

基隆市政府 111 年度研究發展報告

使用牌照稅逾期未完稅處罰之探討

研究單位：基隆市稅務局

研究人員：江淑卿科長

蕭美桂稅務員

何英甄助理稅務員

中華民國 111 年 6 月 30 日

研究發展報告名稱	使用牌照稅逾期未完稅處罰之探討
研究單位及人員	基隆市稅務局 江淑卿、蕭美桂、何英甄
研究時間	自 111 年 01 月 01 日至 111 年 06 月 30 日
內 容 摘 要	
<p>依我國憲法第 19 條：「人民有依法律納稅之義務。」，故違反租稅義務時，將依各稅法規定施以處罰，來達到遏止租稅逃漏，以確保國家財政健全。以本市租稅處罰案件分析，其中車輛逾期未完稅使用公共道路遭查獲，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰案件占最大宗。綜觀現行各稅法，針對納稅義務人逾期未完稅之行為，均以加徵滯納金作為處罰，惟使用牌照稅另增使用牌照稅法第 28 條第 1 項，加重逾期未完稅行為之處罰。故探討針對使用牌照稅增加逾期未完稅罰則，是否可達到遏止租稅逃漏之原意，其加重處罰之必要性。</p>	

# 使用牌照稅逾期未完稅處罰之探討

## 目錄

第一章 緒論.....	1
第一節 研究動機與目的.....	1
第二節 研究方法.....	1
第三節 研究架構.....	1
第二章 本市定期開徵稅目逾期未完稅數及罰鍰數.....	2
第一節 定期開徵稅目逾期未完稅數分析.....	2
第二節 使用牌照稅法第 28 條第 1 項罰鍰數分析.....	3
第三節 小結.....	5
第三章 使用牌照稅法第 28 條第 1 項之現況說明.....	6
第一節 法令沿革.....	6
第二節 現行使用牌照稅法第 28 條第 1 項及相關法令規定.....	8
第四章 使用牌照稅法第 28 條第 1 項之缺失.....	10
第一節 違反繳稅公平原則.....	10
第二節 稽徵作業繁雜耗費人力.....	10
第五章 研究結論與建議.....	11
第一節 結論.....	11
第二節 建議.....	11
參考文獻.....	12

# 第一章 緒論

## 第一節 研究動機與目的

依我國憲法第 19 條：「人民有依法律納稅之義務。」，故違反租稅義務時，將依各稅法規定施以處罰，來達到遏止租稅逃漏，以確保國家財政健全。以本市租稅處罰案件分析，其中車輛逾期未完稅使用公共道路遭查獲，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項<sup>1</sup>規定裁處罰鍰案件占最大宗。綜觀現行各稅法，針對納稅義務人逾期未完稅之行為，均以加徵滯納金作為處罰，惟使用牌照稅另增使用牌照稅法第 28 條第 1 項，加重逾期未完稅行為之處罰。故探討針對使用牌照稅增加逾期未完稅罰則，是否可達到遏止租稅逃漏之原意，其加重處罰之必要性。

## 第二節 研究方法

藉由蒐集本市 106 年度至 110 年度定期開徵稅目使用牌照稅、房屋稅、地價稅至各年度結束未徵數，及 106 年度至 110 年度依使用牌照稅法第 28 條第 1 項裁罰數，比較分析現行針對使用牌照稅加處逾期未完稅罰則，是否有較房屋稅、地價稅其逾期未完稅欠稅數是否隨之減少。

## 第三節 研究架構

本研究第一章「緒論」，主要在闡述本研究報告之「研究動機與目的」、「研究方法」及「研究架構」；於第二章分析「本市定期開徵稅目逾期未完稅數及罰鍰數」；第三章說明使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定之立法沿革及現況。第四章為分析使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定所衍生之各項缺失。第五章則就前述章節作總結，並提出建議以期供相關單位運用並作為修法之參考。

---

<sup>1</sup> 使用牌照稅法第 28 條第 1 項：「逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍以下之罰鍰，免再依第二十五條規定加徵滯納金。」

