臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

107年度稅簡字第16號
108年5月13日辯論終結

原　　告　金城國際實業有限公司
法定代理人　陳榮朝會計師(清算人)
被　　告　桃園市政府地方稅務局
代　表　人　姚世昌
訴訟代理人　邱雅惠

上列當事人間使用牌照稅事件，原告不服桃園市政府中華民國107年3月31日府法訴字第1070015271號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面：

一、原告公司業由經濟部於民國103年10月29日以經授字第10333828600號函為解散登記，依公司法第24條規定應行清算，原告公司即依同法第79條但書規定選任其唯一董事蘇元昌為清算人，惟後蘇元昌於103年10月17日死亡，且其繼承人均已拋棄繼承人，而無法依同法第79條、第80條規定選任清算人。嗣訴外人財政部北區國稅局桃園分局，向本院聲請選任原告公司之清算人，經本院105年度司字第10號聲請選派清算人事件受理，並於106年3月20日裁定選派陳榮朝會計師為原告之清算人等情，此有本院上開裁定1份附卷可稽（見本院卷第75頁）。是本件原告之法定代理人即應為選任之陳榮朝會計師。

二、本件原告於起訴時，被告機關之代表人原為林延文，嗣於107年12月25日變更為姚世昌繼任，依法應予承受訴訟，此業據被告新任代表人提出承受訴訟狀一紙（見本院卷第98頁）附卷可參，核無不合，應予准許。

貳、實體方面：

一、事實概要：

緣原告所有車牌號碼0000－00號自用小貨車（下稱系爭車輛）於95年7月7日起登記於原告公司名下迄今，被告即依使用牌照稅法第3條規定，核定原告104年至106年使用牌照稅各為新臺幣（下同）4,500元，合計13,500元。嗣原告表示不服，申請復查，經被告於106年12月5日以桃稅法字第0000000000號復查決定（下稱原處分）維持原核定之104年及105年使用牌照稅各為4,500元，及重新核定106年使用牌照稅為1,405元。惟原告猶表不服，向桃園市政府提起訴願，仍遭桃園市政府於107年3月31日以府法訴字第0000000000號訴願決定（下稱訴願決定）駁回訴願，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

（一）主張要旨：

1.原告公司於103年10月15日決議解散，並選任唯一董事及股東蘇元昌先生為清算人，惟蘇元昌於2日後（即103年10月17日）即已死亡，其繼承人皆拋棄繼承，故原告公司所有事務自103年10月17日起即無可代表之自然人可予處理，直至106年財政部北區國稅局桃園分局聲請法院選派清算人，並自106年4月17日就任後，始致力於執行了結公司現務。由於系爭車輛已不知所縱，且除有欠費、欠稅、罰鍰外，清算人又發現系爭車輛有動產抵押之設定，惟依車輛監理主管機關規定：債權未清償前，尚不得申請異動登記。清算人為停止燃料使用費及使用牌照稅等之持續且毫無止境之不當負擔，因而報案「遺失」。然事實上系爭車輛實非遺失而係早已處分與他人，直至106年6月中旬，清算人始從國稅局之課稅資料知悉，原告公司103年之營業稅申報及帳務處理係委託記帳士事務所辦理，早於103年10月即已出售（月中之交易而於月底開立發票，此為發票開立實務所常見，此於營業稅之計算、申報及課徵並無任何影響），惟因當時公司負責人早已死亡，依車輛

