

遺產稅

中華民國三十六年十一月
行政院新聞局印行

遺

產

稅

遺產稅目錄

一、立法沿革

二、課稅範圍

(一) 課稅對象

(二) 課稅財產

(三) 免稅財產

三、稅率

四、征課程序

五、遺產之估價

(一) 遺產估價之基本原則

(二) 各種遺產之估價

(三) 遺產估價之程序

六、結論

遺產稅

一、立法沿革

我國征收遺產稅之議，實肇於民元，當時有鐸爾孟氏之說帖及章宗元所擬之遺產稅條例草案。民國四年總統府財政討論會擬定遺產稅征收條例十一條，係專對無子立嗣者之遺產課稅，以爲承受遺產確定權利之保證，類似英國初期推行之遺囑印花稅，顧第迄未見諸實行。茲述其立法要點如下：

一、凡無子立嗣（親生子女除外），嗣子承受遺產時，應繳遺產稅，以爲確定權利之保證。分給親友者，亦同。

二、承受遺產不逾一千元者免稅，其遺捐財產於公同善舉或合族義莊者亦同。

三、逾一千元之遺產，應納稅百分之五，逾十萬元之遺產應納百分之十。

四、嗣子應將承繼契約或承繼書囑，或分家遺書，密送該管官署。照應納稅額購貼特別印花稅票，嗣子未及齡者，由承管嗣子財產之人負呈驗之責。

五、嗣父之債務及喪葬費得先酌量扣除。

六、財產估價得由各地方該管官署依本地習慣酌定之。

七、凡不貼印花呈驗者，所立字據，均無效力，訴訟時不得作為憑證。呈報不實者，其隱匿部份無效。

八、征收機關辦理此項遺產稅，每一戶得收征收費一元。

北伐告成，國民政府奠都南京後，財政部乃於民國十六年八月提出遺產稅暫行條例意見書於中央政治會議，翌年七月，制定遺產稅征收條例十三條，細則十六條，并召開全國財政會議決議舉辦，卒以困難甚多，仍未果行。此項條例及細則之內容，約有下列數點：

