

# 2009 年理律盃

校際法律系所學生模擬法庭辯論賽研習營

## 時 間

98 年 9 月 19 日 (星期六) 09:00-17:00

## 地 點

中國文化大學大新館四樓數位演講廳  
台北市延平南路 127 號

## 主辦單位



中國文化大學法學院



中華民國國際法學會

**SanDisk**



財團法人理律文教基金會  
LEE AND LI FOUNDATION

# 目 錄

活動流程 .....	2
前言 .....	3
2009 年賽務 .....	4
主辦單位 .....	5
理律文教基金會 .....	5
中國文化大學法學院 .....	7
中華民國國際法學會 .....	8
專題演講一：法治國家的原則—略論國家責任的若干問題.....	10
專題演講二：從稅法實務論依法行政原則 .....	11
論壇一：普羅社會正義 vs. 實證法律正義 .....	26
論壇二之一：辯論技巧 .....	28
論壇二之二：書狀寫作 .....	29
論壇二之三：行政訴訟案件之處理—以稅務案件為例.....	30
辯論賽題目 .....	35
中國文化大學大新館交通資訊 .....	41
2009 理律盃工作團隊簡介 .....	42
MEMO.....	43

# 活動流程

主 題：稅務與依法行政

主辦單位：理律文教基金會、中國文化大學法學院、中華民國國際法學會

時 間：98年9月19日（星期六）09:00-17:00

地 點：中國文化大學大新館四樓數位演講廳（台北市延平南路127號）

08:30-09:00	報到
09:00-10:00	開幕暨致辭 主辦單位：梁宇賢教授（中國文化大學法學院院長） 陳長文教授（理律文教基金會董事、中華民國國際法學會常務理事、政治大學法研所教授） （ <a href="#">致辭全文</a> ） 楊楨教授（中華民國國際法學會理事長） 邀請貴賓：王清峰部長（法務部）
10:00-10:20	休息
10:20-12:20	主 持 人：李家慶律師（理律法律事務所） 專題演講一：法治國家的原則—略論國家責任的若干問題 主 講 人：陳新民大法官（司法院） 專題演講二：從稅法實務論依法行政原則 主 講 人：林茂權法官（最高行政法院）
12:20-13:20	午餐
13:20-14:40	論 壇 一：普羅社會正義 vs. 實證法律正義（ <a href="#">演講全文</a> ） 主 講 人：李念祖律師（理律法律事務所執行長）
14:40-15:00	休息
15:00-16:40	論 壇 二：辯論技巧、書狀寫作與行政訴訟案件之處理 主 持 人：范鮫律師（理律法律事務所） 與 談 人：辯論技巧：李耀中律師（理律法律事務所） 書狀寫作：蔣大中律師（理律法律事務所） 行政訴訟案件之處理：牛豫燕律師（理律法律事務所）

# 前言

## 一、舉辦單位

「2009 年理律盃校際法律系所學生模擬法庭辯論賽」由理律文教基金會、中國文化大學法學院與中華民國國際法學會共同主辦。

## 二、比賽宗旨

基於法學素養需要向上發展，向下扎根的理念，理律文教基金會、中國文化大學法學院與中華民國國際法學會共同主辦「2009 年理律盃校際法律系所學生模擬法庭辯論賽」，希望藉由此一模擬法庭辯論活動的推廣，吸引社會各界對法學教育、法律議題的關注，而能對即將步出校園踏入社會的青年學子，在學校的課堂與課本學習之外，提供熟悉實務工作的經驗與機會。主辦單位更期盼藉由此一活動，鼓勵學子從不同方面學習，加強自己的工作能力與經驗，並進而藉由各校種子教師之帶動，而在校園內組織相關社團、設置相關課程，提升法律問題之思辯以及法庭辯論活動之研究與精進。

## 三、比賽地點

2009 年理律盃辯論賽訂於中國文化大學大新館四樓數位演講廳舉行，地址為台北市延平南路 127 號。

## 四、研習營活動宗旨

舉辦賽前研習營之目的在於協助學員們熟悉辯論相關議題，掌握思考重點，熟習寫作書狀技巧。除了給予參與比賽之學員更深入的提示外，也希望邀請實務界、學術界與社會人士共同參與，提高對於法律之認識與熱情。

# 2009 年賽務

本屆理律盃模擬法庭辯論賽由中國文化大學法學院共同主辦，並提供場地設備等相關協助。

## 一、參賽隊伍（按校名筆劃排序）

中興大學	杜怡瑩	林家瑩	姚惠心	邱瓊儀	黃懷毅
中國文化大學	許靖儀	衛星羽	蔡沛珊	林大鈞	楊盈萱
天主教輔仁大學	張惟詔	徐浩然	馬思評	潘元寧	吳家慧
台北大學	侯旻伸	洪凱倫	蔡孟翰	林彥誠	林郁絜
玄奘大學	朱晉佑	陳振修	侯秉呈	任銑光	
東吳大學	楊淑慧	張世杰	陳惟中	曾品方	吳佳蕙
東海大學	曾相瑜	黃敦彥	林奕豪	朱容瑾	郭冠霆
政治大學	吳雅婷	陳玟瑾	李美萱	唐瑞挺	洪伯緯
高雄大學	蔡依寧	林邦彥	陳頂新	梁志偉	鄭楚甯
國防大學	馮笋笋	倪健琳	林辰燁	鄭登峰	陳冀翔
清華大學	吳糧竹	柯盈甄	陳乃瑄	楊子弘	洪菽玲

## 二、題目

本年度辯題以**稅務與依法行政相關議題**為主題。

# 主辦單位

## 理律文教基金會

財團法人理律文教基金會由理律法律事務所於 1999 年 6 月 22 日捐助設立。本會設立基金為新臺幣壹仟萬元整，嗣後繼續接受捐贈，目前基金為新臺幣肆仟貳佰萬元整。本會董事會置董事 9 人，董事任期每屆 3 年。董事為李光燾先生、陳長文先生、李永芬女士、李念祖先生、李家慶先生、范鮫女士、黃章典先生、游啓璋先生、蔡瑞森先生。現任董事長為李光燾先生，執行長為李永芬女士。

理律的傳統可以溯自 40 年代。當時，理律法律事務所創辦人之一李澤民律師與兩位美籍律師于上海共同執行律師業務，另一位創辦人李潮年律師同時亦在上海執業，兩位創辦人均以處理國際法律事務見長。1953 年李澤民律師于臺北重設事務所，李潮年律師則于 1965 年正式加入共同主持所務。1970 年李澤民律師不幸辭世，李潮年律師正式將事務所定名為「理律」，以為永久存續之意。

理律法律事務所的業務與規模自 1980 年代起大幅擴充，成為亞洲最具規模的法律事務所之一，擅長處理跨國界的法律事務，主要提供民事與商務法律服務，專業領域重要者涵蓋公司投資、金融暨資本市場、政府契約暨公共工程、專利暨科技、商標暨著作權、智財管理暨執行、訴訟與爭端預防等。

國人傳統上崇尚道德禮教，現代生活則講究明確的權利義務關係。傳統社會可以將法律視作次要的社會規範，現代化的社會則必須依賴客觀的法律規範作為活動的基本準則。我國的經濟發展，不能自外於國際經濟舞臺，從事國際商務或投資活動，尤須依賴法律界定權利義務。理律始終珍惜傳統，服務人群，並與社會融為一體，為社會之繁榮進步克盡所能。我們不分國界，關懷人群，尤其關懷地球村內心性尊嚴的維持與經濟福祉的提升。理律人為產業經濟、科技社會、法治理想、市場秩序用心提供服務，在專業知識、服務品質及領導創新上自我要求，用做得好也做得對來追求卓越。我們深願成為傳統與現代之間、本國與國際社會之間的法律橋梁。

長期以來，理律的同仁們致力於法律專業服務，提升法治觀念，與社會共同成長，深切體會到法治教育的重要。法治教育如果效果不彰，可能形成法令制定的內容粗陋，也會形成法令不被尊重，或是執法的人不解法令精神而適用偏差的現象。這些現象，對於法律工作者而言，固然增加了工作負擔；對於社會而言，法令不但不是保障權利、穩定秩序的依據，恐反成

為引起爭執、糾紛的根源。除了藉著律師工作本身促進法治教育之外，理律的同仁們也在法律或管理學院系所講授法律課程，並多方面從事法律政策與法學的研究。此外，推動社會上種種公益活動，理律亦向不後人，經常提供義務性的協助與服務，回饋社會。我們相信，現代的法律知識與專業服務，可以在固有的社會傳統中生根。理律樂意提供智慧，發揮創意，為我們的社會效盡棉薄。理律成立文教基金會的目的，就是要再勻出更多的資源直接推廣法治教育，並協助培養法律人才的寬廣視野與專業能力。

本基金會辦理的主要業務包括：舉辦或贊助法治教育之座談、演講及研討會，設置獎助學金，贊助法律人才之養成，以及出版法律知識的系列書籍。我們的目標，是要用舉辦或贊助法治教育或法律專題之座談及研討會、設置獎助學金，贊助法律人才之養成、發行書刊等等方法，多方面宣導推廣法治教育。成立至今已出版之理律法律叢書系列包括「政府採購法解釋函令彙編」、「超國界法律彙編」、「案例憲法 I：憲法原理與基本人權概論」、「案例憲法 II：人權保障的程序」、「企業財經法律導引—企業經營必知的法律思維」、「企業併購與金融改組」、「財經法律與企業經營—兼述兩岸相關財經法律問題」、「理律聲請釋憲案全覽—人權編」、「工程法律與索賠實務」、「超國界法律論集」、「認識超國界法律專文集」、「案例憲法 III：人權保障的內容」、「從愛迪生到 iPod」等。本會將持續贊助更多的法律書籍之出版活動，並舉辦以專業法律知識為主題的研討會。

本會除每年提供獎助學金給優秀的法律學生外，基於法學素養需要向上發展，向下紮根的理念，自 2001 年起與中華民國國際法學會及大學法學院共同主辦「理律盃校際法律系（所）學生模擬法庭辯論賽」，推廣模擬法庭辯論活動，吸引社會各界對法學教育、法律議題的關注，並幫助即將步出校園踏入社會的青年學子，能在學校的課堂與課本學習之外，尚有熟悉實務工作的經驗與機會。本會盼能藉著此一活動，鼓勵同學從不同方面學習，加強自己的能力與經驗，並進而藉由各校種子教師之帶動，而能在校園內組織相關社團、設置相關課程，進而促進法律問題之思辯以及法庭辯論活動之研究與精進。自 2003 年起，大陸清華大學與本會合辦大陸校際理律盃辯論賽，並由兩岸冠軍隊舉行友誼賽或圓桌研討會，對法治教育而言，發揮了重大的效果。

