

納稅者權利保護法施行細則總說明

為保障賦稅人權，維護人民基本生存權利，實現公平課稅及嚴守程序正義，一百零五年十二月二十八日制定公布納稅者權利保護法(以下簡稱本法)，並自一百零六年十二月二十八日施行。為配合本法施行，爰擬具本法施行細則（以下簡稱本細則），其要點如下：

- 一、本細則之法律授權依據。（第一條）
- 二、本法所稱稅捐稽徵機關及納稅者之定義及範圍。（第二條）
- 三、本法第四條所稱基本生活所需費用不得加以課稅之內涵。（第三條）
- 四、租稅優惠法律應舉行公聽會之機關及時點。（第四條）
- 五、本法第七條第七項加計利息範圍、原應繳納期限屆滿次日之認定及準用規定。（第五條）
- 六、本法第十四條第三項推計方法之適用情形。（第六條）
- 七、本法第十六條第三項裁處罰鍰應審酌事由之適用情形。（第七條）
- 八、納稅者權利保護官設置人數、應具備資格及提出工作成果報告規定。（第八條）
- 九、稅捐稽徵機關對於另發現應課徵稅捐仍得補稅或並予處罰之規定。（第九條）
- 十、本法第二十一條第四項自法院作成撤銷或變更裁判之日起逾十五年未能確定其應納稅額者，不得再行核課，該十五年之起算日及不適用之規定。（第十條）
- 十一、本細則之施行日期。（第十一條）

納稅者權利保護法施行細則

條文	說明
<p>第一條 本細則依納稅者權利保護法(以下簡稱本法)第二十二條規定訂定之。</p>	<p>本細則訂定之法律授權依據。</p>
<p>第二條 本法所稱稅捐稽徵機關，指財政部各地區國稅局、地方稅稽徵機關及關務機關。</p> <p> 本法所定納稅者，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。</p>	<p>定明本法稅捐稽徵機關及納稅者之定義及範圍。</p>
<p>第三條 本法第四條第一項所稱維持基本生活所需之費用，不得加以課稅，指納稅者按中央主管機關公告當年度每人基本生活所需之費用乘以納稅者本人、配偶及受扶養親屬人數計算之基本生活所需費用總額，超過其依所得稅法規定得自綜合所得總額減除之本人、配偶及受扶養親屬免稅額、標準扣除額或列舉扣除額二者擇一之扣除額及薪資所得特別扣除額合計數之金額部分，得自納稅者當年度綜合所得總額中減除。</p> <p> 財政部應於每年十二月底前，依本法第四條第二項規定公告當年度每人基本生活所需之費用，其金額以千元為單位，未達千元者按百元數四捨五入。</p>	<p>一、第一項定明本法第四條第一項有關維持基本生活所需費用，不得加以課稅之規定，於納稅者依所得稅法規定申報綜合所得稅時之計算方式：</p> <p>(一)綜合所得稅採家戶申報制，以綜合所得總額減除免稅額及扣除額後之綜合所得淨額，按規定稅率申報納稅。其減除免稅額及扣除額規定，符合本法第四條第一項有關維持基本生活所需費用，不得加以課稅規定之意旨。爰以納稅者家戶依所得稅法規定計算之免稅額及扣除額合計金額為比較基礎，倘該合計金額大於或等於納稅者家戶按本法第四條規定每人基本生活所需費用乘以納稅者本人、配偶及受扶養親屬人數計算之基本生活所需費用總額者，顯示現行所得稅法所提供之扣除項目金額已屬適足，未損及個人及其家屬維持基本生活水準之所需；反之，倘該合計金額小於家戶基本生活所需之費用總額者，則不足部分，得自納稅者綜合所得總額中減除，俾符本法第四條符合人性尊嚴之基本生活所需之費用，不得加以課稅規定之意旨。</p> <p>(二)前述應納入衡量是否達到基本生活所需費用總額之免稅額及扣除額，參據本法第四條於立法院財政委員會審查會議之建議，以免稅額、標準扣除額及薪資所得特別扣除額合計金額為比較基礎，又依所得稅法第十七條第一項第二款有關納稅者就標準扣除額或列舉扣除額擇一減除，以計算個人綜合所得淨額之規定，爰納稅者選擇列舉扣除額方式者，應以納稅者本人、配偶及受扶養親屬之免稅額、列舉扣除額及薪資所得特別扣除</p>

