

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭

114年度稅簡字第52號

原告 北極星租賃有限公司

代表人 張凱翔

被告 新北市政府稅捐稽徵處

代表人 連文娟

訴訟代理人 林婉婷

林書華

江宛儒

上列當事人間使用牌照稅事件，原告不服新北市政府民國114年9月11日新北府訴決字第1141209852、1141218493號訴願決定，提起行政訴訟，本院於114年12月18日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用新臺幣2,000元由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：按「訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。被告於訴之變更或追加無異議，而為本案之言詞辯論者，視為同意變更或追加。但經被告同意或行政法院認為適當者，不在此限。……有下列情形之一者，訴之變更或追加，應予准許：二、訴訟標的之請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111條第1項、第2項、第3項第2款定有明文。查本件原告起訴時原聲明為「1、訴願決定及原處分均撤銷。2、訴訟費用由被告負擔。」（見本院卷第

01 11頁)。嗣於本院民國114年12月18日言詞辯論期日當庭更
02 正訴之聲明第1項為訴願決定、復查決定及原處分均撤
03 銷。」(見本院卷第119頁)經核其請求之基礎相同，依照
04 前揭規定，爰予准許。

05 二、事實概要：緣原告所有如附表所示之自用小客車19輛(下合
06 稱系爭車輛)，經被告依使用牌照稅法第3條第1項規定，以
07 如附表所示之繳款書(下合稱原處分)核定如附表所示之11
08 4年使用牌照稅額。原告不服，申請復查，經被告於114年5
09 月12日以新北稅法字第1143185613、1143185620號復查決定
10 (下合稱復查決定)駁回復查。原告不服，提起訴願，經新
11 北市政府114年9月11日新北府訴決字第1141209852、114121
12 8493號訴願決定(下合稱訴願決定)駁回訴願。原告仍不
13 服，遂提起本件行政訴訟。嗣被告將原處分之原核定稅額更
14 正為如附表所示之核定稅額。

15 三、本件原告主張：

16 (一)、原告公司於112年4月27日成立，於113年9月25日向主營機關
17 申請解散，經營期間實質營理者為訴外人杜廷軒、陳宥彰等
18 2人，原告代表人係遭訴外人唆使以促成公司登記，致遭詐
19 欺而為受害者。訴外人陳宥彰與原告代表人即清算人僅為前
20 公司之同事，因陳宥彰欲自營開設租賃公司，遂一再唆使並
21 向原告代表人保證，單純為形式上登記，無須負擔任何風
22 險，最終原告代表人基於情誼，遂無償借與陳宥彰開設租賃
23 公司。原告代表人僅為形式上登記負責人，對內部營運皆不
24 知情，全由陳宥彰管理，其後將原告公司轉讓予杜廷軒，原
25 告代表人於收受稅款繳納通知書後始知上情，並已委請渠等
26 處理，豈料多次聯繫2人未果，顯有刻意逃避之嫌。

27 (二)、本件被告駁回原告理由其一為依公司法第9條第4項規定，須
28 取得刑事有罪判決後，權責機關始得撤銷以犯偽造文書印文
29 罪章之罪辦理之相關登記。查杜廷軒藉原告清算程序之不完
30 備，接連透過原告旗下之租賃車輛教唆他人故意犯案，且侵
31 占預備清算之資產及文件，業經原告代表人向臺灣新北地方

01 檢察署告發，杜廷軒自認侵占之物已尋無蹤跡，是訴外人前
02 述行為致原告未能依公司法規定進行清算程序，受有人格暨
03 財產上之嚴重損害。故請求傳訊杜廷軒到庭說明，以釐清其
04 為本件應受處分人之事實。另提供臺灣桃園地方檢察署檢察
05 官不起訴處分書，其中提及杜廷軒方為實際負責人。

06 (三)、並聲明：

07 1、訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

08 2、訴訟費用由被告負擔。

09 四、被告答辯則以：

10 (一)、查原告於113年9月25日申請解散登記，並於股東同意書上表
11 明選任代表人張凱翔擔任公司清算期間之清算人，業經核准
12 在案，依公司法第24、25、79及113條及財政部83年12月2日
13 台財稅第831624248號函釋規定，於原告清算期間，被告依
14 使用牌照稅法第3條第1項規定，核定原告所有系爭車輛114
15 年使用牌照稅，並以張凱翔為該公司之清算人及114年使用
16 牌照稅繳款書之應受送達人，於法洵屬有據。

