

第六章 結論與展望

第一節 租稅行政規則與司法審查

行政處分，係將法令適用於具體事實關係之決定，為求行政判斷之合理性、一貫性及統一性，乃有設置「裁量基準」之必要⁴⁵⁸。然行政機關設置「裁量基準」乃源自於行政立法，其權限的困境，除立法機關體制問題上的問題外，另有因司法機關其司法審查上寬嚴不一，行政機關忽視法源依據的位階與其功能，以「執行母法所必要、落實立法目的、技術性事項」等理由來取代其原應有的必要事項。

惟租稅行政規則本身並非司法審查標的，參照司法院大法官釋字第 216 號、第 238 號、第 336 號及第 347 號解釋，司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款規定，人民於其憲法上所保障之權利，遭受不法侵害，經依法定程序提起訴訟，對於確定終局裁判所適用之法律或命令發生牴觸憲法之疑義者，得聲請解釋憲法。其中所稱命令，並不以形式意義之命令或使用法定名稱（如中央法規標準法第 3 條之規定）者為限，凡中央或地方機關依其職權所發布之規章或對法規適用所表示之見解（如主管機關就法規所為之函釋），雖對於獨立審判之法官並無法律上之拘束力，倘經法官於確定終局裁判所引用者，即屬前開法條所指之命令，得為違憲審查之對象。

若國會通過之法律條文中以不確定法律概念之規範者，行政機關即不能在無授權的狀態下，以此為藉此發布職權命令以補充法律而拘束人民的自由權利，而應由參與立法的立法機關明文授權行政機關補充之內容。倘國會通過的是概括或空白的授權條款，行政機關亦不能藉此規範實體或其他會影響實體的事項，據此主張享有判斷餘地，不能夠因而拘束人民的自由權利或法

⁴⁵⁸參劉宗德，「行政裁量之司法審查－試以日本行政裁量理論評釋我國行政法院判決」，收錄於氏著「行政法基本原理」，學林文化，2000 年 12 月，一版二刷，第 155 頁。

院的判斷。

人民基本權利是否有遭受侵害，可自三方面加以判斷：(1) 基本權利保障範圍之詮釋；(2) 基本權利是否受有限制之判斷；(3) 限制基本權利之憲法上合法化事由之有無⁴⁵⁹。因稅捐之徵收具有目的性、直接性、法效性與強制性⁴⁶⁰，造成對財產權的限制與負擔，屬憲法第 15 條明文所保障之財產權。則應進一步審查該稅捐之核課有無阻卻違憲事由。

限制人民基本權利之阻卻違憲事由，以國家行為有無遵守法律保留原則及比例原則為判斷標準。前者著重於其限制須有法律之依據，始得為之；後者則審究原因與侵害之程度，有無逾越必要限度，一般稱為比例原則⁴⁶¹。依大法官釋字第 443 號解釋層級化法律保留體系，租稅屬國會保留事項，因此租稅法律應以國會法為之。觀察司法審查後，部份案例中遇到職權命令，亦或是行政規則、行政慣例時，以該事項規範乃屬「執行母法所必要」，且切合母法意旨為由，來迴避法源位階上的質疑，而認為與憲法第 19 條並無抵觸。

本文以為，有關租稅行政規則之審查，應先審查比例原則，蓋因學說認為行政規則乃是行政機關基於行政組織權限，以及業務上指揮監督等行政權衍生而來，原則上無須法律授權⁴⁶²，倘先審酌法律保留原則者，似淪為無意義之論證。倘非「執行法律細節性、技術性次要事項」，應進一步審查由無遵守法律保留原則，而審查之內容，則應視租稅行政規則之種類而異其審查密度標準。

