

司法院裁判書系統

列印時間：114.11.16 22:19

裁判字號：臺北高等行政法院 104 年度訴字第 2012 號判決

裁判日期：民國 105 年 04 月 14 日

裁判案由：贈與稅

臺北高等行政法院判決	1
104年度訴字第2012號	2
105年3月31日辯論終結	3
原 告 黃偉祥	4
訴訟代理人 蔡朝安 律師	5
李益甄 律師	6
李威忠 律師	7
被 告 財政部臺北國稅局	8
代 表 人 何瑞芳（局長）	9
訴訟代理人 陳宜津	10
上列當事人間贈與稅事件，原告不服財政部中華民國104 年10月 27日台財訴字第10413955130號訴願決定（案號：第00000000 號 ），提起行政訴訟，本院判決如下：	11
主 文	12
原告之訴駁回。	13
訴訟費用由原告負擔。	14
事實及理由	15
一、事實概要：原告於民國99年5月7日與受託人中國信託商業銀 行股份有限公司（下稱中信銀行）簽訂5 年期本金自益、孳 息他益之信託契約，將所持有大聯大投資控股股份有限公司 （下稱大聯大公司）股票5 百萬股作為信託財產，以訴外人 即其子黃熙杭為信託財產孳息之受益人，並於99年5 月11日 辦理贈與稅申報，原核定99年度贈與總額新臺幣（下同）12 ,307,846元，應納稅額1,010,784 元。嗣經被告查得原告將 訂約時信託財產可得確定之盈餘（股票股利及現金股利）， 藉信託形式贈與信託孳息予受益人，初查乃就受益人實際取 得股利價值，核定99年度本次贈與總額61,049,862元，補徵 本次應納稅額6,104,986 元。原告不服，申經復查，經被告 於104 年4月8日復查決定駁回。原告不服，提起訴願並提出 新事證，被告依訴願法第58條第2 項規定就原告所提新事證 先行審查，於104 年7月2日以重審復查決定將復查決定撤銷 ，另以原核定認受託人撥付之現金股利9,995,630 元，然受 託人於99年9月28日實際撥付至受益人現金股利為9,995,520 元，追減原核定贈與總額110 元後，並陳報訴願機關，原告	16

嗣對重審復查決定不服，亦提起訴願，經無理由駁回後，遂提起本件行政訴訟。	35 36
二、本件原告主張：	37
(一)財政部100年5月6日台財稅字第10000076610號函釋（下稱財政部100 年5月6日函釋）以信託契約訂定時知悉或可得知盈餘分配而訂定信託契約，涉有規避法律情事應改依一般贈與方式課稅，此涉及租稅客體及法律效果之變動，應以法律或法律授權之命令限制之，是財政部100 年5月6日函釋增加法律所無規定，逕將訂約當時已知悉被投資公司將分配盈餘之情形，遽認無遺產及贈與稅法（下稱遺贈稅法）第10條之2第3款之適用，另為租稅客體及法律效果之判斷，違悖租稅法律主義，被告不應適用以變更已核課確定之贈與稅案件。	38 39 40 41 42 43 44 45 46 47
(二)依中央法規標準法第18條、稅捐稽徵法第1條之1及第34條規定、司法院釋字第287 號解釋及最高行政法院89年度判字第2467號判決，稅捐稽徵法第21條所稱「另發現應徵之稅捐者」，係指未核課確定之案件，且另發現新課稅事實或資料時，始為該當；如僅屬嗣後法律見解之變更，未發現新課稅事實或資料，自不在得補稅之範圍。據此，當原課稅處分已核課確定，而解釋函釋發生不利人民之變動時，基於法安定考量，稅捐稽徵機關尚不得逕依稅捐稽徵法第21條規定補徵稅款。本件因已於99年5 月11日經原告申報後而告確定，縱財政部另發布100 年5月6日函釋，其僅屬法律見解變更，而非發現新事實或新課稅資料，被告不得依稅捐稽徵法第21條重為核定補徵稅款，原處分顯違法律不溯及既往、法安定性原則，應予撤銷。	48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60
(三)財政部94年2月23日台財稅字第09404509000號函釋（下稱財政部94年2 月23日函釋）係以「信託契約受益人是否特定」區分適用遺贈稅法第4條一般贈與或第5條之1 信託贈與之情形。若受益人特定，且委託人無保留變更受益人及分配、處分信託利益之權利者，則應依遺贈稅法第5條之1 信託贈與方式課徵贈與稅，原告係依上開函釋進行本件信託，且已特定孳息受益人為黃熙杭並繳交贈與稅在案。財政部雖就信託贈與發布100 年5月6日函釋，然因本件係屬核課確定案件且非原告據以申請之案件，揆諸稅捐稽徵法第1條之1第2項、第3項規定及最高行政法院98年度判字第682號判決，被告不應將財政部100年5月6日函釋適用於本件，本件有違稅捐稽徵法第1 條之1第1項規定及信賴保護原則，應予撤銷。縱認本件屬未核課確定案件，然依稅捐稽徵法第1 條之1第2項規定，新發布解釋函令變更舊函令見解，且不利於納稅義務人之情形者，應自發布日後生效。因財政部100年5月6日函釋變更財政部94年2月23日函釋見解且不利納稅義務人，本件並無該函釋適用。	61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77

