

Burden v. the United Kingdom

(英國對同居姊妹課徵遺產稅案)

歐洲人權法院大法庭於 2008/4/29 之裁判*

案號 13378/05

楊雅雯** 節譯

判決要旨

兄弟姊妹與夫妻或民事伴侶(civil partnership)有本質上的差異。即使兄弟姊妹成年後終身共同居住，仍與婚姻或伴侶關係大相逕庭。藉婚姻之締結，夫妻雙方獲得特殊的法律地位，結婚的權利受歐洲人權公約第 12 條所保護，並發生社會、個人與法律上的效果。至於民事伴侶，則係同性戀者依英國 2004 年通過之同性伴侶法(Civil Partnership Act)之規定所締結的伴侶關係，它是公開而具有特定權利義務的契約關係，而與其他同居關係有別。原告姊妹儘管同居持續數十年，但其關係因欠缺法律上的拘束力，而與婚姻或伴侶關係有本質上的不同。

涉及公約權利

歐洲人權公約第 14 條 平等權、第 1 議定書第 1 條 財產權

* 裁判來源：官方英文版。

** 美國耶魯大學法學碩士，英國倫敦政經學院法學碩士、律師。

事 實¹

原告英國國民喬依斯·伯登（Joyce Burden 1918 年生）與西碧·伯登（Sybil Burden 1925 年生）均未婚，居於 Marlborough，二人終生均共同居住，其中 30 餘年住在建於父親所遺土地上的房屋，二人均立遺囑將自己所有的財產留給對方。二位姊妹現年均已八十幾歲，她們擔心若當中一人過世，另一人將被迫賣掉房屋繳交遺產稅，根據英國 1984 年遺產稅法規定，2006 年-2007 年遺產稅適用於 285,000 英鎊以上之財產移轉、2007 年-2008 年則適用於 300,000 英鎊以上之財產移轉，以被繼承人全部財產價值為稅基，稅率 40%。但結婚配偶間及民事伴侶間的遺產繼承卻免課遺產稅。（民事伴侶依 2004 年民事伴侶法規定，係指同性伴侶，不包含一起居住的家庭成員。）對此差別待遇，原告乃本於第 1 議定書第 1 條規定及歐洲人權公約第 14 條規定而有所主張。

第 1 議定書第 1 條規定

自然人及法人有和平享有財產之權利。非為達公共利益，且遵守法定條件及國際法上之一般原理原則，不得剝奪財產。

國家為確保財產係以符合大眾利益之方式使用，或為保全稅捐、公課或罰金/罰鍰 (penalties) 而執行法律，不受前項規定限制。

歐洲人權公約第 14 條規定

公約所定之自由權利不得因性別、種族、膚色、語言、宗教、政治或其他意見、原國籍或社會根源 (national or social origin)、少數民族、財產、出生或其他地位而受差別待遇。

¹ 譯者按：本案事實部分係參考官方新聞稿整理翻譯，所涉議定書及歐洲人權公約條文譯自判決第 27 段。

理 由²

被告主張

49. 即便法院認為本案涉及第1議定書第1條規定所保護之財產權，被告（英國政府）仍否認系爭規定（英國遺產稅法）違反歐洲人權公約第14條規定，構成歧視。

首先，原告不能主張其與夫妻或民事配偶處於類似地位。親屬與配偶關係的本質是不同的，因為夫妻或民事配偶選擇締結正式的關係，而受法律承認，賦予其若干法律效力，相對地，姊妹關係則出於出生的偶然。其次，手足關係無法解消，但配偶關係卻可以。第三，夫妻或同性配偶藉由進入法律所承認的正式關係，而在財務上彼此承諾(financial commitment)，二者一旦仳離，法院得分割其財產，並得命一方對他方提供財務支援(financial provision)，但兄弟姊妹間不生類似的財務承諾。

婚姻雙方的特殊法律地位業經以下案件肯認：委員會(the Commission)於1986年11月11日之 *Lindsay v. the United Kingdom*, no. 11089/84, Decisions and Reports 49, p. 181 及法院於2000年4月27日之 *Shackell v. the United Kingdom (dec.)* no. 45851/99。

50. 退步言之，倘原告的關係類似配偶，被告乃承認其就遺產免稅部分有差別待遇，但是此一差別待遇亦未逾越締約國就租稅事項及為促進婚姻所採之財務措施，所得享有的廣泛評斷餘地(看 *Lindsay and Shackell*)。

