

# 釋憲補充理由書

案號：司法院大法官會台字第 13433 號

案由：地價稅事件

聲請人：陳俊良

前開聲請人陳俊良(以下簡稱聲請人)為應臺北高等行政法院(以下簡稱該院)中華民國(紀元下同)106年01月23日105年度簡上字第182號確定終局判決(以下簡稱系爭判決)所適用《土地稅減免規則》(以下簡稱本規則)第9條但書規定(以下簡稱系爭規定)及「內政部營建署」(以下簡稱該署)95年06月30日營署建管字第0952910416號函示(以下簡稱系爭函示)等各該通案規範有牴觸我國憲法即《中華民國憲法》(以下簡稱憲法)疑義，聲請人爰依法謹以106年04月13日未列字號釋憲聲請書懇請 鈞院大法官卓賜解釋憲法且進行違憲審查，復爾承蒙 鈞院大法官受理列作司法院大法官會台字第13433號釋憲審查案件在案，聲請人茲補充理由分別如下：

## 壹、聲請人聲請解釋憲法目的

一、聲請人針對該院前開系爭判決適用之本規則第9條但書規定及前開系爭該署95年06月30日函示等各該通案規範有牴觸憲法疑義而聲請 鈞院大法官解釋。

二、且作成解釋宣告如下：

- (一) 本規則第9條<sup>1</sup>但書規定有關「...。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」而其中牽涉建造房屋應保留之法定空地作為無償供公眾通行之道路土地且有經過各該權責機關編制路街巷弄名稱或號碼而經查明屬實者，違反「課稅負擔平等原則」、憲法第19條、憲法第7條規定之「平等原則」及憲法第23條「比例原則」等，應屬違憲。
- (二) 前開系爭該署95年06月30日函示，渠作成發布名義機關為該署而非《建築法》第2條<sup>2</sup>第1項前段規定之《建築法》中央主管機關內政部，且渠作成發布於《行政程序法》90年01月01日生效施行後，卻未踐行《行政程序法》第159條以下

1.詳見《土地稅減免規則》第9條「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」規定。

2.詳見《建築法》第2條「主管建築機關，在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府【第1項】。在第三條規定之地區，如以特設之管理機關為主管建築機關者，應經內政部之核定【第2項】。」規定。

有關「行政規則」各該規定，明顯違反行政法上「正當法律程序」(參見《司法院大法官 95 年 07 月 28 日議決釋字第 615 號解釋》)及憲法第 23 條規定<sup>3</sup>，應屬違憲。

- (三)《土地稅法》第 6 條<sup>4</sup>規定及《平均地權條例》第 25 條有關授權「行政院」發布訂定《土地稅減免規則》規定，按「行政院」均非屬《土地稅法》及《平均地權條例》中央主管機關，自不應擔當《土地稅減免規則》發布訂定機關；然前開《土地稅法》第 6 條規定及《平均地權條例》第 25 條卻以授權非屬《土地稅法》及《平均地權條例》中央主管機關之行政院發布訂定《土地稅減免規則》規定明顯違反行政法上「正當法律程序」(參見《行政程序法》第 4 條有關「一般法律原則」規定及《司法院大法官 95 年 07 月 28 日議決釋字第 615 號解釋》)及憲法第 23 條規定，自應屬違憲。

## 貳、補充理由

### 一、有關《土地稅減免規則》第 9 條但書規定違憲部分之補充理由

- (一)緣自邇近有關本規則第 9 條規定修正部分(即本件釋憲聲請適用者)，則係有財政部 099 年 03 月 19 日台財稅字第 09904514500 號公告<sup>5</sup>「預告修正土地稅減免規則第 7 條、第 9 條及第 22 條修正草案」，其中亦未有明確提至本規則第 9 條但書規定而不予免徵地價稅之實質理由；是此 鈞院大法官如係有採行沿革溯源之「歷史解釋」(historical interpretation)者，聲請人亦陳祈併同注意於此。
- (二)既前開系爭財政部 099 年 03 月 19 日公告而未有本規則第 9 條但書規定修正理由，復縱嗣後有若干行政法院為維持渠等「駁回」判決且有「穿鑿附會」地或爾「肯認」有關本規則第 9 條但書規定而甚至羅列出若干「委任立法理由」或其他理由者，實係「司法體系」即各級行政法院而「補位」救援「行政體系」即行政院及內政部等，率非行政院及內政部等之於 99 年間「委

