



納稅者權利保護法概論

財政部北區國稅局中壢稽徵所(112年10月)

壹、總則

💡 Q：制定納稅者權利保護法（以下簡稱本法）之理由為何？

A：有關納稅者權利之保障，參考先進國家立法例多以「專法」訂定，為符合世界立法潮流並接軌國際，配合立法委員推動制定本法，以保障賦稅人權，維護人民基本生存權利，實現公平課稅及嚴守程序正義。

💡 Q：本法施行日期？


A：106年12月28日。

💡 Q：本法適用範圍為何？

A：國稅（含海關徵收之關稅及代徵稅目）及地方稅皆適用。


💡 Q：本法所稱「納稅者」為何？

A：包含各稅法規定之納稅義務人、扣繳義務人、代徵人、代繳人及其他依法負繳納稅捐義務之人。




Q：本法與其他稅法之適用順序為何？

A：關於納稅者權利之保護，本法屬特別法性質，優先於稅捐稽徵法及各稅法之適用；僅本法未規定時，始適用其他相關法律之規定。



Q：本法定制重點為何？

A：一、基本生活所需費用不得加以課稅。
二、落實正當法律程序。
三、公平合理課稅。
四、設置納稅者權利保護組織。
五、強化納稅者救濟保障。




Q：納稅者有依法律納稅之權利與義務，該「法律」是否包含地方自治條例？

A：依據地方稅法通則規定，地方政府得視自治財政需要，制定自治條例開徵地方稅，因此該「法律」包含直轄市、縣（市）政府及鄉（鎮、市）公所之自治條例。



貳、基本生活所需費用不得加以課稅

 Q：為保障納稅者生存權，本法有何特別規定？

A：納稅者為維持自己及受扶養親屬享有符合人性尊嚴之基本生活所需費用，稅捐稽徵機關不得加以課稅。至「基本生活所需費用」，財政部於每年12月底前將參照行政院主計總處所公布最近一年全國每人可支配所得中位數60%定之，並每2年定期檢討。






Q：納稅者辦理 111 年度綜合所得稅結算申報時，基本生活所需費用不得加以課稅之計算方式？


A：綜合所得稅每一申報戶每年基本生活所需費用總額，超過依所得稅法得自綜合所得總額減除「免稅額、標準扣除額或列舉扣除額二者擇一從高之扣除額、儲蓄投資特別扣除額、身心障礙特別扣除額、教育學費特別扣除額、幼兒學前特別扣除額及長期照顧特別扣除額」合計數之金額部分（**不包含薪資所得特別扣除額及財產交易損失特別扣除額**），得自綜合所得總額中減除。假設 111 年度公告基本生活所需費用為新臺幣（以下同）19 萬 6 千元，以一家 4 口（含夫妻二人）家庭且採標準扣除額及有儲蓄投資特別扣除額 3 萬 2 千元、幼兒學前特別扣除額 12 萬元為例，當年度維持基本生活所需費用為 78 萬 4 千元（公告每人基本生活所需費用 19 萬 6 千元乘以 4 人）超過其依所得稅法規定計算免稅額及扣除額金額之合計數 76 萬 8 千元（免稅額 9 萬 2 千元*4 人、標準扣除額 24 萬 8 千元、儲蓄投資特別扣除額 3 萬 2 千元、幼兒學前特別扣除額 12 萬元），差額 1 萬 6 千元，得自綜合所得總額中減除。

參、落實正當法律程序

 Q: 稅捐稽徵機關未經合法調查程序取得之證據，可否作為課稅或處罰基礎？


A: 為確保稅捐調查程序之合法正當，稅捐稽徵機關違法取得之證據，原則上不得作為認定課稅或處罰之基礎。但違法取得證據之情節輕微，排除該證據之使用明顯有違公共利益者，不在此限。





