

訴 願 人 蔡○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因違反使用牌照稅法事件，不服原處分機關民國 99 年 5 月 14 日北市稽法乙字第 09930968500 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有車牌號碼 DA-xxxx 自用小客車（排氣量 1,996cc，下稱系爭車輛），因逾期未參加定期檢驗，亦未向交通管理機關申報停止使用，前經臺北市交通事件裁決所以民國（下同）93 年 6 月 7 日裁決書逕行註銷牌照，該裁決書於 93 年 6 月 18 日送達在案。嗣經本府警察局於 95 年 10 月 28 日查獲訴願人駕駛系爭車輛行駛於公共道路，並審認其違反道路交通管理處罰條例第 12 條第 1 項第 4 款規定，乃依同法條第 2 項及第 3 項規定，除將系爭車輛當場移置保管，通知訴願人限期領回外，另將系爭車輛已註銷之牌照扣繳，由本市交通事件裁決所以 95 年 11 月 10 日北市交裁註字第 AEV024504 號汽車牌照註銷執行單通知訴願人。訴願人於 95 年 11 月 11 日繳交系爭車輛移置及保管費新臺幣（下同）4,000 元後領回該車。
- 二、嗣原處分機關依本市監理處交查違規資料得知上情，乃依使用牌照稅法第 28 條規定，除補徵系爭車輛 94 年 1 月 1 日至 94 年 12 月 31 日及 95 年 1 月 1 日至 95 年 10 月 28 日之使用牌照稅分別為 1 萬 1,230 元及 9,260 元外，並以 99 年 3 月 10 日北市稽法乙字第 09930704800 號裁處書，按上開應納稅額處 2 倍罰鍰分別為 2 萬 2,460 元及 1 萬 8,520 元，共計 4 萬 980 元。訴願人不服該裁處書，申請復查，經原處分機關以 99 年 5 月 14 日北市稽法乙字第 09930968500 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 99 年 5 月 27 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 6 月 22 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 一、按稅捐稽徵法第 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。」第 21 條規定：「稅捐之核課期間，

依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。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。三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年。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。」第 22 條規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報者，自申報日起算。二、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期間內申報繳納者，自規定申報期間屆滿之翌日起算。三、印花稅自依法應貼用印花稅票日起算。四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」第 49 條規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。但第六條關於稅捐優先及第三十八條，關於加計利息之規定，對於罰鍰不在準用之列。」

使用牌照稅法第 2 條第 1 款規定：「本法用辭之定義如左：一、公共水陸道路：指公共使用之水陸交通路線。」第 3 條第 1 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。」第 10 條規定：「使用牌照稅於每年四月一日起一個月內一次徵收。但營業用車輛按應納稅額於每年四月一日及十月一日起一個月內分二次平均徵收。主管稽徵機關於關徵使用牌照稅前，應填發使用牌照稅繳款書送達交通工具所有人或使用人，並將各類交通工具應納之稅額及徵稅起訖日期分別公告之。」第 13 條規定：「交通工具所有人或使用人對已領使用牌照之交通工具，不擬使用者，應向交通管理機關申報停止使用，其已使用期間應納稅額，按其實際使用期間之日數計算之；恢復使用時其應納稅額，按全年稅額減除已過期間日數之稅額計算之。交通工具未經所有人或使用人申報停止使用者，視為繼續使用，仍應依法課徵使用牌照稅。」第 28 條第 2 項規定：「報停、繳銷或註銷牌照之交通工具使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額二倍之罰鍰。」

行政罰法第 1 條規定：「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」第 27 條第 1 項規定：「行政罰之裁處權，因三年期間之經過而消滅。」

財政部 88 年 6 月 24 日臺財稅字第 881921601 號函釋：「主旨：車輛經監理機關吊銷及逕行註銷牌照後行駛公路被查獲，其查獲年度及以前年度，均應依使用牌照稅法第 28 條規定補稅及處罰.....說明：.....二、查車輛所有人報停、繳（註）銷牌照，與車輛經監理機關吊銷、逕行註銷之情形有別，兩者不宜採用相同之處罰標準.....經監理機關吊銷或逕行註銷牌照之車輛，由於車輛所有人未辦理報停及繳回牌照，與一般車輛無異，仍可照常懸掛牌照行駛公共道路，為防杜取巧逃漏，類此經監理機關吊銷或逕行註銷牌照之車輛，其行駛公路被查獲，自應比照未申報停止使用車輛，依照本部 84 年 6 月 15 日臺財稅第 841629655 號函釋規定，其查獲年度以外之其餘年度亦應予以補稅處罰.....。」