## 第二章 本市定期開徵稅目逾期未完稅數及罰鍰數

### 第一節 定期開徵稅目逾期未完稅數分析

以地方稅而言，使用牌照稅、房屋稅、地價稅為各縣市定期之主要財政收入，故逾期未完稅數多寡，將影響財政運用。分析本市 110 年度定期開徵稅目使用牌照稅、房屋稅、地價稅未徵數，逾期未完稅比率分別約佔各查定數 2.04%、0.92%、1.46% (表 2-1-3)，使用牌照稅雖另有使用牌照稅法第 28 條第 1 項，針對逾期未完稅之處罰，但逾期未完稅數未隨之減少，反之，其為三稅中未徵數比率最高者。

再以本市 106 年度至 110 年度各年度使用牌照稅、房屋稅、地價稅未徵數比率，僅 106 年度、109 年度地價稅未徵數比率較使用牌照稅高，餘大多以使用牌照稅未徵數比率較高，且使用牌照稅未徵數比率都約佔 2% 左右，是否顯示使用牌照稅法第 28 條第 1 項逾期未完稅之處罰，對於納稅義務人而言已趨向彈性疲乏現象。

表 2-1 106-110 年度使用牌照稅逾期未完稅數統計表 單位：年、元、%

年度	查定數	實徵數	未徵數	未徵數/查定數 (逾期未完稅比率)
106	780,513,771	763,079,378	17,434,393	2.23
107	789,289,495	771,006,593	18,282,902	2.32
108	793,605,162	776,174,419	17,430,743	2.20
109	798,506,543	781,592,304	16,914,239	2.12
110	805,677,252	789,203,204	16,474,048	2.04

資料來源：基隆市 110 年稅捐統計年報

表 2-2 106-110 年度房屋稅逾期未完稅數統計表 單位：年、元、%

年度	查定數	實徵數	未徵數	未徵數/查定數 (逾期未完稅比率)
106	756,999,125	751,806,432	5,192,693	0.69
107	766,315,338	760,613,049	5,702,289	0.74
108	769,173,566	765,111,556	4,062,010	0.53
109	767,243,249	758,228,320	9,014,929	1.17
110	763,691,757	756,651,910	7,039,847	0.92

資料來源：基隆市 110 年稅捐統計年報

表 2-3 106-110 年度地價稅逾期未完稅數統計表 單位:年、元、%

年度	查定數	實徵數	未徵數	未徵數/查定數 (逾期未完稅比率)
106	957,255,862	920,998,955	36,256,907	3.79
107	996,964,956	980,175,579	16,789,377	1.68
108	994,082,247	980,122,007	13,960,240	1.40
109	1,018,842,009	972,754,857	46,087,152	4.52
110	1,012,625,894	997,864,529	14,761,365	1.46

資料來源：基隆市 110 年稅捐統計年報

## 第二節 使用牌照稅法第 28 條第 1 項罰鍰數分析

以本市租稅處罰案件分析，其中車輛逾期未完稅使用公共道路遭查獲，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰案件占最大宗。分析本市 106 年度至 110 年度各年度租稅處罰案件，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰案件，以裁罰金額計算分別佔 45%、56%、60%、67%、72% (表 2-4)；以件數計算分別佔 43%、56%、59%、72%、71% (表 2-5)，分析成長原因，雖依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰案件，金額或件數僅逐年微幅成長，惟總裁罰金額及件數逐年下降，導致佔比大幅成長，顯示此一罰則，遏止租稅逃漏之作用，是否已無效用。

再以使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰數，佔 106 年至 110 年各年度使用牌照稅查定開徵數分析，以 106 年度為基期，107 年度起至 110 年度各年度查定開徵數均較前一年度成長，成長比率分別 1.11%、0.54%、0.61%、0.89% (表 2-6)，而依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定裁處罰鍰數，除 109 年度外亦隨著查定開徵數成長。

表 2-4 106-110 年度違章案件裁罰金額統計表 單位:年、元、%

年度	使用牌照稅		
	總裁罰金額	第 28 條第 1 項裁罰金額	百分比
106	12,133,321	5,417,145	45
107	9,781,746	5,454,083	56
108	9,413,170	5,688,853	60
109	8,290,732	5,582,163	67
110	7,953,589	5,746,093	72

資料來源：基隆市稅務局違章案件裁處法條比較表

表 2-5 106-110 年度違章案件裁罰件數統計表 單位:年、件、%

年度	使用牌照稅		
	總裁罰件數	第 28 條第 1 項裁罰件數	百分比
106	3,416	1,473	43
107	2,348	1,310	56
108	2,382	1,408	59
109	2,002	1,432	72
110	2,192	1,560	71

