

【裁判字號】95,判,16

【裁判日期】950112

【裁判案由】入出境

【裁判全文】

最 高 行 政 法 院 判 決

95年度判字第00016號

上 訴 人 乙 ○

被 上 訴 人 財 政 部

代 表 人 甲 ○

上列當事人間因入出境事件，上訴人對於中華民國93年8月5日臺北高等行政法院92年度訴字第3770號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、本件上訴人係升廣企業有限公司（下稱升廣公司）之負責人及清算人，該公司滯欠已確定80年度營利事業所得稅、滯納金及滯納利息合計新臺幣（下同）1,868,604元，經被上訴人所屬臺灣省北區國稅局以其欠繳稅款已達「限制欠稅人或欠稅營利事業負責人出境實施辦法」（下稱限制出境實施辦法）第2條第1項規定之限制出境金額標準，乃依稅捐稽徵法第24條第3項規定，以84年9月19日北區國稅徵第84096002號函報被上訴人以84年9月26日台財稅字第840573850號函請內政部警政署入出境管理局（下稱入出境管理局）限制上訴人出境。嗣上訴人於91年12月9日以升廣公司業經經濟部核准解散，並經臺灣板橋地方法院（下稱板橋地院）函准清算完結備查，法人人格應已消滅，且無任何財產可供執行，申請解除出境限制。案經被上訴人於91年12月26日以台財稅字第0910087140號函復上訴人略以，升廣公司尚未完成合法清算，核與「限制出境實施辦法」第5條第5款規定不符，尚不得解除出境限制。上訴人不服，遂循序提起行政訴訟。
- 二、上訴人起訴主張：（一）本件升廣公司因經營不善，經臨時股東會決議解散，並奉經濟部90年8月31日經中字第09032740280號函核准解散登記在案。又經板橋地院90年9月12日板院通民德司字第177號核准清算人就任備查。嗣清算人就任後依公司法第88條、第327條通知及催報債權人報明債權。清算人整理該公司之債權債務，經查該公司之負債大於資產，清算人即依公司法第89條規定向板橋地院聲請宣告破產，上

開法院以債權人僅有一人，無宣告破產之必要為由，將本件聲請宣告破產案予以駁回，此有板橋地方法院90年度破字第27號裁定影本呈附為證。嗣清算人已將該公司剩餘之財產全部分配，分配繳交於欠稅機關，並經板橋地院於91年3月29日以板院通民司字第77號函准清算完結備查在案。故基上述，升廣公司既已依公司法解散並清算完結，上訴人為該公司負責人，自有前開「限制出境實施辦法」第5條第5款規定應解除限制出境之適用；財政部79年10月27日台財稅第000000000號、91年11月14日台財稅第0910457266號函釋，均同斯旨。即欠稅公司如經法院清算完結准予備案後，稽徵機關查明該公司已無可供移送執行之財產者，即得免限制清算人出境或應即函報財政部解除清算人之出境限制。原處分及訴願決定不依法令規定解除上訴人之限制出境，實有不適用法規之違法，亦與司法院釋字第345號解釋、改制前行政法院84年度判字第828號判決意旨有悖。(二)本件原處分或訴願決定之機關並非公司法授權之主管機關，其對於升廣公司清算之事務，依法應無審究合法或是非之權限，更不得越權推翻板橋地院核准清算完結之合法性；另又因營利事業負責人因欠稅而被限制出境，經已依法辦理解散清算且無贍餘財產為由，申請解除出境限制，財稅機關如對其清算程序有所疑慮者，應先查明，不宜逕予否准解除出境限制。原處分及訴願決定機關以上訴人逾期未能提供88及89年度及清算期間相關帳證表冊等資料備查，即遽認法院之核准清算完結不合法，實與公司法之規定有所違背。而訴願決定竟引用司法院秘書長84年3月22日秘台廳民三字第04686號函以法院所為清算完結備查，僅屬備案性質，認法院所為准予備案之處分並無實質上之確定力等由，否認法院清算完結之法律效力。惟法院所為清算完結之核備，乃是公司法所明定係依法授權法律之效果，而司法院秘書長之函文僅係一行政命令，並無法律效力，就此原處分及訴願決定似有適用法令不當之違誤。況89年度資產負債表上之資產淨值並不存在，僅係帳面上虛有其表，毫無財產價值，又將如何提供清算或清償欠稅等語。為此，訴請將訴願決定及原處分均撤銷，命被上訴人作成准予解除限制出境之處分。

