

裁判字號：最高行政法院 96 年判字第 1266 號判決

裁判日期：民國 96 年 07 月 19 日

裁判案由：地價稅

最 高 行 政 法 院 判 決

96年度判字第01266號

上 訴 人 慶堂工業股份有限公司

代 表 人 甲○○

被 上 訴 人 桃園縣政府稅捐稽徵處

代 表 人 乙○○

上列當事人間因地價稅事件，上訴人對於中華民國95年7月31日臺北高等行政法院95年度簡字第309號判決，提起上訴。本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。

理 由

- 一、本件上訴人因使用坐落桃園縣○○鄉區○○段192、193地號及同段二小段6-1地號等3筆土地（下稱系爭土地），被上訴人依土地稅法第4條規定，核定其代繳94年地價稅新臺幣（下同）18萬1,195元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，遭原審判決駁回，遂提起本件上訴。
- 二、上訴人在原審起訴意旨略以：訴外人芳盟實業股份有限公司（下稱芳盟公司）迄未將全部買賣價金付清，上訴人乃未將系爭土地點交予訴外人芳盟公司。上訴人雖為防止他人竊佔或破壞而派警衛駐守，惟未曾使用，系爭觀音鄉桃園縣○○區段○○段○○○○號土地與同段一小段192、193地號等2筆土地上之圍牆及警衛室，距離4百公尺以上，且系○○○區段○○段○○○○號土地上堆置之生鏽鋼鐵為世紀鋼鐵結構股份有限公司所有，足見上訴人確未使用該地；且系爭土地之地價稅納稅義務人，自81年8月24日起即應改為芳盟公司，其公司所在地係設於臺北市○○○路○段○○○號5樓之3，並非行蹤不明，僅係於83年6月1日擅自歇業，且上訴人申請法院對芳盟公司所在地及其負責人宋正隆住所地發支付命令，因送達不到改以寄存送達為之，惟對「法定代理人」李瑋斌及呂曼玲住所地則非寄存送達，係由本人親收，足證芳盟公司並非行蹤不明。為此，訴請撤銷訴願決定及原處分等語。
- 三、被上訴人則以：上訴人為系爭3筆土地之出賣人，負有買賣點交與買受人即訴外人芳盟公司之義務，然系爭土地自始未辦理點交，是上訴人就系爭土地有事實上之管領力，且上訴人當時於系爭土地上設置之警衛室及圍○○○區段○○段192、193地號土地之圍牆，與被上訴人中壢分處91年7月12日

現場會勘時相同，未曾變更，又任何人進出該廠區亦均須由上訴人同意；且依被上訴人95年3月3日再至現場勘查之勘查紀錄表所載，系○○○鄉區○○段192、193地號等2筆土地，仍有受雇於上訴人之警衛看守，其廠房內堆放冷氣機。其次，上訴人曾以92年7月7日（92）慶管字第07002號函向被上訴人申請系爭地號等3筆土地按工業用地稅率課徵地價稅，顯見系爭土地實際上仍為上訴人所使用並屬上訴人管理範圍，故被上訴人依土地稅法第4條規定指定上訴人為系爭土地之使用人，應負代繳地價稅之義務，並無違誤。另依臺北市稅捐稽徵處中南分處通報資料，芳盟公司已於83年6月1日擅自歇業、他遷不明，嗣經被上訴人依行政程序法第69條第2項、第3項規定寄送繳款書，均遭退回，故被上訴人依土地稅法第4條規定，指定土地使用人之上訴人為系爭土地之地價稅代繳義務人，於法有據等語，資為抗辯。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：依臺北市稅捐稽徵處中南分處通報資料芳盟公司已於83年6月1日擅自歇業、他遷不明，且被上訴人寄送稅單至該公司代表人或管理人之地址，均因遷移新址不明遭退回，足徵納稅義務人即土地登記所有權人芳盟公司確有遷移不明之情形；此與該公司應否進行清算程序，應否對於其餘清算人另行送達相關文書無涉。故被上訴人依土地稅法第4條第1項第1款之規定，指定土地使用人之上訴人為系爭土地之地價稅代繳人，並無不合。又系爭土地自始未辦理點交，故上訴人就系爭土地有事實上管領力；且上訴人當時設置之警衛室、及圍○○○區段○○段192、193地號土地之圍牆，與被上訴人中壢分處91年7月12日現場會勘時相同，未曾變更，且任何人進出該廠區亦均須由上訴人同意，且系○○○鄉區○○段192、193地號等2筆土地，仍有受雇於上訴人之警衛看守，其廠房內堆放冷氣機，亦足徵上訴人對於系爭土地確有事實上之管領力。另縱認訴外人世紀鋼廠股份有限公司於系爭6-1地號土地置放鋼鐵屬實，被上訴人亦尚難以逕為推知上訴人對系爭土地無使用或管領之事實，況上訴人曾於92年間向被上訴人申請系爭地號等3筆土地按工業用地稅率課徵地價稅，故被上訴人依土地稅法第4條規定，指定上訴人為系爭3筆土地之使用人，應代繳所屬94年期地價稅，洵屬有據等語，而為駁回上訴人在原審之訴之判決。

