

蔡○雪釋憲聲請書

(98年10月28日)

主旨：茲因聲請人業經臺北高等行政法院於民國 97 年 02 月 14 日，以 96 年度訴字第 01982 號判決在案，聲請人復向最高行政法院上訴，業經最高行政法院於民國 97 年 4 月 24 日 97 年度裁字第 02353 號裁定確定，依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款聲請解釋憲法。

說明：

- 一、按人民、法人或政黨於其憲法上所保障之權利，遭受不法侵害，經依法定程序提起訴訟，於確定終局裁判所適用之法律或命令發生有牴觸憲法之疑義者，得聲請解釋憲法，司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款定有明文。本件緣聲請人不服財政部臺北市國稅局民國 96 年補徵 89 年度綜合所得稅 1417003158 號稅單所為之補稅行政處分（附件一），嗣經聲請人依法向財政部臺北市國稅局聲請復查，經財政部臺北市國稅局駁回（附件二），聲請人遂向財政部提起訴願，亦經財政部駁回（附件三）聲請人即向臺北高等行政法院起訴，業經臺北高等行政法院於民國 97 年 2 月 14 日，以 96 年度訴字第 01982 號判決在案（附件四），聲請人復向最高行政法院上訴，最高行政法院於民國 97 年 4 月 24 日，以 97 年度裁字第 02353 號裁定駁回聲請人上訴（附件五），臺北高等行政法院 96 年度訴字第 01982 號判決即告確定，聲請人認臺北高等行政法院 96 年度訴字第 01982 號確定判決所適用之所得稅法第 15

條及財政部 77 年 3 月 25 日台財稅第 770653347 號、財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋，未慮及事實上長期分居而未共同生活之夫妻，對於他方財務及收入所得狀況難以知悉，暨若合併計算所得徵收所得稅，因累進稅率之適用，將造成所得明顯較低之一方須繳納與其所得顯不相當，而與單獨計算之稅額較高之稅額，上開所得稅法第 15 條及財政部 77 年 3 月 25 日台財稅第 770653347 號、財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋明顯有違憲法第 7 條之平等原則、租稅公平原則及量能課稅原則，不當地侵害憲法第 15 條對人民財產權之保障，亦與第 23 條比例原則未符，爰依首揭規定聲請解釋憲法。

二、次按，憲法第 7 條所定之平等原則，係為保障人民在法律上地位之實質平等，而非絕對、機械之形式上平等，立法者須基於憲法之價值體系及立法目的，依規範事物本質之不同而為合理之區別對待及規定，即等者等之，不等者不等之，此業經司法院大法官釋字第 412 號、第 485 號解釋在案。因婚姻破綻，事實上長期分居而未共同生活之夫妻，其情感之連繫及其生活之方式，皆與共營婚姻生活之夫妻迥異，而與無婚姻之單身者相似，配偶之一方對於他方之財務及所得收入狀況本難以知悉，且配偶一方之所得收入，多未受他方之協力或甚而完全與他方無任何關係。所得稅法第 15 條規定夫妻應合併申報計算所得稅，而若夫妻係處於分居狀態，則

依財政部 77 年 3 月 25 日台財稅第 770653347 號函釋及財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋，仍將夫妻所得合併計算，依其總額適用累進稅率，計算應納總額後，再按夫妻個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其以扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵，上開對因婚姻破綻而事實上長期分居夫妻所得稅額之計算方式，仍將夫妻各自所得合併計算，依其總額決定稅率，且因我國係採累進稅率制，此將造成長期分居夫妻所得明顯較低之一方，因適用較高之稅率，而須繳納與其收入顯不相當之稅額，如此對使因事實上長期分居而難以知悉彼此財務及收入狀況，且雙方皆對他方之收入無任何協力關聯之夫妻課徵所得稅之規定，明顯未慮及因婚姻破綻而長期分居夫妻實與無婚姻之單身者相似，而與共營婚姻生活夫妻本質上之不同，僅機械、形式地認定因婚姻破綻而長期分居之夫妻仍有婚姻關係而仍合併計算課徵所得稅，而未如無婚姻之單身者以其自身之所得單獨計算稅額，有違憲法第 7 條平等原則，復與租稅公平原則及量能課稅原則未符，不當地侵害人民之財產權。

三、再按，合併課稅時，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稅額，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則有所不符。首開規定雖已於中華民國 78 年 12 月 30 日作部分修正，主管機關仍宜隨時斟酌相關法律及社會經濟情況、檢討改進，業經司法院大法官釋字第 318 號