被上訴人則以：(一)按「依本辦法限制出境者，有左列情形之一時，稅捐稽徵機關或海關應即依其限制出境程序，報請財政部或該管法院函請內政部入出境管理局解除其出境限制：……五欠稅之公司組織已依法解散清算，且無贍餘財產可資抵繳欠稅及罰鍰者。……」為「限制出境實施辦法」第5條

第5款所明定。又公司於清算完結，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項尚須向法院聲報備查，惟向法院聲報僅為備案性質，法院所為准予備案之處分，並無實質上之確定力，是否發生清算完結效果，尚須視是否完成「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，有司法院秘書長84年3月22日祕台廳民三字第04686號函所明釋。(二)本件上訴人據為有利主張之財政部91年11月14日台財稅第0910457266號函釋規定得解除出境限制之情形，係指公司向法院聲報清算完結備案後始辦理限制出境而公司查無財產者；核與被上訴人於84年即函請入出境管理局限制上訴人出境，升廣公司始於91年3月29日經板橋地院准予清算完結備案之情形不同，是本案並無上揭財政部91年11月14日台財稅第0910457266號函釋之適用。且升廣公司尚未完成合法清算，核與「限制出境實施辦法」第5條第5款規定不符，原處分否准解除其出境限制，並無違誤。(三)至上訴人訴稱升廣公司已解散並清算完結云云；查上訴人清算前一次申報89年12月31日資料所載，該公司尚有資產淨值計2,820,667元，至90年8月31日清算時其淨資產總額竟僅餘812,649元。被上訴人所屬臺灣省北區國稅局中和稽徵所為瞭解該公司清算時，處分資產之流向及是否依公司法第84條、第326條及稅捐稽徵法第6條第1項、第13條第1項之規定收取債權及按受清償之順序償還債務、繳清稅捐，依法完成清算，乃於91年10月21日以北區國稅中和徵字第0911029539號函請該公司清算人即上訴人提供相關資金收支流程、帳冊及憑證等資料以供查核資產淨值變化實情，惟上訴人迄未提供。另上訴人訴稱：「89年資產負債表上之資產淨值並不存在，僅係帳面上虛有其表」等語，惟查資產負債表係屬報導企業財務狀況主要表報之一，其揭露對債權人之負債及業主對經濟資源之淨權益等相關資訊，亦是彙總報導一企業某特定日之財務狀況。依公司法第87條規定：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，送交各股東查閱。此報表攸關清算程序是否合法之審核。上訴人既未能提供清算期間有關帳證以供查核，被上訴人當然無法認定升廣公司已合法完成清算，自不能依「限制出境實施辦法」第5條第5款解除上訴人出境限制，原處分自無違誤等語，資為抗辯。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)按「納稅義務人欠繳應納稅捐達一定金額者，得由司法機關或財政部，函請內政部入出境管理局，限制其出境；其為營利事業者，

