

立法院議案關係文書 (中華民國41年9月起編號)  
中華民國105年10月5日印發

院總第 225 號 委員提案第 19574 號

案由：本院委員王榮璋等 27 人，有鑑於納稅向來被視為人民之義務，而缺乏對其相應權利之保障措施，為健全稅制、落實納稅者應有之權利保護，實現課稅公平與程序正義，爰參考先進國家立法例，斟酌現行我國稅捐稽徵實務問題，擬具「納稅者權利保護法草案」。是否有當？敬請公決。

提案人：王榮璋

連署人：陳曼麗 尤美女 鍾孔炤 陳賴素美 余宛如  
王定宇 曾銘宗 吳思瑤 邱議瑩 江永昌  
盧秀燕 徐國勇 蕭美琴 段宜康 李麗芬  
林靜儀 劉建國 鄭運鵬 黃秀芳 洪慈庸  
吳焜裕 林淑芬 李俊俛 黃國書 陳素月  
鍾佳濱

## 納稅者權利保護法草案總說明

我國憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，然而納稅同時是對人民財產權、工作權甚至生存權的限制，憲法第十五條亦同時規定，人民之生存權、工作權及財產權，應予保障，兩者之間應如何衡平，則有待立法者加以權衡以及細緻化。已為我國內國法化之《經濟社會文化權利國際公約》亦規定：各締約國應維持勞工及其家屬符合公約規定之基本生活水準。由此觀之，基於維護人性尊嚴的立場，政府基於財政需要課徵稅捐，除落實租稅法定主義之外，更應以法律確保稅捐稽徵不能過度嚴苛而侵害人民權利。然而，綜觀我國現行相關法令，多以稽徵目的出發，對納稅人憲法上應有權利之保障尚付之闕如。

過去我國財稅主管機關為達成課稅目的，以稅捐稽徵法為主體之各項稅捐立法及相關行政措施，往往偏重財政收入目的之達成與稽徵效率的提升，一方面使得稅捐稽徵流於技術性，另一方面也忽略納稅者在憲法上的各項權利保障，如生存權、平等權及財產權保障等。對上述基本權之干預，亦常常忽略比例原則及正當法律程序之要求，致使納稅者權益無法充分獲得保障，而產生諸多稅務行政爭訟案件。

稅捐稽徵機關對稅捐事務之技術性與專業性事項相當熟稔，擁有豐富的稅務法令專業知識。相較之下，一般人民則與繁雜瑣碎的稅務法令相對陌生，處於資訊上不平等之弱勢地位，故而須在法制面上強化對納稅者權利之保障，以實踐武器平等原則。

以各國立法例而言，稅制發展較久之國家，普遍制訂納稅人權利法案，諸如英國 1985 年「納稅人權利憲章（The Taxpayer's Charter）」、澳洲「納稅人權利憲章（The Taxpayer's Charter）」、紐西蘭 2000 年的「內地稅憲章（Inland Revenue Charter）」、加拿大 2002 年公佈之「納稅人權利法案」（Taxpayer Bill of Rights）、法國「納稅人憲章（Charte du contribuable）」、西班牙「納稅人權利憲章（Carta de Derechos del Contribuyente）」、墨西哥「納稅人權利憲章（carta de los derechos del contribuyente）」、義大利「納稅人權利憲章」（Statuto del Contribuente）等，重在納稅人權利保護的宣示與拘束稽徵機關執法的基本原則。亦有採取修正現行稅法之作法，如美國分別於 1988、1996 與 1998 制訂三次納稅者權利法案（Taxpayer's Bill of Rights），嚴格地於稅收稽徵程序中貫徹正當法律程序的理念，糾正內地稅法（Internal Revenue Code）中對納稅人權利保護不週之規定，以資制衡內地稅局的稽徵權力，又如韓國於 1996 年 6 月，提案修正通過國稅基本法引進有關納稅者權利的明文規定，在第 7 章之 2 第 81 條之 2 以下制訂「納稅者權利」專章。此外，如經濟合作發展組織（OECD）及歐洲世界納稅人協會（World Taxpayers Association），分別於 1990 年及 1996 年，提出「納稅人權利示範憲章」與「納稅人憲法宣言」（Constitutional Declaration of the Rights of Taxpayers），就納稅人權利保護事項，作有明確立法的建議。

