

稅捐稽徵法理論與實務

Tax Collection Act

◎林榮華 著

- 稅捐稽徵實務工作者及納稅義務人必備之工具書
- 稅捐稽徵法令彙編快速升級2.0
- 快速掌握稅捐稽徵法理論與實務的脈動



購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

稅捐稽徵法理論與實務

林榮華 著



購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

序　言

本書主要是按現行稅捐稽徵法之編排體例，逐一地就條文說明其涵義，以方便讀者隨時就欲明瞭的稅捐稽徵法條文及相關內容加以查閱。

由於稅法規定的變動，對於人民的權益影響甚廣，立法者往往基於政治因素考量而趨於保守，致使稅法規定的修正不易。當稅法規定有疑義或有不足時，財政部經常會作成解釋函令加以釋疑與補充，所以龐大數量的稅捐解釋函令，成為稅法法體系的特色，故吾人在學習稅法時絕不可忽視稅捐解釋函令的存在。財政部雖已就稅捐稽徵法及各稅法編印法令彙編，惟其僅將解釋函令歸納於所解釋的條文之下，但是每個條文規定中經常有多數構成要件存在，使用法令彙編者往往不能明瞭其義，猶如霧裡探花。在缺乏對於稅捐解釋函令的瞭解下，稅法像是披了一層面紗，令人似懂非懂，於是稅捐實務工作者或納稅義務人對於稅法經常有了錯誤的認識與解讀，稅捐爭議引發的行政救濟案件油然而生，致使徵納雙方難趨和諧，國家也耗費了許多無謂的成本。為使本書讀者得以充分明瞭每一個解釋函令的涵義，本書特將稅捐稽徵法令彙編之解釋函令，更進一步地系統化歸納。

本書歸納的方式，係就每一條文的各構成要件加以說明，並同時將解釋函令歸納於每一構成要件之下，讀者得以清楚地瞭解該解釋函令所欲釋疑的部分及所欲解決的問題，使讀者能將學習稅捐稽徵法的最後一塊拼圖完成。稅捐稽徵法主要在於規範稅捐稽徵機關執行稅捐稽徵程序時應遵守與注意的事項，相對於納稅義務人而言，該法即為保障其權利之法規範。惟有徵納雙方對於彼此間的權利義務有充分且正確的理解時，稅捐稽徵程序中不必

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

要的爭議與衝突才不致發生；也惟有如此，「徵納和諧」的目的才有實現的可能。

本書理論部分，是作者自行閱讀國內權威稅法教授們的著作與相關學者的論文後，所為歸納與整理，並非作者之創見，若有作者不諳之處，望請見諒與指教。

林榮華



元照出版

搶先試閱版

目 錄

序 言

第一章 總 則

第一節 稅捐稽徵法意義、體例與性質	4
第一項 意 義	4
第二項 體 例	4
第三項 性 質	5
第二節 稅捐稽徵法之適用	8
第一項 優先適用	8
第二項 適用範圍	12
第三節 解釋函令之適用	13
第一項 解釋函令性質	13
第二項 作成解釋函令之適用	14
第三項 解釋函令與裁罰金額或倍數參考表變更之適用	15
第四節 國際間互惠免稅	17
第一項 對外國駐華機構及人員	17
第二項 商訂互惠免稅之簡易程序	18
第五節 國際間稅務資訊交換及其他稅務協助	20
第六節 稅捐之優先受償權	24
第一項 緒 論	24
第二項 稅捐優先受償權	25
第七節 納稅義務人受破產宣告時稅捐	33
第一項 破產程序	33
第二項 破產時稅捐之稽徵程序	34
第三項 破產中稅捐之受償	37

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第八節	公司重整時稅捐之清償	39
第一項	重整程序	39
第二項	重整時稅捐之稽徵程序	41
第三項	重整中稅捐之受償	45
第九節	納稅義務人應為行為之時間	46
第十節	繳納稅捐時間之延長	46
第十一節	憑證之保存	47
第一項	憑證種類	47
第二項	保存期限	48
第十二節	稅捐擔保	49
第一項	相當擔保之規定	49
第二項	擔保品種類	51
第三項	擔保價值計算	56
第十三節	電子方式處理	59
第一項	立法目的	59
第二項	電子稅務實施辦法	59

第二章 納稅義務人權利之保護

第一節	納稅者權利設專法保護	62
第二節	刪除第1章之1提案說明	62

第三章 共有財產之納稅義務人及其繳納義務人

第一節	共有財產之納稅義務人	67
第一項	分別共有與共同共有概念	67
第二項	共有財產之納稅義務負擔	68
第二節	其他繳納義務人	70
第一項	團體解散清算時稅捐之繳納	70
第二項	納稅義務人死亡時稅捐之繳納	84
第三項	營利事業合併時稅捐之繳納	94

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第三節 實質課稅原則.....	96
第一項 實質課稅合憲性	97
第二項 實質課稅原則之內涵.....	99
第三項 實質課稅之界限	100

第四章 稽 徵

第一節 填發繳納通知文書	108
第一項 繳納通知文書	108
第二項 繳納期限	108
第三項 稅捐稽徵實務見解	109
第二節 送 達	110
第一項 送達概念	110
第二項 送達規定	110
第三項 合法送達要件	111
第四項 稅捐稽徵實務見解	118
第三節 徵 收	129
第一項 滯納金	129
第二項 核課期間	146
第三項 徵收期間	161
第四項 執行期間	175
第五項 稅捐保全	180
第六項 提前開徵	251
第七項 免徵及免予移送執行	256
第四節 緩 繳	259
第一項 申請延期或分期繳納	259
第二項 延期或分期後未如期繳納	264
第五節 退 稅	267
第一項 緒論	268
第二項 錯誤溢繳退稅	268
第三項 行政救濟後退稅	279

