

抄本

司法院 令

發文日期：中華民國 95 年 12 月 6 日

發文字號：院台大二字第0950026815號

公布本院大法官議決釋字第六二〇號解釋

附釋字第六二〇號解釋

院長 翁 岳 生

司法院釋字第六二〇號解釋

解 釋 文

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、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之，迭經本院闡釋在案。

中華民國七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十條之一（以下簡稱增訂民法第一千零三十條之一）第一項規定：「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限」。該項明定聯合財產關係消滅時，夫或妻之剩餘財產差額分配請求權，乃立法者就夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活貢獻所為之法律上評價。因此夫妻於婚姻關係存續中共同協力所形成之聯合財產中，除因繼承或其他無償取得者外，於配偶一方死亡而聯合財產關係消滅時，其尚存之原有財產，即不能

認全係死亡一方之遺產，而皆屬遺產稅課徵之範圍。

夫妻於上開民法第一千零三十條之一增訂前結婚，並適用聯合財產制，其聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅者，如該聯合財產關係消滅之事實，發生於七十四年六月三日增訂民法第一千零三十條之一於同年五月五日生效之後時，則適用消滅時有效之增訂民法第一千零三十條之一規定之結果，除因繼承或其他無償取得者外，凡夫妻於婚姻關係存續中取得，而於聯合財產關係消滅時現存之原有財產，並不區分此類財產取得於七十四年六月四日之前或同年五月五日之後，均屬剩餘財產差額分配請求權之計算範圍。生存配偶依法行使剩餘財產差額分配請求權者，依遺產及贈與稅法之立法目的，以及實質課稅原則，該被請求之部分即非屬遺產稅之課徵範圍，故得自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。

最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議，乃以決議縮減法律所定得為遺產總額之扣除額，增加法律所未規定之租稅義務，核與上開解釋意旨及憲法第十九條規定之租稅法律主義尚有未符，應不再援用。

解釋理由書

最高行政法院在具體個案之外，表示其適用法律見解之決議，原僅供院內法官辦案之參考，並無必然之拘束力，雖不能與判例等量齊觀，惟決議之製作既有法令依據（行政法院組織法第三十條及最高行政法院處務規程第二十八條），又為代表最高行政法院之法律見解，如經法官於裁判上援用時，自亦應認與命令相當，許人民依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款之規定，聲請本院解釋，業經本院釋字第三七四號解釋闡釋有案，合先說明。

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、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之，迭經本院闡釋在案。最高行政法院以上開決議方式表示法律見解者，須遵守一般法律解釋方法，秉持立法意旨暨相關憲法原則為之；逾越法律解釋之範圍，而增減法律所定租稅義務者，自非憲法第十九條規定之租稅法律主義所許。

增訂民法第一千零三十條之一第一項規定：「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限」。其立法理由為：「聯合財產關係消滅時，以夫妻雙方剩餘財產之差額，平均分配，方為公平，亦所以貫徹男女平等之原則。例如夫在外工作，或經營企業，妻在家操持家務，教養子女，備極辛勞，使夫得無內顧之憂，專心發展事業，其因此所增加之財產，不能不歸功於妻子之協力，則其剩餘財產，除因繼承或其他無償取得者外，妻自應有平均分配之權利，反之夫妻易地而處，亦然」（見立法院公報第七十四卷第三十八期院會紀錄第五十八頁及第五十九頁）。由此可知，聯合財產關係消滅時，夫或妻之剩餘財產差額分配請求權，乃立法者就夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活貢獻所為之法律上評價，性質上為債權請求權。因此聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅，生存配偶依法行使其剩餘財產差額分配請求權時，依遺產及贈與稅法之立法目的，以及實質課稅原則，該被請求之部分即非遺產稅之課徵範圍。

任何法規皆非永久不能改變，立法者為因應時代變遷與當前社會環境之需求，而為法律之制定、修正或廢止，難免影響人民既

存之有利法律地位。對於人民既存之有利法律地位，立法者審酌法律制定、修正或廢止之目的，原則上固有決定是否予以維持以及如何維持之形成空間。惟如根據信賴保護原則有特別保護之必要者，立法者即有義務另定特別規定，以限制新法於生效後之適用範圍，例如明定過渡條款，於新法生效施行後，適度排除或延緩新法對之適用（本院釋字第五七七號解釋理由書參照），或採取其他合理之補救措施，如以法律明定新、舊法律應分段適用於同一構成要件事實等（八十五年十二月二十七日修正公布之勞動基準法增訂第八十四條之二規定參照），惟其內容仍應符合比例原則與平等原則。

新法規範之法律關係如跨越新、舊法施行時期，當特定法條之所有構成要件事實於新法生效施行後始完全實現時，則無待法律另為明文規定，本即應適用法條構成要件與生活事實合致時有效之新法，根據新法定其法律效果。是除非立法者另設「法律有溯及適用之特別規定」，使新法自公布生效日起向公布生效前擴張其效力；或設「限制新法於生效後適用範圍之特別規定」，使新法自公布生效日起向公布生效後限制其效力，否則適用法律之司法機關，有遵守立法者所定法律之時間效力範圍之義務，尚不得逕行將法律溯及適用或以分段適用或自訂過渡條款等方式，限制現行有效法律之適用範圍。至立法者如應設而未設「限制新法於生效後適用範圍之特別規定」，即過渡條款，以適度排除新法於生效後之適用，或採取其他合理之補救措施，而顯然構成法律之漏洞者，基於憲法上信賴保護、比例原則或平等原則之要求，司法機關於法律容許漏洞補充之範圍內，即應考量如何補充合理之過渡條款，惟亦須符合以漏洞補充合理過渡條款之法理。

增訂民法第一千零三十條之一第一項規定之歷史事實（見立法

院公報第七十四卷第三十九期第七至十頁），縱有解釋為「夫或妻於七十四年六月五日後所取得而現存之原有財產」，始得列入剩餘財產差額分配請求權計算範圍之可能，惟探求立法意旨，主要仍應取決於表現於法條文字之客觀化之立法者意思，而非立法者參與立法程序當時之主觀見解。增訂民法第一千零三十條之一就夫妻剩餘財產差額分配請求權之計算，既明確規定以「婚姻關係存續中」界定取得原有財產之時間範圍，客觀文義上顯然已無就財產之取得時點再予分段或部分排除之可能，則司法機關適用上開規定，探究立法意旨，自無捨法條明文，而就立法者個人主觀見解之理。況本院尚應評價將立法者之決定作上開解釋，是否符合憲法保障男女平等及婚姻與家庭之意旨。

至於夫妻於民法親屬編公布施行前結婚，可否適用聯合財產制？或夫妻雖於七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，但並非自結婚時起持續適用聯合財產制者，如聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅時，其生存配偶是否取得剩餘財產差額分配請求權？如何計算？是否免徵遺產稅？均與本件乃針對七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並持續適用聯合財產制夫妻之剩餘財產差額分配請求權問題所為解釋之法律基礎不同，故不在本件解釋範圍內，自不待言。