17 (二)、承上所述，於原告清算期間，仍為系爭車輛使用牌照稅之納
18 稅義務人，而張凱翔因為該公司之清算人，負責公司賸餘財
19 產之清算事務，僅是基於清算人身分而為系爭車輛114年使
20 用牌照稅繳款書之應受送達人。又按公司法第9條第4項規
21 定，公司登記事項如涉及刑法偽造文書印文罪章之罪，經法
22 院判決有罪確定後，主管機關始得依職權或依利害關係人之
23 申請撤銷或廢止其登記，在未經法院判決有罪確定前，其登
24 記事項仍具有公示效力，爰此，原告未檢附刑事確定判決書
25 等相關資料以實其說，其主張自難採憑。復依使用牌照稅法
26 第3、10條規定，使用公共水陸道路之交通工具，其所有人
27 應向所在地主管稽徵機關請領使用牌照，繳納使用牌照稅。
28 主管稽徵機關於每年4月1日起1個月內1次徵收，並填發繳款
29 書送達所有人，尚無法人之代表人爭執非實質代表人，於告
30 發偵查中應暫緩開徵之明文。從而，被告以所有人即原告為
31 納稅義務人，核課系爭車輛使用牌照稅，於法無違。

01 (三)、並聲明：

02 1、原告之訴駁回。

03 2、訴訟費用由原告負擔。

04 五、本院之判斷：

05 (一)、本件所涉相關規定：

06 1、使用牌照稅法第3條第1項：使用公共水陸道路之交通工具，
07 無論公用、私用或軍用，除依照其他有關法律，領用證照，
08 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
09 徵機關請領使用牌照，繳納使用牌照稅。

10 2、使用牌照稅法第10條：使用牌照稅於每年四月一日起一個月
11 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
12 月一日起一個月內分二次平均徵收。主管稽徵機關於開徵使
13 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
14 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
15 別公告之。

16 3、稅捐稽徵法第13條：法人、合夥或非法人團體解散清算時，
17 清算人於分配賸餘財產前，應依法按稅捐受清償之順序，繳
18 清稅捐。清算人違反前項規定者，應就未清繳之稅捐負繳納
19 義務。

20 4、公司法第24條：解散之公司除因合併、分割或破產而解散
21 外，應行清算。

22 5、公司法第25條：解散之公司，於清算範圍內，視為尚未解
23 散。

24 6、公司法第79條：公司之清算，以全體股東為清算人。但本法
25 或章程另有規定或經股東決議，另選清算人者，不在此限。

26 7、公司法第84條：清算人之職務如左：一、了結現務。二、收
27 取債權、清償債務。三、分派盈餘或虧損。四、分派賸餘財
28 產。清算人執行前項職務，有代表公司為訴訟上或訴訟外一
29 切行為之權。但將公司營業包括資產負債轉讓於他人時，應
30 得全體股東之同意。

31 8、公司法第9條第4項：公司之負責人、代理人、受僱人或其他

01 從業人員以犯刑法偽造文書印文罪章之罪辦理設立或其他登
02 記，經法院判決有罪確定後，由中央主管機關依職權或依利
03 害關係人之申請撤銷或廢止其登記。

04 9、被告83年12月2日台財稅第831624248號函釋（下稱被告83年
05 12月2日函釋）：主旨：公司清算期間，稅單應向清算人送
06 達……。說明：二、查公司法第334條及84條規定，清算人
07 為執行清算職務，有代表公司為訴訟上或訴訟外一切行為之
08 權，是以清算期間，應以清算人為法定代理人；復依稅捐稽
09 徵法第13條規定，法人解散清算時，清算人於分配賸餘財產
10 前，應依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐；又參照本部68
11 台財稅第34927號函釋，限制出境之營利事業負責人應以依
12 法得代表該營利事業之負責人為限。準此，清算期間稅單應
13 向清算人送達……。

