

釋字第七一四號解釋協同意見書

大法官 黃茂榮

本號解釋認為：「中華民國八十九年二月二日制定公布之土壤及地下水污染整治法第四十八條規定：「第七條、第十二條、第十三條、第十六條至第十八條、第三十二條、第三十六條、第三十八條及第四十一條之規定，於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之。」其中有關「於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之」部分，係對該法施行後，其污染狀況仍繼續存在之情形而為規範，尚未牴觸法律不溯及既往原則……，與憲法第十五條保障人民工作權及財產權之意旨均無違背。」部分，本席雖敬表贊同，但就其相關論述，認為尚有補充的必要，爰提出協同意見書，敬供參考。

壹、聲請案件之相關法律事實

甲碱業股份有限公司（下稱甲公司）於 54 年 7 月 1 日設立安順廠，先後生產鹼、氯、五氯酚等。安順廠之土地因此受有汞、五氯酚及戴奧辛等之污染。聲請人於 72 年 4 月 1 日吸收合併甲公司。聲請人為存續公司，甲公司為消滅公司。聲請人因吸收合併而概括繼受甲公司之安順廠上述受有污染之土地。安順廠於 71 年 5 月奉經濟部令關廠。

在吸收合併後，於 89 年 2 月 2 日頒布土壤及地下水污染整治法（下稱土污法）。該法第四十八條規定：「第七條、第十二條、第十三條、第十六條至第十八條、第三十二條、第三十六條、第三十八條及第四十一條之規定，於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之。」

因該土地之上述污染狀態在土污法頒布後繼續存在，所以臺南市政府依據該條規定，課聲請人就該土地之上述污染

負整治責任，並基於該整治責任，命聲請人繳納臺南市政府因執行該土地之污染的整治，所發生之費用及其因遲延繳納而加計之費用。

該條規定中有關「於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之」部分，是否牴觸法律不溯及既往原則，以及其（概括）繼受人是否應繼受污染行為人之整治責任，引起疑問。

本號解釋，認為該條該部分係「係對該法施行後，其污染狀況仍繼續存在之情形而為規範，尚未牴觸法律不溯及既往原則」，從而「與憲法第十五條保障人民工作權及財產權之意旨均無違背。」

本件聲請案涉及下列問題：(1) 所涉之法律問題為土污法所定之整治責任，(2) 該條規定有無牴觸法律不溯及既往原則，(3) 污染行為之法律事實的範圍，(4) 整治責任為行為責任或狀態責任，(5) 行為責任或狀態責任之主觀構成要件，(6) 行為責任或狀態責任之準據法及其溯及問題，(7) 行為責任或狀態責任之範圍的限制，(8) 污染責任之繼受。

貳、非法或合法污染地下水體或土壤

為預防及整治地下水體及土壤之污染，水污染防治法第三十二條第一項規定，非經許可並遵守相關排放標準，不得將廢（污）水不得注入於地下水體或排放於土壤。此外就已經發生之污染，土污法第四十八條規定，同法第二條第十五款所定之污染行為人，含於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人，就其污染，負該法所定之整治責任。

九十一年五月二十二日修正公布之水污染防治法第三十二條第一項規定¹：「廢（污）水不得注入於地下水體或排

¹ 該條規定與現行法相同。其相當的規定在八十年五月六日修正公布之水污染防治法第三十條第一項規定：「廢（污）水不得注入於地下水體或排放於土壤。但有下列情形之一，經省（市）主管機關審查核准，發給許可證者，不在此限：一、污水經處理至規定標準，且不含有害健康物質者，為補注地下水源之目的，得注入於地下水體。二、廢（污）水經處理至合

