

# 總統府公報

Presidential Office Gazette

本號公報內容於發行日同步登載本府全球資訊網

網址：<http://www.president.gov.tw/>

中華民國96年2月7日（星期三）發行 第6730號



總統府第二局 編印

---

# 總統府公報

第 6730 號

中華民國 96 年 2 月 7 日 (星期三)

---

## 目 錄

### 壹、總統令

- 一、任免官員.....2
- 二、授予勳章.....14
- 三、明令褒揚.....14

### 貳、總統及副總統活動紀要

- 一、總統活動紀要.....15
- 二、副總統活動紀要.....17

### 參、總統府新聞稿.....18

### 肆、司法院令

- 一、公布大法官議決釋字第 621 號解釋.....23
- 一、公布大法官議決釋字第 622 號解釋.....80

總 統 令

總統令 中華民國 96 年 1 月 26 日

任命陳豐治為高雄市議會簡任第十職等專門委員。

任命陳劍賢為臺東縣議會簡任第十二職等主任秘書。

任命邱淑貞、李正義、賴仁銀、王治宙、林順良為薦任公務人員。

任命蕭景、曾珮雯、周愛玲、黃柏欽為薦任公務人員。

任命林燕英為薦任公務人員。

任命許閔雄、尤碧霞、黃冠華、施至鴻、陳宏裕、陳月卿、江澄輝、張家賓、蔡明松、郭陽春、呂昆達為薦任公務人員。

任命毛成龍、王翠珍、蔡國聖、鄭建棋、王淑玲、蕭索玉、林建成、張益銘為薦任公務人員。

任命黃厚輯、羅鈞盛、廖雯玲、鄒昀杉、黃厚滋、陳志豪、蔡昕諭、黃永盛、莊協倫、李芳玫、陳美雲為薦任公務人員。

任命羅仕明、洪鳳娟、周榮山、陳嘉珮、游庶鑫、劉春蘭、鄭百宏、吳明珠、李衛宗、李嘉星、余峯河、黃國倫、鍾語泉、胡玉國、劉榮峰、王曉雲、林虹慈、林佩詩、陳盈璇、江珮瑜、許秀卿、徐德澤、陳杏萍、楊振祥、林家好為薦任公務人員。

任命胡茂中為薦任公務人員。

任命彭佳麗、陳志偉為薦任公務人員。

任命葉晉良、黃珣晴、李佳宜、吳桂治、郭冬鳳、洪西姿、曾欣

如、徐玉梅、吳淑美、彭炎隆、張彩玫、李淑芬、王淑玲為薦任公務人員。

任命劉秀琪、曾聿穎、徐金蓮、彭秋梅、馮金水、莊金火為薦任公務人員。

任命游雅惠、王春梅、吳雪貞、楊心怡、羅敏華、楊麗貞、蔣素禎、劉瓊惠、陳秀美、張玲蒨、劉淑惠為薦任公務人員。

任命徐玉英、林英華、林芳璋、林婷玉、李郭賢甄為薦任公務人員。

任命張瑪利為薦任公務人員。

任命楊明儀、謝佩真、陳志明、黃玲珠、趙春賢為薦任公務人員。

任命張渝湄、陳奕銓、鄭連珠、黃瑛緯、吳淑惠、蔡秋芬、洪慧娟、朱檢榕、蕭慈恩為薦任公務人員。

任命陳崇健為薦任公務人員。

任命侯建廷、蔣佳修、黃卿爾、詹梓陵、盧曉鈴、廖永富、黃愛惠、劉昌郎、周瑞霖、江水亮、簡紹欽、陳昭燕、蘇火同、吳秋惠為薦任公務人員。

任命李勇鋒、周俊男、劉文榮、郭淑卿為薦任公務人員。

任命陳美容、倪靜如、張君清、張安吉、黃羿萍、林義庭、蔡勝斌、劉睿哲、陳正雄、賴青建、吳淑梅、黃啟展、翁金付、劉昭男、郭進發、林基正、陳啟宏、許俊仁、侯群榮、魏鈴珠為薦任公務人員。

任命陳宗賢、李櫻子、何春林、吳政霖、蕭欽仰、張雅萍、陸時卿、周水森、林弘原、陳懷揚、林姿吟、高誼珍、林素蘭、張峻誠、莊世芬、黃金玉為薦任公務人員。

任命盧玟玲、王文秀、顏榮賓、古建良、曾博昌、羅瑛傑、陳建

旭、鍾啟泰、林志穎、莊文忠、買添號、楊明忠、林基成、林崇斌、沈福盛、黃惠俊、林任應、吳隆禧、謝富智、林慧雯、陳金成、蔡封文、邱乾豔、陳建和、廖中興、陳榮宗、鍾蕙如、李淑美、楊聰展為薦任公務人員。

任命柯竣耀為薦任公務人員。

任命楊琇惠、洪慧娟、黃桂香、吳碧華、蘇珊瑚、黃心穗、邱琬琦、陳建嘉、謝甄晏、陳雅琳、唐怡華、馬靖翔、范瑞慧、張華珊、古如薰、王正忠、鍾文浩、梁素美、力彩雲、郭聰義、顏全廷、劉昆福、戴美珍、郭碧蓮、李世昌、林信璋、盧淑慧、劉文福、吳孟樺、何志宏、鍾富全、陳美育、顏美麗、黃仁智、黃倩芬、凌文慧、鍾細金、孫翠玲、陸瓊珠為薦任公務人員。

任命王瑞雄為薦任公務人員。

任命陳玫妙、許素春、陳振傑、袁以明、管秀珠、林震吉、蘇慶昌、蘇淑惠、吳秋芳、邱素慧、張安菊、吳仁正、劉丁源、陳賢良、賴芬容、周能智、黃根章、邱霄雯、羅國偉、邱俐惠、蔡英勇、李秀娟、蔡宜靜、廖惠玲、許水雲、吳秋梅、蘇仲義、邱倖琳、黃豐隆、謝清麗為薦任公務人員。

任命彭騰進、許淑冠、游隆樟、閻慶義、戴思亮、周金發、許春龍、章巧元為薦任公務人員。

任命王維、陳惠琪為薦任公務人員。

任命賴志明為薦任公務人員。

任命黃文英、柯東昌、陳招惠、李文中、呂朝陽、許慧彥、徐應智、陳弘倫、吳采蓉、胡益彰、黃重榮、宋德麟、謝佩娟為薦任公務人員。

任命潘錦茂、余恩賜為薦任公務人員。

任命顏耀輝、陳明模為薦任公務人員。

任命黃炳雄為薦任公務人員。

任命王昇柔為薦任公務人員。

任命邱吳雨莘、宋世平、樊臺忠、潘素仙為薦任公務人員。

派甘廣飛為薦派公務人員。

總 統 陳水扁

行政院院長 蘇貞昌

## 總統令 中華民國 96 年 1 月 26 日

任命李政達、馬紹立、吳榮彬、李孟勳、游銀亮、蔡連盈、陳建德、蕭先進、黃楷倫、陳宇忠、魏州男、黃忠雄、洪清輝、蕭啟洪、陳彥肇、王錦隆、蕭榮憲、許勝棟、陳世恩、朱寶毓、林照鴻、林煌裕、曾永宏、陳秋榮、劉傑銘、宋明池、盧國文、黃信彰、江錫建、張景惠、吳清源、李建鋒、高一峰、葉振昌、張偉傑、郭邦榮、張世璋、晉欽龍、蕭銘庚、趙振宏、潘俊文、謝文泉、張文義、伍玉達、顏家政、劉志豐、陳延助、楊金德、陳朝琴為警正警察官。

任命孫國禎、劉昭鵬、張育誠、王慶裕、侯宏典、吳朝木、賴芳裕、陳合興、洪常智、陳聖賢、陳坤賀、林書樂、陳景崧、陳永隆、黃啟瑞、薛志松、李建能、涂世聰、林永發、蘇玉樹、李永全、陳坤明、黃清標、翁良寬、黃重逢、陳俊卿、陳信州、江宏仁、葉俊哲、楊寧恭、曹榮華、李承芳、施進吉、陳昌顯、黃正任、羅金村、林顯賓、劉明讓、邱嘉雄、康世傑、蔡立超、侯柔丞、周登加、陳輝霖、周旭桂、陳志祥、丁肇泰、楊璨隆、涂勝羣、林雨助、魏三晏、張德

茂、朱克賢、許榮勝、林秉宏、鄭英明為警正警察官。

任命丁順清、黃弘忠為警正警察官。

任命曾泳蒼、張進首為警正警察官。

任命陳信助、鄒國春、呂寅樑、汪佑群、梁國慶、徐榮隆、王世旭、鄭曉暘、謝東昇、張敬群、李詠詮、蔡宗融、李昆鐘、吳志銘、王志豪、郭志偉、蔡奇勳、葉俊宏、張全明、簡忠勇、郭益成、方瀚諒、陳國梁、鄭誌偉、林介山、陳立武、洪智雄、林朝陽、朱繼元、黃正男、鍾武宜、宋聰哲、鍾志健、鍾振法、翁慶輝、陳淑會、徐其萱、周建華、李曜丞、許慶德、張宏江、張銘益、張裕賢、盧明興為警正警察官。

任命蔡進隆、張公禮、楊芷甯、高俊傑、洪一銘、潘奉觀、蔡志鴻、林殷安、賴茂進、卓昱峰、楊琦偉、王志峰、沈明哲、謝升力、林榮燦、吳忠祐、顏敏森、林勇村、周良駿、呂俊男、許福和、何志忠、張瑋豫、林永裕、楊順振、王國豪、王慶發、楊志聖、林進發、蔡志銘、陳金生為警正警察官。

任命呂進來、李中皓為警正警察官。

總 統 陳水扁

行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 9 6 年 1 月 3 0 日

行政院政務委員兼行政院經濟建設委員會主任委員胡勝正、行政院政務委員何美玥另有任用，均應予免職。

特任胡勝正為行政院金融監督管理委員會委員並為主任委員，何

美珮為行政院政務委員兼行政院經濟建設委員會主任委員。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 30 日

特任湯金全為行政院公平交易委員會委員並為主任委員。

任命余朝權為行政院公平交易委員會委員並為副主任委員，周雅淑、黃美瑛、林益裕、陳志民、謝易宏、張懿云、林欣吾為行政院公平交易委員會委員。

任期均自中華民國 96 年 2 月 1 日起至 99 年 1 月 31 日止。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 30 日

行政院體育委員會主任委員陳全壽已准辭職，應予免職。

特任楊忠和為行政院體育委員會主任委員。

此令均自中華民國 96 年 1 月 31 日起生效。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 30 日

任命簡良機為財政部關稅總局簡任第十三職等關務監總局長。



任命沈盈宅、范惠珍為國立嘉義大學簡任第十職等專門委員。

任命王禎郎為臺灣桃園地方法院檢察署簡任第十職等主任觀護人，黃謀信為臺灣板橋地方法院檢察署簡任第十職等主任檢察官，謝琨琦為臺灣高雄戒治所簡任第十職等所長。

任命王本哲、陳宗權、郭忠華、林淳智、溫永松為交通部民用航空局桃園國際航空站簡任第十職等組長，張錫聰為交通部觀光局簡任第十一職等組長。

任命許茂森、吳修養為高雄市議會簡任第十一職等室主任，劉芳姿為高雄市議會簡任第十一職等組主任。

任命許金來為臺中市政府政風室簡任第十職等主任。

任命黃隆傳為彰化縣政府簡任第十一職等參議。

任命林澤民為澎湖縣政府簡任第十一職等局長，蘇啟昌為澎湖縣政府簡任第十職等參議。

任命陳信宏為薦任公務人員。

任命盧忠漢、林慧雅、曾綉鈴、林佳鋒、呂金鳳、田桂安、洪錦足、莊靖芳為薦任公務人員。

任命張錦虹、黃美華、紀芳元、莊家梅、王家茹、李春愛為薦任公務人員。

任命宋昀蓁、陳玲真、綦淑媛、黃燕琴、林錫宏、尹先榮、郭湘蓮、饒建楷、楊為瑛為薦任公務人員。

任命林正捷、江俊慶、王雅立、蕭文啟、許美玲、林育丞、曾文昌為薦任公務人員。

任命徐蓓莉、程廣益為薦任公務人員。

任命劉敏如為薦任公務人員。

任命陳璽婷為薦任公務人員。

任命許純綺、吳世佳、李易翰、黃有愉、周翠梅、汪素貞、林瑞霞、黃秀珍、陳梅花、周淑真、林素靜、陶素卿、劉桂美、江綺雲、林美香、巫雅琳、黃秀桃、蔡麗虹、周淑慧、劉更新、呂美賢、尹宥惠、曾政基、邱淑芬、羅伊婷、楊惠婷、郭璟諭、陳美文、陳文珠、陳薌芹、蔡瑋昶、陳淑美、張鼎政、蔣怡娟、凌金鳳、陳承謙、張仁志、林建彰、周柏宏、黃莉婷、謝士啟、何光薇、洪麗晴為薦任公務人員。

任命張弘璋、郭明杰、林永吉、劉鴻海、王秀芬、黃麗敏、曾秀美、陳大中、章鈴雪、周淑滿、葉思妤、顧水秀、蔣國志、彭春芳為薦任公務人員。

任命劉瑞生、鐘淑敏、曹櫻慈、蘇麗霞、吳金燕、李佳芄、徐素珍、李香棠、邱瑞記、侯漢明、郭美雲、洪佳儀、張國宏、黃碧珍、鄭麗金、吳美玲、葉森森、張倍誠、吳淑芬、劉紀康、喻淑娟、尤玫嫻、賴慧瑩、蔡碧淑、王明宗、林文質、陳美惠、吳強生、曾純美、秦士文、薛惠珍、邱慶華為薦任公務人員。

任命謝美蓮為薦任公務人員。

任命方良慧、林美金、游珊華、盧景懋、黃瑛樺、李淑美為薦任公務人員。

任命張祐齊、陳璧儀、周建銘、方冠岳、謝根枝、童秀鈴、邱毓翰、林郁芬、吳琇琳、蔣幸淑、張孝烜、邱富彥、劉武訓、柯俊宏、徐淑貞為薦任公務人員。

任命古官田、洪婉萍、吳廷敬、邱仲亨、郭俊麟、林峰生、陳信儒、劉富桂、游五全、劉宏源、楊姍儒、劉雪津、張鳳娟、蕭素寬、謝慧珍為薦任公務人員。

任命吳敏光、李鴻宗、范心怡、莊映雪、陳鎧湧、林錫聰、陳淑

佑、林桂慧、戴賢祥、傅秋香、江婉玉、王四清、曾現智、詹素月、林鴻維、楊肇燚、劉鳳蓉、張淑滿、劉秀美、劉倩雲、張志成、彭弘鈺、曾牡丹、陳文崇為薦任公務人員。

任命王美玲、吳芳美、陳美秀、李煌泰、蔡文榮、陳慶華、黃永淇、潘建民、沈小鳳、林悅芝為薦任公務人員。

任命張晏菱、康家桂、邱秀燕、蔡玲慧、徐君銘、羅瑞云、何春綢、羅永輝、呂玫芳為薦任公務人員。

任命黃錦枝、詹人樺、謝淑玲、王雪真、田博光、繆永國、楊清良、吳秉錡、唐安邦、藍祥潤、溫仁冬、郭育奴、張文燦為薦任公務人員。

任命陳聖文、陳冠伍、繆筱玲、吳美麗為薦任公務人員。

任命柯雪華為薦任公務人員。

任命王秀琴、高湘燕、謝馥揚、黃彥瑾、何美靜、張淑惠、陸秀琪、叢倍梅、張松吉、許世杰、羅淑芬、張淑萍、陳寶村、林麗蓉、李朗明、林志鴻、陳樹棠、王建忠、林偉誠、鐘雅慧、陳萬樟、蘇天啟、鄧祖國、林弘榮、黃瑋如、郭榮駿、蘇貴盛、蔡佳儒、梁琳琳、賴麗惠、梅美華、陳國庭為薦任公務人員。

任命謝禮安、陳啟聰、陳玟叡、甘惠娟、張維琦、黃錫坤、陳金文、陳世鐘、陳家源、詹明憲、許崇恩、蔡英明、洪騰嶽、林慶輝、洪瑞榮、林瑞棟、林瓊枝、黃建置、魏木村、蔡宗育、張富順、覃郁雯、盧如霈、劉錫棟、邱昭敏、張祝儉、曾鈺庭、王月玲為薦任公務人員。

任命李憲宗、謝國鎮為薦任公務人員。

任命孫珮珊、王嘉慶、蔡鴻義、黃世昌、劉惠頂為薦任公務人員。

任命許盈盈為薦任公務人員。

任命陳容洙、陳淑卿、翁春英、鍾麗葉、王碧蓮、羅淑慧、程溶澂、鄭世盟、林裕袁、吳昂謹、陸東平、戴博卿、李榮茂、陳淑芬、黃文哲、陳雅娟、廖秋月、陳明輝、劉麗姿為薦任公務人員。

任命楊國城為薦任公務人員。

任命王玉真、黃進和、陳淑婉、林素華、侯碧芳、翁慧娥為薦任公務人員。

任命張建富、陳秀青、陳賢德、林慧文、王麗夙、鄭安亨、郭月琴、簡鈴昇、涂玉霞、蔡幸娟、徐惠玉為薦任公務人員。

任命江師榮、宋湘華、王俊強、洪明祥、鄭哲彪為薦任公務人員。

任命徐碧珠、林德旺、顏麗珠、林界宏、姚錦寶、吳青霏、陳淑秋、楊月卿、洪健寧、洪振凱、馮秋蓉、郭珍意、黃國敦、陳士林、鄭鴻銘、劉加福、林建廷、王發科、許博森、林士弘、戴熒怡、王聖智、李蜀潔、劉惠娟、沈清淑、鄭梅禧、黃綉斐、吳麗琴、蘇燕玲、官素玉、王杏蘭、吳琴為薦任公務人員。

任命涂清滿為薦任公務人員。

任命鄧百玲、張淑芬、鄭美麗、魏素梅、王鴻模、利雪貞、許銘溪、卜喜新、蔡美香、佟秋菱、蘇麗雲為薦任公務人員。

任命林金蓉為薦任公務人員。

任命洪淑芳、邱文玉、王純敏、黃國晉、陳炳臣、郭居興、陳玲黎、柯淑秋、葉慶輝、羅雲英、鍾明穎、楊仁哲、黃月珠、高雅文、曾子真、李明仁、朱寶蓮為薦任公務人員。

任命張瑞文為薦任公務人員。

任命朱玉、李擇仁、顏佳慧、江凌娟、楊採娥、陳玉蔭、吳郁璋、湯錦華、胡孟賢、康秀珠、朱文珍、程良南、朱洺鎡、林耀川、陳秋芳、楊惠芳、曹惠美、林松茂、謝素月、陽家財、蔡俊芳、吳饌宏

、陳美智、林麗惠、游淑玲為薦任公務人員。

任命戴靜茹、林晉如、蔡益田、柯秀惠、范若望、劉國添、籃麗英、池國雄、賴裕穹、葛明雄、張敏煌、高稚函、陳淑惠、姜貴美、黃慧怡、姜靜嫻為薦任公務人員。

任命李榮乘、賴建宇、官素文為薦任公務人員。

任命吳一宏、杜金屏、賴立德、呂奇波為薦任公務人員。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中華民國 96 年 1 月 30 日

任命鄭丁木、曾進輝、洪志銘、羅裕柏、廖鎮鉛、曾東椿、林東明、潘文隆、程怡琮、翁世洋為警正警察官。

任命張舜堯為警正警察官。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中華民國 96 年 1 月 31 日

特派李慧梅為 96 年交通事業公路人員升資考試典試委員長。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中華民國 96 年 1 月 31 日

特派張正修為 96 年專門職業及技術人員特種考試航海人員第一次

及第二次考試典試委員長。

總 統 陳水扁

行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

考選部政務次長郭生玉已准辭職，應予免職。

此令自中華民國 96 年 2 月 1 日起生效。

總 統 陳水扁

行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

任命陳小萍為薦任公務人員。

任命張暹暉為薦任公務人員。

任命張惠卿、許惠珍、林秀貞、蔡明宏為薦任公務人員。

總 統 陳水扁

行政院院長 蘇貞昌

**總統令** 中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

任命林以夫、鄭忠凱、徐嘉鴻、駱有岳、吳俊禕、王會興、洪名章、吳康平、辜建塏、陳景源、蕭輔齡、鄧建男、吳嘉濠、施國欽、彭石龍、蘇文彬、李信宏、鄧雅君、林宛津、陳詩涵、簡秀芳、楊琇霽、王一昌、李孟然、陳豐富、劉俊強、林建志、張豪聖、馬國棟、藍志成、許仕呈、廖允成、董柏煌、許正亞、孫玉文、陳宥霖、李俊