² 譯者按：判決理由省略段落：第46段-第47段（前審裁判見解）、第48段（被告英國政府主張之一：本件不涉及第1議定書第1條之權利）、第52段（原告主張之一）。

結婚伴侶之遺產稅減免，其背後政策目的在提供生存一方財務安全措施，藉以促進婚姻；民事伴侶法的目的則在提供同性伴侶正式的機制，以肯認其關係、賦予其法律效果，給予民事伴侶的減免，亦在達成如同對婚姻伴侶所欲達成的正當目的，鑑於社會觀念改變，相同的論述也正當化促進穩定而專一(committed)的同性關係。但將的福利提供給既成家庭中的未婚成員，卻不能達到相同的目標，例如手足間，他們的關係乃因血親連帶(consanguinity)而受法律肯認。系爭之差別待遇係在追求正當目的。

51. 此外，慮及原告姊妹毋須負擔婚姻或民事伴侶所必須承受的法律負擔與義務，系爭差別待遇亦合乎比例原則。一旦被告政府欲將遺產稅減免擴及手足之間，便也沒有理由排除其他同居的家庭成員，而以英國每年的遺產稅收達 28 億英鎊觀之，前述變革的財務意義頗為深遠。

原告主張

53. 原告主張他們處於與夫妻或同性民事伴侶處於相類似的地位，誠如英國政府所言，許多兄弟姊妹唯一的共同點是相同的父母，但本案原告遠非如此，他們選擇數十年共同生活在一段愛、獻身且穩定的關係中，分享他們唯一的房子，排除其他人參與。這個行為表達了個別的自我決定與個人發展，與婚姻或民事伴侶並無二致。而內國法院有權在婚姻/民事伴侶關係解消時對之下財產命令，不代表就遺產稅事件，原告與婚姻/民事伴侶係不能類比。何況原告之所以不能依法享有與配偶一般的權利，正是因為他們不被允許基於血親關係締結民事伴侶關係。原告未針對被排除於提出民事伴侶關係，提出一般性的爭執，是因為他們主要關心遺產稅的差別待遇，倘若開放他們締結民事伴侶關係，他們將自當締結。英國政府以他們不能締結民事伴侶關係，所以和民事伴侶不同，乃是循環論證。

54. 從而，英國政府主張提供夫妻或民事伴侶遺產稅減免，目的在促進穩定而彼此承諾的關係，則拒絕同居成人兄弟姊妹享有遺產稅減免便不具正當目的，蓋單純是姊妹，不等同於穩定而彼此承諾的關係，也只是一小部分的成年兄弟姊妹會享有本案原告般的關係，涉及長時間的相互支持、承諾與同居。

55. 原告同意英國政府所言，倘兄弟姊妹得享有遺產稅減免，便無理由排除其他同居家庭成員的適用，但是原告爭執，上述主張不能支持遺產稅差別待遇與其正當目的間具有比例關係，此一遺產稅減免，事實上有助於達成英國政府所稱的政策利益，即促進成人間穩定而相互承諾的家庭關係。原告承認歐洲人權法院無權指導英國政府系爭差別待遇怎麼救濟最好，但英國上議院所通過的民事伴侶草案(the Civil Partnership Bill)顯示建構一個法律架構，使兄弟姊妹或其他已同居一定年限的其他近親(close relation)雖選擇不進入婚姻或民事伴侶，仍得享有財產權利或利益。鑑於與原告相同地位者在民事伴侶法立法過程中所面臨的不正義，英國政府主張其有評斷餘地頗值商榷。原告並指出英國政府無法根據上議院所提案的遺產稅減免提出歲入損失之估計。原告雖也無法估計損失，但是指出歲入損失應考慮潛在的利益，例如，如受遺產稅減免之鼓勵，因此有愈多近親去照顧失能或年邁的親屬因而免去國家資助的照顧。³

大 法 庭

58. 大法庭(The Grand Chamber)指出歐洲人權公約第 14 條係

³ 譯者按：判決第 56 段、第 57 段略。其分別為比利時與愛爾蘭政府陳報之意見，比利時政府主張國家有權提供鼓勵婚姻的財政效果。愛爾蘭則主張同居家人與婚姻係不可比較。

在補充公約其他的實體規定(substantive provisions)及議定書，它不獨立存在，而只有在涉及受歐洲人權公約規定保護的權利與自由時才有其效力。不是說公約所保障的實體規定已遭到違反，方可適用第 14 條規定，但個案事實須落於公約一條或多條規定的範圍內(within the ambit)，這是必要的（也是充分的）要件。

