

發文字號：法務部 95.03.08 法律字第 0950700170 號函

發文日期：民國 95 年 03 月 08 日

要 旨：稅法上之滯納金是否為行政罰法所稱之罰鍰疑義

主 旨：關於稅法上之滯納金是否為行政罰法所稱之罰鍰疑義乙案，本部意見如說明二，請 查照參考。

說 明：一、復 貴部 94 年 11 月 23 日台財稅字第 09404579750 號函。

二、旨揭疑義，業經本部召開政罰法諮詢小組第 3 次會議研商獲致結論略以：「（一）應視各法律之立法原意而定。多數委員認為滯納金不是現行行政罰法上之行政罰。（二）未來各機關於解釋、適用法律規定之『滯納金』，或於研擬制訂新法或修法時，應留意並檢討其性質究應為何。」

三、檢送上開會議紀錄乙份。

正 本：財政部

副 本：本部法律事務司（4 份）（含附件）

附 件：法務部行政罰法諮詢小組第 3 次會議紀錄

壹、時間：95 年 1 月 20 日（星期 5）下午 2 時 30 分

貳、地點：本部第 2 辦公室 B1 會議室

參、主席：林委員錫堯（代理）

肆、出席人員：吳委員庚、林委員錫堯、林委員朝松、洪委員家殷、胡委員方新、姜委員素娥、張委員正勝、陳委員明堂、陳委員美伶、陳委員清秀、曾委員華松、黃委員綠星、黃委員璽君、董委員保城、藍委員獻林（以上諮詢委員依委員姓氏筆畫列序）

伍、列席人員：（略）

陸、討論事項：

一、問題：

（一）公法上金錢給付義務逾期未完納者，依法令或本於法令之處分所加徵滯納金其性質是否屬於行政罰疑義？

（二）行政罰法（以下簡稱本法）施行前違反行政法上義務之行為應受處罰而未經處罰者，於本法施行後裁處者，有無本法第 23 條之適用？

二、問題說明：

（一）討論事項（一）：按義務人依法令或本於法令之處分負有行政法上

金錢給付義務，逾期未履行，依法律規定，應加徵滯納金者，該滯納金之性質究是否屬行政罰？可能有下列不同見解，因涉及有無行政罰法規定之適用，爰提會討論。

- (二) 討論事項(二)：不溯及既往係法律適用之一般基本原則，基於人民權利保障及信賴保護原則，對於人民不利益之法律規定尤然，本法制訂公布後，訂於 95 年 2 月 5 日施行，對於本法施行前違反行政法上義務之行為未經裁處者，本法施行後應如何處理，於本法第 45 條設有過渡條款，按該條第 1 項規定，是類情形原則溯及，例外予以排除（對人民不利益之部分），惟第 23 條（價值沒入及追徵價額—對人民不利益—因現行大部分個別行政法，多未設有此規定）規定，未予排除，未來本法施行後，此類案例如逕引本法第 23 條規定裁處，恐生溯及既往之疑慮，爰引起就本法第 23 條應否被本法第 45 條第 1 項排除於是類案件之適用爭議，爰提請討論。

### 三、法律事務司初步研究意見：

- (一) 討論事項(一)：

甲說（遲延利息說）：

按義務人依法令或本於法令之處分負有行政法上金錢給付義務，逾期未履行，依法律規定，應加徵滯納金者，係屬公法上金錢給付義務的遲延利息性質，因期間經過而當然發生，不具裁罰性。

乙說（行政執行特別規定說）：

按義務人依法令或本於法令之處分負有行政法上金錢給付義務，逾期未履行，本可依行政執行法規定移送執行處強制執行，但法律特別規定加徵滯納金其目的係在促義務人自動履行義務，故屬行政強制執行特殊規定之措施，不具有裁罰性。

丙說（行政罰說）：

滯納金係義務人依法令或本於法令之處分負有行政法上金錢給付義務，因逾期未繳納，違反法定或本於法令之處分所定之行為義務（限期完納義務），所課予之不利益法律效果，除藉由加徵高額比例之滯納金以督促義務人儘速自動履行義務之目的外，仍不失其制裁之性質。

