

性的要求是否需於外交領域有所放鬆，以外交的特殊性為其正當化基礎？此問題將於後續中結合國際協議的位階與內國法效力討論。

參酌國會對於法規命令的監督模式，類型大致有⁴⁴：(1)同意權之保留。(2)廢棄請求權之保留。(3)國會聽證權之保留。(4)課予單純送置義務。依照現行行政程序法與立法院職權行使法第六十條到六十三條，係就不同各類型法領域的需求為調整。但由於實際需求與程序上迅速，總體而言國會監督的效力仍較條約的監督為弱，而得以在國會對其有任何意思表示之前即生效而具有拘束力，對人民的權利義務發生影響。

關於此，即比較符合上述按照事務類型分類的取向，也就是就各不同事務領域進行類型化，而發展出符合該類型所適合的程序。故政治性不高的事務領域，比較適宜由此模式進行，也就是採用國會 - 行政協定。

在美國法上也面臨同樣要選擇實質、程序、或資訊上控制的問題，國會對於國會 - 行政協定的監督，由於限制授權實體內容不切實際與不可行，因而轉為程序上的控制。對於單純行政協定，國會參與締結程序程度較低，國會對於其監督之努力在於要求資訊的提供。由於實際成效不明顯，國會運用其撥款權，達成目的。依據 Case 法須向國會報告之行政協定，未於六十日內呈送國會，則依該法或其他法律不為撥款，直至呈送行政協定之文件⁴⁵。

二、4.本文的立場 - 類型化的要求

二、4.i. 外交領域所涉事務廣泛而難以單一標準操作

外交是代表國家在國際社會中的行為，其所涉及的事務領域之廣，恐怕難以計數，諸如軍火採購、戰俘交換、經濟援助、租稅協定等皆是，欲求整體外交領域適用同一國會監督模式，似乎不可能掌握。本文希望採取以事務性質為取向的區分標準，例如國防、軍事、經貿、文化交流、或其他行政上技術性事項適用不同的監督強度，亦即於事務的區分上套用國內法的標準，對於各種國家事項採用不同的國會監督模式，按照功能結構的取向與重要性理論判斷之，而重要性理論一般性判斷標準中，主要有⁴⁶：1.基本權重要性的衡量標準。2.公共事務重要性的衡量標準。此判斷標準類似於釋字三二九號解釋文中所提出的「其內容直接涉及國家重要事項或人民之權利義務且具有法律上效力者」。比較具體化的大致有⁴⁷：

⁴⁴ 參許宗力著，論國會對行政命令之監督，載於氏著法與國家權力，第 275 頁以下。

⁴⁵ Louis Fisher, Constitutional conflicts between congress and the president, at 253-254

⁴⁶ 參許宗力著，論法律保留原則，載於氏著法與國家權力，第 189 頁。

⁴⁷ 參許宗力著，論法律保留原則，載於氏著法與國家權力，第 191 頁以下。

1.受規範人範圍的大小。2.影響作用之久暫。3.財政影響之大小。4.公共爭議性之強弱。5.現狀變革幅度之大小。6.與現行法的比較及差異。

也就是說，筆者希望借用國內法中法律保留的強度來塑造各類行國際協議所需要受到的國會監督，亦即以該國際協議所涉及的事項作為判斷，按其監督強度的高低分別為：1.條約。2.國會—行政協定。3.單純行政協定。而三個種類的切割，並非意味著只有三種的監督模式，蓋同一類型中亦容許有多種的監督模式，如同國內法對於授權命令的國會監督。而單純行政協定則承上述定義認為係屬於無須國會參與的範圍，是故於單純行政協定只檢討其與需國會參與的區別標準。而此標準初步上仍然係認為由該事務本身來決定，亦即非一確定而可以適用到各領域的標準，而可能有某一領域內國會完全無法介入（如交換戰俘等），也可能有的領域內被壓縮到只剩下細節性、技術性事項，亦即相當於國內法中屬於職權命令或行政規則之事項（例如涉及生命權等重要的基本人權）。

