

公法判解

長期照護者之醫藥費限以付與特定醫療院所始得列舉扣除之規定，違反平等原則

大法官釋字第701號

【實務選擇題】

有關人民之生存權、工作權及財產權應予保障之敘述，下列何者錯誤？

- (A) 依司法院大法官歷年來之解釋得知，我國現行死刑制度尚難謂牴觸憲法對生存權保障之規定。
- (B) 財產權之保障並非絕對，惟對於所謂之特別犧牲，國家不僅應予以補償，更應儘速。
- (C) 為增進公共利益之必要，國家得對人民從事工作之方法、應具備之資格或其他要件，以法律為適當之限制。
- (D) 一律限制明眼人不得從事按摩業，係屬對視障人士工作權之確保，應屬合憲。

答案：D

【裁判要旨】

- 一、系爭規定使受長期照護者，因醫療資源分配及醫療院所分布侷限，而至其他合法醫療院所就醫所支付之醫藥費，無法列舉扣除，影響憲法對生存權之平等保障，應受較嚴格之審查。
- 二、受長期照護者因醫療所生費用，屬維持生存必需支出，不應因其付與系爭規定以外其他合法醫療院所而有差異。
- 三、系爭規定所為限制對防止浮報或規避稅負之效果並不顯著，卻對受長期照護者之生存權有重大不利影響，不合憲法保障生存權之意旨，是其差別待遇之手段與目的間欠缺實質關聯，不符憲法平等原則。

【爭點說明】

- 一、九十四年十二月二十八日修正公布之所得稅法第17條第1項第二款第二目之三年前段規定：「……(二)列舉扣除額：……3.醫藥……費：納稅義務人及其配偶

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！

或受扶養親屬之醫藥費……，以付與公立醫院、公務人員保險特約醫院、勞工保險特約醫療院、所，或經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限」。此規定在九十七年十二月二十六日雖修正公布「公務人員保險特約醫院、勞工保險特約醫療院、所」為「全民健康保險特約醫療院、所」，但於意旨無影響。

二、101年7月6日作成的釋字第701號解釋，多數意見認為上開規定與憲法第7條平等原則之意旨不符，理由如下：

(一) 平等權審查的標準——重視差別待遇與分類標準：應留意從釋字第626解釋理由以降，大法官對平等權審查的論證漸趨嚴密，留意法規範中差別待遇的目的與分類標準和目的間之關聯性，而釋字第682號、第694號解釋理由中更有明確的描述，而為本號解釋理由所援用。

(二) 租稅優惠是國家保障人民生存與生活之扶助措施的一環，本案之平等原則審查因涉及生存權的保障，應有的審查標準：理由書中援引憲法第15條「生存權」保障及第155條「人民之老弱殘廢，無力生活，及受非常災患者，國家應予以適當之扶助與救濟」，值得留意。多數意見即基於規定醫療院所以外之其他合法醫療院所就醫所支付之醫藥費無法列舉扣除，將影響受長期照護者生存權受憲法平等保障之意旨，而決定對系爭規定所形成之差別待遇是否違反平等原則，採取「較為嚴格之審查」。

(三) 審查基準的具體操作：目的上，其首先引財政部函釋指出，系爭規定分類旨在避免浮濫或淪為規避稅負之工具，考量規定之醫療院所健全會計制度具有公信力，有利稅捐稽徵機關之查核，而就醫藥費申報列舉扣除額須以付與上開醫療院所者為限始准予減除。惟分類和目的的實質關聯上，受長期照護者因醫療所生之費用，其性質屬維持生存所必須之支出，於計算應稅所得淨額時應予以扣除，不應因其醫療費用付與上開醫療院所以外之其他合法醫療院所而有所差異。至於其實際上是否屬醫藥費支出，稅捐稽徵機關仍可基於職權予以審核，以免規避稅負，不致增加過多行政稽徵成本。故系爭規定所為之差別待遇對避免浮濫或淪為規避稅負達成之效果尚非顯著，卻對受長期照護者之生存權形成重大不利之影響，難謂合於憲法保障受長期照護者生存權之意旨。是其差別待遇之手段與目的之達成間欠缺實質關聯。

三、久違的適用上違憲：本案解釋文明文「就身心失能無力自理生活而須長期照護者（如：失智症、植物人、極重度慢性精神病、因中風或其他重症長期臥病在床等）之醫藥費，亦以付與上開規定之醫療院所為限始得列舉扣除，而

【高點法律尋班】

版權所有，重製必究！

對於付與其他合法醫療院所之醫藥費不得列舉扣除，與憲法第7條平等原則之意旨不符，在此範圍內，系爭規定應不予適用。」實際上乃是自釋字第242號解釋後未再在法律違憲審查中出現過的「適用上違憲」。本案延續近年自釋字第692號、第694號解釋以降關於減免稅額或扣除額以及扶養義務的關係，值得綜合比較思考。

【相關法條】

憲法第7條、第15條、第155條

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！