# 两岸租税法学之研究方法与发展现况分析

来源：网络 作者：翠竹清韵 更新时间：2024-01-16

*两岸租税法学之研究方法与发展现况分析 两岸租税法学之研究方法与发展现况分析 两岸租税法学之研究方法与发展现况分析 「正文」 肆、理论的展开：：税法学的概念及其周边相关学科之关连 一、税法学的概念 财税法学的研究，基本上可以分成两大部分，一...*

两岸租税法学之研究方法与发展现况分析 两岸租税法学之研究方法与发展现况分析 两岸租税法学之研究方法与发展现况分析

「正文」

肆、理论的展开：：税法学的概念及其周边相关学科之关连

一、税法学的概念

财税法学的研究，基本上可以分成两大部分，一是租税法学，一是财政法学两者，其中，在台湾，租税法学相较于财政法学[1]，有长足的进展。

租税者，为中央或地方政府，为支应国家事务之财政需要，及达成其它之行政目的，依据法律，向人民强制课征之金钱、或其它有金钱价值之实物之给付义务，而不予以直接之报偿者[2]，台湾宪法第十九条规定人民有依法律纳税的义务，国家透过租税法律而向人民课征租税，因此，规定租税事项的法律，即为租税法，对此经由法学方法研究，则是租税法学的研究[3].亦即，对于税法作体系的、理论的研究为目的之独立的学术领域，即称为税法学，或税捐法[4].必须确认者乃「租税法者乃法律学的一环」的要求，而在此立论上，展开以法学研究的方法论，透过法的角度去思考租税的问题[5].

对于以租税乃至租税所发生的现象为直接的研究，因为其研究的目的、方法、内容的差异，则所呈现的态样则各有不同，除以法学的角度为租税法学的探究外，从经济学、财政学、行政学、政治学甚至心理学等学科都有其必要[6].而在法学的领域中，则与民法学、商法学、国际法学、民事诉讼法学、刑法学、刑事诉讼法学等相关领域的研究成果，必须相互连结[7].

租税问题，可自各种的角度进行观察，诚如前述，涉及诸如：政治学、社会学、心里学等等，但是主要的领域，则有下列三者：一、财政学中之「租税论」：钜视的观点；二、会计学中之「税务会计论」：微视的观点；三、法学中之「税法学」：法的观点[8].

因此，对于税法学的探讨，有鉴于税法本身具有相当的特殊性，故本文以为，可以从各种不同的角度进行分析，法学的角度是其中之一，除与其它学科，如会计、经济财政等，有所关连外，在法学自身的领域中，税法学虽然独立自成一个法律学门，但却也与宪法、行政法、民商法、刑事法甚至诉讼法各领域等，具有交错的联系，显现出盘根错节的复杂现象，是以有认为对所谓「综合租税学的确立」认为有其必要性存在[9].本文即欲对于租税法学的研究，试图展开其基础的方法论。以下分别叙述之

二、租税法学与其它法学领域的关连交错

（一）租税法与宪法

因此，宪政国家的税法，理应由原理原则构成体系，但实际上往往屈就于立法而有所妥协，税法立法对于原则的坚持通常最缺乏抵抗力[22]，但是，在税法的立法以及税法的解释上，其基本原理原则均不能忽略宪法的存在，应时时顾及宪法的观点，而非只是考虑财政上财源多寡的因素[23].

（二）税法与行政法[24]

再者，近来行政法的相关法典化，诸如行政程序法、诉愿法、行政诉讼法、行政执行法…等，完善整体的行政法学，其与税法上的关连配合，如税捐稽征与行政程序[28]、租税救济与行政争讼等，均属得以深入研究的课题，学习研究者，自当对上开法律有所认识，并得就税法上的差异为不同的思考，亦即，税法的研究自当有异于行政法的脉络[29]，最典型的例子乃行政法上的法律保留原则与税法上的租税法律主义的差异，亦即研究者在以行政法学所提供的行政法理论运用在税法之上，虽属妥适，然不得忽略税法本身的特殊性，并要时应该进行修正[30].

