

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因使用牌照稅事件，不服原處分機關九十一年七月一日北市稽法丙字第 0 九一六二七 0 四一 0 0 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人所有 XX-XXXX 號自用小客車，於八十九年五月二十二日以系爭車輛專供身心障礙者○○○（訴願人之子）使用之交通工具為由，向原處分機關申請依（行為時）使用牌照稅法第七條第一項第九款規定免徵使用牌照稅，經原處分機關核准訴願人免徵使用牌照稅在案。嗣經原處分機關查獲該身心障礙者○○○與訴願人於九十年五月二十四日分別將戶籍遷至臺北縣新店市○○街○○巷○○號○○樓及新店市○○街○○號○○樓，是該身心障礙者與訴願人不在同一戶籍，應無免稅規定之適用，乃自戶籍遷出之日起取消免稅，恢復課徵使用牌照稅，原處分機關遂依法補徵訴願人九十年五月二十四日至同年十二月三十一日使用牌照稅計新臺幣（以下同）四、三三 0 元，及課徵九十一年一月一日至同年四月十六日）訴願人於九十一年四月十七日在臺北縣稅捐稽徵處申請免稅並經核准（之使用牌照稅計二、0 六七元，共計六、三九七元。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以九十一年七月一日北市稽法丙字第 0 九一六二七 0 四一 0 0 號復查決定：「復查駁回」。訴願人仍不服，於九十一年七月三十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款、第二項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」使用牌照稅法第三條第一項規定：「使用公共水陸道路之交通工具，無論公用、私用或軍用，除依照其他有關法律，領用證照，並繳納規費外，交通工具所有人或使用人應向所在地主管稽徵機關請領使用牌照，繳納使用牌照稅。」行為時（現行）第七條第一項第九款（第八款）規定：「下列交通工具，免徵使用牌照稅……九、專供持有身心障礙福利手冊，並領有駕駛執照者使用之交通工具，每人以一輛為限。但因身心障礙情況，致無法取得駕駛執照，經各地交通主管機關證明者，每戶以一輛為限。」

財政部八十八年一月二十一日臺財稅第八八一八九六五九一號函釋：「主旨：檢送本部八十八年元月八日『研商使用牌照稅法第七條、第十條及第二十八條等三條文修正後相關事宜』會議紀錄乙份。……五、結論：（一）身心障礙者使用之交通工具免徵使用牌照稅，須檢附下列證件，向車籍所在地稽徵機關申請。……2、適用使用牌照稅法第七條第一項第九款但書規定者，須檢附身心障礙手冊、行車執照、戶口名簿、及公路監理單位出具之因身心障礙情況致無法取得駕駛執照證明外，尚須車輛所有人與身心障礙者有親屬關係，且為同一戶口名簿之成員。……。」

本市使用牌照稅徵收自治條例第八條規定：「凡符合本法第七條第一項各款所列免徵使用牌照稅之交通工具所有人或使用人，應於使用前檢附該交通工具使用性質，所有人身分、主管機關或特殊改裝等證明文件及車輛資料，向稅捐處辦理免徵使用牌照稅手續，並自核准之日起免徵。前項免徵使用牌照稅之交通工具，如其申請核准免稅之要件變更，其所有人或使用人，應於免稅要件變更之日起三十日內，向稅捐處申報恢復課徵；未依上開規定辦理者，應依法補徵使用牌照稅。……。」

司法院釋字第四一五號解釋：「所得稅法有關個人綜合所得稅『免稅額』之規定，其目的在以稅捐之優惠使納稅義務人對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務。同法第十七條第一項第一款第四目規定：『納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第一千一百十四條第四款及第一千一百二十三條第三項之規定，未滿二十歲或滿六十歲以上無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者』，得於申報所得稅時按受扶養之人數減除免稅額，固須以納稅義務人與受扶養人同居一家為要件，惟家者，以永久共同生活之目的而同居為要件，納稅義務人與受扶養人是否為家長家屬，應取決於其有無共同生活之客觀事實，而不應以是否登記同一戶籍為唯一認定標準。所得稅法施行細則第二十一條之二規定：『本法第十七條第一項第一款第四目關於減除扶養親屬免稅額之規定，其為納稅義務人之其他親屬或家屬者，應以與納稅義務人或其配偶同一戶籍，且確係受納稅義務人扶養者為限』，其應以與納稅義務人或其配偶『同一戶籍』為要件，限縮母法之適用，有違憲法第十九條租稅法律主義，其與上開解釋意旨不符部分應不予援用。」