丁說（行政執行特別規定兼有遲延利息說）：

滯納金主要目的在於督促履行；同時兼具有遲延利息之損害賠償性

質。

戊說（立法原意說）：

依立法原意而定。

（二）討論事項（二）：

甲說（肯定說—排除本法第 23 條之適用）：

基於人民權利保障及信賴保護原則，對於人民不利益之法律規定，法律適用不溯及既往之一般基本原則更應被嚴格遵守，本法之規定亦不利外，是以，本法第 45 條第 1 項所以排除本法第 15 條、第 16 條、第 18 條第 2 項、第 20 條及第 22 條，亦同此意旨，本法第 45 條第 1 項所列各條（項）僅為例示，並除此之外，其他條文不利於本法施行前違反行政義務行為人且未經裁處者，本法施行後，第 23 條對於違反行政法上義務之行為人亦應被排除，不應予適用而據以裁處。

乙說（否定說—未排除本法第 23 條—仍應適用）：

法律不溯及既往，乃法律適用之基本原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應以法律明白規定，方有所依據，本法第 45 條即本此原則而設，本法施行前違反行政法上義務之行為，於本法施行後裁處者，第 1 項明定可適用本法裁處之，但相較於本法施行前，對行為人不利之本法第 15 條、第 16 條、第 18 條第 2 項、第 20 條及第 22 條則予排除適用，本法第 45 條立法說明已有明文，係以列舉方式排除適用之規定，本法第 23 條既非在列舉之列，自不得排除。

丙說（折衷說）：

基於人民權利保障及信賴保護原則，對於人民不利益之法律規定，法律適用不溯及既往之一般基本原則應被遵守，惟本法第 45 條第 1 項規定，自立法說明觀之，該項係以明文列舉之方式作排除規定，並無疑義，且參酌本法制定研究制定委員會第 34 次會議發言要旨，可確認立法原意係從人民權利保障出發，對於本法施行前違反行政法上義務之行為且未經裁處者，本法施行後，對受處罰者不利益部分予以排除適用，惟違反行政法上義務之行為在本法施行前，得沒入之物主管機關未依法裁處沒入（符合第 45 條第 1 項規定應受裁處而未裁處之情況），應視受處罰者或物之所有人，予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入，是否亦於本法施行前所為而定

:

1. 如係於本法施行前予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入，依信賴保護及不溯及既往原則，即不得為價額沒入之裁處。
2. 如係於本法施行後始予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入既係於本法施行後所為，主管機關仍應為價額沒入之裁處。

柒、發言要旨（依發言先後序）

一、討論事項（一）：

陳委員清秀（採丁說）：

1. 滯納金在德國德稅捐通則將其明文規定為稅捐的附帶給付，該稅捐債權之附帶給付尚包括滯納金、怠報金、均屬之，基本上將其定性為督促旅行特別手段之一，並附隨間有遲延損害或補償目的性質，原則上主要為督促手段，類似行政執行法上怠金之性質，義務屆期不履行，以較高的金錢不利益，督促其履行，而非以制裁為目的，德國立法例已有明文規定，學說上亦無爭議。日本的金子宏教授亦類似見解，並傾向屬於民事遲延利息損害賠償性質。
2. 行政罰法規定行政罰種類分為罰鍰、沒入及其他種類行政罰，不包括滯納金，立法者已然區分罰鍰與滯納金之目的、性質與定位均有不同，亦不屬於其他種類行政罰，如將行政罰法規定「適用」在滯納金之情形恐有困難，除非「類推適用」，但行政罰法以「類推適用」之方式對民眾處罰，終有不宜，但其部分原理原則：如故意、過失不妨可供參考，如無故意、過失之情形下，是否仍有必要在處以滯納金？容可商榷。
3. 在其他部分，如果將滯納金以罰鍰等同視之，將有行政罰法第 14 條規定之共同違法情形，第 15 條私法人董事或其他代表人併同處罰之規定，滯納金亦擴大適用，恐非行政罰法立法當初之本意。司法院釋字 356 號解釋，將滯報金、怠報金當作行政罰，在國內租稅法學者多有為文批評認為誤解滯報金、怠報金之性質。
4. 因我國滯納金額度過高，一個月即高達應納稅款的 15 %，如單純以遲延利息即難以說明，從文義與立法目的解釋觀之，參酌外國立法例及學說，個人認為應係以督促履行之執行手段兼含有遲延利息損害賠償性質。滯納金不應適用行政罰法之規定。應回歸各該法律，不宜適用行政罰法。

