

法學碩士 李永然 律師 策劃

國民法律知識叢書 16

租稅救濟

陳廷獻 著

.....
書泉出版社



法學碩士李永然律師 策劃

國民法律知識叢書 16

租稅救濟

陳廷獻 / 法官

書泉出版社

租 稅 救 濟

中華民國 76 年 3 月初版

著作者 陳 廷 猷
發行人 楊 榮 川
發行所 書 泉 出 版 社
局版臺業字第1848號
臺北市銅山街1號
電話：3916542
郵政劃撥：0130385-3
印刷所 茂榮印刷事業有限公司
臺北縣三重市重新路五段632號
電話：9951628・9953227

定價：180 元

(本書如有缺頁或倒裝，本公司負責換新)

代 序

依法納稅是憲法所定的義務，任何人只要有一定的收入或財產，就須負擔一定的稅捐。所以，納稅事務與現代國民的生活息息相關。然而，國人對於一般租稅的法律常識非常有限，往往在違反租稅法律所定的作為或不作為義務後，仍無所覺，甚至在稽徵機關發單補徵或移送法院裁罰後，仍一片茫然，因此，對於所謂「租稅救濟」也就更乏人問津了，是為現代國民所不應有的態度。

依法課稅是依法納稅的相對理念，所謂「租稅法律主義」，是現代民主法治國家課稅的鐵則，但是稽徵機關在行使其稽徵權的公權力時，却偶有基於本位主義而漠視既有租稅法律，而做出違法或不當的稽徵處分者，若此，納稅義務人就應起而行使其救濟權，而不可讓此權利睡着，致遭不必要的補稅或處罰。然而，可嘆的是，時至今日，坊間迄無一本有關租稅救濟的完整著述可供納稅義務人參考。本人有鑑及此，爰不揣譾陋，特撰「租稅救濟」一書，以資「救濟」！但由於篇幅關係，本書僅能就內地稅部分的救濟程序作為介紹的內容，至於關稅部分的救濟程序，因其關係層面較窄，只好割捨。

本書是以虛擬的生動實例，作為各節目探討的引導，以增加讀者研讀的興趣。本書除將內地稅的行政救濟程序，從復查前的補救程序開始，進而就復查、訴願、再訴願、與行政訴訟程序逐一作有系統的介紹外，更將一般人鮮知的司法救濟程序，即租稅刑事罰的救濟程序及租稅秩序罰的救濟程序，作一完整的解析。因此，本書不但是一般納稅義務人的必備讀物，也是從事稽徵工作者的良伴，只要人人一卷在手，相信依法納稅及依法課稅的理想，必能早日實現。