良、吳俊萍、沈永盛、陳國平、楊哲和、林光輝、李清煌、蔡志峯、吳彥政、林俊隆、江智明、陳建融、游瀚鈞、林志明、方嘉營、吳學勳為警正警察官。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

## 總統令

中華民國 96 年 1 月 30 日  
華總二榮字第 09600004751 號

茲授予尼加拉瓜共和國駐聯合國常任代表賽維亞大綬景星勳章。

茲授予吐瓦魯駐聯合國常任代表索本嘉大綬景星勳章。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌  
外交部部長 黃志芳

## 總統令

中華民國 96 年 1 月 29 日  
華總二榮字第 09610006111 號

總統府前戰略顧問、前海軍總司令、立法委員顧崇廉，才智卓蘊，穩健謙和。早歲卒業海軍軍官學校，樓船巡弋，海疆安瀾；繼赴美國海軍大學戰爭學院深造，沈潛文武韜略，濬淪科技新知。歷任海軍軍官學校校長、艦隊司令暨國防部副參謀總長、副部長等職，籌建艦上反潛配備，開展軍制興革事宜，恪慎艱虞，措置有方。復接掌海軍總司令，研析戎機敵情，肩負海峽防務重責；統合戰略部署，推動艦隊東移政策，淵謨深運，懋績孔彰。

嗣膺聘總統府戰略顧問，論兵佐治，元良是賴；銜命持節荷蘭王國，突破外交經貿困境，加強歐盟聯繫合作，精誠匡濟，揚歷斯土。晚近於不分區立法委員任內，倡導全民國防新思維，致力軍購議題制度化，識見宏曠，議壇蜚聲。綜其生平，半世紀忘身報國，五十載整軍經武，儒將霽範，青史聿昭。遽聞殂落，震悼曷極，應予明令褒揚，用示政府旌表忠勳之至意。

總 統 陳水扁  
行政院院長 蘇貞昌

## 總統活動紀要

記事期間：

96 年 1 月 26 日至 96 年 2 月 1 日

1 月 26 日（星期五）

- 參觀「全球新興民主論壇」倡議大會影像展（台北市君悅飯店）
- 蒞臨「全球新興民主論壇」倡議大會開幕典禮致詞（台北市君悅飯店）
- 蒞臨「全球新興民主論壇」第1場領袖論壇致詞（台北市君悅飯店）
- 蒞臨「全球新興民主論壇」第2場領袖論壇致詞（台北市君悅飯店）
- 蒞臨「全球新興民主論壇」發表演說一對「全球新興民主論壇」之期許（台北市君悅飯店）
- 蒞臨「全球新興民主論壇」倡議大會閉幕典禮並簽署「全球新興



民主論壇」宣言及合照（台北市君悅飯店）

- 偕同副總統設宴款待來台參與「全球新興民主論壇」倡議大會各國貴賓（台北市君悅飯店）

**1 月 27 日（星期六）**

- 參加「藍約翰告別式」並發表慰辭（高雄市楠梓區）
- 參觀台灣恩智浦半導體公司並聽取簡報（高雄市楠梓加工出口區）
- 蒞臨「台灣客社」成立大會致詞（台北市台大集思會議中心）
- 陪同波蘭前總統華勒沙參訪龍山寺（台北市萬華區）
- 陪同波蘭前總統華勒沙參訪華西街夜市（台北市萬華區）
- 接受美國「有線電視新聞網」國際頻道（CNNI）專訪播出

**1 月 28 日（星期日）**

- 蒞臨「亞洲民主人權獎」頒獎典禮頒獎並致詞（台北市遠東飯店）

**1 月 29 日（星期一）**

- 接見蒙古前總統奧其爾巴特（Punsalmaa Ochirbat）
- 陪同蒙古前總統奧其爾巴特參訪國立故宮博物院（台北市士林區）

**1 月 30 日（星期二）**

- 接見95年全國模範公務人員
- 接見台北市市長郝龍斌及高雄市市長陳菊

**1 月 31 日（星期三）**

- 接見2007年澳洲網球公開賽女子雙打亞軍詹詠然及莊佳容
- 接見我國參加第3屆國際國中生科學奧林匹亞競賽代表團
- 蒞臨總統府歲末慈善義賣活動致詞並主持「開撲滿·捐愛心」儀式

**2 月 1 日（星期四）**

- 參觀嘉義縣阿里山奮起湖老街（嘉義縣阿里山鄉）

## 副總統活動紀要

記事期間：

96 年 1 月 26 日至 96 年 2 月 1 日

1 月 26 日（星期五）

- 陪同總統參觀「全球新興民主論壇」倡議大會影像展（台北市君悅飯店）
- 陪同總統參加「全球新興民主論壇」倡議大會開幕典禮（台北市君悅飯店）
- 陪同總統參加「全球新興民主論壇」第1場領袖論壇（台北市君悅飯店）
- 陪同總統設宴款待來台參與「全球新興民主論壇」倡議大會各國貴賓（台北市君悅飯店）

1 月 27 日（星期六）

- 參觀台南市家扶中心並出席「我要抱抱·不要暴暴」發表會致詞（台南市）
- 蒞臨「女秀才冬令會—真情連線」活動致詞（台南縣永康市桂田中信酒店）

1 月 28 日（星期日）

- 無公開行程

1 月 29 日（星期一）

- 主持『世界的台灣』新書發表會並致詞（總統府）

1 月 30 日（星期二）

- 參訪中國造船公司（高雄市）
- 參訪高雄軟體科技園區（高雄市成功路與復興路口）
- 參加民進黨高雄市黨部年終尾牙（高雄工商展覽中心）

**1 月 31 日（星期三）**

- 蒞臨總統府歲末慈善義賣活動致詞

**2 月 1 日（星期四）**

- 蒞臨「小秀才學堂－輔導老師暨志工研習會」致詞（台北市空軍官兵活動中心）
- 參加民主進步黨中央黨部尾牙晚宴（台北市喜相逢酒樓）

~~~~~  
**總統府新聞稿**  
~~~~~

**總統接見 2007 年澳洲網球公開賽女子雙打亞軍得主詹詠然及莊佳容**

中華民國 96 年 1 月 31 日

陳總統水扁先生今天期勉我國網球選手詹詠然及莊佳容，不要做誰的第二，而是要做詹詠然第一、莊佳容第一。總統並強調，未來政府將給予體育選手更多的關心與支持，盡力提供訓練場地，並促請民間財團企業給予贊助，使選手們及其教練無後顧之憂，盡全力獲得好成績，將台灣行銷出去。

總統是在上午接見 2007 年澳洲網球公開賽女子雙打亞軍得主詹詠然、莊佳容時，作了上述表示。兩位選手由教練、家人陪同，前來總統府接受總統道賀，總統府副秘書長卓榮泰、行政院體育委員會副主

任委員陳榮盛也在座。

總統回憶表示，記得元月 26 日當天他正與五位外國前元首參加「全球新興民主論壇」倡議大會，並利用午餐後空檔觀賞賽事，同為詹詠然、莊佳容的優異表現喝采，期間對網球頗有研究的立法院長王金平還為他們現場講解，大家都希望能在倡議大會上宣布兩位女將奪金的訊息，最後雖然拿到銀牌，但也獲得大家豎起姆指地稱讚與肯定。台灣之光網球女將的賽事不只國內同胞關心，連外國元首也關切，並請他代為向詹詠然與莊佳容轉達祝賀之意。

總統表示，看到兩位小將的成功，證明成功的背後是當事人一直辛苦努力的成果，能獲得好成績除要為自己的堅持與努力感到高興外，也要特別感謝教練與父母的支持，才能有今天亮麗的表現。總統指出，詹詠然的家也是 921 地震的受災戶，地震當時住家被震倒，家業也受到影響，並由災區搬到台北，但詠然仍不忘對網球的熱愛，繼續專注練習，不為地震所擊倒；而莊佳容的父母，賣車並措負債務一路支持、栽培佳容，這些都是台灣之子、台灣之女最佳的詮釋，「台灣之子、台灣之女的精神就是從無到有、由下而上，在有限的條件中，在最惡劣的環境下，開創無限的最大可能，我們做到了」。

總統也表示，網球選手爭取的最高榮譽就是世界四大滿貫賽，包括澳網、法網、溫布頓與美網，今年兩位女將能在大滿貫賽中獲得佳績，並在世界女雙排名躍進到第 24 及第 29 名，相信兩人定能為台灣在北京奧運中奪金。

詹詠然與莊佳容除對總統的接見與勉勵感到光榮外，也都表示，希望未來能爭取更好的成績來回報所有支持她們的人，並把台灣推銷

出去。

有關在座教練、家人所反映政府應提供謝淑薇、詹謹瑋等有潛力優質選手的獎助、球員教練獎勵金、我國網球選手可能出現斷層及練習場地不足等問題，總統除請行政院體委會通盤檢討相關規定與做法外，也表示，政府的預算有限，而民間的資源無窮，他將盡力促請民間企業提供贊助。

### 副總統主持「世界的台灣」新書發表會

中華民國 96 年 1 月 29 日

呂副總統秀蓮女士今天下午在總統府主持由她所執筆撰寫的「世界的台灣」新書發表會。與會者包括考試院院長姚嘉文、國史館館長張炎憲，以及總統府前資政鍾肇政、前國策顧問蔡清彥等多位前國策顧問。席間除觀賞特別製作，由副總統親自配音，介紹台灣歷史的影片外，並與現場賓客、媒體朋友進行意見交流。

副總統致詞時表示，今天影片講述的內容，對年輕朋友來說或許是「講古」，但對與會的前資政、前國策顧問等貴賓，包括她自己，都應該有很深的感觸。

副總統告訴現場賓客，原本她也邀請一位貴賓蒞臨，但因為他今天下午必須陪同來台參訪的蒙古前總統奧其爾巴特參觀故宮博物院，因此不克前來，他就是陳總統水扁先生，雖然總統無法出席，但以致贈賀詞的方式，上頭寫著「賀秀蓮副總統力作『世界的台灣』新書出版—『世界的新台灣·台灣的女秀才』」，表達賀意。

為何會想到出版本書？副總統表示，2004 年「世界經濟論壇(WEF)」評定台灣國際競爭力為全世界第 4 名，那是台灣發展成果最亮麗的時刻，雖然為台灣的表現欣喜，但是當時她心中卻充滿悲痛的情緒，因為她心裏納悶著：這樣的一個進步發展國家，為何他的人民對國家定位卻不清楚，因此她認為，台灣的人民應該要瞭解台灣的定位，包括台灣的過去、現在應如何與未來銜接？基於此一理念，她將早期在哈佛大學研習時期所著作的一本書「台灣的過去與未來」，重新以新的角度與眼光來充實內容，希望能建立台灣人民一個正確的台灣歷史觀。

副總統指出，她在撰寫「世界的台灣」這本書時也發現，台灣的命運往往是受到外來事件所影響，其中很多都是迫不得已的事情，她以圖表顯示，決定台灣前途有四大事件，一是 1894 年至 1895 年韓國內亂與中日甲午戰爭，簽訂「馬關條約」將台灣永久割讓給日本；二是 1943 年至 1945 年，二次大戰日本戰敗，陳儀代表接受台灣，在這階段簽訂了開羅宣言、波茨坦宣言、日本降伏文書、盟軍第一號命令；三是 1949 年至 1952 年中華人民共和國成立，中國國民黨撤退來台，韓戰爆發以及舊金山和平會議，期間美國總統杜魯門宣布「台灣法律地位未定」並簽訂舊金山和約、日華和約等；最後則是 1970 年至 1979 年越戰爆發、聯合國中國代表權爭議，此階段則通過了聯合國 2758 號決議、美中上海公報、美中建交公報、美國「台灣關係法」以及美中八一七公報等。這些重大國際事件都對台灣造成影響，台灣人卻無能為力，無法為自己當家作主，因此一次又一次徹底地改變台灣的命運

，這是她在整理台灣歷史時最大的一個發現。

副總統進一步表示，她在撰寫此書起初想法是要將台灣主權、台灣與中華民國、中華人民共和國，以及美國之間淵源關係，作一個釐清，但後來她深覺，台灣人民應該在一段段的歷史悲劇和錯誤中有所省悟。此外，台灣不應僅是台灣人的台灣，而應與國際接軌，真正成為世界的一部分，因此她將書名改為「世界的台灣」。除了台灣人民應對國家定位有清楚瞭解與認知外，副總統也呼籲，國共兩黨領導人也應以正確的態度面對台灣定位問題，因為歷史不能被扭曲，這是相當重要的課題。

副總統表示，她特別希望年輕朋友能體認並瞭解台灣的歷史，倘若以小孩來比喻自己的作品，本書則是她第 15 個小孩，由 30 歲開始，她就一直執筆著作，或許本書是她付出更多愛的一本作品，但同時也是在寫作中最感痛心的一本。因為，她感觸很深，為何我們呼籲建立台灣主體意識，竟要花費如此長時間的探索？她進一步指出，在執筆為文期間，正值所謂紅衫軍距總統府咫尺之遙進行抗爭時，當時吵雜的環境下，她仍靜下心來繼續寫作，因此她要將這本書獻給所有台灣人民，更要獻給所有愛台灣，關心台灣的人們。

副總統也告訴賓客們，後天在世貿中心即將進行國際書展，她將連續二天在書展為本書與讀者們進行互動，第一場是本週五晚間 7 時至 8 時 30 分，第二場是本週六下午 2 時至 3 時。她希望屆時年輕朋友能一起來探討台灣歷史，透過本書，更加認識台灣、愛惜台灣。

司 法 院 令

司法院 令

發文日期：中華民國 95 年 12 月 22 日

發文字號：院台大二字第 0950028148 號

公布本院大法官議決釋字第六二一號解釋

附釋字第六二一號解釋

院長 翁 岳 生

司法院釋字第六二一號解釋

解 釋 文

行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，係就負有公法上金錢給付義務之人死亡後，行政執行處應如何強制執行，所為之特別規定。罰鍰乃公法上金錢給付義務之一種，罰鍰之處分作成而具執行力後，義務人死亡並遺有財產者，依上開行政執行法第十五條規定意旨，該基於罰鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，其執行標的限於義務人之遺產。

解釋理由書

行政罰鍰係人民違反行政法上義務，經行政機關課予給付一定金錢之行政處分。行政罰鍰之科處，係對受處分人之違規行為加以處罰，若處分作成前，違規行為人死亡者，受處分之主體已不存在，喪失其負擔罰鍰義務之能力，且對已死亡者再作懲罰性處分，已無實質意義，自不應再行科處。本院院字第一九二四號解



釋「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰」，即係闡明此旨。

罰鍰處分後，義務人未繳納前死亡者，其罰鍰繳納義務具有一身專屬性，至是否得對遺產執行，於法律有特別規定者，從其規定。蓋國家以公權力對於人民違反行政法規義務者科處罰鍰，其處罰事由必然與公共事務有關。而處罰事由之公共事務性，使罰鍰本質上不再僅限於報應或矯正違規人民個人之行為，而同時兼具制裁違規行為對國家機能、行政效益及社會大眾所造成不利益之結果，以建立法治秩序與促進公共利益。行為人受行政罰鍰之處分後，於執行前死亡者，究應優先考量罰鍰報應或矯正違規人民個人行為之本質，而認罰鍰之警惕作用已喪失，故不應執行；或應優先考量罰鍰制裁違規行為外部結果之本質，而認罰鍰用以建立法治秩序與促進公共利益之作用，不因義務人死亡而喪失，故應繼續執行，立法者就以上二種考量，有其形成之空間。

行政執行法第二條規定：「本法所稱行政執行，指公法上金錢給付義務、行為或不行為義務之強制執行及即時強制」，第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，行政執行法施行細則基於該法第四十三條之授權，於第二條規定：「本法第二條所稱公法上金錢給付義務如下：一、稅款、滯納金、滯報費、利息、滯報金、怠報金及短估金。二、罰鍰及怠金。三、代履行費用。四、其他公法上應給付金錢之義務」，明定罰鍰為公法上金錢給付義務之一種，並未違背法律授權之意旨。揆諸公法上金錢給付之能否實現，攸關行政目的之貫徹與迅速執行。是義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行，尚屬合理必要。故依現行法規定，罰鍰之處分作成而具執行力後義務人死亡並遺有財產者，依上開行政執行法第十五條規定意旨，該基於罰

鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，並無不予強制執行之法律依據。惟上開行政執行法第十五條規定，係針對行政執行處所為強制執行之特別規定，其執行標的僅以義務人死亡時所留遺產為限。至本院院解字第二九一一號解釋前段所謂「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前，被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行」，係指如無法令特別規定，不能向其繼承人之固有財產執行而言；罰鍰處分生效後、繳納前，受處分人死亡而遺有財產者，依行政執行法第十五條規定，該遺產既得由行政執行處強制執行，致對其繼承人依民法第一千一百四十八條規定所得繼承之遺產，有所限制，自應許繼承人以利害關係人身分提起或續行行政救濟（訴願法第十四條第二項、第十八條，行政訴訟法第四條第三項、第一百八十六條，民事訴訟法第一百六十八條及第一百七十六條等參照）；又本件解釋範圍，不及於罰鍰以外之公法上金錢給付義務，均併予指明。

大法官會議主席	大法官	翁岳生
	大法官	林永謀
		王和雄
		謝在全
		賴英照
		廖義男
		徐璧湖
		彭鳳至
		林子儀
		許宗力
		許玉秀

## 協同意見書

大法官 彭鳳至 徐璧湖  
許宗力 林子儀

本件監察院就其行使調查及糾正權，適用行政執行法第十五條規定，認該條僅係有關得為繼承之一般公法上金錢給付義務「應先執行標的」之程序規定，並非罰鍰得就義務人之遺產執行之實體規定；行政院則認該條乃以法律明定，行政執行處應對納稅義務人或受處分人之遺產強制執行之實體規定。監察院認行政院上開維持財政部所持見解，有違憲法第十九條租稅法律主義及處罰法定主義之本旨（註一）。監察院因行使職權與行政院適用同一法律所表示之見解有異，聲請統一解釋。

本件解釋認罰鍰之處分作成而具執行力後，義務人死亡並遺有財產者，依行政執行法第十五條規定意旨，該基於罰鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，其執行標的，僅限於義務人之遺產，本席等敬表同意。又罰鍰並非租稅；且本件處罰之依據，為行為時土地稅法第五十五條之二規定，聲請意旨並未針對該條規定聲請解釋，因此本件就系爭法律見解之歧異是否有違憲法第十九條租稅法律主義及處罰法定主義部分未加解釋，本席等亦敬表同意。惟本件聲請意旨指摘行政院對行政執行法第十五條規定之解釋，違反「罰（罪）及一身」及「法律明確性原則」（註二）部分，以及本件系爭法律見解之歧異，是否涉及其中之一可使被解釋之行政執行法第十五條規定合憲，另一則可能使其違憲，因此大法官應以合憲解釋方法為統一解釋部分，其理由尚有補充說明之必要，爰提出協同意見書。

## 一、法規統一解釋之方法與問題

## 1、法規統一解釋之方法

統一解釋，乃就法規解釋上之爭議，依法由大法官作成

有拘束力之解釋，本質上為法之解釋。

法之解釋，是以文義、體系、歷史、目的、合憲解釋等方法，使法條文字之意涵，得以澄清。解釋法律時，應先為文義解釋，有多數解釋可能時，始利用其他解釋方法（註三）。法規之解釋，不一定發生憲法爭議，因此大法官為統一解釋時，並非必須適用合憲解釋方法。

惟合憲解釋既為法之解釋方法之一種，乃任何有權解釋法令之機關，必要時所應適用之解釋方法。大法官為統一解釋而有必要時，自不例外。譬如有爭議之解釋，若均在法規文義解釋之合理範圍內，而其中一種可使被解釋之法規合憲，而另一種將導致被解釋之法規違憲時，大法官自應本於合憲解釋方法，依可使被解釋之法規合憲之解釋，作成統一解釋。

## 2、統一解釋適用合憲解釋方法之問題

大法官進行統一解釋程序而必要時，既應依合憲解釋方法為統一解釋，則作為解釋對象之法規是否合憲，或基於如何之解釋始為合憲，必須個案審查，不能預先推定作為統一解釋對象之法規，全部合憲。大法官於個案審查中，如窮盡所有解釋方法，皆無法獲致「合憲統一解釋」之結論，因此確信作為解釋對象之法規為違憲時，是否仍可作成確信為違憲法律之統一解釋？又大法官如作成「合憲統一解釋」，或宣示並無為合憲解釋之必要，是否均包含被解釋之法規為合憲之確認？其效力如何？不無疑義。針對以上問題，本席等淺見如下：

