

調 查 報 告

壹、案由：據訴，財政部臺北國稅局未詳查邱○○蓮等 4 人涉有逃漏遺產稅情事，竟蓄意包庇拖延，致逾越稅捐核課期限，涉有違失等情乙案。

貳、調查意見：

據陳訴人陳訴，財政部臺北國稅局(原財政部臺北市國稅局，下同)未詳查邱○○蓮等 4 人涉有逃漏遺產稅情事，竟蓄意包庇，致逾越稅捐核課期限，逃漏依法應繳納之遺產稅等，涉有違失等情乙案，經本院向財政部、財政部臺北國稅局及臺灣臺北地方法院調取相關卷證，並約詢相關主管人員，業經調查竣事，茲將調查意見臚列如下：

一、財政部臺北國稅局辦理邱○○遺產稅案，認定邱○○繼承人邱○○所提更正聲請有違常理，並與法院民事確定判決不符，因而就本案適用 7 年核課期間，尚無違誤

(一)按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 1 款及第 3 款：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 5 年」、「三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 7 年」。

(二)查邱○○於 86 年 6 月 24 日死亡，其繼承人邱○○於同年 12 月 18 日向財政部臺北國稅局申報邱○○遺產總額為 90,173,658 元。經該局於 88 年 7 月 31 日核定遺產總額為 131,414,971 元。陳訴人自 88 年 8 月 4 日起至 93 年 8 月 20 日止，先後向該局提

出檢舉書 25 次；邱○○亦陸續提出相關更正書與說明，均經該局收件併案審酌。92 年 7 月 8 日，邱○○向該局提出更正書，主張因邱○○配偶邱○○蓮與邱○○業於 84 年 5 月 19 日登記為分別財產制，故登記為邱○○蓮所有之臺北市內湖區文德段二小段○○等七筆土地應自邱○○遺產中扣除。

(三)惟查，對照本案事實可知，邱○○蓮先於 84 年 5 月 9 日向臺灣臺北地方法院(下稱臺北地院)聲請邱○○為禁治產，此有陳訴人提供之聲請書狀及所附之仁愛醫院診斷證明影本可按。惟邱○○蓮又於同年月 19 日偕邱○○至臺北地院辦理登記為分別財產制，顯與常理未符。此外，邱○○於同年月 12 日、15 日、19 日，以自己名義贈與邱○○蓮臺北市內湖區文德段等房地，案經邱○○訴請法院確認無效，經最高法院以 93 年度台上字第 486 號判決，推斷邱○○於贈與時(即同年 5 月 12 日、15 日與 19 日)已達「精神耗弱而無法處理自己事務之程度」，確認邱○○所為贈與無效。

(四)綜上，84 年 5 月 9 日邱○○蓮既已向臺北地院聲請邱○○為禁治產人，而法院復確認邱○○於同年月 12 日、15 日、19 日所為贈與無效確定，均顯示邱○○84 年 5 月 9 日後應已達「精神耗弱而無法處理自己事務之程度」；則邱○○於同年月 19 日偕同邱○○蓮登記為分別財產制之效力，自亦有疑議。詎邱○○竟主張該等行為具法律效力，且應基於該登記而將前開土地自邱○○遺產中剔除，則財政部臺北國稅局認定本件存有其他不正當方法逃漏稅捐情事，適用 7 年核課期間(即 86 年 12 月 18 日起至 93 年 12 月 17 日)，尚無違誤。

二、財政部臺北國稅局於本案訴願期間未能及時檢卷答辯

，致原處分遭財政部訴願審議委員會撤銷，延宕當事人救濟期間，核有未當

(一)按訴願法第 58 條第 2 項：「原行政處分機關對於前項訴願應先行重新審查原處分是否合法妥當，其認訴願為有理由者，得自行撤銷或變更原行政處分，並陳報訴願管轄機關」、第 3 項：「原行政處分機關不依訴願人之請求撤銷或變更原行政處分者，應儘速附具答辯書，並將必要之關係文件，送於訴願管轄機關」；第 85 條第 1 項：「訴願之決定，自收受訴願書之次日起，應於三個月內為之；必要時，得予延長，並通知訴願人及參加人。延長以一次為限，最長不得逾二個月」；行政院及各級行政機關訴願審議委員會審議規則第 6 條第 1 項：「原行政處分機關收受之訴願書未具訴願理由者，應於十日內移由訴願管轄機關審理；附具訴願理由者，應於二十日內依本法第五十八條第二項至第四項規定辦理」。

(二)查邱○○繼承人邱○○不服財政部臺北國稅局最終核定邱○○之遺產總額、應納稅額及復查決定，於 95 年 7 月 5 日對財政部臺北國稅局提起訴願。另一繼承人邱○○亦不服該局前開處分及復查決定，於翌日(即 95 年 7 月 6 日)亦提起訴願，此有訴願書影本在卷可稽(詳如附件六)。次查，邱○○及邱○○所提訴願書，均附具理由，則依行政院及各級行政機關訴願審議委員會審議規則第 6 條第 1 項，財政部臺北國稅局本應於 20 日內依訴願法附具答辯書及必要之關係文件，送至訴願管轄機關。詎該局捨此不為，經財政部以 95 年 8 月 18 日台財訴字第 09500358580 號函及同年 9 月 14 日台財訴字第 09500440390 號函要求財政部臺北國稅局檢卷答辯