最高行政法院於九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議作成決議：「民法親屬編於七十四年六月三日修正時，增訂第一千零三十條之一關於夫妻剩餘財產差額分配請求權之規定。同日修正公布之民法親屬編施行法第一條規定：『關於親屬之事件，在民法親屬編施行前發生者，除本施行法有特別規定外，不適用民法親屬編之規定；其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。』明揭親屬編修正後之法律，仍適用不

溯既往之原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應於施行法中定為明文，方能有所依據，乃基於法治國家法安定性及既得權益信賴保護之要求，而民法親屬編施行法就民法第一千零三十條之一並未另定得溯及適用之明文，自應適用施行法第一條之規定。又親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂第六條之一有關聯合財產溯及既往特別規定時，並未包括第一千零三十條之一之情形。準此，七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於七十四年六月五日後其中一方死亡，他方配偶依第一千零三十條之一規定行使夫妻剩餘財產差額分配請求權時，夫妻各於七十四年六月四日前所取得之原有財產，不適用第一千零三十條之一規定，不列入剩餘財產差額分配請求權計算之範圍。是核定死亡配偶之遺產總額時，僅得就七十四年六月五日以後夫妻所取得之原有財產計算剩餘財產差額分配額，自遺產總額中扣除」。第查：

增訂民法第一千零三十條之一所規定剩餘財產差額分配請求權之適用條件與計算基礎，為「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」。所謂婚姻關係存續中，從文義上理解，乃自結婚後至婚姻關係消滅時止，至於婚姻關係究係於七十四年六月四日以前或同年月五日以後發生，並非所問，本無從得出「第一千零三十條之一所規定剩餘財產差額分配請求權，僅得計入七十四年六月五日後婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」之結論；至於民法親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂公布第六條之一規定，係為釐清聯合財產中夫妻財產之歸屬關係，與剩餘財產差額分配請求權並無直接關聯；更就立法目的而言，增訂民法第一千零三十條之一規定既為實現憲法保障男女平等、維護婚姻及家庭之目的，旨在給予婚姻關係存

續中夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活之貢獻，在夫妻聯合財產制度之下，前所未獲得之公平評價。如果將聯合財產關係中之原有財產，區分為七十四年六月四日以前或同年五月五日以後取得者，與實現憲法目的之修法意旨實有未符。上開最高行政法院之決議，既未就立法明定夫妻剩餘財產差額分配請求權所欲實現之憲法目的，審酌增訂民法第一千零三十條之一之適用效果；亦未就該規定法律效果涵蓋之範圍，說明何以應將七十四年六月四日前所取得而現存之原有財產切割於婚姻關係存續中之聯合財產之外；更未說明七十四年六月四日之前，婚姻關係存續中夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活之貢獻，與配偶之一方對於在上開日期前之原有財產不應列入剩餘財產差額分配請求權計算基礎之信賴相較，為何前者應受法律較低之評價，以及此種評價，是否符合憲法上之比例原則與平等原則；乃逕將立法者未設「限制新法於生效後適用範圍之特別規定」，新法應依一般法律適用原則適用，且已經依法適用於個案之增訂民法第一千零三十條之一所明定剩餘財產差額分配請求權之計算基礎，一律限制解釋為七十四年六月五日後婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，違反一般法律解釋方法，與該條規定之立法目的亦有未符。又縱使將七十四年六月四日前所取得而現存之原有財產亦計入此項剩餘財產差額分配請求權之範圍，而對於原居於較有利法律地位一方配偶有所影響，然依增訂民法第一千零三十條之一第一項規定，平均分配顯失公平者，同條第二項已設有酌減分配額之機制，且於核課遺產稅時，若有行使上開規定之剩餘財產差額分配請求權者，繼承人均有知悉之機會（財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函、九十四年六月二十九日台財稅字第〇九四〇四五四〇二八〇號函參照），得有上述請求救

濟之途徑，以期平衡，則其影響亦僅使該較有利之一方配偶喪失可能不符合憲法保障男女平等、婚姻與家庭之目的之財產利益，並未使其符合憲法目的之財產利益遭受剝奪，與憲法上之信賴保護原則、比例原則與平等原則並無不符。尤其本院釋字第四一〇號解釋已宣示男女平等原則，優先於財產權人之「信賴」後，增訂民法第一千零三十條之一規定不具有溯及效力，已屬立法者對民法親屬編修正前原已存在之法律秩序之最大尊重，司法機關實欠缺超越法律文義，以漏洞補充之方式作成限制新法適用範圍之過渡條款之憲法基礎，否則即難免違反男女平等原則以及婚姻與家庭為社會形成與發展之基礎，應受憲法保障之意旨（憲法第七條、第一百五十六條、憲法增修條文第十條第六項及本院釋字第五五四號解釋參照）。

最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議，逾越法律解釋之範圍，有違增訂民法第一千零三十條之一之立法目的及婚姻與家庭應受憲法制度性保障之意旨，乃以決議縮減法律所定得為遺產總額之扣除額，增加法律所未規定之租稅義務，核與憲法第十九條規定之租稅法律主義尚有未符，應不再援用。

另財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函並非本件確定終局判決所適用之法令，故不在本件解釋範圍內，併予指明。

大法官會議主席	大法官	翁岳生
	大法官	王和雄
		謝在全
		曾有田
		廖義男

徐璧湖

彭鳳至

林子儀

許宗力

許玉秀

部分協同意見書

大法官 許玉秀

本席認為本件聲請人所指摘的憲法疑義，不涉及法律適用原則的誤解與法律解釋方法的誤用，而屬於以新法秩序取代舊法秩序時，立法者的形成自由，應該如何進行憲法審查的問題，爰提出不同的解釋論述意見如下：

解釋理由書第四段以下

任何法規皆非永久不能改變，立法者為因應時代變遷與當前社會環境之需求，而為法律之制定、修正或廢止，難免影響人民既存之有利法律地位。對於人民既存之有利法律地位，立法者審酌法律制定、修正或廢止之目的，本得自由決定是否以及如何予以維持，惟應符合憲法上之比例原則與平等原則，始無悖於現代法治國原則保護人民信賴之意旨。新法是否影響人民既存之有利法律地位，或影響至何種程度，取決於立法者對法律構成要件事實之界定。構成要件事實之界定要素可能為時間或一定之事實關係，因事實關係之發生，必然經過一定之時間，而法律之生效乃以時間為界，因而不免有一定之事實關係是否因法律生效日之區隔，而非屬同一事實關係之爭議。司法機關於適用法律時，除應依據一般法律解釋方法之外，亦應注意符合憲法意旨之解釋方法。

最高行政法院於九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議作成決議：「民法親屬編於七十四年六月三日修正時，增訂第一千零