一、親生子女，嗣子、養子、或親朋承受遺產時，應納遺產稅，以確定其權利。

二、承襲人分爲四等：

(1) 親生子女；

(2) 兄弟之子；

(3) 從兄弟之子，養子；

(4) 親戚朋友。

三、遺產在五千元以下者免稅，負債如有確實憑證，以及喪葬費，教育費得先酌量扣除；其

遺捐善舉共同事業或合族義莊者免稅。

四、稅率採累進制，并依親等之遠近，分稅率爲四等，按等課稅。

五、承襲人等應於被承襲人死亡後一週內，向該地方官署報告，領取遺產報告式單，於六個月內填明呈報，并須有會計師或殷實商戶爲之作保副署。

六、地方官署接受遺產單後，查明開列應納之稅額，使就近向征收機關繳納。惟須交由調查遺產委員會調查後再行核定。

七、不爲死亡報告，或逾期不報，科五十元以上，一千元以下之罰金；，隱匿不報，查明按稅率五倍處罰。

民國二十七年九月政府爲支持長期抗戰，增闢稅源計，又有舉辦遺產稅之倡議，由財政部另擬遺產稅暫行條例草案二十四條，於同年十月六日公布。茲舉其要點於左：

一、凡人於死亡時，遺有財產者課遺產稅。

二、關於免稅方式有三種規定：

甲、免稅財產：

1. 遺產總額未滿五千元者；

2. 陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡或因戰地服務受傷致死者之遺產；

3. 遺產中有關於歷史文化美術之圖書物品，經繼承人向遺產稅征收機關聲明保存登記者，但繼承人將此項圖書物品轉讓時仍須補稅；

4. 捐助各級政府之財產；

5. 捐贈文化教育或慈善公益事業之財產未超過五十萬元者；

6. 被繼承人之著作權及關於學術發明之專利權或自己創作之美術品；

7. 已納遺產稅之遺產，於三年內再有繼承開始情事者，其已納遺產稅之遺產，免再征收；

8. 被繼承人配偶及子女之特有財產，經登記或有確實證明者；

9. 被繼承人死亡前三年以上分析或贈與之財產。

乙、減稅財產

1. 已納遺產稅之遺產，在三年以外，五年以內，再有繼承開始情事者減半征稅；

2. 遺產中之土地，為繼承人繼續自耕者，其自耕土地部份減半征稅。

丙、扣除財產

1. 依法應繳納之稅捐及罰金罰鍰；

2. 被繼承人死亡前未償之債務；

3、管理遺產及執行遺囑之必要費用；

4、農業用具或從事其他各業之工作用具價值未超過五百元者；

5、依法不得採伐，或未達採伐年齡之樹木。

三、被繼承人死亡後，經過申報、調查、評價及核稅等程序，依核定稅款納稅，填發納稅證書。

四、不分親等之遠近，採對遺產總額課稅制。

五、稅率採用超額累進制并兼採比例制。

六、設遺產評價委員會，純粹爲一估計遺產總額之決定機關。

七、不爲報告者，科五十元以下之罰金，并得依法逕行決定；隱匿或作虛僞報告者，科以所隱稅額一倍至三倍之罰鍰。

比及民國二十八年十二月三十日，續頒遺產稅暫行條例施行條例，於二十九年七月一日開征。實施以還，因物價不斷上漲，原條例所定有關貨幣數額部份，已不能適應現實，乃於三十四年二月十七日重予修正下列五點：

一、遺產總額未滿十萬元者。

二、農業用具或從事其他各業者之工作用具價值未超過一萬元者。

三、遺產總額在十萬元以上者，一律征稅百分之一。遺產總額超過二十萬元者，就其超過額，依左列稅率按級計算加征之：

(1) 超過二十萬元至三十萬元者，就其超過額征百分之二。

(2) 超過三十萬元至四十萬元者，就其超過額征百分之二。

(3) 超過四十萬元至五十萬元者，就其超過額征百分之三。

四、被繼承人死亡前五年內分析或贈與之財產，應視為財產之一部，一律征收。

五、不為死亡事實之報告，或遺產清冊之提示者，得科以一千元以上之罰鍰。意圖減免稅額，而為隱匿遺產之行爲者，除照補稅額外，并科以所隱匿稅額一倍至三倍之罰鍰。前兩項之罰鍰，由法院以裁定行之。

我國遺產稅係創於戰時，抗戰勝利以後，即重新加以檢討，僉以遺產稅暫行條例僅為戰時試辦性質，并非永久性之法規，故即根據原暫行條例擬定遺產稅法草案，經立法院通過，於三十五年四月十六日由國府公布施行，此即為現行之遺產稅法，其內容大部均與暫行條例相同，修訂部份要點如下：

一、起稅點提高至遺產總額一百萬元。

二、增訂第五條：「被繼承人死亡時，遺有未成年或正在受教育之子女，准在遺產總額中扣

除其遺產總值百分之五之遺產額，免納遺產稅，但其每人減除總額不得超過十萬元。

三、最高稅率現提高至超過一億元以上者，就其超過額征收百分之六十。

四、扣除喪葬費規定不得超過一百萬元。

五、征課程序改爲死亡之申報，調查、核稅、納庫、而核稅手續完全由稽征機關辦理，不再經過遺產評價手續，以加強效率。納稅人如認爲核定稅額有異議時，可依法定期限申請復查、審查、訴願、再訴願、以爲救濟，而保障納稅義務人之權益。

六、不爲死亡報告，或爲遺產清冊之提出者，科以五萬元以下之罰鍰；隱匿遺產行爲經查明時，除照補稅額外，科以所隱稅額一倍至三倍之罰鍰。

七、逾限定期間不清稅額或照補稅額者，得申請法院扣押其財產，必要時得由法院標賣其一部以償清稅額。

綜結上述各點，自民元以至十六年倡議時期所擬訂之草案，其立法精神初則注重於無子立嗣之遺產，寓有絕戶財產歸公之微意，繼則因宗祧繼承，已隨宗法社會制度而俱趨沒落，故擴大徵收範圍，推及於嗣子以外之親生子女，養子，親朋，并視親等遠近，設定不同稅率，採用分遺產稅制。民廿九年開徵迄今，所訂之稅法，則又摒棄分遺產稅制，而行總遺產稅制。凡被繼承人死亡後，其所遺財產之總額，均予合併課稅，良以總遺產稅與分遺產稅雖互有優劣，而總遺產稅制