3.陳怡如(2006.3)，司法院大法官正當法律程序原則違憲審查標準之探究，弘光人文社會學報第 6 期，參見陳愛城(2004.1)，〈正當法律程序與人權之保障—以我國法為中心〉，《憲政時代》29：3，頁 385。

4.詳見《土地稅法》第 6 條「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」規定。

5.詳見「行政院公報」099 年 03 月 23 日第 16 卷第 33 期

【<https://gazette.nat.gov.tw/egFront/detail.do?metaid=37989&log=detailLog>】(聲請人 109 年 04 月 19 日【週日】瀏覽)。

任立法」當時之初衷，且同致相對民眾利益於不顧，猶未足採。  
二、內政部營建署 95 年 06 月 30 日營署建管字第 0952910416  
號函示違憲部分之補充理由

- (一)緣前開聲請人 109 年 04 月 19 日查詢該署網站「法規查詢」網頁<sup>6</sup>略以，前開系爭該署 95 年 06 月 30 日函示，目前業係歸作該署網站「法規查詢」範疇，然前開系爭該署 95 年 06 月 30 日函示，揆諸渠實際，原應僅係該署針對某一直轄市或縣市政府（即前開系爭該署 95 年 06 月 30 日函示正本受文者之「貴府」）95 年 05 月 26 日北府工建字第 0950406223 號來函「請示」<sup>7</sup>而所為「個案」性質之函復回應作業，然既係充滿「個案」針對性質之單純函復回應作業，又如何「搖身一變」而廣爾「推己及人」型塑出「通案」性質之法律效果（按該署多則「函示」亦係如是而直接列作該署網站「法規查詢」網頁範疇<sup>8</sup>）耶？！且該署網站「法規查詢」網頁，則亦歸類配賦至該署所謂「解釋函彙編」當中，然該署作為《中央行政機關組織基準法》第 2 條<sup>9</sup>第 2 項、第 4 條<sup>10</sup>第 1 項第 1 款後段及第 6 條

6.詳見內政部營建署（以下簡稱該署）網站「法規查詢」相關網頁

【<https://www.cpami.gov.tw/%E6%9C%80%E6%96%B0%E8%A8%8A%E6%81%AF/%E8%A9%B3%E7%B4%B0%E8%B3%87%E6%96%99/20496-%E7%82%BA%E5%AF%A6%E6%96%BD%E5%AE%B9%E7%A9%8D%E7%AE%A1%E5%88%B6%E5%89%8D%E4%B9%8B%E5%BB%BA%E7%AF%89%E5%9F%B7%E7%85%A7%EF%BC%8C%E4%BE%9D%E5%BB%BA%E7%AF%89%E6%8A%80%E8%A1%93%E8%A6%8F%E5%89%87%E5%BB%BA%E7%AF%89%E8%A8%AD%E8%A8%88%E6%96%BD%E5%B7%A5%E7%B7%A8%E7%AC%AC2%E6%A2%9D%E8%A6%8F%E5%AE%9A%E8%A8%AD%E7%BD%AE%E7%A7%81%E8%A8%AD%E9%80%9A%E8%B7%AF%EF%BC%8C%E6%98%AF%E5%90%A6%E8%AA%8D%E5%AE%9A%E7%82%BA%E5%BB%A%E7%AF%89%E5%9F%BA%E5%9C%B0%E4%B9%8B%E6%B3%95%E5%AE%9A%E7%A9%BA%E5%9C%B0%E4%B9%99%E6%A1%88%EF%BC%8C%E5%BE%A9%E8%AB%8B%E6%9F%A5%E7%85%A7%E3%80%82.html>】（聲請人 109 年 04 月 19 日【週日】瀏覽）。

7.此則應僅係「個案」性質之「請示」而非具「通案」性質之「請釋」。

8.詳見該署網站「法規查詢」網頁

【<https://www.cpami.gov.tw/%E6%94%BF%E5%BA%9C%E8%B3%87%E8%A8%8A%E5%85%AC%E9%96%8B/%E4%B8%BB%E5%8B%95%E5%85%AC%E9%96%8B%E8%B3%87%E8%A8%8A/%E4%B8%AD%E5%A4%AE%E6%B3%95%E8%A6%8F/%E6%B3%95%E8%A6%8F%E6%9F%A5%E8%A9%A2.html?categoryid=0>】（聲請人 109 年 04 月 19 日【週日】瀏覽）。