解釋在案。上開釋字之解釋文即闡明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稅額，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則有所不符，本號解釋認對共營婚姻生活之夫妻若合併計算稅額，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，於租稅公平原則有所不符，主管機關仍宜隨時斟酌相關法律及社會經濟情況、檢討改進。依舉重明輕之法理，共營婚姻生活之夫妻尚且如此，更遑論對因婚姻破綻而事實上長期分居之夫妻課徵所得稅，仍依所得稅法第 15 條合併計算課徵，其違反平等原則、租稅公平原則甚鉅，又上開解釋係於民國 82 年 5 月 21 日作成，時距今日已 16 年餘載，隨著社會經濟型態、夫妻各自之獨立經濟能力等，已與往昔差異甚大，主管機關並未隨時斟酌相關法律及社會經濟情況檢討改進、修正規定，倘大法官再不介入審查而將上開規定、函釋為違憲之宣告，必使此明顯違反平等原則、租稅公平原則及量能課稅之狀態持續存在，並繼續不當地侵害人民之財產權。

四、末按，繼承在民法繼承編中華民國 98 年 5 月 22 日修正施行前開始，繼承人因未同居共財者，於繼承開始時無法知悉繼承債務之存在，致未能於修正施行前之法定期間為限定或拋棄繼承，且由其繼續履行繼承債務顯失公平者，以所得遺產為限，負清償責任，新增訂之民法繼承編施行法第 1 條之 3 第 4 項定有明文。上開規定，立法者考量若繼承人與被

繼承人未同居共財，繼承人對被繼承人之財務狀況無法知悉之或然率必然較高，故規定倘繼承人於繼承開始時無法知悉繼承債務之存在，致未能於修正施行前之法定期間為限定或拋棄繼承，且由其繼續履行繼承債務顯失公平者，以所得遺產為限，負清償責任。於人民之私法上繼承法律關係，立法者尚且考量因「未同居共財」，而異其繼承之法律效果，以保障繼承人之財產權，然於公法上之人民納稅義務，首揭所得稅法及函釋之規定卻未考量事實上長期分居夫妻未同居共財之事實，仍形式地認為因有婚姻關係之存在，仍應合併計算所得稅額，使得所得明顯較低之配偶，適用與其所得數額顯不相當之稅率，負擔與其所得顯不相當之稅額，不當侵害憲法第 15 條所保障人民之財產權。

五、綜上所陳，所得稅法第 15 條及財政部 77 年 3 月 25 日台財稅第 770653347 號、財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋明顯有違憲法第 7 條之平等原則，侵害第 15 條對人民財產權之保障，亦與第 23 條比例原則未符。

附件：

附件一：財政部臺北市國稅局 96 年補徵 89 年度綜合所得稅 1417003158 號稅單

附件二：財政部臺北市國稅局財北國稅法字第 0960216570 號復查決定書

附件三：財政部台財訴字第 09600106720 號訴願決定書

附件四：臺北高等行政法院 96 年度訴字第 01982 號判

決

附件五：最高行政法院 97 年度裁字第 02353 號裁定
謹 呈

司法院大法官

聲請人：蔡○雪

中 華 民 國 9 8 年 1 0 月 2 8 日

(附件四)

臺北高等行政法院判決 96 年度訴字第 01982 號

原 告 蔡○雪 (住略)

訴訟代理人 林富村 律師

複代理人 陳雅珍 律師

被 告 財政部臺北市國稅局

代 表 人 凌忠嫻 (局長)

訴訟代理人 朱文和

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
96 年 4 月 12 日台財訴字第 09600106720 號 (案號：第
09600954 號) 訴願決定，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、事實概要：緣原告民國 (下同) 89 年度綜合所得稅結算
申報，未申報其配偶黃○明其他所得新臺幣 (下同)
46,958,176 元，經法務部調查局臺南市調查站查獲，通
報被告所屬大安分局審理，並查得漏報配偶利息所得

4,996元，乃併課核定原告綜合所得總額48,883,128元，補徵應納稅額18,163,044元，處罰鍰9,080,900元。嗣原告主張分居事實，被告乃依財政部77年3月25日台財稅第770653347號函釋規定，改以原告配偶為違章主體，並依應納稅額之比例分別發單補徵原告應補稅額541,598元；原告就其他所得及應補稅額部分不服，申請復查，經被告96年1月17日財北國稅法字第0960216570號復查決定書（下稱原處分）駁回；原告仍不服，就應補稅額部分向財政部提起訴願，遭決定駁回後，遂向本院提起本件行政訴訟。

