

狀 別 憲法法庭裁判聲請書

聲 請 人 花蓮縣政府

代 表 人 徐榛蔚

聲 請 人 花蓮縣地方稅務  
局

代 表 人 呂玉枝

共 同 程春益律師

訴訟代理人 劉豐州律師  
吳典倫律師

為上列當事人地方自治事件，依法聲請憲法法庭裁判事：

### 主要爭點

- 1.最高行政法院 109 年度上字第 962 號（附件 1）、110 年度上字第 274 號（附件 2）、110 年度上字第 295 號（附件 3）及 110 年度上字第 331 號（附件 4）判決是否違反憲法地方自治之保障而違憲。
- 2.花蓮縣礦石開採特別稅自治條例第 6 條規定，與地方稅法通則第 4 條第 1 項規定是否牴觸。
- 3.地方稅法通則第 4 條第 1 項規定是否違反明確性原則而違反憲法地方自治保障之規定而違憲。

### 審查客體

憲 法 法 庭 收 文
111. 4. 14
憲 A 字第 842 號

- 1.最高行政法院 109 年度上字第 962 號、110 年度上字第 274 號、110 年度上字第 295 號及 110 年度上字第 331 號判決。
- 2.地方稅法通則第 4 條第 1 項規定。

### **先位聲明**

最高行政法院 109 年度上字第 962 號、110 年度上字第 274 號、110 年度上字第 295 號及 110 年度上字第 331 號判決違反憲法第 110 條、第 111 條及憲法增修條文第 9 條所保障之地方自治權及地方財政權，應予廢棄。

### **第一備位聲明**

花蓮縣礦石開採特別稅自治條例第 6 條規定，與地方稅法通則第 4 條第 1 項規定並無牴觸。

### **第二備位聲明**

地方稅法通則第 4 條第 1 項規定關於「直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所依地方稅法通則第 6 條程序所開徵之特別稅課、臨時稅課或附加稅課」部分，違反憲法第 110 條、第 111 條及憲法增修條文第 9 條所保障之地方自治權及地方財政權，應自判決公布日起失其效力。

### **理由**

#### **壹、本件事實背景暨程序部分之說明：**

##### **一、本件事實背景：**

(一)「花蓮縣礦石開採特別稅自治條例」(下稱「系爭自治條例」)經聲請人花蓮縣政府於民國(下同)105年3月22日召開公聽會，並經縣議會第18屆第10次臨時會三讀通過後，由財政部於105年6月15日地方稅自治條例審查委員會第4次會議決議通過同意備查(聲證1號)，自105年7月1日起生效。

(二)地方稅法通則(下稱通則)第4條第1項規定：「直轄市政府、縣(市)政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率(額)上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率(額)。但原規定稅率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不得變更。」

(三)聲請人花蓮縣地方稅務局自105年7月起至109年6月止，針對福安礦業股份有限公司(下稱「福安公司」)每半年度(即每年區分上、下期)於花蓮縣境內之採礦行為，分別依系爭自治條例作成處分，課徵礦石開採特別稅(下稱「課稅處分」)。福安公司主張系爭自治條例第6條規定，將礦石開採特別稅之稅額由前自治條例所規定之每公噸10元變更為每公噸70元，已牴觸通則第4條第1項之30%調高徵收率(額)上限等理由，針對該等課稅處分聲請復查、訴願後，以聲請人花蓮縣地方稅務局為被告，共計提出8件行政訴訟。

(四)就其中107年上期之課稅處分訴訟，經臺北高等行政法院審理後，認定系爭自治條例第6條規定牴觸通則第4條第1項規定而無效，並以該院108年度訴字第449號判決，撤銷「訴願決定及原處分(即復查決定)」，最高行政法院則以109年度上字第962號判決維持臺北高等行政法院之認定(詳附件1)。除前開事件外，針對其餘各期之課稅處分，臺北高等行政法院107訴字第1516

號（106 年度上期）、109 年度訴字第 546 號（108 年度上期）、110 年度訴字第 26 號（108 年度下期，以上三件為聲證 2 號）、最高行政法院 110 年度上字第 274 號（105 年度下期，詳附件 2）、110 年度上字第 295 號（106 年度下期，詳附件 3）以及 110 年度上字第 331 號（107 年度下期，詳附件 4）等判決，亦均認定系爭自治條例第 6 條規定因抵觸通則第 4 條第 1 項規定而無效（上開附件 1 至附件 4 之最高行政法院判決合稱系爭確定終局判決）