法律須經透過解釋方能瞭解其意旨而加以適用，惟法規之解釋常極為複雜費事，此在解釋不確定法律概念時尤其為然，但一來行政機關之基層行政

⁴⁵⁹參李建良著，基本權利理論體系之構成及其思考層次，載於人文及社會科學集刊，九卷一期，第 54 頁。

⁴⁶⁰參李建良著，「基本權利理論體系之構成及其思考層次」，載於人文及社會科學集刊，九卷一期，第 61 頁。

⁴⁶¹參李建良著，基本權利理論體系之構成及其思考層次，載於人文及社會科學集刊，九卷一期，第 66 頁。

⁴⁶²參吳庚著，行政法之理論與實用，96 年 9 月，增訂十版，第 268 頁。

人員未必能夠勝任解釋法律之任務，二來若未統一解釋而用法，亦恐有違平等原則。是以上級機關制定解釋法規之行政規則，闡明法規之意涵，使行政工作趨於合理化，並統一法律之適用。法院對之得為全面之審查，亦即解釋性行政規則及補充法律之行政規則等應高密度審查之租稅行政規則，似應先推定違反法律保留而為審查。而行政機關能否享有判斷餘地，除個別文義本身的限制外⁴⁶³，仍須透過國會法具體明確的授權才可不受法院之完全審查。裁量基準係行政機關行使裁量權之方式，以確保裁量行使之統一⁴⁶⁴，符合平等原則及行政一體。

此外雖行政機關經法規授權而行使行政裁量權時，行政權即具有決定餘地，可自行設定行政基準，例如稅法對於稅務違章案件規定得以科處罰鍰之額度為固定範圍或一定金額以上或以下，為使稽徵機關對裁罰金額或倍數有依客觀標準參考，財政部制定「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」⁴⁶⁵，行政法院對此僅能為有限制之審查，惟於行政罰法實施後，法院審查時仍需考量個案正義。

第二節 實務缺失與建議

第一項 租稅行政規則之行政立法應嚴守正當程序

租稅行政規則因限於執行法律細節性、技術性次要事項，且對人民產生不便或輕微影響。其內容更應不得有以下情形：不得違背法律解釋法則、不得變更課稅主體、不得增加法律所無之限制、不得以擬制規定增加人民租稅

⁴⁶³參陳敏著，行政法總論，四版，第 553-554 頁。

⁴⁶⁴參陳敏著，行政法總論，四版，第 538 頁。

⁴⁶⁵參陳敏著，行政法總論，四版，第 538 頁。

義務、制定過程應嚴守正當程序、適用租稅行政規則仍需顧及個案正義。

司法審查中，常被用來合理化職權命令或行政規則的理由就是「執行母法所必要」。惟「執行母法所必要」應僅為制定之理由，而非內容正當之依據。蓋因「必要性」或「不可或缺」規定，無論是實體或程序規定，均應由國會法之法律規範，而不應委由行政機關以行政規則為之。

另有所謂細節性與技術性之事項，首先必須是與人民之權利、義務無涉，以推計課稅同業利潤標準為例，常被歸屬於技術性事項或認為應有稽徵技術上的考量等，蓋因各種評價準則之統計或歸類，行政機關較有行政資源及能力外，立法機關恐足夠資源針對所有的行業別訂定統計標準，因此要求是類租稅行政規則制定，應嚴守正當程序，實為極佳之控制方式，例如制定相關的組織成員規定，以確保其中立性⁴⁶⁶，或者規定其應履踐之程序或者應調查之事項，或提出可供參考的指標⁴⁶⁷，或要求公布相關計算公式⁴⁶⁸及如何得出最後數字的理由，均有助於法令的安定性與人民的預見可能性。縱為課徵規定在稽徵程序上所會遭遇到的障礙與困難，以及其成本與利益之考量，稅捐機關仍應提出來在制定程序中開放討論，使其行政立法過程行諸於規範文字，予以公開。

第二項 稅捐機關應負擔租稅行政規則符合法律保留等合憲性要件之舉證責任

有關認定事實以及舉證責任應分配等規定，目前僅能於行政程序法、訴

⁴⁶⁶ 例如平均地權條例第四條：「本條例所定地價評議委員會，由直轄市或縣（市）政府組織之，並應由地方民意代表及其他公正人士參加；其組織規程，由內政部定之。」契稅條例第十三條第二項：「不動產評價委員會組織章程，由財政部定之。」以及貨物稅稽徵規則第四十四條第二項：「前項通常價格之標準，由財政部賦稅署貨物稅評價委員會調查評定之。」

⁴⁶⁷ 例如貨物稅條例第十四條：「前條所稱銷售價格，指產製廠商當月份銷售貨物予批發商之銷售價格；其無中間批發商者，得扣除批發商之毛利；其價格有高低不同者，應以銷售數量加權平均計算之。但有左列情形之一者，不得列入加權平均計算：一 以顯著偏低之價格銷售而無正當理由者。二 自用或出廠時，無銷售價格者。（第一項）前項批發商之毛利，由財政部依實核算訂定之。」