手續則較簡單，課稅於遺產未分之前，易爲納稅人所樂從，分遺產稅制手續繁複，課稅於繼承人業已分得之遺產之後，自易於招致反感。盱衡我國社會環境，實行一種新稅，宜求簡而易行，因勢利導，循序漸進。近年物價波動迄未少息，而遺產稅又爲戰時財政之產物，基礎未固，雖有七年歷史，但在收復區尙屬創舉，有待宣導。爰擬訂另一修正草案，以宏獎、輕稅、重罰爲原則，同時更將稅率減低，起稅點提高，其他有關貨幣部份，併加以合理調整，用切實際，一俟完成立法程序，即付諸實施。待人民納稅習慣養成，再逐漸提高稅率，以符平均社會財富之旨。

二、課稅範圍

(一) 課稅對象

現行遺產稅法第一條規定：「凡人於死亡時在中華民國領域內遺有財產者，及中華民國人民在本國領域內有住所而在國外有遺產者，均應依本法征遺產稅」，根據本條規定，可有下列四種涵義：

一、不論中國人或外國人，其死亡時在中華民國領域內，遺有財產者，均應依法課征遺產稅

二、外國人在中國領域內死亡，其在中國境內之遺產應納遺產稅，其在國外之遺產免稅。

三、中國人死亡後，在本國領域內有住所，而在國外有遺產者，其國內及國外遺產應合併其遺產總額課征遺產稅。

四、中國人在中國境內無住所者，其在國外之遺產免予征收。

(二) 課稅財產

財產二字，有廣狹二義：就廣義言，包括屬於權利方面之積極財產，與義務方面之消極財產二種；就狹義言，則僅指屬於權利方面之積極財產，即指一切生活資料與法律上之財產觀念一致。遺產稅法第二條規定：「本法所稱遺產，為被繼承人之動產不動產及其他一切有財產價值之權利」。遺產二字，即指狹義財產而言。係本條規定遺產稅所課之財產，可分為三類：

1. 不動產 依我國民法第六十六條規定：「稱不動產者，謂土地及其定着物，不動產之出產物尚未分離者，為該不動產之部份」。故凡土地，房屋，礦藏等均屬之。

2. 動產 依普通學理言，凡不損壞其物而能變更其所在地者，均為動產，依我國民法第六十六條規定：「稱動產者，為前條所稱不動產以外之物」。故凡黃金，珠寶，機器及製成品等均屬之。

3. 其他一切有財產價值之權利。

既非不動產又非動產之財產，如商標，商譽，版權，及開鑛權等均屬之。

遺產中凡屬於上列三種財產，均應依遺產稅法，課征遺產稅。

(三) 免稅財產

免稅爲課稅之例外，各國稅法莫不有此規定。顧何種遺產，或何種標準以上之遺產應予免稅，各因其社會經濟狀況及立法政策而異。中國現行遺產稅法規定之免稅財產，可分下列三種方式：

一、免稅財產

1. 遺產總額未滿一百萬元者；

2. 陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡或因戰地服務受傷致死者之遺產未超過五百萬元者；

