

# 司法院釋字第六九四號解釋

## 協同意見書

大法官 葉百修

本件解釋就中華民國九十年一月三日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第四目前段規定：「按前四條規定計得之個人綜合所得總額，減除下列免稅額及扣除額後之餘額，為個人之綜合所得淨額：一、免稅額：納稅義務人按規定減除其本人、配偶及合於下列規定扶養親屬之免稅額；（四）納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲或滿六十歲以上無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者。」（以下簡稱系爭規定）<sup>1</sup>，認乃係以年齡為分類標準之差別待遇，其所採手段與目的之達成尚欠實質關聯，其差別待遇乃屬恣意，違反憲法第七條平等原則之結論，本席敬表贊同。惟就系爭規定使納稅義務人就其親屬或家屬依民法上開規定而負有扶養義務，從其所得予以免稅，其目的實寓有保障人民最低生存條件之憲法意旨<sup>2</sup>，以及本件解釋所涉「年齡歧視」之憲法意義與審查基準，多數意見均未有論及，本席認有補充之必要，爰提出協同意見書如后。

### 一、生存權之憲法意義：從生死一線到人性尊嚴

#### （一）生存權之社會權性質

---

<sup>1</sup> 同目後段之但書規定，於所得稅法 100 年 1 月 19 日修正予以刪除，該規定於 101 年 1 月 1 日施行。

<sup>2</sup> 參照陳敏，憲法之租稅概念及其課徵限制，政大法學評論，第 24 期，1981 年 12 月，頁 55。

憲法第十五條規定，人民之生存權、工作權及財產權，應予保障。單純從條文結構而言，將生存權與工作權、財產權等一般所謂社會經濟權並列，亦可見我國憲法沿襲德國威瑪憲法精神<sup>3</sup>而具有濃厚之社會主義與福利國家的色彩，此亦可由我國憲法基本國策相關規定合併觀察。既然我國第十五條對生存權於基本權利明定，則其保障亦非如基本國策僅具宣示意義。換言之，憲法第十五條生存權之保障，除傳統學說理論上，單純將生存權之保障解釋為「擁有生命」之一種防禦權與自由權性質，禁止國家任意剝奪人民「求生與求死」自主決定之權利，而屬於死刑存廢與安樂死爭論之一項依據外，逐漸演變成為一種基於「維繫人類生存所必須」之權利<sup>4</sup>，其性質亦與德國基本法與聯邦憲法法院之後透過實務見解發展之「基本權保護義務」有異<sup>5</sup>。作為憲法第十五條明文保障之生存權，其性質應已具有社會權之內涵，賦予國家應積極確保人民生存條件最低限度之權利<sup>6</sup>。而對於我國憲法第十五條生存權保障之範圍，亦不僅於生存權本身之保障，作為一種社會權性質之生存權，其保障範圍亦應結合其他憲法權利，以型塑人民不僅能擁有生命而存在，更應以

---

<sup>3</sup> 一般咸認，德國 1919 年威瑪憲法是世界各國憲法中，首度將生存權內入憲法權利保障清單之中。參照威瑪憲法第 151 條第 1 項規定：「經濟生活之組織，應與公平之原則及人類生存維持之目的相適應。」(Die Ordnung des Wirtschaftslebens muß den Grundsätzen der Gerechtigkeit mit dem Ziele der Gewährleistung eines menschenwürdigen Daseins für alle entsprechen.)

<sup>4</sup> 陳新民，憲法學釋論，修正 7 版，2011 年 9 月，頁 359；陳慈陽，憲法學，初版，2004 年 1 月，頁 554。

<sup>5</sup> 陳慈陽，同前揭書，頁 554。

<sup>6</sup> 此項意旨，從我國憲法第 15 條於制定時相關條文提案之討論，亦可知其主要含意「應包括生命權與最低生活之維持與救濟之權利」，參見王雲五，國民大會躬歷記，1966 年，頁 15-17，轉引自郭明政，社會憲法—社會安全制度的憲法規範，輯於蘇永欽編，部門憲法，元照出版，2006 年 1 月，頁 313 以下，第 338 頁註 60。

符合「人性尊嚴」的要求而以「人」而存在，因此，包括憲法第八條人身自由、第十五條工作權、財產權、第十七條參政權、第十八條應考試服公職、第二十一條受國民教育之權利等等，均應於生存權之概念下予以保障，而屬最廣義之生存權之概念，亦包括新興人權如環境權等等<sup>7</sup>。

## （二）生存權之比較憲法觀察

### 1. 國際人權公約之規範

從比較憲法觀察，亦可探知我國憲法上關於生存權保障之解釋內涵。從近代國家歷史發展而言，第二次世界大戰不僅改變人類對於憲法權利之重要性認知，也擴展了憲法權利保障類型與範圍之想像，歐洲人權公約之簽訂即屬一例<sup>8</sup>。在此歷史教訓下，對於人民生存條件最低限度之保障，於世界人權宣言(Universal Declaration of Human Rights, UDHR, 1948)第二十二條即規定：「每個人，作為社會的一員，有權享受社會保障，並有權享受他的個人尊嚴和人格的自由發展所必需的經濟、社會和文化方面各種權利的實現，這種實現是通過國家努力和國際合作並依照各國的組織和資源情況。」於經濟、社會和文化權利國際公約(International Covenant on Economic, Social and

