

論我國絕對法律保留實踐的崩潰情形

我不是高歌，只是重溫舊夢——胡適〈舊夢〉

姚其聖*

壹、問題提出

法律保留原則的具體化問題，司法院大法官釋字第443號建立了層級化保留體系，是「與所謂規範密度有關，應視規範對象、內容或法益本身及其所受限制之輕重而容許合理之差別待遇」，依此而建立四個不同的層級化法律保留體系；其第二層級稱「絕對法律保留」，在這一個層級法律保留下的規範事項，必須以法律親自定之不得委由行政命令補充之事項，又稱國會保留，屢被形容為「加強型」的法律保留，也就是進一步強化成「禁止授權，必須親下決定」的法律保留¹，是不折不扣憲法層次的要求，非僅立法政策上之建議而已²。

從法治國體的個別要素言：絕對法律保留就是憲法上保留給立法權的權力，其他機關

不得加以侵犯的空間（又稱：權力保留）³。問題是，憲法到底保留給立法權多少權力空間，這些權力空間的具體事項為何？是本文所要研究解決的。然而，本文研究的重點，不在開發哪些空間的哪些事項為憲法保留給立法權的，而是在守成、反省與檢討：絕對法律保留在我國釋憲實務及行政法院的實踐情形；以及遭破壞的情形⁴。

貳、解嚴前已確立之原則遭破壞的情形

前大法官吳庚教授認為，行政命令不得有科處沒入、罰鍰等裁罰性之規定；及屬於憲法第19條租稅法律主義的基本權保障範圍。這兩個事項，是解嚴前已經確認的絕對法律保留事項⁵。戒嚴時及解嚴後的一段時間，司

* 本文作者係東海大學法學博士，靜宜大學法律系助理教授

註1：許宗力（1992），〈論法律保留〉，收於氏著，《法與國家權力》，第196頁，三民書局。

註2：許宗力，前揭註1，第198頁。

註3：Philip kunig著，盛子龍譯（2010），〈法治國〉，收錄於《德國聯邦憲法法院——五十週年紀念論文集》（下冊），第471頁，聯經出版事業股份有限公司。

註4：本文認為，要把這個問題講清楚，必須釐清兩個問題：一是絕對法律保留的空間，究何所指？二是進一步的指出，該立法權所保留空間內的具體事項。而這個問題的解決不是一萬二千字規模的論文所能講清楚、說明白的。

註5：吳庚（2016），《行政法之理論與實用》，增訂14版，第101、102頁，三民書局。

法院大法官及行政法院對上開兩個絕對法律保留事項，相當堅持採嚴格審查態度，但越往後面表現則越令人失望。茲就大法官及行政法院，自毀長城破壞經過情形說明如下：

一、裁罰性處分的法律效果，不得以命令訂之

（一）戒嚴時期的堅持與貫徹

戒嚴時期司法機關，對裁罰性處分的法律效果，所持之態度為：「行政命令不得有科處沒入、罰鍰等裁罰性之規定。科處沒入或罰鍰應以法律為之，否則即屬違背法律保留原則，命令定有沒入處分或罰鍰者，行政法院常予拒絕適用⁶。」是認裁罰性處分之法律效果應屬絕對法律保留之事項。

戒嚴時期司法院大法官貫徹絕對法律保留原則精神，最透徹的另有兩號相互輝映的解釋：

首見於司法院大法官釋字第16號解釋謂：「強制執行法施行後，強制執行僅得由法院為之。行政官署依法科處之罰鍰，除依法移送法院辦理外，不得逕就抗不繳納者之財產而為強制執行。」這一號解釋，明白宣示，當時（民國40年代）之法制，並無授權行政機關亦有對人民強制執行之權，故行政機關本身無權逕就抗拒不繳納罰鍰之人民財產強制執行。