89 年 7 月 18 日臺財稅字第 0890454868 號函釋：「.....說明：.....二、查依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定：『報停、繳銷或註銷牌照之交通工具使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額 2 倍之罰鍰。』，又車輛經監理機關吊銷及逕行註銷牌照後行駛公路被查獲，其查獲年度及以前年度，均應依使用牌照稅法第 28 條規定補稅處罰，前經本部 88 年 6 月 24 日臺財稅第 881921601 號函釋在案。三、次查道路交通管理處罰條例第六十六條規定：『汽車牌照經吊銷或註銷者，非經公路主管機關檢驗合格，不得再行請領。』本案車輛既經監理機關逕行註銷牌照，在車輛所有人未申請登記檢驗領照前，應不得行駛公共道路，故不宜遽予核發使用牌照稅繳款書。又類此車輛如行駛公共道路被查獲，仍應依本部上開規定補稅處罰。」

95 年 2 月 16 日臺財稅字第 09504508130 號函釋：「行政罰法施行後，有關稅捐違章案件罰鍰之裁處期間，依行政罰法第 1 條但書規定，應優先適用稅捐稽徵法第 49 條準用同法第 21 條第 1 項核課期間之規定，分別為 5 年或 7 年，不適用行政罰法第 27 條第 1 項 3 年裁處權時效之規定；稅捐罰鍰裁處期間之起算，應優先適用稅捐稽徵法第 49 條準用同法第 22 條各款之規定.....。」

法務部 98 年 11 月 18 日法律字第 0980031743 號函釋：「.....說明....

.. 二、按行政罰法（下稱本法）第 1 條規定：『違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。』查關於稅捐罰鍰之裁處期間，依稅捐稽徵法第 49 規定準用同法第 21 條及第 22 條之規定，屬本法第 27 條之特別規定，應優先適用該規定.....。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 違反使用牌照稅法規定，除責令補稅外，並處以牌照註銷後應納稅額 2 倍之罰鍰，然違章案件之裁罰期間是否應優先適用稅捐稽徵法所定之期間，即依稅捐稽徵法第 49 條準用第 21 條第 1 項核課期間之規定，分別為 5 年或 7 年，則不無疑義。稅捐稽徵法第 49 條將罰鍰準用稅捐規定，僅僅排除稅捐優先與加計利息，尚不足以緩和稅捐罰鍰與其他行政罰鍰事件之間的評價矛盾，乃存在法律漏洞，透過目的性限縮解釋，將稅捐裁罰時效，自第 49 條準用稅捐規定的範圍內，予以排除，而回歸行政罰法第 27 條規定，應係適用 3 年的裁罰時效，始為正辦。次按稅捐稽徵法第 48 條之 3 及行政罰法第 5 條規定，均明定從新從輕原則，是依上開見解，本件裁處權時效部分應適用行政罰法第 27 條規定，於經過 3 年而消滅。至財政部 95 年 2 月 16 日臺財稅字第 09504508130 號函釋，以「適用優先」凌駕「效力優先」之情形，原處分機關對違法之行政命令應拒絕適用，若無從決定，亦應再次申請上級機關統一解釋。是以系爭車輛於 93 年 6 月 7 日因未依限期參加定期檢驗而註銷牌照，復於 95 年 10 月 28 日遭查獲違規行駛，訴願人業於 95 年 11 月 11 日將系爭車輛領出報廢，故依前開日期，原處分機關應於 98 年 10 月 28 日前裁處。倘以訴願人於 95 年 11 月 11 日將系爭車輛領回報廢為起算時間，原處分機關至遲亦應於 98 年 11 月 11 日前裁處。然本件原處分機關依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定於 99 年 3 月 10 日始作成裁處書，顯罹於時效，裁處權當然消滅應堪認定。
- (二) 倘訴願人未依規定辦理報廢登記，何以該年度徵收稅款僅 9,267 元（計算至報廢該日），且訴願人亦領回臺北市府環境保護局關於報廢車輛之金額，原處分指訴願人雖有相關領據，但因無辦理報廢登記，致使監理機關查詢違規資料始知悉等情，實屬卸責之詞，應不予採信。訴願人並非對於應繳之稅有爭執，僅對於該法規無時效之規定，輔以各種法律規定與法理，認為原處分機關因行政怠惰導

