

簡○勝釋憲聲請書

(97年3月14日)

本件聲請書與96年11月8日之聲請書內容完全相同，略。

(附件五之一)

臺北高等行政法院判決

96年度簡字第00083號

原 告 簡 ○ 勝 (住略)

訴訟代理人 李 ○ 琇

被 告 財政部臺灣省北區國稅局

代 表 人 陳 文 宗 (局長)

送達代收人 詹 素 滿 (住略)

訴訟代理人 黃 麗 玲

陳 惠 敏

上列當事人間因綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國95年11月30日台財訴字第09500490880號訴願決定(案號：第09504603號)，提起行政訴訟。本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序說明：

(一)原告起訴時，被告之代表人為凌忠嫻，嗣於訴訟中變更更為陳文宗，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

(二)本件訴訟標的之價額在新臺幣(下同)20萬元以下，依行政訴訟法第229條第2項、第1項第1款規定及司法院民國(下同)92年9月17日院台廳行一字第

23681 號令，應適用簡易程序，本院並依同法第 233 條第 1 項規定，不經言詞辯論，逕行裁判。

二、事實概要：原告 93 年度綜合所得稅結算申報，原列報扶養滿 20 歲女兒簡○忍（65 年次）免稅額 74,000 元及人身保險費 24,000 元，經被告所屬中和稽徵所以不符合受扶養規定，予以剔除，核定綜合所得總額 1,761,411 元，綜合所得淨額 1,158,645 元，補徵應納稅額 122,829 元。原告不服，申請復查，經被告以 95 年 8 月 4 日北區國稅法二字第 0950025236 號復查決定書（下稱原處分）駁回。原告仍不服，提起訴願遭駁回後，遂提起本件行政訴訟。

三、原告主張：教育部之學歷認定歸學歷採計，與學生是否受扶養未必然有關係，因為即使就讀大陸地區學校，同樣須靠家長扶養資助。故將「學歷認定」與「受扶養否」硬綁在一起，邏輯上說不通。財政部不察，以 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋，認現階段臺灣地區人民年滿 20 歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸學校，不得列報扶養。然只是財政部內部規定或行政命令，並非法律，其忽略所得稅「有所得須課稅，無所得即須豁免或減免」核實基本精神。再者，所謂受扶養親屬，依所得稅申報書所附說明書記載可知，係指「子女…或年滿 20 歲，因在校就學…或無謀生能力，受納稅義務人扶養者」。本件原告女兒簡○忍就讀大陸地區北京大學，符合上述「因在校就學」之要件，且已檢附學生證、在學證明、學費收據，遂於 93 年度所得稅申報時，將之列

為受扶養親屬，卻遭被告所屬承辦人員剔除，顯係對「在校就學而無謀生能力」之要件作過度之解釋。且前開所得稅申報書形同政府對人民的信守契約條文，故其關於「在校就學而無謀生能力，得列報受扶養」之記載，對被告實具法律約束力。又邇來為因應邀請大陸高科技人士來臺，主管學歷採計之教育部亦認同雖不承認其學歷，但可參考其學歷，核准其來臺。本件關於受扶養親屬之認列，自應作相同之解釋。況鈞院 95 年度簡字第 576 號關於原告 92 年度綜合所得稅案件，原告已提起上訴，刻正由最高行政法院審理中。據此，依行政訴訟法第 4 條第 1 項規定，求為判決：「1. 訴願決定及原處分均撤銷。2. 訴訟費用由被告負擔。」云云。

四、被告則以：原告 93 年度列報其本人、配偶、直系尊親屬簡李○英及子女簡○生、簡○忍（65 年次）5 人免稅額 407,000 元，原查以簡○忍不符合受扶養規定，剔除免稅額 74,000 元及人身保險費 24,000 元。原告之女已滿 20 歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區北京大學為原告所不爭，不符行為時所得稅法第 17 條規定，依財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號、72 年 9 月 6 日台財稅第 36291 號函釋，原核定否准認列系爭免稅額及人身保險費並無不合。求為判決駁回原告之訴等語。

五、原告 93 年度綜合所得稅結算申報，原列報扶養滿 20 歲女兒簡○忍（65 年次）免稅額 74,000 元及人身保險費列舉扣除額 24,000 元，經被告所屬中和稽徵所以其女