二、兩造聲明：

（一）原告聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

（二）被告聲明：駁回原告之訴。

三、兩造之爭點：

1. 原告之前配偶黃○明是否於系爭年度有其他所得46,958,176元？

2. 被告將原告與其分居配偶之綜合所得稅總額合併，適用累進稅率計算後，再依所得之比例分別發單，於法是否有違？

（一）原告主張之理由：

1. 原告於申報89年度個人綜合所得稅時，業已與訴外人（原告前夫）黃○明分居20餘年。原告20餘年來獨立扶養2個小孩，與前夫並無任何通訊、往來，更無任何財務交流，雙方生活亦均各自承擔，因此原告對於前夫在外之一切行為及收支情況均毫無所悉，前夫亦未曾親

自或輾轉告知原告其下落，且無任何管道據以查知前夫任何訊息，合先敘明。

2. 信賴保護與基本生活保障：

原告既已依法完成本身 89 年度綜合所得稅之申報繳納，且業經被告核定在案，原告自當無未繳之稅額。而前夫所漏報繳之稅，由財政部臺灣省南區國稅局（下稱南區國稅局）核定 46,958,176 元及利息所得 4,996 元。原告雖經被告分單計稅，然累進稅率致使原告須再繳稅額計 541,598 元，此一情形甚為不公，且造成原告生活上極大的困難與負擔。

3. 稅額分配及適用稅率之不公平與量能課稅原則：

- (1)原告 89 年綜合所得總額為 1,868,145 元，而前夫所漏報所得額經南區國稅局核定為 46,958,176 元及利息所得 4,996 元，合計 46,963,172 元。前夫總所得額高達原告總所得額 25.14 倍（ $46,963,172 \div 1,868,145 = 25.14$ ），2 人綜合所得總額為 48,883,128 元，核定補徵應納稅額 18,163,044 元；後雖經分單依個人所得總額占 2 人所得總額比率計算核定，但因此原告卻被認定之所得稅額為 702,722 元（ $541,598 \text{ 元} + 161,124 \text{ 元} = 702,722 \text{ 元}$ ），此一稅額已達原告綜合所得總額 1,868,145 元之 40%（未扣除利息及所有

扣除額)，被告核定之應繳稅額竟累進為原來應繳稅額之 4.4 倍（702,722 元÷461,124 元=4.4），原告深感不服，亦與量能課稅原則顯然有違。

(2) 本件被告於向原告及其前夫分別開單補徵時，應以雙方如分別計算時之稅率分別計算各自之應納稅額，自較接近雙方依其各自所得額計算之原應納稅額。被告僅簡單以全部之所得稅額，按原告所得總額占 2 人所得總額比率計算原告負擔之稅額，顯未慮及所得一方之累進稅率問題，致使原告須負擔較原單獨計算應納稅額超出甚多之稅負，依司法院 82 年 5 月 21 日釋字第 318 號解釋，顯不符責任原則、比例原則及稅額課徵之公平性原則，該分單計稅方法之合理性及妥適性，顯有疑義。

4. 按司法院釋字第 318 號解釋：「中華民國 52 年 1 月 29 日修正公布之所得稅法第 15 條、第 17 條第 1 項，關於納稅義務人應與其有所得之配偶及其他受扶養親屬合併申報課徵綜合所得稅之規定，就申報之程序而言，與憲法尚無牴觸。惟合併課稅時，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稅額，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則有所不符。首開規定雖已於中華民國 78 年 12 月 30 日作部分修正，主管機關仍宜隨時斟

酌相關法律及社會經濟情況，檢討改進。」

5. 又按最高行政法院 89 年度判字第 1560 號判決理由：

「按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寬減額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳，為行為時所得稅法第 15 條所明定。惟關於夫妻分居時，其所得稅如何分擔，所得稅法並未規定，財政部於 76 年 3 月 4 日以台財稅第 7519463 號函釋：『夫妻分居，如已於綜合所得稅結算申報書內載明配偶姓名、身分證統一編號，並註明已分居，分別向其戶籍所在地稽徵機關辦理結算申報，其歸戶合併後全部應納稅額，如經申請分別開單者，准按個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其已扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵。』……本件鉅額稅額實因配偶杜武仲之高所得及累進稅率所致。則被告於對原告及其配偶分別開單補徵時似宜以雙方如分別計算時應納稅額比率計算，自較接近雙方依其所得原應納之稅額。被告以原告所得總額占夫妻所得總額比率計算，顯未慮及高所得一方之累進稅率問題，致原告須負擔較之單獨計算原應納之稅額超出甚多之稅負，依司法院 82 年 5 月 21 日釋字第 318 號解釋，顯與租稅公平原則有所不符。被告依財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋計算補徵