，財政部臺北國稅局均未辦理，此有訴願決定書影本可按(詳如附件七)。

(三)綜上，邱○○及邱○○所提訴願書既附具理由，財政部臺北國稅局卻未於訴願法所定期限內附具答辯書及必要之關係文件，致訴願管轄機關未能及時審視原處分及復查決定移由訴願管轄機關辦理，並使邱○○及邱○○亦未能自訴願程序中獲得救濟，延宕當事人救濟期間，實有未當。

三、法院在陳訴人所為相關訴訟中，多次對邱○○83年間精神狀況進行鑑定，其中，初期較關鍵的幾份鑑定結果，顯示邱○○「大腦萎縮合併腦血管栓塞，及患有癡呆症」、「當時邱先生精神狀態已受癡呆症之影響而有明顯症狀，因此，其贈與行為應同受影響」，惟財政部臺北國稅局卻未將上述情況納入考量，有欠周妥

(一)按修正前民法第14條第1項：「對於心神喪失或精神耗弱致不能處理自己事務者，法院得因本人、配偶或最近親屬二人之聲請，宣告禁治產」(現行條文為：「對於因精神障礙或其他心智缺陷，致不能為意思表示或受意思表示，或不能辨識其意思表示之效果者，法院得因本人、配偶、四親等內之親屬、最近一年有同居事實之其他親屬、檢察官、主管機關或社會福利機構之聲請，為監護之宣告」)、第15條：「禁治產人，無行為能力」(現行條文為：「受監護宣告之人，無行為能力」)、民法1151條：「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有」。

(二)查邱○○為邱○○之子，為邱○○繼承人之一，依民法第1151條規定，邱○○與其他繼承人應「共同共有」邱○○相關遺產，故陳訴人先後代理邱○○

，以臺北市內湖區舊宗段、金泰段等土地為標的，對其他繼承人提出相關民事等訴訟，主張其亦享有繼承權。法院為究明邱○○之身心狀況，於各該訴訟過程中，分別對邱○○進行精神鑑定，其鑑定機構、日期與鑑定結果，詳如下表：

鑑定 機構	市立 療養院	市立 療養院	臺大醫院	市立療養 院 (陳訴人提 供)	臺大醫院	市立療養院	臺大醫院
函復 日期	84.9.15 84 北市療 成字 84525 號	87.2.12 87 北市療 成 字 第 870816 號 函	87.5.8 (87) 校 附 醫 秘 字 第 06389 號函	89.8.14 北市療成字 第 8960680000 號函	89.9.19 (89) 校 附 醫 秘 字 第 18747 號函	91.3.21 北市療成字 第 09130215400 號函	99.5.28 校附醫秘字 第 0990002499 號函
相關訴 訟案件	臺北地院 84 年 禁字第 34 號 (民事)	臺北地院 86 年 重訴字第 1212 號 (民事)	臺北地院 86 年 重訴字第 1212 號 (民事)	臺北地檢署 95 年訴字 第 1730 號 (刑事)	臺北地檢 署 95 年訴字 第 1730 號 (刑事)	高等法院 90 年 重上更(一) 字第 110 號 (民事)	高等法院 96 年 上字第 3899 號 (刑事)
受鑑定 事項	84.7.26 精 神鑑定		84 年 6 月 前 是 否 患 癡呆症、84 年 5 月 間 能 否 了 解 贈		何 時 開 始 無 法 處 理 自 己 事 務 能 力	84.5.12 、 15、19 精 神 狀 態	邱○○書面 鑑定案

			與意義				
鑑定報告內容	綜合邱員個人生活、疾病史，邱員係一癡呆症患者，鑑定當時雖仍有部分表達能力，但一般智能有明顯退化，導致在決定重大事務甚至獨立生活上會遭遇極大困難，認定目	據本院84.9.15精神鑑定報告，患者83年起出現記憶力、計算能力、判斷力下降等癡呆病狀，然關於其84年5月間可否處理自己事務(如購物等)以及對贈與行為能否了解等問	1. 最後一次至本院就醫係83.6.30。 2. 所附資料未明載83.6以前狀態，不足推斷當時疾病種類及病程，... 考量其臨床病程，當時邱先生已受癡呆症影響而有明顯症狀，其贈與	貴署來函詢問邱○○病情乙案，敬覆如說明。 邱○○根據病歷記載，於84年6月16日至本院急診，初步診斷為癡呆症，之後僅於84年6月19日至門診回診一次，另該患曾於84年7月26日因禁治產	邱員於83.6.18至本院精神科接受複診，當時歷紀錄顯示邱員記憶力有逐漸退步的現象。邱員分別於83.6.29、30日再度至本院內科複診，以上門診記載中無詳細認知功	依本院病歷與最高法院90年度台上字第1658號民事判決，邱員曾於83年6月14日至同年30日因腦血管病變而至台大醫院神經科就診，同年12月8日至84年5月4日至台北市仁愛醫院治療。按癡呆症係生理性原因	邱○○先生於60歲時發生腦中風，出現顏面神經麻痺、偏癱與步履障礙。約於82年起開始出現記憶缺損。83年6月出現構音障礙及記憶力逐漸退化至臺大醫院神經部就診。83年6月頭部電腦斷層檢

