

# 稅 捐 稽 徵 法 講 義

\*全文共分 7 章計 51 條文

\*65.10.22 公布

## 本法架構

### 第一章 總則

適用原則§1、§1-1、稅捐之範圍§2、稽徵機關§3、互惠免稅§4-§5、稅捐優先受償權§6、破產財團與重整中稅捐之清償§7-§8、納稅義務人行為之時間§9、繳稅期間之延長§10、憑證保存年限§11、相當擔保種類§11-1、電子傳輸及紀錄之應用§11-2

### 第二章 納稅義務

納稅義務人：共有財產§12

納稅義務範圍：清算人§13、遺囑執行人等（遺囑相關人）§14、因合併而承受之營利事業§15

實質課稅原則：§12-1

### 第三章 稽徵

繳納通知書：填發§16、查對更正§17

送達：應送受達人§19

徵收：滯納金§20、核課期間及起算§20-§21、徵收期間§23、稅捐保全§24、提前開徵§25

緩繳：方式§26、逾期之處理§27

退稅：退稅§28、抵繳§29

調查：調查§30、搜索§31、調查人員出示身分證明§32、保密§33、保密之例外§34

### 第四章 行政救濟

復查與訴願§35、海關代收稅捐之救濟§35-1、加息退補稅§38

第五章 強制執行

移送§39、撤回與停止執行§40

第六章 罰則

刑事罰：刑逃漏稅罪§41、違反代徵、扣繳稅罪§42、教唆、幫助  
逃漏稅罪§43、徒刑之適用§47

行政罰：違反憑證規定§44、違反帳簿規定§45、違反調查義務§46、  
(停止獎勵§48)

處罰之例外：自動補報補繳免罰§48-1、減免處罰§48-2

從新從輕原則：§48-3

第七章 附則

準用之規定：滯納金、利息、滯報金、怠報金、罰鍰§49、扣繳義  
務人、代徵人、代繳人、其他依本法負繳納稅捐義  
務之人§50

施行細則§50-5

## 壹、立法理由：

現行各項稅捐之稽徵，因係個別立法，致稽徵程序互有出入，關係人民權益之規定，亦不盡劃一，為便於徵納雙方遵行，爰就各稅法中有關稽徵程序和人民權益的重要事項，為統一之規定。

## 貳、本法之地位：

- 各內地稅法之通則法。
- 兼具實體法與程序法之性質。
- 賦予優先適用之效力。
- 財政部發布之解釋函令，在後變更在前者，或對同一法條先後有不同之解釋函令，適用從新從輕原則。

## 參、稅捐之範圍與主管稽徵機關

- 不含關稅、礦稅。
- 國稅含所得稅、遺產稅、贈與稅、貨物稅、證券交易稅、期貨交易稅、營業稅、菸酒稅。  
直轄市及縣（市）稅含印花稅、使用牌照稅、田賦、地價稅、土地增值稅、房屋稅、娛樂稅、契稅。
- 國稅稽徵機關：國稅局（財政部）  
直轄市及縣（市）稅稽徵機關：地方稅務局、稅捐稽徵局（直轄市、縣（市）政府）

## 肆、稅捐優先受償權

- 稅捐之優先受償順序
  - ※ 債權依其受償之先後，可分為普通債權、擔保債權及優先債權。擔保債權及優先債權兩者之清償順序，依法律所定優先效力而定，普通債權之清償順序在兩者之後。
  - ※ 土地增值稅、地價稅、房屋稅之優先權最高，優先於一切債權及

抵押權。

※ 例如：甲公司積欠營業稅，而其營業處所又向乙銀行設定抵押權擔保借款，且對丙員工之薪資尚未給付，又拖欠丁公司貸款債權，則其財產被法院強制執行時，就拍賣所得之價金，應依序分配之：

土地增值稅>抵押權或工資(勞基法§28I)>稅捐>普通債權(§49、稅捐稽徵法施行細則§2、財政部 80.7.27 800259657 函)

#### 伍、憑證保存期限：

- 各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項者外，應於決算報表經承認起算，至少保存 5 年。
- 納稅收據之保存年數，宜由納稅義務人視實際需要自行決定，不宜由政府以法令硬性規定保存年限。
- 營利事業應保存憑證而未保存者，應就未保存憑證經查明認定之總額，處百分之 5 罰鍰 (§44)。

#### 陸、共有財產之納稅義務人：

- 設管理人之共有財產由管理人負納稅義務。
  - 未設管理人之共有財產由共有人負納稅義務。
- ※ 共同共有土地未設管理人者，以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任。