三十條之一關於夫妻剩餘財產差額分配請求權之規定。同日修正公布之民法親屬編施行法第一條規定：『關於親屬之事件，在民法親屬編施行前發生者，除本施行法有特別規定外，不適用民法親屬編之規定；其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。』明揭親屬編修正後之法律，仍適用不溯既往之原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應於施行法中定為明文，方能有所依據，乃基於法治國家法安定性及既得權益信賴保護之要求，而民法親屬編施行法就民法第一千零三十條之一並未另定得溯及適用之明文，自應適用施行法第一條之規定。又親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂第六條之一有關聯合財產溯及既往特別規定時，並未包括第一千零三十條之一之情形。準此，七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於七十四年六月五日後其中一方死亡，他方配偶依第一千零三十條之一規定行使夫妻剩餘財產差額分配請求權時，夫妻各於七十四年六月四日前所取得之原有財產，不適用第一千零三十條之一規定，不列入剩餘財產差額分配請求權計算之範圍。是核定死亡配偶之遺產總額時，僅得就七十四年六月五日以後夫妻所取得之原有財產計算剩餘財產差額分配額，自遺產總額中扣除」。上開決議將民法親屬編施行法第一條所謂修正前發生者，解釋為「在七十四年六月四日以前婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」，並以親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂第六條之一有關聯合財產溯及既往特別規定時，未包括第一千零三十條之一為由，認定民法第一千零三十條之一僅僅適用於「七十四年六月五日後婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」。

惟查增訂民法第一千零三十條之一所規定剩餘財產差額分配請

求權之適用條件與計算基礎，為「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」。所謂婚姻關係存續中，乃自結婚後至婚姻關係消滅時止，依民法親屬編施行法第一條規定，上開適用條件與計算基礎自應適用於七十四年六月五日以後，婚姻關係仍存續中，而有聯合財產關係消滅之親屬事件，至於婚姻關係究係於七十四年六月四日以前或同年月五日之後發生，並非所問，從文義上理解，尚無從得出「第一千零三十條之一所規定剩餘財產差額分配請求權，僅適用於七十四年六月五日後婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」之結論；至於民法親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂公布第六條之一規定，係為釐清聯合財產中夫妻所有財產之關係，與剩餘財產差額分配請求權並無直接關聯；更就立法目的而言，增訂民法第一千零三十條之一規定，既為實現憲法保障男女平等、維護婚姻及家庭之目的，旨在給予婚姻關係存續中夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活之貢獻，在夫妻聯合財產制度之下，前所未獲得之公平評價。如將聯合財產關係中之原有財產，區分為七十四年六月四日以前或同年月五日之後取得者，與實現憲法目的之修法意旨實有未符。縱使將七十四年六月四日以前所取得而現存之原有財產，亦列入剩餘財產差額分配請求權計算範圍，而對於原居於較有利法律地位一方配偶有所影響，亦僅使該較有利之一方配偶喪失可能不符合憲法保障男女平等、婚姻與家庭之目的之財產利益，並未使其符合憲法目的之財產利益遭受剝奪，與憲法上之比例原則與平等原則並無不符，而無悖於法治國原則保護人民信賴之意旨。如更有對受請求之配偶不公平之處，依前開民法第一千零三十條之一第一項規定，平均分配顯失公平者，同條第二項已設有調整或免除之機制，且於核課遺產稅時，若有行使上開規定

之剩餘財產差額分配請求權者，繼承人均有知悉之機會（財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函、九十四年六月二十九日台財稅字第〇九四〇四五四〇二八〇號函參照），仍有上述請求救濟之途徑，以期衡平。況夫妻聯合財產關係迭經八十五年九月二十五日修正通過之親屬編施行法第六條之一、九十一年六月二十六日修正通過之親屬編施行法第六條之二之調整，已使夫妻剩餘財產差額分配請求權之創設，有效平衡夫妻在婚姻與家庭中之地位，如七十四年六月四日之前結婚而採取聯合財產制，而於九十一年六月二十八日以前婚姻關係消滅者，對於在七十四年六月四日以前婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，竟不得行使剩餘財產差額分配請求權，則反而明顯受到特別不公平之待遇。

七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，其聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅者，如該聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅之事實，發生於上開增訂之民法第一千零三十條之一於七十四年六月五日生效之後，則該聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅時，適用當時有效之民法第一千零三十條之一之結果，生存配偶自得適用七十四年六月三日增訂之民法第一千零三十條之一，主張其剩餘財產差額分配請求權得自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議，縮減法律所定得為遺產總額之扣除額，增加法律所未規定之租稅義務，核與憲法第十九條規定之租稅法定原則尚有未符，應不再援用。

至於夫妻於民法親屬編公布施行前結婚，可否適用聯合財產制？或夫妻雖於七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，但並非自結婚時起持續適用聯合財產制者，如聯合財產關係因配偶

一方死亡而消滅時，其生存配偶是否取得剩餘財產差額分配請求權？如何計算？是否免徵遺產稅？均與本件乃針對七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並持續適用聯合財產制夫妻之剩餘財產差額分配請求權問題所為解釋之法律基礎不同，自不在本件解釋範圍；另財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函，並非本件確定終局判決所適用之法令，故不在本件解釋範圍內，均併予指明。

協同意見書

大法官 廖義男

中華民國七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十條之一第一項規定：「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限」。

多數意見認為依該條文義明確規定「聯合財產關係消滅時」，夫或妻就婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，除因繼承或其他無償取得之財產外，扣除婚姻關係存續中所負債務後，即得對之行使剩餘財產差額分配請求權，且同年月日修正公布之民法親屬編施行法第一條所稱「關於親屬事件」應指「聯合財產關係消滅時」而言，如聯合財產關係消滅時係在該親屬編修正後發生者，並無適用該施行法第一條後段「其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定」之餘地。因而強調七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，其聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅者，如該聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅之事實，發生於七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十條之一於七十四年六月五日生效

之後，則該聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅時，適用當時有效之民法第一千零三十條之一規定之結果，並不區分財產取得於七十四年六月四日之前或之後，均屬剩餘財產差額分配請求權之計算範圍，生存配偶依法行使之剩餘財產差額分配請求權得自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。

而最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議則認為：「民法親屬編於七十四年六月三日修正時，增訂第一千零三十條之一關於夫妻剩餘財產差額分配請求權之規定。同日修正公布之民法親屬編施行法第一條規定：『關於親屬之事件，在民法親屬編施行前發生者，除本施行法有特別規定外，不適用民法親屬編之規定；其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。』明揭親屬編修正後之法律，仍適用不溯既往之原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應於施行法中定為明文，方能有所依據，乃基於法治國家法安定性及既得權益信賴保護之要求，而民法親屬編施行法就民法第一千零三十條之一並未另定得溯及適用之明文，自應適用施行法第一條之規定。又親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂第六條之一有關聯合財產溯及既往特別規定時，並未包括第一千零三十條之一之情形。準此，七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於七十四年六月五日後其中一方死亡，他方配偶依第一千零三十條之一規定行使夫妻剩餘財產差額分配請求權時，夫妻各於七十四年六月四日前所取得之原有財產，不適用第一千零三十條之一規定，不列入剩餘財產差額分配請求權計算之範圍。是核定死亡配偶之遺產總額時，僅得就七十四年六月五日以後夫妻所取得之原有財產計算剩餘財產差額分配額，自遺產總額中扣除」。係從立法之目的、背景及修法之沿革資料