---

<sup>7</sup> 日本學者阪本昌成即以之分為最廣義、廣義（所有社會保障之相關權利）、狹義（以個人所得保障之社會保險與公共扶助之相關權利）與最狹義（僅指公共扶助之最低限度下所得保障之相關權利）等四種生存權之保障概念。參照阪本昌成，憲法理論 III，1995 年，成文堂，頁 310-311。

<sup>8</sup> 歐洲人權公約第 2 條第 1 項規定：「任何人的生存權應受到法律的保護。不得故意剝奪任何人的生命，但法院依法對他的罪行定罪後而執行判決時，不在此限。」世界人權宣言第 3 條亦規定：「人人有權享有生命、自由和人身安全。」公民權利和政治權利國際公約第 6 條第 1 項規定：「人人有固有的生命權，這個權利應受法律保護。不得任意剝奪任何人的生命。」然而，這些條文規範之權利，較偏向生存權之傳統意義。

Cultural Rights, ICESCR)第十一條第一項前段規定：「本公約締約各國承認人人有權為他自己和家庭獲得相當的生活水準，包括足夠的食物、衣著和住房，並能不斷改進生活條件。」及第十二條第一項規定：「本公約締約各國承認人人有權享有能達到的最高的體質和心理健康的標準。」則進一步具體例示生存最低限度保障之生理與心理要求。

## 2. 日本憲法第二十五條之理論與實務發展

國際人權規範對生存權保障之意旨，也出現於各國憲法規範之中<sup>9</sup>，如義大利憲法第三十八條第一項<sup>10</sup>、比利時憲法第二十三條第一項<sup>11</sup>、大韓民國憲法第三十四條第一項<sup>12</sup>、泰國憲法第四十一條<sup>13</sup>及印度憲法第三十八條第二項<sup>14</sup>之規定等，其中又以日本憲法第二十五條為著例。

### (1). 生存權之意義與權利性質

日本憲法第二十五條第一項規定：「所有國民均享有維持健康及文化的最低限度之生活的權利。」同條第二項並規

---

<sup>9</sup> 德國基本法雖無明文規定保障人民生存權及生存最低限度保障，歷來學說與實務見解雖然依據基本法第 1 條第 1 項人性尊嚴保障結合社會國原則，認為人民生存權及生存最低限度保障為基本法之保障範圍，但仍游移於憲法保護義務與基本權請求權之性質判斷與保障範圍之明確性；直至德國聯邦憲法法院於 2010 年 2 月 9 日判決中終於明白肯認「人民享有請求保障合乎人性尊嚴之最低生存需求之基本權」。BVerfG, 1 BvL 1/09 vom 9.2.2010，轉引自張桐銳，論憲法上之最低生存保障請求權，政大法學評論，第 123 期，2011 年 10 月，頁 20 註 53。

<sup>10</sup> 義大利憲法第 38 條第 1 項規定：「無工作能力且無維持生活必要資源之國民，有受社會扶養與援助之權利。」

<sup>11</sup> 比利時憲法第 23 條第 1 項規定：「人人均有維持合乎人性尊嚴生活之權利。」

<sup>12</sup> 大韓民國憲法第 34 條第 1 項規定：「所有國民具有維持人性生活之權利。」

<sup>13</sup> 泰國憲法第 41 條規定：「人民有權依法接受標準的公共健康服務，且窮人應獲得免費醫療照顧。」

<sup>14</sup> 印度憲法第 38 條第 2 項規定：「國家尤應致力於縮小人民收入上之不平等，並努力消弭個人間及各集團間，因居住地域或職業，而造成之地位設施及機會上之不平等。」

定：「國家就一切生活方面，應致力於提高與增進社會福祉、社會保障以及公共衛生。」雖然憲法上開條文明確保障人民之生存權，但關於生存權保障之權利性質，日本學說與實務見解則意見紛歧，對於該條文是否賦予生存權之「主觀權利」之性質，人民得否據以請求國家為一定作為或給付，以維持最低限度之生活，實務見解最初均以該規定僅屬「綱領性質」，拒絕人民以之請求國家積極作為或給付。此固係一方面受限於該條文制定之初，國際間與日本國內其時對於生存權作為憲法權利類型並無具體認識，二方面因為當時日本戰後物資條件嚴重匱乏，若承認該規定之積極請求權性質，國家將無力面對人民主張生活最低限度保障之要求<sup>15</sup>。因此，日本最高裁判所於食糧管理法違反事件<sup>16</sup>中，對於未經許可自行購買食米而遭刑事處罰，多數意見從國家經濟管制與人民社會權層面保障，分析憲法第二十五條第一項之規範，係「宣示所有國民能夠維持健康及文化的最低限度生活，將之視為國家責任而推行國政。故其實踐，仍須視社會立法之制定與實施而定，僅屬國家視為國家任務之一，而提昇人民生活水準而已。亦即，國家雖然對於一般國民概括性地負有此項義務，但亦僅屬國家義務之一部分，對於個別人民並未負有具體現實的權利。換言之，該項規定並非直接賦予個別人民向國家得具體現實請求之權利。」最高裁判所此段判決文字，即因此被引為日本憲法上開規定僅屬綱領性質之認定依據，並為生存權權利性質之重要判例。

