

《納稅者權利保護法及稅捐稽徵法》

甲、申論題部分：（50分）

一、欠稅之納稅義務人，得在一定條件下被限制出境，為我國租稅保全程序的重要制度。限制出境制度在民國 110 年的稅捐稽徵法修正中有所變革，試說明該年度限制出境制度的要旨。（25分）

試題評析	本題旨在測試考生是否熟悉稅捐稽徵法關於限制出境之規定。
考點命中	《高點·高上財稅法講義》第三回，念台大編撰，頁 37-39。

答：

民國 110 年修正公布之稅捐稽徵法第 24 條第 3、4 項關於限制出境之規定，其制度要旨可說明如下：

（一）物之保全優先於人之保全：

稅捐稽徵法第 24 條第 3 項但書規定，欠稅之個人或營利事業已提供擔保者，或稽徵機關尚未實施同條文第 1 項所定之稅捐保全措施（即禁止處分及假扣押）者，不得對個人或營利事業負責人為限制出境。此乃考慮禁止處分及假扣押屬對物（財產）之保全措施，係對於人民「財產權」所為之限制，限制出境乃對人之保全措施，係對於人民「居住及遷徙自由」所為之限制，而相較於居住及遷徙自由之限制，財產權之限制應屬對人民基本權利侵害較小之手段，從而為符合比例原則，應優先實施物之保全措施，如物之保全措施無法達成目的，方採取人之保全措施。

（二）個人及營利事業之欠稅金額（含罰鍰）應達一定標準，始得限制個人或營利事業負責人出境：

限制出境之欠稅金額（含罰鍰）標準，視行政救濟程序是否終結，以及欠稅之主體為境內居住之個人或境內之營利事業，有下列不同規定：

1. 「已確定」之應納稅捐逾法定期間尚未繳納完畢，所欠繳稅款及「已確定」之罰鍰單計或合計，個人在新臺幣（下同）100 萬元以上，營利事業在 200 萬元以上。
2. 在行政救濟程序終結前，個人在 150 萬元以上，營利事業在 300 萬元以上。

（三）限制出境處分之作成機關及行政救濟：

個人或營利事業符合限制出境之要件時，得由「財政部」函請「內政部移民署」作成限制出境之處分。由於限制出境涉及對人民居住及遷徙自由之限制，程序上應給予人民即時依法尋求救濟之機會，故財政部函請內政部移民署限制出境時，應同時以書面敘明理由並附記救濟程序通知當事人，依法送達。

（四）限制出境之期間：

限制出境之期間，自內政部移民署限制出境之日起，不得逾 5 年。

（五）應解除出境限制之情形：

個人或營利事業負責人經限制出境後，如有下列情形，財政部應函請內政部移民署解除其出境限制：

1. 限制出境已逾 5 年。
2. 欠稅及罰鍰已繳清，或已提供相當擔保。
3. 納稅義務人對核定稅捐處分提起行政救濟，經訴願或行政訴訟撤銷需另為處分確定。但一部撤銷而其餘未撤銷部分之欠稅金額仍達限制出境之金額標準，或納稅義務人有隱匿或轉移財產、逃避稅捐執行之跡象者，仍不予解除限制出境。
4. 經行政救濟及處罰程序終結，確定之欠稅及罰鍰金額合計未達限制出境之金額標準。
5. 欠稅之公司或有限合夥組織已依法解散清算，且無剩餘財產可資抵繳稅款及罰鍰。
6. 欠稅人就其所欠稅款已依破產法規定之和解或破產程序分配完結。

二、稅捐之債為公法上法定之債，原則上債權人並無任意決定要否徵收之權限。但在例外時，得因債務人之申請分期繳納。試說明稅捐稽徵法有關稅捐分期繳納之要件。(25分)

試題評析	本題旨在測試考生是否知悉稅捐稽徵法有關稅捐分期繳納之要件，尤其應注意稅捐稽徵法 110 年修正時新增之第 26 條之 1 加計利息分期繳納稅款之規定。
考點命中	《高點·高上財稅法講義》第二回，念台大編撰，頁 87-90。