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第四項 退稅對象	282
第五項 其他稅捐實務見解	285
第六項 退稅抵欠	289
第六節 租稅調查與搜查權	294
第一項 租稅協力義務及推計課稅	295
第二項 課稅資料調查	301
第三項 租稅搜索扣押權	321
第四項 課稅資料保密	325
第五章 查對更正與行政救濟	
第一節 查對更正	398
第二節 稅捐行政救濟	401
第一項 緒論	402
第二項 復查	410
第三項 訴願及行政訴訟	426
第四項 國外輸入貨物之徵收及行政救濟	445
第六章 稅捐執行	
第一節 稅捐執行之概念	449
第二節 移送執行	451
第一項 稅捐執行名義	451
第二項 移送執行程序	453
第三項 暫緩移送執行	457
第三節 執行撤回或停止	458
第七章 稅捐罰	
第一節 緒論	465
第一項 稅捐罰意義及種類	465
第二項 罪刑法定主義與處罰法定主義	466
第三項 從新從輕原則	471

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第二節 稅捐刑罰	481
第一項 稅捐稽徵法規定之稅捐刑罰	481
第二項 其他稅捐刑罰.....	503
第三節 稅捐秩序罰	505
第一項 處罰成立.....	505
第二項 稅捐稽徵法規定之稅捐秩序罰.....	515
第四節 減輕或免予處罰.....	533
第一項 自動補報繳漏稅款免罰.....	533
第二項 情節輕微減免處罰緩.....	548

第八章 附 則

第一節 稅捐規定之準用	555
第二節 納稅義務人規定之準用	559
第三節 修正規定之適用	560
第一項 徵收期間修正規定	560
第二項 罰鍰裁處及移送執行修正規定.....	562
第四節 施行細則訂定.....	570
第五節 本法施行日	572
第六節 其 他	573
第一項 檢舉案件	573
第二項 承受無法拍定之不動產	580



元照出版

搶先試閱版

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第一章

總 則

目標

- (一)瞭解稅捐稽徵法意義、體例與性質
- (二)瞭解稅捐稽徵法與其他法律間之適用順序及關係
- (三)瞭解解釋函令生效時點及解釋函令變更時適用原則
- (四)瞭解我國與他國間互惠免稅之程序及對象
- (五)瞭解國際間為消除利用海外帳戶跨國逃稅和不合理避稅致稅基侵蝕現象所為稅務資訊交換及其他稅務協助
- (六)瞭解具有優先受償權之稅捐及其清償順位
- (七)瞭解破產時稅捐及其附帶給付之稽徵程序及清償順位
- (八)瞭解重整時稅捐及其附帶給付之稽徵程序及清償順位
- (九)瞭解納稅義務人向稅捐稽徵機關為繳納或其他應為行為之時間要求
- (十)瞭解延長繳納期間之情形
- (十一)瞭解憑證的種類及保存年限
- (十二)瞭解對稅金提供擔保之情形及擔保品的種類與價值估算
- (十三)瞭解電子稅務及其實施

摘要

欲學習稅捐稽徵法，瞭解該法律在法體系的定位與功能，為首要之務。我國稅捐稽徵法的體例是綜合立法，其具有兼具程序法與實體法的性質，其與各稅法間雖具優先適用性，但觀其立法沿革，解釋上仍屬普通法地位，因此各稅法中相關規定仍有適用空間。本法除關稅外，適用範圍及於一切國稅及地方稅〔即直轄市及縣（市）稅〕。其次，本法適用上，不可忽視財政部頒布之解釋函令的重要性，特別是稅捐稽徵程序中相關解釋函令有變更時，新舊解釋函令的適用問題，本法明定「從

新從優原則」來處理，學習本法時亦須特別注意。

國際慣例上，向來有基於互惠原則，對外國派駐中華民國之使領館及享受外交官待遇之人員給予免稅之優惠，此等免稅之法律依據及程序，均明定於本法，以符合稅捐法定主義之要求。

國際間為消除利用海外帳戶跨國逃稅和不合理避稅致稅基侵蝕現象，彼此間所為稅務資訊交換及其他稅務協助，已蔚為潮流。2014年經濟合作暨發展組織（OECD）界定國際新資訊透明標準為「自動資訊交換（AEOI）」，並發布國際新資訊透明標準為「稅務用途資訊（含金融帳戶資訊）自動交換」，包括參考美國「外國帳戶稅收遵從法（FATCA），又稱肥咖條款」之「共同申報及盡職審查準則（CRS）」及「主管機關協定（CAA）」，已建立國際間金融帳戶資訊交換的機制。我國由於非OECD會員國，未能正式簽署CRS及MCAA，但為能與國際接軌只好藉由稅捐稽徵法第5條之1及第46條之1的增訂，作為將CRS的精神內國法化的依據，再同時加強與各國簽訂雙邊租稅協定作為替代方案。財政部依稅捐稽徵法第5條之1第6項規定授權訂定「金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法」，108年1月1日起已開始清查金融帳戶，使金融帳戶資訊交換的機制開始運作。

為確保國家之稅捐，不致因受償順序落後於私法債權而無法徵起，故本法規定稅捐具有優先受償地位，優先於普通債權，土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收及法院、行政執行處執行拍賣或變賣貨物應課徵之營業稅，甚至優先於一切債權及抵押權。

納稅義務人破產或公司重整等財務上更生的程序開啟時，對於其間所發生的稅捐徵收的影響，本法特明文規範。此外，破產時或重整時已存在的稅捐及附帶給付，究屬破產（或重整）債務、破產（或重整）債權或除斥債權，是稅捐稽徵程序上另一重要課題，實有必要加以學習與釐清。

