

審查會通過
本院委員張慶忠等18人擬具「稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案」
本院委員楊瓊璵等19人擬具「稅捐稽徵法增訂第十二條之二條文草案」
本院委員賴士葆等25人擬具「稅捐稽徵法第十二條之一條文修正草案」
本院委員楊瓊璵等22人擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」
本院委員陳亭妃等22人擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」
本院委員黃偉哲等26人擬具「稅捐稽徵法刪除第二十五條之一條文草案」
本院委員黃偉哲等26人擬具「稅捐稽徵法增訂第二十九條之一條文草案」
本院親民黨黨團擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一及第二十五條之二條文修正草案」
本院台灣團結聯盟黨團擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」
現行法

條文對照表

審查會通過條文	委員、黨團提案條文	現行法條文	說明
(維持現行法條文，不予修正)	<p>委員楊瓊璵等 22 人提案：</p> <p>第一條之一 財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。</p> <p>財政部發布解釋函令，變更已發布，如不利於納稅義務人者，自發布日起或財政部指定之將來一定日期起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定日期前，應核課而未核課之稅捐及未確定案件，不適用該變更後之解釋函令。</p> <p>本條中華民國一百年十一月八日修正施行前，財政部發</p>	<p>第一條之一 財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。</p> <p>財政部發布解釋函令，變更已發布解釋函令之法令見解，如不利於納稅義務人者，自發布日起或財政部指定之將來一定日期起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定日期前，應核課而未核課之稅捐及未確定案件，不適用該變更後之解釋函令。</p> <p>本條中華民國一百年十一月八日修正施行前，財政部發</p>	<p>委員楊瓊璵等 22 人提案：</p> <p>一、第一項至第四項，內容維持現行法條文，不予修正。</p> <p>二、人民有依法律納稅之義務，乃憲法第十九條規定明訂之租稅法律主義，即政府向人民課稅應依照法律，人民也有依照法律納稅之權利及義務。納稅義務人依行為時有效之租稅法令繳納稅捐，稽徵機關事後變更見解，擬依實質課稅原則加以調整補稅，其經常以發布租稅解釋函令方式補充稅法適用，並主張溯及既往對同類案件加以調整補稅，導致納稅義務人權利義務長期不確定，及衍</p>

	<p>布解釋函令，變更已發布解釋函令之法令見解且不利於納稅義務人，經稅捐稽徵機關依財政部變更法令見解後之解釋函令核課稅捐，於本條中華民國一百年十一月八日修正施行日尚未確定案件，適用前項規定。</p> <p>財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。</p> <p><u>財政部援引實質課稅原則發布解釋函令，如不利於納稅義務人者，自發布日起或財政部指定之將來一定日期起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定日期前，核課尚未確定之案件，不適用該發布之解釋函令。</u></p> <p><u>本條中華民國○年○月○日修正施行前，財政部援引實質課稅原則發布解釋函令且不利於納稅義務人者，經稅捐稽徵機關依該新發布之解釋函令核課稅捐，於本條中華民國○年○月○日修正施行日尚未確</u></p>	<p>布解釋函令，變更已發布解釋函令之法令見解且不利於納稅義務人，經稅捐稽徵機關依財政部變更法令見解後之解釋函令核課稅捐，於本條中華民國一百年十一月八日修正施行日尚未確定案件，適用前項規定。</p> <p>財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。</p>	<p>生徵納雙方爭議。</p> <p>三、為維護租稅公平及確保納稅義務人權益，應確立稽徵機關援引實質課稅原則，而作成不利於納稅義務人之租稅解釋函令，不溯及既往適用之原則，以避免納稅義務人無法預測之不利結果，並落實憲法第十九條人民依法律納稅之意旨。爰增訂第五項規定，明訂「稽徵機關援引實質課稅原則作成之不利租稅解釋函令，不溯及既往適用」條款。</p> <p>四、基於平等原則，本條文修正施行前及修正施行後之案件，皆應適用修正後之第五項規定，惟考量法安定性，除本條文修正施行後之案件外，對於本條文修正施行前已核課，但尚未確定之案件，亦准予適用，爰增訂第六項之過渡條款規定，以杜爭議。</p> <p>審查會： 維持現行法條文，不予修正。</p>
--	--	--	--

