



# 稅法方法論

● 李惠宗 著

Methodenlehre des Steuerrechts

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

# 稅法方法論

---

李惠宗 著



元照出版

搶先試閱版

元照出版公司

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

## 第二版序言

本書第一版付梓後，轉眼二個寒暑。今年2023年的早象，猶烈於前年，吾為此憂。

因時序推移，部分稅法有修正，憲法法庭亦有稅法判決，有必要增補新資料，例如新版房地合一稅是否能發揮其預設功能？稅捐超徵似已成常態，政府透過特別條例發放「現金」（2023年）、2021年境外資金匯回專法落日，受控外國公司（CFC）制度啟動，全球最低稅負制（最低有效稅率訂為15%）的實施對國內稅制有何影響、提高所得稅扣除額及調降最高級距稅率，中低所得階層稅負減輕幅度大於高所得階層所獲得的稅捐優惠，造成所得稅原具有的所得重分配功能大幅降低、未分配盈餘加課營所稅5%等制度，在在都是我國稅務制度是否符合法理的指標。

過度政策化的稅制，有可能是社會不安的泉源；也有違反稅捐平等原則及法明確性原則之虞。稅法是各種法律交易完成後才會出手的法律，期待本書對於臺灣稅制，可以從制度面產生些許影響。

本版次的校對，感謝中興大學法律系碩士班鄭以璇及黃道平同學辛苦協助，惟疏漏之處，仍應由作者負責。

李惠宗

序於2023年5月6日立夏  
Covid-19疫情已過，但早象仍在



元照出版

搶先試閱版

.....*Methodenlehre des Steuerrechts*.....

# 初版自序

稅法本質上是法律的一部分，但稅法本身也涉及國家財政收入最重要的依據。所以稅法本質上是，國家財政收入之法。但本書的目標是希望「稅法」應該具有「法的本質」，而不是只有「財政收入」的本質。長期以來，臺灣的稅法被過度「財政化」，缺乏法學本質的論述，容易成為「愛國稅法」。

本書名為「稅法方法論」，不是稅法總論，也不是闡釋各別法規內容的釋義性教科書，而是旨在開闢一條稅法研究的道路。法學方法的功能是啟動一種質疑現狀的思維。本書目標是希望跳開一般稅法總論針對各種規定鉅細靡遺的論述與解說，故從法學方法論出發，探討稅法總則與各別稅法規定，應如何以正確的法學方法思維。

本書沒有取代「稅法總論」教科書的功能（目前國內學者有黃茂榮、陳敏、陳清秀，黃源浩等學者皆著有法律性質的稅法總論教科書），本書毋寧旨在啟發讀者瞭解「稅法應有的架構」、「稅法和諧的體系」及「稅法問題如何思維」的問題。故本書重點不放在闡釋各別稅法規定，對於稅捐稽徵法也沒有作全面的註解，毋寧是多以法學方法論的觀點，對稅捐政策、稅法解釋及涵攝等提出「質疑」，透過質疑，探求稅法應有的「法學內涵」。

本書採用本人在法學方法論所建構的法律問題層次，作為探討稅法的方法與路徑。因為稅法既然是法律的一種，也必然有列四個層次的問題：(1)法本質論、(2)立法論、(3)法解釋論及(4)法適用論。



元照出版

搶先試閱版

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

本書擷取部分法學方法論的基本論述，而以稅法案例為說明，對於現行稅捐實務的處理，多有批判，例如本書主張稅法應有「稅疑惟輕原則」、「補稅」不應「加罰」、復查決定沒有不利益變更禁止原則，復查本身應取代原核定處分而屬第二次裁決、稅務訴訟沒有理由僅以「復查決定」為標的等。