本草案主張，僅就稽徵技術上之嚴密，不足以提升稅捐課徵之正當性；應使稅捐稽徵變得可

預期、可理解，且對於有疑義之稽徵有充分救濟之可能，方能提高國民對稅捐稽徵的信賴，進而兼顧課稅與基本權利保障之目的。基此，為妥善保障納稅者基本權益，使納稅者能維持具有人性尊嚴之基本生活，同時促進徵納雙方地位之平等，實有訂定專法保障納稅者之必要，爰擬具「納稅者權利保護法草案」，共計二十一條，條文內容要點如下：

- 一、立法目的：說明本法之立法目的，保障之基本權內容及普通法特別法關係。（第一條）
- 二、主管機關：本法所稱之主管機關，在中央為財政部，在地方為直轄（市）政府、縣（市）政府。（第二條）

#### 第一章 一般原理原則

- 三、稅捐法定主義：重申稅捐法定主義，並規範本法所稱「法律」之範疇。（第三條）
- 四、最低生活費不受課稅權利：按人民生存權不受國家之干預，國家既然扶助最低生活標準以下者，自不宜再對此等所得其加以課稅。本條並授權主管機關訂定最低生活所需費用之標準（第四條）
- 五、量能原則：量能平等負擔原則是稅法上最基本的建制原則。本條除重申量能平等負擔原則之定義外，並於同條第二項規定，獲取薪資所得之必要成本應予減除，蓋一方面其他所得皆是對收入減除成本之後之所得課稅，獨薪資所得遭受差別待遇；另一方面量能平等負擔係針對負擔能力之增加課稅，而當收入減掉成本之後，方才有負擔能力可言。（第五條）
- 六、租稅優惠不應過度犧牲公平課稅：同現行稅捐稽徵法第十一條之四規定，租稅優惠係以犧牲量能平等負擔原則為達成政策目的之手段，應通過比例原則之審查，且應明定年限與提出稅式支出報告，以資民主監督。（第六條）

- 七、規避租稅之禁止。（第七條）

#### 第二章 資訊公開與正當法律程序

- 八、財政資料公開：為便利民眾及相關單位查詢財政資料，主管機關應定期將本條各款所列之資料公開於其網站上。（第八條）
- 九、解釋函令之公開：稽徵機關作成之解釋函令，固屬行政規則，惟種類繁多且具高度技術性，實務上多依解釋函令內容運作，有充分使大眾得知並接督之必要。（第九條）
- 十、稅捐稽徵機關之調查：本條各項詳列稽徵機關行調查程序時應盡之程序要求。第一項要求稽徵機關對調查事項有利不利應一律注意，同條第二項則規定其證明責任。第三項則屬違法取證之證據排除規定。同條第四至第六項，要求稽徵機關課稅或裁罰時應使當事人陳述意見並且做成書面之義務。（第十條）
- 十一、受調查者之權利：相對於前項規定調查者之正當法律程序，受調查者除受書面通知外，得要求代理人、輔佐人到場，以充分行使其防禦權。（第十一條）

十二、推計課稅：在調查需費過鉅或難以調查時，基於量能平等原則的考量仍須核課稅捐，惟進一步調查有侵害人民隱私或資訊自主之虞，因此稽徵機關得以間接證據推估應納稅額。（第一至第四項）。本條第五項並明定：不能就推計結果處罰。（第十二條）