張委員正勝（採丁說）：

在稅法上有特殊結構，在遺產及贈與稅法第 51 條特別規定，應納稅款及滯納金應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依郵政儲金匯業局一年期定期存款利率，按日加計利息，此與一般所知，在遲延利息之上，不再加計所有不同。在稅捐稽徵實務上，稅單發出後，均有特別加註教示，如未於法定繳納期間內完納，及按每 2 日加計 1% 之利息（滯納金？）最多 30 日，並非新的行政處分，而是強制履行納稅所生的延伸義務，個人採丁說。

藍委員獻林（採乙說）：

1. 滯納金係督促債務人履行公法上金錢給付義務所增加之措施，目的並非對義務人違反義務行為之制裁，即不具裁罰性。
2. 滯納金之加徵，並無故意、過失與單獨計算時效之問題，整體以觀，不能認為係行政罰之一種。

洪委員家殷（採乙說）：

1. 滯納金從目的觀之，應屬督促履行義務之手段。
2. 如果解釋為屬於行政罰，將有許多的（行政罰）原理原則無法適用。
3. 滯納金為何移送法院執行而非由行政機關執行？係因早期行政執行制度不健全所致，且有稅法上本身之考量，以達租稅之特殊目的。
4. 目前法制上並非僅有稅法上始有「滯納金」，其他法律亦有，態樣繁多，今天討論多集中在稅法上規定為主，是否會影響其他法律規定造成問題？應予考量。
5. 在遺產及贈與稅法第 51 條第 2 項規定，對滯納金未繳納者，可以再加計利息，這是一個複利的情況，如採遲延利息說，為何對利息還要加利息？這點理論難以說明，規費法亦有類似之情況，且其他法律之「滯納金」規定立法本意也未必是以利息視之，所以傾向採乙說。

黃委員綠星（採乙說—附條件）：

滯納金從目的及手段觀之，係督促強制債務人履行公法上金錢給付義務之手段。雖其所應繳納之金錢為公法上應負擔之稅款、規費等，究予行政罰法係對違反法令上作為、不作為義務，係直接加以制裁懲罰者，性質不同。觀之稅法上將滯納金、利息、怠報金與罰鍰並列（稅捐稽徵法第 49 條）又繳納滯納金者，另加計利息（所得稅法第 112 條第 2 項），而罰鍰不另加計利息，足徵滯納金之性質作用與罰鍰

不同，不宜視為行政罰。再者，滯納金之規定，其目的應在強制履行，可視其執行罰之性質。惟行政執行法有關強制執行之手段已有明文規定，是滯納金可認為具有行政強制執行作用之不利益處分，如此，受處分始得提起行政爭訟以資救濟。

陳委員明堂（採乙說）：

1. 以往因立法作業不夠精緻，如洪委員所言「滯納金」究係何意？個人觀察認為有一些滯納金之規定係有利息性質，釋字第 356 號解釋滯報金為行為罰，釋字第 503 號解釋認為行為罰與漏稅罰可以有條件併處，此一背景如何？應予認明。所以，關於此一問題，滯納金有一部分立法例可能是單純利息，另有一部分立法例可能是單純利息，另有一部分立法例係將滯納金與罰鍰、加上未稅及基本費用（如規費法）規定在一起，應屬於行政執行特別規定，法條文字修法時可以再調整。至於釋字第 503 號解釋「行為罰」與「漏稅罰」之性質及其所得併處之概念，將來是否要因應行政罰法所建立之理念而變更見解可以再討論。