## **二、先位聲明部分：聲請人得適用或類推適用憲法訴訟法第 83 條第 1 項及第 59 條第 1 項規定，提起本件聲請：**

（一）按憲法訴訟法第 83 條第 1 項規定：「地方自治團體，就下列各款事項，依法定程序用盡審級救濟而受之不利確定終局裁判，認為損害其受憲法所保障之地方自治權者，得聲請憲法法庭為宣告違憲之判決…一、自治法規，經監督機關函告無效或函告不予核定。」其立法理由為：「地方自治團體既係基於憲法所保障之地方自治權受侵害，類同於人民憲法所保障之基本權受侵害，而得提起行政爭訟，則於其用盡審級救濟途徑，仍受有不利之確定終局裁判之情形下，應許其類同於人民之地位，聲請憲法法庭為裁判憲法審查。」是地方自治團體如其自治法規經監督機關以諸如抵觸中央法規為由而函告無效，該地方自治團體依法定程序提起行政訴訟，而受不利確定終局裁判，則該地方自治團體得以該確定終局裁判損害憲法所保障之地方自治權為由，聲請憲法法庭對該確定終局裁判為違憲之判決。

地方自治之監督，除主管機關之行政監督，亦包含法院之司法監督。自上開立法理由，可知該款所定之「經監督機關函告無效」

應包含經司法監督機關宣告自治法規無效之情形。

申言之，縱使「監督機關」限於行政機關之監督，於此情形，因行政法院必然是維持監督機關之見解，認定自治法規有牴觸中央法規等無效事由，才會對地方自治團體為不利之裁判，從而，鈞院依憲法訴訟法第 83 條第 1 項規定所為者，乃對行政法院所持：自治法規牴觸中央法規之見解，進行違憲審查。

(二)本件爭議乃花蓮縣議會通過系爭自治條例，經主管機關財政部准予備查，但聲請人做出課稅處分後，受處分人提起行政訴訟，經最高行政法院以 109 年度上字第 962 號、110 年度上字 274 號、110 年度上字第 295 號及 110 年度上字第 331 號確定終局判決認定：系爭自治條例第 6 條規定牴觸通則第 4 條規定而無效。本件情形洵屬憲法訴訟法第 83 條第 1 項所定，地方自治法規經司法監督機關宣告無效之情形；而本件與自治法規遭行政監督機關函告無效之情形相比，在就行政法院做出自治法規牴觸中央法規而無效之見解，而損害地方自治團體受憲法保障之地方自治權（含地方財政權）而言，亦屬相同，本件聲請人應得對上開不利確定終局裁判，適用或類推適用憲法訴訟法第 83 條第 1 項規定，聲請鈞院為裁判憲法審查，俾鈞院發揮該規定對行政法院之違憲見解進行司法違憲審查之功能。

(三)再按憲法訴訟法第 59 條第 1 項規定：「人民就其依法定程序用盡審級救濟之案件，對於受不利確定終局裁判所適用之法規範或該裁判，認有牴觸憲法者，得聲請憲法法庭為宣告違憲之判決」。在法院前，不論是政府機關、地方自治團體，抑或一般人民，均為平等之當事人，而地方自治團體受憲法保障之地方自治權受違憲裁判侵害之狀態，實與人民受憲法保障之基本權受侵害之狀態

相同，從而憲法訴訟法第 59 條所定之「人民」聲請裁判憲法審查之情形，也應包括地方自治團體認其地方自治權遭受法院裁判之情形。從而本件亦得依憲法訴訟法第 59 條第 1 項規定，聲請裁判憲法審查。

**三、第一備位聲明部分：如 鈞院認聲請人不得提起先位聲明之聲請，聲請人亦得依地方制度法第 30 條第 5 項等規定聲請憲法裁判：**

(一)按憲法第 117 條規定：「省法規與國家法律有無牴觸發生疑義時，由司法院解釋之。」可知地方法規與中央法律有無牴觸發生疑義時，係由司法院，而非各級法院進行認定。此條規定對象雖為「省」法規，惟在現今精省後之二級地方制度下，不論與省同級之直轄市，或是縣，其等之法規均直接面對中央法律，均以中央為監督機關，而衍生縣法規與中央法律發生牴觸之爭議，該條規定之法理應得適用於現今地方制度中縣法規與中央法律有無牴觸發生疑義之情形。

(二)復按地方制度法第 30 條第 5 項規定：「自治法規與憲法、法律、基於法律授權之法規、上級自治團體自治條例或該自治團體自治條例有無牴觸發生疑義時，得聲請司法院解釋之。」即係按上開憲法第 117 條之法理所設。又憲法訴訟法第 1 條第 2 項規定：「其他法律規定得聲請司法院解釋者，其聲請程序應依其性質，分別適用解釋憲法或統一解釋法律及命令之規定。」可知憲法訴訟法並未限定憲法裁判僅限於該法第 1 條第 1 項所定之 6 種類型，如其他法律仍有規定應由司法院解釋之爭議，但非屬憲法訴訟法第 1 條第 1 項所定之 6 種類型者，鈞院仍得受理，並依事件性質決定其所適用之程序。

