

# 司法院秘書長 函

受文者：

機關地址：臺北市重慶南路一段一二四號  
傳 真：

速別：最速件

密等及解密條件：

發文日期：中華民國九十三年八月十日

發文字號：秘台大一字第0930020557號

附件：無

主旨：本院大法官受理聲請人宋秋金認 貴部六十七年十月五日台財稅第三六七六一號函，有違憲疑義，聲請解釋案，有查明說明欄二所列事項之必要，請檢附相關資料惠復，俾供審理之參考。

說明：

- 一、依司法院大法官審理案件法第十三條第一項規定辦理。
- 二、遺產及贈與稅法施行細則第二十九條第一項規定：「未上市或上櫃之股份有限公司股票，除前條第二項規定情形外，應以繼承開始日或贈與日該公司之資產淨值估定之」，其中「資產淨值」之詳細計算公式為何？請檢附 貴部所屬國稅局於實際作業時所依據之法令規章或相關資料惠復，俾供審理之參考。

正本：財政部

副本：本院大法官書記處

# 財政部 函

受文者：司法院秘書長

機關地址：臺北市中正區愛國西路二號  
傳真：〇二一三九六九〇三八

速別：

密等及解密條件：普通

發文日期：中華民國九十三年九月九日

發文字號：台財稅字第09304130550號

附件：如文

主旨：檢送本部所屬各地區國稅局於計算遺產或贈與財產中，未上市或上櫃股份有限公司股票之資產淨值時，實際運用之計算公式乙份（附件一），請查照。

說明：

- 一、復 貴秘書長九十三年八月十日秘台大一字第〇九三〇〇二〇五五七號函。
- 一、查遺產或贈與財產中未上市或上櫃之股份有限公司股票，其價值依據遺產及贈與稅法施行細則第二十九條規定，除同細則第二十八條第二項規定情形外，應以繼承開始日或贈與日該公司之資產淨值估定之。本部現行適用之函釋，與上開資產淨值之計算公式有關者如次（附件二）：六十五年台財稅第三四五九四號函、六十六年台財稅第三五四四〇號函、六十七年台財稅第三二五四九號函、七十年台財稅第四〇八三三號函、七十一年



大法官書記處

三科



G9322993

司法部 09/13

裝

訂

線



台財稅第三四五七三號函、七十二年台財稅第三三三二八號函、七十九年台財稅第七九〇二〇一八三三號函、八十八年台財稅第〇八八〇四五〇九七七號函。

正本：司法院秘書長  
副本：

# 部長 林 全

出國

政務次長李瑞倉代行  
依分層負責規定授權單位主管執行

## 公司淨值計算表

年 月 日止

一 繼承日、贈與日以前年度未分配盈餘累積數：(一)+(二)-(三)= \_\_\_\_\_  
 (一) 營利事業所得稅已核定部分：

| 年度止 | 未分配盈餘累積數 | 法定公積 | 小計 | 年度止 | 未分配盈餘累積數 / 0.9<br>(未記錄逐年提列法定公積) |
|-----|----------|------|----|-----|---------------------------------|
|     |          |      |    |     |                                 |
|     |          |      |    |     |                                 |
| 合 計 |          |      |    | 合 計 |                                 |

(二) 營利事業所得稅未核定部分：(如有調整事項請用附表格式計算)

| 年 度 | 營所稅申報全年所得額 | 應納營利事業所得稅 | 稅 後 所 得 額 |
|-----|------------|-----------|-----------|
|     |            |           |           |
|     |            |           |           |
| 合 計 |            |           |           |

(三) 未分配盈餘調整數：

|                   |  |
|-------------------|--|
| 歷年虧損未彌補數          |  |
| 已自行分配之股息股利未扣減數    |  |
| 已依規定分派董監事職工紅利未扣減數 |  |
| 其他                |  |
| 合 計               |  |

二 繼承日、贈與日年度未分配盈餘：(應納營利事業所得稅計算公式如附表，但下列第三式不適用)

