

逐字稿

演講者	柯格鐘	演講時間	民國 102 年 10 月 16 日
講 題	稅法總論-05		
連結網址	http://youtu.be/JxUO2oFTG_E		
演講內容：			
<p>好，那我們上個禮拜大概跟各位提到，將稅法依照它制定的目的作一些劃分，那我們大概主要劃分到財政目的、社會目的還有簡化目的的稅法規範，那我們基於這種劃分以後，我們今天進一步跟各位談各種目的的基本原則，也就是要達到這樣一個目的，他會有一些基本原則，原則從我們中文裡面看，從中文的角度來看來聽的話，其實原則不大知道是什麼意思，因此我們各位在學各種法律的時候，包含比如說在民法，你們也聽過司法自治原則或是司法自治，那你有講契約自由原則這樣子，或是婚姻自由原則，各位都常聽到，甚至或者各位有時候會聽到一個叫主義，尤其各位比如說你們學到訴訟法的時候，都會常聽到所謂的處分權主義啦、辯論主義啦、當事人進行主義啦，類似這樣一個名詞，那原則其實大概是在德文裡面，尤其就是說我們是一個既受法的國家，我們有很多關於法律的概念，其實都來自於外國而不是本國，那這些來自外國，尤其我們當時候所繼承的文獻或法律體系，是來自於德國的話，很多他們是用原則這個概念，那原則是什麼意思，原則是方法的意思，達到目的的方法，那主義呢？主義是日文漢字，其實主義也是方法的意思，只是不管原則或是主義，在我們中文的理解裡面，因為都看不出是方法，好，但請各位注意喔，方法是達成目的的一種手段，方法本身也是衡量現行立法的一種標準，方法是達成目的的一種手段，換言之，我們要達成財政目的，我們要用什麼方法，那這是一種法治國家裡面基本上最重要的一個要求，那換一個，由於現行立法上未必符合這樣一個方法，這種要求，所以他可以是一種檢驗標準，請各位注意到，我剛剛講的原則，不管是德文的原則，或是日文漢字的主義，由於他在中文裡面，我們大概不能理解是怎麼用，是什麼意思，那我們提到方法的時候，由於方法這個中文字眼，我們很快就會講到一件事情說，為達目的我們可以用什麼方法，那但是這個方法，其實他還有另外一層的涵意就是說，由於實際上立法者所採取的方法未必達到這樣一個目的，就是達成這樣一個目的該用的方法，所以他同時間也會是一種原則，也就是說，也會是一種檢驗的標準，因此，比如說我舉一個例子來講，就是說你為了要達到司法自治，那在司法上面，在契約法律裡面叫作契約自由原則，那但是，我們有時候在實務立法的時候，他不一定完全遵守契約自由原則呀，所以實務上的立法，跟他本身應該要達到的司法自治的這個原則，也就是契約自由原則，他可能也會有一段差距，那在這種現行立法跟當為的立法之間，他這一種差距的情況，當為的立法，原則上就是照原理原則所呈現出來的法律規範，那這兩者之間，我們是可以透過這種當為原則跟實際立法之間的相互檢討來做檢驗，這也是我們可以這樣子講，為什麼</p>			

我們需要一個立法的原則，或者一個立法的體系，因為其實各位，你若看到法學方法論裡面，他們有一種叫體系解釋法，體系解釋法裡面有一種解釋方法，依照內在體系，也就是透過原理原則去檢驗現行的法律規範，到底合不合這樣的原則，不合這樣的原則，那就是對於他所要追求的目的，在事務本質上是無法達到目的的，我不曉得各位能不能明白我剛剛所講述的那個意思，就是說，不管是原則或是主義，德文的原則或是日文漢字的主義，這個概念其實在我們的中文的字眼裡面，他是一種方法，但是這個方法由於是理想中我們認為要達到這個目的應該要用這種方法，在現實上立法者立法未必是採用這樣一個方法，因此，我們在這裏面有一個實際的法律跟理想中的那個方法，他會有一段差距，因此你也可以講就是說，為什麼我們常常會用原理原則來檢驗立法，檢驗什麼，檢驗實證法，這也是你可以講，在法律系裡面一個非常重要的一環，因為實證立法也就是立法者立法未必符合原理原則，未必不符合原理原則，那這代表著他跟他所想要追求的目的是悖離的，那方法，為了達到目的讓立法者現實的立法是不是還在他的行使空間內，這會是一個很重要的問題，簡單來講，在作一些審查的時候，我們常常要去看立法者要追求什麼目的，他用什麼方法來追求他的目的，而這個方法是否符合學理上稱之為認為達到這個目的該用的原理原則的這些方法差距多大，而差距多大事實上，是不是還在立法的刑責空間範圍內？各位了解我的意思嗎？這也是為什麼我們今天談在所有的稅法課程裡面，你可以講我今天是經濟系，或者是今天會計系，也許上次他們就在講原理原則，可是在我們法律系裡面的稅法，我必須強調原理原則，我們認為只有透過方法才能適當的達到目的，而這種方法的討論，在這個地方就是所謂的原理原則，追求讓國家獲得所需要的財政目的的原理原則有以下，第一，依法課稅，依法課稅原則，或者用日文漢字，可能他們就喜歡用租稅法律主義，那我相信各位，你們可能就會在大法官的釋憲文字裡面去看到這個字租稅法律主義。因為租稅法律主義就是日文漢字，你如果去看日本文獻的話，他談到依法課稅就是在講租稅法律主義，當然啦，因為我自己是留學德國的法律背景，就會比較喜歡使用依法課稅原則，這沒有什麼優劣的問題，這只是純粹個人偏好的問題，因此各位大致上了解到，依法課稅就是什麼，國家跟人民要錢，你總要依照人民的代表制定出來的法律吧，對吧，這是一種手段正當性的要求，依法課稅原則從而是一種手段正當性，手段合法性的要求；第二個，我們講叫作課稅平等性原則，平等課稅原則，這兩大原則，在以財政為目的的稅法裡面來講，一個是著重在手段的合法性，甚至你可以講如果不依法課稅是違憲的問題，另外一個就是手段的正當性，也就是說，你的稅捐負擔必須要是平等，當然我自己的個人意見是，平等已經可以量化為叫作量能課稅原則，這個部份我必須要再花一點時間跟各位作進一步的說明，平等如何來既定這個量化，量化成為量能課稅原則，因為這個部份其實在我們國內，尤其是不一定，非法律的學者有一部分會有一些質疑，量能憑什麼是平等課稅原則的消費原則，量能憑什麼代替平等課稅原則，有一些並不贊成量能原則，那我們講平等可以接受，

