

稅法與稅例

「**法例**」指的是法律與規例，是人們需要遵守的紀律，往往聯合稱謂。查實「**法**」與「**例**」並不是一樣的，它們有着微妙的分別，尤其是美國稅務方面。聯邦稅法是由國會通過，總統簽署才能成立的，是法律，有無上權威。稅務規則是由稅局以執法機關地位，根據稅法擬定的執行條例，並不是法律。由些執行條例有着法律的權威，但亦有些只不過是國稅局的釋法 (INTERPRETIVE) 而矣。怎樣去辨別由國稅局擬定的稅法執行條例之中那一條有法律地位，那一條只不過是釋法呢？

首先，當國會立法時，在條文結尾處往往會把定立條例，貫徹立法精神的責任推到有關的執法機關去。如果稅法條文結尾處有這樣的字句，那麼國稅局憑此而定立的規則便將會有法律地位。反過來，如果沒有的話，稅局的執法條例只有釋法的效用。納稅人在某些不同的環境及情況下可以有另外的法律解釋，因此便不用遵守稅局的釋法條例。當然利用某特殊情況來推翻稅局的釋法，往往會變成法律訴仲。因為當納稅人決定不依據稅局條例行事時，必須用第 8275R 表格「剖白」及通知稅局 (Disclosure Statement)。在大比數的情況下，稅局決不同意，結果對簿公堂。

當納稅人因為環境之不同，情況之不同，與現行稅局的釋法規則分歧，有需要用另外方法去處理的時候，一定要有準備與稅局在法庭上論公道。因為當稅局收到納稅人在稅表內附上的 8275R 表格時，差不多毫無例外地會詳細審閱 8275R 的內容及理據。審閱後，稅局不同意的機會很大。納稅人除了去法院上訴，別無他途。如果納稅人採取與稅局條例不符的方法同時又沒有用 8275R 表格來「剖白」的話，一旦事發，便會被稅局作為蓄意逃稅辦理。

納稅人可以用來支持違背稅局釋法條例理據最重要是現實環境及情況與條例內的假設有高度差別。其次需要符合美國最高法院 (U.S. Supreme Court) 在這方面的兩個判例之一個。最高法院在 1979 年 “National Muffler Dealers” 一案中裁定多項考檢。如果大部份考檢結果對納稅人有利，納稅人便可以違背稅局的釋法。這些考檢計有規例是否差不多在立法時候設立的？執行時期有多久？有否隨著時間而修正？規例的重點放置如何？及有沒有與其他法律及規例發生矛盾等等。另外在 1984 年最高法院對稅局釋法的權威再度審定。在 “Chevron USA Inc.” 一案的判詞中，最高法院列出甄別稅局釋法的步驟。如果法律明確地把擬定規則的權力交給國稅局，稅局設定的規則是法律的部份，納稅人必須遵守。如果法律沒有把設立規則的權力交給稅局，那麼稅局所定的執行條例是釋法，不是法律的部份。在稅局釋法的情況下，法庭會研究有關法律條文本來字句。如果法案本身的字句是「直接了當」，「毫不含糊」的話，釋法無效，一切以法律本身字句為主。反過來，如果法律本身字句含糊或無另兩可的話，稅局釋法有效，納稅人必須遵守。

希望讀者們從以上分釋掌握到相當的基本認識。進而明白到法律與釋法的微妙關鍵。再而明白到稅局定立的執法規則並不是絕對的，在適當的情況下是可以推翻的。

陳操勳會計師提供