本書主張，稅法應從憲法的角度切入研究，才能獲得價值一貫的論述。稅法的操作應該與刑事法具有相同的嚴謹性，包括稅法內容的良善與程序的公正，基於「春秋責備賢者」之意，本書對於財稅現象有諸多批評，不代表本書作者沒有看到大部分財稅人員的兢兢業業。稅法作為「法中之法」，因為大部分財稅人員缺乏法學方法論的訓練，會有「做對了，沒把握；做錯了，不知道」的系統風險。因為個案的錯誤很容易可以獲得糾正，但「習焉而不查、日用而不知」的「系統性」或「制度性」的稅務冤案，才是稅制問題之所在。雖然稅捐機關在處理稅務案件，不會有太多故意錯誤的稅案，但一旦有錯誤案件，於機關而言，雖屬百分之一的「抽象輕過失」，但於納稅義務人卻是百分之百的「災難」，甚至會導致個人的傾家蕩產、家破人亡。而此種冤案正如刑事冤案一樣，都是當事人一輩子不可磨滅的惡運。

本書旨在透過法學方法論的觀察，照見臺灣稅法的系統性問題——包括系統性不利差別、過度僵化的法定證據主義，被濫用的「實質課稅」概念（不應稱為原則）及欠缺一般法律解釋方法的稅務函釋等，也包括可以挖掘一般稅務人員未能注意到的「稅務冤案」。

但本書不期待一下子可以改變臺灣向來稅務生態，也不期待稅吏一夕之間可以盡懂法學方法。因為稅法的認知與執行，尚包括公務員如何依法行政的法律文化系統。

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

本書原擬於2022年始行出版，惟因Covid-19疫情嚴峻，學校上課改成線上授課，各種會議及演講，皆應勢取消，形同必須居家自我隔離，乃發現有相當多的寫作時間，於是振筆疾書。其間黃鴻隆會計師提供資料及寶貴意見，加速本書的完成。文字校對，由中興大學法研所王裕泓、姜乃文研究生協助，惟缺漏難免，文責當由作者自負。

李惠宗

序於2021年5月25盛夏  
時值臺灣Covid-19疫情最險峻時期  
並值臺灣歷史上最嚴重的乾旱時期  
並祈天祐臺灣



元照出版

搶先試閱版

*Methodenlehre des Steuerrechts*

## 本書引用簡語

### 引用法規簡稱（括號及註腳使用）

人團	人民團體法	納保法	納稅者權利保護法
土	土地法	特銷稅條例	特種貨物及勞務稅條例
土稅	土地稅法	破產	破產法
平權	平均地權條例	強	強制執行法
民	民法	財紀	財政紀律法
民訴	民事訴訟法	貨物	貨物稅法
刑	刑法	期貨稅	期貨交易稅條例
刑訴	刑事訴訟法	稅稽	稅捐稽徵法
印花	印花稅法	菸酒	菸酒稅法
合作社	合作社法	預算	預算法
行執	行政執行法	審計	審計法
行執細則	行政執行法施行細則	憲	中華民國憲法
行程	行政程序法	憲訴	憲法訴訟法
行訴	行政訴訟法	憲增	中華民國憲法增修條文
地稅通則	地方稅法通則	遺贈	遺產及贈與稅法
決算	決算法	優生	優生保健法
使照	使用牌照稅法	營業稅	加值型及非加值型營業稅法
房稅	房屋稅條例	證交稅	證券交易稅條例
所得	所得稅法	關稅	關稅法
法規標準	中央法規標準法		
娛樂	娛樂稅法		

❖ 本書採用「引文格式」，以「全段退縮2字元」、「縮小字號（10<sup>#</sup>）」、「縮小行距」，並採用「楷書」呈現，原則上用於超過2行的「法條文字」、「司法院大法官解釋」及「判決文字」等之全文引用，不另加引號。若未超過2行，則以「楷書」加「引號」的方式呈現。

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

## 引用判決及參考文獻簡語表

(所有期刊論文引用，省略其副標題；雜誌名稱及其卷期，簡稱如下。)