量能就不行，那當然我們這個課程一個很重要的問題，，也就是要告訴各位，量能是實現平等的手段，量能就是在稅捐法裡實現平等的手段，當然除了量能以外，實現平等的手段還有其他方法，因此我們也必須跟各位談一下，說到底實現平等課稅還有哪些方法。尤其這個地方還會涉及到我們很根本的，稅捐負擔到底什麼情況下叫作平等，公平的分配，那這個是財政部裡面定義的法律規範，這兩個主要的原理原則也是會在我們這個上學期跟各位進一步講述的重點，因為不管是依法課稅，一個是著重在手段的合法性，你課稅你要經過我的同意，如果你是立法者，就算經過立法者的同意，他們立法者在立法的時候未必符合平等課稅原則，立法者很有可能受到利益團體的影響，尤其這在民主國家是經常可以看到的常態，利益團體影響了立法者的立法決定，所以他不當的讓某些團體享受了稅捐優惠，他不需要繳納該繳的稅，這個就是一種不平等的稅捐負擔分配，所以立法者只要制定在法律裡面符合依法課稅原則，這我沒有意見，但你不符合平等課稅，不符合量能課稅又是另外一回事，立法者所制定出來的法律常常是符合依法課稅，但是不符合量能課稅原則，同樣這些法律我們必須要加以檢驗，必須要認識他到底有沒有符合平等課稅，來認定他有沒有違憲的問題，當然啦，以老師個人的研究，結果來看的話，我們的立法者經常違背量能課稅原則，那我們會在這個上學期的課程裡面，把量能課稅原則進一步的具體化，我再進一步的把它寫下來，其實依法課稅原則，各位大概都可以瞭解說，納稅義務人的稅捐是依照立法者的立法來滿足這些要件的話才能夠去對人民課稅，依法課稅原則其實已經有再進一步的去具體化以下的幾個子原則，量能課稅原則亦如是，那我們會再進一步跟各位做一個整體的原理原則介紹，不過這個地方，我們先來看除了財稅目的以外，社會目的的基本原則有哪一些，社會目的裡面，所謂社會目的，我們在上一禮拜有跟各位提到過，社會目的是指追求財政以外的其他非財政，包括經濟、社會、文化、教育、慈善及公益各種非財政目的為主的這一種規範，那當然這一種稅捐規範我們把他統稱為社會目的，那這種社會基本上是廣義的叫社會議籌，是狹義的我們叫社會目的的意思，那社會目的他必須要下列幾個原則，第一個是公益原則，第二個叫做獎勵原則，第三個叫需要原則。第一個，由於社會目的的稅法規範，他已經在一定程度上打破了在財政目的裡面的依法課稅跟平等課稅，尤其是平等課稅原則，其實社會目的法律規範他也依樣要遵從依法課稅的原則，你可以講如果社會目的的法律規範是也一部份人免稅的話，那你免稅一定要法律的明文依據，所以我這個地方，我省略掉了依法課稅的想法，依法才能決定稅捐，依法免稅，依法才能課稅沒有錯，但也依法才有免稅，稅捐稽徵機關不能用自己的行政處分或財政部用自己的解釋函令，讓特定的人本來要依照法律規定要繳稅的，然後用他自己行政上的作為，包含解釋函令，行政規則的方式，來讓部分的人、部份的群體、部份的產業、部份的行為，免除掉稅捐的負擔，這樣是違反依法課稅原則，依法課稅的相反就是依法才能減免稅捐，依法才能免稅，當然在這個地方，在依法課稅這個地方，你可以理解說依法課稅就是課稅的消極

構成要件，依法課稅主要是規定在一些積極構成要件，依法免稅是說你只要不符合這些免稅的構成要件，你就是要課稅的，所以我這地方不特別去寫依法免稅原則是因為在依法課稅的代理理論裏面我已經把消極性的構成要件包含進去了，那裏面比較要去強調的是說，社會目的的稅法規範由於他在規範本質上，已經讓平等課稅原則有所侵害損失，什麼叫做社會目的？社會目的就是把財政目的放在後位，他的經濟目的、他的文化目的、他的教育目的放在前位，所以社會目的的稅法規範一定會侵犯到，也就是干涉到平等課稅原則，平等課稅原則在這個社會目的的稅法規範裡面，他是退而求其次，因為在這個時候他已經打破了平等，所以打破平等必須要有一個更重要的公五，重要的供應作為他的前提的原則，換言之，立法者嘗試在社會目的的稅法規範裡面，追求一個比平等課稅原則他認為更重要的公五，在這種前提之下，你才可以去破壞平等課稅，量能課稅原則。因為你有一個更重要的公意，比如說，財富重分配，社會的財富重分配原則，是不是我們這個國家立國的時候就要追求的基本政策國策，如果是的話，他就會在某程度上超過平等課稅對於本來稅捐負擔能力，跟你講一件事情就是說，對於稅捐負擔能力他作了一些調整，重分配的意味著透過稅捐可以達到社會不同階層之間的財富重新調整，這個重分配原則來自社會國原則，憲法上的社會國原則，因此要不要追求財富重分配？甚至你可以講，他可以上網到國家到底有沒有這個任務，憲法上任務，將社會各種不同階層間的財富重新作分配，尤其是在我們現在這時代，貧富差距越來越大，各位，國家當然也可以作一件事情，完全不管，你們自己去決定，反正我國家只要作立場國家就好，我只作最低限度的國防跟治安，那至於打打殺殺那是你們的事情，若你們大家都願意接受歷史化條款我也沒意見阿。對不對，那在這種情況底下，那這國家立國基本的方向會決定了財富重分配在這裡面所追求的公意，因為公意他也可以完全是自由放任，但是，如果自由放任不是以這個國家立國時的基本選項，你認為國家還是要作一些在市場上不能完全由他們自己去做的事情，那就會是另外一個立國政策發展，也就是我講的，在這邊財富重分配，基於憲法上的社會國原則，各位，社會國原則其實在我們，不像德國基準法明文的規定，德國基準法第 20 條明文規定社會國原則，那我們是有基本國策，其實我們也提到社會國的大原則大方向，因為其實當初我們中華民國的憲法起草者，張??先生，他其實是留德的，而且當時候受到一次世界大戰之後，1919 年的德國的威瑪憲法的一些影響，所以他在整個的立法上面，當然在一些政治上的部位他大概不能做太大的影響，但是他在整個立法方向，其實他也參酌了當時候在 19 世紀末 20 世紀初，整個世界的思潮裡面所謂的社會主義的想法，因此在基本國策，在我們的中華民國憲法的基本國策解釋裡面也含有高度的社會主義的色彩，那麼基於這樣一個社會主義的色彩，重分配原則從而在我國的稅法上是有一定的支持者，包含我自己在內，我也認為我們國家不是完全自由放任，我們國家基於基本國策追求社會國原則，我們的基本國策裡面追求社會國原則，那我個人也認為，國家負有義務任務應該利用稅法的方式，透過稅法

規範的方式，將財富做一般重分配，當然請各位聽到，這種財富重分配絕對不是共產主義的把他全部都打破，全部由國家重分配，這樣是不對的，了解我意思嗎？你走到極致，左派走到極致就會受反擊，那是說國家的重分配，但我們不是這樣，我們還是在自由市場經濟為主體的國家裡面，在這種前提下，國家只是藉由稅捐把一部分賺比較多的人的所得透過提高他的稅率，比如說累進稅率的方式，來將財富重分配給一些賺比較少的人，這就是我們今天講，為什麼財富重分配這樣的基本原則來自於社會國原則，當然你若是一個自由主義的國家，你可能會反對社會國原則，甚至是直接稱之為共產主義，尤其是在美國的？？，大概就是這樣，美國的華府派裡面的極右，更右派一點的，也就是？？他反對任何國家來做干預，包含你憑什麼做財富重分配，這是你國家的任務嗎？他根本上也是依這樣的情況，那我想這是一個國家多數人民的選擇，如果你的選擇跟我不一樣，那我只能說很遺憾，那我的選擇我自己的看法，我也認為我們國家必須要適度的，在以市場經濟為基礎前提的情況下，透過對於稅制的制定，能夠做財富重分配，從而我們把財富重分配放在這公益原則底下，但我不直接把財富重分配取代公益原則，理由是要讓各位明白，公益原則跟這個國家在制定基本國策的時候，他要追求什麼方向是有基本的關聯性，如果一個極端，你可以講自由主義的國家，財富重分配不是這個國家的公益原則。所以最平等原則課稅就是，我們要財政目的？？？，那當然如果是極左派的，極左派的國家可能會認為財富重分配的稅制已經無法改善這個社會貧富差距的現象，這就是共產主義的馬克思認為，由於勞動階級的勞動價值全部由資產階級來決定，他認為當代的社會組織、國家組織已經無法在將這樣子的不合理的剝削現象重新回復，所以他主張全部打破這樣的階級制度，然後由無產階級來做這樣一個分配，因為勞動者的價值應該要由勞動者自己來享受，所以他這個會有時代上的背景，只是我必須要跟各位提醒到的就是，我認為**墨家**能做到市場做不到的事情，不是所有每件事情都是市場能做，這個意思就像上個禮拜我跟各位提到過的，就是如果我們這一堂課，假設將來上網去標售，大家覺得很有價格的話，一堂飆到十萬塊錢，那這種飆到十萬塊錢你可以講透過自由市場，你可以提高你的價格，當然因此你的收入會比較高一點，可是你也可以講就是說，機會偏重這樣交易的人，一定是有基礎經濟能力的人，沒有這樣的經濟能力的人，他一個月根本賺不到 22K 的人，他怎麼去買一堂課 1 個小時要價十萬塊的課，所以如果對於這些少數，你可以講少數的人可以用高的價格去買這樣一堂課，但多數人是沒有能力去買的話，那他大概就沒有機會，機會製造知識，但各位都知道，知識才是力量，知識才是經濟的泉源，所以有知識的人他才有辦法透過知識來改善自身，如果不是基於這樣一個理解的話，那恐怕大學的教育學費還要更高才可以，因為很簡單，知識就是你翻身的根本，那既然是這樣的話，那大學的教育學費當然自動就有他提高的理由，不過我一直個人的看法認為，大學教育是張，大學教育不是自由，大學教育是一個人翻身的根本，也就是應該在起始點平等的範圍內，以前的人不讀大學不會怎樣，現在的

