

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—408）

府法訴字第 1020075364 號

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○街○○號○樓之○

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○路○段○○巷○號○樓

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○市○○路○段○○號○○樓

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○路○○巷○號

訴願代表人暨送達代收人：○○○

地址：○○市○○區○○街○○號○樓之○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人等因地價稅事件，不服原處分機關 102 年 2 月 8 日彰稅法字第 1020158665 號復查決定書，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

○○○建設有限公司（以下稱○○公司）所有坐落本縣○○鎮○○段○○之○地號土地（下稱系爭土地），面積 2,605 平方公尺、權利範圍 10,000 分之 469，原處分機關員林分局核定 100 年地價稅額計 3 萬 1,077 元。因○○公司前經經濟部 85 年 5 月 22 日解散登記，原選派清算人董事○○○於 100 年 7 月 13 日死亡，原處分機關員林分局爰依公司法及土地稅法規定，以全體股東○○○、○○○、○○○、○○○及○○○（原名○○○）為清算人，送達系爭土地 100 年地價稅繳款書，訴願人就系爭土地課徵地價稅不服，提起復查，未獲變更，遂

提起本訴願，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) 受處分人○○建設有限公司業經經濟部以 85 年 5 月 22 日經商字第 1070001 號函解散登記，惟受處分人之董事(即清算人)○○○(原名○○○)已於 100 年 7 月 13 日過世，依公司法 79 條之規定固應以全體股東為清算人，惟訴願人均係於未成年時遭父親○○○冒名為公司股東，渠等均拋棄繼承。本件自應列訴願人以外之受處分人公司之股東即○○○(原名○○○)為受處分人之法定代理人，原處分機關仍列訴願人為義務人於法有違。
- (二) 訴願人 4 人於 82 年 2 月 23 日遭父親○○○(原名○○○)冒名登記為受處分人公司股東，當時訴願人 4 人均未成年，從未同意擔任受處分人公司股東，亦未有何出資，更未曾參與受處分人公司經營及分擔盈虧，股東之同意書、股東會決議均由其父○○○(原名○○○)出具，訴願人 4 人從未簽具，且成年後即未與父親同住，完全不知受處分人公司經營狀況，訴願人 4 人於其父○○○(原名○○○)過世後已拋棄繼承，孰料訴願人 4 人仍收到原處分機關地價稅繳款書，始知遭冒名登記為受處分人公司股東，竟須負清算人之責，訴願人已向臺灣台中地方法院提起確認訴訟。
- (三) 原處分機關所列受處分人欠稅額計算應為 1,877,352 元，惟上開稅額已逾稅捐稽徵法第 23 條五年徵收期間，故原處分機關核定之稅額顯違法有誤，原處分機關仍列訴願人為繳款義務人更與法相違，應予撤銷云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 查廣威公司前經經濟部 85 年 5 月 22 日經商字 85107001 號函解散登記在案，依公司法第 113 條規定，有限公司解

散及清算，準用同法第 79 條規定，應以全體股東為清算人。員林分局遂於 101 年 8 月 3 日函請臺灣臺中地方法院及經濟部，提供聲報清算人及公司登記等相關資料，經臺中地方法院 101 年 8 月 28 日函復略以，「本院受理 94 年度司字第 220 號聲請人柯定宏即○○○呈報就任○○建設有限公司清算人事件，業於 94 年 8 月 23 日中院清民發 94 司 220 字第 73130 號函准予備查在案，另聲請人聲請清算完結事件，業於 95 年 6 月 8 日撤回聲請在案……。」另經濟部於 101 年 8 月 10 日函送該公司最後一次變更登記事項表、法定代理人同意書，其中變更登記事項卡載明○○公司董事為○○○，股東為訴願人等 4 人及○○○，惟因○○○已於 100 年 7 月 13 日死亡，員林分局爰依前述規定以全體股東即訴願人等 4 人及○○○為法定清算人，辦理送達系爭土地 100 年地價稅繳款書，於法並無不合。

- (二) 訴願人主張係於未成年時遭父親○○○冒名為○○公司股東，已向臺灣台中地方法院提起確認訴訟，且均拋棄繼承乙節，為查明○○公司於 81 年 3 月 18 日向經濟部申請登記時，其股東中即訴願人等 4 人為限制行為能力人，是否經法定代理人同意，本局以 101 年 12 月 10 日彰稅法字第 1011484029 號函詢經濟部，請其提供公司設立登記等資料，經該部以 102 年 1 月 3 日經商字第 10102163060 號函復(略以)：「關於有限公司辦理變更登記須由未成年之限制行為股東同意時，自應檢附法定代理人同意書，業經本部 71 年 1 月 5 日商 00117 號函釋在案。是以，○○公司於 81 年 3 月 18 日申請登記時，除股東於股東同意書上簽章外，應依上開規定，檢附法定代理人同意書。」是以，○○公司於 81 年 3 月 18 日申請登記時，已提供全體股東簽章之章程、董事股東名單及法定代理人簽章同意書，嗣訴願人等 4 人雖對被繼承人即○○公司清算人○○○之遺產表示拋棄繼承，惟依上述規定，渠等 4 人仍為○○公司股東即法定清算人。另訴願人主張係於未成年時遭父親○○○冒名為○○公司股東，已向臺灣臺中地方法院提起「確

