法規範憲法審查及裁判憲法審查聲請書

聲請人 游韻臻

聲請人 李昱德

訴訟代理人 許英傑律師
彭之麟律師
陳亭熹律師

1 茲依憲法訴訟法第59條之規定，聲請法規範憲法審查及裁判憲法審查：

2 主要爭點

- 3 一、遺產及贈與稅法第15條第1項規定：「被繼承人死亡前二年內贈
4 與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，
5 併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一、被繼承人之配偶。二、
6 被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規定
7 之各順序繼承人。三、前款各順序繼承人之配偶。」以被繼承人
8 死亡前兩年之時點作為是否徵稅之標準，有無違反比例原則？
- 9 二、財政部97年1月14日台財稅字第9600410420號函是否對於人民之
10 財產權增加法律所無之限制，而違反法律保留原則？
- 11 三、本件確定終局裁判是否因適用上開法規範，而應受違憲宣告，並
12 廢棄發回最高行政法院？

1 **原因案件或確定終局裁判案號**

2 最高行政法院111年度上字第11號裁定、臺北高等行政法院109
3 年度訴字第386號判決。

4 **審查客體**

- 5 一、 確定終局裁判所適用之法規範：遺產及贈與稅法第15條第1項規
6 定、財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函。
7 二、 確定終局裁判案號：最高行政法院111年度上字第11號裁定。

8 **應受判決事項之聲明**

- 9 一、 遺產及贈與稅法第15條第1項、財政部97年1月14日台財稅字第
10 09600410420號函應受違憲宣告，並自本判決宣示或公告之日起
11 失效。
12 二、 最高行政法院111年度上字第11號裁定因所適用之遺產及贈與
13 稅法第15條第1項、財政部97年1月14日台財稅字第09600410420
14 號函，應受違憲宣告，並廢棄發回最高行政法院。

15 **事實上及法律上之陳述**

16 壹、聲請法規範憲法審查及裁判憲法審查之目的：

17 為遺產稅案件，認最高行政法院111年度上字第11號裁定、
18 臺北高等行政法院109年度訴字第386號判決所適用之遺產及贈
19 與稅法第15條第1項規定、財政部97年1月14日台財稅字第
20 09600410420號函釋，有違比例原則及法律保留原則，侵害人民
21 之財產權，與憲法第15條及第23條規定之意旨不符，為此聲請法
22 規範憲法審查及裁判憲法審查。

23 貳、本件訴訟經過及基本權遭受不法侵害之事實：

24 (一) 本件訴訟經過及確定終局裁判

- 25 1. 查聲請人向因財政部提起訴願，並經財政部以109年2月13日台
26 財法字第10813948560號訴願決定書(參附件2)駁回訴願。嗣聲
27 請人向臺北高等行政法院起訴，並經臺北高等行政法院109年
28 度訴字第386號行政判決(參附件3)駁回聲請人之訴。聲請人再
29 向最高行政法院提起上訴，經最高行政法院111年度上字第11

1 號行政裁定(參附件4)駁回聲請人之上訴而告確定，是本件聲
2 請應以最高行政法院111年度上字第11號行政裁定為確定終局
3 判決。

- 4 2. 按憲法訴訟法第59條規定，人民就其依法定程序用盡審級救濟
5 之案件，對於受不利確定終局裁判所適用之法規範或該裁判，
6 認有牴觸憲法者，得聲請憲法法庭為宣告違憲之判決。前項聲
7 請，應於不利確定終局裁判送達後6個月之不變期間內為之。
8 憲法法庭審理規則第60條規定，本法第59條第2項所稱6個月不
9 變期間，自用盡審級救濟之最終裁判送達之翌日起算。聲請人
10 於111年1月22日收受確定終局裁判書，並於111年3月 日提出
11 本聲請書向憲法法庭聲請裁判憲法審查及法規範憲法審查，核
12 屬確定終局裁判送達後6個月不變期間內所為之聲請無訛。

