

訴 願 人 ○○○

代 表 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 108 年 12 月 31 日北市稽法乙字第 1083003847 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

訴願人所有車牌號碼 XX-XXX、XXX-XX、XXX-XX（汽缸總排氣量：均為 4,104cc）、XX-XXX、X
X-XXX、XXX-XX、XXX-XX（汽缸總排氣量：均為 7,961cc）等 7 車輛（下稱系爭車輛），前經
原處分機關依使用牌照稅法行為時【民國（下同）90 年 1 月 17 日修正公布】第 7 條第 1 項第
7 款

規定，以 92 年 2 月 20 日北市稽機乙字第 09290162200 號函核定免徵使用牌照稅在案。嗣原處
分

機關所屬士林分處（下稱士林分處）查得系爭車輛之車籍資料，並無教育文化宣傳車之特殊
車種註記，原處分機關乃以 108 年 8 月 16 日北市稽士林丙字第 1085508997 號函請訴願人向監
理

機關補辦登記，並檢附拍攝系爭車輛之車牌號碼及特殊標幟或固定特殊設備之相片等予士林
分處備查。嗣訴願人以 108 年 9 月 10 日科秘字第 10805005930 號函檢附系爭車輛相片及 108 年
一

般免稅清查車輛清冊（勾選有固定特殊設備及特殊標幟）予士林分處，另以 108 年 10 月 7 日科
秘字第 10805006450 號函向交通部公路總局臺北市區監理所（下稱臺北市區監理所）申請系
爭車輛補登記為教育文化宣傳車。經臺北市區監理所以 108 年 10 月 8 日北市監士字第
10801772

42 號函復略以，系爭車輛自 91 年間陸續領牌，自始未登記特種車；道路交通安全規則第 2 條
第 1 項第 7 款規定之特種車，係指有特種設備供專門用途而異於一般汽車之車輛，包括吊車、
囚車、殯儀館運靈車及經交通部核定之其他車輛；又公路監理電腦資訊系統尚無「教育文化
宣傳車」，倘若有特種車之使用需求，應由事業目的主管機關審慎評估後訂之，函報交通部
核定，公路監理機關始得依核定，辦理變更檢驗暨登記。訴願人乃以 108 年 10 月 16 日科秘字
第 10800031760 號函向士林分處函復系爭車輛無法補辦登記。原處分機關以系爭車輛之車籍

資料，自始並無教育文化宣傳車之特殊車種註記，與使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 7 款專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具，而有固定特殊設備及特殊標幟免徵使用牌照稅之規定不符；乃以 108 年 10 月 23 日北市稽士林丙字第 1085607475 號函核定系爭車輛應自 92 年 2 月 14 日起

恢復課徵使用牌照稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，掣單補徵系爭車輛 104 年至 108 年使用牌照稅，合計新臺幣（下同）34 萬 6,500 元【（6,300 元 x3 車 x5 年） +（1 萬 2,600 元 x4 車 x5 年）

= 34 萬 6,500 元】。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以 108 年 12 月 31 日北市稽法乙字第

1083003847 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 109 年 1 月 3 日送達，訴願人仍不服，於 109 年 1 月 20 日向本府提起訴願，3 月 4 日、25 日、4 月 9 日補充訴願理由，並據原處分機關

檢卷答辯。

理由

一、本件訴願書雖亦記載對原處分機關 108 年 10 月 23 日北市稽士林丙字第 1085607475 號函表

示不服，惟訴願人對該函已申請復查，並經原處分機關作成 108 年 12 月 31 日北市稽法乙字第 1083003847 號復查決定在案，揆其真意，應係對該復查決定不服，合先敘明。

二、按使用牌照稅法第 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。」行為時（90 年 1 月 17 日、96 年

8

月 8 日及 103 年 6 月 18 日修正公布，下同）第 7 條第 1 項第 7 款規定：「下列交通工具，免徵

使用牌照稅：……七、專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具，而有固定特殊設備及特殊標幟者。」第 7 條第 1 項第 7 款規定：「下列交通工具，免徵使用牌照稅：……七、專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具，而有固定特殊設備及特殊標幟者。」

稅捐稽徵法第 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 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……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。」

行政程序法第 9 條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」第 36 條規定：「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意。」

臺北市使用牌照稅徵收自治條例第 8 條第 1 項規定：「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。」

道路交通安全規則第 2 條第 1 項第 7 款規定：「本規則用詞，定義如下：……七、特種車：指有特種設備供專門用途而異於一般汽車之車輛，包括吊車、救濟車、消防車、救護車、警備車、憲警巡邏車、工程車、教練車、身心障礙者用特製車、灑水車、郵車、垃圾車、清掃車、水肥車、囚車、殯儀館運靈車及經交通部核定之其他車輛。」第 42 條第 1 項第 18 款規定：「車輛車身顏色及加漆標識，應依下列規定：……十八、免徵使用牌照稅特種車之車身顏色及標識，應符合各該中央目的事業主管機關規定。」

財政部編印之使用牌照稅稽徵作業手冊第 4 章免稅案件處理作業第 2 節一般免稅第 1 點規定：「納稅義務人應檢附文件及審查注意事項申請免稅應填具『使用牌照稅一般免稅申請書』……加蓋申請人（機關或團體）印信及負責人印章，除檢附行車執照……外，另按申請免稅車輛類別應檢附相關證明文件及審查注意事項如下：……（六）專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具

證明文件	正側面、固定特殊設備及標幟照片。
注意事項	1. 行車執照記載之牌照號碼與車身式樣註明『特種車』字樣及特殊車種。 2. 車輛需有固定特殊設備；車廂兩邊有固定特殊標幟。

