

訴 願 人 ○○有限公司

代 表 人 丁○○

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 11 月 9 日北市稽法甲字第 09930329600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人所有車牌號碼 H2-xxx 號營業小客車（排氣量 1,995cc，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於民國（下同）93 年 9 月 25 日逕行註銷牌照，裁決書於 93 年 11 月 1 日送達在案。嗣系爭車輛於 97 年

4 月 7 日經查獲使用公共道路（停放於前臺北縣新莊市雙鳳街第 44 號停車格）。原處分機關乃依使用牌照稅法第 28 條規定，除補徵 94 年 1 月 1 日至 97 年 4 月 7 日之使用牌照稅新臺幣（下同）2 萬 1,184 元外，並以 98 年 10 月 20 日北市稽法乙字第 09832235900 號裁處書，按上開

應納稅額處 2 倍罰鍰計 4 萬 2,368 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 11 月 9

日北市稽法甲字第 09930329600 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 99 年 11 月 11

日送達。訴願人仍表不服，於 99 年 12 月 9 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 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定.....二、依法.....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.....」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。」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.....。」

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 7 條第 1 項第 10 款規定：「下列交通工具，免徵使用牌照稅：.....十、經交通管理機關核准之公路汽車客運業及市區汽車客運業，專供大眾運輸使用之公共汽車。」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。主管稽徵機關於徵收使用牌照稅前，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。」

發展大眾運輸條例第 2 條規定：「本條例所稱大眾運輸，係指具有固定路（航）線、固定班（航）次、固定場站及固定費率，提供旅客運送服務之公共運輸。適用本條例之大眾運輸事業，係指依法成立，並從事國內客運服務之下列公、民營事業：一、市區汽車客運業。二、公路汽車客運業。三、鐵路運輸業。四、大眾捷運系統運輸業。五、船舶運送業。六、載客小船經營業。七、民用航空運輸業。計程車客運業比照大眾運輸事業，免徵汽車燃料使用費及使用牌照稅。」

財政部 84 年 6 月 15 日臺財稅第 841629655 號函釋：「交通工具所有人或使用人，未申報

停

止使用，逾期未完稅，在滯納期滿後行駛公路被查獲者，除查獲當年度之使用牌照稅應依使用牌照稅法第 28 條規定補稅處罰外，以前年度若有欠稅，亦應依法補稅處罰。」

88 年 6 月 24 日臺財稅第 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，但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 1 月 24 日臺財稅字第 0890450743 號函釋：「計程車公司行號所有註銷牌照車輛積欠之使用牌照稅，於牌照註銷日前之部分由該公司行號負責清理。至牌照註銷以後該車仍違規行駛者，准依計程車公司行號提供之向法院訴訟判決返還之判決書及使用人之身分證資料等向使用人補稅處罰。」

89 年 8 月 2 日臺財稅第 0890454897 號函釋：「主旨：逾期檢驗被註銷牌照之車輛，嗣後

因

違規行駛被查獲，其查獲年度使用牌照稅應補徵至最後 1 次查獲日止。」

95 年 1 月 11 日臺財稅字第 09504500690 號函釋：「……說明：一、依 94 年 11 月 30 日

修正

公布之發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項規定：『計程車客運業比照大眾運輸事業，免徵汽車燃料使用費及使用牌照稅。』準此，經交通管理機關核准之計程車客運業，專供載客使用之計程車，自 94 年 12 月 2 日起免徵使用牌照稅。」

96 年 1 月 4 日臺財稅字第 09504558960 號函釋：「主旨：計程車經監理機關辦理繳、註銷即逕行註銷牌照已喪失原有權利，相對亦喪失發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項得以免徵稅費資格，其使用公共道路經查獲者，仍應依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定補稅處罰。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人既為經交通管理機關核准之計程車客運業，依使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 10 款及發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項規定，當然比照大眾運輸事業，免徵汽車燃料使用費及使用牌照稅。行政機關之解釋函令在於闡明法規之含義，本身並無法律效力可言。是本件不論財政部作成何種函釋，均不應逾越使用牌照稅法之固有效力範圍，方為適法。依使用牌照稅法第 7 條第 2 項，系爭車輛雖經臺北市交通事件裁決所逕行註銷牌照，惟依公路監理單位登錄之車籍資料顯示，目前車種狀態仍為營業小客車，所管並未核准變更其使用性質，系爭車輛仍屬計程車。再者，依交通部 98 年 5 月 12 日交路字第 0980032505 號函釋，計程車在註銷牌照後，未辦理變更車輛前，仍不改變其為計程車之本質。遵此，系爭車輛仍處於計程車之地位，毫無疑義，是原處分機關所援用使用牌照稅法等之相關徵收及處罰規定，自無適用之餘地。
- (二) 至原處分機關復查決定書引用交通部 99 年 9 月 14 日研商「註銷牌照計程車使用牌照稅及汽車燃料使用費之免徵適用規定」會議結論，其效力所及已屬可議，況其所載盡是「似非」、「似應」等不確定用語，由此結論似乎可見原處分機關著力甚深之操作痕跡，為達處分目的所為之粗操手法，不言可喻，而其據此推論交通部與財政部已有一