已滿 20 歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區北京大學，不符合受扶養規定，予以剔除，核定綜合所得總額 1,761,411 元，綜合所得淨額 1,158,645 元，補徵應納稅額 122,829 元等情，有 93 年度綜合所得稅結算申報書、核定通知書附原處分卷、簡○忍戶籍謄本、大陸地區北京大學房租收據及保險費證明單附本院卷足稽，為可確認之事實。

六、本件之爭執，在於原告列報扶養滿 20 歲女兒簡○忍免稅額及人身保險費列舉扣除額，是否符合行為時所得稅法第 17 條規定？經查：

(一)按行為時所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2 目規定：「按前 3 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)納稅義務人之子女未滿 20 歲，或滿 20 歲以上，而因在校就學、身心殘障或因無謀生能力受納稅義務人扶養者。」同條第 2 項第 1 款第 2 目之 2 規定：「二、扣除額：…(二)列舉扣除額：…2. 保險費：納稅義務人本人、配偶及直系親屬之人身保險、勞工保險及軍、公、教保險之保險費。但每人每年扣除數額以不超過 24,000 元為限。」財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋：「現階段臺灣地區人民年滿 20 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。」財政部 72 年 9 月 6 日台財稅第 36291 號函釋：「主旨：納稅義務人為不受其扶養之直系親屬要保之人身保險所支付之保險費，不得依所得稅法第 17 條之規定申報扣除。說明：…二、查所得稅法第 17 條所規定扣除直系親屬之人身保險、勞工保險及軍、公、教保險之保險費，其立法意旨係指受納稅義務人扶養之直系親屬而言。」

(二)司法院釋字第 607 號及 217 號解釋揭橥：「憲法第 19 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、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律明定之。」「憲法第 19 條規定人民有依法律納稅之義務，係指人民僅依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅之義務。至於課稅原因事實之有無及有關證據之證明力如何，乃屬事實認定問題，不屬於租稅法律主義之範圍。」

(三)81 年 7 月 31 日公布之臺灣地區與大陸地區人民關係條例係依據 80 年 5 月 1 日公布之憲法增修條文第 10 條（現行增修條文改列為第 11 條）「自由地區與大陸地區間人民權利義務關係及其他事務之處理，得以法律為特別之規定」所制定，為規範臺灣地區與大陸地區間人民權利義務之特別立法。依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 1 條規定：「國家統一前，為確保臺灣地區安全與民眾福祉，規範臺灣地區與

大陸地區人民之往來，並處理衍生之法律事件，特制定本條例。本條例未規定者，適用其他有關法令之規定。」第 22 條規定：「臺灣地區人民與經許可在臺灣地區定居之大陸地區人民，在大陸地區接受教育之學歷檢覈及採認辦法，由教育部擬訂，報請行政院核定後發布之。」準此，大陸地區之學歷採認，在確保臺灣地區安全與民眾福祉之前提下，實具有立法上之特殊性，要難與其他地區之學歷採認相提並論；而關於在大陸地區接受教育之學歷檢覈及採認辦法，法律則明定授權予教育部擬訂。上開財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋，為財政部基於稅捐主管機關法定權責，參酌教育主管機關教育部依上開條例對大陸地區學歷採認之結果，於納稅義務人申報扶養親屬免稅額時，就有關年滿 20 歲因在校就學受納稅義務人扶養應如何適用法令所為之解釋，因解釋內容純屬事實認定問題，並未就年滿 20 歲在校就學者得列為扶養親屬之法律規定，為任何限制；且其係以教育部之學歷採計標準，作為是否符合「在校就學」之認定依據，並未逾越所得稅法立法之本旨，或增加母法所無之限制。而上開 72 年 9 月 6 日台財稅第 36291 號函釋，為稅捐主管機關財政部依法定職權對於行為時所得稅法第 17 條第 2 項第 1 款第 2 目之 2 所規定扣除直系親屬之人身保險等之保險費，直系親屬之範圍如何認定，而為解釋性之函釋，並無違背母法，亦無不當限縮母法之規定。行政

機關辦理相關案件自得援用上開函釋。原告主張：財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋忽略所得稅「有所得須課稅，無所得即須豁免或減免」之核實基本精神，對於行為時所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2 目「在校就學」之要件作過度之解釋云云，與上開說明不符，要非可採。