13 (二) 本件聲請人憲法上所保障之財產權遭受不法侵害之事實

- 14 1. 按「人民之生存權、工作權及財產權，應予保障。」憲法第15
15 條定有明文。

16 次按「憲法第十五條關於人民財產權應予保障之規定，旨在
17 確保個人依財產之存續狀態行使其自由使用、收益及處分之
18 權能，並免於遭受公權力或第三人之侵害，俾能實現個人自
19 由、發展人格及維護尊嚴。」釋字第400號、第709號、第732
20 號解釋意旨可資參照。

- 21 2. 經查：

- 22 A. 本件聲請人游韻臻、李昱德前經原處分機關財政部北區國
23 稅局以105年度遺產稅款書暨106年10月31日
24 H3906105100159號遺產稅核定通知書(參附件5)，認定被
25 繼承人李榮光於105年5月14日死亡時，繼承人即聲請人游
26 韻臻(被繼承人之配偶)、李昱德(被繼承人之養子)應繳
27 納之遺產稅核定共計為新臺幣(下同)14,623,732元。嗣
28 聲請人游韻臻、李昱德就原處分中，被繼承人李榮光於死
29 亡前2年所贈與桃園市 區 段 地號土地(下稱系

1 爭土地)部分申請復查，主張系爭土地不應計入遺產，縱認
2 應計入，配偶游韻臻亦得依遺產及贈與稅法第17條主張剩
3 餘財產差額分配。然原處分機關僅就金額誤植追減94,002
4 元，並以108年10月14日北區國稅法二字第1080012815號復
5 查決定書駁回其餘復查申請，另開立108年10月31日案號
6 H3906105100159之105年度遺產稅復查決定應補稅額更正
7 註銷單(參附件6)。嗣聲請人向因財政部提起訴願，經財
8 政部以109年2月13日台財法字第10813948560號訴願決定
9 書駁回訴願。聲請人再向臺北高等行政法院起訴，經臺北
10 高等行政法院109年度訴字第386號行政判決以遺產及贈與
11 稅法第15條第1項、財政部97年1月14日台財稅字第
12 09600410420號函為由，判決駁回聲請人之訴。聲請人再向
13 最高行政法院提起上訴，經最高行政法院111年度上字第11
14 號行政裁定駁回聲請人之上訴而告確定。

15 B. 惟查，臺北高等行政法院109年度訴字第386號行政判決、
16 最高行政法院111年度上字第11號行政裁定認定之依據，無
17 非係依照遺產及贈與稅法第15條第1項之規定，認系爭土地
18 為被繼承人死亡前2年贈與給配偶游韻臻，故應併入遺產總
19 額徵稅，且依照財政部97年1月14日台財稅字第
20 09600410420號函釋(參附件7)，因系爭土地於被繼承人死
21 亡時已非其現存財產，故配偶游韻臻無從就系爭土地主張
22 剩餘財產差額分配請求權，聲請人自須就系爭土地全額繳
23 納遺產稅。然此認定顯不合理，蓋遺產及贈與稅法第15條
24 第1項係以「死亡前二年內」此一人民事前無法預期之時點
25 進行規範，以求達到「避免人民規避遺產稅」之目的，其
26 規範手段無從達到目的，且手段及目的間顯不相等，有違
27 比例原則。而財政部97年1月14日台財稅字第09600410420
28 號函釋內容，顯係增加法律所無之限制，造成系爭土地登
29 記在被繼承人名下時，配偶可以主張剩餘財產差額分配，

1 但登記在配偶名下時，不但要整筆視為遺產課徵遺產稅，
2 配偶還無法主張剩餘遺產分配，令人民須承擔配偶於贈與
3 後二年內過世之高度不確定風險，此函釋顯有違法律保留
4 原則，侵害人民財產權甚鉅。(詳後述)

5 參、確定終局裁判所適用之法規範或該裁判違憲之情形：

6 一、確定終局裁判所適用之法規範抵觸憲法，應受違憲宣告。

7 (一) 確定終局裁判所適用之法規範之名稱及內容

8 1. **遺產及贈與稅法第15條第1項**：「被繼承人死亡前二年內贈與下
9 列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，
10 併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一、被繼承人之配偶。二、
11 被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規
12 定之各順序繼承人。三、前款各順序繼承人之配偶。」