二、4.ii. 整體的監督強度 - 配合外交的需求而放寬

國家之外交事務，經常講究積極、主動、即時、靈活與機密性，通常屬於行政權之範圍，規範上與實踐上多是由政府行政部門負責決定政策與執行。是以學者將外交領域列為重要性理論的消極衡量標準⁴⁸，即因為國際局勢的變遷迅速而需要國家立刻適切反應。在締結國際協議過程中，由於國際情勢複雜多變，所處理的事務領域繁複多樣，專業與效率的考量下，多數國家將締結國際協議權交由行政部門行使。但考量到代表民意的立法部門有形成決策之權限，且行政權不能毫無制衡機制，立法部門自應享有一定的參與權或事後的控制權。我國憲法除規範了條約締結程序，對於非條約國際協議締結程序雖未見規定，然仍應由行政立法兩權於各法律領域中藉由互動具體形成。

是以國會基於現代民主國家民主政治、責任政治、與法治國家等原則，亦應保有參與國家外交事務、監督政府外交行政之權力，以實施國會之監督與制衡。一般而言，國會對於外交事務的參與及監督，除了透過法律的制訂、預算的審議、施政的質詢等手段外，在簽訂國際協議的領域內，尚可藉由直接參與各種締結國際協議之進程，例如磋商、擬定約款、訂立授權範圍等事前的參與，或事後的審議、議決准否等制度，與行政權共同享有整個締約權限。由於外交事務具有上述講究積極、主動、即時、靈活與機密性之要求，常常與國會的組織與程序結構發生衝突，此點在於條約、協定等國際協議的監督上尤為顯著。本文試圖由外交領

⁴⁸ 參許宗力著，論法律保留原則，載於氏著法與國家權力，第193頁。

域內行政效率之要求，以及確保國會對於國家外交事務的監督兩方面出發，雖上述欲借用法律保留的模式與強度，但是因為涉及外交領域的特殊需求，為避免行政部門在國際與國會間都不討好，是故其監督強度於實質面應相較於國內法減弱並縮小審議的空間，程序面上應加快程序進行速度。

當條約有相關議題欲藉由內國法之制訂以落實時，尤其涉及國家重要事項或人民權利義務時，更需要國會制訂法律或以其他方式參與，方有可能符合權利分立制衡下各子原則之要求，例如釋字 329 號所強調的法律保留原則等。

國際上締結國際協議的慣例中，並無單一公式，其程序通常為⁴⁹ (1)磋商、交涉與談判(negotiation)(2)簽署(signature)(3)批准(ratification)(4)加入(accession)、接受(acceptance)、同意(approval)。條約的簽署就國際法來講，雖然只有國家代表人出面，但是在內國法中，至少於我國憲法之下，並非賦予國家代表人或行政權排他性的自主締約權，否則即違反權力分立制衡原則。

二、5. 單純行政協定的範圍 - 國會不能介入的領域（行政保留空間？）

美國總統有三方面以憲法為基礎的權力來源，使得他可以不用經過國會的同意而締結行政協定⁵⁰：(1) 依據業經參議院批准後生效的條約。換言之，總統得依據有效條約之授權而締結行政協定，因此無須再經國會認可。(2) 總統得以既存法律為基礎而締結行政協定，或受國會外來的立法規範。(3) 總統得就其憲法權力範圍內的任何事項與其他國際法人締結行政協定，只要不抵觸國會制訂的法律即可，總統這種的憲法權力包含：a.總統以行政首長身份在外交上代表美國的權力。b.總統接受外國大使等外交使節的權力。c.總統以三軍統帥身份而有的權力。d.總統為致力使美國法律得到忠實執行而享有的權力。

除上述除第二項是屬於國會 - 行政協定之外，其他不過經過國會同意的部分，於(1)應屬於所謂的細節性與技術性事項，該部分的規範制訂權限實應劃歸屬於行政部門，方能求迅速簡便與切合實際需求。而(3)所稱部分，則似屬於傳統以來立法權難以介入、或本質上即不適宜高密度規範的領域，而有劃歸屬行政保留的範圍或其核心概念。

不用經過國會，也就代表單純行政協定並不能夠藉由經由國會審議的正當性，所以適合以單純行政協定的方式締結的事項，自是以(1)行政保留範圍：例如發佈行政規則、或細節性、技術性的規定。(2)規範不能的事務：例如外交、