人不讀大學，你大概連翻身的機會都沒有，所以如果是在起始點平等的範圍內的話，大學教育作為起始點必要的一環的話，他應該要讓每個國民都有機會，他應該要都有機會來上這樣的課程，所以才贊成把這個課程開放給大家來聽，也就是這麼簡單一件事情，你想買我不認為他是可以賣的商品，知識是由全民共享，也就是這樣一個理由，所以在這個地方回到我們今天要講的一個主題，我們講了不同課稅，到底是這個國家立法者要追求大家國民公投來做選擇，不過我個人的選擇，我認為國家有必要透過稅捐的方式，不是干預市場，請各位注意喔，不是干預市場，他只是就個人在市場裡面獲得的成果，在課稅的時候多課一點，郭台銘先生假設他一年賺一百億，我們都只能賺一百萬，那麼他付的稅捐，假設我們的稅率是 10%，郭台銘先生可能要 20%，當他的能力已經到了一個 Level 層次以上的話，為什麼我們叫他付更加高的稅呢？理由就是因為在這個社會裡面，我們可能沒有時間去繼渡在公園裡面流浪的流浪漢，可是郭台銘先生可以透過繳比較高的稅賦，讓國家有多一點的經費，去對這些社會邊的下層階級的人，有機會來對他們做一些協助，比如說讓他們可以洗個乾淨的澡，可以吃個乾淨的飯，有個地方可以住，社會住宅或者是有一個地方可以提供他們溫飽，甚至呢這些人也有可能生小孩，那小孩子是無辜的阿，小孩是社會共同的財產阿，那這些人真的生了小孩，你說他們生小孩真的有能力養嗎，對啦，他們是真的沒能力養啦，你也可以譴責他們沒道德概念說你連自己都沒能力養了，你還只會生，你可以在道德上這樣譴責他們，不過孩子是無辜的，孩子也是國家的資產吧，因為你到下個世紀，我們沒有什麼天然氣可以跟其他國家競爭阿，但我們有一個最重要的資源阿，孩子阿，下一代是我們最重要的資源阿，人力就是最重要的資源阿，現在說的人資、人力資源，既然這樣國家為什麼不多做一點，替這些在公園流浪的人他所生下來的孩子，或是比較社會底下弱勢階層的人生下的小孩，多改善他們的教育環境，因為他們的母親其實沒能力多給他們這個教育資源，你說讓他們做課後複習，別傻了呀，連吃飯都吃不飽了還做什麼課後複習，對吧，那所以你可以說郭台銘先生理論上，可以多出一點，因為其實他賺一百億呀，他就算就要課 20%，他的稅後所得還有 80 億呀，他還是遠比所有工作的人所得多很多，80 億已經是我一輩子能賺的錢的 80 倍了，我們一個人一輩子可以賺多少，我大概算了大概只能夠 1 億，以前上過我的課的大概就這樣算，200 萬乘於 50 年，一億，為什麼是 200 萬乘於 50 年，50 年怎麼算的，你 20 歲嘛成年，工作到 70 歲所以就 50 年，200 萬你一年存兩百萬，那這樣存 50 年，這樣有沒有道理，但問題是，各位同學你現在滿二十歲了嗎？滿了啦，你 24 歲了吼，那過去就欠我 800 萬，因為每年要存兩百喔，賺不夠，還透支就不到一億喔，你沒有資格賺一億喔，你第 21 歲的時候至少要把兩百萬存下來，各位你知道，這個叫做一億是你一輩子能賺，你現在如果賺 22K，2.2 乘於 12 除於 24，你明年要加倍翻回來喔，那你就知道郭台銘先生賺你幾倍的人生阿，我已經幫我自己算過，我一輩子最多就是這個，極限了，不吃不喝，從我二十歲開始工作到七十歲，之前死的現在

就沒資格算億的喔，結果郭台銘先生坑一年，我當然不是坑啦，我只是舉個例子，他一年賺我一百倍的人生，所以我簡單來講，他就算繳 20%，對他來講完全絲毫無損，因為他稅後所得還是有 80 億，很多人是這輩子沒有人生的，你不要講說我要賺 50 年，50 年他要正常工作到 70 歲為止，他才能夠賺到一億耶，所以你可以用這種方式去看，台北市你只要所有房屋超過一億以上的，那都是要用一個人一輩子的人生去換來的，我們這個國家到底應不應該容許這樣一個情況，或者，當然不是講容不容許啦，應不應該做適當的矯正，這也是我剛剛一開始跟各位講的，為什麼我們國家要透過稅捐機制來做財富重分配，因為我們這個國家，當然不是只有我們國家，其實全世界各國都是這樣，這種方式基本上可以講一件事情，基本上掠奪別的人生，坦白講有些人，我算的上比較寬鬆的了，怎麼講，過去 20 年我也沒有每年都賺到兩百萬，所以我可能接下來好幾年，我一定要加倍努力這樣我才能夠到我七十歲那年說，我終於賺了一億，不過剩下來的沒有，因為花光了，因為這只是算你賺了多少，沒有說存多少，所以各位你能知道我的意思嗎？你在台北市看到一棟房子超過一億以上的，那是要不吃不喝一輩子才有買得到一棟房子，那就看各位覺得這值不值得，這是另外一回事，待會再跟各位講。所謂的同理原則，財富重分配，到底是不是國家主要的一個基本價值，這件事情，指的是在由多數的人去考量，那當然啦我們國內有很多人的想法是追求自由經濟的想法，自由體系的想法是你國家不要干涉，這也不是國家的任務說我們要透過財富去告訴這些人一定要做財富重分配，甚至很多這種自由經濟的支持者都認為某些人窮是因為他懶惰、愚昧，所以他 desire 這種結果。如果是他自己個人的因素，那我們就算了，可是有些人之所以窮不是因為他懶惰，是因為他沒機會，在公園流浪的那些人的後代，他也沒什麼機會，賣毒的他爸爸整天都賣毒品，在監獄在外面，一天到晚在監獄裡頭等的，我看這些人也有可能生小孩，你說這些人的小孩他怎麼辦，我不能選自己的爸媽呀，我要能選我也要選幸福的，就像連勝文，這也就是我跟各位講的，不要以為自己是一輩子的得勝者，下一次投胎你不一定是生長在連家，既然是這樣的話，為什麼這一代的時候不多做一點，對這個社會多付出一點，因為你不能確保你下一代一定能生在贏者圈的範圍內阿，我們所謂的自由體制，你一直覺得別人貧窮是因為他能力不好，因為他愚蠢懶惰，不一定阿，很多人之所以貧窮是因為他爸媽天生下來就沒有這個機會，這個社會你要念大學絕對高到你沒有辦法念成功大學，或者那你就努力一點吧，但他也沒時間去讀，因為他們家要種田，甚至要幫忙家裡面還債務，那我們可以講這些人的後代，這些人的天生客觀條件不是那麼充足，難道國家不該替他們多做一點事，當然啦你可以說自由經濟體下他們自己應該要想辦法，不過由於沒有知識，沒有這些基礎教育協助的話，這些人要翻身是很難的，當然打劫殺搶的事可以再說啦，就集結個梁山伯一百零八條好漢上去，割地為王這樣，創造一個新的時代，不過你認為這樣一個方式會比較好嗎，還是說由我們國家留給他們一些基礎的道德教育，這就是為什麼說我們需要有義務教育，其實我也認

