

論稅捐撤銷訴訟之爭點主義 與總額主義的爭議

柯格鐘^{*}

摘 要

我國課稅處分撤銷訴訟標的理論之爭議，表現在「訴訟標的」與「程序標的」等兩個層次產生學說與實務觀點的歧異。有關「訴訟標的」爭議，為爭點主義（個別化理論）與總額主義（結算理論）的爭執；有關「程序標的」爭議，涉及作為訴訟程序救濟標的之行政處分，究竟是指原課稅處分，或經復查程序而作成的復查決定。爭點主義緣起行政法院判例，以將納稅義務人在復查程序所提出之事實爭執（爭點），替代行政處分本身，作為課稅處分撤銷訴訟之程序標的，因此而使關於課稅事件之紛爭，無法在行政救濟程序中一次加以解決。立法者因此藉由制定納稅者權利保護法規定，捨棄爭點主義而改採用總額主義，納稅義務人可以課稅處分上所載之稅額（結算稅額）為訴訟標的範圍，作爭點的擴張（追加）或變更，藉此達成紛爭一次解決目的。惟參考德國法制，總額主義在適用上有其界限，僅對具結算能力之課稅處分才有適用。由於我國實務，對於單一稅捐債權債務關係，現實上經常做出兩個各別獨立課稅處分，即無法適用總額主義而為紛爭一次性解決。從而，應該在納稅者權利保護法修訂後，同時在稅捐稽徵法與行政訴訟法中作相關配套規範之研擬制定，才能達除目的。本文因此在結論上提供修法建

^{*} 國立臺灣大學法律學院專任教授；德國科隆大學法學博士。
投稿日：2021 年 3 月 3 日；採用日：2021 年 10 月 26 日

議，以爲參酌。

關鍵詞：撤銷訴訟、訴訟標的、程序標的、爭點主義、個別化理論、總額主義、結算理論