(三)自治條例與中央法規牴觸之爭議型態，不限於釋字第 527 號解釋所例示之情形，應包括行政法院為此項認定所引發之爭議，鈞院應予受理：

1.本件爭議乃花蓮縣議會通過系爭自治條例，經主管機關財政部准予備查，但聲請人所屬之機關做出課稅處分後，受處分人提起行政訴訟，經行政法院認定系爭自治條例第 6 條規定牴觸通則第 4 條第 1 項規定而無效。系爭自治條例係經主管機關准予備查，卻遭行政法院以系爭確定終局判決及其他臺北高等行政法院判決認定無效，聲請人身為執行該自治條例之機關，實無所適從。抑有進者，行政法院宣告系爭自治條例無效，撤銷復查決定，但系爭自治條例之效期早已屆至，聲請人無從重新提案立法，此更使聲請人難以執行。本件洵有尋求鈞院做成憲法裁判之必要。

2.釋字第 527 號解釋雖闡述：地方制度法第 30 條第 5 項就自治條例與中央法規有無牴觸發生疑義時，得聲請司法院解釋之規定，係指主管機關認自治條例有牴觸中央法規之疑義，未逕予函告無效，而向鈞院大法官聲請解釋而言，並就其他因自治條例發生爭議之情況所應遵循之釋憲程序加以說明，例如地方自治團體對主管機關函告內容持不同意見時，得由地方立法機關決議向鈞院聲請解釋憲法或統一解釋等語（附件 5），惟於本件情形，主管機關並未認定系爭自治條例之規定與中央法規有所牴觸，對此聲請人、花蓮縣議會與主管機關間亦無不同意見，而是行政法院對系爭自治條例是否牴觸中央法規乙事有不同意見。本件所涉情形並未被釋字第 527 號解釋所提及，惟本件仍有由鈞院做出憲法裁判之必要。何況，如容任行政法院一再做出相同見解，形同由各級法院獨佔對自治條例之司法審查權，

導致鈞院依憲法第 117 條及地方制度法第 30 條所定：解釋自治條例與中央法規是否牴觸之權限遭到架空。為此敬請鈞院受理本件聲請。

**四、第二備位聲明部分：聲請人得依憲法訴訟法第 82 條第 1 項規定提出本件聲請：**

如鈞院認聲請人不得提起第一備位聲明之聲請，則通則第 4 條第 1 項規定違反明確性原則而侵害憲法第 110 條、第 111 條及憲法增修條文第 9 條所保障之地方自治權及地方財政權，應屬違憲而無效：

(一)按憲法訴訟法第 82 條第 1 項規定：「地方自治團體之立法或行政機關，因行使職權，認所應適用之中央法規範牴觸憲法，對其受憲法所保障之地方自治權有造成損害之虞者，得聲請憲法法庭為宣告違憲之判決。」

(二)聲請人為地方自治之行政機關，依憲法規定行使地方自治權，執行花蓮縣議會所通過之系爭自治條例，以落實花蓮縣之財政自主，其稅收係用於花蓮縣之景觀生態之維護、社福、教育、環保等相關支出，以造福花蓮鄉親。

(三)通則第 4 條第 1 項規定，地方稅原規定稅率（額）上限，僅得於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。依前述系爭確定終局判決、臺北高等行政法院 107 訴字第 1516 號、109 年度訴字第 546 號、及 110 年度訴字第 26 號等判決所持之見解（詳附件 1 至附件 4，及聲證 2 號），此項規定不僅適用於諸如娛樂稅、房屋稅等由中央立法、地方徵收之地方稅，亦適用於如系爭自治條例此種地方自行立法開徵之地方稅。倘若系爭確定終局判決之



見解無訛，通則第 4 條第 1 項規定，已使聲請人及花蓮縣議會無從自由訂定礦石開採特別稅之稅率，而嚴重壓縮聲請人自主籌措財源之空間，使聲請人課稅以進行景觀生態維護、社福、教育、環保等之職權行使造成妨礙，而嚴重侵害聲請人之地方自治權，聲請人自得依憲法訴訟法第 82 條第 1 項規定，提出本件聲請。