(四)關於原告復主張：邇來為因應邀請大陸高科技人士來臺，主管學歷採計之教育部亦認同「雖不承認其學歷，但可參考其學歷」，核准其來臺，本件關於受扶養親屬之認列，自應作相同之解釋云云，並提出大陸地區專業人士來臺從事專業活動邀請單位及應備具之申請文件表影本供參。惟大陸高科技人士應邀來臺從事專業活動，其學歷是否承認或參考，與所得稅法上申報扶養親屬免稅額時，就有關年滿 20 歲因在校就學受納稅義務人扶養應如何適用法令，分屬不同之二事，自不得比附援引。原告此部分主張顯係將二者混為一談，殊非可採。

(五)關於原告又主張：系爭年度簡○忍因在校就學而「無謀生能力」，得以列報為受扶養親屬云云。按民法第 1117 條規定：「受扶養權利者，以不能維持生活而無謀生能力者為限。前項無謀生能力之限制，於直系血親尊親屬，不適用之。」據此，除直系血親尊親屬外，其他親屬或家屬如能以自己財產維持生活，或有謀生能力者，即無受扶養之權利，納稅義務人對其本無扶養之義務，即無法申報減除扶養該親屬之免稅額。

司法院釋字第 415 號解釋亦揭櫫：「所得稅法有關個人綜合所得稅『免稅額』之規定，其目的在以稅捐之優惠使納稅義務人對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務。」甚明。原告之女簡○忍是否無謀生能力，為原告得否列報扶養親屬免稅額或人身保險列舉扣除額之所得減項事由，因係為稅捐債權減縮或消滅之要件事實，且該等事由之證據資料多為納稅義務人所掌握，應由納稅義務人負舉證責任。惟原告始終未就此舉證以實其說，尚難認真實可採。況原告之女簡○忍已成年，且依原告所稱就讀於大陸地區知名學府，顯見簡○忍應具有相當程度智識能力，絕非「不能維持生活而無謀生能力者」可相比擬，亦難謂符合「無謀生能力」之要件。原告此部分主張，並非可採。

(六)從而，被告以原告之女簡○忍已滿 20 歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區北京大學，不符合行為時所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2 目及第 2 項第 1 款第 2 目之 2 規定，否准認列系爭免稅額及人身保險費，依法洵無不合。

七、綜上所述，原處分以被告原核定並無違誤，訴願決定予以維持，均無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第 98 條第 3 項前段、第 233 條第 1 項，判決如主文。

中 華 民 國 9 6 年 8 月 1 6 日

(附件五之二)

最高行政法院裁定

97 年度裁字第 01677 號

上訴人 簡 ○ 勝

被上訴人 財政部臺灣省北區國稅局

代表人 陳 文 宗

送達代收人 張 謙 耀

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國 96 年 8 月 16 日臺北高等行政法院 96 年度簡字第 83 號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、按對於適用簡易程序之裁判提起上訴或抗告，須經本院許可，且該許可以訴訟事件所涉及之法律見解具有原則性者為限，行政訴訟法第 235 條定有明文。所謂法律見解具有原則性，係指該事件所涉及之法律問題意義重大，而有加以闡釋之必要情形而言。
- 二、上訴人上訴意旨略謂：財政部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函釋以教育部之學歷採計標準，作為「在校就學」的認定依據，全係財政部之片面解釋，與有所得須課稅，無所得須豁免的稅法精神牴觸。又上訴人之女如同國內大學生，因在校就學，形同無謀生能力。大陸學歷是否承認，與所得稅法上申報扶養應如何適用法令係二事。且以往民眾在國內外之醫藥費皆能列舉扣

除，唯獨在中國的醫藥費不能扣，惟現已改為在中國大陸就醫的醫藥費也可列舉扣除，則在中國大陸求學之扶養費及其人身保險費當可比照列舉扣除云云。經核上訴意旨，無非重述其在原審業經主張而為原審判決摒棄不採之陳詞，且係就原審取捨證據、認定事實之職權行使事項為指摘，無所涉及法律見解，具有原則性之情事，上訴人提起上訴，不合首揭規定，不應許可，其上訴難謂合法，應予駁回。

三、依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 9 7 年 2 月 2 9 日
(本件聲請書其餘附件略)