

財政部令 中華民國111年9月22日
台財稅字第11104644600號

配合110年12月17日修正公布稅捐稽徵法部分條文及111年5月23日修正發布同法施行細則，修正稅捐稽徵法、所得稅法、加值型及非加值型營業稅法、遺產及贈與稅法、土地稅法、房屋稅條例及契稅條例相關釋示函令如附表（附修正對照表）；廢止本部56年3月31日台財稅發第2818號令、69年10月13日台財稅第38482號函、73年10月11日台財稅第61140號函、74年8月20日台財稅第20795號函、79年5月18日台財稅第790105915號函、79年9月21日台財稅第790309219號函、82年1月5日台財稅第811688010號函、84年4月20日台財稅第840191559號函、85年6月19日台財稅第850316864號函、85年8月7日台財稅第850402493號函、88年4月22日台財稅第881909197號函、90年12月25日台財稅字第0900457436號函、97年7月18日台財稅字第09700298720號函、98年10月22日台財稅字第09800428310號函、103年11月7日台財稅字第10304589140號令、104年3月25日台財稅字第10304044180號令、104年6月11日台財稅字第10404512780號令、108年9月16日台財稅字第10804608700號令。

部 長 蘇建榮 出國
政務次長 莊翠雲 代行

財政部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令
修正稅捐稽徵法、所得稅法、加值型及非加值型營業稅法、遺產及贈與稅法、土地稅法、房屋稅條例及契稅條例相關釋示函令規定

1	<p>財政部 101 年 3 月 15 日台財稅字第 10000454370 號令</p> <p>一、營利事業向國內非關係人金融機構借入而由關係人擔保且負有連帶責任之借款，符合下列規定之一者，免依營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法（以下簡稱本辦法）第 4 條第 1 項第 3 款規定納入關係人之負債：（一）由財團法人中小企業信用保證基金提供保證。（二）由營利事業與國內關係企業為共同借款人，並以共同借款人之自有資產提供擔保及由共同借款人相互擔保。二、營利事業個別或與其他營利事業聯合向非關係人金融機構借入而由關係人提供連帶保證責任之借款，其就個別或聯合借款金額以自有資產提供擔保，不符合本部 100 年 9 月 26 日台財稅字第 10000367210 號令第 4 點有關「十足擔保」之規定者，依下列規定辦理：（一）以自有資產之帳面價值計算，未能提供十足擔保者，以其占該金融機構借款金額之比例計算自有資產擔保成數，並以該金融機構借款金額及相關之利息支出金額按自有資產擔保成數，分別計算免納入本辦法第 5 條第 3 項規定公式所稱關係人之負債及同條第 1 項規定公式所稱關係人之利息支出金額。（二）自有資產之時價較前款帳面價值為高者，營利事業得以向金融機構借款之鑑價報告所載時價為準，計算自有資產擔保成數。三、營利事業向金融機構之借款符合第 1 點規定免納入關係人之負債者，免依本辦法第 5 條規定計算不得列為利息費用或損失之利息支出，惟仍應依本辦法第 7 條規定揭露相關資訊。營利事業如經查明有藉該金融機構之借款規避或減少我國納稅義務者，稽徵機關得依納稅者權利保護法第 7 條規定認定該金融機構之借款為關係人之負債，依所得稅法第 43 條之 2 及本辦法規定辦理。</p>
2	<p>財政部 109 年 5 月 26 日台財稅字第 10804041780 號令</p> <p>一、公司購買其母公司持有之另一子公司全部股權，依財團法人中華民國會計研究發展基金會 96 年 12 月 21 日(96)基秘字第 344 號函、100 年 12 月 29 日(100)基秘字第 390 號函及 105 年 11 月 18 日(105)基秘字第 293 號函規定，以母公司對該子公司採用權益法投資之帳面金額(評估原採用權益法投資減損損失後之金額)入帳及認列該子公司原帳列之其他權益，並將購買股權之對價及認列其他權益之金額合計數，超過其對該子公司入帳帳面金額之差額，沖抵由發行溢價產生之資本公積，不足數再依序沖抵 86 年度以前年度保留盈餘、87 年度以後年度保留盈餘，其屬沖抵股權交易之上年度及當年度稅後盈餘部分，得分別列為交易上年度及當年度應加徵營利事業所得稅未分配盈餘之減除項目。二、公司從事上開交易如有藉法律形式或其他不當安排，規避或減少納稅義務之情事者，稽徵機關得依納稅者權利保護法第 7 條規定按查得事實課稅。</p>
3	<p>財政部 98 年 7 月 28 日台財稅字第 09800218900 號函</p> <p>主旨：遺產稅納稅義務人不服復查決定已依法提起訴願，嗣經查得爭點以外之應更正事項致復查決定之應納稅額應予核減，稽徵機關得否重發更正</p>

	<p>後繳款書等疑義。說明：二、遺產稅納稅義務人申請以遺產土地抵繳復查決定應納稅額之三分之一，國稅局於審理實物抵繳作業時，查得該遺產土地為不計入遺產總額之供公眾通行之道路土地，致原復查決定應納稅額顯有錯誤，應得更正稅額改訂繳納期限，並按更正後應納稅額依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定辦理。三、本案原課稅處分未變更部分尚不因更正稅額而無效，因尚繫屬行政救濟程序中，更正稅額繳款書有關教示條款部分應予刪除，並發函告知納稅義務人原處分及復查決定未變更部分之行政救濟程序仍繼續進行。</p>
4	<p>財政部 74 年 8 月 20 日台財稅第 20794 號函 主旨：所得稅案件，經行政救濟確定應補徵稅款所加計之利息，逾期繳納者，不得加徵滯納金。又逾滯納期後繳納者，該加計之利息，亦不得再加計利息徵收。說明：二、按稅捐稽徵法第 20 條係統一規定滯納金之加徵標準，至於是否應加徵滯納金及滯納利息，仍應依現行各該稅法之規定辦理。所得稅法第 112 條第 1 項及第 2 項關於加徵滯納金及利息之項目，係採列舉規定，補徵加計利息並未在列舉之內，應不得加徵滯納金及滯納利息。</p>
5	<p>財政部 80 年 4 月 8 日台財稅第 790445422 號函 主旨：納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納三分之一者，雖依法提起訴願，依法仍應加徵滯納金。說明：二、本案納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納三分之一，雖已依法提起訴願，惟有關稅法既無提起行政救濟而逾限繳納稅款案件得免加徵滯納金之例外規定，自應依稅捐稽徵法第 20 條規定加徵滯納金。</p>
6	<p>財政部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函 納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾繳納期間始繳納三分之一，如其係依法提起訴願者，應就該補徵稅額之三分之一依法加徵滯納金。如係逾法定期限始提起訴願者，應就復查決定補徵之應納稅額全數依法加徵滯納金。</p>
7	<p>財政部 87 年 5 月 21 日台財稅第 871944245 號函 主旨：納稅義務人對稅捐稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，未繳納三分之一稅款提起訴願，經稅捐稽徵機關移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行後繳清稅款，可否依本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，僅就三分之一稅額加徵滯納金乙案。說明：二、按依稅捐稽徵法第 20 條規定，納稅義務人未於限繳日期內繳清應納稅款者，每逾 3 日按滯納數額加徵 1%滯納金。本案納稅義務人對稅捐稽徵機關復查決定補徵之應納稅額不服，未繳納三分之一稅款提起訴願，經移送強制執行後，始繳清稅款，依前揭規定，應就繳清之全數稅額加徵滯納金，核與本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令，係就依法訴願逾期繳納三分之一，應僅就該三分之一稅額加徵滯納金之情形，尚屬有別，應無該函釋之適用。三、惟本案納稅義務人於行政救濟確定前繳清稅款所加徵之滯納金，如較其滯納金三分之一及依稅捐稽徵法第 38 條第 3 項規定計算之利息為多時，應准將其另三分之二滯納金大於利息部分之差額退還納稅義務人。</p>

8	<p>財政部 88 年 4 月 27 日台財稅第 881911671 號函</p> <p>二、有關納稅義務人不服復查決定應補稅額，依法提起訴願，逾期提供應納稅額三分之一擔保之案件，於行政救濟確定後如有應補稅額者，應依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息，並就其應補徵稅額之三分之一加徵至申請提供擔保日之滯納金；惟原因逾期提供擔保已加徵滯納金之期間，應免依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息。三、又是類案件，縱依各稅法有滯納期間加徵滯納利息之規定，惟因屬行政救濟案件，其加計利息部分應依稅捐稽徵法第 38 條規定辦理。</p>
9	<p>財政部 89 年 11 月 9 日台財稅第 0890068965 號函</p> <p>稅捐稽徵法第 23 條第 1 項前段規定「稅捐之徵收期間為 5 年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。」第 3 項規定「依第 39 條暫緩移送執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行或停止執行之期間。」依上開規定，徵收期間係自稅捐稽徵機關原核定應納或應補徵稅額之繳納期間屆滿之翌日起算，惟如有暫緩執行或停止執行之原因者，則該暫緩執行或停止執行期間可予扣除，即不算入徵收期間內。而稅捐稽徵法第 39 條有關暫緩移送執行之規定，包括下列四種情況，第一種為納稅義務人對於稅捐稽徵機關核定之應納稅捐已依同法第 35 條規定申請復查者，第二種為已依法申請復查案件，納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納三分之一，並依法提起訴願者，第三種為納稅義務人繳納復查決定應納稅額三分之一確有困難，經稅捐稽徵機關核准，提供相當擔保者，第四種為納稅義務人繳納復查決定應納稅額三分之一及提供相當擔保確有困難，經稅捐稽徵機關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。本案○○股份有限公司經稅捐稽徵機關核定應補徵之營業稅，經復查決定後，納稅義務人未繳納應納稅額三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利，而繼續提起行政救濟，其徵收期間依前開所述，應自稅捐稽徵機關核定其應補徵營業稅之繳納期間屆滿之翌日起算，惟納稅義務人依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查而依同法第 39 條第 1 項暫緩執行期間，則計算徵收期間時，應予扣除。</p>
10	<p>財政部 98 年 11 月 4 日台財稅字第 09800413100 號函</p> <p>主旨：未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，其徵收期間之計算應否扣除繳納期間屆滿後 30 日乙案。說明：三、未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，非屬依法申請復查、依法提起訴願並繳納三分之一稅額、提供相當擔保，或已就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而暫緩移送執行之情形，故其徵收期間之計算，尚不適用稅捐稽徵法第 23 條第 3 項有關扣除第 39 條暫緩執行期間之規定，惟倘有其他法律規定停止稅捐之執行者，仍應扣除停止執行之期間。</p>
11	<p>財政部 99 年 11 月 11 日台財稅字第 09904129070 號令</p> <p>納稅義務人就本稅依法提起復查及訴願，並按復查決定應納稅額繳納三分之一或提供相當擔保，或經稅捐稽徵機關就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，嗣經行政法院判決確定之案件，於計算該項稅款徵收期間時，依稅捐稽徵法第 23 條第 3 項規定扣除同法第 39 條暫緩執行之期間，應計算至稅捐稽徵機關依行政法院確定判決填發補繳稅款繳納通知書所訂繳納期限屆滿日。</p>

12	<p>財政部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函</p> <p>二、納稅義務人未就復查決定之遺產稅應納稅額繳納三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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即提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署執行徵起部分稅款，嗣經多次重核復查決定變更應納稅額後，產生溢繳稅款情事，繼承人對重核復查決定仍有不服，續行行政救濟並於行政救濟確定前申請退還溢繳稅款，雖仍處於行政救濟未確定階段，惟基於行政救濟不利益變更禁止原則，重核決定後之溢繳稅款確定不再減少，參照本部 79 年 11 月 10 日台財稅第 790706609 號函意旨，得依稅捐稽徵法第 38 條第 2 項規定加計利息一併退還，以保障納稅義務人權益並減輕國庫利息負擔；至重核復查決定應納稅額所應加計之利息，於提起訴願時，已失其效力，依同條文第 3 項規定，應俟行政救濟確定時始計算補徵，無庸預為扣除。三、遺產稅係繼承人之連帶債務，如經個別繼承人以其固有財產繳納，依民法第 281 條規定，得向其他繼承人請求償還各自應分擔部分，繼承人間有其內部法律關係，故全體繼承人已協議退稅款之受領人者，仍應依其協議辦理；本部 98 年 8 月 28 日台財稅字第 09800233500 號函說明三及 108 年 4 月 18 日台財稅字第 10804535310 號令所述按「個別繼承人繳納之比例」退還，係指全體繼承人未協調受領人之情形。</p>
13	<p>財政部 89 年 8 月 15 日台財稅第 0890454913 號函</p> <p>主旨：贈與稅納稅義務人提起訴願，於復查決定填發之補繳稅款繳納通知書所載繳納期限內，申請依遺產及贈與稅法第 30 條第 1 項規定延期後，復於核准延期之繳納期限內申請分期繳納，雖未就復查決定之應納稅額繳納三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，仍可依同法條第 2 項規定辦理。說明：二、依主旨所述於訴願中核准分期繳納之案件，在行政救濟程序終結前，納稅義務人如有未依限繳納情事，除已納稅額總和達復查決定應納稅額之三分之一者，稅捐稽徵機關可俟行政救濟程序終結時，就未繳清餘額一次發單通知繳納外，其餘已納稅額總和未達復查決定應納稅額之三分之一者，稅捐稽徵機關應就未繳清餘額一次發單通知繳納。</p>
14	<p>財政部 80 年 1 月 19 日台財稅第 801240410 號函</p> <p>納稅義務人依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，繳納應納稅額之三分之一者，所稱「應納稅額」係指本稅而言，並不包括同法第 38 條第 3 項規定加計之利息。若納稅義務人繳納稅額之三分之一後，未依法提起訴願時，其尚未繳納之三分之二本稅及原應加計之利息，仍以原復查決定應納稅額繳款書之限繳日期發單。</p>
15	<p>財政部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納三分之一者，應准予受理，並撤回執行。說明：二、稅捐稽徵法第 39 條第 2 項有關繳納復查決定應納稅額之三分之一或提供擔保，並依法提起訴願者暫緩執行之規定，其立法意旨在避免執行後，因行政救濟變更，而有不能恢復損害之弊，故納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，而依法提起訴願，經移送法務部行政執行署</p>

	所屬行政執行分署執行，始要求繳納三分之一者，參照該條項之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜。
16	<p>財政部 94 年 8 月 15 日台財稅字第 09404548190 號函</p> <p>主旨：所報納稅義務人因未就復查決定應補稅額繳納三分之一即提起訴願，經移送強制執行徵起逾三分之一稅款後，可否撤回執行疑義乙案。</p> <p>說明：二、查本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納三分之一者，應准予受理，並撤回執行。該函所稱「經移送執行，始要求繳納三分之一者」，係指移送強制執行後，納稅義務人始要求自行繳納三分之一稅款之情形而言，尚不包括執行機關執行徵起逾三分之一稅款之情形在內。</p>
17	<p>財政部 92 年 12 月 22 日台財稅字第 0920457599 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，依法提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行後，始要求提供復查決定應納稅額三分之一之擔保，如其繳納三分之一確有困難，應予受理，並撤回執行。說明：二、依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，納稅義務人對復查決定應納稅額繳納三分之一，並依法提起訴願者，暫緩移送執行。另依同條項第 2 款規定，納稅義務人繳納三分之一稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保，並依法提起訴願者，亦應暫緩移送執行。納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納三分之一者，前經本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令釋示，參照稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜，則有關納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納三分之一，依法提起訴願，經移送執行後始要求提供三分之一稅額之擔保者，如其繳納三分之一確有困難，亦宜與前揭本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令為相同之處理，即應予受理，並撤回執行。</p>
18	<p>財政部 91 年 3 月 1 日台財稅字第 0910451147 號函</p> <p>主旨：有關遺產及贈與稅案件納稅義務人申請實物抵繳經否准後，依法提起訴願，其後續徵收作業疑義乙案。說明：二、有關遺產及贈與稅案件，納稅義務人如對稅捐稽徵機關否准其申請實物抵繳之處分不服，提起行政救濟者，因其並非對核課稅捐之處分不服而提起行政救濟，是尚非屬稅捐稽徵法第 35 條及第 38 條第 1 項規定之範疇；從而其對否准實物抵繳不服之行政救濟確定後，亦無稅捐稽徵法第 38 條第 2 項或第 3 項規定之適用。三、有關遺產及贈與稅案件得申請實物抵繳之時點，於稅捐處分確定前或確定後，皆得為之，而對於稅捐滯納案件之強制執行，依稅捐稽徵法第 39 條第 1 項規定，並未排除遺產稅及贈與稅申請實物抵繳案件之適用，是上類案件即使經否准抵繳而提起行政救濟，如已符合前揭稅捐稽徵法第 39 條第 1 項前段之規定者，仍應依法移送強制執行；惟如該遺產及贈與稅納稅義務人，除已依遺產及贈與稅法規定申請實物抵繳外，尚依首揭稅捐稽徵法規定對核定稅捐申請復查、或對復查決定之應納稅額繳納三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，並</p>