## 貳、實體部分：

一、通則第 4 條第 1 項之適用對象，應限於中央立法而由地方徵收之地方稅，而不及於地方自行立法開徵之地方稅，始為合理合憲之解釋：

(一)按憲法第 110 條第 1 項規定：「左列事項，由縣立法並執行之…六、縣財政及縣稅…」第 111 條規定：「除第一百零七條、第一百零八條、第一百零九條及第一百十條列舉事項外，如有未列舉事項發生時，其事務有全國一致之性質者屬於中央，有全省一致之性質者屬於省，有一縣之性質者屬於縣。」及增修條文第 9 條規定：「省、縣地方制度，應包括左列各款，以法律定之…四、屬於縣之立法權，由縣議會行之。」均明定縣有縣財政及縣稅事項立法並執行之地方自治權能。復按 鈞院釋字第 498 號解釋：「地方自治為憲法所保障之制度。基於住民自治之理念與垂直分權之功能，地方自治團體設有地方行政機關及立法機關，其首長與民意代表均由自治區域內之人民依法選舉產生，分別綜理地方自治團體之地方事務，或行使地方立法機關之職權，地方行政機關與地方立法機關間依法並有權責制衡之關係。」（附件 6）釋字第 550 號解釋：「地方自治團體受憲法制度保障，其施政所需之經費負擔乃涉及財政自主權之事項，固有法律保留原則之適用，但於不侵害其自主權核心領域之限度內，基於國家整體施政之需要，對地方負有協力義務之全民健康保險事項，中央依據法律使地方

分擔保險費之補助，尚非憲法所不許。」（附件 7）可知地方自治為憲法所保障之制度，而地方之財政及稅捐事項乃地方推行自治事務所不可或缺，為憲法所明文保障，自屬地方自治權之核心領域。

（二）學理上之「地方稅」，依其性質應區分為中央立法而由地方徵收之地方稅（即中央為維持全國法律秩序與生活條件之統一性，立法訂定該稅種，由地方課徵，以統一確保各地方財源之稅，），以及地方自行立法開徵之地方稅（地方自治團體基於憲法所賦予地方自治之權能而自行開徵之稅）。關此有學者陳清秀（附件 8）及尤重道（附件 9）見解可稽。

（三）依通則第 3 條及第 4 條條文之文義及體系解釋，通則第 4 條規定僅得適用於中央立法而由地方徵收之地方稅，而不應適用於地方政府依通則第 3 條規定開徵之地方稅：

1. 通則第 3 條第 1 項前段規定：「直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所得視自治財政需要，依前條規定，開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。」第 6 條規定：「（第 1 項）直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所開徵地方稅，應擬具地方稅自治條例，經直轄市議會、縣（市）議會、鄉（鎮、市）民代表會完成三讀立法程序後公布實施。（第 2 項）地方稅自治條例公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查。」而通則第 4 條則規定：「（第 1 項）直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。但原規定稅率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不

得變更。(第 2 項)前項稅率(額)調整實施後，除因中央原規定稅率(額)上限調整而隨之調整外，二年內不得調高。」

2.由前述通則第 3 條明確使用「開徵」乙詞，且第 6 條更配合規定開徵之程序應經地方議會三讀通過，可知通則第 3 條係賦予地方稅捐立法權之規定，且通則第 3 條所規定之稅，係指地方政府基於地方財政需要，因地制宜決定額外開徵之新稅，性質上係屬於我國稅法界通說所區分，屬地方自行立法開徵之地方稅。

3.反觀通則第 4 條第 1 項規定既有「原規定稅率」用語，此係針對地方稅中有「原規定稅率(額)」之稅，賦予地方政府得調高 30%以內作為「徵收率」之權限，其性質係屬賦予地方政府稅捐行政自主權之規定，再搭配同條第 2 項進一步規定第 1 項稅率之調整實施後，僅能隨「中央原規定稅率」上限調整之用語，可知通則第 4 條第 1 項所規定之對象，乃中央立法、地方徵收之地方稅，而非地方自行立法開徵之地方稅。換言之，如通則第 4 條第 1 項之規範對象包含地方自行立法開徵之地方稅，因該稅自始非中央立法徵收，從而不存在所謂「中央原規定稅率」，則同條第 2 項所定之「中央原規定稅率」等文字即失其意義。基此可知，通則第 4 條第 1 項所規定之對象，乃中央立法、地方徵收之地方稅，而非地方自行立法開徵之地方稅，甚為明確。

(四)又自通則第 4 條之立法歷程觀之，立法者於訂定通則第 4 條時，確實僅係針對中央立法而由地方徵收之地方稅為之，而無意將其適用於地方自行立法開徵之地方稅：

1.通則係於 91 年 4 月開始一讀程序，並於 91 年 11 月 19 日三讀通過，期間除行政院版之草案外，尚有立法委員周錫璋等 32 人擬具之草案（下稱「周錫璋版」），及立法委員蔡正元等 34 人擬具之草案（下稱「蔡正元版」），另於開始一讀廣泛討論前，尚有立法委員張川田等 40 人、立法委員楊秋興等 43 人及立法委員朱立倫等 35 人分別擬具之草案版本。

