

論強制夫妻合併申報所得稅的合憲性*

柯格鐘**

<摘要>

我國司法院大法官先後在 1993 年與 2012 年作成釋字第 318 號與釋字第 696 號解釋，針對所得稅法第 15 條第 1 項，強制夫妻應合併申報所得稅的規定，認為此規定目的係為減少稅捐申報與稽徵件數，節省徵納雙方費用，故未違憲。依本文研究意見認為，強制夫妻應合併申報所得稅者，涉及強制納稅義務人應向稅捐稽徵機關申報個人所得之稅捐資訊，與強制配偶應先向納稅義務人揭露有關個人所得的稅捐資訊，再由納稅義務人一併向稅捐稽徵機關申報等層面的問題。前者強制納稅義務人應向稅捐稽徵機關提出所得稅捐資訊之協力義務，依據比例原則加以檢驗應屬合憲。但後者強制配偶應先向納稅義務人揭露個人所得之稅捐資訊，才繼續向稅捐稽徵機關進行申報者，違反比例原則、平等原則及禁止婚姻歧視的客觀價值決定，侵害到配偶依憲法第 22 條規定所保障之稅捐資訊自決權，不具有正當性，從而應認為不符憲法規範意旨。另實務上不應以分居為要件才准許納稅義務人與配偶可分開申報，應改以原則上准許分開申報，只有經納稅義務人與配偶雙方均同意者，可以選擇合併申報。換言之，任何一方經由他方同意者才選擇合併申報，只要一方不同意者，即不應強制夫妻合併申報所得稅。

* 感謝審稿委員提供寶貴意見，若有錯誤疏漏之處，自仍由作者負責。

** 國立臺灣大學法律學院副教授。E-mail: kcko5602@ntu.edu.tw。

- 投稿日：10/17/2017；接受刊登日：12/28/2017。
- 責任校對：辜厚僑、許凱翔、顏良家。
- DOI:10.6199/NTULJ.201809_47(3).0006

關鍵詞：夫妻所得稅、合併申報、所得稅強制申報、協力義務、資訊自決權、比例原則、平等原則、婚姻制度保障

◆目次◆

- 壹、前言：研究動機
- 貳、所得稅捐資訊之基本權屬性與國家干預的法律規範
 - 一、所得稅捐資訊保護之必要性與權利定位
 - 二、來自所得稅法強制申報的干預規範
- 參、所得稅捐資訊「強制申報」的合憲性
 - 一、追求之公益目的：平等而合法的課稅
 - 二、大量事件與領域理論下的比例原則：適合性、必要性與期待可能性
 - 三、小結：所得稅法第 71 條第 1 項強制申報協力義務應屬合憲
- 肆、強制配偶透過納稅義務人進行稅捐資訊「合併申報」的違憲性
 - 一、比例原則的檢驗
 - 二、平等原則的檢驗
 - 三、婚姻應受憲法保障之客觀價值決定的檢驗
 - 四、小結：強制配偶應向納稅義務人提出個人之所得稅捐資訊的違憲性
- 伍、分居作為夫妻所得稅分開申報之理由？選擇合併申報制度的引進
 - 一、現行法容許夫妻選擇分開申報的正當性：以分居為要件
 - 二、無人申報時之納稅義務人的選定：稅捐機關得依職權選定夫妻一人為納稅義務人？
 - 三、夫妻合併申報應以兩個人的同意為其要件：有關選擇合併申報制的引進
- 陸、結論：強制申報稅捐資料合憲與強制夫妻合併申報違憲