五、上訴人上訴意旨略以：另案之原審法院94年度簡字第1079號判決，已以被上訴人向芳盟公司董事長宋正隆送達未果後，未再向其他有受送達權限之董事為送達，即遽認訴外人芳盟公司行蹤不明，而指定上訴人為系爭土地地價稅代繳人，容有未洽；且上訴人就訴外人芳盟公司積欠買賣價金尾款聲請法院核發支付命令，支付命令對其董事兼總經理李瑋斌及另一董事訴外人呂曼玲送達，均為其所收受，尚難認訴外人芳盟公司行蹤不明為由，撤銷被上訴人對上訴人所為92年地價

稅之處分。而本案與上開案件相同，是原審法院認芳盟公司無行蹤不明之情事，顯不可採云云。為此，訴請廢棄原判決，撤銷訴願決定及原處分等語。

六、本院查：

- (一) 按對於適用簡易程序之裁判提起上訴或抗告，須經本院許可，且該許可以訴訟事件所涉及之法律見解具有原則性者為限，行政訴訟法第235條定有明文。所謂法律見解具有原則性者，係指該事件所涉及之法律問題意義重大，而有加以闡釋之必要情形而言。例如對於行政命令是否牴觸法律所為之判斷，或就同類事件所表示之法律見解與其他高等行政法院或本院所表示之見解互相牴觸，有由本院確認或統一法律上意見之必要情形屬之。經查，本件被上訴人指定系爭土地使用人即上訴人代土地所有權人芳盟公司繳納94年度地價稅，是否合於土地稅法第4條第1項第1款規定，本件原審判決與臺北高等行政法院94年度簡字第1079號判決所表示之法律見解互相牴觸，揆諸首開說明，應認本件所涉及之法律見解具有原則性，應許其上訴，合先敘明。
- (二) 又按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。．．．。」「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦：一、納稅義務人行蹤不明者。」土地稅法第3條第1項及第4條第1項第1款分別定有明文。可知，須土地稅法第3條第1項規定之納稅義務人有同法第4條第1項規定之行蹤不明等各款情事之一者，主管稽徵機關始得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅。又按「解散之公司除因合併、分割或破產而解散外，應行清算。」「解散之公司，於清算範圍內，視為尚未解散。」「公司之解散，不向主管機關申請解散登記者，主管機關得依職權或據利害關係人申請，撤銷其登記。」「公司之清算，以董事為清算人。但本法或章程另有規定或股東會另選清算人時，不在此限。」「第83條至第86條、第87條第3項、第4項、第89條及第90條之規定，於股份有限公司之清算準用之。」「清算人有數人時，得推定一人或數人代表公司，如未推定時，各有對於第三人代表公司之權。關於清算事務之執行，取決於過半數之同意。推定代表公司之清算人，應準用第83條第1項。」公司法第24條、第25條、第397條第1項、第322條第1項、第334條及第85條分別定有明文；另90年11月12日修正公布之公司法第26之1條復規定：「公司經中央主管機關撤銷或廢止登記者，準用前三條之規定。」可知，股份有限公司經主管機關撤銷登記後，即當然進入清算程序，除依公司法或公司章程另有規定或經股東會另行選任清算人外，應以董事為清算人，並清算人有數人時各有對於第三人代表公司之權。另依行政程序法第69條第2