	依法提起訴願者，按上開第 39 條第 1 項後段或第 2 項規定，稅捐稽徵機關得暫緩移送強制執行。又依同法第 23 條第 3 項規定，依第 39 條暫緩移送強制執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行之期間。
19	財政部 96 年 8 月 22 日台財稅字第 09604536680 號函 主旨：納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，得再以該擔保品作為該遺產稅案復查決定應納稅額三分之一之擔保，以暫緩移送執行。說明：三、提供納稅保證或相當擔保之目的均為確保同一筆稅款之徵起，如以其擔保目的之不同而認納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，須再提供其他擔保品方可受理暫緩移送執行，可能產生擔保品之價值超過全部應納稅額之情形，有違反比例原則之虞。
20	財政部 93 年 9 月 23 日台財稅字第 09304537260 號函 主旨：所報納稅義務人對稽徵機關復查決定之應補徵稅額不服，依法提起訴願，惟逾繳納期間始繳納三分之一稅款，嗣經訴願決定撤銷原處分，囑由原處分機關查明後另為適法處分時，其逾期繳納三分之一稅款應加徵之滯納金，應否繼續追繳乙案。說明：二、依本部 50 年 5 月 25 日台財稅發第 03497 號函規定，訴願決定「原處分撤銷」係指撤銷復查決定之處分而言，復查決定既因訴願決定而撤銷，則原處分之稽徵機關應依照訴願決定意旨就原核定之所得類及應納稅額「重行查核」，此項重行查核即係踐行另一「復查」程序，故所作之「復查決定」處分已屬另一新處分，訴願人對此項新處分如仍有不服，得逕依法提起訴願及行政訴訟。本案原處分（復查決定）既經訴願決定撤銷，由原處分機關查明後另為適法處分，則逾期繳納原復查決定應補徵稅額之三分之一所加徵之滯納金已失所附麗，自不宜繼續追繳，應俟稽徵機關重為復查決定後，納稅義務人不服提起訴願，而未依限繳納復查決定應補徵稅額之三分之一或提供相當擔保時，方能依規定加徵滯納金。
21	財政部 80 年 8 月 26 日台財稅第 800260922 號函 營利事業繳納三分之一應納稅款，提起行政救濟，在行政救濟尚未確定前，其未繳納之三分之二稅款，仍屬欠稅，依營業稅法第 30 條第 2 項規定，應於繳清稅款或提供擔保後，始得申請變更登記。
22	財政部 88 年 1 月 28 日台財稅第 881897040 號函 贈與稅之贈與人對復查決定不服，提起訴願，惟未依復查決定稅額繳納三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行並掣發債權憑證，如經查明贈與人確已無其他財產可供執行者，可依遺產及贈與稅法第 7 條規定，改以受贈人為納稅義務人。
23	財政部 94 年 11 月 17 日台財稅字第 09404565240 號令 納稅義務人未按復查決定應納稅額繳納三分之一而提起訴願，經移送執行機關強制執行，復經行政救濟撤銷重核者，應依稅捐稽徵法第 40 條規定向執行機關聲請停止執行，並俟重行復查決定之應納稅額滯納期間屆滿後，視納稅義務人有無繳納三分之一稅額或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，並依法提起訴願，再決定撤回或聲請繼續執行。

24	<p>財政部72年12月8日台財稅第38726號函</p> <p>生產事業在核准免稅期間，因短漏報所得額，經依所得稅法第110條規定裁處罰鍰確定者，依規定應取消其當年度免稅獎勵，其補徵稅捐之核課期間究為5年或7年，應視其漏報或短報所得之行為，是否故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐為斷，分別適用稅捐稽徵法第21條第1項第1款或第3款之規定辦理。至於應俟裁罰確定後始可補徵之稅捐，其核課期間應自何時起算，依同法第22條第6款規定，應自核課權可行使之日起算，即自稅捐稽徵機關依所得稅法第110條規定裁罰確定之日起算。</p>
25	<p>財政部 77 年 6 月 13 日台財稅第 770160138 號函</p> <p>依遺產及贈與稅法施行細則第 7 條第 2 項規定補徵之遺產稅，其核課期間，依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日起算，即該財產為不動產者，自稅捐稽徵機關核發不計入遺產總額證明書之日起 1 年期間屆滿之次日起算；其為動產者，自納稅義務人未於 3 個月內交付與受遺贈人或受贈人期間屆滿之次日起算。</p>
26	<p>財政部 83 年 8 月 18 日台財稅第 831606711 號函</p> <p>土地經核准免徵土地增值稅後，嗣再申請更正編定為非農業用地，於向出售人補徵原免徵稅額時，其土地增值稅核課期間之起算，應自核課權可行使之日，即申請更正編定之日起算。</p>
27	<p>財政部賦稅署 96 年 4 月 11 日台稅三發字第 09604005520 號函、財政部賦稅署 95 年 9 月 20 日台稅三發字第 09504097630 號函</p> <p>主旨：經查獲未繼續作農業使用而應追繳應納稅賦之農地繼承或贈與案件，其核課期間之起算。說明：三、查農業發展條例第 38 條第 1 項、第 2 項暨遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款、第 20 條第 1 項第 5 款有關農地繼承或贈與免徵遺產稅或贈與稅之規定，其目的係在獎勵承受人能將農業用地繼續作農業使用。而同款後段應追繳應納稅賦之規定，須納稅義務人未在所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事，稅捐稽徵機關始能核課，故其核課期間之起算，依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日起算，即未在所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事時起算。</p>
28	<p>財政部 98 年 1 月 6 日台財稅字第 09700436360 號函</p> <p>生存配偶行使請求權後，稅捐稽徵機關須俟繼承人未就相當於該項請求權價值之財產交付配偶時，始得核課補徵遺產稅，就該項應補稅之事實，其核課期間之起算依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日起算，即以稅捐稽徵機關對該請求權價值得行使核課權之日為起算日。</p>
29	<p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函(房屋稅法令彙編)</p> <p>主旨：甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅及房屋稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台(89)內中地字第 8978258 號函，略以：「本案甲與乙之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自甲原取得日……」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，</p>

	<p>地價稅之納稅義務人為土地所有權人，及房屋稅條例第 4 條規定，房屋稅向房屋所有人徵收之。準此，甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於乙名下，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人甲原取得日，則該房地遭非法移轉登記於乙之期間，所有權人之名義既已回復為甲，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之房屋稅及地價稅並應向甲補徵，而其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日，即回復原所有權人甲登記之日起算。另非法登記期間之房屋稅或地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p> <p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函(土地稅法令彙編)</p> <p>主旨：○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台(89)內中地字第 8978258 號函，略以：「本案○君與△君之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自○君原取得日…」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人為土地所有權人。準此，○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於△君名下，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人○君原取得日，則該房地遭非法移轉登記於△君之期間，所有權人之名義既已回復為○君，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之地價稅並應向○君補徵，而其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日，即回復原所有權人○君登記之日起算。另非法登記期間之地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p>
30	<p>財政部 93 年 7 月 5 日台財稅字第 0930453018 號函</p> <p>本部國有財產署經營之國有土地被占用，經法院判決占用人應支付使用補償金，在該署未實際收取使用補償金前，尚無實質收益，應免徵地價稅；惟於實際收取該補償金時，應依本部 75 年 9 月 17 日台財稅第 7567669 號函規定補徵其地價稅。又其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日起算，即自實際收取補償金時起算。</p>
31	<p>財政部 97 年 7 月 29 日台財稅字第 09704535820 號函</p> <p>主旨：地方法院拍賣土地原按當期公告現值作為其申報移轉現值課徵土地增值稅，嗣經地政機關更正該公告現值，有無本部 85 年 2 月 27 日台財稅第 851064321 號函釋之適用一案。說明：二、經法院拍賣之土地依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項規定，稅捐稽徵機關於執行法院通知後，應依土地稅法第 30 條第 1 項第 5 款規定，以公告現值或拍定價額孰低者核定其移轉現值及土地增值稅，固毋庸由雙方當事人共同申報，惟土地拍賣已辦竣登記後，其據以課徵土地增值稅之公告現值經地政機關公告更正者，稅捐稽徵機關不論係依當事人中一方之申請或逕予更正原移轉現值及土地增值稅，通常會造成對一方有利、對另一方不利之利益衝突情形。另依法務部轉據司法院秘書長 97 年 5 月 16 日秘台廳民二字第 0970009641 號函略以：「依強制執行法所為之拍賣，通說係解釋為買賣之一種，即債務人為出賣人，</p>

	<p>拍定人為買受人，而以拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位（最高法院47年台上字第152號判例、49年台抗字第83號判例及80年台抗字第143號判例參照）。」拍賣既是買賣之一種，本案仍應參照旨揭函釋第二點之處理原則，由雙方當事人共同申請更正，以兼顧雙方之權益。三、本案參照旨揭函釋第二點規定，應俟當事人雙方共同申請更正時，稅捐稽徵機關始得據以辦理退補稅，故補徵稅額核課期間之起算日，依稅捐稽徵法第22條第6款規定，亦應以當事人共同向稅捐稽徵機關申請更正之日為準。</p>
32	<p>財政部 89 年 1 月 25 日台財稅第 0890450600 號函 地政機關辦理土地合併、分割時，因作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其中部分土地按錯誤面積，申報現值核課土地增值稅辦竣移轉登記；嗣經地政機關依法核准更正登記，並通知稅捐稽徵機關，補徵差額土地增值稅，稅捐稽徵機關在收到地政機關函請更正原核課之土地面積時，該更正面積部分之土地增值稅核課權始可行使，故本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其土地增值稅核課期間，依稅捐稽徵法第22條第6款規定，自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。</p>
33	<p>財政部 101 年 5 月 15 日台財稅字第 10104003150 號函 農業用地經核准依土地稅法第39條之2第1項規定不課徵土地增值稅辦竣移轉登記後，稅捐稽徵機關既需俟農業主管機關撤銷原核發系爭土地之農業用地作農業使用證明書，始得據以更正原核定不課徵土地增值稅之處分，其補徵土地增值稅之核課期間，依稅捐稽徵法第22條第6款規定，自農業主管機關通知稅捐稽徵機關更正之收件日起算。</p>
34	<p>財政部 84 年 8 月 9 日台財稅第 841640632 號函 主旨：稅捐稽徵法第44條對於營利事業未依規定取得進貨憑證，應就其未取得憑證，經查明認定之總額處以5%以下罰鍰之規定，應以經實際查核認定之進貨金額計算處罰。說明：二、營利事業未依規定取得進貨憑證，如能提示相關證明文件證明其進貨發票所載之銷售額或帳載進貨金額為真實者，應依實際進貨金額認定其進貨成本，並據以處罰。惟如營利事業未能提示相關證明文件，經以實際查得之資料，或依所得稅法第27條、第83條及所得稅法施行細則第81條規定，逕行核定其進貨成本時，以該項金額作為計算處罰之基礎。</p>
35	<p>財政部 97 年 6 月 30 日台財稅字第 09704530660 號令、財政部 101 年 5 月 24 日台財稅字第 10104557440 號令、財政部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634191 號令 營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項各款，同時違反稅捐稽徵法第44條規定者，依本部109年11月3日台財稅字第10904634190號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第24條第1項規定，就具體個案，按營業稅法第51條第1項所定就漏稅額處最高5倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第44條所定就經查明認定總額處最高5%之罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。</p>
36	<p>財政部 99 年 12 月 20 日台財稅字第 09904120490 號令 依稅捐稽徵法第44條規定論處之違章案件，應就查獲當次查明認定之總</p>

	額，就營利事業未依法規定給與憑證、取得憑證或保存憑證金額分別計算5%以下罰鍰後，分別適用同條第 2 項關於處罰金額最高不得超過新臺幣100 萬元之規定。										
37	<p>財政部 100 年 5 月 23 日台財稅字第 10000175660 號函</p> <p>主旨：祭祀公業是否屬稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」疑義乙案。說明：二、按「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之五以下罰鍰。」 「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票……」分別為稅捐稽徵法第 44 條第 1 項前段及本部依所得稅法第 21 條第 2 項、加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 34 條授權訂定「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法」第 21 條第 1 項所明定。稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」，當包括所得稅法第 11 條第 2 項所稱「營利事業」及營業稅法第 6 條所稱「營業人」在內。</p>										
38	<p>財政部 80 年 6 月 26 日台財稅第 801249493 號函、財政部 110 年 10 月 26 日台財稅字第 11004647130 號令</p> <p>檢送「研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜」會議紀錄乙份，請依會議決議事項辦理。</p> <p>附件：研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜 會商決議：(一)稽徵機關對於營業人每期申報開立統一發票之張數及申報之銷售額，應進行分析並作重點查核，其有開立不正常情形者，應予以列管，並定期檢查其帳冊。(二)對於涉嫌開立發票冒(詐)領獎金者，其營利事業所得稅一律予以抽查。(三)對涉嫌人應依附件簡要表所列原則，嚴查究辦其刑責。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="3" style="text-align: center;">追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與科處罰鍰簡要表</th> </tr> <tr> <th style="width: 30%;">事實狀況</th> <th style="width: 40%;">適用法條</th> <th style="width: 30%;">犯案成立要件與蒐證</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="vertical-align: top;">一、以偽造或變造之發票詐領獎金。</td> <td style="vertical-align: top;"> 1. 刑法第 201 條第 1 項：意圖供行使之用，而偽造、變造有價證券，處 3 年以上 10 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 2. 刑法第 201 條第 2 項：行使偽造、變造之有價證券或意圖供行使之用而收集或交付於人者，處 1 年以上 7 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 3. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。 </td> <td style="vertical-align: top;"> (一)成立要件： 1. 意圖供領取獎金之用。 2. 偽造、變造統一發票。 3. 行使或意圖供行使之用而收集、或交付偽造或變造統一發票之行為。 (二)調查蒐證： 1. 偽造部分： (1)針對可疑之發票與當月份發票之暗記進行比對。 (2)必要時，送請原發票印製單位鑑證。 2. 變造部分： </td> </tr> </tbody> </table>		追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與科處罰鍰簡要表			事實狀況	適用法條	犯案成立要件與蒐證	一、以偽造或變造之發票詐領獎金。	1. 刑法第 201 條第 1 項：意圖供行使之用，而偽造、變造有價證券，處 3 年以上 10 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 2. 刑法第 201 條第 2 項：行使偽造、變造之有價證券或意圖供行使之用而收集或交付於人者，處 1 年以上 7 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 3. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。	(一)成立要件： 1. 意圖供領取獎金之用。 2. 偽造、變造統一發票。 3. 行使或意圖供行使之用而收集、或交付偽造或變造統一發票之行為。 (二)調查蒐證： 1. 偽造部分： (1)針對可疑之發票與當月份發票之暗記進行比對。 (2)必要時，送請原發票印製單位鑑證。 2. 變造部分：
追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與科處罰鍰簡要表											
事實狀況	適用法條	犯案成立要件與蒐證									
一、以偽造或變造之發票詐領獎金。	1. 刑法第 201 條第 1 項：意圖供行使之用，而偽造、變造有價證券，處 3 年以上 10 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 2. 刑法第 201 條第 2 項：行使偽造、變造之有價證券或意圖供行使之用而收集或交付於人者，處 1 年以上 7 年以下有期徒刑，得併科 9 萬元以下罰金。 3. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。	(一)成立要件： 1. 意圖供領取獎金之用。 2. 偽造、變造統一發票。 3. 行使或意圖供行使之用而收集、或交付偽造或變造統一發票之行為。 (二)調查蒐證： 1. 偽造部分： (1)針對可疑之發票與當月份發票之暗記進行比對。 (2)必要時，送請原發票印製單位鑑證。 2. 變造部分：									

			<p>針對有塗改、剪接、張貼等跡象之發票，向原開立發票營業人查對存根聯，與申報之有關資料。</p> <p>(三)證據： 1. 偽造或變造之領獎發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之犯案證據。</p>
	<p>二、營業人無銷貨事實大量虛開發票，涉嫌詐領獎金。</p>	<p>1. 刑法第 215 條：從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役或 1 萬 5 千元以下罰金。</p> <p>2. 刑法第 216 條：行使第 215 條之文書者，依登載不實事項之規定處斷。</p> <p>3. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。</p> <p>4. 刑法第 339 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，以詐術使人將本人或第三人之物交付者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 50 萬元以下罰金。</p>	<p>(一)成立要件： 1. 意圖詐領統一發票獎金。 2. 無銷貨之事實，而於統一發票上為虛偽之記載。 3. 持憑該虛開之發票領取獎金。</p> <p>(二)調查蒐證： 1. 實地查訪涉嫌人營業狀況。 2. 向涉嫌人查核統一發票購票證、領購發票本數、開立發票張數、申報銷售額明細表與進貨憑證，並勾稽其進銷貨數量。 3. 約談涉案當事人及關係人。</p> <p>(三)證據： 1. 虛開之領獎發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之證據。</p>
	<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，</p>	<p>1. 稅捐稽徵法第 44 條：營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處 5% 以下罰鍰；處罰金額最高不得超過 100 萬元。</p>	<p>(一)成立要件： 1. 意圖冒領統一發票獎金。 2. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。 3. 持憑該虛開之發票</p>

	<p>事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有冒領獎金。</p>	<p>2. 刑法第 215 條：從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役或 1 萬 5 千元以下罰金。 3. 刑法第 216 條：行使第 215 條之文書者，依登載不實事項之規定處斷。 4. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。</p>	<p>領取獎金。 (二)調查蒐證： 1. 實地稽查涉嫌人開立發票情形。 2. 蒐集涉嫌人以往開立發票情形與資料、查核其開立發票張數、申報銷售額明細表及進貨資料研判。 3. 根據獲案資料，約談涉案當事人及關係人。 (三)證據： 1. 領獎之統一發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之證據。</p>
	<p>四、營業人或其所僱用之人開立發票不(未)交付買受人，占為己有涉嫌冒領獎金。</p>	<p>1. 稅捐稽徵法第 44 條：營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處 5% 以下罰鍰；處罰金額最高不得超過 100 萬元。 2. 刑法第 335 條第 1 項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵占自己持有他人之物者，處 5 年以下有期徒刑、拘役或科或併科 3 萬元以下罰金。</p>	<p>(一)成立要件： 1. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。 2. 變易持有他人之發票為自己不法所有之意思。 (二)調查蒐證： 1. 查核涉嫌人實際交易狀況與開立發票有無交付買受人。 2. 根據查獲資料或線索約談該涉案當事人及關係人。 (三)證據： 1. 領獎之統一發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之證據。</p>
<p>39</p>	<p>財政部 70 年 2 月 19 日台財稅第 31316 號函 主旨：凡逾期申報、漏報或短報之遺產稅或贈與稅案件，由納稅義務人自動補報，而依稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 3 項規定加計利息者，其加計利息之截止日期，計至納稅義務人自動補申報之日截止。說明：根據稅捐稽</p>		

