

雲林縣稅務局 100 年度研究報告研修意見簡表

填表日期：101 年 1 月 2 日

研究項目	廢止財政部 93 年 01 月 27 日台財稅字第 0920457890 號函釋處罰規定之研議
研究單位及人員	法務科 林建言
<p>壹、問題分析：</p> <p>納稅義務人滯欠使用牌照稅行政執行案件，依據台財稅字第 0920457890 號函釋意旨，欠稅人於存款遭扣押前，其尚未喪失存款所有權，故於行政執行處未收取該金融機構之存款前，納稅義務人尚難謂已清償租稅債務，爰該欠稅車輛使用公共道路被查獲，仍應依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定處罰。惟此將行政機關及第三人行政作業期間歸責於該欠稅人，除對納稅義務人有失公允，甚至罔顧納稅義務人權益。</p>	
<p>貳、建議事項：</p> <p>建議廢止該函釋就「車輛所有人因欠稅其存款遭執行扣押在未收取存款前被查獲使用公共道路仍應處罰」之規定，並重新釋示為「車輛所有人因欠稅其存款遭執行扣押在未收取存款前被查獲使用公共道路自扣押日起准就已執行收取部分免罰」。</p>	
<p>參、理由及說明：</p> <p>一、理由：保障納稅義務人權益。</p> <p>二、說明：納稅義務人滯欠使用牌照稅行政執行案件自行政執行處支付轉給或扣押命令(以下統稱執行命令)送達第三人時起，納稅義務人雖尚未失去該受執行部分存款之所有權，然事實上已喪失支配權，爰即使納稅義務人欲提領該受扣押存款清償欠稅，以免日後於公共道路使用車輛時受罰，亦不得為之；且是類案件自執行命令送達第三人至行政執行處收取存款止，其相關機關、第三人之行政作業期間動輒計十數日，甚或更久，若仍依循該函釋為違章裁罰之認定準據，不准納稅義務人於期間內使用該車輛，違者並予以處罰，則將行政機關之行政作業期間歸責於納稅義務人，對納稅義務人有失公允，甚至罔顧納稅義務人權益。</p>	

研究項目：廢止財政部 93 年 01 月 27 日台財稅字第 0920457890
號函釋處罰規定之研議

研究人服務單位：法務科

職 別、姓 名：稅務員 林建言

壹、前 言：

按財政部 93/01/27 台財稅字第 0920457890 號函釋(以下稱該函釋)標題：「車輛所有人因欠稅其存款遭執行扣押在未收取存款前被查獲使用公共道路仍應處罰」及內容：「行政執行處依行政執行法第 26 條準用強制執行法第 115 條第 1 項規定，就納稅義務人對於第三人之金錢債權發扣押命令禁止債務人(即欠稅人)收取，並禁止第三人向債務人清償者，應僅為行政執行之程序，而稽徵機關於收取命令送達債務人及第三人後，僅有逕向第三人收取債務人金錢債權之權利，至納稅義務人並未在存款遭扣押當時即喪失存款所有權，故於行政執行處未收取該金融機構之存款前，納稅義務人尚難謂已清償租稅債務。本案車輛所有人因欠繳使用牌照稅，其存款遭行政執行處發扣押命令，於該處未收取存款前，該車輛未稅使用公共道路被查獲，仍應依使用牌照稅法第 28 條規定處罰。」係認定車輛所有人欠繳使用牌照稅，其存款遭行政執行處強制執行，於該處未收取存款前，該車輛使用公共道路被查獲應依使用牌照稅法第 28 條(第 1 項)規定處罰。實務上受處罰人以執行命令已扣押原滯欠使用牌照稅款卻仍遭處罰乙事，向本局陳情或異議，惟因函釋明確，仍依規定裁罰，實有欠公允，為期保障納稅義務人權益，茲提出修訂該函釋處罰規定之建議。

貳、問題分析：

納稅義務人欠繳使用牌照稅移送行政執行處強制執行案件，自稅捐稽徵機關查得該欠稅人於第三人有可供執行存款並提供資料與行政執行處後，行政執行處實務上作法有二：一為逕發支付轉給命令，命第三人於收受該命令一定期日後，將扣押款支票逕寄該處；二為先核發扣押命令，命第三人陳報存款扣押情形另候

該處處理，俟第三人回報扣押情形後再予核發收取命令收取存款。前開兩種作法共同點為自支付轉給命令或扣押命令送達第三人時起，即禁止欠稅人收取存款，並禁止第三人向債務人清償。依據台財稅字第 0920457890 號函釋意旨，欠稅人於存款遭扣押前，其尚未喪失存款所有權，故於行政執行處未收取該金融機構之存款前，納稅義務人尚難謂已清償租稅債務，爰該欠稅車輛使用公共道路被查獲，仍應依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定處罰，是觀該函釋係以納稅義務人存款所有權是否喪失為處罰與否之關鍵。惟，自行政執行處支付轉給或扣押命令(以下統稱執行命令)送達第三人時起，納稅義務人雖尚未失去該受執行部分存款之所有權，然事實上已喪失支配權，爰即使納稅義務人欲提領該受扣押存款清償欠稅，以免日後於公共道路使用車輛時受罰，亦不得為之；且是類案件自執行命令送達第三人至行政執行處收取存款止，其相關機關、第三人之行政作業期間動輒計十數日，甚或更久，若仍依循該函釋為違章裁罰之認定準據，不准納稅義務人於期間內使用該車輛，違者並予以處罰，則將行政機關行政作業期間歸責於該納稅義務人，除對納稅義務人有失公允，甚至罔顧納稅義務人權益。

參、建議事項：

為保障納稅義務人權益，謹建議廢止該函釋就「車輛所有人因欠稅其存款遭執行扣押在未收取存款前被查獲使用公共道路仍應處罰」之規定，並重新釋示為「車輛所有人因欠稅其存款遭執行扣押在未收取存款前被查獲使用公共道路自扣押日起准就已執行收取部分免罰」，其意涵為納稅義務人滯欠使用牌照稅款致違反使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定受處罰者，若違規前存款已受行政執行處強制執行，且金融機構已辦理扣押，則准就執行收取部分金額予以免罰，以維公允。

肆、結 論：

租稅制度是社會生活的產物，應隨經濟、社會及政治環境的變遷而與時俱進；而行政罰之目的，除消極地防止人民違反行政法上應盡義務外，更需重視的，則是積極地維持社會公平正義與保障人民權益。因此，謹建議廢止財政部 93 年 01 月 27 日台財稅字第 0920457890 號函釋規定並予重新釋示，以期保障納稅義務人權益。