9.詳見《中央行政機關組織基準法》第 2 條「本法適用於行政院及其所屬各級機關（以下簡稱機關）。但國防組織、外交駐外機構、警察機關組織、檢察機關、調查機關及海岸巡防機關組織法律另有規定者，從其規定【第 1 項】。行政院為一級機關，其所屬各級機關依層級為二級機關、三級機關、四級機關。但得依業務繁簡、組織規模定其層級，明定隸屬指揮監督關係，不必逐級設立【第 2 項】。」規定。

10.詳見《中央行政機關組織基準法》第 4 條「下列機關之組織以法律定之，其餘機關之組織以命令定之：一、一級機關、二級機關及三級機關。二、獨立機關【第 1 項】。前項以命令設立之機關，其設立、調整及裁撤，於命令發布時，應即送立法院【第 2 項】。」規定。

<sup>11</sup>第1項第4款等相關規定之「三級機關」，秉諸當前刻正有效之《行政程序法》或其他法令規定，究否有發布前開系爭該署「解釋函」且整體歸整作為該署「解釋函彙編」之權責？又現行中央行政機關法制作業實務上，亦僅有秉諸《行政程序法》第159條<sup>12</sup>第1項及第2項第2款等相關規定有關「解釋性行政規則」(interpretative administrative rules)制度而有「令釋」，設若該署前開「解釋函」處理模式如是可行者，豈非罔置前開《行政程序法》第159條第1項及第2項第2款等相關規定有關「解釋性行政規則」制度於不顧。

(二)次查聲請人復於「行政院公報」網站<sup>13</sup>而相對另行查得內政部105年05月31日台內營字第1050807122號令<sup>14</sup>，此實係秉諸前開《行政程序法》第159條第1項及第2項第2款等相關規定有關「解釋性行政規則」制度；然反觀該署前開「解釋函」處理模式如係可行者，前開內政部105年05月31日令釋，又何必如此作為，既先由「內政部營建署」(即該署)簽擬而有以「內政部」名義「令」作成且刊登「政府公報」(即「行政院公報」)僅以該署前開「解釋函」處理模式而「函發」即可，聲請人業有歸結，如採內政部「令釋」者，則係「勞師動眾」而復應其間歷經內政部〔法規委員會〕會議，甚或內政部部務會議等議決通過，且又「大費周章」地函報「行政院公報編印中心」送登「行政院公報」，至於該署前開「解釋函」處理模式，卻係該署內部自行處理且毋庸刊登「行政院公報」，然該署卻係自行驟開方便法門而直接違法不當地採行該署前開「解釋函」處理模式；是此聲請人進稟恆陳 鈞院大法官猶應盡速藉此而正本清源地消弭前開該署「解釋函」處理模式，甚或國

11.詳見《中央行政機關組織基準法》第6條「行政機關名稱定名如下：一、院：一級機關用之。二、部：二級機關用之。三、委員會：二級機關或獨立機關用之。四、署、局：三級機關用之。五、分署、分局：四級機關用之【第1項】。機關因性質特殊，得另定名稱。【第2項】」規定。

12.詳見《行政程序法》第159條「本法所稱行政規則，係指上級機關對下級機關，或長官對屬官，依其權限或職權為規範機關內部秩序及運作，所為非直接對外發生法規範效力之一般、抽象之規定【第1項】。行政規則包括下列各款之規定：一、關於機關內部之組織、事務之分配、業務處理方式、人事管理等一般性規定。二、為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實、及行使裁量權，而訂頒之解釋性規定及裁量基準【第2項】。」規定。

13.詳見國家發展委員會所屬「任務編組」(task-force)即行政院公報編印中心主管「行政院公報」網站【<https://gazette.nat.gov.tw/egFront/>】(聲請人109年04月19日【週日】瀏覽)。

14.詳見內政部105年05月31日台內營字第1050807122號令「有關運動訓練班場所具備下列條件者，歸屬建築物使用類組及變更使用辦法第二條所定建築物使用類組D-5組，並自即日生效：一、訓練場所樓地板面積在三百平方公尺以下。二、未附設鍋爐、水療、三溫暖、蒸氣浴、烤箱設備。三、未附設按摩服務及設備。四、未有明火設備及餐飲供應。」(按登載於「行政院公報」105年05月31日第22卷第100期