次見於司法院大法官釋字第35號解釋。這號解釋的產生，是因行政機關依上開司法院

大法官釋字第16號意旨，將抗繳罰鍰之人民，移送法院民事執行處強制執行，司法院大法官釋字第35號解釋又說：「對人民財產為強制執行，非有強制執行法第4條所列之執行名義，不得為之。行政機關依法科處罰鍰之公文書，如法律定有送由法院強制執行或得移送法院辦理者，自得認為同法第4條第6款所規定之執行名義，否則不能逕據以為強制執行。」是認為行政機關科處之罰鍰，是否可以移送民事執行處辦理強制執行，必須行政機關科處人民罰鍰依據之法律，有明文規定可以移送法院強制執行之規定，才符合強制執行法第4條第6款規定：「其他依法律之規定，得為強制執行名義者。」以命令規定者，無本款規定之適用⁷。民事強制執行法第4條第1項規定，採執行名義法定原則，得為執行名義者，以法律列舉規定者為限，不得依類推解釋，擴張法律所定執行名義之種類⁸。

綜合吳庚教授書上揭所言的戒嚴時期司法機關採嚴格審查態度（務必翻書看！）及司法院大法官釋字第16號及第35號解釋，戒嚴時期的大法官與行政法院，對裁罰性處分的法律效果及執行名義法定原則，為絕對法律保留的堅持令人動容。哲人雖已遠，典型在夙昔。

（二）解嚴後更進一步的態度

民國76年政府宣布解嚴後，對裁罰性處分的法律效果屬絕對法律保留的堅持態度，開山之作，應屬司法院大法官釋字第313號解釋：

註6：吳庚，前揭註5，第101頁。請務必閱讀書中所引用之行政法院判決。

註7：楊與齡（2005），《強制執行法論》，修訂版，第98頁，三民書局。

註8：張登科（2012），《強制執行法》，修訂版，第37頁，三民書局。

對人民違反行政法上義務之行為科處罰鍰，涉及人民權利之限制，其處罰之構成要件及數額，應由法律定之。**若法律就其構成要件**，授權以命令為補充規定者，授權之內容及範圍應具體明確，然後據以發布命令，始符憲法第23條以法律限制人民權利之意旨。

上開解釋文明示：僅構成要件有在授權明確性前提下，委由行政機關發布行政命令補充規定之餘地。依「明示其一，排除其餘」之法理，法律效果（解釋文稱「數額」），即不許之。繼之則又有司法院大法官釋字第394號解釋謂：

對於人民違反行政法上義務之行為科處裁罰性之行政處分，涉及人民權利之限制，其處罰之構成要件及法律效果，應由法律定之。**若法律就其構成要件**，授權以命令為補充規定者，授權之內容及範圍應具體明確，然後據以發布命令，始符憲法第23條以法律限制人民權利之意旨，本院釋字第313號解釋可資參照。

前揭兩號司法院大法官解釋的歷史價值在確認：（一）裁罰性處分之法律效果，屬絕對法律保留的範圍，立法者有親自立法的義務，不容授權行政機關以命令為之，縱使在法律授權明確下，亦為不許。（二）裁罰性處分的構成要件，則屬相對法律保留的範疇，立法機關可以親力自為；也可以在法律授權明確性下，委由行政機關以命令為之。

這是解嚴後民國76年至85年1月5日前的狀況。

（三）解嚴後大崩潰的開始

大崩潰的開始；起於民國85年5月作成的司法院大法官釋字第402號解釋謂：

對人民違反行政法上義務之行為予以裁罰性之行政處分，涉及人民權利之限制，**其處分之構成要件與法律效果**，應由法律定之，法律雖得授權以命令為補充規定，惟授權之目的、範圍及內容必須具體明確，然後據以發布命令，方符憲法第23條之意旨。

這號解釋雖然宣告，財政部於中華民國82年11月4日依據保險法第177條規定：「代理人、經紀人、公證人及保險業務員管理規則，由財政部另訂之。」的授權，修正發布之保險代理人經紀人公證人管理規則第48條第1項第11款規定，有關裁罰性行政處分之警告、停止執行業務或撤銷其執業證書等處分，欠缺法律明確授權而違憲。但將處分之構成要件與法律效果併舉，顯是認兩者均得在法律授權明確性下，委由行政機關以命令為之。

就是從這一號解釋開始，裁罰性行政處分的法律效果，也可在法律授權明確性下，委由行政機關以法規命令為之；使得裁罰性行政處分的法律效果，淪為相對法律保留的領域。

接下來的是，民國74年11月20日修正公布之廢棄物清理法第21條規定，公、民營廢棄物清除、處理機構管理輔導辦法及專業技術人員之資格，由中央主管機關定之。行政院環境保護署依據前開授權於86年11月19日訂定發布之公民營廢棄物清除處理機構管理輔導辦法（已廢止），其第31條第1款規定，有