未提供當日或當年度資產負債表及損益表：

當年度至繼承日之營業收入 × 同業利潤標準淨利率 - 應納營利事業所得稅 = 本年度未分配盈餘

提供當日資產負債表及損益表：

提供之資產負債表及損益表本期淨利 - 應納營利事業所得稅 = 本年度未分配盈餘

提供當日資產負債表及損益表：

(提供之資產負債表及損益表本期淨利 - 應納營利事業所得稅) × \_\_\_\_\_ / 365 = 本年度未分配盈餘

\* 備註：如公司於繼承開始日或贈與日年度，在繼承或贈與事實發生前，經股東會決議並已分派董監事職工紅利、酬勞金或股息、股利，則於計算當年度未分配盈餘時，仍應列為減項扣除。

三 資本及其他調整項目：

|               |  |   |
|---------------|--|---|
| 實收資本額         |  | (一) 土地重估增值之計算：<br>繼承日、贈與日之公告現值 - 全部土地增額稅 - (帳面價值 - 土地增估稅率編) |
| 資本公積 (其他盈餘公積) |  |   |
| 土地重估增值調整數     |  | = _____ - ( _____ )   |
| 房屋重估增值調整數     |  |   |
| 投資股票重估增值調整數   |  | (二) 房屋重估增值之計算：<br>繼承日、贈與日之評定現值 - 可扣除當年度折舊 - 帳面價值            |
|               |  |   |
| 合 計           |  |   |

四 核定股權淨值

( 繼承日以前年度未分配盈餘累積數 + 贈與日年度未分配盈餘 + 資本及其他調整數 ) ×  $\frac{\text{贈與遺產股份面額}}{\text{公司資本額}}$

製表人：

# 公司資產淨值計算表 (附表)

☆應納營利事業所得稅之計算：

$$\left( \text{當年度至} \frac{\text{贈與日}}{\text{繼承日}} \text{之營業收入} \times \text{同業利潤標準淨利率} \right) \times \frac{365}{\text{截至} \frac{\text{贈與日}}{\text{繼承日}} \text{之營業期間}} = \text{換算全年所得額}$$

( \_\_\_\_\_ × \_\_\_\_\_ ) × \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_

$$\left( \text{換算全年所得額} \times \text{稅率} - \text{累進差額} \right) \times \frac{\text{截至} \frac{\text{贈與日}}{\text{繼承日}} \text{之營業期間}}{365} = \text{應納營利事業所得稅}$$

( \_\_\_\_\_ × \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ ) × \_\_\_\_\_ = \_\_\_\_\_

☆營利事業所得稅未核定部分 (或其調整計算項目)：

| 項                             | 目 | 年 | 度 | 年 | 度 | 小 | 計 |
|-------------------------------|---|---|---|---|---|---|---|
| 營所稅申報課稅所得額                    |   |   |   |   |   |   |   |
| 加：1. 依所得稅法 42 條免計入所得之股利       |   |   |   |   |   |   |   |
| 2. 不計入所得之短期票券利息所得淨額           |   |   |   |   |   |   |   |
| 3. 停徵之證券交易所得                  |   |   |   |   |   |   |   |
| 4. 免計入所得之出售土地增益               |   |   |   |   |   |   |   |
| 5. 投資抵減稅額                     |   |   |   |   |   |   |   |
| 6. 其他                         |   |   |   |   |   |   |   |
| 減：1. 當年度應納營利事業所得稅             |   |   |   |   |   |   |   |
| 2. 罰鍰、滯納金、滯 ( 怠 ) 報金、短估金及加徵利息 |   |   |   |   |   |   |   |
| 3. 損益項目超限而有合法憑證有正當理由者         |   |   |   |   |   |   |   |
| 4. 經財政部核准之其他項目                |   |   |   |   |   |   |   |
| 5. 當年度分配之股息紅利                 |   |   |   |   |   |   |   |
| 6. 其他                         |   |   |   |   |   |   |   |
| 合                             | 計 |   |   |   |   |   |   |

製表人：

22 遺產包括無賦土地得先函請地政機關補辦地價及公告現值後再補稅  
(本文參閱第十四條第4則)

(財政部 75/06/02 台財稅第 7547422 號函)

23 以申請建築執照興建房屋而為贈與者其估價應以評定標準價格為準  
以未成年子女名義申請建築執照興建房屋而為贈與者，該項贈與房  
屋價值之計算，依遺產及贈與稅法第十條第二項規定，應該房屋  
之評定標準價格為準。(財政部 66/09/15 台財稅第 36280 號函)