資料來源：基隆市稅務局違章案件裁處法條比較表

表 2-6 106-110 年度違章案件裁罰金額佔查定數統計表

單位:年、元、%

年度	使用牌照稅			
	查定數	查定數成長率	第 28 條第 1 項 裁罰金額	裁罰金額佔 查定數的比率
106	780,513,771	-	5,417,145	0.69
107	789,289,495	1.11	5,454,083	0.69
108	793,605,162	0.54	5,688,853	0.72
109	798,506,543	0.61	5,582,163	0.70
110	805,677,252	0.89	5,746,093	0.71

備註:查定數成長率係以 106 年度為基期

資料來源：基隆市 110 年稅捐統計年報、基隆市稅務局違章案件裁處法條比較表

### 第三節 小結

使用牌照稅針對逾期未完稅案件，除比照各稅加徵滯納金外，另增訂逾期未完稅之罰則，期能遏止納稅義務人逾期完稅，惟參考第一節及第二節的數據，加重處罰似無法得到預期之處罰效果，故此罰則存在與否，仍值得探討。

### 第三章 使用牌照稅法第 28 條第 1 項之現況說明

#### 第一節 法令沿革

##### 一、法令修訂過程及立法理由

(一)於民國 51 年 01 月 26 日新增使用牌照稅法第 28 條，條文內容如下：

逾期未完稅或報停繳銷牌照之交通工具，在滯納期滿後一個月內使用經查獲者，除責令補稅換照外，處以應納稅額一倍之罰鍰，二個月者，處以二倍之罰鍰，依此類推，以加至四倍罰鍰為止。

立法理由係為現行稅法對於違章案件之罰則過於簡單，如第 16 條規定：「並處以應納稅額 1 倍至 5 倍之罰鍰」，其伸縮性似嫌過大，究竟何者應罰 1 倍，何者應罰 5 倍，輕重之間，甚難求其公平，且復易滋流弊，稽徵機關處理，亦感困難，茲擬予修正，特規定以違章查獲交通工具逾期時限之久暫，作為差別處罰倍數之準據，如逾期 1 個月者，處以 1 倍罰鍰，2 個月者 2 倍，以罰至 5 倍為止，俾臻合理。

(二)於民國 87 年 10 月 29 日修正使用牌照稅法第 28 條，條文內容如下：

逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一至二倍之罰鍰。

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。

立法理由係為一、對逾期未完稅或報停繳銷牌照之交通工具，在滯納期滿後使用經查獲者，處以應納稅額一至四倍罰鍰，似嫌過重，易遭人詬病，為減輕納稅義務人負擔，酌予降低罰鍰倍數。且使用經查獲易引起爭議，同時將使用經查獲修正為使用公共水陸道路經查獲，俾資明確。二、交通工具報停、繳銷或註銷等與逾期未完稅之情形不同，爰另增訂第二項，俾兩者有所區別。

(三)於民國 90 年 01 月 04 日修正使用牌照稅法第 28 條，條文內容如下：

逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍之罰鍰。

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。

立法理由略以，逾期未繳納者，只能處以滯納金，不能再處以 2 倍之罰鍰，希予以修正，俾讓納稅人獲得較公平之待遇。惟意見分歧，爰經再三協商後，第一項未刪除「至二」兩字其餘維持原條文。

(四)於民國 92 年 12 月 16 日修正使用牌照稅法第 28 條，條文內容如下：

逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍之罰鍰，免再依第 25 條規定加徵滯納金。

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。

立法理由係為使用牌照稅法第 25 條規定之「加徵滯納金」及第 28 條規定之「處以應納稅額一倍之罰鍰」，係就牌照稅繳納義務人之單一逾期未納稅行為，應以行政秩序罰，均屬行為罰。其處罰之目的、性質與種類均相同，併予加徵滯納金、裁處罰鍰，顯有重複處罰，違反一事不二罰之原則，爰予以修正之。

(五)於民國 103 年 05 月 30 日修正使用牌照稅法第 28 條，條文內容如下：

逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍以下之罰鍰，免再依第 25 條規定加徵滯納金。

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，處以應納稅額二倍以下之罰鍰。

立法理由係為考量逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路，及報停、繳銷或註銷牌照之交通工具使用公共水陸道路之違章情節不一，不宜逕採劃一之處罰方式，爰修正原條文第一項及第二項處罰倍數為「一倍以下」及「二倍以下」，以利稽徵機關得按個案違章情節輕重，彈性調整其罰鍰金額。