	<p>前精神狀態至少已達精神耗弱程度。</p>	<p>題，因患者至本院初診日期為84.6.19日，故無法依病歷與報告書回溯推斷。</p>	<p>行為同受影響，至影響程度如何，就現有資料無法作出確定判斷。</p>	<p>宣告案，由臺灣臺北地方法院委託本院鑑定其精神狀態，當時已呈現一般智慧有明顯之障礙，導致在決定重大事務，甚至獨立生活上均遭遇極大程度之困難。至於上述情形自何時開始，實難就目前所有之病歷資料遽</p>	<p>能記錄。之後邱員即未再到本院門診接受追蹤治療，故以現有資料無法判斷邱員是否具有處理自己事務之能力。</p>	<p>所導致，…大多數情況下，患者認知功能障礙逐漸惡化，罕能改善，亦不可能在短暫時間改恢復正常。邱○○於83年12月8日至84年5月間已受癡呆症之診斷，84.7.26至本院接受精神鑑定時已達精神耗弱，因此推斷</p>	<p>查顯示有多發之小洞性腦梗塞、腦室周邊白質軟化及腦萎縮。83年12月8日到仁愛醫院急診，當時主訴為進行性定向感障礙，且在之前4個月有交談不適切的情況，當時已有失智症之診斷。84年4月1日在仁愛醫</p>
--	-------------------------	--	--------------------------------------	---	--	--	---

				<p>下判斷，如有需要，另請來函再予安排精神鑑定以明確之。</p>		<p>其於 84.5.12、15、19 日之精神狀態應與受鑑定時相當已達精神耗弱而無法處理。</p>	<p>院就診時書寫地址之筆跡潦草，結構不完整。…。總之，邱先生有高血壓與抽血之血管危險因此，從 60 幾發生腦中風之後，逐漸發生認知功能退步。臨床上屬反覆發生之多重性腦梗塞所導致的血管性失智</p>
--	--	--	--	-----------------------------------	--	--	---

							<p>症。86年6月終於因右側大腦基底核出血併發腦室內出血、急性水腫而宣告不治。</p> <p>依據台北市立療養院所實施精神鑑定的神經心理功能檢查，84年7月26日時之精神與認知功能狀態，應該已達中重度以</p>
--	--	--	--	--	--	--	--

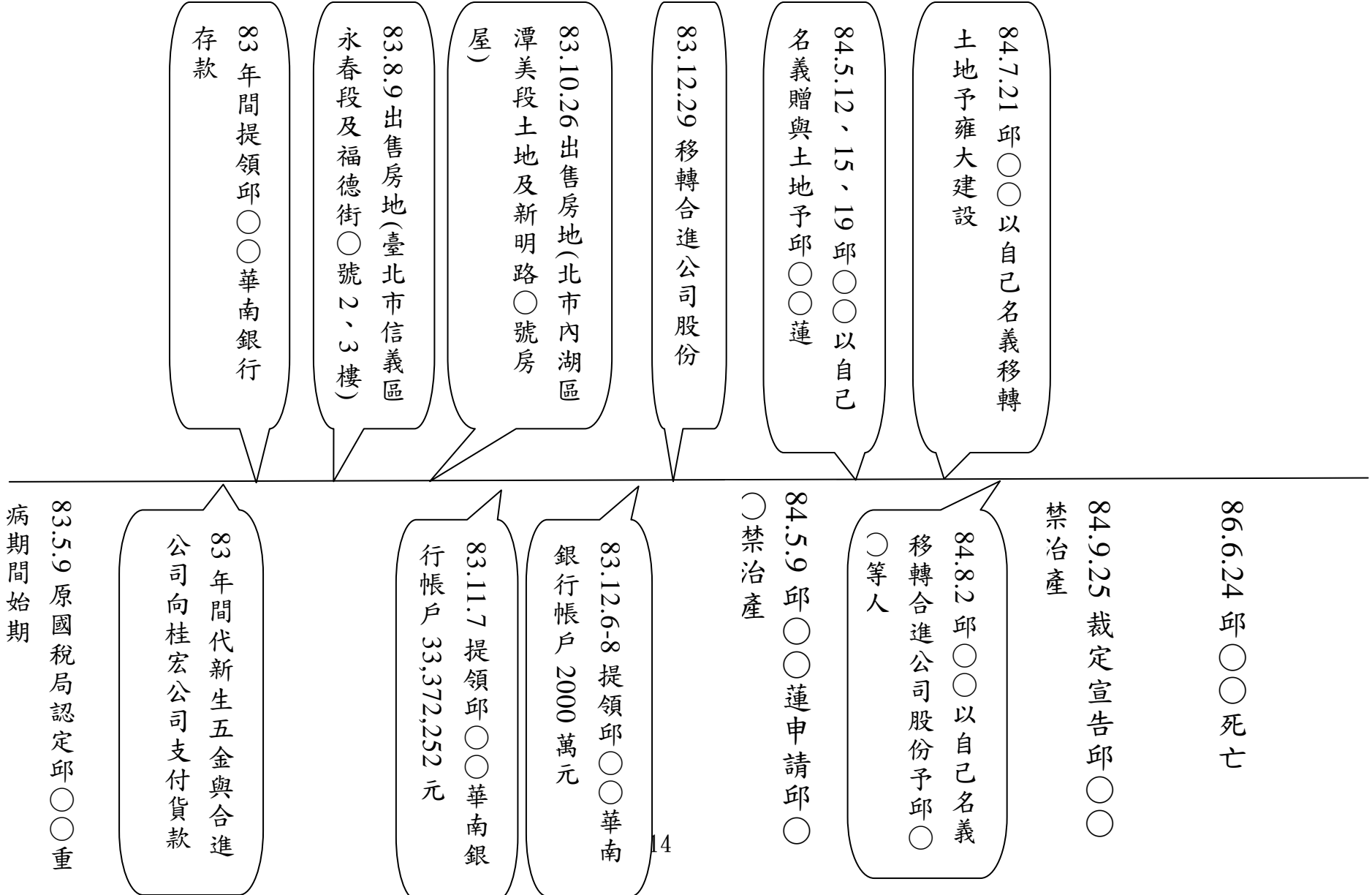
							<p>上之失智。...</p> <p>至於5月時病況如何？由於缺乏在五月時的詳細評估紀錄，無法確實知道，但因為血管性失智症病情之衰退，常因新發生之中風而呈現階梯狀惡化。或因身體狀況改變（如肺炎、手術或尿道感</p>
--	--	--	--	--	--	--	---

