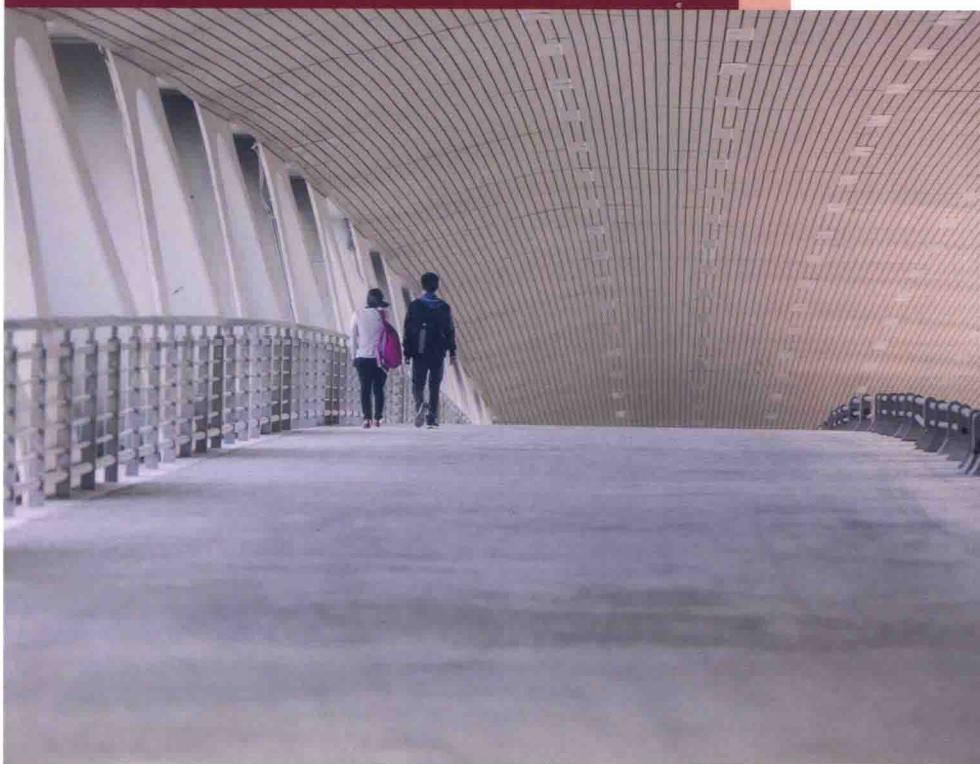


兩岸遺產及贈與稅 之建制與改革

暨2014臺灣最佳稅法判決

Estate and Gift Tax system in China and Taiwan &
2014 Taiwan Best Tax Judgement

葛克昌、陳少英、吳德豐 主編
財團法人資誠教育基金會 出版



兩岸遺產及贈與稅之建制與改革 暨2014臺灣最佳稅法判決

Estate and Gift Tax System in China and Taiwan
& 2014 Taiwan Best Tax Judgement

葛克昌、陳少英、吳德豐 主編



資誠 財團法人資誠教育基金會

兩岸遺產及贈與稅之建制與改革暨2014臺灣最佳稅法
判決 / 黃茂榮等作；葛克昌, 陳少英, 吳德豐主編.

-- 臺北市：資誠教育基金會, 2015.03

面；公分

ISBN 978-986-91142-1-9 (平裝)

1.遺產稅 2.贈與稅 3.文集

567.2307

104003134

兩岸遺產及贈與稅之建制與改革 暨 2014 臺灣最佳稅法判決

發行人：薛明玲

主編：葛克昌、陳少英、吳德豐

作者：黃茂榮、陳少英、葛克昌、孟慶瑜、任曉蘭、王宗濤、許祺昌、黃士洲
郝琳琳、陳清秀、周思齊、王學梅、王惠、梁文永、那力

出版者：財團法人資誠教育基金會

責任編輯：蕭貴珠

地址：台北市信義區基隆路一段333號27樓

電話：(02)2758-5889

傳真：(02)2758-5883

出版日期：2015年4月

I S B N：978-986-91142-1-9

定價：新台幣680元整

免責聲明

本書為相關主題之一般性介紹，並不構成稅務及法律專業上意見；相關交易之執行，仍應尋求特定之專業建議，本書內容僅得作為概念介紹之參考，不得援引作為決策之基礎。針對本書內容之正確完整性，並無任何明示或默示聲明或保證；讀者或他人如依本書內容所為決策或做出決定，發行人、編者、譯者、作者及PricewaterhouseCoopers，對因此而產生之結果，概不負擔任何責任或注意義務。本書編寫階段，相關人士均已善盡注意義務，惟對於本書內容錯誤或疏漏，或任何人因此而產生之損失或損害，本書發行人、編者、譯者、作者及PricewaterhouseCoopers 概不負責。