立論，乃認為親屬編施行法第一條所規定之「關於親屬事件」，係指「夫妻財產制度」而言，由於夫妻財產制度，於七十四年修正民法親屬編時作重大變更，為避免修正後之新聯合財產制對修法前之聯合財產制產生重大衝擊，故不應使修法前之聯合財產發生實質上溯及既往之效果。

七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十條之一及同日修正公布之民法親屬編施行法第一條後段之規定，如何合併解釋及適用，多數意見通過之解釋理由書，採文義解釋，固然言之成理，但最高行政法院庭長法官聯席會議之決議，則從立法目的、背景及沿革，探求其立法原意而為立論，亦不無道理。惟兩者解釋方法之不同，使適用聯合財產制之夫妻，於聯合財產關係消滅時，對剩餘財產差額分配請求權得以計算之範圍，卻有顯著之差異，影響當事人及利害關係人之權益甚鉅。

按文義解釋並不當然優於立法原意之解釋而即為較正確之解釋。上開民法及親屬編施行法條文應如何解釋，涉及遺產總額得否扣除之範圍，而與遺產稅之課徵多寡有關。本案之爭點，乃遺產稅課徵之問題，應以此為論述之核心。本案關鍵之爭點，其實應在於遺產稅之課徵客體，能否包括生存配偶之協力所形成之部分財產在內。按遺產稅之課徵客體，應以死亡者遺留之財產為限。七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十條之一第一項規定，雖在規範聯合財產關係消滅時，夫或妻之剩餘財產差額分配請求權，惟從其立法理由中，可知係在貫徹男女平等原則，確認聯合財產，係夫妻共同協力所形成，而不分其係在外工作或在內操持家務、教養子女均有同值貢獻。此種對婚姻共同生活貢獻所為之法律上評價，對於該親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，亦應為相同之評價。而此夫妻自其婚姻關係開始及

存續中共同協力所形成之聯合財產，不問該財產之取得係於親屬編修正施行之前或之後，於配偶一方死亡時，即不能認全係死亡一方之財產，而全為遺產稅課徵之客體。因此，聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅時，依遺產及贈與稅法之立法目的，以及實質課稅原則，生存配偶對婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，主張其剩餘財產差額分配請求權者，該被請求之部分，即非遺產稅之課徵範圍。

然最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議，乃以決議限制剩餘財產差額分配請求權之範圍，不啻就該限制請求範圍之部分否定法律對聯合財產係夫妻共同協力及等值貢獻所形成之評價，對不全屬死亡配偶一方之財產，仍列入遺產總額，而限制其扣除，乃縮減法律所定得為遺產總額之扣除額，增加法律所未規定之租稅義務，核與憲法第十九條規定之租稅法律主義尚有未符，應不再援用。

抄羅○月聲請書

主 旨：為最高行政法院九十三年度判字第二九九號確定判決，所適用之最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋規定，涉嫌違反憲法第十五條、第十九條及第二十三條疑義事，呈請解釋。

說 明：依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款及同法第八條之規定聲請釋憲，謹將有關事項敘明如下：

壹、聲請解釋憲法之目的

最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一

九二五七〇四號函釋規定，牴觸憲法第十五條人民財產權之保障、第十九條人民依法納稅義務之租稅法律主義以及第二十三條「法律保留原則」之精神，應不再援用。上開遺產稅課稅處分係以該違憲之最高行政法院庭長法官聯席會議的決議暨財政部解釋函規定為依據，均牴觸上開憲法規定之意旨，應屬無效，謹請鈞院大法官惠予解釋，以維憲法保障人民權益之精神。

貳、疑義或爭議之性質與經過，及涉及之憲法條文

一、緣聲請人於民國八十四年二月二十七日向財政部台北市國稅局辦理被繼承人王〇元君遺產稅申報，經該局爰依財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋規定，就「夫妻各於七十四年六月四日前所取得之原有財產，不適用民法第一千零三十條之一規定，不列入剩餘財產差額分配請求權計算之範圍。致核定死亡配偶之遺產總額時，僅就七十四年六月五日以後夫妻所取得之原有財產計算剩餘財產差額分配額，自遺產總額中扣除。」聲請人等不服，其恣意解釋之處分，循序提起行政訴訟。

二、聲請人就前開「剩餘財產差額分配請求權計算之範圍」不服財政部台北市國稅局課稅處分，依法申請復查、提起訴願、行政訴訟及上訴程序後，案經最高行政法院九十三年度判字第二九九號確定判決予以駁回。經查最高行政法院判決之主要理由，略謂：「本院核原判決依上開規定及說明，尚無違背法令。上訴意旨仍執陳詞，並以原判決對上訴人攻擊財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋

及反駁本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議之法律意見，未予斟酌，據以指摘原判決有不備理由或理由矛盾暨判決不適用法規或適用不當之違背法令，求為廢棄改判。然按上訴人係引用本院九十年度判字第六七一號判決之理由亦即本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議所不採之甲說（應列入剩餘財產差額分配請求權之範圍）之理論，據以反駁上開本院庭長法官聯席會議決議所採之乙說（不列入剩餘財產差額分配請求權之範圍）。惟上訴人上開甲說之見解既經本院庭長法官聯席會議決議所不採，其理由已詳見於乙說之七段理由中，則原判決引用上開本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議所為之判決，難謂有判決不備理由或理由矛盾及不適用法規或適用不當之違背法令。況原判決除引用本院上開庭長法官聯席會議決議外，並未引用財政部八十七年台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋作為判決依據，上訴意旨無非上訴人持其主觀法律見解之歧異，斤斤指摘，核無足取。從而本件上訴為無理由，應予駁回。」

三、本案所涉憲法條文

本案經依復查申請、訴願、行政訴訟及上訴程序，訴請撤銷前開遺產稅之課稅處分，惟最高行政法院一再適用有違憲法疑義之最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋規定，逾越法律授權基礎，作為課稅處分之依據，實已違法侵害人民之財產權，並與憲法第十五條「人民之財產

權應予保障」之規定、憲法第十九條「人民有依法律納稅之義務」之「租稅法律主義」，以及憲法第二十三條「以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人自由、避免緊急危難、維持社會秩序或增進公共利益所必要者外，不得以法律限制」之「法律保留原則」等意旨發生牴觸。

叁、聲請解釋憲法之理由及聲請人對本案所持之立場與見解

- 一、按財產權為憲法第十五條所保障之人民自由權利，國家公權力之行使，如對人民之財產權有所限制或侵害，依據憲法第二十三條「法律保留原則」之意旨，須有法律明文作為依據始得為之，中央法規標準法第五條第二款亦規定「關於人民權利義務事項應以法律定之。」此為民主法治國家保障人民基本權利之基本精神。其中關於租稅事項，憲法第十九條特別明文保障「人民有依法律納稅之義務」，亦即國家非依據法律不得核課徵收稅捐，亦不得要求國民繳納稅捐，僅於其法律所規定之範圍內始得對人民課稅。蓋因國家對人民之課稅處分直接侵害人民之財產權，須有經民主程序產生之國會所制定之法律作為依據，方可避免國家公權力之濫用，不當侵害人民之財產權，司法機關則須依據法律審查行政機關之課稅處分是否依法行政，斷無袒護行政機關於法律規定之外，透過行政命令函釋另行創設法律所未明定之要件，讓行政機關有違法課稅處分、增加人民稅負之餘地，此不僅逾越司法權認定事實解釋法律之職權範圍，更已明顯牴觸憲法第十九條「租稅法律主義」、憲法第十五條「人民財