原告稅額，自有違誤，一再訴願決定遞予維持，亦嫌速斷，應將原處分及一再訴願決定均予撤銷，由被告重行審酌後，另為適法之處分，以昭折服。」故該應納稅額之比例計算顯應慮及雙方稅率差異問題，而非僅依所得總額之比例分配該應納稅額，如此方能符合稅法上「量能課稅」與「租稅公平」的基本精神。

6. 依前開司法院釋字第 318 號解釋及最高行政法院 89 年度判字第 1560 號判決意旨，夫妻分居之分別課徵所得稅應以雙方分別計算時應納稅額之稅率計算。又被告核定原告配偶黃○明「和順寮工程」之投資收益為 46,958,176 元，惟查上開「和順寮工程」係亦慶營造有限公司（下稱亦慶公司）所承攬，並無所謂借牌與黃○明之情事，亦無下包關係，有亦慶公司函件可稽，復有亦慶公司與黃○禎 87 年 11 月 15 日之協議書可稽，足見該「和順寮工程」黃○明並無任何收益，被告核定黃○明有上開之收入，自有違誤。

（二）被告主張之理由：

1. 按「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。」為所得稅法第 15 條第 1 項前段所明定。次按「夫妻分居，如已於綜合所得稅結算申報書內載明配偶姓名、身分證統一編號，並註明已分

居，分別向其戶籍所在地稽徵機關辦理結算申報，其歸戶合併後全部應納稅額，如經申請分別開單者，准按個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其已扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵。」經財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函釋有案。

2. 原告 89 年度綜合所得稅結算申報，未申報配偶其他所得，經法務部調查局臺南市調查站查獲其配偶 89 年度取有其他所得 46,958,176 元，乃通報被告審理，併課核定原告綜合所得總額 48,883,128 元，補徵應納稅額 18,163,044 元，並處罰鍰 9,080,900 元，嗣原告主張分居事實申請分別開單，被告依前揭函釋規定，以全部應納稅額按原告個人所得總額 1,868,146 元占夫妻所得總額 48,831,318 元比率計算，減除其已扣繳稅額 161,124 元及自繳稅款負 650 元後，向原告發單補徵應補稅額 541,598 元。原告不服，申經被告復查決定以，原告主張分居事實，依前揭函釋規定，核定補繳應補稅額並無不合等由，遂維持原核定。
3. 原告仍執前詞，並稱依最高行政法院 89 年度判字第 1560 號判決意旨，原告及其配偶分別開單補徵時似宜以雙方如分別計算時應納稅額比率計算，自較接近雙方依其所得原應納之稅額，被告以原告所得總額占夫妻所得總額比率計算，顯未慮及高所得一方之累進稅率問

題，致原告須負擔較之單獨計算原應納之稅額超出甚多之稅負，依司法院 82 年 5 月 21 日釋字第 318 號解釋，顯與租稅公平原則有所不符云云。

4. 查首揭財政部函釋意旨，係屬基於分居狀態之納稅義務人，有難以即時合併申報之現實情況，而予規定僅在一定條件之作為下，得暫就個人之所得資料先行報繳，以符如期申報而已；該函釋係財政部基於職權，為執行所得稅法關於綜合所得稅之課徵，而為之技術性補充釋示，其為對法令之文義解釋，並未違背租稅法定主義，對多數不特定對象均有適用。被告據查得資料核定應納稅額為 18,351,399 元，嗣原告主張分居事實申請分別開單，爰改以原告配偶為違章主體，並以全部應納稅額按原告個人所得總額 1,868,146 元占夫妻所得總額 48,831,318 元比率計算，減除其已扣繳稅額 161,124 元及自繳稅款負 650 元後，向原告發單補徵應補稅額 541,598 元，依首揭函釋規定，並無不合，亦無悖於司法院 82 年 5 月 21 日釋字第 318 號解釋之租稅公平原則。