（三）税法与民法、商事法

税法对于私人经济的活动产生影响，特别是租税的负担对于人民的投资、消费乃至储蓄等行为的可能性，加以限制，因此，税法将直接或间接对私法的各种交易活动，连结而产生出各种不同的税捐负担。

民商法为私法，其所规律的对象为个人或企业的经济活动[31]，或其成果的各种收入或其它足以推测纳税能力的事实，乃是税法所要把握作为课征的对象。

税法与民法的分离，有所谓「税法与民法分合史」的论述，就此，学者指出，税法从民法桎梏中解放，又向民法靠拢，最终税法与民法统一在宪法秩序之下[32].有认为税法虽为公法，但在课税实体法的领域，则与民法、商法间具有「内部性亲近关系」[33].兹举二例，例如，经济观察法乃涉及与税法与民法间的分分合合，对于税法与民法间的牵连，则因不同时期，往往有意见歧异之处[34]，不过，已呈现出税法与民法间差异，更可印证税法本身的特殊性。又，例如，民法上不当得利的概念，除在行政法上有所议论外，亦扩及到税法的领域，即属适例[35].

（四）税法与刑事法

税法对于违法的租税犯罪行为，课予刑事责任。例如在实体法上税捐稽征法第四十一条的逃漏税捐罪、第四十二条的违反代征或扣缴义务罪、第四十三条的教唆或帮助逃漏税捐罪。经由财政机关移送检察机关侦办、起诉，普通法院判决，与租税秩序罚由行政机关自行为之不同，则税法将与刑法实体法及刑事程序的刑事诉讼法等相关连。

三、租税法学与其它非法学学科的关连交错

法学不再固守其领域，开始与其它学门进行对话与合作，其中以经济的法律分析为其最好的例证。租税法学除了与上述法学各领域交错连结外，也与法学以外领域开始对话，特别是租税法学的发展相较传统民法、刑法乃至行政法等领域的发展，属于新生的领域，参酌相关领域的研究成果，则属重要，将可适度移植转换。故在法学以外的领域，亦不可忽略。

（一）租税法学与财政学[36]、经济学[37]

因此，租税法学的研究，特别是租税为财政收入的一环，不得无视于财政学的论述，其相关的课题，例如租税的意义、课税的依据、租税原则、租税的转嫁等理论等，其理论对租税的立法，不论是在全体租税制度或个别税法，均有其背后的影响因素存在[43].透过财政学的研究，将更能把握租税的本质与其它财政收入的关连性；另外，在税法的制定亦可兼顾法律与经济两者的调和。

（二）租税法学与租税政策学[44]

租税政策学乃是介于租税法与财政学间的一个新兴的领域，将租税制度之全体或者现行租税制度之个别问题，分别自法的观点、行政的观点、经济的观点等，将种种的观点为综合性的考量后，对关于现行制度的合理性进行检讨、提出解决的对策以及应该采用何种的政策等事项，为一探究。

（三） 租税法学与税务会计学

会计学依据美国会计师公会名词委员会的解释，乃指涉及财务性质，或仅涉及一部份财务性质的交易与事件，以货币为单位，依循一定程序予以记录、分类及汇总，并就其所产生的结果，加以解释的学术也[45].亦即，为了究明企业的财务状态与与企业利益，所涉及的计算原理与计算制度的研究，乃是会计学的研究范畴[46].其中就其研究内容及对象的不同，税务会计为其中之一[47].而税务会计，研究重点为，在关于税法的研究上，特别是营利事业所得税，包括相关之衡量标准、申报缴纳程序及应备的帐簿、凭证；会计上应该如何适用有关税法的规定，包括当一般公认会计原则与税法不一致时，会计上及申报时如何纪录与调解[48]等事项。进言之，一般的商业会计乃是依据商业会计法及一般公认的会计原则，将企业交易事项，透过分录、过帐及编制各种的财务报表（诸如，资产负债表、损益表…。等），予以记录以提供财务资料，但是一般的会计处理虽然合乎要求，但不表示一定符合税法上的规定，亦即，对于一般会计上处理所产生的帐面盈亏结果，不一定与税法上的所得概念相同，于是，对于「所得」事项的处理与计算，则有另一套尺度，于是产生了税务会计。亦即，将企业所发生的交易事项，依会计理论予以登载，除会计处理，及计算损意外，须依据税法的规定进行帐外调整，并向稽征机关申报，因而从交易事项事项的会计处理到计算所得，申报并缴纳所得税等的理论方法，甚至包括稽征实务，均属税务会计研究的领域[49].