⁴⁶⁸ 例如土地稅法施行細則第五條與第六條將計算公式列於附件當中。

願法、行政訴訟法規定應採職權調查原則，惟實際個案中應如何運作，尚未見較為詳細之明文規定。

蓋行政機關本於「職權調查原則」，應「核實」、「據實」認定，僅重複宣示舉證原則之本旨，似無重大規範意義。我國有關舉證責任分配之法則尚未見一定之共識，且因歸屬於細節性與技術性事項而淪為行政立法之範疇，亦成為稅捐義務人最常有苦難言之處。

委任立法不可或缺的理由之一，是因為國會缺乏專業，方委由行政機關制定，但該前提是建立在信任行政機關有能力作出正確決定，而其決定正確否，尚需透過說理與論證的過程來加以驗證。租稅行政規則之制定過程及內容，包含解釋或補充過程、審酌因素或統計資料基礎等實體事項，職權調查程序及參與人員等程序事項，均掌握在稅捐稽徵機關中，是以於要求納稅義務人盡協力義務之同時，稅捐機關對於租稅行政規則法律保留等合憲性要件，於一般司法審查或大法官合憲性審查時應負高度舉證責任，實屬減輕司法機關負擔方式之一。

稅捐行政機關為核課處分時常援引租稅行政規則為依據，雖法院不受其拘束，但無論高密度或低密度審查，實要求法官過重負擔，因此租稅行政規則既限於「執行母法所必要」、「細節性與技術性」之事項，課與稅捐行政機關其解釋內容或制定程序實質正當與否之舉證責任，並不為過。

稅捐法上為了稅法之執行，而有容許行政機關制定頒布施行細則，但稅法學上一般認為稅捐之基本的構成要件要素均應由形式意義的法律定之⁴⁶⁹。實務上雖容認國會有限度地透過明確授權行政機關制定法規命令，將稅捐構成要件部分的規定進行具體化、解釋甚至補充一部份的構成要件，但仍不宜過於浮濫⁴⁷⁰。而租稅行政規則所訂定有關實體部分的解釋、限制等等，對司法機關都僅具有資訊意義，而不具規範意義。其合憲性之舉證應由行政

⁴⁶⁹ 參黃茂榮著，稅捐構成要件的意義及保障功能，載於氏著稅捐法論衡，第 27 頁。

⁴⁷⁰ 參黃茂榮著，論法源，載於氏著稅法總論（第一冊），第 121 頁。

機關負擔，該內容一旦為司法機關所採納，也是因為其言之有理，而並非來自於其法源位階所致。

第三項 租稅行政規則制定參照日本行政程序法意見公募程序

第一款 日本行政程序法意見公募程序⁴⁷¹

2005年6月29日，日本國會通過「日本行政手續法之部份修正法」，此次修正主係將行政立法程序訂定程序以法制化，其規範內容似我國行政程序法之法規命令，尚包含審查標準、處分標準與行政指導方針等義適用意見公募程序。意見公募程序包含兩階段：(1)公告行政立法支援草案及關聯資料，廣泛地向國民要求提出意見；(2)行政機關斟酌民眾意見取決與否之看法。

就日本行政程序法中公募意見說明如次⁴⁷²：

一、規範內容

(一)意見公募程序之適用對象

以內閣或行政機關訂定之命令等為主，包括(1)基於法律訂定命令或規則(含規範處分要件之告示)、(2)(對於基於申請之許認可判斷準否而賦予之)審查標準、(3)(是否作成不利益處分或該作成什麼內容之)處分標準，以及(4)行政指導指針四種。

(二)訂定命令等之一般原則(第38條)

第38條第一項規定，行政立法訂定機關訂定命令時，該命令必須符合根據法令之旨趣。如前所述，當此之「命令等」屬於包含的四大類中之內閣的決議時，訂定命令的機關不是內閣，而是立該案之各大臣。而條

⁴⁷¹ 參王萱琳，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹，第四十一期，(2008)，第139-194頁。

⁴⁷² 參王萱琳，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹，第四十一期(2008)，第162頁。

