

## 立法院議案關係文書

(中華民國 41 年 9 月起編號)  
中華民國 101 年 10 月 10 日印發

### 院總第 225 號 委員提案第 13989 號

案由：本院委員李應元、楊曜、許添財、田秋堇、陳亭妃、管碧玲、林世嘉、邱志偉、李昆澤、劉權豪、蘇震清等 27 人，針對現行所得稅法第十七條規定，關於長期照護醫藥費列舉扣除額差別待遇以及扶養其他親屬或家屬須未滿 20 歲或年滿 60 歲始得減除免稅額之規定，經司法院大法官會議第 700 號、第 694 號解釋，以違反憲法第七條平等原則為由，宣告違憲在案。本席等為，現行所得稅法第十七條相關規定既經司法院大法官會議解釋宣告違憲在案，實有修正之必要，爰提出所得稅法第十七條條文修正草案，是否有當？請公決。

#### 說明：

- 一、司法院大法官會議解釋第 694 號解釋文認為：「中華民國九十年一月三日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第四目規定：『按前三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；……(四)納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲或滿六十歲以上無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。……』其中以『未滿二十歲或滿六十歲以上』為減除免稅額之限制要件部分（一〇〇年一月十九日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第四目亦有相同限制），違反憲法第七條平等原則，應自本解釋公布日起，至遲於屆滿一年時，失其效力。」合先敘明。
- 二、對於受納稅義務人扶養之親屬免稅額之減除附以「未滿二十歲或滿六十歲以上」之限制要件的目的，在於透過減少稅捐稽徵機關審核扶養免稅額之申報案件，以降低稽徵成本，減少因免稅額之申報而增加之稅式支出。然現行規定以年齡為標準，將無謀生能力之受扶養親屬加以分類，規定扶養「滿二十歲而未滿六十歲」而無謀生能力之其他親屬或家屬的納稅義務人，不得減除扶養該等親屬或家屬之免稅額。然無謀生能力而有受扶養之需要者，

## 立法院第 8 屆第 2 會期第 4 次會議議案關係文書

不因其年齡滿二十歲及未滿六十歲，而改變其對於受扶養之需要，為扶養之納稅義務人亦因扶養而有相同之財務負擔。該需要與負擔不因無謀生能力者之年齡而異。設置該免稅額之減除的限制要件，固可能因此減少得減除免稅額之案件，得到降低稽徵成本及減少稅式支出的利益。然權衡該利益與無謀生能力者之生存可能陷於危險的不利益，尚不適合僅為達成該等國家利益即使無謀生能力者陷於生存危險中。如果真可能因容許納稅義務人減除其扶養之無謀生能力者的免稅額，而使國家財政遭遇困難，則與其因此剝奪無謀生力者符合人性尊嚴的生存機會，不如仔細精算如何在既有之社會支出的預算中，衡量其支出的優先順序，而非簡單壓縮納稅義務人扶養無謀生能力者之免稅額。國家必須在沒有其他方法可以滿足其財政需要時，始得犧牲人民維持其符合人性尊嚴之最低生活水準。是故，在該免稅額之減除要件之規定中，以「未滿二十歲或滿六十歲以上」為限制要件，在同為無謀生能力者及其扶養者間，即因受扶養者之年齡的限制要件，而有不符合憲法第七條所定之平等原則的差別待遇。原將現行條文年齡限制規定刪除之。

三、關於長期照護醫藥費列舉扣除額差別待遇違反憲法第七條平等原則之解釋案，司法院大法官黃茂榮於協同意見書指出，大法官會議解釋第 701 號聲請案雖以醫療費之扣除為聲請解釋之標的，但其實所指者為長期照護費用之扣除。其在醫藥費之扣除上所以有與住院照護者不同之待遇，乃因住院照護者之醫藥費的計算範圍與居家照護者不同。因此，在上開醫療院所現實上尚不能全部收容需長期照護之病人時，要圓滿平等對待需長期照護者之醫藥費的扣除問題，必須擴大居家照護之得扣除費用的項目，使與住院照護者的情形相當。然這事實上有其稽徵技術上的困難。可行的方法可能是：(1)儘快修法，在「身心障礙特別扣除」之外，增訂「需長期照護者照護費特別扣除額」，一體適用於全部需長期照護者。(2)同時將「需長期照護者」之醫療費用區分為「醫藥費」及「照護費」，並規定，住院照護者及非住院照護者照護費之得扣除數額，皆一體適用「需長期照護者特別扣除額」。(3)至其醫藥費則應依本號解釋之意旨，平等處理。(4)為防止作假，可循「身心障礙者手冊」之管理模式，經指定之醫療機構診斷後，發給「需長期照護者手冊」的方式，管理其身分之取得及相關照護之紀錄，以建立將來改進其照護制度之資訊基礎。是故，本席等參考司法院黃茂榮大法官協同意見書之建議，於現行條文身心障礙特別扣除額增列需身心障礙者，並將扣除額度自十萬元增為十二萬元。

