

本號解釋是一個難以理解的解釋，因為聲請人不認為自己憲法上的權利受到限制，大法官也認為聲請人憲法上的權利沒有受到限制，但竟然也可以作成解釋！

不受理決定，最能讓人民知道法律所規定的義務，並沒有侵害到他的基本權，尤其是以欠缺權利保護必要作為理由的不受理決定。合憲解釋雖然也可以達到目的，但是必須符合受理解釋的程序要件，方才有進行實體解釋的可能。本號解釋多數意見的合憲結論，理所當然，因為本件聲請根本沒有憲法保障的基本權受侵害可言，當然沒有憲法上的疑問需要澄清，不受理是唯一正確的決定。勉強受理本件聲請而罔顧基本權理論，將義務扭曲為權利，虛構憲法上的基本權，將一般的法律問題，曲解為憲法的問題，逾越憲法審查權與普通法院審查權的界限，深深傷害大法官正直嚴謹的形象，實不足取，爰提出不同意見書如下。

## 壹、不合法的訴外裁判

### 一、聲請人聲請解釋的客體

本件聲請人聲請解釋的客體包括：(1)79 年 12 月 29 日制

定公布的促進產業升級條例（以下簡稱促產條例）第 16 條第 3 款，公司如轉投資於同條例第 8 條所規定的重要事業，股東因而取得的新發行記名股票，免予計入該股東當年度綜合所得額，股東如為營利事業，免予計入當年度營利事業所得額課稅(亦即公司股東緩課所得稅的優惠)；(2)86 年 9 月 24 日修正發布的促進產業升級條例施行細則（以下簡稱促產條例細則）第 42 條，公司如以未分配盈餘增資轉投資於本條例第 8 條所規定的重要事業，應於公司登記主管機關核准增資後 6 個月內，檢附相關文件，向管轄稽徵機關，就該次增資發放給股東的股票股利，申請免計入股東當年度所得課稅。公司如未能在前項規定期限內檢齊文件，可以在期限屆滿前，敘明理由提出申請，並聲明補送，但應在期限屆滿的次日起 6 個月內補送齊全(亦即公司的租稅協力義務)；(3)同細則第 47 條第 1 項及第 3 項規定，如未依第 42 條的規定向主管機關申請核備或核發證明，不予核發完成證明。未依第 42 條規定期限向管轄機關申報，或未依規定取得主管機關核發的完成證明，由管轄稽徵機關追繳當年度股東所得稅，並自當年度所得稅結算申報屆滿次日起至繳納日止，依郵政儲金匯業局一年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收(亦即公司未履行租稅協力義務的法律效果)。其中促產條例細則第 47 條並非確定終局判決所適用的法令，因此多數意見未加以審理。。

## 二、多數意見虛構聲請人的主張

### （一）故意指鹿為馬

本件聲請人主張公司股東憲法上所保障的財產權因促產條例細則第 42 條及第 47 條逾越促產條例第 16 條第 3 款的授權，遭受法律所未規定的限制，而聲請解釋。聲請人固然是以自己名義聲請解釋，但是所主張的是行政命令逾越母法，而對股東財產權增加法律所未規定的限制，並未有隻字片語提及自己的權利如何受損，顯然並非為自己受憲法所保障的財產權遭限制而聲請解釋。多數意見解釋理由書竟稱「本件聲請人依法以自己名義向主管機關申請緩課，並已以自己名義提起行政及司法救濟，則其認確定終局判決所適用關於緩課優惠程序要件之規定，限制其憲法所保障之財產權利」，多數意見解釋理由書將責任推卸給普通法院，故意曲解聲請人的主張，自行創造解釋客體，自為不合法的訴外裁判，昭昭甚明。

### （二）辨明訴外裁判與法院闡明權

若有聲請人於提出聲請時，未能充分闡明憲法上的權利如何遭受違反憲法意旨的限制或剝奪，本院大法官經常以「未具體指明何種憲法保障之權利遭受侵害」為由，予以不

受理<sup>1</sup>；如果察覺聲請人基本權確有遭受違反憲法意旨的限制或剝奪，縱使聲請人「未能具體指明何種憲法權利遭受侵害」，基於維護基本人權、保護憲法價值的職責，也可能自行闡明憲法基本權意旨，因為不能苛求權利遭受侵害的聲請人，像憲法專家一樣準確論述，這種情形與訴外裁判無涉，屬於一種依職權行使闡明權的情形。但是，如果聲請人既沒有請大法官為他的權利受損主持正義，大法官也認為聲請人的權利並沒有受損，而不需要替聲請人主持正義，卻仍然作成一號解釋告訴聲請人，大法官不會為他主持正義，豈只是多此一舉？根本是不告而理！

