

## 調 查 報 告

壹、案由：據訴：渠因滯納 82 年度營利事業所得稅，致遭財政部臺北國稅局移送法務部行政執行署新竹分署執行，認財政部違反最高行政法院庭長法官聯席會議決議，法務部應無執行名義且已逾執行期間仍予執行，損及權益。究實情為何？認有深入調查之必要乙案。

貳、調查意見：

據耀德國際育樂股份有限公司陳訴：「該公司因滯納 82 年度營利事業所得稅，致遭財政部臺北國稅局移送法務部行政執行署新竹分署執行，認財政部違反最高行政法院庭長法官聯席會議決議，法務部應無執行名義且已逾執行期間仍予執行，損及權益。究實情為何？認有深入調查之必要」乙案，經調得財政部臺北國稅局（下稱臺北國稅局）及法務部行政執行署新竹分署（下稱行政執行署新竹分署）案卷資料，嗣於民國（下同）103 年 6 月 11 日約詢臺北國稅局及行政執行署新竹分署相關主管人員，再經補充資料後，業已調查竣事，茲臚列調查意見如次：

一、耀德國際育樂股份有限公司陳述該公司 82 年度營利事業所得稅業經更正為零，暨行政執行機關已逾徵收期間仍予執行等情，經查據原財政部臺北市國稅局辦理前揭稅款之更正及移送執行作業經過情形，尚難為有利之認定。

（一）系爭稅款是否經更正為零部分

1、依所得稅法第 39 條規定：「以往年度營業之虧損，不得列入本年度計算。但公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣除年度均使用第七十七條所稱藍色申報書或經會計師查

核簽證，並如期申報者，得將經該管稽徵機關核定之前十年內各期虧損，自本年純益額中扣除後，再行核課。……」另依財政部 82 年 1 月 5 日台財稅字第 811687995 號函釋規定：「會計師辦理營利事業所得稅查核簽證申報案件，除合於本部 75 年 5 月 20 日台財稅第 7546087 號函規定外，如未於申報時提出查核簽證報告書者，應視為普通申報案件處理。」是經會計師辦理查核簽證營利事業之營利事業所得稅（下稱營所稅）申報案件，原則上需於營所稅申報時提出會計師查核簽證報告書，始得適用前揭所得稅法第 39 條有關虧損扣抵規定，合先敘明。

- 2、查耀德國際育樂股份有限公司（下稱耀德公司）82 年度營所稅，原財政部臺北市國稅局<sup>2</sup>（下稱原臺北市國稅局）原核定應納稅額新臺幣（下同）53,641,203 元，補徵稅額 53,638,152 元。嗣耀德公司申請復查，經該局作成 86 年 5 月 24 日（86）財北國稅法字第 86024335 號復查決定書，追減營業收入 182,326,904 元。惟原復查申請另要求核准扣抵前五年虧損 12,323,347 元，因耀德公司 83 年 5 月辦理 82 年營所稅結算申報時未附會計師簽證報告書，至當年度 12 月 24 日始辦理補送簽證報告，與所得稅法第 39 條及財政部 82 年 1 月 5 日台財稅第 811687995 號函規定不符，爰該局復查決定仍予否准。爰變更核定全年所得額為 32,277,277 元、應納稅額為 8,059,319 元，

---

<sup>1</sup>會計師辦理營利事業所得稅查核簽證申報案件，如每一年度代理案件在十件以上，其查核簽證報告書因打字、校對、裝訂費時，致未克在 5 月 31 日以前提出者，除仍應如期提出申報書並繳納稅款外，得於 5 月 31 日前報請該管稽徵機關核准延至 6 月 30 日以前提出查核簽證報告書……。