⁴⁹ 參羅昌發，立法機關參與締約過程之研究，載於氏著貿易關係之法律問題，第 99 頁以下。

⁵⁰ 參俞寬賜著，我國條約締結法之擬議，載於政治科學論叢第十期，第 233 頁。

國防等政策領域的範圍，或者是緊急事故。如在國際租稅協議中，則譬如雙方情報的交換、取得模式，或是關於成本的認定方式等等，應該適於以單純行政協定的方式訂定，不用經過國會的審議程序。因為關於資料的取得、或者是成本的認定問題，都涉及到個案認定的權限，係屬於行政機關的權限，如果有違反合憲秩序之協定，則尚可以分別就其內國法效力而由司法程序獲得救濟（初步認為應套用行政規則與職權命令的位階與對於司法機關的拘束力）。

所以在單純行政協定的領域，本文仍舊希望套用內國法的概念，將於內國法中不屬於法律保留而行政機關本身即可以發佈規範的領域，在締結國際協議時，可不必經過國會的審議過程，而由行政權單獨決定並簽訂即可。

三、國際協議的內國法效力

並非所有條約都會具有法律上效力，有的更會只具有國際法上效力而無內國法上效力。然而條約的內國法效力則分成需要該條約在國內法上的地位如何，以及內國法需要如何的配合非屬適切履行條約。國會在行政部門締結後，國會仍得透過立法及其他方式，對於行政部門所締結之國際協議有事後控制之權限，此種權限往往促使行政機關在簽署之前，納入國會之意見，或事先與國會取得共識。國會事後參與國際協議的方式有二，一是賦予國際協議國內法效力，二是藉由其他手段，監督國際協議。

三、1. 美國法上國際協議的位階與效力

美國憲法第六條第二項規定，憲法、依據憲法所制定之聯邦法律與依據聯邦權力所締結之條約，均為全國最高的法律。各州之憲法或法律不得與之牴觸，各州之法官均應受此拘束。由此條規定可看出條約具有國內法效力，對於非條約國際協議之效力，則須依據權力來源，區分類型討論。國會—行政協定以聯合決議或制定法案授權行政部門，從屬於該聯合決議或授權法案，具有國內法效力。條約與行政協定之國內法效力。單純行政協定，在肯定總統依據憲法賦予之權力得與他國締結單純行政協定，單純行政協定應具有國內法效力。有爭議者係效力是否應適用憲法第六條第二項規定，具有與條約同等之效力。Pink 案最高法院認為單純行政協定與與條約受到「相類似的尊重」(have a similar dignity)，同樣也是全國最高之法律⁵¹。

美國傳統上依據國際協議是否具有直接效力(拘束政府部門)區分為自動履

⁵¹ United States v. Pink, 315 U.S. 203,230(1932)

行(self-executing)與非自動履行(nonselself-executing)。前者具有法律上效力，不須獲得立法部門之補充，行政部門與司法部門可直接引用作為決定或裁判依據之規則。此一原則係源自一八八二年 Foster v. Neilson⁵²，Marshall 大法官表示，當條約之條款規定當事國之一方承諾履行特定之行為時，此條約係對政治部門而非司法部門，立法機關必須履行此項約定，法院使得以其作為裁判之規則。如何決定國際協議是否為自動履行，美國法律整編提供標準有三⁵³，(1)條約或行政協定明示待實施該條約或行政協定之法律制定後，始具有國內法之效力；(2)參議院行使同意權，附加須制定實施該條約或協定之法律；(3)憲法要求須有實施之法律。實益不大，僅適用於有明文規定之情形。理論上，國際協議是否具有自動履行效力，國會仍握有一定控制權。但是實踐上由於現今國際協議所處理之事務多與國內法律秩序相關，締約時會消除自動履行之障礙，避免再國內適用時產生疑義。由於國際協議一旦具有國內法效力，將對本國人民影響或改變權利義務，國會參與有其合理性與正當性。