監理機關之規定，債權未清償前尚不得申請異動登記，致使原告公司名義上仍為「車主」，而實質上系爭車輛所有權業已移轉。

2.按民法第345條、第761條等規定，買賣契約係債權契約一種，倘買賣標的物為動產者，其所有權之移轉，非將標的物交付，不生效力；而動產買賣之交付通常為直接交付，即買賣雙方一手交錢一手交物後，物之所有權即生移轉之效力，交易即已完成，無須另立契約，若有開立收據者，收據通常可代替契約；若須開立發票者，發票即可代替收據，是一般而言，有開立發票者，即可推定動產買賣業已完成。既然買賣之契約無須以訂立書據為要件，原告公司於系爭車輛買賣時，除統一發票外，未見立有書據，且當時公司代表人已於2日後已死亡，除他之外，又無可為行為之代表人，在免供書證且當事人已死不能為證之情形下，本不應再課原告公司以舉證之責，蓋無行為能力即無責任能力，原告既無可歸責，即應由否認者舉反證。退步而言，原告公司已提示該等統一發票做為系爭車輛買賣交易確已完成之事實證明，是否仍有就特定買受人為舉證之責呢？查原告公司係以國內電器買賣為業，按統一發票使用辦法第9條第3款規定：對買受人為非營業人所開立之統一發票，得免填買受人名稱及地址，整本統一發票之封底內頁之發票填寫範例之備註亦有相同之記載，如證五所示，是原告公司就系爭車輛之買賣交易業已依規定開立統一發票並報繳營業稅，足證系爭車輛之買賣交易確已完成，且該買賣交易業經財政部北區國稅局核定，系爭車輛確於103年10月即已出售，已無欠稅之情事。又基於行政一體，財政部北區國稅局既已核定系爭車輛確於103年10月已出售，則被告機關針對相同之事實自不得為相反之認定。況買賣交易本無須以訂立書據為要件，而原告公司代表人早於買賣當年即已死亡致原告公司無行為能力，即無可歸責，原告公司並提出依法無須載明特定買受人之交易發

票為證，是原告公司已窮盡舉證之責，不應再苛責原告公司未就特定買受人為舉證。蓋交易之動產已否交付，通常只有買賣雙方知曉，雙方若有爭執，主張權利者本應負舉證之責，然原告公司唯一可能目睹系爭車輛交付之代表人業已亡故，此非原告公司所可預見，是原告公司無可歸責。

3.再者，原告公司清算人就任後，系爭車輛已不知所蹤，且又發現該車有動產擔保設定，依車輛監理之主管機關規定尚不得申請註銷或報廢等異動登記，為停止燃料使用費及使用牌照稅等之不當負擔，因而報案「遺失」，此有車輛協尋電腦輸入單可證。有關車輛失竊後，使用牌照稅可憑警方報案證明計算至車輛失竊前1 日止，係主管機關現行之規定，故被告若認為106 年使用牌照稅應計徵至106 年4 月24日止，因為106 年4 月25日後，原告公司已報案遺失，已非原告公司所可使用。惟事實上，106 年6 月28日清算人始自原告公司103 年委託之記帳代理人事務所移交之帳薄憑證得知，系爭車輛早於103 年10月出售，依上開計徵規定，同理可證，系爭車輛自103 年11月1 日起，原告公司已非實際使用人亦非所有人，自無使用牌照稅之負擔義務，否則即是無理由的差別待遇。是行政機關不應不許異動登記在先，致使原告公司名義上仍為「車主」，而要求繳稅在後，行政機關如此作為有違比例原則，事實上原告公司代表人早於系爭車輛買賣當年當月即已死亡，致原告公司無行為能力，一個沒人之公司，當然不可能使用系爭車輛，根本不會也不可能行駛該車輛於公路，無期待可能性可言，原告公司當然也不應再擔負繳納使用牌照稅之義務，是以原處分認事用法顯然有誤，應予撤銷。

4.復按「交通工具所有人或使用人對已領使用牌照之交通工具，不擬使用者，應向交通管理機關申報停止使用，其已使用期間應納稅額，按其實際使用期間之日數計算之」，使用牌照稅法第13條第1 項定有明文。因系爭車輛於103

年10月早已出售，不論係有權處分或無權處分，已出售即是事實，而出售是永久性之不得再使用，非暫時性之停止使用，不僅與上開規定之適用有別，且原告公司自103 年10月之後，在既無人又無車的情形下，欲求其申報停止使用，亦無期待可能性。況若申報暫時性之停止使用，均可豁免之後的使用牌照稅，如何要求原告負擔使用牌照稅？可見要求原告公司繳納使用牌照稅之處分，顯然違反行政程序法第6 條規定之平等原則及第7 條規定之比例原則。再按使用牌照稅第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」，故使用牌照稅係使用者才須付稅的概念，顯然「未使用」交通工具即無「使用」牌照稅之納稅義務。次按「行政機關行使裁量權，不得逾越法定之裁量範圍，並應符合法規授權之目的」，為行政程序法第10條所明定，原告公司既已於103 年10月間出售系爭車輛，則自出售日起即已非該交通工具之所有人、占有人或使用人，是自103 年11月1 日起依前開規定，原告公司即無庸再負擔系爭車輛之使用牌照稅，始為適法之處分。