<p>(修正通過)</p> <p>第十二條之一 涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。</p> <p>稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。</p> <p><u>納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。</u></p> <p>前項租稅規避及第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。</p> <p>納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。</p> <p><u>稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第二項或第三項之情事者，</u></p>	<p>定案件，適用前項規定。</p> <p>委員賴士葆等 25 人提案：</p> <p>第十二條之一 涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。</p> <p><u>納稅義務人基於減免稅捐之意圖，違背稅法之立法目的，而濫用交易自由，規避租稅構成要件之該當，以達成與常規交易相當之經濟效果，為稅捐規避行為。</u></p> <p><u>前項稅捐規避行為之認定，稅捐稽徵機關應負舉證之責任。</u></p> <p><u>稅捐稽徵機關查明納稅義務人為稅捐規避行為，應報請財政部核定後，對納稅義務人調整稅捐，除應扣除納稅義務人原已繳納之稅捐外，並應對與納稅義務人交易之相對人或關係人做相對應之調整或退稅。</u></p> <p><u>納稅義務人在從事特定交易行為之前，得預先向財政部檢具足以說明交易內容之相關證明文件，申請諮詢，財政部</u></p>	<p>第十二條之一 涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。</p> <p>稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。</p> <p>前項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。</p> <p>納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。</p>	<p>委員賴士葆等 25 人提案：</p> <p>一、緣租稅債務人所從事之交易活動於法律形式上之外觀與經濟上之實質不一致時，稅捐稽徵機關所採認者，通常為該等應稅行為在經濟上之實質意義，而非形式上之意義，該等交易活動主要表現在稅捐規避行為。故稅捐規避行為之認定，除在各別稅法已有部分明文規定外，應作一般性之法律規範，始能避免實質課稅原則與租稅法律主義之衝突。爰建議修正第二項條文如左。</p> <p>二、第三項配合第二項作文字修正。</p> <p>三、稅捐稽徵機關之舉證責任係以實質課稅原則為前提之課稅要件事實，和納稅義務人依稅法所規範之協力義務並無衝突，第四項規定過於簡略，無從查知納稅義務人對於實質課稅原則的協力義務範圍，反而可能會導致舉證責任之轉換。爰刪除原條文第四項規定之文字。</p> <p>四、實質課稅原則之法律效果主</p>
---	---	---	---

<p><u>為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。</u></p> <p><u>納稅義務人得在從事特定交易行為前，提供相關證明文件，向稅捐稽徵機關申請諮詢，稅捐稽徵機關應於六個月內答覆。</u></p>	<p><u>未能收到申請後六個月以內書面回答者，不適用第二項規定。</u></p> <p><u>財政部為稅捐規避行為之核定前，應諮詢全國性律師公會、全國性會計師公會、全國性記帳士公會及財稅、法律學者之意見。</u></p> <p><u>稅捐稽徵機關對納稅義務人所為之稅捐調整，不適用稅法關於處罰及遲延利息之規定。但經稅捐稽徵機關證明其為惡意者，不在此限。</u></p>		<p>要表現在本稅之追補或重核，惟租稅調整之方式，不能將同一事件分割處理，除應扣除納稅義務人原已繳納之稅捐外，亦應對與納稅義務人交易之相對人或關係人做相對應之調整稅捐或退稅，且不用等待該等人之申請。此外，稅捐規避行為之認定不宜由稅捐稽徵機關各自為政，應由財政部統一見解，故稅捐規避行為須經財政部認定始可。爰建議修正第四項。</p> <p>五、納稅義務人從事特定之租稅規劃，往往須耗費相當的時間、金錢的成本，如動輒因稅捐稽徵機關的認知不同，而被認定為稅捐規避行為，將欠缺預測可能性而影響其交易活動。參照法國租稅程序法典第 L 六四 B 條規定，及提升我國財政部發布之稅務預先核釋作業要點，提供納稅義務人在從事特定交易行為之前，得預先向財政部提出諮詢之機制，且財政部未能於期限內回答者，不得再認定該行為為稅捐規避行為，可有效事先解決稅捐規避認</p>
---	---	--	---