為，我們需要提供某程度的大學教育給一般民眾有機會來上課，當然要不要來上課我也知道這會有困難，就算今天我們這個課開放給一般民眾，他不一定有時間來這邊，他可能要上班有工作，阿不然來上了課就有錢可以領了嗎，或是自動就有飯吃了嗎，這我也知道，沒有錯所以我今天只是假設，國家體制上在某一種程度上去做重新分配財富的工作，你說要他像共產主義這樣我想我們也完全反對，因為共產主義會把人性面那種透過那種反戰自己的那一點初衷給抹煞掉，這也不是好的制度，接下來就邀跟各位講獎勵原則，所謂獎勵原則或是功績原則，主要是說稅法透過稅法的規範給予某一些產業或是某一些是在國家政策上不利的行為，給它稅捐上的優惠這叫做獎勵原則，獎勵就是在說獎勵行為的意思，獎勵行為可以是針對自然人，也可以是對仇視某一種產業的法人，所以我們在實務上，有非常多的基於獎勵或是功績原則而給予的稅捐優惠，包含現在我們政府在推的什麼自由經濟貿易示範區，甚至馬總統在今年國慶文告中說希望台灣能發展成自由經濟島，我是不知道能不能發展成這樣，自由經濟一定對這個國家是絕對的好嗎？這還蠻值得要去思考的，因為坦白說一句話，自由經濟對強國、對大國，尤其是他的某些產業來講是具有非常強大的能力的話，當然自由經濟是最好，因為自由經濟是強國逼迫弱國開放國內市場，一個很重要的工具，你過去回首十九世紀的時候，強調自由貿易的絕對不是美國，因為美國當時還需要有人罩，強調自由貿易的是英國，強調保護主義的是美國，因為美國自己希望美洲這邊？？？，到二十世紀美國一旦一躍而起取代了歐洲，因為歐洲一直在打仗，也有很多人才跑到了美國，尤其很多人都美國夢，當然啦二十世紀取代了歐洲變成世界超強，所以二十世紀開始強調自由貿易的就變成了美國，自由貿易對於我們中華民國是否真的有利？還需要再思考，這也是一個自由貿易對我們台灣整體來說是有利的這個還要再思考，那我們不把這東西講這麼大，就回到我們今天講的獎勵原則，所謂的獎勵原則是對於某一些行為或是某一些產業，我們因此給予稅捐優惠，比一般的不受鼓勵的產業，本來依照平等課稅原則，他本來是要課稅的或者是要繳比較多的稅，在獎勵原則底下他要繳的稅顯然就少很多，甚至是不用繳稅，那我們國家其實透過各種稅捐優惠，曾經給各位講過，這本財政部編寫的財政提要裡面，前半部是財政部定的稅法規範，後半部幾乎全部都是社會目的，獎勵原則底下的社會目的的稅法規範，透過獎勵優惠的方式鼓勵人們往政府國家鼓勵你去做行為或產業方向去發展，那我個人以後會慢慢跟各位提到，我個人是反對這樣的獎勵功績，因為這是最典型的國家干預市場行為，就算國家要介入干預市場，當然之後會跟各位談，在什麼情況之下值得獎勵，就在國家需要獎勵鼓勵某些產業、鼓勵某些個人，我也個人認為，應該用經濟行政法的補貼補助遠遠好過用稅捐法的稅捐優惠，經濟實證法裡面一種獎勵鼓勵產業的行為，我們這個叫做補助或補貼，原則上也比稅捐優惠的稅式支出要公開透明，而且社會可以檢驗其刑責下，你懂我意思嗎？我舉一個例子來講，鼓勵各位同學畢業時我們設一個書院獎，凡是你的成績在這個班級裡面被老師評定為前百分之十的，而且其

他學科綜合評定起來也是在全年級同學比較起來，你是前百分之五的，假設是這樣，我們學校就頒發每一個人每個學期假設五千塊，這就是獎勵同學要好好念書呀，這叫獎勵原則。那獎勵原則顯然不是看你是不是有能力，他純粹是用一個結果來看，那在這種獎勵原則的底下有兩個方式，一種就是給予補助，剛剛講的激勵行政法，你某一個產業去做國家希望的高科技產業，所以你做這方面的努力，那你可以跟我們經建會、經濟部申請一個補助，另外第二種方式是，透過財政部制訂稅法裡面呢，當然大部分這些法規範都不是財政部規定的，都是各部會制定的，幾乎我們各部會都有很多不同的稅捐優惠的條例，若待會時間可以，我就稍微給各位念一下，我們的稅捐優惠太多了，以前的獎勵投資條例，後來 100 年的促進產業升級條例，我們現在取而代之的促進產業升級條例，各式各樣的鼓勵優惠的方法，幾乎各行各業都有鼓勵跟獎勵，比如說自由貿易區的設置管理條例、國際機場園區的發展條例、資源回收站利用條例，農業科技園區設置管理條例、加工出口區設置管理條例、工業園區設置管理條例，中小企業發展條例、運動產業發展條例、產業創新條例、獎勵民間參與交通建設條例、發展觀光條例，還有電影法、合作社法、自來水法、圖畫文化保存法、醫療法、證券市場法等各行各業，可以講台灣無處不獎勵，那乾脆這樣吧，大家都減免就好啦，為什麼不回到財政部，也就是降低我的稅率就好了嘛，每個部會都會想辦法在自己部會範圍內設法去提出一個所謂具有獎勵，符合獎勵原則的這樣一個社會目的的稅法規範，他的主管機關怎麼裁量我，都是各部會，那我們以後有機會再來跟各位談，這種獎勵原則什麼情況底下可以，那在不是這種情況的例外情況，其實我們的獎勵原則已經嚴重扭曲我國人民之間的稅捐負擔分配，受到獎勵的大企業實質有效稅率幾乎只有 1 到 5%，簡單來講就是如果我是大公司的股東，賺的錢我把它放到上市櫃公司裡面不分配的話，我年繳的所得稅幾乎是 1%、2% 而已。可是一般的小老百姓所繳的綜所稅一開始起跳就是 5%，比所有的大老闆要繳更多的稅，當然這是用比例講而不是以絕對數講，比如說我剛剛舉的一個例子，有人賺一百億，假設他繳 1%、2%、3%，就是一億兩億這樣，可是我賺一百萬，我繳 5% 的話是繳五萬，五萬當然比不上一億兩億，絕對數比不上他，但是我的比例是 5% 高很多，這就是台灣為什麼又窮又收不到稅，因為稅捐優惠太多了，又悶的原因是，人民沒有辦法去期待政府去做一個財富重分配，不用說財富重分配連一個平等課稅都做不到，這也就是之前有一期天下雜誌，他報導說台灣又窮又悶的原因。窮是因為稅捐優惠給太多，那些拿到稅捐優惠的人得了便宜又賣乖，你下一次跟他講稅捐優惠要取消，他說你取消我就跑到上海經濟服貿區，你敢提我就去囉，你都想享受到利益了，現在因為政府要提平等課稅原則希望你多繳一點稅，那我去囉，你不給我，我去不回來喔，有本事你就去，我還是這樣一個原則，在平等裡面什麼情況底下獎勵原則最適，我剛剛不是完全禁止，只是說在某些情況底下的確可以用獎勵原則，既使要用獎勵，我還是要跟各位提，經濟行政法的補助補貼遠比財稅法的稅捐優惠還要公開透明，而且具有可檢驗性，你可以去看他是不