納稅義務人就稅捐事件所為繳納稅款及其他行為，本法明定應於稅捐稽徵機關之辦公時間內為之。若是向代收稅款機構繳納稅款者，應於其營業時間內為之。

若遭遇天災、事變而有遲誤依法所定繳納稅捐期間之情形者，本法特賦予管轄的稅捐稽徵機關一裁量權限，得視實際情形，延長其繳納期

間。其延長方式，實務上均報請上級機關核定後，公告為之。

稅捐稽徵機關為確認課稅事實有無，往往需要查核相關憑證，故本法課予納稅義務人應保存憑證之協力義務，並規定其保存年限。倘納稅義務人未盡其協力義務者，稅捐稽徵機關得推計課稅以核定稅額。

稅捐稽徵程序中，納稅義務人為免於被稅捐保全（例如：禁止財產處分、限制其減資或註銷登記、假扣押、限制出境）、免於被提前開徵、免於被移送行政執行，往往會提供與欠稅相當之易於變價及保管之擔保品（例如：黃金、中央銀行掛牌之外幣、核准上市之有價證券、政府發行經規定可十足提供公務擔保之公債、銀行存款單摺），本法特明定擔保品的種類及價值估算方法。

電子化、網路化政府為政府未來積極推展之政策，為期依本法或稅法規定應辦理之事項及應提出之文件，得以電子化、網路化等自動化方式辦理，製成紀錄而供電腦處理，俾民眾快速便捷之服務，並簡化稽徵程序，提高稅務行政效率，本法特明定電子稅務之相關實施辦法的授權依據。

關鍵字

分稅立法、綜合立法、程序法、實體法、普通法、特別法、完整除外規定說、程序保障說、從新從優原則、互惠原則、外交換文、租稅協定、消除雙重課稅、全面性租稅協定、外國帳戶稅收遵從法（FATCA）、共同申報及盡職審查準則（CRS）、稅務居民、稅捐優先權、破產程序、重整程序、延長繳納期間、易變價性、易保管性、電子稅務

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫
<http://lawdata.com.tw/tw/>



搶先試閱版



租稅協定



稅捐優先權

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第二章

納稅義務人權利之保護

目標

瞭解納稅者權利保護之法制沿革及現況

摘要

稅捐稽徵法原訂有「第一章之一：納稅義務人權利之保護」，惟立法者認此規範仍有不足，乃於105年12月9日通過納稅者權利保護法，設專法保護，為免重複規範衍生爭議，配套刪除稅捐稽徵法第1章之1專章全部條文，統一適用納稅者權利保護法。原稅捐稽徵法第1章之1，關於稅捐法定主義、稅捐優惠不得過度、違法證據排除與陳情處所等規定，均移植於納稅者權利保護法。

關鍵字

納稅者權利保護法、稅捐法定主義、稅捐優惠不得過度、稅捐調查之正當程序、違法證據排除

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫
<http://lawdata.com.tw/tw/>



納稅者權
利保護法



稅捐法定
主義



元照出版

搶先試閱版

第三章

共有財產之納稅義務人 及其繳納義務人

目標

- (一)瞭解對於共有財產下納稅義務人及稅捐稽徵程序
- (二)瞭解團體解散清算時、納稅義務人死亡時與營利事業合併時繳納義務人及稅捐稽徵程序
- (三)瞭解實質課稅原則之合憲性、內涵與界限

摘要

稅捐涉及共有財產，本法特明定在該財產為「分別共有」時，其納稅義務人原則為管理人，未設有管理人，共有人各按其應有部分負納稅義務；倘該財產為「共同共有」時，以全體共同共有人為納稅義務人，以杜爭議。

法人、合夥或非法人團體解散時均應進行清算，本法特明定清算時，清算人於分配賸餘財產前，應依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐，避免造成徵收困難的情形。此外，清算人若未遵守規定，於繳清稅捐前，擅自分配賸餘財產，將使清算人就未清繳之稅捐部分，負繳納義務。

納稅義務人死亡遺有財產者，表示仍有清償稅捐之可能，本法特明定遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人負有繳納義務，使其作為「代繳義務人」，要求代繳義務人應繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈物，以避免代繳義務人逕分割遺產或交付遺贈物，致欠稅無徵起。此外，代繳義務人違反前項規定者，稅捐稽徵機關得就該未繳清之稅捐將代繳義務人以等同納稅義務人地位發單徵收，並於其未繳清時，就未繳清部分移送行政執行分署，對代繳義務人之個人財產強制執行。

營利事業不論是吸收合併或新設合併，其因合併而消滅之營利事業所應負擔的稅捐，本法明定由合併後存續或另立之營利事業負繳納之義務，以杜爭議。欠稅已移送執行者，得對合併時該被消滅之營利事業之原有財產續予執行，倘仍不足清償欠稅時，須對於存續或另立之營利事業催繳欠稅，仍未完納時，始得以存續或另立之營利事業為納稅義務人，而對其財產為執行。

本法明定第12條之1作為實質課稅的依據，關於實質課稅之合憲性論述，應瞭解憲法規定人民有依法納稅義務，且納稅義務人應按其實質稅負能力，負擔應負之稅捐（憲法第7條、第19條）；此外，憲法保障亦保障契約自由（釋字第576號）。然而，當納稅義務人濫用契約自由時，法律應有所對抗，否則即與憲法保障之量能平等原則相違，從而形成實質課稅之合憲性。實質課稅原則或稱經濟觀察法之內涵，主要在於觀察經濟成果的歸屬，依其稅負能力，課予應負擔之稅捐。實質課稅原則亦非毫無限制，其界限在於不得違反量能課稅原則。因此，首先強調實質課稅原則解釋稅法要件者，應以量能原則為基礎；其次，實質課稅原則解釋非財政目的稅法者，犧牲量能原則的程度不可達侵害其核心；再者，實質課稅原則仍應遵守客觀淨所得原則及遵守主觀淨所得原則；最後，實質課稅調整脫法避稅者，不影響其私法效果，且不得逕為處罰之依據。