			<p>定問題。爰建議增訂第五項。</p> <p>六、稅捐規避行為認定爭議之處理，亦屬納稅義務人權利之保護事項之一，而稅捐稽徵法第一章之一為納稅義務人權利之保護專章，但卻缺乏如韓國、法國等設有委員會之保護組織，如一律要求納稅義務人依訴願、行政訴訟等救濟程序，曠日廢時，勞民傷財，宜提供納稅義務人紛爭解決之選擇機制，即納稅義務人亦得向委員會提起類似法國之仲裁，而此委員會組織型態可參照稅捐稽徵法修正草案第十一條之八規定之納稅人權保障諮詢委員會，作配套修正。惟因法國之稅捐規避行為之仲裁制度，對我國而言，恐非短期內能順利操作施行，但外部機制之納入稅捐規避行為之判斷又誠屬必要，故宜在財政部為核定稅捐規避行為前，經外部機制之參與後，始得為之，爰建議增訂第六項。</p> <p>七、稅捐規避行為一律處罰，違背處罰法定主義，惟如一律不區分惡意與否，均不予處罰者</p>
--	--	--	--

			<p>，難免予人投機行為，即明知為稅捐規避行為，抱持如果未被發現者，可予以減免稅負，而被發現者，亦只不過補繳該稅款，且可獲得遲繳利息之優惠，自難杜絕惡意之稅捐規避行為者，故對其仍應處罰為宜。惟為避免稅捐稽徵機關濫權，及保障民眾合法之權益，該惡意除明知外，仍應包括納稅義務人採取主動的措施或為主要受益人，且稅捐稽徵機關之舉證程度應達到與刑事處罰相同之標準。爰建議增訂第七項。</p> <p>審查會： 依委員賴士葆等人提案修正通過，內容如下： 一、第一項及第二項均維持現行條文，不予修正。 二、原第二項移列第三項，內容修正如下： 納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。</p>
--	--	--	---

			<p>三、第四項，內容修正如下： 前項租稅規避及第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。</p> <p>四、現行法第四項移為第五項。</p> <p>五、第六項，內容修正如下： 稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第二項或第三項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。</p> <p>六、第七項，內容修正如下： 納稅義務人得在從事特定交易行為前，提供相關證明文件，向稅捐稽徵機關申請諮詢，稅捐稽徵機關應於六個月內答覆。</p>
<p>(不予增訂)</p>	<p>委員楊瓊瓊等 19 人提案： 第十二條之二 納稅義務人從事租稅規劃行為，而有不合常規交易或其他異常法律形式之安排，致減少租稅負擔或因此減少租稅優惠者，稅捐稽徵機關得依前條第二項規定予以調整補稅，並依原應繳納稅款其間屆滿之日郵政儲金匯業局之一</p>		<p>委員楊瓊瓊等 19 人提案： 鑑於合法節稅之租稅規劃與脫法避稅之租稅規劃行為之界限，於現行實務認定並不明確，於稽徵實務上經常產生界定困難，而迭生爭議。且納稅義務人原本即有權選擇合法節稅之交易行為，倘若納稅義務人在租稅申報書或其答復說明書上，對於其租稅規畫</p>

	<p>年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。</p> <p>前項情形，納稅義務人於稅捐申報時，對於影響該項目之稅務處理之相關事實，已經揭露於稅捐申報書或其所附具稅捐申報補充說明書者，免予處罰。其依法無須申報之稅捐，於稽徵機關進行調查時，納稅義務人充分揭露說明者，亦同。</p>		<p>情形，已經充分完整的揭示說明與課稅基礎的個別項目有關的事實及或法律問題，甚至以誠信的方式挑戰行政函釋的合法性，擇其見解雖與稽徵機關不同，而被調整補稅，但因其已對於有關課稅事實加以揭露開示，故應不構成違背稅法上義務的短漏報行為，自不應科處短漏報稅捐的違章罰鍰，故參照財政部 97 年 4 月 30 日台財稅字第 09700196750 與國外立法例增訂稅捐稽徵法第十二條之二，藉以保障納稅人權益，並兼顧徵納雙方之利益均衡。</p> <p>審查會： 不予增訂。</p>
<p>(修正通過)</p> <p>第二十五條之一 依本法或稅法規定應補或應移送強制執行之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免徵或免予移送強制執行。</p>	<p>委員陳亭妃等 22 人提案： 第二十五條之一 依本法或稅法規定應補或應移送強制執行之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免徵或免予移送強制執行。</p> <p><u>依本法或稅法規定應退之稅捐，財政部應主動退稅或留抵下一年度稅捐扣繳。</u></p> <p>委員黃偉哲等 26 人提案： 第二十五條之一 (刪除)</p>	<p>第二十五條之一 依本法或稅法規定應補、應退或應移送強制執行之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免徵、免退或免予移送強制執行。</p>	<p>委員陳亭妃等 22 人提案： 一、修正本條第一項，取消財政部得針對退稅訂出免退限額之規定。 二、增訂第二項，為保障納稅人依法退稅之權利，針對應退之稅捐，明訂財政部應主動退稅或留作下一年度稅捐之扣繳。</p> <p>委員黃偉哲等 26 人提案： 一、本條刪除。 二、納稅義務人有應補、應退或應移送強制執行之稅捐，行政</p>