Q: 被調查者可否未經稅捐稽徵機關許可，偕同輔佐人到場？

A: 為避免納稅者於接受調查時，因不諳法律致權利有遭受侵害之虞，得不經稅捐稽徵機關許可，選任代理人或偕同輔佐人到場，並得於其到場前，拒絕陳述或接受調查。



Q: 納稅者到場接受調查時，可否就調查之過程進行錄影、錄音？

A: 被調查者得於告知稅捐稽徵機關後，自行或要求稅捐稽徵機關就到場調查之過程進行錄影、錄音，稅捐稽徵機關不得拒絕。但有應維持稅捐調查秘密性之正當理由，例如涉及他人課稅資料者，稅捐稽徵機關得經記明筆錄後，拒絕被調查者錄影、錄音之申請。



Q: 稅捐稽徵機關可否以書面以外方式通知調查？

A:

(一) 成立之方式：書面或公告要式性原則

前項處分未以「書面」或「公告」為之者，無效。未敘明理由者，僅得於訴願程序終結前補正之；得不經訴願程序者，僅得於向行政院起訴前為之。

(二) 書面處分應記載事項：附記處分理由原則

稅捐稽徵機關所為課稅或處罰，除符合行政程序法第 97 條所定各款情形之一者，得不記明理由外，應以「書面」敘明「理由及法律依據」。

所得稅法第 81 條第 3 項及加值型及非加值型營業稅法第 42 條之 1 第 3 項，得以公告代替核定稅額通知書之填具及送達。



Q: 解釋函令未依適當方式公開者，稅捐稽徵機關可否作為他案援用？

A: 財政部就稅捐事項所作成之解釋函令，除涉及公務機密、企業營業秘密或個人隱私，均應主動公開。對於未依適當方式公開者，稅捐稽徵機關應不得作為他案援用，避免納稅者遭受不可預期侵害。



Q: 本法施行後，財政部應主動公開哪些財政資訊？

A: 一、全體國民之所得分配級距與其相應之稅捐負擔比例及持有之不動產筆數。
二、稅式支出情形。
三、其他有利於促進稅捐公平之資訊。

肆、公平合理課稅



實質課稅原則

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。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。



租稅規避之定義

納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易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。

- 效果之一：本稅

稅捐稽徵機關根據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權。

→ 稅捐稽徵機關查明納稅者及交易之相對人或關係人有本法第7條第3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。

- 效果之二：附帶給付（滯納金及利息）

加徵滯納金及利息

→ 滯納金：按應補繳稅款15%計算。

→ 利息：自該應補繳稅款原應繳納期限屆滿之次日起，至填發補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅款，依各年度1月1日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。

- 處罰要件：

→ 原則：主管機關不得另課予逃稅捐之處罰。

→ 例外：但納稅者於申報或調查時，對重要事項隱匿或為虛偽不實陳述或提供不正確資料，致使稅捐稽徵機關短漏核定稅捐者，不在此限。





Q: 租稅規避免罰案件加計利息之起算日為何？

- A: 一、依法應由納稅者申報並自行繳納之稅捐，為規定申報期間屆滿日之翌日。
- 二、依法應由納稅者申報並由稅捐稽徵機關核定徵收或核定免稅之稅捐，為規定申報期間屆滿日之翌日。
- 三、依法應由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，為該稅捐所屬徵期屆滿日之翌日。
- 四、依法應由納稅者貼用之印花稅，為依法應貼用印花稅票日之翌日。
- 五、依法課徵之進口稅，為海關核定徵收或免稅日之翌日。



Q: 稅捐稽徵機關得否依推計課稅結果處罰？

A:

(一) 推計課稅之定義 (核實課稅原則之例外)

稅捐稽徵機關在為課稅處分之際，不根據直接資料，而使用各種間接資料，認定課稅要件事實之方法。

(二) 推計對象、適用時機、方法

稅捐稽徵機關對於課稅基礎經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護課稅公平原則，得推計課稅，並應以書面敘明推計依據及計算資料。