關鍵字

分別共有、共同共有、清算、代繳義務人、吸收合併、新設合併、契約自由、濫用契約自由、實質課稅原則、經濟觀察法、量能原則、稅法結構性原則、稅法與預算法分離、客觀淨所得原則、主觀淨所得原則、脫法避稅

第四章

稽 徵

目標

- (一)瞭解繳納通知文書及其送達方式
- (二)瞭解稅捐徵收之加徵滯納金及其計算
- (三)瞭解稅捐徵收程序之核課期間、徵收期間與執行期間
- (四)瞭解為確保稅捐徵起之保全手段與程序
- (五)瞭解法定開徵期日及提前開徵制度
- (六)瞭解免徵及免予移送執行之情形
- (七)瞭解得申請延期與分期之情形
- (八)瞭解發生退稅的情形及退稅金額、對象與抵繳欠稅
- (九)瞭解稅捐協力義務與推計課稅的關係
- (十)瞭解租稅調查權、搜索權與扣押權
- (十一)課稅資料的保密及違反保密義務之法律效果

摘要

繳納通知文書（即俗稱之稅單），本法特明定稅捐稽徵機關應記載法定事項即繳納義務人之姓名或名稱、地址、稅別、稅額、稅率、繳納期限等項，以明徵納雙方之權利義務。繳納通知文書，應依規定之送達實施機關向應受送達人以法定的送達方式，送達於規定之處所，始為合法送達。

稅捐之附帶給付中，滯納金最為常見，滯納金限以各稅法定有滯納金規定者，始得加徵。滯納金的性質向有爭議，有謂給付遲延之損害賠償、有謂行政執行手段、有謂行政秩序罰、有謂行政執行兼給付遲延之損害賠償。按司法院大法官釋字第746號解釋理由書，滯納金性質屬於行政執行兼給付遲延之損害賠償，故滯納金無加徵利息之餘地。

稅捐稽徵機關有課徵權與核定權，行使此等權利應有期間之限制，

不能任由租稅法律關係懸而未決，因此稅捐稽徵法有核課期間之規定。本法特明定，倘「依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐」以及「依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐」等情形，其核課期間為5年；若納稅義務人申報繳納之稅捐有「未於規定期間內申報」以及「雖已在規定期間內申報，但故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐」等情形，其核課期間為7年。

稅捐稽徵機關就稅捐有徵收權，行使上亦有期間之限制。因此，稅捐稽徵法有徵收期間之規定。徵收期間屬時效期間或稱消滅時效，採權利消滅主義。倘徵收時遇有「已依稅捐稽徵法第39條規定移送執行，尚繫屬於行政執行分署」、「已依強制執行法規定聲明參與分配」、「已依破產法規定申報債權尚未結案」等情事發生時，在該等情事消滅前，徵收期間繼續進行縱使已屆滿，徵收權暫不消滅。此外，徵收期間進行中，倘有「依稅捐稽徵法第39條暫緩移送執行」、「依其他法律規定停止稅捐之執行」情事發生，該等情事存續期間內，因無法行使徵收權，自不能將其經過期間計入徵收期間內，否則將嚴重妨礙稅捐之徵起。

鑑於行政執行在強制義務人履行義務，對於人民權益影響甚鉅，自應儘早執行，以達成行政目的，故本法設有執行權行使期間（即執行期間）的規定。執行期間的性質，向有爭議，惟法務部認為其屬於法定期間。本法規定，稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，5年內未經執行者，不再執行，其於5年期間屆滿前已開始執行，仍得繼續執行；但自5年期間屆滿之日起已逾5年尚未執行終結者，不得再執行。

稅捐稽徵機關基於徵收權的行使，得向納稅義務人徵收其依法應納之稅捐。納稅義務人如違反其繳納稅捐之義務，稅捐稽徵機關得移送行政執行分署執行，就納稅義務人之一切財產為執行，使稅捐債務獲得清償。然而，自稅捐稽徵機關蒐集資料、調查核定、發單徵收，以至納稅義務人欠繳稅捐移送行政執行分署執行時，須經相當時日，若其間納稅義務人將其財產移轉、隱匿或設定他項權利，或者營利事業任意將其資本辦理減資或註銷登記，又或納稅義務人離境以逃避稅捐之執行，將使稅捐最終因無財產可供執行或納稅義務人已不在國內而無法查明其財產

流向發現可供執行財產，致執行無著，最終無法徵起欠稅。為避免欠稅無法徵起，必須於執行程序終結前，使納稅義務人不得從事移轉財產、出國潛逃及其他有害稅捐行為，從而有了稅捐保全制度之設計。稅捐保全制度包含禁止財產處分、限制減資或註銷登記、假扣押與限制出境等，使用順序為先辦理禁止財產處分，再為假扣押，最後才得限制出境。

理論上，在租稅法定構成要件該當時，稅捐債權債務關係即為發生，納稅義務人負有應納繳納稅捐之義務，稅捐稽徵機關應即徵收。稅捐稽徵實務上，通常無法於納稅義務成立時即刻開徵，因此有了法定開徵日期的設計。法定開徵日前，納稅義務人尚無繳納稅捐之必要，稅捐稽徵機關原則上也無權徵收，因此納稅義務人享有一定的期間利益。然而，倘有「納稅義務人顯有隱匿或移轉財產，逃避稅捐執行之跡象」、「納稅義務人於稅捐法定徵收日期前，申請離境」、「因其他特殊原因，經納稅義務人申請者」等情形且未能提供相當擔保者，稅捐稽徵機關得提前開徵，避免欠稅無法徵起。