2.由當時行政院版草案之立法總說明及備詢官員之說明，可知通則第 4 條之「調高稅率」確實係針對中央立法、地方徵收地方稅而規定：

(1)依行政院 91 年 4 月 10 日提請審議之通則草案總說明：「現階段我國地方稅仍宜維持中央立法之方式，惟應賦予地方自主之彈性空間，並為符合前述司法院解釋、地方制度法之規定，爰賦予直轄市政府、縣（市）政府得開徵新稅、調高其地方稅徵收率（額）及在現有國稅中附加課徵之權限，便利地方自治財源之籌措。」（附件 10）可知，通則所賦予地方之權限包括「開徵新稅」、「調高其地方稅徵收率（額）」及「在現有國稅中附加課徵」等三項，而該三事項，即分別訂定於通則第 3 條、第 4 條及第 5 條。

(2)另依 91 年 4 月 2 日立法院第 4 屆第 5 會期財政、內政及民族、法制三委員會第一次聯席會議紀錄，時任財政部長之顏慶章先生就通則第 4 條說明：「另外，在個別稅法中我們授予他們在原定百分之三十的範圍內，可以調高稅率，其中包括地價稅、土地增值稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅等。」（附件 11），自顏部長言明授權在原定百分之三十的範圍內可以調高徵收率者，係指個別稅法中所定之地價稅等

（亦即財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 1 至 6 款所列之法定地方稅），亦可知通則第 4 條之適用對象僅有中央立法、地方徵收之地方稅。

(3)更為明確者，是時任財政部次長王得山於 91 年 5 月 29 日立法院第 5 屆第 1 會期財政委員會第 25 次全體委員會議中，針對陳茂男委員詢問：「有關的課稅，都是由立法院制定相關的規範，像第 3 條就賦予地方政府課徵稅法的法源，除附加稅有 30%的上限外，為何臨時稅及特別稅就沒有規定最高限額？」回覆以：「這部分是授權給地方議會決定。特別稅只能辦四年，如要繼續辦，就要重頭來過；臨時稅是兩年，原則上是由地方議會處理。」（附件 12），更足證明行政院於研擬通則草案時，並未就特別稅課、臨時稅課等地方自行立法開徵之地方稅稅率（額）加以任何限制，更遑論硬將通則第 4 條規定強加於地方政府所自行立法開徵之特別稅課之上。

3.若將周錫瑋版及蔡正元版草案之第 4 條第 1 項規定，與行政院版通則草案第 4 條第 1 項條文比較，更可見行政機關與立法機關於立法過程中之共識，係將地方政府得依通則第 4 條第 1 項規定調高稅率之客體，僅限定於中央立法、地方徵收之地方稅：

(1)謹先將行政院版通則草案第 4 條第 1 項條文（註：與最終三讀通過條文內容完全相同），與周錫瑋版草案第 4 條、蔡正元版草案第 4 條第 1 項內容（附件 13），臚列如附表 1。

(2)由附表 1 中標記粗體底線之文字可知，二位立法委員就通則

第 4 條可適用之稅種，係以列舉之方式，列出了財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 1 至 6 款中央立法、地方徵收之地方稅中除印花稅、土地增值稅、及田賦（自 76 年至今已停徵多年）以外之所有項目；至於行政院版本，即最終三讀通過條文，則係以將印花稅、土地增值稅除外之方式規定。

(3)就此部分，周錫瑋委員及蔡正元委員在 91 年 5 月 20 日立法院第 5 屆第 1 會期財政、內政及民族、法制三委員會第一次聯席會議中，針對其各自擬具草案與行政院版草案間之不同加以說明時，皆未提及第 4 條第 1 項，甚至周錫瑋委員於發言時，係以：「我和蔡委員所提版本與中央的版本只有一個差別，也就是鄉鎮市能否自行開徵稅課…」（附件 14），顯見其等認為，其等之版本與中央之版本除了鄉鎮市能否自行開徵稅課外，其餘都完全沒有差別，亦即，其等擬具草案列舉中央立法、地方徵收之地方稅中之地價稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、娛樂稅之範圍，係等同於行政院版草案排除印花稅及土地增值稅之範圍，由此即足證明，通則第 4 條第 1 項所規定調高稅率客體，僅限於財政收支劃分法第 12 條第 1 項下之中央立法、地方徵收之地方稅，且此為立法當時行政機關與立法機關之共識至明。從而，自通則第 4 條之立法歷程觀之，立法者及提案之行政機關於訂定通則第 4 條時，確實僅係針對中央立法、地方徵收之地方稅為之，而從無將該條規定適用於地方自行立法開徵之地方稅之意思。

(五)又針對地方稅法通則第 4 條之適用範圍問題，聲請人委託曾巨威教授及陳清秀教授出具法律鑑定意見書，曾巨威教授以「從地方稅法通則第 5 條立法說明，確認我國地方稅有新稅舊稅之分」、「從稅率與徵收率之區別，深入探究第 4 條條文制定意旨」、「

