

摘要

在筆者擔任稅務稽徵工作中，接觸到稅捐保全案件而陳情的納稅義務人，常因經商失敗，房地產被法院拍賣或被占用並無收益，無力繳納欠繳稅捐，復遭限制出境或禁止處分，對納稅義務人而言，無異雪上加霜，甚至以影響生存權、工作權為由，以死相逼，希望稅捐稽徵機關能解除保全處分。就個案而言，以納稅義務人立場，因無財產而無力繳納欠繳稅捐，又遭限制出境或禁止處分，認為稅捐機關採稅捐保全方式箝制，以殺雞取卵方式作為逼稅手段；然從稽徵機關角度思考，稅捐保全是否真能達到保全之目的？是否可以將稅捐保全時點提前至納稅義務人尚有繳納能力，辦理稅捐保全措施，真正能達到稅款保全目的，而非僅是事後亡羊補牢，造成徵納雙方雙輸的局面。

我國現行稽徵機關最常使用稅捐保全方式有限制出境及禁止欠稅人財產移轉或設定他項權利 2 項，本文將從稅捐保全制度有關之憲法基本權工作權、營業自由、財產權、遷徙自由保障範圍較上位的概念切入，釐清上開基本權保障範圍及限制之程度為何，並藉此以比例原則來檢驗稅捐保全制度是否合乎憲法要求。再者探討我國各項稅捐保全措施：禁止財產處分、限制減資或註銷登記、聲請假扣押、限制出境及提前徵收等五項措施之法律規定，將實務上發生爭訟之稅捐保全問題類型化，究竟以限制人民基本權利之方式來達成國家財政收入之確保，是否合乎憲法要求？同時介紹國外稅捐保全相關措施，有無可借鏡之處，探討提前開徵是否為稅捐保全之一環？從稅捐公平負擔之確保及對於人民基本權保障之間，提出一可行的方案，以健全稅制並確保人民權益。

關鍵字：應納稅捐、稅捐保全、禁止財產處分、限制出境、基本權保障