為節省稽徵成本、減輕作業負荷及提高欠稅案件執行效益，本法明定，一定金額下免徵或免予移送執行。

為兼顧納稅義務人事實上因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，致無力於法定期限內繳清稅款之困難，本法設有納稅義務人得申請延期或分期繳納之緩繳制度，避免形成滯納欠稅，令納稅義務人須承受滯納金加徵之沉重負擔。

退稅制度乃稅法上不當得利返還請求權之例證。所謂退稅，係指稅捐稽徵機關，因納稅義務人履行稅捐債務，受領金錢或物之給付，惟該稅捐債務因錯誤而不存在或因行政救濟而消滅，致受領給付無法律上原因時，稅捐稽徵機關將納稅義務人繳納之金錢或給付之物，返還納稅義務人之情形。本法所規定的退稅，包含「錯誤溢繳退稅」及「行政救濟後退稅」二種情形。前者，倘錯誤發生可歸責於納稅義務人者，其自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起5年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請；若錯誤發生可歸責於稅捐稽徵機關者，其法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤致溢繳稅款，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退

還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限。後者，乃納稅義務人為履行稅捐義務所繳納的稅款，原無溢繳之情形，惟經提起行政救濟後，稅捐稽徵機關據以受領給付之課稅處分，遭全部或一部撤銷時，則該受領之給付係屬無法律上原因，應返還予納稅義務人之情形，本法特明定，經依復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或行政法院判決書正本後10日內退回；並自納稅義務人繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。

稅捐稽徵機關就課稅事實之有無，必須基於課稅資料依職權認定，並據以核課稅捐。課稅資料多數由納稅義務人所掌握，稅捐稽徵機關雖得行使租稅調查權，從納稅義務人處取得該等資料，然取得資料之完整性，實有待商榷，再者雖得窮盡稽徵成本以取得完整資料，但如此作法有違稽徵便利之思考，從而為真正貫徹租稅公平，稅法設有規定課予納稅義務人應在稽徵程序中，主動提供課稅資料之義務，產生租稅協力義務。納稅義務人若違反協力義務，如調查仍為可能，稽徵機關仍應職權調查，認定課稅原因事實（行政程序法第36條）。如調查不可能或花費過鉅時，稅捐稽徵機關始能依查得資料或同業利潤標準等間接證據，推估核計稅捐（即推計課稅）。

稅捐稽徵機關須依課稅資料依職權認定課稅事實，並據以核課稅捐。本法賦予稅捐稽徵機關租稅調查權以探知事實，以利達成其行政任務。稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，為調查課稅資料，得向有關機關、團體或個人進行調查，要求提示帳簿、文據或其他有關文件，或通知納稅義務人，到達其辦公處所備詢，被調查者不得拒絕。然而調查權的行使，仍應符合比例原則，不得逾課稅目的之必要範圍。此外，對逃漏所得稅及營業稅涉有犯罪嫌疑之案件，稅捐稽徵機關得聲請當地司法機關簽發搜索票後，會同當地警察或自治人員，進入藏置帳簿、文件或證物之處所，實施搜查；搜查時非上述機關人員不得參與。經搜索獲得有關帳簿、文件或證物，統由參加搜查人員，會同攜回該管稽徵機關，依法處理。

稅捐稽徵機關為確認課稅原因事實有無，在據以核課稅捐的過程

中，所涉及關於納稅義務人之財產、所得、營業及納稅等資料，該等資料對納稅義務人而言，通常係不欲向其他人公開的事項，屬於租稅秘密，為保護納稅義務人權益，及讓納稅義務人願誠實申報，使稽徵程序得以迅速正確之進行，知悉或持有該等資料之機關或人員，除法律有規定者外，不得洩漏之。惟某些特殊情形或目的下，租稅保密義務設有例外，應特別注意。

關 鍵 字

繳納通知文書、繳納期限、自行送達、郵政機關送達、囑託送達、直接送達、補充送達、留置送達、寄存送達、公示送達、滯納金、行政執行兼給付遲延之損害賠償、滯納金加徵利息、課徵權、核定權、核課期間、徵收期間、執行期間、徵收權、徵收權暫不消滅事由、徵收期間扣除事由、除斥期間、消滅時效、法定期間、執行終結、稅捐保全、禁止財產處分、限制減資或註銷登記、假扣押、限制出境、法定開徵日期、提前開徵、延期繳納、分期繳納、一次發單、錯誤溢繳退稅、行政救濟後退稅、不當得利、退稅抵欠、租稅協力義務、推計課稅、稅務調查權、資訊基本權、應予嚴格保障個人生活領域、市場公開事項、人格權、人性尊嚴、租稅搜索權及扣押權、租稅秘密、租稅秘密之洩漏行為、租稅秘密之利用行為、電腦資料之調取行為、租稅保密義務之例外

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫

<http://lawdata.com.tw/tw/>



稅捐保全



租稅秘密



元照出版

搶先試閱版

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

第五章

查對更正與行政救濟

目標

- (一)瞭解查對更正制度
- (二)瞭解稅捐行政救濟層級及其管轄機關
- (三)瞭解復查之行政救濟制度
- (四)瞭解訴願及行政訴訟制度
- (五)瞭解國外輸入貨物之徵收程序及其行政救濟程序

摘要

查對更正，性質非屬於行政救濟，而僅係納稅義務人促使稅捐稽徵機關，自我審查其所填發之繳納通知文書，是否記載或計算有錯誤或重複，使得以適時更正其錯誤之制度。更正之原因僅限於形式上之錯誤，而不能擴及實體上有爭議之情形，同時也不能及於法令適用有爭議之情形。

