

## 釋字第六八七號解釋不同意見書

整個法律應當清晰、統一與精確。然而大多數的法律解釋幾乎都是造成對法律的敗壞。

法國大文豪 伏爾泰

大法官 陳新民

本席對於本號解釋多數意見援引平等原則所作出違憲解釋部分，義難贊同！持平而論，本案其實並非一複雜之法律解釋案，只要客觀的分析稅捐稽徵法第四十一條與第四十七條第一款（以下簡稱系爭規定）的關連性，以及仔細參酌兩條文的立法意旨，應當可以清楚推敲出系爭規定合憲性之結論：

第一，符合刑法處罰故意犯為主，過失犯必須有特別規定，系爭規定對公司負責人的處罰毫無疑問地僅限於故意犯而已。

第二，如果公司漏稅情節輕微，法院衡酌後認為由法人承擔罰金即可，無庸必定科處負責人有期徒刑不可，也不必科予負擔罰金或拘役之刑責。此種解釋，並無違反憲法比例原則或平等原則之虞。

倘本席能對本號解釋多數意見作一整體評論，前段為多餘之當然解釋；後段為「歧路解釋」。質言之：解釋主文中（前段）所宣示之負責人的可罰性僅限於故意犯，多數意見大費周章、捨近求遠的論述，也只驗證「當然之理」。按只要連結第四十一條與第四十七條的關連，即可獲得此當然之結論；但嚴重瑕疵乃解釋主文後段，多數意見對系爭規定內容所為的詮釋：公司負責人「微罪必科徒刑」，以及援引平等原則，宣示系爭規定必須令之「微罪亦罰」，都是將實務苛刻見解「照單全收」之「以訛傳訛」，而無撥亂反正澄清

其謬誤，本席對此歎難贊同。

尤其是多數意見未能體認此兩法條對公司負責人「從寬處罰」之立法目的，甚至誤解、指摘為「立法疏漏」，且對本案引起爭議之源—兩則最高法院判例（六十九年台上字第三六八號、及七十三年台上字第五三八號判例）所引起之違憲爭議，多數意見更認定法官對判例無權聲請解釋為由，駁回法官對該兩則判例解釋之聲請，本席對此亦不表贊成。

由於本號解釋多數意見對法律條文之詮釋方法，似已牴觸法律解釋的基本原則—法律應作整體性、並參酌立法者的全盤立法意旨—。本案不僅是一個法律解釋學、也是憲法的典型案例，且具有相當重要性。故本席認為有加以澄清的必要；而且為了確實保障法官依法律獨立審判之憲法意旨，正視判例制度已形成「國家第二套法律」，不當的加諸法官裁量限制，亦有加以檢討，以及許可法官對之提起釋憲的必要，俾建立判例的「退場」機制。爰提出不同意見於次，以略盡大法官負有責無旁貸之「說明白」之職責：

一、對公司負責人的處罰，僅限於「故意犯」，為當然之詮釋

（一）系爭條文的解釋：應當整體性、而非切割性解釋

本號解釋的標的乃環繞在兩個條文（稅捐稽徵法第四十一條及系爭規定）的解釋之上。大法官在此作為法律條文之合憲性檢驗者，就必須仔細探討立法者的立法意圖，並客觀的詮釋之。唯有善盡此「細查」立法意圖與立法結果的義務後，發現審查之條文有違憲之虞，方能宣布其違憲。本號解釋對此雖已敘及，但卻有「惟系爭規定並未隨之更改文字」之敘述，顯有指摘立法疏漏之含義，此乃嚴重誤解立法原意。故吾人不妨對此兩個條文的內容，作一檢視，試看其問題癥結所在。

首先就稅捐稽徵法第四十一條規定以觀：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。」本條文確定納稅義務人的刑罰構成要件，乃是「以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」，自然是以故意犯為限，故無違反罪責原則。同時，犯罪人可得以其犯罪之社會侵害性的高低，分別遭到三種寬嚴不同的處罰—有期徒刑、拘役或(科或併科)罰金。

另再查系爭規定：「本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處徒刑之規定，於左列之人適用之：一、公司法規定之公司負責人。」故本條乃補充第四十一條之納稅義務人之規定，特別針對公司為納稅主體所為的違反稅捐義務之制裁規定。而條文中明白提及「本法關於納稅義務人」，即指同法第四十一條的「納稅義務人以詐術」，處五年以下徒刑」之意旨。此兩條文之間有密切關係，不可以切斷而獨立解讀之。故除對負擔刑責者有特別規定外，對其可罰性，系爭規定未置一詞，故對於系爭規定之解釋，如涉及構成要件問題，當以第四十一條的構成要件為前提。從而導出公司負責人之應當負擔刑責，必須符合第四十一條所定的「以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」之要件，以處罰故意犯為限，方不至於違反法治國家所樹立刑罰之罪責原則。

## (二) 由立法與修法原因的檢視—採納「故意論」的明證

如果吾人嚴格審視此兩個條文立法過程，都可以證實立法者對公司負責人應「知情、故意」才處罰的立法原意。這可由二階段立法過程來予以討論：

第一個過程為當初制定第四十一條與系爭規定之過程。本法於制定過程一讀會研議階段時<sup>1</sup>，行政院提出之第四十一條草案本明定：「納稅義務人故意以詐欺或不正當方

<sup>1</sup> 立法院經濟委員會第五十六期，第二次全體委員會記錄，民國六十四年十一月十三日，立法院公報，第六十四卷第九十一期，第十八頁。

法，處六個月以上有期徒刑」。但在討論過程中，不少委員認為不必強調故意，實乃「因為行為非出故意者不罰，為刑法之基本原則，逃漏稅捐處以徒刑，故應以有故意者為限，其負責人之處罰，自宜應以知情者為限，始能認定其有故意，而予以處罰」。同樣的語言文字，也在次年的立法院第五十七次會期的財政等三委員會第十三次聯席會議上，由當時財政部長李國鼎先生明白地肯認。李國鼎部長且認為上述解釋應屬當然，但也建議「惟為明確計似可在本草案條文中，增加『知情』二字，以求周延」<sup>2</sup>。

原草案最後再經立法院財政委員會等聯席審查後，修正條文第四十一條雖然將納稅義務人的「故意」字眼刪除。依立法理由：「按行為非出於故意或過失者不罰；過失行為只處罰已有特別規定者為限，此為刑法第十二條所明定。刑法對於成立犯罪之一般要件，既有明文規定，就個別犯罪行為，除過失外，即均無明定『故意』之必要」。

除了明白宣示故意犯外，本次修正條文也將原草案處罰納稅義務人的刑罰種類只有「有期徒刑」一種，且刑度為「六個月以上，五年以下有期徒刑」。審查會認為此規定過苛，不僅將有期徒刑度改為「五年以下有期徒刑」，並增定處罰「拘役、或科或併科一千元以下罰金」。有此修正可看出立法者確認行政院提出之草案「從嚴處罰主義」，乃違反比例原則，故採行更為溫和的罰責。立法者的「寬和立法」目的，應當為本號解釋所注重！

另外，在涉及第四十一條的納稅義務人，是否與第四十七條的公司負責人之可罰要件應否一致的問題，由立法過程檢驗，也絕對持肯定說。此觀諸立法院一讀會所通過審查會版本中，對於第四十七條條文的說明時，即明白指出：「

