

法規範憲法審查聲請書



聲請人 臺灣臺北地方法院行政訴訟庭法官 邱士賓

- 1 茲依憲法訴訟法第55條規定，聲請法規範憲法審查，並將相關事項敘
- 2 明如下：

主要爭點

- 4 一、所得稅法第17條第1項第2款第2目之3規定關於不孕症夫妻支付之
- 5 醫療費以在公立醫院、全民健康保險特約醫院、所及經財政部認
- 6 定其會計紀錄完備正確之醫院就診者始得列舉扣除，是否違反憲
- 7 法第7條平等權保障。
- 8 二、所得稅法第17條第1項第2款第2目之3規定關於不孕症夫妻支付之
- 9 醫療費以在公立醫院、全民健康保險特約醫院、所及經財政部認
- 10 定其會計紀錄完備正確之醫院就診者始得列舉扣除，是否違反憲
- 11 法第22條生育權保障。

審查客體

所得稅法第17條第1項第2款第2目之3規定。

憲法法庭收文
112. 8. 09
憲A字第 1673 號

1 **原因案件**

2 臺灣臺北地方法院111年度稅簡字第9號行政訴訟事件。

3 臺灣臺北地方法院112年度稅簡字第13號行政訴訟事件。

4 **應受判決事項之聲明**

5 所得稅法第17條第1項第2款第2目之3所定：「二、扣除額：(二)
6 列舉扣除額：3. 醫藥及生育費：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之醫
7 藥費及生育費，以付與公立醫院、全民健康保險特約醫療院、所，或
8 經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限」之規定（下稱系爭
9 規定），使「患不孕症夫妻」在上開醫療院所以外之合格醫療院所診
10 療不孕症而支出之醫藥費，不得列入列舉扣除額，違反不孕症夫妻依
11 憲法第7條所保障之平等權，憲法第22條所保障之生育權，應屬違憲。

12 **事實上及法律上之陳述**

13 **壹、聲請法規範憲法審查之目的：**

14 聲請人審理本院111年度稅簡字第9號、112年度稅簡字第13
15 號綜合所得稅事件，認所適用之系爭規定，有牴觸憲法第7條平
16 等權、憲法第22條生育權，為此聲請法規範憲法審查。

1 貳、基本權遭受不法侵害之事實，及所涉憲法條文或憲法上權利：

2 一、所經過之訴訟程序

3 原告甲 108年度綜合所得稅結算申報，申報列舉扣除額
4 新臺幣（下同）555,583元（捐贈23,100元＋非全民健康保險之
5 保險費24,000元＋全民健康保險之保險費31,833元＋醫藥及生育
6 費476,650元），其中醫藥及生育費374,160元檢附王家瑋婦產科
7 診所醫療費用收據，經被告財政部臺北國稅局以該診所非屬公立
8 醫院或全民健康保險之特約醫療院所，亦非財政部認定會計紀錄
9 完備正確之醫院，否准認列，核計列舉扣除額181,423元
10 （555,583元－374,160元）較標準扣除額240,000元為低，乃按
11 標準扣除額核定綜合所得稅總額2,115,273元，綜合所得稅淨額
12 1,678,910元，應補稅額63,083元，原告申請復查，經被告以110
13 年10月1日財北國稅法二字第1100028935號復查決定書駁回，原
14 告提起訴願，經財政部以111年3月16日台財法字第11013942430
15 號訴願決定駁回，原告仍不服提起行政訴訟，現由本院以111年
16 度稅簡字第9號行政訴訟事件審理中。

17 原告甲 109年度綜合所得稅結算申報，列報醫藥及生育
18 費557,419元，其中醫藥及生育費384,775元檢附王家瑋婦產科診
19 所醫療費用收據，經被告財政部臺北國稅局以該診所非屬公立醫
20 院或全民健康保險之特約醫療院所，亦非財政部認定會計紀錄完
21 備正確之醫院，否准認列，核定醫藥及生育費扣除額172,644元
22 （557,419元－384,775元），併同其餘調整，核定綜合所得稅總
23 額2,216,400元，綜合所得稅淨額1,729,165元，應補稅額78,275
24 元，原告申請復查，經被告以111年3月21日財北國稅法二字第
25 1110008178號復查決定書駁回，原告提起訴願，經財政部以111

1 年台財法字第11113919850號訴願決定駁回，原告仍不服提起行
2 政訴訟，經本院於111年10月28日以111年度稅簡字第14號裁定駁
3 回。嗣原告向被告申請程序重開，經被告以111年12月14日財北
4 國稅中南綜所二字第1111902870號函駁回，原告提起訴願，經財
5 政部以112年3月16日台財法字第11213904680號訴願決定駁回，
6 原告不服再提起行政訴訟，現由本院以112年度稅簡字第13號行
7 政訴訟事件審理中。

8 按憲法訴訟法第55條規定，各法院就其審理之案件，對裁判
9 上所應適用之法律位階法規範，依其合理確信，認有牴觸憲法，
10 且於該案件之裁判結果有直接影響者，得聲請憲法法庭為宣告違
11 憲之判決。聲請人審理本院111年度稅簡字第9號、112年度稅簡
12 字第13號綜合所得稅事件，合理確信裁判上所應適用之系爭規定，
13 與憲法第7條平等權之保障意旨不符，應屬違憲，且因本件原因
14 案件涉及「生育權」(reproductive right)之基礎權矛盾
15 (fundamental right)，大法官尚未就此一基本權作成任何解釋，
16 而承認憲法第22條保障此項基本權利或此項權利具有基礎性權利
17 之性質，不僅僅對本件原因案件有所影響，對其他無法生育子女
18 之弱勢族群更具有劃時代的意義，故聲請對系爭規定為違憲之宣
19 告。

20 二、本案裁判所適用法規範之名稱及內容

- 21 1.憲法第7條：「中華民國人民，無分男女、宗教、種族、階級、黨
22 派，在法律上一律平等。」
- 23 2.憲法第22條：「凡人民之其他自由及權利，不妨害社會秩序公共
24 利益者，均受憲法之保障。」
- 25 3.所得稅法第17條第1項第2款第2目之3規定：「按第14條及前2條規
26 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，

1 為個人之綜合所得淨額：…二、扣除額：納稅義務人就下列標準
2 扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並減除特別扣除額：…（二）
3 列舉扣除額：…3. 醫藥及生育費：納稅義務人、配偶或受扶養親
4 屬之醫藥費及生育費，以付與公立醫院、全民健康保險特約醫療
5 院、所，或經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限。但
6 受有保險給付部分，不得扣除。」

