主席：審查報告已宣讀完畢，請蘇召集委員清泉補充說明。（不說明）召集委員無補充說明。

本案經審查會決議：「不須交由黨團協商。」請問院會，有無異議？（無）無異議，通過。

本案進行逐條討論時，逕依審查會意見處理。

現在進行逐條討論。宣讀第五十條之一。

廢棄物清理法增訂第五十條之一條文草案（二讀）

第五十條之一　　違反第二十七條第一款之隨地吐檳榔汁、檳榔渣之規定者，應接受四小時之戒檳班講習。

前項戒檳班講習及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關定之。

主席：第五十條之一照審查條文通過。

本案已全部經過二讀，現在繼續進行三讀，請問院會，有無異議？（無）無異議，現在繼續進行三讀。宣讀。

增訂廢棄物清理法第五十條之一條文（三讀）

－與經過二讀內容同，略－

主席：三讀條文已宣讀完畢，請問院會，對本案有無文字修正？（無）無文字修正意見。

本案決議：「廢棄物清理法增訂第五十條之一條文修正通過。」請問院會，有無異議？（無）無異議，通過。

進行討論事項第六案。

六、本院財政委員會報告併案審查委員張慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案」、委員楊瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第十二條之二條文草案」、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」、委員楊瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」、委員陳亭妃等 22 人及台灣團結聯盟黨團分別擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」、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」、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」及親民黨黨團擬具「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」案。（本案經提本院第 8 屆第 1、1、1、2、3、3、3、3、3 會期第 4、8、8、9、3、6、4、4、6 次會議報告決定：交財政委員會審查。茲接報告，爰於本次會議提出討論。）

主席：現在宣讀審查報告。

立法院財政委員會函

受文者：本院議事處

發文日期：中華民國 102 年 5 月 2 日

發文字號：台立財字第 1022100508 號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：如說明三

主旨：院會交付審查委員張慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案」、委員楊瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第十二條之二條文草案」、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」、委員楊瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」、委員陳亭妃等 22 人及本院台灣團結聯盟黨團分別擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」、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」、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」計 9 案，業經併案審查完竣，並決議不須交由黨團協商，復請　提報院會討論。

說明：

一、復　貴處 101 年 3 月 28 日台立議字第 1010700353 號、101 年 5 月 2 日台立議字第 1010701096 號及第 1010701097 號、101 年 11 月 28 日台立議字第 1010704619 號、102 年 3 月 20 日台立議字第 1020700792 號、102 年 3 月 27 日台立議字第 1020700893 號及第 1020700894 號、102 年 4 月 10 日台立議字第 1020701149 號及第 1020701150 號函。

二、本會經於 102 年 4 月 25 日舉行會議，對本案進行審查，業經審查完竣，擬具審查報告，提報院會討論；院會討論本案時，由費召集委員鴻泰補充說明。

三、附審查報告乙份。

正本：本院議事處

副本：

併案審查委員張慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案」、委員楊瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第十二條之二條文草案」、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」、委員楊瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」、委員陳亭妃等 22 人及本院台灣團結聯盟黨團分別擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」、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」、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」審查報告

壹、本案係分別經本院第 8 屆第 1 會期第 4 次會議（101.3.16）、第 8 次會議（101.4.20）、第 8

屆第 2 會期第 9 次會議（101.11.16）、第 8 屆第 3 會期第 3 次會議（102.3.8）、第 4 次會議（102.3.15）、第 6 次會議（102.3.29）報告後決定：「交財政委員會審查」。財政委員會於 102 年 4 月 25 日舉行第 8 屆第 3 會期第 7 次全體委員會議，併案審查委員張慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案」、委員楊瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第十二條之二條文草案」、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」、委員楊瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」、委員陳亭妃等 22 人及本院台灣團結聯盟黨團分別擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」、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」、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」計 9 案，由費召集委員鴻泰擔任主席，會中先請委員賴士葆、黃偉哲、本院親民黨黨團代表李委員桐豪、委員張慶忠、陳亭妃分別說明提案要旨後，再請財政部張部長盛和列席說明並答復委員質詢，另亦邀請法務部派員列席備詢。