3. 遺產中有關於文化、歷史、美術之圖書物品經繼承人向稽征機關聲明保存登記者，但繼承人將此項圖書物品轉讓時，仍須補稅；

4. 捐助各級政府機關之財產；

5. 捐贈學校醫院圖書館之財產未超過二百萬元者；

6. 被繼承人著作權及關於學術發明之專利權或自己創作之美術品；

7. 被繼承人死亡時，遺有未成年或正在受教育之子女，每一子女准在遺產總額中減除其遺產總值百分五之遺產額免納遺產稅，但其每人減除不得超過十萬元；

8. 已納遺產稅之遺產於三年內再有繼承開始情事者，其已納遺產稅之遺產免再徵稅；

9. 被繼承人死亡前五年以上分析或贈與之財產，免征遺產稅；

10. 被繼承人配偶及子女之特有財產經登記或有確實證明者。

二、減稅財產

1. 已納遺產稅之遺產總額在一千萬元以下者，三年以上，五年以內再有繼承開始情事者減半徵稅；

2. 遺產中之土地，為繼承人繼續自耕者，其自耕土地部份應負擔之遺產稅，減半征收。

三、扣除財產

1. 依法應繳納之稅捐及罰金罰鍰；

2. 被繼承人死亡前未償之債務；

3. 喪葬所需之必要費用，但不得超過一百萬元；

4. 管理遺產及執行遺囑之必要費用；
5. 農業用具及從事其他各業之工作用具未超過十萬元者；
6. 依法不得採伐，或未達採伐年齡之樹木。

三、稅 率

一種租稅之施行，必有一種社會經濟政策之背景，而表現此種政策之手段，厥爲稅率。蓋租稅之征課，本質上究含有取締之作用，此種作用，隨租稅政策之目的而伸縮，取締性愈強者稅率愈高，取締性愈弱者稅率愈低。我國遺產稅之開征，係以實現民生主義，而達平均社會財富之分配爲鵠的，故所訂稅率採取急激累進，遺產愈少者稅率愈低，遺產愈多者，稅率愈高，不及起征標準之遺產即予免征，以維普通平民之生計。現行遺產稅法第二章，關於稅率規定爲：

「遺產總額在一百萬元以上者，一律征稅百分之一，遺產總額超過二百萬元者，就其超過額依左列稅率按級計算加征之：

- 一、超過二百萬元至三百萬元者，就其超過額征收百分之二。
- 二、超過三百萬元至四百萬元者，就其超過額征收百分之三。
- 三、超過四百萬元至六百萬元者，就其超過額征收百分之五。

- 四、超過六百萬元至八百萬元者，就其超過額征收百分之七。
- 五、超過八百萬元至一千萬元者，就其超過額征收百分之九。
- 六、超過一千萬元至一千三百萬元者，就其超過額征收百分之十二。
- 七、超過一千三百萬元至一千六百萬元者，就其超過額征收百分之十五。
- 八、超過一千六百萬元至二千萬元者，就其超過額征收百分之十八。
- 九、超過二千萬元至二千五百萬元者，就其超過額征收百分之二十二。
- 十、超過二千五百萬元至三千萬元者，就其超過額征收百分之二十六。
- 十一、超過三千萬元至三千五百萬元者，就其超過額征收百分之三十。
- 十二、超過三千五百萬元至四千萬元者，就其超過額征收百分之三十五。
- 十三、超過四千萬元至五千萬萬元者，就其超過額征收百分之四十。
- 十四、超過五千萬萬元至六千萬萬元者，就其超過額征收百分之四十五。
- 十五、超過六千萬萬元至八千萬萬元者，就其超過額征收百分之五十。
- 十六、超過八千萬萬元至一億元者，就其超過額征收百分之五十五。
- 十七、超過一億元以上者，就其超過額征收百分之六十。

願我國社會經濟，大部仍滯留於農村經濟階段，即城市金融資本，亦遠不及英美先進國家之

發達，遺產稅又屬新稅，創辦未久，人民尙多不盡瞭解，故訂定之最低稅率祇爲其百分之一，庶對一般小康之家，繼承人尙可維持其最低生活費用，但最高稅率則以超額累進至百分之六十，藉以貫徹平均社會財富分配并切合能力課稅原則，凡此措施，在理論上言，原無可訛議，而施行以來，因限於我國國情及人民納稅觀念薄弱，尙未能發揮宏效，且戰後國民經濟，極端凋敝，爲針對現實，近復擬加以修改。

四、徵課程序

我國遺產稅，以遺產繼承人及受遺贈人爲納稅義務人。被繼承人死亡後，遺產所有權，即由被死亡之日起兩個月內，納稅義務人，遺產管理人或遺囑執行人，應將死亡事實及遺產清冊，向死亡所在地遺產稅稽征機關報告。遺產稅稽征機關應於接到遺產清冊後一個月內，進行調查被繼承人所遺財產之總額，并將此調查結果繕列清冊，對遺產之價額，交由稽征機關內部組織之遺產估價審議委員會通過後，再核定納稅義務人應納之遺產稅額，填發核定稅額通知書，通知納稅義務人於一個月內將稅款繳納當地國庫。未設國庫地方，則將稅款繳交代理國庫之銀行或郵局。納稅義務人將稅款繳清後，遺產稅稽征機關並發給繳納遺產稅之證書。

我國遺產稅依照民國三十五年所訂之財政收支系統法規定，係爲國地共分稅，由中央直接稅