【[http://gazette.nat.gov.tw/EG\\_FileManager/eguploadpub/eg022100/ch02/type2/gov10/num1/Eg.htm](http://gazette.nat.gov.tw/EG_FileManager/eguploadpub/eg022100/ch02/type2/gov10/num1/Eg.htm)】)(聲請人109年04月19日【週日】瀏覽)。

家行政法制上其他類此「違章建築」（例如：各該法令中央主管機關所屬各個三級機關或四級機關僅以渠等各個三級機關或四級機關本身名義旋即自行發函附件「會議紀錄決議」下達而作為各該法令規範疑義解釋依據者）而應回歸至前開《行政程序法》第159條第1項及第2項第2款等相關規定有關「解釋性行政規則」制度（即以各該法令中央主管機關名義作成，以「通案」性質（即未有相對「受文者」）之「令」發布且配套刊登「政府公報」）為禱。

**(三) 聲請人併此陳請** 鈞院大法官亦應適時地卓賜通案釐清各該法令主管機關（即二級機關）及主辦機關（即各該法令主管機關（即「二級機關」）以下各該機關<sup>15</sup>（僅即「三級機關」以下各該機關））兩者間職權關係，且作「通案性質區分」

1. 揆諸我國現行行政實務運作，縱各該法令主管機關係為《中央行政機關組織基準法》第2條第2項等相關規定之「二級機關」，然或卻多係由前開各該法令主管機關（即「二級機關」）以下各該「三級機關」辦理，僅僅針對本件釋憲牽涉《建築法》中央主管機關即「內政部」及渠所屬「內政部營建署」（即該署），然系爭各該機關兩者間針對《建築法》中央主管機關職權如何區分或分享？抑或僅係恣由該法令主管機關（即「二級機關」）自行保留或分配予渠等以下各該機關？《建築法》本身及渠等各該「子法」（即「法規命令」），例如：《原有合法建築物防火避難設施及消防設備改善辦法》、《建築物室內裝修管理辦法》、《建築物公共安全檢查簽證及申報辦法》、《建築物昇降設備設置及檢查管理辦法》、《直轄市縣（市）主管建築機關審查或鑑定建築物工程圖樣及說明書之規定項目》<sup>16</sup>、《建築物使用類組及變更使用辦法》、《內政部指定建築物附建防空避難設備適用地區一覽表》<sup>17</sup>、《違章建築處理辦法》、《建築物部分使用執照核發辦法》、《實施區域計畫地區建築管理辦法》、《金門馬祖建築法適用地區外建築物管理辦法》及《建造執照預審辦法》等，似乎率皆均係付之闕如；是此陳請 鈞院大法官就此卓賜釐清各該法令主管機關（即「二級機關」）及主辦機關（即各該法令主管

15. 即《中央行政機關組織基準法》第2條第2項等相關規定之「三級機關」（含）以下各該機關。

16. 案據內政部主管「內政部主管法令查詢系統」及內政部營建署網站有關「法規查詢」網頁，〈直轄市縣（市）主管建築機關審查或鑑定建築物工程圖樣及說明書之規定項目〉列作「法規命令」，且揆諸「行政院公報」網站，內政部有踐行「法規命令」草案預告及「法規命令」發布訂定，惟法務部主管「全國法規資料庫」卻未列作「法規命令」。

17. 案據內政部主管「內政部主管法令查詢系統」及內政部營建署網站有關「法規查詢」網頁，〈直轄市縣（市）主管建築機關審查或鑑定建築物工程圖樣及說明書之規定項目〉列作「法規命令」，且揆諸「行政院公報」網站，內政部有踐行「法規命令」草案預告及「法規命令」發布訂定，惟法務部主管「全國法規資料庫」卻未列作「法規命令」。