### 甲、統一解釋程序、違憲審查程序之轉換與解釋效力

普通法院法官於審理案件時，對於應適用之法律，依

其合理之確信，認為有抵觸憲法之疑義者，應許各級法院以之為先決問題裁定停止訴訟程序，並提出客觀上形成確信法律為違憲之具體理由，聲請本院大法官解釋，迭經本院釋字第三七一號、第五七二號及第五九〇號解釋在案。

參酌上開本院解釋意旨，則大法官審理統一解釋案件時，對於應解釋之法律，依其合理之確信，認為有抵觸憲法之疑義者，亦應裁定停止統一解釋程序，並聲請釋憲機關為法律違憲審查。

由於我國憲法及法律規定，行使法規違憲審查與法規統一解釋者，為相同司法機關之相同組成人員，即司法院大法官。因此並無另一釋憲機關，得以解決法規統一解釋程序中之法規違憲審查問題。此時如認大法官「不得為訴外裁判」而應就確信為違憲之法規作成統一解釋，不僅誤解審判上憲法與法律之適用亦應受當事人聲明之拘束，且違反憲法及法律明定法規違憲審查制度並設置大法官之本旨。

大法官於統一解釋之個案審查中，如窮盡所有解釋方法，皆無法獲致「合憲統一解釋」之結論，而確信作為解釋對象之法規為違憲時，其程序應如何進行，立法者實應予立法明定。在現行法無明文規定之情形下，大法官宜參諸釋字第三七一號解釋意旨，以相關解釋闡釋其程序，如依職權或諭知聲請人聲請停止統一解釋程序，轉換為違憲審查程序以宣告相關法令違憲<sup>(註四)</sup>，並明定原聲請統一解釋案件之處理方式等。如此依法規違憲審查程序所為法規違憲之宣告，自具有確定終局之效力。

## 乙、「合憲統一解釋」之效力

大法官於個案審查中，認為有爭議之數種法規解釋，有一種可使被解釋之法規合憲，另一種可能導致被解釋之法規違憲，而依合憲解釋方法，作成「合憲統一解釋」時，仍屬大法官依統一解釋程序所為之認定。故該被解釋之法規於特定解釋下為合憲之判斷，僅具有統一解釋案件先決問題之裁判效力，與被解釋法規經依法規違憲審查程序認定為合憲或違憲，因而具有確定終局之效力者不同。

## 丙、宣示無須為合憲解釋之效力

大法官於個案審查時，就聲請意旨指摘有爭議之數種法規解釋中有一種可能導致被解釋之法規違憲，而宣示有爭議之數種法規解釋，並無任何一種可能導致被解釋之法規違憲，故尚無須適用合憲解釋方法為統一解釋時，亦屬大法官依統一解釋程序，就該被解釋法規於相關解釋下為合憲之判斷，故亦僅具有統一解釋案件先決問題之裁判效力。

## 二、行政執行法第十五條規定之解釋

### 1、文義與體系解釋

行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，其中「義務人」是何所指，有待解釋。由於該條規定於該法第二章「公法上金錢給付義務之執行」，故該條所謂義務人，依該法之體系，應解釋為「公法上金錢給付義務之義務人」，此觀該章各條（註五）皆以「義務人」指稱「公法上金錢給付義務之義務人」自明。

又何謂「公法上金錢給付義務」，應依各行政實體法認定之。罰鍰為公法上金錢給付義務發生原因之一，此觀行政罰法及各行政實體法相關規定自明。行政執行法第二條規定：「本法所稱行政執行，指公法上金錢給付義務、行為或不行為義務之強制執行及即時強制」，同法第四十三條授權訂定之施行細則第二條為求明確，乃就該條所稱公法上金錢給付義務，依法明定如下：「本法第二條所稱公法上金錢給付義務如下：一、稅款、滯納金、滯報費、利息、滯報金、怠報金及短估金。二、罰鍰及怠金。三、代履行費用。四、其他公法上應給付金錢之義務」。自以上法律及法律授權訂定之施行細則規定，尤可明確得知，罰鍰乃公法上金錢給付義務之一種，此一公法上金錢給付義務，依行政執行法第十五條規定，於義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。以上法規內容，與刑事訴訟法第四百七十條第三項明文規定：「罰金、沒收、追徵、追繳及抵償，得就受刑人之遺產執行」相當。且上開解釋，亦為聲請意旨所肯認<sup>(註六)</sup>。

## 2、歷史及目的解釋

中華民國七十二年一月行政院指示法務部進行行政執行法之修法工作。同年九月法務部行政執行法研究修正委員會第十五次會議，葛義才委員表示：「公法上義務有一大原則，僅及於義務人一身，不及於他人，他人不負履行之義務，義務主體消滅時，義務亦隨之消滅。執行義務人為誰應視實體法之規定而定。西德一九五三年聯邦行政強制執行法第二條第一項：對他人之給付義務負有履行責任之人。究何所指？可能係指遺產管理人、破產管理人等而言

。公法上給付義務如於行政執行開始後，執行中義務人死亡，義務主體已不存在，是否尚可對其遺產繼續執行？似應於本法研修中予以討論，目前實務上，若干行政執行，都適用強制執行法為之，依該法第五條第二項規定如強制執行開始後，債務人死亡者，仍應對其遺產繼續行強制執行。如無明文規定是否適法，頗成問題」(註七)。七十九年九月法務部進行「行政執行法再修正條文草案」之研擬，該再修正草案初稿第十六條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得對其遺產強制執行」，第一次出現有關對遺產執行之規定，其立法理由為：「公法上金錢給付義務之執行，主要係對義務人之財產為執行，如義務人死亡而遺有財產者，為貫徹行政目的，迅速執行起見，自得對其遺產強制執行，爰參照財務案件處理辦法第三十七條訂定之」(註八)。八十七年四月上開重行修正條文草案第十六條規定修正為：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」。同年十月立法院二讀、三讀通過上開修正規定，條號並修正為第十五條。

自上開行政執行法第十五條規定之立法過程及立法目的可知，該條規定乃在明定公法上金錢給付義務之執行，主要係對義務人之財產為執行，如義務人死亡而遺有財產者，自得對其遺產強制執行，故為公法上金錢給付義務應為強制執行及其執行標的之實體特別規定，既未限制其範圍於「得為繼承之一般公法上金錢給付義務」，亦未區分「財產性」或「一身專屬性」之公法上金錢給付義務，尤未曾論及「應先執行標的」之程序問題。

### 3、合憲解釋



受罰鍰處分之義務人死亡後，能否就其遺產執行，學說及實務見解雖各不相同。惟查公法上金錢給付義務之義務人死亡並遺有財產者，其強制執行，乃國家依法行使公權力以實現其公法上金錢給付請求權之行為，第三人縱有協力義務，但非由第三人承擔義務人之履行責任，尤非承擔其違規責任，此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之人的執行，並不違背公法上罰鍰義務僅及一身之原則，故該項強制執行不具有制裁第三人之性質，而無違反「行為人自己責任主義」、「無責任即無處罰」或「罰（罪）及一身」等原則而違憲可言。又「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限」，民法第一千一百四十八條固有明文規定。惟繼承開始後，繼承人所繼承之遺產與繼承人固有之財產，並不混同（註九）。因此立法者明定，國家為實現其公法上金錢給付請求權，以貫徹罰鍰之公益目的，對因罰鍰而生之公法上金錢給付義務之義務人死亡並遺有財產者，依法強制執行其遺產，就其繼承人所得繼承之遺產雖有所限制，其限制並不及於繼承人之固有財產，故尚屬合理且必要，而非當然違憲。

本件系爭行政執行法第十五條規定之解釋，無論解釋為得為繼承之一般公法上金錢給付義務「應先執行標的」之程序規定，或解釋為應對受處分人之遺產強制執行之實體規定，並不發生其中一種解釋使行政執行法第十五條規定合憲、另一種解釋則使該條規定違憲之情形，故本件尚無適用合憲解釋方法之必要。

#### 4、小結

行政執行法第十五條規定，依其文義、體系、歷史及目的解釋，均包含罰鍰得就義務人之遺產執行之實體特別規定。本件行政院最新見解（註十），與該條規定意旨尚無不符，並未使該條規定因此一解釋而違反「罰（罪）及一身」及「法律明確性原則」，致有違憲之虞。系爭行政執行法第十五條規定之解釋，並不發生其中之一可能使該條規定違憲之情形，故本件尚無適用合憲解釋方法之必要。

本件監察院聲請意旨，略將行政執行法第十五條規定之「公法上金錢給付義務」區分「得為繼承」與「不得為繼承」二類，僅「得為繼承」之公法上金錢給付義務，始得適用該條規定。而罰鍰乃「不得為繼承」之公法上金錢給付義務，故不得適用行政執行法第十五條規定。此一見解，將發生以解釋排除法律及法律授權訂定之施行細則適用之結果，即將行政執行法施行細則第二條第二款前段規定，該法所謂「公法上金錢給付義務」，包括罰鍰，而於該法第十五條規定之情形，將罰鍰排除於該條規定之「公法上金錢給付義務」之外，已逾越法之解釋範圍，難謂妥適。又將依文義、體系、歷史及目的解釋，相當於刑事訴訟法第四百七十條第三項規定之行政執行法第十五條規定，分別為憲法上不同之判斷，認為如刑事訴訟法第四百七十條第三項明文規定罰金得對遺產強制執行，即無違「處罰法定主義」、「罰及一身」及「法律明確性原則」；行政執行法第十五條及第二條、該法施行細則第二條明定罰鍰得對遺產強制執行，即有違「處罰法定主義」、「罰及一身」及「法律明確性原則」，而有違憲之虞，其理由亦難

謂充分（註十一）。

至行政院及其所屬機關就行政執行法第十五條規定，適用於一般租稅債務等之見解如何，非本件聲請解釋之標的。惟若如聲請書所載（註十二），行政院及其所屬機關認為行政執行法第十五條規定，適用於一般租稅債務等「財產性」公法上金錢給付義務之強制執行時，僅係執行之程序規定者，此種就同一法律規定，割裂認定其性質之見解，亦不可採。

末查國家實現其公法上金錢給付請求權，以貫徹罰鍰公益目的之重要性，與罰鍰之一身專屬性，及對因罰鍰而生之公法上金錢給付義務之義務人死亡並遺有財產者，執行其遺產，而對其繼承人所得繼承遺產限制之間，應如何妥適制定規範，立法者有其形成空間。因此，立法者如認受罰鍰處分之義務人死亡後，仍對其遺產執行，衡諸將來國家財政狀況、國民守法程度，已失之過當，而立法明定罰鍰不得對義務人之遺產強制執行者（註十三），亦不當然違憲，均併予說明。

### 三、罰鍰處分義務人之繼承人之行政救濟途徑

#### 1、法律上利害關係人得提起訴願及行政訴訟

罰鍰處分具有一身專屬性，原則上並無法律上利害關係人。罰鍰處分生效後、繳納前，受處分人死亡而遺有財產者，依行政執行法第十五條規定，行政執行處得逕對該遺產強制執行，致對其繼承人依民法第一千一百四十八條規定所得繼承之遺產，有所限制。此種繼承人依民法第一千一百四十八條規定所得繼承遺產之權利，因罰鍰處分適用行政執行法第十五條規定之結果而受限制，故該繼承人就

該罰鍰處分是否適法，具有法律上利害關係，而非事實上利害關係，自得依訴願法第十四條第二項及第十八條、行政訴訟法第四條第一項、第三項規定，於法定期間內，提起訴願及撤銷訴訟，請求救濟。受理訴願機關及行政法院，依訴願法第六十七條、行政訴訟法第一百三十三條規定，得依職權調查證據，各本其審理權限，就系爭罰鍰是否合法、適當，為實體決定及判決；行政機關不能舉證證明行為人有故意或過失而違規者（註十四），即為行政機關敗訴之決定或判決，並撤銷罰鍰之行政處分。

## 2、法律上利害關係人得承受訴願及行政訴訟

罰鍰處分生效後、繳納前，受處分人死亡而遺有財產者，其繼承人就該罰鍰處分是否合法、適當，於法定期間內，得依訴願法及行政訴訟法相關規定，提起訴願及撤銷訴訟，已如前述。罰鍰之受處分人於死亡前，已自行提起訴願，而於訴願程序中死亡者，依訴願法第八十七條第一項規定：「訴願人死亡者，由其繼承人或其他依法得繼受原行政處分所涉權利或利益之人，承受其訴願」，故繼承人得以法律上利害關係人身分承受訴願，固無疑義。

罰鍰之受處分人如於死亡前已依法提起行政訴訟，而於訴訟程序中死亡者，依行政訴訟法第一百八十六條準用民事訴訟法第一百六十八條規定：「當事人死亡者，訴訟程序在有繼承人、遺產管理人或其他依法令應續行訴訟之人承受其訴訟以前當然停止」。

查準用乃法律明文規定，援引同類性質之法條，運用於類似之法律事實，因此必須以相關法律事實或法律效果近似性為基礎。準用之效力範圍，自僅以近似性判斷所及範

圍為限（註十五）。行政訴訟法第四條第一項、第三項既已明文規定，非僅限於行政處分之受處分人本人，法律上利害關係人亦得提起撤銷訴訟。因此任何行政處分之法律上利害關係人，得以自己名義對第三人之行政處分或訴願決定提起撤銷訴訟，自無不許其以法律上利害關係人身分，承受第三人已依法提起之行政訴訟之理。縱使被準用之民事訴訟法第一百六十八條規定適用於繼承人承受訴訟時，限於有關繼承人所得繼承之權利、義務之訴訟，繼承人始得承受（註十六）。惟基於行政訴訟法在起訴規定上與民事訴訟法不同，故在利害關係人承受訴訟之解釋上，自應與民事訴訟法相關解釋不同。民事訴訟法之相關判例，在此應無準用之餘地。

### 3、罰鍰處分義務人之繼承人不得請求行政救濟之問題

#### 甲、行政處分確定

依法生效之行政處分因不可抗爭而確定，稱為行政處分之不可爭力，學說上亦有稱為形式確定力者。其態樣有因為行政救濟期間經過而確定；亦有因為提起行政救濟後，經訴願不合法或無理由駁回確定，致相關行政處分確定；或因行政訴訟不合法或無理由駁回確定，或當事人撤回其訴，或訴願及行政法院以其他方式終結救濟程序，致使各該系爭行政處分因不得再依法抗爭而確定（註十七）。訴願或行政訴訟進行中，當事人死亡而無人承受其訴願或訴訟者，則訴願或訴訟事件一經駁回確定，系爭行政處分即隨之確定，並持續其效力（註十八）。縱使法律明定此種行政處分不予執行，或因執行不可能而不予執行者（註十九），均非已生效之行政處分當然失

效。此與刑事訴訟進行中，法院因被告死亡而依刑事訴訟法第三百零三條第五款前段規定，諭知不受理之判決者，即無從為刑之宣告之情形不同。所謂「違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，其當事人能力即行喪失。尚未確定之罰鍰處分，對該違規行為人也喪失繼續存在之意義而失效」（註二十），實屬誤會。

## 乙、繼承人訴訟權之不當限制

罰鍰之行政處分作成而對受處分人發生效力後，至遲於行政處分確定時，得強制執行。現行法律或行政法理上並無關於違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，已依法生效之罰鍰處分即失效而不得執行之依據。依行政執行法第十五條規定，罰鍰處分生效後、繳納前，受處分人死亡而遺有財產者，行政執行處得逕對該遺產強制執行，致對其繼承人依民法第一千一百四十八條規定所得繼承遺產之權利，有所限制。於此情形如不許繼承人以利害關係人身分進行行政救濟，或承受被繼承人已開始之行政救濟程序，均屬對繼承人訴訟權之不當限制。

註一：監察院 93 年 11 月 17 日（93）院台財字第 0932201054 號函檢附聲請司法院大法官統一解釋理由書（以下簡稱聲請書）主旨參照。

註二：參閱聲請書「說明：參、二、（二）」。

註三：以上為學者一致見解，參閱楊仁壽，法學方法論，1995 年 10 月，頁 123 以下；黃茂榮，法學方法與現代民法，1993 年 7 月增訂三版，頁 307；黃立，民法總則，1999 年 10 月二版，頁 35 以下；陳愛娥譯，法學方法論，2000 年 10 月初版四刷，頁 227

-229。

- 註四：參閱彭鳳至大法官、林子儀大法官所提出本院釋字第 595 號解釋之部分協同、部分不同意見書「貳、二」及註 15、註 16。
- 註五：參閱行政執行法第 11、13、14、15、16、17、18、19、21、22、24 及 25 條。
- 註六：參閱聲請書「說明：參、二、（二）第四段」。
- 註七：參閱法務部編印，行政執行法研究修正實錄（上冊），1985 年 8 月，頁 129。
- 註八：參閱法務部編印，行政執行法研究修正實錄（續），1997 年 6 月，頁 212、213。
- 註九：民法第 1151 條規定：「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有」。此種遺產具有特別財產之性質，與各共同繼承人個人之固有財產獨立存在，請參閱，史尚寬，繼承法論，1980 年 10 月初版四刷，頁 167；陳棋炎、黃宗樂、郭振恭，民法繼承新論，2006 年 1 月修訂三版二刷，頁 122。
- 註十：有關本件原因案件之土地增值稅違章罰鍰執行事件，財政部曾表示罰鍰係屬公法上之租稅債務，應依法務部 81.3.4 律字第 02998 號函：「公法上之租稅債務具有財產性，而不具一身專屬性，故關於被繼承人公法上之租稅債務，仍應依民法繼承編有關規定處理。...被繼承人死亡時若無遺產，或遺產小於欠稅，而繼承人亦未為限定繼承或拋棄繼承時，被繼承人公法上之租稅債務，繼承人仍應負清償之責」之意旨辦理（見財政部 89.12.26 台財稅第 0890457734 號函、91.5.17 台財稅字第 0910025050 號函、91.7.22 台財稅字第 0910453813 號函）。嗣法務部行政執行署 91.8.27 法規及業務諮詢委員會第 25 次會議

決議，行政罰鍰為具一身專屬性之公法上金錢給付義務，不得為繼承之標的，除被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第 15 條規定逕對其遺產強制執行外，不得就其繼承人之固有財產為執行，財政部即變更見解而參照該決議辦理（見財政部 **91.10.9 台稅六發字第 0910454866 號函**、**92.3.17 台財稅字第 0920011472 號函**）。案經監察院 92.12.22（92）院台財字第 0922201037 號函指摘，若採法務部行政執行署及財政部變更後之見解，則除罰鍰以外，其他公法上金錢給付義務，如一般租稅債務，即應限定僅得對義務人之遺產強制執行而不得對繼承人之固有財產執行。法務部爰以 93.3.18 法律字第 0930002399 號函，將租稅與罰鍰作相同處理，認行政執行法第 15 條係參照已廢止之財務案件處理辦法第 37 條規定：「納稅義務人或受處分人死亡遺有財產者，法院應對其遺產強制執行。」所訂定，乃考量欠稅人或受處分人雖遺有財產，然已屬繼承人所有，為免國家無從執行以獲清償而影響國家稅收，故以法律明定應對納稅義務人或受處分人之遺產強制執行之。法務部此項最新見解，並為財政部及行政院所贊同（見財政部 **93.5.25 台財稅字第 0930451111 號函**、行政院 **93.8.17 院臺財字第 0930034206 號函**）。

註十一：參閱聲請書「說明：參、二、（二）第四段」。

註十二：參閱聲請書「說明：參、二、（二）第三段」。

註十三：德國 1952 年秩序違反法第 68 條第 4 項規定，罰鍰得對義務人之遺產強制執行，其主要理由為當時德國刑法第 30 條明定，已判決確定之罰金，於被告死亡時，得對其遺產強制執行，參閱 Rotberg, Kommentar zum Gesetz über Ordnungswidrigkeiten, 1. Aufl., 1952, S.393；1968 年討論修改秩序違反法時，行政機關提案維持罰鍰得對義務人之遺產強制執行之原則，但得視罰鍰