111憲判5	憲法法庭111年憲判字第5號判決
(2005.2.4.)	位於法規名稱之後，表該法規公布或施行之日期，為西元年月日
○○地院	臺灣○○地方法院
○○高分院	臺灣高等法院○○分院
§ 159 II 二	表某法規之第159條第2項第2款
……頁27/45 (以下)	用於學術期刊論文之引用。頁碼後的數字，第一個數字「27」表示所引用論文在該雜誌中的首頁，第二個數字「45」表示本書所引用之觀念或意旨，出現在第45頁（或第45頁以下）
2018/9	2018年9月（用於書籍、期刊論文，表出版年月）
27、135……	第27期、第135期……
86/12/16台財稅字第861930297號函	財政部民國86年12月6日台財稅字第861930297號函
人文社會集刊9-1	中央研究院中山人文社會科學研究所出版，人文及社會科學集刊，第9卷第1期
三民	三民書局股份有限公司
中正法學5	中正大學法學集刊，第5期
中研院法律所	中央研究院法律研究所
中研院社科所	中央研究院中山人文社會科學研究所
中原財法29	中原財經法學，第29期
中高行95訴345	臺中高等行政法院95年度訴字第345號判決
元照	元照出版有限公司
月旦民商4	月旦民商法雜誌，第4期
月旦法學133	月旦法學雜誌，第133期
月旦財法12	月旦財經法雜誌，第12期
月旦實務1-1	月旦實務選評，第1卷第1期
比較法學報15	中國比較法學會學報，第15輯
北大行政33	台北大學行政暨政策學報，第33期
北大法學50	台北大學法學論叢，第50期
北高行95訴345	臺北高等行政法院95年度訴字第345號判決



購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

台大法研	國立台灣大學法律研究所
台大法學29-2	台大法學論叢，第29卷第2期
台大法學43特	台大法學論叢，第43卷特刊
台大政治6	台大政治系政治科學論叢，第6期
台灣法學144（＝本土法學）	台灣法學雜誌，第144期 （＝台灣本土法學雜誌）
司法年報10	司法研究年報，第10輯
本土法學（＝台灣法學216）	台灣本土法學雜誌 （＝台灣法學雜誌，第216期）
正中	正中書局
立院聞25-7（＝國會）	立法院院聞，第25卷第7期 （＝國會月刊）
刑事法51-3	刑事法雜誌，第51卷第3期
行87判345	改制前行政法院87年度判字第345號判決
東吳公法11	東吳公法論叢，第11卷
東吳法律18-1	東吳大學法律學報，第18卷第1期
東吳法研	東吳大學法律研究所
東海法學34	東海法學研究，第34期
法令66-6	法令月刊，第66卷第6期（已停刊）
法務部法律10103106420函	法務部法律字第10103106420號函釋
法評61-1	法律評論，第61卷第1期
法學教室98	月旦法學教室，第98期
法學新論45	法學新論，第45期
法學講座3	法學講座（已停刊），第3期
法叢35-3	法學叢刊，第35卷第3期
思與言47-3	思與言人文與社會科學期刊，第47卷第3期
政大法評36	政大法學評論，第36期
政大政治6	政大政治科學論叢，第6期
科技法學7	科技法學論叢，第7期
軍刊55-5	軍法專刊，第55卷第5期
財稅研究47-5	財稅研究，第47卷第5期
院1285	司法院院字第1285號解釋
院解2880	司法院院解字第2880號解釋
高大法學6-2	國立高雄大學法學論叢，第6卷第2期