提案人：李應元	楊 曜	許添財	田秋堇	陳亭妃
管碧玲	林世嘉	邱志偉	李昆澤	劉櫂豪
蘇震清				
連署人：高志鵬	林岱樺	陳節如	陳歐珀	李俊偉

立法院第 8 屆第 2 會期第 4 次會議議案關係文書

蔡煌瑯 魏明谷 薛 凌 鄭麗君 何欣純  
吳秉叡 陳其邁 吳宜臻 姚文智 劉建國  
許智傑

## 所得稅法第十七條條文修正草案對照表

修正條文	現行條文	說明
<p>第十七條 按前四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：</p> <p>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；納稅義務人及其配偶年滿七十歲者，免稅額增加百分之五十。但依第十五條第二項規定分開計算稅額者，納稅義務人不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額：</p> <p>(一)納稅義務人及其配偶之直系尊親屬，年滿六十歲，或無謀生能力，受納稅義務人扶養者。其年滿七十歲受納稅義務人扶養者，免稅額增加百分之五十。</p> <p>(二)納稅義務人之子女未滿二十歲，或滿二十歲以上，而因在校就學、身心障礙或因無謀生能力受納稅義務人扶養者。</p> <p>(三)納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹未滿二十歲者，或滿二十歲以上，而因在校就學、或因身心障礙或因無謀生能力受納稅義務人扶養者。</p> <p>(四)納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第</p>	<p>第十七條 按前四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：</p> <p>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；納稅義務人及其配偶年滿七十歲者，免稅額增加百分之五十。但依第十五條第二項規定分開計算稅額者，納稅義務人不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額：</p> <p>(一)納稅義務人及其配偶之直系尊親屬，年滿六十歲，或無謀生能力，受納稅義務人扶養者。其年滿七十歲受納稅義務人扶養者，免稅額增加百分之五十。</p> <p>(二)納稅義務人之子女未滿二十歲，或滿二十歲以上，而因在校就學、身心障礙或因無謀生能力受納稅義務人扶養者。</p> <p>(三)納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹未滿二十歲者，或滿二十歲以上，而因在校就學、或因身心障礙或因無謀生能力受納稅義務人扶養者。</p> <p>(四)納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第</p>	<p>一、對於親屬免稅額之減除附以「未滿二十歲或滿六十歲以上」之限制要件的目的，在於透過減少稅捐稽徵機關審核扶養免稅額之申報案件，以降低稽徵成本，減少因免稅額之申報而增加之稅式支出。然現行規定以年齡為標準，將無謀生能力之受扶養親屬加以分類，規定扶養「滿二十歲而未滿六十歲」而無謀生能力之其他親屬或家屬的納稅義務人，不得減除扶養該等親屬或家屬之免稅額。然無謀生能力而有受扶養之需要者，不因其年齡滿二十歲及未滿六十歲，而改變其對於受扶養之需要，為扶養之納稅義務人亦因扶養而有相同之財務負擔。該需要與負擔不因無謀生能力者之年齡而異。設置該免稅額之減除的限制要件，固可能因此減少得減除免稅額之案件，得到降低稽徵成本及減少稅式支出的利益。然權衡該利益與無謀生能力者之生存可能陷於危險的不利益，尚不適合僅為達成該等國家利益即使無謀生能力者陷於生存危險中。如果真可能因容許納稅義務人減除其扶養之無謀生能力者的免稅額，而使國家財政遭遇困難，則與其因此剝奪無謀生力者符合人性尊嚴的生存機會，不如仔細精算如何在既有之社會支出的預算中，衡量其</p>

