



納稅義務人本人與配偶之所得是否一定要合併申報？有無例外之規定？

依所得稅法第十五條規定，納稅義務人之配偶及受扶養親屬有各類所得，應由納稅義務人合併報繳。受扶養親屬依所得稅法第十七條規定如下：

- (一) 納稅義務人及其配偶之直系尊親屬，年滿六十歲，或無謀生能力，受納稅義務人扶養者。
- (二) 納稅義務人之子女未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。
- (三) 納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。
- (四) 納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。

上述之扶養滿二十歲以上而在學之子女或兄弟姊妹者，以就讀於教育主管機關立案之學校，且具有正式學籍者為限。

納稅義務人本人與配偶之所得無論是否分居、分戶設籍、採聯合或分別財產制，依所得稅法第十五條規定，原則上均應合併申報，除有下列之例外情形者，夫妻得分開申報：

- (一) 所得年度中結婚或離婚者，可選擇分開或合併申報。
- (二) 夫或妻年滿60歲或未滿60歲但無謀生能力，可由子女申報扶養，此時夫妻可以一方單獨申報，另一方列報為他戶受扶養親屬，或夫妻雙方列為不同申報戶的受扶養親屬。
- (三) 父母申報扶養仍在校就學但已婚之子女，則該受扶養子女之配偶有所得時，可以單獨申報。

另依據大法官會議 1010120 釋第 696 號解釋，現行所得稅法第十五條有關夫妻非薪資所得合併計算稅額，增加稅負之規定，違反憲法第七條平等原則，應自該解釋公布之日起，至遲於屆滿二年內失其效力。

為消除夫妻非薪資所得合併計算稅額所增加之稅負，仍於行政院第 3339 次院會討論通過所得稅第十五條修正草案，近期轉立法院審議。本次修正草案乃規定自 103 年 1 月 1 日起，納稅義務人、配偶及受扶養親屬之各類所得，除納稅義務人與配偶分居，得各自辦理結算申報及計算稅額外，應由納稅義務人合併申報及計算稅額，其稅額計算方式由納稅義務人就下列三種計算方式擇一適用：

- (一) 納稅義務人、配偶及受扶養親屬各類所得合併計算稅額。(維持現行)
- (二) 納稅義務人或其配偶薪資所得分開計算稅額，其本人、配偶及受扶養親屬其餘各類所得合併計算稅額。(維持現行)
- (三) 納稅義務人或其配偶各類所得分開計算稅額。(新增)

【所得稅法】

第十五條 (92.6.25.修正) (合併申報)

納稅義務人之配偶，及合於第十七條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿後六個月內申請變更。

納稅義務人得就其本人或配偶之薪資所得分開計算稅額，由納稅義務人合併報繳。計算該稅額時，僅得減除薪資所得分開計算者依第十七條規定計算之免稅額及薪資所得特別扣除額；其餘符合規定之各項免稅額及扣除額一律由納稅義務人申報減除，並不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額及薪資所得特別扣除額。

第十七條 (101.12.5.修正) (綜合所得淨額之計算)

按前四條規定計得之個人綜合所得總額，減除下列免稅額及扣除額後之餘額，為個人之綜合所得淨額：

- 一、免稅額：納稅義務人按規定減除其本人、配偶及合於下列規定扶養親屬之免稅額；納稅義務人及其配偶年滿七十歲者，免稅額增加百分之五十。但依第十五條第二項規定分開計算稅額者，納稅義務人不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額：
 - (一) 納稅義務人及其配偶之直系尊親屬，年滿六十歲，或無謀生能力，受納稅義務人扶養者。其年滿七十歲受納稅義務人扶養者，免稅額增加百分之五十。
 - (二) 納稅義務人之子女未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。
 - (三) 納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。
 - (四) 納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲，或滿二十歲以上而因在校就學、身心障礙或無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。

【解釋令】

配偶如受其他納稅義務人扶養得由該他人申報免稅額

綜合所得稅納稅義務人之配偶如受另一納稅義務人扶養，且符合所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款扶養親屬免稅額規定者，得由另一納稅義務人列為扶養親屬並依法辦理所得稅結算申報。但原納稅義務人不得再申報減除其配偶之免稅額。(財政部 84/07/12 台財稅第 841633210 號函)

申報在校就學之扶養親屬免稅額之認定標準

納稅義務人依所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2 目或第 3 目規定申報扶養親屬免稅額時，在校就學之認定，依據教育部 83 年 5 月 30 日台 (83) 社第 027756 號函說明二：「學生完成註冊手續，入學資格經學校報主管教育行政機關核備並領有學生證者，即具『正式學籍』，並依學校行事曆至校上課者或其學籍在學年度內為有效之在校肄業學生為『在校就學』。」貴校全修生如符合上開規定，並確實受納稅義務人扶養者，得由納稅義務人列報扶養親屬免稅額，其有各類所得，並應由納稅義務人合併申報課稅。(財政部 83/07/27 台財稅第 831602325 號函)

