

檔 號：
保存年限：

教育部 書函

地址：10051臺北市中山南路5號

傳 真：(02)23976930

聯絡人：蔡為旭

電 話：(02)77365571

受文者：國立高雄大學

發文日期：中華民國102年2月23日

發文字號：臺教法(二)字第1020013915號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：

附件：司法院釋字第705號解釋文及理由書（0013915A00_ATTCH1.doc，共1個電子檔案）

主旨：轉知司法院大法官議決作成釋字第705號解釋，請 查照。

說明：

一、依司法院秘書長102年1月21日秘台大二字第1020002301號函辦理。

二、隨函檢送旨揭解釋文及理由書1份供參，詳細資料並得至司法院網站-法學資料檢索-判解函釋之司法解釋中查詢參閱（<http://jirs.judicial.gov.tw/Index.htm>）。

正本：本部各單位、部屬機關(構)與專科以上學校

副本：

102/02/23
14:58:15

發文單位：司法院

解釋字號：釋字第 705 號

解釋日期：民國 101 年 11 月 21 日

爭點：

財政部令捐地申報列舉扣除額金額認定標準依該部核定，違憲？

解釋文：

財政部中華民國九十二年六月三日、九十三年五月二十一日、九十四年二月十八日、九十五年二月十五日、九十六年二月七日、九十七年一月三十日發布之台財稅字第○九二○四五二四六四號、第○九三○四五一四三二號、第○九四○四五○○○七○號、第○九五○四五○七六八○號、第○九六○四五○四八五○號、第○九七○四五一○五三○號令，所釋示之捐贈列舉扣除額金額之計算依財政部核定之標準認定，以及非屬公共設施保留地且情形特殊得專案報部核定，或依土地公告現值之百分之十六計算部分，與憲法第十九條租稅法律主義不符，均應自本解釋公布之日起不予援用。

理由書：憲法第十九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、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律或法律具體明確授權之法規命令定之；若僅屬執行法律之細節性、技術性次要事項，始得由主管機關發布行政規則為必要之規範（本院釋字第六五○號、第六五七號解釋參照）。

所得稅法第十七條第一項第二款第二目之 1 固就捐贈之列舉扣除額規定：「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。」惟所捐贈者若為實物，例如土地，究應以何標準計算認列減除之扣除額度，所得稅法未有明文，亦未具體明確授權主管機關以命令定之。財政部中華民國九十二年六月三日台財稅字第○九二○四五二四六四號令：「三、個人以購入之土地捐贈未能提具土地取得成本確實證據或土地係受贈取得者，其捐贈列舉扣除金額之計算，稽徵機關得依本部核定之標準認定之。該標準由本部各地區國稅局參照捐贈年度土地市場交易情形擬訂，報請本部核定。」九十三年五月二十一日台財稅字第○九三○四五一四三二號令：「個人以繼承之土地捐贈，……，其綜合所得稅捐贈列舉扣除金額之計算，依本部九十二年六月三日台財稅字第 0920452464 號令第 3 點規定之標準認定之。」九十四年二月十八日台財稅字第○九四○四五○○○七○號令及九十五年二月十五日台財稅字第○九五○四五○七六八○號令，均以：「個人以購入之土地捐贈而未能提示土地取得成本確實證據，或土地係受贈或繼承取得者，除非屬公共設施保留地且情形特殊，經稽徵機關研析具體意見專案報部核定者外，其綜合所得稅捐贈列舉扣除金額依土地公告現值之 16% 計算。」九十六年二月七日台財稅字第○九六○四五○四八五○號令及九十七年一月三十日台財稅字第○九七○四五一○五三○號令分項說明，意旨相同。以上六令（下併稱系爭令），就個人捐贈土地如何計算列舉扣除金額，上述九十二年、九十三年令僅概括規定由稽徵機關依財政部核定之標準認定，九十四年令進而確定認定標準，九十五年、九十六年及九十七年令則採取與九十四年令相同之認定標準。

所得稅法第十三條規定：「個人之綜合所得稅，就個人綜合所得總額，減除免稅額及扣除額後之綜合所得淨額計徵之。」上級機關為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實、及行使裁量權，而訂頒之解釋性規

定及裁量基準，性質上屬行政規則（行政程序法第一百五十九條參照），其僅得就執行法律之細節性、技術性之次要事項為必要之規範。系爭令針對所捐獻之土地原係購入但未能提示土地取得成本確實證據，或原係受贈或繼承取得者，如何依前揭所得稅法第十七條第一項第二款第二目之1規定認列所得稅減除之扣除額，所為之補充規定。惟其所釋示之捐贈列舉扣除額金額之計算依財政部核定之標準認定，以及非屬公共設施保留地且情形特殊得專案報部核定，或依土地公告現值之百分之十六計算，皆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。是系爭令上開釋示部分與憲法第十九條租稅法律主義不符，均應自本解釋公布之日起不予援用。

大法官會議主席	大法官	賴浩敏
	大法官	蘇永欽
		林錫堯
		池啓明
		李震山
		蔡清遊
		黃茂榮
		陳 敏
		葉百修
		陳春生
		陳新民
		陳碧玉
		黃璽君
		羅昌發
		湯德宗