- 機關（即「二級機關」）以下各該機關（僅即「三級機關」以下各該機關）職權而作「通案性質區分」，抑或定位為各該法令主管機關內部事項而恣任各該法令主管機關自行決定或內部自行決定？殊值補充者，即便定位為各該法令主管機關內部事項者，亦應由各該法令主管機關（即「二級機關」）依據《行政程序法》第15條規定而作「委任」公告且刊登「政府公報」（即「行政院公報」）為洽。
2. 有關《建築法》及渠等「子法」（即「法規命令」）系爭法令「有權解釋」權責，案據「行政作用法」即《建築法》及渠相關「子法」即「法規命令」率皆未有明文規定，究否僅僅專屬於《建築法》中央主管機關即「內政部」而不包含渠屬「內政部營建署」（即該署）？抑或《建築法》中央主管機關即「內政部」（併同包含渠屬「內政部營建署」（即該署））？另否揆諸《行政程序法》第11條<sup>18</sup>第1項「行政機關之管轄權，依其組織法規或其他行政法規規定之【第1項】。…」規定而得以「行政組織法」即《內政部組織法》第1條「內政部掌理全國內務行政事務。」、第6條「內政部設營建署，掌理全國營建行政事務；其組織以法律定之。」、《內政部營建署組織法》第1條「本條例依內政部組織法第六條規定制定之。」、第2條<sup>19</sup>第9款及第14款等相關規定而「直接」（即毋庸依據《行政程序法》第15條規定而作「委任」公告且刊登「政府公報」（即「行政院公報」））得由渠所屬該署辦理有關《建築法》及渠等「子法」（即「法規命令」）解釋，且得僅以該署名義「函」形式而毋庸刊登「政府公報」（即「行政院公報」）。
3. 按各該法令中央主管機關（即「二級機關」）及渠等以下各該機關

---

18. 詳見《行政程序法》第11條「行政機關之管轄權，依其組織法規或其他行政法規規定之【第1項】。行政機關之組織法規變更管轄權之規定，而相關行政法規所定管轄機關尚未一併修正時，原管轄機關得會同組織法規變更後之管轄機關公告或逕由其共同上級機關公告變更管轄之事項【第2項】。行政機關經裁併者，前項公告得僅由組織法規變更後之管轄機關為之【第3項】。前二項公告事項，自公告之日起算至第三日起發生移轉管轄權之效力。但公告特定有生效日期者，依其規定【第4項】。管轄權非依法規不得設定或變更【第5項】。」規定。

19. 詳見《內政部營建署組織法》第2條「內政部營建署（以下簡稱本署）掌理左列事項：一、關於全國土地綜合開發計畫之策劃事項。二、關於區域計畫之規劃、審核及督導事項。三、關於市鄉計畫、舊市鎮更新、新市區開發計畫之審核及督導事項。四、關於都會地區建設之規劃、協調及推動事項。五、關於新市鎮開發之審核及督導事項。六、關於國民住宅興建與管理之策劃、審核及督導事項。七、關於國家公園之規劃、建設及管理事項。八、關於保護自然環境之規劃及協調事項。九、關於建築管理之督導與建築技術、建築材料之研究及審核事項。十、關於營造業、土木包工業、建築業、鑿井業、建築師及有關營建之土壤鑽探業、工程顧問公司暨專業技師等之管理事項。十一、關於市區道路、自來水、下水道、市區公園建設之督導事項。十二、關於工程受益費、工程計畫及徵收範圍之審核、督導事項。十三、關於工程招標制度之推行及督導事項。十四、關於其他營建行政事項。」規定。

(尤指「三級機關」<sup>20</sup>)彼此間有否基於「行政組織法」或「行政作用法」上之「權責區分」而存有彼此相繩相守之「忠誠義務」(the duty of the loyalty)?抑或基於行政機關指揮權責系統(即「科層體制」),上級行政機關自有秉諸「行政作用法」或「行政組織法」上各該法令規範而有權「破毀」渠屬各該下級行政機關自行型塑之「權責區分」;蓋揆諸本件個案觀察,該署名義「函」型態披露有關《建築法》及渠相關「子法」(即「法規命令」)規定之疑義澄清,內政部未加干涉,即否屬於前開「忠誠義務」之尊重?抑或內政部自有秉諸《建築法》及渠相關「子法」(即「法規命令」)、《內政部組織法》及《內政部營建署組織條例》等各該法令規範而有權「破毀」渠屬各該下級行政機關自行型塑之「權責區分」,且該署相對地自應尊重內政部有關「令釋」<sup>21</sup>權力,而不應擅自作成該署名義「函」型態披露有關《建築法》及渠相關「子法」(即「法規命令」)規定之疑義澄清?此者牽涉各該法令中央主管機關(即「二級機關」)及渠等「二級機關」以下各該機關(僅即「三級機關」以下各該機關)彼此間「垂直分權」(the vertical distribution of the powers)關係,尚祈鈞院大法官就此併同卓賜釐清為禱。