13 確定終局裁判適用上開法規範之情形：本件確定終局裁判即最
14 高行政法院111年上字第11號裁定略以：「…是於立法未變更前，
15 尚無從依解釋限縮遺贈稅法第15條第1項適用範圍。本件既係
16 被繼承人死亡前2年內贈與『被繼承人之配偶』之財產，依遺
17 贈稅法第15條第1項規定，應於被繼承人死亡時，『視為被繼承
18 人之遺產』，併入被繼承人遺產總額，並無須先判定『要有刻
19 意規避遺產稅之意圖』方得適用，原處分尚與租稅法律主義無
20 違，亦符合量能課稅與平等課稅原則，並未過度侵害人民財產
21 權。」為由，駁回聲請人之上訴。而臺北高等行政法院109年
22 訴字第386號判決亦略以：「本院之判斷：一、本件應適用之法
23 條與法理：…(三)遺贈稅法第15條第1項第1款規定：『被繼
24 承人死亡前2年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，
25 視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：一、
26 被繼承人之配偶。』」足見上開法規範確為本件確定終局裁判
27 所適用，為其認定基礎無疑。

28 2. **財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函**：「被繼承人
29 死亡前2年內贈與配偶之財產，依遺產及贈與稅法第15條規定

1 應併入其遺產總額課徵遺產稅，惟依民法第1030條之1規定計
2 算剩餘財產差額分配請求權時，不得列入剩餘財產差額分配請
3 求權範圍。」

4 確定終局裁判適用上開函釋之情形：本件確定終局裁判即最高
5 行政法院111年上字第11號裁定略以：「民法第1030條之1規定
6 之分配請求權，被請求之部分，尚非屬遺產稅之課徵範圍，故
7 可得自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。其立法意旨係為貫徹男
8 女平等原則，故夫妻財產關係消滅時，夫妻剩餘財產較少之一
9 方，得請求將剩餘財產之差額平均分配。惟夫妻之間已贈與他
10 方之財產，已非贈與人之現存財產，自不能算入贈與人之剩餘
11 財產內。且配偶受贈自他方之財產，既為無償取得，依該條第
12 1項第1款規定亦不算入受贈人剩餘財產內，是配偶得主張之剩
13 餘財產差額分配請求權，僅限於法定財產制關係消滅時現存之
14 婚後財產為限。…上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核其
15 上訴理由，無非係重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採
16 之陳詞，或係執其主觀之法律見解，就原審所為論斷或駁斥其
17 主張之理由，泛言論斷矛盾，而非具體表明原判決究竟有如何
18 合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所
19 列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之
20 指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。」為由，認
21 原審判決之認定並無不當，駁回聲請人之上訴。而由原審判決
22 即臺北高等行政法院109年訴字第386號判決內容：「本院之判
23 斷：一、本件應適用之法條與法理：…（六）財政部97年1月14
24 日台財稅字第09600410420號函：『被繼承人死亡前2年內贈與
25 配偶之財產，依遺產及贈與稅法第15條規定應併入其遺產總額
26 課徵遺產稅，惟依民法第1030條之1規定計算剩餘財產差額分
27 配請求權時，不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍。…法務
28 部96年9月17日法律決字第0960029739號函…說明…遺產及贈
29 與稅法第15條有關遺產總額之認定，係基於租稅目的而為特別

1 規定，與民法第1030條之1係就剩餘財產差額分配請求權而為
2 規定者，尚有不同。」核乃執行母法（遺產及贈與稅法第15條）
3 之技術性、細節性行政規定，與立法意旨相符，且未逾越母法
4 之限度，行政機關予以適用，自無違誤。」可知，上開函釋確
5 為本件確定終局裁判所適用，自為其認定基礎無疑。