放於土壤。但有下列情形之一，經直轄市、縣（市）主管機關審查核准，發給許可證並報經中央主管機關核備者，不在此限：一、污水經依環境風險評估結果處理至規定標準，且不含有害健康物質者，為補注地下水源之目的，得注入於飲用水水源水質保護區或其他需保護地區以外之地下水體。二、廢（污）水經處理至合於土壤處理標準及依第十八條所定之辦法者，得排放於土壤。」依該條規定，將廢（污）水注入於地下水體或排放於土壤，有二種態樣：(1)違反第一項之禁止規定，非法注入於地下水體或排放於土壤，(2)依同項但書，經取得許可證並報經中央主管機關核備，合法注入於地下水體或排放於土壤。然只要將廢（污）水注入於地下水體或排放於土壤，不論非法或合法對於地下水體或土壤皆會造成污染。將廢（污）水非法注入於地下水體或排放於土壤者為污染行為人，合法排放或灌注污染物者為潛在污染行為人(土污法第二條第十五款、第十六款參照)。

參、污染責任：行為責任或狀態責任（狀況責任）

關於污染行為人之定義，九十九年二月三日修正之土污法第二條第十五款規定：「污染行為人：指因有下列行為之一而造成土壤或地下水污染之人：(一)洩漏或棄置污染物。(二)非法排放或灌注污染物。(三)仲介或容許洩漏、棄置、非法排放或灌注污染物。(四)未依法令規定清理污染物。」修正前土污法第二條第十二款規定：「污染行為人：指因有下列行為之一而造成土壤或地下水污染之人：(一)非法排放、洩漏、灌注或棄置污染物。(二)仲介或容許非法排放、洩漏、灌注或棄置污染物。(三)未依法令規定清理污染物。」其修正意旨為：因無論合法或非法，實務並未容許洩漏及棄置污染物，所以將洩漏及棄置污染物移至第一

於土壤處理標準及依第十八條所定之辦法者，得排放於土壤。」要之，自八十年五月六日修正公布之水污染防治法第三十條第一項起，皆已有合法及非法污染地下水體或土壤的分類及其不同的規範規定。

目，且不區分合法或非法。關於污染行為人之定義，雖有上開修正，但重要的是始終將「未依法令規定清理污染物」與其他實際污染行為併列。從而只要有「未依法令規定清理污染物」之情事，即與從事實際污染行為者一樣，被定性為污染行為人。這使實際污染行為與污染之清理行為發生混淆。喪失針對其差異分別規劃污染行為責任及污染整治責任的制度基礎。以致土污法將污染行為責任及污染整治責任混為一談。

按污染行為及污染整治為需要規範之不同的項目，分別有其規範上應遵守之事務法則。必須加以區分，才能恰如其分，分別對待。該款規定影響到污染整治責任之主觀要件及客觀要件的安排，以及污染行為責任之溯及效力禁止原則的適用問題。

當有土地因土污法施行前之污染行為而受到污染，且其污染狀態持續至土污法施行後時，該土地之污染的規範，必須分從兩方面規劃：(1) 施行前之污染行為人之行為責任，其責任內容除整治外，如有違反污染防制之相關規定，且有故意或過失的情形時，並另有處罰性之行政責任及民事上的過失賠償責任。此外，如法律有危險責任之規定，則縱無違法及過失的情事，亦應負賠償責任。所負者如為過失責任，只要能證明受有損害，其受害人即得請求賠償（民法第一八四條第一項前段、第二項；土污法第二十條、第五十二條參照）。反之，所負者如為危險責任，除應另有課以危險責任之明文規定外，並應有責任限額之限制。(2) 受污染土地之現所有權人對於土污法施行後還繼續存在之污染狀態的整治責任。整治責任是一種狀態責任，其課予固需有法律之明文規定，但並不以土地之現所有權人是實際污染行為人為必要。

