

訴願人 〇〇〇（〇〇股份有限公司之清算人）

代理人 〇〇〇 律師 〇〇〇 律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵八十四年至八十八年地價稅事件，不服原處分機關八十九年十一月十六日北市稽法乙字第八九一〇九九五一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

緣〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司）所有本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇及〇〇地號持分土地，其中〇〇、〇〇、〇〇及〇〇地號土地（地目：建）係住宅用地，經原處分機關松山分處核定按一般用地稅率核課地價稅，另〇〇地號土地（地目：道），自七十六年起已免徵地價稅在案，嗣因〇〇公司未清算終結，原處分機關松山分處遂向訴願人發單催徵八十四年至八十八年期地價稅計新臺幣（以下同）三九一、六七〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十九年十一月十六日北市稽法乙字第八九一〇九九五一〇〇號復查決定：「原核定稅額更正為新臺幣（以下同）二六二、六二五元。」上開決定書於同年十一月二十九日送達。訴願人不服，於八十九年十二月二十六日向本府提起訴願，九十年一月八日補具理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第九條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦理戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第十四條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第十六條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。……」土地稅減免規則第九條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。……」第二十二條第五款規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者……私有土地應由所有權人……造具清冊檢同有關證明文件向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。合於左列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請。……五、私有無償提供公共巷道或廣場用地....。」稅捐稽徵法第十三條規定：「法人.....解散清算時，清算人於分配賸餘財產前，應依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐。清算人違反前項規定者，應就未清繳之稅捐負繳納義務。」

行政法院五十年度判字第一一〇號判例：「法人為法律上之獨立人格者，其與為法人代表人之自然人，係各別之權利義務主體，不容混為一談。法人有違法行為而應處罰時，除法律有特別規定其代表人應受處罰外，不得以其代表人為處罰之對象。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 本案原處分機關重發地價稅繳款書課稅標的欄仍列有：「松山區○○段○○小段○○地號等四筆」，則本件課稅標地究為三筆或四筆，洵有未明；而且，重發繳款書所載納稅義務人統一編號為：「ZXXXXXXXXX」，亦與土地登記謄本上所載統一編號不符。
- (二) ○○公司迄今所有系爭四筆土地，訴願人於作成核定前並不知情，而有關○○公司前辦理清算程序，悉委由○○○會計師代理，而○會計師已過世多年，訴願人實無從於相隔二十年後，明瞭其當時辦理清算程序之狀況。
- (三) 因相關公司登記資料已無從查考，縱令訴願人欲舉證證明或續辦清算程序，亦無期待可能性可言，原處分機關事隔二十年後再為本件課稅處分，顯有違誠信原則。
- (四) 退萬步言，本件課稅標的之土地縱係福華公司所有，亦應按自用住宅用地之稅率課徵。○○公司現既未設於該址，即未將該土地供左右建物之使用人營業使用或出租，則其上之建物，顯係遭相鄰左右住戶所無權占用，原處分機關按一般用地稅率千分之十核課地價稅，亦有違誤。綜上所陳，原處分及復查決定認事用法，均有違法不當，爰請撤銷，以維訴願人權益。

三、卷查○○公司因經營虧損擬解散公司，乃於六十七年十二月二十日召開臨時股東會議，選任訴願人為清算人，有該會議紀錄影本附卷可稽。又○○公司雖經經濟部以六十八年一月二十六日經（六八）商○二八二〇號函核准解散登記在案，然依原處分機關松山分處函詢臺灣臺北地方法院以八十九年七月十三日北院文民科日字第四一五四九號函復並無受理該公司聲報清算事件，是依民法第四十條第二項規定：「法人至清算終結止，在清算之必要範圍內，視為存續。」○○公司既未清算終結，訴願人自應依民法第四十條第一項規定清償債務，且依公司法第八十七條第一項規定，清算人就任後應即檢查公司財產情形，造具資產負債表及財產目錄，而訴願人於六十七年十二月二十日即經○○公司選任清算人，至系爭土地於四十年間起迄今未曾移轉登記予他人，是訴願人理應知悉系爭土地，其以受託會計師業已死亡為卸責之詞，不足採據。

四、第查原處分機關向訴願人核課地價稅之本市松山區○○段○○小段○○、○○及○○地號土地，係因上開土地仍登記為「○○股份有限公司」所有，此觀諸卷附臺北市土地登記謄本影本所自明，雖訴願人主張系爭土地縱應課徵地價稅，亦應以自用住宅用地稅率計課乙節，按土地稅法第九條所稱「自用住宅用地」，係以自然人於該地辦竣戶籍登記為前提要件，至系爭土地之所有權人為○○公司，而公司係法人組織並非自然人，自難謂合於自用住宅用地之要件，是以原處分機關所屬松山分處核定按一般用地稅率核課地

價稅，洵屬有據。至訴願人訴稱有關本件課稅標的究為幾筆土地部分，原處分機關為八十九年十一月十六日北市稽法乙字第8910995-00號復查決定時，於理由欄已載明：「……四、……經查申請人所有坐落同地段○○地號土地……自七十六年起筆免徵該筆地號土地之地價稅在案；另同地段○○地號土地，經本處松山分處於八十九年十月六日會同地政處人員現場勘查，查得該地號係既成巷道（即○○街○○巷），巷道旁房屋係於六十四年四月三十日核發使用執照（六十四使字 XXX 號），是該地號應改自八十四年起至原因消滅止免徵地價稅。……」是本案課徵地價稅之土地，業經原處分機關為復查決定時更正，此部分應無爭議可言。另關於重發繳款書所載納稅義務人統一編號記載「ZXXXXXXXXXX」查係「ZXXXXXXXXXX」（依土地登記謄本）之誤繕，此部分之誤載，並不影響納稅義務人名義之確定性。從而，原處分機關復查決定重為核算更正為二六二、六二五元（原核定三九一、六七〇元減去○○地號土地八十四年至八十八年地價稅，分別為二五、二一六元、二五、二一六元、二五、八〇九元、二六、四〇二元、二六、四〇二元，即 391,670-25,216-25,216-25,809-26,402-26,402=262,625），尚非無據。

五、惟查本案地價稅之繳款書載納稅義務人為「○○股份有限公司」，是訴願人因不服上開繳款書，自應以該公司名義提起行政救濟，方為適格之當事人，是訴願人以其名義向原處分機關申請復查，應非適格當事人，而原處分機關未經審究逕對訴願人為實體之決定，則原處分機關所為之復查決定自有未洽。從而，本案原復查決定應予撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為復查決定。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己

中　　華　　民　　國　　九　　十　　年　　四　　月　　三　　十　　日　　市　　長　　馬　　英　　九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行