5.況按使用牌照稅之稽徵實務上，遭侵占車輛之應納牌照稅係以使用人為課稅對象，如所有車輛遭他人侵占，經法院判決確定，其被侵占期間應納之使用牌照稅，應以使用人（侵占人）為課徵對象。又行政程序法第6 條復規定：「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇」，原告公司於無人又無車之期間，當無擔負汽車使用牌照稅之理。本件原告公司為無辜之受害者甚明，苟有不法之徒，相關行政機關應共同努力有效防範及揪出該等投機取巧者，非強要無行為能力、無占有、非所有及未使用汽車之原告公司擔負繳納使用牌照稅之義務。

6.綜上所述，系爭車輛自103 年11月1 日起，原告公司既無

人無車，如前所述，而行政機關不許異動登記在前，致使原告公司名義上仍為「車主」，並要求繳納使用牌照稅在後，被告機關如此作為顯然有違行政程序法第7 條比例原則之規定，是所採取之方法無助於目的之達成。因此，懇請被告機關依法行政，訴願決定及原處分認事用法均有違誤，應予撤銷系爭車輛104 年度至106 年度各期使用牌照稅之原處分，以維原告公司之權益。

（二）聲明：原處分及訴願決定均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

（一）答辯要旨：

1. 引用使用牌照稅法第3 條、第13條、第15條、公司法第24條、第84條、民法第345 條、第761 條及經濟部91年7 月29日經商字第09102143940 號函釋等相關行政法規之條文或判決（詳卷附答辯狀）。

2. 按車籍資料所示，系爭車輛於95年7 月7 日登記於原告名下，並無過戶異動紀錄，亦未經申報停止使用，依使用牌照稅法第13條第2 項規定，視為繼續使用，直至106 年4 月25日車輛失竊為止。被告依同法第3 條及財政部93年10月1 日台財稅字第0930476627號函釋規定，核定原告104 年至105 年使用牌照稅各為4,500 元，106 年使用牌照稅1,405 元，合計10,450 元，依法並無不合。

3. 雖原告主張系爭車輛早於103 年10月即已出售，有開立統一發票可稽，可認定動產買賣業已完成，其自出售日起已非系爭車輛之所有人或使用人，自無使用牌照稅之負擔義務等語。按原告所自承及鈞院105 年度司字第10號裁定內容，原告於103 年10月15日決議解散，並選任蘇君為清算人。依經濟部91年7 月29日經商字第09102143940 號函釋規定，公司決議解散即生效力，並應依公司法第24條進入清算程序。清算中之公司，依經濟部103 年1 月2 日經商字第10200737880 號函釋規定，原董事職務及董事會已不復存在，而由清算人取代，對內執行清算事務，對外代表

公司。然清算人蘇元昌於103 年10月17日死亡，按原告所提供出售系爭車輛之統一發票日期為「103 年10月31日」，當時蘇元昌已無法代表公司執行清算事務，其出售程序是否合法有效，核有疑義。復按民法第345 條及第761 條規定，買賣契約係債權契約之一種，其成立要件為：㈠須有買賣雙方當事人。㈡須有買賣標的物。㈢標的物須有價金。㈣買賣雙方當事人對，標的物及其價金須有合意。㈤買賣雙方當事人須有互為移轉標的物及支付價金之合意；倘買賣標的物為動產者，其所有權之移轉，非將標的物交付，不生效力。前揭統一發票僅記載買賣標的物及價金為5,000 元，並未記載買受人，原告亦未能提供買受人、買賣雙方合意及系爭車輛已交付買受人等相關資料，以證明系爭車輛已發生所有權移轉之事實，參照最高行政法院36年判字第16號判例：「當事人主張事實須負舉證責任，倘其所提出之證據，不足為主張事實之證明，自不能認其主張為真實」之要旨，原告主張，尚不足採。