59. 賦稅原則上限制受第 1 議定書第 1 條第 1 項規定所保障的權利，因為賦稅在所須支付的金錢數額內剝奪特定對象的財產，該限制一般而言在同條第 2 項規定下（對稅或其他公課明文的例外規定）可以正當化。但課稅正不正當毋寧仍在法院司法控制的範圍內，因為第 1 議定書第 1 條是否經正確適用，乃受法院之監督。由於本件涉及生存之一方須就繼承自死亡他方之財產支付稅負，本院認本件係在第 1 議定書第 1 條規範範圍內，並可適用歐洲人權公約第 14 條規定。

60. 法院判決先例已確認要提出歐洲人權公約第 14 條的爭議，必先存在對處境相同者的不同待遇，此種不同待遇如果沒有客觀合理的正當理由便構成歧視，換言之如果非為達成正當之目的，或所採手段及所欲達成之目的間不合比例，該不同之待遇即構成歧視。人與人間的差異，是否可以正當化、在何種程度內可以正當化差別待遇，締約國享有評斷餘地。並且就經濟社會策略的一般事項，國家所享有的評斷餘地往往是寬廣的。

61. 原告主張其與同居之夫妻或民事伴侶就遺產稅而言，係處於類似或可類比之地位。但英國政府則主張原告係因出生而有所聯繫，而不是決定進入受法律所承認之正式關係，因此二者係不可類比。

62. 大法庭首先指出，兄弟姊妹關係的性質與結婚伴侶及英國

民事伴侶法下之同性民事伴侶不同。手足聯繫的本質是血緣，而婚姻或民事伴侶決定性的特質之一便是禁止近親間之締結。儘管原告選擇如同許多夫妻或民事伴侶般，終其成年生涯共同居住，仍不改變這兩類關係根本的差異。

63. 此外，大法庭向來認為締結婚姻關係的雙方享有特殊之地位。結婚權利之行使受歐洲人權公約第 12 條保護，具有社會、個人及法律之效果，在 *Shackell* 一案中，法院判決就生存之一方所得請領之補助(survivors' benefits)而言，結婚及未婚的異性同居伴侶之處境不同，因為婚姻仍係一廣受承認的制度，賦予進入婚姻者特定之地位，本院現仍維持上開立場。

64. 自從民事伴侶法在英國生效後，同性戀伴侶現在可以選擇進入國會所設計、與婚姻盡可能相當的法律關係。

65. 大法庭認為民事伴侶在 2004 年的法律之下，如同婚姻一樣，係因伴侶明白有意的決定而發展，此類關係因此與其他形式的同居有所分野。其中最關鍵的因素的是公開的承諾(public undertaking)，及伴隨而來具契約性質的權利義務，而非關係期間長或相互支持的性質。正如 *Shackell* 案中「婚姻、民事伴侶」及「未婚同居但未締結法律關係的異性、同性伴侶」二者係不可類比，原告間欠缺具法律拘束力的合意使得她們的同居關係，儘管歷時甚久，根本性地與夫妻或民事伴侶不同。這一點不因締約國針對配偶、民事伴侶、近親間的繼承採取不同的規定，及賦予不同類別的繼承人有不同的免稅政策而有不同，國家原則上仍得自由在租稅政策形成政策。

結 論

本大法庭認為，就歐洲人權公約第 14 條規定而言，原告同居姊妹與婚姻或民事伴侶係不可比較。因此本件不構成歧視，未違反歐洲人權公約第 14 條與第 1 議定書第 1 條規定。

據上開理由，大法庭

2. 以 15：2 決定，本件不違反歐洲人權公約第 14 條與第 1 議定書第 1 條規定。

David Thor Bjorgvinsson 法官協同意見

多數意見認為未違反歐洲人權公約第 14 條及第 1 議定書第 1 條規定，敬表同意，但本席認應採不同的論理。

適用歐洲人權公約第 14 條規定必須回答二個重要問題：第一，是否對處於類似或可類比的情況的人給予差別待遇？第二，如果有，該差別待遇有無正當基礎？

[前二段略]本席以為在比較原告姊妹間的關係及婚姻/民事伴侶關係時，不應是比較所適用的不同的法律架構，而應只聚焦在二種關係的實質或重要的差異。儘管有重要的差異（主要是婚姻/民事伴侶關係的性本質(sexual natural)），但從涉及同居的決定、個人聯結的親密性、日常生活實際的目的、財務事項等觀之，本案原告之關係（無論一般而言或本件所涉及的特定遺產稅免稅），與婚姻/民事伴侶相同之處大於歧異之處。儘管如此，法律禁止她們締結類似婚姻的合意，從而不能適用相關的有利規定（包括遺產稅規定）。本席不認為在現行法律下，原告同居姊妹與結婚/民事伴侶在歐洲人權公約第 14 條規定下不能類比，相反地，這裡存在對於處境類似或可類比之人的差別待遇。