公益、教育可為的事很多，基金會希望從小處、從近處做，而將理律從事法律專業的一貫理念，用更寬廣的方式加以實現，也希望各界給我們更多的鞭策與勉勵。

# 中國文化大學法學院

中國文化大學（以下簡稱本校）創設之初即設有法學部，民國 69 年本校改制為大學後，原法學部隨之改名為法學院。改制後首任院長為查良鑑教授，任期 6 年，至民國 75 年 7 月由鄭玉波教授繼任；79 年 8 月由施建生教授接任；81 年 8 月起由呂秋文教授代理一年；82 年朱堅章教授接掌一年；83 年 8 月改由楊建華教授接任；87 年由江炳倫教授接任；91 年由姚思遠教授接任；98 年由梁宇賢教授接任。

本校法律學研究所成立於民國 53 年，法律學系則成立於民國 55 年，第一任系主任為查良鑑博士（民國 55 年-61 年），第二任系主任為桂裕博士（民國 61 年-75 年），第三任系主任為王志文博士（民國 75 年-87 年），第四任系主任為林信和博士（民國 87 年-89 年），第五任系主任為姚思遠博士（民國 89 年- 98 年），第六任系主任為林恒志副教授（民國 98 年迄今）。法律系所成立逾四十年間，培養出許多知名校友，諸如前僑委會主委焦仁和、立法委員洪秀柱、黃劍輝、紀國棟、大法官楊仁壽、最高法院法官劉介民、劉福來、前考試委員耿雲卿、監察院李復甸委員、前公務員懲戒委員會主任委員林國賢、信義房屋董事長周俊吉等，均是。事實上，本系迄今逾五千名之畢業生中，除已有數百人擔任律師、司法官等法曹工作外，於各行各業亦均有眾多表現傑出的校友。

本校法律學系成立之初原未分組，於民國 66 年增班後，將原有組織分為法學組及財經法律組，後者以經濟法和商法為重點。自民國 91 年起，為提升本校法學教育之競爭力，校務會議通過以法律學系單獨組成法學院，原法學院其餘系所則另行組成社會科學院，同年並為因應我國加入世界貿易組織所面臨之全球化衝擊，及兼顧兩岸經貿整合之需求，成立法律碩士在職專班。民國 92 年起，為使法律系實務相關課程在師資之聘任方面較為便利，大學部三、四年級及研究所課程均移至城區部大新館進行。民國 93 年起，為求普及法治教育，法學組及財經法律組各增加招收 1 班，目前共計每年級法學組 3 班，財經法律組 2 班。而自民國 96 年起，本校考量法學院整體教學研究之需求，將大賢館撥建為法學院院館，是成今日之規模。

# 中華民國國際法學會

## 壹、歷史沿革與學會組織

中華民國國際法學會原名中國國際法學會，民國四十七年八月十日正式在內政部立案，至今年已逾五十年。首任理事長為程天放先生。其後歷任理事長依序為杜光墀教授、張彝鼎教授、薛毓麒大使、丘宏達教授、馬英九教授及陳長文教授，現任理事長為楊楨教授。

## 貳、長期推動與參與的學術活動

本學會以推動普及國際法學為主要宗旨。主要的工作為出版國際法叢書、年報與會訊、設置網站傳播相關國際法知識及訊息、舉辦國際法座談會與學術研討會等，其他的工作重點還包括下列活動：

### 一、積極參與倫敦世界國際法學會

本會於民國五十年八月十三日加入國際法學會（International Law Association，簡稱ILA），成為其分會之一。並積極參與國際法學會(ILA)所舉行之各項活動。

### 二、刊物出版

本會自一九六四年即開始編輯出版英文年報 The Annals of the Chinese Society of International Law。一九八一年起由丘宏達教授出任總編輯，將英文年報改版，名稱變更為 Chinese Yearbook of International Law and Affairs。九十年十二月二十三日再變更為 Chinese (Taiwan) Yearbook of International Law and Affairs。本年報自第二十三卷起由學會前任理事長馬英九教授擔任總編輯。

學會民國七十六年起開始出版「中國國際法及國際事務年報」，年報發行至十七卷後改為出版「中華國際法與超國界法評論」，現由學會前任理事長陳長文教授擔任總編輯，姚思遠教授擔任執行主編，每半年出刊一次。

### 三、學生模擬法庭活動

本會目前負責主辦的學生模擬法庭活動有二：其一是有悠久歷史的「傑賽普國際法模擬法庭辯論賽」(Jessup International Law Moot Court Competition)；另一則是近年頗受各校法律系所重視的「理律盃校際法律系所學生模擬法庭辯論賽」。

「傑賽普國際法模擬法庭辯論賽」是一個全球法學院學生普遍參與的活動，我國於六十六年九月十九日首度派隊參加，其後本會即持續負責自全國法律系所參賽隊伍中選拔冠軍隊赴美國參賽。

民國九十年起，理律文教基金會與本會開始共同主辦「理律盃全國法律系所學生模擬法庭辯論賽」。其性質為兼容學術與實務的法庭辯論活動，辯論題目則係公法與私法輪流出題，內容並包含超國界法相關議題。

### **參、未來工作重點**

鑒於在當前全球化環境中，超國界法日益重要，故自民國九十三年起，在陳長文教授及馬英九教授的領導下，學會開始舉辦一系列推廣超國界法活動，包括出版專書、舉辦學術研討會、舉辦巡迴講座等。未來，建構超國界法律思維環境將是學會的工作重點。此外，學會將繼續出版中英文刊物，並積極推動兩岸學術合作活動。

### **肆、結論**

本會在許多前輩先進的的持續耕耘下，關懷範疇逐漸深化擴大，除了傳統的國際公法領域外，更進而涵蓋兩岸關係與國際經貿議題，戮力落實超國界法律思維的紮根工作，希望能藉由本會半個世紀的執著與奉獻，為我國全球競爭力的提升，提供不可或缺的催化功能。

# 專題演講一：法治國家的原則—略論國家責任的若干問題

主講人：陳新民大法官

## 一、何謂法治國家？

1. 形式意義的法治國家
2. 實質意義的法治國家
3. 社會主義法治國家
4. 新加坡的法治國家模式

## 二、法治國與國家賠償責任

1. 我國憲法第 24 條的體制
2. 大法官的見解—釋字第 487 號解釋與釋字第 624 號解釋 (96.04.27)
3. 冤獄賠償的性質—國家特別立法與國家責任
4. 國家責任法制的方向—社會補償法制的建立

## 專題演講二：從稅法實務論依法行政原則

主講人：林茂權法官

### 壹、前言

稅捐實務中，財政部或稅捐稽徵機關常發佈各種解釋函令，長久以來，這些解釋函令除了數量上的龐大之外，在稅捐爭訟實務上亦佔據相當重要的角色。而在實際的稅務爭訟案件中常常於某一法條的條文雖有相關規定，但卻因稅捐稽徵機關之函釋或認知與納稅義務人的認知不同，而造成兩造的爭執。納稅義務人認為依據法條及相關解釋函令，自己不必納這筆稅，稅捐機關卻依據同樣法令，認為納稅義務人當然應該繳納這筆稅。這樣的爭執，也就造成了現今我國稅務爭訟會成為行政法院的大宗案件之原因。我國憲法第十九條規定：「人民有依法律納稅之義務」，所謂依法律納稅，包含納稅及免稅之範圍，均需有法律之明文規定，此即所謂租稅法律主義。此外繳納稅捐，係人民公法上金錢給付義務，屬國家對人民財產所課予之負擔，對於人民之財產權，憲法第十五條亦明白揭示應予保障。

歷年來司法院大法官會議曾著有多號解釋，認為財政部諸多函釋不得適用為課稅依據。例如，釋字第二二一〇號、第三三七號、第三三九號、第三六七號、第四七八號、第四八四號、第五〇五號解釋等等。解釋函令不論係用於貫徹稅法之執行、基於主管機關之職權、對所屬機關所為之釋示或作為認定事實之準則等，不論係積極性釋示或消極性釋示，亦不論涉及何種稅捐法律關係之事項，均應符合稅捐法律之規範目的、立法意旨或授權範圍，而不得增加人民之稅捐負擔、增加法律所無之限制、逾越法律規定之意旨或妨害人民權利之行使。此外，若稅法規定本身違憲，縱然解釋函令之內容符合法律意旨，仍然構成違憲。

### 貳、依法行政原則涵義

由洛克、孟德斯鳩、盧梭等思想家創擬之分權思想，是法治主義的前提，其「法治」的要求係針對「人治」之嚴重缺陷而提出的時代進化性修正；而「依法行政原則」乃支配法治國家立法與行政權關係之基本原則。基於權力分立原則，行政權在於執行立法之民意機關所制訂之法律，故行使上不得違反法律，當行政權行使的合法性產生爭議時，則由司法機關予以審查。法治主義強調人民之自由及權利，應由法律保障之，人民之義務應由法律規定之，行政機關應「依法行政」，非根據法律，不得限制人民權利或使負擔義務。因我國行政法多因襲自德國，依據該國依法行政之內涵，則「依法行政原則」可分為「法律優越原則」與「法律保留原則」。

「法律優越原則」，指一個行政機關訂定行政命令或行政處分時，應受憲法、法律與一般法律原則的拘束，一切行政行為均不得與上述法律相牴觸，此並非要求一切行政行為皆須有法律之明文依據，只需要消極的不違背法律規定即可，故稱為消極的依法行政。「法律保留原則」則是指任何行政行為，追根究底皆須有法律之授權基礎，沒有法律授權，行政機關即不能合法的做成行政行為，蓋因憲法已將某些事項保留予立法機關，需由立法機關以法律加以規定，故在法律保留原則下，行政機關不能以不牴觸法律為已足，而尚須有法律之明文依據，故又稱為積極的依法行政。依法行政原則雖為法治國家基本之制度上要求，但並非毫無例外。傳統上有認為關於高度政治性之統治行為（司法院釋字第 328 號、第 419 號解釋）、行政機關之裁量行為、特別權力關係、及國家緊急權之運用等在性質上均有異於一般行政作用之處，故認為應排除於依法行政原則適用之外。然而，依法行政原則是支配法治國家立法權與行政權關係之基本原則，亦為一切行政行為所應遵循之首要原則。

