

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因使用牌照稅事件，不服原處分機關民國 99 年 10 月 4 日北市稽法乙字第 099345400 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

被繼承人○○○○【民國（下同）97 年 8 月 1 日死亡】遺有車牌號碼 XX-XXXX 自用小客車（下稱系爭車輛），因係專供領有身心障礙手冊之本人使用，原經原處分機關所屬萬華分處依使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定，核定自 92 年 12 月 15 日起免徵使用牌照稅在案。

嗣經原處分機關萬華分處查得○○○○業於 97 年 8 月 1 日死亡，核與使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款規定不合，乃以 97 年 9 月 25 日北市稽萬華乙字第 09732316501 號函通知被繼承人

○○○○之全體繼承人即訴願人及○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 7 人，自 97 年 8 月 2 日起恢復系爭車輛使用牌照稅之課徵，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 97 年 8 月 2 日至 97 年 12 月 31 日及 98 年使用牌照稅分別為新臺幣（下同）2,956 元及 7,120 元

。訴願人不服，於 99 年 5 月 4 日向該分處提出陳情，經該分處以 99 年 5 月 13 日北市稽萬華

乙字第 09930527200 號函復訴願人，原核定補徵系爭車輛上開年度之使用牌照稅經合法送達後，逾繳納期限仍未繳納，已依法送行政執行在案，並無違誤。訴願人仍不服，於 99 年 6 月 14 日向本府聲明訴願，8 月 4 日補具訴願書，經查訴願人係對 97 年及 98 年使用牌照稅之核

定處分不服，本府訴願審議委員會乃依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 99 年 8 月 27 日北市訴（廉）字第 09930517700 號函將該案移請原處分機關依復查程序辦理。適逢 99 年度使用牌照稅開徵，訴願人亦表不服，申請復查，原處分機關乃以 99 年 10 月 4 日北市稽法乙字第 09934540000 號復查決定：「一、有關 99 年使用牌照稅部分更正為新臺幣 3,784 元。二、其餘部分復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 10 月 12 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 11 月 10 日向本府

聲明訴願，同日補具訴願書，同年 12 月 27 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 12 條規定：「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」第 18 條規定：「繳納稅捐之文書，稅捐稽徵機關應於該文書所載開始繳納稅捐日期前送達。」第 19 條第 3 項規定：「對共同共有人中之一人為送達者，其效力及於全體。」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。」第 34 條第 3 項第 1 款、第 2 款規定：「第一項所稱確定，係指左列各種情形：一、經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。二、經復查決定，納稅義務人未依法提起訴願者。」第 35 條第 1 項第 1 款規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依左列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算三十日內，申請復查。」

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。」第 37 條規定：「使用牌照稅徵收細則，由直轄市及縣（市）政府依本法分別擬訂，送財政部備案。」

臺北市使用牌照稅徵收自治條例第 1 條規定：「本自治條例依使用牌照稅法（以下簡稱本法）第三十七條規定制定之。」第 8 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……。」

財政部 85 年 9 月 4 日臺財稅字第 851916490 號函釋：「主旨：關於車輛報廢登記，其使用

牌照稅同意貴廳建議比照汽車燃料使用費，計繳至報廢前一日，請查照。」

二、本件訴願及補充理由略以：本案稽徵主體即被繼承人○○○○已死亡，客體原為專供身心障礙者使用之車輛而免稅，車主死亡至車輛報廢，登記名義均未異動，故依法不應自動變易使用牌照稅之開徵對象，又該稅並非遺產稅，財產權所得孳生，自不符司法行政部 46 臺函民 4954 號函釋，蓋因行政程序未經整合所謬，應俟辦理繼承登記後，再以新登記主體狀況，依法開單補徵，即免生如本案之爭議。

三、查被繼承人○○○○遺有系爭車輛，因係專供領有身心障礙手冊之本人使用，原經原處分機關所屬萬華分處依使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款但書規定，核定自 92 年 12 月 15

日起免徵使用牌照稅在案。嗣經該分處查得○○○○業於 97 年 8 月 1 日死亡，核與使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 8 款規定不合，又系爭車輛車體業於 99 年 7 月 14 日經環保回收，乃依財

政部 85 年 9 月 4 日臺財稅字第 851916490 號函釋意旨，審認系爭車輛 99 年使用牌照稅得比

照汽車燃料使用費計徵至報廢前一日，有戶政連線戶籍資料、免稅歷史查詢、車籍資料查詢、車籍異動查詢、臺北市監理處 99 年 9 月 10 日北市監牌字第 09966186400 號函、行政院環境保護署廢機動車輛報廢回收系統查詢畫面及徵銷明細檔查詢畫面等影本附卷可稽