文所指之「法令」於本法第二條第一號做如下的定義，即指法律、基於法律訂定之命令(包含告示)、條例(相當於我國地方政府制定之地方規章)及地方政府之執行機關的規則。至於「適合其所根據法令之旨趣」不僅指須符合法令的文字，亦包含必須符合國會的答辯內容。

行政手續法第 38 條第 2 項規定，訂定命令等之機關即使於訂定該命令後，仍須考量該命令等之實施狀況與社會經濟情勢的變化等，在必要時，增加關於該命令等之內容的檢討，必須適時確保其適正。意指縱然訂定命令等，由於仍有存在不符合時代潮流之可能性，因而要求不斷地修正。

(三)意見公募程序(第 39 條)⁴⁷³

1.公告

行政命令訂定機關於訂定命令等時，須事先公告該命令等草案以及與其相關連之資料，規定提出意見處所以及意見提出的期間，廣泛尋求一般的意見。所「公告之命令等的草案」內容須具體明確，且須明示訂定該命令等的主題與成為該根據之法令的條項(同條第 2 項)。

2.預覽期間(第 39 條第 3 項)

再者，基於第一項所規定之意見提出期間，從同項所公示的日期起算，必須間隔 30 天以上。關於意見提出期間應如何規定之問題，乃以命令等訂定之迅速性與意見提出者之方便性之調和為主要考量。實際上，同項規定對設定三十天以上之意見公募期間有困難之際，課予說明義務。

3.免除意見公募之事由就行政的事務事業之種類，採取意見公募程序有困難，或是採取該程序缺乏意義時，列舉了不須課予意見公募程序之八種情況(同條第四項)⁴⁷⁴。其中予租稅有關者為關於納稅所依據之法律因制定或

⁴⁷³參王萱琳，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹，第四十一期(2008)，第 163 頁。

⁴⁷⁴參王萱琳，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹，第四十一期(2008)，第 164 頁：1.基於公益上緊急訂定命令等之必要，實施意見公募程序會將發生困難之情況。2.關於納稅所依據之法律因制定或修正，使得計算額度之基礎、比率及計算方法之命令之其他施行法律所必要的事項以命令訂定之情況。3.根據預算的規定，為了從事金錢的給付決定，規定成為該金錢的算定額之基礎的金額與比率，以及計算方法之其他事項的命令等時。4.根據法律規定，經過委員會會議訂定之命令等，以調整相對立利害關係人間之利害為目的，依據法律或政令之

修正，使得計算額度之基礎、比率及計算方法之命令之其他施行法律所必要的事項以命令訂定之情況。

(四)意見公募程序之特例(第 40 條)

第 40 條第 1 項規定，於某特定情況下，意見公募程序中之意見公募期間得不受第 39 條第 3 項規定須至少間隔 30 天之拘束。故稱之為意見公募程序之特例。為頂防此特例之規定被恣意使用，同條但書規定，課予當意見提出期間低於 30 天時，於公告該命令等草案的同時，必須說明其理由。

(五)對於提出意見之斟酌(第 42 條)

訂定命令等機關於實施意見公募程序，並據此訂定命令時，在意見提出期間內，對於該訂定命令等機關，必須充分考量關於所提出之該命令等草案的意見。

(六)結果的公告(第 43 條)

訂定命令等機關實施了意見公募程序後，訂定命令，在公告該命令的同時，必須公告(1)命令等的名稱、(2)命令等草案之公布日期、(3)提出的意見(如無意見提出，則公告該宗旨)、(4)斟酌該提出意見後之結果(包含實施意見公募程序之命令草案與訂定之命令之間的差異)以及理由(第 43 條第 1 項)。

二、民眾參加⁴⁷⁵

修正法並未規定具備提出意見者的範圍，僅在第 39 條第 1 項規定「必須廣泛尋求一般的意見」。因而「廣泛、、、一般」即為能夠提出意見之人，且不限於日本國籍者，外國人、外國法人、外國政府等亦与可能被包含在此「廣泛、、、一般」之範圍內。所以提出意見者的範圍相當地廣，以致於有可能包含僅持興