3.綜上所述，原告之訴應認為無理由，應予駁回，判決如聲明所示，以維法制。

（二）聲明：駁回原告之訴。

四、前揭事實概要欄所述之事實經過為兩造所不爭執，並有桃園市政府地方稅務局104 年至106 年全期使用牌照稅繳款書（見本院卷第11至12頁）、臺南市政府警察局車輛協尋電腦輸入單（見本院卷第18頁、第78至80頁反面）、103 年10月營業人銷售額與稅額申報書（見本院卷第19頁）、原告公司基本資料（見本院卷第20頁）、財政部北區國稅局103 年度營利事業所得稅決算申報更正核定通知書（見本院卷第22頁）、財政部北區國稅局桃園分局106 年10月2 日北區國稅桃園銷字第1060214949號、106 年10月16日北區國稅桃園服字第0000000000號等函文（見本院卷第23至25頁）、原告公司之財產目錄、資產負債表（見本院卷第44至45頁）、系爭車輛出售之統一發票（見本院卷第46頁）、交通部公路總局新竹

區監理所桃園監理站106年5月10日竹監桃站字第1060095647號函文（見本院卷第58頁）、清算人陳榮朝106年6月19日於警局之調查筆錄（見本院卷第72至74頁）、本院105年司字第10號裁定（見本院卷第75至76頁）、系爭車輛之失車案件基本資料詳細畫面報表（見本院卷第77頁）、交通部公路總局新竹區監理所桃園監理站108年2月25日竹監桃站字第1080036973號函文（見本院卷第107頁正反面）、臺灣桃園地方檢察署（下稱桃園地檢署）檢察官108年度偵字第7952號不起訴處分書（見本院卷第121至123頁）、訴外人李訓裕107年10月8日之調查筆錄（見本院卷第124至127頁）、中古汽車合約書（見本院卷第130頁）等資料影本附卷可稽，自堪信為真正。是依據前揭兩造所述，本件爭點應為：（一）被告核定原告為系爭車輛104年至106年之使用牌照納稅義務人，有無違誤？（二）被告核定原告於104年、105年之使用牌照稅各為4,500元，及重新核定106年之使用牌照稅為1,405元，有無違誤？

五、本院的判斷：

（一）被告核定原告為系爭車輛104年至106年之使用牌照納稅義務人，並無違誤：

1.按「本法用辭之定義如左：一、公共水陸道路：指公共使用之水陸交通路線」、「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」、「（第1項）交通工具所有人或使用人對已領使用牌照之交通工具，不擬使用者，應向交通管理機關申報停止使用，其已使用期間應納稅額，按其實際使用期間之日數計算之；恢復使用時其應納稅額，按全年稅額減除已過期間日數之稅額計算之。（第2項）交通工具未經所有人或使用人申報停止使用者，視為繼續使用，仍應依法課徵使用牌照稅」、「已領使用牌照之交通工具所有權轉讓時，應依照規定向

交通管理機關辦理過戶登記」，為使用牌照稅法第2條第1款、第3條第1項、第13條、第15條第1項分別定有明文。觀諸上揭法律規定均係以交通工具所有人「或」使用人為規範對象，立法者顯已預見交通工具所有人與實際使用人非必然為同一人之情形，爰將使用人納入規範，以預防使用人藉此規避納稅義務，反致名義所有人受有損害，是使用人在享有實質經濟利益時，亦應負擔納稅義務，方符公平正義原則。又我國動產所有權歸屬非以登記為要件，汽車即屬動產，即可能有「實際所有人」與「名義所有人」不合之情，名義所有人自非不得舉證證明其非該車輛之實際所有人或使用人，以釐清使用牌照稅責任之歸屬。基此，倘車輛之登記名義所有人因買賣原因，已將該車輛所有權移轉於他人，惟未向交通管理機關辦理過戶登記，仍非不得檢具買賣契約及所有權移轉證明資料，證明其非該車輛之實際所有人或使用人，而另有實際所有人或使用人，向牌照稅稽徵機關申請釐清使用牌照稅責任之歸屬，非謂未辦理車輛過戶登記者，一律應以登記名義所有人為使用牌照稅之課徵對象。