	徵法第 48 條之 1 第 3 項「第 1 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，依各年度 1 月 1 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收」之規定，其中至補繳之日止一語之規定，由於遺產稅或贈與稅係由納稅義務人申報稽徵機關核定發單徵收之案件，其補繳日期無法確定其截止日，為免徵納雙方爭議，特重新規定如主旨。
40	財政部 72 年 10 月 22 日台財稅第 37511 號函 納稅義務人未依所得稅法第 71 條規定期限辦理申報，如在未經密告檢舉及未經稽徵機關或本部指定人員進行調查前，自動補報並補繳稅款者，可適用稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，免依所得稅法第 110 條規定處罰及加徵滯納金；惟應依各年度 1 月 1 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率按日加計利息，一併徵收。
41	財政部 74 年 6 月 6 日台財稅第 17155 號函 遺產稅、贈與稅、契稅應如何適用稅捐稽徵法第 21 條有關稅捐核課期間之規定，請依照行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函規定辦理。 附件：行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函 主旨：關於貴部報院函為遺產稅、贈與稅、契稅，逾越稅捐稽徵法第 21 條規定之稅捐核課期間，納稅義務人自行申報或申請發給納稅證明時，究應如何處理一案奉示：「參酌本院有關單位研議結論辦理」。說明：二、本院有關單位研議結論：(三)遺產稅及贈與稅既經遺產及贈與稅法第 23 條、第 24 條定有應申報之明文，而契稅亦於契稅條例第 2 條列有應申報之規定，則遺產稅、贈與稅及契稅為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 1 款所定「申報繳納之稅捐」，其核課期間之起算，自應適用同法第 22 條第 1 款及第 2 款規定。如已逾核課期間，依同法第 21 條第 2 項規定，便不得再補稅處罰。
42	財政部 100 年 8 月 11 日台財稅字第 10000244740 號令 一、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，無論其於該日之前或後，經法務部行政執行署所屬行政執行分署核發執行（債權）憑證一律適用稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定。二、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，稅捐稽徵機關以課稅處分不成立、無效、送達不合法或移送執行後納稅義務人始要求繳納復查決定應納稅額之半數或提供相當擔保等事由「撤回」，於該日後再移送執行者，應適用稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定；另法務部行政執行署所屬行政執行分署以課稅處分不成立、無效、送達不合法「退案」者，亦同。三、計算稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定徵收期間屆滿日時，無庸考量同條第 1 項但書規定繫屬執行之期間。
43	財政部 106 年 6 月 8 日台財稅字第 10600500620 號令 營利事業使用所得稅法第 77 條所稱藍色申報書、依同法第 102 條規定委託會計師查核簽證或依營利事業所得稅結算申報案件擴大書面審核實施要點辦理營利事業所得稅結算申報，其因天災、事變、不可抗力事由或因客觀事實發生財務困難，不能於同法第 71 條規定期限內一次繳清應納之結算稅額，依稅捐稽徵法第 26 條、第 26 條之 1 或 111 年 1 月 5 日廢止前納稅義務人申請以加計利息分期繳納所得稅作業原則規定申請並經核准延期或分期繳納者，視為如期繳清稅款。惟該營利事業對核准延期或分期繳納之任何一期應納稅款未如期繳納者，其該年度營利事業所得稅結算申報案件應按普通申報案件依所得稅法相關規定處理，或不得適

	用前開擴大書面審核實施要點規定。
44	<p>財政部 97 年 10 月 16 日台財稅字第 09704544480 號函</p> <p>主旨：綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與原申報符合所得稅法第 17 條規定之受扶養親屬分開申報之處理原則。說明：一、按旨揭案件核非屬稅捐稽徵法第 28 條所稱因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤致核有溢繳應退稅款之情形，且納稅義務人原綜合所得稅之結算申報案件，業就其受扶養親屬各該年度之所得併同申報（或漏未申報業經調查）並經核定在案，就其受扶養親屬分開申報部分，亦無同法第 48 條之 1 規定之適用。二、是類案件，係由納稅義務人提出申請，並經稽徵機關受理變更核定始有相關之應退（補）稅款，尚非於原辦理各該年度所得稅結算申報時，即存在有應退（補）未退（補）稅款之情形，不發生應加計利息一併退還或徵收之問題。三、綜上，綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與受扶養親屬分開申報，且無本部 77 年 3 月 23 日台財稅第 770032121 號函及 82 年 8 月 10 日台財稅第 821493854 號函規定稽徵機關應不予受理之情形者，其所涉納稅義務人及該受扶養親屬之案件，均應按更正程序處理，更正核定後之退補稅款無須加計利息。</p>
45	<p>財政部 93 年 6 月 2 日台財稅字第 0930453011 號令</p> <p>司法院釋字第 566 號解釋公布後，其屬本部 92 年 12 月 26 日台財稅字第 0920457717 號函說明三所稱「引起歧見之案件已有行政處分但未經確定終局裁判」者，稽徵機關於退還稅款時，應依各年度 1 月 1 日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，加計利息退還。</p>
46	<p>財政部 101 年 4 月 18 日台財稅字第 10100527480 號函(稅捐稽徵法令彙編)</p> <p>主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：二、依民法第 1151 條、稅捐稽徵法第 12 條、遺產及贈與稅法第 6 條第 1 項第 2 款、遺產及贈與稅法施行細則第 22 條第 3 項規定，遺產稅係繼承人因繼承遺產之事實所發生之債務，應由各納稅義務人負連帶繳納之義務（司法院 73 年 7 月 20 日【73】廳民二字第 553 號函及本部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令參照）；另 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前非屬限定或拋棄繼承之滯欠遺產稅案件，得就繼承人之固有財產為強制執行。三、民法第 273 條第 1 項規定關於連帶債務之規定應可類推適用至公法上之連帶債務，本案既經查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋棄或限定繼承情事，渠等所滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p> <p>財政部 101 年 4 月 18 日台財稅字第 10100527480 號函(遺產及贈與稅法令彙編)</p> <p>主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條</p>

	<p>規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：三、按民法第 273 條第 1 項規定：「連帶債務之債權人，得對於債務人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。」鑒於民法中關於連帶債務之規定應可類推適用至公法上之連帶債務，本案既經查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋棄或限定繼承情事，渠等所滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，國稅局得對乙君等 5 人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。準此，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p>
47	<p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(房屋稅法令彙編) 主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之房屋，嗣經法院判決或調解返還所有權，其房屋稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案如經向地政機關查明依該判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其房屋稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該房屋稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p> <p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(土地稅法令彙編) 主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之土地，嗣經法院判決或調解返還所有權，其地價稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案房地如經向地政機關查明依判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其地價稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該地價稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p>
48	<p>財政部 101 年 3 月 12 日台財稅字第 10004918300 號函 主旨：已辦竣所有權移轉登記之重劃土地，嗣經地政機關通知原規定地價或前次移轉現值有誤應予更正，致應補徵之土地增值稅，其核課期間自何時起算疑義乙案。說明：三、本部 89 年 1 月 25 日台財稅第 0890450600 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定：「……本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其土地增值稅核課期間，依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。」本案稅捐稽徵機關既需俟地政機關通知更正系爭土地之原規定地價或前次移轉現值，始得據以更正原已核課之土地增值稅，其土地增值稅核課期間之起算日，參照上開函令規定辦理。</p>

財政部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令
修正稅捐稽徵法、所得稅法、加值型及非加值型營業稅法、遺產及贈與稅法、土地稅法、房屋稅條例及契稅條例相關釋示函令修正對照表

編號	修正規定	現行規定	說明
1	<p>財政部 101 年 3 月 15 日 台 財 稅 字 第 10000454370 號令</p> <p>一、營利事業向國內非關係人金融機構借入而由關係人擔保且負有連帶責任之借款，符合下列規定之一者，免依營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法（以下簡稱本辦法）第 4 條第 1 項第 3 款規定納入關係人之負債：（一）由財團法人中小企業信用保證基金提供保證。（二）由營利事業與國內關係企業為共同借款人，並以共同借款人之自有資產提供擔保及由共同借款人相互擔保。</p> <p>二、營利事業個別或與其他營利事業聯合向非關係人金融機構借入而由關係人提供連帶保證責任之借款，其就個別或聯合借款金額以自有資產提供擔保，不符合本部 100 年 9 月 26 日 台 財 稅 字 第 10000367210 號令第 4 點有關「十足擔保」之規定者，依下列規定辦理：（一）以自有資產之帳面價值計算，未能提供十足擔保者，以其占該金融機構借款金額</p>	<p>財政部 101 年 3 月 15 日 台 財 稅 字 第 10000454370 號令</p> <p>一、營利事業向國內非關係人金融機構借入而由關係人擔保且負有連帶責任之借款，符合下列規定之一者，免依營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法（以下簡稱本辦法）第 4 條第 1 項第 3 款規定納入關係人之負債：（一）由財團法人中小企業信用保證基金提供保證。（二）由營利事業與國內關係企業為共同借款人，並以共同借款人之自有資產提供擔保及由共同借款人相互擔保。</p> <p>二、營利事業個別或與其他營利事業聯合向非關係人金融機構借入而由關係人提供連帶保證責任之借款，其就個別或聯合借款金額以自有資產提供擔保，不符合本部 100 年 9 月 26 日 台 財 稅 字 第 10000367210 號令第 4 點有關「十足擔保」之規定者，依下列規定辦理：（一）以自有資產</p>	<p>110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法刪除第 12 條之 1 實質課稅原則及租稅規避規定，回歸適用納稅者權利保護法第 7 條，爰配合修正相關文字。</p>

	<p>之比例計算自有資產擔保成數，並以該金融機構借款金額及相關之利息支出金額按自有資產擔保成數，分別計算免納入本辦法第 5 條第 3 項規定公式所稱關係人之負債及同條第 1 項規定公式所稱關係人之利息支出金額。(二) 自有資產之時價較前款帳面價值為高者，營利事業得以向金融機構借款之鑑價報告所載時價為準，計算自有資產擔保成數。三、營利事業向金融機構之借款符合第 1 點規定免納入關係人之負債者，免依本辦法第 5 條規定計算不得列為利息費用或損失之利息支出，惟仍應依本辦法第 7 條規定揭露相關資訊。營利事業如經查明有藉該金融機構之借款規避或減少我國納稅義務者，稽徵機關得依<u>納稅者權利保護法第 7 條</u>規定認定該金融機構之借款為關係人之負債，依所得稅法第 43 條之 2 及本辦法規定辦理。</p>	<p>之比例計算自有資產擔保成數，並以該金融機構借款金額及相關之利息支出金額按自有資產擔保成數，分別計算免納入本辦法第 5 條第 3 項規定公式所稱關係人之負債及同條第 1 項規定公式所稱關係人之利息支出金額。(二) 自有資產之時價較前款帳面價值為高者，營利事業得以向金融機構借款之鑑價報告所載時價為準，計算自有資產擔保成數。三、營利事業向金融機構之借款符合第 1 點規定免納入關係人之負債者，免依本辦法第 5 條規定計算不得列為利息費用或損失之利息支出，惟仍應依本辦法第 7 條規定揭露相關資訊。營利事業如經查明有藉該金融機構之借款規避或減少我國納稅義務者，稽徵機關得依<u>稅捐稽徵法第 12 條之 1</u>規定認定該金融機構之借款為關係人之負債，依所得稅法第 43 條之 2 及本辦法規定辦理。</p>	
<p>2</p>	<p>財政部 109 年 5 月 26 日 台 財 稅 字 第 10804041780 號令 一、公司購買其母公司持有之另一子公司全部股權，依財團法人中華民國會計研究發展基金會 96 年 12 月 21 日 (96)基秘字第 344 號函、100 年 12 月 29 日 (100)基秘字第 390 號</p>	<p>財政部 109 年 5 月 26 日 台 財 稅 字 第 10804041780 號令 一、公司購買其母公司持有之另一子公司全部股權，依財團法人中華民國會計研究發展基金會 96 年 12 月 21 日 (96)基秘字第 344 號函、100 年 12 月 29 日 (100)基秘字第 390 號</p>	<p>110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法刪除第 12 條之 1 實質課稅原則及租稅規避規定，回歸適用納稅者權利保護法第 7 條，爰配合修正相關文字。</p>

	<p>函及 105 年 11 月 18 日 (105)基秘字第 293 號函規定，以母公司對該子公司採用權益法投資之帳面金額(評估原採用權益法投資減損損失後之金額)入帳及認列該子公司原帳列之其他權益，並將購買股權之對價及認列其他權益之金額合計數，超過其對該子公司入帳帳面金額之差額，沖抵由發行溢價產生之資本公積，不足數再依序沖抵 86 年度以前年度保留盈餘、87 年度以後年度保留盈餘，其屬沖抵股權交易之上年度及當年度稅後盈餘部分，得分別列為交易上年度及當年度應加徵營利事業所得稅未分配盈餘之減除項目。</p> <p>二、公司從事上開交易如有藉法律形式或其他不當安排，規避或減少納稅義務之情事者，稽徵機關得依納稅者權利保護法第 7 條規定按查得事實課稅。</p>	<p>函及 105 年 11 月 18 日 (105)基秘字第 293 號函規定，以母公司對該子公司採用權益法投資之帳面金額(評估原採用權益法投資減損損失後之金額)入帳及認列該子公司原帳列之其他權益，並將購買股權之對價及認列其他權益之金額合計數，超過其對該子公司入帳帳面金額之差額，沖抵由發行溢價產生之資本公積，不足數再依序沖抵 86 年度以前年度保留盈餘、87 年度以後年度保留盈餘，其屬沖抵股權交易之上年度及當年度稅後盈餘部分，得分別列為交易上年度及當年度應加徵營利事業所得稅未分配盈餘之減除項目。</p> <p>二、公司從事上開交易如有藉法律形式或其他不當安排，規避或減少納稅義務之情事者，稽徵機關得依納稅者權利保護法第 7 條及稅捐稽徵法第 12 條之 1 規定按查得事實課稅。</p>	
<p>3</p>	<p>財政部 98 年 7 月 28 日台財稅字第 09800218900 號函</p> <p>主旨：遺產稅納稅義務人不服復查決定已依法提起訴願，嗣經查得爭點以外之應更正事項致復查決定之應納稅額應予核減，稽徵機關得否重發更正後繳款書等疑義。說明：二、遺產稅納稅義務人申請以遺產土地抵繳復查決定應納</p>	<p>財政部 98 年 7 月 28 日台財稅字第 09800218900 號函</p> <p>主旨：遺產稅納稅義務人不服復查決定已依法提起訴願，嗣經查得爭點以外之應更正事項致復查決定之應納稅額應予核減，稽徵機關得否重發更正後繳款書等疑義。說明：二、遺產稅納稅義務人申請以遺產土地抵繳復查決定應納</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字；餘酌作文字修正。</p>

	<p>稅額之<u>三分之一</u>，國稅局於審理實物抵繳作業時，查得該遺產土地為不計入遺產總額之供公眾通行之道路土地，致原復查決定應納稅額顯有錯誤，應得更正稅額，改訂繳納期限，並按更正後應納稅額依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定辦理。三、本案原課稅處分未變更部分尚不因更正稅額而無效，因尚繫屬行政救濟程序中，更正稅額繳款書有關教示條款部分應予刪除，並發函告知納稅義務人原處分及復查決定未變更部分之行政救濟程序仍繼續進行。</p>	<p>稅額之半數，貴局（編者註：國稅局）於審理實物抵繳作業時，查得該遺產土地為不計入遺產總額之供公眾通行之道路土地，致原復查決定應納稅額顯有錯誤，應得更正稅額改訂繳納期限，並按更正後應納稅額依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定辦理。三、本案原課稅處分未變更部分尚不因更正稅額而無效，因尚繫屬行政救濟程序中，更正稅額繳款書有關教示條款部分應予刪除，並發函告知納稅義務人原處分及復查決定未變更部分之行政救濟程序仍繼續進行。</p>	
<p>4</p>	<p>財政部 74 年 8 月 20 日台財稅第 20794 號函 主旨：所得稅案件，經行政救濟確定應補徵稅款所加計之利息，逾期繳納者，不得加徵滯納金。又逾滯納期後繳納者，該加計之利息，亦不得再加計利息徵收。說明：二、按稅捐稽徵法第 20 條係統一規定滯納金之加徵標準，至於是否應加徵滯納金及滯納利息，仍應依現行各該稅法之規定辦理。所得稅法第 112 條第 1 項及第 2 項關於加徵滯納金及利息之項目，係採列舉規定，補徵加計利息並未在列舉之內，應不得加徵滯納金及滯納利息。</p>	<p>財政部 74 年 8 月 20 日台財稅第 20794 號函（所得稅法令彙編） 主旨：所得稅案件，經行政救濟確定應補徵稅款所加計之利息，逾期繳納者，不得加徵滯納金。又逾滯納期後繳納者，該加計之利息，亦不得再加計利息徵收。說明：二、按稅捐稽徵法第 20 條雖規定「<u>依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵 1% 滯納金</u>」；惟該條係統一規定滯納金加徵之標準。至於是否應加徵滯納金及滯納利息，仍應依現行各該稅法之規定辦理。所得稅法第 112 條第 1 項及第 2 項關於加徵滯納金及利息之項</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 20 條規定，將滯納金加徵方式，由「每逾 2 日」修正為「每逾 3 日」加徵 1%，並考量本則函釋同時收錄於所得稅法令彙編及稅捐稽徵法令彙編，為使規範內容相同，爰以稅捐稽徵法令彙編收錄內容為準，刪除所得稅法令彙編援引稅捐稽徵法第 20 條條文之相關文字。</p>

		<p>目，係採列舉規定，補徵加計利息並未在列舉之內，應不得加徵滯納金及滯納利息。</p> <p>財政部 74 年 8 月 20 日 台財稅第 20794 號函 (稅捐稽徵法令彙編)</p> <p>主旨：所得稅案件，經行政救濟確定應補徵稅款所加計之利息，逾期繳納者，不得加徵滯納金。又逾滯納期後繳納者，該加計之利息，亦不得再加計利息徵收。</p> <p>說明：二、按稅捐稽徵法第 20 條係統一規定滯納金之加徵標準，至於是否應加徵滯納金及滯納利息，仍應依現行各該稅法之規定辦理。</p> <p>所得稅法第 112 條第 1 項及第 2 項關於加徵滯納金及利息之項目，係採列舉規定，補徵加計利息並未在列舉之內，應不得加徵滯納金及滯納利息。</p>	
<p>5</p>	<p>財政部 80 年 4 月 8 日 台財稅第 790445422 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納<u>三分之一</u>者，雖依法提起訴願，依法仍應加徵滯納金。說明：二、本案納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納<u>三分之一</u>，雖已依法提起訴願，惟有關稅法既無提起行政救濟而逾限繳納稅款案件得免加徵滯納金之例外</p>	<p>財政部 80 年 4 月 8 日 台財稅第 790445422 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納半數者，雖依法提起訴願，依法仍應加徵滯納金。說明：二、本案納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾限繳期限始繳納半數，雖已依法提起訴願，惟有關稅法既無提起行政救濟而逾限繳納稅款案件得免加徵滯納金之例外規定，自</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>

