

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 102—707）

府法訴字第1020197191號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因使用牌照稅事件，不服原處分機關 102 年 5 月 10 日彰稅消字第 1026142575 號函，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人所有○○○號自用小貨車（下稱系爭車輛），汽缸總排氣室為 2148 立方公分，依據交通部公路總局臺中區監理所彰化監理站（以下稱彰化監理站）車籍資料所載，91 年 12 月 19 日登記車主為訴願人，因逾期未參加車輛定期檢驗，經彰化監理站於 93 年 3 月 1 日註銷牌照。嗣分別於 97 年 5 月 24 日及 99 年 11 月 11 日經查獲使用公共水陸道路，原處分機關依使用牌照稅法第 28 條第 2 項及稅捐稽徵法第 21 條規定，除補徵 94 年 1 月 1 日起至 97 年 5 月 24 日止及 97 年 5 月 25 日起至 99 年 11 月 11 日止應納使用牌照稅計 2 萬 1,105 元外，並處以應納稅額 2 倍之罰鍰計 4 萬 2,210 元，訴願人未依法提起復查，案經確定，經移送法務部行政執行署彰化分署（下稱彰化執行署）強制執行在案。訴願人嗣於 102 年 5 月 7 日致電原處分機關要求依據臺灣桃園地方法院 101 年度壢簡字第 9333 號民事簡易判決，將系爭車輛所欠之使用牌照稅及罰鍰改向訴願人生父○○○先生課徵，經原處分機關以 102 年 5 月 10 日彰稅消字第 1026142575 號函否准所請，訴願人不服，遂提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

○○○號車是○○○所有，也經過法院判決確定，所以該車

輛應該繳納的使用牌照稅跟罰鍰不應該向我課徵，應該向○○○核課，該車從過戶開始就不是我在使用，也不是我購買的云云。

## 二、答辯意旨略謂：

(一) 本案系爭車輛依據車籍資料所載，係登記為訴願人所有，嗣於97年5月24日及99年11月11日使用公共水陸道路，經本局依使用牌照稅法第3條、第28條第2項及稅捐稽徵法第21條規定，補徵94年1月1日起至97年5月24日止及97年5月25日起至99年11月11日止應納使用牌照稅計2萬1,105元，並處以應納稅額2倍之罰鍰計4萬2,210元，於法並無不合。至訴願人主張系爭車輛係以其名義登記，實際所有人為其父親葉日方先生，應改向葉日方課徵云云，查桃園地方法院101年度壩簡字第9333號民事簡易判決貳、實體部分係載明：「一、原告(即訴願人)主張：…原告於91年12月間受被告所託，同意將被告所購買之附表所示車輛(即系爭車輛)借名登記於原告名下，以原告為該車名義上之車主。…原告爰以本件起訴狀之送達向被告為終止借名契約之意思表示，並聲明：如主文第1項所示。二、被告於101年12月13日言詞辯論期日當庭同意原告之請求而為認諾。三、…又被告既於言詞辯論時為訴訟標的之認諾，法院即應不調查原告所主張為訴訟標的之法律關係是否果屬存在，而以認諾為該被告敗訴之判決基礎，…」訴願人與案外人○○○既合意系爭車輛借名登記於其名下，則至該借名契約終止前，自應依法負擔使用牌照稅及罰鍰之公法上債務，是以本局以訴願人為納稅義務人，應無不合。

(二) 依民法第546條第1項、第2項規定，訴願人因此而負擔之使用牌照稅暨罰鍰得請求委託人償還。又前揭民事判決主文雖載明：「確認如附表(即系爭車輛)所示自用小客車一臺為被告(即○○○)所有。訴訟費用由原告負擔。」惟並無調查本案借名契約之法律關係是否存在與否，依最高法院88年5月21日88年台簡上字第24號判決意旨，係

確認前揭判決當時之所有權人為○○○先生，並不及於過去之法律關係，本案僅確認事實審言詞辯論終結時，即101年12月13日爭車輛為○○○先生所有，系爭車輛分別於97年5月24日及99年11月11日經查獲使用公共水陸道路遭本局裁罰案係屬過去之法律關係，不得為前揭確認訴訟判決之標的。又稅捐稽徵法第21條規定核課期間僅有5年，逾核課期間內未經發現之稅捐及罰鍰，以後不得再補稅處罰，納稅義務人所主張之事實係當事人知之最詳，本局於裁罰當時並不知情，且訴願人於接到系爭車輛裁罰及補稅通知時，並未依法提起復查，案告確定，倘未依前揭判決主文所示辦理，而改向○○○先生課徵，顯失法律安定性云云。