裁罰性質之撤銷清除、處理技術員合格證書的處分。是否有違法律授權明確原則？

民國95年6月16日司法院大法官釋字第612號解釋謂：公民營廢棄物清除處理機構管理輔導辦法第31條第1款規定，並未逾越前開廢棄物清理法第21條之授權範圍。也是很明顯將裁罰性處分的法律效果，解為屬相對法律保留的領域⁹。

裁罰性處分的法律效果徹底從絕對法律保留崩潰，不知伊於胡底的事例是：依全民健康保險法第66條第1項規定：「醫事服務機構得申請保險人同意特約為保險醫事服務機構，得申請特約為保險醫事服務機構之醫事服務機構種類與申請特約之資格、程序、審查基準、不予特約之條件、違約之處理及其他有關事項之辦法，由主管機關定之。」的授權所訂定之全民健康保險醫事服務機構特

約及管理辦法（下稱：特約管理辦法）第37條第1項第1款規定：「保險醫事服務機構有下列情事之一者，以保險人公告各該分區總額最近一季確認之平均點值計算，扣減其申報之相關醫療費用之10倍金額：一、未依處方箋、病歷或其他紀錄之記載提供醫事服務。…（下略）…。」是否有違法律授權明確原則？

對此問題，作成於民國106年10月6日的司法院大法官釋字第753號解釋認為：上開特約管理辦法第37條第1項第1款至第6款規定違約之構成要件，而該當違約構成要件，扣減其申報之相關醫療費用之10倍金額則屬法律效果，均未逾越母法之授權範圍，與法律保留原則尚無不符。又是明顯將裁罰性處分的法律效果，認屬相對法律保留範圍的事例。

為什麼上文說，司法院大法官釋字第753號

註9：這號解釋，有一個特別需要記載的釋憲史事，有待法制史日後評判。事實經過略以：行為時之廢棄物清理法第21條規定：「前條公、民營廢棄物清除、處理機構管理輔導辦法及專業技術人員之資格，由中央主管機關定之。」（於民國90年10月24日廢止）行政院環保署依此概括授權規定，訂定公民營廢棄物清除處理機關輔導辦法（已於民國91年10月9日廢止）第31條第1項第1款規定：清除、處理技術員因其所受僱之清除、處理機構違法或不當營運，致污染環境或危害人體健康，情節重大者，主管機關應撤銷其合格證書，係指廢棄物清除、處理機構有導致重大污染環境或危害人體健康之違法或不當營運情形，而在清除、處理技術員執行職務之範圍內者，主管機關應撤銷清除、處理技術員合格證書。這個規定有兩個爭議：（一）以命令訂定撤銷清除、處理技術員合格證書之裁罰性處分之法律效果。（二）以命令訂定使清除、處理技術員，因清除、處理機構違法或不當營運，而遭受撤銷合格證書之裁罰性處分之法律效果——因他人行為受裁罰性處分。

於民國90年10月24日廢止上開廢棄物清理法21條之同時，增列廢棄物清理法第44條規定：「第28條第2項至第5項、第42條專業技術人員之資格、合格證書取得、訓練、廢止及其他應遵行事項之管理辦法，由中央主管機關會同中央目的事業主管機關定之。」該條之立法理由載明：「配合行政程序法之規定，有關限制人民之權利或課以人民義務或規定其他重要事項者，需有法律明文授權，且其授權之目的、內容及範圍應具體明確，爰增訂廢棄物清除、處理技術人員管理之法源依據。」由這個立法理由可知，行政部門針對廢止前之廢棄物清理法第21條規定，自認有違法律授權明確性，立馬改正。然而，作成於民國95年6月16日之司法院大法官釋字第612號解釋，竟認為在民國90年10月24日廢止之廢棄物清理法第21條規定，無為法律授權明確性。這種，對法律授權明確性認定所採之標準與態度，司法機關竟比行政機關猶為寬鬆，印證法律保留在我國司法實踐的潰敗與破產。