項：「對於機關、法人或非法人之團體為送達者，應向其代表人或管理人為之。」之規定，暨土地稅法第4條乃因：「地價稅之納稅義務人雖已明確規定，但事實上仍有納稅義務人行蹤不明．．．等情形，使稅單無法送達，故訂定代繳辦法，以利稽徵。」之立法理由；足認地價稅之納稅義務人若為股份有限公司，並其已因遭撤銷登記而當然進入清算程序時，該地價稅稅單即須對公司及公司代表人即清算人全體均無法送達時，始得謂該公司已行蹤不明，方符上述法律規定及土地稅法第4條之立法目的。至行政程序法第69條第3項：「法定代理人、代表人或管理人有二人以上者，送達得僅向其中一人為之。」之規定，乃在規範法定代理人、代表人或管理人有二人以上時，其中任何一人均有受送達權限，亦即僅向其中一人為送達者，即生送達之效力；尚非謂因其中一人未能送達，即得認該機關、法人或非法人之團體係行蹤不明。

(三) 經查：本件原審判決以系爭土地所有權人芳盟公司已於93年6月1日擅自歇業，關於系爭地價稅，因被上訴人將之前年度地價稅稅單向該公司臺北市○○○路○段○○○號、臺北縣三重市○○路○段○○○巷○○號之地址，及負責人宋正隆於臺北市○○區○○路○○巷○○號2樓之地址送達，均因遷移新址不明遭退回，乃認訴外人芳盟公司已遷移不明，符合土地稅法第4條第1項第1款指定土地使用人負責代繳要件，固非無見。惟查，芳盟公司業於84年10月30日遭經濟部撤銷登記，並該公司之董事，除有董事長宋正隆外，尚有董事李瑋斌及呂曼玲二人，亦有該公司變更登記事項卡影本在原處分卷可按，則依上開所述，芳盟公司於遭撤銷登記當然進入清算程序，且除該公司有另行選任清算人或公司章程另有規定外，應以公司董事即宋正隆、李瑋斌及呂曼玲三人為清算人，並代表公司，而非當然仍以宋正隆作為公司之代表人；故原審判決未查明芳盟公司之清算情形，並據以適用法律認定芳盟公司之代表人，暨是否已因無法對該公司及公司代表人為送達，而得認已行蹤不明。反謂芳盟公司是否遷移不明與其清算情形無涉，而逕依上述送達情形認定芳盟公司已行蹤不明，依上開所述，自有判決適用法規不當之違法，並與判決結論有影響，故上訴意旨求予廢棄，即有理由。又因本件芳盟公司已否行蹤不明之事實，尚有由原審法院再為調查審認之必要，本院尚無從自為判決。爰將原審判決廢棄，發回原審法院另為適法之裁判。

據上論結，本件上訴為有理由，依行政訴訟法第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 7 月 19 日
第一庭審判長法官 高 啟 燦
法官 黃 璽 君

法官 廖 宏 明
法官 楊 惠 欽
法官 林 樹 埔

以上正本證明與原本無異
中華民國 96 年 7 月 20 日
書記官 張 雅 琴

資料來源：司法院法學資料檢索系統