國際協議一旦具有自動履行效力，則具有國內法效力，與國內法律體系關係為何，亦即法律位階如何，當與先前立法衝突時，如何解決？具有自動履行效力之條約依據憲法第六條第二項，其位階與聯邦法律相同，衝突時以「後法優於先法」法理處理。自動履行之國會行政協定，由於國會事先或事後授權締結，因為與一般法律制定程序相同，其位階應與法律相同。非自動履行之國際協議須經過國內之實施行為(implementing action)，該協議內容可以在國內實施。因此該行政協議之內國法位階應視該實施行為之性質，假使由國會立法實施，則位階與法律相同假使；假使由行政機關以行政命令實施，位階與行政命令相同。最有爭議的是自動履行之單純行政協定，由於單純行政協定訴諸總統憲法上的固有權力，國會不得侵犯，然而總統的固有權是默示性的權力(implied power)，其界線可能模糊，與國會權限仍有發生衝突之可能。Belmont 與 Pink 案，最高法院認為單純行政協定與條約相同，為全國最高之法律；但在 United States v. Guy W. Gapps, Inc.⁵⁴最高法院認為單純行政協定效力不能超越先前的法律或條約。本文傾向認為 Belmont 與 Pink 案的適用範圍有所限制，兩個案例所涉及均為總統的承認外國政府權，依據總統憲法上的權力所締結的和解協議可以認為具有與條約同等的效力，排除相衝突法律之適用；其他自總統的默示性權力，由於缺乏明確之界限，

⁵² Foster v. Neilson, 27 U.S. (2 pet.)253(1829)

⁵³ Restatement of the Foreign Relations Law of the United States §111

⁵⁴ United States v. Guy W. Gapps, Inc,348 U.S. 296(1955)

假使未經國會參與，本文傾向單純行政協定的效力不能排除相衝突法律之適用⁵⁵。

三、2. 我國法的考察 - 釋字 329 號所提標準之評析

於我國法上的討論，亦應區分該條約是否屬自動履行，重點放在是否可以直接引該國際協議作為法源，關於此點大致上似可採取上述美國的運作方式。原則上認為條約應觀察是否屬於自動履行，而成為法源的正當性基礎則來自於國會的審議與批准程序；至於國會 - 行政協定，則擬套用國內授權命令的基礎，使其具有法源的地位，且應受到類似的國會監督；而單純行政協定，因其涉及的事務於國內亦屬於行政規則或職權命令⁵⁶，只能夠在細節性、技術性，以及輕微干預的領域內成為合憲的法源。

以下將以稅捐稽徵法第五條與以該條款授權制訂的相關租稅協定來討論上述的討論於租稅領域—屬於高度法律保留的領域，該展現的類型化與有何特殊需求。然於此仍另有一前提問題需要討論，也就是釋字 329 號解釋文中沒有完全釐清的內國法效力與外國法效力之差異。

解釋中「具有法律上效力」此詞觀諸其行文，應係指「其內容與國內法律相同者」而言，也就是說，一份國際協議所簽訂的條款之內容既然與現行國內法律相同，就當然發生效力，而不必送立法院審議⁵⁷。但如同張特生大法官所提一部不同意見書中所言：「國際法與國內法之效力係屬二事，在國際法上僅有條約在國內法上能否自動履行之問題，並無國內法有規定者，是否發生條約效力之問題」易言之，國際協議的效力並不會因為跟國內法律之規定相同而當然發生效力，也不會因為不同而不能生效。要之，國際協議的國際法上效力與內國法效力，應該分別就其國際法上程序與國內法上程序認定之，縱使其與國內法律相同者，其發生拘束力者亦是國內法律，而在立法機關未有轉化手續之前，尚難認為條約直接對國內人民的權利義務具有拘束力。

亦即國際法上程序與國內法上程序兩者需要分開認定，某一條約是否有效並不能夠因為已經有與其內容相同的法律而影響，縱使是單純課締約對造義務而沒有影響自己國家權益，然而亦有已開發國家、開發中國家與未開發國家等應適用不同模式，或者政策上應與國會相配合，而非可混為一談。也就是條約本身是否生效，與條約內容是否已經實現或與國內法制一致是兩個不同的問題，不可不察。

⁵⁵ 由於後法優於前法法理的適用前提是同一制定基礎，亦即由同一制定主體所為之意志，以後意志行為為優先。單純行政協定由總統單獨為之，未經立法部門的參與，缺乏同一制定基礎，應不適用後法優於前法之法理。