解釋是絕對法律保留的徹底崩潰，不知伊於胡底呢？理由有四：

第一，全民健康保險局與醫事服務特約醫療機構間之法律關係，依司法院大法官第553號解釋屬行政契約。在行政契約之下，豈有容行政機關不經契約相對人同意，單方面訂定處罰條款規定之餘地？以法律授權明確性為藉口，侵入行政契約法律關係之範疇，是對行政契約法制的全面破壞，使平等的行政契約法律關係向權力的一方傾斜。

第二，行政契約雖屬低密度法律保留的行政行為領域，但不意謂著行政機關就可以毫無限制；與人民簽訂破壞契約本質的條款（行政程序法第146條是例外請參照）；法律更不可有授權行政機關可以不顧當事人意願，單方面訂定行政命令作為處罰相對人之依據。

第三，法律保留主要適用的對象是針對不利益的行政處分而設，要求行政機關作成不利益的行政處分，應有法律或法律授權明確性之命令為依據，所作成之不利益行政處分的合法性，方屬無疑。而今司法院大法官釋字第753號解釋，又認在行政契約領域只要有法律明確授權；就一樣可以由行政機關片面

訂定法規命令以拘束相對人，簡直是將行政處分與行政契約——這兩個性質不同的行政行為為等同視之¹⁰。

第四，法律保留主要目的是要劃分行政與立法兩權之權力分配；用法律或法律明確授權之法規命令，限制行政權力之發動，使人民對國家權力之行使有可預見性，在國家單方面的高權行政領域內適用，有其正當性。但在基於雙方自由平等的行政契約領域內，容由契約當事人一方的行政機關，藉法律保留之名單方面的訂定裁罰性條款，處罰契約的相對人，誠不可思議。

二、屬於租稅法律主義事項，不得以命令訂之

租稅法律主義可謂法律保留中「高密度」之部分，大法官多採嚴格審查之立場¹¹。問題是：怎麼個「高密度」法？這個問題，要從憲法基本權的保障範圍著手；並認侵入憲法基本權保障範圍（有稱：基本權利構成要件¹²）內的國家行為，係屬絕對法律保留事項，才能得到令人甘服的說理。

（一）什麼是憲法基本權的保障範圍

憲法關於人民之基本權利之規定通常僅為

註10：以司法院大法官釋字第753號解釋所爭議之事實，法制上應如何設計，合法性方屬無疑呢？本文認為：（一）應將全民健康保險醫事服務機構特約及管理辦法第37條第1項規定，有關「扣減其申報之相關醫療費用之10倍金額」部分，改定於雙方所簽定之醫事服務契約之中。（二）另有關特約管理辦法第37條第1項第1款至第6款規定之構成要件部分，則在雙方雙方所簽定之醫事服務契約中，明定由健保署另行訂定公告周知，各醫療院所若有不服應於公告之日起一個月內聲明異議，此項爭議在契約中明定交付仲裁，同時也在契約中明定仲裁期間各醫療院所；仍願遵守健保署所定之構成要件，待仲裁結果後如有侵害特約醫療院所之權益，健保署應負損害賠償之責任。

註11：吳庚，前揭註5，第102頁。

註12：李建良（2003），〈基本權利理論體系之構成及其思考層次〉，收於氏著，《憲法理論與實踐》（一），2版，第73頁，學林文化事業有限公司。吳庚（2003），《憲法理論與政府體制》，第115頁註99，三民書局。

原則 (Prinzip) 之宣示，而欠缺具體之規制 (Regel) 此種情形以我國憲法最為顯著，現行憲法第2章第10條以下，均祇宣稱人民有何種權利，至於各該權利之範圍為何？其涵蓋之構成事項，究何所指？蓋付闕如¹³。因此，釋憲者必須先確定具體個案之事實究竟屬那一個基本權利的保障範圍，也就是應先分析個別基本權所保障的內涵，然後在對比具體案件的事實是否已涉及該人權條款的內涵 (人權條款的涵攝)¹⁴。

所以說，劃定基本權保障範圍，就是要將抽象的基本權條款具體化。只有將抽象的基

本權保障範圍具體化後，才能適用到具體爭議的個案。換句話說，劃定基本權保障範圍的理由，其實很簡單，就是要尋找法律違憲審查的大前提。茲以司法院大法官釋字第706號解釋，所建立之憲法第19條租稅法律主義之基本權保障範圍，用司法院大法官釋字第167號解釋的案例事實，同時以法學的三段論法來理解，簡表如下：