							染)也會突然加重認知功能的惡化。這段期間內邱先生有規則至仁愛醫院追蹤治療，病歷當中並無記載新發生之腦中風或感染發燒之身體狀況，且精神鑑定當時之理學檢查也無顯著異常。從 5 月至 7 月的認知功能狀
--	--	--	--	--	--	--	--

							態應該相對穩定，推估5月時應該也是中重度失智無法處理自己的事務。
--	--	--	--	--	--	--	----------------------------------

以上原始文件詳如附件五

(三)次查，84年5月9日前邱○○財產陸續有處分情事，該等財產處分均影響嗣後遺產總額，茲將該期間內財產處分情形列圖如下：



(四)又查，臺北市立療養院 87 年 2 月 12 日 87 北市療成字第 870816 號函：「病患邱○○，據本院 84 年 9 月 15 日之精神鑑定報告書及本院病歷，患者 83 年起出現記憶力、計算能力、判斷力下降等癡呆病狀，然關於其 84 年 5 月間可否處理自己事務(如購物等)以及對贈與行為能否了解等問題，因患者至本院初診日期 84 年 6 月 19 日，故無法依病歷與報告書回溯推斷」；國立臺灣大學醫學院附設醫院(下稱臺大醫院)87 年 5 月 8 日(87)校附醫秘字第 06389 號函：「經查邱○○先生曾於 83 年 6 月 14 日因突發性之言語含糊至本院神經科就診，當時經診斷為腦血管病變，又邱先生最後一次至本院就醫係 83 年 6 月 30 日。據貴院所附臺北市立仁愛醫院病歷資料所載，邱先生係於 83 年中逐漸出現定向感缺損、不適當言談等症狀，並於 83 年 12 月 8 日起陸續至該院神經外科急診、門診及住院接受治療，經診斷為大腦萎縮合併腦血管栓塞，及患有癡呆症。又據貴院委託臺北市立療養院 84 年 7 月 26 日對邱先生實施精神鑑定報告，顯示其當時之症狀係為癡呆之表現。但因為本院病歷及貴院所附資料中並未明載邱○○83 年 6 月以前之狀態，故不足推斷其當時之疾病種類、狀態及病程，又上述資料中亦未明載邱先生 84 年 5 月間所為贈與行為，但考量其臨床病程，當時邱先生精神狀態已受癡呆症之影響而有明顯症狀，因此，其贈與行為應同受影響，至於影響之程度如何，就現有資料實無法作出確定之判斷」；臺大醫院 89 年 9 月 19 日(89)校附醫秘字第 18747 號函：「經查邱○○曾於 83 年 6 月 14 日因講話不清楚來本院神經科就診，當時醫院檢查發現邱員右側肢體力較弱，懷疑為腦中風。邱員同日亦分別至本院

內科與耳鼻喉科就診，當時均懷疑是腦部中風所引起。邱員於 83 年 6 月 14 日所估之腦部電腦斷層攝影顯示，在兩側大腦白質有局部低密度變化。邱員於 83 年 6 月 18 日回到本院神經科接受複診，當時病歷紀錄顯示邱員之記憶力有逐漸退步的現象，邱員分別於 83 年 6 月 29 日、6 月 30 日再度至本院內科接受複診，檢查結果疑似有糖尿病之現象，但以上門診記載中無詳細認知功能記錄。之後邱員即未再回到本院門診接受追蹤治療，故以現有資料無法判定邱員是否具有處理自己事務之能力，建議進行精神鑑定以確定邱員是否具有處理自己事務之能力」；臺北市立療養院 91 年 3 月 21 日北市療成字第 09130215400 號函：「依本院病歷與最高法院 90 年度台上字第 1658 號民事判決記載，邱○○曾於 83 年 6 月 14 日至同年 12 月 30 日因腦血管病變而至台大醫院神經科就診，復於同年 12 月 8 日至 84 年 5 月 4 日間，陸續至臺北市仁愛醫院治療，經檢查發現大腦萎縮合併多發性血管栓塞，診斷為『癡呆症』。按『癡呆症』係由生理性原因所導致，包括記憶力障礙在內之多重認知功能障礙，在大多數情況下，患者認知功能障礙逐漸惡化，罕能改善，亦不可能在短暫時間改恢復正常」；臺大醫院 99 年 5 月 28 日校附醫秘字第 0990002499 號函：「邱○○先生於 60 歲時發生腦中風，出現顏面神經麻痺、偏癱與步履障礙。約於 82 年起開始出現記憶缺損。83 年 6 月出現構音障礙及記憶力逐漸退化至臺大醫院神經部就診。83 年 6 月頭部電腦斷層檢查顯示有多發之小洞性腦梗塞、腦室周邊白質軟化及腦萎縮。83 年 12 月 8 日到仁愛醫院急診，當時主訴為進行性定向感障礙，且在之前 4 個月有交談不適切的情