貳、提案委員、黨團代表及相關機關首長說明

一、張委員慶忠說明提案要旨

針對現行稅捐稽徵法第三十九條條文中，有關納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數或提供相當擔保，稽徵機關應暫緩移送法院強制執行。稅捐稽徵法第三十九條在民國 79 年修法的立法理由即載明「一、司法院大法官會議釋字第二二四號解釋意旨認現行第三十九條經『確定』後逾期未繳之稅捐始移送法院強制執行之規定，對於未經行政救濟有欠公平，且與我國行政救濟制度不因提起救濟程序而停止原處分執行之原則不合，爰參照該解釋意旨修正，以資因應。二、原處分之執行固不宜因提起救濟程序而停止，惟為避免執行後有不能恢復損害之弊。爰參照強制執行法第十條延緩執行之規定，增訂第二項暫緩移送強制執行之規定。」綜上可知，現行稅捐稽徵法第三十九條的制定意旨，即是權衡「行政機關執行效力」及「納稅人權益保障」等法益後的產物。倘納稅義務人之財產業經稽徵機關禁止處分，並作足額保全程序完成者，在政府稅收無虞的情形下，為保障納稅人權益，亦應暫緩強制執行。爰提案修正稅捐稽徵法第三十九條條文修正草案，增列第二項第三款。

二、楊委員瓊瓔提案要旨（參閱關係文書資料）

有鑑於現行稽徵實務上各稅捐稽徵機關對於租稅規劃行為認定標準不一，常有認為不合稅法意旨，並認定屬於脫法避稅行為者，調整補稅並加上逃漏稅處罰案例，對於納稅人權益保障顯有不周，有失公平性。有違納稅義務人之經濟活動自由與私法契約方式及內容選擇自由權利及法律秩序安定性。故實有導入國外租稅申報書揭露說明制度，做為調整補稅免罰之配套措施。爰提案增訂稅捐稽徵法第十二條之二，藉以保障納稅人權益。

說明：

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。

三、賴委員士葆說明提案要旨

根據監察院及司法院之調查統計，財稅機關對於租稅解釋函令爭議所生案件為大宗，目前我國租稅的爭訟案件，有達九成以上係因「實質課稅原則」徵納雙方沒有共識，且因本法實質課稅原則缺乏一般性規範，均由稅捐稽徵機關解釋稅法之適用時被引用，甚至濫用，不但違反租稅法律主義，更讓人民往往無所適從。有鑑於此，爰提案參照法國立法例，修訂本法第十二條之一，界定稅捐規避行為之法條文義、稅捐稽徵機關對稅捐規避行為之認定應負舉證責任、明定納稅義務人對於實質課稅原則的協力義務範圍、建立外部機制參與判斷稅捐規避行為之認定，以及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等相關規範等，透過一般性之法律規範，始能避免實質課稅原則與租稅法律主義之衝突，以紓減訟源，並保障徵納雙方之權益。

說明：

(一)租稅案件之爭訟達 9 成係因徵納雙方對實質課稅原則沒有共識所致：根據監察院民國 100 年底調查報告指出，我國行政法院審理行政救濟事件中，向以財政部租稅解釋函令爭議所生案件為大宗，財政部允宜就不合時宜之租稅函釋加以檢視。依據 90 至 99 年度稅務訴願審理案件計 52315 件，平均一年高達 5000 餘件，尤其民國 98 及 99 年共受理訴願案件計有 7697 件。若以 98 及 99 年為例，財政部撤銷案件計 989 件，占辦結案件 12.7%，而行政法院撤銷案共 425 件，占收到裁判書案件 10.8%，顯見該二年來申請稅務複查至少有 8600 件，被撤銷者則逾 1000 件，財稅機關不當或違法課稅比例甚高。然而訟源之高的主要原因之一乃是財稅機關仍援引適用逾 10 年以上之解釋函令逾 5000 件，其中不乏有相關的稅務函釋規範不一、行政規定文字說明未清等問題。另根據司法院的統計，目前我國租稅的爭訟案件，有 90%以上就是因為「實質課稅原則」徵納雙方沒有共識。在法界實務上，實質課稅原則雖然入法，但沒有規範適用的範圍，無疑是擴張稅捐稽徵機關的權限，且納稅義務人負協力義務之範圍仍未獲釐清，徒有法規卻仍窒礙難行。

(二)現行本法實質課稅原則缺乏一般規範，形成單以稅捐稽徵機關之解釋為主，難以保

障納稅義務人權益：在我國實證法上除將實質課稅原則之內涵具體落實在各別的稅法條文上，實質課稅原則等文字首度出現在司法院大法官會議解釋文，係於民國 86 年 1 月 17 日作成之釋字第 420 號解釋文：「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。」惟因實質課稅原則一向是稅捐稽徵機關向人民課稅的秘密武器，在一般規範未有規定前，均由稅捐稽徵機關解釋稅法之適用時被引用，甚至濫用，不但違反租稅法律主義，更讓人民往往無所適從。