產權之保障」及憲法第二十三條「法律保留原則」之精神。

二、本件聲請人所主張者，係該被繼承人王○元君遺產稅事件確定判決，所引用之最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋規定，均有違法及違憲之處。查上開規定乃就人民得否適用民法第一千零三十條之一，及遺產及贈與稅法第十七條之規定，係於法律以外規定有關人民權利義務之事項，其適用之對象為一般人民，直接對外發生效力，性質上屬於庭長法官聯席會議之決議及行政命令。鈞院釋字第五七六號、第三九○號、第三九四號及第四○二號解釋，曾就判例及行政命令是否違憲予以解釋，則前開最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋規定得為違憲審查之對象，應無疑義，合先敘明。

三、聲請人對本案所持之立場及見解

（1）最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋規定有違憲法第十九條租稅法律主義：

訴按人民有依法律納稅之義務，為憲法第十九條所明定，所謂依法律納稅，兼指納稅及免稅之範圍，均應依法律之明文。至主管機關訂定之施行細則，僅能就實施母法有關事項而為規定，如涉及納稅及免

稅之範圍，仍當依法律之規定，方符合上開憲法所示租稅法律主義之本旨；次按民法第一千零三十條之一第一項之規定，其立法理由係為「聯合財產關係消滅時，以夫妻雙方剩餘財產之差額，平均分配，方為公平，亦所以貫徹男女平等之原則。例如夫在外工作，或經營企業，妻在家操持家務，教養子女，備極辛勞，使夫得無內顧之憂，專心發展事業，其因此所增加之財產，不能不歸功於妻子之協力，則其剩餘財產，除因繼承或其他無償取得者外，妻自應有平均分配之權利，反之夫妻易地而處，亦然。」俾夫妻之一方因死亡之原因，而聯合財產關係消滅時，其生存之一方得依民法第一千零三十條之一規定發生配偶之剩餘財產差額分配請求權，及得以適用遺產及贈與稅法第十七條規定免徵遺產稅之情事。若上揭庭長法官聯席會議決議及行政命令得任意增減「法律」所明文規定之「剩餘財產差額分配請求權計算之範圍」，以影響遺產及贈與稅法第十七條規定免徵遺產稅之計算，即與租稅法律主義之意旨不符。

查中華民國七十四年六月三日所公布民法第一千零三十條之一第一項之規定「法定財產制關係消滅時，夫或妻現存之婚後財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配」。且其法律條文業已明文為「夫或妻現存之婚後財產」，故依法凡在中華民國七十四年六月五日新法生效後才發生法定財產制關係消滅者，

無論其婚姻關係之開始、抑或婚後財產之取得，是否在中華民國七十四年六月四日前所發生，依法均屬法定「夫或妻現存之婚後財產」範圍。詎上揭庭長法官聯席會議決議及行政命令卻任意增減「剩餘財產差額分配請求權計算之範圍」，以限縮民法第一千零三十條之一的適用，及影響遺產及贈與稅法第十七條規定免徵遺產稅之計算，依前開說明，實有違憲法第十九條租稅法律主義。

- (2) 最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋規定有違憲法第十五條人民財產權之保障及憲法第二十三條法律保留原則之精神：

沝按財產權之保障為憲法第十五條所保障之人民自由權利，國家公權力之行使，如對人民之財產權有所限制或侵害，依據憲法第二十三條「法律保留原則」之意旨，須有法律明文作為依據始得為之。中央法規標準法第五條第二款亦規定：「關於人民權利義務事項應以法律定之」，此為民主法治國家保障人民基本權利之基本精神。

沝次按法律不溯既往原則，乃基於法安定性及信賴保護原則所生，用以拘束法律適用及立法行為之法治國家基本原則，其意義在於對已經終結的事實，原則上不得嗣後制定或適用新法，以改變其原有之法律評價或法律效果。至於繼續的事實關係或法律關係進行之中，終結之前，依原有法律所作法律評價

或所定法律效果尚未發生，而相關法律修改時，則各該繼續的事實或法律關係一旦終結，原則上即應適用修正生效的新法，除法律有明文規定者外，不得適用已失效的舊法，此種情形，並非對於過去已經終結的事實，適用終結後始生效之新法（真正溯及），而是在繼續的事實或法律關係進行中，以將來法律效果之規定，連結部分屬於過去的構成要件事實（不真正溯及），既非法律溯及適用，於法治國家法安定性及信賴保護之要求，原則上並無牴觸。

是以，凡於中華民國七十四年六月四日前即已開始婚姻關係及取得之婚後財產，嗣後在中華民國七十四年六月五日新法生效後才發生法定財產制關係消滅，以適用「剩餘財產差額分配請求權」之情事者；為繼續的事實或法律關係進行中，以將來法律效果之規定，連結部分屬於過去的構成要件事實，係屬「不真正溯及」事項，既非法律溯及適用，於法治國家法安定性及信賴保護之要求，原則上並無牴觸。詎上揭庭長法官聯席會議決議及行政命令，不分辨「真正溯及」和「不真正溯及」事項，擅自增加「法律」所無之限制要件，及任意增減「剩餘財產差額分配請求權計算之範圍」，以限縮民法第一千零三十條之一的適用，及影響遺產及贈與稅法第十七條規定免徵遺產稅之計算，依前開說明，實有違憲法第十五條「人民財產權之保障」及憲法第二十三條「法律保留原則」之精神。

尅退一步言，縱認為該「不真正溯及」事項若其關係

人有值得保護的信賴利益（包括對某項尚未發生但較有利的法律效果之期待），固得針對新法之效力，制定不同程度之限制條款，以資過渡。惟依「法律保留原則」之精神，仍應透過立法程序修改民法第一千零三十條之一等相關「法律」規定，不得逕以「命令」訂定。其逕以庭長法官聯席會議決議及行政命令，來限制、侵害人民財產權，亦屬有違憲法第二十三條「法律保留原則」之規定。

四、結論

綜上所述，最高行政法院九十三年度判字第二九九號確定判決，所適用之最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋規定牴觸憲法第十五條所保障之財產權，增加「法律」所未列之限制，顯已逾越憲法第十九條租稅法律主義，亦逾越憲法第二十三條之必要程度，欠缺實質正當性應屬無效。謹懇請 鈞院大法官惠予違憲審查，宣告最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議的決議，暨財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋違憲，以維護憲法保障人民權益之基本精神，無任感禱。