2.原告主張：系爭車輛已於103年10月間出售他人，且依事後警方查證結果系爭車輛之車牌係掛在訴外人李訓裕所有待出售之車輛上，且系爭車輛之車牌及李訓裕均為警方所查獲，應可證明原告並未使用系爭車輛及車牌，被告應依職權查證李訓裕是否有使用系爭車輛及車牌，並向李訓裕課徵使用牌照稅等語，並提出系爭車輛出售他人之統一發票（見本院卷第46頁）為證。經查：

⑴證人即警員王聖德於本院108年5月13日言詞辯論期日到場證稱：「（問：請問證人於何情狀下查獲3198－PC號車牌之車輛？）我於107年10月8日接獲桃園分局交通組轉報○○○區○○路與鹽庫西街口，有車輛掛失竊車牌0000－00之車輛，停放於路邊，我們當日請巡邏同事到場查證屬實，該車車上有載明手機號碼要販售，我

們通知手機號碼之主人到場，並協同至現場查扣該車牌，手機號碼聯絡李訓裕到場，李男稱車子是他停放要販售的，但於3 日前已經將車輛抵債抵掉了。我們帶回去做筆錄時，李訓裕並不知道為何車牌會掛在那輛車上，原車牌000 －00已經繳銷，原152 －L6車輛為計程車，改裝為自用車販賣，107 年9 月15日左右李男將該車輛停放於現場要販售。（問：3198－PC車牌，原來是否為貨車？）3198－PC車牌，登記為小貨車。我們詢問李訓裕為何3198－PC車牌掛在其車輛上，他稱不知道，只知道在108 年10月5 日已經賣掉，我可以提供買賣合約書。筆錄中有陳述買受人。（問：買賣契約上所載之車牌號碼為何？）隱約可以看到是152 －L6車牌，我可以提供當時警方查證的原車籍。他稱不知道為何3198－PC會在他車上。他稱他在賣的時候沒有看到3198－PC的車牌。我們去現場看得時候，3198－PC車牌掛在該車上，我們發現該車牌時，我們先通知車上所留之手機號碼之車主到場，之後並當場查扣車牌，並檢送地檢署。該152 －L6車輛是李訓裕自己所有車輛，李訓裕稱152 －L6車輛是登記於保同交通有限公司名下之已繳銷之車輛，他跟保同交通有限公司購買回來整理，李訓裕本身是經營修車廠。我只能確定我們是以侵占遺失物來辦李訓裕，並且有移送地檢署偵辦」等語（見本院卷第116 頁正反面）。

㈡又依據臺灣桃園地方檢察署檢察官108 年度偵字第7952號不起訴處分書略以：「…二、不起訴處分之理由：㈠被告李訓裕辯稱：伊因積欠吳坤城款項，因而用車牌號碼000 －00號自用小客車來抵債，當時是被告郭富翔來牽車，車上沒有掛牌照，所以契約寫被告郭富翔，後來該車是交給一個自稱『張宇』之人，因『張宇』有打電話給伊說他向吳坤城購得這部車，後來吳坤城也沒再向伊討債，車牌伊真的不知道是誰掛上去的等語。被告郭

富翔辯稱：伊有將該車牽給吳坤城，但當時車上沒有掛牌照，伊不知道車牌是哪裡來的等語。㈡查車牌號碼000－00號自用小客車原係保同公司所有，嗣售與被告李訓裕，被告李訓裕再107年10月8日與被告郭富翔簽立買賣契約，並載明牌號152－L6號大牌已繳銷，而將該車轉售與被告郭富翔，有車籍資料、中古汽車（介紹買賣）合約書附卷可憑，核與被告2人所述過程相符；又查車牌號碼0000－00號自用小客車為金城公司所有，然因金城公司於103年10月29日解散，並經財政部北區國稅局桃園分局以利害關係人身分聲請金城公司進行清算程序，由法院選任陳榮朝會計師為清算人，方由陳榮朝於106年6月19日報案車牌號碼0000－00號自用小客車於106年4月25日失竊等節，並有台灣桃園地方法院民事裁定存卷，惟被告2人就車牌號碼000－00號自用小客車係交與吳坤城使用乙情所述互核一致，且觀車牌號碼000－00號自用小客車係於107年10月8日晚間，由警在桃園市○○區○○路與鹽庫西街口查獲，並非在被告2人之持有中，況被告2人均辯稱交付車輛時其上並未懸掛任何牌照，自難排除該面牌號152－L6號大牌係由他人擅自懸掛之可能，難謂被告2人即有侵占該面大牌之犯行」等語，此有桃園地檢署檢察官108年度偵字第7952號不起訴處分書（見本院卷第121至122頁）在卷可佐。