### 參、稅法與法律優越之關係

我國憲法第二十二條指明：「凡人民之其他自由及權利，不妨礙社會秩序公共利益者，均受憲法之保障。」對人民權利係採取廣泛保障原則，至於人民對國家所應負擔之義務，憲法明定首要為依法繳納稅捐，因為國家唯有透過人民繳納之稅款，方能使國家施政得以順利開展，又因國家對人民課徵稅捐之行為，係對人民財產權最深刻之干預，法治國家遂建立國家徵稅需依法律之原則，據此原則並進而促成現今議會制度的建置。此外國家向人民徵收稅捐，須以國民所得、財產等經濟給付能力作為衡量標準，在量能課稅及受益原則下建立合理租稅制度。再者，國家將所收之稅款透過預算程序，分配於各項設施及建設中，該程序具有國民所得重分配之意義，人民對國家所收之稅款，不能指定其用途，亦不能以國家建設不周全、不完備，作為拒絕繳納稅捐之藉口。稅捐係人民財產上之負擔，基於稅賦負擔平等原則，人民當然有權要求稅捐之徵收，應本於「稅捐核課公平原則」為之。現代民主法治國家要求國家公權力之行使，其程序需有合法性，內容更需具有實質正當性。換言之，民主法治國家具體化即為「依法行政」，是故行政程序法第四條明定：「行政行為應受法律及一般法律原則之拘束。」依法行政其精義在於行政須受法律之支配，租稅政策除負有國家財政目的外，並寓有社會成員財富重分配之意，因此國家希望透過租稅制度，尋求社會資源分配之正義，惟為防止租稅核課濫權或違反人民公意，稅務機關各項行政行為，自始即受依法行政原則所

羈束。法律優越原則，基本上並不要求行政部門之各項行政行為，均需有法律上之明文依據，相反地，該原則僅只要求不與法律有所違背、抵觸即可，該原則旨在消極防止行政行為違反法律。在此原則下行政機關所制定各項法規命令、行政規則或解釋函令，其位階效力皆低於法律，法律優越原則不僅是學理上之原則，亦為現行法制上所確認，所以憲法第一百七十一條第一項規定：「法律與憲法抵觸者無效。」：第一百七十二條規定：「命令與憲法或法律抵觸者無效。」此外中央法規標準法第十一條亦明定：「法律不得抵觸憲法，命令不得抵觸憲法或法律，下級機關訂定之命令不得抵觸上級機關之命令。」由此顯見憲法、法律、命令三者之間，因位階不同致使規範效力亦有所差異，凡下級位階抵觸上級位階者，無效。惟法律所欲達成之政策目標，均有賴於政府各部門之執行，為期政策目標順利達成早日實現，法律往往會另外授權行政機關，配合實務制定施行細則或發布各項行政命令，以利於法律之施行。此時法律固然已授權行政機關有委任立法權限，且行政部門所發布之命令亦有補充法律之效力，但行政機關所訂定之命令，仍受法律優越原則之限制，不能認為有法律明文之授權，便不會產生抵觸上位規範之效力問題。

#### 一、與契稅解釋函令相關者

司法院釋字第 484 號解釋，乃聲請人先與鍾某為不動產買賣，未料鍾某不願意完納契稅，聲請人只好自行向稽徵機關申請撤銷契稅申報，經半年未獲答覆；之後又將該不動產賣與劉某，申報契稅時卻遭稽徵機關認為是一屋二賣，依據財政部民國七十年八月十九日臺財稅字第三六八八九號解釋函令禁止聲請人自由處分財產達半年，且導致後買受人劉某亦向聲請人要求解約賠償，聲請人認為該解釋函令違憲而聲請釋憲。茲依契稅條第二條第一項規定：「不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權者，均應購用公定契紙，申報繳納契稅。」第十八條第一項亦規定：「主管稽徵機關收到納稅義務人契稅申報案件，應於十五日內審查完竣，查定應納稅額，讓單通知納稅義務人依限繳納。」第二十三條規定：「凡因不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割及占有而辦理所有權登記者，地政機關應憑繳納契稅收據辦理變更登記。」則申報繳納契稅之程序，深切關係著人民財產權之登記及取得，倘發生一物數賣之紛爭，就各該買賣契約而言，本即均屬有效成立之債權、債務契約，基於債權、債務相對性及平等性原則，一方買受人對他方買受人並無排他之效力可言，各該買受人均有向出賣人請求所有權移轉登記之權利。該號解釋爰認為財政部七十年八月十九日臺財稅字第三六八八九號關於

「同一建物、土地先後有數人申報，且各有其合法依據時，為避免日後可能發生糾紛起見，稅捐稽徵機關得通知各有關當事人自行協調，在當事人未達成協議或訴請司法機關確認所有權移轉登記權利前，稅捐稽徵機關得暫緩就申報案件核發納稅通知書」之函示，逾越上開法律規定之意旨，指示稅捐稽徵機關得暫緩就申報案件核發稅捐稽徵通知書，致人民無從完成納稅手續憑以辦理所有權移轉登記，妨害人民行使財產上之權利，與憲法第十五條保障人民財產權之意旨不符，應不再援用。由該案例，可確定行政機關所發布行政解釋函示，須內容不違反法律範圍內，方具有法源之效力，此乃為法律優越原則之當然解釋。

## 二、稅法本身牴觸憲法規範

七十九年一月二十四日修正前稅捐稽徵法第三十五條第一項規定：納稅義務人申請復查，依核定通知書所載，有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，在規定繳納期間內：遺產稅按繳款書所列稅額繳納三分之一稅款，於繳納期間過後二個月內，申請復查；其餘申報各稅，按繳款書所列稅額繳納二分之一稅款，於繳納期間過後二十日內，申請復查。但納稅義務人確有困難，得經稽徵機關之核准，提供相當擔保，免繳上開稅款。針對該項申請復查需繳納一定比例稅款或提供擔保之規定。嗣經司法院釋字第二二四號解釋認為稅捐稽徵法關於申請復查，以繳納一定比例之稅款或提供相當擔保為條件之規定，使未能繳納或提供相當擔保之人，喪失行政救濟之機會，係對人民訴願及訴訟權所為不必要之限制，且同法又因而規定，申請復查者，須於行政救濟程序確定後始予強制執行，對於未經行政救濟程序者，亦有欠公平，與憲法第七條、第十六條、第十九條之意旨有所不符，均應自本解釋公布之日起，至遲於屆滿二年時失其效力。

## 肆、稅法與法律保留之關係

人民之財產權為憲法所保障，故國家除非有法律上明文之依據，原則上禁上國家以公權力剝奪或限制人民之財產，租稅是從人民財產強制課徵之收入，亦即國家藉由課稅權之行使，侵害人民在憲法上所保障之財產權，依據法律保留原則，國家課徵租稅須有法律之依據，國家非依據法律，不得向人民課徵租稅，故憲法第十九條規定：「人民有依法律納稅之義務」，即係明文揭示租稅法律主義之意旨。租稅係國家取得財源支應施政經費最重要手段，但是與租稅有關之事項名目至為繁多，縱由立法機關以立法方式加以規範，對於執行法律細節性、技術性之事項，亦無從作鉅細靡遺詳盡列舉規定。為避免執行時產生

窒礙，立法者往往於法律中明文授權由主管機關另行訂定命令為補充之規定，對此司法院釋字第三六七號解釋理由書中表明：「有關人民自由權利之限制以法律定之且不得逾越必要之程度，憲法第二十三條定有明文。但法律之內容不能鉅細靡遺，立法機關自得授權行政機關發布命令為補充規定。如法律之授權涉及限制人民自由權利者，其授權之目的、範圍及內容符合具體明確之條件時，亦為憲法之所許，若法律僅概括授權行政機關訂定施行細則者，該管行政機關於符合立法意旨且未逾越母法規定之限度內，自亦得就執行法律有關之細節性、技術性之事項以施行細則定之，惟其內容不能抵觸母法或對人民之自由權利增加法律所無之限制，行政機關在施行細則之外，為執行法律依職權發布之命令，尤應遵守上述原則。」是以有關人民權利義務事項，固然應以法律定之，惟主管機關在法律授權範圍內所發布之補充命令，已如上述，並無違反法律保留原則之可言。但行政機關對人民違反行政法上義務之行為，加以裁罰之行政處分已涉及人民權利之限制，其處分之構成要件與法律效果，本即應由法律定之。法律縱然可以授權以命令為補充規定，但是法律授權之目的、範圍及內容必須具體明確，然後始據以發布命令，方符憲法第二十三條之意旨，此乃法律保留原則所衍生之法律授權明確性原則。

#### 一、與稅法的解釋函令相關者

司法院釋字第五六六號解釋，乃關於本來繼承可免稅的農業用地，被政府重新編為非農業用地後，發生繼承事實，但其間函釋曾有變更，導致行政機關前後行政命令卻已實質變更納稅人之租稅負擔問題。該解釋認為財政部七十三年十一月八日臺財稅第六二七一七號函關於「被繼承人死亡或贈與事實發生於修正農業發展條例施行細則發布施行之後者，應依該細則第二十一條規定，即凡已依法編定為非農業使用者，即不得適用農業發展條例第三十一條及遺產及贈與稅法第十七條、第二十條規定免徵遺產稅及贈與稅」之函釋，使依法編為非農業使用之土地，於其所定之使用期限前，仍繼續為從來之農業使用者，不能適用七十五年一月六日修正公布之農業發展條例第三十一條免徵遺產稅或贈與稅之規定及函釋，均係增加法律所無之限制，違反憲法第十九條租稅法律主義，亦與憲法保障人民財產權之意旨暨法律保留原則有違，應不再適用。又司法院釋字第四七八號解釋，乃關於聲請人在重購自用住宅之後的退稅問題。該解釋認為土地稅法第三十五條第一項第一款所定「自用住宅用地」，依同法第九條規定，係指「為土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地」，並未以須經稽徵機關核准按自用

住宅用地稅率課徵地價稅為認定之標準。財政部七十三年十二月二十七日臺財稅第六五六三四號函謂「土地所有權人出售自用住宅用地，於二年內重購土地者，除自完成移轉登記之日起，不得有出租或營業情事外，並須經稽徵機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅者，始准依土地稅法第三十五條第一項第一款規定，退還已納土地增值稅。」其以「須經稽徵機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅」為申請退稅之要件部分，係增加土地稅法第三十五條第一項第一款所無之限制，有違憲法第十九條租稅法律主義，應不予援用。