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

高院103上491	臺灣高等法院103年度上字第491號判決
高高行95訴345	高雄高等行政法院95年度訴字第345號判決
問題與研究36-4	問題與研究，第36卷第4期，
國家政策1-1	國家政策論壇，第1卷第1期
國家菁英1-2	國家菁英季刊，第1卷第2期
國會36-4（＝立院聞）	國會月刊，第36卷第4期 （＝立法院院聞）
理論與政策7-1	理論與政策，第7卷第1期
博論	博士論文
最高行106年6月2次決議	最高行政法院106年度6月第2次庭長及法官聯席會議 決議
最高行95判234例	最高行政法院95年判字第234號判例
最高行95判345	最高行政法院95年度判字第345號判決
最高院72台上704例	最高法院民、刑事判決（民國紀元）之年度及字號
植根33-11	植根（法學）雜誌，第33卷第11期
稅旬2330	稅務旬刊，第2330期（已停刊）
裁判時報14	裁判時報，第14期
新學林	新學林出版股份有限公司
經社法制10	經社法制論叢，第10期 （前經濟建設委員會法規小組編印），現已停刊。
萬國法律	萬國法律雜誌
暨大公行	暨南國際大學公共行政與政策學系
碩專論	碩士在職專班論文
碩論	碩士論文
輔大法研	輔仁大學法律研究所
德憲裁判12	司法院印行，德國聯邦憲法法院裁判選輯(十二)
憲代16-2	憲政時代，第16卷第2期
憲法解釋之理論與實務，第3輯（上）	憲法解釋之理論與實務第三輯（上），中央研究院 中山人文社會科學研究所出版
興大法研碩專論	國立中興大學法律系碩士在職專班論文
興大科法研碩論	國立中興大學法律系科技法律碩士班碩士論文
警大法學11	中央警察大學法學論集，第11期
釋780理由3	司法院釋字第780號解釋，理由第3段（依司法院網 站所示）

釋字第702號解釋【有損師道案】	【】內之文字，表示該號司法院解釋之意旨，自釋字第701號解釋後，原則上直接採用司法院官方網站所顯示案名，但如該案名過長（超過12字），則予以適度縮減。釋字第700號以前之解釋案名，由作者依該解釋內容，予以註明。
------------------	---

### 德文用語簡稱

aaO.	am angegebenen Ort	前揭文章或書籍
Art.	Artikel	第某條
Abs.	Absatz	第某項
Aufl.	Auflage	第某版
Bd.	Band	第某卷
BVerfGE 130, 141 (148)	德國聯邦憲法法院裁判集，第130冊，該判決首 頁在第141頁，所引用之意旨，出現在第148頁。	
BVerwGE 38, 123 (130)	德國聯邦行政法院裁判集，說明同上	
ff.	Folgende	某頁以下，二頁以上
Fn.	Fussnote	註解
GG	Grundgesetz	德國基本法
Hg.	Herausgegeben	編著
Komm.	Kommentar	注釋書
Rn.	Randnummer	邊碼
S.	Seite	第某頁，單獨一頁
Vgl.	Vergleiche	請參閱
Vorb.	Vorbemerkungen	法條注釋之前說明



# 目 錄

第二版序言	
初版自序	
本書引用簡語	

## 第一篇 稅捐本質論

第一章 稅法上的國家學.....	3
第一節 國家的理想圖像 .....	4
第二節 國家權力的法源 .....	8
第三節 國家權力的本質 .....	9
第四節 國家公權力的型態 .....	12
第五節 國家的任務與財稅收入結構 .....	13
第六節 租稅權與國力 .....	14
第七節 稅務人員「代表」國家執行職務.....	16
第二章 國家財政高權論.....	19
第一節 國家財政高權之內涵.....	19
第二節 國家對公課的徵收權.....	20
第三節 稅之本質.....	23
第四節 幾個租稅上的迷思 .....	24
第五節 稅捐的形式合法性與實質正當性.....	26
第六節 經由稅務函釋形成的「租稅帝國」.....	29