稅捐稽徵機關推計課稅，應斟酌與推計具有關聯性之一切重要事項，依合理客觀之程序及適切之方法為之。

推計，有 2 種以上之方法，應依最能切近實額之方法為之。

(三) 推計課稅之免罰

納稅者已依稅法規定履行協力義務者，稅捐稽徵機關不得依推計結果處罰。

* 本法施行細則第 6 條

本法第 14 條第 3 項所稱有 2 種以上之推計方法時，除稅法就推計方法或適用順序另有規定者外，應依最能切近實額之方法為之。


伍、設置納稅者權利保護組織

 Q: 財政部設置納稅者權利保護諮詢會（以下簡稱諮詢會）之目的為何？

A: 租稅制度攸關國家財政及經濟發展，且具高度專業性及複雜性，為廣納各界意見，俾保障納稅者基本權利，因此有邀集相關政府機關、公會、團體或學者專家提供諮詢意見之必要。又為確保該諮詢會客觀公正，政府部門代表比例不得超過組成委員3分之1。

 Q: 諮詢會得就哪些事項提供諮詢意見？

A: 一、納稅者權利保護基本政策及措施之研擬。
二、納稅者權利保護計畫之研擬、修訂及執行結果檢討。
三、納稅者權利保護之教育宣導。
四、協調各機關間有關納稅者權利保護事宜。
五、檢討租稅優惠及依本法規定應公開資訊之執行情形。



Q: 各稅捐稽徵機關如何設置納稅者權利保護官(以下簡稱納保官)?

A: 稅捐稽徵機關為辦理納稅者權利保護事項，應審酌轄區特性、稅目及稽徵實務，以任務編組方式，由機關首長指派符合一定資格之 1 人或數人為納保官，並得指定具領導及協調能力之納保官為主任納保官。



Q: 納保官應具備哪些資格?

A: * 方式：稅捐稽徵機關以任務編組方式指定專人為之。

* 資格：具稅務、會計或法學專業，且一定層級優秀資深稅務人員擔任。

* 本局設置情形：總局：主任納保官 1 人、納保官 4 人
各分局及稽徵所：納稅官各 1 人



Q: 在何種情況下，納稅者可請求納保官協助？

A: 一、與稅捐稽徵機關發生稅捐爭議時，可請求納保官進行溝通與協調。
二、認為權益受有損害時，可向納保官申訴或陳情。
三、依法提起行政救濟時，可向納保官尋求必要之諮詢與協助。




Q: 納稅者如何申請納保官協助？

A: 可以書面或言詞方式為之；以言詞申請者，受理之稅捐稽徵機關應作成紀錄，經向申請人朗讀或使閱覽，確認其內容無誤後由其簽名或蓋章。納稅者以網際網路、傳真、電話或其他方式提出申請者，準用之。



Q: 納稅者請求納保官協助，其申請書應載明哪些事項？

- A: 一、申請人姓名、國民身分證統一編號或其他足以識別身分資料、設籍或通訊地址及聯絡電話；申請人為法人或團體者，其名稱、立案證號、事務所或營業處所所在地；申請人為外國人、外國法人或團體者，並應註明其國籍、護照號碼及相關證明文件。
- 二、申請人有法定代理人、代表人者，其姓名、國民身分證統一編號或護照號碼或其他足以識別身分資料、住居所、事務所、就業處所及聯絡電話。
- 三、申請權利保護事項（溝通協調、申訴陳情、救濟諮詢協助）。
- 四、證據。其為文書者應添具繕本或影本。
- 五、申請日期。



Q: 承上，納稅者申請書有未依規定記載或其他不合法定程序之情形，稅捐稽徵機關會如何處理？

A: 情形可以補正者，稅捐稽徵機關應定相當期間通知其補正；情形不能補正者或經通知補正，逾期不補正者，稅捐稽徵機關得就申請權利保護事項不予受理。



Q: 納稅者申請權利保護事項，哪些情形稅捐稽徵機關得不予受理？

- A: 一、申請書不合法定程式不能補正或經通知補正，逾期不補正。
二、同一權利保護事項之申請事由，曾經辦理並已明確回復處理結果，仍重複申請。
三、非權利保護事項。
四、經行政法院實體判決確定或成立行政訴訟上之和解。