2. 未來各機關法律於解釋、適用「滯納金」時，應特別留意並檢討其性質究應為何？

董委員保城（丁說）：

「滯納金」一詞，個人認為在個別法律應有不同的解讀，在不利益處分後加上滯納金，此一類型之規定具制裁性，亦有不具制裁性者，最初原係出現在稅法上的滯納金，不具制裁性，應該是有遲延利息性質；嗣後「罰鍰」不繳也有滯納金規定，這種罰鍰不繳所加計的「滯納金」應該是怠金，屬行政執行督促手段，因為「罰鍰」乃具制裁性，以往因無行政罰法的制定，所以對「滯納金」有不同的解讀。如係制裁性之不利益處分（罰鍰），應採乙說；若是非制裁性之不利益處分（如稅捐）應採甲說。但在此無論甲說、乙說均不是行政罰。未來在法制上，應辨別滯納金之加計本身是否係因義務違反所引起制裁？如果是就回歸行政罰法之規定，不再用「滯納金」；如果不是以制裁義務違反為目的者，始用「滯納金」一詞。此即為何德國學說在此很難單獨歸類為甲說或乙說，因我們行政執行法施行細則第 2 條公法上金錢給付義務之定義混淆了，將制裁性與不具制裁性均規定在一起所致，未來應予修正。釋字第 356 號解釋，係督促之手段，當時的背景，按日連續處罰之規定，依其解釋文前後文義判斷，所稱「行政

罰」是指行政執行「罰」。

陳委員美伶（戊說－立法原意說）：

1. 行政罰法於施行前，行政院即曾要求各部會就主管法規自行檢視哪些規定是行政罰，雖然法律文字係「滯納金」，立法原意究係何意？應自行檢討，如今若以「滯納金」一詞作歸類，恐有不妥，因為各法之立法原意或許可能有制裁之意在內。
2. 稅法上規定之滯納金，非由原稅務機關核定，係由公庫收受機關依遲延時間直接加計，稅務機關未再做成行政處分，將來加計滯納金部分，性質為何？是否應以行政處分為之，並賦予救濟機會？程序是否要檢討？均要再考量。
3. 稅法上滯納金的規定，論為行政執行的特別規定兼具有遲延利息性質，學說上共識較高，稅法以外所規定「滯納金」之屬性，是否屬於行政執行的督促手段？即有疑義，仍應由各部會檢討立法意旨決定之。
4. 為因應行政罰法實施，建議法務部應陳報行政院要求各部會限期完成其主管法規之檢討。

黃委員璽君（丁說）：

稅法早期在行政執行署未成立前，都是規定加徵滯納金後移送法院強制執行，主要以催督促履行目的為主，但因遲延繳納，當事人可能獲有利息上利益，所以，亦應有遲延利息的性質在內。

姜委員素娥（丁說）：

具有遲延利息之損害賠償性質。

胡委員方新（丁說）：

滯納金因該屬具有行政執行的性質，在稅法上兼有遲延利息之性質。但在遺產及贈與稅法第 51 條規定，對於滯納金可以再加計利息，此與民法規定遲延利息不再加計利息之規定有別。個人傾向認為稅法之滯納金應為行政執行的性質。其他法律歸地有無罰鍰、費用……加徵滯納金者，此一部分未來立法時，應予區別。

曾委員華松（乙說）：

滯納金、怠報金依各該法律之規定，原則上目的在防止拖延，違反繳款義務，是一種行政督促執行之措施規定，日本最高裁判在昭和 33 年 4 月 30 日民集 13 卷 6 冊 938 頁採此見解，督促執行。如各該法律有處罰規定者屬例外。在行政罰法研擬起草時，有刑法學者

提到，何謂處罰？如果處罰會痛就是處罰。目前對於處罰未有定義，罰鍰以外之滯納金、滯報金、怠報金，應該屬於督促執行之規定。

吳委員庚：

1. 釋字第 356 號解釋當時背景是行政法院僅有一級，而稅捐稽徵法第 49 條規定將罰鍰、滯納金、滯報金、怠報金……都規定在一起並準用稅捐之規定，實證法未刻意區分。
2. 釋字第 503 號解釋之背景，與滯納金無關，滯指違反營業稅法，為辦理營業登記而營業，復未開立發票造成漏稅，此種漏稅行為與漏稅結果兩者是否應罰，大法官強調不應兩罰，行政法院有不同見解，未能貫徹。釋字第 503 號解釋之情形參酌德、奧學說（指行政秩序罰法）均認為不能兩罰。今日的議題，應予以簡單化，此「滯納金」非現行行政罰法上所謂具有裁罰性之處罰，即為已足。分成多種學說並無實益。
3. 至於個別法律上規定之「滯報金」性質為何？應由個別法律自行判斷。稅法上的滯納金或許有遲延利息性質，有委員認為將滯納金定性為獨立的行政處分俾民眾提起救濟這點，不久行政執行法修法之後，對執行手段也可以提起救濟。在完成修法前也可以透過其他理論解決，視其與行政處分間是否可分為斷，如果可分即單獨提起救濟。反之，則僅能對行政處分全部提起救濟時附帶審查。惟目前於繳納滯納金時，會遭遇到原核課處分已確定的問題。