一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。

二、扣除額：納稅義務人就下列標準扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並減除特別扣除額：

(一)標準扣除額：納稅義務人個人扣除七萬三千元；有配偶者加倍扣除之。

(二)列舉扣除額：

1. 捐贈：納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於教育、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額百分之二十為限。但有關國防、勞軍之捐贈及對政府之捐獻，不受金額之限制。
2. 保險費：納稅義務人、配偶或受扶養直系親屬之人身保險、勞工保險、國民年金保險及軍、公、教保險之保險費，每人每年扣除數額以不超過二萬四千元為限。但全民健康保險之保險費不受金額限制。
3. 醫藥及生育費：納稅義務人、配偶或受扶養親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

一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲或滿六十歲以上無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。

二、扣除額：納稅義務人就下列標準扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並減除特別扣除額：

(一)標準扣除額：納稅義務人個人扣除七萬三千元；有配偶者加倍扣除之。

(二)列舉扣除額：

1. 捐贈：納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於教育、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額百分之二十為限。但有關國防、勞軍之捐贈及對政府之捐獻，不受金額之限制。
2. 保險費：納稅義務人、配偶或受扶養直系親屬之人身保險、勞工保險、國民年金保險及軍、公、教保險之保險費，每人每年扣除數額以不超過二萬四千元為限。但全民健康保險之保險費不受金額限制。
3. 醫藥及生育費：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之醫藥費及生育費，以付

支出的優先順序，而非簡單壓縮納稅義務人扶養無謀生能力者之免稅額。國家必須在沒有其他方法可以滿足其財政需要時，始得犧牲人民維持其符合人性尊嚴之最低生活水準。是故，在該免稅額之減除要件的規定中，以「未滿二十歲或滿六十歲以上」為限制要件，在同為無謀生能力者及其扶養者間，即因受扶養者之年齡的限制要件，而有不符合憲法第七條所定之平等原則的差別待遇。原將現行條文年齡限制規定刪除之，如修正條文所示。

二、關於長期照護醫藥費列舉扣除額差別待遇違反憲法第七條平等原則之解釋案，司法院大法官黃茂榮於協同意見書指出，大法官會議解釋第701號聲請案雖以醫療費之扣除為聲請解釋之標的，但其實所指者為長期照護費用之扣除。其在醫藥費之扣除上所以有與住院照護者不同之待遇，乃因住院照護者之醫藥費的計算範圍與居家照護者不同。因此，在上開醫療院所現實上尚不能全部收容需長期照護之病人時，要圓滿平等對待需長期照護者之醫藥費的扣除問題，必須擴大居家照護之得扣除費用的項目，使與住院照護者之情形相當。然這事實上有其稽徵技術上的困難。可行的方法可能是：(1)儘快修法，在「身心障礙特別扣除」之外，增訂「需長期照護者照護費特別扣除額」，一

院、所，或經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限。但受有保險給付部分，不得扣除。

4. 災害損失：納稅義務人、配偶或受扶養親屬遭受不可抗力之災害損失。但受有保險賠償或救濟金部分，不得扣除。
5. 購屋借款利息：納稅義務人、配偶及受扶養親屬購買自用住宅，向金融機構借款所支付之利息，其每一申報戶每年扣除數額以三十萬元為限。但申報有儲蓄投資特別扣除額者，其申報之儲蓄投資特別扣除金額，應在上項購屋借款利息中減除；納稅義務人依上述規定扣除購屋借款利息者，以一屋為限。
6. 房屋租金支出：納稅義務人、配偶及受扶養直系親屬在中華民國境內租屋供自住且非供營業或執行業務使用者，其所支付之租金，每一申報戶每年扣除數額以十二萬元為限。但申報有購屋借款利息者，不得扣除。

與公立醫院、全民健康保險特約醫療院、所，或經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限。但受有保險給付部分，不得扣除。

4. 災害損失：納稅義務人、配偶或受扶養親屬遭受不可抗力之災害損失。但受有保險賠償或救濟金部分，不得扣除。
5. 購屋借款利息：納稅義務人、配偶及受扶養親屬購買自用住宅，向金融機構借款所支付之利息，其每一申報戶每年扣除數額以三十萬元為限。但申報有儲蓄投資特別扣除額者，其申報之儲蓄投資特別扣除金額，應在上項購屋借款利息中減除；納稅義務人依上述規定扣除購屋借款利息者，以一屋為限。
6. 房屋租金支出：納稅義務人、配偶及受扶養直系親屬在中華民國境內租屋供自住且非供營業或執行業務使用者，其所支付之租金，每一申報戶每年扣除數額以十二萬元為限。但申報有