Q: 納稅者申請權利保護事項，哪些情形稅捐稽徵機關得予結案？

- A: 一、撤回申請。
二、申請人或其代理人無正當理由，於通知面（協）談期日不到場，經另訂期日通知，屆期仍未到場。





Q: 納保官辦理權利保護事項，哪些情形應自行迴避？

- A: 一、納保官或其配偶、前配偶、四親等內之血親或三親等內之姻親或曾有此關係者為事件之當事人時。
- 二、納保官或其配偶、前配偶，就該事件與當事人有共同權利人或共同義務人之關係者。
- 三、現為或曾為該事件當事人之代理人、輔佐人者。
- 四、於該事件，曾為證人、鑑定人者。
- 五、納保官就該事件牽涉之民事、刑事及行政案件，有前4種情形之一者。
- 六、納保官現為或曾為與該事件牽涉之民事、刑事及行政案件之承辦人。



Q: 如何知悉納保官之聯絡方式？

A: 各稅捐稽徵機關指定納保官後，會將其姓名及聯絡方式公告於「納稅者權利保護專區」網頁，便利民眾上網查詢。




Q: 權利保護事項溝通與協調程序中，申請人、納保官及其他參與程序人員所為說明、陳述或協商事項，可否引用作為後續處分、復查或行政爭訟之依據？


A: 權利保護事項溝通與協調若不成立，納保官、申請人及其他參與程序人員在程序中所為之說明、陳述或協商事項，不得作為後續處分、復查或行政爭訟認定之基礎。



陸、強化納稅者救濟保障

 Q: 為強化納稅者救濟保障，本法有何特別規定？

- A: 一、提高財政部訴願審議委員會外部委員比例不得少於3分之2，並應具有法制、財稅或會計之專長。
- 二、最高及高等行政法院設置稅務專業法庭，由取得司法院核發之稅務案件專業法官證明書之法官組成，落實專業審理。
- 三、行政救濟改採總額主義，允許納稅者於訴願審議委員會決議前或行政訴訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主張課稅處分違法事由，以達紛爭解決一次性。
- 四、課稅處分經行政法院撤銷或變更後，逾15年未確定應納稅額者，不得再行核課，避免課稅爭議久懸未決。

 Q: 稅捐稽徵機關於核課期間內，經另發現納稅者有應課徵之稅捐，得否再行補徵或處罰？

A: 該事實已在行政救濟審理範圍者，稅捐稽徵機關不得再行補徵或處罰；若不在行政救濟審理範圍者，稅捐稽徵機關仍得依法補徵或處罰。



Q: 課稅處分經行政法院撤銷或變更後，經一定期間未確定應納稅額者，不得再行核課

**A: 納稅者不服課稅處分、復查或訴願決定提出行政爭訟之案件，其課稅處分、復查或訴願決定自本法施行後因違法而受法院撤銷或變更，自法院作成撤銷或變更裁判之日起逾 15 年未能確定其應納稅額者，不得再行核課。但逾期係因納稅者之故意延滯訴訟或因其他不可抗力之事由所致者，不在此限。
滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，準用前項規定。**



Q: 同一案件經法院多次撤銷或發回更審時，逾 15 年不得再行核課之起算日為何？

**A: 一、本法施行後法院最初作成撤銷或變更裁判之日。
二、納稅者對於第一審終局裁判提起上訴或抗告，於本法施行後經上級行政法院最初作成廢棄原裁判之日。
(本法第 21 條第 4 項但書所稱不在此限，指不受 15 年不得再行核課期間之限制)**



謝謝聆聽