© 版權所有 翻印必究

未經作者事先書面同意，不得以任何方式重製（特別是以複印方式）本書之全部或一部，亦不得將本書儲存於資料庫或對外公開。

在本文中，「PricewaterhouseCoopers」係指「PricewaterhouseCoopers Taiwan」，為「PricewaterhouseCoopers International Limited」聯盟事務所，各事務所均為獨立之法律實體。

目錄

序言	葛克昌	005
出版序及活動緣起	吳德豐	007
作者簡介		009
特別企劃		
2014 年度臺灣最佳稅法判決選評紀實		011
活動緣起		012
主辦單位的話		014
2014 臺灣年度最佳稅法判決評選評審委員介紹		017
2014 臺灣年度最佳稅法判決決選		021
2014 臺灣年度最佳稅法判決入圍		047
總論		
第一章 遺產稅在建制上的重要問題	黃茂榮	063
第二章 論走向“稅收國家”的中國大陸遺產稅之建制基礎	陳少英	097
第三章 從高額累進到低比例遺產稅之檢討	葛克昌	123
第四章 中國大陸遺產稅立法問題研究	孟慶瑜	147
第五章 中國大陸遺產稅徵收的法理、歷史與前景	任曉蘭	167
第六章 中國大陸建構遺產稅制的若干基本問題初探	王宗濤	185
各論 避稅防杜等議題		
第七章 遺產及贈與稅避稅防杜綜覽及解析	許祺昌	209
第八章 遺贈稅與脫法避稅—以連環契約安排為例	黃士洲	281
第九章 嚴厲抑或寬容—信託規避遺產稅的立法應對	郝琳琳	315

各論 法理與比較法相關議題

- 第十章 遺產税法上之課稅原則 陳清秀 337
- 第十一章 A History of US Federal Estate and Gift Taxes
and Lessons Learned 周思齊 387
– How We Might Apply the Lessons in Reviewing
Taiwan's Estate and Gift Tax System?
- 第十二章 文化視角下中國大陸開徵遺產稅的困境與突破
王學梅 423
- 第十三章 當代中國大陸應不應課徵遺產稅
—基於稅收正當性角度的分析 王 惠 439
- 第十四章 稅制發展的文本分析及其制度邏輯
—以中國大陸百年來開徵遺產稅的爭議歷史
為例 梁文永 459
- 第十五章 他山之石—遺產稅問題的海外視野 那 力 503

附錄

- 附錄一 2014年第二十屆兩岸稅法研討會活動紀實
—台北活動花絮 531
- 附錄二 2014年第二十一屆兩岸稅法研討會活動紀實
—武漢活動花絮 535
- 附錄三之一 臺灣地區相關法制 538
- 附錄三之二 中國大陸相關法制 559

兩岸遺產及贈與稅之建制與改革 暨2014臺灣最佳稅法判決

Estate and Gift Tax System in China and Taiwan
& 2014 Taiwan Best Tax Judgement

葛克昌、陳少英、吳德豐 主編



資誠 財團法人資誠教育基金會

目錄

序言	葛克昌	005
出版序及活動緣起	吳德豐	007
作者簡介		009
特別企劃		
2014 年度臺灣最佳稅法判決選評紀實		011
活動緣起		012
主辦單位的話		014
2014 臺灣年度最佳稅法判決評選評審委員介紹		017
2014 臺灣年度最佳稅法判決決選		021
2014 臺灣年度最佳稅法判決入圍		047
總論		
第一章 遺產稅在建制上的重要問題	黃茂榮	063
第二章 論走向“稅收國家”的中國大陸遺產稅之建制基礎	陳少英	097
第三章 從高額累進到低比例遺產稅之檢討	葛克昌	123
第四章 中國大陸遺產稅立法問題研究	孟慶瑜	147
第五章 中國大陸遺產稅徵收的法理、歷史與前景	任曉蘭	167
第六章 中國大陸建構遺產稅制的若干基本問題初探	王宗濤	185
各論 避稅防杜等議題		
第七章 遺產及贈與稅避稅防杜綜覽及解析	許祺昌	209
第八章 遺贈稅與脫法避稅—以連環契約安排為例	黃士洲	281
第九章 嚴厲抑或寬容—信託規避遺產稅的立法應對	郝琳琳	315