7 參、本案裁判所適用之法規範違憲之情形：

8 一、本案裁判所適用之法規範抵觸憲法：

9 系爭規定明定納稅義務人在「公立醫院、全民健康保險特約
10 醫療院、所」、「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院」就診
11 所支出之醫藥費，始得納入列舉扣除額，在上開以外其他合法醫
12 療院所就診之醫藥費，則不得列舉扣除。系爭規定就「不孕症夫
13 妻」所需支付之醫藥費，仍以付與上開醫療院所為限，始得列舉
14 扣除，經實際查核除「公立醫院、全民健康保險特約醫療院、所」
15 外，並無其他醫療院所符合系爭規定，形成納稅義務人因就診醫
16 療院所是否屬「公立醫院、全民健康保險特約醫療院、所」而有
17 不同之差別待遇，故發生有無抵觸憲法第7條平等權下之量能課
18 稅原則及有無抵觸憲法第22條生育權保障之問題。

19 二、聲請人對本案所主張之立場及見解：

20 （一）釋字第701號解釋未盡之功

21 司法院大法官前於釋字第701號解釋固闡明系爭規定限制納
22 稅義務人就「受長期照護者之醫藥費」，以付與系爭規定所定醫
23 療院所為限，始得列舉扣除，對於付與其他合法醫療院所之醫藥

1 費則不得列舉扣除，與憲法第7條平等原則之意旨不符，在此範
2 圍內，系爭規定應不予適用。惟因該號解釋係對系爭規定為「適
3 用上（as applied）違憲」之宣告，而非法律表面上（on its
4 face）違憲之宣告，故本件「不孕症夫妻之醫藥費」自不在該號
5 解釋範疇。

6 復因系爭規定於大法官宣告適用上違憲後，法律並未修正，
7 依條文之文義解釋，僅至「公立醫院、全民健康保險特約醫療院、
8 所」、「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院」就診所支付之
9 醫藥費，始得列舉扣除，故不孕症夫妻在系爭規定所定以外之其
10 他合法醫療院所就診而支出之醫藥費，不得列舉扣除，無採取合
11 憲解釋使之得以列舉扣除之可能，是就系爭規定自仍有再予確認
12 是否牴觸憲法之必要。

13 (二)本件應以「平等權」審查系爭規定之合憲性

14 按憲法第7條保障之平等權，並不當然禁止任何差別待遇，
15 立法與相關機關基於憲法之價值體系及立法目的，自得斟酌規範
16 事物性質之差異而為合理差別待遇。法規範是否符合平等原則之
17 要求，應視該法規範所以為差別待遇之目的是否合憲，及其所採
18 取之分類與規範目的之達成間，是否存有一定程度之關聯性而定
19 （參釋字第682號、第694號、第701號、第719號、第722號、第
20 727號、第745號、第750號、第768號解釋）。釋字第745號解釋並
21 將「量能課稅原則」作為平等權適用在稅法案件時之下位規範，
22 非獨立於平等權外之憲法原則，仍應適用平等權之相關審查標準¹。
23 易言之，在涉及租稅平等案件時，固採取量能課稅原則，惟因
24 該原則係源自於憲法平等權，故仍應進行「目的合憲性」與「手
25 段與目的間關連性」之審查。

¹ 參照釋字第745號解釋黃昭元大法官提出、吳陳鐸大法官加入之協同意見書第2段。

1 系爭規定限制「不孕症夫妻」在「公立醫院、全民健康保險
2 特約醫療院所」、「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院」
3 就診所支出之醫藥費，始得納入列舉扣除額，在上開以外其他合
4 法醫療院所就診之醫藥費，則不得列舉扣除，係對不孕症夫妻就
5 診之醫療院所為「上開醫療院所」或「上開醫療院所以外之其他
6 醫療院所（包含合格醫療院所、非合格醫療院所）」為差別待遇，
7 就本件原因案件之情形，原告就同一醫療行為，於同一年度於全
8 民健康保險特約醫院所為之醫療行為，得納入列舉扣除額，而於
9 經為衛生福利部核准設立之診所，且通過人工生殖機構許可審核，
10 並經衛生福利部列舉屬體外受精人工生殖技術補助方案中之非健
11 保特約院所所為之同一醫療行為，則不准納入列舉扣除額，依政
12 府同一性之認定原則，不應就衛生福利部認同會計紀錄完備正確
13 得發給補助之醫療院所，於財政部為相斥之認定，亦涉及違反憲
14 法第7條平等權的問題。

15 (三)租稅平等案件應採取類型化之審查架構

16 針對租稅案件所適用「量能課稅原則」下之客觀淨值原則，
17 大法官在釋字第745號解釋首次闡明屬於憲法第7條平等權保障之
18 內涵，非獨立於平等權外的憲法原則，仍適用平等權之相關審查
19 標準²。關於平等權案件之審查架構，美國學說認為首先應確立分
20 類標準（Classification）為何，次決定採取何種審查標準，再
21 依該審查標準判斷特定政府行為是否符合該審查標準。其中「分
22 類標準」部分，又可分為「法律表面上就在分類」及「法律表面
23 上中立，但法律有歧視性影響（discriminatory impact）或因
24 執行而有歧視性效果（discriminatory effects）」³。

² 參釋字第745號解釋理由書第3段、釋字第745號解釋湯德宗大法官提出、蔡炯燦、陳碧玉、林俊益大法官加入之部分協同意見書、釋字第745號解釋黃昭元大法官提出、吳陳銀大法官加入之協同意見書第2段。

³ Erwin Chemerinsky, *Constitutional Law: Principles and Policies*, 4th ed., NY: Wolters

1 至決定適用何種審查標準，聯邦最高法院係依照歧視的類型
2 決定，基於「種族 (race)」或「原族裔 (national origin)」
3 所為的歧視，適用嚴格審查標準 (strict scrutiny)；基於「性
4 別 (gender)」或「非婚生子女 (non-marital children)」所為
5 的歧視，適用「中度審查標準」(intermediate scrutiny)；至
6 其他非受嚴格或中度審查的所有有法律則採取合理審查標準
7 (rational basis test)。一般而言，平等保護是在討論政府行
8 為基於特定特徵（例如種族、性別、年齡、殘疾或其他特徵）而
9 對人民所為之區分，但有時平等保護也適用在政府歧視人民行使
10 其「基礎性權利 (fundamental rights)」，此時亦應提高審查標
11 準⁴。

12 審查標準的選擇涉及的無非是釋憲者的價值觀，該價值係體
13 現該國的歷史經驗及規範架構，自不應不加思索即全面複製移植，
14 但上開美國法院就平等權之審查標準架構及決定審查標準之因子
15 仍值得我國違憲審查實務參考，藉以建立具體化的判斷標準，使
16 司法違憲審查具有可預測性、避免恣意。至針對何等分類標準、
17 權利類型及事務領域應提高或降低審查標準，仍應依我國國情及
18 歷史背景在具體個案中判斷⁵。以下僅就與本件較為相關之「基礎
19 性權利」部分，說明基礎性權利的定義及判斷標準。

Kluwer Law & Business, 686 (2011).