處分與矯正個人行為之相關程度，全部或部分不予執行（BT-Drucksache V/1269）。但眾議院法制委員會之提案，則建議罰鍰不得對義務人之遺產強制執行。後者通過為現行德國秩序違反法第 101 條規定，其立法說明如下：法制委員會持此見解，即罰鍰得對義務人之遺產強制執行，並不妥適。依政府提案之結果，僅為排除罰鍰之責任，而必然造成繼承人繼承財產減少。法制委員會認為，這不是令人滿意之結果，因此修改本條規定。新法規定之反面解釋，即繳納代償價值或沒入不法所得之命令，得對遺產強制執行。法制委員會認為，這是妥適的，因為遺產中包含不法所得（BT-Drucksache V/2600, zu V/2600）。

註十四：行政罰法第 7 條立法理由三參照。

註十五：參閱黃建輝，法律闡釋論，2000 年 1 月，頁 57、58。

註十六：參閱最高法院 29 年上字第 1572 號判例。

註十七：參閱 Erich Göhler, OWiG, 13. Aufl., 2002, § 89 Rn.2；Karlsruher Komm. zum OWiG, 2. Aufl., 2000, § 89 Rn.38；稅捐稽徵法第 34 條第 3 項為行政處分如何確定之例示規定，而非列舉規定。

註十八：參閱行政程序法第 110 條第 3 項。

註十九：參閱行政執行法第 8 條第 1 項第 3 款規定。

註二十：參閱最高行政法院 90 年 12 月 27 日第二次庭長法官聯席會議；罰鍰為行政處分之一種，違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，罰鍰處分如不能確定，甚至失效，則撤職、免職等制裁性行政處分是否均應為相同解釋？如果不然，其區分理由為何？如果當然，則行政處分之效力，將因是否提起行政救濟，以及當事人是否於救濟程序中死亡等偶發因素而不同。其結果即可能導致如被繼承人免職生效後、救濟

程序中死亡者，繼承人不得承受訴訟卻可主張行政處分失效，故可於被繼承人免職生效後、救濟程序中死亡之情形，獲判得以領取撫卹金，實無可支持之行政法規或行政法理論。至本院釋字第 491 號解釋所謂「受免職處分之公務人員既得依法提起行政爭訟，則免職處分自應於確定後方得執行」，並未改變行政處分因依法不可抗爭而確定之基本原則，如解讀為行政處分因行政訴訟進行中當事人死亡，即無法確定生效，無法據以執行，亦有誤會。

不同意見書

大法官 廖義男

## 一、大法官對統一解釋應有之態度

### (一) 本案之原因及爭議之點

本案係監察院與行政院就行政罰鍰裁處確定後，義務人死亡，為裁處之原處分機關可否依據行政執行法第十五條之規定，就義務人之遺產移送行政執行機關強制執行等問題，見解歧異，涉及行政執行法第十五條等相關法律之解釋與適用，事關人民權益之保障與法治制度之建立與發展，而向司法院大法官聲請統一解釋，以釐清爭議。

#### 1、監察院所持見解

(1) 行為人受行政裁罰後，於該裁罰尚未確定前即死亡，實務及通說皆認為，受處分之對象既已不存在，警惕作用已然喪失，如堅持由繼承人承受訴訟，無異於對義務人以外之第三人加以處罰，違反「行為人自己責任主義」、「無責任即無處罰」或「罰（罪）及一身」等原則。依據最高行政法院九十年度

裁字第一一一一號裁定要旨：「行政罰鍰係國家為確保行政法秩序之維持，對於違規之行為人所施之財產上制裁，而違規行為之行政上責任，性質上不得作為繼承之對象。如違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，其當事人能力即行喪失，尚未確定之罰鍰處分，對該違規行為人喪失繼續存在之意義而失效；又其繼承人復不得承受違規行為人之訴訟程序。」旨在說明行政罰鍰有其「一身專屬」之特殊性，與一般公法上金錢給付義務之具「財產性」不同，自應以不同方式處理。

- (2) 行政執行法第十五條之規定係有關具「財產性」之公法上金錢給付義務之執行程序規定，尚非罰鍰處分機關就受處分人遺產移送行政執行機關強制執行之法律依據，自前述「罰（罪）及一身」、「行為人自己責任主義」等現代法治國家之法理念言之，行政罰鍰裁處確定後，義務人死亡，原裁處之目的既已無法達成，自無由轉化為「財產性」，當不得就違規行為人之繼承人之固有財產移送強制執行。再者，倘已確定罰鍰或罰金係單純之金錢上負擔，具有財產性，得為繼承之標的，則罰金又何須於刑事訴訟法第四百七十條第三項增訂：「得就受刑人之遺產執行」？且其增訂理由亦指出，受刑人死亡後，得否就其遺產執行，學說及其立法例不同，故以明文定之。顯見我國實務及通說俱未認定罰鍰或罰金確定後即當然由「一身專屬性」轉化為「財產性」。刑事訴訟法有關罰金之執行，因有爭議，爰

以法律明文增訂之，以期能符「處罰法定主義」之意旨。而有關罰鍰之執行，亦當如是。

(3) 行政執行法第十五條並非前述行政院所稱行政罰鍰之受處分人死亡後，得就其遺產強制執行之特別規定，而係就一般公法上金錢給付義務「應先執行標的」之程序規定，俾使行政執行機關得就一般公法上金錢給付義務先向遺產執行，毋庸因繼承之複雜問題，致有礙強制執行之特別規定。

(4) 行政罰鍰之受處分人死亡，依據司法實務解釋，處罰目的既無法達成，無論該罰鍰是否已確定，均應予註銷。倘依該罰鍰之性質，認應繼續執行，其執行標的為何，即應以法律明確規定之，俾符現代法治國家「處罰法定主義」、「法律明確性原則」及「罰（罪）及一身」等原則：

按公法上權利義務，係因人而生者，原則上，隨其主體而存續，如權利義務之主體死亡者，其原有之公法上權利義務關係，原則上，即隨之消滅。行政罰鍰具有「一身專屬性」向為實務及通說所肯認，其與一般公法上金錢給付義務之具有「財產性」，顯然不同。歷年來，司法實務即自行政罰鍰之目的解釋，罰鍰具有高度屬人性，具一身專屬性，不在繼承範圍。故不論於義務人死亡時，罰鍰是否已經確定，均應歸於消滅，應予註銷，不得就遺產續為執行。司法院二十八年九月二十三日院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰

。」最高行政法院八十九年度判字第二五五六號判決要旨：「被繼承人劉○波補徵贈與稅部分，屬公法上之租稅債務，基於繼承之法則，固應由繼承人即原告等負清償之責。惟罰鍰部分，不論為行為罰或漏稅罰，均係對受處分人之違章行為加以處罰，具有專屬性，劉○波既已死亡，受處分之主體已不存在，且對已死亡者再作懲戒性行為亦無實質之意義。」該等實務見解旨在說明，行政罰鍰之一身專屬性，於受處分人死亡，即應註銷，不再處罰。與我國同係大陸法系國家之德國即以法律明文規定：「罰鍰不得對於當事人之遺產強制執行。」（違反秩序罰法第一百零一條參照）；另奧地利行政處罰法第十四條第二項亦規定：「受裁決人死亡時，免除罰鍰之執行。」

行政罰鍰具「一身專屬性」，與其他租稅債務等具「財產性」之一般公法上金錢給付義務之性質，顯然有異，前者即有現代法治國家之「罰及一身」等原則之適用，受罰人死亡，應否再執行，或有爭議，至少亦應由法律明確規範之。且行政罰鍰種類繁多，處罰目的不一，亦應分別論之。行政罰鍰有對於違規之行為人施以財產上制裁，著重對違反義務行為施予制裁，使義務人因財產上之損失而感受「處罰痛苦」，而心生警惕，俾免再犯。除此之外，行政罰鍰亦常有剝奪違規者之違規行為所獲得之不法利益為目的。惟查，行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其

遺產強制執行。」僅以「義務人」一詞統括各類型之公法上金錢給付義務之義務人及罰鍰之受處分人，倘作為行政罰鍰等「處罰」之實體法規定，其規範內容並不明確，顯無法為一般受規範者所得瞭解並預見其行為之後果，司法機關亦難據以認定罰鍰應否對其遺產執行，致行政機關得以便宜解釋，甚或任意解釋適用，顯已違反現代法治國家涉及人民權利義務事項之法律應具備可瞭解性、可預測性及可審查性等「明確性原則」（司法院釋字第五七三、五二二、五二一、四九一、四四五、四三二、二七六等號解釋參照）。

綜上，行政執行法第十五條係義務人死亡，其一般公法上金錢給付義務之強制執行程序規定，而非執行行政罰鍰之實體法上依據。罰鍰之處分機關應否就受處分人之遺產移送行政執行機關強制執行，應衡量處罰之目的，就個別行政法規之處罰規定，分別處理。縱使採整體統一之方式，以法律規定具「一身專屬性」之罰鍰，得就受處分人之遺產執行，亦須比照刑事訴訟法增訂第四百七十條第三項規定「罰金、沒收及追徵，得就受刑人之遺產執行。」以法律明確規定：「罰鍰，得就受處分人之遺產執行」，始符現代法治國家「處罰法定主義」、「罰及一身」及「法律明確性原則」等原則。

## 2、行政院贊同財政部參酌法務部意見所持之見解，認為

- (1) 按「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能

向其繼承人執行，……。」司法院院解字第二九一一號解釋有案。準此，如法律有特別規定，自仍得向其繼承人執行；又上述行政執行法第十五條規定，係上開解釋之「特別規定」，緣行政執行法第十五條係參照已廢止之財務案件處理辦法第三十七條規定：「納稅義務人或受處分人死亡遺有財產者，法院應對其遺產強制執行。」所訂定。而該辦法第三十七條規定之意旨，係考量基於公法上義務僅及於一身之原則，欠稅人或受處分人雖遺有遺產，然已屬繼承人所有，就法理而言，即不得對之為強制執行。惟倘如此解釋，國家終無從執行以獲清償，則國家稅收必受影響。故以法律明定，應對納稅義務人或受處分之遺產強制執行。蓋此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之人的執行，……。且學說上，亦有認為行政執行法第十五條之規定，可視為將以人為對象之義務，轉換為「遺產」附隨之義務，與公法上義務一身專屬之原則尚無違背，可視為司法院院解字第二九一一號解釋「法令有特別規定」之情形。

- (2) 復按司法院院解字第二九一一號解釋，所揭示者係有關已經確定之罰鍰不能向已死亡之被罰人之繼承人執行，並未明示不能對被罰人之遺產執行，而行政執行法第十五條即係明定對遺產之執行，此與上揭解釋並無牴觸。
- (3) 至於司法院院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補

稅外，自不應再行處罰。」係在揭禁義務人已死亡者，主管機關不得再科處行政罰之問題；而院解字第二九一一號解釋，則在揭示處罰確定後有關執行之問題。二者解釋之內容並不相同。有關行政執行法第十五條規定，既屬司法院院解字第二九一一號解釋之「特別規定」，而得作為對被繼承人之遺產執行之依據，則本部原持納稅義務人逃漏稅或違反稅法其他作為或不作為義務，於裁罰確定後死亡者，可依行政執行法第十五條規定，就其遺產移送強制執行之見解，似無違誤。

## （二）大法官統一解釋應有之態度及論證方法

大法官統一解釋法律固為憲法第七十七條及第七十八條賦予解釋憲法之外之另一職掌，惟大法官統一解釋法律，除斟酌系爭法律之文義、立法理由、立法目的及立法背景，依一般正確解釋法律之方法為闡明外，並因職司保障人權及維護憲政體制之任務，因而對於系爭法律不同法律見解之評斷及取捨，亦應從較能保障人民權益、健全法律制度、確保法治原則之觀點著眼，以符憲法精神。其次，對於系爭法律不同法律見解之論述，亦須以審慎嚴謹之論析方法，闡明法理，予以辯駁，以昭信服。如僅就系爭法律之表面文字予以解說，而論證方法粗糙不夠嚴謹，未能詳述蘊涵之法理，且解釋之結果阻礙法體系之健全，並影響人民權益者，此種解釋勢必折損司法威信，不能贏得人民對司法之信賴。

## 二、多數意見所持理由及其論證上之缺失

### （一）多數意見所持理由，可歸納為下列三點：



- 1、罰鍰處分後，義務人未繳納前死亡者，其罰鍰繳納義務具有一身專屬性，至是否得對遺產執行，於法律有特別規定者，從其規定。行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，係就負有公法上金錢給付義務之人死亡後，行政執行處應如何強制執行，所為之特別規定。依行政執行法施行細則第二條規定，罰鍰乃公法上金錢給付義務之一種，此項規定，並未違背法律授權之意旨，故罰鍰之處分作成而具執行力後義務人死亡並遺有財產者，依上開行政執行法第十五條規定意旨，該基於罰鍰處分所發生之公法上金錢給付義務，得為強制執行，惟其執行標的，僅限於義務人之遺產。
  - 2、立法者優先考量罰鍰制裁違規行為外部結果之本質，而認罰鍰用以建立法治秩序與促進公共利益之作用，不因義務人死亡而喪失，故應繼續執行，立法者為此種立法，有其形成之空間。
  - 3、公法上金錢給付之能否實現，攸關行政目的之貫徹與迅速執行。是義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行，尚屬合理必要。故依現行法規定，公法上金錢給付義務之義務人死亡遺有財產者，並無不予強制執行之法律依據。惟上開行政執行法第十五條規定，係針對行政執行處所為強制執行之特別規定，其執行標的僅以義務人死亡時所留遺產為限。
- (二) 上述理由論證上之缺失
- 1、行政執行法施行細則第二條規定，並非在補充行政執行法第十五條所稱「義務」人之規定

行政執行法第十五條僅規定「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，並非規定「受罰鍰處分之人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行」，因此縱令該條規定係對「公法上金錢給付義務」之人死亡後，得對其遺產強制執行之特別規定，但「公法上金錢給付義務得就死亡義務人之遺產強制執行」，是否即當然包括一身專屬性之罰鍰繳納義務在內，法律本身並未明定。多數意見所持理由，認為行政執行法施行細則第二條已明定罰鍰係公法上金錢給付義務之一種，並未違背法律授權之意旨。但該施行細則第二條係針對行政執行法第二條所稱「公法上金錢給付義務」概念下之內容及項目所為補充性之規定。並非對行政執行法第十五條所規定之遺有財產之「義務」人，所為補充規定。二者亦不必然同一範圍，蓋「公法上金錢給付義務」概念下所指稱之項目，應可儘量涵蓋。但義務人死亡遺有財產者，得否對其遺產強制執行，則應考慮義務人死亡之義務有無一身專屬性？義務人死亡而仍對其遺產強制執行之意義與作用何在？等因素為考量，故行政執行法第十五條所稱「義務人死亡」中所指「義務」，並不必然即等同於「公法上金錢給付義務」概念之全部。

以「怠金」為例，依行政執行法施行細則第二條規定，「怠金」亦為公法上金錢給付義務之一種，而「怠金」之作用，依行政執行法第三十條之規定，係對「依法令或本於法令之行政處分，負有行為義務而不為，其行為不能由他人代為履行者」或「依法令或本於法令之行

政處分，負有不行為義務而為之者」處以怠金，以督促義務人履行他人不能代為履行之義務或履行其不行為之義務。亦即科處怠金，並就怠金為強制執行者，乃以此種課予財產上不利益之方法促使義務人儘速履行其義務為目的。如處以怠金後，未執行前，義務人死亡遺有財產者，如依多數意見，因公法上金錢給付義務亦包括「怠金」，亦可適用行政執行法第十五條，就其遺產強制執行，則此怠金之強制執行，顯然不能達成其督促履行義務之目的，而毫無意義，亦顯不合理，應非立法者之原意。故多數意見以在詮釋「公法上金錢給付義務」概念之施行細則第二條規定將「罰鍰」包括在內，即當然認為係行政執行法第十五條規定適用範圍之內，並強調因而有「法律特別規定」為依據，論證上顯為牽強。

## 2、罰鍰處分作成後，並不當然即得強制執行

多數意見認為罰鍰之處分作成而具執行力後義務人死亡而遺有財產者，行政執行處即得「逕」對其遺產強制執行。此種主張，亦與現行若干法律之明文規定，有所出入。例如稅捐稽徵法第五十條之二規定：「依本法或稅法規定應處罰鍰者，由主管稽徵機關處分之，…，受處分人如有不服，應依行政救濟程序辦理。但在行政救濟程序終結前，免依本法第三十九條規定予以強制執行。」即明文罰鍰之處分，在其行政救濟程序終結前，免予強制執行。又如，社會秩序維護法第五十一條即明文違反本法案件之處罰（以裁處罰鍰為主要），於裁處「確定」後執行，即須該裁處處分於法定救濟期間經過後發生確定力者，始能執行。均非多數意見所通過之主文

所示「罰鍰之處分作成而具執行力，即得強制執行」，顯示此種論述並非完全正確。大法官統一解釋法律，亦不能違背法律之明文。

### 3、尚未確定之罰鍰處分，對已死亡之違規行為人已失其警惕作用，從而亦喪失其繼續存在之意義而失效

違規行為人受罰鍰之裁處後，對之不服，依法提起行政救濟，而於行政訴訟程序中死亡者，依最高行政法院九十年十二月二十七日庭長法官聯席會議之決議，認為行政罰鍰係國家為確保行政秩序之維護，對於違規之行為人所施之財產上制裁，而違規行為之行政法上責任，性質上不得作為繼承之對象。如違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，其當事人能力即行喪失。尚未確定之罰鍰處分，對該違規行為人也喪失繼續存在之意義而失效。又其繼承人復不得承受違規行為人之訴訟程序，受理行政訴訟之高等行政法院應適用行政訴訟法第一百零七條第一項第三款，以裁定駁回違規行為人之起訴。嗣後，最高行政法院多次裁定都一再重申此旨趣（最高行政法院九十年度裁字第一一一一號裁定、九十一年度裁字第一九五號裁定、九十一年度裁字第二三〇號裁定、九十一年度裁字第五七八號裁定參照）。最高行政法院此種見解，顯示兩個意義，第一、違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，尚未確定之罰鍰處分，對違規行為人也喪失繼續存在之意義而失效。蓋罰鍰之處分，須行為人本身具備責任能力並出於故意或過失，主觀上具有可歸責性及客觀上又有違規行為，始能裁處。而罰鍰之作用，著重在對違規行為人施加財產

上之不利益，使生警惕，避免再為違規行為，以維護行政秩序，如違規行為人受罰鍰裁處後提起行政救濟程序中死亡者，處罰之對象既已不存在，尚未確定之罰鍰處分，對已死亡之違規行為人而言，已失其警惕作用，從而亦喪失其繼續存在之意義而失效。該罰鍰處分既然失其效力，即不能執行，更不能對義務人死亡後遺留之財產加以執行。第二、受罰鍰處分之違規行為人於行政訴訟程序中死亡者，其繼承人不得承受違規行為人之訴訟程序，係以罰鍰之裁處有高度屬人性為其理由。爭執罰鍰處分是否合法而提起之行政訴訟，必須調查行為人主觀上是否具備責任能力及責任條件，客觀上有無行為該當違法行為應受罰鍰處罰之構成要件。該等事實是否存在及具備，行為人知之最詳，其繼承人未必瞭解，如得由繼承人承受訴訟，對於罰鍰處分是否合法之調查與判斷，並無實益。且罰鍰處分之對象既已死亡而不存在，作成罰鍰處分以收警惕作用之目的已不能達成，因而亦失其繼續存在之意義而失其效力，如由繼承人承受訴訟再爭執其合法性與否，亦無意義及必要。

#### 4、現行法並無「受罰鍰處分之義務人死亡遺有財產者，得就其遺產為強制執行」之明文

多數意見通過之主文，認為罰鍰之處分作成而具執行力後義務人死亡並遺有財產者，即得依行政執行法第十五條之規定強制執行，並不問該罰鍰處分有無確定、有無對之提起行政救濟，以及義務人是否在行政訴訟中死亡，一概得就其遺產強制執行，顯然與現行稅捐稽徵法第五十條之二及社會秩序維護法第五十一條規定有所牴