致公法上之請求權罹於時效。

三、查訴願人所有系爭車輛，因逾期未參加定期檢驗，亦未申報停止使用，前經本市交通事件裁決所以 93 年 6 月 7 日裁決書逕行註銷牌照，該裁決書於 93 年 6 月 18 日送達。嗣經本府警察局於 95 年 10 月 28 日查獲訴願人駕駛系爭車輛行駛於公共道路，並審認其違反道路交通管理處罰條例第 12 條第 1 項第 4 款規定，乃依同法條第 2 項及第 3 項規定，除將系爭車輛當場移置保管，通知訴願人限期領回外，另由本市交通事件裁決所將系爭車輛已註銷之牌照扣繳，並發函通知訴願人，訴願人則於 95 年 11 月 11 日繳交系爭車輛移置及保管費 4,000 元後領回該車。有原處分機關檢送之系爭車輛違規查詢明細、最新車籍查詢、車籍異動歷史查詢、牌照吊扣銷歷史查詢及訴願人自行檢附之本府警察局交通違規車輛移置及保管費收據、本市交通事件裁決所汽車牌照註銷執行單等影本附卷可稽，亦為訴願人所不爭執，則原處分機關依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定，除補徵 94 年 1 月 1 日至 94 年 12 月 31 日及 95 年 1 月 1 日至 95 年 10 月 28 日之使用牌照稅分別為 1 萬 1,230 元及 9,260 元外，並按上開應納稅額處 2 倍罰鍰分別為 2 萬 2,460 元及 1 萬 8,520 元，共計 4 萬 980 元，自屬有據。

四、至訴願人主張稅捐稽徵法第 49 條準用稅捐規定的範圍內，應將稅捐裁罰時效予以排除，而回歸行政罰法第 27 條規定所適用之 3 年裁罰權時效，訴願人於 95 年 10 月 28 日遭查獲違規行駛，原處分機關應於 98 年 10 月 28 日前裁處，倘以訴願人於 95 年 11 月 11 日將系爭車輛領回報廢為起算時間，原處分機關至遲亦應於 98 年 11 月 11 日前裁處，本件罰鍰之裁處權時效顯罹於時效而消滅等語。按「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」行政罰法第 1 條定有明文。是行政罰法之立法目的，雖在於制定共通適用於各類行政罰之統一性、綜合性法典，期使行政罰之解釋與適用有一定之原則與準繩，惟行政罰既為各種行政法律中有關行政罰之一般總則性規定，故於其他各該法律中如就行政罰之責任要件、裁處程序及其他適用法則另有特別規定者，自應優先適用各該法律之規定。則稅捐稽徵法既就稅捐之核課及處罰有特別規定，自應優先適用稅捐稽徵法之規定。復查首揭財政部 95 年 2 月 16 日臺財稅字第 09504508130 號函釋意旨，認為行政罰法施行後，有關稅捐違章案件罰鍰之裁處期間，依行政罰法第 1 條但書規定，應優先適用稅

捐稽徵法第 49 條準用同法第 21 條第 1 項核課期間之規定，分別為 5 年或 7 年，不適用行政罰法第 27 條第 1 項 3 年裁處權時效之規定；稅捐罰鍰裁處期間之起算，應優先適用稅捐稽徵法第 49 條準用同法第 22 條各款之規定。此係在闡明上開法規之原意，應自法規生效之日起有其適用，高雄高等行政法院 97 年 10 月 28 日 97 年度訴字第 00449 號判決亦可資參照。是依上開規定及法院判決見解，稅捐裁處權時效，應優先適用稅捐稽徵法之規定，即稅捐案件罰鍰之裁處期間及起算期間，應優先適用稅捐稽徵法第 49 條準用同法第 21 條第 1 項及第 22 條各款之規定。本件使用牌照稅之課徵依稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款規定，核課期間為 5 年，則罰鍰裁處期間依同法第 49 條規定準用上開規定，亦應為 5 年；而使用牌照稅之課徵期間為每年之 4 月 1 日至 4 月 30 日，裁處期間之起算，依稅捐稽徵法第 22 條第 4 款規定，應自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算（即 5 月 1 日）。則原處分機關對系爭註銷牌照車輛本不應行駛於公共道路，卻於 95 年 10 月 28 日行駛於公共道路之行為所為裁罰處分，應分別至 99 年 4 月 30 日及 100 年 4 月 30 日始罹於裁處權時效，原處分機關於 99 年 3 月 10 日行使裁處權，並未逾稅捐稽徵法所定之 5 年期間。是訴願人主張本件裁處權已罹於時效而消滅等語，核屬誤解法令，不足採據。從而，原處分機關所為裁罰處分及復查決定，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文

副主任委員 王 曼 萍

委員 劉 宗 德

委員 陳 石 獅

委員 紀 聰 吉

委員 戴 東 麗

委員 林 勤 綱

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

中華民國 99 年 9 月 8 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號）