(四)退步言之，縱認本件原告應依一般贈與規定課徵贈與稅， 依司法院釋字第385 號解釋所揭示不得割裂法律適用之意 旨，孳息贈與日應與本金贈與日相同，而不得割裂適用， 被告將同一信託契約中之自益信託之本金以造成同一信託 契約之兩種標的之贈與時點分別作不同認定之割裂法律適 用且違反司法院釋字第565 號解釋所揭示租稅平等原則。 依最高行政法院102年度判字第824號判決見解，本件贈與 孳息之股票股利部分，應以信託契約成立日（即99年5月7 日）大聯大公司每股收盤價60.8元，而非孳息交付日（即 同年9 月29日）收盤價61.5元作為計算贈與價值之基礎； 且應以99年5月7日至同年9 月29日為贈與期間，按郵政儲 金匯業局一年期定期儲金固定利率，複利折算現值，被告 之計算顯然有誤。又訴願決定所引用最高行政法院103 年 度5月份第2次庭長法官聯席會議（下稱聯席會議）決議， 僅係認信託契約訂定日以確定或可得確定之股利進行信託 ，不符信託本旨所孳生，應依遺贈稅法第4條第2項及第10 條一般贈與進行課稅。然依遺贈稅法第10條，其贈與價值 亦應以「贈與時」即信託契約成立日為計算基準時點，蓋 於信託契約成立日，原告即將孳息贈與受益人，而非於實 際交付孳息日，被告誤以孳息交付日為計算基準時點，顯 然有誤。	78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120
(五)「委託人經由股東會、董事會等會議資料知悉被投資公司 將分配盈餘後，簽訂孳息他益之信託契約」為財政部100 年5月6日函釋所定得改按一般贈與課稅之要件，此處「知 悉」之對象，應係指分配盈餘之確定具體內容，而非泛指 分配盈餘之行為。惟分配盈餘之確定具體內容，於公開發 行之上市、櫃公司，因其於證券交易所進行交易，股權變 動不但簡單迅速而且可變動幅度極高，不乏股權被大量收 購，導致股權結構及股東會局面全然不同，從而否決董事 會分派股利決議之可能。進而，於上市公司之情形，上開 函釋所稱「知悉」，應限於「知悉股東會決議股利分派」 之情形。本件大聯大公司係上市公司，其於99年4 月27日 董事會決議為98年度股利分派，同年6 月21日股東會決議 通過。經過近2 個月期間，顯易發生股權結構全然不同之 情況；況系爭契約雖於99年5月7日簽訂，惟先前已與受託 人中信銀行商議多時，被告何能據以認定原告係先知悉將 分配盈餘，方為系爭契約之簽署，是縱認原告於知悉盈餘 分配後始簽訂孳息他益信託契約應依一般贈與課稅，原告 亦僅知該孳息於「信託契約成立日」之價值，無法確切知 悉「孳息交付日之孳息價值」，財政部100 年5月6日函釋 以「受託人交付孳息予受益人」時始計算其贈與價值，若 信託標的之股票於兩時點間價格波動甚大，將使原告無法 預見其租稅負擔，財政部100 年5月6日函釋有違明確性原	

