

議題研析

一、題目：薪資費用核實減除方案之評析

二、所涉法律：所得稅法第 14 條及第 17 條

三、探討研析

(一)緣起

報載俗稱「林若亞條款」的薪資費用核實減除方案，財政部初步規劃納入治裝費、職業上工具支出及進修訓練費等 3 項目，雖以何種方式入法仍在研議中，但未來包括藝人行頭、靠行司機自購貨車、教授購買教學用書等，相關費用都可能列入扣抵減稅。然因職業類別差異大，可核實減除之項目與範疇，恐將造成稽徵雙方認定上之爭議，宜予全盤考量。

(二)釋字第 745 號解釋：薪資所得未許實額減除費用違憲

司法院大法官就「薪資所得未許實額減除費用是否違憲案」作成釋字第 745 號解釋。解釋文意旨揭示：所得稅法第 14 條及第 17 條關於薪資所得之計算，僅許薪資所得者就個人薪資收入，減除定額之薪資所得特別扣除額，而不許薪資所得者於該年度之必要費用超過法定扣除額時，得以列舉或其他方式減除必要費用，於此範圍內，與憲法第 7 條平等權保障之意旨不符。理由書進一步指出所得稅法薪資所得的計算方式，只容許單一額度特別扣除額方式（定額扣除），而不容許列舉減除超過法定扣除額之必要費用，形成薪資所得者與執行業務所得者間、薪資所得者相互間的差別待遇。這種只採定額扣除方式的規定，立法目的在於考量減輕薪資所

得者稅負及降低稅捐稽徵成本，固然可以認為目的正當，但是採取這種差別待遇手段的結果，違反量能課稅的客觀淨值原則，亦不符合手段與目的間應有合理關聯的要求，宣告系爭規定關於此部分因規範不足而違憲。

(三) 日本立法例

參照日本所得稅法第 28 條及第 57 條之 2 規定，薪資所得扣除額係按納稅義務人薪資收入多寡而設有不同之扣除比率，除此之外，亦允許薪資所得者針對特定項目提出實證，核實認列薪資成本費用，相關規定簡述如下：

1、定額扣除（概數扣除）

日本薪資所得定額扣除額表

2018 年（平成 30 年）

單位：日圓

收入金額		所得扣除額
超過	以下	
	180 萬	收入金額 X40% (小於 65 萬，扣除 65 萬)
180 萬	360 萬	超過 180 萬之部分 X30%+72 萬
360 萬	660 萬	超過 360 萬之部分 X20%+126 萬
660 萬	1000 萬	超過 660 萬之部分 X10%+186 萬
1000 萬		扣除 220 萬

資料來源：參照日本所得稅法第 28 條整理

2、特定支出扣除（實額扣除）

包括：(1) 通勤費、(2) 搬家費、(3) 扣除 (4) 之研

修費、(4) 與職務直接相關之必要資格取得費、(5) 單身赴任返家旅費(1個月4次)及(6)勤務必要經費。但上述費用若由雇主支出者，不得認列。

四、建議事項

我國勞動市場提供勞務型態已經朝向多元化發展，提供勞務者未必是典型勞工，也不是典型執行業務者，但經常需要自己負擔提供勞務所需成本費用，例如大學教師、保險業務員、房屋仲介人員、演藝人員以及其他類似工作者等，以後如都可以實報實銷扣除其成本費用，以核實認定所得課稅，亦即稅法規定配合勞動市場多元化發展需要，有助於上述勞動市場多元化的健全發展，也有利於產業經濟活動的多元化發展。至於得主張扣除之項目與範圍，以及未能提供成本費用證明者，其可扣除之金額，建議參酌日本立法例，引進定額扣除(概數扣除)及特定支出扣除(實額扣除)制度，以趨近於量能課稅原則之要求。

撰稿人：莊弘仔