## 二、屬於租稅法律主義之事項不得以命令定之

司法院釋字第三六七號解釋營業稅法第二條第一款、第二款規定，銷售貨物或勞務之營業人，依進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人，依同法第三十五條之規定，負申報繳納之義務。同法施行細則第四十七條關於海關、法院及其他機關拍賣沒收、沒入或抵押之貨物時，由拍定人申報繳納營業稅之規定，暨財政部發布之「法院、海關及其他機關拍賣或變賣貨物課營業稅作業要點」第二項有關不動產之拍賣、變賣由拍定或成交之買受人繳納營業稅之規定，違反上開法律，變更申報繳納之主體，有違反上開法律變更申報繳納之主體，有違憲法第十九條及第二十三條保障人民權利之意旨，應自本解釋公布之日起至遲於屆滿一年時失其效力。至於憲法第十九條所定之租稅法律主義範圍究何所？釋字第二一七號亦曾有所闡釋：「係指人民僅依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅之義務。」因此七十五年一月二十九日發布之營業稅法施行細則第四十七條及其補充規定，即係因為變更母法有關納稅主體之規定，而被宣告違憲。

## 三、法規命令增加裁罰性法律而違憲

緣因聲請人於民國七十七年購得座落於高雄市前鎮區獅甲段第五〇六、五〇七、五一四、五一八號四筆土地，經高雄市政府建設局核發工廠設立登記證，並敘明聲請人須於核准之日起二年內完成建廠，且於試車後三個月內辦妥工廠登記，逾期工廠設立許可證失效。聲請人持前開許可證等資料向高雄市政府申請按工業用地稅率課徵地價稅，經准自八十一年起按千分之十之稅率課徵地價稅。八十九年間高雄市政府發現聲請人至八十二年間仍未完成建廠，工廠設立許可證已失效，適用特別稅率之原因、事實已消滅，然聲請人並未按規定申報改用一般用地稅率計徵地價稅。高雄

市政府以第五〇六、五〇七號土地為公共設施保留地，須按公共設施保留地稅率千分之六課稅，而第五一四、五一八號土地則應改按一般用地累進稅率課稅，除核定聲請人應補繳八十四年至八十八年地價稅差額之外，並以聲請人違反土地稅法第四十一條第二項及土地稅法施行細則第十四條、第十五條，依土地稅法第五十四條第一項第一款規定，處以八十五年及八十八年短匿稅額三倍之罰鍰。聲請人對前開罰鍰處分不服，循序提起行政訴訟，經最高行政法院九十三年度判字第八四五號判決認聲請人上訴無理由駁回確定在案。聲請人認前開確定終局判決所適用之土地稅法施行細則第十五條規定有抵觸憲法第十五條及第二十三條規定之疑義，聲請解釋。嗣經司法院釋字第六一九號解釋對於人民違反行政法上義務之行為處以裁罰性之行政處分，涉及人民權利之限制，其處罰之構成要件及法律效果，應由法律定之，以命令為之者，應有法律明確授權，始符合憲法第二十三條法律保留原則之意旨。土地稅法第五十四條第一項第一款所稱「減免地價稅」之意義，因涉及裁罰性法律構成要件，依其文義及土地稅法第六條、第十八條第一項與第三項等相關規定之體系解釋，自應限於依土地稅法第六條授權行政院訂定之土地稅減免規則所定標準及程序所為之地價稅減免而言。土地稅法施行細則第十五條規定：「適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於三十日內向主管稽徵機關申報，未於期限內申報者，依本法第五十四條第一項第一款之規定辦理。」將非依土地稅法第六條及土地稅減免規則規定之標準及程序所為之地價稅減免情形，於未依三十日期限內申報適用特別稅率之原因、事實消滅者，亦得依土地稅法第五十四條第一項第一款之規定，處以短匿稅額三倍之罰鍰，顯以法規命令增加裁罰性法律所未規定之處罰對象，復無法律明確之授權，核與首開法律保留原則之意旨不符，抵觸憲法第二十三條規定，應於本解釋公布之日起至遲於屆滿一年時失其效力。土地稅法施行細則第十五條與法律保留原則有違，亦被宣告違憲。

#### **四、稅法規定不確定法律概念有無違反法律保留原則**

所得稅法第十四條第一項第五類第四款規定：「將財產借與他人使用，除經查明確係無償且非供營業或執行業務者使用外，應參照當地一般租金情況，計算租賃收入，繳納所得稅。其中所謂「當地」乙語，係屬不確定法律概念。此外遺產及贈與稅法第五條第二款規定：「以顯著不相當之代價，讓與財產、免除或承擔債務者，其差額部分。」以贈與論，課徵贈與稅，其中「顯著不相當代價」如何認定，遺產及贈與稅法本身亦未加以規範，亦屬不

確定法律概念。對於稅法之規定，採用不確定法律概念用語，有無違反法律保留原則之疑義？依司法院釋字第四三二號解釋：「法律雖以抽象概念表示，不論其為不確定概念或概括條款，均須無違明確性之要求。法律明確性之要求，非僅指法律文義具體詳盡之體例而言，立法者於立法制定時，仍得衡酌法律所規範生活事實之複雜性及適用於個案之妥當性，從立法上適當運用不確定法律概念或概括條款而為相應之規定。立法使用抽象概念者，苟其意義非難以理解，且為受規範者所得預見，並可經由司法審查加以確認，即不得謂與前揭原則相違。」因此上述所得稅法所稱應參照當地一般租金標準，計算租賃收入之案件，依財政部賦稅署七十七年十一月九日台稅一發第七七〇六六五八五一號函釋：「綜合所得稅租賃所得誤算核定案件，納稅義務人如有異議時，稽徵機關應實地調查鄰近房屋之租金作為核課之依據。」該號解釋函示將「當地」乙語以「鄰近房屋」作為判斷基礎。另上述遺產稅及贈與稅法所稱「顯著不相當之代價」乙詞，依財政部六十七年七月二十八日臺財稅第三五〇二六號函釋：「遺產及贈與稅法第五條第二款所規定，以顯著不相當之代價讓與財產者，其差額部以贈與論之適用，須視個案情況而定。來函所設出售未公開上市公司股票之例，依照同法施行細則第二十九條規定，未公開上市之公司股票，以繼承開始日或贈與日該公司之資產淨值估定之，故股票持有人，其股票以低於讓售日該公司資產淨值估定之價格出售者，其每股資產淨值與讓售價格間之差額，即為認定是否以顯著不相當之代價讓與財產之主要參考資料。」此外九十一年十月七日臺財稅字第〇九〇〇四五七〇二九號函釋：「土地買賣成交價低於公告土地現值，如納稅義務人能提供附近相同或類似用地於相當期間內之買賣價格、法院拍定價格或其他客觀資料，證明市價確實低於公告土地現值，且其成交價與市價相當者，免依遺產及贈與稅法第五條第二款規定課贈與稅。」觀之該二號函釋意旨均係對「顯著不相當代價」乙詞所為之價值補充，其價值認定並非單純以一般人經驗作為標準，而需視個案加以認定衡量，故稽徵機關對於不確定法律概念之認定標準，其說理需有客觀邏輯性與可辯證性，對於概括條款之適用，亦當本於社會大眾可以探知認識之客觀倫理秩序、價值規範及公平正義原則加以判斷，如此方可謂無違法律文義明確性原則。

##### **五、最高法院 91.3.26 聯席會議決議與憲法牴觸**

乃因聲請人○○○，其夫○○○於八十三年五月二十八日死亡，所遺之股票、高爾夫球證、土地及房屋等，有部分係於七十四年六月四

日以前取得，聲請人辦理遺產稅申報時，台北市國稅局乃依財政部八十七年一月二十二日台財稅第八七一九二五七〇四號函之規定，就其夫於七十四年六月四日以前取得之原有財產不列入民法第一千零三十條之一之剩餘財產差額分配請求權計算以核定死亡配偶之遺產總額。聲請人不服，循序提起行政救濟，迭經台北高等行政法院以九十年度訴字第六六六〇號、最高行政法院九十三年度判字第二九九號判決，援引同前函意旨之最高行政法院九十一年三月份庭長法官聯席會議決議駁回其訴確定。聲請人認前開財政部函及最高行政法院庭長法官聯席會議決議有違憲疑義，爰聲請解釋。嗣經司法院大法官會議第六二〇號解釋認為七十四年六月三日增訂公布之民法第一千零三十之一（下稱增訂民法第一千零三十條之一）第一項規定：「聯合財產關係消滅時，夫或妻於婚姻關係存續中所取得而現存之原有財產，扣除婚姻關係存續中所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但因繼承或其他無償取得之財產，不在此限。」該項明定聯合財產關係消滅時，夫或妻之剩餘財產差額分配請求權，乃立法者就夫或妻對家務、教養子女及婚姻共同生活貢獻所為之法律上評價。因此夫妻於婚姻關係存續中共同協力所形成之聯合財產中，除因繼承或其他無償取得者外，於配偶一方死亡而聯合財產關係消滅時，其尚存之原有財產，即不能認全係死亡一方之遺產，而皆屬遺產稅課徵之範圍。夫妻於上開民法第一千零三十條之一增訂前結婚，並適用聯合財產制，其聯合財產關係因配偶一方死亡而消滅者，如該聯合財產關係消滅之事實，發生於七十四年六月三日增訂民法第一千零三十條之一於同年五月五日生效之後時，則適用消滅時有效之增訂民法第一千零三十條之一規定之結果，除因繼承或其他無償取得者外，凡夫妻於婚姻關係存續中取得，而於聯合財產關係消滅時現存之原有財產，並不區分此類財產取得於七十四年六月四日之前或同年五月五日之後，均屬剩餘財產差額分配請求權之計算範圍。生存配偶依法行使剩餘財產差額分配請求權者，依遺產及贈與稅法之立法目的，以及實質課稅原則，該被請求之部分即非屬遺產稅之課徵範圍，故得自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。最高行政法院九十一年三月二十六日庭長法官聯席會議決議，乃以決議縮減法律所定得為遺產總額之扣除額，增加法律所未規定之租稅義務，核與上開解釋意旨及憲法第十九條規定之租稅法律主義尚有未符，應不再援用。