⁴ Id., at 687-688, 691. Russell L. Weaver, Steven I. Friedland, Catherine Hancock, Bryan Fair, John Knechtle and Richard D. Rosen, *Constitutional Law: Cases, Materials, and Problems*, NY: Wolters Kluwer Law & Business, 954 (2013). 關於美國法院就平等權案件採取之審查標準，中文文獻請參：黃昭元，平等權審查標準的選擇問題：兼論比例原則在平等權審查上的適用可能，*臺大法學論叢*，第37卷第4期，頁277至278（2008.12）；廖元豪，平等權：第5講—另一種嚴格審查—基礎權利，*月旦法學教室*，第85期（2009.11）。

⁵ 黃昭元大法官即認為，平等權的審查標準架構與操作結果，涉及不同國家之歷史經驗與法律規範架構，無從也不應當然繼受，只能當成參考架構。而值得參考者，主要是類型化的方法，並非結果。至於何分類為嫌疑分類、何權利為我國之基礎性權利，均應置於我國憲法規範體系與社會脈絡下具體決定。參黃昭元，同前註，頁278。

1 (四)「基礎性權利」之判斷標準：深植於我國歷史及傳統，與人格自
2 由、人性尊嚴密切相關者

3 關於「基礎性權利」部分，目前肯認者僅有「生存權」(參
4 釋字第694號⁶、701號解釋)、「婚姻與家庭」(參釋字第696號⁷)
5 及「結婚自由」(參釋字第748號解釋⁸)。至何種基本權屬於「基
6 礎性權利(fundamental rights)」，湯德宗大法官在釋字第696
7 號解釋協同意見書註腳6⁹、釋字第709號解釋協同意見書註腳37¹⁰
8 譯為「根本的基本權」，並主張係指「維護人性尊嚴、尊重人格
9 自由發展所必要，而屬自由民主憲政秩序之核心價值者」。之後
10 釋字第748號解釋肯認憲法第22條婚姻自由為重要之基本權，亦
11 係以婚姻自由「與人格自由、人性尊嚴密切相關」為論據¹¹。由
12 此可見，目前就是否為基礎性權利之判斷標準為「是否與人格自
13 由、人性尊嚴密切相關」。

⁶ 釋字第694號解釋理由書第3段：「憲法第15條規定，人民之生存權應予保障。憲法第155條規定，人民之老弱殘廢，無力生活者，國家應予以適當之扶助與救濟。國家所採取保障人民生存與生活之扶助措施原有多端，所得稅法有關扶養無謀生能力者之免稅額規定，亦屬其中之一環。如因無謀生能力者之年齡限制，而使納稅義務人無法減除免稅額，將影響納稅義務人扶養滿20歲而未滿60歲無謀生能力者之意願，進而影響此等弱勢者生存或生活上之維持。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。」

⁷ 釋字第696號解釋理由書第4段：「…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，…」。湯德宗大法官認為本號解釋不僅充實憲法平等原則所禁止之差別待遇種類例舉，並將婚姻與家庭朝向根本的基本權(a fundamental right)方向邁進，參湯德宗大法官釋字第696號解釋協同意見書。黃昭元大法官則認為本號解釋係以婚姻之準嫌疑分類而改採較為嚴格之審查標準，參黃昭元大法官提出、吳陳鐸大法官加入之釋字第745號解釋協同意見書。

⁸ 釋字第748號解釋理由書第13段：「適婚人民而無配偶者，本有結婚自由，包含『是否結婚』暨『與何人結婚』之自由(本院釋字第362號解釋參照)。該項自主決定攸關人格健全發展與人性尊嚴之維護，為重要之基本權(a fundamental right)，應受憲法第22條之保障。」

⁹ 參湯德宗大法官釋字第696號解釋協同意見書註腳6：「所謂『根本的基本權』係指『維護人性尊嚴』、『尊重人格自由發展』所必要，而屬『自由民主憲政秩序之核心價值』者。」

¹⁰ 湯德宗大法官釋字第709號解釋協同意見書註腳37：「所謂“fundamental rights”在美國最常用以指稱那些『作為吾人一切公民暨政治制度基石的自由與正義基本原則』所隱含的權利…，或那些『秩序井然的自由概念所隱含的權利』。…本席嘗試綜合美、德實務歸納：『根本的基本權』，乃只『維護人性尊嚴』、『尊重人格自由發展』所必要，而屬『自由民主憲政秩序之核心價值』者。…」

¹¹ 釋字第748號解釋理由書第15段：「…按憲法第22條保障之婚姻自由與人格自由，人性尊嚴密切相關，屬重要之基本權。…」

1 美國聯邦最高法院討論「基礎性權利」時，認為基礎性權利
2 係指那些極為重要的自由，包括保障家庭自主（family
3 autonomy）、生育（procreation）、性行為（sexual activity）
4 及性傾向（sexual orientation）、醫療決定（medical care
5 decision making）、旅行（travel）、投票（voting）、使用法院
6 （access to the courts）的權利及擁槍權利（right to bear
7 arms）等，且一般而言，除非符合嚴格審查標準，否則政府不得
8 對該等自由為限制¹²。

9 美國聯邦最高法院針對上開基礎性權利，幾乎均肯認受到憲
10 法增修條文第5條、第14條正當程序條款（due process clause）、
11 憲法增修條文第14條平等保護條款（equal protection clause）
12 保障，但拒絕醫療（refuse medical care）目前美國聯邦最高法
13 院則僅從正當程序條款的「自由（liberty）」面向，認為屬於憲
14 法上的權利。而以正當程序條款或平等保護條款作為保障基礎性
15 權利的基礎，差別只在於如何為憲法的論述，受正當程序保障的
16 權利，憲法爭議為政府的干預有無充分目的得以正當化；至受平
17 等保護的權利，憲法爭議則係政府對何人得行使該權利的差別待
18 遇，有無充分目的得以正當化¹³。

19 由此可見，基礎性權利可能同時屬於美國憲法增修條文第5
20 條、第14條第1項正當程序條款下實質正當程序（substantial
21 due process）所保障的「自由（liberty）」¹⁴而提高審查標準，
22 或依憲法增修條文第14條平等保護條款¹⁵提高審查標準，故美國

¹² CHEMERINSKY, *supra* note 5, at 812.