陳 廷 獻
謹識

租稅救濟 目 次

緒論·····	一
---------	---

一、租稅救濟的由來／1

二、租稅救濟的基本概念／2

三、我國現行租稅救濟制度的困擾／4

第一章 緒論·····	五
-------------	---

第一節 租稅法律主義的意義·····	七
--------------------	---

一、到餐廳設宴款待親友要課徵筵席稅嗎？／7

——非依法律即無租稅

二、中華民國真的是「萬萬稅」嗎？／12

——租稅法律的種類

第二節 租稅救濟概說·····	一五
-----------------	----

一、政府課錯了稅，可以拒絕繳納嗎？／16

——租稅救濟的意義

二、對於政府評定的貨物稅完稅價格，可以表示不服嗎？／19

——租稅行政救濟的對象

三、未辦營業登記逃漏營業稅要受重罰嗎？／23

——租稅救濟的法令適用原則

四、訴願一定要向財政部提起嗎？／29

——租稅救濟的途徑與層級

第二章 行政救濟程序……………三三

第一節 復查前的補救程序……………三五

一、錯誤的第一步／35

——查對或申請更正

二、有話快說！／40

——提出申辯

第二節 復查程序……………四五

一、要塞地不輕棄／45

——復查的意義與必要

二、未辦結算申報，可申請復查嗎？／49

— 復查的要件

三、沒有能力繳納大筆遺產稅怎麼辦？／61

— 復查的擔保

四、一行為漏兩稅怎麼救濟？／68

— 營業人的復查方式

五、稅捐處說不行就不行嗎？／72

— 復查的決定

第三節 訴願程序……………八六

一、不服被停止營業的處分怎麼辦？／86

— 訴願的意義

二、不繳足其餘稅款可提起訴願嗎？／90

— 訴願的要件

三、提起再訴願非檢附原決定書不可嗎？／95

— 訴願的程式

四、發現新證據可變更原處分嗎？／104

— 訴願的決定

第四節 行政訴訟.....二二七

一、不服再訴願決定怎麼辦？／127

——行政訴訟的意義

二、不經過再訴願程序可提起行政訴訟嗎？／130

——行政訴訟的要件

三、欠稅人對於稅捐稽徵機關違法限制出境所失之利益，可在行政訴訟程序中附帶請求賠償嗎？／141

——行政上的損害賠償

四、再訴願經變更原處分時，可以原處分機關為被告提起行政訴訟嗎？／145

——行政訴訟的當事人

五、提起行政訴訟會導致較原決定更不利的結果嗎？／149

——行政訴訟的審判

六、對於同一案件曾參與再訴願決定者，可否再參與行政訴訟的裁判？／174

——行政訴訟的再審

第五節 行政救濟的終結.....一八〇

一、租稅稽徵案件經行政訴訟判決後，其救濟程序即告終結了嗎？／181

——租稅行政救濟程序終結的意義

二、經行政訴訟判決勝訴確定後應退還的稅款，須加計利息嗎？／183

—行政救濟終結後應退補稅款的處理

三、行政訴訟被駁回確定後，拒繳應補的稅款者，稅捐稽徵機關就拿他沒辦法嗎？／191

—行政救濟終結後的強制執行

第三章 司法救濟程序……………一九五

第一節 租稅刑事罰的救濟……………一九七

一、偽造統一發票逃漏營業稅，是否構成犯罪？／197

—租稅刑事罰的意義、性質、沿革及內涵

二、漏開統一發票被判刑後，就無救濟途徑了嗎？／217

—租稅刑事罰的救濟程序

第二節 租稅秩序罰的救濟……………二二七

一、營業人開立統一發票未依規定記載也要受罰嗎？／227

—租稅秩序罰的意義及種類

二、漏開統一發票的處罰，應於何時移送法院裁罰？／236

—租稅秩序罰的移送及撤回

- 三、被移送的主體已不存在者，應如何處理？／248
 - 租稅秩序罰的裁定
- 四、對於租稅罰鍰的裁定提起抗告時，須先繳納足額的保證金嗎？／260
 - 租稅秩序罰的救濟程序
- 五、自動補報並補繳所漏稅款者，可以免罰嗎？／276
 - 租稅秩序罰的免除

附

錄

二八三

- 一、稅捐稽徵法／285
- 二、小額稅款申請復查時取具鋪保辦法／297
- 三、訴願法／298
- 四、行政院暨所屬各級行政機關訴願審議委員會審議規則／303
- 五、行政訴訟法／309
- 六、財務案件處理辦法／314
- 七、台灣地區各級稽徵機關處理違章漏稅及檢舉案件辦法／321

緒 論

一、租稅救濟的由來

租稅是政府經常性的收入，爲衆所週知的常識，但有關「租稅」一詞的定義，因學者間的界定不一，也就人言言殊。簡言之，所謂「租稅」，是指國家爲應政務需要或達成其他政策目的，強制人民移轉部分財富歸政府所有而言。析言之，租稅是國家與國民間財富的無償受授，從納稅者而言，租稅是一般國民爲滿足國家公共目的的需要，按照國家權利單方面決定，向國家所爲的無償給付，以盡國民的法定義務；就課稅者而言，租稅則是國家爲滿足一般的公共需要，運用政治權力，以單方意思決定，向國民強制徵收的財政收入。足見，租稅具有強制性、無償性、財政性與政策性等特質。

