

論婚姻平權釋憲案之法理意義與對我國稅捐法制的影響：以德國法及德國聯邦憲法法院有關判決作為比較*

柯格鐘**

〈摘要〉

司法院釋字第 748 號解釋，以憲法第 22 條婚姻自由權及第 7 條平等權為依據，開啟我國為同性伴侶提供立法規範予以保護的可能，是一個具憲法上重大意義之里程碑式的憲法解釋。在即將到來之新制中，婚姻配偶與同性伴侶在稅法上是否應獲得相同之對待的法律疑問，首先必須探究，我國現今稅法規定，是否對於婚姻，對於婚姻配偶存在著具有「促進婚姻」的法律規範？答案顯然並非如此，蓋因所得稅法之強制夫妻合併申報所得稅，就是一個歧視婚姻的立法，此法使得處於婚姻下之納稅義務人與配偶，陷入稅捐上極為不利益的地位。與我國現制相類似之德國稅法規定，早在 1957 年時，就已經被德國聯邦憲法法院宣告規範違憲，但我國之司法院釋字第 318 號解釋、第 696 號解釋，卻依然認為強制夫妻合併申報所得稅為合憲。因此，與一般論者主觀所認定之事實剛好相反，我國稅捐法絕非一直都是促進婚姻、對於婚姻配偶有利的規定，尤其是所得稅法對於婚姻強制合併申報，反而是一種欠缺正當化理由的稅捐歧視。再加上，我國遺產稅與贈與稅法，對於婚姻與婚姻之配偶的待遇，立法價值與所得稅法並非一致，甚至是相互矛盾。

* 感謝兩位審稿委員所提供之寶貴意見，文章若仍有意見不妥處，自當由作者負責。

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

• 投稿日：08/28/2018；接受刊登日：09/28/2018。

• 責任校對：余瑋迪、楊壽慧、林有廷。

• DOI:10.6199/NTULJ.201811_47(SP).0001

從而，我國稅捐立法必須先自行改進本身的問題，才能面對同性伴侶基於平等原則應給予保護立法的新趨勢。

關鍵詞：同性伴侶、婚姻平權、平等原則、婚姻締結自由、制度保障、價值決定、釋字第 748 號、折半乘二制、歧視禁止、促進誠命

◆目次◆

壹、前言：緣起與問題意識

貳、婚姻平權釋憲案的法理意義

一、2017 年司法院釋字第 748 號解釋的立論

二、德國聯邦憲法法院就同性生活伴侶關係法釋憲的立論

三、小結與本文意見

參、對於我國稅制的影響：以所得稅法規定夫妻合併申報為例

一、臺灣稅捐法制規範與相關連之司法院解釋

二、德國稅捐法制規範與相關連之聯邦憲法法院判決

三、小結與本文意見

肆、對於我國稅制的影響：以遺產及贈與稅法規定為例

一、臺灣稅捐法制規範與相關連之司法院解釋

二、德國稅捐法制規範與 2010 年之聯邦憲法法院判決

三、小結與本文意見

伍、結論：未來之發展與期待