林委員錫堯（採戊說）：

現行法制下，有滯納金之規定者繁多，難以一概而論，如果今天定調為絕對不是行政罰，行政機關遵照辦理，倘其他法律規定之立法本意並非如此，恐有不妥，仍應視各法律之立法意旨而定。但如立法原意不明，則可認滯納金非屬行政罰法之行政罰。

蔡委員振榮（書面意見採甲說）：

依大法官釋字第 356 號解釋「…加徵滯報金、怠報金，係對營業人違反作為義務所為之制裁，其性質為行為罰，此與逃漏稅捐之漏稅罰乃屬兩事…」可認為此種處分雖具有藉由加徵高額比例之滯納金以督促義務人儘速自動履行義務之目的，但仍不失其制裁之性質，而可歸類為行政罰之一種。

## 二、討論事項（二）：

陳委員明堂：

先作背景說明，本條（行政罰法第 45 條）規定係為解決最高行政法院判例「實體從舊，程序從新」之見解，由於本法採從新從輕之立法，立法當時爰依制訂委員意見以列舉方式，使各機關同仁瞭解本法究竟那些條文應予排除適用。細節部分請林科長補充說明。

林科長澤民：

1. 原草案條文，曾考量因第 23 條如果本法施行後溯及適用，對於人民係不利之規定，故當時有納入予以排除。嗣後重新檢討，考慮到如果違反義務之行為人獲取不當利益故應被沒入，事後因不得沒入，本法施行後予以追徵，尚符合公平正義之要求。因此，將該條自排除適用條款中刪除。
2. 行政罰法之制訂，其重要指導原則之一，係將原已存在之司法院大法官解釋、行政法院判例、及實務上被承認與援用之法理、原理原則予以具體明文化，故溯及既往之除外列舉，應該是從嚴，因論其實際，原來即被遵守之一般法理原則都是存在的，並非新創設之處罰，故對於第 23 條規定之行為人追徵價額沒入，尚符合公平正義之要求。

陳委員明堂：

被第 45 條排除之規定皆涉及第 3 人之權益，其不再處罰者，係因第 3 人不是違反行政法上義務之主體。第 23 條第 1 項係因受罰人本身之行為所致應被沒入，所稱「得沒入之物，受處罰者……」係指第 21 條，所以未在被排除之列；至於同條第 2 項所稱「前條（指第 22 條）物之所有人」係指第 22 條「不屬於受處罰者」而言，係指被擴大沒入部分，亦即工具行為，所以第 22 條應予以排除，因此解釋上如果第 22 條不再適用，在第 23 條當然也不適用。惟在第 23 條規定的情形，如果是因自己違反行政義務之行為，又將得沒入之物，予以毀損破壞，對於此種惡質行徑，乃考慮對其既有之財產執行沒入，目的不再新增處罰。為避免一事不二罰，爰另新增第 3 項規定以行政處分為之。至於丙說 2. 之情形，因行為在本法施行後，乃係當然之解釋。如果行為在本法施行前，因其係違反義務行為人本身之惡劣行為，解釋上是否應該繼續執行沒入？例如：進口貓熊在 2 月 4 日被海關查獲，違反野生動物保育法，於本法施行前行為人將其宰殺，本法施行後是否就不能依第 23 條規定追徵價額？請教各位委員高見。

張委員正勝（採丙說）：

於海關稽徵實務上，類型繁多有免審免驗（事後抽驗）、應審免驗、應審應驗，因此行政程序上有遞延之情況，在本法施行前後，會有第 45 條過渡情形必須處理。在第 45 條的法條文字結構上，採列舉之方式未將第 23 條列入排除，從立法理由中亦未清楚的說明本條例例示之文字。在立法院第 4 屆第 5 會期司法及法制委員會審查第 45 條時，亦未深入討論，僅謂「對人民不利益部分應從新」，對於是否從輕？未有說明。惟可以確定本條（第 45 條）規定，應非例示規定，至於是採否定說或折衷說可以再討論，個人傾向認為應該採丙說（折衷說）。