稅捐之行政救濟程序，係指人民對於稅捐稽徵機關所為不當或違法之行政處分致損害其權利或利益，得依法向原處分機關或其上級機關或行政法院請求撤銷或變更原處分之程序。稅捐稽徵機關就稅捐事件所為行政處分，其性質有屬於「核定稅捐處分」，亦有屬於核定稅捐處分以外之「一般性稅捐行政處分」，其兩者之稅捐行政救濟程序有所不同。前者，由於稅捐稽徵法設有復查之訴願先行程序，即必須先依稅捐稽徵法第35條規定申請復查，經稅捐稽徵機關作成復查決定仍不服者，始得依法提起訴願及行政訴訟；後者，無須先申請復查，處分相對人得就該行政處分依法逕提起訴願及行政訴訟，以救濟其權益。稅捐稽徵機關須依據法規從事稅捐徵收，行政救濟程序中，其間法規有所變動時，應依「實體從舊，程序從新」原則適用。審理時，應先審查其提起行政救濟於程序上是否合法，例如其提起方式是否合於法定程式、提起時點是否

於法定救濟期間等，惟有程序已合法時，行政救濟管轄機關始就其主張處分不當或違法之實體內容，審究有無理由，即採「先程序後實體」的審查原則。

復查程序屬訴願先行程序，係指納稅義務人對於稽徵機關作成之核定稅捐處分，認為適用法令有違誤或不當，而依規定程式敘明理由，於法定不變期間內請求原處分機關撤銷或變更原處分，以濟其權利之程序。程序設置目的，在使稽徵機關重新自我審查，主動糾正其錯誤的認用法，以減輕訴願機關及行政法院關於稅捐爭訟事件的負擔。為確保核定稅捐處分，經由復查程序審查原處分的合法性與適當性，稅捐稽徵法採「復查前置主義」，強制規定非經復查，不得提起訴願。

訴願與行政訴訟間，係採「訴願前置主義」，即人民依行政訴訟法提起撤銷違法行政處分訴訟或請求機關應為行政處分或應為特定內容行政處分前，須先經訴願程序救濟其權益，否則行政法院應裁定駁回。稅捐行政訴訟程序有別於一般行政訴訟程序之處，在於提起行政爭訟原則上無停止執行之效力，惟有關稅捐事件，依稅捐稽徵法第39條規定，暫緩移送行政執行分署執行，而產生事實上停止執行之效力。納稅義務人就稅捐罰鍰提起行政爭訟時，依稅捐稽徵法第50條之2規定，於行政救濟程序終結前，不得移送行政執行分署執行，故亦有事實上停止執行之效力。此外，稅捐事件之行政訴訟標的，向有「總額主義」與「爭點主義」之爭論。總額主義，係指稅捐事件之行政訴訟，法院審理的範圍及於原處分金額之全部，其訴訟標的為「課稅處分違法致納稅義務人所遭致損害」，有無理由即以課稅處分之課稅標準或稅額是否與實際課稅標準不符或超過稅額為斷，亦即整體的從實際上應為課稅處分及效果來看，而非局限於形式上課稅處分所依據之全部（或部分）標準或稅額。不論是實際應為課稅處分或形式課稅處分，所依據的標準或稅額計算之基礎事實，性質均屬訴訟程序攻擊防禦方法，不涉訴訟標的變更，於言詞辯論前均得自由提出。爭點主義，則係指法院審理的範圍僅以因復查人與原處分機關間之對立所形成之爭點為限，其訴訟標的為「課稅處分之理由中稅額的適否」，此見解認為課稅處分理由所依據之基礎事實關係，即可特定訴訟標的，構成法院審理範圍，在此範圍內可就各個的基礎事實個別爭執，從而致使課稅處分具有可分的特性。此外，基於稅捐

事件行政救濟時須經訴願先行程序即復查程序之要求，爭點主義下行政法院審判對象，更加限制於復查程序中所爭執之處分違法事由，倘未於復查中爭執者，不得以追加或變更方式於行政訴訟程序提出。最後，稅捐事件提起行政訴訟時，有關撤銷訴訟類型所審理及撤銷的原處分，究竟係「復查決定」亦或「課稅處分」？涉及「裁決主義」與「處分主義」之爭議。前者，認為撤銷訴訟所爭執對象是「復查決定」，而非「課稅處分」，因此法院判決撤銷原處分，乃撤銷復查決定。後者，認為行政法院的判決得將「課稅處分」納入審判範圍。

貨物稅條例第23條第2項規定：「進口應稅貨物，納稅義務人應向海關申報，並由海關於徵收關稅時代徵之。」其有涉及走私進口應予補稅者亦同。稅捐稽徵法第35條之1規定增訂前，對於納稅義務人應申報繳納及行政救濟程序，缺乏明文。故立法者配合現行徵收及行政救濟程序，明定國外輸入之貨物，由海關代徵之稅捐，其徵收程序及行政救濟程序，準用關稅法或海關緝私條例之規定辦理之，作為處理之依據。

關鍵字

查對更正、復查、訴願、行政訴訟、核定稅捐處分、一般性稅捐行政處分、訴願先行程序、訴願前置主義、爭點主義、總額主義、裁決主義、處分主義、海關代徵

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫

<http://lawdata.com.tw/tw/>



總額主義



海關代徵



元照出版

搶先試閱版

第六章

稅捐執行

目標

- (一)瞭解稅捐執行程序
- (二)瞭解稅捐執行名義
- (三)瞭解欠繳稅捐之催繳程序、移送程序與執行機關管轄權分配
- (四)瞭解暫緩移送執行之情形
- (五)瞭解撤回執行與停止執行之情形