十三、禁止過度原則：調查、核課及裁罰皆屬行政程序之一環，自須受到比例原則之限制，行政程序法第七條亦明定之。（第十三條）

### 第三章 過苛調節

十四、減責事由：本條規定非因故意或重大過失而違反義務者，得減輕處罰。（第十四條）

十五、違反扣繳義務之處罰上限：本條規定違反扣繳義務者之處罰上限為兩百萬元。（第十五條）

### 第四章 財稅法院及納稅者權利保護相關部會之設置

十六、訴願審議委員會：主管機關訴願審議委員會之設置應有超過三分之二之外部委員。（第十六條）

十七、稅務專業法庭：各級行政法院應設立稅務專業法庭，並訓練財稅專業法官，以因應稅務案件之高度複雜性、專業性。（第十七條）

十八、納稅者權利保護諮詢委員會之設置：參照消保會設立納稅人權利保護諮詢委員會，負責政策審議、研擬以及公開資訊，其中政府代表不能超過三分之一。（第十八條）

十九、納稅者權利保護官：參照各國立法例及我國消保法上消保官之設置，專責提供納稅者必要之諮詢與協助。（第十九條）

二十、施行細則。（第二十條）

二十一、實施日期。（第二十一條）

納稅者權利保護法草案

條	文	說	明
<p>第一條 (立法目的)</p> <p>為落實憲法生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利之保障，確保納稅者權利，實現課稅公平及貫徹正當法律程序，特制定本法。</p> <p>關於納稅者權利之保護，於本法有特別規定時，優先適用本法之規定。</p>		<p>一、揭示本法之立法目的及精神。</p> <p>二、我國憲法第十五條規定，人民之生存權、工作權及財產權，應予保障；此外，稅捐稽徵亦可能對營業自由、資訊自主等其他自由權造成侵害，因此立法目的尚包含保護其他相關基本權利；《經濟社會文化權利國際公約》亦規定各締約國應維持勞工及其家屬符合基本生活水準，自不得以租稅方式限制之。爰參酌上開規範之意旨，制定本法。</p> <p>三、本法為針對稅捐課徵之特別法，如本法未規定者，自應依其性質，回歸相關普通法之適用，爰於本條第二項訂明。</p>	
<p>第二條 (主管機關)</p> <p>本法所稱主管機關：在中央為財政部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。</p>		<p>明訂本法之主管機關，以明權責。</p>	
<p>第一章 一般原理原則</p>			
<p>第三條 (稅捐法定主義)</p> <p>納稅者有依法律納稅之權利與義務。</p> <p>前項法律，在直轄市、縣(市)政府及鄉鎮(市)政府，包括自治條例。</p> <p>各級行政機關所發布之法規命令及行政規則，僅得規範執行法律所必要之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義務或減免稅捐。</p>		<p>一、依憲法第十九條明訂「稅捐法定主義」之內涵，於我國釋憲實務上，係指國家之稅捐稽徵機關應就稅捐主體、客體、稅捐客體之歸屬、課稅基礎、稅目、稅率、納稅方法以及稅捐減免及加重等稅捐構成要件，以法律定之；逾越法律解釋之範圍，而增減法律所定之稅捐義務者，並非憲法第十九條規定之稅捐法定主義所許。為貫徹此原則，乃於本條第一項明定納稅者有依法律納稅之權利與義務。</p> <p>二、按地方稅法通則之規定，地方自治團體得開徵地方稅。因此本條所稱法律在直轄市、縣(市)政府及鄉鎮(市)政府，包含自治條例在內。</p> <p>三、為使人民能在透明且安定之稅捐環境中，進行獨立自主之經濟活動，應明確劃定人民應負擔納稅義務之範圍，以確保人民法律生活秩序的安定性及預測可能性。因此，主管機關基於法律授權而訂定之法規命令與行政規則，僅得就實施母法所定納稅</p>	

	<p>義務及其要件有關之事項予以規範，自不得逾越稅法規定，另為增加或減少法律所未規定之稅捐義務；爰參照現行稅捐稽徵法第十一條之三規定訂明本項。司法院大法官釋字第 650 號、六二〇號、五六六號、五〇五號、四七八號、四一三號、三三七號、二一七號及二一〇號等解釋意旨參照。</p>
<p>第四條（最低生活費不受課稅權利）</p> <p>納稅者為維持自己及受扶養親屬享有符合人性尊嚴之最低基本生活所需之費用，不得加以課稅。</p> <p>第一項所稱維持最低基本生活所需之費用，由中央主管機關會同內政部，參照中央主計機關所公布最近一年全國平均每人可支配所得中位數百分之六十定之，並於每二年定期檢討。</p> <p>中央主管機關於公告最低基本生活所需費用時，應一併公佈其決定基準及判斷資料。</p>	<p>一、人民之生存權及人性尊嚴，為憲法所保障之基本權；《經濟社會文化權利國際公約》亦規定個締約國應維持勞工及其家屬符合基本生活水準。因此，納稅者為維持其個人及受扶養親屬的人性尊嚴及最低基本生活之水準所需之費用部分，有不受課稅之權利。亦即國家任何課徵稅款或追繳欠稅行為均不得侵犯納稅者個人及其家屬維持基本生活水準之最低基本生活所需。爰於本條第一項明定。</p> <p>二、而納稅者為維持最低基本生活所需之費用標準如何，應與現實之社會及經濟狀況相符，爰明定由中央主管機關會同內政部，參照中央主計機關所公布最近一年全國平均每人可支配所得中位數百分之六十定之，並每二年定期檢討乙次，以符合實際社會、經濟之變動情形。</p> <p>三、為便利人民共享及公平利用政府資訊，保障人民知的權利，增進人民對公共事務之瞭解、信賴及監督，為政府資訊公開法立法之目的。本條第三項爰明定中央主管機關應主動公開決定基準及判斷資料，以使人民對上開「最低生活所需費用」之監督具有可能性。</p>
<p>第五條（量能原則）</p> <p>納稅者依其實質負擔能力負擔稅捐，非無合理之政策目的不得為差別待遇。</p> <p>納稅者為獲取薪資所得必要之成本、費用，於計算薪資所得時，應予減除。</p> <p>前項扣除辦法，由中央主管機關定之。</p>	<p>一、國家之財政需求，應公平地分派予人民負擔，且按照納稅者負擔稅捐能力高低作為判斷準繩而課徵稅捐，此即量能課稅原則。依量能課稅原則，每人稅捐給付義務之有無及範圍，應取決於納稅者之經濟上負擔能力。若為達成經濟、社會、環境等政策目的而對上述量能平等原則做出犧牲，則應通過比例原則之檢驗。</p> <p>二、日本所得稅法第五十七條之二、所得稅法施行令一六七條之五即規定薪資所得之特</p>