規定，該等人與公益由各自代表其之委員組織為委員會進行審議之事項中，以政令訂定命令等之情況。5.預定訂定之命令，與其他已實施意見公募程序訂定命令等之行政機關同樣，訂定具實質上同一的命令等之情況。基於重複地實施意見公募程序並無意義之考量而排除適用意見公募程序。6 其他因內容屬輕微之緣故，而毋庸實施意見公募程序。

⁴⁷⁵參王萱琳，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹，第四十一期(2008)，華岡法粹(2008)，第 168 頁。

趣者。

此外，針對上述之各種參加權受到侵害時，亦須有相對應之救濟方法。首先，對於應實施卻未實施之提出意見程序，可以說剝奪了國民提出意見之機會，侵害其參加權，因而賦予國民請求回復被害之權利。且對於提出意見期間過短導致於事實上不可能提出意見之情形亦同。再者，已提出意見了，但是完全不被重視，此代表所提之意見不被斟酌而致之不利益，所以受到此不利益之提出意見者對於該提出之意見沒被通正地處理具有爭訟權。綜上所述，朝向只要是提出意見之參加權受到任何形式之傷害者，就具有獲得裁判救濟適格之法解釋。

第二款 我國行政規則制定參採日本行政手續法意見公募之可能

我國行政程序法以公告及聽證程序者⁴⁷⁶，僅有法規命令，蓋因(1)基於法律授權以及(2)對多數不特定人民就一般事項所作抽象之對外發生法律效果規定。相對於此日本適用意見公募程序之對象，著眼該行政命令之法效果影響所及之權利義務者為限，因而包括了具外部效果之法規命令外，亦包含不具外部效果之審查基準、處分基準以及行政指導指針在內。因而，日本法除了學理上之法規命令外，尚包括行政機關內部之審查標準、處分基準以及行政指導指針之內部規範在。日本法不拘泥命令之形式，即使以規則之形式(如通達、訓令等)，只要其性質影響國民權益者，均須適用意見公募程序。

本文並非認為各種租稅行政規則均有意見公募之適用，應僅需公眾參與之租稅行政規則方有其必要。如各類評價準則，則有要求各業界提供各種評價因素，可作為補充行政資訊之不足，有助於行政機關發現新問題。

⁴⁷⁶我國行政程序法第 154 條規定：行政機關擬訂法規命令時，除情況急迫，顯然無法事先公告周知者外，應於政府公報或新聞紙公告，載明下列事項：一、訂定機關之名稱……。二、訂定之依據。三、草案全文或其主要內容。四、任何人得於所定期間內向指定機關陳述意見之意旨。行政機關除為前項之公告外，並得以適當之方法，將公告內容廣泛周知。」第 156 條規定：「行政機關為訂定法規命令，依法舉行聽證者，應於政府公報或新聞紙公告，載明下列事項：一、訂定機關之名稱，其依法應由數機關會同訂定者，各該機關之名稱。二、訂定之依據。三、草案之全文或其主要內容。四、聽證之日期及場所。五、聽證之主要程序。」

第三節 未來展望

當稅捐機關動輒以行政規則，解釋、補充租稅法律未授權事項時，應建構出一個溝通與互動的架構，促使行政機關透過正當程序，公開其制定相關的組織成員規定以確保其中立性⁴⁷⁷，或者規定其應履踐之程序或者應調查之事項，或提出可供參考的指標⁴⁷⁸，或要求公布相關計算公式⁴⁷⁹及如何得出最後數字的原因等，均有助於法令的安定性與人民的預見可能性。

要求納稅義務人盡協力義務之同時，稅捐機關對於租稅行政規則合憲性，應負擔較高之舉證責任，蓋因租稅行政規則之制定過程及內容，包含解釋或補充過程、審酌因素或統計資料基礎等實體事項，職權調查程序及參與人員等程序事項，均掌握在稅捐稽徵機關中，因此為審酌租稅行政規則是否「執行母法所必要」、「細節性與技術性」之事項，課與稅捐行政機關其解釋內容或制定程序實質正當之舉證責任，並無不當。

是以本文從稅捐法源為開端，將租稅行政規則分類始，結合行政裁量與不確定法律概念、租稅命令之法律保留、授權明確性、要件明確性結合，歸納租稅行政規則之司法審查模式，並建議行政機關制定租稅行政規則之正當程序，以及徵納雙方之舉證平衡責任機制。