各論 法理與比較法相關議題

- 第十章 遺產税法上之課稅原則 陳清秀 337
- 第十一章 A History of US Federal Estate and Gift Taxes
and Lessons Learned 周思齊 387
– How We Might Apply the Lessons in Reviewing
Taiwan's Estate and Gift Tax System?
- 第十二章 文化視角下中國大陸開徵遺產稅的困境與突破
王學梅 423
- 第十三章 當代中國大陸應不應課徵遺產稅
—基於稅收正當性角度的分析 王 惠 439
- 第十四章 稅制發展的文本分析及其制度邏輯
—以中國大陸百年來開徵遺產稅的爭議歷史
為例 梁文永 459
- 第十五章 他山之石—遺產稅問題的海外視野 那 力 503

附錄

- 附錄一 2014年第二十屆兩岸稅法研討會活動紀實
—台北活動花絮 531
- 附錄二 2014年第二十一屆兩岸稅法研討會活動紀實
—武漢活動花絮 535
- 附錄三之一 臺灣地區相關法制 538
- 附錄三之二 中國大陸相關法制 559

【序言】



臺灣大學法律學院教授兼財稅法律研究中心主任 葛克昌

世事無常，唯一可得確定者，惟死亡與納稅爾。遺產稅原非漢唐明清之產物，但適與二者密不可分，對其加以探討，原即富學術興味。此稅自羅馬以來歷久不衰，並非基於稅源豐沛，凡開徵遺產稅國家，不論稅率高低，稅收皆微不足道。此源於徵收有無法規避之難題與易規避性，在稅捐體系中無疑扮演最富爭議角色。其存在毋寧在倫理性、道德性重於財政收入。其法理基礎在阻遏大家庭歷代財富之無限累積，與重課不勞而獲，以平均社會財富。

但由於生前規劃安排，往往未竟其功。而中產階級常因未諳稅捐規劃與技術安排，反成最大困擾者。遺產稅與累進稅制與社會政策目的之租稅優惠（遺產稅往往亦採用累進稅與社會政策優惠）三者構成社會國家租稅政策之主要工具，因其得以斟酌社會經濟上差異性，並有助於社會調節。用以確保最低程序之共識與社會團結，而有別於古典自由法治國之租稅中立原則。嚴峻的累進遺產稅制，象徵著對資本主義體制之異議與批判，表現出苛刻尖酸的道德憤慨。有謂此種遺產稅已非租稅；而是披著租稅外衣的政治手段。惟遺產稅以財稅手段干擾經濟之平衡狀態，對當事人基本權而言，影響不可謂之不大。再者，今日之繼承人即明日之死者，目前所負擔之遺產稅，絕不會不對將來儲蓄、投資與消費有所影響。故對遺產稅加以法理層面之探索，將提供無限寶貴與富批判力之問，諸如繼承制

度、夫妻財產、代際分配、私有財產、經濟自由與量能負擔，透過遺產稅之檢視、試煉，更能去顯出其中緊張與矛盾。

茲值兩岸財富不均日趨惡化，臺灣反將累進稅改制為低稅率之比例稅；而大陸對遺產稅建制諸多躊躇之際。大陸稅法十多位學者，在陳少英教授率領下，來臺灣做一週之研討，並共同參與 2014 年最佳稅法判決之決選，留下這本豐碩成果。本次研討會，承資誠聯合會計師事務所吳德豐副所長、郭宗銘營運長全力促成，蔡朝安律師、許祺昌會計師、蕭貴珠協理及會計研究月刊發行人林世銘教授協力諸多。台大法研所財稅法組研究生周修平、陳佳函、高羅亘、鍾宛嫣、劉永慶、吳敏暄等協助大會及本書編輯，諸多辛勞，併此致謝。