則，而不應適用。另本件贈與一次簽訂 5 年，如欲為租稅 規劃，一次簽訂 1 年即可，是於信託時，原告並無規避租 稅之意圖。	121 122 123
(六)是原告聲明：訴願決定及原處分（含重審復查決定除追減 贈與總額 110 元外）均撤銷。	124 125
三、被告則以：	126
(一)遺贈稅法第 10 條之 2 及第 5 條之 1 規定，係對一般正常信託 案件，就其未來信託存續期間所生之孳息為贈與者，其贈 與價值自應依該規定折算現值課稅，而財政部 100 年 5 月 6 日函釋，係就委託人就其訂約時已明確或可得確定之盈餘 ，藉信託形式為贈與者，明釋屬於遺贈稅法第 4 條規定之 贈與行為，應依實質課稅原則課稅，自無違反憲法第 19 條 租稅法律主義及第 23 條法律保留原則。又依司法院釋字第 287 號解釋意旨，解釋函令本身並無創設或變更法律之效 力，自無溯及既往適用之問題。財政部 100 年 5 月 6 日函釋 係依釋字第 287 號解釋意旨，應自上開法規生效之日起即 有其適用，尚與法律不得溯及既往原則無涉。	127 128 129 130 131 132 133 134 135 136 137
(二)納稅義務人依遺贈稅法規定辦理申報而經稅捐稽徵機關調 查核定之案件，稽徵機關如發現原處分確有錯誤短徵，為 維持課稅公平之原則，基於公益上之理由，並非不可自行 變更原查定處分，而補徵應繳稅額。稅捐機關於核課期間 內本得就另應徵之稅捐為核課處分，並非信賴基礎之國家 行為。系爭信託之受益人實質上取得股利所生贈與稅核課 ，與原告依遺贈稅法第 5 條之 1 第 1 項及第 10 條之 2 規定，就 關於大聯大公司股票所生他益信託之孳息已為之贈與稅申 報，分屬不同之事實，依稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定， 被告本得於核課期間內就另查核之課稅事實為贈與稅之課 徵，不生信賴保護問題。	138 139 140 141 142 143 144 145 146 147 148
(三)大聯大公司於 99 年 4 月 27 日召開董事會，當日旋即於公開 資訊觀測站公告董事會決議通過擬配發現金股利每股 2 元 ，股票股利每股 1.8 元，嗣該公司於 99 年 6 月 21 日召開股東 常會，配發之股利確與上開董事會決議分配之結果相合。 原告為大聯大公司之董事長兼總經理，並於董事會當天擔 任主席與會，位居該公司營運之核心，其對該公司 98 年度 之營運情形及獲利狀況之細節當知之甚詳，且於上開董事 會決議前實質上即有一定之掌控力及預見，並具有一定程 度控制權，符合首揭財政部 100 年 5 月 6 日函釋「知悉」或 「盈餘分配具有控制權」之要件。原告於知悉可確定獲配 高額盈餘後，始於 99 年 5 月 7 日訂立信託契約，足見其係透 過信託孳息方式將獲配盈餘贈與直系親屬，以信託形式贈 與該部分可得確定之孳息，其實質與受託人領取孳息再贈 與受益人之情形並無不同。又該信託孳息係屬於訂約時受 益人可得確定之孳息利益，尚非信託契約訂定後，受託人	149 150 151 152 153 154 155 156 157 158 159 160 161 162 163