进言之，税务会计成为现代会计学中重要的领域之一，其主要因租税制度的改变，对于企业每一交易的处理，应该与相关租税法令相配合，亦即以税法为记录计算的根据。相较于商业会计，税务会计并非另设一套帐簿，只是在商业会计的记帐过程中，配合税务的法令，加以调整。

职是之故，租税法学的探究，特别是涉及企业税务会计的处理，应该是不可忽略的，在实务的处理上，会计师与律师应该有所交集，二者间将有内在的、逻辑上的联系，法律人应体会到会计是一种通用的商业语言，而非当成陌生的外国语，视而不见。在研究税法时，对于会计或簿记应有基础的认识，方得对上述课题得以理解。

四、 租税法学与财务行政学

财务行政为公共行政的一环，前述财政学的研究，一般认为主要有公共收入、公共支出、公债与财务行政四者，前三者讨论政府岁入之获得与岁出的使用，偏重公共部门经济层面的研究，一般称为实质的财政学，而财务行政则是有关于政府的财务计画、财务执行、财务监督与调整等问题，一般称为形式上的财政学，而发展成为一门独立的学科，其透过宪法与相关的财务法规为基础[50]，其中关于税务行政，诸如税务行政组织、租税法体系、课征管理等则与租税法学的研究有所关连，亦不得忽视。

伍、代结论 ：缺角的弥补与漫长的路途，两岸的共同努力！

相较于其它法学领域的蓬勃发展，例如民事法、刑事法等百年的历史，租税法学可为婴儿学步阶段，实在有赖于法学界多一份的乐情关怀，所幸，从前述的相关研究导览，读者可以得知目前台湾租税法学的发展，业已展开！但是，研究的路途可说漫长，许多课题有待填补，乃法律人将来得以努力的重点。

再者，中国大陆租税法学的研究现状，回顾过去到现在，展望未来，可以得知，虽然目前中国大陆的租税法学研究水平，与台湾相较，仍有一段距离，但是，其虚心的提出检讨改进，将扮演急起直追的关键角色，本文以为，台湾的租税法学研究，相较其它先进如德国、日本、美国等国家，还是存在有数量与质量两者的落差，中国大陆对本身租税法学的反省，当可为台湾研究者所借镜。

「注释」

[4]参见，陈清秀「税法总论」，自版，页2.

[5]参见，松泽智「租税法基本原理-租税法はの谁ためにあるか」，中央经济社，平成8年，页19.

[9]参见，北野弘久「税法学の实践论的展开」，劲草书房，1993年1版，页8.

[11]参照，木村弘之亮「租税法学」，税务经理协会，平成11年初版，页61.

[15]参见，黄源浩「税法上的类型化方法—以合宪性为中心」，台湾大学法律学研究所硕士论文，1999年6月，页7.

[17]在讨论上，纳税者权是否可以归类于第三代人权，以目前手中资料（以日文宪法学专论、教科书为主），尚未得见，有待进一步再研究，本文此时未能有定论。

[19]相关文献，请参阅，北野弘久「现代税法讲义」，法律文化社，1994年4月20日2订版1刷，页11到13.北野弘久「纳税者の权利」，岩波书店，1985年4月2日7刷，页42以下。北野弘久「纳税者基本权论の展开」，三省堂，1992年3月1刷该书。但是，日本学界，对于北野的见解的接纳，仍然停留在学者个人见解，似乎尚未形成学界一致的通说。

[22]引自，葛克昌「综合所得税属地主义之检讨与改制」，收录氏着「所得税法与宪法」，202\_年2月（增订版），页314.

[24]行政法，一般而言，有行政法总论，其包含了行政法的基本概念、行政组织与公务员法、行政作用法与行政救济法等四大部分，行政法各论则包罗万象，举凡内政、军政、地政、财政、经济、教育、人事……等皆是。

[25]参见，葛克昌「租税规避与法学方法—税法、民法与宪法」，收录氏着「税法基本问题—财政宪法篇」，月旦出版社，1996年4月，页14以下。

[26]参见，北野弘久「税法学の基本问题」，成文堂，昭和52年，页11以下。

[27]对此的研究，可参见，廖敏良「论租税法律主义与法律保留原则之关系——以释字第二五七号解释为中心探讨」，中正大学法律学研究所硕士论文，202\_年该文。

[28]关于此课题的讨论，可参照，葛克昌「纳税人之程序基本权—行政程序法在税捐稽征程序的漏洞」：陈清秀「行政程序法在税法上的运用」；郑俊仁「行政程序法与税法之相关规定」，均收于月旦法学第72期，202\_年5月，页28以下。例如，行政程序法在税捐稽征法上的运用，则有许多疑惑有待解决，二者间若有竞合，

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！