接下來的問題便是該差別待遇是否得客觀、合理地正當化，

就此本席同意大法庭第 59 段—第 61 段的判斷（見本件判決第 47 段），即給予遺產稅免稅待遇之差別待遇係可合理客觀地加以正當化。

在此必須謹記，婚姻之機制與家庭（由一男一女及其子女組成）概念緊密相關，而家庭是英國及其他締約國之社會結構基石。整套法律規定，包含公法與私法性質，都架構在此一預設上，且已歷時久遠。這些規定與配偶間婚姻關係、個人及財務（含遺產）事項相互權利義務之建立相關，亦與其子女、稅務（含財產稅）、社會安全、及其他事項相關。許多締約國雖已逐步因立法機關的提案，而將上開相關規定適用於傳統正式法律婚之外的關係，即民事伴侶（包含同性個人），以回應新興社會現實與變遷中的道德與社會價值。然而應注意的是，這個方向的每一步，從平等權利的角度看來可能是正面的，但對社會結構卻有潛在的重要深遠結果，及其其法律效果，而對各該國家之社會安全及賦稅系統有所影響。正因如此，本院的角色不適合在這類事務中採取主動，在不明瞭對締約國可能造成的後果時便要求締約國進一步擴張相關規定的適用範圍。本席以為該採什麼行動及其時機，係在該國的評斷餘地內。

Zupancic法官不同意見

[前四段略]在進入歧視的問題之前，讓我們指出「差別待遇」(discrimination)本身只是指區分、建立差異(making and establishing differences)，此義由拉丁文 *discriminare* 衍生，凡立法、行政、司法機關所為的所有決定，都是在為不同的情境設定、執行(establishing and enforcing)不一樣的決定，在這個意義下的「差別待遇」沒有什麼不對，除非「特定的差異的基礎」與憲法上所稱的「嫌疑分類」(suspect class)有關，如公約第 14 條羅列的分類。換言之，當涉及性別、種族、膚色、語言、宗教、政治或其他意

見、原國籍或社會根源(national or social origin)、少數地位(minority status)、財產、出生或其他地位時，原則上禁止差別待遇。應指出的是嫌疑分類毋寧是例外，一般原則是容許對非嫌疑分類做各式各樣的差異性決定。禁止差別待遇(執行區分 enforcing distinction)實則係例外而非原則。

涉及嫌疑分類並非指一律不准差別待遇，而是說在這些分類中差別待遇藉由平等保護(比例性及合理性審查)而被允許，即使是嫌疑分類，如果差別待遇所欲追求的目的夠重要，且系爭法律或判決與該重要目的有合理之關聯，差別待遇即可能是允許的。

歐洲人權公約第 14 條的若干分類顯然需要最嚴格的審查，如種族或原國籍，在嚴格審查下，系爭判決(或判決所據之法律)僅在其重要之國家利益密接合致(suitably tailored)時可被支持，而當個案涉及性別或婚生性，系爭判決須通過中度審查，除非與重要(sufficiently important)利益有實質關聯(substantially related)，否則推定為無效。

最溫和的比例性(合理性)審查適用於如本件之社會經濟事務，該審查標準探求系爭立法是否與正當之政府利益具合理關聯，換言之本件問題是不給二位伯登姊妹享有遺產稅免稅待遇是否與政府的正當利益具有合理關聯。

當然，政府向納稅義務人收取稅金總是可以爭執說有正當利益。當被繼承人死亡，國家於遺產移轉時課徵遺產稅時也不例外，那麼遺產稅背後正當利益為何呢？

我們很難主張個人死亡時國家對其財產移轉課稅有其固有的正當性，例如國家對親密關係中生存之一方所獲得的遺產課稅，

可能會被認為是在傷口上撒鹽，因此我們或許可以想像一套依繼承人與被繼承人間的親疏關係不同而累進的稅率，但這只是遺產稅眾多面向之一——一則遺產稅本質上多有疑問的例子。