如前所述，關於生存權之保障，概念上係以自由權為基

---

<sup>15</sup> 參照大須賀明著、林浩譯，生存權論，初版，元照出版，2001年6月，頁296-297。

<sup>16</sup> 最大判昭和23(1948)年9月29日，刑集2卷10號，頁1235。

礎的社會權，因此，日本最高裁判所上開判例單純將兩者切割，繼而從社會權觀點認為日本憲法第二十五條之規範僅屬綱領性規範，不僅於該案中多位法官提出不同意見，學者間亦多所批評<sup>17</sup>。無論如何，此項判例影響之後日本實務見解，均將日本憲法第二十五條第一項規定視為綱領性質之權利宣示，迄今仍有下級法院予以引用。然而，隨後制定之生活保護法、兒童福利法、優生保護法、身體障礙者保護法及社會福利法等相關社會救助與社會福利立法，對於日本憲法第二十五條規定之權利性質，也開始出現不同的認知。例如於一九四六年制定之生活保護法，對於所謂生活保護請求權尚未予以正面承認，無法透過訴訟請求賠償，而後於一九五〇年修正後，便承認此項請求權，繼而於最高裁判所朝日訴訟<sup>18</sup>中，基於厚生省大臣所定生活保護基準外，肺結核患者要求依據生活保護法請求增加療養所伙食補助費一案，最高裁判所雖然仍延續食糧管理法違反事件之判例，認為日本憲法第二十五條屬綱領性規定，於生活保護法之規定範圍內，人民無法直接援引該規定而請求國家為生活保護給付，但前審東京地方裁判所則首度以憲法第二十五條結合生活保護法之立法，認為憲法第二十五條已具有「抽象性權利」之性質，透過生活保護法之立法予以落實，應予保障人民生活最低限度，而認為該肺結核患者請求有理由；不過，此項見解，雖於東京高等裁判所及最高裁判所均遭廢棄，否定地方法院對於憲法第二十五條保障權利性質之擴張認定，但業已開啟日本學界對於憲法第二十五條保障生存權之權利性質的熱

---

<sup>17</sup> 如初宿正典，憲法 2：基本權，2 版，2001 年，成文堂，頁 399；松井茂記，日本國憲法，2 版，2002 年，有斐閣，頁 531。

<sup>18</sup> 最大判昭和 42 (1967) 年 5 月 24 日民集 21 卷 5 號，頁 1043。

烈討論，並進一步朝向人民得依據憲法第二十五條生存權保障，向國家具體請求生活保障之權利，開啟一連串關於生存權保障之訴訟案件<sup>19</sup>。

## (2). 生存最低限度之意義與範圍

從上述日本實務見解對於生存權保障之闡釋可知，關於憲法保障生存權之意旨如何落實，目前雖然肯定其具體權利性質，然而，所謂生活最低限度保障之範圍與落實，則屬目前適用上的難題，特別是法院介入審查的範圍。由於生存權保障所謂生活最低限度，在概念上隨著社會發展與一般人民通念不同，其保障範圍具有相當不確定性；而立法者通常均授權由行政機關進一步認定，亦具有高度政策性考量與專業判斷，法院介入審查的能力與正當性即受質疑。行政機關為實踐生存權保障，可能採取不同行政手段，也隨著國家財政預算而調整所採取的作為與優先順序<sup>20</sup>。例如前揭日本最高裁判所於朝日訴訟中亦對厚生省大臣所定之生活保障基準予以尊重，不願意介入行政機關之裁量判斷。此項立場，日本最高裁判所亦分別於有關視障者依據日本國民年金法請求身心障礙者福利年金之堀木訴訟<sup>21</sup>，以及郵政省投保學生學費保險之學資保險訴訟<sup>22</sup>中，均以尊重行政機關對於生活最低限度保障之裁量權而迴避介入具體判斷與審查。