【出版序及活動緣起】



資誠聯合會計師事務所副所長暨策略長
中華產業國際租稅學會理事長 吳德豐

臺灣最佳稅法判決評選

稅捐為政府施政最主要之財源，不但重度干預人民財產權，也具有負擔平等之社會義務，而納稅及協力義務，為人民與國家最主要之法律關係。惟納稅人、稅捐機關與行政法院對稅法內涵之適用，存在相當大理解上之差異。過去，中華人權協會賦稅人權委員會於整理稅法判決過程中，發現人民普遍對法院判決之信賴度不足，認為賦稅人權仍有改善空間。因此，臺灣大學法律學院財稅法學研究中心與資誠教育基金會透過合作舉辦「臺灣年度最佳稅法判決評選」，希冀對當前臺灣稅捐環境產生正面催化作用。

臺灣年度最佳稅法判決評選委員會，係由國內知名稅法學者與實務界人士共同組成，每位委員無不秉持專業、審慎、嚴肅及客觀態度進行評選。此項活動，自 2012 年首度舉辦，為國內法學領域之創舉，迄 2014 年已進入第三屆，獲得各界廣大迴響。今年延續活動之宗旨，遴聘評選委員八位，誠如召集委員前財政部長顏慶章先生所言，期待未來最佳稅法判決評選工作，除產生個案監督功能外，尚能透過通案帶動臺灣租稅環境與租稅法學內涵之健全與成長。在此，對評選委員之參與、努力及對理想之堅持不懈，謹致十二萬分之敬意與謝意，並給予高度肯定。

兩岸稅法學術研討會

海峽兩岸稅法學交流，隨著經貿往來密切而日漸頻繁，第一屆兩岸稅法學術研討會於 2003 年假臺灣大學舉行，開啟兩岸財稅法論壇首頁，其後陸續於兩岸分別舉行，稅務法學研究成果，年年豐收。自 2008 年 4 月在台北舉行第 8 屆兩岸稅法學術研討會起，由臺灣大學法律學院財經法中心與資誠聯合會計師事務所共同舉辦，並將研討會發表的論文結集成冊，予以出版。一以展現海峽兩岸稅務法學研究交流的豐碩成果；一以顯示稅務專業知識與實務經驗，藉由舉辦研討會與出版書籍，兩岸稅法學術得以傳承與分享。

第 20 屆兩岸稅法研討會於 2014 年 4 月 21 日在台北召開，以「兩岸遺產及贈與稅之建制與改革」為主題，茲值兩岸財富分配不均問題深受關注，大陸對遺產稅建制諸多躊躇之際，此一議題尤其具有時代意義。

出版品概要

兩岸稅法學術研討會已成為兩岸財稅盛事，茲就在台北舉行研討會後，以及自 2012 年度起舉辦之稅法判決評選結果，集結出版如下：

- 2008 年，大陸企業所得稅法釋論，2009 年 4 月出版
- 2009 年，兩岸避稅防杜法制之研析，2010 年 4 月出版
- 2010 年，兩岸納稅人權利保護之立法潮流，2011 年 1 月出版
- 2011 年，實質課稅與納稅人權利保護，2012 年 3 月出版
- 2012 年，稅捐證據法制探討暨 2012 臺灣最佳稅法判決，2013 年 3 月出版
- 2013 年，《核實課徵、實價課稅與推計課稅》暨 2013 臺灣最佳稅法判決，2014 年 3 月出版
- 2014 年，《兩岸遺產及贈與稅之建制與改革》暨 2014 臺灣最佳稅法判決（本書），2015 年 3 月出版