14 (二)、上揭事實概要欄所載事實，已經兩造分別陳述在卷，並有系
15 爭車輛查詢徵銷明細檔案、系爭車輛吊扣註銷歷史查看作
16 業、車籍主檔線上查詢作業、稅籍主檔維護作業、原處分、
17 復查決定、訴願決定、更正後之稅額明細及查詢資料等在卷
18 可稽（見114牌復5卷第1至15、35至41、82至87頁；114牌復
19 6卷第17至至44、47至58、61至72、107至118、121至127、1
20 32至134、148至152頁；本院卷第125至149頁），洵堪認
21 定。

22 (三)、按汽車為動產，其所有權之移轉，依民法第761條第1項規
23 定，因交付而生效力，固不以向監理機關聲請過戶為必要。
24 因此，監理機關就車籍資料之車主登記及過戶登記，固非判
25 斷汽車所有權歸屬之唯一標準。但汽車牌照包括號牌、行車
26 執照及拖車使用證，為行車之許可憑證，由汽車所有人向公
27 路監理機關申請登記，為道路交通安全規則第8條所明定。
28 因此，一般人常以監理機關所發行車執照之記載為認定所有
29 權之準據（最高法院95年度台上字第447號民事判決參
30 照）。其次，汽車有過戶者，應申請異動登記；汽車過戶登
31 記應由讓與人與受讓人共同填具汽車過戶登記書，繳驗原領

01 之汽車新領牌照登記書車主聯、行車執照等證件，向公路監
02 理機關申請，此觀道路交通安全規則第15條第2項第1款、第
03 22條第1項規定即明，是以，汽車過戶，應由讓與人與受讓
04 人共同填具汽車過戶登記書，向監理機關申請異動登記等規
05 定，固係基於行政管理及監督所必要之措施，而非汽車所有
06 權移轉之成立要件或生效要件。惟有關車輛之管制檢驗及變
07 更登記等，須經公路監理機關之登記，並以發給行車執照記
08 載之車主為準（最高法院72年度台上字第1933號民事裁判參
09 照），可知車輛之登記具有一定之公示作用及證明效果，除
10 有反證外，並非不可作為交易當事人以外之第三人及行政機
11 關認定其所有權歸屬之事實。

12 (四)、本件核定稅捐之對象為原告，並非原告之代表人，原告代表
13 人所主張之訴外人冒其名義登記其為清算人，以及其並非車
14 輛所有權人，此部分屬於原告公司法定代理人為何人之問
15 題，並不影響對於原告課稅之處分。

16 (五)、再檢視使用牌照稅法第3條第1項規範須繳納使用牌照稅之人
17 為交通工具所有人或使用人，也就是說，所有人或使用人中
18 之一人負有繳納使用牌照稅之義務。而汽車所有人，又登記
19 名義人除有反證得以證明其並非實際所有人外，稅捐機關以
20 登記名義人為對象核定使用牌照稅，並無違誤。而本件原告
21 於核稅捐機關核定之時，尚在清算階段，並未清算完畢，是
22 其法人格尚存續中，稅捐機關對登記於原告名下之如附表所
23 示車輛課以使用牌照稅，並無違誤。

24 (六)、原告代表人以其為代表人，僅為形式上登記負責人，實際上
25 負責人為訴外人二人，應對其等課稅。首應指出者，本件之
26 課稅對象為原告，並非原告代表人，原告代表人主張其不應
27 負擔本件稅捐，於法律上實際負擔使用牌照稅稅捐者為原
28 告，並非原告之代表人，是此一主張難認有理由。而原告主
29 張其並非車輛實際所有權人，然觀本件之監理登記（見114
30 年牌復5卷，第1至15頁，114年牌復6卷，第21至44頁，第21
31 至44頁）如附表所示車輛為原告所有，自無法就原告之主張