<sup>2</sup> 102 年 1 月 1 日更名為財政部臺北國稅局

再減除尚未抵繳之扣繳稅額 2,893 元後，補徵稅額 8,056,426 元。

- 3、次查耀德公司所涉 80 年 11 月至 82 年 7 月無進貨事實取得發票違章行為，嗣經臺北市稅捐稽徵處（下稱臺北市稅捐處）91 年 7 月 9 日北市稽法丙字第 8909022600 號復查決定書撤銷本稅及罰鍰。該公司爰於 91 年 7 月 21 日申請更正 80 年度營所稅核定，要求重核扣抵以前年度虧損金額，經原臺北市國稅局以前揭臺北市稅捐處復查決定為據，於 92 年 1 月 6 日准予更正，註銷補徵 80 年度營所稅補徵稅額 4,293,521 元。
- 4、再查耀德公司再於 91 年 10 月 29 日請原臺北市國稅局一併撤銷 82 年度營所稅滯欠稅款，案經該局審查一科審酌後，82 年度滯欠稅款續予維持，並以該局 92 年 4 月 22 日財北國稅審一字第 0920208600 號函復該公司略以：「……貴公司於 83 年 5 月辦理 82 年度營所稅結算申報時未附會計師簽證報告，至當年度十二月始辦理補送簽證報告之補正手續，與所得稅法第 39 條及財政部 82 年元月 5 日台財稅第 811687995 號函規定不符，乃否准扣除前 5 年虧損，原核定並無違誤，本局核定貴公司 82 年度營利事業所得稅與台北市稅捐稽徵處 91 年 7 月 9 日北市稽法丙字 890902260 號決定書……並無相關，因此並無更正事項。」
- 5、惟查本案重核報告書於 92 年 4 月 17 日，由承辦人員審核、主管股長決行，維持原復查決定，否准該公司所請後，原應交管制人員移終端機登打結案，不經開徵程序。然因查審人員李○○未充分了解「營所稅結算申報更正項目調整數額報告

表」第 109 欄位「歷次核定應補(退)稅額」之正確意義，應為該公司實際已繳納數，該員誤於該欄位植入上次核定應補稅額 8,056,426 元，致第 65 欄位「本次核定實際補(退)稅額」為 0 元，終端機人員再誤將案件移送開徵，進而使徵銷明細檔應納金額經系統改寫成無欠稅狀態等情，有耀德公司 82 年度營所稅審查報告一般案件重核報告書、營所稅結算申報更正項目調整數額報告表及徵銷明細檔異動紀錄在卷可稽，足證耀德公司 82 年營所稅並未經核准註銷。是嗣後原臺北市國稅局核發無欠稅證明及解除保全處分等作業，均係基於前揭相關審查及後續作業人員之行政疏失，誤登電腦資料所為，尚難資為認定耀德公司 82 年度營所稅欠稅業經註銷為零之依據。

(二)系爭稅款執行事件是否逾徵收期間暨是否業經撤回部分

1、是否逾徵收期間

(1)依稅捐稽徵法第 23 條第 1 項規定：「稅捐之徵收期間為 5 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，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。」次依財政部 66 年 1 月 14 日台財稅第 30300 號函釋：「本法第 23 條規定欠稅徵收期間為 7 年（現行法修正為 5 年），指行使欠稅之徵收期間僅有 7 年而言，期滿不再徵收。至但書係因納稅義務人之欠稅已移送強制執行，徵起並非不能，故設例外規定。惟該項欠稅

案件，應以繫屬於法院<sup>3</sup>者為限，如經法院發給執行憑證，或經法院……以稽徵機關未能依期查報財產等理由退案者，除在徵收期間屆滿前，另案移送法院強制執行者外，既均未繫屬於法院，不得視為已移送法院強制執行尚未結案者處理。……」

- (2) 查原臺北市國稅局於 86 年 5 月 24 日 (86) 財北國稅法字第 86024335 號復查決定書，變更補徵系爭稅款稅額為 8,056,426 元，繳款書繳納期間屆滿日為 86 年 7 月 25 日。是本件 82 年營所稅之徵收期間應始自 86 年 7 月 26 日起算，迄至 91 年 7 月 25 日屆期。
- (3) 次查原臺北市國稅局先將本件欠稅案件移送臺灣臺北地方法院 (下稱臺北地院) 強制執行，並於 89 年 7 月 27 日獲發債權憑證。嗣經原法務部行政執行署新竹行政執行處<sup>4</sup> (下稱原新竹行政執行處) 以 90 年 8 月 16 日竹執信 90 地稅執特專 138 號字第 2586 號函通知原臺北市國稅局後，該局再以 90 年 9 月 10 日財北國稅信義服字第 90009190 號函附移送書併同臺北地院核發之憑證正本，一併移送該處續辦強制執行，揆諸前揭稅捐稽徵法第 23 條但書及財政部 66 年 1 月 14 日函規定，本件公法上債權並未消滅，亦難認定系爭欠稅款已逾 5 年徵收期間。