### 三、多數意見虛構基本權

為了使本件聲請符合為自己憲法上權利受侵害而聲請的程序要件，多數意見只好進一步積極為聲請人創設並不存在而聲請人也未曾主張的憲法權利。

多數意見認為促產條例第 16 條第 3 款，股東對於配發的股利得緩課個人綜合所得稅或營利事業所得稅的規定，可以促使股東同意公司增資轉投資，而加速公司資本形成，對於公司財務結構、營運及發展有重大影響，亦即影響公司營

---

<sup>1</sup> 例如司法院 94 年 10 月 21 日第 1272 次會議議決不受理案件第 4 案即以聲請人並未具體指明其何種受憲法保障之權利因而遭受侵害，不受理該聲請案。

業自由及財產權，因為，公司財務結構、營運及發展都是構成公司營業自由及財產權的重要內容。多數意見論理謬誤之處至少有三：

(一) 分不清基本權的防禦功能和權利保護功能<sup>2</sup>：

基本權作為一種防禦權，只有在違反憲法原則之下，遭公權力侵害時，才可以主張。憲法保護財產權，也是在於使財產權免於遭受公權力侵害，但並不能根據財產權而要求憲法積極設置增加人民財產的措施。縱使法律沒有建立積極提供人民增加財產的環境，或者在一定條件下提供積極增加財產的措施，也不能認為對人民財產權增加法律上或法律所沒有的限制。多數意見既然認為營業自由作為財產權的內涵，則營業自由的基本權功能自無不同。

促產條例所規定的公司，固然擁有營運及發展的營業自由，它對財產權的使用、收益、處分也會影響公司的財務結構，但是沒有積極鼓勵公司增資、設置各種優惠條件，並不會限制公司的營業自由。憲法保障營業自由，只是不容許設置不合比例原則的負擔或條件來限制公司的營業自由，至於增設優惠條件、激勵公司擴大經營意願，雖然可以擴大公司

---

<sup>2</sup> 許玉秀，刑罰規範的違憲審查標準，收錄於民主、人權、正義—蘇俊雄教授七秩華誕祝壽論文集，2005年，頁402以下。請特別注意註腳121以下所引參考文獻。

的營業自由，促進社會經濟發展，但已超越憲法基本保護義務範圍，並不是憲法必須積極保護的權利，不特別保護這種擴大的營業自由，當然也談不上對憲法所保障的財產權有何重大影響。

## （二）不當連結公司增資權利與公司租稅協力義務

公司當然應該享有增資的營業自由，法律也可以在符合憲法意旨之下，設置增資條件，限制增資營業自由，但本件聲請並不涉及公司增資自由被限制的問題，因為，縱使獎勵增資的條件不夠優惠，也不會影響公司的增資營業自由。促產條例細則第 42 條的規定，課予公司租稅協力義務，雖然成為實現促產條例第 16 條第 3 款給予股東課稅優惠的前提，但終究不是積極限制公司增資自由的規定。

公司依法能否增資，並不以公司是否履行為股東申請緩課的租稅協力義務為條件。履行這種租稅協力義務的時間限制如果真不符合法律意旨，也只是可能降低獎勵效果，並不必然遏阻股東增資的意願，更不必然妨害增資的可能性，因為決定增資意願的根本因素，是公司財務計畫的完備與否、公司經營階層的經營績效是否有說服力，何況股東股利雖有緩課優惠，股東也可以選擇不接受該種優惠，多數意見

認為租稅協力義務的不及履行，如果導致股東喪失股利緩課優惠，會影響股東的增資意願，進而對公司營業自由以及財產權的影響重大，完全誇大其詞，脫離現實。

再者，多數意見解釋理由書既然認為因增資而配予股東的股票股利是否應該依法緩課所得稅，應由主管機關核實認定，換言之，股東股利是否會獲得緩課的優惠，並不確定，主管機關還有准駁的權限，則促產條例第 16 條第 3 款的所謂優惠，對於股東同意公司增資的誘因更是顯然十分有限，憑空論斷股利緩課優惠及公司租稅協力義務對公司的財務結構、營運以及發展有重大影響，毫無說服力。多數意見解釋理由書從營業自由及財產權論述促產條例第 16 條第 3 款的規定，完全是不當連結。