。是原處分機關補徵被繼承人○○○○之全體繼承人即訴願人及○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 7 人，97 年 8 月 2 日至 97 年 12 月 31 日、98 年及 99 年 1 月 1

日至 99 年 7 月 13 日使用牌照稅分別為 2,956 元、7,120 元及 3,784 元之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張本案稽徵主體即被繼承人○○○○已死亡，客體原為專供身心障礙者使用之車輛免稅，自車主死亡至車輛報廢止，登記名義均未異動，依法不應自動變易使用牌照稅之開徵對象等語。按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，又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，倘未於免稅要件變更之日起 30 日內，向原處分機關申報恢復課徵者，應依法補徵使用牌照稅，為使用牌照稅法第 3 條及臺北市使用牌照稅徵收自治條例第 8 條所明定。復按民法第 1148 條及第 1151 條規定，繼承人自繼承開

始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務，又繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有。是依上開規定，被繼承人○○○遺有之系爭車輛所生一切稅賦，自繼承開始時起，由繼承人承受之，並不因系爭車輛未辦竣繼承登記而得免徵使用牌照稅。據此，原處分機關依稅捐稽徵法第 12 條規定，以系爭車輛之全體繼承人即訴願人及○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 7 人為使用牌照稅之納稅義務人，並無違誤。訴願主張，顯係誤解法令，不足採據。次按首揭財政部 85 年 9 月 4 日臺財稅字第 851916490 號函釋，關於車輛報廢登記，其使用

牌照稅建議比照汽車燃料使用費，計繳至報廢前一日止之意旨，系爭車輛雖於 99 年 7 月 14 日經環保回收在案，然尚未至公路監理機關辦理報廢登記，有車籍異動歷史查詢及臺北市監理處 99 年 9 月 10 日北市監牌字第 09966186400 號函等影本在卷可憑，是本案系爭車輛並無上開函釋之適用，原處分機關本應依使用牌照稅法第 3 條及稅捐稽徵法第 21 條規定，據以補徵系爭車輛 99 年度全期之使用牌照稅，原處分機關僅補徵系爭車輛自 99 年 1 月 1 日起至 99 年 7 月 13 日止之使用牌照稅，雖與上開財政部函釋意旨未符，惟基於不

利益變更禁止原則，原復查決定仍應予維持。

五、再查本件訴願人對於系爭車輛 97 年及 98 年使用牌照稅，係於 99 年 5 月 4 日向原處分機關所

屬萬華分處提出陳情，經該分處函復後，於 99 年 6 月 14 日向本府聲明訴願，嗣經本府訴願審議委員會審認訴願人係對補徵系爭車輛 97 年及 98 年使用牌照稅之核定處分不服，乃依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 99 年 8 月 27 日北市訴（廉）字第 09930517700 號函將該案移

請原處分機關依復查程序辦理，訴願人於 99 年 9 月 8 日補充復查理由及不服 99 年使用牌

照稅，惟查上開 97 年及 98 年之使用牌照稅繳款書業於 98 年 12 月 2 日（繳納期間屆滿日均

為 99 年 1 月 9 日）送達於被繼承人○○○○之繼承人之一即○○○，有掛號郵件收件回執影本附卷可稽。是訴願人縱於 99 年 5 月 4 日對於系爭車輛 97 年至 98 年使用牌照稅申請復查，

其復查申請均已逾繳納期限 30 日（99 年 2 月 8 日，是日為星期一）以上，依首揭稅捐稽

徵法第 19 條第 3 項及第 34 條第 3 項第 1 款規定，97 年及 98 年使用牌照稅稅額業已確定。

訴願

人對系爭已確定之 97 年至 98 年使用牌照稅稅額提出復查，原處分機關應以復查不受理為之，然原處分機關竟以 99 年 10 月 4 日北市稽法乙字第 09934554000 號復查決定：「一、有

關 99 年使用牌照稅部分更正為新臺幣 3,784 元。二、其餘部分復查駁回。」所憑理由雖有不當，惟其法律效果均屬相同。是依訴願法第 79 條第 2 項：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」之規定，原復查決定仍應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項及第 2 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 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

中華民國 100 年 1 月 19 日市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文請假

副主任委員 王曼萍代行

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）