⁵⁶ 因非本文重點，故先不論職權命令的類型於現行法是否存在。

⁵⁷ 參蕭富山著，從條約之意義與批准制度論釋字第三二九號解釋及成效（下），載於律師通訊第一九一期，第 57 頁。

四、國際租稅協議 - 高密度的法律保留領域

四、1. 締結租稅協定的必要性—以雙重課稅與國際逃稅的防免為核心

涉外租稅之稽徵問題，直接影響國家之稅收及納稅義務人涉外所得之稅賦，間接影響國家經濟之發展及國際交易之進行。故在國際貿易與交通日益便利的今日建立一定的、公平的國際租稅法秩序，就納稅義務人與國家而言，日感重要。尤其在各國經濟依存度日益增加之今日，維持國際經濟交易之秩序，已經成為促進國際經濟動不可獲缺之條件，而我國產業及經濟發展接是以對外貿易為導向的國家，對於各大購買國家經濟依存度相當之高，是以尤須重視租稅對於國際經濟交易秩序之影響。目前關於如何消除國際逃稅、避免國際雙重課稅、解除租稅上差別待遇或者防止以租稅減免方式做為推展外銷之手段，皆已受到各國的重視。而本文主要以國際雙重課稅與國際逃稅為主要討論範圍。

關於如何塑造國際經濟交易秩序之問題，已經有多數國家採取藉由締結國際協定之方式加以規範；唯有關於涉外租稅問題之國際協定，目前仍尚未有多邊協定存在。由於締結多邊租稅協定，除較不涉及國家稅收利益而且已為各國所認同之問題，諸如無差別待遇、租稅稽徵互助、基本涉外稽徵法則、租稅資料交換、國際租稅救濟等原則性問題外，因為以開發國家、開發中與為開發國家經濟產業模式大不相同，締結租稅協定容易因為數額集中於某一產業或項目，而嚴重影響其中一國的租稅收入或產業競爭力。

而稅捐的領域由於有租稅法律主義，學說上認為屬於高密度的法律保留。在多號大法官之解釋及行政法院諸多裁判中，對於屬於租稅法律主義之事項，要求不得以命令定之，亦即租稅法律主義可謂法律保留中高密度之部分⁵⁸。釋字二一七號即對於憲法第十九條所定之租稅法律主義的範圍有所闡釋：「係指人民僅依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅之義務。」而釋字三六七號解釋及因為發佈營業稅法施行細則而改變母法有關納稅主體之規定，而被宣告違憲。

四、2. 雙重課稅 - 授權明確性與互惠原則的具體化

稅捐稽徵法對於國際租稅協議的授權，係於第五條規定：「財政部得本互惠原則，與外國政府商訂互免稅捐，於報經行政院核准後，以外交換文方式行之。」勢必涉及到釋字二一七號所言「納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間」

⁵⁸ 參吳庚著，行政法之理論與實用，增訂七版，第 100 頁。

的範圍。所以此部分並不能夠劃歸單純行政協定的範圍，蓋其之所以能夠課稅、免稅的正當性皆來自於國會的參與，釋字三一五號⁵⁹即表示：「行政院中華民國五十六年十二月七日臺經字第九四九四號令及財政部同年十月十日臺財稅發字第一三〇五五號令釋示：「公司法第二百三十八條對資本公積，並無免稅之規定，至其他法律如獎勵投資條例對某類事業某種所得有免稅條款者，方得據以免稅」，符合上開意旨，與憲法第十九條所定租稅法律主義尚無抵觸。」按意旨，稅捐的減免亦屬於租稅法律主義之範圍，需要由國會親自規定或授權由行政機關訂定授權命令。

而國際租稅協議，單就財政目的而言，並不具有高度政治性，而且屬於國家日常事務，非屬於一定要以條約的國會監督方式不可。實際上也多以國會 - 行政協定的模式進行。在能夠對外簽訂國際租稅協議來免稅的範圍，應該限於國內法中可以授權予行政機關訂定授權命令的項目。觀稅捐稽徵法第五條，其所能免除的稅捐，自然是已經有規範的項目，方有被免除的可能。而國內法讓未有規範的稅捐，基本上不可能在租稅協定中被免除的。