該整治責任與前開行為責任是互相獨立之責任，不是基於土地之現所有權人繼受污染行為人，而承擔其污染之行為責任，而純粹是基於其為該受污染之土地的現所有權人的地

位。因此，亦不因土地之現所有權人負整治之狀態責任，而免除污染行為人之行為責任。惟如果整治責任與行為責任要回復之內容相同時，會因具有外部連帶特徵而構成不真正連帶債務。是故，其中任一責任義務之履行的結果，皆會使另一責任義務，在因履行，而使污染受除去之限度，同歸於消滅。不過，如係由整治責任之義務人履行者，他對於負污染行為責任者，有求償權²。

肆、污染防制制度之規範規劃

關於污染之防制，在防制制度的規劃上，一般從其生產活動之負面外部性的觀點發展出污染者付費的制度，將污染所生之外部的社會成本，內部化於該生產活動所提供之貨物或服務的價格中。其內部化的程度通常受當地當時之經濟發展狀況而定。所以，有的時候，特別是在經濟發展相對落後的國家或地區，常常會犧牲環境利益，換取一時之較高的國際競爭力，以發展經濟。這是水污染防治法第三十二條第一項所以有但書關於經許可之合法污染的明文規定。此外，污染防制機關也可能由於雖明知有未經許可之污染，而消極的不為取締及課以整治責任。這時，除是否有時效期間或除斥期間之適用外，還有實際上是否有污染行為之默認的問題。

聲請案件之污染行為發生於於 71 年 5 月安順廠奉經濟

² 關於行政責任，土壤及地下水污染整治法第三十一條規定：「污染土地關係人未盡善良管理人注意義務，應就各級主管機關依第十三條第二項、第十四條第三項、第十五條、第二十二條第二項及第四項、第二十四條第三項規定支出之費用，與污染行為人、潛在污染責任人負連帶清償責任（第一項）。污染土地關係人依前項規定清償之費用、依第十四條第二項及第二十二條第三項支出之費用，得向污染行為人及潛在污染責任人求償（第二項）。潛在污染責任人就前項支出之費用，得向污染行為人求償（第三項）。……」關於民事賠償責任，同法第二十條規定：「污染土地關係人、土地使用人、管理人或所有人因第十七條至前條之管制，受有損害者，得向污染行為人請求損害賠償。」第五十二條規定：「土壤及地下水污染致他人受損害時，污染行為人或潛在污染責任人有數人者，應連帶負損害賠償責任。有重大過失之污染土地關係人，亦同（第一項）。污染土地關係人依前項規定賠償損害時，對污染行為人或潛在污染責任人有求償權（第二項）。」

部令關廠前，而系爭土污法第四十八條之規定頒佈於 89 年 2 月 2 日。其間有十七年又九個月之時差，而行政程序法第一百三十一條規定：「公法上之請求權，於請求權人為行政機關時，除法律另有規定外，因五年間不行使而消滅；於請求權人為人民時，除法律另有規定外，因十年間不行使而消滅（第一項）。公法上請求權，因時效完成而當然消滅（第二項）。前項時效，因行政機關為實現該權利所作成之行政處分而中斷（第三項）。」

台灣一定的程度經歷過這樣的經濟與環保政策。大家都身受其害。目前是處在除污補救的階段。因此，台灣今天面對的污染問題有二：(1) 升高各種環境保護的標準，以減少污染源，降低繼續發生之各種污染量；(2) 除去或整治既已發生之污染物。其規範手段分別為：(1) 禁止超過污染防制標準之污染行為，並對其違反行為課以法律責任。此為行為責任。(2) 對於污染物所依附之財產，特別是不動產的所有權人，課以除去或整治既已存在之污染物的義務。由於這些污染物發生在過去，所以所課之除去或整治義務，其屬性應界定為物之負擔，而非人之無限責任。此即整治責任。

污染的責任：按一個人從事生產或製造活動，對於環境總會造成或高或低之污染。因此其管制必須以法律訂定其容許或禁止之排放標準，或並同時規定其應裝置之防制的設施及應採取之防治措施。一個生產或製造活動只要符合行為時法律所規定之防制標準，其行為在規範上即被定性為合法且無故意過失。因此，在民事責任方面³，如要對於該合法且無