摘要

行政執行，係指執行機關依據執行名義，對於債務人實施強制力，使債權人之公法上債權獲得滿足與實現或保全債務人財產等之程序。稅捐未完納時，稅捐稽徵機關應依規定將欠稅案件，移送法務部行政執行署管轄分署執行，該分署應以課定稅捐處分為執行名義，依行政執行法規定，對於欠繳稅捐者之財產以拍賣或變賣後所得價金，清償其所欠繳之稅捐。至於納稅義務人依稅法規定加徵之滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等依同法第49條規定準用有關稅捐之規定。稅捐事件之執行程序，可分為終局執行與保全執行。前者係指強制執行之結果，可使債權人即國家滿足執行名義之請求權；後者係指強制執行之結果，僅得保全權利，無法滿足其權利。

執行名義，係指債權人用以表明關於稅捐之公法上金錢給付請求權之存在及其範圍，得據以聲請執行機關實施強制執行之公文書。對於逾期未繳納稅捐，移送行政執行分署執行之執行名義，應為繳款書及核定通知書。惟營業稅之查定案件、房屋稅及土地稅時，僅有將核定稅額繳款書、繳納通知書、地價稅稅單、繳納通知單或稅單寄送予納稅義務人，即完成開徵者，其執行名義則為繳款書。對於逾期未繳納罰鍰，移送行政執行分署執行之執行名義，應為繳款書及裁處書。對於逾期未繳

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

448 → 稅捐稽徵法 • 理論與實務

納滯報金、怠報金、短估金，移送行政執行分署執行之執行名義，應為繳款書及核定通知書。假扣押時，執行名義為法院所為准予假扣押裁定。

行政執行法施行細則第19條規定，送行政執行處執行前，除法令另有規定或以執行憑證移送執行者外，稅捐稽徵機關原則上應發催繳通知書，通知納稅義務人繳納。執行機關管轄權分配，應以執行標的物所在地之該管行政執行分署為執行機關；其不在同一行政執行處轄區者，得向其中任一行政執行分署為之。應執行之標的物所在地不明者，由義務人之住居所、公務所、事務所或營業所所在地之行政執行處管轄。欠稅移送管轄行政執行分署後，該分署有需要就轄區以外之財產執行者，得囑託該轄區之行政分署協助辦理執行程序。

納稅義務人就稅捐處分提起行政爭訟時，原則上不停止執行。惟為避免移送執行後，因行政救濟變更，而有不能回復損害之情形，稅捐稽徵法第39條第1項但書及第2項各款規定，稅捐稽徵機關應暫緩移送執行。

稅捐稽徵機關，認為移送強制執行不當者，得撤回執行。已在執行中者，應即聲請停止執行。所謂不當，實務上認為若案件符合暫緩移送執行規定、稅捐處分未合法送達、已申請延期或分期繳納、納稅義務人申請實物抵繳等情形。

關键字

公法上金錢給付義務、終局執行、保全執行、終局執行程序之執行名義、保全執行程序之執行名義、催繳、移送、管轄權、囑託執行、暫緩移送執行、撤回執行、停止執行

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫

<http://lawdata.com.tw/tw/>



搶先

終局執行

保全執行

第七章

稅捐罰

目標

- (一)瞭解稅捐罰的意義與種類
- (二)瞭解稅捐罰科處的界限
- (三)瞭解法律有變更時裁處稅捐罰應遵定從新從輕原則
- (四)瞭解稅捐稽徵法與其他法律規定的稅捐刑罰
- (五)瞭解稅捐稽徵法規定的稅捐秩序罰
- (六)瞭解稅捐罰減免處罰之情形

摘要

稅捐罰，廣義而言係指國家基於統治權力，對於違反租稅法規定者，所科處之刑罰或秩序罰，故稅捐罰包含稅捐刑罰及稅捐秩序罰。稅捐秩序罰，又可分為行為罰與漏稅罰。

不論是科處稅捐刑罰或稅捐秩序罰，基於人權保障，均應有所限制，以避免人權受到過度侵害，而稅捐罰的界限，最重要的莫過於罪刑法定主義及處罰法定主義之要求。

稅捐秩序罰之裁處採「從新從輕原則」，即對於科處稅捐秩序罰之行政處分提起行政救濟中，該處分所據以裁處之法律有變更時，應適用對於違章行為人最有利之法律。至於違章逃漏稅而應課徵「本稅」時，仍適用實體從舊原則，依行為時稅法規定補徵之。此外，本規定所謂「裁處時」包含裁罰案件尚在行政救濟階段（包含復查、訴願或行政法院），該處罰規定已為有利於行為人之變更者，此時行政救濟機關即應依據新法為有利行為人之裁判。最後，從新從輕原則限於性質屬「實體法」之法律變更，始有適用；至於「程序法」之法律變更，則無適用。

廣義而言，關於稅捐刑罰，若以論處之法律依據作為標準，可區分為「稅法規定科處稅捐刑罰」及「稅法規定科處普通刑罰」二種。前

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

者，係指稅法直接就侵害租稅權的行為事實及法律效果加以規範，且直接以該規定作為論處刑罰的法律依據；後者，則指在稅捐稽徵相關程序中相關人涉及侵害刑法保護的法益者，稅法規定稅捐稽徵機關應主動移送司法機關偵辦，而司法機關論處的法律依據應回歸刑法相關法規定。稅法規定科處稅捐刑罰，包含「稅捐稽徵法規定之稅捐刑罰」所述之各罪名，以及遺產及贈與稅法第50條規定之罪名；至於，稅法規定科處普通刑罰規定，包含印花稅法第25條、所得稅法第119條第1項、第4項、所得稅法施行細則第24條之1、所得稅法施行細則第100條等規定。