01 直接認定其並非所有人。

02 (七)、另原告法定代理人以其遭訴外人等人詐騙，並提出臺灣桃園
03 地方檢察署檢察官不起訴處分書為證，主張本件不得對原告
04 核課稅額。然本件核課之對象為原告並非法定代理人，原告
05 之法定代理人是否遭冒用名義登記為法定代理人，並不會影
06 響本件對於原告公司核課之問題。又其與被告引用公司法第
07 9條第4項為本件主張及辯論之爭點，然公司法第9條第4項所
08 適用之情景為判決有罪後得以撤銷原登記之問題，然本件原
09 告法定代理人所主張之登記疑義為清算人之登記疑義，與實
10 際上原告公司本身之法人格並無影響。是其主張無法作為原
11 處分違法之事由。

12 (八)、至原告請求傳喚訴外人杜廷軒當作證，以證明原告並非屬於
13 本件納稅義務人之事實，但本件如附表所示車輛為公司所
14 有，縱使傳喚訴外人杜廷軒到庭，亦只能知悉訴外人杜廷軒
15 是否未經原告之法定代理人同意將原告法定代理人列為清算
16 人，縱使其主張屬實，亦對於本件受處分為原告之事實無所
17 影響，是該聲請傳喚經本院認無必要。

18 六、綜上所述，原處分核定如附表所示之稅額，原告以系爭車輛
19 由訴外人侵占或使用為由主張其無納稅義務，聲明撤銷原處
20 分、復查決定與訴願決定。經查原告確為如附表所示車輛之
21 所有人即納稅義務人，而其主張為原告代表人與訴外人間之
22 民事爭議，與原告是否負有納稅義務，不因代表人之為何人
23 問題而受有影響，是原處分並無違誤，復查決定與訴願決定
24 遞與維持，並無違誤，原告請求撤銷為無理由，應予駁回。

25 七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提出之證
26 據，核與判決之結果不生影響，爰不逐一論列，併予敘明。

27 八、本件第一審之訴訟費用為2,000元，由敗訴之原告負擔，爰
28 確定如主文第2項所示。

29 九、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236
30 條、第195條第1項後段、第98條第1項前段，判決如主文。

31 中 華 民 國 115 年 1 月 19 日

法官 唐一強

- 一、上為正本係照原本作成。
- 二、如不服本判決，應於送達後20日內，以原判決違背法令為理由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。
- 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

中華民國 115 年 1 月 19 日
書記官 陳達泓

附表：

編號	訴願決定字號	復查決定字號	原處分管理代號	車牌	原核定稅額(新臺幣)	更正後核定稅額(新臺幣)
1	新北市政府114年9月11日新北府訴決字第1141209852號(案號:1148060740號)	被告114年5月12日新北稅法字第1143185613號(案號:114牌復5)	F29142031401BWJ-337097	BWJ-3370	7,120	6,593
2			F29142031401BUL-733299	BUL-7332	3,876	3,876
3			F29142031401BQZ-726198	BQZ-7261	11,230	11,230
4			F29142031401BXG-311099	BXG-3110	7,120	7,120
5			F29142031401BXS-897595	BXS-8975	7,120	7,120
6			F29142031401BVV-329392	BVV-3293	7,120	7,120

7			F29142031401BUN -087291	BUN-0872	7,120	7,120
8	新北市政府114 年9月11日新北 府訴決字第114 1218493號(案 號:1148060741 號)	被告114年5月 12日新北稅法 字第11431856 20號(案號:11 4牌復6)	F30172031401BPF -297881	BPF-2978	11,230	9,568
9			F30172031401ACC -781583	ACC-7815	7,120	7,120
10			F30172031401BUJ -779083	BUJ-7790	7,120	7,120
11			F30172031401BTR -155389	BTR-1553	3,199	3,199
12			F30172031401BUK -563081	BUK-5630	3,608	3,608
13			F30172031401BUZ -320584	BUZ-3205	838	838
14			F30172031401BUJ -379586	BUJ-3795	7,120	6,593
15			F30172031401BUJ -795289	BUJ-7952	7,120	4,213
16			F30172031401BSW -928284	BSW-9282	11,230	11,230
17			F30172031401BSV -009380	BSV-0093	2,457	2,457
18			F30172031401ZV- 815586	ZV-8155	11,230	11,230
19			F30172031401BTD -878080	BTD-8780	7,120	6,593