

/ 税收公法学丛书 /

葛克昌 李刚 / 总主编



# 现代财税法原理

陈清秀

著



厦门大学出版社  
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社  
全国百佳图书出版单位

/ 税收公法学丛书 /

葛克昌 李刚 / 总主编

# 现代财税法原理

陈清秀  
著



厦门大学出版社  
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社  
全国百佳图书出版单位

## 图书在版编目(CIP)数据

现代财税法原理/陈清秀著. —厦门:厦门大学出版社, 2017. 6

(税收公法学丛书)

ISBN 978-7-5615-6448-6

I. ①现… II. ①陈… III. ①财政法-法的理论-中国 ②税法-法的理论-中国  
IV. ①D922. 201

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 049224 号

---

出版人 蒋东明  
责任编辑 邓臻  
美术编辑 李嘉彬  
技术编辑 许克华

---

出版发行 厦门大学出版社  
社址 厦门市软件园二期望海路 39 号  
邮政编码 361008  
总编办 0592-2182177 0592-2181406(传真)  
营销中心 0592-2184458 0592-2181365  
网址 <http://www.xmupress.com>  
邮箱 [xmup@xmupress.com](mailto:xmup@xmupress.com)  
印刷 厦门市万美兴印刷设计有限公司

---

开本 720mm×1000mm 1/16  
印张 33.75  
插页 2  
字数 646 千字  
版次 2017 年 6 月第 1 版  
印次 2017 年 6 月第 1 次印刷  
定价 88.00 元

---

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换



厦门大学出版社  
微信二维码



厦门大学出版社  
微博二维码

# 总 序

欧债危机敲响了当代租税国危机之警钟,危及市场经济基本秩序与国家宪政基础。实则早在近百年前于1918年熊彼德所发表之《租税国家危机》一文,即明确指出国家债务失去控制,已宣告租税国家危机来临;而其主要原因,在于社会因素致国家支出暴增,与因经济因素使国家收入停滞不前。德国公法学者Isensee教授,则归结此种历程为初由“财政危机”转为“经济危机”,终陷入“宪法危机”的困境,如何将此宪法之脱缰野马,控制在重塑市场经济公法秩序建制中,为当代最重要之法制课题。

厦门大学虽偏居东南一隅,但会计学与财税法学具有长远深厚之传统,名师辈出,学子成就傲人;尤以廖益新教授领导下之国际税法,成绩最为斐然,冠于海峡两岸和香港。现厦门大学以其固有之基础,积极规划系列“税收公法学丛书”,以因应时代之需求;由备受期待之青年学者李刚博士主其事,以其积极任事,具远见与耐心。该丛书虽有各种困难仍待克服,但如持之有故,积年累月,终将有相当成果之一日,吾人等自应尽力配合,共襄盛举。兹在丛书出刊之初,简述其背景及时代意义,望读者切莫以一般丛书视之。

葛克昌

2013年5月8日

## 主编手记：税收公法学丛书的由来

台湾大学法律学院葛克昌教授在两岸税法学界的地位与影响，恐怕无人不晓。本人就算是再费笔墨，也难以尽述葛师在税法研究上的高深造诣、两岸交流上的倾力奉献和提携后进上的不遗余力。因此，本套丛书由葛师擎旗帷幄，应是恰如其分。本人蒙葛师赏识，允为主编之一，不胜惶恐，将本套丛书来龙去脉作一简介，亦属分内之事。

2011年7月初、厦门大学第三学期（短学期）之际，应厦门大学国际税法与比较税制研究中心（CITACT-XMU）主任廖益新教授之邀，葛师造访厦门大学法学院，在我校漳州校区为本科生开堂讲学《税捐行政法》，本人有幸全程陪同并聆听葛师教诲。厦门大学出版社副社长施高翔博士闻名师而动，与邓臻编辑专程赴漳州校区拜访葛师，殷切表达厦大出版社拟规划出版台湾法学名家丛书、恳请葛师赐稿襄助之意，双方乐而达成初步出版意向，并委由本人居中联络后续事宜。现在想来，本套税收公法学丛书之名，最初即由我们四人在厦大漳州校区宾馆的大堂沙发上商议而定。然而，由于本人怠惰，此事竟拖延一年有余。