³ 關於權利或受法律保護之利益的侵害，視法律按該權利或受法律保護之利益的性質，所採之規範立場，其連結之民事的法律效力可能是：規定受害人得請求除去侵害所造成之狀態、不得再為侵害、或損害賠償。例如民法第七百六十七條規定：「所有人對於無權占有或侵奪其所有物者，得請求返還之。對於妨害其所有權者，得請求除去之。有妨害其所有權之虞者，得請求防止之。」第九百六十二條規定：「占有人，其占有被侵奪者，得請求返還其占有物；占有被妨害者，得請求除去其妨害；占有有被妨害之虞者，得請求防止其妨害。」第十八條規定：「人格權受侵害時，得請求法院除去其侵害；有受侵害之虞時，得請求防止之（第一項）。前項情形，以法律有特別規定者為限，得請求損害賠償或慰撫金（第二項）。」

故意過失之生產或製造活動的行為人課以無過失之法律責任，必須有法律明文規定其無過失之危險責任。此外，在無過失之危險責任的課予，亦應配以強制責任保險及責任限額的制度。又在行政責任方面，並不能對於合法且無故意過失之生產或製造活動的行為人，課以無過失之危險責任，蓋無這種行政責任的類型。能夠做的僅是：對於過去之合法且無故意過失之生產或製造活動所造成之污染狀態，對於污染物所附著之財產的所有人，課以除去或整治既已存在之污染物的義務。該義務之課予因係以規範當時存在之污染狀態為基礎，所以無所謂溯及效力的問題。必須注意的是：此種責任不但只適合規定為物上負擔，而且必須有國家之分擔的考量。蓋當年之污染是在國家的經濟及環保政策下發生，且其利益亦已由其關連產業或全體國民所分享。

在規範規劃時，必須針對規範對象之特徵，給予必要之類型化，才能恰如其分安排其構成要件及與之相連結的法律效力。其中，行為之禁止規定的效力，是不得溯及的。這是法令之規範機制，在運作上之自明的道理。整治責任之規定是針對狀態所課之義務。只要污染狀態存在，該義務之課予並無溯及的問題。

伍、溯及效力之問題

土污法第二條第十五款規定：「污染行為人：指因有下列行為之一而造成土壤或地下水污染之人：(一)洩漏或棄置污染物。(二)非法排放或灌注污染物。(三)仲介或容許洩漏、棄置、非法排放或灌注污染物。(四)未依法令規定清理污染物。」其中第一目至第三目所規定者為污染行為。所以稱有該三目所定情形之一者，為真正或實際之污染行為人。如以該三目所定行為之一為基礎，對行為人課以行為責任，應以行為時法為依據；如以其行為後始施行之法律為依據，則其責任之課予，有溯及效力的問題。因第四目以有污

染物存在之狀態為基礎，依該法課具一定之身分者，以清理義務。所以，第四目所稱被依該法規定課以清理污染物之義務者，不一定是在該法施行前從事第一日至第三目所定污染行為之人。是故，以第四目為基礎，對管領該狀態者，課以狀態責任，應以狀態時法為依據。在此種責任之課予，原則上不會有溯及效力的問題。所以，為釐清聲請案是否有溯及效力的問題，應先判斷其依同法之規定所要課予的責任究竟是行為責任或狀態責任。如果是行為責任其是否有溯及效力，以該行為是否繼續至該法施行時；如果是狀態責任則只要該狀態存在於該法施行時，即無溯及適用的問題。