## 第二篇 稅捐立法論

第三章 稅捐政策論 .....	33
第一節 稅捐的功能 .....	33
第二節 稅捐政策應具備的要素 .....	36
第三節 稅捐政策的司法審查 .....	37
第四章 稅捐實體論 .....	41
第一節 稅捐實體法的本質 .....	42
第二節 稅捐法定要件仍須公平、合理及正當 .....	48
第三節 節稅、稅捐規避與逃漏稅之不同 .....	49
第四節 稅捐債務之延緩、分期 .....	55
第五節 稅捐的減繳或免繳 .....	57
第六節 具體稅捐債務之形成——個別稅法 .....	57
第五章 稅捐體系論 .....	59
第一節 法學上之正義與稅法上之正義 .....	60
第二節 稅法上基本原則 .....	61
第三節 稅法上的類型化 .....	82
第四節 稅法之體系正義 .....	83
第六章 稅捐稽徵程序論 .....	93
第一節 稅捐機關 .....	94
第二節 稅捐之債務人與義務人 .....	94
第三節 稅捐債權優先順位 .....	95
第四節 稅捐核課期間 .....	100
第五節 稅捐徵收期間 .....	104
第六節 稅捐執行期間 .....	105
第七節 租稅程序上之「稅疑惟輕原則」 .....	108
第八節 對當事人有利不利一律注意 .....	115
第九節 課稅要件事實之調查程序與稅務協談 .....	116
第十節 稅捐繳納之順序與程序——以【Hang Ten營業稅案】為例 .....	118
第十一節 退稅請求權 .....	122
第十二節 財務會計準則公報之性質 .....	125

第七章	稅捐制裁論	127
第一節	稅捐處罰之必要性	127
第二節	稅捐行政罰之原則	127
第三節	稅捐行政處罰方式的檢討	133
第四節	稅捐刑事罰	134

### 第三篇 稅法解釋論

第八章	稅法之一般法律解釋方法	139
第一節	一般法律解釋的目標	140
第二節	一般法律解釋方法	141
第三節	稅法解釋與其他法律解釋的不同	160
第四節	稅法上涵攝的舉隅	168
第九章	稅法上不確定法律概念	179
第一節	行政法上不確定法律概念的判斷	179
第二節	稅法上認定事實基準的使用	185
第三節	稅法上不確定法律概念判斷案例舉隅	186
第十章	稅法漏洞論	197
第一節	問題的提出——從釋字第420號解釋出發	198
第二節	法律問題的層次	202
第三節	立法疏漏、法律擬制、法律有意省略的區辨	203
第四節	法律漏洞及其填補	205

### 第四篇 稅法適用論

第十一章	稅捐裁罰論	227
第一節	一般行政裁量準則	227
第二節	稅法上的行政裁罰	234

<b>第十二章</b>	<b>稅法證據論</b> .....	239
第一節	調查證據程序與方式.....	240
第二節	稅法上的證據能力.....	242
第三節	稅法上的證據證明力.....	243
第四節	稅法上舉證責任.....	250
第五節	稅法上推計課稅之容許.....	255
<b>第十三章</b>	<b>稅捐保全及執行論</b> .....	263
第一節	稅捐保全制度.....	263
第二節	稅捐執行.....	270

## 第五篇 稅務訴訟論

<b>第十四章</b>	<b>稅捐案件復查、訴願</b> .....	275
第一節	復查程序及其標的.....	276
第二節	訴願程序及標的.....	284
<b>第十五章</b>	<b>稅捐行政訴訟</b> .....	287
第一節	稅法上的訴訟標的.....	288
第二節	稅務判決——避免無實效的判決.....	300
第三節	行政法院判決既判力及行政程序重開.....	304
<b>第十六章</b>	<b>稅捐規範及判決違憲審查</b> .....	309
第一節	稅捐規範的司法審查.....	309
第二節	違憲稅法判決舉隅——以所得歸類錯誤為例.....	312
稅法基本中文參考文獻.....		325
事項索引.....		327
司法院大法官解釋索引.....		332
案件索引.....		333

## 第一篇 稅捐本質論

唯「死亡」與「稅捐」是人無法避免的。（Nothing is certain except for death and taxes. - Benjamin Franklin, 1706~1790）

「稅」的英文字「Tax」係源自拉丁文「taxo」，此字本意同時有「重複觸摸、打擊」與「譴責、貶斥」及「評價及抽稅」<sup>1</sup>之意，後來即普遍用於「抽稅」。因此，課稅就是對人民財產的「評價」，加上「部分抽取」的動作。

法王路易十四的財政大臣柯爾伯特（Jean-Baptiste Colbert, 1619~1683）曾有一句租稅的名言：「課稅的藝術有如拔取鵝毛，要獲得羽毛最多，又能要牠痛得叫聲最小。」<sup>2</sup>