於信託期間管理受託股票始產生之收益，不符遺贈稅法第 5 條之 1 規定，自應於受託人交付該部分孳息與受益人時，依法課徵委託人贈與稅，俾符課稅公平原則。	164 165 166
(四)原告所稱信託標的之股票於系爭信託契約訂定至交付信託孳息間之價格波動甚大，將使納稅義務人無法預見其租稅負擔，無非係因本件贈與稅核課，致未能達其僅以信託贈與方式為核定之意圖，尚與所謂行政行為明確性原則無涉。	167 168 169 170 171
(五)是被告聲明：駁回原告之訴。	172
四、上開事實概要欄所述之事實，有系爭信託契約、99年5月7日大聯大公司集中市場證券行情價表、99年5月7日除權除息參考價格試算、原告99年5月11日贈與稅申報書、99年5月14日贈與稅應稅案件核定通知書、99年度贈與稅繳款書、99年5月28日贈與稅繳清證明書、99年3至6月大聯大公司董監事持股餘額明細資料、大聯大公司99年股利分派情形、99年9月29日大聯大公司個股成交價格資訊、中信銀行103年6月9日中信銀字第1032233650174 號函及所附辦理信託業務相關資料、大聯大公司103年8月4日大聯大字第20140800001號函及所附董事會議通知、議程內容異動通知、公司章程及董事會議簽到簿資料、103年7月17日贈與稅應稅案件核定通知書、中信銀行104年1月21日中信銀字第1042233650018 號函及所附99年信託收益分配指示書、信託轉帳申請書、匯款申請書、原告99年度贈與稅繳款書（贈與發生日期99年9月29日）、訴願決定、重審復查決定及復查決定等件附於原處分卷、訴願卷及本院卷可稽。是本件應審酌之爭點即為：被告以原告將訂立系爭信託契約時信託財產可得確定之盈餘（股票股利及現金股利），藉信託形式贈與信託孳息予受益人及其子黃熙杭，以原處分核定對原告補徵贈與稅，於法是否有據。	173 174 175 176 177 178 179 180 181 182 183 184 185 186 187 188 189 190 191
五、茲就兩造之上開爭執，析述如下：	192
(一)按「(第1項)涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。(第2項)稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。(第3項)納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。(第4項)項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。……(第6項)稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第2項或第3項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。」為稅捐稽徵法第12條之1第1項至第4項、第6項所明定。次按「凡經常居住中華民國境	193 194 195 196 197 198 199 200 201 202 203 204 205 206

內之中華民國國民，就其在中華民國境內或境外之財產為贈與者，應依本法規定，課徵贈與稅。」「（第1項）本法稱財產，指動產、不動產及其他一切有財產價值之權利。（第2項）本法稱贈與，指財產所有人以自己之財產無償給予他人，經他人允受而生效力之行為。……」「信託契約明定信託利益之全部或一部之受益人為非委託人者，視為委託人將享有信託利益之權利贈與該受益人，依本法規定，課徵贈與稅。」「遺產及贈與財產價值之計算，以被繼承人死亡時或贈與人贈與時之時價為準。……」「依第5條之1規定應課徵贈與稅之權利，其價值之計算，依左列規定估定之：……二、享有孳息以外信託利益之權利者，……信託利益為金錢以外之財產時，以贈與時信託財產之時價，按贈與時起至受益時止之期間，依贈與時郵政儲金匯業局一年期定期儲金固定利率複利折算現值計算之。三、享有孳息部分信託利益之權利者，以信託金額或贈與時信託財產之時價，減除依前款規定所計算之價值後之餘額為準。……」及「凡已在證券交易所上市（以下簡稱上市）或證券商營業處所買賣（以下簡稱上櫃或興櫃）之有價證券，依繼承開始日或贈與日該項上市或上櫃有價證券之收盤價或興櫃股票之當日加權平均成交價估定之。……」為遺贈稅法第3條第1項、第4條第1項、第2項、第5條之1第1項、第10條第1項、第10條之2第2款、第3款及同法施行細則第28條第1項所規定。	207 208 209 210 211 212 213 214 215 216 217 218 219 220 221 222 223 224 225 226 227 228 229 230 231 232 233 234 235 236 237 238 239 240 241 242 243 244 245 246 247 248 249
(二)次按「課稅構成要件事實實現時，其課稅應以實質經濟事實關係及利益歸屬，暨課稅法律之立法目的為依據，始合於稅捐稽徵法第12條之1 第1、2項所規定實質課稅之公平原則。納稅義務人將股票交付信託，簽訂『本金自益、孳息他益』信託契約，其中以信託契約訂立時確定或可得確定之股利（股息、紅利）為他益信託之標的，由受託人於股利發放後交付受益人，因該股利並非受託人本於信託法所規範管理或處分信託股票之信託本旨而孳生，與遺產及贈與稅法第5 條之1第1項係針對信託法規定之信託而為『視為贈與』規範之意旨不合。觀其經濟實質，乃納稅義務人將該股利贈與受益人而假受託人之手以實現，並因於受益人受領時始該當遺產及贈與稅法第4條第2項所規定『他人允受』之要件，而成立該條項規定之贈與，故稽徵機關依遺產及贈與稅法第4條第2項及第10條計徵贈與稅，並無不合。至納稅義務人上開行為涉有租稅規避情事者，亦應調整依遺產及贈與稅法第4條第2項及第10條計徵贈與稅，自不待言。」（最高行政法院103 年度5月份第2次聯席會議決議意旨參照）繼按「核釋個人簽訂孳息他益之股票信託相關課稅規定：一、委託人經由股東會、董事會等會議資料知悉被投資公司將分配盈餘後，簽訂孳息他益之信託	249