#### 柒、清算人之納稅義務

- §13 之稅捐，指分配贖餘財產前公司所應繳納之稅捐及罰鍰。
- 要合法清算完結，法人人格始消滅。如違章漏稅未通知稅捐稽徵機關申報債權，即逕向法院聲請清算完結，不生清算終結效果。
- 公司於解散清算時，其財產不足清償其債務及欠稅時，清算人即應

依公司法規定聲請宣告破產，並將其事務移交破產管理人時，其職務即為終了。

- 清算人之繳納義務與納稅義務人本身所負繳納義務不同，無主從關係。但清算人違反該繳納義務時，可強制執行清算人自身之財產。

#### 捌、營利事業因合併而承受之納稅權利義務

- 因合併而消滅之營利事業其應納稅捐及違章罰鍰應由合併後存續或另立之營利事業承受負擔。又上開違章罰鍰，依據財政部 70.10.8.38508 函釋規定，亦可以合併後存續公司名義送罰。
- 稅捐稽徵法施行細則§5：合併而消滅公司之應退稅捐，由存續公司或另立公司受領。

#### 玖、送達

- 對象：原則為納稅義務人本人（清算期間為清算人），例外為代理人、代表人、經理人、管理人、同居人、受僱人、使用人。  
（送達主體之擴大，§19 I）
- 方法：
  - 1、 稅捐稽徵機關自行辦理或交郵政機關辦理或囑託有關機關、團體辦理。
  - 2、 直接送達：向應受送達人本人為之。  
補充送達：未會晤應受送達人時，向同居人、受僱人，或應受送達處所之接收郵件人員為送達。  
留置送達：應受送達人、同居人、受僱人、接收郵件人員無正當理由拒收時，得留置於應送達處所。留置之日視為收受送達日期。  
寄存送達：不獲會晤應受送達人本人或本人拒收，亦無法交付與同居人、受僱人、接收郵件人員時，寄存於自治、

警察機關或郵政機關（郵務人員送達適用），並作成送達證書，黏貼於住居所、事務所、營業所或其就業處所門首。寄存之日視為收受送達日期。

公示送達：應為送達之處所不明者，由稽徵機關保管送達之文書，而於稽徵機關公告欄黏貼公告，告知應受送達人得隨時領取。

生效日：僅黏貼行政機關公告欄未刊登政府公報或新聞紙者—自公告之日起，經 20 日發生效力；黏貼行政機關公告欄同時刊登政府公報或新聞紙者—自最後刊登之日起，經 20 日發生效力；於外國或境外所為之送達，經 60 日發生效力。

#### 拾、滯納金

- 每逾 2 日按滯納數額加徵百分之一，最高加計至 15%。
- 應繳納的稅款和滯納金，從滯納期滿第 2 天起到繳納那一天止，依郵政儲金匯業局一年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收（滯納利息，以現行法已有規定者為限）。
- 舉例說明如下：

例 1：截限日期為星期四。

星期五、星期六未逾 2 日，免徵滯納金。

星期日、星期一已逾 2 日，應加徵 1%（餘類推）

例 2：截限日期為星期五。

星期六、星期日未逾 2 日，免徵滯納金。

星期一、星期二已逾 2 日，應加徵 1%（餘類推）

例 3：截限日期為星期六。

星期日、星期一、星期二、星期三未逾 2 日，免徵滯納金。

星期四、星期五已逾 2 日，應加徵 1%。（餘類推）

例 4：截限日期為星期日。

星期二、星期三未逾 2 日，免徵滯納金。

星期四、星期五已逾 2 日，應加徵 1%（餘類推）

例 5：截限日期為例假日。（假設為星期四，順延一天至星期五）

星期六、星期日未逾 2 日，免徵滯納金。

星期一、星期二已逾 2 日，應加徵 1%。（餘類推）

#### 拾壹、核課期間

- 指稽徵機關可以對納稅義務人行使課稅權之期間。
- 期間：
  - 1、納稅義務人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，其核課期間自申報日起算 5 年。
  - 2、未依限申報，無論有無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，自規定申報期間屆滿之翌日起算 7 年。
  - 3、依限申報，惟故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，自申報日起算 7 年。
  - 4、行為罰（§44、§45、§46）之核課期間一律為 5 年。
- 核課期間之計算：

核課期間之計算可分為二種，即一為納稅義務人有為申報之行為，一為納稅義務人未為申報行為。前者之核課期間自納稅義務人申報之日起算，即當日亦算入，例如：98 年 5 月 30 日申報，其核課期間自 98 年 5 月 30 日至 103 年 5 月 29 日，計 5 年。後者之核課期間之原訂申報期限屆滿之翌日起算，即期限之末日並未算入，例如：申報期限自 3 月 1 日至 3 月 15 日，其核課期自 98 年 3 月 16 日至 103 年 3 月 15 日，計 5 年。