人類歷史上，從有「組織性的國家」以來，即有徵稅的問題。西方國家甚至因為徵稅問題，而發展出「無代表，不納稅」的民主運動<sup>3</sup>，進而發展成今日民主國家的型態。所以今日民主國家的發展，應歸功於西方國家的抗稅運動。

中華帝國歷來的各個階段的國家，從商帝國、周帝國以迄大清帝國，也有不同的稅制，「輕稅」一直仁政的象徵，也是社會穩定的基礎；「苛徵」往往導致政權的更迭。

故稅的本質論，主要在探討，國家組織與人民的關係以及國

---

<sup>1</sup> 見吳金瑞編，拉丁漢文辭典，初版，1965/8，頁1373；s. Petsch, Langenscheidts Handwoeterbuch Lateinisch-Deutsch, 7. Aufl., 1981, S. 579.

<sup>2</sup> LOUIS XIV'S FINANCE minister, Jean-Baptiste Colbert, famously declared that "the art of taxation consists in so plucking the goose as to obtain the largest possible amount of feathers with the smallest possible amount of hissing."

<sup>3</sup> 「無代表，不納稅（英語：No taxation without representation）」起源於1750年代和1760年代，最早由英國Jonathan Mayhew提出。「抗稅」也是美國獨立革命的主要原因之一。



## 2 稅法方法論 第一篇 稅捐本質論

家「憑什麼」及「為什麼」可以向人民徵「什麼稅」的問題。稅捐的核課，不得僅以國家財政收入為唯一的目標，在現代民主憲政國家下，稅捐課徵的秩序，也必須禁得起憲法價值秩序的質疑，並應與其他法律體系保持諧和。

從法本質論來看，應該探究國家「憑什麼」及「為什麼」可以向人民徵稅。「憑什麼」的問題，旨在解決稅捐形式合法性的問題；「為什麼」的問題，旨在處理稅捐實質正當性的問題。除此之外，基於國民主權的法理以及人民的權利，雖然稅捐是人民給付給國家，且屬不具有對價的義務，但國家機關也有義務摶節使用向人民徵收的稅捐，並告知人民，向人民徵收的稅賦，最後都用到哪裡去了。因為「爾俸爾祿，民脂民膏；下民易虐，上天難欺」<sup>4</sup>。美國第三任總統傑佛遜 Thomas Jefferson（1743～1826）的名言：「當人民恐懼政府，即為暴政；當政府恐懼人民，方有自由。」（When the people fear their government, there is tyranny; when the government fears the people, there is liberty.）可為註腳。

本篇處理以下兩個主題：

**第一章 稅法上的國家學：**國家組織該有什麼樣態？國家權力該如何行使，始符合民主法治國家之真諦。

**第二章 國家財政高權論：**國家「憑什麼」及「為什麼」可以向人民徵「什麼稅」？



元照出版

搶先試閱版

<sup>4</sup> 北宋帝國第二位皇帝（976年至997年在位22年）宋太宗（趙光義）為了告誡各級官員，將這16字箴言刻在石頭上，稱為戒石銘。

# 第一章 稅法上的國家學

## 目次

第一節 國家的理想圖像.....4	壹、形式合法性
第一項 西方文化下國家學的發展	貳、實質正當性
第二項 中華文化下的國家學發展	第四節 國家公權力的型態.....12
第二節 國家權力的法源.....8	第五節 國家的任務與財稅收入結構.....13
第一項 專制時代的國家權力來源	第一項 國家任務依賴財政收入
第二項 民主法治國家時代	第二項 國家財政收入的結構
第三節 國家權力的本質.....9	第六節 租稅權與國力.....14
第一項 權力義務說	第七節 稅務人員「代表」國家執行職務.....16
第二項 國家權力的形式合法與實質正當	

以現代的觀點來看，國家是一種具有「法人格」存在的「權力組織」，擁有強大的公權力及強制力。基於國民主權原則，此種強制力的來源，乃國民全體透過民主程序的授權。所以，沒有民主合法性的政權，就不具有對人民徵稅的權力。