最高行政法院 91.3.26 庭長法官聯席會議：

民法親屬編於七十四年六月三日修正時，增訂第一千零三十條之一關於夫妻剩餘財產差額分配請求權之規定。同日修正公布之民法親屬編施行法第一條規定：「關於親屬之事件，在民法親屬編施行前發生者，除本施行法有特別規定外，不適用民法親屬編之規定；其在修正前發生者，除本施行法有特別規定外，亦不適用修正後之規定。」明揭親屬編修正後之法律，仍適用不溯既往之原則，如認其事項有溯及適用之必要者，即應於施行法中定為明文，方能有所依據，乃基於法治國家法安定性及既得權益信賴保護之要求，而民法親屬編施行法就民法第一千零三十條之一並未另定得溯及適用之明文，自應適用施行法第一條之規定。又親屬編施行法於八十五年九月二十五日增訂第六條之一有關聯合財產溯及既往特別規定時，並未包括第一千零三十條之一之情形。準此，七十四年六月四日民法親屬編修正施行前結婚，並適用聯合財產制之夫妻，於七十四年六月五日後其中一方死亡，他方配偶依第一千零三十條之一規定行使夫妻剩餘財產差額分配請求權，夫妻各於七十四年六月四日前所取得之原有財產，不適用第一千零三十條之一規定，不列入剩餘財產差額分配請求權計算之範圍。是核定死亡配偶之遺產總額時，僅得就七十四年六月五日以後夫妻所取得之原有財產計算剩餘財產差額分配額，自遺產總額中扣除。

參考法條：民法第 1013、1016、1017、1023、1024、1030-1 條 (74.06.03)

民法第 1013、1016、1017、1023 條 (19.12.26)

民法親屬編施行法第 1 條 (74.06.03)

民法親屬編施行法第 6-1 條 (85.09.25)

遺產及贈與稅法第 13、17 條 (90.06.13)

## 六、98.5.27 修正後之稅捐稽徵法第二十八條符合依法行政原則

依據修正前稅捐稽徵法第二十八條之規定，納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。對此，財政部曾在六十六年二月十六日發布台財稅第 31186 號函：「稅捐稽徵法第二十八條，對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內申請退還之規定，係指納稅義務人申請就溢繳稅款退還而言。如為稽徵機關發現錯誤或溢繳之案件，而本於職權自動更正退還者，應不受本條五年期間之限制。」但自行政程序法於九十年一月一日施行後，財政部認為非因適用法令錯誤或計算錯誤而申請退稅之案件，如納稅義務人申請退稅，其退稅請求權係發生於行政程序法九十年一月一日施行後，依該法第一百三十一條規定，其退稅請求權之消滅時效為五年。至於行政程序法施行前，其退稅請求權之消滅時效為何？法並無明文規定。惟關於公法上請求權之消滅時效，前經法務部九十年三月二十二日法 90 令字第 008617 號令釋，行政程序法施行前已發生公法上請求權之消滅時效期間，不適用行政程序法第一百三十一條第

一項規定，應依行政程序法施行前有關法規之規定，無相關法規規定者，得類推適用民法消滅時效之規定。因此財政部曾援引上開法務部令釋，作成財政部90年11月28日台財稅字第0900457411號函略以：對於行政程序法施行前已發生退稅請求權之消滅時效期間，得類推適用民法消滅時效十五年之規定。而稅捐稽徵法第二十八條關於退稅請求權之消滅時效期間之規定，在今年已修正。其源於實務上納稅義務人因溢繳稅款請求退款，提起行政救濟而遭臺北高等行政法院97年度簡字第347號判決駁回一案，緣由乃因原告所有坐落臺北市松山區之房屋，依被告松山分處房屋稅籍資料記載，自80年7月起設有一眼鏡公司作為營業使用，並經該分處核定自80年7月起改按營業用稅率核課房屋稅，嗣原告於96年5月17日申請更正系爭房屋96年房屋稅及申請退還81年至95年溢繳房屋稅，經該分處查證財政部臺北市國稅局有關該眼鏡公司營業登記資料已付之闕如，乃函復原告，系爭房屋改依實際使用情形，按住家用稅率課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第二十八條規定，退還91年至95年按營業用稅率與住家用稅率核課之差額房屋稅。原告不服被告松山分處未退還81年至90年之差額房屋稅，於96年6月8日經由被告向臺北市政府提起訴願遭決定駁回，提起行政訴訟亦遭臺北高等行政法院判決駁回。嗣經修正後之稅捐稽徵法第二十八條要點略為：一、納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，其申請退稅之期限，仍維持現行五年之規定，於第一項增訂「自行」二字，以資明確。二、納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳之稅款者，如僅退還五年稅款，對納稅義務人權保障恐未盡周全，爰參照行政程序法第一百十七條及第一百二十一條規定，增訂第二項規定說明稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。三、增訂第三項，明定「前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。」。四、為避免本條文修正施行前，因政府機關錯誤致溢繳稅款之案件，未能依修正後第二項規定，由稅捐稽徵機關退還稅款，影響納稅義務人之權益，爰增訂第四項及第五項過渡規定，以資周延。在本條第二項規定納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳之稅款者，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。對納稅義務人權保障較為周全，不受行政程序法第一百三十一條第一項之限制。此次修正法後

之捐稽徵法第二十八條更落實依法行政、誠信原則、課稅公平及憲法上保障人民財產權之意旨。前開案例之納稅義務人自得據為申請稅捐稽徵機關退還溢繳之稅款。

稅捐稽徵法第 28 條（民國 98 年 05 月 27 日修正）

納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。

納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。

前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。

本條修正施行前，因第二項事由致溢繳稅款者，適用修正後之規定。

前項情形，稅捐稽徵機關於本條修正施行前已知有錯誤之原因者，二年之退還期間，自本條修正施行之日起算。

## 七、稅法本身牴觸憲法規範

司法院釋字第三二一號解釋認為七十五年六月二十九日修正公布之關稅法第二十三條之規定，使納稅義務人未能按海關核定稅款於期限內全數繳納或提供相當擔保者，喪失行政救濟之機會，係對人民訴訟權所為不必要之限制，與憲法第十六條保障人訴訟權之意旨有所牴觸。另司法院釋字第六一六號解釋認為七十八年十二月三十日修正公布之所得稅法第一百零八條第一項規定：「納稅義務人違反第七十一條及第七十二條規定，未依限辦理結算申報，但已依第七十九條第一項規定補辦結算申報，經稽徵機關據以調查核定其所得額及應納稅額者，應按核定應納稅額另徵百分之十滯報金。滯報金之金額，不得少於一千五百元。」八十六年十二月三十日增訂公布之同法第一百零八條之一第一項規定：「營利事業違反第一百零二條之二規定，未依限辦理未分配盈餘申報，但已依第一百零二條之三第二項規定補辦申報，經稽徵機關據以調查核定其未分配盈餘及應加徵之稅額者，應按核定應加徵之稅額另徵百分之十滯報金。滯報金之金額，不得少於一千五百元。」乃對納稅義務人未於法定期限內履行申報義務之制裁，其違規情節有區分輕重程度之可能與必要者，自應根據違反義務本身情節之輕重程度為之。上開規定在納稅義務人已繳納其應納稅款之情形下，行為罰仍依應納稅額固定之比例加徵滯報金，又無合理最高額之限制，顯已逾越處罰之必要程度而違反憲法第二十三條之比例原則，與憲法第十五條保障人民財產權之意旨有違，應自本解釋公布之日起，至遲於屆滿一年時，失其效力。此為稅法本身違背憲法之解釋。

## 伍、稅法行政救濟

人民有依法納稅之義務，但人民對於中央或地方機關有關稅務之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，亦有申請救濟之權利。稅捐稽徵法規定，納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由申請復查。其對復查決定仍然不服者，仍得依法提起訴願及行政訴訟，請求撤銷或變更原處分或原決定，此即所謂之行政救濟。所以行政救濟之提起，係以主管機關之稅務行政處分有違法或不當，且有損害納稅義務人之權益者為前提，並循復查、訴願及行政訴訟方式進行。在行政救濟過程中，除復查係向原處分機關申請外，訴願係向其上級機關提起，而行政訴訟則係向司法院所屬之行政法院提起。

### 一、復查

經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務 如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查（稅捐稽徵法第 35 條）：一、依核定稅額通知書所載，有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起三十日內申請復查。二、依核定稅額通知書所載無應納稅額或應補稅額者，應於核定稅額通知書送達後三十日內申請復查。復查之範圍依納稅義務人申請復查之事項以復查申請書中已提出之事項，或在申請書中聲明保留某一事項，俟後再補提理者為限。如納稅義務人對原核定稅額之某一事項申請復查後，而於稽徵機關尚未復查核定前，於法定期間過後，再補提另一申請復查項，該補提復查部分稽徵機關自將不予受理。而稽徵機關受理納稅義務人之復查申請案件後，應僅就納稅義務人不服原查定申請復查部分予以復查決定。除發現違章漏稅事實應另案依法處理外，不能於申請復查範圍以外，予申請入不利之決定，以符行政救濟之本意。

### 二、訴願

納稅義務人對稅捐稽徵機關之復查決定如有不服，得於接獲復查決定書之次日起三十日內，依訴願法之規定提起訴願（訴願法第 14）。但其未經復查或在原復查申請書中，未曾表示異議之項目，均不得提起訴願。惟業經納稅義務人提起行政救濟之案件，如於行政救濟過程中，曾由訴願管轄機關或行政法院判決「原處分撤銷重核」，並經稽徵機關重行核定，但納稅義務人對該新核定仍有異議時，可無須經過復查程序，逕行提起訴願。關於三十日

期限之計算，如訴願人不在受理訴願機關所在地居住者，應扣除其在途期間，期限之末日為星期日、紀念日或其他休假日者，不得算入（訴願法第 16 條）。所謂在途期間係指由訴願人所在地，到達受理訴願機關所在地，依規定所需之適當期間而言。依目前之規定如受理訴願機關在台北市，訴願人如居住於台北縣，其在途期間為二天，在高雄市者為五天，在澎湖縣者為二十天。

### **三、行政訴訟**

納稅義務人如因中央或地方稅務機關違法之租稅行政處分，認為損害其權利，經依訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾三個月不為決定，或延長訴願決定期間二個月不為決定者，得於訴願決定書送達之次日起二個月內，或受理訴願管轄機關法定應為決定期間屆滿時，向高等行政法院提起行政訴訟（行政訴訟法第 4 條），行政法院之判決，就其事有拘束各關係機關之效力（行政訴訟法第 216 條）。對高等行政法院之終局判決，非以其違背法令為理由，不得上訴至最高行政法院（行政訴訟法第 242 條）。提起上訴，應於高等行政法院判決送達後二十日內之不變期間內為之（行政訴訟法第 241 條）。

### **四、行政救濟後稅款之退補**

經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書或行政法院判決書正本後十日內退回，並自納稅義務人繳納該項稅款之日起至填發收入退還書或國庫支票之日上，按退稅額依繳納稅款之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按日加計利息，一併退還（稅捐稽徵法第 38 條）。