#### 拾貳、徵收期間

- 指稽徵機關可以對納稅義務人行使徵收權之期間。
- 稅捐、罰鍰徵收期間一律為 5 年，原則上自稅捐繳納期間屆滿之翌日起算。例如：稽徵機關核定甲應補繳稅款 10,000 元，繳納期

間為 98 年 4 月 1 日至 4 月 10 日，本案因甲未依法申請復查而確定，則徵收期間為 98 年 4 月 11 日至 103 年 4 月 10 日。

- 應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。
- 納稅義務人之欠稅，於 5 年徵收期間屆滿前如已移送強制執行，即使欠稅已超過 5 年，因仍繫屬執行中，即不得註銷；或納稅義務人曾就該欠稅提起行政救濟者，其徵收期間之計算，應扣除行政救濟暫緩移送強制執行之期間，扣除後如未逾 5 年徵收期間，欠稅亦不得註銷。

### 拾參、保全

- 納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產禁止處分。  
※稅單合法送達後，如逾繳納期限未繳，即得為禁止處分。
- 營利事業減資或註銷登記之限制。  
※依證券交易法買回庫藏股辦理減資，屬法律強制規定，不在本條限制之列。
- 向法院聲請假扣押納稅義務人財產。
- 限制欠稅人或欠稅營利事業負責人出境。

#### ※條件

- ①營利事業欠繳稅款（本稅【含暫繳稅款】、滯納金、利息、滯報金、怠報金）及已確定罰鍰在 200 萬元以上；個人 100 萬元以上，已逾滯納期限尚未繳納。
- ②在行政救濟程序終結前，營利事業在 300 萬元以上，個人在 150 萬元以上（不含行救利息）。

#### ※對象（營利事業負責人）

##### ①原則：登記負責人

獨資組織：為出資人或其法定代理人。

合夥組織：為執行業務之合夥人，惟未辦營利事業登記時以

全體合夥人限制出境。

公司組織：為經公司董事會或股東會議合法授權之董事長或執行業務而代表公司之股東。

②例外：清算人→如有變更，以變更後之清算人為對象（由法院或股東會選任之會計師、律師不限）。但如清算人向法院聲報清算完結備查且查明無財產執行，可免限。

重整人→不限。

③補充：分公司欠稅以總公司負責人為對象。

負責人欠稅不與公司（獨資、合夥）合併計算。

※限制出境之期間，自內政部入出國及移民署限制出境之日起，不得逾5年。

※財政部函請內政部入出國及移民署限制出境時，應同時以書面敘明理由並附記救濟程序（訴願法§4、§14：30日內向行政院提起）通知當事人，依法送達。

#### 拾肆、緩繳

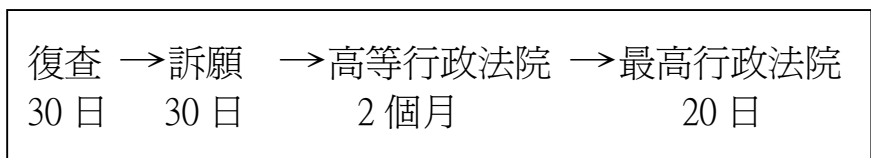
- 分為延期繳納及分期繳納。
- 事由：天災、事變、遭受重大財產損失。  
繳納期限屆滿時發生天災、事變、遭受重大財產損失，自該事實發生之日起一週內申請。  
景氣低迷、經營虧損、財務困難非為理由。
- 違反§26者，3日內通知納稅義務人10日內餘額繳清；逾期者，移送執行。

#### 拾伍、調查

- 調查人員：稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員。

- 調查方式：
  - 1、 提示課稅資料有關文件。對象不以納稅義務人為限。
  - 2、 通知納稅義務人至辦公處所備詢。
  - 3、 搜索、扣押。
- 拒絕之處罰：處新臺幣 3 千元以上 3 萬元以下罰鍰。連續拒絕，得連續處罰。
  - ※ 稅捐稽徵機關為調查課稅資料製訂各類補習班、幼稚園、托兒所等業之調查表，經合法送達，而業者未依式在限期內填報者，可依稅捐稽徵法第 46 條第 1 項前段處罰。
  - ※ 營業人於營業場所使用未經稽徵機關核備之收銀機者，稽徵機關得依稅捐稽徵法第 30 條規定要求該營業人提示該收銀機之有關文件，被調查者不得拒絕。其拒絕調查或拒不提示有關課稅資料、文件者，應依稅捐稽徵法第 46 條之規定處罰。