### 三、《土地稅法》第6條<sup>22</sup>及《平均地權條例》第25條有關授權行政院發布訂定《土地稅減免規則》部分規定違憲部分之補充理由

(一)按《土地稅法》第2條<sup>23</sup>第1項前段規定,既係「財政部」作為《土地稅法》中央主管機關,自當由「財政部」統整《土地稅法》整體規定作業,包含其中各該法規命令發布訂定等,率非囿於本規則牽涉「內政部」主政之《平均地權條例》相關規定而恣由「財政部」及「內政部」兩者共同上級機關即「行政院」發布訂定本規則,此則或可採取《土地稅法》中央主管機

20. 按《中央行政機關組織基準法》第2條第1項等相關規定之「一級機關」、「二級機關」及「三級機關」等,渠等組織依據《中央行政機關組織基準法》第4條第1項「下列機關之組織以法律定之,其餘機關之組織以命令定之:一、一級機關、二級機關及三級機關。二、獨立機關【第1項】。前項以命令設立之機關,其設立、調整及裁撤,於命令發布時,應即送立法院【第2項】。」規定而概由「法律」定之。

21. 即內政部依據《行政程序法》第159條第1項及第2項第2款規定而作成「解釋性行政規則」之權力。

22. 詳見《土地稅法》第6條「為發展經濟,促進土地利用,增進社會福利,對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地,及重劃、墾荒、改良土地者,得予適當之減免;其減免標準及程序,由行政院定之。」規定。

23. 詳見《土地稅法》第2條「本法之主管機關:在中央為財政部;在直轄市為直轄市政府;在縣(市)為縣(市)政府【第1項】。田賦實物經收機關為直轄市、縣(市)糧政主管機關【第1項】。」規定。

關為財政部而《土地稅法》有牽涉《平均地權條例》相關規定渠等中央目的事業主管機關則為「內政部」之立法體例，至於本規則自即由「財政部」及「內政部」會銜發布訂定（當然有關本規則各該條文規定釋疑，亦當由「財政部」及「內政部」會銜發布之），即屬已足。

(二) 第查本規則既係行政院秉諸《土地稅法》第 6 條後段規定而發布訂定之，復爾揆諸《土地稅法》第 2 條第 1 項前段規定，《土地稅法》中央主管機關卻係為「財政部」，而目前現行有關土地稅稽徵實務運作上，本規則各該條文，卻僅由「財政部」直接「令釋」之，例如：前開系爭財政部 109 年 01 月 21 日令，即屬適例，有關本規則修正草案預告，亦係由「財政部」為之，例如：前開系爭財政部 099 年 03 月 19 日公告，然財政部既非本規則發布訂定機關，亦既未獲「行政院」基於《行政程序法》第 15 條規定之「委任」，而卻又兀自針對本規則各該條文規定釋疑，如此豈非或有引發相對民眾對於有關本規則規定管轄機關（詳見《行政程序法》第 11 條第 1 項規定）究為行政院或財政部等之疑慮，如此究否妥適而導致「違憲」？聲請人主觀上認係法律中央主管機關或主管機關而與系爭法律授權各該法規命令發布訂定機關，應屬同一或為會銜發布訂定機關其中之一。

(三) 《土地稅法》第 6 條後段有關土地稅減免標準及程序而由行政院定之者，係屬「行政保留」(executive reservation)當中之「行政院保留」(the reservation of Executive Yuan)，聲請人賡有比對《兵役法》第 30 條<sup>24</sup>第 2 項規定，亦復如此，然法律（例如：《土地稅法》）中央主管機關非屬行政院而係行政院下轄各該部會層級機關，系爭法律其中若干「法規命令」（例如：《土地稅減免規則》）卻由行政院發布訂定之，復爾前開行政院發布訂定之「法規命令」（例如：本件釋憲牽涉《土地稅減免規則》（即本規則）），則又由系爭法律中央主管機關即前開各該部會層級機關解釋之，明顯不當且違憲，然殊值注意者，無獨有偶，按 總統 100 年 12 月 28 日華總一義字第 10000294221 號令公布修正《兵役法》第 34 條<sup>25</sup>規定前，原先《兵役法》<sup>26</sup>

