

遺產稅原理及實務

朱公言編著

序

人類以保存自身之生存，及種族之綿延，爲根本之天性。爲保存自身之生存，故有種種財產以爲生活之手段；此卽私有財產制度。爲保存自己之種族，則於死亡之時將平時所得自由處分之財產概括的遺之於子孫，使子孫生活得安全保障，遺類得以繁衍，此卽遺產繼承制度。

攻擊遺產繼承制度者謂：『遺產制度是資本主義之源泉。』但遺產制度之廢除與個人生活之保障有相對之關係。如果個人之生存權，勞工權，勞工收益權，有相當之保證，則吾人將何苦而求財產之盈積，爲自己既無積蓄財產之必要，則更何苦將財產積聚傳之於子孫。故在個人生活未得保障之今日，非特私有財產制度不能廢除，卽遺產制度亦有存在之價值。故遺產繼承制度爲今日社會所公認，國家法律所保護。

遺產課稅已由理論而入於實行，今日各先進國家皆已實施，故應否課稅之問題已不甚重要；目前最嚴重之問題爲如何使遺產稅負擔公平。

吾國稅制組織，向以間接稅如關稅、鹽稅、統稅等為主幹，此等間接稅多可轉嫁，且貧富負擔不均，更不適宜於非常時期。故我國政府近年以來，盡力整頓稅制，所得稅已於民國二十五年十月一日起開征，遺產稅暫行條例已經立法院通過公布，開征之期當不在遠。

本書包括遺產稅原理、遺產繼承、遺產制度、遺產稅制度、遺產稅會計等，故範圍甚廣，而篇幅有限，不能詳述為憾。且一部分係著者舊稿加以整理，因急於脫稿，疵謬遺漏之處，恐有不免，如承教正，不勝幸甚。

本書寫稿時得下列各參考書之幫助甚多

李權時著 遺產稅問題

范揚著 繼承法要義

金國寶著 遺產稅

潘序倫著 會計學下冊

吾弟錫麟、仲麟代為校稿，均使編者心感，特誌數語，以示謝忱。

中華民國二十七年十一月二十日

朱公言

遺產稅原理及實務目錄

第一章

遺產稅原理概述

第一節

遺產與遺產稅之意義

第二節

遺產稅制度

第三節

遺產稅之性質

第四節

遺產課稅之理論

第五節

遺產稅之歸着

第六節

總遺產稅與分遺產稅

第七節

遺產稅之效用與影響

第八節

遺產稅之徵課與用途

第二章

遺產繼承

第一節 繼承之概念·····	二三
第二節 遺產繼承人·····	二五
第一款 遺產繼承人之資格·····	二五
第二款 遺產繼承人之種類·····	二七
第一項 法定繼承人·····	二七
第一目 繼承範圍·····	二七
第二目 繼承程序·····	二七
第二項 指定繼承人·····	三一
第三款 繼承人之應繼分·····	三二
第一項 法定應繼分·····	三二
第一目 配偶之法定應繼分·····	三三
第二目 配偶以外繼承人之應繼分·····	三六

第二項 指定應繼分	三七
第三節 遺產之繼承	三七
第一款 遺產繼承之效力	三七
第二款 繼承費用	三八
第三款 繼承之承認及拋棄	三八
第一項 單純承認	四〇
第二項 限定承認	四一
第三項 繼承之拋棄	四三
第四款 遺產之分割	四四
第一項 遺產分割之時期	四四
第二項 遺產分割之方法	四五
第三項 遺產分割之效力	四七

第一目 繼承人相互間之效力……………四八

第二目 繼承人對債權人之效力……………四九

第五款 無人承認繼承……………五〇

第三章 遺囑……………五五

第一節 遺囑之意義……………五五

第二節 遺囑能力……………五六

第三節 遺囑之方式……………五七

第一款 自書遺囑……………五八

第二款 公證遺囑……………五九

第三款 密封遺囑……………六一

第四款 代筆遺囑……………六二

第五款 口授遺囑……………六三

第四節 見證人·····	六五
第五節 遺囑之內容·····	六六
第一款 遺產之自由處分·····	六七
第二款 遺贈·····	六七
第一項 遺贈之種類·····	六七
第二項 受遺贈人·····	六八
第六節 遺囑之效力·····	六九
第一款 遺囑發生效力之始期·····	六九
第二款 遺贈之效力·····	七〇
第一項 特定物遺贈之效力·····	七二
第二項 不特定物遺贈之效力·····	七四
第三項 用益權遺贈之效力·····	七四

第四項 附義務遺贈之效力·····	七五
第七節 遺贈之承認及拋棄·····	七六
第八節 遺囑之執行·····	七七
第一款 遺囑之提示及開視·····	七七
第二款 遺囑執行程序·····	七八
第一項 遺囑執行人之選定·····	七八
第二項 遺囑執行人之職務·····	七九
第三項 遺囑執行人之更換·····	八一
第九節 遺囑之撤消·····	八二
第十節 特留分·····	八四
第一款 特留分之意義·····	八四
第二款 特留分之數額·····	八五