(三)先進國家對於實質課稅原則之法律規範：

1. 美國：美國對於實質課稅原則，早期稅法並無一般性之規定，均有賴實務之發展，實務上則由法院針對個案判斷稅捐規避行為的標準，形式稅捐規避行為的普通法原則，包括「實質優於形式」原則（substance over form principle）、虛偽原則（sham doctrine）、階段交易原則（step transaction doctrine）、商業目的原則（business purpose doctrine）等等。其中最重要且常被運用的是吸收了其他原則主要判斷內容的「經濟實質原則」（economic substance doctrine），成為現今美國稅法學界判斷稅捐規避行為的主要依據。然而，美國稅法的制定權依美國憲法規定是屬於國會，且美國稅法一樣採取租稅法定主義，必須有法律才能賦予人民租稅義務，所以法院如果可以依據自己對稅捐法律目的論的解釋，而建立原則，判斷納稅義務人應該負擔租稅義務，卻不是依照法律文義為之，等同侵犯了國會的課稅權。於是，2010 年 3 月，美國國會通過了由總統歐巴馬提出的「2010 年健康照顧與教育重整法案」（The Health Care and Education Reconiliation Act 2010），其中，便包括了新訂立的聯邦稅法（Internal Revenue Code）第 7701（o）條之規定，將經濟實質原則成文法化。聯邦稅法第 7701（o）(1)條規定經濟實質原則定義為「在與經濟實質原則相關的交易案件中，只有當符合下列之條件時，該交易才能被認為有經濟實質：（A）該交易以一種有意義的方式（除了以改變聯邦所得稅法之效果以外的方式）改變了納稅義務人的經濟狀況。（B）納稅義務人是基於一個實質的目的（除了追求改變聯邦所得稅法之效果以外的實質目的），決定採取系爭的交易行為。」已明確指出經濟實質原則，必須兩個要件同時存在，納稅義務人的行為才能被認定具有經濟實質。而第 7701（o）(2)條規定，合理稅前獲利的可能性，仍是判斷納稅義務人的行為是否有經濟實質的重要標準，第 7701（o）(4)條規定，只要財務會計上的利益不是為了降低聯邦所得稅的負擔，就可以成為交易具有客觀經濟實質的依據。
2. 韓國：韓國 1974 年 12 月 21 日頒布的國稅基本法第十四條規定，課稅對象如果在名義上歸屬予某主體，而實質上歸屬予其他主體時，應以實質的歸屬主體為納稅義務人並適用稅法；同時，在課稅標準上也不應拘於稅法上關於稅得、財產、收

益等各類課稅對象名稱或形式的規定，而應按其實質內容適用稅法。第十八條第一款規定，稅法的解釋和適用上，應考慮到課稅之平衡合於該條項之目的，不使納稅義務人的財產權受到不當的侵害。此外，韓國在 1996 年開始更重視納稅人之權利保護，修改相關法令，並設置「納稅人權利保護官」、「納稅人權利保護委員會」等常設性的專責機構協助納稅人爭取權益。每一位韓國公民都會收到政府發給的「納稅人權利憲章」，讓所有公民了解如何保障自己賦稅人權。同時稅捐稽徵機關查稅時，也要儘量減低調查範圍，以避免侵犯個人「隱私權」，且稅捐稽徵機關對應納稅額應負舉證責任，而非將責任由納稅人承擔。

3. 法國：在法國稅制中，實質課稅原則可謂歷經長期的發展，特別是在法國稅法體系中欠缺明確規範基礎之情形下，法國稅法仍透過中央行政法院相關之稅法判決，形成體系。稅法相關規範係先出現個別性的防杜規定，即不合常規交易，後來才有一般性之防杜規定，即法國租稅程序法典。法國租稅程序法典第 L64 條乃自 1970 年代起針對納稅義務人濫用其私法上之形成地位，設有防杜稅捐規避之一般性規定，並於 2008 年修正為：

(1)為探知交易關係之真實屬性，稅捐稽徵機關得在未有其他對抗事由之情形下，剔除或排斥構成法律上權利濫用之行為。（此等行為所具備之目的，僅在於規避或者延緩相關的租稅負擔。也就是減低如果這些規避行為不作成的話，納稅義務人從事這些行為所可能正常負擔的稅捐。）

(2)在納稅義務人與稅捐稽徵機關之間針對因本條所進行之剔除重核意見不一致之際，納稅義務人得向『稅法權利濫用諮詢及防制委員會』提出請求其出具意見。稅捐稽徵機關亦得向該委員會為相同之請求。