由行政機關來嚴守正當程序，建立廉潔正直之機關形象，方能培養人民遵守法律的意願，使民主法治的建設能夠深入人心⁴⁸⁰。只有透過建立在知識

⁴⁷⁷ 例如平均地權條例第四條：「本條例所定地價評議委員會，由直轄市或縣（市）政府組織之，並應由地方民意代表及其他公正人士參加；其組織規程，由內政部定之。」契稅條例第十三條第二項：「不動產評價委員會組織章程，由財政部定之。」以及貨物稅稽徵規則第四十四條第二項：「前項通常價格之標準，由財政部賦稅署貨物稅評價委員會調查評定之。」

⁴⁷⁸ 例如貨物稅條例第十四條：「前條所稱銷售價格，指產製廠商當月份銷售貨物予批發商之銷售價格；其無中間批發商者，得扣除批發商之毛利；其價格有高低不同者，應以銷售數量加權平均計算之。但有左列情形之一者，不得列入加權平均計算：一 以顯著偏低之價格銷售而無正當理由者。二 自用或出廠時，無銷售價格者。（第一項）前項批發商之毛利，由財政部依實核算訂定之。」

⁴⁷⁹ 例如土地稅法施行細則第五條與第六條將計算公式列於附件當中。

⁴⁸⁰ 參黃茂榮著，法學方法與現代民法，四版，第 68 頁。

基礎上的說理過程，才有可能將稅捐法的規範結構朝向一個清晰簡明而易辨的方向發展，使權力分立的精神得以被實踐，藉此亦得以緩和課徵稅捐中國家與人民兩造的對立緊張感，以及促進思辯民主的發展。

社會多元與經濟行為複雜，如將納稅人視為避稅與漏稅者，一再強調誠實申報與誠實納稅，加強調查並施之以重罰，往往成效不彰。反之，就納稅人權利保護在立法與司法積極國家，對納稅人及其申報為誠實推定，營造起團結社會成員積極善盡協力義務，反而成效斐然，不僅稅收大增，量能平等負擔得以貫徹，市場經濟自由競爭充分發揮，國家經濟得以長足發展，社會法治國理念得以實現。



參考文獻

書目

1. Karl Larenz，陳愛娥譯，Methodenlehre der Rechtswissenschaft (法學方法論)，2004年5月，初版五刷。
2. 吳庚，行政法之理論與實用，三民書局書局，2007年9月增訂十版。
3. 李惠宗著，「行政法要義」，元照出版公司，2007年2月三版1刷
4. 李震山，行政法導論，三民書局書局，1999年。
5. 林錫堯，行政法要義，元照出版公司，2006年9月，三版
6. 城仲模，行政法之基礎理論，三民書局書局，1991年。
7. 翁岳生著，法治國家之行政法與司法，月旦出版，1995年。
8. 翁岳生著，我國行政法四十年來之發展，月旦出版，1995年。
9. 翁岳生編，行政法（上），元照出版公司，2006年9月三版。
10. 翁岳生編，行政法（下），元照出版公司，2006年9月三版。
11. 許宗力著，「法與國家權力」（一），元照出版公司，2006年8月
12. 陳春生，行政法之學理與體系（一），三民書局書局，1996年8月。
13. 陳敏，行政法總論，自版，2007年9月第五版。
14. 陳清秀，稅法總論，元照出版公司，2006年10月，四版。
15. 陳清秀，現代稅法與國際稅法，元照出版公司，2008年10月，初版。
16. 陳慈陽，行政法學基礎理論（一）行政法總論，2001年10月。
17. 陳新民，行政法學總論，巨流，2000年八月修訂七版。
18. 湯德宗，行政程序法論，元照出版公司，2001。
19. 湯德宗，行政程序法論---論正當法律程序，元照出版公司，2003年10月。
20. 黃俊杰，法治國家之國家緊急權，元照出版公司，2001年。
21. 黃俊杰，稅捐正義，翰蘆出版公司，2002年12月初版。