……

」

三、本件訴願及補充理由略以：

（一）原處分機關 108 年 10 月 23 日北市稽士林丙字第 1085607475 號函之主旨，係以系爭車輛

之車籍資料，自始並無教育文化宣傳車之特殊車種註記，與使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 7 款規定不合。然原處分機關復查決定之事實欄則記載略以，系爭車輛自始未經主管機關核准設置供教育文化宣傳巡迴使用之固定特殊設備及特殊標幟，不符合使用牌照稅法第 7 條第 1 項第 7 款規定。原處分機關 108 年 10 月 23 日函記載「特殊車種註記

」；

復查決定記載「需經主管機關核准」，二者事實互異，未諳何者為是。

- (二) 復查決定記載有關「未經主管機關核定並經監理機關核准辦理(機關)變更登記」一節，應屬誤解。該段文字係復查決定書引用臺北市區監理所函復訴願人辦理特種車登記之作業程序。遍查使用牌照稅法、原處分機關網站申請使用牌照稅免稅之相關申辦流程，並無特殊車種註記之依據，財政部亦無需特殊車種註記之函釋。
- (三) 訴願人之組織法即明定訴願人係普及全國科學教育及推行科學教育業務之主管機關，應符合「主管機關」之要求，教育部亦採相同見解。訴願人即得依職權及臺北市使用牌照稅徵收自治條例第8條第1項規定，核定系爭車輛為供教育文化宣傳巡迴使用，且有固定特殊設備及特殊標幟，系爭車輛確符合使用牌照稅法第7條第1項第7款免徵使用牌照稅之規定。
- (四) 原處分機關答辯書援引財政部編印之使用牌照稅稽徵作業手冊規定，行車執照之車身式樣應註明特種車字樣及特殊車種；惟該作業手冊並未公告，以之作為補徵理由，應非妥適。原處分機關於法令規定未有變更，且顯非可歸責於訴願人，而補徵5年之使用牌照稅，不合常理，亦損系爭車輛汰換及運用計畫，有違信賴保護原則。請撤銷原處分。

四、查訴願人所有系爭車輛前經原處分機關依使用牌照稅法行為時(90年1月17日修正公布)第7條第1項第7款規定，核定免徵使用牌照稅在案。嗣經士林分處查得系爭車輛之車籍資料，並無教育文化宣傳車之特殊車種註記，原處分機關乃以108年10月23日北市稽士林丙字第1085607475號函核定系爭車輛應自92年2月14日起恢復課徵使用牌照稅，

並

依稅捐稽徵法第21條規定，補徵系爭車輛104年至108年使用牌照稅，合計34萬6,500元

。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以108年12月31日北市稽法乙字第1083003847號復查決定：「復查駁回。」

五、按行政程序法第9條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」第36條規定：「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意。」次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；專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具，而有固定特殊設備及特殊標幟者，免徵使用牌照稅；為使用牌照稅法第3條第1項、行為時及現行第7條第1項第7款所明定。又臺北市使用牌照稅徵收自治

條

例第8條第1項規定，凡符合使用牌照稅法第7條第1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。本件查：

(一) 依復查決定書理由四記載略以：「……經查系爭車輛車廂並無經主管機關核准之固定特殊標幟。次查交通部公路總局臺北市區監理所 108 年 10 月 8 日北市監士字第 10801772

42 號函略以，系爭車輛於 91 年間陸續領牌自始未登記特種車；倘若有特種車之使用需求，應由事業目的主管機關審慎評估後訂之，函報交通部核定，公路監理機關始得依核定辦理變更檢驗暨登記。是系爭車輛縱使設有固定特殊設備或特殊標幟，在未經主管機關核定並經監理機關核准辦理變更登記，及向本處辦理免徵使用牌照稅手續前，仍不得免徵使用牌照稅……。」

(二) 惟依卷附汽機車最新車籍查詢／列印作業影本記載，訴願人為系爭車輛所有人；又依卷附系爭車輛彩色相片影本顯示，系爭車輛之部分車廂其車廂側面彩繪如：看見未來時光號、科學巡迴車等文字。此與使用牌照稅法行為時及現行第 7 條第 1 項第 7 款所稱「專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具」是否相當？又系爭車輛是否並具有上開條文所稱之「有固定特殊設備及特殊標幟」？遍查全卷，原處分機關未就此說明。且本件訴願人主張其為普及全國科學教育及推行科學教育業務之主管機關，則訴願人是否為臺北市使用牌照稅徵收自治條例第 8 條第 1 項及復查決定理由四所載之「主管機關」，而得逕自認定系爭車輛「有固定特殊設備及特殊標幟」？觀諸全卷，亦未有資料可資審究。

(三) 又使用牌照稅法行為時及現行第 7 條第 1 項第 7 款所稱之「專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具」是否須於車籍資料或行車執照註記為特種車始足當之？遍查全卷並無相關法令規範或函釋可資參酌；雖有財政部編印之使用牌照稅稽徵作業手冊規定可據，惟該作業手冊，僅有機關內部作業規範之效力，尚難據以作為本件駁回之依據。

(四) 因本件尚有上開事實及法令適用疑義尚待釐清，宜由原處分機關查明後報請中央主管機關核示後憑辦。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧

委員 張 慕 貞

委員 王 韻 茹

委員 王 曼 萍

委員 盛 子 龍

委員 劉 昌 坪
委員 范 秀 羽
29 日

中華民國 109 年 6 月