---

<sup>2</sup> 民國六十五年五月八日立法院公報，第六十五卷第四十九期，第二十四頁。

本草案對於納稅義務人，設有處以徒刑之規定，予以制裁。惟上項制裁僅能施之自然人，對於公司法人或非法人團體之納稅義務人，即無適用之餘地，難達本法為防止逃漏加強處罰之目的，爰參照破產法第三條，明定對於納稅義務人所處徒刑之規定亦適用於事業組織之負責人」。

請注意這裡「徒刑 對於公司法人或非法人團體之納稅義務人，即無適用之餘地 」等語，即說明原本第四十一條之有期徒刑罰責，只能由自然人之納稅義務人承擔，由於法人無服刑能力，為避免此條文之規定不能完整地用於公司與非法人團體之上，方有系爭規定之制定之必要。故系爭規定乃針對第四十一條有期徒刑之「服刑能力」之欠缺，所為的特別規定，而非「可罰要件」的特別規定也。

第二個過程為民國九十八年九月十五日，由民進黨立法院黨團所提議，增訂第四十七條第二項之規定：「前項規定之人，與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人為準。」

這個由民進黨黨團柯建銘、李俊毅委員等二十名委員所提出議案(委員提案第八九一一號)之案由說明中，即表明：有鑑於現行稅捐稽徵法第四十七條規定，係由負責人代罰，惟公司多採公司治理及專業經理人制度，由名義負責人代罰，而非實際行為人負責，難謂公允，是以現行稅捐稽徵法第四十七條規定實有修正之必要，回歸適用刑法總則有關正犯、共犯、教唆、幫助、未遂犯等規定辦理，亦即由實際負責(行為)人負稅捐稽徵法第四十一條之刑責<sup>3</sup>。

由上述的提案說明，及依此原因而完成的增訂稅捐稽徵法第四十七條第二項之規定，更明顯的強調：

第一，系爭規定的處罰依據乃第四十一條，系爭規定並

<sup>3</sup> 參見立法院第七屆第三會期第九次會議議案關係文書，院總字第九八一號，民國九十八年四月十五日印發。

未創設公司負責人獨立處罰之構成要件與刑度，才有「回歸」刑法總則有關正犯 等規定辦理的修法理由。此在修正草案總說明三處，也有更詳盡的說明：公司之經理人在執行職務範圍內，自亦為「公司法規定之公司負責人」，仍為系爭規定之「代罰對象」，再細繹該條款之規定，參酌犯罪之處罰，除須具備構成要件相當性（行為侵害性，亦即行為要素）、行為之違法性（違法性）外，尚須具備行為之有責性（即責任要素，亦即有責性、歸責可能性）之刑事法理<sup>4</sup>。

由上述的說明可知，系爭規定對於公司負責人（實際負責人）應受刑責之要件，完全與第四十一條一致，沒有由系爭規定另行創設可罰性要件，及刑罰種類的可能性。

第二，本次修正理由，依案由說明強調了修法的重點在於澄清公司負責人，應當限於實際上的行為人，而非名義上的負責人，這個澄清系爭規定之負責人，應是行為人，也是在本條文當初制定時，已多有討論之處。當時也以行為人為處罰對象之共識。故在草案總說明三處，也明白指明：不過問公司事務之登記負責人，反應「代人受過」，豈符公平正義原則及立法本意。

因此，由此二個條文當初立法旨意，以及甫在整整二年前立法院增訂系爭規定第二項的規定，澄清原條文第一款關於公司負責人的範圍爭議，而予「窄化」的指明為實際負責人，都抱持將二條文緊密連結在一起之見解，不容彼此分割，更不容將系爭規定獨立視為一個新的犯罪處罰對象及處罰要件與刑度，否則此種見解將有違法律解釋原則，更抵觸罪刑法定主義。

---

<sup>4</sup> 這段說明，完全取自最高法院一則判決：八十六年度台上字第二五七 號判決。而民進黨團上述提案也基於該號判決意旨而提起，由案由說明中使用「回歸」刑法總則 之用語，似乎已察覺司法實務上運作有背離刑法總則之寓意焉？

## 二、系爭規定不可解釋為公司負責人「微罪必處有期徒刑」 (一)立法者放棄處罰公司負責人「無嚇阻性」低度刑罰— 「微罪不罰」的合憲性

有認定所謂的公司負責人等「應處徒刑」，便是「不論逃漏稅捐行為情節、所造成危害之輕重，對公司負責人一律科處有期徒刑，縱使行為輕微，亦不得科處拘役或罰金」者，正是本號解釋所認定代表系爭規定解釋的「官方版本」！

這個解釋是由法條字面上的語意直接導出。同時認為該條款乃「別立」於第四十一條之外，重新創設針對公司為犯罪主體（違背納稅義務）之犯罪行為，乃特別法，故無庸與第四十一條之要件緊密配合不可。

這種「別立論」，既然可以在刑責種類與第四十一條不同，自然也可以及於「有責性」之不同。例如公司負責人既然可以基於故意，亦得因過失（例如對相關職員的選任監督有過失）為由<sup>5</sup>，或不論公司負責人有無犯意<sup>6</sup>，都可科處刑罰。這是我國實務界所持的見解。

如果採取這種對公司負責人不論情節輕重，一律與第四十一條一般納稅義務人待遇不同—「必處有期徒刑以上」之見解，間或有認為即使對某些犯罪類型，法律若直接科處有期徒刑而不科處予拘役或罰金，亦屬立法者的立法裁量範圍之內，當不構成違憲<sup>7</sup>。

但此形同「絕對法定刑」即易有產生牴觸比例原則之嫌。故本號解釋多數意見一旦「硬性」的將系爭規定的語意解釋為毫無彈性的「一律科處有期徒刑」的見解，即當然會導入其牴觸比例原則之結論，毫不為奇。

<sup>5</sup> 例如最高法院八十五年度台上字第五二八號判決；臺灣高等法院九十二年度上訴字第一一八號判決。

<sup>6</sup> 最高法院九十一年度台上字第二五五一號判決。

<sup>7</sup> 這種合憲論的見解，也可基於立法者認定對於公司負責人，如果不採行較嚴厲的科予有期徒刑之罪責，則將疏於監督所屬的善盡納稅義務。故鑑於法人納稅義務的履行，對國庫影響甚大，立法者採取重罰，也非必定違憲不可。

此「別立論」之立論，也會遭到平等權原則的挑戰，本號解釋多數意見即為一例。依本號解釋多數意見，任何違反第四十一條租稅義務者，納稅義務人不論是一般自然人或公司，都應當負擔同樣的刑罰義務。故系爭規定公司負責人，如果一律只科處有期徒刑，即因違反平等原則。故應視其情節輕重，比照一般納稅義務人，除有期徒刑外，而科予罰金或拘役之刑責。

採取「別立論」，是實務界的見解（詳下述），本號解釋的立場卻不一，只在「刑罰種類」部分，採「別立論」。但在「可罰要件上」（有責性）則否。在論理上便形成矛盾：對系爭規定的解釋，在刑罰種類方面，以「別立論」為依據，但在法人之可罰性（有責性），仍以第四十一條之解釋為內涵！

所以這種解釋完全不合邏輯，應當以第四十一條結合在一起來與觀察。第四十一條以一般納稅義務人為處罰對象的三種刑罰種類—有期徒刑、拘役或（科或併科）罰金—，依立法意旨，明確指明：當是以犯罪行為的危害性、行為人責任大小，亦即刑法第五十七條所明定的「科刑時應以行為人之責任為基礎，並審酌一切情狀<sup>8</sup>，尤應注意下列事項，為科刑輕重之標準：」所作出的判斷，自可導出對納稅義務人，僅科處六萬元以下之罰金或拘役之處罰時，當為較小之罪行。