(3)倘若稅捐稽徵機關對前述委員會之決定不服者，其應對繫爭案件之剔除重核具正當理由負舉證之責。

(4)委員會所作成之決議，應按年編冊公告之。

(四)明文規定實質課稅之一般性規範之必要性：我國於民國 97 年對實質課稅原則之明定，係源於實質課稅原則是稅捐稽徵機關課稅的利器，納稅義務人往往質疑稅捐稽徵機關有濫用實質課稅原則，造成課稅爭訟事件日增，為紓減訟源，爰參照司法院大法官會議釋字第 420 號解釋及最高行政法院 1992 年（81 年）判 2124 號、1993 年（82 年）判 2410 號判決意旨，增訂本法第十二條之一，規範稅捐稽徵機關應就實質上經濟利益之歸屬與享有的要件事實，負舉證責任，方符租稅法律主義之要義。因實質課稅與舉證責任、經濟解釋與實質認定、協力義務等相關，原則應採事實認定，不能以抽象之原則認定事實，惟本法第十二條之一之文義似於抽象，難以有效處理徵納雙方對實質課稅原則認定與見解落差甚大之問題。因此，實務上在援引實質課稅原則時，係應依據其實際之經濟活動為考量，並符合租稅法律主義之比例原則，

才不會偏離實際之狀況。此舉亦凸顯以法條明文規定實質課稅之一般性規範之必要性。

(五)修法精神：爰參照法國立法例，修訂本法第十二條之一，界定稅捐規避行為之法條文義、稅捐稽徵機關對稅捐規避行為之認定應負舉證責任、明定納稅義務人對於實質課稅原則的協力義務範圍、建立外部機制參與判斷稅捐規避行為之認定，以及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等相關規範等，透過一般性之法律規範，始能避免實質課稅原則與租稅法律主義之衝突。

四、楊委員瓊瓔提案要旨（參閱關係文書資料）

鑑於稽徵機關經常援引實質課稅原則作成租稅解釋函令，並主張溯及既往適用對納稅義務人加以調整補稅，導致納稅義務人權利義務長期不確定，並衍生徵納雙方爭議。為維護租稅公平及確保納稅義務人權益，爰擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」，提案增列本條文第五、六項規定，以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，以落實憲法第十九條人民依法律納稅之意旨。

說明：

(一)納稅義務人依行為時有效之租稅法令繳納稅捐，但稽徵機關事後變更見解，主張依實質課稅原則加以調整補稅，並經常以發布租稅解釋函令方式主張溯及既往適用於同類案件，導致納稅義務人權利義務長期不確定，並衍生徵納雙方爭議。

(二)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。爰擬具「稅捐稽徵法第一條之一條文修正草案」，提案增訂第五項規定，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。

(三)另外，於本條文第五項規定修正施行前，稽徵機關適用該不利之實質課稅原則租稅解釋函令核課稅捐，但案件尚未確定者，亦有本條文第五項修正規定之適用，爰提案於本條文第六項訂定過渡條款，以杜爭議。

五、陳委員亭妃說明提案要旨

鑑於依法領回溢繳之稅款乃納稅人之正當權利，政府的行政裁量不應損害人民權利，爰提出「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」，針對應退之稅捐，明訂財政部應主動退稅或留抵下一年度稅捐扣繳，以保障人民權利。

說明：

(一)我國現行處理小額退稅的作法，乃是財政部於民國 99 年 9 月，依據稅捐稽徵法第二十五條之一之規定，以行政命令發佈免退的稅捐限額，國稅為新台幣 200 元、地方稅為新台幣 100 元。財政部更於民國 101 年 5 月發函各國稅局或稅捐稽徵處，若受

納稅義務人申請退還稅款，應儘速辦理退還。

(二)基於上述財政部之作為，關於小額退稅，我國納稅人須主動提出書面申請要求退還溢繳款，財政部才予以處理，未申請者則繳回國庫。鑑於多數民眾不知須主動提出申請，政府之作法因而引發人民權利受損之質疑，要求政府檢討現行小額退稅之處理方式。

(三)以民國 100 年度綜所稅申報為例，200 元以下之免退稅之件數為 98433 件，合計金額約 397 萬 5176 元，然而民眾申請退稅卻只有 222 件，合計金額 2 萬 6 千元，將近 395 萬元繳回國庫充公。現行作法只有 0.22%比例之民眾申請 200 元以下之稅額退稅，僅佔總退稅金額 0.65%，過於懸殊之比例在在顯示政府的作法實有改善之必要。

