

司法院新聞稿

司法院大法官於一〇〇年十一月四日舉行之第一三八一次會議中，就簡〇勝為綜合所得稅事件，認（一）臺北高等行政法院九十五年度簡字第五七六號判決，（二）臺北高等行政法院九十六年度簡字第八三號判決，所適用之財政部八十三年七月二十七日台財稅第八三一六〇二三二五號及八十四年十一月十五日台財稅第八四一六五七八九六號函釋，有牴觸憲法第七條及第一百七十二條之疑義，聲請解釋案，作成釋字第六九二號解釋。

解釋文

中華民國九十年一月三日及九十二年六月二十五日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第二目均規定，納稅義務人之子女滿二十歲以上，而因在校就學受納稅義務人扶養者，納稅義務人依該法規定計算個人綜合所得淨額時，得減除此項扶養親屬免稅額。惟迄今仍繼續援用之財政部八十四年十一月十五日台財稅第八四一六五七八九六號函釋：「現階段臺灣地區人民年滿二十歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區學校，納稅義務人於辦理綜合所得稅結算申報時，不得列報扶養親屬免稅額。」限縮上開所得稅法之適用，增加法律所無之租稅義務，違反憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起不再援用。

解釋理由書

憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。主管機關本於法定職權就相關法律所為

之闡釋，自應秉持憲法原則及相關法律之立法意旨，遵守一般法律解釋方法而為之；如逾越法律解釋之範圍，而增加法律所無之租稅義務，則非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許（本院釋字第六二〇號、第六二二號、第六四〇號、第六七四號解釋參照）。

九十年一月三日及九十二年六月二十五日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第二目均規定：「按前三條規定計得之個人綜合所得總額，減除下列免稅額及扣除額後之餘額，為個人之綜合所得淨額：一、免稅額：納稅義務人按規定減除其本人、配偶及合於下列規定扶養親屬之免稅額；
『(二)納稅義務人之子女 滿二十歲以上，而因在校就學 受納稅義務人扶養者。』(下稱上開所得稅法)」惟迄今仍繼續援用之財政部八十四年十一月十五日台財稅第八四一六五七八九六號函則認為：「現階段臺灣地區人民年滿二十歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區學校，納稅義務人於辦理綜合所得稅結算申報時，不得列報扶養親屬免稅額。」(下稱系爭函釋)

依上開所得稅法規定，納稅義務人扶養之子女滿二十歲以上，而在校就學者，納稅義務人得減除其扶養親屬免稅額。惟並未限制該子女以在臺灣地區就學者為限。至於在校就學之認定標準如何，所得稅法並未明白規定。在臺灣地區就學者，其入學資格經學校報我國主管教育行政機關核備並領有學生證者，即具正式學籍，如其並依學校行事曆至校上課或其學籍在學年度內為有效之在校肄業學生者，固屬在校就學（參見教育部八十三年五月三十日台社字第二七七五六號函說明二），然在大陸地區就學者，既不可能期待其入學資格經大陸地區學校報我國主管教育行政

機關核備，自無從比照於臺灣地區求學之情形認定是否符合在校就學之要件，則在大陸地區求學是否具備在校就學之要件，自應秉持所得稅法之立法意旨及依一般法律解釋方法為闡釋，始符首開租稅法律主義之要求。查上開所得稅法之立法意旨在於維護我國重視子女教育之固有美德，考量納稅義務人因之增加扶養支出，而減少負擔所得稅之經濟能力；再參酌前述於臺灣地區在校就學之認定標準，對前往大陸地區求學，是否符合上開所得稅法在校就學之要件，應以確有就學之事實，且該子女所就讀者為當地政府權責機關所認可之正式學校，具有正式學籍，如其學籍在學年度內為有效之在校肄業學生，即堪認為在校就學，而符合上開所得稅法之要件。對在校就學之認定，縱因考量兩地區差異而有其他標準，仍應以符合在校就學之事實，且與上開所得稅法規定之意旨確實相關者為限，始不逾越租稅法律主義之界限。

鑒於兩地區教育學制及課程不一，九十二年十月二十九日修正公布之臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十二條規定，授權教育部擬訂採認辦法，就大陸地區高等學校之研究及教學品質進行認可，並公告認可名冊，俾據以辦理採認大陸地區學校學歷。此大陸地區學校學歷之認可，旨在採認與臺灣地區同級同類學校相當之大陸地區學歷，與上開所得稅法規定之立法意旨、適用對象，顯然有別，並無正當合理之關聯，亦與納稅義務人負稅能力減少之考量無涉，自非得據大陸地區學校學歷是否認可資為認定有無在校就學之標準。是系爭函釋逕以教育部對大陸地區學校學歷認可作為認定是否在校就學之標準，與上開所得稅法之立法意旨不符，逾越法律解釋之範圍，限制人民

依法享有減除扶養親屬免稅額之權利，增加法律所無之租稅義務，違反憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起不再援用。

本件聲請人另認臺北高等行政法院九十五年度簡字第五七六號及九十六年度簡字第八三號確定終局判決所適用之財政部八十三年七月二十七日台財稅第八三一六〇二三二五號函釋，有違憲疑義。核其所陳，關於前述九十五年度簡字第五七六號判決部分，聲請人僅係爭執法院適用上開函釋之法律見解為不當，並未具體指摘該函釋究有如何抵觸憲法之疑義；至於前述九十六年度簡字第八三號判決部分，經查該判決並未適用上開函釋。依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款及第三項之規定，此等部分之聲請，均應不受理，併此指明。

該次會議由司法院院長賴大法官浩敏擔任主席，大法官蘇永欽、林錫堯、池啟明、李震山、蔡清遊、黃茂榮、陳敏、葉百修、陳春生、陳新民、陳碧玉、黃璽君、羅昌發、湯德宗出席，秘書長林錦芳列席。會中通過之解釋文、解釋理由書；黃大法官茂榮、陳大法官新民、羅大法官昌發分別提出之協同意見書；湯大法官德宗提出之不同意見書，均經司法院以院令公布。

- 附（一）黃大法官茂榮提出之協同意見書。
- （二）陳大法官新民提出之協同意見書
- （三）羅大法官昌發提出之協同意見書。
- （四）湯大法官德宗提出之不同意見書。
- （五）本件簡〇勝聲請案之事實摘要。

釋字第 692 號解釋事實摘要

聲請人簡 0 勝 92 年及 93 年度綜合所得稅結算申報，以其女在北京大學就學，列報扶養滿 20 歲以上子女免稅額 7 萬 4000 元，均經財政部臺灣省北區國稅局所屬中和稽徵所以北京大學學歷當時並未經教育部認可，依財政部函釋意旨予以剔除並補徵應納稅額。

聲請人不服，先後提起行政訴訟，經臺北高等行政法院 95 年度簡字第 576 號及 96 年度簡字第 83 號判決分別駁回；上訴後再經最高行政法院 96 年度裁字第 2397 號及 97 年度裁字第 1677 號裁定，以上訴不合法駁回，爰認判決所適用之財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋，以教育部認可學歷與否，作為核定是否符合所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2 目「在校就學」之免稅額標準，有抵觸憲法第 7 條與第 172 條等之疑義，先後聲請解釋。二案合併審理。