由上述可知，憲法基本權的保障範圍，是憲法解釋的結果，並非屬立法權之權限。蓋就憲法的觀點以言，法律本身是基本權之規範對象，而非基本權之內涵，若不如此解

大前提	判斷基準 (憲法)	基本權保障範圍	憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之 (司法院大法官釋字第706號解釋)。
小前提	判斷對象 (法律或命令)	契稅條例第2條規定	不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權者，均應申報繳納契稅。但在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅。
		財政部62年台財稅字第35869號函釋 (下稱：系爭函釋)	按契稅係行為稅，不動產一經移轉，納稅義務即已發生，並不以是否依法登記取得為要件，復按公司改組由有限公司變更為股份有限公司，依公司法107條及第77條準用合併規定，原有限公司因變更組織而消滅，應為辦理解散登記，其權利義務，由變更後新設立股份有限公司承受，自應依法核課契稅……。
結論	判斷結論 (違憲?)	侵入基本權保障範圍，欠缺法律規定	契稅條例第2條列舉規定買賣等六種行為，作為租稅課徵之客體；並無公司變更組織行為之規定。因此，系爭函釋將公司變更組織將納入契稅之課徵對象，侵入稅捐法定主義之基本權保障範圍；而無法律依據，違反法律保留原則。

註13：司法院釋字第414號解釋，吳庚、蘇俊雄及城仲模等三位大法官部分不同意見書。收於《司法院大法官解釋續編(八)》(2009)，第579頁，司法院印行。

註14：姚立明(2005)，〈從人權條款保障範圍論人權條款的解——兼論基本權的領域概念〉，收於徐正茂張道義主編，《憲法與社會(第一屆西子灣公法學研討會論文集)》，國立中山大學，第8頁。

釋，則易使基本權之保障受到立法者之支配，而使憲法對法律之規範效力有所減損¹⁵。故在釋憲者所解釋的基本權保障範圍，對立法者產生兩個誡命：一是積極面，立法者有進一步以立法具體化的義務；二是消極面，立法者即不得輕易授權由行政機關以法規命令為之。租稅法律主義可謂法律保留中「高密度」之部分，原因在此——這是從基本權重要性衡量的標準所得的結論。另外，稅捐之徵收，對基本權之侵害具持續性、普遍性、影響程度廣大——這是從公共事務重要性的標準所得的結論¹⁶。

那麼，密度高要到什麼程度呢？是否容有在法律授權明確性下，由行政機關以命令為之的空間呢？本文認為：密度應高到命令幾近無存在的空間；法律授權明確性的程度；要明確到像數字般清楚的程度，且又要有充分的授權理由¹⁷。是在上開司法院大法官釋字706號解釋，所確認之稅捐基本權保障範圍之事項，應只有「稅率」及「納稅期間」部分才有授權明確性之存在，而屬相對的法律保留範圍。例如：加值型及非加值型營業稅法第10條規定：「營業稅稅率，除本法另有規定外，最低不得少於5%，最高不得超過10%；其徵收率，由行政院定之。」再如：房屋稅條例第12條第1項規定：「房屋稅每年徵收一次，其開徵日期由省（市）政府定之。」

至於，其餘之租稅法律主義下之基本權保障範圍，例如：租稅主體、租稅客體、稅基、納稅方法等；涉及人民納稅負擔之事項，則屬絕對法律保留之範圍。另要強調的是，租稅法律主義下之基本權保障範圍，司法院大法官歷年來建立之保障範圍是屬「例示」性質，不排除其他涉及人民納稅負擔事項，也應納入保障範圍。

（二）行政法院實踐的情形

行政法院對租稅法律主義之實踐，或基於錯誤之認知，或未能細查毫末，導致司法院大法官頻頻以解釋加以匡正。茲僅舉最高法院104年4月份第2次庭長法官聯席會議，所涉及之案例事實為例，說明如下：