與土壤或地下水有關之環境的保護，水污染防治法、廢棄物清理法、毒性化學物質管理法之規範機能重在相關污染的禁止或管制，而土壤及地下水污染整治法則重在已發生之污染狀態的整治。在其禁止或管制，其規範之命令對象主要是行為人。因其以污染行為為規範對象，所以應以行為時法為其準據法。而在污染狀態之整治，得以造成污染之污染行為人，亦得以管領有污染狀態之不動產的所有權人為其規範之命令對象。如以污染行為人為命令對象，同樣應以行為時法為其準據法。如以污染狀態為規範對象，則應以狀態存在時法為其準據法。如將污染行為及污染狀態結合為一個應課整治責任之法律要件事實，同樣應以狀態存在時法為其準據法。有疑問者為：如果污染行為完成後，其行為人即不再有任何作為時，將其污染行為與污染狀況結合為一個課以整治責任之法律要件事實，是否必要與合理。其實，如將污染責任區分為行為責任與整治責任，本可分別以污染行為人及污染狀況管領人為規範對象，分別課以行為責任及整治責任。行為責任之內容中的污染除去責任，與整治責任之內容並無兩樣。是故，結合起來只有一個意義，對施行前之污染行為人而施行後已非受污染之土地的所有權人者，溯及的課以整治責任，以避開法律之溯及適用的質疑。然假設在污染行為時，相關法律雖禁止系爭污染行為，但若主管機關長年執法

寬鬆，不依當時有效之法律加以取締，課以行為責任，而在停止污染行為後超過十五年，再以污染狀況繼續存在為要件，對已非該土地之所有權人之污染行為人課以整治責任，其溯及效力之禁止原則的規避適用，便不無可議。

就土壤及地下水污染整治法第四十八條規定，其所課之整治責任，對「於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之。」本號解釋文認為該部分：「係對該法施行後，其污染狀況仍繼續存在之情形而為規範」。惟只要其污染狀況仍繼續存在，一個實際污染行為人並不必須同時是造成污染之行為人及該污染狀況仍繼續存在之土地的所有權人，方始為該條所定之整治責任的適用對象。亦即解釋文將該條所定應負整治責任之構成要件事實界定為：本法施行前或施行後之污染行為及本法施行後尚繼續存在之污染狀況結合起來之法律事實。關於整治責任，其實只要該法律事實之組成事實中的污染狀況，繼續存在至土污法施行後，其污染行為，發生於施行前或施行後，皆不重要。縱使其污染行為發生在土污法施行前，亦無溯及適用。從而可認為該條中有關「於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之」部分，尚未牴觸法律不溯及既往原則……，與憲法第十五條保障人民工作權及財產權之意旨均無違背」。

透過解釋，將法律所定之（非法污染）行為的概念範疇，擴張至其行為引起之事實（污染）狀況，結合為一個構成要件事實，使該法律事實之存在期間包含行為時及結果存續時，以避免該當於法律溯及適用之禁止原則，是否妥當，值得檢討。蓋關於污染之防治，污染行為之禁止及污染狀況之整治，皆有其規範意義，且分別有其適合之規範機制，並不需要藉助於擴張污染行為之概念的範疇，來放大污染行為人應負責之時間範圍。特別是如果認為放大有理，且污染行為人已非受污染土地之所有權人時，是否還要對該土地之現所有權人課以整治責任，使其連帶負責？如採肯定的見解，則前後所依循之道理為何？是否一貫？

鑑於在工業化初期，往往有意的、不得已的犧牲部分環境利益，以取得進入國際貿易或投資市場的機會。管領有污染狀態之土地或設施之所有權人，如非造成污染狀態之污染行為人，而係由他人引起，則得否以此為理由，主張不得以其為除去污染狀態之義務的課予對象？如單純對污染行為人，就其污染行為課以行為責任；對受污染土地之所有權人課以狀況（狀態）責任，則對於行為人及所有權人皆分別有其所以應負責的理論依據。行為人是因其行為造成污染；所有權人是因其為所有權人，就其所有之土地負有安全義務而負責。

然在以污染狀態之除去為內容之整治責任，如污染係合法且不可歸責的發生於整治責任相關法令制定施行前，或所有權人並非污染行為人時。其整治的財務負擔，除污染源之所有人外，國家是否亦應編列預算分擔污染狀態之除去的部分財務費用，值得考量。

