

稅捐法導論一

第十三講 稅捐基礎法 XIII

地方稅法通則下之地方自治稅捐

(一)

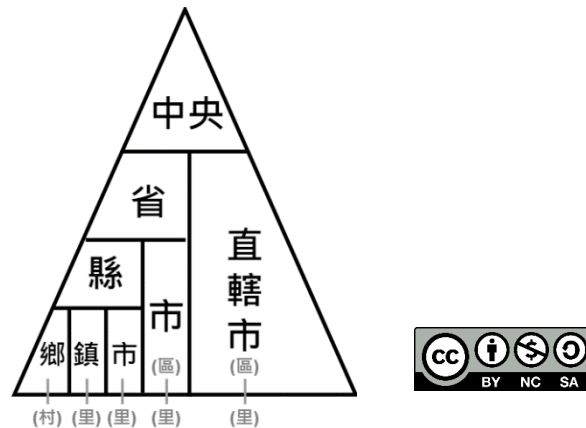
國立臺灣大學法律學院 柯格鐘教授



【本著作除另有註明外，採取創用 CC「姓名標示—
非商業性—相同方式分享」臺灣 3.0 版授權釋出】

一、地方自治高權團體與層級劃分

憲法增修條文第 9 條規定，將地方自治高權團體的層級、劃分，委由立法者透過法律來具體形成。而地方制度法將我國地方自治高權團體劃分如下圖的態樣：



二、地方制度法與地方稅法通則之適用關係

(一) 與地方稅法通則有關之規定

1. 地方制度法

第 67 條第 2 項：「地方稅之範圍及課徵，依地方稅法通則之規定。」

2. 財政收支劃分法

- (1) 第 7 條：「直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）立法課徵稅捐，以本法有明文規定者為限，並應依地方稅法通則之規定。」
- (2) 第 12 條第 1 項第 7 款：「下列各稅為直轄市及縣（市）稅：七、特別稅課。」
- (3) 第 18 條：「各級政府對他級或同級政府之稅課，不得重徵或附加。但直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，籌措所需財源，依地方稅法通則規定附加徵收者，不在此限。各級地方政府不得對入境貨物課入境稅或通過稅。」

（二）地方自治稅捐的框架性立法

除財政劃分、財政平衡制度外，地方制度法允許地方自治團體為地方的發展、地方特色建設，享有對地方住民、地方自治管轄範圍內的事項課徵稅捐的立法權限，其規範即為「地方稅法通則」。

地方稅法通則的立法並非源自於憲法上的立法委託，而是立法者在前述提及的相關法律規範，給予地方自治團體開徵自治稅捐的框架性立法。

三、地方稅法通則下之特別稅、附加稅與臨時稅（指定用途稅）的分別

（一）地方稅與地方自治稅捐

地方稅法通則第 2 條規定，地方稅包括：財政收支劃分法所稱直轄市及縣（市）稅，以及地方制度法中的特別稅課、臨時稅課及附加稅課。地方稅法通則雖未精細區別，惟學理上有進一步分類，財政收支劃分法中劃分予直轄市、縣（市）的稅捐，稱為「地方稅」；而依據地方稅法通則程序規範通過的特別稅、附加稅或臨時稅，則稱為「地方自治稅捐」。

地方制度法第 63 條至第 65 條的第 1 款、第 10 款即分別規定「稅課收入」、「自治稅捐收入」，其二者之區別實益為財政收支劃分法的地方稅，本質上是由中央立法，交予地方執行；而地方自治稅捐，則為地方立法、地方執行。現行財政收支劃分法、地方稅法通則規定過於籠統，並非妥適。

再觀察憲法第 107 條、第 109 條、第 110 條，基本原則為國稅由中央立法並執行，地方稅由地方立法並執行。惟財政收支劃分法的地方稅，為中央立法，再由地方執行，將立法權、執行權分離，就此學理有認為可能存在違憲疑慮。

（二）開徵地方自治稅捐的法定程序

地方稅法通則第 6 條第 1 項，自治稅捐應由自治團體行政機關提起自治稅捐條例，經由議會或代表大會、鄉鎮市民代表大會三讀通過。此為法定程序要求，作為自治條例生效要件。

同條第 2 項規定：「地方稅自治條例公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查。」地方自治監督機關為內政部，以及財政部、行政院主計處備查。所謂備查依地方制度法第 2 條第 5 款規定是指下級政府或機關間就其得全權處理之業務，依法完成法定效力後，陳報上級政府或主管機關知悉之謂。因此備查為「觀念通知」，僅為告知上級機關，並非生效要件。惟我國實務經常以「不予備查」來實質否決地方自治團體經由第 6 條第 1 項所通過但尚未公布的自治條例。中央此舉為違法行為，地方自治團體理應提起行政爭訟作為救濟。

（三）地方自治稅捐

根據地方制度法及地方稅法通則通過的地方自治稅捐，分為三種類型，說明如下：

1. 特別稅

特別稅指地方自治團體透過地方制度法、地方稅法通則規定，課徵既有稅目（即財政收支劃分法規定）之外的稅捐。

2. 附加稅

附加稅則是在既有稅目上附加，不論為稅基的附加，或稅率的附加，均屬於附加稅。

3. 臨時稅

臨時稅理論上為特別稅的一種特殊形態，同樣為既有稅目之外的稅捐，但僅有兩年的徵收期限，稱為臨時稅。

版權聲明

頁碼	作品	版權標示	作者/來源
2			<p>由授課教師，柯格鐘教授繪製。</p> <p>本作品以創用 CC「姓名標示-非商業性-相同方式分享」臺灣 3.0 版授權釋出。</p>