(四)財政部發佈國稅新台幣 200 元、地方稅新台幣 100 元的免退限額，乃是考量減少人力成本，以行政裁量方式訂出國稅與地方稅的免退限額，而後要求民眾主動提出申請之作法卻又成效不彰，造成人民權利受損。而且，政府此種作法等於變相鼓勵納稅人亂報稅，寧可少報再讓政府催討補稅，也不願意算得剛剛好，因為小額退稅政府基於免退限額之規定而不主動退稅。

(五)依法領回溢繳之稅款乃納稅人正當之權利，政府的行政裁量不應損害人民權利，我國現行國稅與地方稅免退的稅捐限額規定應予以檢討，務使納稅人能完全領回溢繳之稅款，或留抵下一年度稅捐之扣繳，乃為完善處理之道。

(六)綜上所述，為保障納稅人依法退稅之權利，爰擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」，針對應退之稅捐，明訂財政部應主動退稅或留抵下一年度稅捐扣繳，以解決現行作法不完善之處。

六、黃委員偉哲說明提案要旨

鑒於繳納稅額為國民應盡之義務，當納稅義務人有應補、應退或應移送強制執行之稅捐，行政機關理應不論金額多寡，應主動作為應補、應退或應移送強制執行之行政措施，但檢視我國 100 年綜合所得稅申報得知，人民溢繳稅額 200 元以下應退稅之案件總計為 9 萬 8,211 件，且應退未退稅金額高達約 395 萬元；另，300 元以下免徵稅額亦高達約 630 萬元，此舉除使我國稅務稽徵產生不公平之現象外，更易使民眾質疑行政機關於稅捐稽徵之時有「行政怠惰」之嫌疑，為此，特擬具「稅捐稽徵法刪除第二十五條之一條文」草案，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，以維稅捐稽徵之公平。

七、黃委員偉哲說明提案要旨

鑒於現今國家財政困頓，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，為此，擬增列「稅捐稽徵法第二十九條之一」條文草案，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，得留抵至以後年度合併計算，除降低民眾對小額稅兌現之困擾外，更藉以節省國家稽徵成本。

八、本院親民黨黨團代表李委員桐豪說明提案要旨

鑒於現行稅捐稽徵機關因辦理退、補稅款及移送欠稅強制執行有其作業成本考量，於 99 年 9 月 24 日發布行政命令，核定一定金額以下之免徵、免退及免予移送強制執行；然租稅公平原則係為實踐量能課稅之核心，納稅為全體國民所應盡之義務，於退、補稅款事項，不應依金額多寡作為是否免徵或免退之區別，但考量行政機關補、退稅業務之繁複，及納稅義務人之便利，爰擬具「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」，保留原強制執行規定，刪除免徵及免退相關文字，新增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。

說明：

(一)依綜合所得稅 100 年度開徵案件數據，應補稅額 300 元以下免予補稅案件，共 64,423 件，計 6,339,660 元；應退稅額 200 以下免予退稅案件，共 98,416 件，計 3,975,176 元。依統計數據，雖免予補稅之金額較免予退稅者高，但依案件數觀，免予退稅所影響之民眾為多。

(二)政府應在秉持租稅公平原則外，兼顧國民之權益，本修正草案仍賦予行政機關得核定一定金額之小額稅款權利，於強制執行規定外，另給予納稅義務人得依其意願選擇應補或應退繳稅方式。

九、本院台灣團結聯盟黨團提案要旨（參閱關係文書資料）

鑒於現行小額稅款退稅制度不符合租稅的公平正義，「納稅是人民的義務、退稅是人民的權利」，國稅局或稅捐稽徵處不應以小額退稅需耗費時間與金錢成本為由，不予主動退稅，或須由納稅人自行提書面申請才會退稅。爰擬具「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」，俾稅捐機關主動退還小額稅款給納稅人，以符公平正義原則。

說明：

(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。

(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」。（修正條文第二十五條之一）

十、財政部張部長盛和說明

貴委員會審查楊委員瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第 1 條之 1 條文修正草案」、賴委員士葆等 25 人擬具「稅捐稽徵法第 12 條之 1 條文修正草案」、楊委員瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第 12 條之 2 條文草案」、陳委員亭妃等 22 人擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 條文修正草案」、黃委員偉哲等 26 人擬具「稅捐稽徵法刪除第 25 條之 1 條文草案」、黃委員偉哲等 26 人擬具「稅捐稽徵法增訂第 29 條之 1 條文草案」、親民黨黨團擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 及第 25 條之 2 條文修正草案」、台灣團結聯盟黨團擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 條文修正草案」及張委員慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第 39 條條文修正草案」計 9 案，本人承邀列席，至感榮幸。以下謹就本部對各該草案之意見提出說明：