稅法上的國家學主要在探討，國家課稅權力的來源、國家課稅權力的型態、以及課稅權力行使界限等問題，亦即本章旨在國家「憑什麼」（租稅法律主義）、「為什麼」（稅法規定本身的正當性及是否違憲的問題）以及「如何」（依什麼正當程序）以對人民徵「哪些稅」等問題。例如，遺產稅的稅率應高或低？所得稅法何以規定「夫妻應強制合併申報所得稅」、「為什麼所得稅法上的扶養親屬的免稅額那麼少」<sup>1</sup>之類的問題。

<sup>1</sup> 扶養親屬免稅額，2020年標準，每年新臺幣88,000元；2023年調為92,000元。

#### 4 稅法方法論 第一篇 稅捐本質論

「人民沒有愛國的義務。人民愛不愛國，繫乎國家可不可愛。」<sup>2</sup>

人民是否「願意」誠實納稅，是檢證國家是否可愛，以及是否獲得人民信賴的指標。國家稅捐稽徵機關錯誤的課徵人民稅捐，最容易引起民怨，與冤枉的刑事判決同等。如果人民普遍地想方設法或相互掩護極盡可能地逃漏稅（例如買賣，買方不要求開立發票而直接折價），表示國家並未充分獲得人民的信任。

### 第一節 國家的理想圖像

國家學乃探究國家與社會，以釐清國家權力與人民關係的一種學理。在歐陸的發展上，憲法學係從國家學開展出來的。租稅權與刑罰權是國家最強大的兩種公權力，刑罰權可以剝奪人民的生命權及人身自由；租稅權則是可以直接奪取人民財產的權力。欲解明稅的本質，須從國家學的角度切入。

孟子一書中，有一則「仁者無敵」的典故<sup>3</sup>：

梁惠王曰：「晉國，天下莫強焉，叟之所知也。及寡人之身，東敗於齊，長子死焉；西喪地於秦七百里；南辱於楚：寡人恥之，願比死者一洒之！如之何則可？」

孟子對曰：「地方百里，而可以王。王如施仁政於民，省刑罰，薄稅斂；深耕易耨；壯者以暇日，修者孝悌忠信，入以事其父兄，出以事其長上；可使制梃以撻秦、楚之堅甲利兵矣。彼奪其民時，使不得耕耨，以養其父母；父母凍餓，兄弟妻子離散。彼陷溺其民，王往而征之，夫誰與王敵？故曰：『仁者無敵。』王請勿疑！」

此一則故事告知人民，可以獲得人民信任的國家，就是要「省刑罰，薄稅斂」，也因此才可能獲得人民的信任，國家才可能強大。因為「刑罰與稅賦是國家給予人民的兩大痛苦」<sup>4</sup>，如果透過制度能夠控制國家刑罰權及課稅權，能夠上軌道地執行，則國家自然就會變得可愛，人民也就自



<sup>2</sup> 參李惠宗，憲法要義，第9版，2022/9，邊碼2103。

<sup>3</sup> 《孟子》梁惠王章句上(五)。

<sup>4</sup> 見釋660許玉秀大法官不同意見書。

然會愛國。「治亂世，用重典」<sup>5</sup>，反而是使人民背離的統治手段。

## 第一項 西方文化下國家學的發展

歐美國家許多的政治學及社會學的理論，對這些問題都有深入的探討。就這些國家學的問題，西方文化的發展，政治學家薩孟武有非常精闢的整理，薩氏認為，西方國家型態大致分為三個時期<sup>6</sup>：

- (一)警察國時代；
- (二)法治國時代；
- (三)文化國及經濟國時代。

每個時期，統治階級對於人民均有徵稅，但過多的徵稅，也常是導致政權喪失的結果。

進入憲政主義的國家時代，也就是特別強調國民主權下，國家應為人民而存在的概念，人民固然有依法應盡之義務，但國家不是單純統治權行使的主體，縱使有應限制人民之權利或利益，也必然是為調和更多人的利益。是以國家縱使具有法律人格，但其有更重要的保護人民「安全」、「經濟」的目的，也有促進「文化」的任務。此些任務的完成，當然需要財政的支持，此為國家可以向人民徵稅的正當性基礎。