24 出典房屋於核課遺產稅時應扣除之典價應不超過其評價

主旨：被繼承人生前出典房屋於其死亡後核課遺產稅時，依法應扣  
除之典價，應以不超過該房屋之評價為準。說明：二、查典價係屬  
典物上之負擔，出典人於典期屆滿後，經過二年，不以原典價回贖  
者，依民法第九百二十三條第二項規定，典權人僅能取得典物上所  
有權，不能向出典人或其繼承人要求返回典價，故典價與以抵押權  
擔保之債務尚有不同，典價之負擔既僅限於典物，如典物係以評定  
標準價格計課遺產稅時，該典物上之典價，即超過評定標準價格，  
自亦不必以其超過部份視同一般債務，在該典物以外之遺產額中予  
以扣除。(財政部 67/03/30 台財稅第 32046 號函)

25 無法提出資產負債表時資產淨值之計算方法

二、在年度進行中發生繼承事實或贈與行為，而遺產或贈與標的中  
有未公開上市公司行號股票須核估遺產或贈與價額者，如該公司行  
號尚未辦理結算，致無法於申報時提出資產負債表，且於稽徵機關  
核稅時，仍未能補送該項資料者，得由稽徵機關以該公司行號上一  
年度資產負債表所列資產淨額，加計本年度截至被繼承人死亡時或  
贈與人為贈與行為時止之營業收入額，按同業利潤標準計算之盈餘  
為該公司行號之淨值。(財政部 65/07/09 台財稅第 34594 號函)

26 有未分配盈餘及未確定所得稅時核算遺產稅中公司資產淨值方法

稽徵機關於核算未上市且未上櫃之公司股票淨值時，有關公司未分  
配盈餘部分之計算，以繼承日或贈與日為準，如有部份年度之營利

事業所得稅尚未經核定致無法確定時，可就各該年度申報之本期損  
益額，加計已核定年度之累積未分配盈餘，調整計算其資產淨值。  
(財政部 88/12/28 台財稅第 0880450977 號函)

27 本法施行細則第二十九條所稱資產淨值指資產總額與負債總額之差  
額

遺產及贈與稅法施行細則第二十九條所稱「資產淨值」一詞，係指  
營利事業資產總額與負債總額之差額而言。(財政部 66/08/15 台財  
稅第 35440 號函)

28 未上市公司股票價值及公司淨值之計算方法

未上市公司股票價值之核估，其公司淨值之計算，應以各該公司資  
產負債表中之本期損益減除依規定稅率核計應納營利事業所得稅  
額。(財政部 67/04/20 台財稅第 32549 號函)

29 核算未上市公司股票資產淨值時對轉投資持有上市公司股票應依細  
則第二十八條規定估價

主旨：稽徵機關於核算遺產或贈與財產中未上市公司股票之資產淨  
值時，對其轉投資持有之上市公司股票，應依遺產及贈與稅法施行  
細則第二十八條規定估價。說明：二、遺產及贈與稅法施行細則第  
二十九條規定「未公開上市之公司股票，以繼承開始日或贈與日該  
公司之資產淨值估定之」。稽徵機關於核算該法條所稱之資產淨  
值時，對於公司轉投資持有之上市公司股票價值，應依遺產及贈與  
稅法施行細則第二十八條規定計算。(財政部 79/09/06 台財稅第  
790201833 號函)

30 合作社股票為遺產或贈與標的時其價值之計算

關於合作社股票於課徵遺產稅或贈與稅時，應如何計算其價值一  
節，經本部轉准內政部 70 台內社字第 36807 號函復略以：「(-)合作  
社出社社員，得依章程規定請求退還其股金之一部或全部。股金之  
計算，章程已為規定者依其規定，章程未為規定者，依合作社營業  
年度終了時之財產定之，此為合作社法第三十條所明定。合作社社