契約；或委託人對被投資公司之盈餘分配具有控制權，於簽訂孳息他益之信託契約後，經由盈餘分配決議，將訂約時該公司累積未分配之盈餘以信託形式為贈與並據以申報贈與稅者，該盈餘於訂約時已明確或可得確定，尚非信託契約訂定後，受託人於信託期間管理受託股票產生之收益，則委託人以信託形式贈與該部分孳息，其實質與委任受託人領取孳息再贈與受益人之情形並無不同，依實質課稅原則，該部分孳息仍屬委託人之所得，應於所得發生年度依法課徵委託人之綜合所得稅；嗣受託人交付該部分孳息與受益人時，應依法課徵委託人贈與稅。二、上開信託契約相關課稅處理原則如下……(二)贈與稅部分：除補徵短漏稅額外，並應依遺產及贈與稅法第45條規定辦理。三、上開信託契約訂定日在本令發布日以前者，准予補稅免罰。……」為財政部100年5月6日函釋所明文。	250 251 252 253 254 255 256 257 258 259 260 261 262 263
(三)經查，本件原告於99年5月7日與中信銀行簽訂本金自益、孳息他益之系爭信託契約，將所持有大聯大公司股票5百萬股作為信託財產，信託期間5年，以其子黃熙杭為受益人，並於99年5月11日申報贈與稅。而大聯大公司於99年4月27日召開董事會，當日旋即於公開資訊觀測站公告董事會決議通過擬配發現金股利每股2元，股票股利每股1.8元，嗣該公司於99年6月21日召開股東常會，決議配發股利確實與董事會決議之分配結果相符。次以原告為大聯大公司之董事長兼總經理，並於董事會當天擔任主席與會，有該公司99年3至6月董監事持股餘額明細資料、董事會出席簽到簿附卷可稽（原處分卷一第44至48、76頁），是原告位居大聯大公司營運之核心，其對該公司98年度營運情形及獲利狀況之細節當知之甚詳，且就該公司98年度盈餘分配案，於上開董事會決議前，實質上即有一定之掌控力及預見，並具有一定程度控制權，符合財政部100年5月6日函釋「知悉」或「盈餘分配具有控制權」之要件。是原告於知悉可確定獲配高額盈餘後，始於99年5月7日訂立信託契約，足見其係透過信託孳息方式將獲配盈餘贈與直系親屬，以信託形式贈與該部分可得確定之孳息，其實質與受託人領取孳息再贈與受益人之情形並無不同。又該信託孳息係屬於訂約時已屬受益人可得確定之孳息利益，尚非該信託契約訂定後，受託人於信託期間管理受託股票始產生之收益，則被告據以核定原告99年度贈與稅，業已符合首揭規定、聯席會議決議意旨，除難認有何違誤外，亦已符課稅公平原則。	264 265 266 267 268 269 270 271 272 273 274 275 276 277 278 279 280 281 282 283 284 285 286 287 288
(四)原告雖以：被告依財政部100年5月6日函釋為本件核定，已違租稅法律主義、稅捐稽徵法第1條之1規定及法律不溯及既往原則等情為主張。茲以：	289 290 291
1.按遺贈稅法第10條之2 及第5條之1規定，係對一般正常	292