稅捐秩序罰，係就違反稅法上義務之行為人予以制裁處罰之行政行為，稅法多數是關於是類處罰之法定構成要件規定，惟稅捐秩序罰之成立，除應該當法定構成要件外，該違反稅法上義務之行為，尚應具有違法性、責任能力及責任條件，稅捐稽徵機關始得裁罰之。本法規定得裁處稅捐秩序罰的情形，包含稅務稽徵人員違反保密義務、未給與未取得或未保存憑證、違反稅法上帳簿相關規定、拒絕調查、規避妨礙或拒絕財政部或其授權之機關調查或備詢、未應要求或未配合提供有關資訊、未依規定進行金融帳戶盡職審查或其他審查者之處罰。最後，除裁處罰鍰外，逃漏稅捐情節重大者，除依有關稅法規定處理外，財政部應停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇。

納稅務義務人若自動補報繳者，得予免罰。旨在鼓勵納稅義務人自首，俾發現稅捐稽徵機關所不知悉之稅捐泉源，藉由納稅義務人之協力，以達成充分掌握稅源核課稅捐之目的，進而修補稅捐真實性、稅捐明確性以落實稅捐正義。此外，若情節輕微者得減免裁處罰鍰。

關鍵字

稅捐刑罰、稅捐秩序罰、罪刑法定主義、處罰法定主義、違法性、責任條件、責任能力、從新從輕原則、轉嫁處罰、停止並追回租稅優惠待遇、自動補報繳漏稅免罰、情節輕微減免



欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫

<http://lawdata.com.tw/tw/>

搶先試閱版



稅捐刑罰



稅捐秩序罰

第八章

附 則

目標

- (一)瞭解稅捐稽徵法關於稅捐及納稅義務人規定準用的情形
- (二)瞭解稅捐稽徵法關於修正徵收期間、罰鍰裁處與移送執行規定適用之規定
- (三)瞭解稅捐稽徵法授權訂定之施行細則及本法施行日期
- (四)瞭解檢舉案件及承受無法拍定之不動產的相關規定

摘要

稅捐之附帶給付，包含滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金與罰鍰，除稅捐稽徵法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但罰鍰排除第6條優先受償及第38條關於加計利息等規定的準用。

本法關於徵收期間的規定，曾於79年1月24修法，將徵收期間之起算時點，由「確定之日起」修正為「繳納期間屆滿之日」，本法特設過渡規定，以免滋生計算之困擾。罰鍰部分，本法於81年11月23日修法將依本法或稅法規定之罰鍰案件，改由主管稽徵機關處分，以回歸行政罰由行政機關處分，且明定由主管稽徵機關處分之罰鍰案件，不適用稅法處罰程序之有關規定，受處分人如有不服，應依行政救濟程序辦理。此外，納稅義務人對於罰鍰提起行政救濟，於行政救濟程序終結前，稅捐稽徵機關不得依本法第39條規定予以強制執行。

本法授權行政院財政部就稅捐稽徵法之技術性、細節性事項，訂定本法施行細則，財政部於82年5月17日以財政部82台財稅字第820170202號令訂定發布本法施行細則全文共17條。另，本法施行生效日65年10月24日。但100年5月11日修正公布的稅捐稽徵法第19條、第35條等規定則於100年7月1日施行。

關於實務上常見之稅捐檢舉案件，財政部為使各級稽徵機關處理違

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

554 → 稅捐稽徵法 • 理論與實務

章漏稅及檢舉案件一致起見，訂定「各級稽徵機關處理違章漏稅及檢舉案件作業要點」，除關稅外，對中央暨地方各項稅捐之違章漏稅及檢舉案件，均適用之。此外，實務上於行政執行時亦常無法拍定不動產情事，而有承受該財產之機會發生，為使各國稅稽徵機關（含關務署各關，下同）承受法務部行政執行署分署無法拍定不動產相關作業，有一致性準據，訂定「國稅稽徵機關承受法務部行政執行署各分署無法拍定不動產作業要點。」

關鍵字

稅捐之附帶給付、過渡規定、稅捐稽徵法施行細則、檢舉、無法拍定、承受

欲知更多相關文獻，請上月旦知識庫
<http://lawdata.com.tw/tw/>



過渡規定



無法拍定



元照出版

搶先試閱版

購書請至：<http://www.angle.com.tw/Book.asp?BKID=11377>

國家圖書館出版品預行編目資料

稅捐稽徵法理論與實務／林榮華著.

-- 初版. -- 臺北市：元照，2020.03

面； 公分

ISBN 978-957-511-278-3 (平裝)

1.稅法

567.023

109000694

稅捐稽徵法理論與實務

5H127RA

2020 年 3 月 初版第 1 刷

作 者 林榮華

出 版 者 元照出版有限公司
100 臺北市館前路 28 號 7 樓

網 址 www.angle.com.tw

定 價 新臺幣 650 元

專 線 (02)2375-6688

傳 真 (02)2331-8496

郵政劃撥 19246890 元照出版有限公司



Copyright © by Angle publishing Co., Ltd.

登記證號：局版臺業字第 1531 號

ISBN 978-957-511-278-3

稅捐稽徵法理論與實務

本書簡介

- 歸納實務見解及學理論述。
- 對稅捐稽徵法以系統性方式加以說明，逐一就該部法律的條文加以解釋。特別是相關的解釋函令說明及運用。
- 本書可供稅捐實務工作者，快速查詢解釋函令並瞭解該解釋函令的目的及作用。

Tax Collection Act

ISBN 978-957-511-278-3



5H127RA

定價：650元



元照網路書店



元照讀書館



元照出版公司

地址：臺北市館前路28號7樓

電話：(02)2375-6688

網址：www.angle.com.tw