⑶依據上開警員之證述及桃園地檢署檢察官之不起訴內容，可知警方係於107年10月8日始查獲系爭車輛之車牌懸掛在訴外人李訓裕待出售之車輛上面，而該車之原車牌號碼係000－00號，原係登記於保同交通有限公司名下，之後再向保同交通有限公司購買並加以整理，李訓裕並不知道係何人將系爭車輛之車牌懸掛在其待出售之車輛上面。而檢察官亦認定李訓裕所有車牌號碼000－L6號自用小客車係於107年10月8日晚間由警方在桃園

市○○區○○路與鹽庫西街口查獲，並非在李訓裕持有中，且於交付車輛時其上並未懸掛任何牌照，自難排除該面牌號3178－PC之大牌係由李訓裕以外之人擅自懸掛之可能。準此，原告既仍登記為系爭車輛之所有權人，則原告主張系爭車輛已出售及交付他人之事實，自應由登記為系爭車輛所有權人之原告負舉證責任，證明系爭車輛已出售及交付何人使用中之事實，惟依上揭警員之證述及桃園地檢署檢察官不起訴內容，仍無法認定系爭車輛及車牌係李訓裕所占有使用中之事實。換言之，縱依上揭證據資料顯示系爭車輛之車牌並非由原告占有使用中，惟系爭車輛及車牌究竟係由何人占有使用之事實，仍屬無法查證及不明之狀況。故原告既無法舉證證明系爭車輛究竟係由何人占有使用中之事實，則被告自無法改向系爭車輛及車牌之真正占有使用人課徵使用牌照稅捐，且系爭車輛於104 年至106 年間既仍登記為原告所有，自仍應由原告負擔系爭車輛之使用牌照稅捐。

⑷再按「人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件，司法院釋字第275 號解釋著有明文。又「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰」亦為行政罰法第7 條第1 項所明定。此乃係因現代國家基於「有責任始有處罰」之原則，對於違反行政法上義務之處罰，應以行為人主觀上有可非難性及可歸責性為前提，如行為人主觀上並非出於故意或過失情形，應無可非難性及可歸責性，不予處罰。查，依據使用牌照稅法第15條第1 項規定，汽車所有權轉讓時，應依照規定向交通管理機關辦理過戶登記，惟系爭車輛從95年7 月7 日起即登記為原告所有，雖原告表示系爭車輛已於103 年10月間轉讓予他人，惟原告卻未依法辦理系爭車輛之所有權轉讓登記，亦無法證明該車之買受人為何人，縱使原告公司當時清算人蘇元昌已於同年月17日

過世，且其繼承人均拋棄繼承，而主張無法前往交通主管機關辦理過戶登記，然由系爭車輛出售之統一發票觀之，該發票上之「買受人」及「地址」欄位皆未填載（見本院卷第46頁），實無從得知買受人與其住居所為何，有買賣契約當事人一方不明確之情形，且此等證據亦不足證明系爭車輛有出售並交付予他人之事實，況且該發票所載日期為103 年10月31日，係原清算人蘇元昌過世後之日期，則該出售行為是否合法有效亦有存疑。再者，縱如原告主張發票之記載可能是月底才記載，事情已經發生，但記帳人員是在月底才彙總計算等語為真，亦即系爭車輛若係原清算人蘇元昌過世前即已出售，則原告公司即有代表人得為該項義務，更應負擔系爭車輛過戶登記之義務。是系爭車輛既原屬原告公司所有，其車輛異動時，自應負擔過戶登記之義務，是原告未依法辦理所有權轉讓登記，自屬可歸責於原告之事由。本件原告既未向交通主管機關辦理過戶登記前，即應依據使用牌照稅法第3 條第1 項規定，繳納使用牌照稅。