況，當時已有失智症之診斷。84年4月1日在仁愛醫院就診時書寫地址之筆跡潦草，結構不完整。84年2月起門診醫師開始開予治療失智症與抗精神症狀藥物」。

(五)經核，上開鑑定意見雖未表明邱○○於83年間已無行為能力，惟均載明邱○○83年間已因「兩側大腦白質局部低密度變化，併發腦血管栓塞，記憶力、判斷力下降且不適切交談，經診斷屬癡呆症。而此種生理性原因所導致之病症，大多數情況下患者認知功能逐漸惡化，罕能改善」。邱○○83年間既已「患有癡呆症」、「記憶力逐漸退化」且「認知功能障礙逐漸惡化，已有失智症之診斷」，自然影響其於83年間所為財產處分之法律效力，而該等財產處分行為均肇致遺產總額之減少。

(六)綜上，邱○○配偶邱○○蓮固於84年5月9日始向臺北地院聲請其為禁治產，惟據前開訴訟程序中對邱○○精神狀況所為之鑑定報告，邱○○於83年間業已患有癡呆症，兩側大腦白質軟化且併發腦血管栓塞，其記憶力與判斷力均下降，有不適切交談情事，這些病狀自有影響其行為能力之虞，進而影響邱○○在83年間之財產處分效力，財政部臺北國稅局允宜將上述情況均予納入考量，方屬周延公允。

四、財政部臺北國稅局固以陳訴人相關裁判作為認定邱○○重病期間之基礎，惟該局所憑最關鍵裁判之認定事實確有重大違誤，肇致該局大幅變更邱○○重病期間認定，前後相距達一年，並造成遺產總額自213,814,361元大幅減少為138,347,396元，影響遺產稅之課徵，核有欠當

(一)按遺產及贈與稅法施行細則第13條規定：「被繼承人死亡前因重病無法處理事務期間舉債或出售財產

，而其繼承人對該項借款或價金不能證明其用途者，該項借款或價金，仍應列入遺產課稅」。

- (二)查財政部臺北國稅局 97 年 6 月 3 日財北國稅法字第 0960216984 號重核復查決定：「本件經檢舉繼承人邱○○蓮君(以下簡稱邱江君)於 84 年 5 月 9 日向臺灣臺北地方法院聲請被繼承人為禁治產人，經該院於同年 9 月 25 日宣告被繼承人為禁治產人。本局原復查決定乃根據邱江君向臺灣臺北地方法院聲請宣告禁治產之主張及該院民事判決，確認被繼承人自 83 年 5 月 9 日起至死亡日止為禁治產人，處於重病無法處理事務狀態，惟依 95 年度訴字第 1730 號臺灣臺北地方法院刑事判決、96 年度台上字第 727 號民事裁定及 93 年度台上字第 486 號民事判決內容所述，83 年底被繼承人尚至地方法院檢察署作證且經採據及召開家族會議等行為，確非屬重病無法處理事務狀態，應重行認定被繼承人自其配偶邱江君向法院聲請禁治產聲請日 84 年 5 月 9 日起至宣告禁治產裁定前一日同年 9 月 26 日為重病期間…」足徵財政部臺北國稅局係依臺北地院 95 年度訴字第 1730 號判決、最高法院 96 年度台上字第 727 號裁定內容，將原所認定之邱○○重病期間始日，自 83 年 5 月 9 日改為 84 年 5 月 9 日。
- (三)次查，臺北地院 95 年度訴字第 1730 號判決理由略以：「在本件不動產移轉登記之前，即 83 年 12 月底，邱○○與所屬家族成員有召開過家族會議，當時邱○○就其名下所有不動產，同意過戶登記在其子女名下，且當時邱○○之意識均屬正常等情，分據證人即參與該家族會議之各房代表壬○○、戊○○及丙○○等人於本院審理時證述明確在卷。又賴○○於 83 年 10 月 22 日，與邱○○至華南銀行松山

分行時，曾與被告邱○○、邱○○及邱○○發生爭執，賴○○對其三人提出傷害告訴，在該案偵查中邱○○於 83 年 12 月 23 日作證，依其於偵查中之陳述……，可見邱○○當時意識尚屬正常，而得以瞭解、判斷本件爭執當時之經過，故該案檢察官所為不起訴處分，亦係以其證述為據（以上見臺灣臺北地方法院檢察署 83 年度偵字第 25975 號卷）」；最高法院 96 年度台上字第 727 號裁定之先前事實審（即 94 年度重上字第 207 號判決）理由略以：「又查邱○○曾於 83 年底至臺灣臺北地方法院檢察署 83 年偵字第 25975 號案件出庭作證，並經檢察官對其證詞採為有利於被告之證據，（見原審卷 1 第 183 頁不起訴處分書犯罪事實欄三第 3 至 5 行），益證台北市立療養院之推定顯屬速斷，不能據此認定邱○○於 84 年 5 月 19 日之精神狀況，係陷於無意識或精神錯亂之狀態」。足徵上開裁判認定邱○○於 83 年間尚具行為能力之憑據，係臺灣臺北地方法院檢察署 83 年度偵字第 25975 號傷害案。