6 (二) 關於上開法規範牴觸憲法之說明

7 1. 遺產及贈與稅法第15條第1項以「是否為死亡前兩年內贈與」
8 作為是否課徵遺產稅之標準，其手段無助於其立法目的之達成，
9 且手段與欲達成之目的間顯有失衡，與憲法第23條比例原則有
10 違。

11 A. 按「以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人自由、
12 避免緊急危難、維持社會秩序，或增進公共利益所必要者
13 外，不得以法律限制之。」憲法第23條定有明文。

14 次按「系爭規定一既限制人民受憲法保障之性自主權，應
15 符合憲法第23條比例原則，即須符合目的正當性，且該限
16 制有助於目的之達成，又別無其他相同有效達成目的而侵
17 害較小之手段可資運用，而與其所欲維護法益之重要性亦
18 合乎比例之關係。又性自主權與個人之人格有不可分離之
19 關係，是系爭規定一對性自主權之限制，是否合於比例原
20 則，自應受較為嚴格之審查。」、「而立法機關於制定法律
21 時，其內容必須符合憲法第二十三條所定之要件，即須為
22 防止妨礙他人自由，避免緊急危難，維持社會秩序或增進
23 公共利益所必要。對於人身自由之處罰，有多種手段可供
24 適用時，除應選擇其最易於回歸社會營正常生活者外，其
25 處罰程度與所欲達到目的之間，並須具合理適當之關係，
26 俾貫徹現代法治國家保障人身自由之基本原則。」釋字第
27 791號、第471號解釋理由書意旨足資參照。

28 再按「立法者針對特別應予非難之違反行政法上義務行為，
29 為求執法明確，以固定之方式區分違規情節之輕重並據以

1 計算罰鍰金額，而未預留罰鍰之裁量範圍者，或非憲法所
2 不許，惟仍應設適當之調整機制，以避免個案顯然過苛之
3 處罰，始符合憲法第二十三條規定限制人民基本權利應遵
4 守比例原則之意旨。…菸酒稅法第二十一條規定，乃以「瓶」
5 為計算基礎，使超過原專賣價格出售該法施行前專賣之米
6 酒者，每出售一瓶，即處以新臺幣二千元之罰鍰，受處罰
7 者除有行政罰法減免處罰規定之適用者外，行政機關或法
8 院並無綜合個案一切違法情狀以裁量處罰輕重之權限，立
9 法固嚴，揆諸為平穩米酒價格及維持市場供需，其他相關
10 法律並無與菸酒稅法第二十一條規定達成相同立法目的之
11 有效手段，且上開規定之違法行為態樣及法律效果明確，
12 易收遏阻不法之效，是尚屬維護公益之必要措施。但該條
13 規定以單一標準區分違規情節之輕重並據以計算罰鍰金額，
14 如此劃一之處罰方式，於特殊個案情形，難免無法兼顧其
15 實質正義，尤其罰鍰金額有無限擴大之虞，可能造成個案
16 顯然過苛之處罰，致有嚴重侵害人民財產權之不當後果，
17 立法者就此未設適當之調整機制，其對人民受憲法第十五
18 條保障之財產權所為限制，顯不符妥當性而有違憲法第二
19 十三條之比例原則，有關機關應儘速予以修正，並遲於
20 本解釋公布之日起屆滿一年時停止適用。」、「徵收捷運交
21 通事業所必須之土地，屬為興辦交通事業公用之目的；而
22 主管機關辦理毗鄰地區土地之開發，係在有效利用土地資
23 源、促進地區發展並利大眾捷運系統建設經費之取得，固
24 有其公益上之目的。…系爭規定一、二、三以使土地所有
25 權人遭受特別犧牲之方式，徵收非交通事業所必須之土地
26 進行開發，並非達成土地資源有效利用、地區發展並利國
27 家建設經費之取得目的所不得不採之必要手段，且非侵害
28 最小之方式。其許主管機關為土地開發之目的，依法報請
29 徵收非交通事業所必須之土地，於此範圍內，不符憲法第

二十三條之比例原則，與憲法保障人民財產權及居住自由之意旨有違，應自本解釋公布之日起不予適用。」有釋字第641號(參附件8)、第732號解釋理由書(參附件9)意旨可參。