信託案件，就其未來信託存續期間所生之孳息為贈與者，其贈與價值自應依該規定折算現值課稅，而財政部100年5月6日函釋，係財政部基於中央財稅主管機關職權，為協助下級機關就個人簽訂孳息他益之股票信託情形，如何核課贈與稅予以釋示相關課稅處理原則，實際上係在統一解釋遺贈稅法第4條於上開情形應如何正確適用及認定事實之解釋性規定，易言之，即係就委託人就其訂約時已明確或可得確定之盈餘，藉信託形式為贈與者，明釋應依實質課稅原則課稅，其法令依據實為遺贈稅法第4條之規定，亦即該令釋係針對委託人就其訂約時已明確或可得確定之盈餘，藉信託形式為贈與者，解釋屬於遺贈稅法第4條規定之贈與行為而已，除未逾越上開法律規定範疇而生租稅客體及法律效果之變動，亦非於遺贈稅法第4條外以函釋增加法律所無規定之限制，自無違反憲法第19條租稅法律主義及第23條規定之法律保留原則。	293 294 295 296 297 298 299 300 301 302 303 304 305 306 307 308
2. 次按「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。」司法院釋字第287號解釋意旨參照，即解釋函令乃行政機關對於租稅法律、規章在適用上發生疑義時，為闡明其真意，所為正確適用之釋示。其主要在說明法條真意，使條文能正確適用，本身無創設或變更法律之效力，自無溯及既往適用之問題。財政部100年5月6日函釋係財政部基於中央財稅主管機關職權所訂頒之解釋性規定，符合行政程序法第159條第2項第2款之規定，已如前述，參諸前揭司法院釋字第287號解釋意旨，其效力應與所解釋之法規生效日相同（自遺贈稅法第4條生效之日起，即有其適用）。本件被告依財政部100年5月6日函釋意旨，就原告實質贈與之事實，依遺贈稅法第4條第2項規定核課贈與稅，亦與法律不得溯及既往原則無涉。是原告此部分之主張，悉與相關法律規定相悖，自無可採。	309 310 311 312 313 314 315 316 317 318 319 320 321 322 323
(五) 原告次以：本件屬已確定案件，財政部100年5月6日函釋至多僅屬法律見解變更，而非發現新事實或新課稅資料，被告不得依稅捐稽徵法第21條規定補稅等情為主張。惟按納稅義務人依遺贈稅法規定辦理申報而經稅捐稽徵機關調查核定之案件，如經過法定期間而未申請復查或行政爭訟，其查定處分，固具有形式上之存續力而生不可爭性；惟稽徵機關如發現原處分確有錯誤短徵，為維持課稅公平之原則，基於公益上之理由，並非不可自行變更原查定處分，而補徵應繳之稅額。稅捐機關於核課期間內本得就另應徵之稅捐為核課處分，不生因有為信賴基礎之國家行為，致是否有信賴保護原則之適用問題。經查，系爭信託契約之受益人黃熙杭取得系爭股利，性質上應屬遺贈稅法第4	324 325 326 327 328 329 330 331 332 333 334 335