1. 法律問題

臺北市政府於民國100年1月24日修正公告之「臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點」（下稱系爭作業要點）第15點第1項：「房屋為鋼筋混凝土以上構造等級，經逐棟認定具有下列八項標準，為高級住宅，其房屋構造標準單價按該棟房屋坐落地點之街路等級調整率加成核計：（一）獨棟建築（二）外觀豪華（三）地段絕佳（四）景觀甚好（五）每層戶少（六）戶戶車位（七）保全嚴密（八）管理週全」，是否逾越房屋稅條例第11條第1項所定，不動產評價委員會據以評定房屋標準價格事項之範圍，違反法律保留原則及租稅法定主義而無效？

註15：李建良，前揭註12，第79頁。

註16：許宗力，前揭註1，第187、189頁。

註17：關於法規命令容許其存在的理由有：一、減輕國會負擔。二、適應社會進步。三、可以因地制宜。請參陳新民（2015），《行政法學總論》，新9版，第254頁，三民書局。若不具備上開三的理由，立法機關仍不得藉口法律明確授權性；而怠忽立法職責。

2.庭長法官聯席會議結論

上開最高法院104年4月份第2次庭長法官聯席會議決議¹⁸（下稱：系爭決議）採甲說，認系爭作業要點第15點第1項規定，無違法律保留原則及租稅法定主義。茲逐段摘要甲說重點，並評論如下（讀者務必對照全文）：

在我國之租稅法律主義，並非採用較嚴格之「國會保留」，而是承認得以法律授權之法規命令定之，採取「法律保留」的立場。又關於法律授權之方式，則承認以「概括授權」訂定法規命令，至於其有無超越法律授權，則認為應依法律整體規範意旨「綜合判斷」之。

這一段論述，可以說徹底顛覆租稅法律主義屬「高密度」的法律保留領域，戒嚴時期司法機關尚採嚴格審查之態度。奈何，解嚴之後的今天竟採如此寬鬆的審查態度？使租稅法律主義的憲法基本權保障領域，遊走於絕對法律保留（國會保留）與相對法律保留之間；使立法權掌控決定租稅法律主義的憲法基本權保障範圍，應歸屬的層級——絕對法律保留或相對法律保留。

此外，我國法律授權之方式，何時承認可以「概括授權」訂定法規命令？又概括授權之法律條文，授權之母法本身即屬空白授權，未對授權之目的、內容及範圍有任何指

示，何以能依法律整體規範意旨「綜合判斷」；其有無超越法律授權之母法呢？

接下來，系爭決議甲說的內容要旨是（讀者務必對照全文）：

我國房屋稅的稅基係「房屋現值」（房屋稅條例第5條參照），房屋現值之計算，則係依房屋稅條例第11條第1項規定，房屋標準價格係「由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。」在上開法定事項範圍之內，如何調配各種價格因素，評定其房屋標準價格，以符「量能課稅」之規範意旨，或是區分房屋之類型級別，依相關價格因素評定各別房屋標準價格，以便於「稽徵經濟」及「量能課稅」之達成，依法律保留原則「層級化」之理論，核屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管機關發布命令為必要之規範。系爭作業要點第15點第1項，乃臺北市政府不動產評價委員會，在房屋稅條例第11條第1項評定房屋標準價格之房屋種類

註18：這個決議所涉及的問題，同時成為104年律師第2試的考試題目。（一）A市政府（即指台北市政府）訂定「A市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點」第15點第1項之規定，據以評定房屋標準價格，是否違反法律保留原則？我國實務上就此有何不同見解？請分析說明之。（30分）

（二）在某甲所提起之行政訴訟中，行政法院對於A市不動產評價委員會依據「A市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點」第15點第1項所定之標準價格加以審查時，其審查密度如何？應注意那些事項？請說明之。（20分）

等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等法定價格因素的範圍之內，考量臺北市的實際情形，制定房屋類型級別之判別標準，按房屋質量是否明顯高於一般情形，區分高級住宅及一般住宅，並於法定事項及合理之範圍內，依相關價格因素分別評定其房屋標準價格，以符合量能課稅及稽徵經濟等規範意旨，**未超出房屋稅條例第11條第1項規定授權之範圍。**