	<p>定支出（如通勤費、研修費、資格證照取得費、歸家旅費、因職務調動所衍生之額外支出等），如超過薪資所得扣除額時，就超出部分得核實加以扣除。</p> <p>三、我國目前立法上，所得稅法第十四條所規範之十類個人綜合所得中，僅有薪資所得不得核實扣除必要成本費用之所得項類，即不論薪資所得之多寡、必要成本費用為何均適用同一扣除標準，並不符合公平原則。有鑑於此，參酌日本所得稅法第五十七條之二、所得稅法施行令一六七條之五之立法例，乃要求薪資所得得同其他各類所得者一般，關於為獲得薪資所得所支付之必要成本、費用應予減除。</p>
<p>第六條（租稅優惠不得過度）</p> <p>稅法或其他法律為特定政策所規定之租稅優惠，應明定實施年限並以達成合理之政策目的為限，不得過度。</p> <p>前項租稅優惠之擬訂，應經稅式支出評估。</p>	<p>一、有關稅捐優惠措施，難免違反課稅公平原則，因此應以達成政策目的所必要的合理手段為限（即前條第一項但書所稱之合理政策目的），亦即應符合比例原則，以免過於浮濫。且應明定實施年限，並經稅式支出評估，俾檢驗租稅優惠之成效。</p> <p>二、相同規定已於稅捐稽徵法第十一條之四明文規範，鑒於本法為納稅者權利保護之基本法，爰於本法明定上開原則。</p>
<p>第七條（實質課稅與租稅規避責任）</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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，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。稽徵機關仍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，並加徵滯納金及利息。</p> <p>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。</p> <p>納稅義務人依本法及稅法規定所負之協</p>	<p>一、按稅捐之核課，應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，亦經司法院大法官釋字第四二〇號解釋闡示。此項根據經濟上意義之認定，包含「法律解釋」與「事實認定」，故分別於本條第一、二項明定之。</p> <p>二、納稅者不選擇稅法上通常之法律形式，卻以取巧方式、迂迴行為或非常規之法律形式，以避免稅捐構成要件的滿足，而減輕其稅負。此情形即屬故意濫用法律形式，規避稅捐之行為，並無值得保護之信賴利益，仍應本於實質課稅原則加以調整補稅。現行稅捐稽徵法第十二條之一已對上開稅捐規避與實質課稅之定義加以定明。維持課稅公平原則，爰參考德國稅捐通則第四十二條規定：「稅法不因濫用法律之形成可能性而得規避其適用。於有濫用之情事時，依據與經濟事件相當的法律形式，成立租稅請求權。」於本條第三項明定之</p>