但是於此要注意的，就是「互惠」的要件，也就是稅捐稽徵法第五條中唯一要求的「互惠原則」。互惠原則常在國際政治上被引用為國與國之間相互合作的行為準則⁶⁰，查中華民國憲法第一百四十一條係規定外交之基本原則與目的，亦表示：「中華民國之外交，應本獨立自主之精神，平等互惠之原則，敦睦邦交，尊重條約及聯合國憲章，以保護僑民權益，促進國際合作，提倡國際正義，確保世界和平。」是以平等互惠原則，為我國締結國際協議時需要遵守之原則。互惠的問題主要有三個層次⁶¹，包含有（一）對等當事國之間的互惠：倘若當事國之間的立足點相當，則互惠原則的適用，最重要且最困難的關鍵，係在於如何衡量兩造間交換的利益是否相當。（二）不對等當事國之間的非互惠性安排：主要係探討已開發國家與未開發國家不應要求互惠的減讓，且已開發國家應給予未開發國家相當的優惠。（三）互惠對第三國效力：記及兩國或多國之間所約定的互惠減讓，其優惠的效力是否無條件地及於第三國之間的問題，主要是涉及最惠國待遇的適用。但本文將僅就可能相關的範圍之內，討論前兩者。

⁵⁹ 此號釋字本身招致許多批評，但本文係引之說明租稅法律主義屬於高密度的法律保留原則，與上述批評較無涉。至於其他批評，可參考吳金柱著，股票溢價與營利事業所得稅—兼評大法官會議釋字三一五號解釋，載於中國稅務旬刊第一六一四期，第 27 頁以下。

⁶⁰ 參羅昌發著，美國貿易法中的互惠概念及其對國際經貿規範的影響，載於氏著貿易關係之法律問題，第 7 頁。

⁶¹ 參羅昌發著，美國貿易法中的互惠概念及其對國際經貿規範的影響，載於氏著貿易關係之法律問題，第 9 頁。

此處互惠原則，應單純指就兩國的財政收入而言，而不涉及其他政策目的。互惠一詞乃一不確定法律概念，而有各種不同型態的互惠模式，但是其中仍有兩個最主要的基本要素，其一為條件性，其二為相當性。依法律辭典中所載：「互惠用於國際法中，乃指一國對他國之人民授與某種權利，係以人民亦由他國獲得類似的權利為條件。」其所稱「以……為條件」即為條件性要素，而所謂「類似的權利」則係指兩者互相授與的權益係屬相當，乃為相當性要素，此二者為各互惠概念間的共通之點⁶²。此兩原則也就是將國際租稅協議類型化後，於消除雙重課稅的協定下所需要遵守的子原則。茲簡介如下：

條件性要素⁶³：一國之所以願意對於他國在租稅主權上讓步或優惠，乃係由於他國意願作相對之減讓或為相對的授與優惠。若一國之減讓不以他國之減讓為條件，則幾乎沒有國家願意主動放棄課稅權（單純涉及財政目的而不涉及政策目的的情況下）。

相當性要素⁶⁴：互惠所指乃交換大致上等值的兩事物。然而何種情形可稱為互相授與「相當」之利益，乃無法絕對以算數之方式加減而獲得答案。例如是要以該稅捐的絕對數額，或是對於兩國的財政收入比例，或是其實質上的重要性來比較，尤其涉及到產業型態不同的國家類型，更是難以衡量。

但這仍然是一個需要遵守的概念，蓋國會之所以能夠介入條約的審議，其中一個原因就是怕行政權單方面締結了「喪權辱國」的國際協議，是以互惠的兩個子原則：條件性與相當性雖然仍不夠明確，但是也更進一步的具體化行政權應遵守的規範，且未過度地侵犯行政權於外交領域的談判空間及應變能力。

四、3. 國際逃稅 - 課稅權的法源依據與稅捐法律主義

國際逃稅涉及到於國內要對該主體行使課稅權時，其基礎何在？討論上分為：1.國內根本無此稅目，就算要類推適用亦無基礎，只能夠等國會制訂法律。2.國內有相關規範，但是採取禁止類推適用的觀點，是以仍待國會制訂新規範或修法，才能以行使此部分課稅權。3.國內有相關規範，且可類推適用：按大法官釋字四二〇號，稅捐法規的領域在符合實質課稅原則的要求下，並不禁止類推適