觸，並不正確，已如前述，並與最高行政院認為訴訟繫屬中尚未確定之罰鍰處分，因義務人死亡，喪失其警惕作用之對象，而失其繼續存在之意義而失效，即不應再執行之見解，迥然有別。而多數意見所持理由，係立法者如優先考量罰鍰制裁違規行為外部結果之本質，而認罰鍰用以建立法治秩序與促進公共利益之作用，不因義務人死亡而喪失，故應繼續執行，立法者就此立法，有其形成空間，並以行政執行法第十五條之規定，即為此種立法之表現。然行政執行法第十五條並無「罰鍰」一詞之規定，該條所稱義務人所指義務，亦非公法上金錢給付義務概念之全部，已詳如前述，多數意見所持論證，並不夠嚴謹。姑不論立法者就「受罰鍰處分之義務人死亡而遺有財產者，得就其遺產為強制執行」現行法上並無明文，縱使有此類似規定，亦須有堅強理由說明，何以受罰鍰處分之義務人死亡後，仍有對其遺產強制執行之必要性。此即涉及該罰鍰規定之目的與作用之問題。如不區分該罰鍰規定之目的與作用，而一律規定得就其遺產強制執行，是否與憲法第二十三條之比例原則相符，即有待考驗。亦非多數意見所言有「立法形成之空間」，即與憲法保障人權之意旨無違。

#### 5、不能將「罰鍰對遺產之執行」等同於「全部公法上金錢給付義務之實現」而相提並論

多數意見認為義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行尚屬合理必要，係因「公法上金錢給付之能否實現，攸關行政目的之貫徹與迅速執行。此種論述，乃文不對題。本案之爭點，並非「公法上之金

錢給付」亦非「全部罰鍰」執行之問題，而僅係受罰鍰處分之義務人死亡後遺有財產者，得否對其遺產強制執行之問題。不能將「罰鍰對遺產之執行」等同於「全部公法上金錢給付之實現」而相提並論，且何以罰鍰對遺產之執行，即可貫徹行政目的與迅速執行之理由，並無說明，即認為合理必要，亦嫌速斷。

**三、多數意見所通過之主文及理由書，因有上述論證上之缺失，本席不表贊同，本席認為：**

- 1、罰鍰之裁處，其作用乃對違規行為人施加財產上之不利益而予以制裁，使義務人心生警惕，避免再為違規行為，以維護行政秩序。如義務人於罰鍰裁處後執行前死亡者，則處罰的對象已不存在，縱使對其遺產加以執行在技術上可行，但是處罰的警惕作用已然喪失。再者，義務人死亡後，縱令其遺有財產，該遺產依民法第一千一百四十七條及第一千一百四十八條規定已為繼承人之繼承財產。堅持對遺產的執行，無異於對義務人以外之第三人，亦即繼承人，施加財產上不利益而形同處罰，實已違反「無責任即無處罰」或「罰及一身」等現代法治國家所確認之原則。
- 2、行政執行法第十五條，依其文義，尚不得解為係就「罰鍰處分後，義務人未繳納前死亡者，得就其遺產逕為強制執行」之特別規定。
- 3、行政執行法第十五條，其適用範圍應不包括其目的具有一身專屬性質之公法上金錢給付義務，如罰鍰或怠金在內。
- 4、立法者如欲使罰鍰於受處分人死亡後，仍得對其遺產強制執行者，必須另為立法加以明定，並且應以該罰鍰之目的與作用，係在使違規行為人不能保有其因違規行為而取得

之不法利益者為限（行政罰法第十八條第二項參照）。一般以警惕作用為目的之罰鍰處分，因違規行為人已死亡，已失其警惕之對象，以罰鍰作為制裁手段並不能達成其警惕目的，應如最高行政法院之見解，認為該罰鍰處分已失其繼續存在之意義而失效，罰鍰處分既然失其效力，即不能執行，更不能對義務人死亡後遺留之財產加以執行。

抄監察院函

中華民國 93 年 11 月 17 日

受文者：司法院

(93)院台財字第 0932201054 號

主旨：本院前調查並糾正，有關義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰之執行，雖無法律明文規定，惟財政部無視司法機關之解釋，逕以函釋之方式，認定該已確定之行政罰鍰為公法上之租稅債務，或依據行政執行法第十五條之規定，或類推適用刑事訴訟法有關罰金執行之規定，而移送相關執行處強制執行，有違憲法第十九條租稅法律主義之本旨，嚴重侵害人民之權益，核有違失案相關調查意見，與行政院所持見解有異，請惠予統一解釋見復。

說明：

一、依九十三年十一月九日本院第三屆第七十次會議決議辦理。

二、檢附關係文書乙份。

院長 錢 復

聲請司法院大法官統一解釋理由書

主旨：本院調查「有關義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰之執行，雖無法律明文規定，惟財政部仍無視司法機關之解



釋，逕以函釋之方式，認定該已確定之行政罰鍰為公法上之租稅債務，或依據行政執行法第十五條之規定，或類推適用刑事訴訟法第四百七十條有關罰金執行之規定，移送行政執行機關強制執行，有違憲法第十九條租稅法律主義及處罰法定主義之本旨，嚴重侵害人民之權益案，經本院指正，惟該部仍堅持己見，未有效解決問題等情」乙案之調查意見，與行政院覆文所持見解，有適用同一法律規定所表示之見解相異之情形，爰依據司法院大法官審理案件法第七條第一項第一款之規定，聲請貴院大法官統一解釋。

說 明：

壹、聲請統一解釋之目的

查彰化縣稅捐稽徵處於八十八年三月六日以潘劉○蘭女士違反土地稅法第五十五條之二（業於八十九年一月二十六日公布刪除）有關農地取得後不繼續耕作等規定，裁處罰鍰新臺幣二百六十餘萬元乙案，雖經提起再訴願及行政訴訟，均遭程序駁回（附件一）。彰化縣稅捐稽徵處於八十九年五月三十日移送法務部行政執行署彰化執行處強制執行後，潘劉○蘭女士於同年十月二十六日行政訴訟程序中死亡。本件裁處確定，未執行完成前，因受處分人潘劉○蘭女士死亡，財政部先以裁處確定之罰鍰係屬公法上之租稅債務，具有財產性，依民法繼承編相關法律規定，得為繼承之標的，爰對其繼承人續行發單移送行政執行機關強制執行。嗣再變更見解，函令彰化縣稅捐稽徵處不得再對繼承人之固有財產移送強制執行，而應依據行政執行法第十五條：「義務人死亡

遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」之規定，限定對其遺產移送強制執行。本院認為行政執行法第十五條規定係屬一般公法上金錢給付義務「應先執行之標的」或「執行程序」規定，尚非得作為執行具「一身專屬性」行政罰鍰之法律上依據，爰要求行政院再行研議並檢討相關法令規定，以為本案執行之法律依據。惟行政院仍堅採法務部及財政部之見解。

有鑑於本院與行政院就行政罰鍰裁處確定後，義務人死亡，為裁處之原處分機關可否依據行政執行法第十五條之規定，就義務人之遺產移送行政執行機關強制執行等問題，見解歧異，涉及行政執行法第十五條等相關法律之解釋與適用，事關人民權益之保障與法治制度之建立與發展，爰向 貴院大法官聲請統一解釋，以釐清爭議。

## 貳、法律及命令見解發生歧異之經過及涉及之法律及命令條文

- 一、本件潘劉○蘭女士遭彰化縣稅捐稽徵處裁處罰鍰新臺幣二百六十餘萬元，因潘劉○蘭女士死亡，彰化縣稅捐稽徵處即依據民法第一千一百四十八條及稅捐稽徵法第十四條等規定，對潘劉○蘭女士之繼承人補單徵稅，並移送執行處續行強制執行。彰化縣稅捐稽徵處以九十一年十二月四日彰稅法字第○九一○一四三八七七○號函復本院表示：「本案被繼承人潘劉○蘭女士生前土地增值稅違章欠稅，繼承人自應依民法第一千一百四十八條及稅捐稽徵法第十四條規定，承受被繼承人財產上之一切權利、義務……」（附件二）本

案繼承人自八十九年起多次向財政部陳請免對繼承人固有財產強制執行或免予執行，皆未獲准。財政部針對本件土地增值稅違章案件認為納稅義務人逃漏稅或違反稅法作為或不作為義務，應裁處罰鍰之規定，在裁處確定前，固具有一身專屬性，惟於裁處確定後，即具有財產性，而不具一身專屬性，屬公法上之租稅債務，即得為繼承之標的，得就違規行為人之繼承人之固有財產移送強制執行。（財政部八十九年十二月二十六日台財稅字第○八九○四五七七三四號函、九十一年五月十七日台財稅字第○九一○○二五○五○號函及同年七月二十二日台財稅字第○九一○四五三八一三號函）（附件三）。

- 二、行政罰鍰裁處確定後，受處分人死亡，應如何執行乙案，法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會九十一年八月二十七日第二十五次會議決議：「義務人於行政處分作成後死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有遺產，得依行政執行法第十五條規定逕對其遺產強制執行外，執行機關不得就其繼承人之固有財產為執行。」（附件四）財政部即以九十一年十月九日台稅六發字第○九一○四五四八六六號函令彰化縣稅捐稽徵處參照該決議辦理，不得再對違規行為人之繼承人之固有財產強制執行（附件五）。惟有關裁處確定罰鍰是否仍具有一身專屬性，財政部以九十二年三月十七日台財稅字第○九二○○一一四七二號函復本院表示，該部與前開法務部行政執行署決議，見解不

同，經該部研酌認為罰金依刑事訴訟法第四百七十條第三項規定，得就受刑人之遺產執行，則罰金依該規定應不得為無限制繼承，罰鍰與罰金既均係對行為人或義務人之制裁，宜持相同處理等情。是違規行為人死亡，其已確定罰鍰之執行，法務部行政執行署認為已確定罰鍰雖仍具有一身專屬性，惟得依據行政執行法第十五條規定，逕對其遺產強制執行。而財政部則認為已確定罰鍰不具有一身專屬性，已轉化具有財產性，亦得比照刑事訴訟法有關罰金執行之規定，就違規行為人之遺產移送強制執行（附件六）。

- 三、案經本院調查結果，認為行政罰鍰確定後，並未由一身專屬性轉為財產性，相關機關依據民法繼承編規定，認定係屬一般租稅債務而為繼承標的，得移送行政執行機關就其繼承人之固有財產強制執行，有違憲法第十九條租稅法律主義之本旨（參照司法院釋字第三六七、四一五、四七八號等解釋）。又行為人死亡，應否處罰，司法院二十八年九月二十三日院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰。」另行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」其立法目的在於：義務人遭移送執行後，為貫徹行政目的，迅速執行起見，行政執行處得逕對其遺產強制執行，執行程序並不因義務人死亡而停止。該條規定不過就「應先執行之標的」或「執行程序」所設之程序上特別規定，尚難據以為認定實體法上公法上金錢給付義務

之存否或範圍之依據，甚或作為已確定罰鍰之執行依據。再者，財政部認為罰鍰得類推適用刑事訴訟法第四百七十條第三項罰金執行規定一節，本院認為財政部在法無明文或授權規定下，將刑事訴訟法有關罰金執行之規定作為一般法律原則或是法理，加以援用，或類推適用於罰鍰之執行，顯有違「處罰法定主義」。準上，本院就本件違章案件強制執行涉及之法律依據函請行政院檢討相關法令規定（附件七）。

四、行政院以九十二年十月七日院台財字第○九二○○五二五九四號函復本院表示，本件財政部對違規行為人之遺產，移請法務部行政執行署強制執行，並無違誤，理由略以：「司法院三十四年六月六日院解字第二九一一號解釋：『法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前，被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行。』而行政執行法第十五條係司法院院解字第二九一一號解釋所稱之『特別規定』。準此，義務人死亡後，遺有財產者，行政執行處自得逕對其遺產強制執行。」至財政部認為罰鍰與罰金既均係對行為人或義務人之制裁，宜與刑事訴訟法第四百七十條第三項：「罰金得就受刑人之遺產執行。」之規定，持相同處理，對違規行為人之遺產強制執行云云，遭本院指摘有違「處罰法定主義」一節，該部則認與前述問題係同一問題，未予說明（附件八）。

五、本院則認為前述司法院二十八年九月二十三日院字第一九二四號解釋業已明白解釋具有一身專屬性之行政

罰，於行為人死亡後，即應註銷，不得繼續處罰。有關刑事責任之罰金，是否得予執行，為杜爭議，即於刑事訴訟法第四百七十條第三項增訂：「得就受刑人之遺產執行。」據此，違規行為人死亡，已確定罰鍰應否繼續執行，亦應有法律明確規定，始得為之，俾符「處罰法定主義」之原意。又依據院解字第 291-1 號解釋之意旨，被罰人死亡者，倘法令有特別規定，相關機關得對被罰人之「繼承人之固有財產」執行。其與行政執行法第十五條規定逕對「被罰人之遺產」執行，客體不同，亦難逕謂係該號解釋所稱之特別規定。是姑且不論該號解釋之意旨有無違背「罰（罪）及一身」之原則，至少該號解釋旨在闡明罰鍰應有「法律保留原則」或「處罰法定主義」之適用。再者，倘將行政執行法第十五條規定解釋為公法上金錢給付義務之實體法上規定，而非程序規定，則一般租稅債務等，即不得對其繼承人之固有財產執行，僅得對被罰人之遺產執行。相關行政機關果有此意，尚非無疑。準上，本院認為，行政罰鍰之被罰人死亡，相關機關為尋找強制執行之法律上依據，將行政執行法第十五條規定解釋為公法上金錢給付義務之實體法上規定，誠非適宜，應再行檢討相關法令規定，以為本件罰鍰強制執行之法律上依據（附件九）。

六、嗣行政院依據財政部九十三年五月二十五日台財稅字第○九三○四五一一一號函所報，以九十三年六月一日院臺財字第○九三○○二五四○二號函轉復本院表示，本院指摘事項，因事涉所有行政罰鍰裁處確定

後，義務人死亡，為裁處之原處分機關可否就其遺產移送執行及行政執行法第十五條之適用問題。經財政部以九十三年一月十三日台財稅字第○九二○○七七六六號函請法務部表示意見，案經該部以九十三年三月十八日法律字第○九○○○二三九號函復略以：「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行」司法院院解字第二九一一號解釋有案。準此，如法律有特別規定，自得向其繼承人執行；又上述行政執行法第十五條規定，係上開解釋「特別規定」，緣行政執行法第十五條係參照已廢止之財務案件處理辦法第三十七條規定：「納稅義務人或受處分人死亡遺有遺產者，法院應對其遺產強制執行。」所訂定。而該辦法第三十七條規定之意旨，係考量基於公法上義務僅及於一身之原則，欠稅人或受處分人雖遺有遺產，然已屬繼承人所有。就法理而言，即不得對之為強制執行。惟倘如此解釋，國家終無從執行以獲清償，則國家稅收必受影響。故以法律明定，應對納稅義務人或受處分之遺產強制執行。蓋此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之人的執行。…且學說上，亦有認為行政執行法第十五條之規定，可視為將以人為對象之義務，轉換為「遺產」附隨之義務，與公法上義務一身專屬之原則，尚無違背，可視為司法院院解字第二九一一號解釋「法令有特別規定」之情形。復按司法院院解字第二九一一號解釋，所揭示者係有關已確定之罰鍰不能向已死亡之被罰人

之繼承人執行，並未明示不能對被罰人之遺產執行，而行政執行法第十五條即係明定對遺產之執行，此與上揭解釋並無抵觸。至於司法院院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰。」係在揭禁義務人已死亡者，主管機關不得再科處行政罰之問題，而院解字第二九一一號解釋，則在揭示處罰確定後有關執行之問題。二者解釋之內容並不相同。準上開法務部意見，有關行政執行法第十五條規定，既屬司法院院解字第二九一一號解釋之「特別規定」，而得作為對被繼承人之遺產執行之依據，則財政部原持納稅義務人逃漏稅或違反稅法其他作為或不作為義務，於裁罰確定後死亡者，可依行政執行法第十五條規定，就其遺產移送執行之見解，似無違誤（附件十）。

七、案經本院再函請行政院就前述財政部及法務部對相關法律之解釋與適用，具體表示意見（附件十一）。行政院以九十三年八月十七日院臺財字第○九三○○三四二○六號函復本院表示，前述財政部所復內容已就法律規定及學說、實務論述綦詳，該院贊同其見解（附件十二）。惟本院認為行政院及其所屬機關依據行政執行法第十五條之規定，就罰鍰受處分人之遺產移送行政執行機關強制執行，顯與憲法保障人民權利之意旨不符。

參、聲請解釋之理由及對本案所持之立場與見解

一、裁罰性之行政處分應本於「處罰法定主義」為之，其處分之構成要件與法律效果，應由法律定之：



按人民之財產權為憲法第十五條所保障，憲法第二十三條規定：「以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人自由、避免緊急危難、維持社會秩序，或增進公共利益所必要者外，不得以法律限制之。」國家對於人民之自由及權利有所限制，應以法律定之。是「依法處罰」係民主法治國家之基本原則。行政罰為涉及人民自由或權利限制之處罰，自應本於「處罰法定主義」為之。依據司法院釋字第四〇二號解釋：「對人民違反行政法上義務之行為予以裁罰性之行政處分，涉及人民權利之限制，其處分之構成要件與法律效果，應由法律定之，法律雖得授權以命令為補充規定，惟授權之目的、範圍及內容必須具體明確，然後據以發布命令，方符憲法第二十三條之意旨。」又司法院釋字第五二二號解釋：「涉及人民權利之限制，其刑罰之構成要件，應由法律定之；若法律就其構成要件，授權以命令為補充規定者，其授權之目的、內容及範圍應具體明確，而自授權之法律規定中得預見其行為之可罰，方符刑罰明確性原則。」行政院九十二年七月九日第二八四七次行政院會議通過，送交立法院審議之「行政罰法草案」第四條規定：「違反行政法上義務之處罰，以行為時之法律或自治條例有明文規定者為限。」即係「處罰法定主義」之明文化。

行為人受行政裁罰後，於該裁罰尚未確定前即死亡，實務及通說皆認為，受處分之對象既已不存在，警惕作用已然喪失，如堅持由繼承人承受訴訟，無異於對義務人以外之第三人加以處罰，違反「行為人自己

責任主義」、「無責任即無處罰」或「罰（罪）及一身」等原則。依據最高行政法院九十年裁字第一一一一號裁定要旨：「行政罰鍰係國家為確保行政法秩序之維持，對於違規之行為人所施之財產上制裁，而違規行為之行政上責任，性質上不得作為繼承之對象。如違規行為人於罰鍰處分之行政訴訟程序中死亡者，其當事人能力即行喪失，尚未確定之罰鍰處分，對該違規行為人喪失繼續存在之意義而失效；又其繼承人復不得承受違規行為人之訴訟程序。」旨在說明行政罰鍰有其「一身專屬」之特殊性，與一般公法上金錢給付義務之具「財產性」不同，自應以不同方式處理。

二、行政執行法第十五條之規定係有關具「財產性」之公法上金錢給付義務之執执行程序規定，尚非罰鍰處分機關就受處分人遺產移送行政執行機關強制執行之法律依據：

本件財政部原主張，有關財務案件罰鍰裁處確定後，罰鍰之性質已自「一身專屬性」轉化為「財產性」，為一般租稅債務，得為繼承之標的，處分機關得就違規行為人之繼承人之固有財產移送行政執行機關強制執行。本院調查意見則認為所謂已確定罰鍰之性質由「一身專屬性」轉化為具「財產性」之見解，既乏法律明文規定，且未見司法實務支持。再自前述「罰（罪）及一身」、「行為人自己責任主義」等現代法治國家之法理念言之，行政罰鍰裁處確定後，義務人死亡，原裁處之目的既已無法達成，自無由轉化為「財產性」，當不得就違規行為人之繼承人之固有財產

移送強制執行。再者，倘已確定罰鍰或罰金係屬單純之金錢上負擔，具有財產性，得為繼承之標的，則罰金又何須於刑事訴訟法第四百七十條第三項增訂：「得就受刑人之遺產執行」？且其增訂理由亦指出，受刑人死亡後，得否就其遺產執行，學說及其立法例不同，故以明文定之。顯見我國實務及通說俱未認定罰鍰或罰金確定後即當然由「一身專屬性」轉化為「財產性」。刑事訴訟法有關罰金之執行，因有爭議，爰以法律明文增訂之，以期能符「處罰法定主義」之意旨。而有關罰鍰之執行，亦當如是。

行政院（法務部及財政部）嗣引據司法院三十四年六月六日院解字第二九一一號解釋：「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前，被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行。」認為行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產執行。」即係該號解釋所稱之「特別規定」。故行政罰鍰裁處確定後，義務人死亡，為裁處之原處分機關即可依據行政執行法第十五條之規定，就其遺產移送強制執行等情，惟查：

（一）行政執行法第十五條並非前述行政院所稱行政罰鍰之受處分人死亡後，得就其遺產強制執行之特別規定，而係就一般公法上金錢給付義務「應先執行標的」之程序規定，俾使行政執行機關得就一般公法上金錢給付義務先向遺產執行，毋庸因繼承之複雜問題，致有礙強制執行之特別規定。是行政執行署認為，倘義務人無遺產或遺產不足