從第 4 條與第 5 條間的法律關係，推論第 4 條條文的合理適用」、「從第 4 條條文不同項間的連結關係，尋找整條法律邏輯一致的解釋」、及「從納稅人租稅負擔可預測性，解析中央對地方租稅釋權的疑慮」等層面（附件 15），陳清秀教授則從「地方稅法通則之立法架構，進行體系解釋」、「歷史的立法者本意之解釋」、「客觀目的解釋」、「憲法保障地方財政自主權之合憲性解釋」及「公法上信賴保護問題，並非地方稅法通則第四條之立法目的」等面向探討（附件 16），均認為地方稅法通則第 4 條之適用範圍，應僅以中央統一立法而由地方徵收之地方稅為限。

二、自上述，可知通則第 4 條第 1 項調高稅率 30% 上限之規定，係就地方政府之稅捐行政權而為規定，且僅限於中央立法而由地方徵收之地方稅，不及於本件所涉地方自行立法開徵之地方稅，迺系爭確定終局判決為不利聲請人之相反認定，使聲請人及花蓮縣議會無從自由訂定礦石開採特別稅之稅率，實已嚴重壓縮聲請人自主籌措財源之空間，使聲請人課稅以進行景觀生態維護、社福、教育、環保等之廣泛職權行使造成妨礙，而嚴重侵害聲請人之地方自治權，應屬違憲，爰請求廢棄系爭確定終局判決如先位聲明所示。

三、如 鈞院認聲請人不得提起先位聲明之聲請，則基於前述相同理由，通則第 4 條第 1 項規定本無適用於系爭自治條例，故系爭自治條例第 6 條並無抵觸通則第 4 條第 1 項規定之問題，爰求為憲法裁判如第一備位聲明所示。

四、又如 鈞院認聲請人不得提起第一備位聲明之聲請，則通則第 4 條第 1 項亦有下列違憲情形，對聲請人行使職權造成妨礙，而侵害聲請人之地方自治權：

(一)通則第 4 條第 1 項規定範圍不明確，導致行政法院錯誤適用系爭自治條例，而違反明確性原則：

1.如前所述，依通則第 4 條第 1 項之體系及立法原意，該條項規定之適用對象為中央立法、地方徵收之地方稅，而非地方自行立法開徵之地方稅。

2.惟觀諸通則第 2 條針對「地方稅」之定義，係將財政收支劃分法中地方所課徵之稅全部稱為「地方稅」。而通則第 4 條第 1 項係規定：「直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）」規定，並未明確界定其適用範圍為中央立法、地方徵收之地方稅，亦未將地方立法開徵之地方稅排除適用，通則第 4 條第 1 項之規定依其文義，似應對任何種類之地方稅均有適用。

3.通則於 91 年間三讀通過以來，即迭遭我國稅法學者批評，例如由葛克昌教授所主持，於 94 年 3 月 30 日就通則所發表之國科會研究計畫之成果報告中，即有提醒通則第 2 條之規定不夠精細，而在解釋適用上應予特別注意（附件 17）。

4.果不其然，因通則第 4 條第 1 項之文義導致其適用範圍不明確，系爭確定終局判決乃將通則第 4 條第 1 項之適用範圍解釋為包含通則第 2 條所定之所有稅捐種類，而應適用於系爭自治條例，此使聲請人本於自治權行使，自行立法所開徵之地方稅遭受中央法律之不當限制，聲請人地方自治權及地方財政權因而受到嚴重侵害，通則第 4 條第 1 項之規定自屬違反明確性原則。



(二)聲請人之地方自治權及地方財政權亦因通則第 4 條第 1 項之規定而受嚴重侵害：

1.地方自治為受憲法保障之制度，地方立法課稅之權限則屬地方自治核心領域事項，中央不得侵犯：

(1)如前所述，地方自治為憲法所保障之制度，而地方之財政及稅捐事項乃地方推行自治事務所不可或缺，為憲法所明文保障，自屬地方自治權之核心領域。再比較憲法第 107 條規定：「左列事項，由中央立法並執行之…六 中央財政與國稅。七 國稅與省稅、縣稅之劃分。」及第 110 條規定：「左列事項，由縣立法並執行之…六 縣財政及縣稅。」可知，中央得進行國稅與縣稅之劃分，但關於縣財政及縣稅內容，應由縣自主決定，由此益加可見，地方之財政及稅捐之事項乃地方自治權之核心領域。

(2)關此 鈞院釋字第 550 號解釋曉諭：「地方自治團體受憲法制度保障，其施政所需之經費負擔乃涉及財政自主權之事項，固有法律保留原則之適用，但於不侵害其自主權核心領域之限度內，基於國家整體施政之需要，對地方負有協力義務之全民健康保險事項，中央依據法律使地方分擔保險費之補助，尚非憲法所不許。」等語（詳附件 7），可知國家法律不得侵害地方財政自主權之核心事項。