## (三) 本院歷來解釋意旨

關於我國憲法第十五條生存權之保障，本院歷來解釋並

---

<sup>19</sup> 參照大須賀明，前揭書，頁 28 以下。

<sup>20</sup> 參照棟居快行，憲法學再論，2001 年，信山社，頁 349、359-360。

<sup>21</sup> 最大判昭和 57 (1982) 年 7 月 7 日，民集 36 卷 7 號，頁 1235。

<sup>22</sup> 最三判平成 16 (2004) 年 3 月 16 日，民集 58 卷 6 號，頁 647。

未予以正面直接闡釋其意涵。最早關於學校對於聘約期滿之教員不予續聘之程序規範，於釋字第 203 號解釋理由書中，首度引述憲法第十五條生存權之保障，惟未就其內涵有任何具體闡述。然從釋字第 203 號解釋可知，本院就憲法第十五條生存權之保障，亦與憲法第一百六十五條之基本國策相配合，以及於釋字第 414 號解釋中，針對藥物廣告之管制，本院亦一併引用生存權與工作權、財產權之保障，可知某個程度而言，均反映我國憲法生存權保障之社會權性質，並一方面，也間接肯認憲法第十五條生存權保障之權利性質。此與日本實務見解大不相同。此項意旨亦出現於本院釋字第 464 號解釋。

本院詮釋憲法生存權保障最直接而重要的解釋，係釋字第 422 號解釋，關於依據耕地三七五減租條例之耕地承租人全年家庭生活費用之核計方式，以固定不變之金額標準，推計承租人之生活費用，本院該號解釋以「未斟酌承租人家庭生活之具體情形及實際所生之困窘狀況，難謂切近實際，有失合理」，而認定與憲法生存權保障有違。於該號解釋理由書特別指出，對於人民生存權之保障，其標準應視不同地域物價水準之差異作考量，並斟酌各別農家具體收支情形或其他特殊狀況，諸如必要之醫療及保險相關費用之支出等實際所生困窘狀況而定，對於行政機關所定核計方式與標準之裁量具體介入審查，並隱約宣示生存權保障應有生活最低限度之意旨。於釋字第 494 號解釋中，本院亦進一步認定勞工勞動條件之最低標準，亦反映生存權保障之社會權性質<sup>23</sup>。我國憲法第十五條雖然僅規定生存權之保障，然從憲法

---

<sup>23</sup> 至於傳統生存權保障之生命權，本院於釋字第 476 號解釋中則有論述。



其他人民權利保障及基本國策相關規定，同時參照外國憲法實務見解，復以我國業已制定公布「公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法」，上開經濟社會文化權利國際公約相關規定，於本院解釋憲法生存權保障之意涵時，均足以資參照。

## 二、所得稅法上免稅額具有保障人民最低生存條件之憲法意義

### （一）免稅額不應視為一種國家恩惠

有關所得稅法上個人綜合所得稅「免稅額」之規定，本院釋字第四一五號解釋固認其目的在以稅捐之優惠使納稅義務人對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務，惟就免稅額規定之性質，該號解釋實則並未細究<sup>24</sup>。然法院實務見解中，多以之認屬立法者給予納稅義務人之稅捐優惠，是否給予及其額度多寡、條件寬嚴，均屬租稅減免政策之立法裁量問題<sup>25</sup>。

查我國所得稅法立法之初，並未設有相關減免規定。三十三年二月十七日制定公布所得稅法全文共二十二條規定相當簡略，免稅額與扣除額相關規定均未見其上。至三十五年四月十六日修正公布全文共四十二條，其中第十九條則首見將「共同生活之家屬或必須扶養之親屬」，設定每人十萬元之減除額。繼於三十七年四月一日國民政府修正公布全文

---

<sup>24</sup> 有學者即以此認該號解釋混淆稅捐優惠與免稅額兩者不同意涵，參照葛克昌，稅法基本原則—財政憲法篇，元照出版，2005年9月，頁216；同氏著，所得稅與憲法，翰蘆出版，2003年2月，頁98；陳清秀，稅法總論，元照出版，2006年10月，頁354。

<sup>25</sup> 參照最高行政法院98年度判字第1175號、92年度判字第1206號判決、92年度判字第167號判決。

共一百六十三條規定時，第一百三十七條第一項規定：「納稅義務人有未能獨立生活而必須扶養之親屬，其綜合所得由納稅義務人合併申報，或無綜合所得者，於計算綜合所得額時，得按人數扣除寬減額。其屬中等或中等以上學校之學生。得加扣教育寬減額。」隨後於四十四年十二月二十三日修正公布時，於第十七條第一項第二款第一目進一步明確規範所謂「扶養親屬寬減額」為：「納稅義務人同居親屬中，如有未滿二十歲，或滿六十歲以上，或身心障礙無謀生能力者，得減除其扶養親屬寬減額。」五十二年一月二十九日修正時，將原有之教育寬減額一併納入扶養親屬寬減額，並進一步區分扶養親屬之對象而有不同年齡規範。該規定直至七十八年十二月三十日修正公布後，則更名為「免稅額」，惟有關納稅義務人負有扶養義務應予免稅之意旨，於所得稅制定經多次修正均無變異，顯見此項規定之立法目的，係為保障人民最低生活費用，使其不受課稅影響而設置<sup>26</sup>，而為納稅義務人所應享有之基本權利<sup>27</sup>。

