

彰化縣政府訴願決定書（案號 101—606）

府法訴字第 1010117082 號

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○○路○號○樓之○

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 101 年 2 月○日彰稅法字第○○○○號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣登記○○○○貨運行所有之車牌號碼○號營業大貨車（下稱系爭車輛），汽缸總排氣量 3856 立方公分，因逾期未參加定期檢驗，經交通部公路總局所屬監理機關於 87 年 5 月 17 日註銷牌照，嗣於 100 年 6 月 3 日行經本縣○○市○○路門牌○號前路段時，遭原處分機關查獲有使用公共道路之事實，依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定，該貨運行車籍地址為本縣○○鎮○○路○號，其負責人○○○已於 93 年 6 月 3 日死亡，原處分機關爰向○○○之繼承人即訴願人（原名○○○）及案外人○○○、○○○、○○○、○○○補徵系爭車輛 95 年下期、96 年至 99 年上下期之使用牌照稅各為新臺幣 3,150 元及 100 年 1 月 1 日至 6 月 3 日使用牌照稅 2,680 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂向本府提起訴願，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：

- （一）車牌○號營業大貨車已非順振汽車貨運行使用，基於使用者付費原則，必須找出實際的使用人，已函請彰化監理站、彰化縣警察局、彰化縣警察局彰化分局協尋車輛，至今仍無消息，受限於資源有限。
- （二）由於○○○○貨運行負責人○○○於民國 93 年間驟

逝，貨運行相關資料及情況無法知悉，在此情形下，由繼承人負擔車牌○號車的使用牌照稅實不合理云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 本案○○○○貨運行組織型態為獨資，該貨運行於 87 年 6 月 1 日經主管機關撤銷登記，其負責人即被繼承人○○○依法對貨運行債務負連帶無限清償責任，該貨運行於 87 年 6 月 1 日經主管機關撤銷登記，其負責人即被繼承人○○○依法對貨運行債務負連帶無限清償責任，嗣張振福於 93 年 6 月 3 日死亡，依當時民法規定由其配偶及第一順位之四名子女，即○○○及訴願人、○○○、○○○、○○○等 5 人承受其財產上之一切權利、義務。案經本局 100 年 9 月 9 日彰稅消字第 1001303806 號函查是否向臺灣彰化地方法院家事法庭聲請拋棄繼承或選任遺產管理人，經該院查復無聲請拋棄繼承或選任遺產管理人之事件。又依戶籍資料，繼承人等 5 人皆為成年人，亦無法院囑託受監護宣告或輔助宣告之登記。訴願人於 93 年 6 月 3 日繼承開始時，既非無行為能力人或限制行為能力人，依上開民法第 1148 條規定，即取得本件系爭車輛之所有權。
- (二) 按最高法院 36 年判字第 16 號判例、財政部 87 年 10 月 23 日台財稅字第 871970815 號函釋意旨，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，始以使用人（侵占人）為課徵對象，再按主張法律關係存在之當事人，需僅就該法律關係發生所須具備之特別要件，負舉證之責任，至於他造主張有利於己之事實，應由他造舉證證明（最高法院 48 年台上字第 887 號判決參照）；本案自被繼承人死亡之日起，訴願人及其餘 4 位繼承人係以共同共有之法律關係承受被繼承人財產上之權利義務，亦即為系爭車輛之所有權人及使用牌照稅之納稅義務人，並無車主不明之情形，訴願人持向彰化監理站、彰化縣警察局、彰化縣警察局彰化分局協尋車輛申請書主張系爭車輛已非該貨運行使用，由繼承

人負擔系爭車輛使用牌照稅不合理等情，參照前揭判決，訴願人既無法舉證實際使用人或法院確定判決，據以使用人為課徵對象，僅持協尋車輛申請書，難以採據云云。

理 由

- 一、按「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」、「稅捐之核課期間，依左列規定…
 - 二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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…。」、「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…。」、「使用牌照稅之徵收方式如左：
 - 一、汽車每年徵收一次。但營業用車輛得分兩期徵收。
 - 二、機器腳踏車及其他交通工具每年徵收一次。」、「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。」、「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」、「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有。」於稅捐稽徵法第 12 條、第 21 條暨使用牌照稅法第 3 條、第 9 條、第 28 條第 2 項及 96 年 3 月 28 日修正前民法 1148 條、第 1151 條分別定有明文。
- 次按「依使用牌照稅法第 3 條第 1 項及第 10 條第 2 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。本案○○君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。」、「計程車公司行號所有註銷牌照車輛積欠之使用牌照稅，於牌照註銷日前之部分由該公司行號負責清理。至牌照