是鼓勵，如果一個同學念書，下一期的成績不好，那下一期的獎金就可以不用給他啦，對不對，那個可以檢驗阿，我一年一年來檢驗，我甚至可以十年來檢驗阿，你如果根本沒有達到目標的話，我就不給你。可是稅捐優惠你可以講就是，肉包子打狗有去無回，你想要把肉包子拿回來的時候，他就跟你講那我走囉，你損失很大喔，你以後就再也看不到我囉，那這個時候政府就會很害怕，就覺得應該要留這些人，所以我想這也是給各位做一個參考，我們先休息一下。

好，第三個，我們跟各位繼續來談，那個需要原則，剛剛跟各位順帶插一下報告，老師在稅務旬刊，因為他是每十天出一刊，在每個月的時候出刊，老師有寫一個稅法名家的專欄，這一次我就寫關於大法官釋字 705 號，捐地節稅的金額被宣告違憲的這個事情，各位可以參考，前面三次是寫到關於不動產的實價課稅制度，也歡迎各位來作參考，因為由於我們稅法總論的課程，我大致上都是介紹原理原則，概念比較多，那實務上的案例，實務上的具體問題的進一步討論的話，通常我就透過這些文章的寫作來做進一步的說明，那因為我們目前沒有教科書，只能說請各位自己再去參考，那像我剛剛看了一下說，因為 705 號剛好是在講捐贈，捐贈可以抵稅，就是一種獎勵原則，為什麼，獎勵善行義舉阿，這是具有社會政策跟目的，那像我剛剛講，各種稅捐優惠、各種產業、各種文化或者是各種區域的獎勵條例，某種程度上都是在鼓勵那個地方、那個產業行為的一種社會目的的稅捐規範，其實我剛剛也提到過說，我個人是反對，像這一種因為產業或是因為地區給予優惠的這種稅捐優惠的條文，不管他是桃園航空城條例啦或是什麼什麼，生技科創新條例，因為坦白說哪個產業不需要國家給予協助阿，你告訴我，也許有些產業，賭博產業到底需不需要國家給予協助阿，或者是這個娼妓產業，這個到底，我們的確可以進一步加以討論，國家到底應不應該干預，不過原則上這一點，我到是跟自由經濟的學者觀點是一致的，我認為國家盡量不要去介入，盡量不要去干涉到產業發展的決策，沒有任何一個產業需要值得特別鼓勵，除非獎勵原則底下，我們之後會跟各位談，獎勵原則在什麼情況底下用獎勵是合理的，就是當你這個產業當你鼓勵他要從國內往國外走的時候，當他往國外走的會產生更大的綜合效果的時候，這個時候可以用獎勵，像比如說，他在國內已經是很強的產業，但是他畢竟是國內足強，但是在國際上之間還比不過比他更強的，譬如說 HTC 好了，隨便舉一個，也許在我們國內也不是最強的，也許各位在用這些手機產品的時候，你不一定會特別偏好用 HTC，那我現在只是舉一個例子，假設 HTC 在國內是足強，但是我希望他走向國際，走向國際的時候他需要國家給予協助，讓他走向國際以後跟更強的對手，比如說三星或是蘋果去做競爭，那這種情況底下是可能會用到獎勵原則。但我還是繼前一節課跟各位提到的，我個人認為基於獎勵原則比較好的透明的手段，應該是用經濟行政法裡面的補貼或補助，而不適用財稅法裡面的稅捐優惠，因為稅捐優惠不透明，稅捐優惠會有累退效應，累退效應的意思就是，越強者獲得越多的補助，而不是只要做某一個產業會是某一個行為就會獲得稅捐優惠的獎勵，抱歉剛剛一直講補助，越強的產業

若給予稅捐優惠，他所獲得的利益會越多，而不是只要他從事這個產業他就會獲得利益。我們舉例來講，你會適用稅捐優惠一定是你有賺錢才有稅捐優惠，如果他同樣從事這個產業，可是他沒賺錢他是虧損，那基本上來講稅捐優惠對他來講用不到，對不對，譬如說，你賺一百億的我只讓你減半徵收，假設啦，我做一個稅捐優惠的規定是你賺一百億我跟你減半徵收，用五十億來算，那這一種減半徵收對於有賺錢的人的確會有幫助，但是同樣從事這個產業，他是虧損的話他其實用不到，對吧，或是他只賺一百塊，減半徵收，五十塊作稅基下去算也沒有意義，為什麼，因為太少了。所以說獎勵原則如果用稅捐優惠，他會讓越強的人在獎勵原則底下的獲得更大的稅捐上的利益，那如果是用行政補貼的話，比較不會有這個問題，行政補貼的意思是只要你是從事這個產業，就算你虧錢你一樣可以從經建會、經濟部或是各個部會裡面去取得你所要的資源，比如說，你希望鼓勵文化創意產業的發展，周杰倫算不算文化創意產業的一環呢？算啦吼，音樂創作嘛，那音樂創作來講，周杰倫他已經試音樂創作裡面的強者，他需不需要文化部再給他獎勵呢？請問他比較需要獎勵還是那種初出道，沒有人知道但是他真的很努力在寫歌，剛好前幾天剛好我看到一個說，號稱孔子後代的一個叫孔令奇，他說他拿到金曲獎最佳新人獎以後，有九到十年的時間在大陸度過，每天靠什麼，泡麵白吐司為生，甚至要跟朋友借錢來繳房租，他拿到新人獎而且他出道創作了很多一些有名歌手唱的歌曲，很多人唱他的歌曲，可是不知道原來是他寫的，很簡單阿為什麼，因為他沒有名氣阿，周杰倫包括他自己本身，剛開始在那個吳宗憲底下的時候，他也熬過一段時間阿，我講的是說以周杰倫剛出道的時候，他是不是更需要文化不給予的獎勵阿，他做這個行為謀賺錢啦，那文化是要多他才會有綜效，你看韓國他們的這個產業基本上就受到國家政策的獎勵啦，你不是只有看一個 Super junior 你就會去欣賞，他整個的流行文化產業不光只是音樂，他還有配合戲劇、配合電影，你可以講他是多元的，然後整個才會產生一個綜合的效果，這個綜合的效果的確造成整個東亞，甚至東南亞地區對韓國流行文化趨之若鶩，如果這種情況獎勵是可以的，也就是說基於國家認為要鼓勵你往外，雖然你很強你往外去這種情況底下的獎勵，大概可以。那我個人是認為周杰倫就算沒有我們文化部的獎勵，他應該在東南亞或大陸也很強了，但是誰不強，但我們需要獎勵他，是剛出道的時候的周杰倫，周杰倫剛出道的時候，若不是靠他媽媽的支持，我們以後也看不到周杰倫，因為他前面寫幾首歌交給吳宗憲，我是因為最近陳文茜的論壇有邀請周杰倫來做那個中天的青年論壇，談到他自己的那個過往，他以前到吳宗憲那邊去的時候，他寫的歌他只覺得說這個年輕人很努力啦，一直在寫歌，但是寫出來的歌曲他拿給大咖的唱，像劉德華就不唱，就丟掉了，他想說劉德華可能是港星，不懂得中文的優美，所以他再拿給張惠妹唱，張惠妹也不唱阿，最後面是吳宗憲跟他賭一把，你如果能夠寫得出來，明天寫出 50 首讓我挑出十首，可以的我就幫你出專輯，一個晚上啪啦啪啦 50 首是不是真的不知道，不過應該周杰倫是真的很有才華，很快短時間寫出 50 篇，10 個歌讓

