

人性尊嚴、人格發展 ——賦稅人權之底線

■ 編目：行政法

出處	月旦法學雜誌，第 206 期，頁 5~20	
作者	葛克昌教授	
關鍵詞	人性尊嚴、人格發展、賦稅人權、納稅人基本權、量能原則	
摘要	<p>一、維護人性尊嚴與尊重人格自由發展，乃自由民主憲政秩序之核心價值。</p> <p>二、現代憲政國家，稅法案件律師、會計師或法官最重要任務即以憲法基本權保障納稅人免受公權力侵害，而人性尊嚴與人格發展為賦稅人民底線，要深入稽徵人員心靈，成為行政準則。</p> <p>三、人性尊嚴在稅法上保障，首在自我價值之確保。次須與憲法民生福利國家相結合，課稅須保留合乎人性尊嚴最低個人及家庭生活。</p> <p>四、人格發展，首要肯認免受稅課干預之自由，次則須保障稅捐規劃權與隱私權，協力義務不得違反比例原則。</p>	
重點整理	問題概說	<p>一、「維護人性尊嚴與尊重人格自由發展，乃自由民主憲政之核心價值。」為司法院釋字第 603 號所明示。此種核心價值，如何在稅法中展現，為賦稅人權最重要課題，亦為稅法教育之第一課。惟司法院憲法解釋，尚未對此具體闡明，茲借助德國聯邦憲法法院相關判決，以明其義。</p> <p>二、德國基本法其他國家組織法規定，大多源於威瑪時代慘痛之民主經驗、其中基本權規定，最為世人為重視，厥為基本法第 1 條第 1 款即開宗明義明定：「人性尊嚴不容侵犯，對其尊重與保護係國家各權力之義務。」該條規定標誌著結束了「價值相對論」強調立法法定程序嚴守與立法裁量權尊重之憲法體制，而邁入以人性尊嚴為核心之憲政秩序，亦即以基本權作為多數決底線，民主決定不得逾越憲法核心價值，法律仍須經司法之違憲審查。為維護人性尊嚴，進一步要求自我決定自我負責之個人擁有人格發展實現自由之基本權。此最重要之基本權之核心價值，與稅法關係密切。</p>



<p>重點整理</p>	<p>人性尊嚴 與稅法</p>	<p>對課稅之高權，須落實人性尊嚴之尊重，且為稅法最高規範。稅法之立法與解釋適用，自不容違背人性尊嚴，其可得而言者有四：</p> <p>一、自我價值之確保</p> <p>(一)人性尊嚴入憲或經憲法法院解釋後，個人的自我價值即置於憲法的中心；國家公權力措施，不得觸犯人民之自我價值。其主要體現在，人民得其行為自我決定、自我負責。</p> <p>(二)稅捐負擔，係無對待之金錢給付義務，而金錢本質上係「被鑄造成形（紙幣或硬幣）的自由」，當人民擁有金錢之處分權，即獲得行為之可能性，從而享有行為之自由；反之，過度之稅捐負擔，即為對自由權之侵害。是以，稅法之稅捐債務，應留下自我負責之空間，不容稅捐高權侵害。</p> <p>二、符合人性尊嚴之基本生活需求</p> <p>德國聯邦憲法法院將人性尊嚴結合基本法第 20 條第 1 項社會國家原則保障，對人民之所得，無論以何種方式課徵，均需保留納稅人一定金額，以維持其人及其家庭成員人性符合尊嚴之生存最低條件所需，此為課稅禁區，不容課稅權予以介入。</p> <p>三、量能原則係衡量個人而非夫妻或家庭之負擔能力</p> <p>(一)人性尊嚴之理念係以個人為基礎，確認個人之自主性高於國家之價值，每個人均保留不受國家支配之獨立生活領域，包括不受稅課干預，以此作為理性之個人自主性之生活原則。</p> <p>(二)尤其以累進稅之個人綜合所得稅，係依量能原則衡量負擔能力，量能原則衡量之負擔，係依個人，而非夫妻、家庭或其他社會群體之負擔能力。</p> <p>(三)租稅正義，為個人正義而非集體正義、終極的集體正義，又所謂「消費單位制」之集體正義者，已為憲法解釋所拋棄（如釋字 318 號、696 號）。</p> <p>四、稅法上未成年人居主體地位</p> <p>德國聯邦憲法法院，將人性尊嚴具有最高的法律價值與基本法第 6 條之婚姻與家庭應受國家保護（釋字 552 號、554 號、620 號解釋理由書）相結合。</p>
--------------------	---------------------	---