## 2、是否發生撤回效力

- (1) 依行政執行法施行細則第 24 條前段規定：「公法上金錢給付義務執行事件移送該管行政

<sup>3</sup> 90 年 1 月 1 日起改由行政執行處辦理

<sup>4</sup> 101 年 1 月 1 日改制為法務部行政執行署新竹分署

執行處後，移送機關得於執行終結前撤回之」，再按移送強制執行機關與撤回執行機關應一致，縱依公務分層負責明細表，聲請撤回執行案件之核定為分局，然因國稅局與其分局本係不同機關，自不得以分局名義撤回原以國稅局名義移送之執行案件(法務部行政執行署 94 年 6 月 20 日法規及業務諮詢委員會第 66 次會議提案二決議參照)。

(2) 查本案原信義稽徵所前依經系統改寫之徵銷明細檔查詢畫面，認該公司 80 及 82 年度營所稅無滯欠稅款，爰於 94 年 11 月 28 日以財北國稅信義服字第 0940208209 號函向原新竹行政執行處撤銷耀德公司 80 年及 82 年營所稅款移送執行案件。

(3) 惟查本件行政執行事件移送機關為原臺北市國稅局，依原新竹行政執行處 91 年度營所稅執特專字第 26985 號卷內所附「財政部臺北市國稅局行政執行案件移送書」係以當時原臺北市國稅局局長張○○具名移送，並蓋有該局印信，記載「本件依分層負責規定授權稽徵所主任決行」是依前揭規定，原信義稽徵所並無以自己名義撤回系爭執行事件之權限，其未以原臺北市國稅局名義撤回，程式顯有未合，尚難驟認系爭執行事件已因原信義稽徵所具函表明撤回之旨，而發生撤回之效力，併此敘明。

(三) 綜上論結，耀德公司陳述該公司 82 年度營所稅業經更正為零，暨行政執行機關已逾徵收期間仍予執行等情，惟經查據原臺北市國稅局辦理前揭稅款之更正及移送執行作業經過情形，尚難為有利之認定。

。

二、原臺北市國稅局就耀德公司 82 年度營所稅款案於復查決定及更正作業後之保全、移送執行及債權憑證清理等作業，均涉有明顯稽延情形，核有怠失。

(一)復查決定及更正後之稅捐保全、移送執行部分

1、依行為時稅捐稽徵法第 24 條第 1 項及第 3 項及同法第 39 條分別規定：「納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利……」、「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。……」及「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。……」再依 73 年 7 月 10 日行政院台財字第 11137 號令發布之限制欠稅人或欠稅營利事業負責人出境實施辦法第 2 條規定：「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……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，個人在新台幣五十萬元以上，營利事業在新台幣一百萬元以上者，由稅捐稽徵機關……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。……第一項所稱之個人或營利事業，欠繳應納稅捐或關稅，在行政救濟程序終結前，個人在新台幣七十五萬元以上，營利事業在新台幣一百五十萬元以上者，稅捐稽徵機關……得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。」

2、申請復查後作業經過

- (1) 查原臺北市國稅局原核定系爭稅款應納稅額 53,641,203 元，補徵稅額 53,638,152 元。嗣耀德公司申請復查後，經該局作成 86 年 5 月 24 日 (86) 財北國稅法字第 86024335 號復查決定書，補徵稅額為 8,056,426 元。繳款書嗣於 86 年 6 月 6 日送達，雖經展延限繳日期，惟於限繳日 86 年 7 月 25 日仍未完納，且亦未於期限內提起訴願而告確定。按前揭欠稅款金額已達行為時財政部所定限制負責人出境之標準，且於 86 年 7 月 25 日繳納期間後屆滿 30 日仍未完納，亦應依規定移送執行。
  - (2) 惟查系爭稅款原信義稽徵所於 86 年 11 月 11 日始辦理稅款保全系統併案；原臺北市國稅局至 86 年 11 月 5 日始報請財政部，於同年月 11 日核轉內政部警政署入出境管理局限制該公司負責人出境；更遲至 87 年 3 月 25 日始移送執行，均明顯有延宕辦理情形。
- 3、系爭稅款 91 年 10 月申請更正後辦理情形
- (1) 查耀德公司再於 91 年 10 月 29 日請求一併撤銷系爭滯欠稅款，案經原臺北市國稅局審查一科審酌後，82 年度滯欠稅款仍續予維持，並以該局 92 年 4 月 22 日財北國稅審一字第 0920208600 號函復該公司上開結果。惟因查審人員未充分了解「營所稅結算申報更正項目調整數額報告表」第 109 欄位「歷次核定應補(退)稅額」意義，誤植入上次核定應補稅額 8,056,426 元，致第 65 欄位「本次核定實際補(退)稅額」為 0 元，終端機人員再誤將案件移送開徵，進而使徵銷明細檔應納金額經系統改寫為無欠稅狀態。