至於拘役，雖依刑法第三十三條第四款規定，為一日以上，六十日以下，遇加重時，得加重至一百二十日。但依刑法第四十一條第一項之規定，犯最重本刑為五年以下有期徒刑之罪，而受六月以下有期徒刑或拘役之宣告，都可易科罰金。系爭條文第四十一條的拘役規定，即屬此可易科罰金之

---

<sup>8</sup> 參考下文註 10 處。

條文。故在實務上，凡漏稅而處拘役者，依例皆可易科罰金。故對漏稅罰，大致上已形成（廣義）財產罰及自由罰兩種。

鑑於以公司為納稅義務人，如負責人涉有違反第四十一條之規定，情節較輕，在一般納稅義務人時，法院如僅科處區區新台幣六萬元罰金罰或可易科罰金的拘役，以社會經濟的角度而論，比起財力較為雄厚的公司負責人而言，即毫無嚇阻性可言。所以立法者採取「兩罰政策」：對作為納稅義務人之法人，科與負擔罰金的刑責，但是對於負責人，立法者放棄採行無實際效用的罰金罰與可易科罰金之拘役。只有在較為情節嚴重時，科處有期徒刑。這是系爭規定立法者決定也。是否一定違反平等原則乎？

多數意見的出發點乃堅持系爭規定對於法人之負責人與一般納稅義務人，在違反第四十一條所定的租稅義務時，應當科處同樣的刑法種類不可，否則即違反平等權。從而非導出負責人「微罪亦罰」的不可？這種出發點恐怕亦非的論。

按立法者可針對不同的立法目的，制定不同罰責的規範。即使為某種同樣的不法行為（構成要件），但可視行為人不同的身分（不同的行為主體）、基於不同的立法目的，容有不同程度與種類的法律後果的制裁可能性。例如：同樣的違法行為，行為人係事務官或政務官即可遭到不同法定懲戒的可能性（事務官有六種，政務官僅二種懲戒方法，參見公務員懲戒法第一項、第二項）；對於同樣的犯罪型態，一般人民與具有軍人身分所為者（例如性侵害案件），亦可課予不同的法律責任。因此，立法者如果衡酌一個刑事不法或行政不法，對於行為主體是以一般自然人，或是法人，而可以有不同的差別對待，並不一定牴觸平等原則<sup>9</sup>。

---

<sup>9</sup> 此觀乎本院釋字第六四九號解釋之系爭規定—身心障礙者權益保障法第九十八條的罰責，對於違反該法而由非視障者從事按摩業之處罰，為一萬元以上至五萬元以下；如於營業場所內發生者，處其負責人二萬元以上十萬元以下罰鍰，該號解釋未質疑其違反平等原則，便是一例。

然而，由於平等原則與比例原則（特別是狹義的比例原則—必要性原則）都涉及到立法手段的適合與否，有無達到立法濫權或立法恣意之程度。因此有無違反平等權的檢驗，也經常要透過比例原則予以審查立法者區別待遇之合理性。

本席在本院釋字第六八二號解釋不同意見書已經特別提到平等原則與比例原則之密切關連。也特別舉出德國聯邦憲法法院晚近採行對平等權原則檢驗的方法，說明對於「因人而異」( personenbezogene Ungleichbehandlung ) 與「因事而異」( sachbezogene Ungleichbehandlung ) 的不平等對待，可有不同的判斷基準。對於所謂的「因人而異」，乃針對法規適用的年齡、身分、教育背景及職業別等，而為差別之待遇。這是最容易造成侵犯平等權的類型，應當適用嚴格的標準—以比例原則—予以檢驗。至於「因事而異」的差別待遇，是指因為客觀存在事實的不同，就只需寬鬆的審查立法者有無明顯恣意，亦即最大幅度尊重立法者價值判斷。

在本案情形，明顯可劃歸在「因人而異」的不同對待範圍內，只要通過比例原則之考驗，一個不同的對待，亦非絕對違反平等原則。故在第四十一條規範下，不論納稅義務人是一般人或是公司負責人，只要在情節較重時，達到處「高度刑責」，即有有期徒刑之必要，皆一體承擔有期徒刑之義務，此即系爭規定之本意。立法者如果有對公司負責人為更寬大（例如減免有期徒刑之刑度）或嚴格（加重有期徒刑刑度）之處置，致引起有無違反平等原則，就更有再深論之空間；反而在本案情形，立法者並未作出區別待遇，就更完全沒有議論違反平等權之餘地！

反過來說，在「低度處罰」（財產罰）方面，立法者作出了這種屬於比例原則中「目的性原則」（Zweckmäßigkeit）的衡量，吾人應予以尊重。由系爭規定以觀，立法者並非不處罰納稅義務人，而只是由可承擔罰金責任的法人，作為納

稅義務人之地位來承擔之。所以是「刑責分二方承擔」—刑責完全已由法人或負責人來承擔，沒有所謂「免責空窗」的疏漏與特權存在，何能指摘立法者違反平等原則？

## （二）立法者「兩罰各自承擔」的明白旨意

系爭條文在一讀會修正版本之「納稅義務人，處以徒刑之規定」一語，明顯是指第四十一條的規定而言。而此規定的處罰，除處有期徒刑外，尚有較為和緩的拘役、科或併科罰金二種。故立法者在此「捨二取一」，只選擇在第四十一條中，比較嚴重的犯罪行為時的處罰型態，不能夠想當然爾此乃「立法疏漏」—認為立法者在研議與通過此條文時，還以為第四十一條之條文仍是行政院的版本規定，只有處有期徒刑一種（勿忘舊版本為六個月以上，五年以下有期徒刑），故第四十七條條文才會僅有處公司負責人有期徒刑之規定一。

持此立法疏漏的誤解，也更容易導出了公司負責人不論違規情節大小，一律必須接受有期徒刑的制裁。本號解釋即為一例。多數意見即認定，及原因案件聲請書（貳、一、疑義之經過）也主張有此立法疏漏情形存在。依本號解釋理由書第二段最後有下述的文字：「惟系爭規定並未隨之更改文字，所謂『應處徒刑之規定』，即限於『處五年以下有期徒刑』。」易言之，系爭規定的制定，乃基於舊版本的條文，致產生此立法錯誤也。

本號解釋多數意見的認定，不無武斷唐突之處！按此第四十七條在立法研議時，本即早係接連著已更正的新版第四十一條條文而來（且都在同一時段接續討論），立法者除非健忘成疾或昏聩至極，斷不會犯此嚴重錯誤矣。更何況立法院的立法程序乃全體委員參與，加上相關行政機關官員共同商討。又第四十一條條文自修正原草案文字起，至三讀通過為止，橫亘四個月以上（民國六十五年六月十四日至同年十

月二十二日止)，非指日之間的倉促立法。眾目睽睽之下，怎有可能全體共同犯下此不可思議之大錯？再而，既然指摘立法者有立法疏漏，而引用舊版本的刑罰，卻忘了第四十一條新版已更改為三種刑罰。但為何在論及有期徒刑的刑度時，多數意見卻已經使用了已更正的新版本（五年以下有期徒刑）刑度，何不也弄錯為「六月以上，五年以下有期徒刑」舊版本的條文？多數意見此「一時之明」，卻又「彼時之不明」，何能令人信服？