，未為限定繼承或拋棄繼承之繼承人即不因本規定而得以免除其固有財產之被強制執行：

行政執行法第十五條立法理由稱：義務人遭移送執行後，為貫徹行政目的，迅速執行起見，行政執行處得逕對其遺產強制執行，執行程序並不因義務人死亡而停止。該條文係參照財務案件處理辦法第三十七條：「納稅義務人或受處分人死亡遺有財產者，法院應對其遺產強制執行。」訂定之（該辦法於八十三年一月十四日廢止）。有關財務案件處理辦法第三十七條規定究係公法上金錢給付義務之實體法上規定，或僅係執行程序規定，法務部曾著函釋表示，該規定僅係就義務人死亡時，應先執行之標的及執行程序之規定，倘無遺產或遺產不足，尚可就繼承人之固有財產繼續執行。顯見該規定並非實體法上就有關義務人死亡時，應否執行或執行範圍之規定，而僅係「應先執行之標的」或「執行程序」規定。法務部八十一年三月四日律字第○二九九八號函釋：「財務案件處理辦法第三十七條、第四十五條第一項第四款及同條第二項規定觀之，似指納稅義務人死亡時若遺有財產者，法院應先對其遺產強制執行；若查無遺產可供執行，法院應通知移送機關限期查報納稅義務人之財產，如移送機關報明確無財產，或所報財產依法不得供執行，或逾期不報者，法院應發給執行憑證；均僅係就應先執行之標的及執行程序而為規定，尚難據以排除

民法繼承編有關規定之適用。」（附件十三）

依據行政執行法第十五條規定意旨，義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產執行，毋庸因複雜之繼承問題，或承受執行問題，致有礙公法上金錢給付義務之強制執行。亦即行政執行機關有選擇、裁量之權限，得先就義務人之遺產強制執行，毋庸等待複雜之繼承問題解決後，始繼續強制執行。是該規定均僅係就「應先執行之標的」或「執行程序」所設之程序上特別規定，尚難據以為認定實體法上公法上金錢給付義務之存否或範圍之依據，甚或作為已確定罰鍰之執行依據。再者，法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會九十一年八月二十七日第二十五次會議有關「公法上金錢給付義務是否得為繼承之標的」之提案中，有關行政執行法第十五條規定之解釋，該署曾提出下列之意見（前揭財政部九十二年三月十七日函所附）：「參酌該立法理由，應認本條文之立法目的在確認：義務人死亡者，其財產雖自其死亡時起，除專屬於其本身者外，已為其繼承人所繼承，惟義務人生前已負之公法上金錢給付義務，不因義務人死亡而豁免，已成立之執行名義，不因義務人死亡而喪失其效力，如移送機關已移送執行，執行程序並不因義務人死亡而停止，仍得逕對其遺產執行。又該條文並無限定行政執行處僅得對其遺產執行之意。故公法上金錢給付義務，原則上得為繼承之標的，如其

繼承人未辦拋棄繼承或限定繼承者，行政執行處仍得對其繼承人之固有財產執行。」亦將行政執行法第十五條規定解釋為「義務人死亡，執行程序並不因而停止。」之執行程序規定，且自「該條文並無限定行政執行處僅得對其遺產執行之意。」之解釋觀之，顯見行政執行法之執行機關行政執行署亦未視行政執行法第十五條之規定為實體法規定。

前揭法務部函釋及所屬行政執行署之意見均說明行政執行法第十五條規定僅係執行程序規定，案經處分機關移送行政執行機關強制執行後，為求迅速執行，執行程序並不因義務人死亡而停止。倘認為行政執行法第十五條規定可作為認定實體法上公法上金錢給付義務之依據，則再進一步自該條文之文義解釋觀之，一般公法上金錢給付義務之執行標的應僅限遺產，不及於繼承人之固有財產才是。惟依據前述行政執行署所提意見，並未對行政執行法第十五條規定作如此解釋，而是認為倘無遺產或遺產不足，尚可對其未為限定繼承或拋棄繼承之繼承人之固有財產強制執行。是法務部行政執行署亦將行政執行法第十五條規定視為執行程序規定，而非執行依據之實體法規定。

- (二) 行政罰鍰之受處分人死亡，依據司法實務解釋，處罰目的既無法達成，無論該罰鍰是否已確定，均應予註銷。倘依該罰鍰之性質，認應繼續執行

，其執行標的為何，即應以法律明確規定之，俾符現代法治國家「處罰法定主義」、「法律明確性原則」及「罰（罪）及一身」等原則：

按公法上權利義務，係因人而生者，原則上，隨其主體而存續，如權利義務之主體死亡者，其原有之公法上權利義務關係，原則上，即隨之消滅。行政罰鍰具有「一身專屬性」向為實務及通說所肯認，其與一般公法上金錢給付義務之具有「財產性」，顯然不同。歷年來，司法實務即自行政罰鍰之目的解釋，罰鍰具有高度屬人性，具一身專屬性，不在繼承範圍。故不論於義務人死亡時，罰鍰是否已經確定，均應歸於消滅，應予註銷，不得就遺產續為執行。司法院二十八年九月二十三日院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰。」最高行政法院八十九年度判字第二五五六號判決要旨：「被繼承人劉○波補徵贈與稅部分，屬公法上之租稅債務，基於繼承之法則，固應由繼承人即原告等負清償之責。惟罰鍰部分，不論為行為罰或漏稅罰，均係對受處分人之違章行為加以處罰，具有專屬性，劉○波既已死亡，受處分之主體已不存在，且對已死亡者再作懲戒性行為亦無實質之意義。」該等實務見解旨在說明，行政罰鍰之一身專屬性，於受處分人死亡，即應註銷，不再處罰。與我國同係大陸法系國家之德國即以法律明文規定

：「罰鍰不得對於當事人之遺產強制執行。」（違反秩序罰法第一百零一條參照）；另奧地利行政處罰法第十四條第二項亦規定：「受裁決人死亡時，免除罰鍰之執行。」（附件十四）

行政院引據前述司法院三十四年六月六日院解字第二九一一號解釋，認為行政執行法第十五條規定即係該號解釋所稱之「特別規定」。惟行政罰鍰具「一身專屬性」，與其他租稅債務等具「財產性」之一般公法上金錢給付義務之性質，顯然有異，前者即有現代法治國家之「罰及一身」等原則之適用，受罰人死亡，應否再執行，或有爭議，至少亦應由法律明確規範之。且行政罰鍰種類繁多，處罰目的不一，亦應分別論之。行政罰鍰有對於違規之行為人施以財產上制裁，著重對違反義務行為施予制裁，使義務人因財產上之損失而感受「處罰痛苦」，而心生警惕，俾免再犯。除此之外，行政罰鍰亦常有剝奪違規者之違規行為所獲得之不法利益為目的。惟查，行政執行法第十五條規定：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產執行。」僅以「義務人」一詞統括各類型之公法上金錢給付義務之義務人及罰鍰之受處分人，倘作為行政罰鍰等「處罰」之實體法規定，其規範內容並不明確，顯無法為一般受規範者所得瞭解並預見其行為之後果，司法機關亦難據以認定罰鍰應否對其遺產執行，致行政機關得以便宜解釋，甚或任意解釋適用，



顯已違反現代法治國家涉及人民權利義務事項之法律應具備可瞭解性、可預測性及可審查性等「明確性原則」（司法院釋字第五七三、五二二、五二一、四九一、四四五、四三二、二七六等號解釋參照）。

如前所述，倘將行政執行法第十五條規定解釋為行政罰鍰之實體法規定，不僅行政罰鍰，其他具「財產性」之一般租稅債務等一般公法上金錢給付義務之執行標的，亦應僅限於遺產，而不及繼承人之固有財產。惟行政院及其所屬機關就此類具「財產性」之一般公法上金錢給付義務之執行標的，卻並未限定為遺產。倘義務人無遺產或遺產無法滿足強制執行，處分機關仍得依據民法第一千一百四十八條有關繼承人概括承受被繼承人財產上權利義務之規定，就繼承人之固有財產移送強制執行。是行政機關對行政執行法第十五條規定之解釋，有關罰鍰之強制執行，即解釋為實體法規定，得就其遺產強制執行，至於就具「財產性」之一般公法上金錢給付義務之強制執行，則又解釋該規定為執行之程序規定，顯有便宜解釋之嫌。

綜上，行政執行法第十五條係義務人死亡，其一般公法上金錢給付義務之強制執行程序規定，而非執行行政罰鍰之實體法上依據。罰鍰之處分機關應否就受處分人之遺產移送行政執行機關強制執行，應衡量處罰之目的，就個別行政法規之

處罰規定，分別處理。縱使採整體統一之方式，以法律規定具「一身專屬性」之罰鍰，得就受處分人之遺產執行，亦須比照刑事訴訟法增訂第四百七十條第三項規定「罰金、沒收及追徵，得就受刑人之遺產執行。」以法律明確規定：「罰鍰，得就受處分人之遺產執行」，始符現代法治國家「處罰法定主義」、「罰及一身」及「法律明確性原則」等原則。

#### 肆、關係文件之名稱及件數

- 附件一：彰化縣稅捐稽徵處處分書等行政救濟文書。
- 附件二：彰化縣稅捐稽徵處九十一年十二月四日彰稅法字第○九一○一四三八七七○號函。
- 附件三：財政部八十九年十二月二十六日台財稅字第○八九○四五七七三四號函、九十一年五月十七日台財稅字第○九一○○二五○五○號函及同年七月二十二日台財稅字第○九一○四五三八一三號函。
- 附件四：法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會九十一年八月二十七日第二十五次會議決議。
- 附件五：財政部九十一年十月九日台稅六發字第○九一○四五四八六六號函。
- 附件六：財政部九十二年三月十七日台財稅字第○九二○一○一四七二號函。
- 附件七：本院九十二年六月二十三日（九二）院台財字第○九二二二○○四三九號函及本院調查意見。
- 附件八：行政院九十二年十月七日院台財字第○九二○○五二五九四號函。

- 附件九：本院九十二年十二月二十二日（九二）院台財字第○九二二二○一○三七號函。
- 附件十：行政院九十三年六月一日院臺財字第○九三○○二五四○二號函。
- 附件十一：本院九十三年七月十四日（九三）院台財字第○九三二二○○六六八號函。
- 附件十二：行政院九十三年八月十七日院臺財字第○九三○○三四二○六號函。
- 附件十三：法務部八十一年三月四日律字第○二九九八號函。
- 附件十四：德國違反秩序罰法第一百零一條及奧地利行政處罰法第十四條第二項。

（附件十二）

行政院函

中華民國 93 年 8 月 17 日

院臺財字第 0930034206 號

受文者：監察院

主旨：貴院函，為本院函復，貴院前糾正有關義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰之執行，雖無法律明文規定，惟財政部無視司法機關之解釋，逕以函釋之方式認定，該已確定之行政罰鍰為公法上之租稅債務，或依據行政執行法第十五條之規定，或類推適用刑事訴訟法有關罰金執行之規定，而移送相關執行處強制執行，有違憲法第十九條租稅法律主義之本旨，嚴重侵害人民之權益，核有違失案之處理情形，仍囑就財政部所復內容及相關法律之解釋，具體表示意見見復一案，查財政部九十三年五月二十五日台財稅字第 0930451111 號函所復內容已就法

律規定及學說、實務論述綦詳，本院贊同其見解，復請查照。

說明：復貴院九十三年七月十四日（九三）院台財字第 0932200668 號函。

院長 游 錫 堃

中華民國 93 年 5 月 25 日

台財稅字第 0930451111 號

財政部函

受文者：行政院

主旨：有關監察院前糾正義務人死亡之土地增值稅違章罰鍰之執行，雖無法律明文規定，惟本部無視司法機關之解釋，逕以函釋之方式認定，該已確定之行政罰鍰為公法上之租稅債務，或依據行政執行法第十五條之規定，或類推適用刑事訴訟法有關罰金執行之規定，而移送相關執行處強制執行，有違憲法第十九條租稅法律主義之本旨，嚴重侵害人民之權益，核有違失，囑本部再行檢討改進乙案，謹擬具本部對本案之處理情形詳如說明，請鑒核。（九二財正一七）

說明：

- 一、依據 鈞院九十二年十二月二十六日院臺財字第○九二○○七○○五一號函交下監察院審核意見辦理。
- 二、查上開糾正案前經本部參酌法務部九十二年八月二十七日法律字第○九二○○三○六七六號函，擬具處理意見，以九十二年九月二十三日台財稅字第○九二○四五六一○九號函，陳報 鈞院核轉監察院在案。
- 三、監察院對本部上開處理情形仍有所指摘，促本部再行檢

討改進。其中有關行政執行法第十五條：「義務人死亡遺有財產者，行政執行處得逕對其遺產強制執行。」之規定，得否作為對義務人之遺產強制執行之實體法依據部分，監察院指摘理由，主要有三，略述如下：（一）法務部與本部認定行政執行法第十五條係司法院院解字第二九一一號解釋所稱之特別規定，則依該解釋之意旨，相關機關除得逕對義務人之遺產強制執行外，尚得對其繼承人執行。準此，法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會九十一年八月二十七日第二十五次會議決議：「義務人於行政處分作成後死亡，具一身專屬性之公法上金錢給付義務（如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有財產，得依行政執行法第十五條規定逕對其遺產執行外，執行機關不得就其繼承人之固有財產為執行」，即與院解字第二九一一號解釋之意旨有所出入。（二）法務部與本部認為行政執行法第十五條可作為公法上金錢給付義務之實體法上依據，則公法上金錢給付義務即應限定僅得對義務人之遺產強制執行，則一般租稅債務即非繼承之標的，應不得對繼承人之固有財產執行。（三）法務部與本部未說明行政執行法第十五條何以是院解字第二九一一號解釋之特別規定之理由，僅任意引據該條文之「立法說明」，即逕以條文規定作為執行違規行為人遺產之法律依據，既與現行司法解釋發生矛盾與衝突，又未審酌該等解釋適用行政執行法第十五條規定之局限性及其後果，非無便宜解釋適用法律之疑。

四、上開監察院指摘事項，因事涉所有行政罰鍰裁處確定後

，義務人死亡，為裁處之原處分機關可否就其遺產移送執行及行政執行法第十五條之適用問題。經本部以九十三年一月十三日台財稅字第○九二○○七七七六六號函請法務部表示意見，案經該部以九十三年三月十八日法律字第○九三○○○二二九九號函復（該函及其附件，詳附件）略以：

- （一）按「法院依財務法規科處罰鍰之裁定確定後，未執行前被罰人死亡者，除法令有特別規定外，自不能向其繼承人執行……」司法院院解字第二九一一號解釋有案。準此，如法律有特別規定，自仍得向其繼承人執行；又上述行政執行法第十五條規定，係上開解釋之「特別規定」，緣行政執行法第十五條係參照已廢止之財務案件處理辦法第三十七條規定：「納稅義務人或受處分人死亡遺有遺產者，法院應對其遺產強制執行。」所訂定。而該辦法第三十七條規定之意旨，係考量基於公法上義務僅及於一身之原則，欠稅人或受處分人雖遺有遺產，然已屬繼承人所有。就法理而言，即不得對之為強制執行。惟倘如此解釋，國家終無從執行以獲清償，則國家稅收必受影響。故以法律明定，應對納稅義務人或受處分人之遺產強制執行。蓋此項財產之執行，乃對遺產之追及，非為對繼承人之人的執行。……且學說上，亦有認為行政執行法第十五條之規定，可視為將以人為對象之義務，轉換為「遺產」附隨之義務，與公法上義務一身專屬之原則尚無違背，可視為司法院院解字第二九一一號解釋「法令有特

別規定」之情形。

(二) 復按司法院院解字第二九一一號解釋，所揭示者係有關已確定之罰鍰不能向已死亡之被罰人之繼承人執行，並未明示不能對被罰人之遺產執行，而行政執行法第十五條即係明定對遺產之執行，此與上揭解釋並無抵觸。

(三) 至於司法院院字第一九二四號解釋：「匿報契價之責任，既屬於死亡之甲，除甲之繼承人仍應照章補稅外，自不應再行處罰。」係在揭禁義務人已死亡者，主管機關不得再科處行政罰之問題；而院解字第二九一一號解釋，則在揭示處罰確定後有關執行之問題。二者解釋之內容並不相同。準上開法務部意見，有關行政執行法第十五條規定，既屬司法院院解字第二九一一號解釋之「特別規定」，而得作為對被繼承人之遺產執行之依據，則本部原持納稅義務人逃漏稅或違反稅法其他作為或不作為義務，於裁罰確定後死亡者，可依行政執行法第十五條規定，就其遺產移送強制執行之見解，似無違誤。

五、另監察院指摘本部將行政罰鍰比附援引、類推適用刑事訴訟法第四百七十條第三項有關罰金得就受刑人之遺產執行之規定，有違現代法治國家處罰法定主義乙節，應係對本部前揭函復 鈞院之九十二年九月二十三日台財稅字第○九二○四五六一○九號函誤解所致。蓋本部前揭函，係指出本部原認為確定之罰鍰可為繼承之標的，嗣因法務部行政執行署法規及業務諮詢委員會第二十五次會議決議：「義務人於行政處分作成後死亡，具一身

專屬性之公法上金錢給付義務（如行政罰鍰），不得為繼承之標的，除被繼承人遺有財產，得依行政執行法第十五條規定逕對其遺產執行外，執行機關不得就其繼承人之固有財產為執行」，與本部見解不同，經再加以衡酌後，認為罰金依刑事訴訟法第四百七十條第三項規定，得就受刑人之遺產執行。則罰金依該規定應不得為無限制繼承，罰鍰與罰金既均係對行為人或義務人之制裁，宜持相同處理。故本部乃變更原持確定之罰鍰可為繼承標的之見解。該函並無就行政罰鍰比附援引、類推適用刑事訴訟法第四百七十條第三項有關罰金得就受刑人之遺產執行之意，行政罰鍰得執行受處分人遺產之法律依據為行政執行法第十五條，並非刑事訴訟法第四百七十條第三項，至為明確。

六、本案因涉及法律之解釋，如鈞院亦贊同本部及法務部之意見，惟仍不為監察院接受時，建議由監察院聲請大法官解釋，以杜爭議。

部長 林 全

（本件聲請書其餘附件略）



## 司法院 令

發文日期：中華民國 95 年 12 月 29 日

發文字號：院台大二字第 0950028698 號

公布本院大法官議決釋字第六二二號解釋

附釋字第六二二號解釋

院長 翁 岳 生

### 司法院釋字第六二二號解釋

#### 解 釋 文

憲法第十九條規定所揭示之租稅法律主義，係指人民應依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅之義務，迭經本院解釋在案。中華民國六十二年二月六日公布施行之遺產及贈與稅法第十五條第一項規定，被繼承人死亡前三年內贈與具有該項規定身分者之財產，應視為被繼承人之遺產而併入其遺產總額課徵遺產稅，並未規定以繼承人為納稅義務人，對其課徵贈與稅。最高行政法院九十二年九月十八日庭長法官聯席會議決議關於被繼承人死亡前所為贈與，如至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵贈與稅者，應以繼承人為納稅義務人，發單課徵贈與稅部分，逾越上開遺產及贈與稅法第十五條之規定，增加繼承人法律上所未規定之租稅義務，與憲法第十九條及第十五條規定之意旨不符，自本解釋公布之日起，應不予援用。

## 解釋理由書

最高行政法院決議如經法官於裁判上援用，應認其與命令相當，得為憲法解釋之對象（本院釋字第三七四號、第五一六號、第六二〇號解釋參照）。本件據以聲請解釋之確定終局裁判中，最高行政法院九十二年度裁字第一五八九號裁定援用聲請人所指摘之同院九十二年九月十八日庭長法官聯席會議決議，為其裁定駁回之理由。又最高行政法院九十二年度判字第一五四四號判決，形式上雖未載明援用上開決議，然其判決理由關於應以繼承人為納稅義務人，發單課徵贈與稅之論述及其所使用之文字，俱與該決議之內容相同，是該判決實質上係以該決議為判斷之基礎。而上開決議既經聲請人具體指摘其違憲之疑義及理由，自得為解釋之客體。依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定，本件聲請應予以受理（本院釋字第三九九號、第五八二號解釋參照），合先敘明。

憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。是應以法律明定之租稅構成要件，自不得以命令為不同規定，或逾越法律，增加法律所無之要件或限制，而課人民以法律所未規定之租稅義務，否則即有違租稅法律主義。最高行政法院以決議之方式表示法律見解者，亦須遵守一般法律解釋方法，秉持立法意旨暨相關憲法原則為之；逾越法律解釋之範圍，而增減法律所定租稅義務者，自非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許（本院釋字第六二〇號解釋參照）。

六十二年二月六日公布施行之遺產及贈與稅法第十五條第一項

規定：「被繼承人死亡前三年（八十八年七月十五日修正為二年）內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一、被繼承人之配偶。二、被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規定之各順序繼承人。三、前款各順序繼承人之配偶。」將符合該項規定之贈與財產視為被繼承人之遺產，併計入遺產總額。究其立法意旨，係在防止被繼承人生前分析財產，規避遺產稅之課徵，故以法律規定被繼承人於死亡前一定期間內贈與特定身分者之財產，於被繼承人死亡時，應視為遺產，課徵遺產稅。該條並未規定被繼承人死亡前所為贈與，尚未經稽徵機關發單課徵贈與稅者，須以繼承人為納稅義務人，使其負繳納贈與稅之義務。

稅捐稽徵法為稅捐稽徵之通則規定，該法第十四條規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈（第一項）。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務（第二項）。」依該條第一項之規定，被繼承人生前尚未繳納之稅捐義務，並未因其死亡而消滅，而由其遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，於被繼承人遺有財產之範圍內，代為繳納。遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人係居於代繳義務人之地位，代被繼承人履行生前已成立稅捐義務，而非繼承被繼承人之納稅義務人之地位。惟如繼承人違反上開義務時，依同條第二項規定，稽徵機關始得以繼承人為納稅義務人，課徵其未代為繳納之稅捐。是被繼承人死亡前業已成立，但稽徵機關尚未發單課徵之贈與稅，遺產及贈與稅法既未規定應以繼承人為納稅義務人，則應適用稅捐稽徵法第十四

條之通則性規定，即於分割遺產或交付遺贈前，由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，就被繼承人之遺產，依法按贈與稅受清償之順序，繳清稅捐。違反此一規定者，遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人始應就未繳清之贈與稅，負繳納義務。又稅捐債務亦為公法上之金錢給付義務，稽徵機關作成課稅處分後，除依法暫緩移送執行及稅捐稽徵法第三十九條第二項所規定之情形外，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納，經稽徵機關移送強制執行者，則應依行政執行法第十五條規定，以被繼承人之遺產為強制執行之標的。另遺產及贈與稅法第七條第一項規定，贈與稅之納稅義務人為贈與人，但贈與人行蹤不明，或逾法定繳納期限尚未繳納，且在中華民國境內無財產可供執行者，以受贈人為納稅義務人。故若被繼承人（贈與人）無遺產可供執行者，稽徵機關尚得依前開規定，以受贈人為納稅義務人課徵贈與稅。至依上開規定已納之贈與稅，其與繼承人依遺產及贈與稅法第十五條應繳納之遺產稅，仍有同法第十一條第二項規定之適用。

被繼承人死亡前三年內贈與特定人財產，稅捐稽徵機關於其生前尚未發單課徵贈與稅者，被繼承人死亡後，其贈與稅應如何課徵繳納之問題，最高行政法院九十二年九月十八日庭長法官聯席會議決議略謂：「被繼承人於死亡前三年內為贈與，於贈與時即負有繳納贈與稅之義務，贈與稅捐債務成立。被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力。此公法上之財產債務，不具一身專屬性，依民法第一千一百四十八條規定，由其繼承人繼承，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。至遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項僅規定上開贈與財產應併入計算遺產稅及如何扣抵贈與稅，並未免除

繼承人繼承被繼承人之贈與稅債務，財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋關於：『被繼承人死亡前三年內之贈與應併課遺產稅者，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再依遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項規定辦理』部分，與前開規定尚無牴觸。」此決議關於被繼承人死亡前所為贈與，如至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵贈與稅者，應以繼承人為納稅義務人，發單課徵贈與稅之部分，逾越遺產及贈與稅法第十五條之規定，增加繼承人法律上所未規定之租稅義務，與憲法第十九條及第十五條規定之意旨不符，自本解釋公布之日起，應不予援用。至上開決議所採之見解是否導致贈與稅與遺產稅之課徵違反平等原則，已無庸審究。又上開贈與稅之課徵及執行，應分別情形適用稅捐稽徵法第十四條、遺產及贈與稅法第七條及行政執行法第十五條規定，併予指明。

大法官會議主席	大法官	翁岳生
	大法官	林永謀
		王和雄
		謝在全
		賴英照
		余雪明
		曾有田
		廖義男
		徐璧湖
		彭鳳至
		林子儀

許宗力  
許玉秀

抄魏○堯等十二人聲請書

茲依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款及第八條第一項之規定，聲請解釋憲法，並將有關事項敘明如下：

一、聲請解釋憲法之目的

最高行政法院民國（下同）九十二年九月十八日庭長法官聯席會議決議（下稱「系爭決議」，參照附件一）略以：遺產及贈與稅法第十五條之狀況，被繼承人於死亡前三年內為贈與，被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。至遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項僅規定上開贈與財產應併入計算遺產稅及如何扣抵贈與稅，並未免除繼承人繼承被繼承人之贈與稅債務。

聲請人為聲請 鈞院大法官解釋系爭決議，違反租稅法律主義，侵害人民財產權並違反平等原則，發生牴觸憲法第十九條、第十五條、第七條等規定之疑義，導致人民於其憲法上所保障之權利，遭受不法侵害，應宣告系爭決議不予適用。

二、疑義或爭議之性質與經過，及涉及之憲法條文

（一）疑義或爭議之性質與經過

- 1、緣聲請人等十二人之被繼承人魏○來於八十五年九月二日死亡，其生前於八十二年至八十四年間領有土地徵收補償費，經財政部臺灣省南區國稅局（下稱南區國稅局）查得被繼承人分別於八十二年五月六日至同年月二十

七日移轉現金新臺幣（下同）一百萬元及五十萬元予其媳婦魏陳○雀；八十三年五月七日及同年六月十八日由聲請人魏○棟向魏○來在台南市第三信用合作社（下稱台南三信）西門分社開立之活期儲蓄存款帳戶具名提領現金五百萬元及一百萬元，以魏○來涉有贈與情事，且未依規定申報贈與稅，乃依查得資料核定贈與總額為八十二年度一百五十萬元、八十三年度為六百萬元，贈與稅額八十二年度五萬四千三百元、八十三年度為八十四萬二千二百五十元，並以全體繼承人（即聲請人等十二人）名義發單補徵。

聲請人不服申請復查未獲變更，遞經訴願決定均予維持，遂向高雄高等行政法院起訴，經該院分別以九十一年度簡字第八五號（八十二年度贈與稅事件，附件二）及九十一年度訴字第一五號（八十三年度贈與稅，附件三）等判決駁回聲請人之訴。聲請人不服，復向最高行政法院提起上訴，經該院審理後於九十二年十一月十三日分別以九十二年度裁字第一五八九號裁定（八十二年度贈與稅事件，附件四）及九十二年度判字第一五四四號判決（八十三年度贈與稅，附件五）等確定終局裁判駁回上訴確定。

前揭確定終局裁判中，最高行政法院九十二年度裁字第一五八九號裁定明白表示：「……被繼承人於死亡前三年內為贈與，於贈與時即負有繳納贈與稅之義務，贈與稅捐債務成立。被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力。此公法上之財產債務，不具一身專屬性，依民法第一千一

百四十八條規定，由其繼承人繼承，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。……此為本院九十二年九月份庭長法官聯席會議之決議。」（該裁定第三至四頁，附件四）又系爭決議雖未經九十二年度判字第一五四四號判決明白適用，然觀其內容仍可知悉該判決係引用該決議駁回聲請人上訴（該判決第六頁，附件五），可知系爭決議實質上確經該院駁回聲請人上訴之確定終局判決所適用。

- 2、按司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定：「有左列情形之一者，得聲請解釋憲法……二 人民、法人或政黨於其憲法上所保障之權利，遭受不法侵害，經依法定程序提起訴訟，對於確定終局裁判所適用之法律或命令發生有牴觸憲法之疑義者。」而最高法院或最高行政法院之決議，如經確定終局判決中所適用，即相當於命令而具有抽象之一般性拘束力，得為違憲審查之對象，屬前述司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款所稱之「於確定終局裁判所適用之命令」，此有鈞院釋字第三七四號解釋理由書、釋字第五一六號解釋可資參照。

本件聲請人認為南區國稅局對其被繼承人魏○來死亡前三年內對法定親屬之贈與，應依據遺產及贈與稅法第十五條前段視為遺產課徵遺產稅，卻予以課徵贈與稅，使其憲法上所保障之財產權、平等權及受依法定程序課徵租稅之保障等權利，遭受不法侵害。經依法定程序行政救濟並提起前揭訴訟，對於最高行政法院之確定終局



裁判所適用之系爭決議發生有牴觸憲法之疑義，爰依據司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款，合併聲請鈞院大法官解釋，合先說明。

(二) 涉及之憲法條文

按本件行為時（八十二、八十三年度）遺產及贈與稅法第十五條規定：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一 被繼承人之配偶。二 被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規定之各順序繼承人。三 前款各順序繼承人之配偶。」，嗣後於八十八年七月十五日修正為：「被繼承人死亡前二年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一 被繼承人之配偶。二 被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規定之各順序繼承人。三 前款各順序繼承人之配偶。（第一項）八十七年六月二十六日以後至前項修正公布生效前發生之繼承案件，適用前項之規定。（第二項）」；行為時同法第十一條第二項規定：「被繼承人死亡前三年內贈與之財產，依第十五條之規定併入遺產課徵遺產稅者，應將已納之贈與稅與土地增值稅連同按郵政儲金匯業局一年期定期存款利率計算之利息，自應納遺產稅額內扣抵。但扣抵額不得超過贈與財產併計遺產總額後增加之應納稅額。」修正內容主要係將行為時第十五條之死亡前贈與法定親屬之年限由三年改為二年，並增列第二項，另第十一條第二項之年限配合修正，合先說明。

系爭決議認為被繼承人死亡前三年內，對行為時（下同）遺產及贈與稅法第十五條前段各款所列之人（下稱法定親屬）所為之贈與，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，而非納入遺產課徵遺產稅。此一方式是否為遺產及贈與稅法所定之課徵方式，容有疑義，而有違反憲法第十九條所定租稅法律主義之虞。又遺產稅與贈與稅徵收，攸關人民財產權之保障，如缺乏法律依據或不合比例原則，可能涉及侵害人民受憲法第十五條所保障之財產權之疑義。就平等原則而言，法律既然將死亡前三年內對特定人之贈與「擬制」為遺產，則屬已將不同事物（贈與及遺產）作相同對待（視為遺產），此時系爭決議再將被視為遺產之死亡前三年內贈與，再與一般贈與等視之，則是否有違反憲法第七條所揭示之平等原則，亦值得予以討論。

### 三、聲請解釋憲法之理由及聲請人對本案所持之立場與見解

#### （一）聲請解釋憲法之理由

本件所涉之問題，係被繼承人死亡前三年內，對法定親屬所為之贈與，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應否以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅？此一問題可能解決方式有二：第一種方式認為應該先發單課徵，以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再比照遺產及贈與稅法第十一條第二項扣抵。第二種方式認為此時被繼承人於死亡前三年內所為贈與，在遺產稅稅制中，於被繼承人死亡之事實發生時，依據遺產及贈與稅法第十五條已經被擬制為遺產，因此只須課徵遺產

稅，毋須再課徵贈與稅。以上兩種方式不同，因而產生本件系爭決議之爭議。

系爭決議認為：「……被繼承人於死亡前三年內為贈與，於贈與時即負有繳納贈與稅之義務，贈與稅捐債務成立。被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力。此公法上之財產債務，不具一身專屬性，依民法第一千一百四十八條規定，由其繼承人繼承，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。至遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項僅規定上開贈與財產應併入計算遺產稅及如何扣抵贈與稅，並未免除繼承人繼承被繼承人之贈與稅債務，財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋關於：「被繼承人死亡前三年內之贈與應併課遺產稅者，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再依遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項規定辦理」部分，與前開規定尚無牴觸。」即採取前述第一種方式，惟聲請人認為系爭決議所採方式有牴觸憲法之處，分述如下：

1、系爭決議有牴觸憲法第十九條之處：

按憲法第十九條所謂：「人民有依法律納稅之義務。」即一般所稱租稅法律主義，依據釋字第三八五號解釋：「憲法第十九條規定人民有依法律納稅之義務，固係指人民有依據法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅義務之意」；釋字第四九

六號解釋：「憲法第十九條規定「人民有依法律納稅之義務」，係指人民有依法律所定要件負繳納稅捐之義務或享減免繳納之優惠而言。稅法之解釋，應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」而遺產及贈與稅法分別規定遺產稅及贈與稅之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項，為使人民負納稅義務之法律。

被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，贈與時無從預見何時贈與人將死亡，故原本於贈與時即負有繳納贈與稅之義務，贈與稅捐債務成立，固無爭論。然按遺產及贈與稅法第十五條：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅……」根據此一規定，本未區分被繼承人死亡前三年內贈與之財產是否已依法申報贈與並繳納贈與稅，均於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額依法徵稅。遺產及贈與稅法第十一條第二項：「被繼承人死亡前三年內贈與之財產，依第十五條之規定併入遺產課徵遺產稅者，應將已納之贈與稅與土地增值稅連同按郵政儲金匯業局一年期定期存款利率計算之利息，自應納遺產稅額內扣抵。但扣抵額不得超過贈與財產併計遺產總額後增加之應納稅額。」不過係特別規定於該贈與行為已納贈與稅時，須自應納遺產稅額內扣抵之規定。因此遺產及贈與稅法第十一條第二項與第十五條連結解釋之結果，發生原本已繳納之贈與稅因被繼承人死亡而轉化為遺產稅之一部分，而使遺產稅與贈與稅發生兩者扣抵之

效果，贈與稅因贈與之財產被視為遺產後，併入計算遺產總額計算遺產稅，不再發生原有贈與之效力而不再另課徵贈與稅。蓋此時遺產稅之徵收始為遺產及贈與稅法第十五條規定之目的，至於贈與稅是否徵收並非該規定所關心者。此由遺產及贈與稅法第十一條第二項但書「但扣抵額不得超過贈與財產併計遺產總額後增加之應納（遺產）稅額。」即已納贈與稅者扣抵額仍不能超過「贈與財產併計遺產總額後增加之應納（遺產）稅額」之原則規定，可得知被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，仍以併入其遺產總額，依遺產及贈與稅法規定課徵遺產稅為原則加以佐證。

反之若被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關尚未對其核發課徵贈與稅處分，此時因被繼承人死亡一事發生，將原本屬於「贈與」之財產發生擬制為被繼承人遺產之效果，併入其遺產總額課徵遺產稅，至於原應徵之贈與稅則因被繼承人死亡一事發生，依據遺產及贈與稅法第十五條，因該贈與被視為遺產，即失其贈與之性質，不再予以課徵贈與稅，以免重複課稅，且符合實質課稅原則。由此無法由遺產及贈與稅法第十一條第二項推出：本未申報、繳納贈與稅者必須依此先開單繳稅再予以扣抵之結論。蓋縱使被繼承人死亡前三年內贈與之財產已納贈與稅，該贈與之財產仍應依照遺產及贈與稅法第十五條先納入遺產，以計算遺產稅後再予以抵扣已納贈與稅，贈與稅亦不復存在，若原本未納贈與稅時，則亦僅須將該贈與視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，而無庸論其原本所應負擔之贈與稅。

因此系爭狀況適用法律之順序，乃是先不問該死亡前三年內之贈與是否已申報並繳納贈與稅，先依遺產及贈與稅法第十五條前段全部均視為遺產，併入遺產總額課稅；再區分該贈與之財產是否已申報並繳納贈與稅，決定有無已納贈與稅扣抵規定之適用（遺產及贈與稅法第十一條第二項）。至於未依法申報並繳納贈與稅者，無遺產及贈與稅法第十一條扣抵規定適用，自應回復遺產及贈與稅法第十五條前段之規定，將該未依法申報並繳納贈與稅者，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依遺產及贈與稅法規定徵稅，此為依據法律所定之課徵方式。

又查贈與稅之納稅義務人為贈與人，依遺產及贈與稅法第三條可知；被繼承人於死亡前三年贈與法定親屬財產時，被繼承人即為贈與人，本應由被繼承人負擔此一租稅債務，惟因納稅義務人死亡後，此一租稅債務由繼承人繼承，故對繼承人而言，此一贈與稅債務係繼受而來。而遺產稅之納稅義務人為繼承人，因此遺產及贈與稅法第十五條前段所定之狀況，將死亡前三年內之贈與視為遺產，納入遺產總額併計遺產稅。此時繼承人並非基於對被繼承人租稅債務之繼承，而係因為遺產及贈與稅法第十五條前段將該類贈與視為遺產，併入遺產總額中課稅，而基於繼承人固有之地位，依照遺產及贈與稅法第一條須對所繼承之遺產繳納遺產稅。由上所論，可見二者之納稅根據不同，因此雖然係對同一財產負擔稅捐債務，但兩者納稅主體、稅目、稅率及所得享受之優惠亦有不同。而遺產及贈與稅法既然已經規定被繼承人

死亡前三年內贈與法定親屬之財產，應於被繼承人死亡時視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅，當然係指課徵遺產稅而非贈與稅之意。

惟系爭決議卻認為稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，先以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅，再依據遺產及贈與稅法第十一條第二項扣抵。此一方式顯然違反遺產及贈與稅法第十五條前段規定應於被繼承人死亡時，將該贈與財產視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依法徵稅之處理方式，且將原本之納稅義務人為繼承人認為係基於繼承其被繼承人之租稅債務而負有納稅義務，亦與遺產及贈與稅法第十五條前段所定之納稅義務人為繼承人本身有別，系爭決議有違憲法第十九條所示之租稅法律主義，至為顯然。

## 2、系爭決議有抵觸憲法第十五條之處：

遺產繼承制度，旨在使與被繼承人具有特定身分關係之人，於被繼承人死亡之後，因身分而取得被繼承之財產，藉以保障繼承人之權利（釋字第四三七號解釋參照），因此繼承制度為受憲法制度性保障之財產權。而人民之財產權應予保障，為憲法第十五條所明文規定，國家課稅之作用，係對人民財產權之侵害，形式上稅捐機關不得以無明確法律授權之行政命令作為課稅之依據，蓋關於人民之權利義務包括財產權及納稅義務等事項，應以法律定之。而實質上必須符合比例原則以及量能課稅與實質所得課稅之公平原則，始具正當性。

遺產稅之徵收，係對於人民因繼承制度所取得及保障之財產而收取稅捐之行為，形式上必須有稅法之依據，

實質上稅法之規範亦必須能達成公平原則並符合比例原則始足當之。被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，本質上並非遺產定義之「被繼承人死亡時遺有之財產」，然而遺產及贈與稅法第十五條仍規定應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依遺產及贈與稅法規定徵稅，無非係為防止人民藉贈與逃漏遺產稅，蓋此時遺產稅之徵收始為遺產及贈與稅法第十五條前段規定之主要目的。至於贈與稅是否徵收並非該規定所關心者，因遺產及贈與稅法第十一條第二項之扣抵規定，對此等狀況實質上此時僅有課徵遺產稅之結果，而無使其負擔贈與稅之意思。

對於被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，稅捐稽徵機關尚未對其核發課稅處分時，此一贈與依前述規定視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額徵稅，但遺產及贈與稅法第十五條前段並未規定此時須先課徵贈與稅，而同法第十一條第二項亦不過為已納贈與稅者如何於遺產稅中扣抵之規定，且該條規定扣抵之結果，亦將導致實質上無庸課徵贈與稅之結果，亦可得知因遺產及贈與稅法第十一條第二項及第十五條第一項連結解釋後，僅係為對死亡前三年內贈與法定親屬之財產課徵遺產稅及已納贈與稅扣抵之依據，無法作為系爭決議所採擇之課稅方式之法律依據，系爭決議有違反租稅法律主義之處已如前述。

又對於被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額課稅之目的，既然僅係為追求課徵遺產稅以避免藉贈與方式逃避遺產稅