### （三）自我矛盾地提升租稅協力義務的位階

多數意見既然認為藉由課予公司租稅協力義務，將使股東獲得緩課稅捐的優惠，進而促使股東同意公司增資轉投資，加速公司資本形成，對於公司財務結構、營運及發展有重大影響，則租稅協力義務已不再是一個輔助性的義務，相反地，租稅協力義務應該是一個會直接影響財產權的義務。依此而論，租稅協力義務豈不是應該由法律明文規定，豈能只規定於施行細則當中？例如彭鳳至大法官、徐壁湖大法官

協同意見書所舉德國聯邦憲法法院 1967 年 11 月 29 日判決 (BVerfGE 22, 380, 384) 所謂的私人服公役義務，都是法律所規定的義務。多數意見的合憲論述明顯前後矛盾。

#### 四、欠缺權利保護必要

正如同多數意見所稱，促產條例細則第 42 條，是為了執行母法第 16 條第 3 款所為的必要規定，該規定純粹只是課予公司租稅協力義務而已，對於未依規定於期限內完成申報的法律效果，並未有任何規定，假若公司未於 6 個月期限內申請或是延展申請期限內完成補件，對於公司本身，並不會產生任何不利益的法律效果，公司基本權何至於有受限制的疑慮？多數意見刻意不提促產條例細則第 47 條，避免論述股東緩課優惠的權利保護必要性，其實如果沒有規定在促產條例第 47 條使股東喪失緩課優惠的效果，根本看不出來公司未盡租稅協力義務的法律效果，迴避促產條例第 47 條，正好無法對公司有何權利保護必要自圓其說。

然而縱使公司未盡租稅協力義務，導致股東喪失股利緩課優惠，也只是公司與股東之間可能發生的一般私法上的損害賠償問題，不是憲法所要處理的保護基本權的問題。

多數意見解釋理由書對於租稅協力義務與營業自由及財產權的論述，只有結論，沒有說理，而即使將公司租稅協力義務牽附為私人的公役義務，並將與營業自由及財產權的關係說得天花亂墜，也與本件聲請毫無關係，就聲請人本身



而言，本件聲請，根本沒有基本權受侵害與否的問題，沒有受理解釋的餘地。

## 貳、針對聲請人主張應進行的審理程序

### 一、股東權利保護必要與訴訟擔當必要性密不可分

本件聲請人主張為公司股東的財產權受限制而聲請解釋，是為了他人權利受侵害而聲請解釋，根據聲請人的主張，聲請人本身並未具備權利保護必要，則如果決定受理，除了必須審查股東的實體權利確有保護必要之外，還必須審查為他人利益而成為聲請程序當事人的程序合法性，也就是應該審查聲請人能否為公司股東擔當訴訟。司法院大法官審理案件法（以下簡稱審理案件法）對於一般人民聲請的案件，並沒有訴訟擔當的規定，因此為股東權利而聲請，必須考慮在憲法訴訟上，是否有創設訴訟擔當的必要。換言之，是否依聲請人主張而受理本件聲請，股東權利有無保護必要與訴訟擔當是必須同時解決的問題。

### 二、股東權利保護必要性

對於股東而言，股利緩課所得稅的優惠，固然是增加財務規劃空間、減少對財產權行使自由的限制，但實際上，並不必然絕對有利於股東，或造成股東財產上的損害。雖然如

此，保護財產權，原本不在確保人民財產的增加，因為財產的自由使用、收益、處分並不必然導致財產增加，也可能導致財產減少，對於財產自由的保障，是基於實現人格發展自由所必要（釋字第五八號解釋參照），不能因為股東股利緩課稅負不必然增加財產利益，因為公司怠忽申請緩課而失去股利緩課的優惠，不必然使股東財產有所損失，即認為與股東財產權無關。因此，為股東的緩課稅負利益而有所主張，並非完全欠缺權利保護必要。但是，如果縱使公司履行租稅協力義務，股東股利也未必能獲得緩課優惠，如果緩課的優惠，可能不盡然有利股東的財務規劃而遭放棄，如果股東喪失緩課股利所得稅的優惠，對股東財產的增加或減少完全沒有必然的影響，則看不出來公司的租稅協力義務，對於股東財產權行使自由有值得關切的限制，公司未盡租稅協力義務所導致的緩課優惠喪失，與股東財產權的限制顯然只有十分微弱的連結關係，權利保護價值甚為輕微。

