

最高行政法院 102 年度 1 月份第 1 次庭長法官聯席會議

【決議日期】

民國 102 年 1 月 8 日

【決議】

採乙說。

100 年 11 月 23 日修正公布行政罰法（下稱修正後行政罰法）第 26 條第 3 項雖規定：「第 1 項行為經緩起訴處分或緩刑宣告確定且經命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，支付一定之金額或提供義務勞務者，其所支付之金額或提供之勞務，應於依前項規定裁處之罰鍰內扣抵之。」惟同法第 45 條復增訂第 3 項：「本法中華民國 100 年 11 月 8 日修正之第 26 條第 3 項至第 5 項規定，於修正施行前違反行政法上義務之行為同時觸犯刑事法律，經緩起訴處分確定，應受行政罰之處罰而未經裁處者，亦適用之；曾經裁處，因訴願、行政訴訟或其他救濟程序經撤銷，而於修正施行後為裁處者，亦同。」之規定，即依修正後行政罰法第 45 條第 3 項之明文，非屬行政罰法 100 年 11 月 23 日修正公布施行前未裁處，或曾經裁處，因訴願、行政訴訟或其他救濟程序經撤銷而於修正施行後為裁處之案件，並無同法第 26 條第 3 項規定之適用。且依修正後行政罰法第 45 條第 3 項規定本旨，其係屬針對同法第 26 條第 3 項如何適用之過渡規定，是關於修正後行政罰法第 26 條第 3 項之適用，同法第 45 條第 3 項自應優先於稅捐稽徵法第 48 條之 3，故修正後行政罰法第 26 條第 3 項施行前，依所得稅法第 110 條第 1 項規定處罰之案件，不得因稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定，而認有修正後行政罰法第 26 條第 3 項之適用。

【法律問題】

民國 100 年 11 月 23 日修正公布之行政罰法第 26 條第 3 項施行前經裁處之所得稅法第 110 條第 1 項之處罰案件，如受處分人因同一行為經緩起訴處分確定，且經命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，支付一定之金額，其所支付之金額，是否應依行政罰法第 26 條第 3 項規定，於裁處之罰鍰內扣抵之？

【甲說：肯定說。】

按「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」稅捐稽徵法第 48 條之 3 定有明文。所稱「裁處」參其 85 年 7 月 30 日修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。又同法第 49 條規定：「滯納金、……及罰鍰等，除本法另有規定外，準用本法有關稅捐之規定。但第 6 條關於稅捐優先及第 38 條關於加計利息之規定，於罰鍰不在準用之列。」而所得稅法第 110 條第 1 項有關漏報所得而處以罰鍰之規定，應屬上開稅捐稽徵法第 49 條規定得準用同法有關稅捐規定之一種。次以稅捐稽徵法第 48 條之 3 所揭示之「從



新從輕原則」，乃針對行政罰之裁處所為之規定。而行政罰法第 1 條規定：「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」第 5 條規定：「行為後法律或自治條例有變更者，適用行政機關最初裁處時之法律或自治條例。但裁處前之法律或自治條例有利於受處罰者，適用最有利於受處罰者之規定。」兩相對照可知，稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定所謂「裁處時之法律」與行政罰法第 5 條之「最初裁處時之法律或自治條例」顯有不同，依上開行政罰法第 1 條規定，稅捐稽徵法第 48 條之 3 係屬行政罰法第 5 條之特別規定，應優先適用之。行政罰法第 26 條於 100 年 11 月 23 日修正公布增訂第 3 項：「第 1 項行為經緩起訴處分或緩刑宣告確定且經命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，支付一定之金額或提供義務勞務者，其所支付之金額或提供之勞務，應於依前項規定裁處之罰鍰內扣抵之。」同時增修之該法第 45 條第 3 項、第 4 項，其修正理由說明四、雖載稱：「本法修正施行前，一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定，其經檢察官為緩起訴確定後，行政機關依第 26 條第 2 項規定裁處行政罰者，因已為裁處，不宜再適用修正條文第 26 條第 3 項規定，以免有違法安定性原則。……」然違反所得稅法上行政義務，應受罰鍰處分者，應優先適用上開稅捐稽徵法第 48 條之 3 從新從輕之規定。行政罰法第 26 條增修第 3 項規定一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定，其經檢察官緩起訴處分確定且經命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，支付一定之金額者，其所支付之金額，應於依同條第 2 項規定裁處之罰鍰內扣抵之，核屬有利於納稅義務人之法律，此種處罰案件即有修正後行政罰法第 26 條第 3 項之適用。

【乙說：否定說。】

1. 行政罰法第 1 條規定：「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」第 5 條規定：「行為後法律或自治條例有變更者，適用行政機關最初裁處時之法律或自治條例。但裁處前之法律或自治條例有利於受處罰者，適用最有利於受處罰者之規定。」
2. 行政罰法第 26 條於 100 年 11 月 23 日修正公布增訂第 3 項為：「第 1 項行為經緩起訴處分或緩刑宣告確定且經命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，支付一定之金額或提供義務勞務者，其所支付之金額或提供之勞務，應於依前項規定裁處之罰鍰內扣抵之。」同時增修之該法第 45 條第 3 項規定：「本法中華民國 100 年 11 月 8 日修正之第 26 條第 3 項至第 5 項規定，於修正施行前違反行政法上義務之行為同時觸犯刑事法律，經緩起訴確定，應受行政罰之處罰而未經裁處者，亦適用之；曾經裁處，因訴願、行政訴訟或其他救濟程序經撤銷，而於修正施行後為裁處者，亦同。」
3. 其修正理由說明四、載稱：「本法修正施行前，一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定，其經檢察官為緩起訴確定後，行政機關依第 26 條第 2 項規定裁處行政罰者，因已為裁處，不宜再適用修正條文第 26 條第 3 項規定，以免有違法安定性原則。……」，
4. 可知若非屬上開第 26 條第 3 項修正施行前未裁處之案件，或曾經裁處，因訴願、行政訴訟或其他救濟程序經撤銷，而於修正施行後為裁處者，依第 45 條第 3 項規定，並無適用第 26 條第 3 項規定之餘地。

【表決結果】



採乙說。

【決 議】

如決議文。