陳委員清秀（採丙說）：

1. 第 45 條應回歸法律解釋適用之基本原則，在於表達憲法人民權利保障、信賴保護及法秩序安定性之觀點，法律不溯及既往原則，例外追溯既往時至少是不會對人民不利之規定，如果對於人民不利益之規定，對於行為構成要件事實時已終結者，尚要追溯既往，作不利益之處理，係違反憲法上法治國家與信賴保護之基本原則，因此第 45 條規定應為合憲性解釋，本條除外之規定未能窮盡列舉，顯有法律漏洞，應予補充。亦即本法施行時尚有部分之條文，溯及適用結果對於人民不利益卻未納入除外範圍，例如第 2 項時效規定，例如：8 年前亂丟垃圾，依第 45 條第 2 項規定，本法施行後還有 3 年可以裁處，前後共有 11 年之裁處期間，顯不合理，嗣臺北市政府經邀集學者專家開會研商決定類推適用行政程序法請求權消滅時效 5 年、刑法 1 年以下有期徒刑之追訴權時效規定，認為超過 5 年者，一律不再處罰。否則，一個應處以罰鍰 2000 元之時效比法定刑 6 月有期徒刑之時效還長，輕重顯然失衡，也是一個法律漏洞。
2. 本條第 1 項既未窮盡列舉，顯有法律漏洞，個人認為在合憲性解釋原則下應認為第 45 條係例示規定，並應填補其法律漏洞。結果傾向以構成要件事實是否終結為斷，如果已終結即不溯及既往，反之，尚可適用。甲說（肯定說）忽略不真正溯及既往之情形，乙說（否定說）恐有違憲之虞，爰採丙說（折衷說）較符合法律不溯及既往原則，不真正溯及既往應被容許。
3. 又如果不採折衷說，對於處罰法定原則，處罰以行為時法有明文規

定之精神即遭破壞。

洪委員家殷（採甲說）：

1. 個人認為本條立法是在處理不溯及既往之問題。承辦幕僚對於立法過程雖有詳盡說明，惟就外界未參與其事者無從知悉，自法條文字之客觀表現觀之，應為法律漏洞，且不僅此一議題，將來可能仍有其他情形，如果採列舉說，將使需要填補之情形阻斷，從立法目的與人民權利保障觀點，必須容許填補漏洞，有適用第 23 條之機會。
2. 個人不傾向採丙說，於此種情形再區分真正與不真正，特別是在本法施行（95 年 2 月 5 日）後，丙說的二種情形，以處分為準，處分前要考慮購成要件是否滿足，論諸實際，此類案件應該不多，既然是要放寬，並督促主管機關儘早裁罰，為單純處理，傾向採甲說。

陳委員美伶（偏向甲說）：

1. 本條（第 45 條）從一般法律條文的結構而言，僅列出相關條項，未有「其他相關當事人不利……」之例示文字，如不考慮立法原意，單就法條文字以觀，實難論為例示規定。惟從個人法律情感上傾向將其解釋為例示規定。
2. 從會議所附資料觀察，會認為偏向是法律漏洞，要如何處理？係以解釋方式處理；或儘速修法？個人傾向認為以修法處理較妥適。

董委員保城（採甲說）：

1. 自條文架構而言，第 21 條、第 22 條、第 23 條係整組規定，或許是立法疏漏未將第 23 條納入，行政機關在依法行政原則下，無法律明文排除適用，要行政機關不適用第 23 條，違反依法處罰原則，行政機關亦相當為難。僅能謂自法律感情及實際上觀察，應該是甲說（例示規定），而且是立法疏漏，如論之為例示規定，結果會相當嚴重。
2. 如要以例示規定之方式排除適用幾乎不可能，基本上當作立法疏漏，並儘快修法解決。

吳委員庚（採丙說）：

1. 結論贊成臺北市政府陳清秀主任委員之見解，傾向丙說（折衷說），以往對於法務部的函示未能肯定之答覆不能諒解，現在可以體會。補充法律漏洞，本小組之結論以法務部名義行文，如果法官不採

或只有部分法院法官採納時如何？或者原來發生疑義的機關不採納時如何？此涉及漏洞補充之權限問題。

2. 至於法律漏洞之補充，是指法律施行一段期間之後，現在尚未施行就要補充漏洞，似有不妥。所以丙說較可採。
3. 法律解釋重要原則之一級在體系間，不應發生矛盾，第 22 條既被第 45 條規定排除，第 23 條規定：「……前條物之所有人……」在第 22 條不適用到第 23 條當然不應該適用，如果可以適用，就會發生矛盾。