2012年9月底至11月底，承葛师及其助理台大法律学院法学研究所财税法组的吴怡凤、巫念衡和陈佳函诸同学尽心周到安排，本人应邀赴台湾大学法律学院先参加“第17届两岸税法研讨会：税捐证据法制”，继而于大学部和研究所开课讲授大陆税法。借此次访台之机，不仅终于将此前意向落实，与葛师商定首期出版计划，包括葛师的《租税国的危机》、《税捐行政法——纳税人基本权视野下之税捐稽征法》和本人撰写的《现代税法学要论》等四五本，而且着手启动将葛师著书由繁体版改为简体版的技术性编辑工作。

葛师所著繁体版诸专书，本人早在十余年前（2002年）因撰写博士学位论文之需就已拜读，2005年结识葛师以来，一直蒙葛师慷慨赠书，得以持续学习葛师推陈出新的专著要义。这一次兼具编辑与求学者的双重视角，重读各书，对字里行间所展现的葛师思想精髓的体认又与之前初读各书时有所不同。本人将重读纸版书时所勾划之处，与此前初读之时所作的笔记相对照，发现竟然只有一半内容是重叠的，不禁感慨经典著作常读常新；这也是在编辑工作之外的一种额外收

获。只是必须说明的是：本套丛书首期出版各台湾学者论著，虽经本人逐一全书通读，并为符合大陆地区读者阅读习惯，在尽可能保持原文、原貌、原意的基础上，仅对个别字词文句作必要的技术处理，即便还有厦大出版社的邓臻编辑的最后把关检视，仍难免有疏失遗漏之处，请读者体谅；若还肯不吝赐知，为将来的修订助力，则无疑是编者的大幸。

最后，感谢厦大出版社施高翔博士慧眼独具，为两岸法学交流再添新篇；感谢邓臻编辑为本套论丛所付出的努力。相信他们的眼光和努力会经由读者的肯认获得回报。

李 刚

2012年11月25日，台大长兴街寓所  
(李刚的电子信箱：ligang76@163.com)

## 目 录

## 第一编 租税法篇

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 第一章 法治原则在税法上之适用       | 3  |
| 第一节 问题之提出             | 3  |
| 第二节 形式的法治原则在税法上之适用    | 4  |
| 第三节 实质的法治原则在税法上之适用    | 14 |
| 第四节 结 论               | 30 |
| 第二章 税法学研究方法论初探        | 31 |
| 第一节 概 说               | 31 |
| 第二节 税法学研究方法论          | 31 |
| 第三节 结 语               | 43 |
| 第三章 利益均衡在税法上之运用       | 44 |
| 第一节 前言:问题之提出          | 44 |
| 第二节 税法上利益均衡所追求的目标     | 45 |
| 第三节 利益均衡及其运用范围        | 46 |
| 第四节 利益均衡在税捐立法上之运用     | 49 |
| 第五节 利益均衡在税法解释适用上之运用   | 51 |
| 第六节 利益均衡在税法上法律漏洞补充之运用 | 55 |
| 第七节 利益均衡在税法上课税事实认定之运用 | 59 |
| 第八节 利益均衡与税务违章案件之处罚    | 62 |
| 第九节 利益均衡在税务诉讼上之运用     | 65 |
| 第十节 利益均衡与行政执行         | 68 |
| 第十一节 结 论              | 69 |
| 第四章 论税法上类型化           | 70 |
| 第一节 问题之提出             | 70 |
| 第二节 类型化观察法的性质         | 71 |
| 第三节 类型化观察法与类型概念       | 72 |