22. 黃俊杰，納稅者權利保護，翰蘆出版公司，2004年2月。
23. 黃俊杰著，憲法稅概念與稅條款，翰蘆出版公司，1997年
24. 黃俊杰，行政程序法，三民書局書局，2005年9月，初版1刷。
25. 黃茂榮，稅捐法論衡，植根法學叢書，1991年8月。
26. 黃茂榮，稅法總論，植根法學叢書，2005年9月。
27. 黃茂榮，法學方法與現代民法，植根法學叢書，2002年9月增訂四版。
28. 葉俊榮，面對行政程序法---轉型台灣的程序建制，元照出版公司，2002年。
29. 葛克昌，稅法基本問題，月旦出版，1997年7月。
30. 葛克昌，行政程序與納稅人基本權，翰蘆出版公司，2002年10月初版。
31. 劉鑫楨，論裁量處份及不確定法律概念，五南圖書出版公司，2005年11月二版
32. 劉宗德，行政法基本原理，學林文化，2000年12月。
33. 劉建宏著，基本人權保障與行政救濟途徑，元照出版公司，2007年9月，初版
34. 蔡茂寅、李建良、林明鏘及周志宏等合著，行政程序法實用，2006年10月三版
35. 羅傳賢、蔡明欽著，立法技術，民國八十一年初版，五南圖書出版公司出版公司

專論

1. 朱武獻著，命令與行政規則之區別，載於氏著公法專題研究（一）。
2. 翁岳生著，不確定法律概念、判斷餘地與獨占事業之認定，載於氏著法治國家之行政法與司法。
3. 翁岳生著，行政法院對考試機關考試評分之審查權，載於氏著法治國家之行政法與司法。
4. 翁岳生著，我國行政法四十年來之發展，載於氏著法治國家之行政法與

司法。

5. 翁岳生著，論命令違法之審查，載於氏著行政法與現代法治國家，第三版。
6. 翁岳生著，論特別權力關係之新趨勢，載於氏著行政法與現代法治國家，第三版。
7. 翁岳生著，憲法之維護者—回顧與展望，載於氏著法制國家之行政法與司法。
8. 許宗力著，職權命令是否還有明天？，載於行政法爭議問題研究（上）。
9. 陳春生著，行政立法—法規命令與行政規則，載於李建良、李惠宗、林三欽、林合民、陳春生、陳愛娥、黃啟禎合著行政法入門。
10. 陳春生著，行政命令論—中華民國行政規則之法效力研究，載於台灣行政法學會學術研討會論文集（2000）。
11. 陳春生著，行政規則外部效力問題，載於行政法爭議問題研究（上）。
12. 陳清秀著，稅捐法定主義，載於當代公法理論：翁岳生教授六秩誕辰祝壽論文集，民國 82 年 5 月。
13. 黃俊杰著，憲法解釋與稅捐法定主義，司法院大法官 98 年度學術研討會。
14. 葉俊榮著，行政命令，載於翁岳生編行政法（上）2006 年。
15. 葉俊榮著，行政命令，載於翁岳生編行政法（上）2006 年。
16. 黃俊杰，憲法解釋與稅捐法定主義，司法院大法官 98 年度學術研討會上冊。
17. 程明修，「具有外部效力之行政規則」，收錄於：行政法之行為與法律關係理論。

期刊

1. 法治斌著，職權命令與司法審查，載於台灣本土法學雜誌第 11 期，第 100~103 頁。
2. 王宣琳著，「日本行政立法訂定程序法制化之考察-以意見公募程序為中心」，華岡法粹第 41 期，2008 年，第 139-194 頁。

3. 陳敏著，租稅法之解釋令函，載於政大法學評論第 57 期。
4. 陳敏著，租稅債務關係之變更，載於政大法學評論，第 30 期。
5. 陳敏著，租稅稽徵程序之協力義務，載於政大法學評論，第 37 期。
6. 陳清秀著，行政程序法在稅法上的運用，載於月旦法學，第 72 期。
7. 陳清秀著，營業稅法上實質課稅原則與稅捐規避，載於植根雜誌 14 卷 6 期。
8. 廖元豪，走自己的路—大法官「法律保留本土化」之路，收錄於台灣本土法學雜誌第 58 期，2004 年 5 月。
9. 葛克昌著，信託行為與實質課稅原則，載於月旦法學雜誌第 80 期。
10. 葛克昌，「納稅人之程序基本權---行政程序法在稽徵法之漏洞」，月旦法學雜誌。
11. 董保成著，本土化「職權命令」法理建構之嘗試，載於台灣本土法學雜誌第 11 期。
12. 綜合討論，載於台灣行政法學會與政大法學院合辦，職權命令之過去、現在與未來，台灣本土法學雜誌第 11 期。