#### 理 由

- 一、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。」、「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1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（第2項）。」、「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2倍之罰鍰。」為使用牌照稅法第3條第1項、第13條及第28條第2項規定。
- 二、復按「...說明：...二、查『汽車燃料使用費徵收及分配辦法』第11條規定『汽車所有人應依規定按期繳納汽車燃料使用費，.....』，該條所謂之『汽車所有人』，係指經公路監理機關依法辦理登記在案，對於其所有車輛居於所有人之地位而得自主的享有使用、收益及處分之權能

的汽車所有人而言。至於汽車所有人非自主的喪失管有車輛之權利情形，倘未經辦理過戶登記者，則公路監理機關因無從知悉該車輛之實際得喪變更情形，自仍宜以原汽車所有人為課徵汽燃費之對象，至原汽車所有人與侵權行為人間有關之民、刑事責任部分，應由渠等另案尋求司法途徑解決，尚非公路監理機關所得審究事項；惟若已辦理過戶登記者，因已生公法上公示效果...。」交通部 89 年 1 月 5 日交路 89 字第 000102 號函釋所釋示。另按「依使用牌照稅法第三條第一項及第十條第二項規定，使用牌照稅之納稅義務人為交通工具所有人或使用人。所有車輛遭他人侵占，如經法院判決確定，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。」，亦為財政部 87 年 10 月 23 日台財稅第 871970815 號函所釋示。

- 三、卷查系爭車輛於 93 年 3 月 1 日經監理機關註銷牌照，嗣於 97 年 5 月 24 日及 99 年 11 月 11 日使用公共道路經查獲。從而原處分機關爰依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定，除補徵核課期間內 94 年 1 月 1 日起至 97 年 5 月 25 日起至 99 年 11 月 11 日止應納使用牌照稅計 2 萬 1,105 元外，並按前開每年應納稅額裁處 2 倍之罰鍰，共計裁處罰鍰 4 萬 2,210 元，洵屬有據，且訴願人並未依稅捐稽徵法第 35 條第 1 項提起復查，前揭處分於法定救濟期間經過後，即已確定，經移送彰化執行署強制執行在案，從而，原處分機關所為上開處分均告確定在案，依法並無違誤。
- 四、至訴願人主張系爭車輛是其父○○○所有，且經臺灣桃園地方法院 101 年度壩簡字第 9333 號民事簡易判決（下稱系爭判決），訴願人與葉日方為借名登記關係，該車輛應該繳納之使用牌照稅跟罰鍰非向訴願人課徵，該車從過戶開始就不是訴願人購買及使用，應向○○○核課云云，查依民法第 758 條不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記不生效力，及土地法第 43 條本法所為之登記，有絕對之效力之規定，係為保護第三人且為交易安全之保障而將登記效力賦予絕對真實之公信

力，是以即使建物係由他人所出資興建，且其與建物所有權登記者有一內部借名契約登記關係，此當事人內部間所約定之法律關係，在未經由公示制度予以明白對外宣示以使第三人知悉其法律效果前，自不得以此內部之約定，為排除外部登記之法律效果，仍應認定建物所有權人為依土地法登記之人為所有權人（臺灣南投地方法院 100 年訴字第 136 號民事判決參照）。本案訴願人以起訴狀送達向○○○為終止借名契約之意思表示前，借名登記仍存在，系爭車輛既仍登記為訴願人所有，參照前揭判決所示，自仍應以車輛所有人即訴願人為使用牌照稅之處分對象，況借名登記之債權契約關係僅為訴願人與○○○間之內部關係，第三人無從得知，不得據此執為解免稅捐法令上義務之論據，倘訴願人受有損害，自應另循司法途徑主張權利。是訴願人所述借名登記關係應向葉日方核課乙節容有誤解，應無可採。

五、又凡判決產生創設、變更或撤銷特定法律關係之結果，並具有對抗任何人之絕對效力者，稱形成判決。查系爭判決係確認判決，並非形成判決，該確認判決之效力，僅及於受判決之當事人間，僅以具有對世效力之形成判決方有效力，形成判決以外之其他判決，因不具形成力，訴願人尚不得主張因確認判決發生課稅主體之變更，換言之，該判決係確認判決，非形成判決，不具形成力，此觀系爭判決主文記載即明。是該判決，僅生訴願人得持該判決代替案外人○○○之意思表示，向車輛監理機關辦理車輛移轉登記。尚不遑因此判決，當然發生案經確定之課稅主體變更，訴願人在未經判決之宣告前當然為本件課稅義務主體，自應負稅捐法令上義務。原處分機關自不受系爭確認判決拘束。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會 主任委員 楊 仲  
委員 溫豐文  
委員 呂宗麟  
委員 李玲瑩  
委員 林宇光  
委員 簡金晃  
委員 白文謙

中 華 民 國 102 年 9 月 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

(臺灣彰化地方法院地址：○○○)