答：

稅捐稽徵法關於稅捐債務人申請分期繳納稅捐之規定，為第 26 條及第 26 條之 1，茲就二者之要件，分述如下：

(一) 稅捐稽徵法第 26 條之分期繳納稅捐：

- 依稅捐稽徵法第 26 條第 1 項之規定，納稅義務人符合下列要件者，得向稽徵機關申請分期繳納稅款，分期繳納之期間不得逾 3 年：
 - 因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，不能於法定期間內繳清稅捐。
 - 於規定納稅期間內提出申請。
- 納稅義務人申請延期或分期繳納稅捐辦法（依稅捐稽徵法第 26 條第 2 項之授權訂定）第 2 條規定，稅捐稽徵法第 26 條第 1 項所謂「天災、事變、不可抗力之事由」，係指震災、風災、水災、旱災、寒害、火災、土石流、海嘯、瘟疫、蟲災、戰爭、核災、氣爆，或其他不可預見、不可避免之災害或事件，且非屬人力所能抗拒者為限。至於「經濟弱勢者」，則係指納稅義務人為社會救助法第 4 條第 1 項規定之「低收入戶」而言。
- 另納稅義務人就稅捐稽徵法第 26 條第 1 項所定之延期與分期繳納稅捐，依前揭辦法第 3 條第 2 項之規定，僅能擇一申請適用，亦即已申請延期繳納者，即不得再申請分期繳納稅捐。

(二) 稅捐稽徵法第 26 條之 1 之加計利息分期繳納稅捐：

- 依稅捐稽徵法第 26 條之 1 第 1 項之規定，納稅義務人符合下列要件者，得向稽徵機關申請分期繳納稅款，但依同條文第 2 項之規定，分期繳納期間不得逾 3 年，且應加計利息：
 - 納稅義務人有下列情形之一，不能於法定期間內繳清稅款：
 - 依法應繳納所得稅，因客觀事實發生財務困難。
 - 經稽徵機關查獲應補徵鉅額稅捐。
 - 其他經直轄市、縣（市）政府或鄉（鎮、市）公所認定符合分期繳納地方稅之事由。
 - 於規定納稅期限內提出申請。
- 納稅義務人申請加計利息分期繳納稅捐辦法（依稅捐稽徵法第 26 條之 1 第 3 項前段之授權訂定）第 3 條規定，稅捐稽徵法第 26 條之 1 第 1 項第 1 款所定「依法應繳納所得稅，因客觀事實發生財務困難」，其認定方式在個人綜合所得稅為：納稅義務人或其合併申報之配偶有依就業保險法領取失業給付或職業訓練生活津貼、依社會救助法領取急難救助、減班休息實施期間占當月原應工作日二分之一以上之月份達二個月，或有其他因素致發生財務困難，不能於繳納期間內一次繳清稅款。在營利事業所得稅，其認定方式為：營利事業連續四個月營業收入淨額合計較前一年度同期減少 30% 以上、機關團體連續四個月收入及附屬作業組織所得合計較前一年度同期減少 30% 以上，或有其他因素致發生財務困難，不能於繳納期間內一次繳清稅款。
- 前揭辦法第 4 條規定，稅捐稽徵法第 26 條之 1 第 1 項第 2 款所定「鉅額稅捐」，指每次核定補徵應繳稅款個人在新臺幣（下同）100 萬元以上，營利事業（包括機關團體）在 200 萬元以上者。

乙、測驗題部分：（50分）

(C) 1 財政部發布乙解釋令，變更之前已發布甲解釋令見解，下列敘述何者錯誤？

- 乙解釋令有利於納稅義務人者，乙解釋令發布時繫屬行政訴訟之案件，可主張適用乙解釋令
- 乙解釋令有利於納稅義務人者，乙解釋令據以申請之案件，有該令之適用
- 乙解釋令不利於納稅義務人者，稽徵機關對於應核課而尚未核課案件，應適用乙解釋令
- 乙解釋令不利於納稅義務人者，乙解釋令發布時繫屬行政訴訟之案件，不適用乙解釋令