## （二）免稅額係國家履行憲法保障人民生存權之一種手段

國家為政務推行而實施租稅高權，本質上係屬具有侵害人民財產權之一種手段，在憲法第十五條保障人民財產權之意旨下，除依據憲法第十九條於形式上應以法律為之，並應符合憲法第七條平等權及第二十三條比例原則之意旨而構成課稅之外部界限外，而於實質上，其內部界限應止於不得因此侵害人民受憲法生存權保障之生活最低限度。就此而

---

<sup>26</sup> 參照立法院公報，第 57 卷第 96 期，民國 57 年 12 月 30 日，頁 5。

<sup>27</sup> 同上，頁 8。

言，系爭規定所為之免稅額，應本於保障人民生存最低限度之要求，而具有國家履行憲法保障人民生存權之一種手段，復以憲法第一百五十五條規定，人民之老弱殘廢，無力生活者，國家應予以適當之扶助與救濟亦足以證之。

### 三、本件聲請人受侵害憲法權利之認定

誠然，國家為達成保障人民生存權與生存最低限度之生活，其所採取之手段或方法，本有諸多因素之考量；惟所得稅法有關扶養無謀生能力者之免稅額規定，既為國家履行憲法保障人民生存權之一種手段，免稅額之規定，即應以實踐憲法保障生存權之意旨。是系爭規定就納稅義務人依法負有扶養義務之親屬或家屬，以年齡而為差別待遇之基準，使不同納稅義務人間，其所得因該基準無法減除免稅額而受侵害外，亦因此削弱或降低納稅義務人扶養之意願，進而影響實際上真正無謀生能力之人民其應受憲法平等保障之生存權。

#### （一）形式上侵害聲請人財產權

從形式上而論，系爭規定就納稅義務人扶養親屬或家屬，將其所得中，基於此部分所得係用以盡其法律上之扶養義務，本應自其課稅範圍予以免除，而系爭規定設有受扶養人之年齡限制，形成此部分所得稅之課徵，雖不至有「絞殺性效果」<sup>28</sup>，然已造成國家租稅中立性之破壞，致使所得稅之課予逾越系爭規定其原有之立法目的，侵害人民即負扶養義務之納稅義務人之財產權。

#### （二）實質上侵害聲請人扶養親屬與家屬之生存權

---

<sup>28</sup> BVerfGE 89, 153, 169.

然從實質觀點而論，法律之所以設有扶養義務，乃在國家基於憲法保障人民生存權之意旨下，就同居之親屬或家屬間，有不能維持生活而無謀生能力者，在國家以社會救助制度介入前，由同居之其他具有經濟能力者先予善盡照顧扶助，而直系血親尊親屬無論是否具有謀生能力，均享有受扶養權利，均可知我國民法仍保有傳統社會文化背景之影響<sup>29</sup>。是以所得稅法基於憲法保障人民生存權與傳統文化之影響，設有扶養親屬免稅額之規定，自不應與上開立法意旨相扞格。系爭規定就無謀生能力者設有年齡限制，致納稅義務人無法就無謀生能力之親屬或家屬，實際負有扶養義務，卻無法於其所得中扣除，將使納稅義務人依法負有之扶養義務與其他扶養義務人形成差別待遇，連帶減低納稅義務人善盡扶養義務之意願，對實際上無謀生能力之人民，因無法就近獲得其親屬或家屬之扶養照顧，危及其受憲法平等保障之生存權。

#### **四、系爭規定構成年齡歧視，不符憲法保障人民平等權與生存權之意旨**

系爭規定之年齡限制，使納稅義務人扶養滿二十歲、未滿六十歲而無謀生能力之其他親屬或家屬，無法同等減除免稅額，形成因受扶養人之年齡不同而為差別待遇，構成年齡歧視。

##### **（一）我國憲法上年齡歧視之審查基準**

---

<sup>29</sup> 即便非如我國傳統孝親文化深遠影響之其他歐美國家，例如義大利等，對於個人綜合所得稅亦有扶養親屬免稅額之規範。參照松浦千譽，*イタリア個人所得稅法と家族一個人單位課稅の徹底一*，載於人見康子、木村弘之亮編，*家族と稅制*，弘文堂，1998，頁132。

## 1. 本院釋字第五〇二號解釋尊重立法裁量

我國憲法第七條平等權保障，例示無分男女、宗教、種族、階級、黨派，本院歷來解釋就不同歧視類型以不同審查基準，大致亦有若干具體判斷基準以資依循。大體而言，若法律所為差別待遇之區分標準係以非屬人力所得控制之生理狀態或具有弱勢之結構性地位者，若非以嚴格審查基準，一般亦適用較嚴格（中度）審查基準，例如釋字第三六五號解釋、第四九〇號解釋處理之性別分類、第五六〇號解釋處理之國籍分類、釋字第六一八號解釋處理之出生地分類、釋字第六二六號、第六四九號解釋處理之身心障礙分類等。法律以此為分類而適用較嚴格之審查基準時，本院歷來解釋則要求須具有重要之政府利益，其手段與目的間須具有實質關聯性。實際上，本院解釋所稱之非屬人力所得控制之生理狀態，若參照美國聯邦最高法院判決所發展的審查基準，應屬以「與生俱來不可改變之特質」（immutable characteristics, immutability）為基準而構成之「可疑分類」（suspect classification）而應予以嚴格審查基準。就此而言，以「實足年齡」（chronological age）而為差別待遇之分類基準，由於年齡與種族、性別一樣，均屬不可改變之人身特質，即便不適用嚴格審查基準，至少應如美國聯邦最高法院針對性別分類而適用之中度審查基準<sup>30</sup>。