這一段決議內容，對法律的解釋則有如下之誤解：

第一，系爭作業要點第15點第1項，核其性質是屬行政程序法第159條第2項第2款規定之行政規則¹⁹。依法律保留原則「層級化」之理論，核屬執行法律之細節性、技術性次要事項，得由主管機關發布命令為必要之規範，應非屬法律保留範圍；既屬非法律保留範圍，行政機關依其職權即得訂定發布命令，不用法律授權，何來「未超出房屋稅條例第11條第1項規定授權之範圍」之說？顯然未能明辨：層級化保留體系下，相對法律保留與非法律保留範圍，這兩個層級之間的區別。

第二，再者，房屋稅條例第11條第1項規定，也無授權行政機關就房屋評價標準，訂定法規命令之明文。要注意，房屋稅條例第11條第1項規定：「房屋標準價格由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄

市、縣（市）政府公告之：…（下略）…。」所謂「直轄市、縣（市）政府公告之」，係指將不動產評價之結果公告之，非謂授權行政機關再訂定房屋評價標準。系爭決議對上開房屋稅條例第11條第1項規定之立法文義，實有很大誤解。（讀者大聲朗誦房屋稅條例第11條第1項規定三遍，文義自明！）詳細的法條結構分析，請參拙著，行政法院被戲稱「駁回法院」的原因探討之一，中律會訊雜誌（107年中彰投聯合律師節慶祝大會特刊），2018年9月第21卷第1期，頁23。

第三，系爭作業要點非屬法律保留範圍，不存在法律授權的問題，已如上所述。則，係爭作業要點第15點第1項的審查重點，應在該規定的內容，有無牴觸房屋稅條例第11條第1項第1款至第3款所明訂之評價標準；而非是否超過房屋稅條例第11條第1項規定之授權範圍，是依法行政下法律優位原則要處裡的問題，與法律保留無關。

第四，系爭作業要點第15點第1項規定，有無牴觸房屋稅條例第11條第1項的規定呢？本文認為：系爭作業要點第15點第1項之（七）保全嚴密（八）管理週全，有牴觸房屋稅條例第11條第1項第1款至第3款的規定，蓋（七）保全嚴密與（八）管理周全——這兩項，明顯與上開房屋稅條例第11條第1項第1款至第3款規定內容的性質不符。因而有以命令牴觸法律之嫌。

第五，茲退一步，假設是法律保留的問

註19：資料來源：台北市法規查詢系統。法規類號：北市03-03-3012。法規位階：行政規則-屬行政程序法第159條第2項第2款規定之行政規則。造訪日期：106年12月31日。

題，依上開系爭決議所說之法律授權明確性的判斷標準，凡是影響房屋價格之事項，均在授權之範圍內。那麼，系爭作業要點第15點第1項（一）至（八），因有影響房屋價格之可能性，就與法律授權明確性無違。由此可見，這個問題放在法律保留或法律優位下，即可能出現不同之結果。

第六，系爭作業要點第15點第1項規定，關於「**加成核計**」之規定，因涉及稅基量化計算結果之數額多寡，由行政規則性質之命令作為法源依據，依上所述之憲法第19條租稅法律主義的基本權保障範圍內之事項，稅基應屬絕對法律保留範圍，不容行政機關以命令訂之；也不許法律授權由行政機關以命令訂之。

第七，現行房屋標準價格之基本公式為：房屋標準價格＝房屋構造標準單價×（1-折舊率×折舊經歷年數）×地段等級調整率（房屋街路等級調整率）。這個計算公式，也涉及稅基量化之結果，房屋稅條例本身並無規定。本文建議，應仿造土地稅法施行細則附件一至附件五之立法方式，在房屋稅條例中明定²⁰。

第八，量能課稅原則不適用於房屋稅之課徵。在稅捐客體之分類上，房屋稅係對財產課稅，是一種財產稅，是凡持有房屋而定期

課徵的稅²¹，並不考量納稅義務人本身之納稅能力。系爭決議將量能課稅作為判斷系爭作業要點第15點第1項的依據，是有誤用量能課稅原則之虞²²。

第九，系爭作業要點第15點第1項（一）至（八）規定，有關房屋價額評價的考量事項，除審查有無牴觸無房屋稅條例第11條第1項規定外，應再審查有無牴觸稅捐稽徵法第12條第2項「**實質課稅主義**」之規定。系爭決議捨稅捐稽徵法第12條之明文規定；而採有爭議、又未明文規定之量能課稅作為審查依據，自有不妥，其理甚明。