故依據立法時，審查會中通過草案的白紙黑字，可以推論出立法者對公司之為納稅義務人，依第四十一條應負擔刑責時，經法院審理認為在輕微情形可處罰金；在嚴重情形時，方給予負責人徒刑之制裁。本號解釋理由書第二段所引之聯席審查會的版本，於第四十一條刪除行政院原先所提過苛的版本時已認為：「殊嫌嚴苛，不宜採取，且依逃漏稅捐行為，就其犯罪狀況而言，多與刑法詐欺或偽造文書相當，故應依該罪刑為最重本刑五年以下有期徒刑，並得科處拘役、罰金。俾法院得就逃漏稅捐行為一切情狀，注意刑法第五十七條所定各事項，加以審酌，從而量定適當之刑，以免施之過嚴，而期妥適」，可為明證<sup>10</sup>。惜乎多數意見卻未能體會立法者之用心，反而誤解其義，孰之過矣？。

由上段說明，第四十一條的立法旨意，已服膺罪責原則，同時，強調法院得就刑法第五十七條之規定，量定適當之刑。故第四十一條的規定，應落實在法院的實踐上，而在對於第四十七條的解釋，難道就可以違背此原則乎？系爭規定關於公司負責人「應處徒刑」之解釋，即理應屬於「宣告

---

<sup>10</sup> 立法院公報第六十五卷第六十六期，委員會記錄第五頁；第七十九期院會記錄，第八十六頁，都有相同記載。

刑」，乃法院經過刑法第五十七條的適用後，所作出的結論為有期徒刑時，方由公司負責人承擔之。

倘若不尊重立法者在第四十一條的立法過程所表達的尊重刑法有責性原則、罪責原則、比例原則，及從寬處罰原則，硬要割裂二條文之關係，將公司負責人一有漏稅之行為，即科予有期徒刑，即將第四十一條的三種刑別，扭曲「異形化」成為僅有一種五年以下有期徒刑的「絕對法定刑」。豈非對立法者的美心善意，作極為不公道的曲解？誠然此種誤解已非一日<sup>11</sup>，本號解釋多數意見在理由書第四段（及第二段）為何不澄清之？反而以訛傳訛的認可此曲解乎？

### （三）造成「微罪必處有期徒刑」錯誤詮釋的第一步—兩則判例的「先錯在前」

造成了系爭規定會形成違憲後果的主因，乃是其內容被詮釋為公司負責人微罪必處有期徒刑所致。然而，造成這種現象，卻是法院實務把系爭規定與稅捐稽徵法第四十一條，切割解釋所致。

採行這種別立論的解釋方法，最明顯的代表即為本案聲請法官所要求大法官審查的兩則最高法院之判例。

首先，在最高法院六十九年台上字第三六八號判例，並未明白說明兩條文間關連，只闡明了公司負責人只能接受有期徒刑的處罰而已。乍看之下似乎只是客觀認定負責人僅擔負有期徒刑為文義說明，沒有任何澄清負責人在第四十一條義務人可處拘役或罰金的案件時，到底應否一定要處以有期徒刑之問題：「公司與公司負責人在法律上並非同一人格主體，依稅捐稽徵法第四十七條第一款規定，納稅義務人係

<sup>11</sup> 此誤解早自稅捐稽徵法公布後不久，便已產生。依司法院七十年十月二十八日（七）廳刑一字第 一四號所發文法律問題，已經在討論意見甲說中認為：「似屬上之立法疏漏」。但司法院第二廳研究結果採乙說，即否認甲說的「立法疏漏」之見解。所以始作俑者的責任，不應推給司法院。

公司組織而應受處罰者，僅以關於納稅義務人應處徒刑之規定，轉嫁處罰公司負責人，原判決引用上述轉嫁罰之法條，逕對為公司負責人之被告判處拘役五十日，殊難謂合」。但實質上，本判例即是針對輕微犯行，法官不欲科予有期徒刑，而科予較輕微之拘役，而為最高法院所否准也。本判例實質上已贊成「微罪必處有期徒刑」之見解。

但是在下一則判例中(七十二年台上字第五三八號判例)，最高法院顯然已認為該「必罰論」的絕對性：「稅捐稽徵法第四十七條第一款曾就公司負責人犯同法第四十一條以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐罪者，設有特別規定，並以應處徒刑為限，始有其適用，因而同法第四十一條所定之拘役及罰金刑，對公司負責人，即無適用之餘地。故主管院核定自七十二年九月一日依修正之戡亂時期罰金罰鍰提高標準條例就稅捐稽徵法有關罰金金額提高為十倍，對於公司負責人自亦不生比較新舊法之問題」。

上述的「第四十七條第一款 設有特別規定」之語意，雖然明白提到負責人的刑罰種類與第四十一條不同，僅有有期徒刑一種。除此明白「特別規定」外，可否當然導出一個結論：一旦法官衡酌刑法第五十七條，認為公司負責人因為案件情節輕微，無庸處有期徒刑，而予以科處(可易科罰金之)拘役為適當時(如本號解釋之原因案件，法官認為依罰金提高標準可提高十倍罰金，即遠超過原法所定之處罰標準，足資制裁犯罪行為人)，法官仍無此權限，而必須「仍應處有期徒刑」？

然而推敲本判例之意旨，顯然採肯定的見解。這也影響到不少實務判決。不少判決已經明白的認為：儘管在九十八年修法之前，最高法院已經認定所謂公司負責人，應當僅限於實際負責人，亦即有權且實際上過問公司業務之人為限。一旦公司有產生逃漏稅之行為，則該實際負責人推定有過失

（監督不週），即應負擔系爭規定之責任，此即所謂「兩罰」之制度本然也<sup>12</sup>。故實際負責人是否實際知情或有故意指使詐欺，即在所不論。也無怪乎對於上述極為輕微案件，沒有看到有任何一則司法判決或司法解釋，能勇敢的承認法官應當判決其無罪者。

本席可引一則司法院民國七十一年七月二十一日所發布的法律問題研究意見<sup>13</sup>，予以說明。此係臺灣基隆地方法院進行的法律座談會，題目為某一公司負責人，公司以不正當方式逃漏稅捐一千元，經起訴後，法院認為漏稅金額甚小，情節輕微，不適合處以徒刑，法院對負責人應為如何之判決？當時有三說：甲說引用上述最高法院六十九年台上字第三六八號判例，認為應處負責人有期徒刑，毫無斟酌之餘地。乙說認為如不能證明負責人參與其事，則應為無罪判決；丙說認為既然法院認為無處徒刑之必要時，應諭知無罪之判決。

上述三說，本席認為理應採丙說為當。但臺灣基隆地方法院多數採乙說，然臺灣高等法院則引上述甲說所提及之最高法院之判例，雖未明白提出支持甲說之結論，但重複主張不得判處拘役或罰金，已表明採甲說矣。而司法院第二廳研究意見，亦同意此一見解。

這個司法院的研究見解，明白扼殺了法官對公司輕微漏稅行為，自可科處公司罰金，對負責人無庸科處徒刑，而為無罪判決的裁量權限，硬要科處其徒刑。無怪乎實務上便對於公司漏稅捐者，儘管只有四、五萬元之譜，但法院除可對

---

<sup>12</sup> 在我國刑法學界對於處罰法人犯罪的學術文獻中，頗多主張立法可分別處罰法人與負責人。這種兩罰的規定，雖宜採過失責任為通說，其在法人處罰則以「過失推定說」為主流，可參見林永謀，略論「兩罰規定」，法令月刊，第三十七卷，第十二期，民國七十五年十二月，第十二頁。陳樸生，法人兩罰規定之理論基礎，法令月刊，第四十四卷，第五期，民國八十二年五月，第六頁。