員因死亡而出社者，為同法第二十六條所列出社原因之一，其退還股金之計算，自有同法第三十條之適用。(二)依合作社法第二十條合作社社員死亡，由繼承人繼承其社股或合作社社員以其社股讓與他人者，社股價值之計算，依章程規定，章程未規定者，由理事會定之，但應提社員大會追認。」故被繼承人死亡遺有合作社股票而其繼承人依合作社法第二十六條規定請求出社退股者，該項股票於課徵遺產稅時，其價值之計算，應依合作社法第三十條規定辦理。反之，如繼承人不請求退股而依合作社法第二十條規定繼承其社股者，其價值之計算，應依合作社章程規定，章程未規定時，由合作社理事會定之，但應提社員大會追認。又個人依合作社法第二十條規定，將合作社股票贈與他人者，該項股票於課徵贈與稅時，其價值之計算，亦應依合作社章程規定辦理，章程未規定時，由合作社理事會定之，但應提社員大會追認。(財政部 70/08/31 台財稅第 37244 號函)

- ✓ 31 未分配盈餘之計算應以稽徵機關核定者為準且不能扣除綜合所得稅核算遺產及贈與稅法施行細則第二十九條第一項所謂之資產淨值時，對於公司未分配盈餘之計算，應以經稽徵機關核定者為準。且公司未分配盈餘未實際配發股東前，並不發生個人綜合所得稅問題，故於計算公司未分配盈餘時，不能先行扣除個人綜合所得稅。(財政部 70/12/30 台財稅第 40833 號函)

### 32 贈與台電股票其價值計算規定

據報陳××君將台灣電力股份有限公司股份一八、〇〇〇股贈與陳〇〇君，應如何計算其價值核課贈與稅一案，准由該管稽徵機關逕函台灣電力股份有限公司查復贈與行為發生時，該項股票每股淨值，以憑核課贈與稅。(財政部 71/04/06 台財稅第 32313 號函)

### ✓ 33 未上市公司股票估價應列計營利事業累積未分配盈餘

被繼承人死亡遺有未公開上市之公司股票，或個人以未公開上市之公司股票為贈與者，稽徵機關於核算該項股票之價值時，有關公司

未分配盈餘部分之計算，如因繼承開始日或贈與發生日，公司當年度營利事業所得稅尚未經核定致無法確定時，可就公司已核定累積未分配盈餘數額，加計當年度申報之本期損益額，調整計算其資產淨值，以憑核算該項股票之價值。(財政部 71/06/19 台財稅第 34573 號函)

### ✓ 34 關於未公開上市之公司股票價值估算方式

一、被繼承人遺產中有未公開上市之公司股票者，其股票價值依遺產及贈與稅法施行細則第二十九條第一項規定，以繼承開始日該公司之資產淨值估定之，其於計算公司之資產淨值時，對於公司資產中房屋及土地之估價，其房屋部分以自其實際成本中，按期扣除折舊之價格為準，土地則以實際成本為準，但如因物價上漲等因素，有重行估定其價值之必要時，折舊性質資產之房屋，可依營利事業資產重估價辦法辦理，土地則依平均地權條例所規定之公告現值調整其帳面價值。二、依前項所述，本案〇〇電子工業股份有限公司之土地及房屋，其帳面價值既高於土地公告現值及房屋評定標準價格，則土地之估價自應以其帳面價值為準，不發生再按公告現值調整其帳面價值問題，而房屋部分之估價，亦應以其帳面價值為準。(財政部 72/05/12 台財稅第 33328 號函)

### 35 於除權除息日後繼承公開上市股票仍應依收盤價課徵遺產稅

被繼承人遺有公開上市股票，其於繼承事實發生時，該股票發行公司已公告除權基準日或除息基準日者，仍應依遺產及贈與稅法施行細則第二十八條規定，以繼承開始日該項股票之收盤價估值課徵遺產稅。繼承人取得依該次除權基準日或除息基準日被繼承人名下該項股票所配發之股票或現金股利，可適用所得稅法第四條第十七款規定，免納所得稅。(財政部 73/11/07 台財稅第 62659 號函)

36 死亡宣告案件之遺產稅核課應以法院判決內確定死亡日之法律為準二、失蹤人受死亡之宣告者，依民法第九條第一項之規定，以判決內所確定死亡之時推定其為死亡，其繼承因之開始，且參照遺產及