準此以言，立法機關對人民權利限制之手段，應有助於立法目的之達成，且該限制不應以單一標準區分，而應設適當之調整機制，以兼顧實質正義。

B. 經查，

a、參酌遺產及贈與稅法第15條第1項之立法意旨，係在防止被繼承人生前分析財產，規避遺產稅之課徵，故以法律規定被繼承人於死亡前一定期間內贈與特定身分者之財產，於被繼承人死亡時，應視為遺產，課徵遺產稅，此有釋字第622號理由書可參。惟該條立法目的既為防止人民規避遺產稅之課徵，但其限制手段，卻係規範「被繼承人死亡前二年，贈與之財產，一律視為遺產並課徵遺產稅，至於此期間所為之贈與行為是否係基於規避課稅之目的，一概不論。則此以「被繼承人死亡前特定期間」作為區分標準之限制手段，實無助於達成「防止人民避稅」之目的，蓋人民於死亡前二年所為之贈與，難謂均係為避稅所為，而死亡前二年以外之贈與，亦可能係基於避稅所為。是遺產及贈與稅法第15條第1項以特定期間作為是否課稅之區分標準，與人民實際是否有避稅意圖，顯有落差，實無從達成其防止人民避稅之立法目的，而與適當性原則有違。

b、退步而言，縱認此限制方式能夠達到「防止人民避稅」之目的(假設語氣)，然此區分標準不論人民實際上有無避稅意圖，一律限制只要死亡前二年內贈與，均視為遺產並課徵遺產稅，其目的僅為防範特定避稅案件，卻將全部贈與行為不論實際情形為何，均納入規範予以限制，手段顯然過當，實有違比例原則。舉例而言，倘有一被繼承人於生

1 前贈與財產與其配偶，其配偶原可單純獲得贈與之財產，
2 然若被繼承人於贈與財產後二年內突遭意外而過世，該生
3 存配偶反需繳納遺產稅後始獲得該贈與之財產，豈非令人
4 民就事前無法預知之情事，負擔財產上之不利益？「死亡
5 時點」為人民事前所難以預料，可能久病纏身，亦有可能
6 突遭意外過世，系爭規範卻以此無法預知之單一時間點作
7 為課稅與否之標準，更將「無刻意規避遺產稅之單純贈與」
8 與「刻意規避遺產稅之贈與」作齊頭式處理，一律予以課
9 稅，此規範手段亦已違反比例原則，不當侵害人民財產權
10 甚鉅。

11 2. 財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函就「依遺產及
12 贈與稅法第15條規定併入遺產總額課稅者，不得列入剩餘財產
13 差額分配請求範圍」之函釋，已增加法律所無之限制，侵害人
14 民財產權，違反法律保留原則甚明。

15 A. 按「以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人自由、
16 避免緊急危難、維持社會秩序，或增進公共利益所必要者
17 外，不得以法律限制之。」憲法第23條定有明文。

18 次按「憲法所定人民之自由及權利範圍甚廣，凡不妨害社
19 會秩序公共利益者，均受保障。惟並非一切自由及權利均
20 無分軒輊受憲法毫無差別之保障：關於人民身體之自由，
21 憲法第八條規定即較為詳盡，其中內容屬於憲法保留之事
22 項者，縱令立法機關，亦不得制定法律加以限制（參照本
23 院釋字第三九二號解釋理由書），而憲法第七條、第九條至
24 第十八條、第二十一條及第二十二條之各種自由及權利，
25 則於符合憲法第二十三條之條件下，得以法律限制之。至
26 何種事項應以法律直接規範或得委由命令予以規定，與所
27 謂規範密度有關，應視規範對象、內容或法益本身及其所
28 受限制之輕重而容許合理之差異：諸如剝奪人民生命或限
29 制人民身體自由者，必須遵守罪刑法定主義，以制定法律