<sup>13</sup> 參見司法院（71）廳刑一字第七一三號，刊載於刑事法律問題研究彙編，第二輯，第三四六頁。

公司處罰六萬元以下之罰金，對公司負責人還一定要科處象徵性的低度有期徒刑（或二月或四月徒刑），最後還可以得易科罰金<sup>14</sup>。

司法實務的這種曲解兩個法條間的緊密關係，兩個判例未能明確澄清公司負責人於漏稅情節輕微時，無庸科處有期徒刑的「不刻薄」見解，反而僵硬地解釋一律不得處拘役或罰金，自然助長了實務界上述對負責人「微罪必罰」，以及最後還是科處短期自由刑，且得以易科罰金的虎頭蛇尾方式終結審判<sup>15</sup>。這種浪費司法資源與漠視科處有期徒刑者應限於絕對必要性為限，當是我國司法沈痾的一大症狀！持平而論，此兩則判例被聲請書所指摘，其為違反比例原則及平等原則之罪魁惡首，豈有冤哉！

#### （四）錯誤的第二步—本號解釋多數意見的「再錯於後」

在兩則判例的模糊、且未能撥雲見霧的澄清，應依一般最起碼的法律解釋原則，正確地解釋與適用系爭規定的問題時，本號解釋多數意見且囫圇吞棗的接受此兩則判例，以及受其影響所形成司法實務所持的「微罪必處徒刑論」。如此一來，形成「判例錯於先，本號解釋錯於後」的現象。

本號解釋所欲澄清之處，乃在避免負責人一律科處有期徒刑之弊，為何不由勇敢宣稱負責人「微罪不罰」上著手？何不明白宣示系爭規定應與第四十一條的構成要件與刑度的緊密關係，詮釋系爭規定之意義？更重要的是，此兩則判例影響實務界之重大，造成曲解立法原意之後果，為何本號

<sup>14</sup> 此類案件甚多，可舉一例說明：例如最高法院八十一年台上字第五八六五號判決。

<sup>15</sup> 以我國地方法院近年來第一審違反稅捐稽徵法第四十一條及第四十七條裁判結果，不分一般納稅義務人或公司負責人，依第四十一條處罰之刑度都偏低，累計十年統計（九十年到九十九年），每年判處有期徒刑超過六個月以上，一年以下，以及一年以上兩年以下都僅有個位數，鮮少有超過二年以上有期徒刑者。而九十八年度共計二一三件中，判處有罪者為一七二人，其中判有期徒刑六月以下有一五一人，六個月以上一年以下一人，處拘役者共八人，罰金共十三人；九十九年度共計三三八件中，判處有罪者為二七四人，其中判有期徒刑六月以下有一八四人，六個月以上一年以下二人，處拘役者共七十三人，罰金共十五人。可見得近二年來幾乎所有違反稅捐稽徵法第四十一條及第四十七條者，皆科處罰金或得易科罰金之拘役。

解釋多數意見未能將之納入本號解釋審查範圍之內？

#### (五) 小結—法律解釋必須遵守「整體性」的詮釋原則

本號解釋系爭規定所涉及的法人納稅義務案件，數量甚多，因此是一個具有關涉眾多國民財產權利的憲法解釋。這種牽涉重大公益的立法，尤其涉及財稅立法，本即服膺於租稅法律主義。具凡稅務權利義務的主體、客體、罰則及構成要件之額度，不僅應有嚴格法律保留原則之適用，也必須不牴觸明確性原則，而此明確性原則，又顯現在由受規範者所得「預見」其規範內容。這是法治國家對租稅法律主義的特別要求。

系爭規定雖在字義解釋上可能有模糊之現象，但情況並不嚴重。司法機關只要深入審查該條文在立法過程中所形成的立法意旨，即可以找出明確的詮釋方法，然而卻未能及早澄清，而造成錯誤失真的詮釋至今。這也是因為司法行政機關（在上述的法律解釋），以及判例的詮釋方法，都忽視了解釋法律必須要講求「整體性」，條文與條文間，都應當要一再「來回穿梭」式的分析其彼此關連<sup>16</sup>，否則即會造成「失真」的解釋。

美國著名法哲學家德沃金（R.Dworkin）曾對於法律解釋的原則，有一段精彩的敘述：

**法律解釋具有與生俱來的整體性要求，即使是對法律文件中的一個單句或一個單獨條款（而不是整個文件）作法律解釋。解釋者必須接受解釋性的約束（即對何為最佳解釋的假定），同時，任何一套可能的約束都包含解釋的前後連貫**

<sup>16</sup> 不僅是法條間要有此來回穿梭的檢驗，即連一個法律條文與個案事實間的正确法律適用，也要使用這種檢驗方式。本院前大法官王澤鑑教授於談論涵攝時已提到：涵攝是一項謹嚴（嚴謹）精緻、艱難的法學思維過程，一方面需要法律規範去認定事實，一方面亦須從案例事實去探求法律規範，剖析要件，來回穿梭二者之間，須至完全確信，案例事實完全該當於所有的法律規範要件時，涵攝的工作始告完成，可進而適用法律，以確定當事人間權利義務關係。可參見王澤鑑，法律思維與民法體系—請求權基礎理論體系，二〇一一年三月，第二四八頁。只是單純案件的適用法律過程，已需如此的謹慎，更何況論及二條文間適用關係與解釋，豈能不更仔細的來回穿梭研析乎？

性這一要求<sup>17</sup>。實為至理名言。

更何況，除法律文義解釋外，也應由立法過程與體系解釋探求立法真意，最後仍須透過立法目的予以檢驗。此即德國名學者奧特曼（Oertmann）所稱：「立法目的之探求，啟開疑義之鑰匙也」<sup>18</sup>。本院大法官掌理釋憲，其論理方式更應著眼於大格局，也應更注重立法目的與體系解釋<sup>19</sup>。儘管司法實務上或許拘泥於小處而有違失立法目的，但大法官似乎應有免於上述以訛傳訛的免疫力也。本號解釋多數意見顯未能具備此抗體，不無令人遺憾之處！

### 三、法官依法律獨立審判之義務—法官當可以判例違憲為由，而聲請釋憲

本號解釋聲請人在聲請書另一個著力處，乃尋求法官挑戰判例絕對權威之可能性，而開啟向大法官請求解釋之門。本席認為此要求並非無的放矢，值得引伸其意。

#### （一）法官僅應服膺形式意義之法律

法官依據法律獨立審判，不受任何干涉。乃是憲法第八十條的明白規定。因此法官只服膺「法律」一種法規範而已。而此「法律」之概念，依憲法第一百七十條之規定，乃狹義由立法院通過，總統公布之法律。由此二條文明白的語意，已經清楚表明拘束法官的法規範之總類僅有一種而已<sup>20</sup>。故憲法第八十條後段保障法官獨立審判之「不受任何干涉」，防衛的對象，自然也及於來自司法上級機關與人員，以及各種法規範的干涉在內。

<sup>17</sup> 參見：羅納德·德沃金著，劉麗君譯，林燕平校，自由的法—對美國憲法的道德解讀，上海人民出版社，二〇一一年九月，第一一三頁。

<sup>18</sup> 參見王澤鑑，前揭書，第二九一至二九二頁。

<sup>19</sup> 本院釋字第六一二號解釋所提到的「不應拘泥於法條所使用之文字，而應就該法律本身立法目的，及整體規定之關連意義為綜合判斷。此用語雖在論及解釋法律授權規定，但也是一種論及法律解釋之基本原則，應有遵守之價值。」