## 二、說明

從民國 51 年 01 月 26 日全文修正明列使用牌照稅法第 28 條相關罰則，立法背景處於車輛為富有表徵，有錢買車沒錢繳稅，立法精神似有租稅正義意旨，對於擁有車輛者應負義務不作為，處以相當嚴苛之罰則。但隨車輛普及大眾化，從 87 年 10 月修法理由略以「應納稅額一至四倍罰鍰，似嫌過重，易遭人詬病，為減輕納稅義務人負擔，酌予降低罰鍰倍數」後，之後歷次修法均調整罰鍰倍數並逐次減輕；其修法意旨無非減輕納稅義務人負擔，直至 107 年 2 月 26 日財政部修正「使用牌照稅稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」，將裁罰倍數降至各年度未徵起應納稅額累計裁處以 0.9 倍為限。

## 第二節 現行使用牌照稅法第 28 條第 1 項及相關法令規定

### 一、現行法令規定

現行使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定，以 103 年 5 月 30 日修正後法條為依據，再依財政部 111 年 06 月 22 日發布台財稅字第 11100506610 號令，核釋逾期未完納使用牌照稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項處罰，其罰鍰計算規定如下：

- (一)逾期未完納使用牌照稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，依使用牌照稅法第 28 條第 1 項規定處罰。其罰鍰計算公式如下：
  - 1、罰鍰＝列入裁罰之未徵起應納稅額×稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定之倍數。
  - 2、列入裁罰之未徵起應納稅額＝裁處期間內各年度未徵起應納稅額合計數－違章行為日翌日起算當年度尚未經過期間按日計算之應納稅額－裁處期間內各年度未徵起應納稅額累計裁處達 0.9 倍罰鍰之應納稅額。
- (二)前點所定列入裁罰之未徵起應納稅額，以該逾期未完稅之交通工具，經查獲於各該年期稅款滯納期滿後至所屬年期當年 12 月 31 日之期間使用公共水陸道路者為限。
- (三)逾期未完納使用牌照稅之交通工具，未經查獲於稅款滯納期滿後至所屬年期當年 12 月 31 日之期間使用公共水陸道路者，應依使用牌照稅法第 13 條規定課徵使用牌照稅，並依使

用牌照稅法第 25 條及稅捐稽徵法第 20 條規定加徵滯納金，不適用第 1 點處罰規定。

## 二、相關法令規定修正歷程

修正使用牌照稅稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表

103年8月8日修正		
稅法條次及內容	違章情形	裁罰金額或倍數
第 28 條第一項 逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍以下之罰鍰，免再依第 25 條規定加徵滯納金。	一、一年內經第一次查獲者。 二、一年內經第二次及以後再查獲者。	處應納稅額 0.3 倍之罰鍰。 處應納稅額 0.6 倍之罰鍰。

107年2月26日修正		
稅法條次及內容	違章情形	裁罰金額或倍數
第 28 條第一項 逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後使用公共水陸道路經查獲者，除責令補稅外，處以應納稅額一倍以下之罰鍰，免再依第 25 條規定加徵滯納金。	逾期未完稅之交通工具使用公共水陸道路經查獲者。	按未徵起應納稅額每次處以 0.3 倍之罰鍰，但各年度未徵起應納稅額累計裁處以 0.9 倍者為限。