¹³ *Id.*, at 812-813.

¹⁴ U.S. Const. Amend. 5, "...nor be deprived of life, liberty, or property, without due process of law ;"., Amend 14 Sec.1, "...nor shall any State deprive any person of life, liberty, or property, without due process of law; ..." 美國憲法增修條文第14條第1項的正當法律程序條款，係採取所謂的「合併原則（incorporation doctrine）」，美國聯邦最高法院依此條款將權利憲章所保障的基本權，一併適用於各州。關於合併原則的介紹，Richard H. Fallon Jr., *The Dynamic Constitution: An Introduction to American Constitutional Law and Practice*, NY: Cambridge University Press, 2nd ed., 127-130 (2013).

¹⁵ U.S. Const. Amend. 14 Sec.1, t4...nor deny to any person within its jurisdiction

1 聯邦最高法院以正當程序取徑 (due process approach) 決定何
2 為基礎性權利的論述，自可同時作為平等保護取徑 (equal
3 protection approach) 討論基礎性權利的參考。

4 關於正當法律程序條款下的基礎性權利，美國聯邦最高法院
5 在Washington v. Ghucksberg案¹⁶指出，美國憲法增修條文第14條
6 正當法律程序條款 (Due Process Clause) 不僅係保障公平程序，
7 亦對政府所干預之特定基礎性權利及自由利益給予加強保障，而
8 除權利憲章所保障之個別自由外，正當程序條款所特別保障的
9 「自由 (liberty)」尚包含「結婚自由 (right to marry)」、「生
10 育權 (right to have children)」、「決定教育及養育子女之權利
11 (right to direct the education and upbringing of one's
12 children)」、「婚姻隱私 (right to marital privacy)」、「身體
13 自主權 (right to bodily integrity)」、「墮胎權 (right to
14 abortion)」¹⁷。法院並指出，上開實體正當程序具有兩個主要特
15 徵，第一、正當程序條款特別保障客觀上「深植於國家歷史及傳
16 統 (deeply rooted in this Nation's history and
17 tradition)」，且「隱含在所列自由概念 (implicit in the
18 concept of ordered liberty)」之基礎性權利及自由，如該等自
19 由被犧牲，自由或正義即無法實現。第二、必須仔細描述
20 (careful description) 所主張的基礎性自由利益¹⁸。

21 美國聯邦最高法院在2015年Obergefell v. Hodges案更明確
22 說明，美國憲法增修條文第14條所定：「州政府未經正當法律程
23 序不得剝奪任何人之生命、自由或財產」之正當程序條款，保障

the equal protection of the laws.”

¹⁶ 521 U.S. 702 (1997).

¹⁷ Id., at 719-720.

¹⁸ Id., at 720-721. 針對何為基礎性權利部分美國學說上有主張法院只應承認有關確保充足代表性及政治程序有效運作的憲法未明文權利，亦有主張以自然法原則 (natural law principles) 決定何種為基礎性應受保障的權利，另有主張應承認深植於社會道德共識之非憲法明文的基礎性權利。Chemerinsky, supra note 5, at 815-816.

1 的「基礎性自由 (fundamental liberties)」包含權利憲章所明
2 定的大多數權利，並擴張至對個人尊嚴及自主人格為重要的特定
3 個人決定，包含界定個人主體及信念的親密決定。而確認並保障
4 基礎性權利係司法者解釋憲法的恆久性義務，該責任不得被簡化
5 為任何公式，應要求法院就其所確立的基礎性權利詳細說理，至
6 歷史及傳統就此固然得以指引，但不因此成為外在界限。法院在
7 該案並主張「結婚的權利 (right to marry)」係個人自由所固有的
8 基礎性權利，在憲法增修條文第14條正當程序條款及平等保護
9 條款下，同性伴侶的該項權利及自由均不應被剝奪¹⁹。

10 綜合前開美國聯邦最高法院在實質正當法律程序及平等保護
11 條款所建構的「基礎性權利」，可知所謂的基礎性權利係指「深
12 植於當代歷史及傳統，對個人尊嚴及自主人格為重要的權利」。
13 湯德宗大法官前開協同意見書及釋字第748號解釋多數意見就基
14 礎性權利所採「與人格自由、人性尊嚴密切相關」之定義，與美
15 國聯邦最高法院見解不謀而合，故探究何等基本權係與人格自由、
16 人性尊嚴密切相關，自可參考美國聯邦最高法院所採由歷史及傳
17 統觀察的角度，但仍應依我國歷史及傳統判斷該基本權是否深植
18 於我國當代社會。

19 (五)系爭規定涉及「生育權」之基礎性權利

20 1.美國聯邦最高法院及歐洲人權法院就生育權之相關判決

21 司法院大法官雖未曾就「生育權 (reproductive right/the
22 right to procreate)」²⁰作成任何解釋，惟美國聯邦最高法院、
23 歐洲人權法院就生育權早已作成相關判決。美國聯邦最高法院在

¹⁹ 521 U.S. 702, at 10-11, 19, 22.

²⁰ 有主張「生育」除繁衍外，尚包括教養撫育下一代之事實，故為區別單純繁衍下一代及養育，將之譯為「生殖自由」。參照許昭元，論生殖性複製與生殖自由，國立政治大學法律學研究所碩士論文，頁111至113 (2004)。

1 Skinner v. Oklahoma²¹案指出，「婚姻與生育 (marriage
2 and procreation)」對種族存在及延續非常重要，一旦行使絕育
3 (sterilize) 的權力，將可能產生不可思議、深遠及毀滅性的
4 效果。在邪惡或輕率執行者手中，並可使宰制群體所敵意的種族
5 衰弱及消滅。系爭法律所涉及的個人，亦因此無法回復，而任何
6 國家所為之試驗，都是對該個人不可回復的損害，其將永久被剝
7 奪最基本的自由，故針對國家就絕育法律所為的分類，有必要採
8 取嚴格審查標準 (strict scrutiny)²²。然應注意者，法院並未
9 肯認有實質上的憲法生育權 (substantive constitutional
10 right to procreate)，故並非以實質正當程序 (substantive
11 due process) 宣告違憲，而係以平等保障條款宣告違憲²³。而此
12 差別點在於，如肯認生育權為憲法上的基本權利，人民即可單獨
13 以生育權主張權利受侵害，無庸訴諸平等權。

14 針對與家庭有關之親權部分，美國聯邦最高法院在Meyer v.
15 Nebraska案²⁴，肯認美國憲法增修條文第14條的自由 (liberty)，
16 包含「建立家庭與養育子女 (establish a home and bring up
17 children)」及「父母得自主掌控子女的教育」²⁵。在Pierce v.
18 Society of Sisters案²⁶，最高法院肯認父母及監護人有「依其掌控
19 決定如何養育及教育子女之權利 (direct the upbringing and
20 education of children under their control)」²⁷。Troxel v.
21 Granville案²⁸明確陳明「親權 (parental right)」為憲法增修
22 條文第14條正當法律程序條款所保障之基礎性權利 (fundam

²¹ 316 U.S. 535 (1942).

