

司法院積字第 608 号（2006 年 1 月 13 日）*

争 点

相続後受領した配当利益は所得税を課徴されるべきという解釈は違憲か。

（繼承後所領股利應課所得稅之函釋違憲？）

キーワード

配当利益（股利）、相続税（遺産税）、所得税、相続財産及び贈与税法（遺産及贈與税法）、重複課税

解釈文：相続税の課徴について、相続財産の価値は被相続人の死亡時の時価をもとに計算されており、これは相続財産及び贈与税法第一〇条第一項前段において明文をもって定められているものである。中華民國八四年（西暦一九九五年）一月二七日改正公布した所得税法第四条第一七号前段によると、相続により取得した財産は所得税の納付を免れられる。八六年（西暦一九九七年）一二月三〇日改正公布した所得税法第一四条第一項第一号は、会社の株主が配

分された配当利益の総額は当該株主個人の営利所得に属し個人の総合所得総額に算入され総合所得税を課徴されるべきであるとしている。財政部（日本の財務省に相当する）六七年（西暦一九七八年）十月五日台財稅字第三六七六一号解釈は「相続人が相続の事実が発生後、受領した配当利益は相続人の所得に属し相続人の総合所得税を課徴されるべきであり、被相続人の相続財産とみなされない」としている。これは、所管機関は相続人は相続の事実が発生後受領し

*翻訳者：蔡英欣

た配当利益が相続税それとも総合所得税の課徴範囲に属するかどうかにつき、法定の職務権限に基づいて行った解釈であり、前述した相続財産及び贈与税法または所得税法の趣旨に合致し重複課税の問題が生じなく、憲法第十九条が定める租税法律主義及び憲法第一五条が国民の財産権を保障する規定にも抵触していない。

解釈理由書：憲法第十九条は国民は法律の定めるところにより納税義務を負うと定めている。所管機関がその法定の職務権限に基づいて関連の租税法律規定を適用する際に解釈を行ったのは、一般の法律解釈の方法に反せず関連の憲法原則及び法律の趣旨に合致する限り、憲法第十九条が定める租税法律主義に反し憲法第一五条が保障する国民の財産権を侵害するという問題が生じない。

相続は被相続人の死亡により開始しており、相続人は相続開始時から被相続人の財産上の一切の権利義務を相続する（民法第一一四七条、第一一四八条を参照）。

相続人が法律により相続税を納付する義務もそのときから発生する。相続財産及び贈与税法第一〇条第一項前段は相続財産の価値は被相続人の死亡時の時価をもとに計算されると定めているのが、その旨である。相続財産に非上場あるいは非店頭市場の株式の株式がある場合には、その価値の勘定は同法施行規則第二十九条第一項により相続開始日に当該会社の資産純価値、すなわち営利事業の資産総額と負債総額との差額により勘定される。税務機関は上記の非上場あるいは非店頭市場の株式の価値を算定する際に、その営利事業の資産総額が未配分の配当利益を含むという前提で相続財産である株式の価値を算定しこれにより相続人に対して相続税を課徴するとしても、形式的にまたは実質的に会社の資産総額あるいは未配分の配当利益に対して相続税を課徴するわけではない。

相続事実の発生によりなされた相続財産は相続により取得した者にとっては所得の類型の一つであるが、これは租税政策の考慮と

の関係で一般所得の課税方式によらず、ほかの法律により相続税を課徴される。八四年（一九九五年）一月二七日改正公布した所得税法第四条第一七号前段は相続により取得した財産は所得税の納付を免れられるとしている。これは相続財産につき法律により相続税は納付されるべきであるから、改めて所得税は課徴されるべきではないからである。相続人が非上場あるいは非店頭市場の株式会社の株式を相続してから当該会社の株主になり、会社が配当利益を分配する場合に相続人がその株主権により取得した配当利益は、八六年（一九九七年）一二月三〇日改正公布した所得税法第一四条第一項第一号により個人の営利所得に属し個人の総合所得総額に算入し総合所得税を課徴されなければならない。これが相続により取得し相続税を課徴された財産ではない以上、所得税の納付を免れるという所得税法第四条第一七号の規定を適用する余地がない。したがって、相続人が相続により取得した非上場あるいは非店頭市場の株式会社の株式と、相続人が当該株式

を相続してから配分された配当利益とは異なる租税客体であるから、それぞれは相続税または総合所得税を課徴されるべきであり、重複課税の問題が生じない。重複課税が違憲であるかという原則的な問題について、ここでは解釈する必要がない。

財政部六七年（西暦一九七八年）十月五日台財稅字第三六七六一号解釋は「相続人が相続の事実が発生後、受領した配当利益は相続人の所得に属し相続人の総合所得税を課徴されるべきであり、被相続人の相続財産とみなされない」としている。これは、所管機関は相続人は相続の事実が発生後受領した配当利益が相続税それとも総合所得税の課徴範囲に属するかどうかにつき、法定の職務権限に基づいて行った解釈であり、前述した相続財産及び贈与税法または所得税法の趣旨にも合致し、憲法第一九条が定める租税法律主義及び憲法第一五条が国民の財産権を保障する規定にも抵触していない。

本解釈は、許玉秀大法官による部分補充意見書、廖義男大法官による反対意見書がある。