因為所有權人之狀況責任並不以其對污染有違法及可歸責之事由為要件，所以其整治責任之輕重，依憲法第二十三條所定之比例原則，特別必須從整治費用與土地價值之比例關係，加以權衡⁴。其利益之權衡原則或可是：整治費用或土地價值之一半中，小者為準，由無辜之土地所有權人與國家分擔其整治費用。

如上所述，污染之防制上的規定，可能禁止造成污染之行為，以及對管領污染源者，課以除去污染狀態及防止污染損害之擴大的義務。關於造成污染行為之禁止（污染之禁止），以行為發生時為準；關於課以除去污染狀態及防止污染損害之擴大的義務（整治責任：污染狀態之除去及防止污染損害之擴大），以依法律或命令，課以該義務時，有無污染狀態為準，定其應適用之法律。所以在整治責任之課予，

⁴ 聲請人以受污染土地之現所有權人的地位，依在該污染狀態存在時有效之土污法負整治責任。當其為狀態責任，而非污染行為責任，其責任之負擔應符合比例原則，特別是其為整治所需支出之費用與該受污染土地之價值間應有合理的比例關係（Vgl. NJW 2000, 2573ff.; BVerfG vom 16. 2. 2000 - 1 BvR 242/91）。

原則上系爭規定並不引起溯及效力的問題。

由於該條規定之溯及效力問題沒有受到嚴肅的考慮，所以，於九十九年二月三日修正公布全文之土壤及地下水污染整治法第五十三條，進一步擴大其修正前之規定（八十九年二月二日制定公布之土壤及地下水污染整治法第四十八條）的適用範圍，新增「本法施行前已發生土壤或地下水污染之……潛在污染責任人、控制公司或持股超過半數以上之股東」。所謂潛在污染責任人，同法第二條第十六款規定：「潛在污染責任人：指因下列行為，致污染物累積於土壤或地下水，而造成土壤或地下水污染之人：（一）排放、灌注、滲透污染物。（二）核准或同意於灌排系統及灌區集水區域內排放廢污水」。修正後，同條第十五款規定：「污染行為人：指因有下列行為之一而造成土壤或地下水污染之人：（一）洩漏或棄置污染物。（二）非法排放或灌注污染物。（三）仲介或容許洩漏、棄置、非法排放或灌注污染物。（四）未依法令規定清理污染物。」兩者相較，污染行為人指非法污染人，而潛在污染責任人指合法污染人。

陸、污染責任與比例原則

在比例原則之適用，所當權衡之利益。在行為責任，從損害之歸屬的正當性考量，其規範重點在其行為之不法與過失。至其賠償責任之課予，因為其損害應由行為人負擔，所以關於其回復原狀，雖有費用超過損害過鉅者，得以金錢賠償的方法，替代回復原狀的規定（民法第二百十五條），但一般並無其賠償義務是否違反比例原則的問題。在狀態責任，因不以所有權人是污染行為人，或污染行為係非法且可歸責於所有權人為要件，所以，應權衡義務人之財務的負擔可能性。其可能之標準或可是：其應負擔之整治費用以不超過應整治之土地價值百分之五十，及不超過整治費用之半數為度。亦即以二者中之低者為準。

至於不整治對於他人或環境可能造成之損害的數額不適合作為認定課以整治責任，是否符合比例原則時之利益權衡的項目。

柒、公法上責任之繼受問題

受污染之土地所有權人對於污染之整治責任為公法上的義務。是否有可繼受性？當該土地之所有權發生移轉，不論其移轉原因為何，其整治責任即隨同移轉。是故，該整治責任與其說是其所有權人之責任，不如說是該土地之物上負擔。如係基於繼受，而取得該有污染狀態之土地，固不因此而得免除其整治責任。但視情形，得就該污染狀態所構成之瑕疵，對於讓與人主張物之瑕疵擔保責任。當以買賣為移轉原因，買受人如以物有污染所構成之瑕疵為理由，解除契約，並返還受移轉之買賣標的物的所有權，可因此脫卸其整治責任。如其繼受，以公司之合併為原因，則因依公司法第319條準用第75條之規定，消滅公司之權利義務應由合併後存續之聲請人承受。其承受之性質為「概括繼受」。其繼受之權利義務的性質屬公、私法上之債務者，原則上皆應由存續公司概括繼受⁵。有疑問者為，公法上之行為義務及其違

