

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 100—307）

府法訴字第 0990292637 號

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○路○○號○樓

訴願代理人：○○○

地址：○○市○○○路○段○○號○○樓之○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因申請註銷欠稅事件，不服原處分機關北斗分局 99 年 8 月 12 日彰稅北分三字第 0993024371 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人係案外人○○○○股份有限公司（下稱○○公司）之清算人，該公司前因滯欠已確定之稅捐（均含滯納金）計新臺幣（以下同）215 萬 446 元，且達限制欠稅營利事業負責人出境之金額標準，經原處分機關依廢止前限制欠稅人出國實施辦法（原名稱：限制欠稅人或欠稅營利事業負責人出境實施辦法）第 2 條第 1 項規定，報由財政部函請內政部入出國及移民署限制訴願人出境。嗣訴願人於 97 年 7 月 29 日主張○○公司已完成清算程序並已聲報臺灣士林地方法院民事庭（下稱士林地方法院）備查，其法人格已消滅，向原處分機關北斗分局申請註銷該公司欠稅及解除其出境限制，案經原處分機關北斗分局以 97 年 8 月 25 日彰稅北分三字第 0973025166 號函陳報原處分機關，並副知訴願人略以：○  
○公司滯欠國稅及地方稅仍未繳清，且未完成合法清算，尚無法註銷其欠稅及解除清算人出境限制。訴願人不服，提起訴願，前經本府 97 年 12 月 9 日府法訴字第 0970198271 號訴願決定書以○  
○公司尚有五部車輛及投資○○○○股份有限公司金額 1,000 萬元，訴願人清算當時並未了結現務，且該公司尚有賸餘財產可資

抵繳欠稅，與稅捐稽徵法第 24 條第 6 項第 4 款解除出境限制之規定不符為由，予以訴願駁回。嗣訴願人向交通部公路總局台北區監理所基隆監理站申請報廢前開五部車輛，並處分投資○○○○股份有限公司股權，將出售股權所得現金 997 元抵繳○○公司欠稅款，復於 98 年 3 月 19 日向原處分機關北斗分局申請註銷○○公司所欠稅款，併解除訴願人出境限制，經原處分機關北斗分局 98 年 8 月 20 日彰稅北分三字第 0983025061 號函否准所請，訴願人仍表不服，復提起訴願，經本府 99 年 4 月 19 日訴願決定：原處分關於解除出境限制部分訴願不受理，關於申請註銷欠稅部分原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內另為適法之處分。復經原處分機關北斗分局就申請註銷欠稅部分以 99 年 8 月 12 日彰稅北分三字第 0993024371 號函否准所請。訴願人不服，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：

關於原處分機關函查事項，訴願人就任○○公司清算人時，檢查資產負債表，聲報法院之報表，早已不存在該項目，自非訴願人之責任，訴願人已就公司法第 84 條規定清算人之職務依法執行完畢，清算程序應屬完結，並經法院准予備查，原處分機關以不可歸責訴願人責任之事由，認定清算尚未完結，不生清算完結效果，適用法令自有違誤，又最高法院 94 年 4 月 9 日民事庭決議既不採取乙說見解，原處分機關仍予以援用，與上述最高法院民事庭會議結論相左，應認○○公司經法院准予備案，已生實質上之確定力，其法人人格已消滅，依經濟部 72 年 11 月 19 日商 46423 號函釋清算程序應屬完結，原處分機關應受訴願決定之拘束，以免違反訴願法第 95 條規定及司法院大法官會議釋字第 368 號解釋云云。

二、答辯意旨略謂：

(一) 按公司法第 84 條第 1 項及第 326 條第 1 項規定，清算人應就公司之財產情形詳予檢查，造具財務報表及財產目錄等，旨在促使清算人了解公司之財務狀況，據以編造財務報表，俾能為實質之清算。本案○○公司 94 年 4 月 22 日經經濟部廢止登記前一年度（93 年度）結算申

報資產負債表資產總額○億○○○萬○○元，負債總額○億○○○萬○○元；94年決算申報之資產負債表資產總額○億○○○萬○○元，負債總額○億○○○萬○○元；聲報清算完結前資產負債表資產總額○億○○○萬○○元，負債總額○億○○○萬○○元。該公司自93年12月31日結算申報至清算期間，負債僅減少○○○萬○○元，惟資產鉅額減少○億○○○萬○○元，為查明資產鉅額變動情形，經北斗分局98年4月21日彰稅北分二字第0983012443號函請訴願人提示○○○公司93、94年度帳冊憑證，94年1月1日起至清算終結止之銀行存款對帳單、催收債權、出售資產及投資之契約或證明文件、資金收支流程帳冊、憑證等相關資料供審核，並說明資產鉅額變動情形，訴願人雖於98年5月14日以書面臚列8點，惟未依北斗分局函查事項提示銀行對帳單、債權催收、投資及資產處分等相關帳簿憑證供勾稽查核，憑以作有利於○○○公司是否為合法清算完結之認定。