	規定，自應依稅捐稽徵法第 20 條規定加徵滯納金。	應依稅捐稽徵法第 20 條規定加徵滯納金。	
6	<p>財政部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函</p> <p>納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾繳納期間始繳納<u>三分之一</u>，如其係依法提起訴願者，應就該補徵稅額之<u>三分之一</u>依法加徵滯納金。如係逾法定期限始提起訴願者，應就復查決定補徵之應納稅額全數依法加徵滯納金。</p>	<p>財政部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函</p> <p>納稅義務人對稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，逾繳納期間始繳納半數，如其係依法提起訴願者，應就該補徵稅額之半數依法加徵滯納金。如係逾法定期限始提起訴願者，應就復查決定補徵之應納稅額全數依法加徵滯納金。</p>	配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字；餘酌作文字修正。
7	<p>財政部 87 年 5 月 21 日台財稅第 871944245 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對稅捐稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，未繳納<u>三分之一</u>稅款提起訴願，經稅捐稽徵機關移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行後繳清稅款，可否依本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，僅就<u>三分之一</u>稅額加徵滯納金乙案。說明：二、按依稅捐稽徵法第 20 條規定，納稅義務人未於限繳日期內繳清應納稅款者，每逾<u>3</u>日按滯納數額加徵 1%滯納金。本案納稅義務人對稅捐稽徵機關復查決定補徵之應納稅額不服，未繳納<u>三分之一</u>稅款提起訴願，</p>	<p>財政部 87 年 5 月 21 日台財稅第 871944245 號函</p> <p>主旨：納稅義務人對稅捐稽徵機關復查決定補徵之應納稅額，未繳納半數稅款提起訴願，經稽徵機關移送法院（<u>編者註：已改由行政執行分署執行</u>）強制執行後繳清稅款，可否依本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函規定，僅就半數稅額加徵滯納金乙案。說明：二、按依稅捐稽徵法第 20 條及<u>土地稅法第 53 條</u>規定，納稅義務人未於限繳日期內繳清應納稅款者，每逾 2 日按滯納數額加徵 1%滯納金。本案納稅人對稽徵機關補徵<u>土地增值稅</u>復查決定不服，未繳納半數稅款提起訴願，經移送<u>法院</u>強制執行後，始繳清稅款，依前揭規定，應</p>	<p>一、配合 110 年 6 月 23 日修正公布土地稅法第 53 條，刪除有關滯納金加徵標準及繳納期間屆滿 30 日後仍未繳清稅款者移送強制執行之規定，回歸依稅捐稽徵法第 20 條規定辦理，並配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 20 條規定，將滯納金加徵方式，由「每逾 2 日」修正為「每逾 3 日」加徵 1%，及第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p> <p>二、現行公法上金錢給付義務強制執行事</p>

	<p>經移送強制執行後，始繳清稅款，依前揭規定，應就繳清之全數稅額加徵滯納金，核與本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字 第 11104644600 號令，係就依法訴願逾期繳納<u>三分之一</u>，應僅就該<u>三分之一</u>稅額加徵滯納金之情形，尚屬有別，應無該函釋之適用。三、惟本案納稅義務人於行政救濟確定前繳清稅款所加徵之滯納金，如較其滯納金<u>三分之一</u>及依稅捐稽徵法第 38 條第 3 項規定計算之利息為多時，應准將其另<u>三分之二</u>滯納金大於利息部分之差額退還納稅義務人。</p>	<p>就繳清之全數稅額加徵滯納金，核與本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函釋，係就依法訴願逾期繳納半數，應僅就該半數稅額加徵滯納金之情形，尚屬有別，應無該函釋之適用。三、惟本案納稅義務人於行政救濟確定前繳清稅款所加徵之滯納金，如較其滯納金半數及依稅捐稽徵法第 38 條第 3 項規定計算之利息為多時，應准將其另半數滯納金大於利息部分之差額退還納稅義務人。</p>	<p>件，係由法務部行政執行署所屬行政執行分署執掌，爰配合修正，以符實際。 三、本部 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列。 四、餘酌作文字修正。</p>
<p>8</p>	<p>財政部 88 年 4 月 27 日台財稅第 881911671 號函 二、有關納稅義務人不服復查決定應補稅額，依法提起訴願，逾期提供應納稅額<u>三分之一</u>擔保之案件，於行政救濟確定後如有應補稅額者，應依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息，並就其應補徵稅額之<u>三分之一</u>加徵至申請提供擔保日之滯納金；惟原因逾期提供擔保已加徵滯納金之期間，應免依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息。三、又是類案件，縱依各稅法有逾滯納期間加徵滯納利息之規定，惟因屬行政救</p>	<p>財政部 88 年 4 月 27 日台財稅第 881911671 號函 二、有關納稅義務人不服復查決定應補稅額，依法提起訴願，逾期提供應納稅額半數擔保之案件，於行政救濟確定後如有應補稅額者，應依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息，並就其應補徵稅額之半數加徵至申請提供擔保日之滯納金；惟原因逾期提供擔保已加徵滯納金之期間，應免依稅捐稽徵法第 38 條規定加計利息。三、又是類案件，縱依各稅法有逾滯納期間加徵滯納利息之規定，惟因屬行政救濟案</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 2 款規定，將提供復查決定應納稅額相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>

	<p>濟案件，其加計利息部分應依稅捐稽徵法第 38 條規定辦理。</p>	<p>件，其加計利息部分應依稅捐稽徵法第 38 條規定辦理。</p>	
<p>9</p>	<p>財政部 89 年 11 月 9 日台財稅第 0890068965 號函 稅捐稽徵法第 23 條第 1 項前段規定「稅捐之徵收期間為 5 年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。」第 3 項規定「依第 39 條暫緩移送執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行或停止執行之期間。」依上開規定，徵收期間係自稅捐稽徵機關原核定應納或應補徵稅額之繳納期間屆滿之翌日起算，惟如有暫緩執行或停止執行之原因者，則該暫緩執行或停止執行期間可予扣除，即不算入徵收期間內。而稅捐稽徵法第 39 條有關暫緩移送執行之規定，包括下列四種情況，第一種為納稅義務人對於稅捐稽徵機關核定之應納稅捐已依同法第 35 條規定申請復查者，第二種為已依法申請復查案件，納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納<u>三分之一</u>，並依法提起訴願者，<u>第三種為納稅義務人繳納復查決定應納稅額三分之一</u>確有困難，經稅捐稽徵機關核准，提供相當擔保者，<u>第四種為納稅義</u></p>	<p>財政部 89 年 11 月 9 日台財稅第 0890068965 號函 稅捐稽徵法第 23 條第 1 項前段規定「稅捐之徵收期間為 5 年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。」第 3 項規定「依第 39 條暫緩移送法院（編者註：已改由行政執行分署執行）強制執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行或停止執行之期間。」依上開規定，徵收期間係自稽徵機關原核定應納或應補徵稅額之繳納期間屆滿之翌日起算，惟如有暫緩執行或停止執行之原因者，則該暫緩執行或停止執行期間可予扣除，即不算入徵收期間內。而稅捐稽徵法第 39 條（編者註：現行條文已修正）有關暫緩移送法院強制執行之規定，包括下列兩種情況，第一種為納稅義務人對於稽徵機關核定之應納稅捐已依同法第 35 條規定申請復查者，第二種為已依法申請復查案件，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，<u>或納稅義務人繳納半數確有困難，經稽徵</u></p>	<p>配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字；餘酌作文字修正。</p>

	<p><u>務人繳納復查決定應納稅額三分之一及提供相當擔保確有困難，經稅捐稽徵機關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。本案○○股份有限公司經稅捐稽徵機關核定應補徵之營業稅，經復查決定後，納稅義務人未繳納應納稅額三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利，而繼續提起行政救濟，其徵收期間依前開所述，應自稅捐稽徵機關核定其應補徵營業稅之繳納期間屆滿之翌日起算，惟納稅義務人依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查而依同法第 39 條第 1 項暫緩執行期間，則計算徵收期間時，應予扣除。</u></p>	<p>機關核准，提供相當擔保者。本案○○股份有限公司經貴處核定應補徵之營業稅（繳納期間為 83 年 4 月 11 日至 83 年 4 月 20 日），經復查決定後，納稅義務人未繳納應納稅額半數或提供相當擔保，而繼續提起行政救濟，其徵收期間依前開所述，應自貴處核定其應補徵營業稅之繳納期間屆滿之翌日（即 83 年 4 月 21 日）起算，惟納稅義務人依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查而依同法第 39 條第 1 項暫緩執行期間，則計算徵收期間時，應予扣除。</p>	
<p>10</p>	<p>財政部 98 年 11 月 4 日台財稅字第 09800413100 號函 主旨：未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，其徵收期間之計算應否扣除繳納期間屆滿後 30 日乙案。說明：三、未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，非屬依法申請復查、依法提起訴願並繳納<u>三分之一稅額、提供相當擔保，或已就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</u>而暫緩移送執行之情</p>	<p>財政部 98 年 11 月 4 日台財稅字第 09800413100 號函 主旨：未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，其徵收期間之計算應否扣除繳納期間屆滿後 30 日乙案。說明：三、未經行政救濟之稅捐罰鍰案件，非屬依法申請復查、依法提起訴願並繳納半數稅額或提供相當擔保而暫緩移送執行之情形，故其徵收期間之計算，尚不適用同法（編者註：係指稅捐稽徵法）第 23 條第 3 項</p>	<p>配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>

	形，故其徵收期間之計算，尚不適用稅捐稽徵法第 23 條第 3 項有關扣除第 39 條暫緩執行期間之規定，惟倘有其他法律規定停止稅捐之執行者，仍應扣除停止執行之期間。	有關扣除第 39 條暫緩執行期間之規定，惟倘有其他法律規定停止稅捐之執行者，仍應扣除停止執行之期間。	
11	<p>財政部 99 年 11 月 11 日台財稅字第 09904129070 號令</p> <p>納稅義務人就本稅依法提起復查及訴願，並按復查決定應納稅額繳納<u>三分之一</u>或提供相當擔保，<u>或經稅捐稽徵機關就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</u>，嗣經行政法院判決確定之案件，於計算該項稅款徵收期間時，依稅捐稽徵法第 23 條第 3 項規定扣除同法第 39 條暫緩執行之期間，應計算至稅捐稽徵機關依行政法院確定判決填發補繳稅款繳納通知書所訂繳納期限屆滿日。</p>	<p>財政部 99 年 11 月 11 日台財稅字第 09904129070 號令</p> <p>一、納稅義務人就本稅依法提起復查及訴願，並按復查決定應納稅額繳納半數或提供相當擔保，嗣經行政法院判決確定之案件，於計算該項稅款徵收期間時，依稅捐稽徵法第 23 條第 3 項規定扣除同法第 39 條暫緩執行之期間，應計算至稅捐稽徵機關依行政法院確定判決填發補繳稅款繳納通知書所訂繳納期限屆滿日。</p> <p>二、<u>原計算徵收期間，因扣除 30 日滯納期間而未逾徵收期間並移送執行，迄本令發布日止仍繫屬行政執行機關之尚未徵起稅款，屬已逾徵收期間，應予註銷。但本令發布前已徵起稅款，不受本令影響。</u></p>	<p>一、配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p> <p>二、另現行已無第 2 點所敘過渡情形之案件，爰予刪除。</p>
12	<p>財政部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函</p> <p>二、納稅義務人未就復查決定之遺產稅應納稅額繳納<u>三分之一</u>或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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</p>	<p>財政部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函(稅捐稽徵法令彙編)</p> <p>二、納稅義務人未就復查決定之遺產稅應納稅額繳納半數或提供擔保即提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行處(編者註：現</p>	<p>一、配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規</p>

<p>設定他項權利即提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署執行徵起部分稅款，嗣經多次重核復查決定變更應納稅額後，產生溢繳稅款情事，繼承人對重核復查決定仍有不服，續行行政救濟並於行政救濟確定前申請退還溢繳稅款，雖仍處於行政救濟未確定階段，惟基於行政救濟不利益變更禁止原則，重核決定後之溢繳稅款確定不再減少，參照本部 79 年 11 月 10 日台財稅第 790706609 號函意旨，得依稅捐稽徵法第 38 條第 2 項規定加計利息一併退還，以保障納稅義務人權益並減輕國庫利息負擔；至重核復查決定應納稅額所應加計之利息，於提起訴願時，已失其效力，依同條文第 3 項規定，應俟行政救濟確定時始計算補徵，無庸預為扣除。三、遺產稅係繼承人之連帶債務，如經個別繼承人以其固有財產繳納，依民法第 281 條規定，得向其他繼承人請求償還各自應分擔部分，繼承人間有其內部法律關係，故全體繼承人已協議退稅款之受領人者，仍應依其協議辦理；本部 98 年 8 月 28 日台財稅字第 09800233500 號函說明三及 108 年 4 月 18 日台財稅字第</p>	<p>為行政執行分署)執行徵起部分稅款，嗣經多次重核復查決定變更應納稅額後，產生溢繳稅款情事，繼承人對重核復查決定仍有不服，續行行政救濟並於行政救濟確定前申請退還溢繳稅款，雖仍處於行政救濟未確定階段，惟基於行政救濟不利益變更禁止原則，重核決定後之溢繳稅款確定不再減少，參照本部 79 年 11 月 10 日台財稅第 790706609 號函意旨，得依稅捐稽徵法第 38 條第 2 項規定加計利息一併退還，以保障納稅義務人權益並減輕國庫利息負擔；至重核復查決定應納稅額所應加計之利息，於提起訴願時，已失其效力，依同條文第 3 項規定，應俟行政救濟確定時始計算補徵，無庸預為扣除。三、遺產稅係繼承人之連帶債務，如經個別繼承人以其固有財產繳納，依民法第 281 條規定，得向其他繼承人請求償還各自應分擔部分，繼承人間有其內部法律關係，故全體繼承人已協議退稅款之受領人者，仍應依其協議辦理；本部 98 年 8 月 28 日台財稅字第 09800233500 號函(編者註；參閱遺產及贈與稅法令彙編)說明三所述按「個別繼承人繳納之比例」退還，係指全</p>	<p>定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。 二、依行政院 100 年 12 月 16 日院臺規字第 1000109431 號公告，行政執行處之權責事項，自 101 年 1 月 1 日起改由行政執行分署管轄，爰將第 2 點有關「法務部行政執行署所屬行政執行處(編者註：現為行政執行分署)」修正為「法務部行政執行署所屬行政執行分署」。 三、本部 98 年 8 月 28 日台財稅字第 09800233500 號函業經本部 108 年 4 月 18 日台財稅字第 10804535310 號令修正，爰配合增列。</p>
--	---	---

<p>10804535310 號令所述按「個別繼承人繳納之比例」退還，係指全體繼承人未協調受領人之情形。</p>	<p>體繼承人未協調受領人之情形。</p> <p>財政部 99 年 4 月 28 日 台 財 稅 字 第 09804134120 號函(遺產及贈與稅法令彙編)</p> <p>二、納稅義務人未就復查決定之遺產稅應納稅額繳納半數或提供擔保即提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行處(編者註：現為行政執行署所屬分署)執行徵起部分稅款，嗣經多次重核復查決定變更應納稅額後，產生溢繳稅款情事，繼承人對重核復查決定仍有不服，續行行政救濟並於行政救濟確定前申請退還溢繳稅款，雖仍處於行政救濟未確定階段，惟基於行政救濟不利益變更禁止原則，重核決定後之溢繳稅款確定不再減少，參照本部 79 年 11 月 10 日台財稅第 790706609 號函(編者註：參閱稅捐稽徵法令彙編)意旨，得依稅捐稽徵法第 38 條第 2 項規定加計利息一併退還，以保障納稅義務人權益並減輕國庫利息負擔；至重核復查決定應納稅額所應加計之利息，於提起訴願時，已失其效力，依同條文第 3 項規定，應俟行政救濟確定時始計算補徵，無庸預為扣除。</p> <p>三、遺產稅係繼承人之連帶債務，如經個別繼</p>	
--	--	--

		<p>承人以其固有財產繳納，依民法第 281 條規定，得向其他繼承人請求償還各自應分擔部分，繼承人間有其內部法律關係，故全體繼承人已協議退稅款之受領人者，仍應依其協議辦理；本部 98 年 8 月 28 日 台 財 稅 字 第 09800233500 號函說明三所述按「個別繼承人繳納之比例」退還，係指全體繼承人未協調受領人之情形。</p>	
<p>13</p>	<p>財政部 89 年 8 月 15 日 台財稅第 0890454913 號函 主旨：贈與稅納稅義務人提起訴願，於復查決定填發之補繳稅款繳納通知書所載繳納期限內，申請依遺產及贈與稅法第 30 條第 1 項規定延期後，復於核准延期之繳納期限內申請分期繳納，雖未就復查決定之應納稅額繳納<u>三分之一或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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</u>，仍可依同法條第 2 項規定辦理。說明：二、依主旨所述於訴願中核准分期繳納之案件，在行政救濟程序終結前，納稅義務人如有未依限繳納情事，除已納稅額總和達復查決定應納稅額之<u>三分之一</u>者，<u>稅捐稽徵機關可俟行政救濟程序終結時，</u></p>	<p>財政部 89 年 8 月 15 日 台財稅第 0890454913 號函(稅捐稽徵法令彙編) 主旨：贈與稅納稅義務人提起訴願，於復查決定填發之補繳稅款繳納通知書所載繳納期限內，申請依遺產及贈與稅法第 30 條第 1 項規定延期後，復於核准延期之繳納期限內申請分期繳納，雖未就復查決定之應納稅額繳納半數或提供擔保，仍可依同法條第 2 項規定辦理。說明：二、依主旨所述於訴願中核准分期繳納之案件，在行政救濟程序終結前，納稅義務人如有未依限繳納情事，除已納稅額總和達復查決定應納稅額之半數者，稽徵機關可俟行政救濟程序終結時，就未繳清餘額一次發單通知繳納外，其餘已納稅額總和未達復查決定應納稅額之半數者，稽徵機</p>	<p>配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字；餘酌作文字修正。</p>