條第2項規定之贈與，並非同法第5條之1第1項規範範圍， 已如前述；其實質上取得系爭股利所生贈與稅核課，與原 告依遺贈稅法第5條之1第1項及第10條之2規定，就關於大 聯大公司股票所生他益信託之孳息已為之贈與稅申報，係 屬不同事實，依稅捐稽徵法第21條第2 項規定，被告本得 於核課期間內就另查核之課稅事實為贈與稅之課徵，是本 件既無何信賴基礎或表現，自無何信賴保護問題存在。是 原告誤解法令規定所為此部分之主張，亦難憑採。	336 337 338 339 340 341 342 343 344 345 346 347 348 349 350 351 352 353 354 355 356 357 358 359 360 361 362 363 364 365 366 367 368 369 370 371 372 373 374 375 376 377 378
(六)原告另以：本件有違最高行政法院102年度判字第824號判 決意旨，且原處分將同一信託契約本金及孳息之贈與時點 為不同認定，使原告無法預見其租稅負擔，顯違行政行為 明確性原則，本件應依上開判決見解，就贈與孳息部分應 以信託契約成立日（即99年5月7日）大聯大公司每股收盤 價60.8元，而非孳息交付日（即同年9月29日）收盤價61. 5 元作為計算贈與價值之基礎，且應以上開二時點為贈與 期間按郵政儲金匯業局一年期定期儲金固定利率，複利折 算現值等情為主張。惟查，原告既係將其可得確定之系爭 股利，假系爭信託契約之約定，藉由受託人之手將獲配之 股利實質贈與其子黃熙杭，則本件被告按遺贈稅法第4 條 第2 項及同法第10條規定，計算贈與標的價值並予核課， 亦為明確稅額之記載，並無違反明確性原則之情。再者， 贈與係使財產發生移動之一種行為，贈與稅之課徵，本即 著重於財產（所有權）已實際上發生移動，即受贈人實際 受贈時方得為之，否則若依本件原告之主張，一方以自己的 財產無償贈與他方，他方一為允受之意思表示，在尚未 實際受贈前即應課徵贈與稅，反較被告為苛，自不合理； 至於信託標的之股票市價，「實際交付孳息時」價格雖極 可能與「訂立信託契約時」不同，然價格高、低皆有可能 ，原告亦不能僅以本件因「實際交付孳息時」價格高於「 訂立信託契約時」，即逕謂財政部100 年5月6日函釋以「 受託人交付孳息予受益人」時計算其贈與價值有違明確性 原則，上開函釋洵屬有據並合於情理，被告予以援用進而 核定本件贈與價格，自屬可採。另原告所稱原處分有違最 高行政法院102年度判字第824號判決意旨，惟該判決並非 判例，本件本不受其拘束，況被告作成原處分與前揭最高 行政法院103 年度5月份第2次聯席會議決議意旨相符，是 原告此部分之主張，亦無從為其有利之認定。	344 345 346 347 348 349 350 351 352 353 354 355 356 357 358 359 360 361 362 363 364 365 366 367 368 369 370 371 372 373 374 375 376 377 378
六、綜上所述，原告所訴各節，均非可採。是本件被告認事用法 ，並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告徒執前詞 ，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。	373 374 375
七、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第 1 項前段，判決如主文。	376 377
中 華 民 國 105 年 4 月 14 日	378