認其與○○建設有限公司之股東權及清算人委任關係均不存在」民事訴訟乙節，經本局據以 102 年 1 月 30 日彰稅法字第 1020158591 號函請臺灣臺中地方法院查告其受理 101 年補字第 001702 號民事訴訟事件是否判決確定，復經該院以 102 年 2 月 5 日中院彥民訴 102 訴 56 字第 13336 號函復略以，「本院受理 101 年度補字第 1702 號確認股東關係不存在事件業經改分為 102 年度訴字第 56 號，目前仍在審理中。」尚無民事訴訟確定判決以實其說。員林分局依法以訴願人等 4 人為○○公司法定清算人送達系爭土地 100 年地價稅繳款書，並無違誤。

- (三) 訴願人主張○○公司欠稅額 187 萬 7,352 元(依訴願人檢附納稅義務人違章欠稅查復表，總計金額應為 121 萬 4,440 元)，多筆已逾徵收期間，應予重新核定乙節，因該等稅捐於徵收期間屆滿前，已移送執行，依稅捐稽徵法第 23 條規定尚未逾徵收期間，員林分局業以 101 年 12 月 22 日彰稅員分一字第 1012062975 號函復在案云云。

理 由

- 一、按「解散之公司除因合併、分割或破產而解散外，應行清算。」、「有限公司變更章程、合併、解散及清算，準用無限公司有關之規定。」、「公司之清算，以全體股東為清算人。但本法或章程另有規定或經股東決議，另選清算人者，不在此限。」、「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。」、「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一土地所有權人。……」於公司法第 24 條、第 113 條、第 79 條暨稅捐稽徵法第 13 條暨土地稅法第 3 條分別定有明文。又「法人至清算終結止，在清算必要範圍內視為存續」民法第 40 條第 2 項定有明文、法人資格之消滅與自然人之死亡不同，是一個法律程序的實踐，而程序實踐之目標則是為了了結該法人之全部事務，只要實證上其

有未了結之事務，在處理該事務之範圍內，其法人之身分即因此事務處理之需要，在規範上認定為繼續存在，此乃為團體法之基本法理原則，而與程序上有無申報清算完結無涉。從而稅捐機關以發現有登記在納稅義務人名下之土地為由，認其尚有未了事務在，法人資格在處理此一事務範圍內，尚未消滅，即無違誤（最高行政法院 101 年度判字第 629 號判決參照）。

- 二、次按「限制行為能力人為意思表示及受意思表示，應得法定代理人之允許。」、「父母為其未成年子女之法定代理人。」分別為民法 77 條前段、第 1086 條第 1 項所明定。又「關於有限公司辦理變更登記須由未成年之限制行為能力股東同意時，自應附法定代理人同意書。」、「按本部 90 年 12 月 7 日商 09002267290 號函公告，有限公司之股東同意書，應經股東親筆簽名。另按民法第 77 條前段規定，限制行為能力人為意思表示及受意思表示，應得法定代理人之允許。同法第 1086 條及 1089 條分別規定：「父母為其未成年子女之法定代理人。」「對於未成年子女之權利義務，除法律另有規定外，由父母共同行使或負擔之。父母之一方不能行使權利時，由他方行使之。父母不能共同負擔義務時，由有能力者負擔之。」準此，有限公司變更登記，須由未成年之限制行為股東同意時，除股東於股東同意書上簽章外，應依民法規定，檢附法定代理人同意書。」、「按公司法第 79 條規定：「公司之清算，以全體股東為清算人；但本法或章程另有規定或經股東決議，另選清算人者，不在此限」；同法第 80 條規定：「由股東全體清算時，股東中有死亡，清算事務由其繼承人行之…」（公司法第 113 條規定，有限公司清算準用無限公司規定）。關於有限公司股東死亡，該股東繼承人如為未成年人可否為該公司法定清算人一節，鑒於清算人職務重要，職司公司了結現務之相關業務，執行清算業務均涉及法律行為，應以有行為能力人者為之，未成年人無法充任；復按清算人亦為公司負責人，應忠實執行業務並盡善良管理

人之注意義務，如有違反致公司受有損害者，負損害賠償責任（公司法第 8 條、第 23 條參照），且公司法第 192 條亦規定董事應有行為能力。準此，公司法第 80 條執行清算事務之法定清算人，應由有行為能力之繼承人方得進行清算事務。」分別為經濟部 71 年 1 月 5 日經商字第 00117 號、94 年 1 月 21 日經商字第 09402001810 號及 100 年 3 月 29 日經商字第 10002406650 號所函示。