吳宗憲挑，那吳宗憲挑了十首歌幫他試試看，反正賠錢就賠一次就好，就幫他出一次專輯，沒想到這一支專輯讓他站穩了台步，不然我們不會知道現在的周杰倫。我的意思是說初出道的周杰倫真的需要文化部給予獎勵，因為他們這些人，因為文化這終需要多元才能有創意的那個土壤，所以我不是完全反對獎勵原則，我只是說對於已經景上添花的事情就少做了，你如果想要去獎勵各行各業，那我建議回到財政目的降低稅率，廣稅基輕稅率，大家都獲利，你說哪一個產業不需要獎勵阿，哪個地方不需要特別鼓勵阿，除了桃園國際航空城以外，難道台東航空城不需要嗎，對不對，台東也有機場阿，結果是用來做什麼，養蚊子阿，因為機場設備不好阿，有些起降設備就是不行，晚上的時就無法起降阿，或是天氣不好就不能起降阿，我們的金門馬祖也是一樣，有哪個航空城不需要呢，哪個產業會不需要呢，其實都是同樣一個道理，這個就是獎勵原則。

第三個我們講需要，需要顧名思義就是基於這個產業基本上是比较弱的，但國家在整個政策上來講認為這個產業需要扶助，需要協助，所以基於這個需要原則而給予稅捐優惠，就剛剛我們講的文化創意產業，我個人認為就是說，他比較偏需要原則，因為文化創業他有各式各樣不同的多元，像台灣的文化創意產業裡面大概流行音樂文化是很強的，這幾年國片也大概起來了，我們的電影十幾年來長期被港片啦，被好萊屋的影片壓在地上打，我自己覺得很奇怪，最近好萊屋的影片不是卡通片就是科幻片，我最近好萊屋都沒有什麼可以看的，不是就科幻片，不然就是動畫片，但我不是說他沒什麼內涵，只是說那都跟我現實生活差有點遠，就是說比較深度思考的，探討人的那種影片比較少，還有就是一些比較像肥皂劇的喜劇，這個是比較蠻可惜的，我們國片也沉寂了很長一段時間，近幾年來當然取代港片的就是韓劇了，大家看到俊男美女吼，劇情又都是偶像感覺就很好，不過我自己個人的喜好我比較不大，就深度來講東亞地區還是以日劇拍得比較有深度一點，不以俊男美女為取向，而是探討比較深度的議題，像最近講的半澤直樹，當然啦我不是排斥什麼後宮甄環傳，什麼蘭陵王那個，我沒什麼特別意思啦，我不太喜歡看那種鬥爭戲啦，不過看半澤直樹到是讓我覺得說，他有一些就是蠻值得去探討的問題點，就是職場上的一些問題點，我沒有什麼特別的意見啦，我還是回到最重要我要講的主題，我們有一些產業，我們有一些地方的確他是比較弱，桃園航空城不會比較弱，相信我桃園已經夠強了，他已經強到可以變成準直轄市了，可是台東就弱，台東需要政府給予一些幫助跟協助，不然他沒辦法發展，舉例來講，或者是我們南投好山好水，但是好山好水好無聊，其實坦白說一句話，你如果去比較偏遠的地方，你可以講弱勢的區域、弱勢的產業的確國家要給予協助，只是問題是說這個協助，他到底要用什麼方式去做協助，我還是那個看法，我認為用經濟行政法的補助補貼會比較好，不要用稅捐優惠的稅制支出，我就舉一個例子來講，其實為什麼苗栗會去拆大埔，今天我不針對那個個案，我只是說我們探討為什麼苗栗縣政府想要去拆大埔，是因為他認為農業產值沒有工商業產值那麼高，大家都想要改善自己的生活阿，大家都會覺得說如果我能過得更好，為什

麼我不做呢，所以農業你就不要做了，乾脆去做工業或是商業這樣生產，可是農業是一國的立國之本，你應該要想像一件事情，有些地方的土地他可能不重稻不種田以後，他去做工業使用後他再也無恢復可能性，或至少短暫五十年、一百年間他沒有辦法回復阿，你懂我意思嗎，你不要想著說台灣永遠是國際和平的環境阿，戰爭總有可能會有來臨的一天，如果這種情況底下的話，你可以講這個國家一天戰備存糧不夠的話，你可能會產生一些危機，所以我只是跟各位講說，為什麼特別講苗栗那個事情，苗栗他也有希望來獲得一些財源來支持他一些地方建設的需要，那正因為這樣子的一個需要，所以在實務上，我們也希望中央政府對偏遠鄉鎮他們的需要而給予他們必要的協助，而不是讓他們一天到晚想著把農田改成工業或是商業區的使用，坦白說我們台灣不需要再另一個科學工業區，但我們需要真的是優質的農田，但這個必須是要提高到國家整個層次去思考，中央必須提供給苗栗這一些以農為主的縣市、鄉鎮市能夠有比較好的機會，由於他們是為整個國家犧牲，所以我們國家也應該要對於這樣一個犧牲家以回饋才對，而不是所有的建設所有的財源都集中到首都，這樣做是不對的，這個地方講到需要原則，對於某一些產業或某一些區域，在經濟上是比較弱勢的，那這個地方我們必須要用一個方式讓他們有機會來發展自己，比如說書籍出版業相對於餐飲業就比較弱勢，雖然一個號稱精神食糧；一個是物質食糧，可是在台灣的人不吃物質食糧會死，不看精神食糧不會怎樣，這個是很現實的情況阿，在德國這兩種都很重要，一般的德國人來講，精神食糧、物質食糧都是民生必需品，他們的營業稅都是課7%，書也是課7%，但是不是這種民生必需品的話，他們的營業稅是19%，很高喔，反映出來德國人對於書籍把它當成精神食糧，德文的出版事業在全球市佔第三位，是很重要的出版事業，可是在華文的市場裡面，你可以看到其實文化或是書籍集出版事業，基本上是弱勢的，相對其他的產業，光看我們台南市的發展，書店會倒，餐飲業當然也會倒啦，只是書店倒了換餐飲業，餐飲業倒了換一家餐飲業，你懂我意思嗎，就看得出來產業之間的強弱，大家都要吃，這個地方我們意思是說，在某種情況下是需要原則來給予協助，只是問題是在協助上面來講也一樣是國家資源的分配，那這種國家資源分配必須要讓他公開透明，而且有事後檢驗性，這個是關於需要原則跟各位談到。

那最後面跟各位談到簡化目的，我們上個禮拜有跟各位提到說，簡化目的他其實是為了因應稅捐大量行政事件的特性，所以在這裏面有一個叫做實用性原則，稅法的規定必須要讓他具有實用性，實際可行性，否則他只是紙上的法律，所以在簡化目的裡面的原則主要是實用性原則，也就是說稅捐法律規範、稅捐稽徵程序都必須要具有實用性，實際可行性。這樣他才有執行的可能，那其實亞當斯密在1776年的國富論也提到了租稅原則，其實租稅原則他講的幾個在這裏面都可以看得到喔，他講租稅要公平，租稅要明確，這個我們待會講依法課稅底下的幾個原則，租稅要便利，租稅要讓人民便利他繳納，租稅要實用，其實不管是經濟學者或者是我們法律在這地方所強調的幾項基本原則，都