2.如認定通則第 4 條第 1 項適用於系爭自治條例，實已侵犯聲請人受憲法第 110 條、第 111 條及增修條文第 9 條所保障之地方

財政自主權，應屬違憲：

(1)通則第 4 條第 1 項規定，地方稅原規定稅率（額）上限，僅得於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。如認此項規定不僅適用於諸如娛樂稅、房屋稅等由中央立法、地方徵收之地方稅，亦適用於如系爭自治條例此種地方自行立法所開徵之地方稅，此使聲請人及花蓮縣議會無從自由訂定礦石開採特別稅之稅率，實已嚴重壓縮聲請人自主籌措財源之空間，使聲請人課稅以進行景觀生態維護、社福、教育、環保等之職權行使造成妨礙，而嚴重侵害聲請人之地方自治權。

(2)申言之，系爭自治條例係花蓮縣議會三讀通過，本於地方居民集體意志所生。系爭自治條例之制定背景，實係因花蓮縣境內礦石開採造成環境污染、山坡崩塌，道路及設施消耗等由花蓮縣民承擔之外部成本，且在知名導演齊柏林先生拍攝「看見台灣」紀錄片於 104 年上映後，其中以空拍方式呈現環境嚴重受損之情況廣為流傳，花蓮縣議會財政委員會始基於加強保護花蓮縣境內自然景觀之目的，於 104 年 8 月 25 日提案欲修改前自治條例之礦石開採景觀維護特別稅額，花蓮縣政府並於召開公聽會廣納各界意見後，廢止前條例，並將系爭自治條例中之礦石開採特別稅率訂為每公噸 70 元。

目前臺灣各縣市中，僅花蓮縣、宜蘭縣等少數縣市有業者進行礦石開採，但仍以花蓮縣境內為最大宗，礦石之開採實為花蓮縣及少數縣所獨有，而非全國性一致之普遍現象；何況，花蓮縣是境內有礦石開採行為之縣市中，唯一的觀光縣市，多數居民之生計，係仰賴外縣市之觀光人潮，開採礦石造

成的環境污染，不但影響縣民的生活起居，更影響觀光產業發展，對花蓮縣影響甚鉅，是系爭條例之制定實與花蓮縣之產業、居民生活及生計息息相關。系爭自治條例基於花蓮縣產業及生態之特殊性，屬應因地制宜而為地方自治之事項。基此，系爭自治條例應如何訂定稅率始為適當，即應由地方衡量稅收金額、廠商負擔，以及環境破壞程度等因素衡量決定，中央不應介入干涉，更不應以通則第 4 條第 1 項規定限制地方立法規定地方稅稅率之幅度。至於稅率是否定得過高，造成人民過重負擔而違反稅法上原則，此本為 鈞院行使司法違憲審查權之問題，亦不應由中央以法律強加規制。

- (3)抑有進者，通則第 4 條第 1 項不問地方實際需要，一律將調高稅率之上限訂為 30%，而缺少任何地方得因地制宜調整之機制，此顯然與憲法第 111 條中央與地方均權關係中，地方事務應讓地方依當地情況調整之本旨相違背。以本件而言，聲請人要制定礦石開採特別稅條例，僅能以前條例之所謂「原規定稅率（額）」之 30%為訂定稅率（額）上限，且單次調漲後須有兩年之時間不能再調漲。則花蓮縣政府若因情況變更，認礦石開採特別稅應以每公噸 70 元為當，總共將需花費三十年以上之時間，才可能將礦石開採特別稅率（額）調漲至目標數值，此不但將導致礦石開採特別稅之稅收與礦石開採造成之環境破壞等外部成本間顯失均衡，對花蓮地方政務之推動造成實質妨礙，更破壞憲法第 111 條所定中央與地方間之均權關係。由此更見，系爭確定終局判決實侵犯地方自行立法課稅之財政自主權，違反憲法所保障之地方自治制度，應屬違憲。

- (4)又如 通則第 4 條亦適用於地方自行立法開徵之地方稅，且如

系爭確定終局判決所認定：將重新制定特別稅自治條例與前自治條例視為同一自治條例之見解為可採，則不唯聲請人花蓮縣，其他縣市諸如苗栗縣、宜蘭縣及桃園市皆有將自行立法開徵之地方稅稅率漲幅超過 30%之情形。舉例言之，宜蘭縣 100 年 12 月 1 日實施之「宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例」所定之稅率為每噸 5 元，至 104 年重新制定之「宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例」其稅率為每噸 10 元，依系爭確定終局判決之見解，已超過地方稅法通則第 4 條所定 30%之限制。其餘如苗栗縣、桃園市亦皆有相同情形。聲請人謹將相關縣、市前後特別稅(臨時稅)自治條例課徵標準調整超過 30%之情形，整理如附表 2，供 鈞院參酌。從而上述地方稅法通則第 4 條之規定所影響者，不僅唯獨聲請人花蓮縣而已，而是如其他縣市斟酌當地情況所需，自行立法開徵特別稅以充實財源者，均會受到通則第 4 條過度、僵化之限制。