### 三、擔當訴訟

為他人利益而有所主張，或者發生在有共同利害關係人之間，或者發生在公益訴訟案例<sup>3</sup>。本件聲請人的租稅協力義

---

<sup>3</sup> 例如民法第 242 條規定的債權人行使代位權、公寓大廈管理條例第 38 條規定的公寓大廈管理委員會訴訟、消費者保護法第 50 條規定的消保訴訟、民事訴訟法第 41 條規定的選定當事人制度

務與股東股利緩課優惠有直接關連，因為聲請人履行租稅協力義務，股東方能享受股利緩課稅負的優惠。但是依照現行審理案件法，並無為他人權利而聲請解釋的相關規定，如果受理本件聲請，必須創設審理案件法所未規定的訴訟擔當制度。

就憲法訴訟的本質而言，具體規範審查及抽象規範審查基本上都可以看作是一種擔當訴訟，因為都是為了他人利益而聲請解釋。至於一般人民聲請解釋，審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款規定，則以聲請人憲法上所保障的權利遭受不法侵害為必要。雖然現行審理案件法沒有為一般人民利益聲請的訴訟擔當規定，但面對有共同利害關係人的情形，並沒有任何憲法原則禁止創設訴訟擔當的制度，以一般法律上對法定訴訟擔當與任意訴訟擔當的法理，不能證立憲法訴訟上不容許創設訴訟擔當的制度。而且憲法訴訟與通常訴訟程序保護功能的區別，前者主要在於保護憲法的客觀秩序，而不在於保障主觀權利，後者則在於保障主觀權利。如果保護主觀權利的訴訟程序都可以容許訴訟擔當制度存在，保護客觀秩序的憲法訴訟更無不容許訴訟擔當之理。憲法訴訟與通常訴

---

民事訴訟法第 44 條之 3 規定的公益法人為特定團體提起不作為訴訟等。可參考陳榮宗、林慶苗，民事訴訟法(上)，2005 年，頁 162-167、208-216、233-237；陳計男，民事訴訟法論(上)，2004 年，頁 100-105、181-201；姚瑞光，民事訴訟法論，2004 年，頁 93-96、130-137。

訟程序的主要區隔在於抽象與具體規範審查，而不在於一般人民聲請解釋的類型。因此許宗力大法官、曾有田大法官、余雪明大法官與林子儀大法官協同意見書所認同的為他人聲請解釋的類型，本席予以贊同。

然而由於本件聲請中，股東基本權與促產條例第 16 條第 3 款及促產條例細則第 42 條的連結關係尚屬薄弱，為了一個基本權的侵害並不明顯的案例，在現行法之外特別創設訴訟擔當的法制，並沒有堅強的說服力。而在沒有創設訴訟擔當的合法性以前，本件聲請即不合法，因此針對聲請人的主張而言，為股東的權利而聲請，亦不能受理。

## 參、結論

如果認為主張股東的權利受侵害而受理解釋，過於牽強；為了連聲請人自己都知道他本身欠缺權利保護必要的事實，而受理解釋，則屬扭曲。

釋憲機關為規範審查進行憲法論述時，雖然不必受限於聲請人的主張，但是致力突破憲法原理的論述，尤其是深化基本權的論述，在有基本權或憲法原則受傷害而竟遭到忽略時，才顯現其必要，例如本院釋字第 576 號、第 582 號及第

603 號解釋。本號解釋多數意見則是在沒有基本權遭受侵害的情況下，超越基本權防禦功能，對基本權保護界限以外而屬於一般法律權利義務關係的案件，大張旗鼓對於一般法律關係，進行論述矛盾、牽強附會的憲法解釋，毫無必要地擴張對普通法院裁判的審查權限，非但不能保護憲法，蓄意想像超越憲法保護功能以外的基本權，更是陷憲法於不義。

社會上的抹黑哲學，每每是敢說出來就算話，多說幾次就變成真理，大法官身負護憲重責大任，豈可學步歪風，抹黑憲法？爰提出不同意見書如上。