5. 有關原告配偶黃○明 89 年度綜合所得稅應補稅額 17,649,323 元是否已確定乙節，經查黃君 89 年度綜合所得稅核定通知書及稅額繳款書被告於 94 年 12 月 21 日公示送達，黃君已逾繳納期限仍未繳納，被告於 95 年 2 月 20 日

移送法務部行政執行署臺北行政執行處執行，有相關公示送達證書等影本計 13 紙附卷可稽，是黃君 89 年度綜合所得稅應補稅額 17,649,323 元業已確定在案，併予陳明。

6. 至其他有關人員漏報收入案件，如黃○郎、林○慶經高雄高等行政法院判決駁回原告之訴（該院 95 年度訴字第 1063 號、第 1169 號判決）；黃○明胞弟黃○禎就被告之核定則未申請復查。就原告提出之協議書、亦慶公司給原告的信函及公司登記等資料，被告以為該等資料在高雄高等行政法院判決書中亦有提到，因此仍應以當初調查局中的資料為準；被告對公司變更登記表沒有意見，只是協議書的內容與黃○禎等人在調查局中所作的筆錄不一致。
7. 司法院釋字第 318 號解釋並非謂所得稅法第 15 條違憲，只是要主管機關隨時檢討改進而已，另最高行政法院 89 年度判字第 1560 號判決，只是個案而已。

理 由

- 一、本件訴訟程序進行中，被告之代表人已由許虞哲變更為凌忠嫻，此有行政院 96 年 8 月 3 日院授人力字第 09600256721 號令在卷可按，茲由新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。
- 二、原告起訴主張：原告 89 年綜合所得總額為 1,868,145 元，而前夫所漏報所得額經南區國稅局核定為 46,958,176 元及利息所得 4,996 元，合計 46,963,172

元，雖經分單依個人所得總額占 2 人所得總額比率計算核定，但因此原告卻被認定之所得稅額為 702,722 元，已達原告綜合所得總額 1,868,145 元之 40%（未扣除利息及所有扣除額），與量能課稅原則顯然有違，為此訴請如聲明所示云云。

三、被告則以：原告於系爭 89 年度僅屬分居，仍屬有配偶之人，故被告將其與其分居配偶之綜合所得稅總額合併計算，並依所得比例分別發單，命補繳稅額，於法並無違誤等語置辯，求為駁回原告之訴。

四、按行為時（91 年 1 月 30 日修正前）所得稅法第 15 條第 1 項前段規定：「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。」第 71 條第 1 項前段規定：「納稅義務人應於每年 2 月 20 日起至 3 月底止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」

五、是本件之爭執，在於：

（一）原告之前配偶黃○明是否於系爭年度有其他所得 46,958,176 元？

（二）被告將原告與其分居配偶之綜合所得稅總額合併，適用累進稅率計算後，再依所得之比例分別發單，於法是否有違？

六、經查：

- (一) 查有關原告前配偶黃○明於系爭年度是否有其他所得 46,958,176 元部分，本院認原告不得再於本件爭執，蓋黃○明系爭年度綜合所得稅核定通知書及稅額繳款書，業經被告於 94 年 12 月 21 日以公示送達，未據黃○明提起行政救濟，此有公示送達證書等在本院卷頁 63 以下可參；而原告雖曾對於系爭其他所得表示不服，申請復查（見原告復查申請理由書，附原處分卷頁 35 以下），然查原告於復查決定駁回復查申請後，卻未就此部分之爭執提起訴願請求救濟（見原告訴願書，附訴願卷），依稅務訴訟向來所採取之爭點主義觀之，原告既未於訴訟程序之前置程序—訴願程序內爭執系爭其他所得，自不得於訴訟中復就此有所爭執，合先指明。
- (二) 至於原告主張被告將原告與其分居配偶之綜合所得稅總額合併，適用累進稅率計算後，再依所得之比例分別發單，增加其稅負一節，其實此一問題，所涉及者非僅系爭分居配偶間之綜合所得稅負擔之問題，更涉及所有有配偶者合併課稅時，其綜合所得稅負擔是否較諸無配偶者為重，是否與租稅公平原則有所不符之問題。
- (三) 就此一問題，司法院釋字第 318 號著有解釋：「……惟合併課稅時，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稅額，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則有所不符。首開規定雖已於中華民國 78 年 12 月 30 日作部