(A) 2 納稅者權利保護法有關稅捐稽徵機關之規定，下列敘述何者錯誤？

- 稅捐稽徵機關就欠繳應納稅捐之個人為限制出境處分前，應給予陳述意見之機會

- (B)稅捐稽徵機關對於通知調查將無法達成稽徵或調查目的之案件，免於通知調查前通知被調查者
- (C)稅捐稽徵機關得為維持稅捐調查秘密性之正當理由，拒絕被調查者關於錄影、錄音之要求
- (D)稅捐稽徵機關違法調查所取得之證據，其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，該證據仍得作為認定課稅或處罰之基礎
- (B) 3 A公司欲為其欠繳之營業稅提供相當擔保，下列關於擔保品之敘述何者錯誤？
- (A)提供黃金作為擔保品者，鑑定所需之費用，由納稅義務人負擔
- (B)提供土地作為擔保品且無時價資料者，按公告地價加2成估算
- (C)提供銀行定期存單作為擔保品者，按本金額計值
- (D)提供房屋作為擔保品且無時價資料者，按稅捐稽徵機關核計之房屋現值加2成估算
- (D) 4 關於未設管理人之公司共有財產稅捐之核課，下列敘述何者錯誤？
- (A)以全體公司共有人為納稅義務人
- (B)各公司共有人對應納稅捐負連帶責任
- (C)稅捐稽徵機關應繕發核定稅額通知書送達全體公司共有人
- (D)繳款書向公司共有人其中一人送達，效力及於全體
- (D) 5 貨物稅產製廠商就當月份出廠貨物之應納稅款，依貨物稅條例第23條第1項規定，於次月15日以前向主管稽徵機關申報，嗣經主管稽徵機關以公告方式，載明按申報資料核定，代替核定稅額通知書之填具及送達，下列敘述何者正確？
- (A)核定稅額通知書既經公告送達，產製廠商不得再申請補發
- (B)經公告核定且未於規定期限申請復查即發生確定效力，主管稽徵機關不得再補稅處罰
- (C)不服該公告核定案件，自公告日起30日內申請復查
- (D)自公告日發生按產製廠商申報資料核定效力
- (D) 6 A營業人逾法定申報期限5日始申報當年1-2月期營業稅，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，請問該期營業稅之核課期間為幾年？自何時起算？
- (A)5年、自A營業人當年1-2月期營業稅申報日起算
- (B)5年、自A營業人當年1-2月期營業稅法定申報期間屆滿之次日起算
- (C)7年、自A營業人當年1-2月期營業稅申報日起算
- (D)7年、自A營業人當年1-2月期營業稅法定申報期間屆滿之次日起算
- (C) 7 納稅義務人對核定稅捐處分不服提起行政救濟，該稅捐處分核課期間於本年7月31日屆滿時仍繫屬最高行政法院，嗣經最高行政法院判決撤銷核定稅捐處分須另為處分並於同年10月20日確定，下列關於本案核課期間時效不完成，何者正確？
- (A)本案核課期間，自本年7月31日起算1年內，時效不完成
- (B)本案核課期間，自本年8月1日起算1年內，時效不完成
- (C)本案核課期間，自本年10月20日起算1年內，時效不完成
- (D)本案核課期間，自本年10月21日起算1年內，時效不完成
- (A) 8 稅捐稽徵機關對於有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行跡象之納稅義務人，聲請法院對其財產實施假扣押，下列敘述何者錯誤？
- (A)得於繳納通知文書送達前，向法院聲請假扣押
- (B)屬已依法申報而未繳納稅捐者，得於法定繳納期間屆滿後向法院聲請假扣押
- (C)稅捐稽徵機關聲請假扣押免提供擔保
- (D)納稅義務人於實施假扣押後提供相當擔保，應解除假扣押
- (D) 9 納稅義務人因欠繳稅捐經財政部函請內政部移民署為限制出境處分者，下列何者非解除出境限制之事由？
- (A)自內政部移民署限制出境日起算，已逾5年，重製必究！
- (B)納稅義務人繳清全部欠稅款
- (C)欠稅款業依破產法規定之破產程序分配完結，但未獲全額清償
- (D)行政救濟程序終結，確定欠稅及罰鍰總計新臺幣（下同）500萬元，未繳清亦未提供擔保
- (D) 10 關於稅捐稽徵法之適用範圍，下列敘述何者錯誤？
- (A)關稅不適用稅捐稽徵法
- (B)進口貨物營業稅之復查，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理