肆、末查，系爭自治條例乃花蓮縣議會所通過，乃花蓮縣最新民意之展現，於現行憲政制度下，僅有 鈞院有權宣告議會通過之自治條例無效，各級法院並無此種權力，迺行政法院於多則判決宣告系爭自治條例無效，其之專斷，不但侵奪 鈞院權力，亦使聲請人面對此等法律僵局，無所適從，更擾亂憲政體制下司法院與各級法院間之分際，並破壞中央與地方間之均權關係。此等僵局既由法院造因，如今只能由 鈞院擔任憲法守護者之角色加以導正，除去該結果。為此，狀請 鈞院鑒核，賜判如聲明所示，俾維聲請人受憲法所保障之地方自治權，至為德感。

此 致

憲法法庭

公鑒

(以下附件及證物除特別註明者外，均為影本)

- 附表 1： 行政院版通則草案、周錫瑋版草案、蔡正元版草案第 4 條第 1 項  
條文對照表。
- 附表 2： 各縣市課徵標準調整超過 30%之特別稅(臨時稅)自治條例彙整表
- 附件： 委任狀正本 2 份。
- 附件 1： 最高行政法院 109 年度上字第 962 號判決。
- 附件 2： 最高行政法院 110 年度上字第 274 號判決。
- 附件 3： 最高行政法院 110 年度上字第 295 號判決。
- 附件 4： 最高行政法院 110 年度上字第 331 號判決。
- 附件 5： 司法院釋字第 527 號解釋。
- 附件 6： 司法院釋字第 498 號解釋。
- 附件 7： 司法院釋字第 550 號解釋。
- 附件 8： 陳清秀教授著「現代稅法原理與國際稅法」，第 688 頁至第 692  
頁。
- 附件 9： 尤重道著，「地方稅立法權與爭議問題之探討」文節本。
- 附件 10： 91 年 4 月 10 日行政院版稅法通則草案暨總說明。
- 附件 11： 91 年 4 月 2 日立法院第 4 屆第 5 會期財政、內政及民族、法制  
三委員會第一次聯席會議紀錄節本。
- 附件 12： 91 年 5 月 29 日立法院第 5 屆第 1 會期財政委員會第 25 次全體  
委員會議記錄節本。
- 附件 13： 立法院公報第 91 卷第 49 期所載行政院版通則草案、周錫瑋版草  
案、蔡正元版草案條文對照表。
- 附件 14： 91 年 5 月 20 日立法院第 5 屆第 1 會期財政、內政及民族、法制  
三委員會第一次聯席會議紀錄。
- 附件 15： 曾巨威教授「花蓮縣礦石開採特別稅行政訴訟法律鑑定書」。
- 附件 16： 陳清秀教授出具「地方稅法通則第 4 條規定之適用範圍，有無包  
括地方自治團體所自主立法課徵之地方稅？」鑑定意見書。

- 附件 17：「地方稅法通則之研究：以地方財政自主權為中心」行政院國家科學委員會專題研究計畫成果報告節本。
- 附件 18：102 年 2 月 4 日苗栗縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例。
- 附件 19：105 年 10 月 27 日修正苗栗縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例。
- 附件 20：102 年 2 月 4 日苗栗縣營建剩餘土石方特別稅徵收自治條例。
- 附件 21：106 年 2 月 21 日苗栗縣營建剩餘土石方特別稅徵收自治條例。
- 附件 22：100 年 11 月 29 日宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例。
- 附件 23：104 年 10 月 6 日宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例。
- 附件 24：108 年 9 月 9 日宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例。
- 附件 25：101 年 9 月 14 日桃園縣土石採取臨時稅自治條例。
- 附件 26：105 年 10 月 14 日桃園縣土石採取臨時稅自治條例。
- 附件 27：107 年 10 月 2 日桃園縣土石採取臨時稅自治條例。
- 附件 28：104 年 6 月 2 日桃園市營建剩餘土石方臨時稅自治條例。
- 附件 29：106 年 3 月 3 日桃園市營建剩餘土石方臨時稅自治條例。
- 附件 30：108 年 3 月 4 日桃園市營建剩餘土石方臨時稅自治條例。
- 聲證 1 號：財政部 105 年 6 月 15 日地方稅自治條例審查委員會第 4 次會議決議通過同意備查函。
- 聲證 2 號：臺北高等行政法院 107 訴字第 1516 號、109 年度訴字第 546 號及 110 年度訴字第 26 號判決。

中 華 民 國 1 1 1 年 4 月 1 4 日

具 狀 人 花蓮縣政府  
代表人：徐榛蔚  
花蓮縣地方稅務局  
代表人：呂玉枝

訴訟代理人 程春益律師  
劉豐州律師  
吳典倫律師