

訴 願 人：陳○○

訴 願 代 理 人：方○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因使用牌照稅事件，不服原處分機關 96 年 9 月 7 日北市稽法乙字第 09631322400 號複查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

緣訴願人所有 8D-8137 號自用小客車，因係專供身心障礙者即訴願人長子方○○使用，原經原處分機關核定依使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定免徵使用牌照稅。嗣原處分機關中正分處查得訴願人於 93 年 12 月 22 日起與持有身心障礙手冊之方○○並非同一戶籍，應無免稅規定之適用，乃以 95 年 3 月 9 日北市稽中正乙字第 09590053600 號函通知訴願人，如實際仍與身心障礙者同住，請於文到 1 個月內將戶籍遷回原申請地址（與身心障礙者同戶或同址），並提出相關證件申請繼續免稅，逾期即依法課稅。惟該函因招領逾期退回，該分處乃以 95 年 8 月 31 日北市稽中正乙字第 09590253400 號函通知訴願人，並於 95 年 9 月 7 日依行政程序法第 74 條規定辦理寄存送達。惟訴願人並未於期限內將戶籍遷回，原處分機關中正分處乃以 96 年 5 月 10 日北市稽中正乙字第 09630109700 號函通知訴願人系爭車輛應自戶籍遷出日恢復課稅，並補徵 93 年 12 月 22 日至 93 年 12 月 31 日、94 年、95 年及 96 年使用牌照稅分別計新臺幣（以下同）306 元、1 萬 1,230 元、1 萬 1,230 元及 1 萬 1,230 元。訴願人不服，申請複查，經原處分機關以 96 年 9 月 7 日北市稽法乙字第 09631322400 號複查決定：「複查駁回。」訴願人仍不服，於 96 年 10 月 5 日向本府提起訴願，10 月 8 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 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

5 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 3 條規定：「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。前項使用牌照得以交通管理機關核發之號牌替代，不再核發使用牌照。使用牌照稅之稽徵，由直轄市及縣（市）主管稽徵機關辦理；必要時，得由直轄市及縣（市）政府核定，委託當地交通管理機關，代徵稅款及統一發照。」第 7 條第 1 項第 8 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 1 輛為限。但因身心障礙情況，致無駕駛執照者，每戶以 1 輛為限。」

司法院釋字第 415 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 17 條第 1 項第 1 款第 4 目規定：『納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第 1114 條第 4 款及第 1123 條第 3 項之規定，未滿 20 歲或滿 60 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 21 條之 2 規定：『本法第 17 條第 1 項第 1 款第 4 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 19 條租稅法律主義，其與上開解釋意旨不符部分應不予援用。」

財政部 91 年 9 月 25 日臺財稅字第 0910455233 號函釋：「車輛經核准依使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定免徵使用牌照稅後，車輛所有人或身心障礙者因故遷出戶籍，致二人非屬同一戶口名簿之成員，如經查明實際上車輛所有人仍與身心障礙者同住，且在稽徵機關查獲前已自行將戶籍遷回、或經稽徵機關通知後於 1 個月內將戶籍遷回、或因身心障礙者死亡致未能遷回戶籍者，其戶籍遷出期間准

免予補徵使用牌照稅。至於經通知後戶籍遷回而再遷出者，即逕自再遷出之日起予以補徵使用牌照稅；又車輛所有人與身心障礙者於同一地址辦理分戶設籍者，仍有上開條款但書免稅規定之適用。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人因抽中國宅才將戶籍遷至木柵，但國宅需整理的時間長，不一定要居住在那裡，而訴願人全家事實居住在一起生活，系爭車輛亦專供身心障礙者即訴願人長子方○○使用，有統領大廈管理委員會之證明書為證。
- (二) 系爭95年3月9日及8月31日通知訴願人將戶籍遷回之函，訴願人確實未接獲通知，該通知未合法送達。系爭戶籍地(○○國宅)已成立管理委員會，全天均有警衛駐守。
- (三) 購買系爭車輛專供身心障礙者使用是事實，其需求永無法改變，政府德政照顧弱勢權益應受保障。應以事實認定，不應以形式是否同一戶籍而剝奪身心障礙者之權益。

三、卷查訴願人所有8D-8137號自用小客車，因係專供身心障礙者即訴願人長子方○○使用，前經原處分機關依使用牌照稅法第7條第1項第8款但書規定免徵使用牌照稅在案。嗣經原處分機關中正分處查獲訴願人於93年12月22日起即與身心障礙者方○○不在同一戶籍，此有原處分機關檢送之戶政連線戶籍資料影本附卷可稽。是原處分機關中正分處依前揭使用牌照稅法規定及財政部函釋意旨，以96年5月10日北市稽中正乙字第09630109700號函通知訴願人系爭車輛應自戶籍遷出日恢復課稅，並補徵93年12月22日至93年12月31日、94年、95年及96年使用牌照稅分別計306元、1萬1,230元、1萬1,230元及1萬1,230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10條第7項定有明文，身心障礙者權益保障法第72條第1項本此復規定「對於身心障礙者或其扶養者應繳納之稅捐，依法給予適當之減免。」故使用牌照稅法第7條第1項第8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1輛為限。但因身心障礙情況，致無駕駛執照者，每戶以1輛為限。」則參酌前開身心障礙者權益保障法第72條第1項規定，前揭使用牌照稅法第7條第1項第8款但書就

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 7 條第 1 項第 8 款亦僅規定「每戶以 1 輛為限」。然就前開規定所謂「每戶以 1 輛為限」之認定標準，本件原處分機關係依據財政部 91 年 9 月 25 日臺財稅字第 0910455 233 號函釋，以車輛所有人與身心障礙者須為同一戶口名簿之成員為要件。惟按使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定之立法意旨，係因本身無法駕駛交通工具之身心障礙者，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 415 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 415 號解釋及使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定之立法意旨有違；而司法院釋字第 415 號解釋係 85 年 11 月 8 日作成，則財政部嗣於 91 年 9 月 25 日作成臺財稅第 0910455233 號函釋時，是否已斟酌司法院釋字第 415 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，應再函請中央主管機關財政部釋示。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 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 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	張明珠
副主任委員	王曼萍
委員	陳 敏
委員	陳淑芳
委員	陳石獅
委員	陳媛英
委員	紀聰吉
委員	戴東麗
委員	蘇嘉瑞
委員	李元德

中 華 民 國 97 年 1 月 16 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行