## 第二項 中華文化下的國家學發展

中華文化下的國家學，在先秦時代的春秋、戰國時代，有相當出色的論述<sup>7</sup>；但在大秦帝國統一六國之後，加上西漢帝國漢武帝（劉徹，156～

<sup>5</sup> 周禮：「大司寇之職，掌建邦之三典，以佐王刑邦國，詰四方：一曰刑新國用輕典；二曰刑平國用中典；三曰刑亂國用重典。」據史料所載，朱元璋遵循古訓，針對元末明初所出現的社會亂象主張：「吾治亂世，非猛不可」的思維，並據以制定《大明律》。但事實上，大明帝國在朱元璋統治期間，並不強盛。明帝國開始強盛，始於燕王明成祖之後，他主張「用法當以寬」，後來勵精圖治，造就了永樂盛世。

<sup>6</sup> 參薩孟武，政治學，增訂5版，1992/3，頁34-42。  
<sup>7</sup> 理論上，中文世界中，最早的國家學的著作或許可以推《洪範》一書（成書確切年代，爭議甚大；通說認為約春秋戰國時代）。據稱，洪範一書（洪者，大也；範者，法也；洪範亦即「治國大法」也。），乃殷商箕子口述其先王治國之寶典。殷失天下後，箕子被俘，周武王親自諮詢。於是箕子歷述殷商建國六百四十餘年之施

購書請至：<https://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=15383>

國家圖書館出版品預行編目資料

稅法方法論／李惠宗著. -- 二版. -- 臺北市：  
元照， 2023.09

面： 公分

ISBN 978-626-369-040-0（平裝）

1.CST：稅法 2.CST：方法論

567.023

112010960

# 稅法方法論

5C292RB

作 者 李惠宗  
出 版 者 元照出版有限公司  
100 臺北市館前路 28 號 7 樓  
網 址 [www.angle.com.tw](http://www.angle.com.tw)  
定 價 新臺幣 500 元  
專 線 (02)2375-6688  
傳 真 (02)2331-8496  
郵政劃撥 19246890 元照出版有限公司  
出版年月 2021 年 9 月 初版第 1 刷  
2023 年 9 月 二版第 1 刷

Copyright © by Angle Publishing Co., Ltd.

登記證號：局版臺業字第 1531 號

ISBN 978-626-369-040-0

# Methodenlehre des Steuerrechts

## 稅法方法論

唯「死亡」與「稅捐」是世界上不可避免的。稅法是「法中之法」，稅法是各種法律中最困難的一個領域，因為稅法規定及其解釋，同時涉及財政學、會計學及法律學的知識。稅法是使用最多行政函釋，同時也是行政訴訟案件最大量的法領域。

為正確了解稅法體制，本書以「法學方法論」的觀點，鳥瞰並探索下列稅法問題：

- 一、稅捐本質論：探索國家「憑什麼」及「為什麼」可以對人民徵「那些稅」？
- 二、稅捐立法論：研究在稅捐法定主義下，稅捐政策、稅法體系本身及與其他法律的關係是否協和的問題。
- 三、稅法解釋論：指出稅法應如何使用一般法律解釋方法，解決稅法上不確定法律概念的涵攝及稅法漏洞如何填補的問題。
- 四、稅法適用論：處理違反稅法規定的裁罰、稅務上證據法則、稅捐執行及保全措施的正當性問題。
- 五、稅務訴訟論：綜整上述四個領域的稅捐案件復查、訴願；稅務行政訴訟、稅捐規範及個案稅捐判決違憲審查基本制度的問題。

ISBN 978-626-369-040-0



9 786263 690400



5C292RB

定價：500 元



元照網路書店



月旦品評家



元照出版公司

地址：臺北市館前路28號7樓

電話：(02)2375-6688

網址：www.angle.com.tw