	<p>額合計金額為比較基礎，俾符實際。</p> <p>二、第二項定明財政部依本法第四條第二項規定公告當年度每人基本生活所需費用之作業期程為每年十二月底前，該費用金額以千元為單位並按百元數四捨五入。</p>
<p>第四條 業務主管機關研擬稅式支出法規，應於送立法院審議前舉行公聽會。</p> <p>前項公聽會會議紀錄及稅式支出評估報告應併同租稅優惠法律送交立法院審議。</p>	<p>鑑於租稅優惠法律之擬訂，攸關全民利益，為廣納外界意見，完善租稅優惠法律內容，並利立法院審議，定明業務主管機關研擬稅式支出法規，應於送立法院審議前舉行公聽會，並將該會議紀錄及稅式支出評估報告併同租稅優惠法律送交立法院審議。</p>
<p>第五條 本法第七條第七項加計利息之規定，指按應補繳稅款加計利息，不包括本法或其他稅法加徵之滯納金；所稱原應繳納期限屆滿之次日，依下列規定：</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>五、依法課徵之進口稅，為海關核定徵收或免稅日之翌日。</p> <p>依本法第七條第八項但書規定裁處罰鍰者，免依同條第三項及第七項規定加徵滯納金及利息。</p> <p>依本法第七條第三項加徵之滯納金及利息，除本法或本細則另有規定者外，準用稅捐稽徵法、關稅法及其他有關法律之規定。</p>	<p>一、第一項前段定明本法第七條第七項租稅規避加計利息之範圍，指租稅規避應補繳稅款，不包括本法或其他稅法加徵之滯納金，以資明確。</p> <p>二、第一項後段定明租稅規避加計利息之起算日，俾利稅捐稽徵機關之徵收。按租稅規避加計利息，係以法律擬制納稅者延遲繳納，與納稅者逾期未繳納應納稅款，依各稅法加計利息，係屬二事。為避免適用爭議，爰定明加計利息起算日之認定。</p> <p>三、第二項定明依本法第七條第八項但書規定裁處罰鍰者，免依同條第三項及第七項規定加徵滯納金及利息。按租稅規避本質上係合法行為，爰本法規定不另課予逃漏稅捐之處罰；反之，納稅者租稅規避行為倘該當本法第七條第八項但書規定情事，即具可罰性，應處以逃漏稅捐之處罰，依立法意旨，應無須再加徵滯納金及利息。</p> <p>四、第三項定明本法第七條第三項加徵之滯納金及利息，準用稅捐稽徵法、關稅法及其他有關法律之規定。按租稅規避加徵滯納金及利息，係以法律創設納稅者租稅負擔，替代過去應裁處罰鍰之法律效果，與各稅法加徵之滯納金及利息性質不同。為避免衍生後續稽徵、行政救濟或強制執行等適用疑義，爰予定明。</p>
<p>第六條 本法第十四條第三項所稱有二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。</p>	<p>對於推計方法，部分稅法於制定時，業參照國際慣例或協定予以明定，例如海關核定進口貨物完稅價格之方法，係遵循世界貿易組織(WTO)關稅估價協定所揭示之原則，分別於關稅法第二十九條規定按實際交易價格、</p>