得限制其負責人出境。但其已提相當擔保者，應解除其限制。其實施辦法，由行政院定之。」、「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」為稅捐稽徵法第24條第3項前段及第49條前段所明定。次按「在中華民國境內居住之個人或在中華民國境內之營利事業，其已確定之應納稅捐或關稅逾法定繳納期限尚未繳納，其欠繳稅款及已確定之罰鍰單計或合計，個人在新台幣50萬元以上，營利事業在新台幣100萬元以上者，由稅捐稽徵機關或海關報請財政部函請內政部入出境管理局限制該欠稅人或欠稅營利事業負責人出境。」、「依本辦法限制出境者，有左列情形之一時，稅捐稽徵機關或海關應即依其限制出境程序，報請財政部或該管法院函請內政部入出境管理局解除其出境限制：……五欠稅之公司組織已依法解散清算，且無賸餘財產可資抵繳欠稅及罰鍰者。……」復為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項及第5條所明定。(二)次按清算人如有違背公司法第88條或第327條規定之法定清算程序，縱形式上已辦理清算完結手續，將表冊送經股東或股東會承認，並向法院聲請備查，依同法第92條但書及第331條第3項但書規定，清算人之責任並未解除，自亦不生清算完結之效果，其公司法人人格仍視為存續。另按法人人格之消滅，依民法、公司法等有關規定，均以完成合法清算為前提，如尚未完成合法清算，縱經法院准予清算完結之備查，仍不生清算完結之效果。清算人向法院聲報清算完結，僅為備案性質，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。是以得依「限制出境實施辦法」第5條第5款之規定，准予解除負責人出境限制者，係以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，自不得准予解除負責人限制出境限制。(三)經查，上訴人負責之升廣公司滯欠80年度營利事業所得稅、滯納金及滯納利息計1,868,604元。雖依法提起復查，惟經復查結案維持原核定，逾期未提起訴願，應納稅額乃告確定，且逾繳納期限未繳納亦未提供相當之擔保，已達「限制出境實施辦法」第2條第1項規定限制欠稅人出境金額標準之規定，被上訴人乃函請入出境管理局限制上訴人出境。嗣上訴人於91年12月9日申請依被上訴人91年11月14日台財稅第0910457266號函釋解除出境限制；惟查被上訴人前揭函釋係指公司向法院聲報清算完結「備案後」「始辦理」限制出境而公司查無財產者，得免辦理限制清

算人出境；核與本件被上訴人於84年9月26日以台財稅第840573850號函請入出境管理局限制升廣公司負責人（即上訴人）出境後，該公司始於91年3月29日經板橋地院准予清算完結備案之情形不同，是本件自無被上訴人上揭91年11月14日台財稅第0910457266號函釋之適用。（四）上訴人訴稱升廣公司已於90年8月31日解散登記，並經板橋地院91年3月29日板院通民司字第77號函准予清算完結備查在案，且聲請破產一案，亦經臺灣板橋地方法院以其債權僅有稅捐機關，不符合宣告破產要件，而以90年度破字第27號民事裁定駁回破產之聲請，被上訴人自應准予解除出境之限制云云；查上訴人清算前一次申報89年12月31日資料所載，該公司尚有資產淨值計2,820,667元，至90年8月31日清算時其淨資產總額竟僅餘812,649元各情，有升廣公司88、89、90年度結算申報資產負債表各一份及90年12月31日清算前資產負債表一份附原處分卷可稽，亦為上訴人所不爭；被上訴人所屬臺灣省北區國稅局中和稽徵所為瞭解該公司清算時，處分資產之流向及是否依公司法第84條、第326條及稅捐稽徵法第6條第1項、第13條第1項之規定收取債權及按受清償之順序償還債務、繳清稅捐，依法完成清算，於91年10月21日函請該公司清算人即上訴人提供相關資金收支流程、帳冊及憑證等資料以供查核資產淨值變化實情，惟上訴人迄未提供，亦有被上訴人所屬臺灣省北區國稅局中和稽徵所91年10月21日北區國稅中和徵字第0911029539號函附卷可按。上訴人雖訴稱：「89年資產負債表上之資產淨值並不存在，僅係帳面上虛有其表」等語，然查資產負債表係屬報導企業財務狀況主要表報之一，其揭露對債權人之負債及業主對經濟資源之淨權益等相關資訊，亦是彙總報導一企業某特定日之財務狀況。依公司法第87條規定：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，送交各股東查閱；此報表攸關清算程序是否合法之審核。被上訴人所屬臺灣省北區國稅局中和稽徵所函請該公司提供該清算期間有關帳證以供查核確屬必要，惟上訴人未能提供，致始終無法認定升廣公司已合法完成清算。再參照上揭說明，清算人向法院聲報清算完結，僅為備案性質，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，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，自不得准予解除負責人限制出境限制；是上訴人既未能提供必要之財務狀況報表以供查核，要難認升廣公司已合法完成清算程序；與「限制出境實施辦法」第