第三款 特留分之算定

一八八

第四章 親屬會議

九〇

第一節 親屬會議之召集人

九二

第二節 親屬會議之會員

九二

第三節 親屬會議開會之方法

九五

第四節 對親屬會議決議不服之補救方法

九五

第五章 我國遺產稅之歷史沿革

九七

第六章 我國現行遺產稅制度

一〇五

第一節 課稅之範圍

一〇五

第一款 課稅之標準

一〇五

第二款 課稅財產

一〇六

第二節 免稅之範圍

一〇八

第一款 免稅財產	一〇八
第二款 其他免稅事項	一一〇
第三節 扣除項目	一一一
第四節 遺產估價原則	一二二
第五節 稅率	一二四
第六節 納稅額計算基礎及計算方法實例	一二五
第七節 課稅方法	一二八
第一款 納稅義務人	一二八
第二款 申報	一二九
第三款 調查及覆查	一二〇
第四款 遺產稅之繳納	一二一
第五款 罰則	一二二

第七章 遺產會計 一三三

第一節 遺產會計原理 一三三

第一款 應收應付制度之採用 一三三

第二款 遺產與遺產收益及遺產費用之劃分 一三四

第二節 遺產清冊 一三四

第三節 遺產會計之組織 一三五

第一款 帳簿格式 一三六

第二款 會計科目 一三七

第四節 簿記方法 一四〇

第一款 分錄簿 一四〇

第一項 開始記錄——接收遺產之記錄 一四〇

第二項 管理遺產之記錄 一四二

第二款	總帳	一四七
第三款	試算	一四七
第四款	結算——分割遺產之記錄	一四九
第五款	遺產管理報告表	一五三

遺產稅原理及實務

第一章 遺產稅原理概述

第一節 遺產與遺產稅之意義

凡人死亡時，遺有之財產叫「遺產」。遺產有總遺產與淨遺產之別。所謂總遺產是死亡者遺有財產之總額，即資產總額，不包括負債在內。淨遺產是由總遺產減稅法所允許減除之項目而得之淨額。在法律上稱遺有財產之死亡人爲被繼承人，承襲是項遺產之人爲繼承人。

遺產稅 (Inheritance tax) 就是財產所有人死亡之後，對於其遺有之財產移轉於法律上或遺囑上指定之繼承人時一種抽取。近代遺產稅都以淨遺產爲課稅計算基礎。

第二節 遺產稅制度

遺產稅是總稱，詳細分析之，可分為三種不同的遺產稅制度：

(一)總遺產稅制度 (Estate duty or death duty) —— 即不問被繼承人之遺產分成多少份，或繼承人親等之遠近，而僅以被繼承人之遺產總額，作為課稅計算的基礎 (Tax base)。有此制度下所課之稅，稱之謂遺產稅，或總遺產稅，或死亡稅，美國聯邦政府採用此制度。

(二)分遺產稅制度 (Inheritance tax) —— 不論被繼承人之遺產總額多少，僅就每一繼承人所繼承之遺產數額，就其親等之遠近，依各別之稅率，征課其遺產稅。在此制度下所課之稅，稱之謂分遺產稅，或繼承稅，或遺產所得稅，或相續稅。法、日、德、意等國採此制度。

(三)綜合遺產稅制度 —— 即既征總遺產稅，又徵分遺產稅。英國採此制度。

尚有一種遺囑稅 (Probate duty) 英國在一六九四年時課之，此乃單就遺囑人所立之遺囑徵收檢驗費，或註冊費，或遺囑印花稅。此僅可謂遺產稅之前身，不能謂遺產稅制度。

第三節 遺產稅之性質

遺產稅之性質如何，頗有討論之餘地，今分述各學者之意見如下：

(一) 大多數的經濟學者都主張遺產稅爲直接稅。牠的區分標準，是凡稅法規定納稅義務人所親自負擔之租稅爲直接稅，否則屬於間接稅。遺產稅是不能轉嫁的，牠的歸着是直接納稅人即繼承人。

(二) 假使遺產稅的徵課對象是財產——如總遺產稅以被繼承人之遺產總額爲對象——那末我們可以說遺產稅是對物稅，或財產稅。

美國加州大學財政學教授佛萊 (C. C. Flinn) 謂遺產稅的稅源是移轉財產的價值或實價，而其稅基則爲財產之本身。所以遺產稅是一種特別財產稅 (Special property tax)。

(三) 假使遺產稅征課之對象是在乎人——如分遺產稅，就繼承人繼承遺產之數額，及親等

之遠近，依各別稅率所課之稅。——那末我們可以說遺產稅是一種對人稅 (Personal tax)，或特別所得稅 (Special income tax) 或繼承稅 (Succession Tax) 美國密歇根大學財政學教授亞丹士 (H. C. Adams) 以為遺產是所得之一種，是突然增富的一種，所以遺產稅是一種增富稅或所得稅。

遺產稅在英國又叫做死稅 (Death duty) 那末其着眼處是死亡的被繼承人，而不是存留的繼承人。那末我們可以說遺產稅是一種追稅。

(四) 有些歐洲大陸的學者謂：遺產稅是一種財產移轉時候的一種捐稅或手續費，所以可以叫做行為稅。

(五) 美國哥倫比亞大學財政學教授賽力格孟 (Seligman) 等，以為遺產稅是一種混雜稅 (Mixed tax) 說牠是財產稅可，說牠是行為稅亦可，說牠是對人稅，或所得稅亦可。

第四節 遺產稅之理論