附件：教育部 83 年 5 月 30 日台 (83) 社第 027756 號函

主旨：關於所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 2、3 目所稱「在校就學」，應如何認定較為合宜，及「正式學籍」之認定標準等乙案，復如說明二、三。說明：二、學生完成註冊手續，入學資格經學校報主管教育行政機關核備並領有學生證者，即具「正式學籍」，並依學校行事曆至校上課者或其學籍在學年度內為有效之在校肄業學生為「在校就學」。三、空中專科進修補習學校依「補習教育法」(編者註：現行補習及進修教育法)設立，修業年限為 3 年至 7 年，其學生具有正式學籍；國立空中大學依「國立空中大學設置條例」(編者註：現行「空中大學設置條例」)設立，該校學生分為全修生及選修生，全修生修滿 128 學分成績及格者，始得畢業，全修生亦具有正式學籍，然選修生無正式學籍。上述學生學籍與一般學校學生相同，均具正式學籍。

臺灣地區人民就讀大陸地區學校等之列報免稅額及教育學費別扣除額規定

一、自 100 年 11 月 4 日起，納稅義務人之子女在國外、香港、澳門或大陸地區就學，就讀下列學校（詳附件），具有正式學籍，且其學籍在學年度內為有效者，納稅義務人得檢附教育學費繳費收據影本或其他足資證明文件，依所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5 規定，列報教育學費特別扣除額；納稅義務人並得依同條項第 1 款第 2 目規定，列報子女之免稅額：

（一）教育部依大學辦理國外學歷採認辦法公告之參考名冊所列大專校院，或其他經當地國政府權責機關或外國專業團體認可之大專校院。

（二）教育部依香港澳門學歷檢覈及採認辦法公告之認可名冊所列高等院校，或其他經香港及澳門地區教育主管機關認可之高等院校。

（三）大陸地區教育主管機關公布具有普通高等學歷教育招生資格之高等學校，或其他經大陸地區教育主管機關認可之高等學校。

二、自 100 年 11 月 4 日起，納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹年滿 20 歲，在國外、香港、澳門或大陸地區就學，就讀符合前點規定之學校，具有正式學籍，且其學籍在學年度內為有效者，納稅義務人得檢附在校就學之證明、前點規定之教育學費繳費收據影本或其他足資證明文件，依所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款第 3 目規定，列報扶養親屬免稅額。

三、前二點規定之大陸地區在校就學之證明、教育學費繳費收據影本或其他足資證明文件，應檢附大陸地區公證處所核發之公證書，並送經行政院設立或指定之機構或委託之民間團體驗證。

四、本部 84 年 11 月 15 日台財稅第 841657896 號函、97 年 3 月 28 日台財稅字第 09700169460 號函及 100 年 7 月 20 日台財稅字第 10000243130 號令，自 100 年 11 月 4 日起停止適用。

五、本部 84 年 6 月 21 日台財稅第 841629981 號函說明二，自 100 年 11 月 4 日起停止適用；同函說明三有關「前開條文所稱『教育學費』……」之規定，自 100 年 11 月 4 日起修正為「所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5 所稱『教育學費』……」。

附件：

一、用途說明

依本附件資料出處查詢之國外、香港、澳門及大陸地區學校，僅供納稅義務人依所得稅法第 17 條規定列報受扶養親屬之免稅額及子女之教育學費特別扣除額參考使用。

二、資料出處

(一) 教育部依大學辦理國外學歷採認辦法公告之參考名冊所列大專校院

1. 請逕自教育部國際文化教育事業處網址 (<http://www.edu.tw/bicer/index.aspx>)，下載「外國大學參考名冊」參考。
2. 納稅義務人之子女、納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹年滿 20 歲，就讀上開參考名冊以外之大專校院，經當地國政府權責機關或外國專業團體認可者，納稅義務人得檢附其他足資證明文件供稽徵機關核認。

(二) 教育部依香港澳門學歷檢覈及採認辦法公告之認可名冊所列高等院校

1. 請逕自教育部高等教育司網址 (<http://www.edu.tw/HIGH/>)，下載「香港專科以上學校認可名冊」及「澳門專科以上學校認可名冊」參考。
2. 納稅義務人之子女、納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹年滿 20 歲，就讀上開參考名冊以外之高等院校，經香港及澳門地區教育主管機關認可者，納稅義務人得檢附其他足資證明文件供稽徵機關核認。

(三) 大陸地區教育主管機關公布具有普通高等學歷教育招生資格之高等學校

1. 依據財團法人海峽交流基金會 101 年 4 月 3 日海廉(文)字第 1010013648 號函，大陸地區教育主管機關自 2005 年起於相關網站公告該等學校名單 (網址：www.moe.edu.cn/publicfiles/business/htmlfiles/moe/moe_122/)，請逕自下載參考。另該等學校名單未必每年公告且公告時間未定。
2. 納稅義務人之子女、納稅義務人及其配偶之同胞兄弟、姊妹年滿 20 歲，就讀上開名單以外之高等學校，經大陸地區教育主管機關認可者，納稅義務人得檢附其他足資證明文件，供稽徵機關核認。該文件應檢具大陸地區公證處所核發之公證書予以證明，並送經行政院設立或指定之機構或委託之民間團體驗證。