在實現一個共通的，在一個國家裡面來如何收取到，國家能維持他運轉所需要的這些財政上的收入，所以我們這一堂課主要跟各位介紹，各種目的然後他的重要的基本原則，依法課稅、公益原則，公益原則裡面一個叫財富重分配原則，獎勵原則或稱為功績原則，需要原則、實用性原則，基於這樣一個基本原則，我們接下來再跟各位進一步的介紹，這裏面的細的原則，這主原則他後面還有一個次要原則，子原則，是要去實現這個依法課稅原則，了解我意思嗎，在第一節課我跟各位提到說，原則是一種方法，原則也是一種檢驗標準，那麼原則作為一種方法，他會有次要原則來實現他，在這種情況底下我們繼續來跟各位談，所謂的依法課稅的子原則，依法課稅各個原則或稱之為租稅法律主義，在憲法上的基礎是來自於第 19 條，人民有依法律納稅的義務，那一般來講這個租稅法律主義，或者是依法課稅原則也同樣可以導出法治國原則，所以法治國原則的 23 條，憲法 23 條同樣是我們這個地方的一個基礎，你如果要講他憲法上的基礎，主要是來自於第 19 條、第 23 條的規定，法治國原則，在這樣子的一個前提認識底下，我們把依法課稅原則根據稅法上各個領域的需要，各個階段的需要，他有以下這幾個原則，第一這叫做稅捐的構成要件法定原則，這個講的是構成要件；第二個是稅捐的構成要件明確性原則；第三個就是法定性原則，這個主要是講效果的法定，構成要件法定、構成要件明確性，構成要件成就以後會有效果，法律效果，效果法定性原則，第三個構成要件明確法定性原則，接下來進一步的也從法治國原則裡面有所謂的溯及既往法律適用禁止，禁止原則，以及稅捐契約禁止原則，以及類推適用禁止原則，這三個基本上你在其他的行政法教科書只要講法治國原則，大概都看得到相類似的，不過大部分都提到的是溯及既往法律的禁止、類推適用的禁止，那在稅法裡面依法課稅原則裡面有一個稅捐契約禁止原則，這個是稅法裡面比較特殊的，這也是我們在上課當中會跟各位做進一步的介紹，我先把這幾個子原則先把他羅列出來以後，我們可能到下個禮拜在——做比較仔細詳細的內容介紹，那麼平等課稅我剛剛畫在這裏就是，平等課稅是透過量能去加以實現，那量能課稅原則有那些子原則呢，這個可就多了，大概是 10 個，第一個叫做所謂的普遍所得課稅原則，因為這個普遍原則大概是在所得稅裡面的適用原則，就叫普遍所得課稅原則，那也可以簡稱為普遍原則；第二個叫做全部所得課稅原則，這個也是適用在所得稅法裡面；第三個叫作實現原則；第四個實價原則，也就是實價課稅，或者寫實質、價增值，實價原則或者是實價課稅原則，那為了要把他寫在一起，還有一個，實質課稅原則，物質的質，所以我後來上課的時候都會把這三個放在一起講，實現、實價或實值，或者這個實質，實質課稅原則。接下來談到客觀淨值，同樣講到淨值的還有一個，叫主觀淨值，這兩個因此合稱為淨值原則，客觀主觀淨值，那我在講這一期的稅務旬刊 2233 期這一期，我就是寫這一個從量能課稅衍伸出來的客觀淨值與主觀淨值，他怎麼樣在所得稅稅法裡面表現出來我們的免稅額跟扣除額規定，那我稅法總論我不會說這麼詳細的東西內容，因為我們稅法總論主要跟各位談比較原理原則，然後談一些概念的說明的

部份，那像這個免稅額跟扣除額這部份他是在所得稅法，所以我在我們這個課裡面不會談那麼詳細，那各位如果有興趣的話，我只是跟各位講說他是在這個原則底下的問題點，所以會再進一步去加以討論，那各位有興趣再自己看，因為我嘗試在這個文章裡面盡量用我認為比較白話的方式去寫他，所以如果不加附註，就不要用太多附註去干擾，但必要的概念的話我還是會給他在上面寫上一些德文，如果各位可以看外國文獻的話，是可以找得到關鍵字去查詢相類似的這個概念。那這個是禁止原則，我們分成客觀跟主觀淨值，接下來三個，個人所得課稅原則、綜合所得課稅原則、終身所得課稅原則這三個，我們大概都把它們放在一起加以討論，因為大概我們的所得稅裡面的個人所得課稅、綜合所得課稅、終身所得課稅這三個原則，那這樣就十個。量能課稅原則大概可以衍伸出這十個子原則，那這個也是我們這個學期，上學期我會跟各位介紹，那麼為了要介紹這些概念的時候，我會說明一些法律規範裡面的例子，來讓各位更進一步的了解，當然同樣的在前面的依法課稅也是一樣，那我們這個上學期大概就兩邊的這個大的基本原則，我們一定會介紹，然後接下來談公益原則、獎勵原則跟需要原則，這個地方我會去談稅捐優惠跟稅捐上的歧視，也就是說在平等課稅原則以外，對於某些獎勵需要給予協助的，國家會給予比一般平常稅捐負擔更低的這個叫稅捐優惠，比一般平常更高的這個就叫稅捐上的歧視，不過我暫時用稅捐上的歧視，因為歧視感覺上是有一點點違憲的意思，那因為稅捐優惠相反就是稅捐不利益的意思，那稅捐不利益有時候不大能表現出那樣一個想法，就是說他基於這個產業、這個行為他是不受鼓勵的，比如說像娼妓業，假設啦我們娼妓業合法化，賭博業合法化以後，他會有課稅的問題，而這個課稅的問題他本身在稅捐負擔上是比較重一點的，因為他雖然開放可是國家並不鼓勵這個行為，那我們會基於這樣一個觀點，會加重其稅捐負擔，那最典型的加重稅捐負擔就是不光是加重其稅率，而是另外立一個法律規範來作稅捐上的課徵，最典型的就是菸酒稅，菸酒的消費行為是國家所不喜的，因為他對國民健康有所影響，所以我們會另外課一個叫菸酒稅，或者是最近文化部所要提到的所謂電影扶植稅，用電影扶植稅，你可以講一件事情，到底消費稅對電影這件事有沒有需要受歧視，或者是有需要不利益對待的理由，這個是我們必須要進一步去加以討論的。那我們現在講就是說，在公益、獎勵、需要原則裡面，每一個我們會再跟各位進一步做例子的介紹，然後去說明這例子的概念，實用性原則底下有一個原則，這個在我國經常提到叫稅捐稽徵經濟原則，稅捐稽徵經濟原則，也就是剛剛講的稅捐稽徵要便利、要實用，讓人民可以方便去繳納稅捐這個的意思，稅捐稽徵經濟原則這個在我國內立法理由裡面也常常會出現，不過各位一定要注意，實用性原則也好、稅捐稽徵經濟原則也好，這兩個原則都是一種技術性原則，他們的重要性，當然不否定他們的重要性，如果沒有他們稅捐只能是紙上法律，可是稽徵經濟跟實用性原則絕對不能被過分的估量看重，而侵犯平等課稅原則，尤其是平等課稅原則或者量能課稅原則，稅捐稽徵經濟不得過度侵犯量能課稅，否則他就會有違反平等原則的問