（四）據陳訴人所提供，臺灣臺北地方法院檢察署 83 年度偵字第 25975 號傷害案曾於 83 年 12 月 23 日訊問邱○○，該日訊問筆錄摘錄如下：

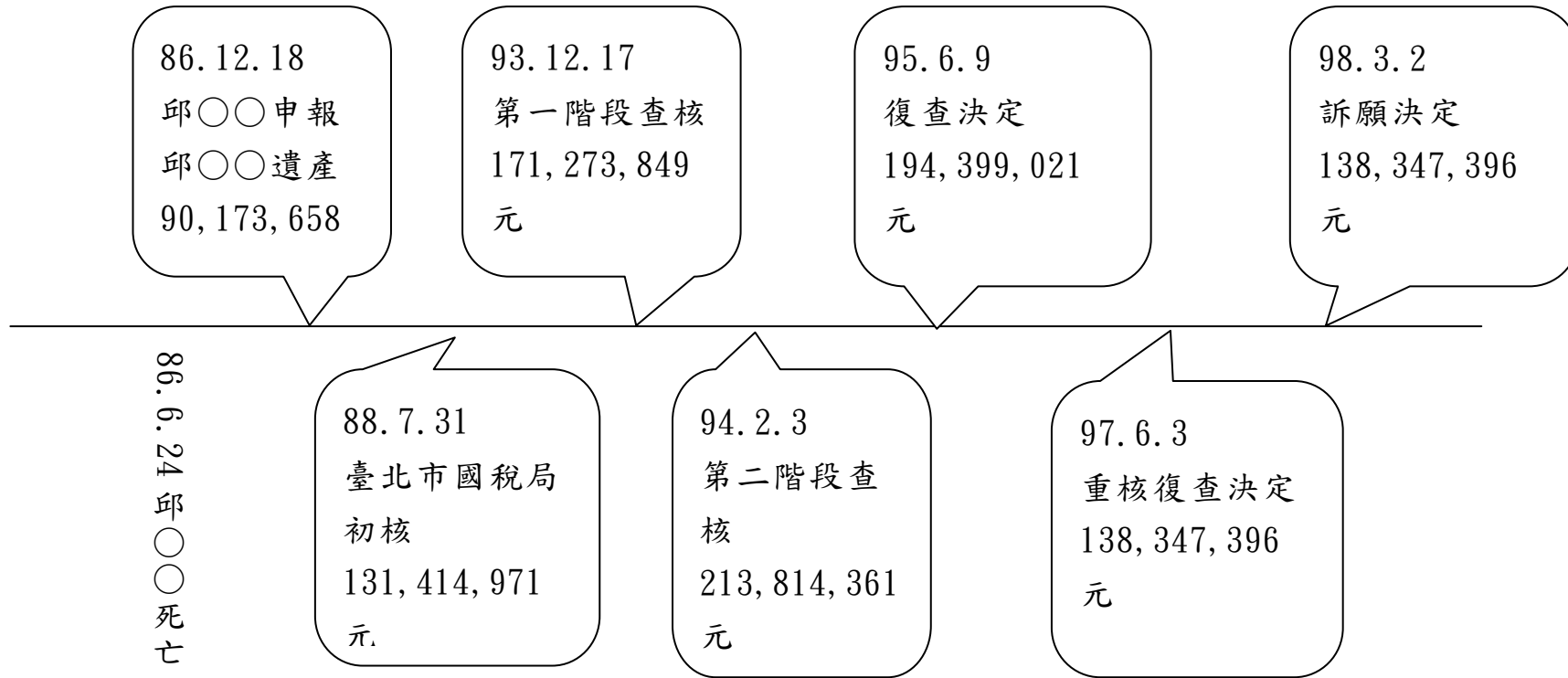
問	與邱○○、邱○○、邱○○何關係？
答	我是他們父親。
問	他們三人如何帶你去？
答	邱○○怕我跌倒，用手牽我回家，我是願意的
問	你二個兒子為何又來？
答	時間久了我忘記了。
問	被告三人帶你回去時，賴女有阻擋？
答	有。

問	賴女稱你兒子恐嚇她：再來就殺死她？
答	沒有。
問	與賴女何關係？
答	爬山認識的，有三、五年。
問	與賴女住在一起？
答	沒有。

- (五) 經查，邱○○係邱○○與賴女所生，出生於民國 68 年，此有其身分證影本在卷可按。臺灣臺北地方法院檢察署訊問邱○○時，係 83 年 12 月 23 日。換言之，邱○○(原名邱○灝，參見附件一)當時已 15 歲餘，則邱○○稱僅認識賴女三、五年，自與事實不符。而對照前開精神狀況鑑定結果，邱○○上開應答情形不無可能係出於其癡呆症所致判斷力降低，甚至屬不適切交談。則前開判決以上開訊問情形認定邱○○當時具行為能力，即不無違誤。既然前開判決所憑事實基礎已存有疑義，而財政部臺北國稅局復以前開判決作為認定邱○○重病期間之憑據，則該局對邱○○重病期間之認定自亦有疑義。
- (六) 又查，邱○○於 83 年間有多次處分財產行為，此等行為均使邱○○名下財產減少。而財政部臺北國稅局 97 年 6 月 3 日財北國稅法字第 0960216984 號重核復查決定變更其重病期間起算時點，復使其諸多財產移轉或處分，自遺產總額中剔除：「經查被繼承人華南銀行帳戶為甲存帳戶，依 95 年刑事判決中認定該現金帳戶為經營合進公司或供被繼承人個人之用，申請人主張上開第 1-3 項自華南銀行帳戶提領現金，被繼承人尚非重病期間……。又第 5 項由合成鐵材行兌領現金 9,545,280 元部分，經查合成