- (二) 次查，訴願撤銷另為適法處分之理由為：原處分對於訴願人98年5月14日說明書之說明及佐證資料，並未逐一具體指明未予採信之原因，亦未明確逐一告知訴願人就應提出何種證明文件方足佐證○○○公司有合法清算完結之事實，難謂足以讓訴願人清楚知悉原處分機關北斗分局否准註銷欠稅之原因。是以，為依訴願撤銷意旨，具體明確告知訴願人應提出何種證明文件供核，復經北斗分局99年5月3日彰稅北分三字第0993012525號函說明按逐一系列明並請其於99年5月20日前提提供下列帳簿憑證等資料供核：「(一) 銀行存款○○○○元經債權銀行(中國農民銀行)沖轉貸款債權之證明。(二) 應收帳款及其他應收款○○○元、預付貨款○○○元及存出保證金○○○元明細表，並詳細說明帳款催討情形、催討之相關資料及沖列壞帳損失之帳簿憑證。(三) 長期投資○○○元明細帳，並詳細說明投資虧損處分及交易

之內容為何。」，惟訴願人僅一再以書面陳明：「...二、貴分局函說明二所列示應說明三項目，說明人已於 98 年 5 月 14 日函貴分局在案。三、說明人於 98 年 1 月 23 日就任○○公司時，貴分局函請說明項目已不存在。四、本案既經訴願決定撤銷，貴分局自應依訴願決定意旨為之，貴分局函請說明事項，前已經說明人提出說明，並在訴願會兩次言詞辯論，已充分辯論，自無須再反覆並重複。」，惟仍未依限提出相關證明文件以證其說，自無法認定其所言為真實。

- (三) 訴願人如無法掌握○○公司之財務狀況及財產資料，如何進行了結現務、收取債權、清償債務等實質之清算行為。況查○○公司 93 年資產負債表尚有銀行存款○○○○元、應收帳款及其他應收款○○○○元、預付貨款○○○○元及存出保證金○○○○元、長期投資○○○○元等債權尚未追討及處分，訴願人於 98 年 5 月 14 日說明書亦不否認○○公司有此債權，僅以書面說明經多次催討無果已轉列損失，惟至今仍無法提出向相關機關催討之證明文件，難以證實上列債權已處分完畢，亦難認定該公司已為實質清算，且○○公司尚有欠稅款○○萬○○元。
- (四) 最高法院 94 年度第 4 次民事庭會議，係探討公司於清算人清算完結後，除應依公司法相關規定請求股東或股東會承認並向法院聲報外，是否尚須依非訟事件法第 37 條規定向法院辦理清算終結登記，與本案之癥結為「未合法清算」之情況有別，應適用司法院秘書長 84 年 3 月 22 日祕台廳民三字第 04686 號、84 年 6 月 22 日祕台廳民三字第 10876 號函釋云云。

#### 理 由

- 一、按「法人、合夥或非法人團體解散清算時，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。」、「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之

稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。但於徵收期間屆滿前，已移送執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限...稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，五年內未經執行者，不再執行，其於五年期間屆滿前已開始執行、仍得繼續執行；但自五年期間屆滿之日起已於五年尚未執行終結者，不得再執行。本法中華民國九十六年三月五日修正前已移送執行尚未終結之案件，自修正之日起逾五年尚未執行終結者，不再執行。」、「清算人之職務如左：一、了結現務。二、收取債權，清償債務。三、分派盈餘或虧損。四、分派賸餘財產...。」、「清算人就任後，應即檢查公司財產情形，造具財務報表及財產目錄，送經監察人審查，提請股東會承認後，並即報法院...。」、「清算完結時，清算人應於十五日內，造具清算期內收支表、損益表、連同各項簿冊，送請監察人審查，並提請股東會承認...簿冊經股東會承認後，視為公司已解除清算人之責任。但清算人有不法行為者，不在此限。第一項清算期內之收支表及損益表，應於股東會承認後十五日內，向法院聲報...。」、「第八十三條至第八十六條、第八十七條第三項、第四項、第八十九條及第九十條之規定，於股份有限公司之清算準用之。」於稅捐稽徵法第 13 條、第 23 條暨公司法第 84 條、第 326 條、第 331 條、第 334 條分別定有明文。

次按「...查公司於清算完結，將表冊提請股東會承認後，依公司法第 93 條第 1 項、第 331 條第 4 項之規定，尚須向法院聲報備查，惟向法院聲報，僅為備案之性質，法院所為准予備案之處分，並無實質上之確定力，是否發生清算完結之效果，應視是否完成『合法清算』而定，若尚未完成合法清算，縱經法院為准予清算完結之備查，仍不生清算完結之效果...。」、「...又法人人格之消滅，依民法、公司法等有關規定，均已完成合法清算為前提，如尚未完成合法清算，縱經法院為准予清算完結之備查，仍不生清算完結之效果，法