|                              |  |     |
|------------------------------|--|-----|
| 第四节                          | 类型化观察法与经济观察法之区别 .....                        | 73  |
| 第五节                          | 类型化观察法的立论根据 .....                            | 74  |
| 第六节                          | 类型化观察法的类型<br>——从法律效果区分 .....                 | 76  |
| 第七节                          | 类型化观察法的合法性要件 .....                           | 78  |
| 第八节                          | 类型化观察法之运用 .....                              | 88  |
| 第九节                          | 类型化观察法的运用类型 .....                            | 93  |
| 第十节                          | 类型化的配套措施<br>——调整机制 .....                     | 108 |
| 第十一节                         | 结 语 .....                                    | 109 |
| <b>第五章 行政规则时间效力之分析</b>       |  |     |
|                              | ——兼论“税捐稽征法”第 1 条之 1 之适用 .....                | 111 |
| 第一节                          | 问题之提出 .....                                  | 111 |
| 第二节                          | 行政规则之意义及其性质 .....                            | 114 |
| 第三节                          | 行政规则之时间效力 .....                              | 117 |
| 第四节                          | 行政规则之变更与税捐规避 .....                           | 134 |
| 第五节                          | 不利人民之行政规则经“司法院”解释“违宪”<br>而变更,应准予溯及既往退税 ..... | 137 |
| 第六节                          | 行政规则变更(有无包含过渡条款)之司法审查 .....                  | 139 |
| 第七节                          | 结 语 .....                                    | 141 |
| <b>第六章 违宪解释令函之适用问题</b> ..... |  |     |
| 第一节                          | 案 例 .....                                    | 143 |
| 第二节                          | “法务部”见解 .....                                | 144 |
| 第三节                          | 解 析 .....                                    | 145 |
| <b>第七章 论课税要件事实之认定</b> .....  |  |     |
| 第一节                          | 前 言 .....                                    | 155 |
| 第二节                          | 自由心证主义及其例外 .....                             | 156 |
| 第三节                          | 税捐法定主义与课税要件事实之认定 .....                       | 169 |
| 第四节                          | 量能课税原则与课税要件事实之认定<br>——实质课税原则 .....           | 177 |
| 第五节                          | 稽征经济原则与课税要件事实之认定 .....                       | 179 |
| 第六节                          | 中庸之道(利益均衡)与课税要件事实之认定 .....                   | 182 |
| 第七节                          | 老庄哲学之自然法思想的永续生存发展理念<br>与课税要件事实之认定 .....      | 184 |
| 第八节                          | 结 语 .....                                    | 185 |



|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| <b>第八章 暂时性行政处分</b>              |     |
| ——以德国立法例及学说实务见解为中心              | 186 |
| 第一节 问题之提出                       | 186 |
| 第二节 一般行政法领域之暂时性处分               | 187 |
| 第三节 税法上暂时性行政处分                  | 191 |
| 第四节 暂时性处分与行政诉讼法停止诉讼程序制度         | 201 |
| 第五节 结论及建议                       | 202 |
| <b>第九章 “税捐稽征法”第 28 条之适用范围</b>   | 205 |
| 第一节 概 说                         | 205 |
| 第二节 申请退税之要件                     | 206 |
| 第三节 适用类型                        | 210 |
| 第四节 消灭时效                        | 218 |
| 第五节 权利救济                        | 220 |
| 第六节 本条之类推适用                     | 222 |
| 第七节 结 语                         | 225 |
| <b>第十章 课税处分之撤销诉讼的程序目标</b>       | 226 |
| 第一节 前 言                         | 226 |
| 第二节 课税处分之撤销诉讼的程序目标              | 226 |
| 第三节 结 语                         | 241 |
| <b>第十一章 税务诉讼之争点主义与总额主义</b>      | 243 |
| 第一节 前 言                         | 243 |
| 第二节 课税处分撤销诉讼之诉讼目标               | 245 |
| 第三节 税务诉讼上之“争点主义”                | 255 |
| 第四节 争点主义之利弊分析                   | 264 |
| 第五节 税务诉讼上之总额主义                  | 266 |
| 第六节 争点主义之检讨                     | 276 |
| 第七节 结 语                         | 280 |
| <b>第十二章 税务行政争讼上之举证责任相关问题之探讨</b> | 282 |
| 第一节 举证责任之概念                     | 282 |
| 第二节 税捐(本税)诉讼之举证责任分配法则           | 284 |
| 第三节 课税资料之证据管领责任与证明程度减轻          | 287 |
| 第四节 行政处分之事实认定与其他法院裁判之关系         | 293 |
| 第五节 情况证明、表见证明(盖然性推定)与推定         | 298 |
| 第六节 推计课税与举证责任                   | 304 |
| 第七节 进货未依规定取得凭证,应如何处理?           | 309 |