	<p>就未繳清餘額一次發單通知繳納外，其餘已納稅額總和未達復查決定應納稅額之<u>三分之一</u>者，稅捐稽徵機關應就未繳清餘額一次發單通知繳納。</p>	<p>關應就未繳清餘額一次發單通知繳納。</p> <p>財政部 89 年 8 月 15 日 台財稅第 0890454913 號函(遺產及贈與稅法令彙編)</p> <p>主旨：贈與稅納稅義務人提起訴願，於復查決定填發之補繳稅款繳納通知書所載繳納期限內，申請依遺產及贈與稅法第 30 條第 1 項規定延期後，復於核准延期之繳納期限內申請分期繳納，雖未就復查決定之應納稅額繳納半數或提供擔保，仍可依法條第 2 項規定辦理。</p> <p>說明：二、依主旨所述於訴願中核准分期繳納之案件，在行政救濟程序終結前，納稅義務人如有未依限繳納情事，除已納稅額總和達復查決定應納稅額之半數者，稽徵機關可俟行政救濟程序終結時，就未繳清餘額 1 次發單通知繳納外，其餘已納稅額總和未達復查決定應納稅額之半數者，稽徵機關應就未繳清餘額 1 次發單通知繳納。</p>	
<p>14</p>	<p>財政部 80 年 1 月 19 日 台財稅第 801240410 號函</p> <p>納稅義務人依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，繳納應納稅額之<u>三分之一</u>者，所稱「應納稅額」係指本稅而言，並不包括同法第 38 條第 3 項規定加計之</p>	<p>財政部 80 年 1 月 19 日 台財稅第 801240410 號函</p> <p>納稅義務人依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，繳納應納稅額之半數者，所稱「應納稅額」係指本稅而言，並不包括同法第 38 條第 3 項規定加計之利</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>

	<p>利息。若納稅義務人繳納稅額之<u>三分之一</u>後，未依法提起訴願時，其尚未繳納之<u>三分之二</u>本稅及原應加計之利息，仍以原復查決定應納稅額繳款書之限繳日期發單。</p>	<p>息。若納稅義務人繳納稅額之半數後，未依法提起訴願時，其尚未繳納之半數本稅及原應加計之利息，仍以原復查決定應納稅額繳款書之限繳日期發單。</p>	
15	<p>財政部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函 主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納<u>三分之一</u>者，應准予受理，並撤回執行。說明：二、稅捐稽徵法第 39 條第 2 項有關繳納復查決定應納稅額之<u>三分之一</u>或提供擔保，並依法提起訴願者暫緩執行之規定，其立法意旨旨在避免執行後，因行政救濟變更，而有不能恢復損害之弊，故納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，而依法提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署執行，始要求繳納<u>三分之一</u>者，參照該條項之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜。</p>	<p>財政部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函 主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納半數者，應准予受理，並撤回執行。說明：二、稅捐稽徵法第 39 條第 2 項有關繳納復查決定應納稅額之半數或提供擔保，並依法提起訴願者暫緩執行之規定，其立法意旨在避免執行後，因行政救濟變更，而有不能恢復損害之弊，故納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，而依法提起訴願，經移送法院（<u>編者註：已改由行政執行署所屬行政執行分署執行</u>）執行，始要求繳納半數者，參照該條項之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜。</p>	<p>一、配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。 二、現行公法上金錢給付義務強制執行事件，係由法務部行政執行署所屬行政執行分署執掌，爰配合修正，以符實際。</p>
16	<p>財政部 94 年 8 月 15 日台財稅字第 09404548190 號函 主旨：所報納稅義務人因未就復查決定應補稅額繳納<u>三分之一</u>即提起訴願，經移送強制執行徵起逾<u>三分之一</u>稅款後，可否撤回執行疑義</p>	<p>財政部 94 年 8 月 15 日台財稅字第 09404548190 號函 主旨：所報納稅義務人因未就復查決定應補稅額繳納半數即提起訴願，經移送強制執行徵起逾半數稅款後，可否撤回執行疑義乙案。</p>	<p>一、配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，</p>

	<p>乙案。 說明：二、查本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納<u>三分之一</u>者，應准予受理，並撤回執行。該函所稱「經移送執行，始要求繳納<u>三分之一</u>者」，係指移送強制執行後，納稅義務人始要求自行繳納<u>三分之一</u>稅款之情形而言，尚不包括執行機關執行徵起逾<u>三分之一</u>稅款之情形在內。</p>	<p>說明：二、查本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函規定，納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，而依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納半數者，應准予受理，並撤回執行。該函所稱「經移送執行，始要求繳納半數者」，係指移送強制執行後，納稅義務人始要求自行繳納半數稅款之情形而言，尚不包括執行機關執行徵起逾半數稅款之情形在內。</p>	<p>爰修正相關文字。 二、本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列。</p>
<p>17</p>	<p>財政部 92 年 12 月 22 日台財稅字第 0920457599 號函 主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，依法提起訴願，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行後，始要求提供復查決定應納稅額<u>三分之一</u>之擔保，如其繳納<u>三分之一</u>確有困難，應予受理，並撤回執行。說明：二、依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，納稅義務人對復查決定應納稅額繳納<u>三分之一</u>，並依法提起訴願者，暫緩移送執行。另依同條項第 2 款規定，納稅義務人繳納<u>三分之一</u>稅額確有困難，經稽徵機關核</p>	<p>財政部 92 年 12 月 22 日台財稅字第 0920457599 號函 主旨：納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，依法提起訴願，經移送行政執行處（<u>編者註：現為行政執行分署</u>）強制執行後，始要求提供復查決定應納稅額半數之擔保，如其繳納半數確有困難，應予受理，並撤回執行。說明：二、依稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，納稅義務人對復查決定應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者，暫緩移送執行。另依同條項第 2 款規定，納稅義務人繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔</p>	<p>一、配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。 二、依行政院 100 年 12 月 16 日院臺規字第 1000109431 號公告，行政執行處之權責事項，自 101 年 1 月 1 日起改由行政執行分署管轄，爰將主旨有關「行政執行處（<u>編者註：現為行政執行分署</u>）」修正為「法務部行政</p>

	<p>准，提供相當擔保，並依法提起訴願者，亦應暫緩移送執行。納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納<u>三分之一</u>者，前經本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令釋示，參照稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜，則有關納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納<u>三分之一</u>，依法提起訴願，經移送執行後始要求提供<u>三分之一</u>稅額之擔保者，如其繳納<u>三分之一</u>確有困難，亦宜與前揭本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令為相同之處理，即應予受理，並撤回執行。</p>	<p>保，並依法提起訴願者，亦應暫緩移送執行。納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，依法提起訴願，經移送執行，始要求繳納半數者，前經本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函釋示，參照稅捐稽徵法第 39 條第 2 項規定之立法意旨，應予受理並撤回執行為宜，則有關納稅義務人對復查決定應納稅額未繳納半數，依法提起訴願，經移送執行後始要求提供半數稅額之擔保者，如其繳納半數確有困難，亦宜與前揭本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號釋函為相同之處理，即應予受理，並撤回執行。</p>	<p>執行署所屬行政執行分署」。 三、本部 81 年 11 月 5 日台財稅第 810858591 號函業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列。 四、餘酌作文字修正。</p>
<p>18</p>	<p>財政部 91 年 3 月 1 日台財稅字第 0910451147 號函 主旨：有關遺產及贈與稅案件納稅義務人申請實物抵繳經否准後，依法提起訴願，其後續徵收作業疑義乙案。說明：二、有關遺產及贈與稅案件，納稅義務人如對稅捐稽徵機關否准其申請實物抵繳之處分不服，提起行政救濟者，因其並非對核課稅捐之處分不服而提起行</p>	<p>財政部 91 年 3 月 1 日台財稅字第 0910451147 號函 主旨：有關遺產及贈與稅案件納稅義務人申請實物抵繳經否准後，依法提起訴願，其後續徵收作業疑義乙案。說明：二、有關遺產及贈與稅案件，納稅義務人如對稅捐稽徵機關否准其申請實物抵繳之處分不服，提起行政救濟者，因其並非對核課稅捐之處分不服而提起行</p>	<p>配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字；餘酌作文字修正。</p>

<p>政救濟，是尚非屬稅捐稽徵法第 35 條及第 38 條第 1 項規定之範疇；從而其對否准實物抵繳不服之行政救濟確定後，亦無稅捐稽徵法第 38 條第 2 項或第 3 項規定之適用。三、有關遺產及贈與稅案件得申請實物抵繳之時點，於稅捐處分確定前或確定後，皆得為之，而對於稅捐滯納案件之強制執行，依稅捐稽徵法第 39 條第 1 項規定，並未排除遺產稅及贈與稅申請實物抵繳案件之適用，是上類案件即使經否准抵繳而提起行政救濟，如已符合前揭稅捐稽徵法第 39 條第 1 項前段之規定者，仍應依法移送強制執行；惟如該遺產及贈與稅納稅義務人，除已依遺產及贈與稅法規定申請實物抵繳外，尚依首揭稅捐稽徵法規定對核定稅捐申請復查、或對復查決定之應納稅額繳納<u>三分之一</u>或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，並依法提起訴願者，按上開第 39 條第 1 項後段或第 2 項規定，稅捐稽徵機關得暫緩移送強制執行。又依同法第 23 條第 3 項規定，依第 39 條暫緩移送強制執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣</p>	<p>政救濟，是尚非屬稅捐稽徵法第 35 條及第 38 條第 1 項規定之範疇；從而其對否准實物抵繳不服之行政救濟確定後，亦無稅捐稽徵法第 38 條第 2 項或第 3 項規定之適用。三、有關遺產及贈與稅案件得申請實物抵繳之時點，於稅捐處分確定前或確定後，皆得為之，而對於稅捐滯納案件之強制執行，依稅捐稽徵法第 39 條第 1 項（編者註：現行條文已修正）<u>「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……」</u>規定，並未排除遺產稅及贈與稅申請實物抵繳案件之適用，是上類案件即使經否准抵繳而提起行政救濟，如已符合前揭稅捐稽徵法第 39 條第 1 項前段之規定者，仍應依法移送強制執行；惟如該遺產及贈與稅納稅義務人，除已依遺產及贈與稅法規定申請實物抵繳外，尚依首揭稅捐稽徵法規定對核定稅捐申請復查、或對復查決定之應納稅額繳納半數或提供相當擔保，並依法提起訴願者，按上開第 39 條第 1 項後段或第 2 項規定，稽徵機關得暫緩移送強制執行。又依同法第 23 條第 3 項規定，依第 39 條暫緩移送強制執行者，第 1 項</p>	
--	---	--

	除暫緩執行之期間。	徵收期間之計算，應扣除暫緩執行之期間。	
19	<p>財政部 96 年 8 月 22 日 台 財 稅 字 第 09604536680 號函</p> <p>主旨：納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，得再以該擔保品作為該遺產稅案復查決定應納稅額<u>三分之一</u>之擔保，以暫緩移送執行。說明：三、提供納稅保證或相當擔保之目的均為確保同一筆稅款之徵起，如其擔保目的之不同而認納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，須再提供其他擔保品方可受理暫緩移送執行，可能產生擔保品之價值超過全部應納稅額之情形，有違反比例原則之虞。</p>	<p>財政部 96 年 8 月 22 日 台 財 稅 字 第 09604536680 號函</p> <p>主旨：納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，得再以該擔保品作為該遺產稅案復查決定應納稅額半數之擔保，以暫緩移送執行。說明：三、提供納稅保證或相當擔保之目的均為確保同一筆稅款之徵起，如其擔保目的之不同而認納稅義務人有特殊原因須於繳清遺產稅款前辦理產權移轉，經提供納稅保證後，須再提供其他擔保品方可受理暫緩移送執行，可能產生擔保品之價值超過全部應納稅額之情形，有違反比例原則之虞。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 2 款規定，將提供復查決定應納稅額相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>
20	<p>財政部 93 年 9 月 23 日 台 財 稅 字 第 09304537260 號函</p> <p>主旨：所報納稅義務人對稽徵機關復查決定之應補徵稅額不服，依法提起訴願，惟逾繳納期間始繳納<u>三分之一</u>稅款，嗣經訴願決定撤銷原處分，囑由原處分機關查明後另為適法處分時，其逾期繳納<u>三分之一</u>稅款應加徵之滯納金，應否繼續追繳乙案。說明：二、依本部 50 年 5 月 25 日台財稅發第 03497 號函規定，訴願決定「原處分撤</p>	<p>財政部 93 年 9 月 23 日 台 財 稅 字 第 09304537260 號函</p> <p>主旨：所報納稅義務人對稽徵機關復查決定之應補徵稅額不服，依法提起訴願，惟逾繳納期間始繳納半數稅款，嗣經訴願決定撤銷原處分，囑由原處分機關查明後另為適法處分時，其逾期繳納半數稅款應加徵之滯納金，應否繼續追繳乙案。說明：二、依本部 50 年 5 月 25 日台財稅發第 03497 號函規定，訴願決定「原處分撤銷」係指撤</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>

	<p>銷」係指撤銷復查決定之處分而言，復查決定既因訴願決定而撤銷，則原處分之稽徵機關應依照訴願決定意旨就原核定之所得類及應納稅額「重行查核」，此項重行查核即係踐行另一「復查」程序，故所作之「復查決定」處分已屬另一新處分，訴願人對此項新處分如仍有不服，得逕依法提起訴願及行政訴訟。本案原處分（復查決定）既經訴願決定撤銷，由原處分機關查明後另為適法處分，則逾期繳納原復查決定應補徵稅額之<u>三分之一</u>所加徵之滯納金已失所附麗，自不宜繼續追繳，應俟稽徵機關重為復查決定後，納稅義務人不服提起訴願，而未依限繳納復查決定應補徵稅額之<u>三分之一</u>或提供相當擔保時，方能依規定加徵滯納金。</p>	<p>銷復查決定之處分而言，復查決定既因訴願決定而撤銷，則原處分之稽徵機關應依照訴願決定意旨就原核定之所得類及應納稅額「重行查核」，此項重行查核即係踐行另一「復查」程序，故所作之「復查決定」處分已屬另一新處分，訴願人對此項新處分如仍有不服，得逕依法提起訴願及行政訴訟。本案原處分（復查決定）既經訴願決定撤銷，由原處分機關查明後另為適法處分，則逾期繳納原復查決定應補徵稅額之半數所加徵之滯納金已失所附麗，自不宜繼續追繳，應俟稽徵機關重為復查決定後，納稅義務人不服提起訴願，而未依限繳納復查決定應補徵稅額之半數或提供相當擔保時，方能依規定加徵滯納金。</p>	
<p>21</p>	<p>財政部 80 年 8 月 26 日 台財稅第 800260922 號 函 營利事業繳納<u>三分之一</u>應納稅款，提起行政救濟，在行政救濟尚未確定前，其未繳納之<u>三分之二</u>稅款，仍屬欠稅，依營業稅法第 30 條第 2 項規定，應於繳清稅款或提供擔保後，始得申請變更登記。</p>	<p>財政部 80 年 8 月 26 日 台財稅第 800260922 號 函 營利事業繳納半數應納稅款，提起行政救濟，在行政救濟尚未確定前，其未繳納之半數稅款，仍屬欠稅，依營業稅法第 30 條第 2 項規定，應於繳清稅款或提供擔保後，始得申請變更登記。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，將繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>
<p>22</p>	<p>財政部 88 年 1 月 28 日 台財稅第 881897040 號 函 贈與稅之贈與人對復查</p>	<p>財政部 88 年 1 月 28 日 台財稅第 881897040 號 函 贈與稅之贈與人對復查</p>	<p>一、配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅</p>

	<p>決定不服，提起訴願，惟未依復查決定稅額繳納<u>三分之一</u>或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，經移送法務部行政執行署所屬行政執行分署強制執行並掣發債權憑證，如經查明贈與人確已無其他財產可供執行者，可依遺產及贈與稅法第 7 條規定，改以受贈人為納稅義務人。</p>	<p>決定不服，提起訴願，惟未依復查決定稅額繳納半數或提供相當擔保，經移送法院（編者註：現為行政執行署）強制執行並掣發債權憑證，如經查明贈與人確已無其他財產可供執行者，可依遺產及贈與稅法第 7 條規定，改以受贈人為納稅義務人。</p>	<p>捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p> <p>二、現行公法上金錢給付義務強制執行事件，係由法務部行政執行署所屬行政執行分署執掌，爰配合修正，以符實際。</p>
23	<p>財政部 94 年 11 月 17 日台財稅字第 09404565240 號令 納稅義務人未按復查決定應納稅額繳納<u>三分之一</u>而提起訴願，經移送執行機關強制執行，復經行政救濟撤銷重核者，應依稅捐稽徵法第 40 條規定向執行機關聲請停止執行，並俟重行復查決定之應納稅額滯納期間屆滿後，視納稅義務人有無繳納<u>三分之一</u>稅額或提供相當擔保或經稅捐稽徵機關就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，並依法提起訴願，再決定撤回或聲請繼續執行。</p>	<p>財政部 94 年 11 月 17 日台財稅字第 09404565240 號令 納稅義務人未按復查決定應納稅額繳納半數而提起訴願，經移送執行機關強制執行，復經行政救濟撤銷重核者，應依稅捐稽徵法第 40 條規定向執行機關聲請停止執行，並俟重行復查決定之應納稅額滯納期間屆滿後，視納稅義務人有無繳納半數稅額或提供相當擔保，並依法提起訴願，再決定撤回或聲請繼續執行。</p>	<p>配合 102 年 5 月 29 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項增訂第 3 款規定稅捐稽徵機關暫緩移送執行之情形，及 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款及第 2 款規定，將繳納復查決定應納稅額或提供相當擔保得暫緩移送執行之金額比例由「半數」修正為「三分之一」，爰修正相關文字。</p>
24	<p>財政部 72 年 12 月 8 日台財稅第 38726 號函</p>	<p>財政部 72 年 12 月 8 日台財稅第 38726 號函</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第</p>