重點整理	人性尊嚴 與稅法	推論出國家對未成年人之基本需求滿足，不得有扣除上限。且對此種不可或缺財產與金錢，核屬課稅禁區，不容稅課侵犯。
	人格發展 與稅法	<p>納稅人人格發展權，主要可歸納為：</p> <p>一、免於稅課干預之基本權</p> <p>(一)憲法第 22 條人格自由權在稅法上適用，主要係基於稅捐法定主義，在稅法所未規定者，人民享有「免於稅課之自由權」，稅捐稽徵法第 11 條之 3 規定：「財政部依本法或稅法所發布之法規命令及行政規則，不得增加或減免納稅義務人法定之納稅義務。」</p> <p>(二)惟此處所謂「法定」，不僅指只須有形式意義法律為依據已足，在實質法治國家，憲法第 22 條保障人民，非基於合憲秩序之法律，仍不得有不利之財稅負擔。</p> <p>(三)亦即不僅須有法律依據，此種稅法須有合理正當性，且不得侵害納稅人基本權之核心領域，特別不得侵犯人性尊嚴與人格發展自由。</p> <p>二、契約自由與稅捐規劃權</p> <p>(一)「契約自由為個人自主發展與實現自我之重要機制，並為私法自治之基礎，除依契約之具體內容受憲法各相關基本權力規定保障外，亦屬憲法第 22 條所保障其它自由權利之一種。」為司法院釋字第 576 號所明示。</p> <p>(二)契約形式及其內容形成之規劃，其中許多係為稅捐之考量，是以稅捐規劃自由權為契約自由重要部分。稅法之基本理念交織著緊張之三角關係，即為稅捐法定主義、稅捐平等原則（量能平等負擔）與納稅人之契約內容自由形成原則。</p> <p>三、隱私權保障</p> <p>(一)法治國家一方面確保國民與國家之隸屬關係，另一方面保障國民與國家之距離，此即法治國傳統之法理基礎---國家社會二元論。諸如創制、複決或分擔公共稅捐等參與屬前者；至於個人隱私與決定，則為後者免於國家干預之自由。</p> <p>(二)法治國家最重要任務，在於平衡此種隸屬與自</p>



<p>重點整理</p>	<p>人格發展與稅法</p>	<p>由關係，而主要之工具即在稅法。稅法一方面對國家公共支出規模，由人民按經濟能力負擔，劃定了財政經濟人民對國家之歸屬性。同時亦賦予人民對國家之距離，並以憲法保障其自由。</p> <p>四、免於資訊干預之基本權</p> <p>(一)基本權原初功能即為作為消極防禦權，用以對抗公權力之侵害，「惟憲法對資訊隱私權之保障並非絕對，國家得於符合憲法第 23 條規定意旨之範圍內，以法律明確規定對之予以適當之限制。」</p> <p>(二)釋字第 603 號曾有明示，稅法在符合合理正當性下亦得對資訊隱私權予以限制，但吾人須對稅法之 4 種特性予以斟酌：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.稅法選擇課稅要件，多為市場可公開事項，故原則上不能觸及資訊隱私權。 2.稅課目的原本即在納稅義務人對國家公負擔予以財務給付，在稅課介入人民財產權同時即包含資訊之干預。 3.向稽徵機關公開之協力義務同時負有租稅守密義務，不得向其他機關公開。 4.資訊隱私基本權非在限制稽徵機關之調查權與租稅重要事項之探知，毋寧說在保障私人自決以防禦國家之財務「異化」。
<p>考題趨勢</p>	<p>人性尊嚴在稅法上之體現為何？納稅人格發展權之主要內涵為何？量能原則之內涵為何？稅捐法定主義與免於稅課干預之基本權之關係如何定義？</p>	
<p>延伸閱讀</p>	<p>一、李震山(2011)，〈人性尊嚴之憲法意義〉，《人性尊嚴與人權保障》，頁 3。</p> <p>二、葛克昌(2011)，〈所得重分配—國家任務與團結互助社群〉，《台灣法學雜誌》，第 173 期，頁 77。</p> <p>※延伸閱讀推薦，都可在最多法學資源的【月旦法學知識庫】 www.lawdata.com.tw 立即在線搜尋！</p>	