|             |                                      |     |
|-------------|--------------------------------------|-----|
| 第八节         | 税捐处罚法上举证责任分配法则                       | 315 |
| 第九节         | 结    语                               | 317 |
| <b>第十三章</b> | <b>税法上暂时权利保护</b>                     |     |
| ——          | 课税处分之暂时停止执行                          | 319 |
| 第一节         | 问题之提出                                | 319 |
| 第二节         | 实务见解                                 | 319 |
| 第三节         | 台湾地区学说见解                             | 322 |
| 第四节         | 台湾地区外立法例及学说见解                        | 323 |
| 第五节         | 检讨:结论                                | 327 |
| <b>第十四章</b> | <b>限制出境处分侵害人权之探讨</b>                 |     |
| ——          | “最高行政法院”2013年判字第706号判决之评析            | 329 |
| 第一节         | 问题之提出                                | 329 |
| 第二节         | 案例事实                                 | 330 |
| 第三节         | 法院判决                                 | 333 |
| 第四节         | 评    析                               | 336 |
| <b>第十五章</b> | <b>“违宪”法规之解释效力问题</b>                 |     |
| ——          | 兼论“违宪”法规限期失效,于过渡期间之效力问题              | 353 |
| 第一节         | 问题之提出                                | 353 |
| 第二节         | 法规“违宪”之解释效力类型                        | 354 |
| 第三节         | 德国法规违宪审查之效力模式                        | 362 |
| 第四节         | 奥地利立法例之释宪模式                          | 369 |
| 第五节         | “违宪”法规失效或限期失效后,于重新立法<br>之过渡期间之处理模式   | 369 |
| 第六节         | “违宪”法规限期失效,于过渡期间之效力之探讨<br>——以诉愿审查为中心 | 373 |
| 第七节         | “违宪”法规限期失效,行政法院如何适用法规?               | 376 |
| 第八节         | 结    论                               | 379 |

## 第二编 财政法篇

|             |                    |     |
|-------------|--------------------|-----|
| <b>第十六章</b> | <b>财政宪法的基本原则</b>   |     |
| ——          | 从比较法的观点探讨          | 385 |
| <b>第十七章</b> | <b>预算法之基本原理之探讨</b> | 418 |
| 第一节         | 概    说             | 418 |
| 第二节         | 预算法文基本原理           | 421 |

|             |                                   |            |
|-------------|-----------------------------------|------------|
| 第三节         | 财政政策方向与新预算管制模式·····               | 438        |
| 第四节         | 结 论·····                          | 441        |
| <b>第十八章</b> | <b>地方财税法制之现状与未来改革方向·····</b>      | <b>442</b> |
| 第一节         | 前 言·····                          | 442        |
| 第二节         | 当前地方财税法制之现状·····                  | 443        |
| 第三节         | 当前地方财税法制问题·····                   | 460        |
| 第四节         | 地方财税法制之改革方向·····                  | 465        |
| 第五节         | 结 语·····                          | 474        |
| <b>第十九章</b> | <b>地方课税立法权之研讨·····</b>            | <b>476</b> |
| 第一节         | 概 说·····                          | 476        |
| 第二节         | 地方税自治条例主义及其限制·····                | 478        |
| 第三节         | 地方课税立法权的行使·····                   | 488        |
| 第四节         | 地方课税立法权行使之监督·····                 | 499        |
| 第五节         | 结 论·····                          | 501        |
| <b>第二十章</b> | <b>中央对于地方财政调整制度之探讨·····</b>       | <b>503</b> |
| 第一节         | 财政收支划分理论概说·····                   | 503        |
| 第二节         | 各地方税收的分配·····                     | 505        |
| 第三节         | 政府间的财政调整制度·····                   | 506        |
| 第四节         | 中央对于地方的财政调整制度的类型·····             | 514        |
| 第五节         | 财政调整应考虑的因素<br>——财政能力与财政需要的衡量····· | 518        |
| 第六节         | 现行财政收支划分与财政调整制度之检讨·····           | 522        |
| 第七节         | 结 论·····                          | 527        |