²² Id., at 541.

²³ Louis Michael Seidman, *Constitutional Law: Equal Protection of the Laws*, NY: Foundation Press, 249-252, 257 (2003).

²⁴ 262 U.S. 390 (1923).

²⁵ Id., at 399-401.

²⁶ 268 U.S. 510 (1925).

²⁷ Id., at 399-401.

²⁸ 530 U.S. 57 (2000).

1 ental right)，包含父母就照顧、監護及控制子女
2 (care, custody, and control of their children) 所為之決定。
3 ²⁹由此可見，美國聯邦最高法院所指之「親權」，僅限於子女出生
4 後，父母對子女照顧、監護及控制的權利，且該控制權包含自主
5 決定實施何種教育的控制權，並未包含決定是否生育子女之權利。
6 此父母親之「親權」與最高法院在Skinner案肯認的「生育權」，
7 核屬不同的概念，並非重疊保障的權利。

8 另歐洲人權法院固肯認受刑人與其妻亦有「決定成為基因上
9 父母的權利」，但係將該權利涵蓋在歐洲人權公約第8條³⁰的「私
10 人與家庭生活權」³¹。且歐洲人權法院針對「生育權
11 (reproductive rights)」及「親權 (parental rights)」均係
12 依歐洲人權公約第8條審查³²。惟此係因歐洲人權公約³³並無我國
13 憲法第22條概括條款得作為非憲法明文保障權利之基礎，亦無類
14 似美國憲法增修條文第5條、第14條平等保護條款之規定，使法
15 院得將基礎性權利解釋為該條款所明定之「自由」，是歐洲人權
16 公約既明定保障的自由及權利僅限於「第一部分自由及權利
17 (Section One: Rights and Freedoms)」所列第2條至第18條的
18 自由及權利，法院如肯認生育權受歐洲人權公約保障，自僅得訴
19 諸歐洲人權公約所明定之自由及權利。我國既有憲法第22條概括
20 條款得作為憲法未明文列舉基本權利之依據，自無庸將「生育權」
21 解釋為涵蓋在「婚姻自由」或「婚姻與家庭」制度性保障之內涵
22 ³⁴。

²⁹ Id., at 65-67.

³⁰ European Convention on Human Rights §8 sec. 1, "Everyone has the right to respect for his private and family life, his home and his correspondence".

³¹ Dickson v. The United Kingdom, No. 44362/04, at 20 (2007).

³² 關於歐洲人權法院審理的生育權、親權案件，See

https://echr.coe.int/Documents/FS_Reproductive_ENG.pdf:

https://echr.coe.int/Documents/FS_Parental_ENG.pdf. last visited: 6/7/2019.

³³ European Convention on Human Rights, https://www.echr.coe.int/Pocuments/Convention_ENG.pdf, last visited: 6/7/2019.

³⁴ 許昭元亦主張「生殖自由」或「墮胎權」作為憲法所保障之自由權利，與隱私權或家庭婚姻自

1 **2. 「生育權」為受憲法第22條保障之獨立基本權，且屬基礎性權利**

2 本案所涉及之「生育權」，係指積極繁衍後代之生育權利
3 (right to procreate)，非消極的墮胎權 (right to abortion)
4 ³⁵，考量婚姻與家庭係社會形成與發展之基礎，受憲法制度性保
5 障，業經我國司法院釋字第554號、696號、712號解釋闡釋明確，
6 釋字第712號解釋理由書並闡明家庭具有繁衍、教育、經濟、文
7 化等多重功能，足見生育權係婚姻與家庭之重要一環。惟如將生
8 育權解釋為依附於婚姻與家庭之制度性保障，而非獨立之基本權，
9 則生育權勢必以婚姻為前提，且因大法官在釋字第242號、362號、
10 552號、554號解釋將婚姻制度限定為一夫一妻之永久結合關係，
11 雖釋字第748號解釋肯認相同性別之二人亦有婚姻自由，似乎打
12 破傳統婚姻與家庭受憲法制度性保障限於一夫一妻之框架，但無
13 論係將婚姻與家庭之制度性保障解釋為一夫一妻或包含同性婚姻，
14 將生育權置於婚姻與家庭制度下討論，仍然係以婚姻為前提³⁶，
15 無法保障無婚姻關係者之生育權。參諸憲法第156條明定：「國家
16 為奠定民族生存發展之基礎，應保護母性，並實施婦女、兒童福
17 利政策」，可認攸關民族繁衍之生育權為我國憲法肯認之基本價
18 值。釋字第712號解釋亦肯認「收養自由」攸關收養人及被收養人
19 之人格自由發展，受憲法第22條所保障，並闡明繁衍後代屬植基
20 人格自由的家庭制度功能之一³⁷，就生育前之「性行為自由」及
21 非因生育而成立親子關係之「收養自由」，大法官既均肯認為憲

由雖然相關，但概念上或許仍屬不同，生殖自由是個人自主的一種表現，且為個人存在所不可或缺，應直接以憲法第22條為依據。參許昭元，同前註20，頁121-122。

³⁵ 美國在討論基礎性權利時，雖將「生育權 (right to procreate)」與「墮胎權 (right to abortion)」均列在「憲法對生育自主 (reproductive autonomy) 之保障」下討論，但仍係將之區分為不同類別之基礎性權利。See CHEMERINSKY, *supra* note 3, at 833-835, 839-840.