【作者簡介】

- | | | |
|------|-----|--------------------------------------|
| 第一章 | 黃茂榮 | 臺灣大學法律學院兼任教授 |
| 第二章 | 陳少英 | 華東政法大學經濟法學院教授 |
| 第三章 | 葛克昌 | 臺灣稅法學會理事長
國立臺灣大學法律學院教授兼財稅法學研究中心主任 |
| 第四章 | 孟慶瑜 | 河北大學政法學院院長、教授 |
| 第五章 | 任曉蘭 | 天津財經大學法學院副教授、法學博士、政治學博士後 |
| 第六章 | 王宗濤 | 廈門大學法學博士後流動站研究人員 |
| 第七章 | 許祺昌 | 資誠聯合會計師事務所執業會計師、副營運長 |
| 第八章 | 黃士洲 | 臺北商業技術學院財稅系專任副教授兼系主任 |
| 第九章 | 郝琳琳 | 北京工商大學法學院副教授 |
| 第十章 | 陳清秀 | 東吳大學法律學系教授 |
| 第十一章 | 周思齊 | 資誠聯合會計師事務所執業會計師 |
| 第十二章 | 王學梅 | 北京財貿職業學院立信會計學院副院長、副教授 |
| 第十三章 | 王 惠 | 浙江工商大學法學院教授 |
| 第十四章 | 梁文永 | 中國政法大學法學教育研究與評估中心副主任、副教授、中國財稅法學研究會理事 |
| 第十五章 | 那 力 | 吉林大學法學院教授 |

2014 臺灣年度最佳稅法判決 評選紀實

活動緣起

【主辦單位的話】

前財政部長暨最佳稅法判決評審委員會召集委員顏慶章
中華產業國際租稅學會理事長、資誠聯合會計師事務所
副所長暨策略長吳德豐

臺灣大學法律學院財稅法學研究中心教授葛克昌

【2014 臺灣年度最佳稅法判決評選 評審委員介紹】

【2014 臺灣年度最佳稅法判決決選】

最高行政法院 102 年度判字第 816 號判決

最高行政法院 102 年度判字第 714 號判決

最高行政法院 102 年度判字第 824 號判決

臺灣桃園地方法院 102 年度簡字第 2 號判決

臺灣臺中地方法院 102 年度簡字第 68 號判決

【2014 臺灣年度最佳稅法判決入圍】

臺灣臺北地方法院 101 年度簡字第 205 號判決

臺灣臺南地方法院 102 年度簡字第 17 號判決

臺灣桃園地方法院 101 年度簡字第 33 號判決

最高行政法院 102 年度判字第 825 號判決

最高行政法院 103 年度判字第 42 號判決

活動緣起

納稅及協力義務，為人民與國家最主要之法律關係，惟納稅人、稅捐稽徵機關與行政法院對稅法之內涵應如何適用，存在相當大理解上之差異，過去中華人權協會之賦稅人權委員會於整理稅法判決之過程中，發現人民普遍對法院判決之信賴度不佳，且認為賦稅人權仍有改善空間。因此臺灣大學法律學院財稅法學研究中心與資誠教育基金會等，希冀透過本評選活動，對目前臺灣之稅捐環境產生正面催化作用，藉由年度優良判決評選，期盼地方法院行政訴訟庭、高等行政法院與最高行政法院，於審判工作中，對稅法之解釋與適用提供參考，並使納稅人取得即時具有實效之稅務救濟機會。

臺灣大學法律學院財稅法學研究中心與資誠教育基金會，倡議及舉辦「臺灣年度最佳稅法判決評選」活動，於 2012 年首度舉辦，為國內各法領域之創舉，由國內知名稅法學者與業界人士共同組成評選委員會。今年續地方法院行政訴訟庭、高等行政法院與最高行政法院之判決為樣本，評選符合以下三大指標之優良判決：第一，此判決在判決發展歷史中，是否有開拓性與原創價值，對租稅法學與實務之發展有重要貢獻。第二，此判決是否具有人權保障之高度，體認稅法為憲法之具體化，秉持稅法解釋應有之準則，並透過合憲解釋與合憲補充，發揮保障人權之功能。第三，此判決是否對長久以來傳統概念提出創設性見解並具說服力者。透過委員們意見交流，並經過審慎與充分討論之評選過程，選出對於納稅人權利、稅務行政救濟程序等具有開創性意義及影響力之稅法判決。

「臺灣年度最佳稅法判決評選」活動於 2012 年首度舉辦時，獲得各界廣大迴響，今年延續本活動精神與目標，擴充評選委員至八人，並由會計研究月刊協辦，擴大參與。本次並於 2014 年 4 月 21 日舉辦之年度財稅法學界盛會－【第二十屆兩岸稅法研討會】－藉兩岸