⁵ 得繼受之私法及公法上的權利，例如最高法院七十五年度臺上字第2451號民事判決：「職務保證固具有專屬性，然其成立係以保證人對於被保人之信任關係為基礎，故原則上僅對保證人具有專屬性，就保證契約之債權人，則無專屬性之可言，是以債權人之權利義務如因合併或其他關係，而由第三人概括承受時，保證契約之權利義務亦由第三人承受，保證人之責任並不因此而消滅，此與保證人死亡時，其責任因而消滅之情形不同。」行政法院八十九年度判字第1110號判決：「原豐○公司所享有之『新投資創立五年免稅獎勵』及『新投資創立五年免稅設備』，自屬行政機關對原豐○公司之合法授予利益之行政處分，依首揭規定及說明，自應連同其他原豐○公司所有之權利義務，即應由合併後存續之原告概括承受，原告當然繼續享有被合併之豐○公司就「新投資創立五年免稅設備」部分之免稅獎勵。」應繼受之公法上的義務，例如稅捐稽徵法第十五條：「營利事業因合併而消滅時，其在合併前之應納稅捐，應由合併後存續或另立之營利事業負繳納之義務。」繼受消滅公司之併前之應納營利事業所得稅稅額（財政部93.06.21.臺財稅字第0九三0四五三一七三號令）、土地增值稅債務（財政部91.07.10.臺財稅字第0910454508號）。另財政部68.1.5.臺財稅字第30063號函示：「二、查甲營造廠與乙營造廠係兩個獨資營造廠合併為一有限公司，尚非公司法第七十五條規定所稱之公司合併。三、該二營造廠係在六十四年十月十六日合併為有限公司，尚不能適用稅捐稽徵法第十五條有關營利事業合併前應納稅捐之規定。四、惟甲營造廠既屬獨資之營利事業，其所欠營業稅及營利事業所得稅，依法應向其負責人追繳，並可聲請法院

反之法律責任（加計之費用或罰鍰）之繳納義務，是否亦為聲請人所繼受。

關於這個問題，就聲請案，最高行政法院 96 年度判字第 01953 號及第 01954 號判決理由肆、五皆稱：五、另查，上訴人（按即：聲請人）係於 72 年 4 月 1 日起與台碱公司合併，此為原判決所認定之事實，且為兩造所不爭之事實，台碱公司之權利義務由上訴人所概括承受。而土污法雖於 89 年 2 月 2 日始制定公布，惟土污法第 48 條明文規定，第 7 條、第 12 條、第 13 條、第 16 條至第 18 條、第 32 條、第 36 條、第 38 條及第 41 條之規定，於本法施行前已發生土壤或地下水污染之污染行為人適用之。台碱公司既為系爭場址之污染行為人，且污染行為人依土污法所負之整治之義務，並非所謂一身專屬性之公法義務，則依土污法上述條文發生之權利義務，自應溯及既往適用於台碱公司，並由上訴人概括承受。台碱公司因其個別行為而造成之環境污染，則繼受其法人人格之上訴人即應負起排除系爭污染行為責任，符合土污法第 2 條第 12 款第 1 目「非法排放、洩漏、灌注或棄置污染物」及第 3 目「未依法令規定清理污染物」之規定，故上訴人確為系爭場址之污染行為人。

就該負責人所持有丙營造有限公司之股權予以強制執行。」上引規定所涉權利義務，皆為債務。