，從而系爭決議認為應先開單課徵贈與稅，再比照遺產及贈與稅法第十一條第二項扣抵之規定，亦僅為達成課徵遺產稅之目的。既然直接納入遺產總額課稅與先課徵贈與稅再自遺產稅中扣抵等兩種方式，均能達成課徵遺產稅之目的，系爭決議所採擇之方式顯然係造成人民形式上須負擔二次租稅債務以及重複繳納、扣抵之煩。另就國家行政成本而論，也造成國家必須先開單課徵贈與稅及徵收後，又再將該贈與納入遺產稅再次徵收，並予以扣抵之稅務資源重複與耗費；以行政救濟而言，對於死亡前三年內贈與法定親屬之財產，分別以不同處分課徵贈與稅與遺產稅，亦將可能導致同一爭執事實（如爭執是否為贈與）必須由行政救濟機關分別處理，不但造成行政救濟資源之浪費，亦可能產生裁判之歧異，以上均足證系爭決議所採擇之方式，對於人民財產權之侵害較重而不合乎比例原則，亦缺乏法律根據，自有違憲法保障人民財產權之意旨，自難予以適用。

### 3、系爭決議有抵觸憲法第七條之處：

按釋字第五六五號解釋稱：「國家對人民稅捐之課徵或減免，係依據法律所定要件或經法律具體明確授權行政機關發布之命令，且有正當理由而為合理之差別規定者，與租稅法定主義、平等原則即無違背。」足徵稅法之規定亦必須合乎平等原則。遺產及贈與稅法第十五條前段：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅……」對於被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，是否已經繳納贈與稅，一律

於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依法律規定徵稅，縱使生前已繳納贈與稅者亦不例外。則於被繼承人死亡後，該等贈與不復為贈與，而被視為被繼承人之遺產，係為追求防止人民藉贈與逃漏遺產稅之政策目的。

既然該贈與已被視為遺產，不再發生稅法上贈與之效果即課徵贈與稅，縱使被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產已繳納贈與稅者，依照遺產及贈與稅法第十一條第二項扣抵之規定，亦使原本已發生並繳納之贈與稅發生與遺產稅之公法債務中扣抵後，僅有遺產稅而不生原有贈與稅之效果。惟系爭決議認為若被繼承人死亡前三年內贈與之財產未繳納贈與稅者，仍應先繳納贈與稅後，再予以扣抵，係使該被視為遺產之被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產，原本「贈與」之效力復活。

此等贈與既然已因被繼承人死亡被視為遺產，然依照系爭決議之見解，不但認為被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產於被繼承人死亡後應被視為遺產，同時原有應發生贈與之效力亦不因此消滅。相較於被繼承人死亡時遺有之財產或被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產已納贈與稅者或一般贈與，依照遺產及贈與稅法，「不歸楊則歸墨」，僅各自發生遺產或贈與在租稅上之效力，並無同時「既是贈與又是遺產」之概念，然而系爭決議創設一「既是贈與又是遺產」之概念用於「被繼承人死亡前三年內贈與法定親屬之財產未納贈與稅者」，並依據系爭決議內容處理，相較於各自發生效力

之遺產或贈與，此一處理方式又無正當理由足以說明應將此類贈與予以差別待遇，實已違反憲法平等原則。

(二) 聲請人對本案所持之立場與見解

系爭決議有前述抵觸憲法之虞，然而如何解決此一狀況，仍有待討論。聲請人認為：被繼承人死亡前三年內之贈與，實質上雖為贈與，但在法律擬制之範圍內應併入遺產總額，課徵遺產稅，而非課徵贈與稅，而非系爭決議所認應先課徵贈與稅再於遺產稅中扣抵之課稅方式。蓋本件行為時遺產及贈與稅法第十五條前段：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅……」，而所謂「視為被繼承人之遺產」之「視為」，乃將具類似性質，而實質不同之法律事實，以法律「擬制」方式強行規定，賦予相同法律效果之立法，如本件死亡前三年內贈與之財產，即在被繼承人死亡時被擬制為遺產。實質不同之法律事實，如贈與及遺產，原本應發生不同之法律效果（贈與稅及遺產稅），不過在法律擬制範圍內，則發生法律所擬制之相同法律效果，除法律另為特別規定外，被擬制之法律事實，不得再發生其原應發生，但與法律擬制之法律效果不同之法律效果，乃法律「擬制」之當然解釋。

行為時遺產及贈與稅法第十五條前段規定：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅……」，並非規定：「被繼承人死亡前三年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，將該贈與

價額，併入其遺產總額，依本法規定計算遺產稅……」。

因此經行為時遺產及贈與稅法第十五條前段規定「視為」被繼承人之遺產者，實質上雖為「贈與」，但在法律擬制之範圍內，則應併入遺產總額，課徵遺產稅，而非課徵贈與稅。此觀行為時遺產及贈與稅法第十一條第二項前段規定：「被繼承人死亡前三年內贈與之財產，依第十五條之規定併入遺產課徵遺產稅者……」自明。該條項後段規定：「應將已納之贈與稅連同按當地銀錢業通行之一年期定期存款利率計算之利息，自應納遺產稅額內扣抵。但扣抵額不得超過贈與財產併計遺產總額後增加之應納稅額……」，並非規定「應將已納或應納之贈與稅……，自應納遺產稅額內扣抵……」，故僅為避免重複課稅，就已繳納贈與稅者，其稅款如何抵繳應納之遺產稅，所為規定，不能作為被繼承人死亡前三年內贈與之財產，依第十五條之規定「視為遺產」，併入遺產課徵遺產稅者，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先行課徵贈與稅之依據。

查系爭決議無非係採取財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋前段之見解：「被繼承人死亡前三年內之贈與應併課遺產稅，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再依遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項規定辦理」，然該函釋超越遺產及贈與稅法第十五條規定範圍，使法律擬制應課徵遺產稅之贈與財產，仍發生贈與行為之課稅效果，顯然以行政函釋代替租稅法律，既不符行為時遺產及贈與稅法第

十五條及第十一條第二項規定意旨，與「擬制」之法理暨租稅法律主義之原則亦有不符；該函釋既與憲法所示之租稅法律主義，則以此為據之系爭決議自屬違憲，應不予適用。此一見解亦有最高行政法院九十一年度判字第一五八八號（附件六）、二一九七號判決所採用，可資參照。

關係文件之名稱及件數

附件一：最高行政法院九十二年九月份庭長法官聯席會議決議內容影本乙份。

附件二：高雄高等行政法院九十一年度簡字第八五號判決影本乙份。

附件三：高雄高等行政法院九十一年度訴字第一五號判決影本乙份。

附件四：最高行政法院九十二年度裁字第一五八九號裁定影本乙份。

附件五：最高行政法院九十二年度判字第一五四四號判決影本乙份。

附件六：最高行政法院九十一年度判字第一五八八號判決影本乙份。

此 致

司 法 院 公 鑒

聲 請 人：魏○堯、魏○棣、魏○粉、魏○熊

魏○陽、魏○班、魏○桓、魏○玲

魏○珠、魏○釵、魏○雪、葉魏○鷹

中 華 民 國 九 十 三 年 五 月 十 三 日

(附件四)

最高行政法院裁定

九十二年度裁字第一五八九號

上訴人	魏 ○ 堯	住(略)
	魏 ○ 棣	住(略)
	魏 ○ 熊	住(略)
	魏 ○ 陽	住(略)
	魏 ○ 班	住(略)
	魏 ○ 桓	住(略)
	魏 ○ 玲	住(略)
	魏 ○ 珠	住(略)
	魏 ○ 釵	住(略)
	魏 ○ 雪	住(略)
	葉魏 ○ 鷹	住(略)

兼共同訴訟

代理人	魏 ○ 枌	住(略)
被上訴人	財政部臺灣省南區國稅局	設(略)
代表人	朱正雄	住(略)

右當事人間因贈與稅事件，上訴人對於中華民國九十一年八月三十日高雄高等行政法院九十一年度簡字第八五號判決，提起上訴，本院裁定如左：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於適用簡易程序之裁判提起上訴或抗告，須經本院許可，且該許可以訴訟事件所涉及之法律見解具有原則性者為限

，行政訴訟法第二百三十五條定有明文。

- 二、本件上訴意旨略以：都市計畫法第五十條之一規定係在闡明政府徵收公共設施保留地而發給之補償費，除免徵所得稅外，如在配偶或直系親屬間因贈與而移轉者，並可免徵贈與稅，此規定並非僅限於公共設施保留地本身之贈與，因公共設施保留地被徵收而取得之補償費，法律上屬於該土地變價之結果，如有發生直系親屬間之贈與而移轉之情形，當然有其適用而免予核課贈與稅，否則即違反平等原則及比例原則。又依行為時遺產及贈與稅法第十五條前段規定，實質上雖為「贈與」，但在法律擬制之範圍內，則應併入遺產總額，課徵遺產稅，而非課徵贈與稅，此觀同法第十一條第二項前段規定自明。財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋，逾越行為時遺產及贈與稅法第十五條規定之範圍，使法律擬制應課徵遺產稅之贈與財產，仍發生贈與行為之課稅效果，顯以行政函釋代替租稅法律，既不符該法第十五條及第十一條第二項規定之意旨，亦有違租稅法律之原則。請廢棄原判決，並撤銷訴願決定及原處分等語。
- 三、查都市計畫法第五十條之一前段係規定公共設施保留地因徵收取得之加成補償費，僅免徵所得稅，並非免徵遺產稅及贈與稅；而後段規定以繼承或配偶、直系血親間之贈與而移轉時，尚為公共設施保留地者，始有其適用，並不包括因土地被徵收而取得之補償費所為之贈與，此為本院一貫之見解，並無歧異。又按「凡經常居住中華民國境內之中華民國國民，就其在中華民國境內或境外之財產為贈與者，應依本法規定，課徵贈與稅。」為遺產及贈與稅法第三條第一項所明定。被繼承人於死亡前三年內為贈與，於贈與時即負有繳納贈

與稅之義務，贈與稅捐債務成立。被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力。此公法上之財產債務，不具一身專屬性，依民法第一千一百四十八條規定，由其繼承人繼承，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。至遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項僅規定上開贈與財產應併入計算遺產稅及如何扣抵贈與稅，並未免除繼承人繼承被繼承人之贈與稅債務。財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋關於：「被繼承人死亡前三年內之贈與應併課遺產稅者，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再依遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項規定辦理」部分，與前開規定尚無牴觸，此為本院九十二年九月份庭長法官聯席會議之決議。查本件法律爭點既經本院明確表示法律見解在案，已無法律見解是否具有原則性之爭議問題。是本件上訴難謂符合行政訴訟法第二百三十五條第二項「訴訟所涉及之法律見解具有原則性」之規定，揆諸首揭說明，本件上訴不應許可，其上訴難謂合法，應予駁回。

四、依行政訴訟法第二百四十九條第一項前段、第一百零四條、民事訴訟法第九十五條、第七十八條、第八十五條第一項前段，裁定如主文。

中 華 民 國 九 十 二 年 十 一 月 十 三 日

(附件五)

最高行政法院判決

九十二年度判字第一五四四號



上訴人 魏 ○ 堯 住(略)  
魏 ○ 棣 住(略)  
魏 ○ 熊 住(略)  
魏 ○ 陽 住(略)  
魏 ○ 班 住(略)  
魏 ○ 桓 住(略)  
魏 ○ 玲 住(略)  
魏 ○ 珠 住(略)  
魏 ○ 釵 住(略)  
魏 ○ 雪 住(略)  
葉魏 ○ 鷹 住(略)

兼共同訴訟

代理人 魏 ○ 粉 住(略)  
被上訴人 財政部臺灣省南區國稅局 設(略)  
代表人 朱正雄 住(略)

右當事人間因贈與稅事件，上訴人對於中華民國九十一年八月三十日高雄高等行政法院九十一年度訴字第一五號判決，提起上訴，本院判決如左：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

本件上訴人主張：被上訴人以上訴人等之父魏○來於民國（下同）八十五年九月二日死亡，其生前於八十二年至八十四年間，領有鉅額土地徵收補償費約新臺幣（下同）十億元，惟繼承人等未申報相當之遺產，經被上訴人調查鉅額資金流向，查得被繼承人

魏○來在臺南市第三信用合作社西門分社（以下稱台南三信西門分社）開立之活期儲蓄存款帳戶分別於八十三年五月七日及同年六月十八日由上訴人魏○棣具名提領現金五百萬元及一百萬元，魏○棣稱係其父、母之徵收補償款分配所得，被上訴人以魏○來涉有贈與情事，乃依查得資料核定贈與總額六百萬元（下稱系爭金額），贈與稅額八十四萬二千二百五十元，並以全體繼承人即上訴人等名義發單補徵。惟上訴人僅係代為兌領，被上訴人如何得僅以由何人兌領即認係贈與該人，更何況未見受贈人之帳戶有該大筆資金，且被上訴人認定八十二年至八十五年間被繼承人仍有購買無記名存單，並陸續由上訴人等人兌領，是否有本件到期續存之金額，被上訴人亦未斟酌，難謂無重複計算之虞。另都市計畫法第五十條之一規定係在闡明政府徵收公共設施保留地而發給之補償費，除免徵所得稅外，如在配偶或直系親屬間因贈與而移轉者，並可免徵贈與稅，此規定並非僅限於公共設施保留地本身之贈與，因公共設施保留地被徵收而取得之補償費，法律上屬於該土地變價之結果，如有發生直系親屬間之贈與而移轉之情形，當然有其適用而免予核課贈與稅，否則即違反平等原則及比例原則。請撤銷原處分及訴願決定等語。

被上訴人則以：經查被繼承人魏○來於臺南三信西門分社活期儲蓄存款帳戶確分別於八十三年五月七日及同年六月十八日由上訴人魏○棣具名提領現金五百萬元及一百萬元，合計六百萬元，業經提領人魏○棣稱係父親、母親之徵收補償款分配所得，有被上訴人機關八十七年八月十日之談話筆錄可稽。上訴人主張受贈人並未收受任何現金乙節，核不足採。又受贈人所受贈者為贈與人因土地被徵收而取得之補償費，此與受贈標的為公共設施保留地，兩者標的不同，上訴人主張適用都市計畫法第五十條之一規定

免徵贈與稅，顯係曲解法律條文等語，資為抗辯。

原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：查魏○來生前在臺南三信西門分社開立之活期儲蓄存款帳戶分別於八十三年五月七日及同年六月十八日由上訴人魏○棣具名提領現金五百萬元及一百萬元，合計六百萬元，魏○隸於被上訴人機關詢問時，亦陳明係其父、母之土地徵收補償款分配之結果無訛，此有被上訴人機關之調查報告及魏○棣八十七年八月十日之談話筆錄附原處分卷可稽，洵堪認定；且本件查無系爭資金回流被繼承人魏○來之證據，是上訴人否認魏○棣有收受系爭現金，並主張係繼承人代為兌領云云，自不足採。其次，上訴人之被繼承人縱曾於八十二年至八十五年間有購買無記名定期存單之情事，然就其係以本件存單屆滿後之資金所購乙節，上訴人亦無法提出相關證據資料以供查證，自無法認上訴人之主張為真實，是上訴人此之主張，並非可採。次按，都市計畫法第五十條之一規定：「公共設施保留地因本法第四十九條第一項徵收取得之加成補償，免徵所得稅；因繼承或因配偶、直系血親間之贈與而移轉者，免徵贈與稅或遺產稅。」既僅明文規定「公共設施保留地」之贈與始有免徵贈與稅或遺產稅之適用，則上訴人主張徵收補償費係公共設施保留地之變價結果，應為相同處理，尚非有據。蓋公共設施保留地既經徵收補償，則該補償費即無如公共設施保留地本身在使用上受有限制（參照都市計畫法第五十一條），自無再予以租稅優惠之理由。申言之，該規定租稅優惠類型有二，一者為「加成補償部分」免徵所得稅；一者為「公共設施保留地」於繼承、贈與取得時租稅優惠，補償費受領後，即可就加成補償部分，享有免徵所得稅之優惠，其租稅優惠目的已實現，自無再就轉為補償費以後發生之繼承、贈與行為，重覆予以租稅優惠之理，否則一再就該補償

費為贈與等行為，則租稅優惠，將無止境（最高行政法院八十一年度判字第二三九八號判決、八十三年度判字第一二九四號判決參照）。故上訴人主張公共設施保留地經徵收之補償費，亦應有上開法律規定之適用，否則，有違平等及比例原則云云，即非可採。被上訴人以被繼承人魏○來生前涉有贈與情事，且未依規定申報贈與稅，依查得資料核定贈與總額六百萬元，贈與稅額八十四萬二千二百五十元，並以其繼承人即上訴人等名義發單補徵，洵無違誤。復查決定，未准變更原處分，訴願決定予以維持，並無不合。上訴人起訴意旨求為撤銷，非有理由，而予駁回。經核並無不合。

上訴意旨除執前詞外，並以：依行為時遺產及贈與稅法第十五條前段規定，實質上雖為「贈與」，但在法律擬制之範圍內，則應併入遺產總額，課徵遺產稅，而非課徵贈與稅，此觀同法第十一條第二項前段規定自明。另財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋，逾越行為時遺產及贈與稅法第十五條規定之範圍，使法律擬制應課徵遺產稅之贈與財產，仍發生贈與行為之課稅效果，顯以行政函釋代替租稅法律，既不符該法第十五條及第十一條第二項規定之意旨，亦有違租稅法律之原則云云。

本院查：按「凡經常居住中華民國境內之中華民國國民，就其在中華民國境內或境外之財產為贈與者，應依本法規定，課徵贈與稅。」為遺產及贈與稅法第三條第一項所明定。被繼承人於死亡前三年內為贈與，於贈與時即負有繳納贈與稅之義務，贈與稅捐債務成立。被繼承人死亡時，稅捐稽徵機關縱尚未對其核發課稅處分，亦不影響該稅捐債務之效力。此公法上之財產債務，不具一身專屬性，依民法第一千一百四十八條規定，由其繼承人繼承

，稅捐稽徵機關於被繼承人死亡後，自應以其繼承人為納稅義務人，於核課期間內，核課其繼承之贈與稅。至遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項僅規定上開贈與財產應併入計算遺產稅及如何扣抵贈與稅，並未免除繼承人繼承被繼承人之贈與稅債務，財政部八十一年六月三十日台財稅第八一一六六九三九三號函釋關於：「被繼承人死亡前三年內之贈與應併課遺產稅者，如該項贈與至繼承發生日止，稽徵機關尚未發單課徵時，應先以繼承人為納稅義務人開徵贈與稅，再依遺產及贈與稅法第十五條及第十一條第二項規定辦理」部分，與前開規定尚無牴觸。上訴人主張既應併入遺產總額課徵遺產稅，即不得再課徵贈與稅，洵無足採。又原判決對於本件課徵贈與稅並未違反平等及比例原則，業已敘述綦詳，上訴人主張本件應適用都市計畫法第五十條之一規定，免課贈與稅，係其一己之見，洵無足採。另本件係核課贈與稅，並非遺產稅，上訴人主張系爭贈與稅縱違法課徵，仍為被繼承人死亡前依法應納之稅捐，依行為時遺產及贈與稅法第七條第一項前段及第十七條第一項第七款規定，應自遺產總額中扣除云云，與本案無關。原判決並無違背法令，上訴論旨，指摘原判決違誤，求予廢棄，非有理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第二百五十五條第一項、第九十八條第三項前段、第一百零四條、民事訴訟法第八十五條第一項前段，判決如主文。

中華民國九十二年十一月十三日  
(本件聲請書其餘附件略)

---

---

編輯發行：總統府第二局

地 址：台北市重慶南路 1 段 122 號

電 話：(02) 23206254

(02) 23113731 轉 6252

傳 真：(02) 23140748

印 刷：九茹印刷有限公司

本報每週三發行（另於非公報發行日公布法律時增刊）

定 價：每份新臺幣 35 元

半年新臺幣 936 元

全年新臺幣 1872 元

國內郵寄資費內含(零購、掛號及國外郵資外加)

郵政劃撥儲金帳號：18796835

戶 名：總統府第二局

---

零購請洽總統府第二局或政府出版品展售門市

國家書坊台視總店 /105 台北市松山區八德路 3 段 10 號 B1 / (02) 25781515 轉 284

五南文化廣場台中總店 /400 台中市中山路 6 號 / (04) 22260330 轉 27

五南文化廣場台大法學店 /100 台北市銅山街 1 號 / (02) 33224985

五南文化廣場逢甲店 /106 台中市河南路 2 段 240 號 / (04) 27055800

五南文化廣場高雄店 /800 高雄市新興區中山一路 290 號 / (07) 2351960

五南文化廣場屏東店 /900 屏東市民族路 104 號 2 樓 / (08) 7324020

---

ISSN 1560-3792



9 771560 379004



00035

中 華 郵 政  
台北誌字第 861 號  
執照登記為雜誌交寄

GPN：

2000100002