經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應補繳稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後十日內，填發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務人繳納；並自該項補繳稅款原應繳納期間屆滿之次日起，至填發補繳稅款繳納通知書之日上，按補繳稅額依原應繳納稅款期間屆滿之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收（稅捐稽徵法第 38 條）。

## 陸、結論

稅捐解釋函令，是相當重要之稅法法源，其法律性質被多數學者及實務見解視為行政規則，但其內容若規範人民權利義務事項，則應以法規命令稱之始為妥當。財政部在研擬相關解釋函令時，應首先依其規範事項內容，加以分析其法律性質，進而探尋制定之權源及其界限，且更應瞭解立法權對此等解釋函令之監督範圍，如此可以避免訟爭並樹立解釋函令之公信力。稅捐法定主義及稅捐公平原則等財政憲法之基本原則，係稅法之最高指導原則，亦為研擬相關稅法解釋函令之憲法界限。稅捐解釋函令是具體化稅法之命令，除為便利課徵手續及實現國家財政完整性之目的外，更不能忽略人權保障。因此，在研擬相關解釋函令時，不僅是國家財政之重政策問題，更是應以憲法及法律為其界限之法律問題。末按行政程序法已於九十年七月一日施行後，依法行政原則已成為一切行政行為所應遵循一定程序之法律，並將行政法上之一般原則予以法典化，其立法目的即在於使行政行為遵循公正、公開及民主程序，以確保行政機關依法行政，藉此保障人民權益，進而提高行政效能，最終目的在於增進人民對行政之信賴，維護租稅之實體正義，保護租稅核課之程序正義，均為現今稅捐稽徵機關為保障民眾權益所應努力之目標。

# 論壇一：普羅社會正義 vs. 實證法律正義

主講人：李念祖律師

([演講全文](#))

## 法哲學層次的思考

自然法與實證法的齟齬

普羅正義＝自然法正義＝實證法正義＝國民法律感情？

## 憲法層次的思考

憲法是實證的自然法

租稅義務 v. 財產權利

納稅是法律義務，但是否為憲法上義務？（國家得依法律課稅）

納稅是基本人權的對待給付嗎？

「稅」的憲法上固有定義為何？（什麼是稅？）

納稅與財富重分配—禁止給付不足（釋 472）

稅捐基本權

—財產權

—生存權（個人與其家庭經濟生權之最低生存需求）

—再生利益（維持人民重新運營經濟生活所必要之再生利益）

—可稅標的

社會權 v. 受益權

所得稅與消費稅；特別公課與規費（使用者付費）

課稅合理目的與寓禁於徵

## 行政法層次的思考

「違法行政處分無效」的制度功能（依法行政／正義原則／法安定性原則）

「撤銷違法行政處分」的制度功能（依法行政／正義原則）

—依職權或依聲請？

—撤銷與更正的區別

消滅時效的制度功能（法安定性重於正義？）

公法上不當得利（行訴法§4+§196）與公法上損害賠償請求權（行訴法§4+§7）

公法上誠實信用原則（適用時效是否違反誠信原則？）

禁止恣意原則（拒依行政程序法§117 裁量是否違反禁止恣意原則或法律保留原則？）

消滅時效的起算點？年限？（行政程序法§131？稅捐稽徵法§28？民法§125？）

依職權撤銷違法處分有無裁量餘地？（釋 652）

救濟之取捨

—行政救濟與司法救濟

—救濟或不救濟？

**那張才是王牌？**（秩序或正義？行政效率或權利保障？普羅正義與實證法正義如何合致？）

## 論壇二之一：辯論技巧

與談人：李耀中律師

### 辯論的基本價值

- 一、本質價值：發現事實而非創造事實
- 二、技術價值：訓練表達能力、邏輯論理、批判精神

#### ■ 本質價值

##### **發現事實 充分的事前準備**

- 事實勝於雄辯 - 用事實構築真相、避免假設
- 事實結合法律 - 用法律捍衛權利、實體攻擊防禦
- 滴水不漏、一針見血 - 整理爭點、充分舉證

#### ■ 技術價值

##### **辯論是一種「術」 建立辯論風格**

- 舉例分析勝過千言萬語
- 邏輯推導，歸納演繹
- 熟諳辯論程序規則

## 論壇二之二：書狀寫作

與談人：蔣大中律師

### 一、書狀寫作的目的

- (一) 說服法官接受我方的主張及見解。
- (二) 導引法官審理的方向。
- (三) 駁斥對方的主張及證據。

### 二、書狀寫作的特點

- (一) 可完整表達我方的想法。
- (二) 可完整建立我方主張之邏輯。

### 三、書狀寫作的盲點

- (一) 不確定法官是否會看→因此要精簡、吸引法官閱讀的興趣。
- (二) 不確定法官是否看得懂→因此內容要淺顯易懂，邏輯推理明確，並輔以開庭時之口頭說明。

### 四、書狀寫作的技巧

- (一) 簡潔、明確、有力。
- (二) 條理分明／層次分明。
- (三) 不要重複（但可就同一件事從不同角度或以不同說法表達）。
- (四) 環環相扣（即主張與證據要結合）。
- (五) 邏輯推理要平順，不要跳躍。

### 五、書狀寫作的基本原則

- (一) 勾勒思考-注意書狀的目的以及各個段落所要表達的主張或結論。
- (二) 言必有據-沒有依據，即沒有任何說服力，依據包括法律上依據及事實上依據。
- (三) 內容要簡單、簡要、慎言、重勢。
- (四) 段落分明-沒有人受得了一頁不分段的文字，所以要使用編號、標題，內容鋪陳要有層次。

## 論壇二之三：行政訴訟案件之處理—以稅務案件為例

與談人：牛豫燕律師

### 一、稅務行政訴訟類型

#### (一) 撤銷訴訟

##### ■ 前置程序

---復查(稅捐稽徵法第 35 條第 1 項)

---訴願

(最高行政法院 48 年度判字第 61 號及 60 年度判字第 743 號判例)

##### ■ 撤銷訴訟之訴之聲明

---撤銷訴願決定及原處分(含復查決定及原核定)

---撤銷訴願決定及原處分(即復查決定)**不利原告**之部分

##### ■ 案例說明

##### 事實摘要：

香港商 ABC 有限公司台灣分公司(「ABC 公司台灣分公司」)就其 90 年度及 91 年度營利事業所得稅結算申報案件，針對國稅局將 ABC 公司台灣分公司列報費用其中屬於分攤其香港總公司 ABC 公司管理費部分予以剔除之核定處分，提起撤銷行政訴訟。其中就 90 年度部分，國稅局之核定處分僅剔除系爭分攤國外總公司管理費部分，而就 91 年度部分，國稅局之核定處分除剔除系爭分攤國外總公司管理費部分外，另剔除 ABC 公司台灣分公司所列報之「其他損失」，而 ABC 公司台灣分公司對此部分不再予以爭執。

##### 訴之聲明：

1. 90 年度部分：「原訴願決定及原處分(即原復查決定及原核定)均予撤銷。」

2. 91 年度部分：「原訴願決定及原處分(即原復查決定及原核定)否准原告認列其他費用項下之分攤總公司管理費用新台幣 xxx 元部分均予撤銷。」

#### (二) 課予義務訴訟(行政訴訟法第 5 條)

---以稅捐稽徵法第 28 條為退稅請求權基礎之訴訟

##### ■ 行政訴訟法第 5 條之「依法申請」要件

---須原告於實體法上有向行政機關請求為行政處分之公法上請求權

##### ■ 先行訴願程序

##### ■ 案例說明：

##### 事實摘要：

XYZ 公司為英國公司，在台灣並無常設機構，因此就其在台灣所取得之營業利潤，向國稅局申請適用「駐英國台北代表處與駐台北英國貿易文化辦事處避免所得稅及財產交易所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」（以下簡稱「中英租稅協定」）第 7 條第 1 項規定免納所得稅。國稅局否准 XYZ 公司之申請，經提起訴願，訴願決定仍維持原處分。

**訴之聲明：**

1. 原訴願決定及原處分均予撤銷。
2. 就第 1 項撤銷部分，應命被告機關作成准予免納中華民國所得稅之行政之處分。

(三) 給付訴訟(行政訴訟法第 8 條第 1 項)

■ 得提起一般給付訴訟之範圍：

--- 限於請求金額已獲准許可或已保證確定之金錢支付或返還(最高行政法院 92 年度判字第 1429 號判決)

■ 納稅義務人未依限繳納稅款或違章行為人為依限繳納罰鍰，稅捐稽徵機關應移送行政執行處強制執行，不得提起一般給付訴訟。

■ 案例說明

--- 依稅捐稽徵法第 28 條作成之退稅處分。

--- 撤銷稅務違章裁罰處分，合併提起請求返還已繳納之罰鍰金額。

(四) 確認訴訟

(五) 債務人異議之訴

**二、高等行政法院之審理流程**

(一) 起訴後：由法官助理先行審查起訴程序及要件並直接聯繫當事人補正事項

(二) 第一次準備程序庭：通常於起訴後 2 至 4 個月內，由受命法官行第一次準備程序庭。

(三) 言詞辯論程序：準備程序庭一般進行 1 至 3 次庭，即由合議庭進行辯論程序。

**三、起訴時之準備**

(一) 確認提起之訴訟類型以及訴之聲明內容

撤銷訴訟之範圍：撤銷全部或部分原處分？

給付之訴或課予義務之訴？

有無提起課予義務訴訟之公法請求權？

(二) 起訴狀之記載

訴之聲明

事實摘要

## **不爭執事項**

### **本案爭點**

主張及理由

證據方法

(三) 案例說明：

### **事實摘要：**

原告為台灣之高階積體電路設計公司，就其為 90 年度申請增資擴展從事高階積體電路設計案，根據促進產業升級條例之相關規定，向經濟部工業局（90/08 提出申請；90/09 取得核准函）、新竹科學園區管理局（91/06 提出申請；91/07 取得完成證明）以及財政部等機關申請並取得 5 年免徵營利事業所得稅之核准（91/07 提出申請；91/09 取得免稅核准函）。而原告於向第一階段之工業局提出申請之後至最後階段之財政部核發免稅核准函之前此一期間，據以計算免稅所得範圍之 90/02 版本獎勵辦法（即「舊獎勵辦法」）經於 90/12/27 修正並公告自 91/01/01 起適用（即「新獎勵辦法」），原告因此適用新獎勵辦法據以計算免稅所得並申報 91 年度營利事業所得稅，惟國稅局認為原告應適用舊獎勵辦法，因此予以剔除部分免稅所得。

