

範圍，仍當依法律之規定，方符上開憲法所示租稅法律主義之本旨。

中華民國六十九年十二月三十日修正公布之獎勵投資條例第二十三條第三項第一款，關於限額免納所得稅之利息，係規定「除郵政存簿儲金及短期票券以外之各種利息」，並未排除私人間無投資性之借款利息，而中華民國七十年八月三十一日發布之獎勵投資條例施行細則第二十七條認該款「所稱各種利息，包括公債、公司債、金融債券、金融機構之存款及工商企業借入款之利息」，財政部(七〇)財稅字第三七九三〇號函並認「不包括私人間借款之利息。」縱符獎勵投資之目的，惟逕以命令訂定，仍與當時有效之前述法條「各種利息」之明文規定不合，有違憲法第十九條租稅法律主義之本旨。至獎勵投資條例第二十三條第三項，於中華民國七十三年十二月三十日修正，關於限額免納所得稅之利息，改採列舉規定後，已不包括私人間其他借款之利息，上述施行細則第二十七條關於免稅利息範圍之規定，亦已修正刪除，該財政部函自不再適用，由於本院釋字第一七七號解釋文第二項明示「本院依人民聲請所為之解釋，對聲請人據以聲請之案件，亦有效力」，本件聲請人據以聲請之行政訴訟確定終局裁判所適用之法令，雖已失效，仍有解釋之必要，併此說明。

## 釋字第二一一號解釋 (75.12.5.)

### 【解釋文】

憲法第七條所定之平等權，係為保障人民在法律上地位之實質平等，並不限制法律授權主管機關，斟酌具體案件事實上之差異及立法之目的，而為合理之不同處置。海關緝私條例第四十九條：「聲明異議案件，如無扣押物或扣押物不足抵付罰鍰或追繳稅款者，海關得限期於十四日內繳納原處分或不足金額二分之一保證金或提供同額擔保，逾期不為繳納或提供擔保者，其異議不予受理」之規定，旨在授權海關審酌具體案情，為適當之處分，以防止受處分人藉故聲明異議，拖延或逃避稅款及罰鍰之執行，為貫徹海關緝私政策、增進公共利益所必要，與

憲法第七條及第十六條尚無牴觸。又同條例所定行政爭訟程序，猶有未盡週詳之處，宜予檢討修正，以兼顧執行之保全與人民訴願及訴訟權之適當行使。

編註：依據司法院大法官會議釋字第四三九號解釋，本解釋與該解釋意旨不符部分應予變更。

### 【解釋理由書】

按憲法第七條規定：「中華民國人民，無分男女、宗教、種族、階級、黨派，在法律上一律平等。」係為保障人民在法律上地位之實質平等，並不限立法機關在此原則下，為增進公共利益，以法律授權主管機關，斟酌具體案件事實上之差異及立法之目的，而為合理之不同處置。海關緝私條例第四十九條：「聲明異議案件，如無扣押物或扣押物不足抵付罰鍰或追繳稅款者，海關得限期於十四日內繳納原處分或不足金額二分之一保證金或提供同額擔保，逾期不為繳納或提供擔保者，其異議不予受理」之規定，其中「得」字以下部分，旨在授權海關妥為斟酌聲明異議案件之具體案情，而為應否限期命受處分人提供擔保之裁量，以防止受處分人藉故聲明異議，拖延或逃避稅款及罰鍰之執行。非謂不問有無必要海關均得命受處分人繳納保證金或提供擔保。此項規定雖使受處分人之救濟機會，受有限制，但既係針對無扣押物或扣押物不足抵付罰鍰或追繳稅款之受處分人，在原處分並無顯屬違法或不當之情形下，藉故聲明異議者而設，乃為貫徹海關緝私政策、增進公共利益所必要，與憲法第七條及第十六條尚無牴觸。至受處分人對於海關先命繳納保證金或提供擔保之處分提起訴願及行政訴訟時，受理訴願之機關或行政法院應依前開說明，審酌該處分是否合法適當，於此情形，如海關追徵或處罰之原處分顯屬違法或不當者，上級行政機關得本於行政監督權為適當之處置，乃屬當然。又海關緝私條例所定行政爭訟程序，有未盡週詳之處，致執行上易生偏差，宜予檢討修正，以兼顧執行之保全與人民訴願及訴訟權之適當行使，併此指明。