24. 詳見《兵役法》第 30 條「兵役行政有關兵額、教育、訓練及召集事項，由國防部主管；有關兵源、徵集及替代役事項，由內政部主管；軍人權益事項，分別由國防部、內政部主管；其他有關機關事項，由各關係機關會同辦理【第 1 項】。前項國防部、內政部之業務劃分，由行政院定之【第 2 項】。」規定。

25. 即現行《兵役法》第 34 條「經徵兵檢查，適於服現役者，依國防部所定兵額或軍事訓練計畫徵集入營服役或接受常備兵役軍事訓練，以每年一月一日為正規入營期，必要時，得另定補助入營期【第 1 項】。適於服現役之人數有餘或不足時，依常備兵、補充兵之順序，按抽籤

第 34 條<sup>27</sup>「徵兵規則，由行政院定之【第 3 項】。」規定，亦係前開「行政院保留」型態之一，然嗣歷前開 總統 100 年 12 月 28 日華總一義字第 10000294221 號令公布修正而改為由《兵役法》中央主管機關即「內政部」及中央國防機關即「國防部」（蓋現行《兵役法》未有明文區分「中央主管機關」或「地方主管機關」，亦未有「主管機關」或「目的事業主管機關」等立場角色區分）會銜發布訂定《徵兵規則》，旋即猶然反映表達邇近我國立法機關針對各該法律而有授權「行政院」發布訂定各該「子法」（即「法規命令」）之立法體例（例如：本件釋憲聲請牽涉之《土地稅法》第 6 條後段規定，即屬適例），實係未臻妥適，明顯違憲。

(四) 聲請人併此陳請 鈞院大法官亦應適時地「通案」釐清我國各該法令規定有關行政院（即《中央行政機關組織基準法》第 2 條第 1 項等相關規定之「一級機關」）及各該法令主管機關且係《中央行政機關組織基準法》第 2 條第 1 項等相關規定之「二級機關」兩者間職權關係，且作「通案性質區分」

1. 揆諸我國中央行政機關運作實務上觀察，例如：各該院級機關對等事務「委任立法」「法規命令」，由各該院及行政院共同會銜定之；行政院院本部主管事項（例如：《消費者保護法》相關規定事項）行政院名義下設各該「任務編組」組織規程或設置辦法，由行政院定之；若干法令施行日期，由行政院定之；有關《預算法》第 21 條<sup>28</sup>規定而由政府設立各種「特種基金」渠等收支保管及運用辦法，由行政院定之；牽涉《地方制度法》有關省及直轄市組織者，由行政院定之；各該行政法人會計制度設置準則，由行政院定之（詳見《行政法人法》第 32 條<sup>29</sup>第 2 項規定）；《社會秩序維護法》第 93

---

號次徵集之【第 2 項】。於國防軍事無妨礙，且志願服役者滿足兵額時，得停止徵集徵兵檢查合格男子服常備兵役現役，改徵集接受常備兵役軍事訓練；志願服役者不能滿足兵額時，回復徵集服常備兵役現役【第 3 項】。徵兵檢查合格男子依前項規定停止徵集服常備兵役現役之時間及年次，由國防部會同內政部檢討兵額及兵源狀況，於一年前陳報行政院核定並送立法院查照後公告之；回復徵集時，亦同【第 4 項】。兵籍調查、徵兵檢查、抽籤、徵集及其他相關事項之規則，由內政部會同國防部定之【第 5 項】。」規定。

26. 即 總統 89 年 02 月 02 日（89）華總一義字第 8900028450 號令公布修正《兵役法》【全文 52 條；並自公布日起施行】。

27. 按前開 總統 89 年 02 月 02 日修正《兵役法》第 34 條「經徵兵檢查，適於服現役者，依國防部所定兵額徵集入營服役，以每年一月一日為正規入營期，必要時得另定補助入營期；適於服補充兵役者，其徵集程序，除不入營外與現役同【第 1 項】。適服現役之人數有餘或不足時，依常備兵、補充兵之順序，按抽籤號次徵集之【第 2 項】。徵兵規則，由行政院定之【第 3 項】。」規定。