黃委員綠星（採甲說）：

第 45 條條文規定所稱「應受處罰而未經裁處」對於沒入的情形，究係指完全未經處罰或是指已經處以罰鍰而尚未被裁處沒入？本身即能還有不同解釋，如吳大法官所言，將來法官會如何解釋適用？未可一概而論，此一問題，各高等行政法院及最高法院之見解如何？有待評事聯席會議討論，今天討論之意見可否提供其參考，尤其立法意旨相當重要，未來法院解釋適用時未必會於今天的結論意見一致。個人認為採例示說對人民有利，不會訴願，也不會駁回，可減少訟源，對法院最方便。

姜委員素娥：

就個人審判實務經驗觀察，關務案件中對於已放行與未放行之情況，實務在裁罰時都是會考量的因素，有不同的裁量，應該不會有追徵沒入的問題。

黃委員璽君（採丙說）：

在解釋法律時，對於新制訂之法律立法理由相當重要，主辦單位原先的立法構想是有意排除第 23 條，與客觀見諸文字的理由從新從輕，未臻相同，主辦單位的立法理由字會議所附立法資料觀察，似未再經研修小組逐條檢討，可否採取，尚有疑問。從不溯及既往原則觀之，有些法律原來即有追徵規定；有些法律原來沒有追徵規定，如果事沒有，這種情形，原來是不可以追徵，如因本法第 45 條規定未排除第 23 條而有追徵規定之適用，實有違處罰之原理。所以個人採丙說（折衷說）。

曾委員華松（採丙說）：

1. 在立法時第 45 條規定即將本條（第 23 條）排除，也就是本法施行後，第 23 條規定也可以溯及適用，法條規定文字本身相當明白

- 。
2. 個人認為本條規定應該沒有漏洞，例如：違法行為於本法施行前，原本即可沒入且依法有據，如果行為人有第 23 條之行為，尤其在惡意時，更有剝奪之必要，本於公平正義，將本條刻意排除。
  3. 法律不溯及既往，固然是在保護人民之權利，惟對於具有違法性之行為的處罰，在不違背公平正義原則下是可以被允許的，例如 93 年 1 月 7 日修正之菸酒管理法第 46 條第 1 項規定，對於產製私菸、私酒者僅處以罰鍰，修正之前（89 年 4 月 9 日施行）的規定對於產製私菸、私酒者，是處以刑事責任。此類案件即生疑義，行為時規定處以刑罰，嗣因裁判時刪除刑責，法院爰為免訴判決，行政機關依司法院院解字第 3389 號解釋（稅法之處罰規定變更所為之解釋）意旨，處以行政罰。此一例子即是，行為本身具有違法性，而其制裁並未違反社會上一般之法律感情，也未加重其負擔。例如海關的情形，申報進口及查驗均在本法施行前，嗣後發現進口係仿冒品，要沒入時貨品已銷售，此時尚在本法施行之 3 年內，要裁處沒入追徵價額不可以嗎？方才姜委員素娥表示，關務案件中對於已放行與未放行之情況，雖然於裁罰罰鍰時行政機關已有不同的裁量結果，惟罰鍰及沒入畢竟是不同之處罰種類，可否如此對比？恐有疑義。
  4. 對於未被排除的第 23 條規定的文字是「得……」在具體個案中，如果適用之結果，可以合乎公平正義的情況，沒有排除之必要，法律不溯及既往原則不是絕對的。

胡委員方新（採丙說）：

第 45 條規定，其立法理由二之說明「……對行為人不利之第 15 條、第 16 條、第 18 條第 2 項、第 20 條及第 22 條則予排除」，對於過渡之情形採從新從輕之原則，惟從研究制定小組第 34 次會議委員發言紀錄觀之，委員意思是明確要以列舉的方式排除。法律之適用還是要先回要解釋之基本原理原則，立法時如果是有意於第 45 條將排除第 23 條而溯及適用，此時有違信賴保護及法安定性原則之問題，第 45 條「……施行前違反行政法上義務之行為應受處罰而未經裁處」應該是指要裁處之時，違反義務行為均已完成之情形，行為人於行為當時不能預見未來會依本法第條被追徵沒入者，即不應該被溯及適用，所以個人採折衷說。

