

司法院釋字第 705 號解釋 案情摘要
【捐贈土地申報列舉扣除額金額認定標準案】

101.11.21

稅法規定，捐贈得報列綜所稅列舉扣除額；但實物捐贈，例如捐地，其認列得減除之扣除額度，以何標準計算，則未明定，亦未授權主管機關得以命令定之。為協助稅捐機關認定，財政部於 92 年至 97 年間，先後發布六件行政規則。92 年先概括規定依該部核定之標準認定之；93 年亦同。94 年進而以，除情形特殊者專案報部核定外，餘均依土地公告現值 16% 單一標準計算；95 至 97 年亦同。

聲請人王 0 宏等 23 人為結算申報綜合所得稅，分別以「購入」、「繼承」或「受贈」所取得之公共設施保留地或既成道路等用地，對政府捐獻而列報捐贈列舉扣除額。稽徵機關依上述財政部六令，核定僅能減除公告土地現值之 16%（其中有 5 件因地方檢察署通報而重行核定，由原 16% 更改為 14%、20%、30% 不等）。聲請人等分別表示不服，咸認系爭令已增加法律所無之限制，有違租稅法律主義而違憲之疑義，聲請解釋共 29 案。本院大法官先後受理後，以各聲請人主張違憲之標的相同，乃予合併審理。

大法官今日作成釋字第 705 號解釋，宣告上述財政部六令之釋示與憲法第 19 條租稅法律主義不符而違憲，應不予援用。理由：（一）國家課稅或給予稅捐優惠，應就構成要件，以法律或其明確授權之法規命令定之；僅次要事項，始得由主管機關發布行政規則為規範。（二）財政部系爭令就捐地但未能提示土地取得成本證據，或因受贈或繼承而取得者，如何計算認列所得稅減除之扣除額，作補充規定，乃屬行政規則。（三）系爭令釋示捐贈列舉扣除額金額計算，依財政部核定標準認定，以及「情形特殊得專案報部核定」或「依土地公告現值之 16% 計算」均涉及稅基之計算標準，攸關列舉扣除額得認列之金額，並非僅屬執行前揭所得稅法規定之細節性或技術性事項，而係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，自應以法律或法律具體明確授權之命令定之。