題。因為稅捐法裡面就有重要的具有倫理價值的原則是平等課稅原則，依法課稅原則從法治國的觀點來看，他主要是保護這個課稅手段的合法性，也比較偏重於是形式原則，當然我們法治國也有講說實質法治國原則，實質法治國原則無疑在這裏面就會變成平等課稅原則的依據了，簡單來講就是說，只要談到是實質上倫理性價值的這個基本原則，他所提到的就是平等課稅原則，那個就只有技術性意義的，當然就是為了保護納稅義務人避免國家對人民違反的侵犯他的財產權的依法課稅原則在租稅法律主義底下，我們都可以看得到這個也是租稅法律主義或者是依法課稅原則本身他在整個法律制度規範上主要的目的，實用性原則是因為稅捐的大量行政事件，所以他也是一種技術性原則，這種技術性原則不應該過份的侵犯，或者是過份的將平等性課稅原則摒棄在一旁而不管他，這樣子的話就會造成本末倒置，換言之當然稅法最困難的就是在平等、依法跟實用之間求取一個平衡點，就好像我剛剛在提到財富重分配時是一樣的，我們並不是贊成自由主義的極端的這個想法，當然也不是贊成將國家將所有的財富都取過去，然後由他來決定怎麼分配財富的共產主義。而是希望在以市場經濟為主的前提底下，國家經由經濟成果的重分配來做一些財富的重分配的工作，來幫助在這個社會裡面依照他的家庭出身背景比較沒有能力有機會改善自己的人，當然這個社會永遠就會有人有能力；永遠有人想要當米蟲，這一點我們都可以了解，有些人就算很有能力，但他自願選擇自甘墮落放棄自己，當米蟲，你也不能怎麼樣，那的確有人會利用社會資源漏洞來當米蟲，這一點我們也可以了解，但我們還是要強調一句話，就是說大多數的人有這個機會有這個可能性的話，那麼我們還是相信人會想要藉由國家這樣一個協助，當然不是完全供吃供住阿，而是說只有國家給予的部份協助讓他有機會改善自己，甚至改善自己將來生活的條件，這個是我們跟各位提到，所以我們今天大致上跟各位提到了一些稅法的目的跟稅法上的原則，當然原則裡面仔細的內容我們還要再跟各位進一步的討論跟論述，這幾個原則不曉得各位有沒有問題，有一些顧名思義看得出來，有一些還不行是因為我們還要再花一點時間做例子上的介紹，有沒有問題呢？如果沒有問題的話，我們還有幾分鐘的時間，我就很快跟各位把憲法上的紀錄，我剛剛只有講到租稅法律主義，平等課稅原則憲法上的基礎在第7條平等原則，平等原則怎麼樣落實到量能課稅，這個地方我先跟各位做一個簡單的介紹，介紹完之後我們下個禮拜再開始就各個原理原則的部份作細的概念，還有例子的解釋跟說明，那我現在先跟各位介紹為什麼平等課稅一定是透過量能課稅原則呢，在我們國內我們常常會把這幾個原則混在一起，租稅法律主義、量能課稅還有一個叫實質課稅原則，我們國內其實有一部分的學者是把實質當作是量能這樣去做解釋的，他的根據是在哪裡呢，你去看一個我們釋字420號所立下來的法律，就是稅捐稽徵法12之一，各位如果你有法條的話，沒有也沒關係，我現在念給各位聽，12之一，他是這樣子規定，涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之，12條之一，第一項的規定，提到

了租稅法律主義，提到了實質課稅原則，也提到了公平原則就是公平課稅原則，那其實坦白說，在這裏面我不是那麼能夠讚同我們 12 之一條這種含混的立法，因為其實租稅法就符合法律主義跟實質課稅原則，還有量能課稅、公平課稅，其實他不是在同一個 level 層次上的問題，租稅法律主義或者講依法課稅原則他主要是講稅捐負擔必須要由立法法律的規定來規定他，而不試依照行政處分，是依照立法者，那立法者就是人民的代表，當然解釋結論上我們可以講到就是說，稅捐負擔也可以透過公投的方式，可是從人類的生活經驗來看，直接民主的方式去決定稅捐負擔通常不會產生太理性的結果，比如說，如果叫我們國家來舉行一個公民投票，決定每個人要付多少的稅捐，只要投票以後大家都要遵守，請問各位在台灣舉行這樣一個公民投票，大家會投出要繳多少稅呢？答案我個人猜測，大家都會投不要繳稅，繳稅就是現實上拿一筆錢給國家，讓他去做事情，國家我就不信任他不喜歡他了我還繳稅給你勒，只有大多數的國家，我目前的觀察可能全世界，可能瑞士可能做得到，他們透過公民投票竟然可以否決減稅的公投，我想全世界退還稅款減稅大家都歡迎啦，問題是減稅跟退還稅款的話，國家如果做不到他該做的事情，大家是不是也喜歡這樣的一個結果呢？在實務上面我大概觀察真的只有瑞士，這種高素質的高品質公民才有可能透過公投的方式否決減稅的公投。加稅他們可以，甚至他們也願意用公投的方式加稅，但我想大多數的國家都做不到這件事，這也包括台灣自己本身在內，現在談的一件事情是說，平等課稅到底怎麼導出量能課稅，是因為平等以外，怎麼樣達成平等稅捐負擔，在實務上面其實能夠提供的選項裡面大概只有量能是合理的選項，或者是量能在人類社會經驗上來講他是能夠做成的一個選項，那我們來看一下所謂的平等課稅，什麼叫平等，平等人言殊，各種人有各種不同的平等概念，但是我們知道一件事情，平等原則當然這也是透過近幾十年來的發展，我們都知道等者等之，不等者不等之；那這其實是一個蠻大的問題阿，我最近有思考到一個問題，不曉得各位贊不贊成同性婚，贊成同性婚的人一直都認為他們只要兩個人相愛想要永久共同生活，雖然是同性為什麼不能結成民法上所承認的婚姻呢，所以歧視同性的婚姻這是違反平等原則，可是另外一種主張，認為一男一女本來就是不一樣，從生理上的結構只有一男一女才能夠結合在一起，物種就是為了保護這樣的一個情況出現，如果是兩難或是兩女的情況，在物理上就不能去這樣做結合，那你既然不能做這樣的結合的話，那這樣就算法律上承認你在物理上的性質就不一樣，所以不等者本來就會做不等的差別待遇，這個不是歧視也沒有違反平等原則，我不知道各位怎麼想，在我來看這問題的確蠻困難的，因為我不知道在這個地方到底有沒有違反平等原則的問題，不過我倒是可以給各位提供有一些平等原則的適用在我們實務上的適用是很奇怪的，舉例來講，像之前的娼妓要不要加以裁罰，我們是罰娼不罰嫖，有些國家是罰嫖不罰娼，有些國家是罰娼又罰嫖，有些國家乾脆開放，娼嫖都不罰但不可以在公開場合做，若私底下交易，都成年人了愛用金錢作交易他無意見，那我們國家之前罰娼不罰嫖，我們就用違反平等原則

說，同樣作性行為一定是娼嫖兩個都同意才有可能為什麼只罰一個娼或一個嫖呢，用平等原則去告他違憲，這我就覺得很奇怪，娼嫖至少你認為他應該加以處罰，就是不法的行為，不法行為就沒有平等原則的問題，對吧，路上都是違法闖紅燈的人，你今天闖紅燈被警察抓下來，來來來先生，今天你闖紅燈知不知道，你有沒有看到他剛剛就闖過去了，快去追他，你不要抓我，你看他在你面前闖紅燈，你有沒有聽過不法中無平等原則的適用，你不能主張全世界的小偷你都要抓完才能抓我，不能把全部闖紅燈的人都抓到才能抓我闖紅燈，因為這不是你的權利，你沒有權利，有正當之權力才有平等原則的適用，簡單來講不法行為是不能主張平等原則的適用，當然也不是行政機關可以任意的選擇他執法的對象，可是回過頭來是，這個被主張違法的行為人也不能用平等原則來要求行政機關要先對其他的人來做執法，才能夠對他提出懲罰或是糾正的一個行為，那我們下一次再來跟各位具體的來談好了，因為時間的因素這地方來講時間上比較不可能，那我先跟各位談到一點就是說，怎麼落實平等他有幾個原則，之前有跟各位提到過就是人頭稅原則，第二個是量力原則，第三個是量能，第四個就是沒有原則，就只是適用依法課稅，那上一次有跟各位簡單介紹，不過我想下一次再跟各位進一步具體說明，那這地方也是為了讓平等課稅原則落實為量能課稅的一個必要上的說明，以這個做為基礎我們再來介紹量能課稅基礎底下的一些子原則，那我們今天先到這裡，我們先做一個簡單的介紹以後再來談依法課稅裡面的這些子原則，一一做一個介紹，今天先到這裡。