肆、相關文件之名稱及件數

附件一：中華民國七十四年六月三日公布民法第一千零三十條之一修正條文影本乙份。

附件二：財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋影本乙份。

附件三：最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議
決議影本乙份。

附件四：財政部台北市國稅局再訴願決定重核案件復查決
定書影本乙份。

附件五：財政部訴願決定書影本乙份。

附件六：聲請人行政訴訟起訴狀及起訴補充理由狀影本各
乙份。

附件七：臺北高等行政法院九十年度訴字第六六六○號判
決影本乙份。

附件八：聲請人行政訴訟上訴理由狀影本乙份。

附件九：最高行政法院九十三年度判字第二九九號判決影
本乙份。

謹 狀

司 法 院 公 鑒

聲 請 人：羅 ○ 月

代 理 人：張 福 源 會計師

中 華 民 國 九 十 三 年 八 月 二 十 七 日

（附件九）

最高行政法院判決

九十三年度判字第二九九號

上 訴 人 羅 ○ 月

住（略）

王 ○ 毅

住（略）

王 ○ 儒

住（略）

王 ○ 綺

住（略）

王 ○ 穎

住（略）

被 上 訴 人 財政部臺北市國稅局 設（略）

代 表 人 張 盛 和 住（略）

右當事人間因遺產稅事件，上訴人對於中華民國九十一年十二月十二日臺北高等行政法院九十年度訴字第六六六○號判決，提起上訴。本院判決如左：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、本件上訴人在原審起訴主張：（一）本案復查決定應扣除之配偶剩餘財產差額分配請求權雖變更為七○、九六八、三六九元，惟其仍顯僅計算屬七十四年六月五日以後取得之財產，對其之前的財產並未計算，按「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限。」為七十四年六月三日修正公布之民法第一千零三十條之一第一項所明定。復按民法第一千零三十條之一，係於七十四年六月三日增訂，而夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，是否有該規定之適用，法無明文；原復查決定援引財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋略以：「聯合財產制夫或妻一方死亡時，有關剩餘財產差額分配請求權之適用，以民國七十四年六月五日（含當日）後取得之財產為限。」顯有以行政命令去規範人民之權利、義務之情事，除與中央法規標準法第五條規定不符外，亦與八十五年九月二十五日公布民法親屬編施行法第六條之一條文之修改精神不符。（二）依最高行政法院九十年

度判字第六七一號判決中亦明白指出，當時立法院於七十四年修訂民法第一千零三十條之一增訂生存配偶有剩餘財產半數請求權，旨在貫徹男女平等的精神，法律並沒有限制夫妻於七十四年六月五日以前取得的財產，不得適用該法條規定之情事，上開財政部八十七年之解釋函適用法律顯有違誤，應不予適用。（三）另請准予依據八十五年九月二十五日公布民法親屬編施行法第六條之一規定，准予扣除於七十四年六月四日以前王○元之配偶以其自己名義取得之不動產，得予自上述遺產總額中予以扣除乙節。原復查決定謂以應以其該法公布及生效後之案件方得有其適用，按該法條之修正的立法原委係前經司法院解釋，以該有關法條原有規定有違男女平等權之憲法保障精神，故其主張應自法條公布及生效後始有適用，似嫌仍不合於司法院解釋之精神，上訴人等謹陳不服，俾俟行政訴訟終結後，得依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定，得提請解釋憲法。（四）本案被繼承人與上訴人羅○月間之婚姻關係，係於七十四年以前存在，其財產關係為聯合財產關係。另查本案被繼承人王○元於八十三年五月二十八日死亡，其所遺之股票、高爾夫球證、土地及房屋等，其中部分係於七十四年六月五日以前取得，本案被繼承人與上訴人羅○月之婚姻關係及聯合財產關係繼續存在，至被繼承人死亡時始消滅，以及本案全體繼承人對於上訴人羅○月行使其剩餘財產差額分配請求權，並無異議等，均為兩造所不爭執，請援引本院九十年度判字第六七一號判決之先例，判決被上訴人應以被繼承人與上訴人羅○月於婚姻關係存續中，適用財產取得時之法律，或與夫妻財產取得（非消滅）相關之特別規定所取得之財產為基礎，依

法計算本件聯合財產關係消滅時，夫妻之剩餘財產差額，另為處分。（五）查七十四年六月五日修正生效之該法條明文規定為「夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額」，其法律條文明定為「現存之原有財產」。故其範圍應包括現存之所有之聯合財產，也就是並與其連結部分屬於過去的構成要件事實，均一體適用之，顯然並非如被上訴人所主張僅以於七十四年六月五日以後取得之財產為限。至於如何認定「夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產」，係應依有關結婚及夫妻財產取得時之法律定之，也就是凡屬聯合財產制者：1.於七十四年六月四日以前取得之財產，應適用於七十四年六月五日修正前舊有的民法第一千零十七條規定，作為究係為夫、抑或為妻所有之認定，以作為計算夫妻剩餘財產之依據。2.於七十四年六月五日以後取得之財產，應適用於七十四年六月五日修正後生效的民法第一千零十七條規定，作為究係為夫、抑或為妻所有之認定，以作為計算夫妻剩餘財產之依據。因此系爭七十四年修正增訂聯合財產關係消滅時配偶之剩餘財產差額分配請求權，既不能變更或不繼續維持夫妻之婚姻關係或夫妻於婚姻關係存續中依法取得財產之事實或法律效果，當然不發生法律溯及既往效力之問題。3.結婚或夫妻於婚姻關係存續中依法取得財產之事實或法律效果，亦非適用修正增訂民法第一千零三十條之一始得確定或發生，其修正情形顯與民法第一千零十七條之修正不同，自難謂修正增訂民法第一千零三十條之一，同時對於原已發生之結婚或夫妻財產取得之法律秩序，有溯及適用之情形，自不能以民法親屬編施行法第一條規

定，作為限制夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，不得計入民法第一千零三十條之一規定「夫或妻於婚姻關係存續中所取得之財產」中之法律依據。（六）被上訴人主張本院九十一年三月份庭長法官聯席會議之決議文亦支持其主張乙節，經查該決議理由係援引民法親屬編施行法第一條規定，以該施行法（其他條文）並未特別明文規定修正後之民法第一千零三十條之一有溯及既往之規定，故夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，自無適用該修正規定之餘地等由。惟查法律不溯既往之原則為法律上之通例，縱無此民法親屬編施行法第一條之規定者，就系爭修正後之民法第一千零三十條之一規定，其解釋上亦應受該法律不溯既往原則之拘束。故其徒以該施行法並未特別明文規定修正後之民法第一千零三十條之一有溯及既往之規定為理由，來主張夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，自無適用該修正規定之餘地，顯非系爭法律上爭點之所在。該決議理由顯有倒果為因，其未先論述如何才係屬有真正溯及既往之效果前，逕以依該施行法之條文並未特別明文規定修正後之民法第一千零三十條之一有溯及既往之規定為理由，即推論與其連結部分屬於過去的構成要件事實，均一體適用之部分（係不真正溯及），有違法律不溯既往原則，經核其主張之論法邏輯即顯有違誤。且該決議理由援引八十五年九月二十五日增訂公布之民法親屬編施行法第六條之一規定之立法理由，足證七十四年六月三日修正公布施行民法親屬編施行法未特別規定修正後之民法第一千零三十條之一規定，於修正前已結婚並取得之財產，亦有其適用。（七）綜上所述，本案系爭法律適用上之爭點，顯以本院九十年度判字第六七一號