二、本件訴願理由略謂：訴願人僅有乙輛 XX-XXXX 號小汽車，僅因戶籍遷出，無與身心障礙者同戶，即喪失免徵使用牌照稅之權利。稅捐單位或戶政單位應負有提醒告知之義務，即時告知訴願人戶籍問題將影響免徵牌照稅之權益，而不是突如其來補徵稅款，況原處分機關係於訴願人異動戶籍後，事隔一年始寄來補稅繳款書，致訴願人未能即時瞭解戶籍異動會影響使用牌照稅之徵收。

三、卷查訴願人所有 XX-XXXX 號自用小客車，於八十九年五月二十二日以系爭車輛專供身心障礙者○○○（訴願人之子）使用之交通工具為由，向原處分機關申請依（行為時）使用牌照稅法第七條第一項第九款規定免徵使用牌照稅，經原處分機關核准訴願人免徵使

用牌照稅在案。嗣經原處分機關查獲該身心障礙者○○○與訴願人於九十年五月二十四日分別將戶籍遷至臺北縣新店市○○街○○巷○○號○○樓及新店市○○街○○號○○樓，訴願人與身心障礙者○○○已不在同一戶籍，此有戶政資料交查免稅異常清冊乙份附卷可稽。是原處分機關依前揭使用牌照稅法規定及財政部函釋意旨，補徵訴願人九十年五月二十四日至同年十二月三十一日使用牌照稅計四、三三〇元，及課徵九十一年一月一日至同年四月十六日使用牌照稅計二、〇六七元，尚非無據。

四、惟按「國家對於身心障礙者之保險與就醫、無障礙環境之建構、教育訓練與就業輔導及生活維護與救助，應予保障，並扶助其自立與發展。」憲法增修條文第十條第七項定有明文，身心障礙者保護法第四十六條第一項本此復規定「對於身心障礙者或其扶養者應繳納之稅捐，政府應按障礙等級及家庭經濟狀況，依法給予適當之減免。」，故使用牌照稅法第七條第一項第八款（行為時第七條第一項第九款）規定「下列交通工具，免徵使用牌照稅……八專供持有身心障礙手冊，並領有駕駛執照者使用之交通工具，每人以一輛為限。但因身心障礙情況，致無駕駛執照者，每戶以一輛為限。」則參酌前開身心障礙者保護法第四十六條第一項規定，前揭使用牌照稅法第七條第一項第八款就身心障礙者非自任駕駛時之免徵使用牌照稅所加諸條件應係「其扶養者」甚為明確，換言之，凡扶養者縱非同一戶仍應受有減免，反之，同一戶若非扶養者亦不得減免，而使用牌照稅法第七條第一項第八款亦僅規定「每戶以一輛為限」。然就前開規定所謂「每戶以一輛為限」之認定標準，本件原處分機關係依據財政部八十八年一月二十一日臺財稅第八八一八九六五九一號函釋，以車輛所有人與身心障礙者須有親屬關係，且為同一戶口名簿之成員為要件。惟按使用牌照稅第七條第一項第八款後段規定之立法意旨，係因殘障者本身無法駕駛交通工具，有由共同生活之家屬負責接送之需要，故特予以租稅之優惠。經參酌司法院釋字第四一五號解釋意旨，車輛所有人與身心障礙者是否為「同一戶」，似應取決於車輛所有人與身心障礙者有無共同生活之客觀事實，而不應以是否為同一戶口名簿之成員為唯一認定之標準。準此，前揭財政部函釋所採之標準似與司法院釋字第四一五號解釋及使用牌照稅第七條第一項第八款後段規定之立法意旨有違；而司法院釋字第四一五號解釋係八十五年十一月八日作成，則財政部嗣於八十八年一月二十一日作成臺財稅第八八一八九六五九一號函釋時，是否已斟酌司法院釋字第四一五號解釋意旨？前揭函釋就是否為「同一戶」採取以同一戶口名簿之成員為標準之依據及理由何在？其以戶籍登記為是否同一戶之唯一認定標準是否有因應社會現況之變遷，而有再為研議及檢討之必要？從而，應將原處分撤銷，由原處分機關詳研並函請中央主管機關財政部釋示後於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 黃茂榮  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳 敏  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉興源  
委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 一 年 十 月 二 十 三 日 市 長 馬 英 九  
訴 願 審 議 委 員 會 主 任 委 員 張 明 珠 決 行