³⁶ 李立如教授認為，大法官解釋所肯認之家庭制度係以婚姻為基礎之核心家庭，在家庭制度必須依附婚姻制度之現狀下，個人只有藉由進入婚姻才能組成憲法肯認之家庭，才能想有限法所肯認之家庭生活與人倫秩序。參李立如，憲法解釋與家庭，大法官106年度學術研討會一憲法解釋與憲法上未列舉之權利，頁114。

³⁷ 參釋字第712號解釋理由書第1段。

1 法保障之基本權利，則個人自主決定是否繁衍後代之「生育權」，
2 自與生育者之人格自由發展與人性尊嚴維護密切相關，亦應受憲
3 法第22條保障。

4 至「生育權」屬於「家庭權」的內涵或「受憲法保障的獨立
5 基本權」³⁸，在平等權審查架構下其實並無太大爭論實益，因我
6 國憲法就生育權或家庭權均無明文，如肯認該等權利為基礎性權
7 利，均僅係提高審查標準，差別在於生育權如為家庭權的內涵，
8 大法官對於家庭概念的解釋即會影響生育權的範圍，且因生育權
9 係在家庭權的概念下，故僅有成立「家庭」者，始得主張生育權。
10 固然司法院大法官在釋字第748號解釋已肯認同性伴侶亦有婚姻
11 自由，而得成為家庭各一環，但家庭權的概念是否得涵蓋事實上
12 夫妻或多元家庭，依目前大法官作成的解釋（參釋字第647號解
13 釋³⁹）尚有疑問，故仍有承認「生育權」為憲法所保障之獨立基
14 本權的必要。

15 經濟社會文化權利國際公約第12條第1項規定：「本公約締約
16 國確認人人有權享受可能達到最高標準之身體與精神健康」，為
17 健康權之明文。而關於健康權之保障範圍，依經濟社會文化委員
18 會（Committee on Economic, Social and Cultural Rights）第
19 14號一般性意見（General Comment）第8段：「享有健康權，不
20 應理解為身體健康的權利。健康權既包括自由，也包括權利。自
21 由包括掌握自己健康和身體的權利，包括性和生育自由（sexual
22 and reproductive freedom），以及不受干擾的權利…」，亦可見
23 生育自由受經濟社會文化權利國際公約明定之「健康權」所保障，

³⁸ 李震山大法官即認為，婚姻自由無法完全涵蓋家庭應享有之權利，應將家庭權列入人權清單。參李震山，多元、寬容與人權保障——以憲法未列舉權之保障為中心，頁164-165（2007）。但針對積極受孕之主張，李大法官則認為屬於憲法保障的自由決定生育子女之「生育自決權」。李震山，從憲法保障生命權及人性尊嚴之觀點論人工生殖，月旦法學雜誌，第2期，頁20（84年6月）。

³⁹ 釋字第647號解釋理由書第3段：「…有配偶之人於婚姻關係外與第三人之結合，即使主觀上具有如婚姻之共同生活意思，客觀上亦有長期共同生活與共同家計之事實，但既已違背一夫一妻之婚姻制度，甚或影響配偶之經濟利益，則系爭規定之差別待遇，自非立法者之恣意，因與維護婚姻制度目的之達成有合理關聯，故與憲法第7條之平等權保障並無牴觸。」

1 不在公民與政治權利國際公約第23條第1、2項保障之「家庭權」
2 ⁴⁰內涵。是依經我國內國法化之經濟社會文化權利國際公約，生
3 育自由亦不在家庭權之保障範疇。惟生育權是否在「健康權」保
4 障之範疇，應認為健康權之涵蓋範圍過廣，可能將所有攸關人身
5 體健康之權利均涵蓋在內，且就健康權所帶有之控制自己健康權
6 利之自由權面向⁴¹，與身體自主決定權之界限難以劃分，故仍應
7 承認生育權為憲法第22條所保障之獨立基本權。縱否認生育權為
8 憲法未明文列舉之基本權利，在平等權審查架構下，亦應肯認其
9 屬於基礎性權利，應採取較為嚴格之審查標準。

10 (六)系爭規定應採取中度審查標準

11 系爭規定限制納稅義務人在「公立醫院、全民健康保險特約
12 醫療院、所」、「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院」就診
13 所支出醫藥費，始得納入列舉扣除額，在其他醫療院所即不得列
14 舉扣除，係以納稅義務人就診之醫療院所區分而為差別待遇。由
15 於系爭規定表面上並未針對特定族群為分類，法律亦未對特定族
16 群有歧視性影響或執行時有歧視性效果，加以租稅平等案件涉及
17 國家租稅政策，基於機關功能最適理論，較適宜由具有民主正當
18 性之立法機關決定⁴²，司法本不宜介入過深，而應採取較為寬鬆
19 之審查標準。

20 惟此非指大法官在所有租稅平等案件均應採取最寬鬆之合理
21 審查標準，黃昭元大法官在其提出、吳陳鐸大法官加入之釋字第

⁴⁰ 公政公約第23條第1、2項：「家庭為社會之自然基本團體單位，應受社會及國家之保護。男女已達結婚年齡者，其結婚及成立家庭之權利應予確認。」

⁴¹ 羅昌發大法官主張健康權應受憲法第22條所保障，健康權之內涵，包括自由權及受益權。自由權部分，包括控制自己健康之權利；受益權則包括不受歧視地享受健康保護體制，以達成最高健康標準之權利。系爭規定實質影響納稅義務人為受扶養人支出醫藥費或其他類似性質費用之意願，其效果將形成對人民所提供醫療照顧條件之差別待遇，減損人民在憲法上享有不受歧視醫療照顧條件之健康權。參羅昌發大法官釋字第701號解釋協同意見書。

⁴² 參釋字第745號解釋理由書第3段：「此等分類及差別待遇，涉及國家財政收入之整體規畫及預估，固較適合由代表民意之立法機關及擁有財政專業能力之相關行政機關決定。」

1 745號解釋協同意見書即明確指出，仍應視具體個案涉及之分類
2 標準、權利類型而定。如租稅平等案件採取之分類標準為「嫌疑
3 分類（suspect classification）」或「準嫌疑分類（quasi-
4 suspect classification）」，或所涉權利類型為「基礎性權利」
5 （fundamental rights），大法官仍應採取較為嚴格之中度審查
6 標準⁴³。系爭規定雖未涉及嫌疑分類或準嫌疑分類，然因系爭規
7 定涉及患有不孕症夫妻之「生育權」，而生育權業經聲請人陳明
8 為婚姻與家庭之重要一環，且個人自主決定是否繁衍後代與生育
9 者之人格自由發展與人性尊嚴之維護密切相關，屬於基礎性權利
10 （fundamental rights），故自應採取較為嚴格之中度審查標準，
11 即政府之目的必須係「重要的政府目的」（important
12 government interest），手段與目的間必須具有「實質關連
13 （substantially related）」，否則系爭規定適用於不孕症夫妻
14 支出之醫藥費，即屬違憲。

15 (七)系爭規定之目的不具重要政府利益，應屬違憲

16 系爭規定以「公立醫院、全民健康保險特約醫療院、所」、
17 「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院」作為得否申報醫藥
18 費列舉扣除額之分類標準，目的係在避免浮濫或淪為規避稅負之
19 工具，且因全體納稅義務人之醫藥費支出數量眾多龐雜，而稅捐
20 稽徵機關人力有限，逐一查證不易（參釋字第701號解釋理由書
21 第4段）。而避免浮濫、淪為規避稅負之工具及節省行政成本之目
22 的，至多僅係正當、合法之政府目的，尚難認屬重要之政府目的
23 ⁴⁴，且就本件原因案件之情形，衛生福利部中央健康保險署111年