分修正，主管機關仍宜隨時斟酌相關法律及社會經濟情況，就其免稅額及扣除額等規定，通盤檢討改進。」並未宣告合併申報課稅之相關規定為違憲；且誠如吳庚及張承韜 2 位大法官所提不同意見書所述：「……實則對於夫妻申報所得稅，在手續上無論分別或合併申報，查本不生所謂違憲問題，重要者乃申報後如何計算致影響稅負之多寡。關於夫妻（或其他共同生活之家屬），如何申報課稅，各國稅法所採之方式有：單純合併制、單獨制、多組稅率制、折半計算制、薪資分離其餘所得合併制等，大抵參酌各該國家所得分配狀況、婦女就業情形、成年男女結婚之意願、國民守法納稅之精神等因素，而決定適合其國情之制度。各種申報課稅制度之中，利弊互見，並無絕對公平合理之設計，本屬立法裁量問題。大法官之解釋無法代替行政及立法部門對此一事項作成決策，尤其不宜表示『合併計算』或『單獨計算』兩者之中，選擇其一，方屬合意，而限制行政及立法部門就各種制度之中，斟酌損益，作更合理之規定。」

- （四）因此，本院認為在被告據以合併課稅之諸法律條文被宣告違憲以前，或被修正以前，被告將原告與其分居配偶之綜合所得稅總額合併，適用累進稅率計算後，再依所得之比例分別發單，於法有據；行政法院不宜在面對有配偶者之合併課稅問題上，獨厚分居配偶，而遽指被告違法。

七、綜上所述，原告之主張，為無可採，原處分認事用法，尚無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告猶執前詞，訴請撤銷，於法無據，應予駁回。

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

中 華 民 國 9 7 年 2 月 1 4 日

(附件五)

最高行政法院裁定

97 年度裁字第 02353 號

上 訴 人 蔡○雪 (住略)

訴訟代理人 林富村 律師

被 上 訴 人 財政部臺北市國稅局

代 表 人 凌忠嫻

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國 97 年 2 月 14 日臺北高等行政法院 96 年度訴字第 1982 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、按對於臺北高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第 242 條定有明文。同法第 243 條第 1 項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有第 243 條第 2 項所列各款情形之一者，其判決當然違背法令。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為

同法第 244 條第 1 項第 4 款及第 2 項所明定。準此，當事人提起上訴，如以原審判決有行政訴訟法第 243 條第 1 項不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原審判決有第 243 條第 2 項所列各款情形之當然違背法令為理由時，其上訴狀應揭示合於該款之事實。如上訴狀未依此項方法表明，即難認為已對原審判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、本件上訴人對於臺北高等行政法院判決上訴，略以：被上訴人以上訴人與分居配偶黃○明間之綜合所得稅總額合併，適用累進稅率後，再依所得比例分別發單補徵綜合所得稅，顯未慮及所得一方之累進稅率問題，致使上訴人須負擔較原單獨計算應納稅額超出甚多之稅負，依司法院釋字第 318 號解釋意旨，顯與租稅公平原則不符，原判決卻予維持，有違上開解釋及本院 89 年度判字第 1560 號判決意旨。又上訴人分居配偶黃○明實際上於 89 年度無取得被上訴人所稱之收益，且被上訴人核定黃○明 89 年度綜合所得稅所得額之核定通知書及稅額繳款書，未送達黃○明之戶籍地，而黃○明並無應為送達之處所不明之情形，被上訴人卻對之為公示送達，顯有違行政訴訟法第 81 條第 1 款規定，送達顯不合法，上訴人自得對其核定黃○明之所得額再為爭執，原判決認上訴人不得於訴訟中再為爭執，顯有違行政訴訟法第 81 條第 1 款規定云云。經核上訴人之上開理由，無非重申其在原審行政訴訟起訴狀及準備書狀之主張，並就原審已論述不採之理由，泛言原判決違背法令，而未具體

表明原判決所適用之法規有何不合於法律規定，或有如何不適用法規或適用不當，及有如何合於行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認為已對原判決之違背法令有具體之指摘。依首揭規定及說明，其上訴自不合法，應予駁回。又查，上訴人雖曾對本件其他所得表示不服，申請復查，然上訴人於復查決定駁回復查申請後，未就此部分之爭執提起訴願請求救濟，自不得於本件訴訟中復就此有所爭執；另上訴人所舉本院 89 年度判字第 1560 號判決，並非判例，尚無拘束原判決之效力，併予指明。

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 4 月 2 4 日
(本件聲請書其餘附件略)