(一)楊委員瓊瓔等 22 人擬具「稅捐稽徵法第 1 條之 1 條文修正草案」部分

100 年 11 月 23 日修正公布稅捐稽徵法第 1 條之 1 第 2 項，已明定本部發布之解釋函令，變更已發布解釋函令之法令見解，如不利於納稅義務人者，於發布日或本部指定之將來一定期日前，應核課而未核課之稅捐及未確定案件，不適用變更後之解釋函令。是以，上開規定與本草案意旨相符，已實現本草案保障納稅義務人權益之目的，爰建議本草案保留。

(二)賴委員士葆等 25 人擬具「稅捐稽徵法第 12 條之 1 條文修正草案」部分

1. 本草案有關明定租稅規避之定義、舉證責任、租稅規避行為之認定、對納稅義務人及其交易相對人或關係人辦理補（退）稅作業、納稅義務人得申請稅務諮詢等，本部原則贊同。惟對於納稅義務人租稅規避行為之認定，涉及具體個案之查核、經驗法則之運用及相關證據之判斷，倘須逐案由本部核定，恐有窒礙，建議修正相關文字。
2. 納稅義務人是否負納稅義務及應否處罰，應依相關稅法規定辦理，本草案有關本部未於特定期間內，答復納稅義務人擬從事特定交易行為之諮詢意見，即就該特定交易行為賦予「非屬稅捐規避行為」之法律效果，實非妥適。又依實質課稅原則補稅之案件應否處罰，仍應依行政罰法第 7 條規定，視納稅義務人之行為是否出於故意或過失及有無符合各稅法規定之處罰要件而定，始符租稅公平正義。

(三)楊委員瓊瓔等 19 人擬具「稅捐稽徵法增訂第 12 條之 2 條文草案」部分

本草案對於脫法避稅之納稅義務人僅加計利息，將使避稅成本大幅降低，破壞自動誠實申報制度之精神，且有變相鼓勵脫法避稅及逃漏稅之虞，恐使濫用法律形式規避稅捐之情形更趨嚴重。又由於課稅要件事實多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稽徵機關對於納稅義務人之經濟活動本難掌握，本草案將使納稅義務人之脫

法避稅行為，如於核課期間內被稽徵機關查獲，只要其申報時已揭露相關事實或於稽徵機關調查時補敘相關事實即可免罰，倘於核課期間內未被查獲，即可獲得避稅利益，衍生鼓勵納稅義務人從事脫法避稅或違法行為，並使稅法之處罰規定形同具文，有違公平正義。再者，納稅義務人雖有脫法避稅行為，為激勵自新，稅捐稽徵法第 48 條之 1 已明定，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或本部指定之調查人員進行調查之案件，其自動向稽徵機關補報並加計利息補繳所漏稅款，即可免除相關行政罰及刑罰，本草案爰建議保留。

(四)陳委員亭妃等 22 人擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 條文修正草案」、黃委員偉哲等 26 人擬具「稅捐稽徵法刪除第 25 條之 1 條文草案」、黃委員偉哲等 26 人擬具「稅捐稽徵法增訂第 29 條之 1 條文草案」及親民黨黨團擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 及第 25 條之 2 條文修正草案」及台灣團結聯盟黨團擬具「稅捐稽徵法第 25 條之 1 條文修正草案」等 5 案部分

鑑於小額退稅或補稅案件耗費徵納雙方稽徵成本與依從成本，爰稅捐稽徵法第 25 條之 1 授權本部得視實際需要訂定一定金額以下之稅款免徵免退規定。小額案件如一律向納稅義務人徵收，不僅耗費稽徵成本，亦將造成欠稅久懸不易清理。是以，有關免徵及免予移送強制執行之限額規定，仍宜維持。

至於免退規定，既然各界認為金額再小皆應退還，以維護人民權益，為順應民意，本部業修正發布「依稅捐稽徵法或稅法規定應補、應退或應移送強制執行之稅捐，免徵、免退及免予移送強制執行之限額」，並自 102 年 4 月 1 日生效，與本修正草案意旨相同，爰本草案建議保留。

(五)張委員慶忠等 18 人擬具「稅捐稽徵法第 39 條條文修正草案」部分

本草案係為維護納稅義務人權益，本部原則贊同，惟為兼顧確保稅收之徵起，納稅義務人如無繳現困難情形或有易於變價及保管且無產權糾紛之財產可提供相當擔保者，仍應於繳納現金或提供擔保後，始暫緩移送強制執行，以符公允，爰建議修正相關文字並增訂過渡條款。