5條第5款解除出境限制之要件未合等由，駁回上訴人原審之訴。

四、上訴意旨復執前詞，並主張：(一)升廣公司既已依法清算完結，依司法院釋字第345號解釋意旨，應即解除限制出境，原判決有不適用法規之違誤。原審未依職權適用對上訴人有利且現行有效之財政部79年10月27日台財稅第000000000號、80年2月21日台財稅第801241473號函釋，該二函釋均以向法院聲報清算完結並經法院准予備查為法人人格消滅之原因，最高法院81年度民刑事庭會議紀錄決議亦同斯旨，原判決就此亦有應適用卻未予適用之違法。原審並非公司法授權之主管機關，不得越權推翻業經板橋地院核准清算完結之合法性。原判決似與公司法之有關規定有所違背。(二)原判決僅憑上訴人未提供相關帳冊供核，即認定升廣公司未合法清算，未查明亦未說明系爭清算究竟有何不法，與改制前行政法院84年度判字第828號判決、行政院台84年訴字第21572號再訴願決定案例意旨不符，更有判決理由不備之誤。(三)再查公司應如何清算始為合法，公司法之規定已甚為明確。而公司法並無規定清算人應提供帳冊予債權人審核始為合法。原判決所援引之司法院秘書長函釋，僅為司法行政機關之意見，與職司審判職務之法官所為准予清算完結之函示，不可同日而語，該司法院秘書長之函示不足阻卻系爭清算之合法性。(四)本件升廣公司滯欠之稅捐，依據中和稽徵所90年10月17日北區國稅中和徵字第090132983號申報債權函文所示，其欠稅限繳日期為84年7月17日，早已逾法定徵收期間，依法不得再行徵收。其原執行之板橋地院財務法庭亦已裁撤不存在，而縱使財務法庭裁撤後，將業務繼續移轉法務部行政執行署板橋行政執行處執行，惟該執行處並非法院，是否仍有稅捐稽徵法第23條第1項但書之適用，不無可議。故本件執行似有違法；其移送法務部行政執行署板橋行政執行處執行，更是於法無據等語。訴請將原判決廢棄改判。

五、本院按：(一)法人人格之消滅，依民法、公司法等相關規定，均以完成合法清算為前提，如尚未完成合法清算，縱經法院准予清算完結之備查，仍不生清算完結之效果。清算人向法院聲報清算完結，僅為備案性質，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，因此，得依「限制出境實施辦法」第5條第5款之規定，准予解除負責人出境限制者，係以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，自不准解除負責人限

制出境限制，此為本院向來之見解。本件被上訴人所屬臺灣省北區國稅局中和稽徵所為瞭解升廣公司清算時，處分資產之流向及是否依公司法第84條、第326條及稅捐稽徵法第6條第1項、第13條第1項之規定收取債權及按受清償之順序償還債務、繳清稅捐，依法完成清算，於91年10月21日函請該公司清算人即上訴人提供相關資金收支流程、帳冊及憑證等資料以供查核資產淨值變化實情，惟上訴人迄未提供，此為上訴人於原審所不爭執，從而，原審認升廣公司尚未合法完成清算程序，經核並無不合。(二)查稅捐稽徵法第23條第1項規定：「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，已移送法院強制執行……不在此限。」本件欠繳稅款於復查決定後重新發單之繳納期限為84年7月17日，該公司未繳納，財政部臺灣省北區國稅局中和稽徵所移送法院強制執行，嗣經板橋地院於86年1月23日核發債權憑証，惟財政部臺灣省北區國稅局中和稽徵所復於89年4月5日移送板橋地院強制執行，嗣因行政執行法施行，板橋地院乃將該案移由法務部行政執行署板橋執行處繼續執行，是本件欠繳稅款仍繫屬板橋行政執行處執行中，依上開規定，並未逾徵收期間，上訴人主張本件欠稅款已逾徵收期間云云，顯係誤解，核無足採。(三)綜上所述，原審認升廣公司尚未完成合法清算，核與「限制出境實施辦法」第5條第5款規定不符，尚不得解除上訴人出境之限制，因將原決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴，核無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第255條第1項、第98條第3項前段，判決如主文。

中 華 民 國 95 年 1 月 12 日

第四庭審判長法官 趙 永 康

法 官 鄭 淑 貞

法 官 侯 東 昇

法 官 黃 淑 玲

法 官 林 文 舟

以上正本證明與原本無異

中 華 民 國 95 年 1 月 12 日

書記官 王 福 瀛