⑸至原告主張：103 年10月31日將系爭車輛出售予他人，但當時系爭車輛上已存在動產擔保抵押權之設定，以致於無法辦理系爭車輛所有權移轉登記等語。查，系爭車輛有動產擔保抵押權之設定，且尚積欠遠東商業銀行貸款約317,775 元未償還，且遠東商業銀行即於同日將上開貸款之債權及動產擔保抵押權讓與中租迪和公司，此有動產擔保抵押資料附卷可稽（見本院另案107 年度交更一字第5 號卷第25至26頁），且為兩造所不爭執。足認原告因未清償系爭車輛之動產抵押貸款債務，致使無法辦理所有權移轉登記，惟原告亦應於動產擔保貸款債務清償完畢或由買受人承受之後，始能將系爭車輛於出售予他人。未料，原告竟於未清償債務或由買受人承受之前，仍擅自將系爭車輛出售他人，自屬可歸責予原告自己之事由，亦應承受負擔系爭車輛日後之使用牌照稅

等稅捐責任。是被告核定原告為系爭車輛104 年至106 年之使用牌照納稅義務人，並無違誤。

3.綜上各情，原告並無法舉證證明系爭車輛係出售予何人，及系爭車輛係由何人占有使用等事實，且原告因系爭車輛之動產擔保抵押貸款未清償完畢以致於無法辦理移轉過戶登記，亦係屬於可歸責於原告之事由，均已詳如前述。換言之，本件原告並無法舉證證明其非系爭車輛之實際所有人或占有使用人，則被告自無法改向系爭車輛之實際所有人或占有使用人課徵使用牌照稅捐。是被告核定原告為系爭車輛104 年至106 年之使用牌照納稅義務人，並無違誤。故原告主張系爭車輛已出售他人，原告未佔有及使用系爭車輛，不應由原告繳納系爭車輛之使用牌照稅等語，並不足採信。

（二）被告核定原告於104 年、105 年之使用牌照稅各為4,500 元，及重新核定106 年之使用牌照稅為1,405 元，並無違誤：

1.按「（第1 項）交通工具所有人或使用人對已領使用牌照之交通工具，不擬使用者，應向交通管理機關申報停止使用，其已使用期間應納稅額，按其實際使用期間之日數計算之；恢復使用時其應納稅額，按全年稅額減除已過期間日數之稅額計算之。（第2 項）交通工具未經所有人或使用人申報停止使用者，視為繼續使用，仍應依法課徵使用牌照稅」，使用牌照稅法第13條定有明文。又財政部93年10月1 日台財稅字第0930476627號函釋亦表示（略以）：「車輛失竊其使用牌照稅應計徵至失竊前一日止，失竊日期無法追溯證明者，計徵至報案前一日止」等語。

2.經查，本件系爭車輛之失竊發生時間為106 年4 月25日，此有原告公司清算人陳榮朝106 年6 月19日調查筆錄、案件基本資料詳細畫面報表、臺南市政府警察局車輛協尋電腦輸入單等資料（見本院卷第72至74頁、第77至79頁反面）在卷可佐，被告依此等事實，並以系爭車輛106 年未失

窩前之合計日數114 日，占全年總日數之比率，重新核定系爭車輛106 年度應繳納之使用牌照稅為1,405 元，依法有據。是被告以原處分核定原告於104 年、105 年之使用牌照稅各為4,500 元，及重新核定106 年之使用牌照稅為1,405 元，即屬有據，並無違誤。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

七、結論：原處分合法，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷均無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　7　　月　　19　　日

臺灣桃園地方法院行政訴訟庭

法　官　　黃　漢　權

上為正本係照原本作成。

如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀，上訴狀並應記載上訴理由，表明關於原判決所違背之法令及其具體內容或依訴訟資料可認為原判決有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日內向本院補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕本），並應繳納上訴費新臺幣750元。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　7　　月　　22　　日

書記官　　程　省　翰