不過，關於我國憲法上年齡歧視之審查基準，本院於釋字第五〇二號解釋，首度處理法律以年齡作為分類基準之合憲性判斷，於民法第一千零七十三條關於收養者之年齡應長

---

<sup>30</sup> See e.g. Nina A. Kohn, *Rethinking the Constitutionality of Age Discrimination: A Challenge to a Decades-Old Consensus*, 44 UC DAVIS L. REV. 213 (2010).

於被收養者二十歲以上，及第一千零七十九條之一關於違反第一千零七十三條者無效之規定，係以尊重世代傳統，限制收養者與被收養者之年齡差距，符合我國倫常觀念，為維持社會秩序、增進公共利益所必要而認定合憲，對於民法以年齡作為收養准否之條件分類基準，本院固以事屬立法裁量事項而予以寬鬆之合理審查，惟此項年齡分類，其背後反映者，乃係我國傳統倫常觀念，對於長幼有序之刻板印象(stereotypes)之維繫與強化；然實際上，透過收養而成立法律關係，既以法律規範，收養者與被收養者間其年齡差距即非重要，且收養者與被收養者基於合意而成立父母子女關係，本屬人民私人生活之保障，不僅其收養方式應予放寬<sup>31</sup>，國際間對於收養者之婚姻關係、性別與性傾向等限制，亦逐漸朝向尊重收養者與被收養者間之意願，同時在保障雙方最佳利益之情形下，予以最大之保障<sup>32</sup>。釋字第五〇二號解釋單純以維護倫常觀念而認定此項年齡差別待遇係為維持社會秩序、增進公共利益所必要，雖然對於夫妻共同收養或夫妻之一方收養他方子女時，釋字第五〇二號解釋認宜有彈性之設，以符合社會生活之實際需要，但對於年齡分類基準之選擇與適用，仍恐有速斷之虞<sup>33</sup>。

---

<sup>31</sup> 我國關於收養應聲請法院認可，雖可由法院以客觀立場判斷收養是否符合被收養者之最佳利益，實際上也可能對於社會一般人之刻板印象而限制收養者與被收養者間合意成立收養關係之權利，例如於臺灣桃園地方法院 96 年度養聲字第 81 號民事裁定中，即以社會對於同性戀者的性別與性傾向的刻板印象，而駁回收養認可之聲請。參見郭書琴，從「伴侶」到「父母」論身份法規範重心之轉變—兼評 96 年度養聲字第 81 號裁定，成大法學，第 20 期，2010 年 12 月 15 日，頁 75-119。

<sup>32</sup> 例如歐洲人權法院即肯認同性戀者應可單獨或共同收養子女。See E.B. v. France, Application no. 43546/02, decided on 22 Jan., 2008.

<sup>33</sup> 本院於釋字第 684 號解釋，僅論及大學對學生所為行政處分或其他公權力措施，如侵害學生受教育權或其他基本權利，即使非屬退學或類此之處分，本於憲法第十六條有權利即有救濟之意旨，仍應許權利受侵害之學生提起行政爭訟，無特別限制之必要，而變更本院釋字第三八

## 2. 美國憲法之比較觀察

關於美國憲法上年齡歧視之合憲性問題，一般係以美國聯邦最高法院於一九七六年所作 *Massachusetts Board of Retirement v. Murgia* 一案判決<sup>34</sup>為指標性案例。於 *Murgia* 一案中涉及麻州著制服州警察強制退休年齡是否構成年齡歧視而與聯邦憲法平等保障條款相牴觸之疑義，原告雖然主張以五十歲強制退休之規定構成以年齡為基準之可疑分類，但一審法院並未予以正面審究，僅以寬鬆之合理審查基準，認定州政府未能提出具體政府利益以證立該項規定之正當性判決原告勝訴。案件直接上訴聯邦最高法院，該院以全院判決(*per curiam decision*)廢棄前審法院判決，認定此項年齡限制非構成可疑分類，法院強調五十歲以上之老年人並無長期遭受刻意差別待遇或歧視之歷史，或遭受來自社會對於其工作能力的刻板印象所受之差別待遇或歧視，而僅須適用合理審查基準，而州政府以五十歲之強制退休年齡，其目的在於淘汰不適任者應屬合理<sup>35</sup>。