註銷以後該車仍違規行駛者，准依計程車公司行號提供之向法院訴訟判決返還之判決書及使用人之身分證資料等向使用人補稅處罰。」亦為財政部 87 年 10 月 23 日台財稅字第 871970815 號函、89 年 1 月 24 日台財稅字第 0890450743 號函所明釋。

- 二、獨資事業乃個人出資以自己名義經營之事業，參照商業登記法第 9 條規定，雖得以營利事業之型態登記成立，然因商號本身無獨立之法人格，僅由所有人一人所構成，商號所有人對獨資商號之債務仍是負無限責任，就對外責任而言，是單一責任體，尚無所謂資產分割之問題，是獨資事業為出資之自然人單獨所有，獨資商號之資產（含出資、營業虧損及生財設備等等）應歸屬於獨資商號之登記負責人所有（法務部 99 年 6 月 11 日法政字第 0999022463 號函參照），合先敘明。
- 三、卷查系爭車輛登記車主為被繼承人○○○獨自出資經營之○○○貨運行，系爭車輛因逾期未參加定期檢驗，經交通部公路總局所屬監理機關於 87 年 5 月 17 日註銷牌照，○○○貨運行亦於 87 年 6 月 1 日經本府撤銷其登記在案，有車籍資料查詢表及本府 101 年 1 月 11 日府建商字第○○○○號函可稽。則○○○○貨運行乃被繼承人○○○出資之獨資商號，除有移轉系爭車輛所有權於第三人之情事外，被繼承人○○○仍為系爭車輛之所有權人，是系爭車輛因逾期檢驗遭註銷牌照，被繼承人於 93 年 6 月 3 日死亡，案外人○○○及訴願人、○○○、○○○、○○○分別為被繼承人○○○之適格繼承人且未拋棄繼承，有臺灣彰化地方法院家事法庭 100 年 9 月 9 日彰院賢家科健字第○○○○號函、財政部臺灣省北區國稅局中和稽徵所 101 年 5 月 3 日北區國稅中和一字第○○○○號函為憑，上開繼承人應為系爭車輛之共同共有人。準此，系爭車輛於 100 年 6 月 3 日經原處分機關查獲有使用公共道路之事實，原處分機關以其為使用牌照稅之課徵主體，補徵系爭車輛 95 年下期、96 年至 99 年上下期之使用

牌照稅，揆諸首揭法令，並無違誤。

- 四、訴願人雖主張系爭車輛已非○○○○貨運行使用，基於使用者付費原則，由於○○○○貨運行負責人○○○於民國 93 年間驟逝，貨運行相關資料及情況無法知悉，在此情形下，由繼承人負擔車牌○號車的使用牌照稅實不合理云云。惟查，稅捐稽徵法第 30 條規定，雖採職權調查主義，行政機關具有本諸職權調查事實，並採取認為適當之調查手段，以釐清真相並形成確信之義務，惟未因此負有自行提出所有相關事實且必要時與以審查之義務；且稅捐稽徵機關如就課稅要件業已提出相當證明並能綜合所有證據而形成應課徵稅額之確信心證，亦難謂有違反職權調查主義之情事可言。依據使用牌照稅法第 3 條之規定，交通工具之所有人、使用人均乃使用牌照稅之課徵主體，訴願人主張另有他人使用系爭車輛，然未能充分提供必要之文書、資料或物品等證據以證明該事實存在之真正，尚難據以作出對其有利之決定；況原處分機關針對訴願人指摘事項，亦曾於 101 年 1 月 9 日彰稅法字第 1011400029 號函詢彰化縣警察局，惟迄今仍無法取締系爭車輛到案以證實訴願人所述為真；且系爭車輛於 100 年 6 月 3 日違章使用公共道路時，廠牌及顏色皆與原始車籍資料相同，復無車牌遭他人拔除冒用之情形。故原處分機關依使用牌照稅法第 28 條第 2 項規定，向系爭車輛所有人即訴願人及案外人○○○、○○○、○○○、○○○補徵使用牌照稅，洵屬有據，訴願人所述，核無足採。至有關訴願人其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。
- 五、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 呂宗麟

委員 李玲瑩
委員 林宇光
委員 張奕群
委員 張富慶
委員 陳廷墉
委員 溫豐文
委員 簡金晃
委員 蕭文生

中 華 民 國 101 年 7 月 6 日

縣 長 卓 伯 源

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
向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

(臺中高等行政法院地址：臺中市南區五權南路 99 號)