判決較為適法，被上訴人援引聯席會議之決議理由顯有疏漏，依司法院釋字第一三七號解釋「法官於審判案件時，對於各機關就其職掌所作有關法規釋示之行政命令，固未可逕行排斥而不用，但仍得依據法律表示其合法適當之見解」，為此訴請撤銷訴願決定及原處分之判決。

二、被上訴人則以：（一）按「凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。」「本法稱財產，指動產、不動產及其他一切有財產價值之權利。」分別為行為時遺產及贈與稅法第一條第一項及第四條第一項所明定。又按「聯合財產中，妻結婚時所有之財產，及婚姻關係存續中因繼承或無償取得之財產，為妻之原有財產，保有其所有權。聯合財產中，夫之原有財產及不屬於妻之原有財產之部分，為夫所有。」「聯合財產中，夫或妻於結婚時所有之財產，及婚姻關係存續中取得之財產，為夫或妻之原有財產，各保有其所有權。聯合財產中，不能證明為夫或妻之財產，推定為夫妻共有之原有財產。」「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限。」為七十四年六月三日修正前民法第一千零十七條及修正後第一千零十七條及第一千零三十條之一第一項所明定。復按「關於親屬之事件，在民法親屬編施行前發生者除本施行法有特別規定外，不適用民法親屬編之規定；其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。」「中華民國七十四年六月四日以前結婚，並適用聯合財產制之

夫妻，於婚姻關係存續中以妻名義在同日以前取得不動產，而有左列情形之一者，於本施行法中華民國八十五年九月六日修正生效一年後，適用中華民國七十四年民法親屬編修正後之第一千零十七條規定：一、婚姻關係尚存續中且該不動產仍以妻名義登記者。二、夫妻已離婚而該不動產仍以妻之名義登記者。」分別為民法親屬編施行法第一條及八十五年九月二十五日增訂民法親屬編施行法第六條之一所明定，又「民法第一千零三十條之一，係於民國七十四年六月三日增訂，而夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，是否有該規定之適用，法無明文，惟依照最高法院八十一年十月八日八十一年度台上字第二三一五號判決要旨『……七十四年六月三日修正公布施行民法親屬編施行法未特別規定修正後之民法第一千零三十條之一規定，於修正前已結婚並取得之財產，亦有其適用，則夫妻於民法親屬編修正前已結婚並取得之財產，自無適用該修正規定之餘地。』並無上揭規定之適用，故聯合財產制夫或妻一方死亡時，有關剩餘財產差額分配請求權之適用，以民國七十四年六月五日（含當日）後取得之財產為限。……」為財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函附法務部、內政部及財政部相關單位研商「民法第一千零三十條之一剩餘財產差額分配請求權之規定，於核課遺產稅時，相關作業如何配合事宜」會商之結論在案。（二）被上訴人依上訴人等所提示之全體繼承人同意書及相關資料，查得被繼承人七十四年六月五日以後於婚姻關係存續中取得之財產計二七一、九七五、六六七元，減除債務四一、一八五、六八四元，核定被繼承人剩餘財產二三〇、七八九、九八三元，及被繼承人配偶即

上訴人羅○月七十四年六月五日以後於婚姻關係存續中取得之財產計一○二、八五七、○七八元，債務為零元，並據以計算剩餘財產差額分配請求權之扣除額為六三、九六六、四五二元。上訴人等仍有不服，主張被上訴人初查於計算生存配偶剩餘財產差額分配請求權時，未扣除七十四年六月五日以前取得之財產，經被上訴人復查決定，以被繼承人系爭不動產係在民法親屬編修正生效（七十四年六月五日）前取得，依民法親屬編施行法第一條規定，自無民法第一千零三十條之一第一項規定之適用。又被繼承人已於八十三年五月二十八日死亡，從而配偶羅○月與被繼承人間之婚姻關係當然歸於消滅，系爭遺產中登記被繼承人配偶名下嘉義市長○段九○二地號、嘉義市下路○段二三五一一一地號、嘉義市王田街○號及嘉義市興業路○號房屋等不動產，自無從依據民法親屬編修正後第一千零十七條規定，而免併入遺產課稅，乃未准變更。上訴人不服遞經訴願決定仍維持相同見解，駁回其訴願。案經行政院八十九年二月二十三日台八十九訴字第○五四二二號再訴願決定撤銷，重行查核，關於上訴人羅○月所有勝○工業股份有限公司（下稱勝○公司）及南○塑膠工業股份有限公司（下稱南○公司）股票部分，經重行計算被繼承人剩餘財產：勝○公司股份為二○三、七○四股，價值三、五一七、七六四元（計算式： $17.269 \times 203,704 = 3,517,764$ ）、南○公司股票為一二八、○七九股，價值七、四二八、五八二元（計算式： $58 \times 128,079 = 7,428,582$ ）；上訴人羅○月剩餘財產：勝○公司股份為二、五二九、六二九股，價值四三、六八四、一六三元（計算式： $17.269 \times 2,529,629 = 43,684,163$ ）、南○公司股票為一三、○

一二股，價值七五四、六九六元（計算式： $58 \times 13,012 = 754,696$ ）；據以重行計算剩餘財產差額分配請求權扣除額為七〇、九六八、三六九元，與被上訴人原核定六三、九六六、四五二元差額七、〇〇一、九一七元，准予追認，變更核定遺產淨額為一九五、八一二、一六三元。（三）上訴人等主張依據八十五年九月二十五日公布民法親屬編施行法第六條之一規定，准予扣除七十四年六月四日以前被繼承人配偶以其自己名義取得之不動產，得予自上述遺產總額中扣除乙節，第查按「關於親屬之事件……其在修正前發生者，除本施行法有特別規定，亦不適用修正後之規定。」為民法親屬編施行法第一條所明定，是本件被繼承人及其配偶於七十四年六月五日民法親屬編修正前取得之財產，自無民法第一千零三十條之一第一項規定之適用。又按增訂民法親屬編施行法第六條之一規定：「中華民國七十四年六月四日以前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於婚姻關係存續中以妻名義在同日以前取得之財產，而有左列情形之一者，於本施行法民國八十五年九月六日修正生效一年後，適用中華民國七十四年民法親屬編修正後之第一千零十七條規定：一、婚姻關係尚存續中且該不動產仍以妻之名義登記者。二、夫妻已離婚而該不動產仍以妻名義登記者。」係八十五年九月二十五日修正公布，依同法第十五條及中央法規標準法第十三條規定，應自八十五年九月二十七日生效，復依該條文於生效一年後，即八十六年九月二十七日之後婚姻關係尚存續或已離婚，且該不動產仍以妻名義登記者，始有修正後民法第一千零十七條各自保有所有權規定之適用，本件被繼承人於八十三年五月二十八日死亡，則上訴人羅○月與被繼承人間之婚姻