# 【第一编 租税法篇】



## 第一章

# 法治国原则在税法上之适用

## 第一节 问题之提出

依据德国宪法学者彼得·巴杜拉(Peter Badura)之见解,法治国原则作为立法、行政及司法的指导原则,包括实质的正义与法安定性。从法治国原则可以导出下述具体的宪法原则:权力分立、立法受宪法秩序之拘束、法安定性与信赖保护、行政之合法性原则、司法受法律与法之拘束,个人之自由与权利之保护。又依处罚之比例原则所要求之“无责任即无处罚之原则”,也是从法治国原则一环之实质的正义思想所导出之原则;如果行为人无责任,而加以刑罚上制裁或类似刑罚的制裁处罚,即违反法治国原则,并侵害当事人受宪法保障之人格自由发展权利。<sup>①</sup>

法治国原则可区分为形式的法治国原则以及实质的法治国原则,有关法治国原则如何适用在税法上,值得进一步探讨。

<sup>①</sup> Peter Badura, Staatsrecht, 3. Aufl., 2003, S. 312.

## 第二节 形式的法治国原则 在税法上之适用

### 一、形式的法治国原则

形式意义的法治国家,要求人民的自由权利应免于政府机关的违法侵害,如要限制人民自由权利,应经国民本身同意,亦即应有法律的依据。因此,在此意义下,法治国家之目的,可认为是对于民间活力之各方面发展的障碍,应加以排除。<sup>①</sup>

英国学者瑞兹(Joseph Raz)教授提出法治概念,应具有下述特点:(1)法规的适用应具有普遍性(公平适用于人民)。(2)法规应使人民有预测可能性,不得追溯既往。(3)法规应具有公开性,广为人民知悉。法规应具有明确性,可以成为有效且可靠的行为规范。(4)法规应具有稳定性,使法律秩序安定。<sup>②</sup>

美国学者富勒在《法的道德性》一文中也论证法律的道德基础,提出法治的八项原则如下:(1)法应具备一般性。(2)法应公布。(3)法不应溯及既往(法规可预见)。(4)法应明确。(5)法不应自相矛盾(规则互相一致)。(6)法不应要求不可能实现之事(法规可被遵守)。(7)法应稳定。(8)官方行动应与宣布的法律保持一致(执法机关本身应遵守法规,并在执法中贯彻法律精神)。<sup>③</sup> 上述见解也均倾向于形式意义的法治。

### 二、形式的法治国原则在税法上之适用

#### (一)租税法律主义

在形式的法治国原则,强调税捐法定主义(租税法律主义或税收法律主义),有关课税要件涉及国民纳税义务之重要事项,应以法律明定之。台湾“税捐稽征法”第11条之3即规定:“‘财政部’依本法或税法所发布之法规命令及行政规

① Hartmut Maurer, Staatsrecht I, 5. Aufl., 2007, S. 204.

② 引自陈新民:《法治国家论》,台湾学林文化事业有限公司2001年版,第79页。

③ Lon L. Fuller, *The Morality of Law*, Yale University, 1969, pp. 46~91. 引自高鸿钧:《现代法治的出路》,清华大学出版社2003年版,第203页。