	<p>第三十一條規定按同樣貨物之交易價格、第三十二條規定按類似貨物之交易價格、第三十三條規定按國內銷售價格、第三十四條規定按計算價格及第三十五條規定按合理價格核定進口貨物之完稅價格；或基於立法政策考量而為特別規定，例如所得稅法第二十七條，得按當年度當地該項貨品最低價格核定其進貨成本，得按當年度當地該項貨品之最高價格核定其銷貨價格，或第七十九條第一項、第八十三條第一項「同業利潤標準」，爰定明優先本法第十四條第三項適用，以資明確。</p>
<p>第七條 稅捐稽徵機關依稅法或其他有關法律規定為罰鍰處分無裁量權者，不適用本法第十六條第三項規定。</p>	<p>本法第十六條第三項規定係參考行政罰法第十八條第一項訂定，旨在重申稅捐稽徵機關裁處罰鍰時，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力等，避免怠於行使裁量權，違反罪責相當原則，適用上自應以稅捐稽徵機關對處罰內容有裁量空間為前提(法務部九十四年十二月二十七日法律字第○九四○○○四四六一二號函參照)。立法者於制定法律時，倘已明定唯一法定罰鍰，稅捐稽徵機關自無再審酌其他事由而減輕處罰。為避免適用爭議，爰予定明。</p>
<p>第八條 稅捐稽徵機關辦理本法第二十條所定納稅者權利保護事項，應審酌轄區特性、稅目及稽徵實務等情形，設置納稅者權利保護官一人或數人，指派具稅務、會計或法律專業之適當層級人員擔任之。</p> <p>納稅者權利保護官應每年向財政部提出工作成果報告。</p>	<p>一、第一項定明納稅者權利保護官之人數及應具備資格。鑑於設置納稅者權利保護官旨在協助納稅者進行稅捐爭議之溝通與協調等事項，且涉及稅務、會計或法律專業知識及機關內部及外部間溝通協調事宜，由具稅務、會計或法律專業之適當層級人員辦理上開事項，更能迅速整合以解決問題；復考量各稅捐稽徵機關轄區特性、稅目及稽徵實務等不同，為兼顧立法目的達成與實際需要，爰規定稅捐稽徵機關應設置納稅者權利保護官一人或數人擔任。</p> <p>二、第二項定明納稅者權利保護官向財政部提出工作成果報告。配合本法第二十條第四項規定，財政部應將納稅者權利保護官辦理納稅者權利保護事項，列入年度稽徵業務考核項目，及因應立法院制定本法時通過附帶決議，要求財政部每年度應將該項業務辦理績效及考核結果送立法院財政委員會，爰規定納稅者權</p>

	利保護官提出工作成果報告對象及時間。
<p>第九條 稅捐稽徵機關於核課期間內，經另發現應課徵之稅捐，仍得依稅捐稽徵法第二十一條第二項或其他有關法律規定補徵或並予處罰。但其事實在行政救濟審理範圍者，不在此限。</p>	<p>本法第二十一條第一項允許納稅者得追加或變更主張課稅處分違法事由，旨在便利納稅者得利用同一訴願或行政訴訟程序追加或變更原課稅處分其他違法事由，毋庸再另行依稅捐稽徵法第二十八條或行政程序法第一百二十八條規定申請退稅或程序重開，非謂變動訴願決定或判決之效力及於系爭稅捐處分全部範圍。為避免適用爭議，爰定明稅捐稽徵機關如發現原處分確有漏徵或短徵，除該事實已在行政救濟審理範圍者，仍得依法補稅或處罰，以資明確。</p>
<p>第十條 本法第二十一條第四項所定自法院作成撤銷或變更裁判之日起逾十五年未能確定其應納稅額者，不得再行核課，該十五年之起算日，依下列規定：</p> <p>一、本法施行後法院最初作成撤銷或變更裁判之日。</p> <p>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。</p> <p>前項所稱作成撤銷、變更或廢棄原裁判之日，指宣示日；其不宣示者，為公告日。</p> <p>本法第二十一條第四項但書所稱不在此限，指不受十五年不得再行核課期間之限制。</p>	<p>一、第一項定明不得再行核課十五年期間之起算日。本法第二十一條第四項規定旨在避免課稅法律關係久懸未結，而課稅處分一經法院作成撤銷裁判(即撤銷復查決定及訴願決定)，納稅者公法上金錢給付義務即陷入不確定狀態，爰規定以第一審行政法院(含地方法院行政訴訟庭)「最初」作成撤銷裁判之日(包含撤銷復查決定及訴願決定，自為裁判或發回原處分機關另為適法處分)作為期間之起算日，不受上級行政法院嗣後廢棄該撤銷裁判之影響。復考量納稅者對於第一審裁判不服提起上訴或抗告(即駁回納稅者訴訟)，經上級行政法院廢棄者，雖指摘原裁判不當，惟納稅者公法上金錢給付義務亦處於不確定狀態，爰規定以上級行政法院最初作成廢棄原裁判之日起算，無須俟第一審法院另作成撤銷裁判。</p> <p>二、第二項定明裁判日之認定。為避免發生爭議，爰參照行政訴訟法第二百零六條規定，定明係指裁判之宣示日；其不宣示者，為公告日。</p> <p>三、第三項定明納稅者故意延滯訴訟或其他不可抗力事由致逾期未能確定應納稅額者，不適用十五年不得再行核課期間之規定。</p>
<p>第十一條 本細則自中華民國一百零六年十二月二十八日施行。</p>	<p>配合本法施行日期訂定本細則之施行日期。</p>