人人格即仍未消滅...。」亦為司法院秘書長 84 年 3 月 22 日 祕台廳民三字第 04686 號、84 年 6 月 22 日 祕台廳民三字第 10876 號函所明釋。

- 二、稅捐稽徵法第 23 條第 1 項規定之稅捐徵收期間，性質上為公法上請求權之消滅時效規範，依該規定，應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，「不得再行徵收」，亦即經核課之稅捐債權，於徵收期間之 5 年內未徵起者，該稅捐債務自動消滅，稅捐稽徵機關得予註銷，人民申請註銷欠稅，稅捐機關是否得予註銷，具有雙方所爭議之稅捐債權債務法律關係是否存在之法律效果（最高行政法院 97 年度裁字第 4106 號裁定參照）。依原處分機關卷附之「○○公司欠稅繳納情形」表，○○公司迄 100 年 3 月 21 日未逾法定徵收期間之欠繳稅捐尚有新臺幣○○萬○○元，依前揭函釋暨最高行政法院 98 年度判字第 899 號判決、97 年度判字第 982 號判決及 95 年度判字第 16 號判決要旨，○○公司如未依公司法等相關規定完成合法清算，縱經法院為准予清算完結之備查，其僅為備案性質，並無實質上之確定力，尚不因此而生清算完結之效果，則公司法人格既未消滅，原處分機關如據以拒絕註銷欠稅，於法當無不合，合先敘明。
- 三、卷查原處分機關北斗分局 98 年 8 月 20 日彰稅北分三字第 0983025061 號函所為否准註銷欠稅之確認性處分，前經本府認定其未依行政程序法第 96 條第 1 項第 2 款之規定具體明確記載處分之理由，經本府 99 年 4 月 19 日府法訴字第 0980294919 號訴願決定撤銷並命原處分機關於 2 個月內另為適法之處分。原處分機關北斗分局遂於 99 年 5 月 3 日彰稅北分三字第 0993012525 號函請其於 99 年 5 月 20 日前提提供下列帳簿憑證等資料供核：「（一）銀行存款○○○○○元經債權銀行（中國農民銀行）沖轉貸款債權之證明。（二）應收帳款及其他應收款○○○○○元、預付貨款○○○○○元及存出保證金○○○○○元明細表，並詳細說明帳款催討情形、催討之相關資料及沖列壞帳損失之帳簿憑證。（三）長期投資

○○○○○元明細帳，並詳細說明投資虧損處分及交易之內容為何。」，此係為查核資產淨值變化以徵○○公司是否已為清算完結，依公司法第 8 條、第 23 條、第 326 條、第 334 條準用第 84 條規定，訴願人就任○○公司清算人後，即應善盡其善良管理人之注意義務，檢查公司財產情形暨造具財務報表及財產目錄、了結現務、收取債權並清償債務。今該等資料存否攸關清算程序是否合法，確屬必要，而訴願人未能提供，自難認○○公司已合法完成清算程序。故原處分機關依行政程序法第 96 條第 1 項第 2 款規定詳載理由而否准訴願人註銷欠稅之申請，揆諸首揭法令規定，洵無不合。

四、至訴願人主張最高法院 94 年 4 月 9 日民事庭決議既不採取乙說見解，應認公司經法院准予備案，已生實質上之確定力，其法人人格已消滅，原處分機關應受訴願決定之拘束，以免違反訴願法第 95 條規定及司法院大法官會議釋字第 368 號解釋云云。查司法院大法官會議釋字第 368 號解釋，係行政法院指摘原決定及原處分適用法律之見解有違誤時，該管機關應受行政法院判決之拘束；如係指摘事件之事實尚欠明瞭，該管機關即應依判決意旨或本於職權調查事證，倘經調查後認前處分適用法規並無違誤，仍得維持已撤銷之前處分見解。則原處分機關既已按本府 99 年 4 月 19 日府法訴字第 0980294919 號訴願決定作成詳載具體明確理由之處分，當無違反訴願法第 95 條及司法院大法官會議釋字第 368 號解釋。又最高法院 94 年度第 4 次民事庭會議係就公司應否依非訟事件法第 37 條規定向法院辦理清算終結登記所為之決議，其拘束力應僅限於決議內容，況前揭最高行政法院就清算合法與否之認定亦未因此變更見解。而經濟部 72 年 11 月 19 日商 46423 號函釋公司法人人格消滅前提亦以清算人已依法執行職務為限。故訴願人所述，容有誤解。另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	張瑞濱（請假）
	委員	呂宗麟
	委員	李玲瑩
	委員	邱文津
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	黃鴻隆
	委員	蔡和昌
	委員	蕭文生

中 華 民 國 100 年 4 月 18 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：台中市南區五權南路 99 號）