實際上當時美國聯邦最高法院之雙重審查基準下，對於年齡歧視所應適用之審查基準，的確只有在嚴格與合理二審查基準中作選擇，而對於以種族為主要適用類型之嚴格審查

---

二號解釋，然就大學以下各級學校學生，何以不得一併適用，某種程度而言，實際上亦反映社會對於年齡之刻板印象，在大學生已接近成年年齡，應較具獨立成熟之身心發展，而確認其受憲法訴訟權保障之主體，而對於大學以下各級學校學生，仍採取一種不信任而美其名為保護之手段，實際上反而限制大學以下各級學校學生對自我權利意識之發展。釋字第 684 號解釋李震山大法官及許宗力大法官個別提出之協同意見書一併參照。

<sup>34</sup> 427 U.S. 307 (1976).

<sup>35</sup> Thurgood Marshall 大法官則以此強制退休年齡之限制，與淘汰不適任者之立法目的，其手段過於廣泛(*over-inclusive*)而與聯邦憲法平等保障條款不符，換言之，此項年齡限制，將使仍適任者因此遭受強制退休，即是否適任與年齡間欠缺合理關聯性。See *Murgia*, 427 U.S. at 325 (Marshall, J., dissenting).

基準，聯邦最高法院不願意貿然承認其構成可疑分類而適用嚴格審查基準亦可理解，然如同大法官 Thurgood Marshall 於不同意見所言，此項限制仍可能涉及五十歲以上之人其憲法所保障之其他重要「基礎性權利」(fundamental rights)，而仍應有嚴格審查基準之可能性。同時，該院於 *Murgia* 一案判決後五個月，旋即針對性別歧視於 *Craig v. Boren* 一案<sup>36</sup>中提出中度審查基準(intermediate scrutiny)，實際上也反映出二重審查基準之適用問題。無論如何，之後聯邦最高法院於涉及強制退休年齡規定之合憲性案件中，均引用 *Murgia* 一案之判決先例<sup>37</sup>。不過，亦如同 Marshall 大法官不同意見末段所言，*Murgia* 一案僅針對強制退休年齡以上之人所為年齡歧視之認定，並非因此推論就其他一般性年齡歧視之案件，聯邦最高法院均將本此見解<sup>38</sup>。此外，隨著美國社會人口結構、社會變遷與社會政策之轉變，強制一定退休年齡以上之老年人，是否仍可發揮其政治上之影響力，是否構成社會上「孤立而隔絕之少數」(discrete and insular minority)，從而法院須提升審查基準，藉以彌補其欠缺政治參與管道所受之差別待遇，亦應從當代不同社會文化現實予以判斷<sup>39</sup>。

---

<sup>36</sup> 429 U.S. 190 (1976).

<sup>37</sup> 如 1979 年涉及外事人員強制退休年齡之 *Vance v. Bradley*, 440 U.S. 93 (1979)、1991 年涉及密蘇里州法官強制退休年齡之 *Gregory v. Ashcroft*, 501 U.S. 452 (1991) 及 2000 年涉及禁止就業年齡歧視法之 *Kimel v. Florida Board of Regents*, 528 U.S. 62 (2000) 等案，大致都爰引 *Murgia* 一案之判決先例。

<sup>38</sup> See *Murgia*, 427 U.S. at 327 n. 8 (Marshall, J., dissenting).

<sup>39</sup> 例如歐洲很早就重視年齡歧視在工作權平等保障上之問題，除了歐洲人權憲章(Charter of Fundamental Rights of the European Union)第 21 條第 1 項及里斯本條約第 6 條 b 均將年齡列為禁止歧視之分類基準外，歐盟執委會並於 2000 年發布指令(Council Directive establishing a general framework for equal treatment in employment and occupation, 2000/78/EC)進一步規範禁止年齡歧視之具體作法。



## (二) 年齡歧視應適用中度審查基準

年齡作為法律之分類基準，於我國各項法律規範中不勝枚舉，例如民法上訂婚、結婚年齡<sup>40</sup>。固然基於人類社會運作之現實，以及人類生理與心理自然成長的條件，從法律的制定者而言，對於無法參與民主程序之未成年人而言，相較於成年後之其他年齡分類基準，適足以構成孤立而隔絕之少數，因此，對於未成年人所為之年齡分類，尤應避免單方面基於成年人之立場而有恣意之情形發生。年齡的分類雖然無可厚非，但年齡既然是人力無法改變之特質，具有不可逆轉性，則立法者在決定以年齡作為人民憲法權利之限制時，自應審慎為之，不應有恣意或不合理之差別待遇；而不同法律規範間所制定之年齡分類基準，亦應本於事物性質之異同，力求體系一致之年齡分類。

依據本院歷來解釋意旨，此種以年齡為分類基準之法律，應採取較嚴格之中度審查標準<sup>41</sup>，亦即立法者須「提出更重要之立法目的，並以實質有效且侵害較小之手段達成目的。」<sup>42</sup>且就「目的之重要性、手段之實質有效性與其侵害