	<p>生產事業在核准免稅期間，因短漏報所得額，經依所得稅法第110條規定裁處罰鍰確定者，依規定應取消其當年度免稅獎勵，其補徵稅捐之核課期間究為5年或7年，應視其漏報或短報所得之行為，是否故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐為斷，分別適用稅捐稽徵法第21條第1項第1款或第3款之規定辦理。至於應俟裁罰確定後始可補徵之稅捐，其核課期間應自何時起算，<u>依同法第22條第6款規定</u>，應自核課權可行使之日起算，即自稅捐稽徵機關依所得稅法第110條規定裁罰確定之日起算。</p>	<p>生產事業在核准免稅期間，因短漏報所得額，經法院依所得稅法第110條規定裁處罰鍰確定者，依規定應取消其當年度免稅獎勵，其補徵稅捐之核課期間究為5年或7年，應視其漏報或短報所得之行為，是否故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐為斷，分別適用稅捐稽徵法第21條第1項第1款或第3款之規定辦理。至於應俟裁罰確定後始可補徵之稅捐，其核課期間應自何時起算，參酌同法第21條規定核課期間之立法意旨，應自核課權成立之日起算，即自法院依所得稅法第110條規定裁罰確定之日起算。<u>(編者註：罰鍰自81年11月25日起改由稽徵機關自行處分)</u></p>	<p>22條第6款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，及罰鍰自81年11月25日起改由稅捐稽徵機關自行處分，修正相關文字。</p>
<p>25</p>	<p>財政部 77 年 6 月 13 日台財稅第 770160138 號函 依遺產及贈與稅法施行細則第7條第2項規定補徵之遺產稅，其核課期間，<u>依稅捐稽徵法第22條第6款規定</u>，應自核課權可行使之日起算，<u>即該財產為不動產者，自稅捐稽徵機關核發不計入遺產總額證明書之日起1年期間屆滿之次日起算；其為動產者，自納稅義務人未於3個月內交付與受遺贈人或受贈人期間屆滿之次日起算。</u></p>	<p>財政部 77 年 6 月 13 日台財稅第 770160138 號函 依遺產及贈與稅法施行細則第7條第2項規定補徵之遺產稅，其核課期間，參酌稅捐稽徵法第21條規定之立法意旨，應自核課權成立之日，即稽徵機關核發不計入遺產總額證明書之日起2年<u>(編者註：85年4月17日修正動產之交付期限為3個月，98年9月17日修正不動產之產權移轉登記期限為1年)</u>期間屆滿之次日起算。</p>	<p>配合110年12月17日修正公布稅捐稽徵法第22條第6款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，並參酌遺產及贈與稅法施行細則第7條第2項規定，修正相關文字。</p>

<p>26</p>	<p>財政部 83 年 8 月 18 日台財稅第 831606711 號函 土地經核准免徵土地增值稅後，嗣再申請更正編定為非農業用地，於向出售人補徵原免徵稅額時，其土地增值稅核課期間之起算，應自核課權<u>可行使之日</u>，即申請更正編定之日起算。</p>	<p>財政部 83 年 8 月 18 日台財稅第 831606711 號函 土地經核准免徵土地增值稅後，嗣再申請更正編定為非農業用地，於向出售人補徵原免徵稅額時，其土地增值稅核課期間之起算，應自核課權成立之日（即申請更正編定之日）起算。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，修正相關文字。</p>
<p>27</p>	<p>財政部賦稅署 96 年 4 月 11 日台稅三發字第 09604005520 號函、財政部賦稅署 95 年 9 月 20 日台稅三發字第 09504097630 號函 主旨：經查獲未繼續作農業使用而應追繳應納稅賦之農地繼承或贈與案件，其核課期間之起算。說明：三、查農業發展條例第 38 條第 1 項、第 2 項暨遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款、第 20 條第 1 項第 5 款有關農地繼承或贈與免徵遺產稅或贈與稅之規定，其目的係在獎勵承受人能將農用地繼續作農業使用。而同款後段應追繳應納稅賦之規定，須納稅義務人未在所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事，稅捐稽徵機關始能核課，故其核課期間之起算，依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權<u>可行使之日</u>起算，即未在所令期限內恢復作</p>	<p>財政部賦稅署 96 年 4 月 11 日台稅三發字第 09604005520 號函、財政部賦稅署 95 年 9 月 20 日台稅三發字第 09504097630 號函 主旨：經查獲未繼續作農業使用而應追繳應納稅賦之農地繼承或贈與案件，其核課期間之起算。說明：二、按「<u>依遺產及贈與稅法施行細則第 7 條第 2 項規定補徵之遺產稅，其核課期間，參酌稅捐稽徵法第 21 條規定之立法意旨，應自核課權成立之日，即稽徵機關核發不計入遺產總額證明書之日起 2 年（編者註：85 年 4 月 17 日修正動產之交付期限為 3 個月，98 年 9 月 17 日修正不動產之產權移轉登記期限為 1 年）期間屆滿之次日起算。</u>」為財政部 77 年 6 月 13 日台財稅第 770160138 號函（編者註：參閱稅捐稽徵法令彙編）所明釋，揆其意旨，核課期間自應以核課權成立之日起算。三、查農業發展條例第</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，修正相關文字，並刪除說明二。</p>

	<p>農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事時起算。</p>	<p>38 條第 1 項、第 2 項暨遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款、第 20 條第 1 項第 5 款有關農地繼承或贈與免徵遺產稅或贈與稅之規定，其目的係在獎勵承受人能將農業用地繼續作農業使用。而同款後段應追繳應納稅賦之規定，須納稅義務人未在所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事，稽徵機關始能核課，故其核課期間之起算，參諸前揭函釋意旨，應自核課權成立之日起算，即未在所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事時起算。</p>	
<p>28</p>	<p>財政部 98 年 1 月 6 日台財稅字第 09700436360 號函 生存配偶行使請求權後，<u>稅捐稽徵機關</u>須俟繼承人未就相當於該項請求權價值之財產交付配偶時，始得核課補徵遺產稅，就該項應補稅之事實，其核課期間之起算依<u>稅捐稽徵法第 22 條第 6 款</u>規定，應自核課權<u>可行使之日</u>起算，即以<u>稅捐稽徵機關</u>對該請求權價值得行使核課權之日為起算日。</p>	<p>財政部 98 年 1 月 6 日台財稅字第 09700436360 號函 生存配偶行使請求權後，稽徵機關須俟繼承人未就相當於該項請求權價值之財產交付配偶時，始得核課補徵遺產稅，就該項應補稅之事實，其核課期間之起算參酌<u>稅捐稽徵法第 21 條</u>規定核課期間之立法意旨及本部 77 年 6 月 13 日台財稅第 770160138 號函釋規定，應自核課權成立之日起算，即以稽徵機關對該請求權價值得行使核課權之日為起算日。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，修正相關文字。</p>

<p>29</p>	<p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函(房屋稅法令彙編) 主旨：甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅及房屋稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台(89)內中地字第 8978258 號函，略以：「本案甲與乙之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自甲原取得日……」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人為土地所有權人，及房屋稅條例第 4 條規定，房屋稅向房屋所有人徵收之。準此，甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於乙名下，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人甲原取得日，則該房地遭非法移轉登記於乙之期間，所有權人之名義既已回復為甲，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之房屋稅及地價稅並應向甲補</p>	<p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅字第 0890451414 號函(房屋稅法令彙編) 主旨：有關甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅及房屋稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台(89)內中地字第 8978258 號函，略以：「本案甲與乙之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自甲原取得日……」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人為土地所有權人，及房屋稅條例第 4 條規定，房屋稅向房屋所有人徵收之。準此，甲所有之房屋及土地遭不法集團偽造證件登記於乙名下，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人甲原取得日，則該房地遭非法移轉登記於乙之期間，所有權人之名義既已回復為甲，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之房屋</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，增列相關文字；餘酌作文字修正。</p>
-----------	---	--	---

<p>徵，而其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日，即回復原所有權人甲登記之日起算。另非法登記期間之房屋稅或地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p>	<p>稅及地價稅並應向甲補徵，而其核課期間參酌本部 72 年 12 月 8 日台財稅第 38726 號函（編者註：參閱稅捐稽徵法令彙編）規定，應自核課權成立之日，即回復原所有權人甲登記之日起算。另非法登記期間之房屋稅或地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p>
<p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函(土地稅法令彙編) 主旨：○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。 說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台（89）內中地字第 8978258 號函，略以：「本案○君與△君之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自○君原取得日…」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人為土地所有權人。準此，○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於△君名下，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷</p>	<p>財政部 89 年 3 月 17 日台財稅字第 0890451414 號函(土地稅法令彙編) 主旨：○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於他人名下，嗣經法院判決塗銷登記，回復所有權予原所有權人，則地價稅納稅義務人之名義，可否溯自非法登記他人名下之年期起變更為原所有權人乙案。 說明：二、本案經准內政部 89 年 1 月 14 日台（89）內中地字第 8978258 號函，略以：「本案○君與△君之所有權移轉登記，既經地政機關依據法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，則該回復所有權應溯自○君原取得日…」，又依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人為土地所有權人。準此，○君所有之土地遭不法集團偽造證件登記於△君名下，既經地政機關依據</p>

	<p>登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人○君原取得日，則該房地遭非法移轉登記於△君之期間，所有權人之名義既已回復為○君，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之地價稅並應向○君補徵，而其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日，即回復原所有權人○君登記之日起算。另非法登記期間之地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p>	<p>法院確定判決辦竣塗銷登記，並回復為原所有權人名義，該回復所有權係溯自原所有權人○君原取得日，則該房地遭非法移轉登記於△君之期間，所有權人之名義既已回復為○君，其納稅義務人名義自應予以回復，該期間之地價稅並應向○君補徵，而其核課期間參酌本部 72 年 12 月 8 日台財稅第 38726 號函（編者註：參閱稅捐稽徵法令彙編）規定，應自核課權成立之日，即回復原所有權人○君登記之日起算。另非法登記期間之地價稅，如非法登記人業已繳納，應予退還。</p>	
30	<p>財政部 93 年 7 月 5 日台財稅字第 0930453018 號函 本部國有財產署經營之國有土地被占用，經法院判決占用人應支付使用補償金，在該置未實際收取使用補償金前，尚無實質收益，應免徵地價稅；惟於實際收取該補償金時，應依本部 75 年 9 月 17 日台財稅第 7567669 號函規定補徵其地價稅。又其核課期間依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，應自核課權可行使之日起算，即自實際收取補償金時起算。</p>	<p>財政部 93 年 7 月 5 日台財稅字第 0930453018 號函 本部國有財產局（編者註：現為國有財產署）經營之國有土地被占用，經法院判決占用人應支付使用補償金，在該局未實際收取使用補償金前，尚無實質收益，應免徵地價稅；惟於實際收取該補償金時，應依本部 75 年 9 月 17 日台財稅第 7567669 號函規定補徵其地價稅。又其核課期間，應自核課權成立之日起算，即自實際收取補償金時起算。</p>	<p>一、「財政部國有財產局」於 102 年 1 月 1 日改制為「財政部國有財產署」，配合修正機關名稱。 二、配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，增列相關文字。</p>
31	<p>財政部 97 年 7 月 29 日台財稅字第 09704535820 號函</p>	<p>財政部 97 年 7 月 29 日台財稅字第 09704535820 號函</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅</p>

<p>主旨：地方法院拍賣土地原按當期公告現值作為其申報移轉現值課徵土地增值稅，嗣經地政機關更正該公告現值，有無本部 85 年 2 月 27 日台財稅第 851064321 號函釋之適用一案。說明：二、經法院拍賣之土地依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項規定，<u>稅捐稽徵機關</u>於執行法院通知後，應依土地稅法第 30 條第 1 項第 5 款規定，以公告現值或拍定價額孰低者核定其移轉現值及土地增值稅，固毋庸由雙方當事人共同申報，惟土地拍賣已辦竣登記後，其據以課徵土地增值稅之公告現值經地政機關公告更正者，<u>稅捐稽徵機關</u>不論係依當事人中一方之申請或逕予更正原移轉現值及土地增值稅，通常會造成對一方有利、對另一方不利之利益衝突情形。另依法務部轉據司法院秘書長 97 年 5 月 16 日秘台廳民二字第 0970009641 號函略以：「依強制執行法所為之拍賣，通說係解釋為買賣之一種，即債務人為出賣人，拍定人為買受人，而以拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位（最高法院 47 年台上字第 152 號判例、49 年台抗字第 83 號判例及 80 年台抗字第 143 號判例參照）。」拍賣既是買賣之一種，本案</p>	<p>主旨：地方法院拍賣土地原按當期公告現值作為其申報移轉現值課徵土地增值稅，嗣經地政機關更正該公告現值，有無本部 85 年 2 月 27 日台財稅第 851064321 號函釋之適用一案。說明：二、經法院拍賣之土地依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項規定，稽徵機關於執行法院通知後，應依土地稅法第 30 條第 1 項第 5 款規定，以公告現值或拍定價額孰低者核定其移轉現值及土地增值稅，固毋庸由雙方當事人共同申報，惟土地拍賣已辦竣登記後，其據以課徵土地增值稅之公告現值經地政機關公告更正者，稽徵機關不論係依當事人中一方之申請或逕予更正原移轉現值及土地增值稅，通常會造成對一方有利、對另一方不利之利益衝突情形。另依法務部轉據司法院秘書長 97 年 5 月 16 日秘台廳民二字第 0970009641 號函略以：「依強制執行法所為之拍賣，通說係解釋為買賣之一種，即債務人為出賣人，拍定人為買受人，而以拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位（最高法院 47 年台上字第 152 號判例、49 年台抗字第 83 號判例及 80 年台抗字第 143 號判例參照）。」拍賣既是買賣之一種，本案仍應參照</p>	<p>捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，增列相關文字；餘酌作文字修正。</p>
--	--	---

	<p>仍應參照旨揭函釋第二點之處理原則，由雙方當事人共同申請更正，以兼顧雙方之權益。三、本案參照旨揭函釋第二點規定，應俟當事人雙方共同申請更正時，<u>稅捐稽徵機關</u>始得據以辦理退補稅，故補徵稅額核課期間之起算日，<u>依稅捐稽徵法第22條第6款</u>規定，亦應以當事人共同向稅捐稽徵機關申請更正之日為準。</p>	<p>旨揭函釋第二點之處理原則，由雙方當事人共同申請更正，以兼顧雙方之權益。三、本案參照旨揭函釋第二點規定，應俟當事人雙方共同申請更正時，稽徵機關始得據以辦理退補稅，故補徵稅額核課期間之起算日，亦應以當事人共同向稽徵機關申請更正之日為準。</p>	
32	<p>財政部 89 年 1 月 25 日 台財稅第 0890450600 號函 地政機關辦理土地合併、分割時，因作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其中部分土地按錯誤面積，申報現值核課土地增值稅辦竣移轉登記；<u>嗣經地政機關依法核准更正登記</u>，並通知稅捐稽徵機關，補徵差額土地增值稅，<u>稅捐稽徵機關</u>在收到地政機關函請更正原核課之土地面積時，該更正面積部分之土地增值稅核課權始可行使，故本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其土地增值稅核課期間，<u>依稅捐稽徵法第22條第6款</u>規定，自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。</p>	<p>財政部 89 年 1 月 25 日 台財稅第 0890450600 號函 地政機關於 <u>76 年</u>辦理土地合併、分割時，因作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其中部分土地已於 <u>78 年 7 月</u>按錯誤面積，申報現值核課土地增值稅辦竣移轉登記；<u>經地政機關於 88 年 5 月</u>依法核准更正登記，並通知稅捐稽徵機關，補徵差額土地增值稅，稽徵機關在收到地政機關函請更正原核課之土地面積時，該更正面積部分之土地增值稅核課權始成立，故本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其土地增值稅核課期間，<u>宜自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。</u></p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，增列相關文字；餘酌作文字修正。</p>
33	<p>財政部 101 年 5 月 15 日 台財稅字第 10104003150 號函</p>	<p>財政部 101 年 5 月 15 日 台財稅字第 10104003150 號函</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 22 條第 6 款增訂以稅</p>

	<p>農業用地經核准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅辦竣移轉登記後，稅捐稽徵機關既需俟農業主管機關撤銷原核發系爭土地之農業用地作農業使用證明書，始得據以更正原核定不課徵土地增值稅之處分，其補徵土地增值稅之核課期間，依稅捐稽徵法第 22 條第 6 款規定，自農業主管機關通知稅捐稽徵機關更正之收件日起算。</p>	<p>農業用地經核准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅辦竣移轉登記後，稅捐稽徵機關既需俟農業主管機關撤銷原核發系爭土地之農業用地作農業使用證明書，始得據以更正原核定不課徵土地增值稅之處分，其補徵土地增值稅之核課期間自農業主管機關通知稅捐稽徵機關更正之收件日起算。</p>	<p>捐稽徵機關核課權可行使之日作為核課期間起算日之概括性規定，增列相關文字。</p>
34	<p>財政部 84 年 8 月 9 日台財稅第 841640632 號函 主旨：稅捐稽徵法第 44 條對於營利事業未依規定取得進貨憑證，應就其未取得憑證，經查明認定之總額處以 5% 以下罰鍰之規定，應以經實際查核認定之進貨金額計算處罰。說明：二、營利事業未依規定取得進貨憑證，如能提示相關證明文件證明其進貨發票所載之銷售額或帳載進貨金額為真實者，應依實際進貨金額認定其進貨成本，並據以處罰。惟如營利事業未能提示相關證明文件，經以實際查得之資料，或依所得稅法第 27 條、第 83 條及所得稅法施行細則第 81 條規定，逕行核定其進貨成本時，以該項金額作為計算處罰之基礎。</p>	<p>財政部 84 年 8 月 9 日台財稅第 841640632 號函 主旨：稅捐稽徵法第 44 條對於營利事業未依規定取得進貨憑證，應就其未取得憑證，經查明認定之總額處以 5% 罰鍰之規定，應以經實際查核認定之進貨金額計算處罰。說明：二、營利事業未依規定取得進貨憑證，如能提示相關證明文件證明其進貨發票所載之銷售額或帳載進貨金額為真實者，應依實際進貨金額認定其進貨成本，並據以處罰。惟如營利事業未能提示相關證明文件，經以實際查得之資料，或依所得稅法第 27 條、第 83 條及所得稅法施行細則第 81 條規定，逕行核定其進貨成本時，以該項金額作為計算處罰之基礎。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 44 條第 1 項規定，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「5%」修正為「5% 以下」，爰修正相關文字。</p>
35	<p>財政部 97 年 6 月 30 日</p>	<p>財政部 97 年 6 月 30 日</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日</p>

<p>台 財 稅 字 第 09704530660 號令、財政部 101 年 5 月 24 日 台 財 稅 字 第 10104557440 號令、財政部 109 年 11 月 3 日 台 財 稅 字 第 10904634191 號令</p> <p>營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項各款，同時違反稅捐稽徵法第 44 條規定者，依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第 24 條第 1 項規定，就具體個案，按營業稅法第 51 條第 1 項所定就漏稅額處最高 5 倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第 44 條所定就經查明認定總額處最高 5%之罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。</p>	<p>台 財 稅 字 第 09704530660 號令、財政部 101 年 5 月 24 日 台 財 稅 字 第 10104557440 號令、財政部 109 年 11 月 3 日 台 財 稅 字 第 10904634191 號令（稅捐稽徵法令彙編）</p> <p>營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項各款，同時違反稅捐稽徵法第 44 條規定者，依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第 24 條第 1 項規定，就具體個案，按營業稅法第 51 條第 1 項所定就漏稅額處最高 5 倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第 44 條所定罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。</p> <p>財政部 97 年 6 月 30 日 台 財 稅 字 第 09704530660 號令、財政部 101 年 5 月 24 日 台 財 稅 字 第 10104557440 號令、財政部 109 年 11 月 3 日 台 財 稅 字 第 10904634191 號令（營業稅法令彙編）</p> <p>營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條第 1 項各款，同時違</p>	<p>修正公布稅捐稽徵法第 44 條第 1 項規定，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「5%」修正為「5%以下」，為利判斷擇定從高處罰之法據，爰增列「就經查明認定總額處最高 5%之」，以資明確。</p>
---	---	---

		反稅捐稽徵法第 44 條規定者，依本部 109 年 11 月 3 日台財稅字第 10904634190 號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第 24 條第 1 項規定，就具體個案，按營業稅法第 51 條第 1 項所定就漏稅額處最高 5 倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第 44 條所定罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。	
36	<p>財政部 99 年 12 月 20 日台財稅字第 09904120490 號令</p> <p>依稅捐稽徵法第 44 條規定論處之違章案件，應就查獲當次查明認定之總額，就營利事業未依法規定給與憑證、取得憑證或保存憑證金額分別計算 5%以下罰鍰後，分別適用同條第 2 項關於處罰金額最高不得超過新臺幣 100 萬元之規定。</p>	<p>財政部 99 年 12 月 20 日台財稅字第 09904120490 號令</p> <p>依稅捐稽徵法第 44 條規定論處之違章案件，應就查獲當次查明認定之總額，就營利事業未依法規定給與憑證、取得憑證或保存憑證金額分別計算 5%罰鍰後，分別適用同條第 2 項關於處罰金額最高不得超過新臺幣 100 萬元之規定。</p>	配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 44 條第 1 項規定，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「5%」修正為「5%以下」，爰修正相關文字。
37	<p>財政部 100 年 5 月 23 日台財稅字第 10000175660 號函</p> <p>主旨：祭祀公業是否屬稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」疑義乙案。說明：二、按「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查</p>	<p>財政部 100 年 5 月 23 日台財稅字第 10000175660 號函</p> <p>主旨：祭祀公業是否屬稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」疑義乙案。說明：二、按「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查</p>	配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 44 條第 1 項規定，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「5%」修正為「5%以下」，爰修正相關文字。

	<p>明認定之總額，處百分之五以下罰鍰。」「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票……」分別為稅捐稽徵法第 44 條第 1 項前段及本部依所得稅法第 21 條第 2 項、加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 34 條授權訂定「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法」第 21 條第 1 項所明定。稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」，當包括所得稅法第 11 條第 2 項所稱「營利事業」及營業稅法第 6 條所稱「營業人」在內。</p>	<p>明認定之總額，處百分之五罰鍰。」「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票……」分別為稅捐稽徵法第 44 條第 1 項前段及本部依所得稅法第 21 條第 2 項、加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 34 條授權訂定「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法」第 21 條第 1 項所明定。稅捐稽徵法第 44 條第 1 項所稱「營利事業」，當包括所得稅法第 11 條第 2 項所稱「營利事業」及營業稅法第 6 條所稱「營業人」在內。</p>	
<p>38</p>	<p>財政部 80 年 6 月 26 日台財稅第 801249493 號函、財政部 110 年 10 月 26 日台財稅字第 11004647130 號令 檢送「研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜」會議紀錄乙份，請依會議決議事項辦理。 附件：研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜 會商決議：(一)稽徵機關對於營業人每期申報開立統一發票之張數及申報之銷售額，應進行分析並作重點查核，其有開立不正常情形者，應予以列管，並定期檢查其帳冊。(二)對於</p>	<p>財政部 80 年 6 月 26 日台財稅第 801249493 號函、財政部 110 年 10 月 26 日台財稅字第 11004647130 號令 檢送「研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜」會議紀錄乙份，請依會議決議事項辦理。 附件：研商如何遏止使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金有關事宜 會商決議：(一)稽徵機關對於營業人每期申報開立統一發票之張數及申報之銷售額，應進行分析並作重點查核，其有開立不正常情形者，應予以列管，並定期檢查其帳冊。(二)對於</p>	<p>本函附件簡要表酌作文字修正，理由如附表。</p>

	<p>涉嫌開立發票冒(詐)領獎金者,其營利事業所得稅一律予以抽查。 (三)對涉嫌人應依附件簡要表所列原則,嚴查究辦其刑責。 [追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與科處罰鍰簡要表,詳附表]</p>	<p>涉嫌開立發票冒(詐)領獎金者,其營利事業所得稅一律予以抽查。 (三)對涉嫌人應依附件簡要表所列原則,嚴查究辦其刑責。 [追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與科處罰鍰簡要表,詳附表]</p>	
<p>39</p>	<p>財政部 70 年 2 月 19 日 台財稅第 31316 號函 主旨：凡逾期申報、漏報或短報之遺產稅或贈與稅案件，由納稅義務人自動補報，而依稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 3 項規定加計利息者，其加計利息之截止日期，計至納稅義務人自動補申報之日截止。說明：根據稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 3 項「<u>第 1 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，依各年度 1 月 1 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收</u>」之規定，其中至補繳之日止一語之規定，由於遺產稅或贈與稅係由納稅義務人申報稽徵機關核定發單徵收之案件，其補繳日期無法確定其截止日，為免徵納雙方爭議，特重新規定如主旨。</p>	<p>財政部 70 年 2 月 19 日 台財稅第 31316 號函 (稅捐稽徵法令彙編) 主旨：凡逾期申報、漏報或短報之遺產稅或贈與稅案件，由納稅義務人自動補報，而依稅捐稽徵法第 48 條之 1 <u>但書</u>（編者註：現行法第 3 項）規定加計利息者，其加計利息之截止日期，計至納稅義務人自動補申報之日截止。說明：根據稅捐稽徵法第 48 條之 1 但書「<u>其補繳之稅款，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，依當地銀行業通行</u>（編者註：現行法為「<u>郵政儲金匯業局</u>」）<u>之 1 年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收</u>」之規定，其中至補繳之日止一語之規定，由於遺產稅或贈與稅係由納稅義務人申報稽徵機關核定發單徵收之案件，其補繳日期無法確定其截止日，為免徵納雙方爭議，特重新規定如主旨。</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 3 項規定，將加計利息之利率基準日規定，由「原應繳納稅款期間屆滿之日」修正為「各年度一月一日」，爰修正相關文字。</p>

		<p>財政部 70 年 2 月 19 日台財稅第 31316 號函(遺產及贈與稅法令彙編)</p> <p>主旨：凡逾期申報，漏報或短報之遺產稅或贈與稅案件，由納稅義務人自動補報，而依稅捐稽徵法第 48 條之 1 但書（編者註：現行法第 3 項）規定加計利息者，其加計利息之截止日期，計至納稅義務人自動補申報之日截止。</p> <p>說明：二、根據稅捐稽徵法第 48 條之 1 但書「其補繳之稅款，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，依當地銀行業通行之一年期定期存款利率（編者註：現為郵政儲金一年期定期儲金固定利率），按日加計利息，一併徵收」之規定，其中至補繳之日止一語之規定，由於遺產稅或贈與稅係由納稅義務人申報稽徵機關核定發單徵收之案件，其補繳日期無法確定其截止日，為免徵納雙方爭議，特重新規定如主旨。</p>	
40	<p>財政部 72 年 10 月 22 日台財稅第 37511 號函</p> <p>納稅義務人未依所得稅法第 71 條規定期限辦理申報，如在未經密告檢舉及未經稽徵機關或本部指定人員進行調查前，自動補報並補繳稅款者，可適用稅捐稽徵</p>	<p>財政部 72 年 10 月 22 日台財稅第 37511 號函</p> <p>納稅義務人未依所得稅法第 71 條規定期限辦理申報，如在未經密告檢舉及未經稽徵機關或本部指定人員進行調查前，自動補報並補繳稅款者，可適用稅捐稽徵</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 3 項規定，將加計利息之利率基準日規定，由「原應繳納稅款期間屆滿之日」修正為「各年度一月一日」，爰修正相關文字。</p>

	<p>法第 48 條之 1 規定，免依所得稅法第 110 條規定處罰及加徵滯納金；惟應依各年度 1 月 1 日郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率按日加計利息，一併徵收。</p>	<p>法第 48 條之 1 規定，免依所得稅法第 110 條規定處罰及加徵滯納金；惟應依當地銀行業（編者註：現行法為郵政儲金匯業局）通行之 1 年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。</p>	
<p>41</p>	<p>財政部 74 年 6 月 6 日台財稅第 17155 號函 遺產稅、贈與稅、契稅應如何適用稅捐稽徵法第 21 條有關稅捐核課期間之規定，請依照行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函規定辦理。 附件：行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函 主旨：關於貴部報院函為遺產稅、贈與稅、契稅，逾越稅捐稽徵法第 21 條規定之稅捐核課期間，納稅義務人自行申報或申請發給納稅證明時，究應如何處理一案奉示：「參酌本院有關單位研議結論辦理」。說明：二、本院有關單位研議結論：(三)遺產稅及贈與稅既經遺產及贈與稅法第 23 條、第 24 條定有應申報之明文，而契稅亦於契稅條例第 2 條列有應申報之規定，則遺產稅、贈與稅及契稅為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 1 款所定「申報繳納之稅捐」，其核課期間之起算，自應適用同法第 22 條第 1 款及第 2 款規</p>	<p>財政部 74 年 6 月 6 日台財稅第 17155 號函(稅捐稽徵法令彙編) 遺產稅、贈與稅、契稅及土地增值稅應如何適用稅捐稽徵法第 21 條有關稅捐核課期間之規定，請依照行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函規定辦理。 附件：行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函 主旨：關於貴部報院函為遺產稅、贈與稅、契稅及土地增值稅，逾越稅捐稽徵法第 21 條規定之稅捐核課期間，納稅義務人自行申報或申請發給納稅證明時，究應如何處理一案奉示：「參酌本院有關單位研議結論辦理」。說明：二、本院有關單位研議結論： <u>(一)稅捐稽徵機關依稅法規定核課稅捐，乃屬行政行為，稅捐稽徵法第 21 條第 1 項所定之稅捐核課期間，乃行政行為之行為期間，並非時效。因此，逾越核課期間，依同條第 2 項規定，即不得再補稅處罰。</u> <u>(二)土地增值稅，依土地稅法第 49 條規定</u></p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 21 條規定，將核課期間定性為公法上請求權之消滅時效，且同法第 22 條第 5 款增訂土地增值稅核課期間，自稅捐稽徵機關收件日起算之規定，爰刪除函與附件「土地增值稅」文字及行政院秘書長 74 年 5 月 16 日台財第 8816 號函說明二、(一)及(二)相關內容。</p>

	<p>定。如已逾核課期間，依同法第 21 條第 2 項規定，便不得再補稅處罰。</p>	<p>(編者註：已修正)，土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起30日內，向主管地政機關申請土地所有權變更或設定典權登記，權利人及義務人不於土地權利變更後1個月內申請土地權利變更登記，土地法第73條第2項雖定有處罰，然此乃就不於期限內申請土地權利變更登記而設之規定，並非對土地增值稅之申報期限及處罰之規定。又土地增值稅之稽徵程序，依土地稅法第49條規定，於申請所有權變更或設定典權登記時，主管地政機關於收到申請書後，註明該土地之公告現值及審核結果，移送主管稽徵機關，主管稽徵機關於收件之日起10日(編者註：現行法改為7日)內核定應納之土地增值稅額，並填發稅單送達納稅義務人。是其核課須以土地移轉或設定典權之登記為準，徵諸平均地權條例第36條第1項「土地增值稅之徵收……於土地所有權移轉或設定典權時行之。」其理益明。從而，主管稽徵機關並無調查有無土地所有權移轉或設定典權之約定而逕行課徵增值稅之職權。故增值稅之核課期間，通常應自主管地政機關移送主管稽徵機關收件之日起算。若未申</p>	
--	---	--	--

		<p><u>請移轉或設定典權登記</u>，縱有移轉或設定典權之契約，尚不發生核課期間問題。(三)遺產稅及贈與稅既經遺產及贈與稅法第23條、第24條定有應申報之明文，而契稅亦於契稅條例第2條列有應申報之規定，則遺產稅、贈與稅及契稅為稅捐稽徵法第21條第1項第1款所定「申報繳納之稅捐」，其核課期間之起算，自應適用同法第22條第1款及第2款規定。如已逾核課期間，依同法第21條第2項規定，便不得再補稅處罰。</p> <p>財政部74年6月6日台財稅第17155號函(遺產及贈與稅法令彙編) 遺產稅、贈與稅應如何適用稅捐稽徵法第21條有關稅捐核課期間之規定，請依照行政院秘書長74年5月16日台74財第8816號函規定辦理。 附件：行政院秘書長74年5月16日台74財第8816號函 關於貴部報院函為遺產稅、贈與稅，逾越稅捐稽徵法第21條規定之稅捐核課期間，納稅義務人自行申報或申請發給納稅證明時，究應如何處理一案奉示：『參酌本院有關單位研議結論辦理』。 本院有關單位研議結論：(一)稅捐稽徵機關依稅法規定核課稅捐，</p>	
--	--	--	--

		<p>乃屬行政行為，稅捐稽徵法第21條第1項所定之稅捐核課期間，乃行政行為之行為期間，並非時效。因此，逾越核課期間，依同條第2項規定，即不得再補稅處罰。(三) 遺產稅及贈與稅既經遺產及贈與稅法第23條、第24條定有應申報之明文，則遺產稅、贈與稅為稅捐稽徵法第21條第1項第1款所定『申報繳納之稅捐』，其核課期間之起算，自應適用同法第22條第1款及第2款規定。如已逾核課期間，依同法第21條第2項規定，便不得再補稅處罰。</p> <p>財政部74年6月6日台財稅第17155號函(契稅法令彙編)</p> <p>遺產稅、贈與稅、契稅及土地增值稅應如何適用稅捐稽徵法第21條有關稅捐核課期間之規定，請依照行政院秘書長74年5月16日台財第8816號函規定辦理。</p> <p>附件：行政院秘書長74年5月16日台財第8816號函</p> <p>遺產稅及贈與稅既經遺產及贈與稅法第23條、第24條定有應申報之明文，而契稅亦於契稅條例第2條列有應申報之規定，則遺產稅、贈與稅及契稅為稅捐稽徵法第21條第1項第1款所定『申報繳</p>	
--	--	--	--

		納之稅捐』，其核課期間之起算，自應適用同法第 22 條第 1 款及第 2 款規定。如已逾核課期間，依同法第 21 條第 2 項規定，便不得再補稅處罰。	
42	<p>財政部 100 年 8 月 11 日台財稅字第 10000244740 號令</p> <p>一、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，無論其於該日之前或後，經法務部行政執行署所屬行政執行分署核發執行（債權）憑證一律適用稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定。二、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，稅捐稽徵機關以課稅處分不成立、無效、送達不合法或移送執行後納稅義務人始要求繳納復查決定應納稅額之半數或提供相當擔保等事由「撤回」，於該日後再移送執行者，應適用稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定；另法務部行政執行署所屬行政執行分署以課稅處分不成立、無效、送達不合法「退案」者，亦同。三、計算稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定徵收期間屆滿日時，無庸考量同條第 1 項但書規定繫屬執行之期間。</p>	<p>財政部 100 年 8 月 11 日台財稅字第 10000244740 號令</p> <p>一、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，無論其於該日之前或後，經法務部行政執行署所屬行政執行處（編者註：現為行政執行分署）核發執行（債權）憑證一律適用稅捐稽徵法第 23 條第 5 項規定。二、96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，稅捐稽徵機關以課稅處分不成立、無效、送達不合法或移送執行後納稅義務人始要求繳納復查決定應納稅額之半數或提供相當擔保等事由「撤回」，於該日後再移送執行者，應適用稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定；另法務部行政執行署所屬行政執行處以課稅處分不成立、無效、送達不合法「退案」者，亦同。三、計算稅捐稽徵法第 23 條第 4 項規定徵收期間屆滿日時，無庸考量同條第 1 項但書規定繫屬執行之期間。</p>	<p>一、依行政院 100 年 12 月 16 日院臺規字第 1000109431 號公告，行政執行處之權責事項，自 101 年 1 月 1 日起改由行政執行分署管轄，爰將第 1 點有關「法務部行政執行署所屬行政執行處（編者註：現為行政執行分署）」修正為「法務部行政執行署所屬行政執行分署」。</p> <p>二、依 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 39 條第 3 項規定，對於本條文施行前，稅捐稽徵機關已移送強制執行者，仍應適用修正施行前之規定，爰第 2 點有關 96 年 3 月 5 日以前已移送執行案件，其有關繳納復查決定應納稅額得暫緩移送執行之金額比例，應適用該條修正施行前之「半數」規定，併予敘明。</p>
43	<p>財政部 106 年 6 月 8 日台財稅字第 10600500620 號令</p>	<p>財政部 106 年 6 月 8 日台財稅字第 10600500620 號令</p>	<p>一、配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 26 條</p>

	<p>營利事業使用所得稅法第 77 條所稱藍色申報書、依同法第 102 條規定委託會計師查核簽證或依營利事業所得稅結算申報案件擴大書面審核實施要點辦理營利事業所得稅結算申報，其因天災、事變、不可抗力事由或因客觀事實發生財務困難，不能於同法第 71 條規定期限內一次繳清應納之結算稅額，依稅捐稽徵法第 26 條、<u>第 26 條之 1</u> 或 <u>111 年 1 月 5 日廢止前</u>納稅義務人申請以加計利息分期繳納所得稅作業原則規定申請並經核准延期或分期繳納者，視為如期繳清稅款。惟該營利事業對核准延期或分期繳納之任何一期應納稅款未如期繳納者，其該年度營利事業所得稅結算申報案件應按普通申報案件依所得稅法相關規定處理，或不得適用前開擴大書面審核實施要點規定。</p>	<p>營利事業使用所得稅法第 77 條所稱藍色申報書、依同法第 102 條規定委託會計師查核簽證或依營利事業所得稅結算申報案件擴大書面審核實施要點辦理營利事業所得稅結算申報，其因天災、事變、不可抗力事由或因客觀事實發生財務困難，不能於同法第 71 條規定期限內一次繳清應納之結算稅額，依稅捐稽徵法第 26 條或納稅義務人申請以加計利息分期繳納所得稅作業原則規定申請並經核准延期或分期繳納者，視為如期繳清稅款。惟該營利事業對核准延期或分期繳納之任何一期應納稅款未如期繳納者，其該年度營利事業所得稅結算申報案件應按普通申報案件依所得稅法相關規定處理，或不得適用前開擴大書面審核實施要點規定。</p>	<p>之 1 第 1 項第 1 款有關納稅義務人因客觀事實發生財務困難得申請分期繳稅規定，屬本令適用範圍，爰增列該條規定。 二、財政部 98 年 6 月 18 日台財稅字第 09804545380 號函有關納稅義務人申請以加計利息分期繳納所得稅作業原則於 111 年 1 月 5 日廢止適用，惟考量廢止前依該作業原則核准加計利息分期繳納之案件仍有適用，爰酌修文字，以資明確。</p>
<p>44</p>	<p>財政部 97 年 10 月 16 日台財稅字第 09704544480 號函 主旨：綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與原申報符合所得稅法第 17 條規定之受扶養親屬分開申報之處理原則。說明：一、按旨揭案件核非屬稅捐稽徵法第 28 條所稱<u>因適用法令、認定事實、計算或</u></p>	<p>財政部 97 年 10 月 16 日台財稅字第 09704544480 號函 主旨：綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與原申報符合所得稅法第 17 條規定之受扶養親屬分開申報之處理原則。說明：一、按旨揭案件核非屬稅捐稽徵法第 28 條所稱<u>適用法令錯誤或計算錯誤致核有</u></p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 28 條第 1 項規定，修正退還溢繳稅款情形包含「認定事實」或「其他原因」2 種錯誤態樣，爰修正相關文字。</p>

	<p>其他原因之錯誤致核有溢繳應退稅款之情形，且納稅義務人原綜合所得稅之結算申報案件，業就其受扶養親屬各該年度之所得併同申報（或漏未申報業經調查）並經核定在案，就其受扶養親屬分開申報部分，亦無同法第 48 條之 1 規定之適用。二、是類案件，係由納稅義務人提出申請，並經稽徵機關受理變更核定始有相關之應退（補）稅款，尚非於原辦理各該年度所得稅結算申報時，即存在有應退（補）未退（補）稅款之情形，不發生應加計利息一併退還或徵收之問題。三、綜上，綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與受扶養親屬分開申報，且無本部 77 年 3 月 23 日台財稅第 770032121 號函及 82 年 8 月 10 日台財稅第 821493854 號函規定稽徵機關應不予受理之情形者，其所涉納稅義務人及該受扶養親屬之案件，均應按更正程序處理，更正核定後之退補稅款無須加計利息。</p>	<p>溢繳應退稅款之情形，且納稅義務人原綜合所得稅之結算申報案件，業就其受扶養親屬各該年度之所得併同申報（或漏未申報業經調查）並經核定在案，就其受扶養親屬分開申報部分，亦無同法第 48 條之 1 規定之適用。二、是類案件，係由納稅義務人提出申請，並經稽徵機關受理變更核定始有相關之應退（補）稅款，尚非於原辦理各該年度所得稅結算申報時，即存在有應退（補）未退（補）稅款之情形，不發生應加計利息一併退還或徵收之問題。三、綜上，綜合所得稅案件業經稽徵機關調查核定，嗣納稅義務人於法定核課期間內申請與受扶養親屬分開申報，且無本部 77 年 3 月 23 日台財稅第 770032121 號函及 82 年 8 月 10 日台財稅第 821493854 號函規定稽徵機關應不予受理之情形者，其所涉納稅義務人及該受扶養親屬之案件，均應按更正程序處理，更正核定後之退補稅款無須加計利息。</p>	
<p>45</p>	<p>財政部 93 年 6 月 2 日台財稅字第 0930453011 號令 司法院釋字第 566 號解釋公布後，其屬本部 92 年 12 月 26 日台財稅字第 0920457717 號</p>	<p>財政部 93 年 6 月 2 日台財稅字第 0930453011 號令 司法院釋字第 566 號解釋發布後，其屬本部 92 年 12 月 26 日台財稅字第 0920457717 號</p>	<p>配合 110 年 12 月 17 日修正公布稅捐稽徵法第 28 條第 4 項規定，將加計利息之利率基準日規定，由「繳納稅款之日」修正為「各年度一月一日」，爰修正相關</p>

	<p>函說明三所稱「引起歧見之案件已有行政處分但未經確定終局裁判」者，稽徵機關於退還稅款時，應依各年度1月1日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，加計利息退還。</p>	<p>函說明三所稱「引起歧見之案件已有行政處分但未經確定終局裁判」者，稽徵機關於退還稅款時，應按納稅義務人繳納日<u>郵政儲金匯業局一年期定期存款利率</u>（編者註：現行為郵政儲金一年期定期儲金固定利率），加計利息退還。</p>	<p>文字。</p>
<p>46</p>	<p>財政部 101 年 4 月 18 日 台 財 稅 字 第 10100527480 號 函 (稅 捐 稽 徵 法 令 彙 編) 主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：二、依民法第 1151 條、稅捐稽徵法第 12 條、遺產及贈與稅法第 6 條第 1 項第 2 款、遺產及贈與稅法施行細則第 22 條第 3 項規定，遺產稅係繼承人因繼承遺產之事實所發生之債務，應由各納稅義務人負連帶繳納之義務（司法院 73 年 7 月 20 日【73】廳民二字第 553 號函及本部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令參照）；另 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前非屬限定或拋棄繼承之滯欠遺產稅案件，得就繼承人之固有財產為強制執行。三、</p>	<p>財政部 101 年 4 月 18 日 台 財 稅 字 第 10100527480 號 函 (稅 捐 稽 徵 法 令 彙 編) 主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：二、依民法第 1151 條、稅捐稽徵法第 12 條、遺產及贈與稅法第 6 條第 1 項第 2 款、遺產及贈與稅法施行細則第 22 條第 3 項規定，遺產稅係繼承人因繼承遺產之事實所發生之債務，應由各納稅義務人負連帶繳納之義務（司法院 73 年 7 月 20 日【73】廳民二字第 553 號函及本部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函參照）；另 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前非屬限定或拋棄繼承之滯欠遺產稅案件，得就繼承人之固有財產為強制執行。三、民法第 273 條第 1 項規定關於連帶債務之規定應可類</p>	<p>一、本函(收錄稅捐稽徵法令彙編)說明二有關本部 99 年 4 月 28 日台財稅字第 09804134120 號函，業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列。 二、本函(收錄遺產及贈與稅法令彙編)說明三，酌作文字修正。</p>

<p>民法第 273 條第 1 項規定關於連帶債務之規定應可類推適用至公法上之連帶債務，本案既經查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋棄或限定繼承情事，渠等所滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p>	<p>推適用至公法上之連帶債務，本案既經查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋棄或限定繼承情事，渠等所滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p>	
<p>財政部 101 年 4 月 18 日台財稅字第 10100527480 號函 (遺產及贈與稅法令彙編)</p>	<p>財政部 101 年 4 月 18 日台財稅字第 10100527480 號函 (遺產及贈與稅法令彙編)</p>	
<p>主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：三、按民法第 273 條第 1 項規定：「連帶債務之債權人，得對於債務人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。」鑒於民法中關於連帶債務之規定應可類推適用至公法上之連帶債務，本案既經查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋棄或限定繼承情事，渠等所</p>	<p>主旨：應退還納稅義務人乙君之綜合所得稅，得否依稅捐稽徵法第 29 條規定抵繳納稅義務人乙君等 5 人滯欠之遺產稅疑義乙案。說明：三、按民法第 273 條第 1 項規定：「連帶債務之債權人，得對於債務人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。」鑒於民法中關於連帶債務之規定應可類推適用至公法上之連帶債務，本案既經貴局（編者註：國稅局）查明被繼承人甲君係 98 年 6 月 10 日民法繼承編修正公布前死亡，且繼承人乙君等 5 人無拋</p>	

	<p>滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，<u>國稅局</u>得對乙君等 5 人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。準此，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p>	<p>棄或限定繼承情事，渠等所滯欠之遺產稅屬連帶債務而使渠等負全部之給付責任，<u>貴局</u>得對乙君等 5 人中之 1 人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。準此，本案應退還乙君之綜合所得稅，依稅捐稽徵法第 29 條規定，應先抵繳乙君等 5 人滯欠之遺產稅。</p>	
<p>47</p>	<p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(房屋稅法令彙編) 主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之房屋，嗣經法院判決或調解返還所有權，其房屋稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案如經向地政機關查明依該判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其房屋稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該房屋稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p>	<p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(房屋稅法令彙編) 主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之房屋，嗣經法院判決或調解返還所有權，其房屋稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案如經向地政機關查明依該判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其房屋稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函釋規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該房屋稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p>	<p>本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列；餘酌作文字修正。</p>

	<p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(土地稅法令彙編)</p> <p>主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之土地，嗣經法院判決或調解返還所有權，其地價稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案房地如經向地政機關查明依判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其地價稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函及 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該地價稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p>	<p>財政部 96 年 1 月 23 日台財稅字第 09604502680 號函(土地稅法令彙編)</p> <p>主旨：已辦竣所有權買賣移轉登記之土地，嗣經法院判決或調解返還所有權，其地價稅納稅義務人之名義，是否應依該判決或調解筆錄溯自原所有權人原取得日變更，並據以辦理補徵及退稅事宜一案。說明：三、本案房地如經向地政機關查明依判決或調解返還所有權，係因法律行為不成立或當然、視為自始無效，經法院判決確定或經調解成立之回復所有權登記，則其地價稅參照本部 89 年 3 月 17 日台財稅第 0890451414 號函釋規定，應變更納稅義務人名義，並辦理補、退稅事宜；否則，該地價稅之納稅義務人名義，仍應以地政機關所登記之所有權人為準。</p>	
<p>48</p>	<p>財政部 101 年 3 月 12 日台財稅字第 10004918300 號函</p> <p>主旨：已辦竣所有權移轉登記之重劃土地，嗣經地政機關通知原規定地價或前次移轉現值有誤應予更正，致應補徵之土地增值稅，其核課期間自何時起算疑義乙案。說明：三、本部</p>	<p>財政部 101 年 3 月 12 日台財稅字第 10004918300 號函</p> <p>主旨：已辦竣所有權移轉登記之重劃土地，嗣經地政機關通知原規定地價或前次移轉現值有誤應予更正，致應補徵之土地增值稅，其核課期間自何時起算疑義乙案。說明：三、本部</p>	<p>本部 89 年 1 月 25 日台財稅第 0890450600 號函業經本部 111 年 9 月 22 日台財稅字第 11104644600 號令修正，爰配合增列；餘酌作文字修正。</p>

<p>89年1月25日台財稅第0890450600號函及111年9月22日台財稅字第11104644600號令規定：「……本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤，其土地增值稅核課期間，依稅捐稽徵法第22條第6款規定，自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。」本案稅捐稽徵機關既需俟地政機關通知更正系爭土地之原規定地價或前次移轉現值，始得據以更正原已核課之土地增值稅，其土地增值稅核課期間之起算日，參照<u>上開函令</u>規定辦理。</p>	<p>89年1月25日台財稅第0890450600號函規定：「……本案因地政機關作業技術上之疏失，致土地面積錯誤其土地增值稅核課期間，<u>宜</u>自地政機關函請稅捐稽徵機關更正原核課之土地面積時之收件日起算。」本案稅捐稽徵機關既需俟地政機關通知更正系爭土地之原規定地價或前次移轉現值，始得據以更正原已核課之土地增值稅，其土地增值稅核課期間之起算日，<u>宜</u>參照該函規定辦理。</p>	
---	---	--

【附表】
財政部80年6月26日台財稅第801249493號函、財政部110年10月26日台財稅字第11004647130號令附件修正對照表

修正規定		現行規定	
事實狀況	追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與處罰罰鍰簡要表	事實狀況	追查使用收銀機統一發票冒(詐)領獎金刑責與處罰罰鍰簡要表
一、以偽造或變造之發票詐領獎金。	<p>適用法條</p> <p>1. 刑法第201條第1項：意圖供行使之用，而偽造、變造有價證券，處3年以上10年以下有期徒刑，得併科9萬元以下罰金。</p> <p>2. 刑法第201條第2項：行使偽造、變造之有價證券或意圖供行使之用而收集或交付偽造者，處1年以上7年以下有期徒刑，得併科9萬元以下罰金。</p> <p>3. 刑法第335條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。</p>	<p>適用法條</p> <p>1. 刑法第201條第1項：意圖供行使之用，而偽造、變造有價證券，處3年以上10年以下有期徒刑，得併科9萬元以下罰金。</p> <p>2. 刑法第201條第2項：行使偽造、變造之有價證券或意圖供行使之用而收集或交付偽造者，處1年以上7年以下有期徒刑，得併科9萬元以下罰金。</p> <p>3. 刑法第335條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。</p>	
二、營業人無銷貨事實大量虛開發票，涉嫌詐領獎金。	<p>犯案成立要件與處罰</p> <p>(一)成立要件： 1. 意圖詐領獎金之用。 2. 偽造、變造統一發票。 3. 行使或意圖供行使之用而收集、或交付偽造或變造統一發票之行為。</p> <p>(二)調查蒐證： 1. 偽造部分： (1)針對可疑之發票與當月份發票之暗記進行比對。 (2)必要時，送請原發票印製單位鑑證。 2. 變造部分： 針對有塗改、剪接、張貼等跡象之發票，向原開立發票營業人查對存根聯，與申報之有關資料。</p> <p>(三)證據： 1. 偽造或變造之領獎發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之犯案證據。</p>	<p>犯案成立要件與處罰</p> <p>(一)成立要件： 1. 意圖詐領獎金之用。 2. 偽造、變造統一發票。 3. 行使或意圖供行使之用而收集、或交付偽造或變造統一發票之行為。</p> <p>(二)調查蒐證： 1. 偽造部分： (1)針對可疑之發票與當月份發票之暗記進行比對。 (2)必要時，送請原發票印製單位鑑證。 2. 變造部分： 針對有塗改、剪接、張貼等跡象之發票，向原開立發票營業人查對存根聯，與申報之有關資料。</p> <p>(三)證據： 1. 偽造或變造之領獎發票。 2. 談話筆錄或約談通知書。 3. 其他可供佐證之犯案證據。</p>	

說明
配合110年12月17日修正公布稅捐稽徵法第44條第1項規定，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「5%」修正為「5%」以下，爰修正事實狀況三及四適用法條相關文字。

<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>
<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。</p>	<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>
<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>
<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>	<p>詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金。</p>

(一)成立要件：
1. 意圖冒領統一發票獎金。
2. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。
3. 持憑該虛開之發票領取獎金。

(二)調查蒐證：
1. 實地稽查涉嫌人開立發票情形。
2. 蒐集涉嫌人以往開立發票情形與資料，查核其開立發票張數、申報銷售額明細表及進貨資料研判。
3. 根據獲案資料，約談涉案當事人及關係人。

(三)證據：
1. 領獎之統一發票。
2. 談話筆錄或約談通知書。
3. 其他可供佐證之證據。

(一)成立要件：
1. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。
2. 變易持有他人之發票為自己不法所有之意思。

(二)調查蒐證：
1. 查核涉嫌人實際交易狀況與開立發票有無交付買受人。
2. 根據查獲資料或線索約談涉案當事人及關係人。

(三)證據：
1. 領獎之統一發票。
2. 談話筆錄或約談通知書。
3. 其他可供佐證之證據。

1. 稅捐稽徵法第44條：營利事業依規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處5%罰鍰；處罰金額最高不得超過100萬元。
2. 刑法第215條：從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金。
3. 刑法第216條：行使第215條之文書者，依登載不實事項之規定處斷。
4. 刑法第385條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。

1. 稅捐稽徵法第44條：營利事業依規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處5%罰鍰；處罰金額最高不得超過100萬元。
2. 刑法第385條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。

三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。

四、營業人或其所僱用之人開立發票，不(未)交付買受人，占為己有涉嫌冒領獎金。

(一)成立要件：
1. 意圖冒領統一發票獎金。
2. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。
3. 持憑該虛開之發票領取獎金。

(二)調查蒐證：
1. 實地稽查涉嫌人開立發票情形。
2. 蒐集涉嫌人以往開立發票情形與資料，查核其開立發票張數、申報銷售額明細表及進貨資料研判。
3. 根據獲案資料，約談涉案當事人及關係人。

(三)證據：
1. 領獎之統一發票。
2. 談話筆錄或約談通知書。
3. 其他可供佐證之證據。

(一)成立要件：
1. 有銷貨之事實，但未依規定開立發票交付買受人。
2. 變易持有他人之發票為自己不法所有之意思。

(二)調查蒐證：
1. 查核涉嫌人實際交易狀況與開立發票有無交付買受人。
2. 根據查獲資料或線索約談涉案當事人及關係人。

(三)證據：
1. 領獎之統一發票。
2. 談話筆錄或約談通知書。
3. 其他可供佐證之證據。

1. 稅捐稽徵法第44條：營利事業依規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處5%以下罰鍰；處罰金額最高不得超過100萬元。
2. 刑法第215條：從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金。
3. 刑法第216條：行使第215條之文書者，依登載不實事項之規定處斷。
4. 刑法第385條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。

1. 稅捐稽徵法第44條：營利事業依規定應給與他人憑證而未給與，應就其未給與憑證，經查明認定之總額，處5%以下罰鍰；處罰金額最高不得超過100萬元。
2. 刑法第385條第1項：意圖為自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科3萬元以下罰金。

三、營業人銷售貨物或勞務時，未依規定開立發票，事後開立不實之統一發票，且將該發票占為己有，領獎獎金。

四、營業人或其所僱用之人開立發票，不(未)交付買受人，占為己有涉嫌冒領獎金。