林委員錫堯（採丙說）：

1. 個人立場採丙說，這本質上是法律適用之問題，沒有法律漏洞之問題，立法原意就是有意將第 23 條納入第 45 條排除溯及之列。
2. 以破壞行為為準，在本法施行後有破壞行為者，有第 23 條之適用不會有溯及既往之問題，破壞行為在本法施行前者，才有溯及既往之問題。

陳委員明堂（修正採丙說）：

由於本條係過渡條款規定，剛才我也提到在 2 月 5 日前宰殺非法進口得沒入之野生動物之例，可否追繳價額，修正後闡明立法意旨之丙說，本人認為可以改採此說。

蔡委員震榮（書面意見採甲說）：

1. 依本條之立法說明：「一、法律不溯及既往，乃法律適用之基本原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應以法律明白規定，方有所依據，本條及本此原則而設。二、本法施行前違反行政法上義務之行為，於本法施行後裁處者，第 1 項明定可適用本法裁處之，但相較於本法施行前，對行為人不利之第 15 條、第 16 條、第 18 條第 2 項、第 20 條及第 22 條則予排除適用。三、本法施行前違反行政法上義務之行為應受處罰而未經裁處者，於本法施行後裁處時，其裁處權時效，除非個別行政法律另有規定，依其規定外，均自本法施行之日起算。至於有關時效期間之規定，自仍適用本法。」，可知該項係以明文列舉之方式做排除規定，並無疑義，故例示說似不可採。另雖依文義解釋，第 23 條規定似乎在適用之列，惟本條乃對人民不利益之法律規定，基於法律不溯及既往原則乃憲法上之原則應被遵守，故在立法政策宜增設本情形排除為當。
2. 如修法緩不濟急的話，吾人認為在此似可作體系解釋，蓋依立法原意，可知立法目的係原則上從新，而將對人民不利之條文以列舉方式排除，故第 23 條未予列入應屬立法漏洞。而依第 45 條規定「本法施行前違反行政法上義務之行為應受處罰而未經裁處，於本法施行後裁處者，除第 15 條、第 16 條、第 18 條第 2 項、第 20 條及第 22 條規定外，均適用之。」則第 5 條從新從輕原則亦在適用之列，依此第 23 條亦應服膺在此大原則下，故第 45 條的其他條文雖不在列舉排除之列，得以依本法第 5 條之精神，作目的性限縮解釋，使第 23 條也得以排除適用第 45 條之列。

捌、會議結論：

一、討論事項（一）：

（一）應視各法律之立法原意而定。多數委員認為滯納金不是現行行政罰法上之行政罰。

（二）未來各機關於解釋、適用法律規定之「滯納金」，或於研擬制訂新法或修法時，應留意並檢討其性質究應為何。

二、討論事項（二）：贊成肯定說（甲說）：5 位（洪家殷委員、陳美伶委員、董保城委員、黃綠星委員、蔡震榮委員）。贊成折衷說（丙說）：8（陳清秀委員、吳庚委員、黃委員璽君、曾華松委員、胡方新委員、林錫堯委員、陳明堂委員、林朝松委員）以上依發言順序。多數委員贊成折衷說（丙說）。

肯定說（甲說）：本法第 45 條第 1 項所列各條（項）僅為例示，除此之外，其他條文不利於本法施行前違反行政義務行為人且未經裁處者，本法施行後，亦應予以排除其適用第 23 條對於違反行政法上義務之行為人亦應被排除，不應予適用而據以裁處。

折衷說（丙說）：違反行政法上義務之行為在本法施行前，得沒入之物主管機關未依法裁處沒入者（符合第 45 條第 1 項規定應受裁處而未裁處之情況），應視受處罰者或物之所有人，予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入，是否亦於本法施行前所為而定：如係於本法施行前予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入者，依信賴保護及不溯及既往原則，即不得為價額沒入之裁處；如係於本法施行後始予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入，既係於本法施行後所為，主管機關仍應為價額沒入之裁處，並無溯及既往之問題。

玖、散會（16 時 30 分）。

主席：林錫堯（代理）

紀錄：陳忠光