	<p>親民黨黨團提案： 第二十五條之一 依本法或稅法規定應移送強制執行之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免予移送強制執行。</p> <p>台灣團結聯盟黨團提案： 第二十五條之一 依本法或稅法規定應補或應移送強制執行之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免徵或免予移送強制執行。<u>應退之稅捐，不論金額多寡，應主動退還。</u></p>		<p>機關理應不論金額多寡，應主動負擔應補、應退或應移送強制執行之責。</p> <p>三、為落實稅務稽徵之公平性，將該條文刪除，藉此讓稽徵機關於任何情事之下皆需依法行政。</p> <p>親民黨黨團提案： 一、修正第一項文字。 二、納稅為全體國民應盡之義務，不應依金額多寡做為免徵及免退之區別，故刪除應補及應退之小額稅款得予免徵、免退規定。</p> <p>台灣團結聯盟黨團提案： 一、依二〇〇八年行政院賦稅改革委員會決議，基於徵納雙方處理小額退稅或補稅案件，均要耗費時間與金錢成本，要求財政部修法增訂小額稅款退補稅制度。財政部於二〇一〇年九月，根據稅捐稽徵法第二十五條之一規定，以減少人力成本為由，以行政命令訂出國稅免退稅金額為二百元、地方稅一百元，納稅人須主動提書面申請才會退稅。然納稅人多因不瞭解稅法規定，錯失退稅權</p>
--	--	--	---

			<p>利。根據一〇〇年度綜所稅統計資料，退稅金額二百元以下案件共 9 萬 8,416 件，金額為 397 萬 5,176 元，納稅人自行向稅捐機關申請退稅比率僅占百分之〇·二。</p> <p>二、納稅是人民的義務，退稅是人民的權利，財政部不應以減少人力或金錢成本為由，被動退還溢繳小額退稅款，造成人民權利、義務不對等，有違社會觀感亦不符合公平正義原則。參照美國國稅局無論納稅義務人溢繳金額多寡，一律退稅；基隆市稅務局不但主動清查近五年退稅未兌領案件，連一百元以下免退稅款也主動退稅。爰將現行賦予財政部有關應退稅捐在一定金額以下者免退之授權範圍規定刪除，並增訂「應退之稅捐，不論金額多寡，應主動退還」。</p> <p>審查會： 依委員陳亭妃等人及台灣團結聯盟黨團提案修正通過，修正內容如下： 依本法或稅法規定應補或應移送強制執行之稅捐在一定金額</p>
--	--	--	--

