

發文字號：法務部 103.05.02 法律字第 10303505490 號書函

發文日期：民國 103 年 05 月 02 日

要 旨：行政罰法第 7 條及相關函釋參照，就稅捐稽徵法修正草案條文，擬就租稅調整後，可能涉及各稅法逃漏稅捐而予以處罰之責任要件，統一於該條規定限於「惡意」責任要件，則其本意是否將責任要件限於行政罰法第 7 條第 1 項規定故意或僅限於直接故意情形，而排除該法適用，因涉及主管稅捐稽徵法立法政策事項，宜依修正草案修法目的及歷程予以釐明

主 旨：有關稅捐稽徵法修正草案涉及行政罰責任要件之疑義一案，復如說明二至五，請查照參考。

說 明：一、復貴部 102 年 9 月 14 日台財稅字第 10204652420 號書函。

二、按行政罰法為各種行政法律中有關行政罰之一般總則性規定，惟各該法律中就行政罰之責任要件另有特別規定者，自應優先適用各該法律之規定（行政罰法第 1 條立法理由參照），合先敘明。

三、次按行政罰法第 7 條第 1 項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」所稱「故意」，係指對於違反行政法上義務之構成要件事實，明知並有意使其發生，或預見其發生而其發生不違背其本意。所謂「過失」，係指對於違反行政法上義務之構成要件事實之發生，按其情節應注意、能注意而不注意，或雖預見其能發生而確信其不發生而言。上開所謂「違反行政法上義務之構成要件事實」為何，應視各該行政法之規定而定（刑法第 13 條、第 14 條規定參照；本部 95 年 8 月 18 日法律字第 0950024788 號函參照）。又行政罰法第 7 條第 1 項規定之過失，其要求之注意程度標準，並未以重大過失、具體過失或抽象過失等方式區分，原則上係以社會通念認係謹慎且認真之人為準，但如依法行為人應具備特別的知識或能力者，則相應地提高其注意標準；至其注意範圍，以「違反行政法上注意義務之構成要件事實」為其範圍，此自相關法規明文規定可知，如欠缺相關法規明文規定，則宜從「預見可能性」觀察，視該「違反行政法上義務之構成要件事實」是否客觀上可得認識而定其應注意範圍（林錫堯著，行政罰法，102 年年 11 月二版第 1 刷，第 141 頁、本部 101 年 6 月 20 日法律字第 10100049220 號函參照）。

四、末按法律中所稱之「惡意」，有各種之意思，可能僅單純地使用於明知之情形，例如票據法第 13 條規定；或係與故意相同而和重大過失

並用之情形，例如票據法第 14 條第 1 項規定；或使用於道德的害意情形，例如民法第 1052 條第 1 項第 5 款規定（管歐、劉得寬、蔡墩銘、陳榮宗、賴源河著，法律類似語辨異，86 年 2 月 3 版 1 刷，第 274 頁、最高法院 95 年度台上字第 2862 號民事判決參照）；亦可能係動機不善而有所企圖，故意為之，例如民法第 245 條之 1 規定（孫森焱著，民法債編總論- 上冊，101 年 2 月修訂版，第 124 頁參照）。於英美普通法中，則可能係指明知自己的行為違法，或會對他人的利益造成損害，但由於對法律或公民合法權利的漠視，仍實施該行為的心理狀態，或是以損害他人的利益為目的，無合法或正當理由故意違法，或者法律在特定情況下推定具有惡意的心理狀態（元照英美法詞典，92 年 5 月 1 版，第 887 頁參照）。至於本件稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 7 項修正草案條文，擬就租稅調整後，可能涉及各稅法逃漏稅捐而予以處罰之責任要件，統一於本條規定限於「惡意」之責任要件，則其本意是否將其責任要件限於行政罰法第 7 條第 1 項規定之故意或僅限於直接故意（明知）之情形，而排除於行政罰法適用？因涉及貴部主管稅捐稽徵法之立法政策事項，宜請貴部依上開修正草案之修法目的及歷程予以釐明。

五、至於本件稅捐稽徵法修正草案第 12 條之 1 第 7 項本文之稅捐稽徵機關所為之租稅調整，參酌現行法第 12 條之 1 第 6 項規定，似屬不利益行政處分，而非處罰性質，與行政罰法無涉，併予敘明。

正 本：財政部

副 本：本部資訊處（第 1 類、第 2 類）、本部法律事務司（4 份）