⁶² 參羅昌發著，美國貿易法中的互惠概念及其對國際經貿規範的影響，載於氏著貿易關係之法律問題，第40頁。

⁶³ 參羅昌發著，美國貿易法中的互惠概念及其對國際經貿規範的影響，載於氏著貿易關係之法律問題，第40頁。

⁶⁴ 參羅昌發著，美國貿易法中的互惠概念及其對國際經貿規範的影響，載於氏著貿易關係之法律問題，第41頁。

用。本文要提出另一制衡的機制：也就是說，縱然行政藉由類推適用課徵現行法中無明文規範的稅捐，而司法機關也在救濟程序中採納行政機關的觀點，但是為符合稅捐法律主義的要求，行政部分應該向立法院提出行政部分應該向立法院提出以該觀點為基礎的修正案，如果立法院於一個或兩個會期之內沒有採納行政機關的意見，則即應禁止該類推適用。

五、結語

權力分立制衡是現代政府體制中相當重要的一個環節，而這樣的運作也體現在各種事務領域之中。就締結國際協議而言，係屬對外事項之一，而所謂的外交領域的劃定並非是採取所謂的事務取向，而是以主體（主權）的內外而劃分。是以前在外交範疇之內，仍然會涉及到國防、科技、財政、經濟等等以事務為分類取向的領域，而國際協議的締結則是只是一種方式與手段，一種最為和平的、相互拘束的手段。

正因為國際協議的締結涉及到各種各樣的事務領域，所以其間的權力運作與推移，雖大體上不脫傳統上行政 - 立法兩權間的互動模式，但各事務領域間仍然有其範圍與程度之差異，兼以國際事務與外交具有變動迅速而需要緊急應變的特性，就整個締約的過程以觀，其一連串的動態面相上共包含有對內徵詢與統一意見、組織與派遣代表團對外磋商、簽署約款、批准通過、適切地履行約款內容與義務（例如制訂法案或增編預算）、解除協議、重新解釋內容等等各種步驟，而在每一個步驟當中又會因為其該國際協議屬於條約性質的國際協議與非條約性質的國際協議而有所不同，在非條約性質的國際協議裡頭，又劃出一塊單純行政協議的範圍單獨保留給行政權來行使。

我國憲法中關於條約性質的國際協議，其程序上對於需要經過批准已經有所規範，而對於其他沒有明文規定的部分應如何處理或者係刻意留待政治實踐上的彈性空間，以及是否允許有美國法上國會 - 行政協定之類型存在，與單純行政協議的範圍如何，本文嘗試援引大法官釋字 329 號、行政院頒訂的「條約與協定處理準則」以及尚擱置於立院中的「條約法」草案，僅就提案、磋商、簽訂條約與內國法效力的範圍來檢視。而希望採用的方式是就各事務領域進行類型化、精緻化，在決定應適用條約、國會 - 行政協定、單純行政行定的國會監督，以及各監督模式中程序面與實體面要放寬、鬆綁到什麼地步。

以國際租稅協議而言，由於課稅涉及到人民財產權與工作權等等的保護，在我國法制上，稅捐法律主義亦是屬於國會享有高度介入可能的領域，是故在此領域內，基於內國法中屬於高度的法律保留，是以在涉外之時，國會亦應享有較多

的權限，而行政權在實踐上則需要適度的與國會共享，以免輕則無法締約而難以拓展國際關係，重則頻頻無法履行條約而衍生國際責任或遭報復。而在此領域，若再繼續進行細分，尚會因為課徵與免除的效果不同而有不同的強度控制。至於其要選擇條約或國會 - 行政協定的方式訂立，則尚無法尋出一套明確而肯定的標準，唯一可知的是只要在國內屬於稅捐法律主義所保留的範圍，國會在相應的外交領域，無論是實體或程序上，都能夠主張享有較高的介入空間而不會因為過度介入行政權的領域導致有違憲嫌疑。

而本文的結論就是希望藉由類型化的工作為我國憲政體制在外交領域的概念操作提供一些參考的意見，而可以清楚預見的是，學生在租稅領域所引伸的嚴格標準，並不能夠整套移植到軍事領域內，否則必然有其窒礙難行之處。唯此應需要考量各種事務所適合的程序與組織運作為其設計理想的制度，唯有更細緻化的操作，才能夠更看清事情的原貌。