<sup>20</sup> 故法律不能再授權其他機關制定如同法律效力之法規範（例如判例），否則拘束法官之法源，將失之空泛。至於在極少數例外情形，例如大法官之解釋，可具有拘束法官之效力（大法官審理案件法第十七條第二項）乃直接源於憲法之規定（第一百七十一條第二項），取得合憲之依據也。

就後者而言，即涉及到法官有義務適用哪些法規範的問題。首先，是對於由行政機關所發布的行政命令（包括法規命令或行政規則），已歷經本院釋字第三十八號、第一三七號、第二一六號解釋之定論，各級法院法官對於各機關依執掌所頒佈之命令或法規釋示，僅具有參考價值，而不受其拘束。這些本院過去的解釋，樹立了法官僅服從法律，而不必服從行政機關所制定法規範之拘束，符合憲法保障法官獨立審判之依據。

這種態度也反應在本院釋字第三七一號、第五七二號解釋。按我國大法官審理案件法第五條第二項之規定，許可最高法院或最高行政法院就審理案件所適用之法律或命令，認有違憲之確信時，得裁定停止訴訟，聲請本院解釋。這種僅許可最高審級法院法官聲請釋憲之制度，係採奧地利憲法訴訟的模式，而非採取如德國之許可各級法院法官皆擁有聲請釋憲之權。目的乃避免各級法院法官動輒一遇有違憲之疑慮，即停止審判聲請釋憲，造成訴訟程序延宕，反有養成「法官怠惰」之副作用。

然而，德國之制度也寓有促使各級法院法官審查法律合憲性，並使違憲狀態及早發現，與防止違憲弊害產生之優點。故大法官在釋字第三七一號解釋即創設出各級法院法官聲請釋憲之制度。但為避免浮濫聲請釋憲起見，遂將聲請要件加以緊縮有二：

1. 嚴格限制違憲疑義必須達到確信，並且提出客觀上形成確信之具體理由（另見本院釋字第五七二號、第五九一號及第六一號解釋）。

2. 限制提出釋憲標的僅限於法律。

上述這種由大法官解釋擴張各級法院法官聲請釋憲，既然開了釋憲大門，但又定下了如此嚴格的門檻，一鬆一緊之間，當能得到「雙贏」的優點。而大法官且在內規（八十七

年七月二日大法官第一九八次會議決議)：各級法院依本院釋字第三七一號解釋者，如係被告羈押中之案件，原則上應優先審理。

至於在實務上，凡是法官聲請之案件，不以是否有羈押被告為限，都會為避免影響原因案件之審理時效，大法官率以優先之程序處理之（大法官九十六年十月二十五日第四三三次全體審查會議決議）。

儘管如此，大法官此利用「大法官造法」之制度（民國八十四年一月二十日）實施至今，已經超過十六年，卻未透過修正司法院大法官審理案件法的方式，將之明白列入該法第五條第二項之內。易言之，形成了現行法條明白語意與適用上發生嚴重歧異之現象。按大法官的造法，本即有規範過渡時期法秩序的權宜目的，帶有督促立法者的從速修法之用意在焉，無意卻淪為「立法怠惰」之藉口。母法遲遲不修，也使立法者不能夠全盤修正該規範罅漏至今！面對立法不作為之際，解鈴唯有繫鈴人，大法官也只能再利用「再造法」的方式，來填補前「造法」不足之處。本院釋字第三七一號及第五七二號解釋所開的大門，是否已經嫌過度窄小，而有拓寬之必要乎？

比照最高法院層級的聲請釋憲標的，尚及於命令。對於一般法院法官而言，則排除之，其立論為何？如依大法官全體審查會第一一五三次會議之見解，指法官只要認為命令如有違憲之虞，逕行排斥不予適用即可。不能依本院釋字第三七一號解釋，提起釋憲<sup>21</sup>。

此一論點似乎有強調法官只遵守法律的義務，對有違憲之虞之行政命令，根本無庸聲請釋憲，即可拒絕適用，是其優點。然而，為何此對各級法院法官都可發揮其不適用違憲

<sup>21</sup> 參見司法周刊，第一七期，民國八十九年十一月二十日。

之虞的行政命令之功能，卻不能夠發揮在最高法院層級的法官之上？亦或是最高法院法官亦可逕行拒絕適用該行政命令乎？但以大法官審理案件法第五條第二項明白語意，顯然不得逕行拒絕適用，而應提請大法官解釋，這種現象即不無矛盾之處。可惜，大法官於該號解釋未能釐清此一差別。

如果以一以貫之之精神而論，似乎應當將比法律數量更多，相形之下，違憲機率更高的行政命令開放給各級法院法官作為聲請釋憲的標的，更能夠及早發出命令違憲之警訊，而使法律與行政命令的合憲狀態，更早實現。而從另一個角度而論，如擔心基層法院法官對於公法的素養、辦案經驗較為不足，而無法正確判斷行政命令是否違憲，那就更應當倒轉過來，最高法院層級法官對於有違憲之虞的行政命令，可以逕予拒絕適用；反過來說其他各級法院法官，遇有違憲之虞之行政命令，則可停止審判程序，提起大法官解釋。這種「拒絕適用程序的倒置」，是否比現狀更為理智？本院釋字第三七一號（及釋字五七二號）解釋也面臨檢討之時刻。

不惟寧是，大法官對於各級法院法官受到「法規範拘束」之種類，並沒有如憲法第八十條所期待的堅持到底，又開了二扇大門：第一扇門為司法院所發布的行政命令；第二扇門為判例制度。這二扇門不僅實質規範了法官的認事用法範疇，同時也封閉了聲請釋憲之門。可分別論述如下：

## （二）擴張法官「法規範拘束」之第一扇門：司法院的行政命令

對於作為最高司法行政機關的司法院，本院解釋便與其他司法體系外之行政機關有截然不同的對待。本院釋字第五三三號解釋已承認司法院本著此最高司法行政機關的地位，就審理事項有權發布規則，就審理程序有關之細節性、技術性事項，提供法令、解釋及實務上的見解等，作為各級法院法官或相關人員執行職務之依據。

如此一來，法官無異已成為司法院整個行政組織體系中一個「屬員」之地位。本席認為這種將「法官擬行政官員化」的見解，稀釋了法官在憲法中所樹立的「個人化」角色，同時，將使法官獨立適用法律、詮釋法律內涵的自由空間，壓縮在最高司法行政機關所欲實踐的狹小空間之內，有侵犯憲法第八十條之虞。故釋字第五三三號解釋承認司法院作為最高司法行政機關，所擁有的司法行政法規制定權，應該嚴格侷限於「司法行政」的範疇，例如辦案期限、人事考核、法院行政管理等等，不能侵入到具體審判之範疇，尤以法律見解與法官用法裁量之有關部分，絕應列為上級法規介入之禁區。故最高司法行政機關如果欲仿效一般行政機關統一下級機關所制定之統一裁量基準之類的行政規則（例如行政程序法第一百五十九條第二項第二款），而頒布類似「處刑量刑標準」之規定時，則該「量刑標準」之法規，對各級法院法官僅具有參考價值，並無任何拘束力。是亦法官不能比擬為一般行政機關之屬員之地位也。