參、與會委員於聽取提案黨團代表、委員及主管機關首長說明並進行詢答後，旋即予充分討論並進行協商，咸認應將租稅規避之定義；應退之小額稅款應予退還；稅捐稽徵機關暫緩移送強制執行之情形，應擴及納稅義務人相當於復查決定應納稅款之財產，業經通知有關機關不得為移轉或設定他項權利者；及納稅義務人得申請稅務諮詢等項，均予納入規範，俾完善稽徵程序及相關作業，並兼顧人民權益。茲將審查結果說明如下：

一、委員楊瓊瓔等人提案第一條之一條文，維持現行法條文，不予修正。

二、第十二條之一條文，依委員賴士葆等人提案修正通過，修正內容如下：

(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。

(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。

(四)現行法第四項移為第五項。

(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。

(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。

三、委員楊瓊瓔等人提案新增第十二條之二條文、親民黨黨團提案新增第二十五條之二條文及委員黃偉哲等人提案新增第二十九條之一條文，均不予增訂。

四、第二十五條之一條文，依委員陳亭妃等人提案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。

五、第三十九條條文，依委員張慶忠等人提案修正通過，修正內容如下：

(一)第一項，句中「…移送法院強制執行。」，均修正為「…移送強制執行。」。

(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。」。

(三)增列第三項，內容如下：

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。

肆、本案不須交由黨團協商。

伍、院會討論本案時，由費召集委員鴻泰補充說明。

陸、檢附條文對照表乙份。

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」
本院委員楊瓊瓔等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」
本院委員楊瓊瓔等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」條文對照表
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

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）	**委員楊瓊瓔等 22 人提案：** 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。 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期日起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定期日前，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。 本條中華民國一百年十一月八日修正施行前，財政部發	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。 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期日起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定期日前，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。 本條中華民國一百年十一月八日修正施行前，財政部發	**委員楊瓊瓔等 22 人提案：** 一、第一項至第四項，內容維持現行法條文，不予修正。 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

生徵納雙方爭議。

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。

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。

審查會：

維持現行法條文，不予修正。

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。

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。

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。

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。

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期日起，發生效力；於發布日或財政部指定之將來一定期日前，核課尚未確定之案件，不適用該發布之解釋函令。

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

	定案件，適用前項規定。		
（修正通過） 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。 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。 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。 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。 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。 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，	**委員賴士葆等 25 人提案：** 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。 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。 前項稅捐規避行為之認定，稅捐稽徵機關應負舉證之責任。 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。 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	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。 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。 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。 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。	**委員賴士葆等 25 人提案：** 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。 二、第三項配合第二項作文字修正。 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。 四、實質課稅原則之法律效果主

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。

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

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。

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。

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。

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。

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。

定問題。爰建議增訂第五項。

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。

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

，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。

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。

			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。 四、現行法第四項移為第五項。 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。 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。
（不予增訂）	**委員楊瓊瓔等 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		**委員楊瓊瓔等 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

	年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。 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。		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。 **審查會：** 不予增訂。
（修正通過） 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。	**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。 <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> **委員黃偉哲等 26 人提案：** 第二十五條之一　（刪除）	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。	**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。 **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

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。

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。

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。

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

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。

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>

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。

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」。

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

			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）	**親民黨黨團提案：** 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： 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。 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。		**親民黨黨團提案：** 一、本條新增。 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。 **審查會：** 不予增訂。
（不予增訂）	**委員黃偉哲等 26 人提案：** 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。		**委員黃偉哲等 26 人提案：** 一、本條新增。 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。 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。

			審查會： 不予增訂。
（修正通過） 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。 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： 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。 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。 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。 本條中華民國○年○月○	**委員張慶忠等 18 人提案：** 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。 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： 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。 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。 三、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。	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。 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： 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。 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。	**委員張慶忠等 18 人提案：** 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。 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。 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。 **審查會：** 依委員張慶忠等人提案修正通過，內容如下： 一、第一項，句中「……移送法院強制執行。」，均修正為「……移送強制執行。」。

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。			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。」。 三、增列第三項，內容如下： 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。