<p>力義務，不因前項規定而免除。</p> <p>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。</p> <p>第三項之滯納金，按補繳稅額百分之十五計算；第三項補繳之稅款，應自該項稅捐原繳納期限截止之次日起，至補繳之日止，就補繳之應納稅捐，依原應繳納稅款期間屆滿之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率按日加計利息。</p> <p>第三項情形，主管機關不得另課予處逃漏稅捐之處罰罰鍰。但納稅者對重要事項為不實陳述或提供不正確資料，致使主管機關短漏核定稅捐者，不在此限。</p> <p>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。</p>	<p>。</p> <p>三、對於租稅規避與稅捐構成要件事實之認定，稽徵機關負有舉證責任，惟納稅人協力義務不因此而免除，爰參照稅捐稽徵法第四、五項之規定，於本條四、五項明定之。</p> <p>四、第三項之之調整，應按交易常規或查得資料為之，爰於第六項明定之。</p> <p>五、稅捐規避雖非屬違法行為，而與違背稅法上誠實義務之逃漏稅違法行為有間，但性質上屬於鑽法律漏洞之脫法行為。於法理上亦無容許納稅者得主張其脫法行為，以獲取實質經濟利益之可能，主管機關應依處罰法定原則進行調整補稅。</p> <p>六、因稅捐規避行為，其性質與延遲繳納相近，故參照稅捐稽徵法第二十條之設計，於第三項明定對逾期繳納者加課補徵稅額百分之十五的延滯金，以及比照稅捐稽徵法第三十八條之規定，按延遲天數加計利息，以維公平。惟若納稅者於稅捐申報或於主管機關進行課稅調查時，隱匿事實、為虛偽不實陳述或提供不正確資料等行為，致使主管機關陷於錯誤之虞，因而短漏核定稅捐者，應予裁處漏稅之罰鍰。</p> <p>七、是否構成稅捐規避，通常涉及納稅人與稽徵機關法律見解之不一致，為免徒增糾紛，宜使納稅人有提早獲得稽徵機關心證之可能，爰增訂本條第九項。</p>
<p>第二章 資訊公開與正當法律程序</p>	
<p>第八條 (財政資料公開)</p> <p>主管機關應於其網站，主動公開下列資訊，並供查詢、下載及利用：</p> <p>一、全體國民之所得分配級距與其相應之稅捐負擔比例。</p> <p>二、稅式支出情形。</p> <p>三、其他有利於促進稅捐公平之資訊。</p>	<p>一、本條文係參酌行政程序法第四十四條第三項，授權訂定之行政資訊公開辦法第四條第一項內容：「行政機關之下列行政資訊，應主動公開。但涉及國家機密者，不在此限：(一)法規命令。(二)行政指導有關文書。(三)許(認)可條件之有關規定。(四)施政計畫、業務統計及研究報告。(五)預算、決算書。(六)公共工程及採購契約、對外關係文書。(七)接受及支付補助金。(八)合議制機關之會議紀錄。」訂定之。</p> <p>二、中央政府對於與財政有關之公共資訊及決策過程，包含徵收與支出層面等，均應公</p>



	<p>開透明，並且允許外界查詢並利用相關資料數據。</p>
<p>第九條（解釋函令之公開）                  主管機關就稅捐事項所作成之解釋函令及其他行政規則，除涉及公務機密、營業秘密，或個人隱私外，均應公開。                  前項公開之方式、範圍及應行公開支期限，其辦法由主管機關定之。</p>	<p>按我國稅捐法令、行政函釋為數甚多且具相當高之專業性，非納稅者所能完全知悉。為保護納稅者正確納稅之權利，主管機關應將作成稅捐事項相關的解釋函令及其他行政規則，除有涉及公務機密、企業營業秘密或個人隱私外，均應公開予納稅者知曉。</p>
<p>第十條（稅捐稽徵機關之調查）                  稅捐稽徵機關應依職權調查證據，對當事人有利及不利事項一律注意，其調查方法須合法、必要並以對納稅者基本權利侵害最小之方法為之。                  稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。                  稅捐稽徵機關違背法定程序調查所取得之證據，不得作為課稅或處罰之基礎。                  稅捐稽徵機關為稅捐核課或裁罰處分前，應給予納稅者事先說明之機會。但有行政程序法第一百零三條或行政罰法第四十二條但書所定情形者，不在此限。                  稅捐稽徵機關所為課稅或處罰之處分，應以書面敘明理由及法律依據，送達於處分相對人或其指定之代理人。                  前項處分未以書面為之者，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，僅得於向行政法院起訴前為之。</p>	<p>一、按在稅捐稽徵程序中，稅捐事實之調查是稅捐稽徵機關本於職權應自行負擔之義務，稅捐義務人僅有配合調查之協力義務。而行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意，為行政程序法第九條、第三十六條所明文規定。亦即行政機關對於應依職權調查之事實，負概括調查義務，舉凡與行政決定有關而有調查必要與可能者，均應調查以追求實質真實；且行政機關對調查方法雖有裁量權，仍須運用合法、必要且對納稅者基本權利侵害最小之方法為之。                  二、課稅或處罰事實之闡明，無論於稽徵程序或訴訟程序均受職權調查主義所支配，應由稅捐稽徵機關承擔最終之證明責任。爰於第二項明定稅捐稽徵機關之證明責任。                  三、為確保稅捐調查程序之合法正當，避免稽徵機關透過調查程序過度干預基本權。爰基於法治國原則之要求，參酌訴訟法上之「證據排除法則」，明定違法取得之證據，不得作為認定課稅或處罰之基礎。                  四、按稅捐稽徵機關所為課稅或處罰，係對納稅者權利有所限制之行政處分，爰參酌行政程序法第一百零二條、第一百零三條及行政罰法第四十二條規定，於本條第四項明文規定稅捐稽徵機關為課稅或處罰處分前，應讓納稅者有事先說明之機會。                  五、再者，課稅或裁罰處分因關係納稅者權益甚鉅，故此類行政處分應以書面為之，並記明理由及法律依據，以資救濟。爰參照行政程序法第九十六條、一一八條之規定於本條第五、第六項明定其法律效果。</p>