1 之方式為之；涉及人民其他自由權利之限制者，亦應由法
2 律加以規定，如以法律授權主管機關發布命令為補充規定
3 時，其授權應符合具體明確之原則；若僅屬與執行法律之
4 細節性、技術性次要事項，則得由主管機關發布命令為必
5 要之規範，雖因而對人民產生不便或輕微影響，尚非憲法
6 所不許。又關於給付行政措施，其受法律規範之密度，自
7 較限制人民權益者寬鬆，倘涉及公共利益之重大事項者，
8 應有法律或法律授權之命令為依據之必要，乃屬當然。」

9 「保險醫事服務機構向保險人申報其所提供醫療服務之點
10 數，係行使本於全民健康保險法有關規定所生之公法上請
11 求權，而經保險人審查醫療服務總點數及核算每點費用以
12 核付其費用，其點數具有財產價值，故系爭規定之申報期
13 限即屬公法上請求權之消滅時效期間。是系爭規定就醫療
14 服務點數之申報，逕以命令規定公法上請求權之消滅時效
15 期間，增加法律所無之限制，有違法律保留原則，侵害人
16 民之財產權，與憲法第十五條及第二十三條規定之意旨不
17 符，應不予適用。」有釋字第443號(參附件10)、第723號
18 解釋理由書(參附件11)意旨可資參照。

19 準此以言，涉及人民自由權利之限制者，應由法律加以規
20 定或具體授權，倘行政機關自行增加法律所無之限制，即
21 有違法律保留原則。

22 B. 經查，

23 a、揆諸民法第1030條之1剩餘財產分配請求權之立法理由：

24 「聯合財產關係消滅時，以夫妻雙方剩餘財產之差額，平
25 均分配，方為公平，亦所以貫徹男女平等之原則。例如夫
26 在外工作，或經營企業，妻在家操持家務，教養子女，備
27 極辛勞，使夫得無內顧之憂，專心發展事業，其因此所增
28 加之財產，不能不歸功於妻子之協力，則其剩餘財產，除
29 因繼承或其他無償取得者外，妻自應有平均分配之權利，

1 反之夫妻易地而處，亦然」可知，夫或妻之剩餘財產差額
2 分配請求權，乃立法者就夫或妻對家務、教養子女及婚姻
3 共同生活貢獻所為之法律上評價，婚後增加之財產夫妻均
4 應有平均分配之權利。又遺產及贈與稅法第17條之1第1項
5 亦規定：「被繼承人之配偶依民法第一千零三十條之一規
6 定主張配偶剩餘財產差額分配請求權者，納稅義務人得向
7 稽徵機關申報自遺產總額中扣除。」肯認於計算遺產總額
8 時，應將配偶得主張之平均分配額度予以扣除。是由此揭
9 規範可知，審酌夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活
10 之貢獻，平均分配夫妻婚後財產，並應於遺產總額計算時
11 就此部分一併考量之，方為立法者所肯認之意旨。

12 b、本案一審判決即臺北高等行政法院109年訴字第386號判
13 決雖略以：「財政部97年1月14日台財稅字第09600410420
14 號函…核乃執行母法(遺產及贈與稅法第15條)之技術性、
15 細節性行政規定，與立法意旨相符，且未逾越母法之限度，
16 行政機關予以適用，自無違誤。」等語，認定系爭函釋僅
17 為技術性、細節性行政規定，且未逾越母法限度云云。惟
18 涉及人民其他自由權利之限制者，亦應由法律加以規定，
19 如以法律授權主管機關發布命令為補充規定時，其授權應
20 符合具體明確之原則，有釋字第443號解釋理由書可資參
21 照。參酌遺產及贈與稅法第15條第1項內容：「被繼承人死
22 亡前二年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，
23 視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：
24 一、被繼承人之配偶。二、被繼承人依民法第一千一百三
25 十八條及第一千一百四十條規定之各順序繼承人。三、前
26 款各順序繼承人之配偶。」可知，其中並未就配偶於此情
27 形能否主張剩餘財產分配請求乙節予以規範，亦未授權行
28 政機關得就此部分加以限制。而配偶能否主張剩餘財產差
29 額分配，涉及人民財產權之保障，攸關人民權利甚鉅，行