#### 拾陸、行政救濟



- 復查以郵戳為準（郵寄主義），訴願以上案件，以收文日為主（到達主義）。
- 納稅義務人對核定稅捐處分如有不服，應於限繳日翌日或核定通知書送達之次日起 30 日內向稽徵機關申請復查。
- 納稅義務人申請復查，應納稅捐於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，可暫緩移送強制執行。
- 納稅義務人對於稅捐稽徵機關的復查決定如有不服，可以於復查決定書送達之次日起 30 日內，依法提起訴願。或受理復查機關逾 2 個月不為復查決定者，納稅義務人可以逕行提起訴願。

- 納稅義務人依法提起訴願，而對受理訴願機關決定不服者，可以於訴願決定書送達之次日起 2 個月內，向高等行政法院提起行政訴訟。
- 納稅義務人對於高等行政法院之終局判決，認為有違背法令之情形者，可以於高等行政法院判決送達後 20 日內，向最高行政法院提起上訴。
- 經行政救濟程序確定應退還之溢繳稅款（滯納金及利息），不論原核定為退稅、補稅或免徵免退，均應加計利息一併退還。

### 拾柒、租稅刑事罰

- 逃漏稅罪：要有積極之行為，且有§41 移送偵辦注意事項。
  - ※對法人或非法人團體組織所處之徒刑，適用於其負責人。
  - ※公司以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，已清算完結後，涉及違反稅捐稽徵法第 41 條規定部分，仍可依同法第 47 條規定追究其負責人刑責。
- 違反代徵或扣繳規定罪。
  - ※扣繳義務人於給付所得時，已扣取稅款，但未依規定向公庫繳納者，免依所得稅法第 114 條第 1 款規定處罰；惟如查明有侵占已扣取稅款情事，應依稅捐稽徵法第 42 條第 2 項規定，移送偵辦刑責。
- 教唆或幫助逃漏稅罪：§43 移送偵辦注意事項。
  - ※營業人無銷貨事實出售統一發票牟取不法之利益，非屬營業稅課徵之標的，免予課徵營業稅。但其虛開或非法出售統一發票之犯行，應視情節依刑法偽造文書罪、詐欺罪及稅捐稽徵法第 41 條或第 43 條規定辦理。

### 拾捌、自動補報補繳免罰

- 未經檢舉及未經調查人員進行調查前。
  - ※「未經檢舉」，指未經他人向稅捐稽徵機關或其他職司調查之機關檢舉而言。例如某公司 93 年度營利事業所得稅所漏稅額，經由他人於 94 年 8 月 27 日向調查局臺北市調查處檢舉，而於同年 10 月 1 日該公司才補報並補繳稅款，與自動補報補繳免罰之規定不合。
- 自動補報並補繳所漏稅款。
  - ※免罰之範圍，應以各稅法規定之漏稅罰為限。扣繳義務人自動補扣補繳，惟逾限填報扣繳憑單，無§48-1 規定之適用。
- 被繼承人之債權人代位申報遺產稅，是以自己名義代位申報，並非納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報，與規定要件不符，應依遺產及贈與稅法第 44 條規定送罰。
- 免罰範圍：稅捐稽徵法第 41 至 45 條之處罰、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。
  - ※營業人取具虛設行號開立之不實統一發票，作為進項憑證申報扣抵稅款，涉嫌漏稅者，應以在調查基準日之前，自動補報並補繳所漏稅款，始有補稅免罰規定之適用。

#### 拾玖、輕微案件減免處罰

- 限應處罰緩之行為。
- 情節輕微、金額及減免標準授財政部訂「稅務違章案件減免處罰標準」（最新一次修正於 98 年 6 月 17 日）。
- 納稅義務人一年內有相同違章事實 3 次以上者，不適用「稅務違章案件減免處罰標準」減輕或免予處罰。
- 稅務違章案件裁罰或金額倍數表，係以解釋令方式發布，最新一次修正為 98 年 3 月 5 日（09804516500 號令）。

## 貳拾、從新從輕原則

- 不適用於本稅有修正之情形，即僅適用於罰鍰處分案件。

## 貳拾壹、準用之規定

- 滯納金、利息、滯報金、怠報金、罰鍰之準用。
  - ※罰鍰無稅捐優先及不能加計利息。
  - ※不以依稅捐稽徵法所加徵、加計或科處之滯納金、利息、滯報金、怠報金、罰鍰為限。
- 扣繳義務人、代徵人、代繳人、其他依本法負繳納稅捐義務之人之準用。（§41 不在準用之列）