<p>第十一條（受調查者之權利）</p> <p>稅捐稽徵機關於進行調查前，應以書面通知被調查者調查或備詢之範圍及其必要性。</p> <p>被調查者有選任代理人或偕同輔佐人到場之權利，並得於其到場前，拒絕陳述或接受調查。但代理人或輔佐人經合法通知，無正當理由逾時到場或未到場者，不在此限。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一、為保障納稅者於受調查時之防禦權，避免受到調查人員恣意無限制或漫無目的之調查，爰於第一項明定稅捐稽徵機關於進行調查前，應明確告知被調查者調查或備詢之範圍及調查之必要性。</li> <li>二、為避免納稅者因不諳法律，於接受調查時權利遭受侵害，應賦予納稅者於調查時得選任代理人或輔佐人之權利，且於代理人或輔佐人到場前，納稅者得拒絕陳述或接受調查。</li> <li>三、現行稅捐稽徵法第十一條之五第二項已明定稽徵機關調查前應書面備詢，且得選任代理人，惟對於未委任代理人之當事人，若無輔佐人則無法清楚陳述事實、了解調查範圍者，容易自陷於不利益。爰於本條排除輔佐人應經稽徵機關許可之規定。</li> </ol>
<p>第十二條（推計課稅）</p> <p>稅捐稽徵機關對於課稅基礎不能調查或調查花費過鉅時，救濟不能調查、計算之部分，為維護課稅公平原則，得依推計方式核定應納稅額，並應以書面敘明推計方法及其基礎資料。</p> <p>前項所稱之推計，係指以間接證據推論稅捐構成要件事實之存在。</p> <p>稅捐稽徵機關以業經查明之事實為推計課稅之基礎時，應以合理客觀之程序及適切之方法，就與推計方式具有關聯性之一切重要事項斟酌之。</p> <p>推計，有二種以上之方法時，應依最能切近實額之方法為之。</p> <p>稅捐稽徵機關不得以推計之結果進行漏稅處罰。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一、按推計課稅之正當性在於達成租稅公平之目的。於課稅資料難以調查時，以間接證據推估稅額。依此項推計核定方法推計所得額時，應力求客觀、合理，使與納稅義務人之實際所得相當，以維租稅公平原則。此為司法院大法官釋字第二一八號解釋所肯認。基於量能課稅與實質課稅原則，稅捐稽徵機關以核實認定課稅基礎實額為原則，僅於無法進行實額課稅情形，始准予推計課稅。並為確保推計課稅程序透明公開，稅捐稽徵機關應以書面敘明其使用之推計方法及估算推計數額所依據之基礎資料。爰明定第一、第二項規定。</li> <li>二、推計課稅應致力發現最大蓋然性的正確結果，應盡可能接近實額課稅之真實。推計課稅的結果必須具有說服力、經濟上可能，所採用的推計方法本身合理，而且推計基礎資料的選擇合理，始為適當。爰明定第三項規定。</li> <li>三、推計課既係以間接證據推估稅額，其自有多種推估之可能，惟推計課稅之目的仍在核定最接近實額之真實稅額，稽徵機關應選擇最能貼近實額之方法為之。爰明定第四項規定。</li> <li>四、推計課稅適用之對象僅為課稅之事實，以確保國家債權有效實現及維護課稅公平，</li> </ol>