三、卷查系爭土地於 82 年登記所有權人為廣威公司，而該公司前經經濟部以 85 年 5 月 22 日經商字第 85107001 號函解散登記。非因依前揭公司法第 24 條為合併、分割或破產而解散，自應行清算。又依同法第 113 條準用無限公司有關之規定即其公司之清算，應以全體股東為清算人。又前揭稅捐稽徵法第 13 條法人、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。本案經原處分機關員林分局函查經濟部廣威公司最後一次變更登記事項表，經濟部以 101 年 8 月 10 日經授商字第 10101162710 號函，其中變更登記事項卡載明廣威公司董事為柯定宏，股東為訴願人等 4 人及吳貞樺，是故基於訴願人等 4 人為股東之身分，法人至清算終結止，在清算必要範圍內視為存續，且依經濟部 100 年 3 月 29 日經商字第 10002406650 號所函示，鑒於清算人職務重要，職司公司了結現務之相關業務，執行清算業務均涉及法律行為，應以有行為能力人者為之，未成年人無法充任，訴願人等 4 人於收受原處分機關員林分局核定 100 年地價稅額計 3 萬 1,077 元之繳款書時，皆已為有行為能力人當具清算人之資格及負清算人之權利義務，原處分機關員林分局爰依前揭法令，將訴願人等 4 人及吳貞樺為法定清算人，自屬有據並無違誤。

四、惟訴願人主張均係於未成年（限制行為能力人）時遭父親柯定宏冒名為公司股東，渠等均拋棄繼承云云。按經濟部 71 年 1 月 5 日經商字第 00117 號及 94 年 01 月 21 日經商

字第 09402001810 號所函示「關於有限公司辦理變更登記須由未成年之限制行為能力股東同意時，自應附法定代理人同意書。」、「按本部 90 年 12 月 7 日商 09002267290 號函公告，有限公司之股東同意書，應經股東親筆簽名。另按民法第 77 條前段規定，限制行為能力人為意思表示及受意思表示，應得法定代理人之允許。同法第 1086 條及 1089 條分別規定：「父母為其未成年子女之法定代理人。」「對於未成年子女之權利義務，除法律另有規定外，由父母共同行使或負擔之。父母之一方不能行使權利時，由他方行使之。父母不能共同負擔義務時，由有能力者負擔之。」準此，有限公司變更登記，須由未成年之限制行為股東同意時，除股東於股東同意書上簽章外，應依民法規定，檢附法定代理人同意書。」經查本案嗣經原處分機關員林分局函詢經濟部，經濟部並以 102 年 1 月 3 日經商字第 10102163060 號函檢送廣威公司設立登記事項表、公司章程、全體股東簽章之章程、董事股東名單及訴願人等 4 人法定代理人簽章同意書影本等資料，此並有原處分機關員林分局提出在卷可稽。是以，○○公司於設立登記時已提供全體股東簽章之公司章程及訴願人等 4 人法定代理人簽章同意書，即為○○公司股東身分，依上揭規定訴願人等 4 人為法定清算人。

- 五、又訴願人等 4 人主張被繼承人即○○公司清算人○○○之遺產表示拋棄繼承，且已向臺灣臺中地方法院提起「確認其與○○建設有限公司之股東權及清算人委任關係均不存在」民事訴訟乙節，本案原處分機關員林分局所據之處分乃為訴願人等所具有限公司股東之身分，而應負之清算人責任，其與繼承人與被繼承人間繼承之法律關係不可混為一談，訴願人等 4 人所拋棄者乃為民法上被繼承人與繼承人間之繼承法律關係與訴願人等 4 人依公司法上應負之清算責任尚屬有間，且案經原處分機關員林分局已以 102 年 1 月 30 日彰稅法字第 1020158591 號函請臺灣臺中地方法院查告其受理 101 年補字第 001702 號民事訴訟事件是否

判決確定，經臺灣臺中地方法以 102 年 2 月 5 日中院彥民訴 102 訴 56 字第 13336 號函，函復略以「本院受理 101 年度補字第 1702 號確認股東關係不存在事件業經改分為 102 年度訴字第 56 號，目前仍在審理中。」因之，訴願人主張尚無民事確定判決可證訴願人等 4 人為股東身分不存在，訴願人主張，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

- 六、另就訴願人主張原處分機關所列納稅義務人違章欠稅查復表訴願人欠稅額計算應為 1,877,352 元(依訴願人檢附納稅義務人違章欠稅查復表，總計金額應為 121 萬 4,440 元)，且上開稅額已逾稅捐稽徵法第 23 條五年徵收期間一節，有關金額不一致情形，經查此乃因訴願人誤將納稅義務人違章欠稅查復表第 1 頁小計 662,912 元加上該表第 2 頁總計 1,214,440 元而生錯誤，總計金額應為 121 萬 4,440 元，因已移送行政執行已無逾徵收期間之問題，且上開稅額屬已確定而為移送法務部行政執行署彰化分署之行政執行案件，非本件訴願審議範籌，併予敘明。
- 七、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(請假)
	委員	溫豐文(代理)
	委員	呂宗麟
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	張富慶
	委員	張奕群

委員 蕭文生

委員 簡金晃

委員 楊瑞美

委員 白文謙

中 華 民 國 102 年 6 月 17 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：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號）