主席：審查報告已宣讀完畢，請費召集委員鴻泰補充說明。（不說明）召集委員無補充說明。

本案經審查會決議：「不須交由黨團協商。」請問院會，有無異議？（無）無異議，通過。

本案進行逐條討論時，逕依審查會意見處理。

現在進行逐條討論。宣讀第一條之一。

稅捐稽徵法部分條文修正草案（二讀）

第一條之一　（維持現行條文）

主席：第一條之一維持現行條文。

宣讀第十二條之一。

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。

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。

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。

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。

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。

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。

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。

主席：第十二條之一照審查條文通過。

委員楊瓊瓔等提案第十二條之二不予增訂。

宣讀第二十五條之一。

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。

主席：第二十五條之一照審查條文通過。

親民黨黨團第二十五條之二不予增訂。

委員黃偉哲等提案第二十九條之一不予增訂。

宣讀第三十九條。

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。

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：

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。

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。

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。

本條中華民國一百零二年五月十四日修正施行前，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。

主席：第三十九條照審查條文通過。

本案已全部經過二讀，現在繼續進行三讀，請問院會，有無異議？（無）無異議，現在繼續進行三讀。宣讀。

修正稅捐稽徵法第十二條之一、第二十五條之一及第三十九條條文（三讀）

—與經過二讀內容同，略—

主席：三讀條文已宣讀完畢，請問院會，對本案有無文字修正？（無）無文字修正意見。

本案決議：「稅捐稽徵法第十二條之一、第二十五條之一及第三十九條條文修正通過。」請問院會，有無異議？（無）無異議，通過。

本案完成立法之後有委員登記發言，每位委員發言時間為 2 分鐘。

請李委員桐豪發言。

李委員桐豪：（9 時 30 分）主席、各位同仁。這次稅捐稽徵法第二十五條之一修正通過，本席代表親民黨團非常感謝諸位的協助，親民黨團在今年 2 月 19 日舉辦了一個記者招待會強調兩百元不退稅是 A 人民的血汗錢。親民黨團因此建議政府，有關小額退稅問題應該要體恤人民的需要，這是人民一點一滴的血汗錢。2 月 19 日召開這樣的記者會以後，我們得到許多立委的認同，大家競相提出各種法案，我們也得到財政部善意的回應，就是直接修改稅捐稽徵法，雖然這次只有修正稅捐稽徵法，嚴格說起來在所得稅法的部分應該也要做修正，但是沒有，不過至少做了第一步，就是把退款的部分予以放寬。本席也強調租稅是要求公平的，其實小額免徵的部分，嚴格說起來還是應該要繳交，只是說不需要用這麼麻煩的方式，可以用延後遞延繳付的方式，也就是下一個年度再繳應該也是可以。

我們這次的修法只做了一半，財政部回應了民意，可是財政部自己又忽略了租稅的公平原則。親民黨團會照顧老百姓的權益，為老百姓的血汗錢把關，另外一方面，我們還是堅持租稅的公平正義，希望以後無論是稅捐稽徵法或所得稅法都應該做進一步修正，讓該繳錢的人繳，該退稅的人也要退，至少這是第一步。我們也感謝政府對我們的支持。謝謝。

主席：請林委員世嘉發言。

林委員世嘉：（9 時 32 分）主席、各位同仁。本席就「稅捐稽徵法第二十五條之一條文」三讀修

正通過代表黨團表達立場。首先，應退之稅捐不論金額多寡應主動退還，「納稅是人民的義務、退稅是人民的權利」，感謝朝野立委支持三讀通過本黨團所提「稅捐稽徵法第二十五條之一條文修正草案」，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，不論金額多寡，財政部都應主動退稅給納稅人。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。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。

依 2008 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。財政部根據稅捐稽徵法第二十五條之一規定，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，錯失退稅權利。根據 100 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 0.2%。三讀通過這是遲來的正義，目前正值報稅季節，提醒民眾在填寫綜合所得稅結算申報書時，記得填寫「利用存款帳戶退稅」一欄，國稅局會直接將退稅款匯入帳戶內，就不必跑國稅局、金融機關，省時、省力又安全。感謝朝野的支持。謝謝。

主席：進行討論事項第七案。

七、本院司法及法制委員會報告審查行政院函請審議廢止「法務部行政執行署組織條例」、「法務部法醫研究所組織條例」及「行政執行處組織通則」案。

（本案經提本院第 8 屆第 1 會期第 9 次會議報告決定：交司法及法制委員會審查。茲接報告，爰於本次會議提出討論。）

主席：宣讀審查報告。

立法院司法及法制委員會函

受文者：議事處

發文日期：中華民國 102 年 5 月 3 日

發文字號：台立司字第 1024300252 號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：

主旨：院會交付審查行政院函請審議廢止「法務部行政執行署組織條例」、「法務部法醫研究所組織條例」及「行政執行處組織通則」案，業經審查完竣，復請　查照，提報院會公決。

說明：

一、復　貴處 101 年 5 月 9 日台立議字第 1010701310 號函。

二、檢附審查報告及院總第 1053 號政府提案第 13112 號關係文書各乙份。