	性質上不應及於稅捐處罰之認定，蓋處罰應以明確之事實為基礎，自不許以證明度較低之推計方式為之。
第十三條（禁止過度原則） 稅捐稽徵機關依職權及法定程序進行稅捐調查、保全與欠繳應納稅捐或罰鍰之執行時，不得逾越所欲達成目的之必要限度，且應以對納稅者權利侵害最少之適當方法為之。	按行政機關於有多種同樣能達成目的之方法時，自應選擇對人民權益損害最少者，且其採取之方法所造成之損害不得與欲達成目的之利益顯失均衡，方符比例原則，準此，稅捐稽徵機關調查課稅資料、保全稅捐之手段及罰鍰之裁處，均應符合比例原則，不得逾越必要之限度。
第三章 過苛調節	
第十四條（減責事由） 納稅義務人不得因不知法規而免除行政處罰責任。但非因故意或重大過失而違反義務者，得減輕其處罰。	一、納稅者針對稅捐事項通常因專業能力不足而導致處罰之結果，無心之過在所難免，因此不論納稅者主觀之條件就為故意或有無重大過失或一般輕過失均予相同之處罰者，即有違公平原則。因此，特明訂納稅義務人非因故意或重大過失而違反義務者，得減輕其處罰，以減輕納稅者之負擔。 二、納稅義務人縱使不知法規，只要認識到構成要件事實之存在，仍可能具有故意過失，惟此時其責任得加以減輕，爰此明定。
第十五條（違反扣繳義務之處罰上限） 扣繳義務人違反扣繳義務者，除依各稅法規定應負賠繳稅款責任外，其依各稅法規定科處之罰鍰，最高不得逾新臺幣二百萬元。	一、按扣繳義務人的任務，係協助稽徵機關，在對於第三人為給付時，代為扣留稅款，並繳納予稽徵機關。性質上屬於「無償」接受國家委任協助處理國家稽徵稅捐的事務，其既然並未收受報酬，又非履行個人的納稅義務，其所應承擔的責任不應過重，而應有合理的最高金額限制。 二、此外，未被扣繳的納稅義務人，依法仍應負擔報繳稅捐的義務，因此稽徵機關依法仍可向納稅義務人追繳應納稅款，稅收亦可確保。因此類違反扣繳義務的情形，違規情節相對較為輕微，罰鍰責任不宜過重，爰參照德國租稅通則第三七八條第二項關於因重大過失短漏稅捐處罰五萬歐元的規定，科處最高新臺幣二百萬元的罰鍰。
第四章 財稅法院及納稅者權利保護相關部會之設置	
第十六條（訴願審議委員會） 主管機關應依訴願法設置訴願審議委員會審議稅捐相關之訴願案件。	鑒於現行訴願制度下之處理稅捐案件之訴願審議委員會成員具有法制、財稅或會計專業背景者甚少，欠缺充分資訊審查稅捐稽徵機關所為