從而對不同類別之人課徵不同遺產稅，在本質上很難主張對特定類別之人給予優惠之待遇，與正當之政府利益有合理關聯，然而一旦我們接受遺產稅算是正常的稅負，則為課徵遺產稅之目的而對不同類別之人課予不同之稅負，便是必然的 (decisive)。

政府一旦決定不對夫妻課稅，在本案中便開啟了差別待遇的嫌疑，政府可能合理地主張伴侶間的親密關係正當化他們所享有的免稅待遇，換句話說，沒有結婚的人先天上(a priori)就不合於免稅之資格，區分的標準(cutoff criterion)清清楚楚。

但是當政府決定把優惠擴及於其他形式的結合關係 (association)，這條黑白分明的區別界線開始有了破洞，也開啟了重新思考拒絕其他形式的關係享受租稅優惠，與政府之正當利益間有無合理關聯的大門。

多數意見在第 62 段-第 65 段中處理這個問題，第 62 段提到「兄弟姊妹關係的性質與結伴伴侶及英國民事伴侶法下之同性民事伴侶不同。手足聯繫的本質是血緣，而婚姻或民事伴侶決定性的特質之一便是禁止近親間之締結。」此時本席自問，為何血緣關係比婚姻/民事伴侶關係次等？血緣關係固然與性關係不同，但這卻不影響人的親密性。

我們可以反過來問，例如，同卵雙胞胎的「血緣」關係在基因及各方面比任何其他人都更親密，因為他們事實上是對方的複製人(clones)，但即便伯登姊妹是同卵雙胞胎，她們仍舊不能享受

一場露水姻緣(most ephemeral and fleeting relationship)所能享有的免稅待遇，所以多數意見所稱的性質不同到底是指什麼？難道性行為提供了正當政府利益所需的合理關聯？

大法庭於第 63 段提出婚姻關係給予夫妻特殊的地位。第 63 段的分析似乎顯示大會認為第 62 段的論點不太有說服力，也就是說多數意見認為要加上 *ex abundante cautela* 婚姻作為契約的「特殊性質」：婚姻契約須明示地締結，才會發生法律效果。但是就算我們不考慮普通法婚姻的歷史現象、不考慮雙方合意之同居即使在教會法下也賦予雙方完整的權利及義務，大會上述論點也有問題。大會繼續論到不同的締約國對免稅有不同處理，則根本不相關，因為至少有部分締約國認為同居是與明示的婚姻具有相同法律效果的事實，這導致大會不得不採取最後手段，其論道：

這一點不因締約國針對配偶、民事伴侶、近親間的繼承採取不同的規定，及賦予不同類別的繼承人有不同的免稅政策而有不同，國家原則上仍得自由在租稅政策形成政策。

毋庸贅言，最後大法庭提到評斷餘地，使多數意見其他論理都顯得多餘。

本席在本不同意見書開頭⁴提到「不做A則已，一旦做了A，也就要做B」（If you say A, you should also say B）的邏輯，這在 *Stec v. the United Kingdom* 一案第 53 段中明白地獲得重申：

如果……國家決定提供優惠……國家便必須以符合歐洲人權公約第 14 條之方式提供之(see the admissibility decision in

⁴ 譯按：這段省略未譯，但其基本的內容即是此處所譯部分。

[*Stec v. the U.K.*],)§§ 54-55, ECHR 2005-……)

國家不是本質上就要提供如本案中的免稅優惠，但是如果國家確實決定將一個非婚姻的團體納入免稅待遇，它在拒絕其他類似婚姻親密關係享有該優惠時，至少應提出最起碼的合理性。

本席認為將血緣關係當作是享受優惠的阻礙，乃是恣意的決定。

【附錄：判決簡表】⁵

案號	no.13378/05
審判庭	大法庭
重要程度	1
訴訟代理人	Gedye E.
被告國	英國
裁判日期	2008年4月29日
裁判結果	不違反第14條及第1項規定。
相關公約條文	第14條，第14條及第1議定書第1條。
不同意見	有
系爭內國法律	1984年遺產稅法第18條第1項，2004年民事伴侶法，1998年人權法第3條、第4條、第6條、第10條。
關鍵字	歐洲人權公約第14條 可資比較之情況、歧視、第1議定書第1條第2項 確保稅金支付

⁵ 譯者按：有關程序爭點之條文及關鍵字略。