

主張配偶剩餘財產差額分配請求權案例 國稅局新聞稿

財政部臺北市國稅局表示，配偶相互贈與之財產免課贈與稅，但被繼承人死亡前二年內贈與配偶的財產，仍須列入其遺產課徵遺產稅，且主張配偶剩餘財產差額分配請求權時，因已贈與他人之財產無法列入請求權扣除額計算之範圍內，可能導致應納遺產稅額不減反增。

該局指出，被繼承人某甲於死亡前九個月因得知罹患不治之症，遂陸續將其名下一億餘元之銀行存款解約轉存至配偶帳戶，某甲死亡後，繼承人申報遺產稅時，卻漏未申報該筆死亡前二年內贈與配偶之存款。案經該局查獲，除依法補徵稅款四千餘萬元外，並按所漏稅款處以一倍之罰鍰。該案於查核當時，繼承人曾向該局主張自遺產中扣除配偶剩餘財產差額分配請求權，但因行為時民法第一千零三條之一規定：「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而『現存』之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產不在此限。」（本條文於民國九一年六月二十六日修正法定財產制為婚前財產與婚

後財產之別，但基本之精神仍未變動）。

本案被繼承人因大部分之存款都已贈與配偶，名下所遺之財產，大多是七、四年以前取得，導致被繼承人可納入計算分配之剩餘財產反而比生存配偶還少，行使結果對其課稅反而不利，故未認列其「配偶剩餘財產差額分配請求權」扣除額。倘本案當初被繼承人未將其銀行存款事先贈與配偶，繼承人申報遺產稅時，估計可增列「配偶剩餘財產差額分配請求權」扣除額約五千萬元，可節省遺產稅額及罰鍰共三千六百餘萬元。

該局籲請繼承人應注意被繼承人死亡前二年內已贈與之財產應併計遺產課徵遺產稅，且已贈與之財產不得列入配偶剩餘財產差額之分配範圍內，以免被查獲遭補稅處罰，得不償失。

依法自動補報補繳免罰規定之進一步解析 陳榮俊

違反稅法規定之繳納義務或作為義務者，應分別視主客觀要件如何而處以漏稅罰或行為罰，已如前章說明。我國「稅捐稽徵法」於民國82年修訂第四、八條之一，增訂自動補稅者免罰之規定，符合之要件為：

1. 納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款
2. 凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行

調查之案件

該條文之法律效果為：下列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：

- 1.本法第四 一條至第四 五條之處罰。
- 2.各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

在上述免罰要件當中，最值得注意者為「未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查」究竟係以何時點為基準，依據財政部 80.8.16.臺財稅第八 0 一二五三五九八號函，執行第四 八條之一進行調查之基準日之認定原則，一般係以函查日（即發文日）為調查基準日，以營利事業所得稅為例，經審查發現有異常之案件，稅務人員應於當日發函通知營利事業限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，以確認異常事項，並以函查日（即發文日）為調查基準日。因此，多數人認為只要在收到調查書函前補報補繳即可免罰，事實上是錯誤的觀念。此外，納稅義務人須已自動為「補報」並「補繳」，兩者缺一即有所未合。

至於經檢舉之案件，依據財政部 69.6.30.臺財稅第三五一七九號函：「所稱「未經檢舉」，應指未經他人向稅捐稽徵機關或其他職司調查之機關檢舉而言。本案××電業有限公司六 七年度營利事業所得稅所漏稅額，業經他人於六 八年八月二 七日向調查局臺北市調查處檢舉，而於同年 月一日始由該公司向貴局補

報並補繳稅款，自與上開法條規定不合。」

在法律效果部分，由於該條文僅免除同法第四 一條至第四 五條之處罰，及各稅法關於「逃漏稅」之處罰。所以，臺灣省稅務局 75.1.8. 稅三字第六七九三 0 號函：「稅捐稽徵法第四 八條之一規定，納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報所漏稅款者，凡屬未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，各稅法所定關於漏報、短報之處罰，一律免除。其立法意旨在鼓勵短漏稅捐者，自動補報並補繳所漏稅款，故其適用範圍僅以漏稅罰為限；契稅條例第二 四條規定納稅義務人逾期申報契稅，應加徵怠報金，其立法意旨係對納稅義務人應行為而不行為之處分，係屬行政處分，二者性質不同，前者規定之免罰範圍應不包括後者在內。」以及財政部 68.10.20. 臺財稅字第三七三九一號函：「稅捐稽徵法第四 八條之一補報免罰之規定，係指納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者而言，其免罰之範圍應以各稅法規定之漏稅罰為限。所得稅法第一百一 一條規定未依限填報免扣繳憑單行為之處罰，應無稅捐稽徵法第四 八條之一規定之適用。」