鐵材行係被繼承人所獨資經營，其後即改成合進公司，合成鐵材行自其華南銀行帳戶兌領現金，係於83年1月至83年9月間被繼承人非重病期間，依前述95年刑事判決所認定該提領現金帳戶為經營合進公司或供被繼承人個人之用，並經就申請人提示被繼承人票據代收存摺影本及銀行存摺影本等資料查核，申請人主張核屬可採，應予追減遺產總額9,545,280元……申請人主張第2項被繼承人於非重病期間自華南銀行甲存帳戶提領現部分，以該帳戶簽發支票使用情形觀之，其內餘款已不足支付各該票據金額，用以支付之資金來源，經申請人提示多為來往廠商客票存入，所開票據支付對象亦多為來往廠商且金額零星大小不一，其與一般重病期間被繼承人活期儲蓄存款遭密集提領現金情形不同，且經刑事判決認定該帳戶為經營合進公司或供被繼承人個人之用，申請人主張核屬可採，應予追減遺產總額16,743,298元……其餘經查該帳戶既經刑事判決認定為經營合進公司或供被繼承人個人之用，且其使用情形已如前述，並就申請人所提示華南銀行開立支票正反面影本、支票存根影本、票據代收摺影本、存款往來明細表影本、合進公司所開立統一發票影本及來往廠商收款證明影本等相關資料查核，申請人主張核屬可採，應予追減遺產總額1,013,792元」此有上開重核復查決定影本在卷可按。足徵財政部臺北國稅局不但將邱○○重病期間自83年5月9日往後變更為84年5月9日，並以之為由，對83年間邱○○諸多財產處分，以非重

病期間財產處分而自其遺產總額中剔除。



(七)綜上，據前開精神鑑定結果所示，邱○○於 83 年間已有判斷力降低、記憶力退化、失智症及不適切交談等症狀，其 83 年 12 月 23 日於臺灣臺北地方法院檢察署應訊時，與賴女所育之子邱○○業已 15 歲餘，竟向檢察官答稱僅認識賴女三、五年，顯與事實不符而難謂非屬不適切交談，足徵最關鍵之臺灣臺北地方法院檢察署 83 年偵字第 25975 號傷害案當時，邱○○是否非屬重病期間，自有可議。財政部臺北國稅局所憑裁判事實既有重大違誤，則將邱○○重病期間起算日期自 83 年 5 月 9 日變更為 84 年 5 月 9 日，使邱○○83 年間諸多財產處分無從依據遺產及贈與稅法施行細則第 13 條規定計入遺產總額，影響遺產稅課徵，核有欠當。

五、財政部臺北國稅局對合進公司為邱○○與其繼承人所共同成立之家族公司，以及該公司在買賣房地時與邱○○間資金異常往來視而不見，復多次肯認邱○○對合進公司負債，致未將其繼承人提領邱○○華南銀行存款數額納入遺產，造成遺產總額減少，核有失當

(一)按公司法第 15 條第 1 項：「公司之資金，除有左列各款情形外，不得貸與股東或任何他人：一、公司間或與行號間有業務往來者。二、公司間或與行號間有短期融通資金之必要者。融資金額不得超過貸與企業淨值的百分之四十」；土地稅法第 5 條第 1 項：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出典人」；遺產及贈與稅法施行細則第 13 條規定：「被繼承人死亡前因重病無法處理事務期間舉債、出售財產或提領存款，而其繼承人對該項借款、價

金或存款不能證明其用途者，該項借款、價金或存款，仍應列入遺產課稅」。

- (二)查財政部臺北國稅局 97 年 6 月 3 日財北國稅法字第 0960216984 號重核復查決定理由略以：「……經查合成鐵材行係被繼承人所獨資經營，其後即改成合進公司，……」；據陳訴人提供資料所示，合進公司(其前身為合成鐵材行)成立於 75 年 8 月 12 日，由邱○○、邱○○、邱○○、邱○○、邱○○蓮各出資 40 萬元(即資本額 200 萬元)。該公司章程第 2 條：「本公司業務如下：一、捲門材料、不銹鋼材、管鐵、角鐵等之經銷買賣業務。二、有關前項業務之進出口貿易業務。三、代理有關國內外廠商產品報價及投標業務。四、前各項有關業務之經營及投資」、第 8 條：「本公司設董事一人，由邱○○為董事執行公司業務，並對外代表公司」。嗣於 83 年 12 月 29 日，該公司變更章程與資本額，資本額變更為 500 萬元，邱○○、邱○○及邱○○改為各出資 160 萬元，而邱○○蓮與邱○○則改為出資 10 萬元，董事仍為邱○○一人，惟條次變更為第 6 條。
- (三)據陳訴人所提供之國民身分證影本，邱○○、邱○○及邱○○於合進公司成立時，分別為 27、25 及 23 歲(詳如附件二)，而對照財政部臺北國稅局前開重核復查決定認定合進公司之前身合成鐵材行為邱○○所獨資經營之商號，則衡酌邱○○資力及一般社會通念，應可認定合進公司係邱○○為其繼承人所出資而共同成立之家族公司。
- (四)惟查，財政部臺北國稅局多次將邱○○繼承人提領其華南銀行存款行為，認定係邱○○繼承人代替邱○○償還對合進公司債務，因而非屬贈與而未計入

遺產，茲彙整如下表：

項次	提領日期	重核復查決定理由摘錄	繼承人提領金額
1	83.9.17	經就申請人提示合進公司華南銀行存摺影本、股東往來總分類帳影本、被繼承人華南銀行對帳單影本、申請人華南銀行存摺影本、申請人聯邦銀行綜合存款存摺影本、邱○○君提存於聯邦銀行東台北分行支票影本、邱○○君於聯邦銀行東台北分行以申請人及邱○○君名義購買之可轉讓定期存單影本、邱○○君聯邦銀行綜合存款存摺影本查核，主張係用以償還被繼承人債務核屬可採，應予追減……	200 萬
2	83.12.6	同上	700 萬
3	83.12.7	同上	700 萬
4	83.12.8	同上	600 萬
5	84.8.5	同上	154 萬
6	85.1.6	經就其所提示邱江君第一銀行公山分行存摺影本、匯款通知單影本、被繼承人華南銀行銀行對帳單影本及合進公司華南銀行存摺影本查核，以償還被繼承人於 83 年 4 月至 9 月間向該公司借調資金，核屬可採	1200 萬

