

雲林縣稅務局 101 年度研究報告研修意見簡表

填表日期：101 年 7 月 日

研究項目	經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度及以前年度均應補稅處罰（財政部 88 年 6 月 24 日台財稅第 881921601 號函）
研究單位及人員	法務科稅務員 葛素華
<p>壹、問題分析：</p> <p>財政部 88 年 6 月 24 日台財稅字第 881921601 號函釋意旨為「經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度及以前年度均應補稅處罰」，該函釋以查獲當年度之使用公共道路違章事證，即論斷該交通工具（牌照未繳回）與一般車輛無異，仍可照常懸掛牌照行駛公共道路，並據以裁罰以前年度，惟該函釋對於以前年度之裁罰，在證據力方面，容有討論之空間。</p>	
<p>貳、建議事項：</p> <p>財政部 88 年 6 月 24 日台財稅第 881921601 號函釋應修改為：經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度應補稅處罰及以前年度應補稅，若查獲以前年度仍有使用公共道路之情形，則應按使用牌照稅法第 28 條第 2 項處罰。</p>	
<p>參、理由及說明：</p> <p>一、該交通工具以前年度有無使用，除非被查獲，否則並無任何事證足以證明其確有使用公共道路之事實。以推定方式因該交通工具牌照未繳回「與一般車輛無異，仍可照常懸掛牌照行駛公共道路」，即可作為課稅依據，並無疑義。</p> <p>二、惟罰鍰處分係以剝奪納稅義務人之財產權作為手段，造成其痛苦感而不敢再犯。僅依當年度被查獲使用公共道路之事證，據以裁罰該交通工具以前年度罰鍰，以該證據之證據力而言，似有未足。</p> <p>三、「有牌照可供懸掛」是否等於「有使用公共道路」，仍應由稽徵機關負舉證責任，否則對以前年度應僅能「補稅」，而不應處罰。</p>	

研究項目：經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度及以前年度均應補稅處罰（財政部 88 年 6 月 24 日台財稅第 881921601 號函）

研究人服務單位：法務科

職別、姓名：稅務員葛素華

壹、前言：

按使用牌照稅法第 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，處以應納稅額二倍之罰鍰。」，次按財政部 88 年 6 月 24 日台財稅第 881921601 號函釋意旨則以「經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度及以前年度均應補稅處罰」。稽徵機關作成補稅處分及裁罰處分所依據之證據，按其證據力而言，裁罰處分之證據其證據力應高於補稅處分之證據其證據力。而查獲當年度之違章事證，依據上法令函釋據以作成當年度補稅處分、罰鍰處分及以前年度補稅處分，涵攝上應無疑義，惟再據同一事證，亦對以前年度作成裁罰處分，在證據力方面，容有討論之空間。

貳、問題分析：

一、財政部 88 年 6 月 24 日台財稅字第 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二十八條規定補稅處罰。說明：二、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，蓋因車輛辦理報停、繳(註)銷牌照手續，稽徵機關同時清理舊欠，且牌照既繳回監理機關，已無牌照可供懸掛，尚難遽予認定其以前年度有使用，除其查獲年度應補稅處罰外以前年度應免予補稅處罰。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 日台財稅第 841629655 號函釋¹規定，其查獲年度以外之其餘年度亦應予以補稅處罰。」而罰鍰處分係以剝奪納稅義務人之財產權為手段，造成其痛苦感而不敢再犯，惟稽徵機關仍應負舉證責任，且該舉證證明程度應高於課稅處分。

二、該函釋之主要理由係「牌照經註銷之車輛，與一般車輛無異，仍可照常懸掛註銷牌照行駛」及「為防杜取巧逃漏」，參其解釋之立意係為維護租稅公平、遏阻逃漏。惟該函釋僅依據查獲年度之使用公共道路違章事證，即據以論斷該交通工具（牌照未繳回）以前年度亦有違章使用公共道路之事實，但該交通工具以前年度有無使用，除非被查獲，否則並無任何事證足以證明其確有使用公共道路之事實。以推定方式因該交通工具牌照未繳回「與一般車輛無異，仍可照常懸掛牌照行駛公共道路」即可作為課稅依據。但僅依當年度被查獲使用公共道路之事證，據以裁罰該交通工具以前年度罰鍰，以該證據之證據力而言，似有未足。

三、相較於報停、繳(註)銷牌照之交通工具之處罰標準「因無牌照可供懸掛，尚難遽予認定其以前年度有使用」，而逕行註銷牌照之交通工具，因「有牌照可供懸掛」，除補徵以前年度本稅外，在補稅之基礎上，再加以處罰。惟「有牌照可供懸掛」是否等於「有使用公共道路」不無疑問，而應由稽徵機關負舉證責任，否則對以前年度僅能「補稅」，而不得遽對以前年度處罰。

參、建議事項：

財政部 88 年 6 月 24 日台財稅第 881921601 號函釋應修改為：經監理機關吊銷及註銷牌照後行駛公路被查獲其當年度應補稅處罰及以前年度應補稅，若查獲以前年度有使用公共道路之情形，則應按使用牌照稅法第 28 條第 2 項處罰。

肆、結 論：

¹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。（財政部 84/06/15 台財稅第 841629655 號函）

行政罰法自 95 年 2 月 5 日施行後，作為裁罰處分之證據其證據力應較課稅處分之證據具較高證據力，並非課稅處分成立，即得據以作成裁罰處分，而對於註銷牌照之交通工具以前年度之裁罰，仍應有違章事證，以證明行為人有構成「使用公共道路」之處罰要件，以為適法之裁罰。