<p>前項訴願審議委員會之委員，社會公正人士、學者、專家不得少於委員人數三分之二，並應具有法制、財稅或會計之專長。</p> <p>訴願審議委員會組織規程及審議辦法，由中央主管機關定之。</p>	<p>之處分，難以維持訴願案件審議結果對納稅者之公正、客觀性，為加強對納稅者權利保護，爰訂定本條文。</p>
<p>第十七條（稅務專業法庭）</p> <p>各級行政法院應設稅務專業法庭，審理納稅者因稅務案件提起之行政訴訟。</p> <p>稅務專業法庭，應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之。</p> <p>稅務專業法庭之組成、稅務案件專業法官證明書之核發標準及相關辦法，由司法院會同行政院定之。</p>	<p>一、鑑於稅務案件已成為我國行政法院最為常見之訴訟類型，囿於其高度專業性而對地方法院行政訴訟庭、各級行政法院法官等造成審理上之困難，為改善稅務行政訴訟之審理品質與效率，爰明定行政法院應設稅務專業法庭，專責辦理納稅者因稅務案件提起之行政訴訟。</p> <p>二、鑑於稅務案件涉及財務、會計與稅法，其審理結果對於民眾權益影響甚鉅，稽徵機關與人民之資訊地位不對等。故而有必要由具有財稅專業之法官審理，便能有效提升稅務案件辦案之品質，強化人民對稅務案件審理之信賴。本條第二、三項專業法官證明書之核發，得以考試、定期訓練或專長分發等方式核定之。</p>
<p>第十八條（納稅者權利保護委員會之設置）</p> <p>中央主管機關為研擬納稅者保護基本政策之諮詢意見，應設置納稅者權利保護委員會。</p> <p>納稅者權利保護委員會，職掌事項如下：</p> <p>一、納稅者權利保護基本政策及措施之研擬及審議。</p> <p>二、納稅者權利保護計畫之研擬、修訂及執行結果檢討。</p> <p>三、納稅者權利保護之教育宣導與資訊提供。</p> <p>四、各機關關於納稅者保護政策、措施及主管機關之協調事項。</p> <p>五、檢討稅捐優惠、稅捐規避，及依本法規定應公開資訊之執行情形。</p> <p>納稅者權利保護委員會以本法中央主管機關首長為主任委員，並以相關政府部門代表、律師公會、會計師公會、全國性納稅者權利保護團體及學者專家為委員，其中政府代表之比例不得超過三分之一。其組成人數、任期、選任及組織相關辦法由中央主管機關定之。</p>	<p>一、相對於有償之消費關係，納稅義務人係無償承擔納稅義務，其稅捐權益亦應受相對等之保障，始符公平。乃參照消費者保護法第四十一條、日本財務省組織規則第四六六條之二及美國內地稅法第七八〇二條「內地稅監督委員會」（IRS Oversight Board）之設計，於財政部下設置納稅者權利保護委員會，研擬及審議納稅者保護基本政策，並監督其實施。</p> <p>二、鑑於納稅者權利保護事宜有其專業性，並涉及跨部會協調，故本條第二項明訂由相關部會代表、律師、會計師、納稅者權利保護團體，及學者專家等組成，並由中央主管機關訂定組織規程。</p>

<p>第十九條（納稅者權利保護官）</p> <p>中央主管機關、直轄市、縣（市）政府應置納稅者權利保護官若干名，職掌事項如下：</p> <p>一、協助納稅者與稅捐稽徵機關進行稅捐爭議之溝通與協調。</p> <p>二、受理納稅者之申訴或陳情，並向主管機關提出改善建議。</p> <p>三、於納稅者依法尋求救濟時，提供必要之諮詢與協助。</p> <p>納稅者權利保護官行使職權時，得為必要之調查，並得向稅捐稽徵機關查詢有關事項或請求提供相關資料。</p> <p>前項調查除有正當理由外，不得拒絕。</p> <p>納稅者權利保護官之任用及職掌辦法，由行政院定之。</p>	<p>一、鑑於稅捐法令繁複，非一般納稅者所能充分理解，個別納稅者相對於代表公權力之稅捐稽徵機關常處於弱勢地位，不僅在資訊上不對等，法律手段亦不對等。猶如私法上個別消費者面對大企業時，處於弱勢地位，須仰賴消費者保護法予以保障，並由消費者保護官之建制予以協助。是以，若能透過專業的納稅者權利保護官來加強保障納稅者之權益，將有助於徵納雙方可處於實質地位上的平等。而諸如美國、日本、英國及韓國等稅制發展較久之國家，為了加強保障納稅者的權利，均設置納稅者保護官，其目的在於避免稅捐課徵或調查過程中，納稅者權益遭受侵害或有侵害之虞。當有前述情事發生時，納稅者得向納稅者保護官尋求申訴協助。爰參照前揭國家立法例及我國消費者保護法之規定，於主管機關設置納稅者權利保護官，協助納稅者與稅捐稽徵機關間稅捐爭議之解決，受理申訴陳情，並得提出改善建議。</p> <p>二、納稅者權利保護官行使職權時，為釐清事實，得為必要之調查，稅捐稽徵機關應配合其調查。</p> <p>三、納稅者權利保護官之任用辦法，授權由中央主管機關定之。</p>
<p>第二十條（施行細則）</p> <p>本法施行細則授權中央主管機關訂定。</p>	<p>明訂本法施行細則訂定機關。</p>
<p>第二十一條（實施日期）</p> <p>本法自公布日施行。</p>	<p>明訂本法施行日期。</p>

立法院第 9 屆第 2 會期第 5 次會議議案關係文書