			以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定免徵或免予移送強制執行。
(不予增訂)	<p>親民黨黨團提案：</p> <p>第二十五條之二 依本法或稅法規定應補、應退之稅捐在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定後，由納稅義務人自行選擇下列課稅方式：</p> <p>一、應補之小額稅款，納稅義務人得選擇當年度繳納，或累積至以後年度應納之稅款。</p> <p>二、應退之小額稅款，納稅義務人得選擇當年度退還，或留抵其以後年度應納之稅款。</p>		<p>親民黨黨團提案：</p> <p>一、本條新增。</p> <p>二、授權行政機關得核定一定金額以下之小額稅款，由納稅義務人自行選擇補、退稅方式。</p> <p>審查會：</p> <p>不予增訂。</p>
(不予增訂)	<p>委員黃偉哲等 26 人提案：</p> <p>第二十九條之一 納稅義務人應退之稅捐，在一定金額以下者，財政部得視實際需要，報請行政院核定後，得用以留抵其以後年度應納之稅款。</p>		<p>委員黃偉哲等 26 人提案：</p> <p>一、本條新增。</p> <p>二、參考鄰近國家新加坡之「留抵模式」，授權行政機關將一定金額下之退稅款項留抵至以後年度合併計算。</p> <p>三、為使國家節省稽徵成本、減輕行政作業負荷及提高行政效益並降低民眾對小額稅兌現之困擾，特增列此條。</p>

<p>(修正通過)</p> <p>第三十九條 納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送強制執行。但納稅義務人已依第三十五條規定申請復查者，暫緩移送強制執行。</p> <p>前項暫緩執行之案件，除有下列情形之一者外，稅捐稽徵機關應移送強制執行：</p> <p>一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。</p> <p>二、納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稅捐稽徵機關核准，提供相當擔保者。</p> <p>三、<u>納稅義務人依前二款規定繳納半數稅額及提供相當擔保確有困難，經稅捐稽徵機關依第二十四條第一項規定，已就納稅義務人相當於復查決定應納稅額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利者。</u></p> <p>本條中華民國○年○月○</p>	<p>委員張慶忠等 18 人提案：</p> <p>第三十九條 納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第三十五條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執行。</p> <p>前項暫緩執行之案件，除有左列情形之一者外，稽徵機關應移送法院強制執行：</p> <p>一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。</p> <p>二、納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保者。</p> <p>三、<u>納稅義務人之財產業經稽徵機關作禁止處分足額保全程序完成者。</u></p>	<p>第三十九條 納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第三十五條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執行。</p> <p>前項暫緩執行之案件，除有左列情形之一者外，稽徵機關應移送法院強制執行：</p> <p>一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。</p> <p>二、納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保者。</p>	<p>審查會： 不予增訂。</p> <p>委員張慶忠等 18 人提案：</p> <p>一、增加本條第三款「納稅義務人之財產已遭稽徵機關作禁止處分之足額保全程序完成者」之規定。</p> <p>二、納稅義務人之個人財產既已遭稽徵機關作禁止處分之足額保全程序完成，國庫稅收保障已百分之百確定無虞，優於前兩款僅半數之擔保，更應暫緩強制執行，保障納稅義務人權益，待行政救濟程序之結果後再行處理。</p> <p>三、依憲法第十六條規定，人民有請願、訴願及訴訟的權利。國庫稅收保障既已完全確保，自不得衍生重複性財務負擔來剝奪人民訴願權，否則行政機關之強制執行行為，顯有違憲之虞。</p> <p>審查會： 依委員張慶忠等人提案修正通過，內容如下：</p> <p>一、第一項，句中「……移送法院強制執行。」，均修正為「……移送強制執行。」。</p>
--	--	---	--

<p><u>日修正施行前，經依復查決定應補繳稅款，納稅義務人未依前項第一款或第二款規定繳納或提供相當擔保，稅捐稽徵機關尚未移送強制執行者，適用修正後之規定。</u></p>			<p>二、第二項，句末「……，除有左列情形之一者外，稽徵機關應移送法院強制執行：」修正為「……，除有下列情形之一者外，稅捐稽徵機關應移送強制執行：」；第二項第二款句中「……，經稽徵機關核准，……」修正為「……，經稅捐稽徵機關核准，……」；第三款內容修正為「三、納稅義務人依前二款規定繳納半數稅額及提供相當擔保確有困難，經稅捐稽徵機關依第二十四條第一項規定，已就納稅義務人相當於復查決定應納稅額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利者。」。</p> <p>三、增列第三項，內容如下：</p> <p> 本條中華民國○年○月○日修正施行前，經依復查決定應補繳稅款，納稅義務人未依前項第一款或第二款規定繳納或提供相當擔保，稅捐稽徵機關尚未移送強制執行者，適用修正後之規定。</p>
--	--	--	---