⁴³ 參黃昭元大法官提出、吳陳鐸大法官加入之釋字第745號解釋協同意見書「以本案所涉及的租稅事件而言，多數意見雖然在本案採取寬鬆審查標準，但這不意味本院未來對於所有租稅事件也都將寬鬆審查。有如本院過去解釋先例所示，如果系爭租稅平等爭議另外涉及其他重要的基本權利（如生存權），或所採分類屬於敏感（嫌疑或準嫌疑）分類（如種族、性別、婚姻等），本院仍應改採較為嚴格之審查（相當於中度）標準。」

⁴⁴ 湯德宗大法官在釋字第701號解釋部分協同暨部分不同意見書即指出，對系爭規定採取「較為嚴

1 10月28日健保醫字第1110118801號函亦載明系爭案件納稅義務人
2 就診之「王家瑋婦產科診所」係屬衛生福利部中央健康保險署核
3 定體外受精（俗稱試管嬰兒）人工生殖技術補助方案中非健保特
4 約院所之名單（如附件一），該就診醫院既已為衛生福利部中央
5 健康保險署認列可依該所就診資料提供補助費用，即可視為政府
6 對該名單上之院所之會計紀錄完備正確有所認定，而無浮濫之情
7 形，且查，除稅捐稽徵機關得依職權查詢原告至該診所實際就醫
8 情形外，依原告至該診所就醫支付醫療費，該診所均會給予黏貼
9 印花稅之收據，係會計紀錄完備正確之醫療院所，亦得由財政部
10 予以調查認定是否屬醫藥費支出，稅捐稽徵機關可基於職權予以
11 審核，以免規避稅負，不致增加過多行政稽徵成本。且查，我國
12 不孕症夫妻就醫人數僅達數十萬人，醫療及生育費用之列舉扣除
13 對於稅基之影響比重甚微，無侵害稅基之風險，將合法醫療院所、
14 許可實施人工生殖之醫療機構排除於不孕症夫妻納稅義務人得申
15 報扣除之醫療費範圍，所採差別待遇之手段自屬涵蓋過廣，與避
16 免浮濫、淪為規避稅負工具、節省行政成本之目的間，並無實質
17 關連，於系爭案件範圍內，系爭規定應屬違憲。

18 **（八）系爭規定之手段與目的間不具實質關連，亦屬違憲**

19 系爭規定以納稅義務人就診之醫療院所是否為「公立醫院、
20 全民健康保險特約醫療院、所」、「經財政部認定其會計紀錄完備
21 正確之醫院」，決定得否列舉扣除醫療費，參以目前經財政部核
22 定會計紀錄完備正確之醫院於全民健康保險制度實施後均屬全民
23 健康保險特約醫院，有107年5月16日財北國稅法二字第

格之審查」，避免浮濫或規避稅負之目的，尚非重要公共利益。參湯德宗大法官釋字第701號解釋部分協同暨部分不同意見書。黃昭元大法官亦認為簡化程序、降低成本之效率或經濟考量，在寬鬆審查標準下得以合憲，但在採取較為嚴格審查或嚴格審查標準的案件類型，一般而言即難已被評價為重要或特別重要之目的。參黃昭元大法官提出、吳陳銀大法官加入之釋字第745號解釋協同意見書第8段。

1 1070018401號函可參，且有經財政部核定會計紀錄完備正確之醫
2 院一覽表可佐，足見目前經財政部核定會計紀錄完備正確之醫院
3 均為全民健康保險特約醫療院、所，實際上並無任何「非全民健
4 康保險特約醫療院、所，而屬經財政部核定會計紀錄完備正確之
5 醫院」。

6 又「經財政部認定會計紀錄完備正確之醫院」必須係由醫院
7 （診所）自行向所在地稽徵機關提出申請，再由稽徵機關派員實
8 地調查，必要時得會同當地衛生主管機關或醫師公會協助調查，
9 符合條件者，報請財政部核定（參財政部認定會計紀錄完備正確
10 之醫院審核要點第2點），足認是否為財政部認定會計紀錄完備正
11 確之醫院，必須有賴醫療院所自行申請。如醫療院所未自行申請，
12 縱使該醫療院所為衛生福利部核准設立之合法醫療院所，甚至係
13 依人工生殖法第6條經衛生福利部許可實施人工生殖之醫療機構，
14 甚已列為衛生福利部中央健康保險署核定體外受精（俗稱試管嬰
15 兒）人工生殖技術補助方案中非健保特約院所之名單，財政部均
16 無從自行審核、核定該醫療院所為會計紀錄完備正確之醫院，顯
17 見系爭規定限制納稅義務人就診之醫療院所，如非加入全民健保
18 之醫療院所，必須係「經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫
19 院」，始得列舉扣除醫療費，與達成避免浮濫、淪為規避稅負之
20 工具及節省行政成本之目的間，並無實質關連。

21 復參諸醫療法第21條明定：「醫療機構收取醫療費用之標準，
22 由直轄市、縣（市）主管機關核定之」，行政院衛生署（102年7
23 月23日改制為衛福部）即於102年5月6日訂定、106年10月3日修
24 正「醫療費用收費標準核定作業參考原則（下稱參考原則）」，並
25 在參考原則第1點明定「為利直轄市、縣（市）主管機關核定醫
26 療費用收費標準及管理之作業有所依循，特訂定本參考原則」，
27 第5點區分「非健保特約醫療機構」及「健保特約醫療機構」醫

1 療費用收費標準之核定原則，第7點則規定醫療機構亦得申請核
2 定新增或調整非屬健保給付項目，直轄市、縣（市）主管機關核
3 定醫療費用收費標準後，依參考原則第9點，並應查核醫療機構
4 之收費（包含年度定期督導考核及強化不定期之主動稽核作業）。
5 各縣市政府衛生局依醫療法第21條、第22條規定及前開衛生福利
6 部訂定之參考原則，就醫療機構收取醫療費用之標準即訂定相關
7 規範⁴⁵。是依上開醫療法規定、衛生福利部訂定之參考原則及各
8 直轄市、縣（市）政府依參考原則就醫療費用收費標準訂定之相
9 關規範，可知經核准設立之醫療機構，縱使非全民健保特約醫療
10 機構，主管機關就醫療費用之收費尚須進行定期及不定期查核甚
11 明。