臺北高等行政法院第二庭	379
審判長法官 胡方新	380
法官 李君豪	381
法官 鍾啟煌	382
一、上為正本條照原本作成。	383
二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。	384
三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴 訟法第241條之1第1項前段）	385
四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同 條第1項但書、第2項）	386
	387
	388
	389
	390
	391
	392
	393
	394
	395
	396
	397
	398
	399
	400
	401
	402
	403
	404
	405
	406
	407
	408
	409
	410
	411
	412
	413
	414
	415
	416
	417
	418
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴 人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明 文書影本及委任書。	419
	420
	421
中華民國 105 年 4 月 14 日	422
	423
	424
	425
	426
	427
	428
	429
	430
	431
	432
	433
	434
	435
	436
	437
	438
	439
	440
	441
	442
	443
	444
	445
	446
	447
	448
	449
	450
	451
	452
	453
	454
	455
	456
	457
	458
	459
	460
	461
	462
	463
	464
	465
	466
	467
	468
	469
	470
	471
	472
	473
	474
	475
	476
	477
	478
	479
	480
	481
	482
	483
	484
	485
	486
	487
	488
	489
	490
	491
	492
	493
	494
	495
	496
	497
	498
	499
	500
	501
	502
	503
	504
	505
	506
	507
	508
	509
	510
	511
	512
	513
	514
	515
	516
	517
	518
	519
	520
	521
	522
	523
	524
	525
	526
	527
	528
	529
	530
	531
	532
	533
	534
	535
	536
	537
	538
	539
	540
	541
	542
	543
	544
	545
	546
	547
	548
	549
	550
	551
	552
	553
	554
	555
	556
	557
	558
	559
	560
	561
	562
	563
	564
	565
	566
	567
	568
	569
	570
	571
	572
	573
	574
	575
	576
	577
	578
	579
	580
	581
	582
	583
	584
	585
	586
	587
	588
	589
	590
	591
	592
	593
	594
	595
	596
	597
	598
	599
	600
	601
	602
	603
	604
	605
	606
	607
	608
	609
	610
	611
	612
	613
	614
	615
	616
	617
	618
	619
	620
	621
	622
	623
	624
	625
	626
	627
	628
	629
	630
	631
	632
	633
	634
	635
	636
	637
	638
	639
	640
	641
	642
	643
	644
	645
	646
	647
	648
	649
	650
	651
	652
	653
	654
	655
	656
	657
	658
	659
	660
	661
	662
	663
	664
	665
	666
	667
	668
	669
	670
	671
	672
	673
	674
	675
	676
	677
	678
	679
	680
	681
	682
	683
	684
	685
	686
	687
	688
	689
	690
	691
	692
	693
	694
	695
	696
	697
	698
	699
	700
	701
	702
	703
	704
	705
	706
	707
	708
	709
	710
	711
	712
	713
	714
	715
	716
	717
	718
	719
	720
	721
	722
	723
	724
	725
	726
	727
	728
	729
	730
	731
	732
	733
	734
	735
	736
	737
	738
	739
	740
	741
	742
	743
	744
	745
	746
	747
	748
	749
	750
	751
	752
	753
	754
	755
	756
	757
	758
	759
	760
	761
	762
	763
	764
	765
	766
	767
	768
	769
	770
	771
	772
	773
	774
	775
	776
	777
	778
	779
	780
	781
	782
	783
	784
	785
	786
	787
	788
	789
	790
	791
	792
	793
	794
	795
	796
	797
	798
	799
	800
	801
	802
	803
	804
	805
	806
	807
	808
	809
	810
	811
	812
	813
	814
	815
	816
	817
	818
	819
	820
	821
	822
	823
	824
	825
	826
	827
	828
	829
	830
	831
	832
	833
	834
	835
	836
	837
	838
	839
	840
	841
	842
	843
	844
	845
	846
	847
	848
	849
	850
	851
	852
	853
	854
	855
	856
	857
	858
	859
	860
	861
	862
	863
	864
	865
	866
	867
	868
	869
	870
	871
	872
	873
	874
	875
	876
	877
	878
	879
	880
	881
	882
	883
	884
	885
	886
	887
	888
	889
	890
	891
	892
	893
	894
	895
	896
	897
	898
	899
	900
	901
	902
	903
	904
	905
	906
	907
	908
	909
	910
	911
	912
	913
	914
	915
	916
	917
	918
	919
	920
	921
	922
	923
	924
	925
	926
	927
	928
	929
	930
	931
	932
	933
	934
	935
	936
	937
	938
	939
	940
	941
	942
	943
	944
	945
	946
	947
	948
	949
	950
	951
	952
	953
	954
	955
	956
	957
	958
	959
	960
	961
	962
	963
	964
	965
	966
	967
	968
	969
	970
	971
	972
	973
	974
	975
	976
	977
	978
	979
	980
	981
	982
	983
	984
	985
	986
	987
	988
	989
	990
	991
	992
	993
	994
	995
	996
	997
	998
	999
	1000
	1001
	1002
	1003
	1004
	1005
	1006
	1007
	1008
	1009
	1010
	1011
	1012
	1013
	1014
	1015
	1016
	1017
	1018
	1019
	1020
	1021
	1022
	1023
	1024
	1025
	1026
	1027
	1028
	1029
	1030
	1031
	1032
	1033
	1034
	1035
	1036

相關法條

- 訴願法 第 58 條 (101.06.27)
- 遺產及贈與稅法 第 2、3、4、5.1、10、10.2、45 條 (104.07.01)
- 中央法規標準法 第 18 條 (93.05.19)
- 稅捐稽徵法 第 1.1、3、12.1、21、34 條 (104.01.14)
- 中華民國憲法 第 19 條 (36.01.01)
- 行政程序法 第 159 條 (104.12.30)
- 行政訴訟法 第 98、241.1 條 (103.06.18)

資料來源：司法院裁判書系統