(五)另查，83 年 11 月 7 日邱○○華南銀行帳戶有現金轉帳存入 33,372,252 元，惟同日又分別有 32,178,324 元及 1,193,928 元之提領紀錄(合計即

33,372,252 元)。對此，邱○○繼承人邱○○主張 83 年 11 月 7 日自邱○○所有之華南銀行帳戶提領之現金，係由合進公司所轉帳存入，並稱提領該筆現金係因邱○○出售臺北市內湖區潭美段土地，依法應繳納增值稅與工程受益費所用，並非邱○○贈與邱○○，其並提出合進公司華南銀行活期存款取款條(帳號：115100249671)影本、七張土地增值稅繳款書影本及一張工程受益費繳款書影本(詳如附件四)。

(六)然查，合進公司既係邱○○為其繼承人所出資成立之家族公司，則邱○○、邱○○、邱○○及邱○○蓮有無資力代替邱○○清償對他人債務，誠有可疑。其次，依合進公司章程，該公司係以鋼鐵、鐵材之經銷買賣為業，並非以放款為業務內容(詳如附件二)，則依公司法第 15 條第 1 項規定，不得任意將公司資金貸與股東(即邱○○)或任何他人，財政部臺北國稅局竟以此為由而未將邱○○等人提領邱○○現金存款計入遺產總額，形同鼓勵公司違法貸與股東資金，殊有未當。而依合進公司章程，邱○○為該公司董事，為該公司唯一代表人；邱○○、邱○○及邱○○蓮則均為該公司股東，渠等對於公司經營盈虧均負有相關責任，基此理由，渠等自無權代表公司逕行提領邱○○現金存款。

(七)再者，邱○○上開土地係售予合進公司，依土地稅法及一般交易慣例，土地增值稅係由原土地所有人支付，本案竟係由合進公司支付土地增值稅及工程受益費，核與土地稅法不符。此外，倘合進公司欲為原土地所有人邱○○支付土地增值稅及工程受益費，大可逕行代替邱○○繳納，實無必要先轉帳至其華南銀行帳戶後，再由邱○○自該帳戶內提領，

如此繁複不必要之轉帳程序，自啟人疑竇。

(八)綜上，合進公司既係源於邱○○所獨資設立之合成鐵材行，則衡酌邱○○資力與一般社會通念，合進公司係邱○○為其繼承人所設立之公司，其繼承人諒無資力代替邱○○向他人清償債務。又合進公司係以不銹鋼材、管鐵、角鐵等鐵材之經銷買賣為業，非以放款為業務，依公司法第15條第1項規定不得將公司資金貸與股東或任何他人，則邱○○繼承人主張合進公司多次貸資金予邱○○已有可疑；而依土地稅法，土地增值稅等費用係由原土地所有人支付，合進公司既係土地買受人，則由該公司代邱○○支付土地增值稅及工程受益費，自於法不符。此外，合進公司若欲代替邱○○繳納土地增值稅及工程受益費，實可逕行代為繳納，毫無必要先轉帳至邱○○華南銀行帳戶後，再由邱○○自其帳戶內提領現金以為繳納。詎財政部臺北國稅局對該公司在買賣房地時與邱○○間資金異常往來視而不見，竟全盤採納核減邱○○遺產總額之主張，造成遺產總額減少，核有失當。

六、目前遺產及贈與稅法對於被繼承人之重病認定與遺產總額核減，欠缺相關標準作業程序，致生爭議，財政部允宜檢討修正

(一)查本案邱○○遺產總額於第一次查核時為171,723,849元，第二次查核則為213,814,361元，嗣經其繼承人陸續提出相關事證後，經二次復查及訴願程序，最終核定數額為138,347,396元，差額高達75,466,965元，其主要原因之一為財政部臺北國稅局對邱○○重病期間原係認定83年5月9日，嗣於復查決定期間變更為84年5月9日，前後相距一年。依遺產及贈與稅法施行細則第13條規定

，認定被繼承人重病期間與否，影響其遺產總額之計算。惟該條未明列何種病症屬該條所定重病，失憶症、痴呆症、中風、腦血管栓塞是否均包括在內，皆有疑義。又重病之認定，究係財政部臺北國稅局自行調查抑或採取納稅義務人主張，該條規定亦付之闕如。此外，遺產稅核課期間固距被繼承人移轉財產時間已久，惟為實現稅賦公平與正義，核減遺產總額究屬例外情況，繼承人應提出何種事證始得反證推翻核定之遺產總額，及其應負擔之舉證責任程度，現行遺產及贈與稅法均欠缺相關規定，不免流於個案承辦人之主觀恣意判斷，致生爭議。

(二)綜上，為明確遺產總額計算方式與納稅義務人之權利與義務，因認定被繼承人重病期間影響遺產總額之計算與應納稅額，財政部臺北國稅局對於重病之認定，允宜有明確標準作業程序。而繼承人在舉證責任分配下，得於期限內提出如何事證以核減遺產總額，現行遺產及贈與稅法欠缺相關規定，財政部允宜一併檢討，力求妥適周全，實現租稅正義。

調查委員：黃煌雄