---

至於歐洲人權公約雖未有明文禁止年齡歧視，然於歐洲人權法院相關判決中，亦肯認年齡亦屬於歐洲人權公約所保障之其他身份地位，*see Schwizgebel v. Switzerland*, application no. 25762/07, decided on 10 June 2010（僅有法文版判決）。但對於年齡結合歐洲人權公約所保障之其他權利，例如公平審判與訴訟權，歐洲人權法院則特別強調與此類案件中之年齡問題，例如於涉及未成年人犯罪所應享有之相關正當法律程序權利，歐洲人權法院則一體適用歐洲人權公約第 6 條之規定，會員國於犯罪審理程序應考量未成年人之年齡、身心成熟度與智識能力，但不得因此而迴避公約第 6 條之規定，反而應促進未成年人參與程序的能力，*see T. v. U.K.*, application no. 24724/94 & *V. v. U.K.*, application no. 24888/94, decided on 16 December 1999.

<sup>40</sup> 民法第 973 條及第 980 條規定參照。

<sup>41</sup> 美國學者亦主張於美國憲法下，年齡歧視案件應適用性別歧視案件之中度審查基準。*See Kohn, supra note 27, at 247.*

<sup>42</sup> 參照本院釋字第 584 號解釋林子儀大法官提出之不同意見書。

程度係可接受等，」<sup>43</sup>以及手段與目的間具有實質關聯性負舉證責任。尤有甚者，此類以年齡為差別待遇之分類基準，與其他分類基準如性別、種族、性傾向等，其背後均隱藏社會對於此類分類所指涉的人民或族群既定之刻板印象，於審查其合憲性時，本院不應僅流於形式推論，而應進一步就立法者選擇此類分類基準時，從其所提目的與手段認定可能隱藏之刻板印象加以判斷，若僅基於既有社會歧視與刻板印象，而為恣意、不合理之差別待遇，此外尚無更具體明確之論據，即牴觸憲法保障人民平等權之意旨。

**（三）系爭規定以年齡作為差別待遇基準，不具重要政府利益，限制免稅額之申報與目的間不具實質關聯性，不符憲法保障人民平等權與生存權之意旨**

系爭規定對納稅義務人就無謀生能力之親屬或家屬負有扶養義務而予以免稅額之規定，其目的固在鼓勵國人孝親，然而更進一步之審思，則係實踐憲法對於人民生存權保障，透過扶養義務與負擔義務之納稅義務人免稅額之規定，以確保人民生存最低限度之保障。就此而言，系爭規定單純以年齡為分類基準，以判斷受扶養人是否具謀生能力，其分類基準立法目的，僅係提昇稅務行政效率，逕以年齡而初步排除適用該規定之範圍，即無須進一步認定是否具備謀生能力，其目的雖係求租稅稽徵之效率、便利與租稅公平，然此單純稅捐稽徵便利並不具重要之政府利益；以此年齡分類而限制負有扶養義務之納稅義務人，就其扶養無謀生能力之親屬或家屬，無法申報所得免稅額，其手段雖與租稅公平具有合理

---

<sup>43</sup> 同前註。

之關聯性，然究非實質有效且侵害較小之手段，手段與目的間亦不具實質之關聯性。換言之，就無謀生能力而有受扶養之需要者，不因其年齡多寡而改變其應受扶養之事實，如同於 *Murgia* 一案中關於是否適任著制服警察之職務，並非以其年齡為判斷標準，而係以其身心狀態衡量，不可能年齡凡至五十歲均喪失足以擔任相關職務之工作能力，或逕稱四十九歲之人，其工作能力即優於五十一歲之人。而負有扶養義務之納稅義務人，亦不因此可免除其扶養義務。換言之，系爭規定之年齡限制，均可能形成涵括不足(under-inclusive)或過度涵括(over-inclusive)之虞。是以系爭規定將影響納稅義務人扶養較為年長而未滿六十歲之其他親屬或家屬之意願，致此等親屬或家屬可能無法獲得扶養，與憲法保障受扶養義務人生存權之意旨有違；且僅因提昇稅務行政效率而限制受扶養者之年齡，使納稅義務人無由減除扶養親屬免稅額，亦難謂合於課稅公平原則，不符憲法保障人民財產權之意旨。況以年齡為分類基準，一方面凸顯了社會對於年齡介於二十歲至六十歲均應具有謀生能力之刻板印象，另一方面，也否定了二十歲以下及六十歲以上之人民，其於社會所扮演之可能角色<sup>44</sup>，抵觸憲法第七條保障人民平等權之意旨。

---

<sup>44</sup> 例如就業服務法第 5 條第 1 項即規定，為保障國民就業機會平等，雇主對求職人或所僱用員工，不得以年齡為由，予以歧視，即在肯定各年齡層對社會之可能貢獻，其就業機會不應因其年齡長幼多寡而予以不合理之差別待遇。