

立法院法制局法案評估報告

編號：1878

本報告僅供委員參考

所得稅法部分條文修正草案評估報告

法制局 莊弘仔 撰

中華民國 113 年 5 月

所得稅法部分條文修正草案評估報告

目 次

摘要

壹、前言	1
貳、草案重點	1
參、問題研析與建議.....	2
一、信託行為受託人之扣繳規定宜再釐清（草案第 88 條）	2
二、所得稅扣繳義務人之外國立法例	5
三、扣繳義務人及納稅義務人之規定宜予精簡明確（草案第 89 條第 1 項）	8
四、對機關與事業不應為差別待遇（草案第 111 條）	9
五、應納稅款加計利息之計徵規定，宜回歸稅捐稽徵法統一規範（草案第 112 條）	11
六、違反扣繳義務罰責之外國立法例	13
七、違反扣繳義務應屬行為罰（草案第 114 條第 1 款） ...	16
八、修正條文施行日期之規定，宜依體例予以統一（草案第 126 條）	19
九、法案性別與人權影響評估	21
肆、結論	22
伍、條文對照表	23
參考文獻	47
附錄一：「所得稅法部分條文修正草案評估報告（初稿）」座談會紀錄及參採情形	49

附錄二：財政部法案及性別影響評估檢視表.....	58
--------------------------	----

摘 要

為使扣繳義務人義務及責任更符行政法上義務之事責一致原則，並配合扣繳義務人及稽徵機關實務作業需要，精進扣繳相關規定，行政院爰擬具所得稅法部分條文修正草案，於113年5月2日送請本院審議。經本報告研析相關內容，並檢視性別與人權影響評估結果，提出相關建議，俾供本院委員問政及審查法案參考。

所得稅法部分條文修正草案評估報告

壹、前言

所得稅法(以下簡稱本法)自民國¹(下略)44年修正公布全文以來，迄今已逾60年，其間為健全稅制，促進租稅公平，歷經多次修正，最近1次修正公布日期為113年1月3日。基於所得稅稽徵作業需要，本法採行扣繳制度，責成營利事業負責人與機關、團體責應扣繳單位主管等自然人為扣繳義務人，於給付屬扣繳範圍所得時，依規定扣繳率扣取稅款，並於規定期限內向國庫繳交及填報憑單。扣繳義務人如有未依規定扣繳及填報憑單情形，本法相關條文定明處罰規定。為使扣繳義務人義務及責任更符行政法上義務之事責一致原則，並配合扣繳義務人及稽徵機關實務作業需要，精進本法扣繳相關規定，行政院爰擬具「所得稅法部分條文修正草案」²(下稱本草案)，並於113年5月2日以院臺財字第1135009029號函請本院審議。茲就行政院提案之相關內容進行研析，並就其性別及人權影響評估報告結果加以檢視，提出相關建議，俾供本院委員問政及審查法案參考。

貳、草案重點

本草案計修正 9 條，謹就本報告納入檢討修正條文摘錄修正要點如下：

一、增訂行政法人、信託行為之受託人因管理、處分信託財產給付屬扣繳範圍所得時，應依規定扣繳稅款。(草案第 88 條)

¹ 本報告有關年分之使用，原則以民國紀年表述，惟涉及外國法制或立法例部分，改採西元紀年表述。

² 立法院第 11 屆第 1 會期第 13 次會議議案關係文書(院總第 20 號政府提案第 11004362 號)，113 年 5 月 8 日印發。

二、修正股利、盈餘之扣繳義務人為公司、合作社、其他法人、獨資組織或合夥組織；薪資、利息、租金等屬扣繳範圍所得之扣繳義務人為機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人；增訂機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止等情形或破產管理人處理之破產事務經法院裁定終結或終止時，其填發免扣繳憑單及列單申報期限。（草案第 89 條）

三、修正未依規定填報憑單處罰規定之規範主體對象及將按扣繳稅額等金額之固定比率處罰修正為按原訂之罰鍰上限、下限處罰，並修正滯納金相關規定。（草案第 111 條、第 112 條及第 114 條）

四、本次修正條文施行日期，由行政院定之。（草案第 126 條）

參、問題研析與建議

一、信託行為受託人之扣繳規定宜再釐清（草案第 88 條）

本草案第 88 條第 1 項第 2 款規定：「納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第 92 條規定繳納之：……二、機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人因管理、處分信託財產所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國

外營利事業之所得。」修正說明略以：……信託行為之受託人因管理或處分信託財產而發生費用致有給付各類所得情形，應責由該受託人負扣繳責任，俾及時扣取稅款，爰予增列。至信託財產發生之收入，受託人依現行第 3 條之 4 規定計算或分配受益人之所得，依現行第 89 條之 1 規定辦理扣繳。

按本草案第 88 條第 1 項之序文：納稅義務人有下列各類所得者……。上開有關「扣繳範圍」之規定，各款並定有股利、盈餘、薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得等不同的所得類型。第 2 款增訂（修正）行政法人、破產財團之破產管理人、信託行為之受託人所給付之各類所得，亦應在扣繳之範疇一節，尚無疑義。

惟查，本草案區分「信託行為之受託人因管理或處分信託財產而發生費用」致有給付各類所得情形，應責由該受託人負扣繳責任；至「信託財產發生之收入」，受託人依現行第 3 條之 4 規定計算或分配受益人之所得，依現行第 89 條之 1 規定辦理扣繳一節，恐有多餘。按本法第 89 條之 1 第 1 項及第 2 項規定：「第 3 條之 4 信託財產發生之收入，扣繳義務人應於給付時，以信託行為之受託人為納稅義務人，依前 2 條規定辦理。但扣繳義務人給付第 3 條之 4 第 5 項規定之公益信託之收入，除依法不併計課稅之所得外，得免依第 88 條規定扣繳稅款（第 1 項）。信託行為之受託人依第 92 條之 1 規定開具扣繳憑單時，應以前項各類所得之扣繳稅款為受益人之已扣繳稅款；受益人有 2 人以上者，

受託人應依第 3 條之 4 第 2 項規定之比例計算各受益人之已扣繳稅款（第 2 項）。」係為簡化扣繳作業，第 1 項明定信託財產發生之收入，扣繳義務人以受託人為扣繳對象辦理扣繳，並規定其給付符合一定標準之公益信託，得免辦理扣繳。第 2 項明定受託人應將所得給付人依第 1 項規定扣繳之稅款，按受益人各類所得之受益比例計算屬於各受益人之扣繳稅款，受益人並得將該項扣繳稅款自其結算申報應納稅額中減除（立法理由參照）。信託行為之受託人於此情形係納稅義務人，而非扣繳義務人，與本草第 88 條規範扣繳義務人之扣繳義務，本屬有間。

又查，信託法第 1 條規定：「稱信託者，謂委託人將財產權移轉或為其他處分，使受託人依信託本旨，為受益人之利益或為特定之目的，管理或處分信託財產之關係。」信託乃委託人、受託人與受益人間所存在之一種以財產權為中心之法律關係。受託人本係指依信託本旨，為受益人之利益或為特定之目的，「管理或處分信託財產」。

準此，爰建議刪除「因管理、處分信託財產」之文字，修正本草案第 88 條第 1 項第 2 款為：「納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第 92 條規定繳納之：……二、機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。」

二、所得稅扣繳義務人之外國立法例³

我國所得稅扣繳制度之規定，本法第 88 條設有「就源扣繳制度」，責成非納稅義務人之第三人為扣繳義務人，就納稅義務人的所得，於給付時（即直接在所得發生之源頭），依規定的扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並在法定期限內向國庫繳清，另需開具扣繳憑單彙報該管稅捐稽徵機關，及填具扣繳憑單發給納稅義務人⁴。扣繳為稅捐稽徵機關掌握稅收與課稅資料，達成租稅公平的重要手段，扣繳義務人如未扣繳、扣繳不實或未按實申報扣繳憑單，不僅使稅源無法掌握，影響國家資金調度，也造成所得人易於逃漏稅⁵。除此之外，扣繳還有減輕一次納稅壓力及減輕稅務行政負擔等功能。故導入就源扣繳制度存在的理由，一方面係國家基於稅捐經濟的考量，藉由私人的力量便利國家以較少的人力與財力，即能較早取得稅收；另一方面又可以確保稅收，避免稅源的流失。

然我國曾經發生國家中山科學研究院（以下簡稱中科院）案，財政部北區國稅局認定中科院相關研究加給屬薪資所得，應申報繳納所得稅亦應辦理扣繳，向中科院歷任主辦會計人員課以應扣未扣稅款約新臺幣（以下同）7億元，再加上罰鍰約20億元的天文數字，然其均為受薪階級，處以如此高額罰鍰⁶，突顯出扣繳制度之設計，顯有疑義；又查臺灣臺北地方法院107年度重訴字第622號民事判決，○○航空公司與其負責人間，就員工薪資

³ 本節內容參莊弘仔，《所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）》，臺北市，立法院法制局，108年1月，頁5-6、18。

⁴ 所得稅法第7條第5項、第88條、第89條第1項及第92條規定參照。

⁵ 司法院釋字第673號解釋理由書參照。

⁶ 本案詳可參黃俊杰，〈中科院扣繳義務人處罰之爭議〉，《月旦法學雜誌》，第93期，92年2月，頁184-189。

、獎金「已扣未繳」所得稅款，致負責人必須以其自己財產繳納而受有損害，當已符合「權益歸屬說」所謂欠缺法律上原因而違反權益歸屬對象取得其利益者，應對該對象成立不當得利之要件，○○航空公司應返還不當得利予其負責人，此案例亦突顯現行所得稅法以「負責人」為扣繳義務人之謬誤與矛盾。另針對所得稅扣繳相關規定，司法院曾作成釋字第317號、第327號、第673號及第713號解釋，足徵現行法仍有許多未盡妥適之處。

扣繳義務人究應為何人？在外國立法例上，德國所得稅法第38條規定⁷：雇主（Der Arbeitgeber）應為勞工（Arbeitnehmers）之計算，於給付每筆薪資時，從薪資中扣取薪資所得稅（Lohnsteuer）。乃以「勞動契約當事人」之「雇主（法人）」作為扣繳義務人，並非以不屬於勞動契約當事人之「法人之負責人」作為扣繳義務人。換言之，在一般情形下，雇主為公司，扣繳義務人即為該公司本身。固然，實際上辦理扣繳者當然是公司內某自然人，但其是以受僱人身分，承公司之命辦理扣繳業務，該自然人並不負擔扣繳義務。依據德國聯邦憲法法院的見解，之所以課予扣繳義務人扣取和繳納稅款義務的理由，乃因他們僱用他人獲取利益賺錢，因此要求此等人為國家財政多負擔一些義務也是應該的。在所得稅法上課雇主扣繳義務，雖並未對雇主之職業自由有所禁止，但仍是對雇主之職業自由增加一個額外的規範。惟因扣繳義務人（雇主）對於受給付人之姓名、住所、所得資料等

⁷ Einkommensteuergesetz (EStG) §38 Erhebung der Lohnsteuer: 「¹Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn einzubehalten. ²Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts hat die öffentliche Kasse, die den Arbeitslohn zahlt, die Pflichten des Arbeitgebers. ³In den Fällen der nach § 7f Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch an die Deutsche Rentenversicherung Bund übertragenen Wertguthaben hat die Deutsche Rentenversicherung Bund bei Inanspruchnahme des Wertguthabens die Pflichten des Arbeitgebers.」

皆知之甚詳，扣繳義務人（雇主）要履行扣繳義務無甚困難，也不用特別的調查程序，故此等負擔合乎比例原則，也具有期待可能性⁸。

日本所得稅法第183條第1項亦規定⁹：對居住者支付第28條第1項規定的國內薪資所得（給与所得）等報酬的人，應在支付時（その支払の際），對於該薪資等給付徵收所得稅（その給与等について所得税を徴収し），並應於徵收當日之次月10日以前，將該稅款繳納與國家。亦是以給付義務人為扣繳義務人，而非以法人之負責人為扣繳義務人。日本最高法院1962年（昭和37年）2月28日判決認為就源扣繳制度，可以確保國家稅收，簡便稽徵程序及成本，具有效率性及合理性，符合公共福祉的要求。所得稅法考量薪資支付者與薪資受領人間具有特別密切的關係，而有徵稅上特別的便宜及效率，因此以之作為扣繳義務人，具有合理的理由。基此，使與納稅義務人具有特別關係的人負擔與一般國民不同的特別義務（扣繳義務），尚不違背憲法上的平等原則¹⁰。

由上述德國與日本之立法例可知，第三人必須與薪資受領人間具有特別密切的關係，而有徵稅上特別的便宜及效率，才適合以之作為扣繳義務人。換言之，必須有事件本質上之正當合理的

⁸ 范文清，〈薪資扣繳所得稅之扣繳義務人及其責任之研究〉，《東海大學法學研究》，第47期，104年12月，頁21-23；范文清，〈扣繳所得稅的扣繳義務人／北高行101訴964判決〉，《臺灣法學雜誌》，第249期，103年6月1日，頁204-205。

⁹ 日本所得稅法第183條第1項規定：「居住者に対し国内において第二十八条第一項（給与所得）に規定する給与等（以下この章において「給与等」という。）の支払をする者は、その支払の際、その給与等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月十日までに、これを国に納付しなければならない。」

¹⁰ 陳清秀，〈扣繳義務人合憲性探討－評析釋字第673號解釋〉，《稅務旬刊》，第2294期，104年6月20日，頁12-13；金子弘，《租稅法》，第22版4刷，弘文堂，107年5月30日，頁929。

關聯性，才能在憲法上具有正當性。例如僱用人與受僱人間具有勞動契約的職務關係（僱用契約等法律上之債權務關係），於其支付薪資時辦理扣繳，有正當合理的關聯性，因此僱用人適合擔當扣繳義務人。

三、扣繳義務人及納稅義務人之規定宜予精簡明確（草案第 89 條第 1 項）

承上所論，我國現行以責應扣繳單位主管、負責人、破產管理人、執行業務者為扣繳義務人之規定，已偏離了扣繳義務人之規範意旨，錯誤的以內部的某自然人作為扣繳義務人，導致法定扣繳義務人，對機關、團體、學校及事業之給付所得，不具管領力，權責不相符，亦有違憲法上恣意禁止與不當聯結禁止原則以及比例原則，造成實務上扣繳補稅與裁罰之爭訟行為主體爭議不斷。本院法制局專題研究報告早在102年12月《扣繳義務人及其處罰相關法制問題之研析（編號：A01164）》及108年1月《所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）》即建議，按本法第7條第5項規定：「本法所稱扣繳義務人，係指依本法規定，應自付與納稅義務人之給付中扣繳所得稅款之人。」是稅法上扣繳義務人，基於所得源泉扣繳之基本設計，應以私法上具有給付所得義務之債務人為扣繳義務人，不論型態為機關、學校、團體或事業等，應修正一律以「所得給付者」，也就是對受僱人負有給付義務之「機關、學校、團體或事業等本身」，作為扣繳義務人，始有其合理正當性¹¹。

本草案第 89 條將扣繳義務人修正為公司、合作社、機關、團體、學校或事業等本身，誠屬正確之舉。惟按法規條文應力求

¹¹ 范文清，〈薪資扣繳所得稅之扣繳義務人及其責任之研究〉，同註 8，頁 21、33；莊弘仔，〈所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）〉，同註 3，頁 19-20。

精簡，能省則省，可併則併，贅文宜刪，以符立法經濟之原則，用語體例則宜予以統一，力求詞語的明確¹²。查本條第1項序文規定：「前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下：……」並配合前條第1項之4款規定，明定4款扣繳義務人及納稅義務人，故而，本項各款規定實毋庸再次重述本草案第88條1項各款規定之內容，更顯簡潔明瞭。爰建議修正本草案第89條第1項為：「前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下：一、前條第1項第1款，其扣繳義務人為公司、合作社、其他法人、獨資組織或合夥組織；納稅義務人為非中華民國境內居住之個人股東、總機構在中華民國境外之營利事業股東、非中華民國境內居住之社員、出資者、合夥組織合夥人或獨資資本主。二、前條第1項第2款，其扣繳義務人為機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人；納稅義務人為取得所得者。三、前條第1項第3款，其扣繳義務人為營業代理人或給付人；納稅義務人為總機構在中華民國境外之營利事業。四、前條第1項第4款，其扣繳義務人為營業代理人或給付人；納稅義務人為國外影片事業。」

四、對機關與事業不應為差別待遇（草案第111條）

查本草案第111條對於違反第89條第3項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，依其係機關或事業分別定有2項不同的處罰規定：（1）政府機關、行政法人或公立學校違反者，應通知其主管機關或監督機關督促其依法辦理。（2）前項以外之團體、私立學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務

¹² 羅傳賢，《立法程序與技術》，五南，第6版5刷，107年3月，頁229。

者或信託行為之受託人違反者，處1千5百元以上2萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；屆期未補報或填發者，處3千元以上9萬元以下罰鍰。

於此，同樣是違反未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單義務，為何在（公法性質的）機關，應通知其主管機關或監督機關督促其依法辦理；在（私法性質的）事業，卻處1千5百元以上2萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；屆期未補報或填發者，處3千元以上9萬元以下罰鍰。其中的差別對待之理由何在？立法理由並無說明，亦難想像有甚麼正當合理的理由可以異其處罰規定，顯有違平等原則之要求¹³。

按行政罰法第17條規定：「中央或地方機關或其他公法組織違反行政法上義務者，依各該法律或自治條例規定處罰之。」同法第7條第2項規定：「法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」是行政罰法已明文揭示中央或地方機關或其他公法組織有受罰能力而得作為行政裁罰之對象，又政府機關之承辦人員未遵守法令規定致機關違反行政法上義務規定，如承辦人員具有故意過失，則推定為機關具有故意或過失，亦以法律確立政府機關具有違法行為之可歸責性。是基於法治國家之秩序維護應由國家與人民共同負責之精神，機關違反行政法上義務，自應予以處罰，乃屬當然。

準此，爰建議本草案第111條第1項及第2項合併修正為：

¹³ 范文清，〈薪資扣繳所得稅之扣繳義務人及其責任之研究〉，同註8，頁66-67。

「機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人違反第 89 條第 3 項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，處 1 千 5 百元以上 2 萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；屆期未補報或填發者，處 3 千元以上 9 萬元以下罰鍰。」

五、應納稅款加計利息之計徵規定，宜回歸稅捐稽徵法統一規範（草案第 112 條）

查本草案第 112 條說明一以：鑑於現行有關滯納金加徵標準、繳納期間屆滿 30 日後仍未繳清稅款者移送強制執行及申請延期或分期繳納稅捐經核准者免加徵滯納金之規定，稅捐稽徵法第 20 條已統一規範，爰刪除第 1 項相關規定，要無疑義。又按司法院釋字第 356 號、第 616 號及第 746 號解釋意旨，滯報金及怠報金係對納稅義務人違反作為義務之制裁，乃罰鍰之一種，具行為罰性質，考量現行各稅法對於「罰鍰」並無加徵滯納金及利息之規定，對滯報金及怠報金再加徵滯納金及利息，欠缺合理性，有違比例原則；又滯納金兼具遲延利息之性質，如再加徵利息，亦不符憲法比例原則，與憲法保障人民財產權之意旨有違。準此，本草案第 112 條第 2 項規定：「前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依第 123 條規定之存款利率，按日加計利息，一併徵收。」納稅義務人欠繳「應納稅款（本稅）」，應自「滯納期間屆滿之次日起」，加計利息一併徵收，亦屬有據。

然查，稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」同法第 49 條第 1 項規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第 6 條關於稅捐優

先及第 26 條之 1 第 2 項、第 38 條第 2 項、第 3 項關於加計利息之規定，對於滯報金、怠報金及罰鍰不在準用之列。」又，不論第 26 條之 1 分期繳納加計利息、第 28 條溢繳稅款之退還加計利息、第 38 條復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決退補稅款加計利息及第 48 條之 1 補繳稅款加計利息之規定均為：按補繳稅款（溢繳稅款），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（退還）¹⁴。

稅捐稽徵法之於稅法，有如行政程序法之於行政法，不僅規範行政程序，亦包括行政實體法。是稅捐稽徵法，不僅規範稽徵程序，亦規範稅捐債務法基本原理，可謂稅法總則。稅捐稽徵法並無行政程序法第 1 條相類似立法目的規定，但該法第 1 條法律適用之立法理由明定：「查現行各項稅捐之稽徵，因係個別立法，稽徵程序互有出入，關係人民權益之規定，亦不儘劃一，為便利徵繳，以利遵行，爰於本法內擇其重要者，分別為統一規定，故於第 1 條明示本法之適用範圍。」主要係對個別立法之稽徵程序，予以統一規定¹⁵。

再者，本法第 123 條規定之存款利率，亦指郵政儲金 1 年期定期儲金固定利率。基此，本草案第 112 條第 2 項有關應納稅款加計利息之利率規定，亦宜一併回歸稅捐稽徵法相關規定辦理，爰建議刪除「依第 123 條規定之存款利率」規定，修正本項為：「前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，按日計算利息，一併徵收。」

¹⁴ 莊弘仔，《貨物稅條例第 11 條之 1 及第 31 條條文修正草案評估報告（編號 B01817）》，臺北市，立法院法制局，112 年 4 月，頁 10。

¹⁵ 葛克昌，〈稅捐稽徵之法治國要求－國家課稅權之基礎規範〉，《國立中正大學法學集刊》，第 36 期，101 年 10 月，頁 138-139。

六、違反扣繳義務罰責之外國立法例¹⁶

違反扣繳義務之處罰，在外國立法例上，如德國租稅通則第 380 條危害扣繳稅之行為（Gefährdung der Abzugsteuern）規定¹⁷：（1）因故意或重大過失（leichtfertig）未履行、未完全或未準時履行扣取（einbehalten）及提繳（abführen）租稅扣繳額（Steuerabzugbeträge）之義務者，其行為違反秩序。（2）違反秩序之行為，不能依第 378 條規定處罰者，得科處 2 萬 5 千歐元之罰鍰。本條所規定者，為因故意或重大過失而違反「扣取」及「提繳」他人租稅之違反秩序行為，且本條對同法第 370 條逃漏租稅罪（Steuerhinterziehung）及第 378 條重大過失短漏租稅（Leichtfertige Steuerverkürzung）規定具有補充性。因此，本條第 1 項之行為，不能依同法第 370 條及第 378 條規定處罰時，始得依第 2 項規定，處 2 萬 5 千歐元以下罰鍰。本條所保障之法益，為扣繳稅之依規定「扣取」及「提繳」，有一未履行者，即構成違反秩序行為。因此，扣取他人租稅後而不提繳，或不扣取他人之租稅，皆為本條規定所處罰之行為¹⁸。

德國租稅通則第 8 章第 1 節刑罰規定（Strafvorschriften）（第 369 條至第 376 條）為租稅犯罪行為；第 2 節罰鍰規定（Bußgeldvorschriften）（第 377 條至第 384 條）則為租稅違反秩序行為，其中第 378 條為重大過失短漏租稅，而第 379 條危害租稅行為（Steuergefährdung）、第 380 條危害扣繳稅之行為（

¹⁶ 本節內容參莊弘仔，《所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）》，同註 3，頁 28-32。

¹⁷ Abgabenordnung (AO) §380 Gefährdung der Abzugsteuern:「(1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig seiner Verpflichtung, Steuerabzugsbeträge einzubehalten und abzuführen, nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachkommt.(2) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfundzwanzigtausend Euro geahndet werden, wenn die Handlung nicht nach § 378 geahndet werden kann.」

¹⁸ 陳敏譯，《德國租稅通則》，第 1 版 2 刷，司法院，103 年 8 月，頁 637。

Gefährdung der Abzugsteuern)、第 381 條危害消費稅之行為 (Verbrauchssteuergefährdung) 及第 382 條危害進口稅及出口稅之行為 (Gefährdung der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben)，其所規定之危害租稅行為，均為短漏租稅不法行為之前階段行為¹⁹。在此等預備階段的行為，由於納稅義務人尚未進入申報繳納的程度，故無由發生漏稅的結果，然透過將保護時間提前到扣繳等預備行為的階段，才能在真正發生逃漏稅捐的結果之前，即事先防堵有可能造成危害租稅債權之行為，以確實保護國家之租稅債權。從此亦可看出，其危害扣繳稅之行為，為典型的行為罰規定，而與漏稅罰無涉。其次，德國租稅通則第 380 條危害扣繳稅之行為，乃係明定處罰之上限，賦予主管機關得視個案情節之輕重，裁量罰鍰金額之高低²⁰。

簡言之，德國稅捐法制是以租稅通則第 370 條逃漏租稅罪為中心而展開的制裁規範架構，漏稅罰是逃漏租稅罪的補充規定，行為罰則是逃漏租稅罪預備階段行為之處罰²¹。德國違反扣繳規定，不論是該當於稅捐通則第 380 條危害扣繳稅之行為，得處 2 萬 5 千歐元以下罰鍰，甚或該當於第 378 條重大過失短漏租稅，得處 5 萬歐元以下罰鍰²²，均定有絕對金額上限的處罰規定，相

¹⁹ 同前註，頁 613-641。

²⁰ 范文清，〈薪資扣繳所得稅之扣繳義務人及其責任之研究〉，同註 8，頁 53-55。

²¹ 柯格鐘，〈論漏稅罰－德國與臺灣稅捐法律規範之比較〉，《東吳公法論叢》，第 6 卷，102 年 7 月，頁 424。

²² Abgabenordnung (AO) § 378 Leichtfertige Steuerverkürzung: 「(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Steuerpflichtiger oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen eine der in § 370 Abs. 1 bezeichneten Taten leichtfertig begeht. § 370 Abs. 4 bis 7 gilt entsprechend. (2) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro geahndet werden. (3) Eine Geldbuße wird nicht festgesetzt, soweit der Täter gegenüber der Finanzbehörde die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, bevor ihm oder seinem Vertreter die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der Tat bekannt gegeben worden ist. Sind Steuerverkürzungen bereits eingetreten oder Steuervorteile erlangt, so wird eine Geldbuße nicht festgesetzt,

較我國所得稅法第 114 條以應扣未扣或短扣之「稅額」倍數作為處罰計算基準，常常是情輕而罰重。

而日本就稅法上違反義務而被科以刑罰者，稱為租稅犯。其中所違反之法益與納稅義務之確定或實現有直接關聯者，為租稅逃漏罪（逃漏稅犯）；無直接侵害租稅請求權、違反各種租稅秩序或有妨害租稅請求權行使之虞者，則為租稅秩序罪（租稅危害犯）。前者可責性高，後者較輕。日本之租稅刑事罰，因適用刑法總則之規定，故原則上僅處罰故意犯，而過失犯僅限於「法律有特別規定時」始得為之。

針對違反扣繳義務之處罰，日本所得稅法第 240 條第 1 項規定²³：就源扣繳義務人或特別徵收義務人，未依法繳納其所代徵稅款者（徴収して納付すべき所得税を納付しなかつた者は），處 10 年以下有期徒刑或科或併科 200 萬日圓以下的罰金。同法第 242 條第 3 款規定²⁴：就源扣繳義務人或特別徵收義務人，未

wenn der Täter die aus der Tat zu seinen Gunsten verkürzten Steuern innerhalb der ihm bestimmten angemessenen Frist entrichtet. § 371 Absatz 4 gilt entsprechend.」

²³ 日本所得稅法第 240 條第 1 項規定：「第百八十一条（利子所得及び配当所得に係る源泉徴収義務）、第百八十三条（給与所得に係る源泉徴収義務）、第百九十条（年末調整に係る源泉徴収義務）、第百九十二条（年末調整に係る不足額の源泉徴収義務）、第百九十九条（退職所得に係る源泉徴収義務）、第二百三条の二（公的年金等に係る源泉徴収義務）、第二百四条第一項（報酬、料金等に係る源泉徴収義務）、第二百七条（生命保険契約等に基づく年金に係る源泉徴収義務）、第二百九条の二（定期積金の給付補てん金等に係る源泉徴収義務）、第二百十条（匿名組合契約等の利益の分配に係る源泉徴収義務）、第二百十二条（非居住者又は法人の所得に係る源泉徴収義務）又は第二百十六条（源泉徴収に係る所得税の納期の特例）の規定により徴収して納付すべき所得税を納付しなかつた者は、十年以下の懲役若しくは二百万円以下の罰金に処し、又はこれを併科する。」

²⁴ 日本所得稅法第 242 條第 3 款規定：「次の各号のいずれかに該当する者は、一年以下の懲役又は五十万円以下の罰金に処する。ただし、第三号の規定に該当する者が同号に規定する所得税について第二百四十条（源泉徴収に係る所得税を納付しない罪）の規定に該当するに至つたときは、同条の例による。……三 第百八十一条（利子所得及び配当所得に係る源泉徴収義務）、第百八十三条（給与所得に係る源泉徴収義務）、第百九十条（年末調整に係る源泉徴収義務）、第百九十二条（年末調整に係る不足額の源泉徴収義務）、第百九十九条（退職所得に係る源泉徴収義務）、第二百三条の二（公的年金等に係る源泉徴収義務）、第二百四条第一項（報酬、料

依法履行代徵稅款義務者（徵收すべき所得税を徵收しなかつた者），處 1 年以下有期徒刑或科 50 萬日圓以下的罰金。從上開法條可看出，日本係以違反「繳納稅款義務」或違反「扣取稅款義務」，而異其處罰規定，前者因已代徵稅款而不繳納，故而可責性較高，後者僅單純不履行扣繳義務，可責性較前者為輕。然不論德國或日本，對於違反「繳納稅款義務」或違反「扣取稅款義務」，其均明定有處罰上限，賦予主管機關得視個案情節之輕重予以裁量，可為我國之參考。

七、違反扣繳義務應屬行為罰（草案第 114 條第 1 款）

稅捐罰則，係指對於未遵守稅捐法所定義務者，課以處罰之規定。關於稅捐違章行為之罰則，就其處罰標準，在立法時，固屬立法機關之立法裁量範圍。但依其裁量結果制定之法律所定之處罰標準，如超出維持及建立稅捐稽徵秩序所必要之限度，仍可能因違反憲法第 23 條所定之比例原則，論為違憲²⁵。簡言之，稅捐罰則應依比例原則，本諸「罰」與「責」相當之原則。

違反稅法之處罰中，有因納稅義務人違反稅法上之作為或不作為義務，而予處罰之行為罰；有因納稅義務人違反繳納稅捐義務，被論為逃漏稅捐時，而予處罰之漏稅罰²⁶。司法院對於稅法上的處罰，從釋字第 327 號、第 337 號、第 339 號、第 356 號、第 503 號及第 616 號解釋等，已認為行為罰與漏稅罰乃屬兩事。其中，釋字第 339 號解釋更明白宣示：「租稅秩序罰，有行為罰

金等に係る源泉徴収義務）、第二百七条（生命保険契約等に基づく年金に係る源泉徴収義務）、第二百九条の二（定期積金の給付補填金等に係る源泉徴収義務）、第二百十条（匿名組合契約等の利益の分配に係る源泉徴収義務）又は第二百十二条（非居住者又は法人の所得に係る源泉徴収義務）の規定により徴収すべき所得税を徴収しなかつた者。」

²⁵ 黃茂榮，《稅法解釋與司法審查（稅法總論第 2 冊增訂 3 版）》，植根，104 年 12 月，頁 498-500。

²⁶ 黃茂榮，同前註，頁 498-505。

與漏稅罰之分，如無漏稅之事實，而對單純違反租稅法上作為或不作為之義務者，亦比照所漏稅額處罰，顯已逾越處罰之必要程度，不符憲法保障人民權利之意旨。」

而扣繳義務人所負之義務不論是扣取、繳納、申報、填發等，均屬公法上之作為義務，倘若扣繳義務人未善盡其扣取、繳納、申報、填發之義務，未必會導致漏稅的結果。因為扣繳義務人並非納稅義務人，納稅義務人才負有納稅義務，在納稅義務人尚未就其所得辦理結算申報繳納之前，並無從造成短漏稅款之結果。誠如司法院釋字第 673 號解釋葉百修大法官之協同意見書所言：扣繳義務人所負之扣取、繳納、申報、填發等公法義務，本質上與納稅義務人違反納稅義務無可比擬，況扣繳義務人所為扣取稅款，亦非所得稅法上所謂之「所得」，扣繳義務人違反上開義務，係該義務不作為之「行為罰」，與納稅義務人違反納稅義務之「漏稅罰」涇渭分明，豈有以應扣未扣或短扣之「稅額」作為處罰計算基準之理²⁷？

又誠如司法院釋字第 713 號解釋所指出，扣取、繳納義務與申報、填發憑單義務二者之違反對國庫稅收及租稅公益之維護所造成之損害，程度上顯有差異。如扣繳義務人已於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，僅不按實補報扣繳憑單者，雖影響稅捐稽徵機關對課稅資料之掌握及納稅義務人之結算申報，然因其已補繳稅款，所造成之不利影響較不補繳稅款為輕，應不能等同視之。揆諸上開德國租稅通則第 380 條危害扣繳稅之行為，僅處罰違反「扣取」及「提繳」他人租稅之行為；日本所得稅法則進一步

²⁷ 莊弘仔，《所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）》，同註 3，頁 32-33。

以違反「繳納稅款義務」或違反「扣取稅款義務」，而有輕重不同的處罰規定，亦顯為此法理。

另按行政罰法第 18 條第 1 項規定：「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。」同法第 7 條規定，不論因故意或過失違反行政法上義務均應受罰。然而，故意與過失行為違反行政法上義務惡行不同，本為裁量罰鍰金額或倍數之重要參考依據之一，若不加以區分行為人的惡性程度，一概而論，不免違反平等原則²⁸。

故而，違反扣繳義務，不論是扣取、繳納稅款或申報、填發憑單義務，均應屬行為罰，本草案第 114 條第 1 款違反扣繳義務之處罰規定，錯誤的以所漏稅額（應扣未扣或短扣之稅額 1 倍或 3 倍以下）為處罰基準，又不加以區別行為人的惡性程度，實有修正之必要，爰建議修正本草案第 114 條第 1 款為：「扣繳義務人有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰：一、扣繳義務人未依第 88 條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，處 〇〇 元以上 〇〇 元以下罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，處 〇〇 元以上 〇〇 元以下罰鍰。……」扣繳義務之違反，應可先區分為係扣取、繳納義務之違反或申報、填發憑單義務之違反而異其輕重之處罰規定，並去除現行法以所漏稅額一定倍數裁罰之模式，改以明定裁罰最高額，並賦予主管機關衡酌具體個案情節輕重之裁量權限，方符合法治國原則要求。

²⁸ 許祺昌、鍾典晏、黃琦嫻，〈稅務違章案件裁罰彈性修正建議〉，《會計研究月刊》，第 319 期，101 年 6 月，頁 51。

八、修正條文施行日期之規定，宜依體例予以統一²⁹（草案第 126 條）

行政院秘書長 92 年 11 月 6 日院臺規字第 0920092174 號函³⁰，有關研擬法律修正草案，其修正條文施行日期空白欄位填註體例之處理原則，經行政院 92 年 10 月 24 日開會研商，獲致結論略以：修正條文所載○年○月○日之空白欄位，原則上係指立法院三讀通過日期；如須於各該條文規定施行日期，應將「修正」與「施行」分開敘述，規定為：「中華民國○年○月○日修正之條文施行前」、「中華民國○年○月○日修正之第○條施行前」，不再使用「生效」或「公布」等文字，但特殊情形非使用「公布」無法達成立法目的者，不在此限。而實際施行之日期，則依各該法律末條之規定認定。

查本草案第 126 條第 1 項末段將前次修正條文三讀日期修正為公布日期（之前修正部分亦均修正為公布日期），然就本次修正條文之施行日期規定，復仍予維持三讀日期之體例，形成同一條文規定有二種規範體例。若係依法制慣例，應遵照行政院秘書長 92 年 11 月 6 日院臺規字第 0920092174 號函辦理，因無特殊情形非使用「公布」無法達成立法目的，爰建議刪除「公布」之規定。

再者，本草案第 126 條除有特定施行日期規定外，亦有「…自 99 年度施行……（第 1 項）。」、「……除……自 104 年 1 月 1 日施行外，其餘條文自 104 年度施行（第 2 項）。」、「本法…自 107 年 1 月 1 日施行。但第 5 條、……自 107 年度施行，第

²⁹ 本節內容參莊弘鈺，〈所得稅法部分條文修正草案評估報告（編號：B01747）〉，臺北市，立法院法制局，111 年 8 月，頁 13-16。

³⁰ 行政院法規會編印，〈行政機關法制作業實務〉，第 6 版，109 年 7 月，頁 174。

73 條之 2 自 108 年 1 月 1 日施行（第 3 項）。」之體例，蓋所定自 00 年度施行，其實質意義即是從當年度 1 月 1 日施行，此揆諸本條 98 年 5 月 1 日修正理由：「本次修正第 5 條第 2 項及第 5 項規定，係配合促進產業升級條例租稅減免措施施行至 98 年 2 月 31 日止所為之修正，爰於第 1 項明定，上開修正條文自 99 年度施行。又綜合所得稅課稅年度，依本法第 11 條第 6 項規定，係指每年 1 月 1 日起至 12 月 31 日止，故所定自 99 年度施行，亦即自 99 年 1 月 1 日施行。」亦甚明確。爰此，既非具有特別不同意義，為求體例之一貫，建議宜修正予以統一，並將第 2 項末段特定施行日期規定整併入第 1 項內容，並刪除第 3 項但書前段規定。

另本草案第 126 條第 1 項但書規定：「……但中華民國 94 年 12 月 28 日修正公布之第 17 條，自 94 年 1 月 1 日施行；97 年 1 月 2 日修正公布之第 14 條第 1 項第 9 類，自 97 年 1 月 1 日施行；97 年 12 月 26 日修正公布之第 17 條，自 97 年 1 月 1 日施行；98 年 5 月 27 日修正公布之第 5 條第 2 項及 99 年 6 月 15 日修正公布之同條第 5 項，自 99 年度施行；100 年 1 月 19 日修正公布之第 4 條第 1 項第 1 款、第 2 款及第 17 條第 1 項第 1 款第 4 目，自 101 年 1 月 1 日施行……。」按自特定日施行之條文，除同條各項定有不同施行日外，為求法條簡潔明確，似不需將項、款列入條文中，爰建議予以刪除。又本條第 1 項但書規定過於龐大，為求簡潔，建議宜移列為第 2 項，原第 2 項及第 3 項，項次遞移為第 3 項及第 4 項。

綜上所論，建議維持三讀日期及特定日期之體例，並酌予文字修正本草案第 126 條為：「本法自公布日施行（第 1 項）。本法

中華民國 94 年 12 月 6 日修正之第 17 條，自 94 年 1 月 1 日施行；
96 年 12 月 14 日修正之第 14 條，自 97 年 1 月 1 日施行；97 年
12 月 12 日修正之第 17 條，自 97 年 1 月 1 日施行；98 年 5 月 1
日及 99 年 5 月 28 日修正之第 5 條，自 99 年 1 月 1 日施行；100
年 1 月 7 日修正之第 4 條及第 17 條，自 101 年 1 月 1 日施行；
101 年 7 月 25 日修正之條文，自 102 年 1 月 1 日施行；103 年 5
月 16 日修正之條文，自 104 年 1 月 1 日施行；104 年 6 月 5 日
修正之條文，自 105 年 1 月 1 日施行；104 年 11 月 17 日修正之
條文，自 105 年 1 月 1 日施行；108 年 7 月 1 日修正之條文，自
108 年 1 月 1 日施行；110 年 4 月 9 日修正之條文，自 110 年 7
月 1 日施行（第 2 項）。本法中華民國 90 年 5 月 29 日修正之條
文、102 年 12 月 24 日修正之條文、105 年 7 月 12 日修正之條文
及○年○月○日修正之條文，其施行日期由行政院定之（第 3
項）。本法中華民國 107 年 1 月 18 日修正之條文，自 107 年 1 月
1 日施行。但第 73 條之 2 自 108 年 1 月 1 日施行（第 4 項）。」

九、法案性別與人權影響評估

依行政院所屬各機關主管法案報院審查應注意事項第 3 點
規定：「各機關研擬法案，除應遵照『中央行政機關法制作業應
注意事項』之規定辦理外，應切實注意下列各款規定：……（四）
法案衝擊影響層面及其範圍，包括成本、效益及對人權之影響
等，應有完整之評估。（五）除廢止案外，應進行性別影響評
估。……」，本草案主管機關已填報法案及性別影響評估檢視表
（詳如附錄）。

經初步檢視，在性別影響評估部分，本草案內容之執行方式
無因性別、性傾向或性別認同不同而有差異，對於性別對象及執

行方式並無區別，故就不同性別、性傾向或性別認同者亦不會產生不同結果。在人權影響評估部分，本草案亦無違反公民與政治權利國際公約、經濟社會文化權利國際公約等內容，爰草案符合憲法、國際規範、性別平等政策綱領等要求，並符合憲法有關人民權利之規定、公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約。

肆、結論

本草案內容主要為使扣繳義務人義務及責任更符行政法上義務之事責一致原則，並配合扣繳義務人及稽徵機關實務作業需要修正。茲就行政院提案相關內容進行研析，並就其性別及人權影響評估報告結果加以檢視，提出相關建議如下，俾供委員於問政及審查法案參考：

- 一、信託行為受託人之扣繳規定宜再釐清。
- 二、所得稅扣繳義務人之外國立法例。
- 三、扣繳義務人及納稅義務人之規定宜予精簡明確。
- 四、對機關與事業不應為差別待遇。
- 五、應納稅款加計利息之計徵規定，宜回歸稅捐稽徵法統一規範。
- 六、違反扣繳義務罰責之外國立法例。
- 七、違反扣繳義務應屬行為罰。
- 八、修正條文施行日期之規定，宜依體例予以統一。

伍、條文對照表

行政院函送本院審議之「所得稅法部分條文修正草案」，共計修正 9 條。本報告經研析後，建議修正 6 條（第 88 條、第 89 條、第 111 條、第 112 條、第 114 條及第 126 條）。茲就相關條文建議修正情形，臚列條文對照表如下：

所得稅法部分條文修正草案條文對照表

行政院提案條文	本報告建議條文	現行條文	說明
第八十八條 納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第九十二條規定繳納之： 一、公司分配予非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業之股利；合作社、其他法人、合夥組織或獨資組織分配予非中華民國境內居住之社員、出資者、合夥人或獨資資本主之盈餘。 二、機關、行政法人、團體、學校、事	第八十八條 納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第九十二條規定繳納之： 一、公司分配予非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業之股利；合作社、其他法人、合夥組織或獨資組織分配予非中華民國境內居住之社員、出資者、合夥人或獨資資本主之盈餘。 二、機關、行政法人、團體、學校、事	第八十八條 納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第九十二條規定繳納之： 一、公司分配予非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業之股利；合作社、其他法人、合夥組織或獨資組織分配予非中華民國境內居住之社員、出資者、合夥人或獨資資本主之盈餘。 二、機關、團體、學校、事業、破產財	行政院說明： 一、第一項第二款修正如下： (一) 增訂行政法人(如國家表演藝術中心等)給付該款規定之所得，應由扣繳義務人依規定扣繳稅款。 (二) 衡酌破產財團係破產人之財產總稱，其給付行為由破產管理人為之，爰予定明。另信託行為之受託人因管理或處分信託財產而發生費用致有給付各類所得情

業、破產財產之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人因管理、處分信託財產所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。 三、第二十五條規定之營利事業，依第九十八條之一之規定，應由營業代理人或給付人扣繳所得	業、破產財產之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。 三、第二十五條規定之營利事業，依第九十八條之一之規定，應由營業代理人或給付人扣繳所得稅款之營利事業所得。	團或執行業務者所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。 三、第二十五條規定之營利事業，依第九十八條之一之規定，應由營業代理人或給付人扣繳所得稅款之營利事業所得。 四、第二十六條規定在中華民國境內無分支機構之	形，應責由該受託人負扣繳責任，俾及時扣取稅款，爰予增列。至信託財產發生之收入，受託人依現行第三條之四規定計算或分配受益人之所得，依現行第八十九條之一規定辦理扣繳。 二、第二項酌作文字修正。 三、第三項及第四項未修正。 本報告說明： 一、第一項第二款區分「信託行為之受託人因管理或處分信託財產而發生費用」致有給付各類所得情形，應責由該受託人負扣繳責任；至「信託財產發生之收入」，受託人依現行第三條之四規定計算或分配受益人之所得，依現
--	--	--	---

稅款之營利事業所得。 四、第二十六條規定在中華民國境內無分支機構之國外影片事業，其在中華民國境內之營利事業所得額。 獨資、合夥組織之營利事業依第七十一條第二項或第七十五條第四項規定辦理結算申報或決算、清算申報，有應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之盈餘者，應於該年度結算申報或決算、清算申報法定截止日前，由扣繳義務人依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納；其後實際分配時，不適用前項第一款規定。 前項獨資、合夥組織之營利事業，依法辦理結算、決算或清算申報，或於申報後辦理更正，經稽徵機關核定增加營利事業所	四、第二十六條規定在中華民國境內無分支機構之國外影片事業，其在中華民國境內之營利事業所得額。 獨資、合夥組織之營利事業依第七十一條第二項或第七十五條第四項規定辦理結算申報或決算、清算申報，有應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之盈餘者，應於該年度結算申報或決算、清算申報法定截止日前，由扣繳義務人依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納；其後實際分配時，不適用前項第一款規定。 前項獨資、合夥組織之營利事業，依法辦理結算、決算或清算申報，或於申報後辦理更正，經稽徵機關核定增加營利事業所得額；或未依法自行辦理申報，	國外影片事業，其在中華民國境內之營利事業所得額。 獨資、合夥組織之營利事業依第七十一條第二項或第七十五條第四項規定辦理結算申報或決算、清算申報，有應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之盈餘者，應於該年度結算申報或決算、清算申報法定截止日前，由扣繳義務人依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納；其後實際分配時，不適用前項第一款之規定。 前項獨資、合夥組織之營利事業，依法辦理結算、決算或清算申報，或於申報後辦理更正，經稽徵機關核定增加營利事業所得額；或未依法自行辦理申報，經稽徵機關核定營利事業所得額，致增加獨資資本主或合夥組織	行第八十九條之一規定辦理扣繳一節，恐有多餘。 二、按第八十九條之一係為簡化扣繳作業，第一項明定信託財產發生之收入，扣繳義務人以受託人為扣繳對象辦理扣繳，並規定其給付符合一定標準之公益信託，得免辦理扣繳。第二項明定受託人應將所得給付人依第一項規定扣繳之稅款，按受益人各類所得之受益比例計算屬於各受益人之扣繳稅款，受益人並得將該項扣繳稅款自其結算申報應納稅額中減除。信託行為之受託人於此情形係納稅義務人，而非扣繳義務人，與本條規範扣繳義務人之扣繳義務，本屬有間。 三、準此，爰建議刪除「因管理、處分信託財產」之文字。
--	--	---	---

得額；或未依法自行辦理申報，經稽徵機關核定營利事業所得額，致增加獨資資本主或合夥組織合夥人之盈餘者，扣繳義務人應於核定通知書送達之次日起算三十日內，就應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之新增盈餘，依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納。 前三項各類所得之扣繳率及扣繳辦法，由財政部擬訂，報請行政院核定。	經稽徵機關核定營利事業所得額，致增加獨資資本主或合夥組織合夥人之盈餘者，扣繳義務人應於核定通知書送達之次日起算三十日內，就應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之新增盈餘，依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納。 前三項各類所得之扣繳率及扣繳辦法，由財政部擬訂，報請行政院核定。	合夥人之盈餘者，扣繳義務人應於核定通知書送達之次日起算三十日內，就應分配予非中華民國境內居住之獨資資本主或合夥組織合夥人之新增盈餘，依規定之扣繳率扣取稅款，並依第九十二條規定繳納。 前三項各類所得之扣繳率及扣繳辦法，由財政部擬訂，報請行政院核定。	
第八十九條 前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下： 一、公司分配予非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業之股利；合作社分配予非中華民國境內居住之社員之盈餘；其他法人分配	第八十九條 前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下： 一、<u>前條第一款</u>，其扣繳義務人為公司、合作社、其他法人、獨資組織或合夥組織；納稅義務人為非中華民國境內居住之個人股東、總機構在中華	第八十九條 前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下： 一、公司分配予非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業之股利；合作社分配予非中華民國境內居住之社員之盈餘；其他法人分配	行政院說明： 一、第一項第一款修正如下： (一)按公司、合作社及其他法人分配予股東、社員或出資者之股利或盈餘，所得人如為非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利

予非中華民 國境內居住 之出資者之 盈餘；獨資 、合夥組織 之營利事業 分配或應分 配予非中華 民國境內居 住之獨資資 本主或合夥 組織合夥人 之盈餘，其 扣繳義務人 為公司、合 作社、其他 法人、獨資 組織或合夥 組織；納稅 義務人為非 中華民國境 內居住之個 人股東、總 機構在中華 民國境外之 營利事業股 東、非中華 民國境內居 住之社員、 出資者、合 夥組織合夥 人或獨資資 本主。 二、薪資、利息、租金、佣金、權利金、執行業務報酬、競技、競賽或獎金、會中獎獎金或給與、退休金、資遣	民國境外之 營利事業股 東、非中華 民國境內居 住之社員、 出資者、合 夥組織合夥 人或獨資資 本主。 二、前條第一項第二款，其扣繳義務人為機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人；納稅義務人為取得所得者。 三、前條第一項第三款，其扣繳義務人為營業代理人或給付人；納稅義務人為總機構在中華民國境外之營利事業。 四、前條第一項第四款，其扣繳義務人為營業代理人或給付人；納稅義務人為國外影片事業。	予非中華民 國境內居住 之出資者之 盈餘；獨資 、合夥組織 之營利事業 分配或應分 配予非中華 民國境內居 住之獨資資 本主或合夥 組織合夥人 之盈餘，其 扣繳義務人 為公司、合 作社、其他 法人、獨資 組織或合夥 組織負責人 ；納稅義務 人為非中華 民國境內居 住之個人股 東、總機構 在中華民國 境外之營利 事業股東、 非中華民國 境內居住之 社員、出資 者、合夥組 織合夥人或 獨資資資本 主。 二、薪資、利息、租金、佣金、權利金、執行業務報酬、競技、競賽或獎金、會中獎獎金或給與、退	事業，應由 扣繳義務人 依規定款 扣繳稅款 ，考量公司 、合作社及 其他法人 分配之股 利或盈餘 ，係由公司 、合作社及 其他法人 本身給付 ，為使權責 相符，爰將 扣繳義務人 修正為公 司、合作社 及其他法 人本身。 (二)獨資或合夥組織因屬所得稅法規規定應申報所得稅之主體，故該等組織之盈餘分配，亦修正由該組織本身擔任扣繳義務人。 二、第一項第二款修正如下： (一)為使權責相符，機關、團體、學校、事業給付之所得，修正為由機關、團體
---	--	---	---

費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得，其扣繳義務人為機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人；納稅義務人為取得所得者。 三、依前條第一款規定之營利事業所得稅扣繳義務人，為營業代理人或給付人；納稅義務人為總機構在中華民國境外之營利事業。 四、國外影片事業所得稅款	扣繳義務人未履行扣繳責任，而有他遷不明、行蹤不明或其他情事，致無從追究者，稽徵機關得逕向納稅義務人徵收之。 機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人每年所給付依前條規定應扣繳稅款之所得，及第十四條第一項第十類之其他所得，因未達起扣點，或因不屬本法規定之扣繳範圍，而未經扣繳稅款者，應於每年一月底前，將受領人姓名、住址、國民身分證統一編號及全年給付金額等，依規定格式，列單申報主管稽徵機關，並應於二月十日前，將免扣繳憑單填發納稅義務人；每年一月遇連續三日以上國定假日者，免扣繳憑單申報期間延長至二月五日止，免扣繳憑單填發期間延長至二月十五	休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結構型商品交易之所得，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得，其扣繳義務人為機關、團體、學校之主管、事業負責人、破產財團之破產管理人及執行業務者；納稅義務人為取得所得者。 三、依前條第一款規定之營利事業所得稅扣繳義務人，為營業代理人或給付人；納稅義務人為總機構在中華民國境外之營利事業。 四、國外影片事	、學校、事業本身擔任扣繳義務人。 (二)增訂行政法人及信託行為之受託人給付之所得，由渠等擔任扣繳義務人，理由同修正條文第八十八條說明一。 三、配合第一項第一款及第二款之修正，於第二項增訂扣繳義務人未履行扣繳責任，而有他遷不明，致無從追究者，稽徵機關得逕向納稅義務人徵收。 四、第三項本文配合第一項第二款修正扣繳義務人範圍，酌作修正。另為使稽徵機關能及時掌握課稅資料，增訂但書定明機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止、合併、轉讓、裁撤、變更，或破產管理人處理之破產事務經法院裁定
--	--	--	--

扣繳義務人，為營業代理人或給付人；納稅義務人為國外影片事業。 扣繳義務人未履行扣繳責任，而有他遷不明、行蹤不明或其他情事，致無從追究者，稽徵機關得逕向納稅義務人徵收之。 <u>機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人</u>每年所給付依前條規定應扣繳稅款之所得，及第十四條第一項第十類之其他所得，因未達起扣點，或因不屬本法規定之扣繳範圍，而未經扣繳稅款者，應於每年一月底前，將受領人姓名、住址、國民身分證統一編號及全年給付金額等，依規定格式，列單申報主管稽徵機關，並應於二月十日前，將免扣繳憑單填發納稅義務人；每年一月遇連續三日	日止。但機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止、合併、轉讓、裁撤、變更，或破產管理人處理之破產事務經法院裁定終結或終止時，應隨時填發免扣繳憑單，並於十日內列單申報主管稽徵機關。	業所得稅款扣繳義務人，為營業代理人或給付人；納稅義務人為國外影片事業。 扣繳義務人未履行扣繳責任，而有行蹤不明或其他情事，致無從追究者，稽徵機關得逕向納稅義務人徵收之。 機關、團體、學校、事業、破產財團或執行業務者每年所給付依前條規定應扣繳稅款之所得，及第十四條第一項第十類之其他所得，因未達起扣點，或因不屬本法規定之扣繳範圍，而未經扣繳稅款者，應於每年一月底前，將受領人姓名、住址、國民身分證統一編號及全年給付金額等，依規定格式，列單申報主管稽徵機關；並應於二月十日前，將免扣繳憑單填發納稅義務人。每年一月遇連續三日以上國定假日者，免扣繳憑單	終結或終止時，應隨時填發免扣繳憑單，並於十日內列單申報主管稽徵機關。 本報告說明： 一、將扣繳義務人修正為公司、合作社、機關、團體、學校或事業等本身，誠屬正確之舉。惟按法規條文應力求精簡，能省則省，可併則併，贅文宜刪，以符立法經濟之原則，用語體例則宜予以統一，力求詞語的明確。 二、第一項第一款至第四款乃係配合前條第一項第一款至第四款內容，明定各款之扣繳義務人及納稅義務人，故而，第一項各款規定實毋庸再次重述前條各款規定之內容，更顯簡潔明瞭，爰建議修正之。
---	--	---	---

以上國定假日者，免扣繳憑單申報期間延長至二月五日止，免扣繳憑單填發期間延長至二月十五日止。<u>但機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止、合併、轉讓、裁撤、變更，或破產管理人處理之破產事務經法院裁定終結或終止時，應隨時填發免扣繳憑單，並於十日內列單申報主管稽徵機關。</u>		申報期間延長至二月五日止，免扣繳憑單填發期間延長至二月十五日止。	
第九十二條 第八十八條各類所得稅款之扣繳義務人，應於每月十日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年一月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣繳憑單，彙報該管稽徵機關查核，並應於二月十日前將扣繳憑單填發納稅義務人；每年一月遇連續三日以上國定假日者，扣繳憑單彙報期間延長至二月五日止，扣繳憑單填發期間延長至二月十五日	(無修正意見)	第九十二條 第八十八條各類所得稅款之扣繳義務人，應於每月十日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年一月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣繳憑單，彙報該管稽徵機關查核；並應於二月十日前將扣繳憑單填發納稅義務人。每年一月遇連續三日以上國定假日者，扣繳憑單彙報期間延長至二月五日止，扣繳憑單填發期間延長至二月十五日	一、配合修正條文第八十九條第一項，修正第一項但書機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止、合併、轉讓、裁撤、變更，或破產管理人處理之破產事務經法院裁定終結或終止時，扣繳義務人應填發及申報扣繳憑單(含給付非居住者股利)之規定。 二、配合扣繳義務人實務作業需要，參照第一項扣繳憑單彙報及填發期間遇

止。但機關、行政法人、團體、學校、事業有解散、廢止、合併、轉讓、裁撤、變更，或破產管理人處理之破產事務經法院裁定終結或終止時，扣繳義務人應隨時就已扣繳稅款數額，填發扣繳憑單，並於十日內向該管稽徵機關辦理申報。 非中華民國境內居住之個人，或在中華民國境內無固定營業場所之營利事業，有第八十八條規定各類所得時，扣繳義務人應於代扣稅款之日起<u>算</u>十日內，將所扣稅款向國庫繳清，並開具扣繳憑單，向該管稽徵機關申報核驗後，發給納稅義務人。<u>代扣稅款之日起算十日內遇連續三日以上國定假日者，所扣稅款繳納、扣繳憑單申報核驗及發給期間延長五日。</u> 總機構在中華民國境外而在中華民國境內有固定營業場所之		止。但<u>營利事業</u>有解散、廢止、合併或轉讓，或機關、團體裁撤、變更時，扣繳義務人應隨時就已扣繳稅款數額，填發扣繳憑單，並於十日內向該管稽徵機關辦理申報。 非中華民國境內居住之個人，或在中華民國境內無固定營業場所之營利事業，有第八十八條規定各類所得時，扣繳義務人應於代扣稅款之日起十日內，將所扣稅款向國庫繳清，並開具扣繳憑單，向該管稽徵機關申報核驗後，發給納稅義務人。 總機構在中華民國境外而在中華民國境內有固定營業場所之營利事業，其獲配之股利或盈餘，準用前項規定。	連續三日以上國定假日者延長五日之規定，第二項增訂後段規定，另酌作文字修正。 三、第三項未修正。
---	--	--	---

營利事業，其獲配之股利或盈餘，準用前項規定。			
第九十四條之一 依第八十九條第三項<u>本文</u>、第九十二條第一項<u>本文</u>及第九十二條之一規定應填發免扣繳憑單、扣繳憑單及相關憑單之機關、<u>行政法人</u>、<u>團體</u>、<u>學校</u>、<u>事業</u>、<u>破產財團</u>之<u>破產管理人</u>、<u>執行業務者</u>、<u>信託行為之受託人</u>及<u>其他扣繳義務人</u>，已依規定期限將憑單申報該管稽徵機關，且憑單內容符合下列情形者，得免填發憑單予納稅義務人： 一、納稅義務人為在<u>中華民國境內</u>居住之個人、在<u>中華民國境內</u>有固定營業場所之營利事業、機關、團體、執行業務者或信託行為之受託人。 二、扣繳或免扣繳資料經稽徵機關納入	(無修正意見)	第九十四條之一 依第八十九條第三項、第九十二條第一項<u>本文</u>及第九十二條之一規定應填發免扣繳憑單、扣繳憑單及相關憑單之機關、團體、學校、事業、破產財團、執行業務者、扣繳義務人及信託行為之受託人，已依規定期限將憑單申報該管稽徵機關，且憑單內容符合下列情形者，得免填發憑單予納稅義務人： 一、納稅義務人為在<u>中華民國境內</u>居住之個人、在<u>中華民國境內</u>有固定營業場所之營利事業、機關、團體、執行業務者或信託行為之受託人。 二、扣繳或免扣繳資料經稽徵機關納入結算申報期間提供所得資料查詢服	一、配合修正條文第八十九條第三項及第九十二條第一項行政法人應依規定期限將憑單申報該管稽徵機關之規定，修正第一項序文，將符合規定之該憑單納入得免填發憑單予納稅義務人之範圍，並酌作文字修正。 二、第二項未修正。

結算申報期間提供所得資料查詢服務。 三、其他財政部規定之情形。 依前項規定免填發憑單予納稅義務人者，如納稅義務人要求填發時，仍應填發。		務。 三、其他財政部規定之情形。 依前項規定免填發憑單予納稅義務人者，如納稅義務人要求填發時，仍應填發。	
第一百十一條 <u>政府機關、行政法人或公立學校</u>違反第八十九條第三項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，應通知其主管機關或監督機關督促其依法辦理。 <u>前項以外應申報及填發免扣繳憑單者違反第八十九條第三項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，處一千五百元以上二萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；屆期未補報或填發者，處三千元以上九萬元以下罰鍰。</u>	第一百十一條 <u>機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人</u>違反第八十九條第三項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，處一千五百元以上二萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；屆期未補報或填發者，處三千元以上九萬元以下罰鍰。	第一百十一條 <u>政府機關、公立學校或公營事業</u>違反第八十九條第三項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，應通知其主管機關議處該機關或學校之責應扣繳單位主管或事業之負責人。私人團體、私立學校、私營事業、破產財團或執行業務者，違反第八十九條第三項規定，未依限填報或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，處該團體或學校之責應扣繳單位主管、事業之負責人、破產財團之破產管理人或執行業務者一千五百元之罰鍰，並通知	行政院說明： 一、現行條文前段規定移列第一項，並修正如下： (一) 配合修正條文第八十九條第三項增列行政法人，並考量行政法人依行政法人法第二條第一項規定，為國家及地方自治團體以外，由中央目的事業主管機關為執行特定公共事務，依法律設立之公法人，所執行之公共任務具低度之公權

		限期補報或填發；屆期不補報或填發者，應按所給付之金額，處該團體或學校之責應扣繳單位主管、事業之負責人、破產財團之破產管理人或執行業務者百分之五之罰鍰。但最高不得超過九萬元，最低不得少於三千元。	力，仍屬廣義政府組織之一環，其如違反申報及填發免扣繳憑單規定者，應比照政府機關及公立學校為相同處理，爰增訂行政法人違反申報及填發免扣繳憑單規定，由稽徵機關通知其監督機關督促其依法辦理。 (二) 公營事業之租稅待遇與私營事業並無不同，其違反同條項規定之處罰，應與私營事業相同，依第二項規定裁處罰鍰，爰將公營事業納入第二項規範。 二、現行條文後段規定移為第二項，定明第一項以外應申報及填發免扣繳憑
--	--	---	---

			單者違反修正條文第八十九條第三項規定，應處罰鍰。復考量本項為行為罰，其違章情節之輕重，與給付金額之大小無直接必然關聯，又參酌司法院釋字第六四一號解釋意旨，為賦予稽徵機關衡酌具體個案違章情節輕重或可受責難程度，給予不同程度處罰之裁量權，並參考修正條文第一百十四條第二款限期補報或填發之罰度，酌定本項前段未依規定填報憑單者罰鍰之上限、下限金額；另現行後段屆期不補報或填發者，應按給付金額之固定比率計算罰鍰之規定，修正為按原罰鍰上限、下限金額處罰。另配合修正條文第八十九條第一項將扣繳義務人修正為團體、學校、事業本身，爰刪除處罰責應扣繳單位
--	--	--	--

			主管、負責人等文字。 本報告說明： 同樣是違反未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單義務，為何在（公法性質的）機關，應通知其主管機關或監督機關督促其依法辦理；在（私法性質的）事業，卻處以罰鍰，其中差別對待之理由何在？立法理由並無說明，亦難想像有甚麼正當合理的理由可以異其處罰規定，顯有違平等原則之要求，爰建議合併第一項及第二項明定相同之處罰規定。
第一百十二條 納稅義務人逾限繳納稅款者，應加徵滯納金；逾三十日仍未繳納者，其為營利事業者，稽徵機關得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。 前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依第一百二十三條規定之存款利率，按日加計利息，一併徵收。	第一百十二條 納稅義務人逾限繳納稅款者，應加徵滯納金；逾三十日仍未繳納者，其為營利事業者，稽徵機關得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。 前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，按日加計利息，一併徵收。 本法所規定之停止營業處分	第一百十二條 納稅義務人逾限繳納稅款者，<u>每逾二日按滯納之金額加徵百分之一</u>滯納金；逾三十日仍未繳納者，<u>除由稽徵機關移送強制執行外</u>，其為營利事業者，<u>並得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。但因不可抗力或不可歸責於納稅義務人之事由，致不能於法定期間內繳清稅捐，得於其原因消滅後</u>	行政院說明： 一、鑑於現行有關滯納金加徵標準、繳納期間屆滿三十日後仍未繳清稅款者移送強制執行及申請延期或分期繳納稅捐經核准者免加徵滯納金之規定，稅捐稽徵法第二十條已統一規範，爰刪除第一項相關規定。 二、第二項及第三項未修正。 本報告說明：

本法所規定之停止營業處分，由稽徵機關執行，並由警察機關協助之。	，由稽徵機關執行，並由警察機關協助之。	<u>十日內，提出具體證明，向稽徵機關申請延期或分期繳納經核准者，免予加徵滯納金。</u> 前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依第一百二十三條規定之存款利率，按日加計利息，一併徵收。 本法所規定之停止營業處分，由稽徵機關執行，並由警察機關協助之。	一、查稅捐稽徵法第一條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」同法第四十九條第一項本文規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」又，不論第二十六條之一分期繳納加計利息、第二十八條溢繳稅款之退還加計利息、第三十八條復查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決退補稅款加計利息及第四十八條之一補繳稅款加計利息之規定均為：按補繳稅款（溢繳稅款），依各年度一月一日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（退還）。 二、再者，第一百
--	----------------------------	---	--

			二十三條規定之存款利率，亦指郵政儲金一年期定期儲金固定利率。 三、準此，爰建議刪除第二項「依第一百二十三條規定之存款利率」一節，回歸稅捐稽徵法相關規定辦理。
第一百十四條 扣繳義務人有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰： 一、扣繳義務人未依第八十八條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處一倍以下之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處三倍以下之罰鍰。	第一百十四條 扣繳義務人有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰： 一、扣繳義務人未依第八十八條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，<u>處〇〇元以上〇〇元以下罰鍰</u>；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，<u>處〇〇元以上〇〇元以下罰鍰</u>。 二、扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而	第一百十四條 扣繳義務人如有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰： 一、扣繳義務人未依第八十八條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處一倍以下之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處三倍以下之罰鍰。	行政院說明： 一、序文酌作文字修正；第一款未修正。 二、考量第二款為行為罰，其違章情節之輕重，與扣繳稅額之大小無直接必然關聯，又參酌司法院釋字第六四一號解釋意旨，為賦予稽徵機關衡酌具體個案違章情節輕重或可受責難程度，給予不同程度處罰之裁量權，爰將現行按扣繳稅額之固定比率計算罰鍰及自動補報或填發者固定減半處罰規定，修正為按原罰鍰上限、下限金額處罰。至具體減免處罰之裁量基準(如

二、扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第九十二條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，<u>處一千五百元以上二萬元以下罰鍰</u>。經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，<u>處三千元以上四萬五千元以下罰鍰</u>。 三、扣繳義務人逾第九十二條規定期限繳納所扣稅款者，<u>應加徵滯納金</u>。	未依第九十二條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，處一千五百元以上二萬元以下罰鍰。經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，處三千元以上四萬五千元以下罰鍰。 三、扣繳義務人逾第九十二條規定期限繳納所扣稅款者，應加徵滯納金。	二、扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第九十二條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，應按扣繳稅額處百分之二十之罰鍰。但最高不得超過二萬元，最低不得少於一千五百元；<u>逾期自動申報或填發者，減半處罰</u>。經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，應按扣繳稅額處三倍以下之罰鍰。但最高不得超過四萬五千元，最低不得少於三千元。 三、扣繳義務人逾第九十二條規定期限繳納所扣稅款者，<u>每逾</u>	未經檢舉及調查前，自動補報或填發者減免處罰等)，將通盤周延定明於稅務違章案件減免處罰標準及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表。 三、刪除現行第三款滯納金加徵標準規定，理由同修正條文第一百十二條說明一。 本報告說明： 一、扣繳義務人所負之義務不論是扣取、繳納、申報、填發等，均屬公法上之作為義務。扣繳義務人並非納稅義務人，納稅義務人才負有納稅義務，在納稅義務人尚未就其所得辦理結算申報繳納之前，並無從造成短漏稅款之結果。誠如司法院釋字第六七三號解釋葉百修大法官之協同意見書所言：扣繳義務人所負之扣取、繳納、申報、填發等公法
--	--	---	--

		<u>二日加徵百分之</u> <u>一</u>滯納金。	義務，本質上與納稅義務人違反納稅義務無可比擬，況扣繳義務人所為扣取稅款，亦非所得稅法上所謂之「所得」，扣繳義務人違反上開義務，係該義務不作為之「行為罰」，與納稅義務人違反納稅義務之「漏稅罰」涇渭分明，豈有以應扣未扣或短扣之「稅額」作為處罰計算基準之理？ 二、又誠如司法院釋字第七一三號解釋所指出，扣取、繳納義務與申報、填發憑單義務二者之違反對國庫稅收及租稅公益之維護所造成之損害，程度上顯有差異。如扣繳義務人已於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，僅不按實補報扣繳憑單者，雖影響稅捐稽徵機關對課稅資料之掌握及納稅義
--	--	--	---

			務人之結算申報，然因其已補繳稅款，所造成之不利影響較不補繳稅款為輕，應不能等同視之。 三、爰建議修正第一款，扣繳義務之違反，應可先區分為係扣取、繳納義務之違反或申報、填發憑單義務之違反而異其輕重之處罰規定，並去除現行法以所漏稅額一定倍數裁罰之模式，改以明定裁罰最高額，並賦予主管機關衡酌具體個案情節輕重之裁量權限，方符合法治國原則要求。
第一百十四條之三 營利事業於中華民國一百零六年十二月三十一日以前分配予股東、社員或出資者之八十七年度或以後年度之股利或盈餘，未依第一百零二條之一第一項規定之期限，依規定格式按實填報或填發股利憑單者，	(無修正意見)	第一百十四條之三 營利事業於中華民國一百零六年十二月三十一日以前分配予股東、社員或出資者之八十七年度或以後年度之股利或盈餘，未依第一百零二條之一第一項規定之期限，依規定格式按實填報或填發股利憑單者，	一、將現行第一項及第二項按可扣抵稅額、股利或盈餘金額之固定比率計算罰鍰及自動補報或填發者固定減半處罰規定，修正為按原罰鍰上限、下限金額處罰，理由同修正條文第一百十四條說明二。

除限期責令補報或填發外，<u>處一千五百元以上三萬元以下罰鍰</u>。經稽徵機關限期責令補報或填發股利憑單，營利事業未依限按實補報或填發者，<u>處三千元以上六萬元以下罰鍰</u>。 營利事業於中華民國一百零七年一月一日以後分配予股東、社員或出資者之八十七年度或以後年度之股利或盈餘，未依第一百零二條之一第一項規定之期限，依規定格式按實填報或填發股利憑單者，除限期責令補報或填發外，<u>處一千五百元以上三萬元以下罰鍰</u>。經稽徵機關限期責令補報或填發股利憑單，營利事業未依限按實補報或填發者，<u>處三千元以上六萬元以下罰鍰</u>。 營利事業違反第一百零二條之一第二項規定，未依限申報或未據實申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料者		除限期責令補報或填發外，應按股利憑單所載可扣抵稅額之總額處百分之二十罰鍰，但最高不得超過三萬元，最低不得少於一千五百元；<u>逾期自動申報或填發者，減半處罰</u>。 經稽徵機關限期責令補報或填發股利憑單，營利事業未依限按實補報或填發者，應按可扣抵稅額之總額處三倍以下之罰鍰，但最高不得超過六萬元，最低不得少於三千元。 營利事業於中華民國一百零七年一月一日以後分配予股東、社員或出資者之八十七年度或以後年度之股利或盈餘，未依第一百零二條之一第一項規定之期限，依規定格式按實填報或填發股利憑單者，除限期責令補報或填發外，應按股利憑單所載股利或盈餘金額處百分之二罰鍰，但最高不得超過三萬元，最低不得	二、第三項酌作文字修正。
---	--	--	---------------------

，處七千五百元罰鍰，並通知限期補報；屆期未補報者，得按次處罰至依規定補報為止。		少於一千五百元；逾期自動申報或填發者，減半處罰。經稽徵機關限期責令補報或填發股利憑單，營利事業未依限按實補報或填發者，應按股利或盈餘金額處百分之二十以下之罰鍰，但最高不得超過六萬元，最低不得少於三千元。 營利事業違反第一百零二條之一第二項規定，未依限申報或未據實申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料者，處七千五百元罰鍰，並通知限期補報；屆期不補報者，得按次處罰至依規定補報為止。	
第一百二十六條 本法自公布日施行。但中華民國九十四年十二月二十八日修正公布之第十七條，自九十四年一月一日施行；九十七年一月二日修正公布之第十四條第一項第九類，自九十七年一月一日施行；九十七年十二月二	第一百二十六條 本法自公布日施行。 本法中華民國九十四年十二月六日修正之第十七條，自九十四年一月一日施行；九十六年十二月十四日修正之第十四條，自九十七年一月一日施行；九十七年十二月十二日	第一百二十六條 本法自公布日施行。但本法中華民國九十四年十二月二十八日修正公布之第十七條規定，自九十四年一月一日施行；九十七年一月二日修正公布之第十四條第一項第九類規定，自九十七年一月一日施行；九十	行政院說明： 一、配合法制體例，第一項至第三項酌作文字修正，並將現行第一項前次修正條文三讀日期修正為公布日期。 二、修正第二項，定明本次修正條文之施行日期。考量自施行日起，給付人如

十六日修正公布之第十七條，自九十七年一月一日施行；九十八年五月二十七日修正公布之第五條第二項及九十九年六月十五日修正公布之同條第五項，自九十九年度施行；一百零一年一月十九日修正公布之第四條第一項第一款、第二款及第十七條第一項第一款第四目，自一百零一年一月一日施行；一百零一年八月八日修正公布條文，自一百零二年一月一日施行；一百零四年六月二十四日修正公布條文，自一百零五年一月一日施行；一百零四年十二月二日修正公布條文，自一百零五年一月一日施行；一百零八年七月二十四日修正公布條文，自一百零八年一月一日施行；一百一十年四月二十八日修正公布條文，自一百一十年七月一日施行。 本法中華民國九十年六月十	修正之第十七條，自九十七年一月一日施行；九十八年五月二日及九十九年五月二十八日修正之第五條，自九十九年一月一日施行；一百零一年一月七日修正之第四條及第十七條，自一百零一年一月一日施行；一百零一年七月二十五日修正之條文，自一百零二年一月一日施行；一百零三年五月十六日修正之條文，自一百零四年一月一日施行；一百零四年六月五日修正之條文，自一百零五年一月一日施行；一百零四年十一月十七日修正之條文，自一百零五年一月一日施行；一百零八年七月二日修正之條文，自一百零八年一月一日施行；一百一十年四月九日修正之條文，自一百一十年七月一日施行。 本法中華民國九十年五月二十九日修正之條文、一百零二年	七年十二月二十六日修正公布之第十七條規定，自九十七年一月一日施行。九十八年五月二十七日修正公布之第五條第二項及九十九年六月十五日修正公布之同條第五項規定，自九十九年度施行。一百零一年一月十九日修正公布之第四條第一項第一款、第二款及第十七條第一項第一款第四目規定，自一百零一年一月一日施行。一百零一年八月八日修正公布之條文，自一百零二年一月一日施行。一百零四年六月二十四日修正公布之條文，自一百零五年一月一日施行。一百零四年十二月二日修正公布之條文，自一百零五年一月一日施行。一百零八年七月二十四日修正公布條文，自一百零八年一月一日施行。一百一十年四月九日修正之條文，自一百一十年七月一日施行。	給付屬扣繳範圍所得，即應依修正後之規定辦理扣繳、申報等作業，為預留徵扣雙方調整相關作業程序及資訊系統等之準備時間，爰定明本次修正條文施行日期由行政院定之。 本報告說明： 一、依行政院秘書長九十二年十一月六日院臺規字第○九二○○九二一七四號函，修正條文所載○年○月○日之空白欄位，原則上係指立法院三讀通過日期；除特殊情形非使用「公布」無法達成立法目的者，不在此限。 二、第一項末段將前次修正條文三讀日期修正為公布日期（之前修正部分亦均修正為公布日期），然就本次修正條文之施行日期規定，復仍予維持三讀日期之體例，形成同一條文規定有
---	--	---	--

三日修正公布條文、一百零三年一月八日修正公布條文、一百零五年七月二十七日修正公布條文及〇年〇月〇日修正之條文施行日期，由行政院定之；一百零三年六月四日修正公布條文，除第六十六條之四、第六十六條之六及第七十三條之二自一百零四年一月一日施行外，其餘條文自一百零四年度施行。 本法中華民國一百零七年二月七日修正公布條文，自一百零七年一月一日施行。但第五條、第六十六條之九、第七十一條、第七十五條、第七十九條、第一百零八條及第一百十條，自一百零七年度施行，第七十三條之二自一百零八年一月一日施行。	十二月二十四日修正之條文、一百零五年七月十二日修正之條文及〇年〇月〇日修正之條文，其施行日期由行政院定之。 本法中華民國一百零七年一月十八日修正之條文，自一百零七年一月一日施行。但第七十三條之二自一百零八年一月一日施行。	本法中華民國九十年六月十三日修正公布之條文、一百零三年一月八日修正公布之條文及一百零五年七月二十七日修正公布之條文施行日期，由行政院定之；一百零三年六月四日修正公布之條文，除第六十六條之四、第六十六條之六及第七十三條之二自一百零四年一月一日施行外，其餘條文自一百零四年度施行。 本法中華民國一百零七年二月七日修正公布之條文，自一百零七年一月一日施行。但第五條、第六十六條之九、第七十一條、第七十五條、第七十九條、第一百零八條及第一百十條，自一百零七年度施行，第七十三條之二自一百零八年一月一日施行。	二種規範體例。爰建議維持三讀日期之體例，並酌予文字修正。 二、再者，本條施行日期除有特定施行日期規定外，亦有「……自九十九年度施行……（第一項）。」、「……除……自一百零四年一月一日施行外，其餘條文自一百零四年度施行（第二項）。」、「本法……自一百零七年一月一日施行。但第五條、……自一百零七年度施行，第七十三條之二自一百零八年一月一日施行（第三項）。」之體例，蓋所定自〇〇年度施行，其實質意義即是從當年度一月一日施行。爰此，既非具有特別不同意義，為求體例之一貫，實宜予以統一，並將第二項末段自特定日施行規定整併入第
--	--	---	--

			一項內容，並刪除第三項但書前段規定。 四、另第一項但書自特定日施行之條文，除同條各項各定有不同施行日期外，為求法條簡潔明確，似不需將款、項列入條文中，爰建議予以刪除。 五、又第一項但書規定過於龐大，為求簡潔，建議宜移列為第二項，原第二項及第三項，項次遞移為第三項及第四項。
--	--	--	---

參考文獻

一、政府出版品

1、立法院第 11 屆第 1 會期第 13 次會議議案關係文書（院總第 20 號政府提案第 11004362 號），113 年 5 月 8 日印發。

2、行政院法規會編印，《行政機關法制作業實務》，6 版，109 年 7 月。

二、書籍

1、金子弘，《租稅法》，第 22 版 4 刷，弘文堂，107 年 5 月 30 日。

2、陳敏譯，《德國租稅通則》，第 1 版 2 刷，司法院，103 年 8 月。

3、黃茂榮，《稅法解釋與司法審查（稅法總論第 2 冊增訂 3 版）》，植根，104 年 12 月。

4、羅傳賢，《立法程序與技術》，第 6 版 5 刷，五南，107 年 3 月。

三、期刊論文

1、柯格鐘，〈論漏稅罰—德國與臺灣稅捐法律規範之比較〉，《東吳公法論叢》，第 6 卷，102 年 7 月，頁 399-424。

2、陳清秀，〈扣繳義務人合憲性探討—評析釋字第 673 號解釋〉，《稅務旬刊》，第 2294 期，104 年 6 月 20 日，頁 10-16。

3、范文清，〈薪資扣繳所得稅之扣繳義務人及其責任之研究〉，《東海大學法學研究》，第 47 期，104 年 12 月，頁 1-74。

4、范文清，〈扣繳所得稅的扣繳義務人／北高行 101 訴 964 判決〉，《臺灣法學雜誌》，第 249 期，103 年 6 月 1 日，頁 201-206。

5、許祺昌、鍾典晏、黃琦嫻，〈稅務違章案件裁罰彈性修正建議〉，《會計研究月刊》，第 319 期，101 年 6 月，頁 50-57。

- 6、黃俊杰，〈中科院扣繳義務人處罰之爭議〉，《月旦法學雜誌》，第 93 期，92 年 2 月，頁 183-193。
- 7、莊弘仔，《所得稅扣繳處罰規定之研析（編號：A01468）》，臺北市，立法院法制局，108 年 1 月。
- 8、莊弘仔，《扣繳義務人及其處罰相關法制問題之研析（編號：A01164）》，臺北市，立法院法制局，102 年 12 月。
- 9、莊弘仔，《所得稅法部分條文修正草案評估報告（編號 B01747）》，臺北市，立法院法制局，111 年 8 月。
- 10、莊弘仔，《貨物稅條例第 11 條之 1 及第 31 條條文修正草案評估報告（編號 B01817）》，臺北市，立法院法制局，112 年 4 月。
- 11、葛克昌，〈稅捐稽徵之法治國要求—國家課稅權之基礎規範〉，《國立中正大學法學集刊》，第 36 期，101 年 10 月，頁 137-180。

附錄一：「所得稅法部分條文修正草案評估報告（初稿）」座談會紀錄及參採情形

時間：113 年 5 月 16 日（星期四）下午 3 時

地點：立法院法制局 304 會議室

主席：呂組長文玲

紀錄：莊弘仔

參加人員：

一、學者專家：

東吳大學法律學系 范副教授文清

二、財政部賦稅署：

紀稽核琇芳

三、本局出席人員：

安副研究員怡芸

林副研究員華彬

楊助理研究員翔宇

發言要點：

東吳大學法律學系范副教授文清：

一、現行所得稅法有關扣繳義務人及罰責之規定，已爭議多年，備受矚目的中科院案即為 1 例，本草案此次修正內容已有大幅度的進步，回應各方之期待。本報告論述內容完整，相關修正建議亦均有理有據，大致上均表贊同。

二、扣繳義務人究應為何人？在德國所得稅法規定「雇主（Der

Arbeitgeber)」應為勞工之計算，於給付每筆薪資時，從薪資中扣取薪資所得稅，課予雇主扣取和繳納稅款義務的理由，乃因他們僱用他人獲取利益賺錢，且對於受給付人之姓名、住所、所得資料等皆知之甚詳，故此等負擔合乎比例原則，也具有期待可能性。本草案將扣繳義務人修正為機關、學校、團體或事業等本身，固屬正確，惟採列舉方式明定，是否有掛一漏萬之疑慮，可再酌。

三、有關扣繳罰責部分，如報告所論，扣繳義務人所負之義務不論是扣取、繳納、申報、填發等，均屬公法上之作為義務，倘若扣繳義務人未善盡其扣取、繳納、申報、填發之義務，未必會導致漏稅的結果。在納稅義務人尚未就其所得辦理結算申報繳納之前，並無從造成短漏稅款之結果，充其量不過是造成國家稅收遲延的獲取。

四、又扣取、繳納義務與申報、填發憑單義務二者之違反對國庫稅收及租稅公益之維護所造成之損害，程度上顯有差異。如扣繳義務人已於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，僅不按實補報扣繳憑單者，雖影響稅捐稽徵機關對課稅資料之掌握及納稅義務人之結算申報，然因其已補繳稅款，所造成之不利影響較不補繳稅款為輕，應不能等同視之。報告有關違反扣取、繳納義務或申報、填發憑單義務罰責輕重之分別，可再補充。

參採情形：

一、第一點至第三點意見，有關扣繳義務人規定宜採列舉方式或概括規定一節，錄供主管機關參考；餘均贊同本報告建議。

二、第四點意見，已參採補充。

財政部賦稅署紀稽核琇芳：

一、建議信託行為受託人之扣繳規定宜再釐清一節：

現行所得稅法第 89 條之 1 規定，係基於信託課稅導管原則，就信託財產發生之收入(信託利益)，由扣繳義務人於給付時，以受託人為納稅義務人依規定扣繳稅款，再由受託人依受益人身分就上開信託利益及所扣稅款，轉開憑單予受益人(居住者)或就源扣繳(非居住者)。本次於第 88 條增訂受託人因「管理或處分信託財產所為支出」而發生扣繳義務，與上開「信託利益」之扣繳規定範圍不同，為資明確，建議維持行政院版文字。

二、建議扣繳義務人及納稅義務人之規定宜予精簡明確一節：

行政院版本內容明確規範公司等營利事業分配盈餘予非居住者股東等之扣繳規定，有助條文閱讀與理解，又考量現行條文行之多年，為避免外界滋生文字修正是否涉實質修正之疑慮，建議維持行政院版文字。

三、建議對機關與事業不應為差別待遇一節：

考量政府機關、公立學校等公法人屬政府組織，其支出與收入係依預算法規定自公庫支應及解繳公庫，對其裁處罰鍰不免有徒增行政成本之虞，爰自 57 年增訂所得稅法第 110 條規定以來，即區分公法人與私法人之處罰方式，建議維持行政院版文字。

四、建議應納稅款加計利息之計徵規定，宜回歸稅捐稽徵法統一規範一節：

查稅捐稽徵法第 26 條之 1、第 28 條、第 38 條及第 48 條之 1 之加計利息規定，僅適用於申請分期繳納稅捐、退稅、行政救濟或

自動補報繳稅款等情形，並無規範滯納所得稅之計息基準，為符法律明確性原則，建議維持行政院版文字。

五、建議違反扣繳義務應屬行為罰一節：

鑑於扣繳制度係稽徵機關掌握課稅資料以達成租稅公平重要手段，扣繳義務人給付所得時，如未依規定辦理扣繳，可能導致納稅義務人逃漏稅之結果，損及國家稅收，可課責程度不亞於納稅義務人逃漏稅之情形，爰所得稅法第 114 條就違反扣繳義務之不同違章態樣，處以不同程度之罰責。考量未依規定扣繳稅款者，其違章情節及對國庫所生影響與未(短)扣稅額有關，故第 1 款定明渠等按未(短)扣稅額作為處罰計算基準，尚屬合理，且符行政罰法第 18 條第 1 項及納稅者權利保護法第 16 條第 3 項裁處罰鍰應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響規定。又該款規定僅定明上限倍數，業賦予主管機關衡酌具體個案情節輕重之裁量權限，爰建議維持行政院版文字。

六、建議修正條文施行日期之規定，宜依體例予以統一一節：

查行政院秘書長 92 年 11 月 6 日院臺規字第 0920092174 號函，係規範當次修正條文所載○年○月○日之空白欄位，原則上係指立法院三讀日期，無須再以括號加註說明。又如須於各該條文(非末條)規定施行日期，應將「修正」與「施行」分開敘述，除特殊情形外，不再使用「生效」或「公布」等文字。前開函並非規範法規末條之過往修正條文施行日期之體例。又依行政機關法制作業實務有關法規末條體例之補充範例，過往修正條文均敘明修正公布之日期，僅當次修正之條文因三讀時尚未知曉公布日期，故以三讀日期代之。此項原則已沿用多年，各機關均已採行，建議維持前開體例。考量營利事業依所得稅法第 23 條但書規定，其會計年度得報經稽徵機關核准，變更起訖日期，故其各該會計

年度未必均自 1 月 1 日起施行，故建議維持「自〇〇年度施行」之體例。至有關為求法條簡潔，建議刪除修正條文之款、項規定一節，為資明確，建議維持現行條文。

參採情形：

- 一、第一點意見，按本法第 89 條之 1 係為簡化扣繳作業，明定信託財產發生之收入，扣繳義務人以受託人為扣繳對象辦理扣繳；受託人並應按受益人各類所得之受益比例轉開憑單計算屬於各受益人之扣繳稅款。信託行為之受託人於此情形係納稅義務人，而非扣繳義務人，與本草第 88 條規範扣繳義務人之扣繳義務，本屬有間。又受託人本係指依信託本旨，為受益人之利益或為特定之目的，管理或處分信託財產。特別明定強調「管理或處分信託財產」一節，顯有多餘，並恐生誤解。
- 二、第二點意見，建議修正本草案第 89 條第 1 項，直接明定為：「前條第 1 項第〇款……。」應更有助條文閱讀與理解。
- 三、第三點意見，基於法治國家之秩序維護，應由國家與人民共同負責，機關違反行政法上義務者，自應予同等處罰。
- 四、第四點意見，查稅捐稽徵法第 1 條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」同法第 49 條第 1 項規定：「滯納金、『利息』、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定……。」故有關「利息」之規定，自宜回歸稅捐稽徵法統一規範。
- 五、第五點意見，誠如司法院釋字第 673 號解釋葉百修大法官之協同意見書所言：扣繳義務人所負之扣取、繳納、申報、填發等公法義務，本質上與納稅義務人違反納稅義務無可比擬，況扣繳義務人所為扣取稅款，亦非所得稅法上所謂之「所得」，扣繳義務人違反上開義務，係該義務不作為之「行為罰」，與納稅義務人違

反納稅義務之「漏稅罰」涇渭分明，豈有以應扣未扣或短扣之「稅額」作為處罰計算基準之理。

六、第六點意見，依法制慣例，因無特殊情形非使用「公布」無法達成立法目的，故仍建議維持原條文，刪除「公布」二字。又稱考量營利事業依所得稅法第 23 條但書規定，其會計年度得報經稽徵機關核准，變更起訖日期，故其各該會計年度未必均自 1 月 1 日起施行；然查本草案第 126 條所定自〇〇年度施行之條文，例如第 5 條、第 14 條、第 17 條等均屬個人所得稅規定。餘按法規條文應力求精簡，能省則省，可併則併，贅文宜刪，以符立法經濟之原則，用語體例則宜予以統一，力求詞語的明確，仍建議依本報告修正之。

安副研究員怡芸：

一、本草案第 112 條第 2 項規定：「前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依第 123 條規定之存款利率，按日加計利息，一併徵收。」本報告認為稅捐稽徵法之於稅法，有如行政程序法之於行政法，不僅規範稽徵程序，亦規範稅捐債務法基本原理，可謂稅法總則，且稅捐稽徵法第 49 條第 1 項規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第 6 條關於稅捐優先及第 26 條之 1 第 2 項、第 38 條第 2 項、第 3 項關於加計利息之規定，對於滯報金、怠報金及罰鍰不在準用之列。」爰建議刪除本草案第 112 條第 2 項中之「依第 123 條規定之存款利率」規定。惟查，本法除第 112 條第 2 項中有「依第 123 條規定之存款利率」之規定，另有第 68 條及第 100 條之 2 第 1 項，均有類此規定，故而僅刪除本草案第 112 條第 2 項規定，是否將造成本法體例不一致的問題，再請考量。

二、本報告認為違反扣繳義務，包括扣取、繳納稅款或申報、填發憑單義務，均應屬行為罰，故而本草案第 114 條第 1 款違反扣繳義務之處罰規定亦應為行為罰，爰建議修正該條項一節，敬表贊同。惟修正文字部分，基於本法體例之一致性，建議或可參考本草案第 111 條第 2 項規定修正。

參採情形：

有關利息規定一節，參財政部賦稅署紀稽核琇芳發言項下參採情形四；至於本法其他條文及罰責體例規定，錄供主管機關日後通盤檢討修正。

林副研究員華彬：

贊同本報告針對草案第 111 條提出對機關與事業不應為差別待遇，有違平等原則。另補充意見如下：行政機關作成行政處分時應遵循之各式正當程序，人民應有「受告知權」，換言之，行政程序之當事人或利害關係人，有即時獲悉與其利害攸關之事實及決定之權利。「受告知權」的理念，與孔子「不教而殺之，謂之虐」的道理相同。爰建議請先予民眾補正或說明之機會，即草案第 111 條第 1 項及第 2 項合併修正為：「機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者或信託行為之受託人違反第 89 條第 3 項規定，未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，經通知限期補報或填發而不作為者，處 1 千 5 百元以上 2 萬元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；於連續通知補正仍未補報或填發者，處 3 千元以上 9 萬元以下罰鍰。」

參採情形：

負依限申報免扣繳憑單之義務者，如怠於履行上開列單之義務，

則稽徵機關無法掌握是類所得之課稅資料，考量掌握國庫稅源之必要性，故對於怠於列單申報免扣繳憑單者之裁罰，應尚屬合理。

楊助理研究員翔宇：

一、按行政罰法第 17 條規定：「中央或地方機關或其他公法組織違反行政法上義務者，依各該法律或自治條例規定處罰之。」同法第 7 條第 2 項規定：「法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」是行政罰法已明文揭示中央或地方機關或其他公法組織有受罰能力而得作為行政裁罰之對象，又政府機關之承辦人員未遵守法令規定致機關違反行政法上義務規定，如承辦人員具有故意過失，則推定為機關具有故意或過失，亦以法律確立政府機關具有違法行為之可歸責性。是基於法治國家之秩序維護應由國家與人民共同負責之精神，機關違反行政法上義務，自應予以處罰，乃屬當然，爰本報告建議本草案第 111 條規定不宜對機關與事業為差別待遇，敬表贊同。

二、有關本報告建議違反扣繳義務應屬行為罰一節，經查除本報告引用的學者文章外，尚有其他論者亦提出與本報告相同意見³¹，並指出扣繳義務是「公益性」的為他負擔，不能因稽徵便利而過度使用，爰贊同本報告意見，主管機關宜藉由本次修法機會，再行評估考量。

³¹ 林巨峯，〈裁罰符合責罰相當原則：我國扣繳制度修正建議〉，《月旦財稅實務釋評》，第 26 期，111 年 2 月，頁 26；張獻聰，〈未依規定扣繳稅款處罰之定位與裁罰期間〉，《稅務旬刊》，第 2359 期，106 年 4 月，頁 13-15。

三、有關本草案第 94 條之 1 規定：「依第 89 條第 3 項本文、第 92 條第 1 項本文及第 92 條之 1 規定應填發免扣繳憑單、扣繳憑單及相關憑單之機關、行政法人、團體、學校、事業、破產財團之破產管理人、執行業務者、信託行為之受託人及其他扣繳義務人……。」因同時列舉機關、行政法人等搭配增訂「『其他』扣繳義務人」之概括規定文字，是否意含本條文規範對象已足以涵蓋所有扣繳義務人？倘是，建議修正為「依第 89 條第 3 項本文、第 92 條第 1 項本文及第 92 條之 1 規定應填發免扣繳憑單、扣繳憑單及相關憑單之扣繳義務人……。」似較為精簡、適宜，敬請參酌。

參採情形：

一、第一點及第二點意見，均贊同本報告意見；有關所引行政罰法相關規定，已參採補充。

三、第三點意見，參范副教授文清發言項下參採情形一。

散會：下午 3 時 50 分

附錄二：財政部法案及性別影響評估檢視表

【第一部分】：本部分由機關人員填寫

108.10.01生效

填表日期：112 年 2 月 14 日			
· 填表人姓名： <u>紀琇芳</u> 職稱： <u>專員</u> 電話： <u>(02)23228419</u> e-mail： <u>sfchi@mail.mof.gov.tw</u> 身分： ☒ 業務單位人員 ☐ 法制單位人員 ☐ 其他，請說明：_____			
· 法案已於研擬初期 ☒ 徵詢性別諮詢員之意見，或 ☐ 提報各部會性別平等專案小組（會議日期：____年____月____日）			
性別諮詢員姓名： <u>張瓊玲</u> 服務單位及職稱： <u>臺灣警察專科學校教授</u> 身分：符合本表填表說明第三點第1款至第5款（如係提報各部會性別平等專案小組者，免填）			
填 表 說 明			
一、行政院所屬各機關主管法律案報院審查，應依「行政院所屬各機關主管法案報院審查應注意事項」及「中央行政機關法制作業應注意事項」規定辦理。 二、除廢止案（及配合行政院組織改造整批處理、單純訂修之法律案）外，皆應依據本表進行「法案及性別影響評估」。 三、建議各單位於法案研擬初期，即應徵詢性別諮詢員（至少1人），或提報各部會性別平等專案小組，收集性別平等觀點之意見。性別諮詢員應符合下列資格之一（請提醒性別諮詢員恪遵保密義務，未經部會同意不得逕自對外公開法案草案）： （一）現任臺灣國家婦女館「性別主流化人才資料庫」專家學者（公、私部門均可）。（人才資料庫網址： http://www.taiwanwomencenter.org.tw/ ） （二）現任或曾任行政院性別平等會民間委員。 （三）現任或曾任各部會性別平等專案小組民間委員。 （四）曾任各機關性別平等專責人員（性平業務至少占所辦業務7成以上）累積滿2年者，或曾任性別平等兼辦人員（性平業務至少占所辦業務3成以上）累積滿3年者。 （五）曾辦理或協助各機關「法案及性別影響評估檢視表」填寫作業，且經行政院性別平等處「性別影響評估案例分享專區」收錄至少1案者。 四、法案研擬完成後，應併同本表送請性別平等專家學者進程序參與（至少預留1週之填寫時間），參酌其意見修正法案內容，並填寫「玖、性別影響評估結果」後通知程序參與者。			
壹、法案名稱	所得稅法部分條文修正草案		
貳、主管機關	財政部	主辦機關	財政部賦稅署
參、法案內容涉及領域：		勾選（可複選）	
3-1 權力、決策、影響力領域			
3-2 就業、經濟、福利領域		✓	
3-3 人口、婚姻、家庭領域			
3-4 教育、文化、媒體領域			

3-5 人身安全、司法領域	
3-6 健康、醫療、照顧領域	
3-7 環境、能源、科技領域	
3-8 其他（勾選「其他」欄位者，請簡述法案涉及領域）	

肆、問題界定與訂修需求

項 目		說 明	備 註
4-1 問題界定	4-1-1 問題描述	所得稅法採行扣繳制度，責成營利事業負責人與機關、團體責應扣繳單位主管等自然人為扣繳義務人，應依規定扣繳、申報及填發憑單，並承擔罰則。惟實務上發現下列情形： 1. 責應扣繳單位主管多為主辦會計人員，該等人員係受僱於機關、團體，僅代為辦理會計作業，卻須代機關承擔扣繳義務及賠繳責任之不利情形。爰外界時有以上開自然人非給付所得者，以其為扣繳義務人，欠缺合理關聯，未符事責一致原則。 2. 現行非居住者之扣繳稅款，扣繳義務人應於代扣稅款之日起 10 日內向國庫繳清、申報及填發扣繳憑單。如前開辦理期間遇連續 3 日以上國定假日時，扣繳義務人恐未有充分時間辦理。 3. 現行填報憑單相關罰則係按給付金額、扣繳稅額等金額之固定比率計算罰鍰，稽徵機關將無從衡酌案件之違章情節或可受責難程度予以裁罰。	簡要說明所面臨問題之梗概。
	4-1-2 執行現況及問題之分析	同上。	1. 業務推動執行時，遭遇問題之原因分析。 2. 說明現行法規是否不足、須否配合現況或政策調整。
4-2 訂	4-2-1 解決問	為解決前開扣繳相關實務問題，擬	請詳列解決問題之可能方案及其評

修 需 求	題可能 方案	具所得稅法第 88 條、第 89 條、第 92 條、第 111 條、第 114 條、第 114 條之 3 等條文，擇要說明如下： 1. 為使扣繳義務人規定更符合事責一致原則，修正扣繳義務人由自然人(營利事業負責人與機關、團體責應扣繳單位主管)，修正為給付所得者(營利事業、機關、團體等組織本身)。 2. 為顧及扣繳義務人作業需要，參照居住者扣繳憑單申報及填發辦理期限延長規定，修正非居住者扣繳稅款之繳納、憑單申報及發給期限，遇連續 3 日以上國定假日得延長 5 日。 3. 為賦予稽徵機關衡酌違章情節或可受責難程度之罰鍰裁量權，修正填報憑單相關罰則，刪除前開採劃一之固定比率處罰基準，並維持原上限、下限金額。	估(涉及性別平等議題者，併列之)。
	4-2-2 訂修必 要性	為使扣繳義務人規定更符合事責一致原則，並維護扣繳義務人權益及衡酌實務作業需要，實有修正扣繳相關規定之必要。	請說明最終必須訂修法案以解決問題之理由；如有立委提案，並請納入研析。
4-3 配套措施及相關 機關協力事項		本案修正後須由主辦機關、稽徵機關及財政部財政資訊中心修正相關子法規、書表、電子作業程式與系統及其他應遵行事項。	配套措施諸如人力、經費需求或法制整備等；相關機關協力事項請予詳列。
伍、政策目標		維護扣繳義務人權益，並完備相關法制規範，有助掌握稅源。	簡要說明政策取向。
陸、徵詢及協商程序			
項 目		說 明	備 註
6-1 法案主要影響對象		所得稅法第 89 條扣繳義務人。	請說明法案內容主要影響之機關(構)、團體或人員。

6-2 對外意見徵詢	1. 108 年 6 月 28 日財政部召開「納稅者權利保護諮詢會 108 年度第 2 次會議」。 2. 111 年 8 月 4 日國家發展委員會召開「台北市日本工商會『2021 年白皮書』部會辦理情形研商會議」。 3. 本案於 111 年 7 月 28 日至 8 月 26 日辦理預告作業，對外徵詢意見。	1. 請說明對社會各界徵詢意見及與相關機關（構）、地方自治團體協商之人事時地。 2. 徵詢或協商時，應敘明其重要事項、有無爭議、相關條文、主要意見、參採與否及其理由（含國際參考案例），並請填列於附表；如有其他相關資料，亦請一併檢附。 3. 對社會各界徵詢意見，應落實性別參與，如有相關參與者性別統計資料，請一併檢附。
6-3 與相關機關（構）及地方自治團體協商	無	

柒、成本效益分析及對人權之影響：

項 目		說 明	備 註
7-1 成本		配合修法，需修改相關電子作業程式與系統及書表，故將增加行政成本。	1. 關於成本及效益，指政府及社會為推動及落實法案必須付出之代價及可能得到之效益。 2. 得量化者應有明確數字，難以量化者亦應有詳細說明。
7-2 效益		優化扣繳制度，有助維護扣繳義務人之權益，並完備相關法制規範，俾利掌握稅源。	
7-3 對人權之影響	7-3-1 憲法有關人民權利之規定	本案有助維護扣繳義務人權益，符合憲法保障人民權利義務之規定。	請檢視法案是否符合憲法有關人民權利之規定及司法院解釋。
	7-3-2 公民與政治權利國際公約	同上	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國人權事務委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。

	7-3-3 經濟社會文化權利國際公約	同上	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國經濟社會文化權利委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。
--	--------------------	----	---

捌、性別影響評估：以下各欄位除評估法案對於不同性別之影響外，亦請關照對不同性傾向、性別特質或性別認同者之影響。

評估項目	評估結果	備註
8-1 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題	1. 依 110 年度扣免繳憑單申報統計，扣繳義務人約 110 萬人，男性占 65%，女性占 33%。 2. 本案旨在維護扣繳義務人權益，尚無針對特定性別、性傾向或性別認同者為對象。	1. 請蒐集與法案相關之性別統計既有資料，並進行性別分析。請參閱行政院性別平等會「性別平等研究文獻資源網」(https://www.gender.ey.gov.tw/research/)、「重要性別統計資料庫」(https://www.gender.ey.gov.tw/gecdb/)、各部會性別統計專區、我國婦女人權指標及「行政院性別平等會—性別分析」(https://gec.ey.gov.tw)。 2. 前開性別統計與性別分析應盡量顧及不同性別、性傾向、性別特質及性別認同者，探究其處境或需求是否存在差異，及造成差異之原因；並宜與年齡、族群、地區、障礙情形等面向進行交叉分析（例如：高齡身障女性、偏遠地區新住民女性），探究在各因素交織影響下，是否加劇其處境之不利，並分析處境不利群體之需求。 3. 請根據前開性別統計及性別分析，確認並說明法案相關之性別議題。 4. 如既有性別統計及分析資料不足，請提出需強化之處及其建置方法。

8-2 落實性別平等相關法規與政策之內涵	無關。本案尚無以特定性別、性傾向或性別認同者為課稅規範對象。	1. 法案若涉及下列情形，本欄位不得填列無關： (1) 內容係以特定性別、性傾向或性別認同者為規範對象。 (2) 內容涉及一般社會認知既存之性別偏見。 (3) 「8-1」欄所填列之性別統計資料顯示性別比例差距過大。 2. 請依「8-1」欄所確認之性別議題，說明其與下列第3點所列性別平等相關法規與政策之相關性。 3. 本欄位所指性別平等相關法規與政策，包含消除對婦女一切形式歧視公約（CEDAW）及其一般性建議、性別平等政策綱領及各機關有關促進性別平等相關之法規、政策、白皮書或計畫等。 4. 落實前開相關法規與政策之常見態樣及案例： (1) 採行一定方式去除現行法規及其執行所造成之差別待遇，提供較為弱勢之一方必要之協助，以促進其實質地位之平等。 例如：為落實 CEDAW 第 11 條消除在就業方面對婦女之歧視，刪除禁止女性於夜間工作等限制女性工作權之規定，並增訂雇用人應提供必要之夜間安全防護措施。 (2) 消除或打破性別刻板印象與性別隔離，以消弭因社會文化面向所形成之差異。 例如：為促進媒體製播內容符合性別平等精神，規範節目或廣告內容不得有性別歧視之情形。 (3) 提供不同性別、性傾向或性別認同者平等機會獲取社會資源，提升其參與社會及公共事務之機會。
-----------------------------	---------------------------------------	--

		例如 1：為協助因家庭因素離開職場之婦女，能重返職場，提升婦女勞動參與，規範二度就業婦女為政府致力促進就業之對象。 例如 2：為提升女性參與公共事務之機會，擴大參與管道，對涉及諮詢及審議性質之機制，規範其成員任一性別比例不得少於三分之一。 5. 請優先將有助落實上開內容之部分納入法案相關條文規定、授權命令或未來業務執行事項，並於本欄位提出說明。
玖、性別影響評估結果 請機關填表人依據「填表說明四」辦理【第二部分、性別影響評估程序參與】，再續填下列「玖、性別影響評估結果」。		
9-1 評估結果之綜合說明	性別平等專家學者表示，本次修法係針對所得稅法第 89 條扣繳義務人維護其相關權益，俾更符合憲法保障人民權利義務之規定，與性別議題並無直接相關，亦無違背性平精神。	
9-2 參採情形	9-2-1 說明採納意見後之調整情形（含法案、授權命令或業務執行之修正等）	無。
	9-2-2 說明未參採之理由或替代規劃	無。
9-3 通知程序參與之專家學者法案評估結果（請填寫日期及勾選通知方式，請勿空白）： 已於 <u>111</u> 年 <u>2</u> 月 <u>10</u> 日將「評估結果」以下列方式通知程序參與者審閱 ☐ 傳真 ☒ e-mail ☐ 郵寄 ☐ 其他		
拾、法制單位復核（此欄空白未填寫者，將以不符形式審查逕予退件。） 10-1 法案內容： ☐ 提經法規會討論通過 ☒ 已會法制單位表示意見 10-2 徵詢及協商程序： ☐ 已徵詢及協商法案主要影響對象 ☒ 已適當說明與回應徵詢及協商對象所提之主要意見 10-3 對人權之影響： ☒ 已由法規會具人權專長委員、曾受人權教育訓練之參事、其他高階人員或委請之人權學者專家檢視 10-4 訂修程序： ☒ 本檢視表已完整填列 復核人姓名及職稱：		

【第二部分－性別影響評估程序參與】：本部分由性別平等專家學者填寫

拾壹、程序參與之性別平等專家學者應符合下列資格之一： ■1. 現任臺灣國家婦女館網站「性別主流化人才資料庫」專家學者；其中公部門專家應非本機關及所屬機關之人員（人才資料庫網址：http://www.taiwanwomencenter.org.tw/）。 ■2. 現任或曾任行政院性別平等會民間委員。 ■3. 現任或曾任各部會性別平等專案小組民間委員。	
（一）基本資料	
11-1 程序參與期程或時間	111 年 9 月 6 日至 112 年 2 月 14 日
11-2 參與者姓名、職稱、服務單位及其專長領域	張瓊玲、臺灣警察專科學校海洋巡防科教授、財政部性別平等專案小組委員。 性別政策與公共政策；性別主流化政策；性別影響評估擬議與審查；CEDAW 與友善家庭方案；文官體制與人力資源管理
11-3 參與方式	☐ 法案研商會議 ☐ 性別平等專案小組 ☒ 書面意見
（二）主要意見（若參與方式為提報各部會性別平等專案小組，可附上會議發言要旨，免填 11-4 至 11-7 欄位，並請通知程序參與者恪遵保密義務）	
11-4 正當程序中性別參與之合宜性	合宜
11-5 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題之合宜性	合宜
11-6 落實性別平等相關法規與政策之內涵之合宜性	合宜
11-7 綜合性檢視意見	本次修法係針對所得稅法第 89 條扣繳義務人維護其相關權益，俾更符合憲法保障人民權利義務之規定。經檢視與性別議題並無直接相關，亦無違背性平精神，爰對自評之內容，敬表同意。
（三）參與時機及方式之合宜性	合宜
本人同意恪遵保密義務，未經部會同意不得逕自對外公開所評估之法案。 （簽章，簽名或打字皆可） <u>張 瓊 玲</u>	

陸、徵詢及協商程序之附表

重要事項	有無爭議	相關條文	相關機關(構)、團體或人員之主要意見	參採與否及其理由 (含國際參考案例)
扣繳義務人範圍	☐ 有 ☒ 無	§89	修正所得稅法第 89 條有關扣繳義務人之規定，將「負責人及責應扣繳單位主管」改為「雇主」。	參採，俾使扣繳義務人規定更符合事責一致原則。
非居住者扣繳稅款申報期限	☐ 有 ☒ 無	§92	非居住者扣繳稅款申報期限之計算，遇農曆春節之長期連續假期，希望以不含假日之營業日為基準，或如認為仍應包含假日，則希望展延申報期間。	參採，俾顧及扣繳義務人作業需要。
所扣稅款繳納、相關憑單申報與填發期限	☒ 有 ☐ 無	§89、§92	建議所扣稅款繳納、相關憑單申報與填發期限全面延長。	不參採，現行規定及本次修法已定明遇連續 3 日以上之國定假日，相關辦理時限延長 5 日，已適度減輕憑單申報人作業負擔。又憑單所得資料係稽徵機關據以辦理後續稅額試算服務及查調所得與扣除額服務作業之主要資料來源，後續作業涉及多機關且作業期程緊湊繁複，為避免作業期程延誤致該等資料之完整性及正確性不足，影響利用該 2 項服務辦理結算申報之廣大納稅義務人權益，尚不宜全面常態性延長。