## 第四章 使用牌照稅法第 28 條第 1 項之缺失

### 第一節 違反繳稅公平原則

綜觀現行其他各稅法相關規定，例如地價稅、房屋稅……等，於逾期繳納稅款時均僅依各稅法及稅捐稽徵法第 20 條規定繳納滯納金，於 30 日仍未繳納者，移送法務部行政執行署強制執行。按滯納金固然為督促人民如期繳納稅捐，並填補國家財政稅收因人民逾期納稅所造成之公益損害，以法律規定增加納稅義務人財產上負擔之方式為之，既於繳納稅捐之義務外，限制人民之財產權，自仍應符合憲法第 23 條之比例原則，此為大法官釋字第 746 號解釋所肯認。又依民國 92 年 12 月 16 日修正使用牌照稅法第 28 條立法理由，使用牌照稅法第 25 條規定之「加徵滯納金」及第 28 條規定之「處以應納稅額一倍之罰鍰」，係就使用牌照稅納稅義務人之單一逾期未完稅行為，應以行政秩序罰，均屬行為罰。其處罰之目的、性質與種類均相同，併予加徵滯納金、裁處罰鍰，顯有重複處罰，違反一事不二罰之原則。由此可見，「加徵滯納金」及「裁處罰鍰」目的均在促使納稅義務人儘速繳稅。惟逾期未完稅之交通工具，在滯納期滿後「使用」公共水陸道路經查獲者，擇重處以應納稅額一倍以下之罰鍰。較民眾其他應課稅財產如土地、房屋等，逾課稅所屬期間繼續使用僅加徵滯納金，顯見課稅差別待遇，違反繳稅公平原則。

### 第二節 稽徵作業繁雜耗費人力

逾期未完稅之交通工具，稅捐稽徵機關依欠稅作業程序，移送行政執行機關辦理強制執行，加徵滯納金部分一併執行，又因其涉嫌違反使用牌照稅法第 3 條規定，應依同法第 28 條第 1 項違章處罰之規定，稽徵機關亦進行查稽、舉發、入案及裁罰等作業，程序十分繁瑣，各地稽徵機關對於逾期未完稅之交通工具亦投入相當龐大人力。對於欠稅執行已加徵滯納金，隨時因逾期未完稅之交通工具依使用牌照稅法第 28 條規定裁處時，滯納金必須再退還納稅義務人，如此欠稅與違章作業人力，是否有人力重複浪費問題。又對於納稅義務人而言，一方面退還滯納金，另一方面再稽徵較高額罰鍰，就單一逾期未納稅行為，政府機關繁雜的退稅、補徵程序，常為人詬病，不僅擾民，也造成稽徵機關之作業負擔；從重處罰更建立政府機關威權姿態。

## 第五章 研究結論與建議

### 第一節 結論

使用牌照稅法第 28 條第 1 項逾期未完稅處罰之規定，從實質稅收面及罰鍰比率面探討，均無達到以處罰來督促納稅義務人完成應作為或不作為之義務。另擇一從重處罰，一退一罰之作業程序，不僅耗費稽徵成本，納稅義務人亦難心悅誠服的繳納罰鍰，僅塑造政府機關威權形象。相較現行其他各稅法相關規定，於逾期繳納稅款時均僅依各稅法及稅捐稽徵法第 20 條規定繳納滯納金，顯見課稅差別待遇，違反繳稅公平原則。

### 第二節 建議

依民國 92 年 12 月 16 日修正使用牌照稅法第 28 條之立法理由，使用牌照稅法第 25 條規定之「加徵滯納金」及第 28 條規定之「處以應納稅額一倍之罰鍰」，係就使用牌照稅納稅義務人之單一逾期未納稅行為，應以行政秩序罰，均屬行為罰。其處罰之目的、性質與種類均相同，併予加徵滯納金、裁處罰鍰，顯有重複處罰，違反一事不二罰之原則。形式上修法似有減輕處罰，但較現行其他各稅法逾期繳納稅款僅加徵滯納金規定，顯見課稅差別待遇。

使用牌照稅法第 28 條第 1 項法理上違反繳稅公平原則，且增加徵納雙方爭議，惟我國採租稅法定主義，故建議刪除使用牌照稅法第 28 條第 1 項為妥，回歸現行各稅逾期未完稅依稅捐稽徵法第 20 條加徵滯納金規定，以符合繳稅公平原則。

## 參考文獻

### 一、書籍

- (一)財政部《使用牌照稅稽徵作業手冊》，109年12月。
- (二)財政部《印花稅使用牌照稅娛樂稅法令彙編》，107年12月。
- (三)財政部《稅捐稽徵法令彙編》，109年12月。
- (四)基隆市政府《基隆市110年稅捐統計年報》，111月06月。

### 三、立法院公報

- (一)立法院公報，第28會期，院會紀錄。
- (二)立法院公報，第03會期，院會紀錄。

### 四、網路

- (一)全國法規資料庫網站，<https://law.moj.gov.tw/>
- (二)立法院國會圖書館網站，<https://nplly.gov.tw/>
- (三)立法院法律系統，<https://lis.ly.gov.tw/>
- (四)財政部-法規釋示函令，<https://www.ttc.gov.tw/>