關係當然歸於消滅，是本件遺產中，有關登記於被繼承人配偶名下之不動產（嘉義市長○段九○二地號、下路○段三三五之一一一地號土地，嘉義市王田里王田街○號、興南里興業路○號房屋）自不得適用上開增訂條文，從而亦無修正後民法第一千零十七條各自保有所有權，即視為配偶之原有財產之適用，而得免併入本件遺產核課遺產稅，所訴無足採，原處分（含重核復查決定）未予扣除七十四年六月五日前取得之財產，並無違誤等語作為抗辯。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果以：（一）按「凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。」「本法稱財產，指動產、不動產及其他一切有財產價值之權利。」分別為行為時遺產及贈與稅法第一條第一項及第四條第一項所明定。本件上訴人羅○月之配偶王○元於八十三年五月二十八日死亡，由上訴人羅○月代表全體繼承人於八十四年二月二十七日申報遺產稅，經被上訴人依上訴人等所提示之全體繼承人同意書及相關資料，查得被繼承人七十四年六月五日以後於婚姻關係存續中取得之財產計二七一、九七五、六六七元，減除債務四一、一八五、六八四元，核定被繼承人剩餘財產二三○、七八九、九八三元，及上訴人羅○月於七十四年六月五日以後在婚姻關係存續中取得之財產計一○二、八五七、○七八元，債務為零元，乃核定被繼承人配偶即上訴人羅○月之剩餘財產一○二、八五七、○七八元，並據以計算剩餘財產差額分配請求權之扣除額為六三、九六六、四五二元。嗣經上訴人提起訴願及再訴願，並由再訴願決定撤銷訴願決定及原處分後，被上訴人依據再訴

願決定撤銷意旨重核結果，以關於上訴人羅○月所有勝○公司及南○公司股票（份）部分，經重行計算被繼承人剩餘財產：勝○公司股份為二○三、七○四股，價值三、五一七、七六四元，南○公司股票為一二八、○七九股，價值七、四二八、五八二元；上訴人羅○月剩餘財產：勝○公司股份為二、五二九、六二九股，價值四三、六八四、一六三元、南○公司股票為一三、○一二股，價值七五四、六九六元；據以重行計算剩餘財產差額分配請求權扣除額為七○、九六八、三六九元，與原核定六三、九六六、四五二元差額七、○一、九一七元，復查決定准予追認，變更核定遺產淨額為一九五、八一二、一六三元。（二）本件上訴人對其被繼承人於七十四年六月五日以後在婚姻關係存續中取得之財產計二七一、九七五、六六七元，減除債務四一、一八五、六八四元，剩餘財產二三○、七八九、九八三元，其配偶即上訴人羅○月於七十四年六月五日以後在婚姻關係存續中取得之財產計一○二、八五七、○七八元，債務為零元等情，並不爭執，惟主張本案復查決定應扣除之配偶剩餘財產差額分配請求權雖變更為七○、九六八、三六九元，惟其乃僅計算屬七十四年六月五日以後取得之財產，對其之前的財產並未計算，原復查決定援引財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七○四號函釋顯有以行政命令去規範人民之權利、義務的情事。另請准予依據八十五年九月二十五日公布民法親屬編施行法第六條之一規定，准予扣除七十四年六月四日以前以被繼承人之配偶名義取得之不動產，得予自上述遺產總額中予以扣除。原復查決定謂應以該法公布及生效後之案件方得有其適用，似嫌仍不合於司法院解釋之精神云

云。是本件兩造之爭點乃在被繼承人與其配偶於婚姻關係存續中在七十四年六月五日以前以夫妻名義分別購置之財產，於被繼承人亡故後其配偶所得請求分配之剩餘財產差額分配請求權究應如何計算。（三）按「關於親屬之事件……其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。」為民法親屬編施行法第一條所明定，是依上開規定本件被繼承人及其配偶於七十四年六月五日民法親屬編修正前取得之財產，自無適用民法第一千零三十條之一第一項規定之適用。又按增訂民法親屬編施行法第六條之一規定：「中華民國七十四年六月四日以前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於婚姻關係存續中以妻名義在同日以前取得之財產，而有左列情形之一者，於本施行法中華民國八十五年九月六日修正生效一年後，適用中華民國七十四年民法親屬編修正後之第一千零十七條規定：一、婚姻關係尚存續中且該不動產仍以妻之名義登記者。二、夫妻已離婚而該不動產仍以妻名義登記者。」係八十五年九月二十五日修正公布，依同法第十五條及中央法規標準法第十三條規定，應自八十五年九月二十七日生效，復依該條文於生效一年後，即八十六年九月二十七日之後婚姻關係尚存續或已離婚，且該不動產仍以妻名義登記者，始有修正後民法第一千零十七條各自保有所有權規定之適用。本件被繼承人已於八十三年五月二十八日死亡，則自是日起，上訴人羅○月與被繼承人間之婚姻關係當然歸於消滅，是本件遺產中，有關登記於被繼承人配偶名下之坐落嘉義市長○段九○二地號、下路○段三三五之一一一地號土地，嘉義市王田里王田街○號、興南里興業路○號房屋，因其被繼承人係於八十五年九月六日修正民法第一

千零十七條生效前亡故，自不得適用上開增訂條文，從而亦無修正後民法第一千零十七條各自保有所有權，即視為配偶之原有財產之適用，而得免併入本件遺產核課遺產稅（本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議參照），上訴人所訴各節顯屬誤解法律之規定，核無足採，因而為上訴人敗訴之判決。

四、本院核原判決依上開規定及說明，尚無違背法令。上訴意旨仍執陳詞，並以原判決對上訴人攻擊財政部八十七年一月二十二日台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋及反駁本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議之法律意見，未予斟酌，據以指摘原判決有不備理由或理由矛盾暨判決不適用法規或適用不當之違背法令，求為廢棄改判。然按上訴人係引用本院九十年度判字第六七一號判決之理由亦即本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議所不採之甲說（應列入剩餘財產差額分配請求權之範圍）之理論據以反駁上開本院庭長法官聯席會議決議所採之乙說（不列入剩餘財產差額分配請求權之範圍）。惟上訴人上開甲說之見解既經本院庭長法官聯席會議決議所不採，其理由已詳見於乙說之七段理由中，則原判決引用上開本院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議所為之判決，難謂有判決不備理由或理由矛盾及不適用法規或適用不當之違背法令。況原判決除引用本院上開庭長法官聯席會議決議外，並未引用財政部八十七年台財稅字第八七一九二五七〇四號函釋作為判決依據，上訴意旨無非上訴人持其主觀法律見解之歧異，斤斤指摘，核無足取。從而本件上訴為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第二百五十五條

第一項、第九十八條第三項前段，判決如主文。

中 華 民 國 九 十 三 年 三 月 二 十 五 日

（本件聲請書其餘附件略）