本院釋字第三七一號解釋既然不許可一般行政機關所訂定行政命令列為法官的聲請釋憲標的，儘管釋字第五三三號解釋認定司法院所發布之行政命令與一般行政機關之行政命令不同，但亦不屬於法律，法官自無從提起釋憲。

### （三）擴張法官「法規範拘束」第二扇門：判例制度

我國乃係大陸法系之國家，本來並無如同英美法系採行判例制度（doctrine of stare decisis）。惟為了統一法律見解，我國很早便採行判例制度，且在實證法上，例如法院組織法第五十七條第一項及行政法院組織法第五十七條規定，樹立了判例制度<sup>22</sup>。

判例制度在我國早已形成了類似法律的效力，也因此違

<sup>22</sup> 關於判例制度之討論，可參見蘇永欽，試論判決的法源性，收錄於氏著：民法經濟法論文集（一），民國七十七年，第三十三頁以下。

反判例之判決，屬於判決違背法令（民事訴訟法第四百六十七條、刑事訴訟法第三百七十八條），而得提起第三審上訴。

判例制度作為統一法律見解之工具，且由最高法院層級的法官、庭長與院長組成判例會議決議後，才形成此規範，其理應僅有該法院內部的「自律」功能。易言之，僅具有拘束及凝聚該法院內部法官之法律意見之功能，而無「外延」其效力至其他法院之功能。這也是英美法系判例的基本精神<sup>23</sup>。至於大陸法系，例如德國，其最高法院層級的法律見解，並無所謂判例制度，所作出重要的判決，也僅具有參考的效果而已。如果該見解果真卓越出眾，自然援引者眾，即可以理服人，而獲得實質的「統一法律見解」之功能。

然而，這個作為「補充法源」的判例制度，在我國卻演變成將最高法院權威見解，化身成為類似法律的「第二套法律」，成為實質意義的法律<sup>24</sup>。易言之，最高法院也演變成另一個最高司法機關，不訂定行政命令式之法規，而以判例實質拘束所有下級法院法官之辦案。

故我國法官即分別受到來自司法院與最高法院（包括最高行政法院）的雙重法規範製造者的拘束。法官不僅是成為司法院的屬員，也成為最高法院（最高行政法院）的屬員之一，受到了「雙重桎梏」。

本席以為判例制度（及司法院所訂定之行政規則），都使得法官成為龐大司法官僚體系的一員「僚屬」，扭曲了我國憲法當初引進西方憲政思潮所欲樹立的「法官形象」

<sup>23</sup> 參閱陳新民，憲法學釋論，修正六版，民國九十七年九月，第六六三頁以下。

<sup>24</sup> 按德國公法學界所謂形式意義或實質意義法律，與我國稍有不同。我國的法律（依憲法第一百七十條），僅限於由立法院通過，總統公布者，方屬之。因此法律都是兼具形式與實質意義。實質意義之法律，勉強僅可及於緊急命令而已。至於德國的法律，例如每年的預算法，是以法律方式通過，因為不涉及人民權利義務，故被稱為形式意義的法律；至於其他涉及人民權利義務者，方稱為實質意義的法律。可參見：陳新民，論法定預算的性質—由釋字第五二號解釋檢視我國憲法的預算法制，收錄於拙作：法治國家原則之檢驗，元照出版公司，二〇〇七年，第一六頁以下；學界亦有認為依法律明白授權定之法規命令，因可限制人民之基本權利，故亦視為實質意義的法律。可參見：吳信華，論法官聲請釋憲，收錄於氏著憲法訴訟專題研究（一）—「訴訟類型」，元照出版公司，二〇〇九年一月，第一二頁。

(Richterbild): 每位法官都是正義之化身，擁有抗拒上級官僚體系的法律見解或陳規舊制的憲法權限，成為獨立思考之主體。本席亦主張這種「自由的法官主義」，不能被剝奪而淪喪。否則憲法所揭櫫的法官獨立審判理念，將永遠不敵有二千年以上悠久歷史的「封建衙門文化」之遺毒<sup>25</sup>。

對於法官擁有絕對拘束力的判例制度，大法官早在民國九十三年五月七日第一二四三次會議認為並非得由法官聲請解釋的標的。在此次不受理的決議理由中，大法官除認為聲請之法官對於系爭法律如何牴觸憲法之疑義，並未詳加闡釋，難認為其有客觀上形成法律違憲之具體理由外，亦特別指明所聲請三個判例，都不是法律，且判例僅是法院適用法律所表示之見解，因此不符合本院釋字第三七一號解釋法官聲請解釋之要件。

在本號解釋多數意見關於不受理部分，多數大法官對於判例的作用，只是輕描淡寫的說明為「該（最高）院為統一法令上見解，適用法律所表示之法律見解」，顯然忽視了判例對各級法院法官所具有的絕對拘束力。無怪乎本號解釋原因案件之聲請法官在釋憲聲請書中，會使用如此強烈用語的呼籲：「大法官不能再『不食法官煙火』的要求法官自行排拒判例而不適用，至少允許法官以判例為標的聲請釋憲，始能開啟法官—尤其刑事庭法官—的『生存之門』」。吾儕大法官是否真處在象牙塔、不食司法界之煙火乎？

#### **（四）判例可能導致法律詮釋的歧路與曲解—本案系爭規定之爭議，即為明證**

判例既然主導了法律的解釋，而將法律適用完全壓縮在判例製作者所堅持的概念範圍之內，無疑地已將立法意志轉換成判例意志。本號解釋所涉及系爭規定經過兩則判例的詮

<sup>25</sup> 參閱陳新民，憲法學釋論，第六六七頁。

釋，造成曲解立法者從寬對待公司負責人的美意，即提供了判例足以讓法律「變質」的明證。

誠然，我國判例制度也有所謂的變更判例制度。本來「一進一出」的靈活運用判例制度，足可使判例與時俱進。但目前的判例只有增而殊減少，判例變更制度形同虛設，毫無「退場」機制可言。若論我國法規範種類中最僵硬的制度，莫過於判例制度。既然最高法院判例變更制度形同虛設，何妨由法官透過聲請本院大法官解釋方式予以檢討，否則即應當許可法官在「附理由」的前提下，拒絕適用判例乎？

除了判例外，還有另一個實質上也具有拘束法官效力的法規範，則為最高法院或最高行政法院之決議。雖然其拘束效力不若判例之強，但其發揮實質統一法律見解及拘束各級法院法官的強制力，亦不容小覷。大法官釋憲實務上都一再否准法官對於決議提起釋憲聲請<sup>26</sup>。

對此而言，更是明顯擴張了拘束法官審判的「第三套法律」，按最高法院及最高行政法院所作之決議，其法源乃是各該法院的「處務規程」<sup>27</sup>。這種屬於規範機關內部運作的行政規則，並無任何拘束外部的效力。故應回歸其純粹的參考價值，各級法院法官對此決議自可表達其不同意見。且如有違背此決議，必須不能視為「判決違背法令」，如此一來，即可無庸許可法官對決議提起釋憲之必要。

#### 四、結論之一：為系爭規定催生者李國鼎與孫運璿先生叫屈

系爭規定乃當時蔣經國先生主閣時，由經濟部長孫運璿與財政部長李國鼎先生推動下完成立法。雖然最初行政院提出之草案較為嚴苛。但恐怕乃出自當時共同提案之三個主管部中的司法行政部之手<sup>28</sup>。但在一讀會中，既遭到極少數