碩博士論文

博士

1. 盛子龍著，行政法上不確定法律概念具體化之司法審查密度，國立台灣大學法律研究所博士論文，1998 年 6 月。
2. 洪家殷，行政處分撤銷之研究，國立政治大學法律研究所博士論文，1992 年 6 月。

碩士

1. 王志強，「論裁量基準之司法審查」第 39 頁，東吳大學研究所碩士論文，2005 年 7 月。
2. 李佳冠，論稅務訴訟之行政函釋---對舉證責任之影響，台北大學法律學

- 系碩士論文，2003年5月。
3. 呂理翔，計畫裁量之司法審查，台北大學法律研究所碩士論文，2000年9月。
 4. 呂麗娟，保證金與實質課稅原則之研究—以釋字第五〇〇號解釋為中心，國立中正大學會計學研究所碩士論文，2001年6月。
 5. 林明誼，租稅公平原則對租稅立法的限制，台北大學法學系碩士論文，2001年7月。
 6. 柯格鐘著，稅捐稽徵協力義務與推計課稅，台灣大學法律學研究所碩士論文，1998年6月。
 7. 秦季芳著，概括條款之研究，台灣大學法律學研究所碩士論文，1994年6月。
 8. 姜悌文著，行政法學上之明確性原則，中興大學法律學研究所碩士論文，1998年6月。
 9. 莊國榮著，稅捐法上行政規則之研究，台灣大學法律學研究所碩士論文，1986年6月。
 10. 張文貞著，行政命令訂定程序的改革—多元最適程序原則的提出—，台灣大學法律研究所碩士論文。
 11. 張瓊文，從法治國家思想之演變論依法行政原則，政治大學法律研究所碩士論文，1980年6月。
 12. 陳東良，租稅法規時間效力之研究-以實體及處罰規範變遷為中心，政治大學法律研究所碩士論文，2008年7月。
 13. 陳敏絹，稅法上解釋函令之研究---以適用稅捐法規之函令為中心，中原大學財經法律學系碩士論文，1999年6月。
 14. 鄧德倩，論租稅行政之程序保障---以租稅確定程序為中心，中興大學法律學研究所碩士論文，1997年。
 15. 葉俊榮，行政裁量與司法審查，台灣大學法律學研究所碩士論文，1985年6月。

16. 黃荷婷，行政規則的外部效力，中興大學法律學系碩士論文，2000年1月。
17. 黃秀蘭著，稅捐客體之研究，台灣大學法律學研究所碩士論文，1985年7月。
18. 黃源浩，稅法上的類型化方法---以合憲性為中心，台灣大學法律學研究所碩士論文，1999年6月。
19. 楊志文，論稅法施行細則之司法審查---以稅捐法定主義為核心，台灣大學法律研究所碩士論文，2003年6月。
20. 楊宇捷，由權力分立觀點論行政裁量類型化之司法審查，台灣大學法律學研究所碩士論文，2010年6月。
21. 楊進興，我國租稅秩序罰之研究，東吳大學法律學研究所碩士論文，1987年6月。
22. 謝冠生，論法律保留原則及其在我國之實踐，東海大學政治學研究所碩士論文，1994年1月。
23. 蘇紹勤，我國憲政體制下的法律保留原則之研究---兼論行政機關有無固有的法規命令訂定權之問題，台灣大學三民書局主義研究所碩士論文，1997年6月。

外文文獻

1. 田中二郎，新版行政法上卷，第二版（1998），弘文堂。
2. 金子宏，租稅法，第八版增補版（2002），弘文堂。

網路資源

1. 日本法令查詢系統：<http://law.e-gov.go.jp/cgi-bin/idxsearch.cgi>
2. 司法院法學資料全文檢索：<http://wjirs.judicial.gov.tw/jirs/>
3. 全國法規資料庫：<http://law.moj.gov.tw/>
4. 法庫（日本法律查詢）：<http://www.houko.com/>
5. 財政部稅制委員會全球資訊網：<http://www.ttc.gov.tw/laws/index.htm>
6. 財政部新頒賦稅法令釋函公告及檢索系統：http://140.113.39.233/mof_final.nsf