# 遗产税立法若干问题探讨

来源：网络 作者：夜色温柔 更新时间：2024-04-06

*遗产税立法若干问题探讨 遗产税立法若干问题探讨 遗产税立法若干问题探讨 遗产税是以财产所有人死亡后所遗留的财产为课税对象课征的一种税，属于财产税的一种。作为“富人税”，该税种的推行，在一定程度上避免了上一代人的财富差距在下一代人身上延续，...*

遗产税立法若干问题探讨 遗产税立法若干问题探讨 遗产税立法若干问题探讨

遗产税是以财产所有人死亡后所遗留的财产为课税对象课征的一种税，属于财产税的一种。作为“富人税”，该税种的推行，在一定程度上避免了上一代人的财富差距在下一代人身上延续，有利于社会公平目标的实现，因此，遗产税是一个国际性税种，世界上已有100 多个国家开征。我国在1994年税制改革时将遗产税作为拟开征的税种，但由于种种原因，一直没有落实。江泽民同志在党的十五大报告中再一次提出要开征遗产税，这表明我国的遗产税立法已提上议事日程。在这种情况下，对遗产税立法中的若干问题进行探讨，具有一定的现实意义。

一、开征遗产税的理论和法律依据

征收遗产税，无论是在抽象层面的理论上还是在具体层面的法律上，都是有依据的。

关于开征遗产税的理论依据，自17世纪以来就形成各种不同的学说，这些学说都试图解释：在国家与社会成员之间，为什么前者可以把后者的一部分收入集中到自己手中而后者必须把自己的一部分收入付给前者。归纳起来，大体有以下几种论点：

（一）国家共同继承权说。这种观点认为，私人之所以能积聚财产，并非仅是其独自努力的结果，而是有赖于国家的保护，所以国家对财产所有人死亡时所遗留的财产理所当然地拥有分得部分遗产的能力。

（二）没收无遗嘱的财产说。这种论点认为，遗产由其亲人继承是死者的意愿，而对其他无遗嘱的财产应由国家没收最为合理。

（三）权力说。此说认为，遗产发生继承关系，缘由是遗产人与继承人之间的血缘或其他情谊关系。从经济角度来看，继承人所得的遗产是一种不劳而得，其彼此情谊疏淡者更是意外之财。国家允许私人间的遗产继承，即是国家授与私人以财产继承的权利，国家既然授与私人以继承的权利，自然亦有课征和处理遗产的权利。

（四）溯往课税说。此说主张，凡能留下遗产尤其是大额遗产者，往往都是靠生前逃避税收所致，因而应对遗产课以重税，对死者生前逃避的税收，在其死后无法逃避的情况下追缴回来。

（五）平均财富说。这种学说认为，国家有责任防止财富过多地集中于少数人手中，现实中遗产继承制度就是造成财富集中的重要因素之一，国家应当利用遗产税的课征，达到促进社会财富公平分配之目的。（注：汤贡亮：《关于我国开征遗产税若干问题的探讨》，《财经论丛》1994年第4期。）

（六）课税能力说。这种观点认为，应以负担能力为纳税标准，而继承人获取遗产就增加了纳税能力。遗产作为一种特殊所得，按照应能课税原则，应当对其课税。

关于遗产税的上述学说代表了不同学者在不同侧面上形成的各种主张，在一定程度上都反映了征收遗产税的理论依据及其社会意义。

开征遗产税的法律依据主要有宪法依据和民法依据。

1.宪法依据。我国宪法第56条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”税收是国家建设资金的重要来源，我国公民依法向国家缴纳应交税款是支援国家建设的爱国行为。

2.民法依据。世界上绝大多数国家的民法都确认继承是所有权取得的一种方式，如法国民法典第三卷“取得财产方法”中第711 条规定：财产所有权得因继承、生前赠与、遗赠以及债的效果而取得或转移。这种规定从法律上确认了继承的所有权效力。从这个意义上说，继承和买卖、赠与一样，都是取得财产所有权的一种法律行为。从这个意义上说，继承和买卖、赠与一样，都是取得财产所有权的一种法律行为。而一种权利的取得总要支付相应的义务。在现代社会，这种义务的一部分表现为税收。因而在继承遗产时，继承人应向国家缴纳遗产税。

二、我国遗产税立法的具体构想

遗产税立法，涉及的内容包罗万象，但是税制模式的选择、应税遗产额和税率的确定、是否配套开征赠与税以及跨国继承涉及的遗产税问题，应是遗产税法首先要加以规制的重要问题。

（一）遗产税税制模式应选择总遗产税制

世界各国的遗产税制有三种模式：总遗产税制、分遗产税制和混合遗产税制。

总遗产税制是被继承人死亡时对其遗留的所有的遗产总额课征遗产税，其税负大小一般不考虑继承人和被继承人之间的亲疏关系以及各继承人纳税能力的差异，纳税义务人是遗嘱执行人或遗产管理人，英国、美国、我国台湾地区等采用此种税制模式。分遗产税制是以各继承人所继承的遗产及继承人与被继承人关系的亲疏，分别课以差别税率的遗产税制度，日本、韩国、法国等采用这种税制模式。而所谓混合遗产税制，是指先就被继承人的遗产课征遗产税后，再就每个继承人之继承额课征继承税，二者合并共同课征的遗产税制度，如伊朗就实行这类税制模式。