1 政機關就此部分自行增加法律所無之限制，致人民就其婚
2 後增加之財產喪失平均分配之權利，須按整筆遺產繳納遺
3 產稅，自非僅為執行法律之技術性、細節性規定，而應有
4 法律之明確授權，應予敘明。

5 c、準上可知，夫或妻之剩餘財產差額分配請求權，乃立法者
6 就夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活貢獻所為之法
7 律上評價，婚後增加之財產夫妻均應有平均分配之權利，
8 於核課遺產稅時，亦得就剩餘財產差額分配部分請求扣除。
9 然系爭函釋卻認依遺產及贈與稅法第15條第1項課徵遺產
10 稅時，配偶無從依民法第1030條之1主張剩餘財產差額分
11 配請求權。此種解釋將導致同一筆婚後財產，倘丈夫過世
12 時係登記在丈夫名下，妻子就可以主張剩餘財產分配，扣
13 除一半數額；惟若丈夫過世時係登記在妻子名下，卻要全
14 額視為遺產課徵遺產稅，且妻子不得主張剩餘財產差額分
15 配。此現象殊難謂合理，除抹滅配偶對家務、教養子女及
16 婚姻共同生活貢獻，更令獲贈之配偶須承擔對方於兩年內
17 過世之風險，令其就事前無法預知且不可歸責之情事，負
18 擔財產上之不利益。系爭函釋顯係就遺產稅之核課，增加
19 法律所無之限制，侵害人民之財產權，顯已違反法律保留
20 原則。

21 3. 綜上，遺產及贈與稅法第15條第1項以「是否為死亡前兩年內
22 贈與」作為是否課徵遺產稅之標準，已與憲法第23條比例原則
23 有違；財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函就人民
24 財產權之行使，自行增加法律所無之限制，有違反法律保留原
25 則之情形，二者均應受違憲宣告，以保障人民憲法上權利，至
26 為明確。

27 二、關於確定終局裁判牴觸憲法之說明

28 查本件確定終局判決係適用遺產及贈與稅法第15條第1項
29 規定、財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函作為其認

1 定依據，而前揭法規違反憲法第15條、第23條比例原則及法律
2 保留原則，不當侵害聲請人之財產權，應受違憲宣告，均已如前
3 所述。則本件確定終局裁判因所適用之上開法規，亦應受違憲
4 宣告，並廢棄發回最高行政法院，至為明確。

5 三、綜上所述，遺產及贈與稅法第15條第1項規定、財政部97年1月14
6 日台財稅字第09600410420號函確有違憲之情，侵害人民權利甚
7 鉅。為此，懇請 鈞庭鑒核，賜判決如聲請人之聲明，以保民權，
8 實感德便。

9 **附屬文件之名稱及其件數**

文件編號	文件名稱或內容	備註
附件1	委任狀正本乙份。	
附件2	財政部109年2月13日台財法字第10813948560號訴願決定書影本乙份。	
附件3	臺北高等行政法院109年度訴字第386號判決影本乙份。	
附件4	最高行政法院111年度上字第11號裁定影本乙份。	
附件5	財政部北區國稅局105年度遺產稅款書暨106年10月31日案號H3906105100159號遺產稅核定通知書影本乙份。	
附件6	財政部北區國稅局108年10月14日北區國稅法二字第1080012815號復查決定書及108年10月31日案號H3906105100159之105年度遺產稅復查決定應補稅額更正註銷單影本各乙份。	
附件7	財政部97年1月14日台財稅字第09600410420號函釋檢索資料影本乙份。	
附件8	大法官釋字第641號解釋理由書影本乙份。	
附件9	大法官釋字第732號解釋理由書影本乙份。	
附件10	大法官釋字第443號解釋理由書影本乙份。	
附件11	大法官釋字第723號解釋理由書影本乙份。	

1
2
3
4
5
6
7
8
9

此致

憲法法庭 公鑒

中華民國 111 年 3 月 17 日

具狀人 游韻臻
李昱德
撰狀人 許英傑律師
彭之麟律師
陳亭熹律師