- (C)地方稅法通則未規定者，依稅捐稽徵法及其他有關法律之規定
 (D)逾期繳納稅捐應否加徵滯納利息，應依稅捐稽徵法之規定辦理
- (D)11 國稅局核定甲納稅義務人應補繳綜合所得稅，繳款書記載繳納期間為112年8月1日至同年8月10日，繳款書於同年7月27日送達，甲君不服該核定稅捐處分，請問甲君申請復查期間為何（不考慮納稅義務人因天災、事變或其他不可抗力事由致遲誤申請復查，以及期間末日為星期例假日、國定假日或其他政府機關不上班日之情形）？
 (A)自112年7月28日起算30日 (B)自112年8月1日起算30日
 (C)自112年8月10日起算30日 (D)自112年8月11日起算30日
- (C) 12 納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿30日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送強制執行，下列何者非暫緩移送強制執行之事由？
 (A)納稅義務人已繳納復查決定應納稅額三分之一稅款並依法提起訴願
 (B)經稅捐稽徵機關核准，按復查決定應納稅額三分之一提供相當擔保並依法提起訴願
 (C)稅捐稽徵機關就納稅義務人相當於復查決定應納稅額三分之一之土地，通知有關機關不得為移轉或設定他項權利
 (D)納稅義務人已於法定期間內申請復查
- (C) 13 稅捐稽徵法關於稅捐刑罰之規定，下列敘述何者正確？
 (A)納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐，個人逃漏稅額在5,000萬元以上、營利事業逃漏稅額在1億元以上者，處1年以上7年以下有期徒刑，拘役或科或併科1,000萬元以上1億元以下罰款
 (B)納稅義務人逃漏稅捐應處刑罰之規定，於公司法規定之公司負責人適用之，且以登記負責人為準
 (C)代徵人或扣繳義務人侵占已代繳或已扣繳之稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科6萬元以下罰金
 (D)執行業務會計師幫助納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐應處刑罰者，加重其刑至三分之一
- (B) 14 依稅法規定逾期繳納稅款者應加徵滯納金之案件，其稅額繳款書之繳納期間末日為112年8月10日星期四，該日是行政機關照常上班日，納稅義務人於同年8月15日星期二始繳納稅款，請問其滯納金加徵率為何？
 (A)免加徵 (B)1% (C)2% (D)3%
- (C) 15 下列關於納稅者權利保護法之敘述，何者錯誤？
 (A)納稅者權利保障，包括憲法規定之生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利
 (B)關於臺北市地方稅之納稅者權利保護案件，臺北市政府為納稅者權利保護法之主管機關
 (C)地方自治團體依地方稅法通則制定地方稅自治條例據以開徵之地方稅，不適用納稅者權利保護法
 (D)納稅者權利之保護，於納稅者權利保護法有特別規定者，應優先適用該法
- (D) 16 依納稅者權利保護法及稅捐稽徵法之規定，下列何者非屬稅捐主管機關應主動公開之資訊？
 (A)稅式支出情形 (B)稅捐事項所作成之解釋函令及行政規則
 (C)納稅者權利保護官之姓名及聯絡之資訊 (D)納稅額較高之納稅義務人之姓名或名稱
- (A) 17 有關稅捐徵收期間之規定，下列敘述何者正確？
 (A)稅捐之徵收期間為5年，自繳納期間屆滿之翌日起算
 (B)徵收期間屆滿前，稅捐稽徵機關已於公司清算期間申報債權者，徵收期間不受5年之限制
 (C)納稅義務人提起行政救濟，並對復查決定應納稅額繳納三分之一，依法提起訴願，其5年徵收期間之計算，為扣除訴願至行政救濟完結之期間
 (D)5年徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，逾5年未能執行終結者，不得再執行
- (A) 18 下列關於納稅者權利保護官（下稱納保官）之敘述，何者錯誤？
 (A)納保官係由公正人士、學者、專家以任務編組方式擔任
 (B)納稅者提起復查時，納保官可提供必要諮詢與協助
 (C)納保官應提出納稅者權利保護工作成果報告
 (D)納稅者有稅捐爭議，可尋求納保官協助進行溝通及協調
- (D) 19 納稅者權利保護法關於租稅規避之規定，下列敘述何者錯誤？
 (A)租稅規避及課徵租稅構成要件事實之認定，由稅捐稽徵機關負舉證責任
 (B)稅捐稽徵機關對租稅規避案件進行調查，納稅義務人未提示證明文據，其有應補徵稅款者，應加徵15%滯納金及加計利息，不得處漏稅罰