### **起訴狀中關於不爭執事實及爭點**

#### **雙方不爭執之事實**

1. 原告係高階積體電路設計之製造業者。
2. 原告於 88 年度經科學工業園區管理局核准第 1 次增資擴展，於 90 年度經經濟部工業局核准增資擴展，並經財政部於 91 年 9 月核准自 91 年 1 月 1 日起連續 5 年內就其新增所得免徵營利事業所得稅（即本案之「第 2 次 5 年免稅」）。
3. 原告 91 年度營利事業所得稅結算申報，其中屬第 2 次 5 年免稅新增投資計畫產品收入淨額部分，原列報 XXX 元，經被告機關調減為 YYY 元。

#### **本案爭點**

1. 原告自 91 年 9 月始取得財政部所發自 91 年 1 月 1 日起適用免稅之核准函（下稱「第 2 次 5 年免稅核准函」），是否應適用財政部核准當時已實行之新獎勵辦法？
2. 原告雖然於 90 年 8 月向工業局提出第 2 次 5 年免稅之申請，但係於 91 年 9 月始取得財政部核發之第 2 次 5 年免稅核准函，而系爭獎勵辦法於 90 年 12 月變更，是否構成中央法規標準法第 18 條所定處理程序終結前據以准許之法規有變更之情形，並有「從新從優原則」之適用？
3. 新獎勵辦法第 5 條第 3 項是否並未增加舊獎勵辦法項目，而僅

係將舊獎勵辦法之免稅範圍予以闡明，因此本件即使認定原告應適用舊獎勵辦法項目，亦應准許將其自行銷售經核准投資計畫完成設計所產製之產品所得列入免稅範圍？

(四) 善用行政程序法之原理原則以及大法官會議之解釋(特別是撤銷訴訟)

- 法律優位原則
- 法律保留原則
- 行政法一般法律原則：
  - 明確性原則
  - 平等原則及比例原則
  - 信賴保護原則

(五) 參考解釋

案例說明：

1. 司釋字第 496 號解釋意旨：「憲法第 19 條所規定人民有依法律納稅之義務，係指人民有依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及稅捐減免等項目，負繳納稅捐之義務或享受減免稅捐之優惠而言。行政機關原則上自不得以命令作不同之規定或增列法律所無之規定，以致於限縮法律之適用，否則即屬違反租稅法律主義。」
2. 釋字第 287 號解釋意旨：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。惟在後之釋示如與在前之釋示不一致時，在前之釋示並非當然錯誤，於後釋示發布前，依前釋示所為之行政處分已確定者，除前釋示確有違法之情形外，為維持法律秩序之安定，應不受後釋示之影響。」
3. 釋字第 640 號解釋意旨：「稅捐稽徵程序之規範，不僅可能影響納稅義務人之作業成本與費用等負擔，且足以變動人民納稅義務之內容，故有關稅捐稽徵程序，應以法律定之，如有必要授權行政機關以命令補充者，其授權之法律應具體明確，始符合憲法第十九條租稅法律主義之意旨...財政部台灣省北區國稅局於八十六年五月二十三日訂定之財政部台灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第七點：『適用書面審查案件每年得抽查百分之十，並就其帳簿文據等有關資料查核認定之。』對申報之所得額在主管機關核定之各該業所得額之標準以上者，仍可實施抽查，再予個別查核認定，與上開所得稅法第八十條第三項前段規定顯不相符，增加人民法律所未規定之租稅程序上負擔...。」

4. 釋字第 385 號解釋意旨：「憲法第 19 條規定人民有依法律納稅之義務，固係指人民有依據法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅義務之意，然課人民以繳納租稅之法律，於適用時，該法律所定之事項若權利義務相關連者，本於法律適用之整體性及權利義務之平衡，當不得任意割裂適用。」

#### 四、法院審理程序之進行

##### (一) 準備程序

--- 釐清事實並強化爭點

--- 主張及證據之補強

利用時序表或圖表等方式，向法官解釋個案所涉稅務爭議內容，以便法官了解爭點所在(案例說明)

##### 附表一

90.8	原告就其從事高階積體電路設計-SOC之投資計畫，向經濟部工業局申請核發「符合新興重要策略性產業」核准函
90.9.	經濟部工業局核發「符合新興重要策略性產業」核准函
91.1.1	<b>[新獎勵辦法開始生效適用]</b>
91.6.	原告向科學工業園區管理局申請核發「符合新興重要略性產業完成證明」
91.7.	科學工業園區管理局核發「完成證明」
91.7.	原告向財政部申請自91.1.1起5年免繳營利事業所得稅
91.9.	財政部核發「5年免稅」核准函 <b>[准予自91/01/01起5年免徵營利事業所得稅]</b>

##### 附表二

90.2	舊獎勵辦法 §5.(8)3.高階積體電路設計符合免稅範圍(未明訂免稅所得是否包括自行銷售經依核准之投資計畫完成設計產製之產品所得)
90.12	新獎勵辦法 修訂舊獎勵辦法，明定技術服務業者，其免稅範圍包括自行銷售依經核准之投資計畫完成設計產製之產品所得，以符業者需求。

##### (二) 辯論程序

--- 強調主要爭點及主張

## 辯論賽題目

1. 依法行政市為位於中華民國境內之直轄市，中華民國憲法與法律制度適用於該市所屬各行政機關之行政行為。
2. 那睡人先生居住於依法行政市誠實信用區，在民國（以下同）88 年買了一輛 1600c.c. 的汽車，一直用作短途的交通工具，保養得當，車子的性能和狀態良好。
3. 那先生服務的公司 96 年業績不錯，公司為了獎勵員工，過年時額外發了一筆獎金。那先生於是決定把原本的汽車賣掉，另買一部新車。
4. 那先生在網路上登載賣車廣告，不久即有王買珠小姐前來詢問車況。雙方相談愉快，看過了車，也試過了車；之後談定以七萬元成交。但那先生要求王小姐負擔 97 年度的使用牌照稅，王小姐表示同意。
5. 王小姐拿到那先生給她的稅單影本後發現，稅單上的牌照稅金額新台幣 11,230 元，似乎比她印象中 1600c.c. 汽車應付的牌照稅要高。
6. 王小姐以此事詢問那先生，那先生表示自他買了汽車以後，每年都收到稅捐稽徵處的使用牌照稅繳款書，每年也都按時依所載的金額繳稅。他並不熟悉牌照稅的計算方式，相信稅捐機關是政府稅務專業人員，應該不會有什麼錯誤才對。
7. 那先生隔天專程去了一趟稅捐機關，一問之下，才發現可能因為當年稅捐稽徵處承辦人員的疏忽，那先生的汽車排氣量誤被記載為 2000c.c.。
8. 那先生將查證的結果告訴王小姐，王小姐聽了之後，表示牌照稅有問題，她要重新考慮是否另尋座乘。那先生已經訂購了新車，擔心舊車難以脫手，於是同意減價 1 萬元，並答應負責去與稅捐機關交涉，儘速更改稅率。
9. 那先生去函稅捐稽徵處請求更正稅率，並退還溢繳的稅款(如附件一)，稅捐稽徵處經過內部詳細查證，究竟是哪位承辦人員或是哪個單位犯下的錯誤，已不可考。
10. 從稅捐稽徵處的檔案記錄上看，88 年還有一位也住在誠實信用區的市民郭睡人擁有一部 2000c.c. 的同年份同廠牌的汽車，是否張冠李戴，登載錯誤，或可推斷，但難以確知。可確定的則是那先生從 88 年開始，年年多繳使用牌照稅。
11. 稅捐稽徵處研究法令後認為，依據稅捐稽徵法第 28 條的規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」只該同意退還那先生最近 5 年期間的溢繳稅款；超出的部分，礙難退還(如附件二)。

12. 稅率業已更正，王小姐隨即付清了 6 萬元價款以及 97 年的牌照稅 7,120 元，於過戶後將車子開走了。
13. 那先生溢繳而不獲退還的 4 年稅款，雖然數額不高(如附表一)，但那先生不甘接受政府不肯退還多繳稅款的態度。
14. 那先生認為這是原則問題，明明是政府犯錯，怎能拒絕負責到底？何況與王小姐的交易還因此減了 1 萬元的買價，那先生自信業已蒙受損失。
15. 他去請教好友袁則律師，袁律師為他解釋了公法上時效制度的概念；但也談到時效制度並非神聖不可侵犯的普世價值，法律主要的目的應是追求公平正義，還有誠實信用等等原則可能同樣重要。袁律師答應接受那先生委託義務處理本案。
16. 依據袁律師的研究與分析，本案尚有行政程序法第 117 條：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第一百十九條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」可以援為行政爭訟之依據。袁律師也發現行政程序法上對那先生有利的規定，不止於此。
17. 袁律師向稅捐機關詢問，也查了相關資料，歷來政府似乎鮮有先例，曾經援用行政程序法第 117 條，於政府發生明顯錯誤時主動退還超過請求退稅期間的納稅溢額。
18. 那先生委託袁律師代理依法提起訴願，不久後他收到訴願決定書，結果對他不利，完全駁回了他的訴願請求。
19. 訴願決定對那先生不利的主要理由依據，仍在稅捐稽徵法第 28 條的規定。至於行政程序法第 117 條，訴願會認定屬於主管機關的裁量，人民並不享有請求撤銷的權利。訴願決定同時認定，本案並非行政程序法第 101 條之情形，而無該條之適用。
20. 稅捐稽徵處的主管，則於訴願決定做成之後又寫了一封信(如附件三)給那先生，表示歉意；表明因為財政部另有解釋(如附件四)，所以不能主動退還已逾五年的溢納稅款。
21. 於此同時，那先生已經又再委託袁律師向高等行政法院提起行政訴訟，主要目的是撤銷原處分，以求退還稅款，並請求稅捐機關賠償損失。
22. 本案經行政法院開庭行準備程序後，業已整理法律爭點如下：  
雙方不爭執之點
  - (1) 本案事實如上列 1—14、17—20 各點。
  - (2) 被告機關 88 至 91 年對原告所為牌照稅課稅處分為錯誤及違法。
  - (3) 被告機關未依行政程序法第 117 條進行裁量。

