

《稅務法規》

- 一、詳述我國所得稅法第 15 條與第 17 條中，關於納稅義務人及其配偶各類所得之申報與計稅之規定，並詳述民國 101 年 1 月公布之司法院大法官會議 696 號解釋令中關於夫妻申報所得與計稅之內容（14 分）。該解釋令認為所得稅法第 17 條之規定有懲罰婚姻之嫌，試就我國目前所得稅制詳細說明理由（5 分）。除司法院大法官會議 696 號解釋令之內容外，試列舉三項我國稅法（不侷限於所得稅法）中與懲罰婚姻有關之規定（6 分）。

試題評析	本題答題關鍵乃依據題意，分為四小題詳述內容，最後一小題可自由發揮，只要將本人及配偶合併計算者，皆對婚姻產生懲罰效果。關於納稅義務人及其配偶各類所得之申報與計稅方式，是綜合所得稅近年來最重要的變革，影響納稅義務人甚鉅。因此，考出來一點也不意外，施敏老師於考前一週透過Facebook提醒大家注意這個議題，想必同學可以十拿九穩！
考點命中	高點《稅務法規(概要)》，施敏老師編撰，頁4-28。

答：

(一)依所得稅法第15條與第17條之規定，分述如下：

1. 納稅義務人之配偶，及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿後6個月內申請變更。
2. 納稅義務人得就其本人或配偶之薪資所得分開計算稅額，由納稅義務人合併報繳。計算該稅額時，僅得減除薪資所得分開計算者依第17條規定計算之免稅額及薪資所得特別扣除額；其餘符合規定之各項免稅額及扣除額一律由納稅義務人申報減除，並不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額及薪資所得特別扣除額。
3. 納稅義務人或其配偶之薪資所得依第15條第二項規定，分開計算稅額者，該薪資所得者之免稅額及薪資所得特別扣除額，應自分開計算稅額之薪資所得中減除；其餘符合前項規定之免稅額或扣除額，不得自分開計算稅額之薪資所得中減除，應一律由納稅義務人申報減除。

(二)釋字第696號(民國101年1月20日)：

中華民國七十八年十二月三十日修正公布之所得稅法第15條第一項規定：「納稅義務人之配偶，及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」（該項規定於九十二年六月二十五日修正，惟就夫妻所得應由納稅義務人合併報繳部分並無不同。）其中有關夫妻非薪資所得強制合併計算，較之單獨計算稅額，增加其稅負部分，違反憲法第七條平等原則，應自本解釋公布之日起至遲於屆滿二年時失其效力。

(三)所得稅法第17條具有婚姻懲罰之理由：

1. 夫妻「非薪資所得」應由納稅義務人及其配偶合併申報且合併計算其稅額。
2. 按合併申報之程序，係為增進公共利益之必要，與憲法尚無抵觸，惟如納稅義務人與有所得之配偶及其他受扶養親屬合併計算課稅時，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則不符，業經本院釋字第318號解釋在案。納稅義務人及其配偶就非薪資所得合併計算所得淨額後，適用累進稅率之結果，其稅負仍有高於分別計算後合計稅負之情形，因而形成以婚姻關係之有無而為稅捐負擔之差別待遇。
3. 如因婚姻關係之有無而為稅捐負擔之差別待遇，致加重夫妻之經濟負擔，則形同對婚姻之懲罰，而有違憲法保障婚姻與家庭制度之本旨，故系爭規定所形成之差別待遇是否違反平等原則，應受較為嚴格之審查，除其目的須係合憲外，所採差別待遇與目的之達成間亦須有實質關聯，始合於平等原則。

(四)我國稅法與懲罰婚姻有關之規定，列舉三項如下：

1. 地價稅自用住宅優惠稅率(土地稅法第17條)：土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以一處為限。
2. 土地增值稅一生一屋優惠稅率(土地稅法第34條)：出售時土地所有權人與其配偶及未成年子女，無該自用住宅以外之房屋。
3. 綜合所得稅之儲蓄投資特別扣除(所得稅法第17條)：納稅義務人、配偶及受扶養親屬於金融機構之存款利

【版權所有，重製必究！】

息、儲蓄性質信託資金之收益及公司公開發行並上市之記名股票之股利，合計全年扣除數額以二十七萬元為限。但依郵政儲金匯兌法規定免稅之存簿儲金利息及本法規定分離課稅之利息，不包括在內。

二、分別詳述我國稅法對土地增值稅適用優惠稅率「一生一次」與「一生一屋」的要件（20分）。並說明我國財政收支劃分法中對土地增值稅中央與地方劃分比例（5分）。

試題評析	本題純粹屬於記憶性質的題目，施敏老師講義書中有清楚的敘述說明及表格整理，相信高點學員已經熟讀。建議將這種具有比較性質的要件列表呈現，既不容易遺漏、又一目瞭然，對分數的提升很有幫助。
考點命中	高點《稅務法規(概要)》，施敏編撰，頁11-14~16、1-7。

答：

(一)依土地稅法第三十四條之規定，土地增值稅「一生一次」與「一生一屋」的要件表列如下：

項 目	一生一次	一生一屋
稅賦優惠	優惠稅率10%	優惠稅率10%
持有戶數	無持有戶數之限制	本人、配偶及未成年受扶養親一戶為限屬(或先購買自用住宅用地後，自完成移轉登記之日起1年內，出售原有自用住宅用地者)
設籍限制	本人或配偶、直系親屬於土地出售前在該地設有戶籍	本人或配偶、未成年子女於土地出售前，在該地設有戶籍，且持有該自用住宅連續滿6年
用途限制	「出售前1年內」，未曾供營業使用或出租者	「出售前5年內」，無供營業使用或出租
面積限制	都市土地未超過3公畝；非都市土地未超過7公畝	都市土地未超過1.5公畝；非都市土地未超過3公畝
適用限制	每個所有權人一生只能適用一次	適用一生一次後，再出售其自用住宅用地時適用

(二)土地增值稅中央與地方劃分比例，依據財政收支劃分法第4條規定表列如下：

	中央統籌	地方
直轄市	0	100%
縣(市)	20%	80%

【版權所有，重製必究！】