<sup>26</sup> 最近一次為大法官第一三七二次會議（民國一 年四月二十二日）議決不受理（會台字第一 三一九號）。

<sup>27</sup> 參見最高法院處務規程第三十二條、最高行政法院處務規程第二十八條。

<sup>28</sup> 參見當時司法行政部次長汪道淵在一讀會中之表示（民國六十四年十月六日），認為採用（原

委員質疑，主要負責之主管部李國鼎部長—雖重病剛癒，但仍全程與會—即立刻從善如流，改採和緩之罰責。故吾人必須「還原」立法之真相。否則對普受我國國人景仰的兩位創造臺灣經濟起飛的巨人—李國鼎與孫運璿先生—，指摘其「立法疏漏」，又視其為「酷吏」—主張對公司負責人動輒應處有期徒刑之威嚇—，恐怕有欠公允。本席不禁為之叫屈，是否應當還給這兩位有大功於臺灣者一個公道乎？

## 五、結論之二：法官之懼，乃國家司法之慟

本號解釋彰顯出法律解釋之不易！即連多數意見似乎也未能堅持法律解釋最起碼的原則—「整體性」的原則。系爭兩個法律條文間本應作緊密的「來回穿梭」解釋，即可清楚探求立法者對於公司負責人擔負刑責的從寬考量，既符合罪責原則，亦無違平等原則。

故依本席之淺見，本號解釋應對系爭規定作成合憲解釋。明白肯認該條文對公司負責人處有期徒刑，符合第四十一條的規定，乃在於法官斟酌其犯罪歸責與漏稅情節之輕重後，認為有科以有期徒刑之必要時，方得為之。且既然公司以承擔罰金刑責，即無庸必對之處有期徒刑不可。何妨明白地宣告：在此情形各級法院應當有義務地對公司負責人為無罪之宣告！另外也應該實事求是，釜底抽薪的解決實務上（判例）對於系爭規定所產生的「質變」，徹底根絕稅務行政與司法實務界唯恐公司負責人動輒以「不知情」為由逃漏稅捐，遂運用將系爭規定詮釋為「從重處罰」之方式，以對負責人科處有期徒刑為震懾之手段<sup>29</sup>！

捫心而論，本席自始自終皆認為系爭規定的解釋並不複

---

草案)較嚴苛的罰責，方為國家所需。見立法院公報，第六十四卷，第九十會期，第四十八頁處。

<sup>29</sup> 不可諱言，系爭規定之兩罰規定，已嫌落伍，隨著法人侵害社會法益的事件越來越多，國家也制定許多數以百計法律，對法人與負責人兩罰的規定，由有責性之確定到處罰對象，都可有特別規定。本法也到了應當參酌這些最新立法而需大幅度修法的時刻。

雜。只要遵守標準的法律解釋方法，將第四十一條之內容與立法者「從寬意旨」相結合，即可導出合憲結論。但多數意見反而「走進死胡同」—東繞西走、大費周章地作出本無爭議的「不違背罪責原則」之多餘解釋，以及將錯就錯的導致公司負責人「微罪必處有期徒刑」，及「微罪亦罰」的結論，更錯引平等原則宣告違憲。這一切「歧路解釋」，都肇因於兩個判例所致。多數意見為何不「打蛇打七寸」地針對系爭規定的癥結要害—判例—著手？

針對法官聲請釋憲的範圍，即更應有魄力的更正本院釋字第三七一號、第五七二號解釋，開放各級法院法官擁有對判例提出釋憲聲請權，落實法官獨立審判的憲法意旨。

此外，就後者而言，本席心中塊壘猶有一言之必要：本號原因案件聲請人已述及判例對法官造成心理上的壓力。法官現身說法且援引著名的美國聯邦最高法院霍姆斯（Holmes）大法官所說的「法律在於經驗不在於邏輯」，好一個反諷！

法律的詮釋與適用，當然必須操之在一群法官之手。法官掌握了法治國家所彰顯的權力特質：國家利用法律來統治人民。法律也應當符合人民生活經驗的解釋。這種期待化抽象法規範，由冷冰冰白紙黑字，轉成為能觸動人民法律情感、激發正義與非正義的評價，進而產生規範社會秩序實證力量，正是靠著一個個活生生的法官，而也正是透過一顆顆秉持正義的法官心臟與一顆顆獨立思考的法官頭腦，作出最合乎法律精神的條文詮釋與法院判決。推一以及十，推十成百，推百成千，整個法官團隊，都應當是這種正義心臟與獨立思考頭腦的總結合體，這才是燦然大備的法治國司法之寶貴資源，也唯有這種特質的司法推理機制，才能確保法治國家司法的真正獨立，與司法新秀人才產生的生生不息！

由聲請法官這種「現身說法」，敘及其曾經挑戰判例，

而遭評定為「不及格之候補法官」之經驗，以及其「忍辱」至獲得書類審查及格，成了「金剛不壞之身」（即獲得實任法官資格，可享受憲法之法官終生保障）後，才敢遞出本件釋憲聲請，說明其內心壓力之大矣<sup>30</sup>！

對本席而言，讀本件釋憲聲請書至此，不能不瞿然動心，好一個「血淚控訴」！判例拘束各級法院法官，無形中已經化身為「上憲意旨」，也形成各級法院「衙門」化，各級法院法官「階級化服從」的象徵。這一切都隱藏在「防止法律見解不一致」的金色光環之下。任何有拘束力之事物，也會產生制裁不服從其拘束力的措施，自古皆然，在各種事務領域內，都有此一定律。果然以往籠罩著法官間「佛曰不可說」、彰顯判例拘束力的反面陰影，終於有一位法官現身親自控訴。本席認為縱不論本件聲請人所言是否確實，或有過度皴點渲染之嫌，但吾人持寬厚、不苛責之心，寧可視為一個警鐘。語云：「一雨可知秋」，我國法治社會不當再麻痺的漠視此呼號！須知，一個法官之驚，足引全社會之驚；一法官之懼，更是整個國家司法之慟！而造成法官之驚之懼之來源，如果真為判例制度，吾人何不勇敢割捨我國此植根於憲政時代以前、仍屬法律渾沌開創期的判例「強制力」之特徵，讓判例不再掛上最高法院「權威」的符號，而讓判例回歸到「個案性」（ad hoc）—其射程嚴格束縛於具體個案事實之上。

判例制度雖無庸廢棄，但應有不同認知：每一則判例都應當代表了最高法院資深法官前輩的經驗與司法智慧（judicial wisdom），對所有各級法院法官能夠發揮其建設性與啟發性之功效。判例視為後輩法官的「良師益友」，具有純粹參考價值的「軟法」性質，是否才會真正的受到所有

---

<sup>30</sup> 聲請書註二十七處。

法官的衷心肯認與歡迎乎？我國要步入優質的法治國家，即有必要轉型這一個僵硬老化，且是全世界各個法治國家（不論到大陸法系或英美法系），都未有的嚴格至極之判例制度？我國是否需要痛下決心，將判例制度從頭到腳，從裡到外，徹底的「變身」不可乎？

本號解釋多數意見痛失檢討我國判例本質、存廢以及透過大法官解釋來更新其見解的良機，實屬可惜之至。本席亦深知，目前學界及司法實務界對判例現制之良善性，頗多深信不疑。要求大幅度改革之芻議，無異緣木求魚！但此改革呼籲儘管成功機率不大，也僅能期待來茲。但為我國法官獨立審判制度的遠景著想，縱然懷抱此微弱的樂觀與期待，本席認為亦屬值得！