# 台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究

来源：网络 作者：风华正茂 更新时间：2025-02-09

*台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究 台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究 台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究论文提要租税法律主义为税法上重要的基本原理原则之一,台湾与大陆间,对于税法的理论与立法运作实践,有相当的差异。在台湾,租税法律主...*

台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究 台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究 台湾与大陆关于税法原理原则的比较研究

论文提要

租税法律主义为税法上重要的基本原理原则之一,台湾与大陆间,对于税法的理论与立法运作实践,有相当的差异。在台湾,租税法律主义透过学说长久的研究,以及司法院大法官若干宪法解释的矫正,形成一定共识而较能保障纳税者的基本权利;在大陆,虽然立法制度上随着立法法的制定施行,渐渐改进,但是,对于租税法律主义中,形式上最基本的课税要件法定原则,似乎不能符合应有的要求,另,法位阶上下的分际,亦无清晰的划分而形成混淆,再者,有租税优惠的法律保障不安定,以及租税与规费间模糊不清、税外收费的偏差等问题的产生,本文透过法学角度为上述问题的讨论。

关键词

租税法律主义、租税 ;taxation by law,tax

壹、前言

一、研究缘起与问题意识

台湾与大陆,隔着黑水沟--台湾海峡---而分离,虽然具有历史的纠葛与地理上的地缘紧密关系,基于过去的敌对状态,却长期处于封闭互不往来的状况,因此,对于彼此之法律制度的认识相当陌生,也未能在学术上进行严谨的研究。随着解除戒严,开放探亲,两岸的交流日益频繁,台湾从过去的「戒急用忍」到现在的「积极开放、有效管理」,进而与大陆同时进入WTO后,两岸的关系,势必将会更加密切,则是不争的事实。再者,面对两岸加入WTO,将要受到其规范,一则以喜,一则以忧,喜者市场将面临开放,有更多的商机,忧者将面临更严酷的国际竞争,特别是在过去关税的保护藩篱下,其不公平竞争优势将不再。总总的改变,随之而来,其中,不可回避的是,要建立起公平竞争的法律制度,租税制度的不得不改变,将形成快速的蜕变,吾人正在站在一个历史的转折点上。其次,对于台商的大量投资,其中,「租税法律制度」,为一重要课题,影响台湾人民,甚至台湾政府决策的主要依据 ,故形成本文研究两岸租税制度的动机所在,然而制度的形成,必须根植在基本的原理原则,故本文先就租税制度中的租税法律主义为开端,进行基础性的研究。

二、研究方法与障碍限制

对于税法制度的研究,台湾方面,基于地利之便,自无问题。但对大陆方面,本文初步乃是透过法律相关条文进行法律释义,并经由文献阅读(主要为书籍),对于中国税法进行基础性的研究。但是限于资料取得的不易,对于期刊论文,或者实际上的数据、实证研究等,暂时无法处理。

租税法学涉及宪法、行政法、民商法、诉讼法等各法领域,并与其它学门相关,本文以为,租税法的研究,不应该自外于其它学科,例如从微观角度的税务会计,从宏观角度的财政学、租税政策学,是以在论述的过程中,将不可避免的引用若干会计、财政学者的见解 ,但是不应放弃法律本身权利论的观点,故本文乃从着重法学观点进行研究,又。主要着重在大陆税法的研究,对于台湾的部分,限于篇幅,只有约略性为基本的说明,而将评论部分以大陆税法所生问题为主。

贰、台湾关于租税法律主义之理论与实践

一、税法原理原则与租税法律主义

在台湾,学说上讨论税法上的原理原则,一般认为有:课税要件法定原则、课税要件明确原则、合法性原则、手续保障原则 。或认为有

一、税法上特殊的正义原则:

(一)量能课税原则,

(二)需要原则;功绩原则,

(三)实用性原则。

二、税捐的课征与宪法上的原则:

(一)税捐法定主义,

(二)税捐平等原则,

(三)社会国家原则,

(四)法治国家原则,

(五)生存权保障与税捐的课征,

(六)财产权的保障与税捐的课征 。其中,租税法律主义,为税法原则中具有基础性的重要地位。

以下乃就租税法律主义学说与实务(大法官解释为主为例证说明)进行约略性的叙述。首先,租税法律主义,相对于行政法「依法行政」下的「法律保留」原则,税法自身更有其异于行政法上的论述,特别是在产生的时间上,在十七世纪的权利请愿书中,已经被确立,而行政法上的依法行政原则,则是在十九世纪的法治国家诞生后所普遍的觉醒 ;特别是基于租税国概念为起点,与行政法上的讨论有异。税法中所涉及的刑事罚与秩序罚,应受到罪刑法定原则的支配 ,除此之外,税法本身,应该与刑法有所区分,虽均为对于人民自由财产所为法律上的限制,但二者在本质上仍有相当的差异 。

二、租税法律主义的法理与功能

三、租税法律主义的内涵

学者对于租税法律主义的内涵,一般而论,主要内涵 为:

一、课税要件法定原则,

二、课税要件明确原则 ,

三、程序法上合法性原则等的要求 。

课税要件法定原则,又称「课税之要件合致性原则」,约略可分为「课税要件」与「法定」两大部分,则课税要件涉及「税捐构成要件」问题,而「法定」涉及「税法法源论」问题。

(一)课税要件法定原则

1、「税捐构成要件」论 :

有所谓明确性的要求,乃在于确保法律的安定性,其功能,因为税捐为法定之债,在积极面,可归属于特定人的法律适时满足税捐积极构成要件时发生,产生税捐债务,在消极面,则可引起税捐减免的效果。

其要素,主要有:

(1)、税捐主体:可分为:税捐权利人与税捐义务人,前者为税捐收益高权或税捐行政高权的权利机关,在台湾依据宪法,中央与地方自治团体均属之。而后者为「私人」,包含自然人、私法人、私法上的非法人团体以及从事私法活动(国库行为)的公权力机关。

(2)、税捐客体:亦即课税的对象,指发生税捐债务所必要的物的要素(前提要件)的总括概念,亦即何者可以课税。

(3)、税捐客体的归属:确认税捐客体应该归属给那个纳税义务人。

(4)、税基:课税计算基础,或课税标准,对于税捐客体的整体,以金额、数量、件数加以数量化,一般有所谓「从量税」或「从价税」。

(5)、税率:或税基应缴纳税捐金额的比例 。

(6)、税捐的减免或加重事由:涉及租税的减轻或免除。

大法官素有「宪法之维护者」 之称,在台湾,司法院大法官的释宪,一向被认为是宪法成长、演变或推衍的一项力量,是活的宪法声音,而使宪法成为一部与时俱进的「活法典」(living document) 。司法院大法官对于宪法解释,具有举足轻重的影响,在税法上有时扮演税捐正义的维护者,有时却成为税捐正义的「催残者」 ,税法有大量的大法官解释,扮演重要的依据,对此,略举一二如下,应可窥见台湾在此实务的运作:

司法院大法官释字第210号解释理由书:按人民有依法律纳税之义务,为宪法第十九条所明定,所谓依法律纳税,兼指纳税及免税之范围,均应依法律之明文。至主管机关订定之施行细则,仅能就实施母法有关事项而为规定,如涉及纳税及免税之范围,仍当依法律之规定,方符上开宪法所示租税法律主义之本旨,揭示「纳税」及「免税」范围,属于税捐构成要件必须由法律所规定。 此外,但是只要授权明确,则属允许 ,但若职权发布解释性行政规则涉及人民权利义务者,则非所许 。以上的解释,具体强化了租税法律主义的实践,具有不可轻忽的地位。

2.「税法法源」论 :

所为税法的法源论,则在探讨宪法第19条的「法律」究竟何所指,本文初步约略以为,应有:宪法、法律、地方自治法规、命令、(法规命令、行政规则,包含所谓「解释函令」)、租税协议、判例判决、习惯法、学说与原理原则等。

(1)、宪法:涉及宪法上的税条款,主要有:

宪法条文条号 条文内容

第19条 「人民有依法律纳税之义务」

第107条第6款 「中央财政与国税」

&n

本文档由范文网【dddot.com】收集整理，更多优质范文文档请移步dddot.com站内查找