三、公法上請求權消滅時效不得以命令定之

（一）司法院大法官解釋的觀點

公法上請求權消滅時效屬絕對法律保留事項，司法院大法官釋字第723號解釋謂：「消滅時效制度之目的在於尊重既存之事實狀態，及維持法律秩序之安定，與公益有關，且與人民權利義務有重大關係，不論其係公法上或私法上之請求權消滅時效，均須逕由法律明定，自不得授權行政機關衡情以命令訂定或由行政機關依職權以命令訂之，始符憲法第23條法律保留原則之意旨²³。」

（二）基本權保障範圍的觀點

註20：由於土地稅法施行細則附件一至附件五之規定，均涉及稅基量化之問題，以施行細則這種命令位階且概括授權的規定，作為法源依據，在稅基是憲法第19條租稅法律主義之基本權保障範圍下，自有違憲之虞。

註21：黃明聖、黃淑惠（2016），〈租稅法規——理論與實務〉，7版，第540頁，五南圖書出版股份有限公司。

註22：葛克昌（2005），〈量能原則為稅法結構性原則——與熊偉台北對話〉，收於氏著，《稅法基本問題——財政憲法篇》，2版，第323頁，元照出版有限公司。

註23：相同者尚有，司法院大法官釋字第474號解釋。

公法上請求權消滅時效涉及對人民財產權的侵害，故牽涉到憲法第15條財產基本權保障範圍的問題。那麼，財產基本權保障範圍究何所指？依司法院大法官釋字400號謂：「憲法第十五條關於人民財產權應予保障之規定，旨在確保個人依財產之存續狀態行使其自由使用、收益及處分之權能，並免於遭受公權力或第三人之侵害，俾能實現個人自由、發展人格及維護尊嚴。」這號解釋所建立的財產基本權保障範圍是：人民有「自由使用財產」、「自由收益財產」及「自由處分財產」，這三個範圍。公法上請求權消滅時效是對人民自由使用財產之限制，因此牽涉到基本權保障範圍之侵害，對基本權保障的實踐具有重要性。其重要性為：消滅時效制度之目的在於尊重既存之事實狀態，及維持法律秩序之安定，與公益有關，且與人民權利義務有重大關係，故為絕對法律保留之事項。

參、結論

要再三強調的是，層級化保留體系內的四個層級內的具體事項，一旦經司法實務或學界有共識後，應就如同已經凝固的岩漿，不應再使其輕易流動，——除非法政思想及社會現況，有重大變動——，輕易變動顯示對權力的警戒心不夠。裁罰性處分的法律效果屬絕對法律保留事項，早在戒嚴時期及解嚴後至民國85年止已有共識；嗣後的司法實務見解，在無提出任何令人信服的理由下，不應將其由絕對法律保留層級，降級變為相對法律保留層級。希望公法上金錢請求時效不要再出現這種情形。否則；就只能「唇焦口燥呼不得，歸來倚仗伏嘆息」，法治國落個「無邊落木蕭蕭下」的景況了！

茲將全文簡表如下，讀者要細細回顧前文，有助瞭解本文精要。

(投稿日期：2018年1月10日)

層級	領域	保障範圍	說 明
絕對法律保留 或 相對法律保留	裁罰性處分	法律效果	戒嚴時期堅持法律效果為絕對法律保留事項，民國76年解除戒嚴後至85年間，仍堅持這個嚴格審查的態度。民國85年以後則採較寬鬆的態度，法律效果也可授權行政機關以命令為之。
		構成要件	
	租稅法律主義	租稅主體、客體、稅基、納稅方法	1.租稅主體、客體、稅基、納稅方法等，採嚴格審查態度屬絕對法律保留事項。 2.納稅期間與稅率，因僅涉及具體數字的授權，則採較寬鬆之審查態度屬相對法律保留事項。
		納稅期間、稅率	
	財產權	自由使用	公法上金錢請求權時效規定，使人民自由使用其財產受到限制，侵入基本權保障範圍，對基本權保障的實踐具有重要性，屬絕對法律保留事項。
		自由收益	
自由處分			