### 雙方爭執之點

- (1) 原告請求本件退稅是否有稅捐稽徵法第 28 條之適用或類推適用？
  - (2) 原告得否適用行政程序法第 117 條提醒或申請被告機關主動撤銷本案違法之行政處分？稅捐稽徵程序是否排除行政程序法第 117 條之適用？被告機關有無適用行政程序法第 117 條撤銷本案違法行政處分之義務？
  - (3) 本案中行政機關是否違反行政程序法第 8 條？
  - (4) 本案中行政機關是否違反行政程序法第 10 條？
  - (5) 被告機關歷年所為課稅處分是否屬於行政程序法第 111 條第 5 款及第 7 款所稱之無效處分？
  - (6) 因雙方均不爭執原處分違法，如僅為確保時效制度所維護之法秩序安定公益而駁回原告之訴，法院是否應依行政訴訟法第 198 條及第 199 條之規定，於主文諭知原處分違法，並依原告之聲明，將其因該違法處分所受之損害，於判決內命被告機關賠償？
  - (7) 被告機關應否依行政程序法第 101 條更正歷年的錯誤課稅處分？
  - (8) 原告得否請求被告機關退還 88 至 91 年之溢繳稅款？
  - (9) 原告得否請求被告機關賠償其所受 1 萬元買賣價金減少之損失？
23. 此案於法院訴訟過程中，行政院傳出檢討修法的消息，已向立法院提出稅捐稽徵法修法草案，加列第 28 條第 2 項：「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起 2 年內查明退還，其退還之稅款不以 5 年內溢繳者為限」，規定於溢繳稅款係可歸責於政府機關之情形，無同條第 1 項 5 年期間之適用。
24. 法院要求雙方應就「此項規定如於言詞辯論前經立法院通過，總統公布施行，於本案有無適用」之問題，以書狀表達看法。
25. 法院請雙方於言詞辯論前，針對以上爭點各自提出載有訴之聲明或答辯聲明之言詞辯論理由狀；行言詞辯論時，法院得當場指定部分（或全部）之爭點命雙方進行辯論。

## 附件一

# 申 請 書

受文者：依法行政市稅捐稽徵處

發文日期：97年4月19日

主 旨：貴處誤課本人多年使用牌照稅，請更正97年使用牌照稅之核定，並退還自88年至96年溢繳之稅款。

說 明：

- 一、按本人於88年買進1600c.c.汽車一部，歷年均經 貴處以2000c.c.排氣量，錯誤核課使用牌照稅，請惠予更正本年度之核定稅額，並退還自88年起歷年溢繳之稅款，以維權益。
- 二、又， 貴處誤以2000c.c.排氣量之稅率課徵本人所有汽車之使用牌照稅，係純因行政作業疏誤之故，並非有適用法令錯誤或計算錯誤之原因存在，從而退還溢繳稅款自無稅捐稽徵法第28條規定5年期間之限制，併此敘明。

申請人：那 睡 人

---

## 附件二

# 依法行政市稅捐稽徵處 函

受文者：那睡人君

發文日期：97年5月22日

發文字號：

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：如說明二

主旨：台端申請退還溢繳使用牌照稅乙案，復如說明二，請 查照。

說明：

- 一、復台端97年4月19日申請書。
- 二、台端所有1600c.c.汽車，因排氣量誤載為2000c.c.，自88年起誤以2000c.c.汽車排氣量所屬稅率核課使用牌照稅，今依申請改依該汽車實際排氣量之稅率核課使用牌照稅，另將依據稅捐稽徵法第28條規定退還92年至96年稅率差額使用牌照稅，並隨函檢送更正後

97年使用牌照稅繳款書1份。88年至91年部分，格於所引法條規定，礙難辦理退還。

- 三、對於核定事項如有不服，請於收到本函翌日起30日內，檢具有關證明文件，向本處申請更正，或於上開期日內繕具訴願書向本處遞送(以實際收受訴願書之日期為準，而非投郵日)，並將訴願書副本抄送依法行政市政府訴願審議委員會。

主任 花 目 男

依照分層負責規定授權主管股長決行

---

### 附件三

親愛的那睡人先生：您好！

您所有汽車的排氣量因故誤載，自88年起一直以較高稅額核課使用牌照稅，經本處調查相關資料，該汽車排氣量誤載係因何原因造成，已不可考。本處爰依稅捐稽徵法第28條及財政部95年12月6日台財稅字第09504569920號令釋規定，退還92至96年課徵之差額使用牌照稅。本處囿於法令規定，無法全額退還各年度稅款，造成您的困擾，深表歉意。

基本上，本人非常認同您行政救濟之主張，在財政部未作明確核釋之前，本處對課徵錯誤之溢課稅額，均主動退稅，且不受年度限制，惟財政部95年函釋之後，稅務機關基於「課稅法定原則」，實愛莫能助。本案台端既已提起行政訴訟，刻由高等行政法院審理中，俟行政救濟程序終結，本處將依相關規定辦理。另本處亦將儘速報請財政部重新釋示，根本解決溢課而無法退稅之不合理問題。

再次誠摯表示歉意！並請不吝指教。敬祝

健康 快樂

依法行政市稅捐稽徵處處長 官心 敬上

#### 附件四

### 財政部951206台財稅第09504569920號令釋

行政程序法施行前後退稅請求權皆適用5年之消滅時效期間

- 一、有關行政程序法於90年1月1日施行前，非屬稅捐稽徵法第28條規定範圍之退稅請求權，其請求權之消滅時效期間，應類推適用稅捐稽徵法第28條之規定。至於行政程序法於90年1月1日施行後，上項退稅請求權之消滅時效期間，應適用該法第131條之規定。
- 二、本令發布前，已向主管稽徵機關提出申請退稅尚未確定之案件，仍准適用申請時之相關令釋規定辦理。

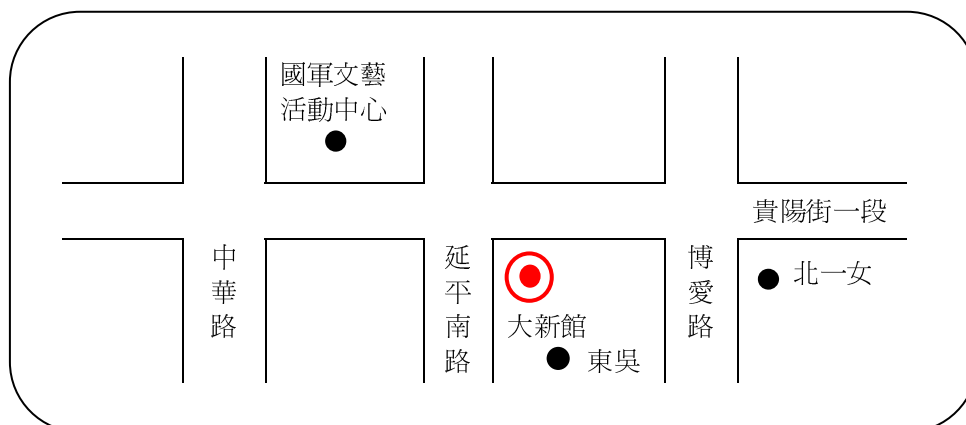
---

#### 附表一

#### 那睡人先生溢繳稅款一覽表

年度	1600 c.c.應納稅款	2000 c.c.應納稅款	溢繳稅款
88	7,120	11,230	4,110
89	7,120	11,230	4,110
90	7,120	11,230	4,110
91	7,120	11,230	4,110
總計	28,480	44,920	<b>16,440</b>

# 中國文化大學大新館交通資訊



**地址：台北市延平南路 127 號**

## 一、公車資訊

- 235、270、652、663、大溪→台北、三峽→台北號公車至東吳大學城中校區站下車。
- 207、38、656、657、245 號公車至東吳大學城中校區站下車。
- 245、263、265、651、656、657 號公車至小南門（和平院區）站下車。
- 12、212、223、249、202、205、242、250、253、307、310、604、812、624、246、260 號公車至至小南門（和平院區）站下車。
- 38、206、270、252、660、243、304 承德線、304 重慶線、706 號公車至小南門站下車。

## 二、捷運轉乘資訊

- <台北車站>轉乘<板南線>→西門站（2 號出口國軍文藝中心、3 號出口遠百寶慶店）
- <台北車站>轉乘<新店線>→<中正紀念堂>轉乘<小南門線>→小南門站（1 號出口）

## 2009 理律盃工作團隊簡介

組別	系級	姓名	電話	社團經歷
指導老師	林恒志主任		(02)2861-0511 轉 27101	世新大學課外活動組組長
	鄭欽哲助理教授		(02)2861-0511 轉 27138	本校國際法學社指導老師
總協	巫健宇助教		0956-149-448	本校第 37 屆法律系學會會長
行政	財法四 A	邱子譯	0933-036-446	本校第 40 屆法律系學會會長
	新聞所一	顏心彤	0961-121-989	本校第 6 屆學生會選舉委員會主任委員
	舞蹈四	耿梅婷	0989-776-579	本校 96 學年度舞蹈系學會會長
	新聞四	陳柏銘	0988-121-226	本校 96 學年度棒壘社社長
	美術四	李汪彧	0919-282-278	本校第 5 屆學生會美工長
	法學三 C	顏上哲	0919-616-109	本校第 42 屆法律系學會資訊長
賽務	法學四 C	何靜佳	0917-921-209 0966-880-993	本校第 41 屆法律系學會會長 本校第 6 屆學生會理事長
	法研所四	曾彥碩	0921-620-904	2007 理律盃模擬法庭辯論賽冠軍
	財法四 A	陳美琪	0988-259-251	本校第 41 屆法律系學會副會長
	法學四 C	魏均穎	0920-880-217	本校第 5 屆學生會選舉委員會主任委員
	法學三 C	簡剛彥	0926-409-014	本校網球社及法學組三年 C 班班代
	財法二 A	林易鴻	0955-942-588	本校第 43 屆法律系學會副會長
	法學三 A	何孟哲	0911-075-575	本校 98 學年度國際法學社副社長
	財法三 B	劉玟燭	0911-811-718	本校 98 學年度國際法學社社長
公關	法學四 C	溫欽閔	0910-978-967 0973-361-251	本校華岡法律服務中心成員
	法學四 C	董靜螢	0929-570-859	本校第 41 屆法律系學會公關長
	法學二 C	楊晴盛	0983-486-037	本校第 43 屆法律系學會會長
生器	財法三 B	李承優	0930-190-016	本校第 42 屆法律系學會會長
	法學三 C	張明軒	0911-727-806	本校第 42 屆法律系學會場器長
總務	法學三 C	曾怡婷	0989-561-032	本校第 42 屆法律系學會副會長

**MEMO**