12 再依醫療法第26條規定：「醫療機構應依法令規定或依主管
13 機關之通知，提出報告，並接受主管機關對其人員配置、設備、
14 醫療收費、醫療作業、衛生安全、診療紀錄等之檢查及資料蒐
15 集」，足認主管機關對於所有經核准設立之醫療機構，尚會進行
16 醫療作業、診療紀錄之檢查。至經衛生福利部核准設立之人工生
17 殖機構，必須係經核准設立之醫療機構（參人工生殖法第6條第1
18 項），且醫療機構申請設立人工生殖機構之首次許可，除經主管
19 機關書面審查通過外，尚須經主管機關實地查核（參人工生殖機
20 構許可辦法第6條、第7條），申請再次許可之審查，必要時亦得
21 辦理實地查核（參人工生殖機構許可辦法第8條第1項），由此足

⁴⁵ 臺北市政府衛生局係訂定「臺北市醫療機構醫療費用收費標準核定原則」，新北市政府係訂定「新北市政府醫療費用收費標準核定審查作業程序」。參臺北市政府衛生局網站：

https://health.gov.taipei/News_Content.aspx?n=A8637415ECBEEBC5&sms=1C5F3279249EEBF6&s=2501A97895EF1625

新北市政府衛生局網站：[https://www.health.ntpc.gov.tw/archive/healthntpc/6/file/%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%B8%82%E6%94%BF%E5%BA%9C%E9%86%AB%E7%99%82%E8%B2%BB%E7%94%A8%E6%94%B6%E8%B2%BB%E6%A8%99%E6%BA%96%E6%94%B8%E5%AE%9A%E5%AF%A9%E6%9F%A5%E4%BD%9C%E6%A5%AD%E7%A8%8B%E5%BA%8F\(107%E5%B9%B4%E6%9C%88%E6%97%A5%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%B8%82%E6%94%BF%E5%BA%9C%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%BA%9C%E8%A1%9B%E9%86%AB%E5%AD%97%E7%AC%AC%201070727411%20%E8%99%9F%E4%BB%A4%E4%BF%AE%E6%AP%A3%E5%85%A8%E6%96%87\).pdf](https://www.health.ntpc.gov.tw/archive/healthntpc/6/file/%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%B8%82%E6%94%BF%E5%BA%9C%E9%86%AB%E7%99%82%E8%B2%BB%E7%94%A8%E6%94%B6%E8%B2%BB%E6%A8%99%E6%BA%96%E6%94%B8%E5%AE%9A%E5%AF%A9%E6%9F%A5%E4%BD%9C%E6%A5%AD%E7%A8%8B%E5%BA%8F(107%E5%B9%B4%E6%9C%88%E6%97%A5%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%B8%82%E6%94%BF%E5%BA%9C%E6%96%B0%E5%8C%97%E5%BA%9C%E8%A1%9B%E9%86%AB%E5%AD%97%E7%AC%AC%201070727411%20%E8%99%9F%E4%BB%A4%E4%BF%AE%E6%AP%A3%E5%85%A8%E6%96%87).pdf). last visited: 6/8/2019.

1 見主管機關對於經核准設立之醫療機構、經許可設立之人工生殖
2 機構，均進行一定之檢查及查核，益徵系爭規定將上述合法醫療
3 院所、許可實施人工生殖之醫療機構排除於納稅義務人得申報扣
4 除之醫療費範圍，所採差別待遇之手段自涵蓋過廣（over-
5 inclusive），與避免浮濫、淪為規避稅負工具、節省行政成本之
6 目的間，並無實質關連，要屬違憲。

7 就本件原因案件之情形，原告在王家瑋婦產科診所接受試管
8 嬰兒治療前，另於生泉婦產科診所接受相同之治療，因生泉婦產
9 科診所為全民健康保險特約醫院，故經被告核定醫藥費予以扣除，
10 可見原告於108年、109年間係接受相同試管嬰兒治療，僅因二院所
11 是否為加入全民健保之特約醫療院所，致原告得否扣除醫藥費有
12 所差異，益見系爭規定所採之差別待遇手段與避免浮濫、淪為規
13 避稅負工具、節省行政成本之目的間，並無實質關連。

14 況所得稅法第17條第1項第2款第2目之1本文就「捐贈」之列
15 舉扣除額僅規定：「納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於教育、
16 文化、公益、慈善機構或團體之捐贈總額最高不超過綜合所得總
17 額20%為限」，未對納稅義務人捐贈之「教育、文化、公益、慈善
18 機構或團體」為任何之帳簿、會計憑證審查或訂定「財政部認定
19 會計紀錄完備正確之機構或團體審核要點」，在在可見系爭規定
20 所採取之手段與其所欲達成之避免浮濫、淪為規避稅負工具、節
21 省行政成本目的間，無任何實質關連，應屬違憲。

22 本案因政府將我國少子化之情形列屬國安問題，衛生福利部
23 於110年核准補助之「體外受精人工生殖技術補助方案之特約人
24 工生殖機構名單」（如附件二）因而認可「非屬全民健康保險特
25 約醫院」，乃屬對於婦女選擇治療不孕症所必要不可或缺，客觀
26 情事與司法院109年11月6日大法官第1510次會議及110年3月26日
27 大法官第1516次會聲請解釋之案件，已有不同，且就本件原因案

件之情形，原告先前於108年前往屬「全民健康保險特約醫院」
之生泉婦產科診所施行取卵手術2次，醫生均告以無法取得有效
卵子而無法施以體外受精人工生殖，而轉至「非屬全民健康保險
特約醫院」之王家瑋婦產科診所施行取卵手術4次，每次均能取
得數顆有效卵子以植入，二者之治療技術明顯區別，可知原告至
上開「非屬全民健康保險特約醫院」治療不孕症確屬必要不可或
缺，本案已具體敘明主張就至「非屬健康保險特約醫院」選擇已
屬必要不可或缺。被告僅因分屬「全民健康保險特約醫院」及
「非屬全民健康保險特約醫院」，而對治療費用是否得以列舉扣
除而有差別待遇，主張侵害原告憲法第15條生存權所包含之「不
受歧視醫療照顧條件的健康權」及憲法第22條、第156條保護母
性之「生育權」，亦與上開二案件之主張不同，自不應受上開二
次會議結果之拘束。

15 附屬文件之名稱及其件數

編號	文件名稱或內容
一	衛生福利部中央健康保險署111年10月28日健保醫字第1110118801號函暨所附體外受精人工生殖技術補助方案中非健保特約院所名單
二	體外受精人工生殖技術補助方案之特約人工生殖機構名單

此致

17 憲法法庭

公鑒

1 中 華 民 國 1 1 2 年 8 月 9 日

2 具狀人 邱士賓