就总遗产税制而言，其优点是：仅对遗产总额一次征收，税务机关可控制税源，减少了继承人为少交税款、减轻税负而偷税漏税的机会；税制简单，环节少，便于税务机关的高效征管，降低了征收成本。其不足之处是：总遗产税制不考虑各继承人的实际经济能力，使得纳税能力差者与纳税能力强者税负一样，没有最大限度地体现出税收应有的公平原则，有可能间接削弱了遗产税实现社会公平、抑制过度富有的功能。

分遗产税制的优点是考虑到了各继承人的实际纳税能力以及继承人与被继承人关系的亲疏，较为公正、科学；其缺点是：因在遗产分割后征税，税源难以控制，有可能为偷税漏税大开方便之门，此外，征管过程较为复杂，加大了征收成本。

至于混合遗产税制，从理论上讲，它兼有总遗产税制和分遗产税制的长处，但实践已表明，这种税制，使税务机关的工作难度加大，徒增麻烦和成本。（注：仇永胜、张晓东：《中国遗产税法的构想》，《思想战线》1997年第4期。）因此， 世界上只有极少数国家采用这种税制模式。

（二）应税遗产额和税率的确定，应坚持高起征点和适中税率的原则

（三）征税办法要简化，拟只征收遗产税，暂不单独征收赠与税

遗产税是易于规避的税种，财产所有人往往采用生前将财产赠与他人的办法来逃避其继承人应缴纳的遗产税。有鉴于此，世界上许多国家在开征遗产税的同时开征赠与税。

对于我国开征遗产税的同时是否必须开征赠与税，学界存有争议。有观点认为，二者不可分，否则就会使税源大量流失。笔者认为，单独设置赠与税，对防止纳税人以赠与方式避税有一定意义，但由于我国目前尚未建立较完善的个人收入申报和财产登记制度，也无其他有关赠与的法律规定，税务部门难以掌握公民在一段较长时间内的财产赠与情况，实际上难以做到对赠与征税。因此，目前只适合先开征遗产税，待实行一段时间后，在总结经验的基础上，再考虑单独设置赠与税。为了防止因转移财产造成偷税漏税，遗产税法可规定：对被继承人死亡前5 年内的赠与并入遗产税额计算征收。国际上也有采取这种做法的，如英国规定为7年，新加坡规定为5年，香港规定为3年。

（四）遗产税法有关跨国继承的规定应遵循国际税法惯例

随着我国对外开放的扩大，国际交往日益频繁，具有涉外因素的遗产继承时有发生。而在当前，存在一种非常尴尬的现实：世界上大部分国家因为没有遗产税法，可对在其境内继承遗产的中国公民征收遗产税；而我国因为没有遗产税法，无权对外国公民在我国境内继承遗产征税。这既有悖于国家间的公平、平等原则，又有损于国家税收主权和经济利益。因此，对于跨国继承问题，我国的遗产税法应遵循国际税法的惯例和各国遗产税法的通行规范，采用属人主义与属地主义相结合的征税原则：凡在我国境内经常居住的中国公民，死亡时遗有财产者，应就其境内外全部遗产征税；对不在境内经常居住的我国公民以及非我国公民，死亡时遗有财产者，也应就其在我国境内的遗产征税。

三、制定、健全、完善相关法律法规

开征遗产税除了要有严密的税收法规和税务机关的严格管理外，还必须有相应的配套法规。根据国外经验，结合我国实际，笔者认为，主要应制定、健全和完善以下几方面的法律、制度和规定：

1.制定和健全有关个人收入申报、财产登记和处理等方面的法律法规。要对遗产税的税源-财产进行控制，就必须普遍建立财产申报制度，我国这方面的法律、法规甚少，西方国家普遍实行的关于公民和领导人收入申报的“阳光法”在我国付之厥如。这种法律环境，无疑对遗产税的征管是极为不利的，因此，应尽快制定和健全有关个人收入申报和财产登记、处理的法律、法规。这些法律法规，应规定公民在取得、转移财产时，必须办理相应的申报登记手续，特别是应规定房地产管理机关、车船管理机关、专利机关、银行、保险公司、证券交易机构和工商行政管理部门等有义务提供死者的财产的有关情况；公、检、法部门和公证机关也应提供有关情况并予以大力配合，在纳税人缴纳遗产税前，应冻结其财产。

2.完善《继承法》。我国的《继承法》制定得比较早，对遗产纳税方面的规定是一片空白，必须对现行《继承法》加以完善，以与遗产税法相衔接。在《继承法》中，应明确规定：继承人须凭税务机关的纳税证明等证明文件方可分割、继承遗产；对于没有立遗嘱而采取法定继承方式的，应详细规定死者亲属的继承权及继承份额，以便处理财产纠纷，并有利于遗产税的征管。

3.规定规范化的财产评估制度，建立专门化的、权威的财产评估机构。对有形与无形的财产都要有量化指标，同时，依法加强对财产评估机构的管理，确保财产评估的公正性和合理性。

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn