



# 司法院新聞稿

發稿日期：106年2月24日

發稿單位：大法官書記處

連絡人：科長 李姿燕

連絡電話：23618577#430

編號：106-021

## 司法院釋字第 746 號解釋

### 【逾期繳納稅捐加徵滯納金及滯納利息案】

#### 新聞稿

**對於逾期繳納稅捐加徵滯納金及滯納利息，合憲。對於滯納金再加徵利息，違憲。**

司法院大法官於本（106）年 2 月 24 日舉行第 1454 次會議，會中就【逾期繳納稅捐加徵滯納金及滯納利息案】作成釋字第 746 號解釋。

解釋文意旨揭示：稅捐稽徵法第 20 條規定：「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾 30 日仍未繳納者……。」及遺產及贈與稅法第 51 條第 1 項規定：「納稅義務人，對於核定之遺產稅或贈與稅應納稅額，逾第 30 條規定期限繳納者，每逾 2 日加徵應納稅額百分之一滯納金；逾期 30 日仍未繳納者……。」係督促人民於法定期限內履行繳納稅捐義務之手段，尚難認違反憲法第 23 條之比例原則而侵害人民受憲法第 15 條保障之財產權。

財政部中華民國 80 年 4 月 8 日台財稅第 790445422 號函及 81 年 10 月 9 日台財稅第 811680291 號函，就復查決定補徵之應納稅額逾繳納期限始繳納半數者應加徵滯納金部分所為釋示，符合稅捐稽徵法第 20 條、第 39 條第 1 項、第 2 項第 1 款及遺產及贈與稅法第 51 條第 1 項規定之立法意旨，與憲法第 19 條之租稅法律主義尚無牴觸。

遺產及贈與稅法第 51 條第 2 項規定：「前項應納稅款及滯納金，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依郵政儲金匯業局一年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收。」就應納稅款部分加徵利息，與憲法財產權之保障尚無牴觸；惟就滯納金部分加徵利息，欠缺合理性，不符憲法比例原則，與憲法保障人民財產權之意旨有違，應自本解釋公布之日起失其效力。

**本案解釋客體有 5 項：**

(一) 稅捐稽徵法第 20 條規定：「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾 30 日仍未繳納者……。」(下稱系爭規定一)

(二) 遺產及贈與稅法第 51 條第 1 項規定：「納稅義務人，對於核定之遺產稅或贈與稅應納稅額，逾第 30 條規定期限繳納者，每逾 2 日加徵應納稅額百分之一滯納金；逾期 30 日仍未繳納者……。」(下稱系爭規定二)

(三) 遺產及贈與稅法第 51 條第 2 項規定：「前項應納稅款及滯納

金，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依郵政儲金匯業局一年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收。」(下稱系爭規定三)

(四) 財政部 80 年 4 月 8 日台財稅第 790445422 號函：「……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，自應依稅捐稽徵法第 20 條規定加徵滯納金。」(下稱系爭函一)

(五) 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，逾繳納期限始繳納半數，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……。」(下稱系爭函二)。

### **本案事實略為：**

聲請人江林夏桑等 6 人，對於稅捐稽徵機關核課渠等遺產稅及贈與稅之處分均不服，申請復查，復查決定聲請人應補繳稅款，稅捐稽徵機關對其發單限期 2 個月繳納，聲請人沒有繳納稅款，並提起訴願。稅捐稽徵機關於繳納期限屆滿後，就應納稅款的半數加徵滯納金，並就應納稅款的半數及滯納金再加徵滯納利息。聲請人如數繳納後，申請退還滯納金及滯納利息被否准，提起訴願又遭駁回，於是提起行政訴訟。(1) 遺產稅部分，經臺中高等行政法院 103 年度訴字第 382 號

判決駁回起訴，並經最高行政法院 104 年度判字第 455 號判決駁回上訴確定；(2) 贈與稅部分，經臺灣臺中地方法院行政訴訟庭 103 年度簡字第 162 號判決駁回起訴，並經臺中高等行政法院 104 年度簡上字第 10 號判決駁回上訴確定。聲請人就遺產稅部分，認為確定終局判決所適用的系爭規定一、二、三及系爭函一、二有違憲疑義；就贈與稅部分，認為確定終局判決所適用的系爭函一、二有違憲疑義，故聲請解釋。

**本案解釋爭點為：**

- (一) 系爭規定一及二，對於逾期繳納稅捐加徵滯納金的規定，有無違反憲法的比例原則而違憲？
- (二) 系爭函一及二，有無違反租稅法律主義而違憲？
- (三) 系爭規定三對於應納稅款及滯納金，加徵滯納利息，有無違反憲法的比例原則而違憲？

大法官於解釋理由書闡明人民有依法律納稅的義務，人民是否在法定期限內依法繳納稅捐，攸關國家財政稅收能不能如期實現，關係重大，課徵期限有貫徹執行的必要，系爭規定一及二關於逾期未繳納稅捐應加徵滯納金的規定，目的正當而且手段與目的的達成間有合理關聯，不違反比例原則，未侵害人民的財產權，合憲。但要求有關機關就滯納金的加徵方式，仍應隨時檢討修正。大法官也認定主管機關有關復查決定補徵之應納稅額逾繳納期限始繳納半數時應加徵滯納金部分所

為的系爭函一及二函示，並沒有涉及租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率等租稅構成要件，而且符合稅法的立法意旨，沒有牴觸租稅法律主義。

關於系爭規定三，大法官則指明對於應納稅款加徵滯納利息部分，並沒有牴觸憲法財產權的保障；但是就滯納金再加徵滯納利息部分，認為滯納金是為了督促人民如期繳納稅捐而設，性質上沒有加徵利息的餘地；而且滯納金兼具遲延利息的性質，再加徵利息，是對於應納稅額遲延損害的重複計算，欠缺合理性，不符合憲法比例原則，宣告這部分的規定違憲，應立即失效。

#### **本解釋另有 9 份大法官意見書**

##### **協同意見書**

蔡大法官明誠提出

林大法官俊益提出

許大法官志雄提出，林大法官俊益、張大法官瓊文、黃大法官昭元加入

##### **部分協同部分不同意見書**

湯大法官德宗提出

詹大法官森林提出

##### **部分不同部分協同意見書**

黃大法官虹霞提出

##### **部分不同意見書**

陳大法官碧玉提出，湯大法官德宗、詹大法官森林加入

羅大法官昌發提出

黃大法官瑞明提出

(解釋文、理由書及相關大法官意見書與本號解釋之解析導讀，請上司法院大法官網站瀏覽)

大法官網站：<http://www.judicial.gov.tw/constitutionalcourt/>