租税の基礎、税率といった租税の構成要件はいずれも法律により明文をもって定められるべきであることである。また、当該法律の内容は応能原則及び公平原則に合致しなければならない。相続及び贈与税法第一条第一項は、中華

民国の国内に住所を有する中華民國の国民が死亡時に相続財産を有する場合に相続財産の全部に対し法律により相続税を課すと定めている。また、所得税法第一三条及び中華民國八六年（西暦一九九七年）一二月三〇日改正前同法第一四条第一項第四類は、利息は個人所得の総額に含まれ個人の所得税を課されなければならないと定めている。財政部八六年（西暦一九九七年）四月二三日台財税第八六

* 翻訳者：蔡英欣

一八九三五八八號解釋において、被相続人の死亡日後に生じた利息についてこれは相続人の所得に属するものであり個人の所得税を課されるべきであるとされている。これは前述した相続及び贈与税法及び所得税法の立法趣旨に沿い、憲法が定めている租税法律主義には抵触せず、国民に対して正当かつ合理的な課税範囲を超えるものではないから、憲法第一五條が保障している国民の財産権を侵害する問題が生じない。

解釋理由書：憲法第一九條は国民が法律の定めるところにより納税の義務を負うと定めている。法律の定めるところにより納税することとは、租税の主体及び租税の客体、租税基礎、税率といった租税の構成要件はいずれも法律により明文をもって定められるべきであることである。また、当該法律の内容は応能原則及び公平原則に合致しなければならない。しかし、法律の規定は詳細までに定められることが不可能であり、課税に関する技術的事項及び詳細な事項について、その必要な解釈は行

政命令により行われることができないわけではない。したがって、所管機関が職務権限の範囲内に法律の条文を適用してその適用の疑義を有するときに法定の職務権限に基づいてその関連規定を解釈する場合に、かかる解釈が当該法律の立法目的及び租税の経済意義、実質課税の公平原則に合致すれば、これは租税法律主義に反するものではない（当院釈字第420号、460号、591号を参照）。

相続及び贈与税法第一条第一項は、中華民國の国内に住所を有する中華民國の国民が死亡時に相続財産を有する場合に相続財産の全部に対し法律により相続税を課すと定めている。また、同法第一条は相続財産の総額は被相続人の死亡時の同法第一条が定めている財産の全部を含むと定めている。そして、所得税法第一三條及び中華民國八六年（西曆一九九七年）一二月三〇日改正前同法第一条第一項第四類は、利息は個人所得の総額に含まれ個人の所得税を課されなければならないと定め

ている。中華民國八七年（西曆一九九八年）六月二〇日改正前所得税法第四条第一七款前段は相続、遺贈あるいは贈与により取得した財産についてこれは所得税の納付を免れられると定めていた。

相続人は利息付の定期預金を相続する場合に元本債権を相続することに加えて、元本債権に付いた利息の部分について約定された利息の基本権利及び相続時にすでに発生かつ実現した利息のみを相続する。相続及び贈与税法施行規則第二七条は、相続人が相続発生時に相続する定期預金についてその債権額の計算の方法はその債権額を基礎とし、利息が約定された場合には被相続人の死亡日までの経過していた期間の利息額を加算しなければならないのであると定めており、当該規定はまさに上記の趣旨に沿うものである。相続人が相続開始後、定期預金の預金者の死亡日の翌日から定期預金の満期日までは被相続人が本来締結していた定期預金契約により取得する利息について、これは被相続人の財産であり相続財産に含まれ相

続税を課されるべきであるか、それとも相続人本人の利息所得とし相続人個人としての所得税を課されるべきであるかということは、法律により特別な規定を設けられていない。前述したように相続人が利息付の定期預金を相続する場合に、相続人が相続する利息は約定された利息の基本権利及び相続時にすでに発生かつ実現した利息にとどまり、相続開始後、経過していた期間に具体的に発生した利息の部分には及ばない。利息の基本権利について、財産価値があるにもかかわらずその性質は利息の基本権利により生ずる利息の性質と明らかに異なる。したがって、預金者の死亡日の翌日から預金の満期日までは生ずる定期預金の利息について、これは相続開始後、相続人が相続した定期預金の元本及びそれに従属する抽象的な利息の基本権利から、時間の経過に伴い具体的に発生したものであるから、かかる利息が被相続人が死亡時に遺留した財産ではないがゆえに、これは相続及び贈与税法第一条第一項により相続税を課されるものでもなく八七年（西曆一九九

八年）六月二〇日改正前所得稅法第四條第一七款前段により相続人が相続、遺贈あるいは贈与により取得した財産は所得稅の納付を免れられるものでもない。その代わりに、かかる利息は相続人本人の利息所得であり、所得稅法第一三條及び八六年（一九九七年）一月三〇日改正前同法第一四條第一項第四類により相続人個人の所得稅を課されなければならない、これにより税金納付及び租稅客体との實質歸屬關係を満たすことができる。財政部八六年（一九九七年）四月二三日台財稅第八六一八九三五八八號解釋において被相続人の死亡日の後に生じた利息が相続人本人の所得に属するものであるとされていることは、所管機關がその法定の職務權限に基づいて釈明を必要とする行政規則を行うものであり、相続及び贈与稅法、所得稅法の立法目的及び租稅の經濟意義に合致し憲法第一九條における租稅法律主義及び上記の法律規定には抵触せず、人民に対して課される正当かつ合理的な課稅範圍を超えるものではないから、國民の憲法第一五條が保障する財産

權を侵害する問題が生じない。なお、本件は同一の租稅客体に対して二重課稅を行っていないから、重複課稅とはいえない。