體適用於全部需長期照護者。(2)同時將「需長期照護者」之醫療費用區分為「醫藥費」及「照護費」，並規定，住院照護者及非住院照護者照護費之得扣除數額，皆一體適用「需長期照護者特別扣除額」。(3)至其醫藥費則應依本號解釋之意旨，平等處理。(4)為防止作假，可循「身心障礙者手冊」之管理模式，經指定之醫療機構診斷後，發給「需長期照護者手冊」的方式，管理其身分之取得及相關照護之紀錄，以建立將來改進其照護制度之資訊基礎。是故，本席等參考司法院黃茂榮大法官協同意見書之建議於現行條文身心障礙特別扣除額增列需身心障礙者，並將扣除額度自十萬元增為十二萬元，如修正條文所示。

## (三)特別扣除額：

1. 財產交易損失：納稅義務人、配偶及受扶養親屬財產交易損失，其每年度扣除額，以不超過當年度申報之財產交易之所得為限；當年度無財產交易所得可資扣除，或扣除不足者，得以以後三年度之財產交易所得扣除之。財產交易損失之計算，準用第十四條第一項第七類關於計算財產交易增益之規定。
2. 薪資所得特別扣除：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之薪資所得，每人每年扣除數額以十萬元為限。
3. 儲蓄投資特別扣除：納稅義務人、配偶及受扶養親屬於金融機構之存款利息、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。
4. 身心障礙特別扣除：納稅義務人、配偶或受扶養親屬如

購屋借款利息者，不得扣除。

## (三)特別扣除額：

1. 財產交易損失：納稅義務人、配偶及受扶養親屬財產交易損失，其每年度扣除額，以不超過當年度申報之財產交易之所得為限；當年度無財產交易所得可資扣除，或扣除不足者，得以以後三年度之財產交易所得扣除之。財產交易損失之計算，準用第十四條第一項第七類關於計算財產交易增益之規定。
2. 薪資所得特別扣除：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之薪資所得，每人每年扣除數額以十萬元為限。
3. 儲蓄投資特別扣除：納稅義務人、配偶及受扶養親屬於金融機構之存款利息、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。
4. 身心障礙特別扣除

為領有身心障礙手冊或身心障礙證明者或需長期照護者，及精神衛生法第三條第四款規定之病人，每人每年扣除十二萬元。

5. 教育學費特別扣除

：納稅義務人就讀大專以上院校之子女之教育學費每人每年之扣除數額以二萬五千元為限。但空中大學、專校及五專前三年及已接受政府補助者，不得扣除。

6. 幼兒學前特別扣除

：自中華民國一百零一年一月一日起，納稅義務人五歲以下之子女，每人每年扣除二萬五千元。但有下列情形之一者，不得扣除：

(1) 經減除本特別

扣除額後，納稅義務人全年綜合所得稅適用稅率在百分之二十以上，或依第十五條第二項規定計算之稅額適用稅率在百分之二十以上。

(2) 納稅義務人依

所得基本稅額條例第十二條規定計算之基本所得額超過

：納稅義務人、配偶或受扶養親屬如為領有身心障礙手冊或身心障礙證明者，及精神衛生法第三條第四款規定之病人，每人每年扣除十萬元。

5. 教育學費特別扣除

：納稅義務人就讀大專以上院校之子女之教育學費每人每年之扣除數額以二萬五千元為限。但空中大學、專校及五專前三年及已接受政府補助者，不得扣除。

6. 幼兒學前特別扣除

：自中華民國一百零一年一月一日起，納稅義務人五歲以下之子女，每人每年扣除二萬五千元。但有下列情形之一者，不得扣除：

(1) 經減除本特別

扣除額後，納稅義務人全年綜合所得稅適用稅率在百分之二十以上，或依第十五條第二項規定計算之稅額適用稅率在百分之二十以上。

(2) 納稅義務人依

所得基本稅額條例第十二條規定計算之基

同條例第十三條規定之扣除金額。

納稅義務人或其配偶之薪資所得依第十五條第二項規定，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。

依第七十一條規定應辦理結算申報而未辦理，經稽徵機關核定應納稅額者，均不適用第一項第二款第二目列舉扣除額之規定。

本所得額超過同條例第十三條規定之扣除金額。

納稅義務人或其配偶之薪資所得依第十五條第二項規定，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。

依第七十一條規定應辦理結算申報而未辦理，經稽徵機關核定應納稅額者，均不適用第一項第二款第二目列舉扣除額之規定。

立法院第 8 屆第 2 會期第 4 次會議議案關係文書