28. 詳見《預算法》第 21 條「政府設立之特種基金，除其預算編製程序依本法規定辦理外，其收支保管辦法，由行政院定之，並送立法院。」規定。

29. 詳見《行政法人法》第 32 條「行政法人之會計制度，依行政法人會計制度設置準則訂定【第 1 項】。前項會計制度設置準則，由行政院定之【第 2 項】。行政法人財務報表，應委請會計

條第2項<sup>30</sup>規定牽涉憲法第8條規定「人身自由」及憲法第15條規定「財物沒入」者；若干重大涉外事項，由行政院定之（例如：《國際機場園區發展條例》第45條<sup>31</sup>規定）；原住民之族別認定辦法，由行政院定之（詳見《原住民身分法》第32條<sup>32</sup>第2項規定），以及其他若干重大事項或通案性質事項等等。

2. 然本件釋憲牽涉《土地稅法》第6條後段、第31條<sup>33</sup>第4項及第58條<sup>34</sup>等相關規定，分別均有「委任立法」「法規命令」由行政院定之，然揆諸《土地稅法》第2條第1項前段規定，卻係以財政部作為《土地稅法》中央主管機關，至於土地稅稽徵行政實務運作上，亦係以財政部名義作成「行政解釋」，蓋財政部作為《土地稅法》中央主管機關，卻未有發布訂定《土地稅法》若干「子法」（即「法規命令」）權力而旁落於行政院，又行政院係為財政部直接上級機關，財政部則係為行政院直接隸屬下級機關，如此由直接隸屬下級機關（即財政部）而作成直接上級機關（即行政院）發布訂定《土地稅法》若干「子法」（即「法規命令」）作成「行政解釋」，剝奪《土地稅法》中央主管機關即財政部對於各該《土地稅法》前開各該「子法」（即「法規命令」）形成之權力，殊有未妥，明顯違憲，茲陳請 鈞院大法官宜當作成宣告前開《土地稅法》第6條後段有關「本規則由行政院定之」規定違憲之解釋，正本清源地調節「行政組織法」及「行政作用法」間之法治秩序，用正國家法制為禱。

### 叁、綜上論據，前開聲請人陳請 鈞院大法官能本於

---

師進行查核簽證【第3項】。」規定。

30. 詳見《社會秩序維護法》第93條「違反本法案件處理辦法，由行政院會同司法院定之【第1項】。拘留所設置管理辦法、沒入物品處分規則，由行政院定之【第2項】。」規定。
31. 詳見《國際機場園區發展條例》第45條「本條例適用之國際機場，由行政院定之。」規定。
32. 詳見《原住民身分法》第11條「原住民身分取得、喪失、變更或回復之申請，由當事人戶籍所在地之戶政事務所受理，審查符合規定後於戶籍資料及戶口名簿內註記或塗銷其山地或平地原住民身分及族別，並通報當事人戶籍所在地之鄉（鎮、市、區）公所【第1項】。前項原住民之族別認定辦法，由行政院定之【第2項】。」規定。
33. 詳見《土地稅法》第31條「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除下列各款後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。規定地價後，曾經移轉之土地，其前次移轉現值。二、土地所有權人為改良土地已支付之全部費用，包括已繳納之工程受益費、土地重劃費用及因土地使用變更而無償捐贈一定比率土地作為公共設施用地者，其捐贈時捐贈土地之公告現值總額【第1項】。前項第一款所稱之原規定地價，依平均地權條例之規定；所稱前次移轉時核計土地增值稅之現值，於因繼承取得之土地再行移轉者，係指繼承開始時該土地之公告現值。但繼承前依第三十條之一第三款規定領回區段徵收抵價地之地價，高於繼承開始時該土地之公告現值者，應從高認定【第2項】。土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限【第3項】。前項增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之【第4項】。」規定。
34. 詳見《土地稅法》第58條「本法施行細則，由行政院定之。」規定。

前情為聲請人主持公道而作成悉如聲請人前開釋  
憲聲明之解釋，未勝感激，實屬德便！

謹陳

司法院 公鑒

聲請人：陳俊良

陳俊良



【簽名蓋章】敬陳

中華民國一百零九年四月二十八日