由於租稅的徵收不以對待給付爲報償，被徵收的一方，難免會有或多或少的痛苦感。又因爲有此痛苦感，故國民在給付之際，無不存有「能少則少，能免則免」的心態，因之，租稅的徵收，多少都會受到抵制，隨之而來的便產生逃稅漏稅的行

動。在徵收的一方，則無不運用其強制力以確保國家的稅收，隨之而來的便是制定各種法規以強制納稅者履行一定作為或不作為的義務，對於違反之者，更處以相當的制裁，是產生了所謂的租稅罰則。

納稅是國民應盡的義務，每個國民固然不應存有倖免之心去規避稅負，即在行使稽徵權的稅捐稽徵機關，亦應一本大公無私的態度依法課稅，方是正辦。然而，時至今日，依法課稅及依法納稅的法治觀念，在徵納雙方仍然未見確立，因而違背租稅法定義務者，固屢見不鮮，而違法或不當的稽徵處分，亦時有所聞，為釐清徵納雙方在稽徵過程中的紛爭，租稅救濟制度，也就應運而生。

一、租稅救濟的基本概念

依法納稅，固然是人民的法定義務，但是人民對於中央或地方稅捐稽徵機關所為的稽徵處分，或對於司法機關有關租稅案件的裁判，如果認為有違法或不當的地方，亦有請求有關機關撤銷或變更原處分或原裁判的權利，此項申請救濟的權利，就是一般所謂的租稅救濟權。

租稅救濟權，是納稅義務下的「相對產物」，此項權利是源於各種租稅法規及有關法律，而此項權利的行使與否，完全基於納稅義務人個人的意願，如果納稅義

務人明知有此權利而不行使，或不知有此權利而未予行使，都將產生失權的效果，任何租稅案件，也都將在此救濟期間終了後，發生拘束力、確產力與執行力，納稅義務人在該租稅案件確定後，均有依照原處分、原決定或原裁判予以覆行的義務，否則就要接受強制執行，足見租稅救濟的重要性。

我國目前的租稅救濟程序，可分為二個體系，一為行政救濟程序，一為司法救濟程序。前者，是指納稅義務人不服各級稽徵機關的行政處分，所為請求原機關或其上級機關或行政法院撤銷或變更原處分或決定的救濟程序，此種救濟程序又可分为廣義與狹義兩類——狹義的行政救濟程序，是指復查、訴願、再訴願及行政訴訟等程序，而廣義的行政救濟程序，除了上述的狹義救濟程序外，尚包括復查前的申請查對或更正及提出申辯等救濟程序在內；後者是指納稅義務人對於一般法院就租稅刑事罰或租稅秩序罰所為的裁判，所得請求其上級法院變更或撤銷原裁判的救濟程序，此種救濟程序，在租稅刑事罰方面，是以刑事訴訟法為訴求的依據，其救濟程序可上訴至最高法院為止，而在租稅秩序罰方面，則是以各有關稅法及財務案件處理辦法為訴求的依據，其救濟程序，只可提起抗告至高等法院為止，而不得再抗告。

三、我國現行租稅救濟制度的困擾

我國現行稅法，對於違章漏稅案件的救濟程序，可循行政救濟程序及司法救濟程序兩個途徑辦理，固有如前述，但當行政救濟程序中的最高救濟機關——行政院所為的裁判確定後，再移送普通法院裁罰時，往往因為普通法院認定的事實與行政法院所認定者兩歧，致產生兩個互有出入，甚至完全不同的裁判，此種兩歧的結果，在目前採行雙軌制度的情況下，是無法避免的缺失，而此項缺失，不但影響政府的威信，更使納稅義務人無所是從，爲了補救此一缺失，惟有在將來制定「財務案件處理法」時，將財務案件的處罰權移歸財稅機關自行裁罰，方可徹底解決此一存在多年的老問題。

第一章

緒

論