- (C)租稅規避案件經處漏稅罰者，不得再加徵15%滯納金
 (D)稅捐稽徵機關對租稅規避案件，不得推計課稅
- (C) 20 納稅者權利保護法第4條規定，納稅者為維持基本生活所需之費用，不得加以課稅。計算納稅者綜合所得稅申報戶之免稅額及扣除額合計數，是否已達該申報戶維持基本生活所需費用總額時，不列入計算之扣除額項目為那幾項？
 (A)標準扣除額及薪資所得特別扣除額
 (B)捐贈及薪資所得特別扣除額
 (C)財產交易損失及薪資所得特別扣除額
 (D)災害損失及薪資所得特別扣除額
- (A) 21 納稅者權利保護法第16條第2項規定：「納稅者不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。」有關減輕處罰之規定，下列敘述何者正確？
 (A)依稅捐稽徵法第48條之2之規定，得減輕或免除處罰之標準，授權財政部訂定
 (B)稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，自財政部指定之一定日期起，開始適用
 (C)凡未經檢舉或未經稅捐稽徵機關進行調查前，納稅人自動補報者，可免除逃漏稅之行為罰、漏稅罰及刑罰
 (D)稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者應受責難程度、所生影響、所得之利益及考量納稅者之資力；於補徵稅額者，亦準用之
- (A) 22 財政部依稅捐稽徵法第5條之1與外國政府或國際組織進行資訊交換，有關資訊之取得或提供，下列敘述何者正確？
 (A)交換之資訊以稅務用途資訊及其他稅務協助之資訊為限；非屬稅務資訊範圍者，不得提供
 (B)財政部為執行資訊交換進行調查，應配合提供資訊者，除屬依其他法律規定應予保密者外，不得規避、妨礙或拒絕
 (C)資訊提供予締約他方之方式，以自動或自發方式提供為限
 (D)締約他方取得之資訊，應否保密，依締約他方之國內法規定辦理
- (D) 23 下列法條，何者與防杜租稅規避無關？
 (A)所得稅法第24條之3第2項：「公司之資金貸與股東或任何他人未收取利息，或約定之利息偏低者，除屬預支職工薪資者外，應按資金貸與期間所屬年度一月一日臺灣銀行之基準利率計算公司利息收入課稅。」
 (B)加值型及非加值型營業稅法第17條：「營業人以較時價顯著偏低之價格銷售貨物或勞務而無正當理由者，主管稽徵機關得依時價認定其銷售額。」
 (C)遺產及贈與稅法第5條第3款，以自己之資金，無償為他人購買財產者，其資金以贈與論
 (D)所得稅法第24條之4第1項：「總機構在中華民國境內經營海運業務之營利事業，……，其海運業務收入得選擇依第二項規定按船舶淨噸位計算營利事業所得額；海運業務收入以外之收入，其所得額之計算依本法相關規定辦理。」
- (B) 24 稅捐稽徵法第26條及第26條之1有關分期或延期繳納稅捐之規定，下列敘述何者錯誤？
 (A)納稅義務人因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，得申請延期或分期繳納
 (B)直轄市政府、縣（市）政府或鄉（鎮、市）公所均可就地方稅之分期或延期繳納事由，依實際需要另定之
 (C)納稅義務人因客觀事實發生財務困難，不能於法定期間繳納所得稅者，可申請分期繳納，並加計利息
 (D)申請延期或分期經核准後，不得以同一事由再申請延期或分期
- (D) 25 下列稅捐稽徵機關所為之課稅處分，何者非屬可免以書面敘明理由及法律依據者？
 (A)納稅義務人無待稅捐稽徵機關說明，已知悉或可知悉作成之處分者
 (B)大量作成同種類處分，其狀況無須說明理由者
 (C)課稅處分依納稅義務人申報資料核定，並經公告者
 (D)納稅義務人未依規定履行協力義務，稅捐稽徵機關依據稅法之規定推計課稅者