致之認定，更是自圓其說，實非可採。在交通部與財政部分別為不同解釋函令之情況下，基於信賴保護原則，理應採用對訴願人有利之解釋。綜上所陳，系爭車輛無論就外觀形貌、車籍車種、本質地位、法規函釋，均無從排除其為計程車之實際樣態，縱然因故遭逕行註銷牌照，亦僅是單純違反道路交通管理處罰條例，該法自訂有其相關罰則可為辦理，應與他法無涉。是以，原處分機關所為處分，洵屬無據，應予撤銷。

三、查訴願人係計程車客運業，其所有之營業小客車依發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項規定，享有免徵汽車燃料使用費及使用牌照稅之優惠；系爭車輛登記為訴願人所有，該車因逾期未參加定期檢驗，亦未申報停止使用，經臺北市交通事件裁決所於 93 年 9 月 25 日逕行註銷牌照在案。嗣系爭車輛於 97 年 4 月 7 日經查獲使用公共道路（停放於前臺北縣新莊市雙鳳街第 44 號停車格），有臺北市車輛停放外縣市停車檔交查違規車輛清冊影本附卷可稽，亦為訴願人所不爭執，系爭車輛違反使用牌照稅法第 28 條之違章事證明確，洵堪認定。復查系爭車輛既經臺北市交通事件裁決所註銷牌照，依前揭財政部 96 年 1 月 4 日臺財稅字第 095045 58960 號函釋意旨即已喪失發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項得以免徵稅費之資格，其使用公共道路經查獲者，仍應依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定補稅處罰。是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 97 年 4 月 7 日之使用

牌照稅計 2 萬 1,184 元外，並按上開應納稅額處 2 倍罰鍰計 4 萬 2,368 元，自屬有據。

四、至訴願人主張其既為經交通管理機關核准之計程車客運業，當然比照大眾運輸事業，免徵汽車燃料使用費及使用牌照稅，系爭車輛雖經臺北市交通事件裁決所逕行註銷牌照，惟依公路監理單位登錄之車籍資料顯示，目前車種狀態仍為營業小客車，系爭車輛仍屬計程車，是原處分機關所援用使用牌照稅法等之相關徵收及處罰規定，自無適用之餘地云云。按行政機關基於法定職權，就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，應自法規生效之日起有其適用，有司法院釋字第 287 號解釋意旨可參。復依稅捐稽徵法第 1 條之 1 規定，財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。是以財政部函釋係財政部本於中央財稅主管機關之職權就稅法法規之疑義所為釋示，應自該等法規生效之日起有其適用，自得適用於本案。經查，本件原處分機關就本案是否應依上開財政部 96 年 1 月 4 日臺財稅字第 09504558960 號函釋意旨予以補稅處罰，曾經由本

府財政局以 99 年 4 月 12 日北市財稅字第 0931053300 號函請財政部釋疑，經財政部以 99 年 1

0 月 15 日臺財稅字第 09900415840 號函復略以，據交通部 99 年 9 月 14 日研商「註銷牌照計

程車使用牌照稅及汽車燃料使用費之免徵適用規定」會議結論（二），發展大眾運輸條

例第 2 條第 3 項適用對象係針對經公路主管機關核准經營計程車客運業所使用之合法營業車輛；對於繳銷或被註銷牌照處分之計程車，似非屬前揭所稱之合法營業車輛，倘仍於道路上違規行駛，似應補徵汽車燃料使用費。準此，繳銷或經註銷牌照之計程車，既無發展大眾運輸條例第 2 條第 3 項規定之適用，其使用公共道路經查獲者，仍應依該部 96 年 1 月 4 日臺財稅字第 09504558960 號函規定辦理。是本件依上開財政部函釋意旨，原處分機關依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定，補徵 94 年 1 月 1 日至 97 年 4 月 7 日之使用牌照稅

計 2 萬 1,184 元，並按上開應納稅額處 2 倍罰鍰計 4 萬 2,368 元，並無違誤。訴願主張，核無足採。

五、至訴願人主張依交通部 98 年 5 月 12 日交路字第 0980032505 號函釋，計程車在註銷牌照後

，未辦理變更車輛前，仍不改變其為計程車之本質，在交通部與財政部分別為不同解釋函令之情況下，基於信賴保護原則，理應採用對訴願人有利之解釋等節。經查，本件交通部 98 年 5 月 12 日交路字第 0980032505 號函釋意旨，係對於計程車被註銷牌照後違規行

駛道路，究應以營業車或自用車費額補徵汽車燃料使用費所為之解釋，系爭車輛汽車燃料使用費之徵收，依公路法第 27 條規定，係由公路主管機關認定，而系爭車輛使用牌照稅之核課，依稅捐稽徵法第 3 條規定，則係由主管稅捐稽徵機關為之，訴願人尚難執交通部函主張免徵使用牌照稅。從而，原處分機關所為處分及復查決定駁回復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，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，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
委員	王	韻	茹
委員	覃	正	祥

中華民國 100 年 3 月 8 日

市長 郝龍斌公假

副市長 陳威仁代行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）