- (2) 因該局電腦作業系統為上下游銜接關係，致該公司查無欠稅之紀錄，並產出於應解除限制出境清冊中。嗣原信義稽徵所以 92 年 6 月 3 日財北國稅信義服字第 0920202489 號函檢附「徵銷明細檔查詢」資料 4 紙，報請原臺北市國稅局，解除該公司負責人之出境限制，該局再於同年 12 月 12 日以財北國稅徵字第 0920054390 號函報請財政部解除出境。
- (3) 嗣原信義稽徵所 94 年 11 月 28 日撤銷執行案函僅附徵銷明細檔查詢畫面，而未附重核資料，原新竹行政執行處去電要求該所補件。該所移送人員會辦營所稅股提供資料時，始發現 82 年度營所稅徵銷檔內應納欠稅金額與實際欠稅金額不符。案經釐正後，原信義稽徵所於 95 年 1 月 19 日以財北國稅信義服字第 0950200391 號函請原新竹行政執行處，以原核定金額繼續執行。
- (4) 惟查原信義稽徵所遲至 95 年 4 月 27 日始以財北國稅信義服字第 0950201589 號函苗栗縣苗栗地政事務所補辦禁止財產處分，同年 7 月 3 日再以財北國稅信義營業字第 0950207463 號函耀德公司註銷 92 年 10 月 13 日核發之無欠稅證明。再遲至 96 年 9 月 17 日，原臺北市國稅局始以財北國稅徵字第 0960241646 號函財政部，請該部函轉內政部入出國及移民署限制耀德公司負責人出境，亦均有明顯延宕情形。

## (二) 債權憑證清理部分

- 1、依財政部 85 年 6 月版徵課管理作業手冊執行憑證清理規定如下，債權憑證之清理一、(三) 鉅額案件每年清查 2 次，視業務需要交查列印。二、

清理程序（二）1. 欠稅年期由遠而近，稅額由大而小，分段清理，但即將屆滿徵收期間者應優先清理。2. 資料蒐集①個人、直系及扶養親屬戶籍資料……④財產資料。復經詢據臺北國稅局稱，鉅額案件標準為欠稅額達 20 萬元以上者。

2、查耀德公司 82 年營所稅欠稅額達 8,056,426 元，屬前揭執行憑證清理規定之鉅額案件，需每年至少清理 2 次。且系爭稅款繳款書繳納期間屆滿日為 86 年 7 月 25 日，是本件 82 年營所稅之徵收期間應自 86 年 7 月 26 日起算，迄 91 年 7 月 25 日屆滿 5 年徵收期間。惟原臺北市國稅局於 87 年 3 月 25 日移送臺北地院強制執行，於 89 年 7 月 27 日獲發債權憑證後，未見有相關再清理移送執行作業。嗣原新竹行政執行處於 90 年 4 月 30 日收受苗栗縣稅捐稽徵處移送耀德公司欠繳 89 年地價稅一案，查知該公司於苗栗縣頭屋鄉及造橋鄉境內擁有龐大之土地、球車等，該處認定其價值不貲顯有執行實益，嗣以 90 年 8 月 16 日竹執信 90 地稅執特專 138 號字第 2586 號函通知原臺北市國稅局儘速移送系爭欠稅合併執行。嗣經該局於 90 年 9 月 10 日，距屆 5 年徵收期間北已不足 1 年時，始以財北國稅信義服字第 90009190 號函移送該處併案執行，明顯未善盡前揭徵課管理作業手冊清理規定之作業職責。

（三）綜上論結，原臺北市國稅局就系爭稅款於復查決定及更正作業後之保全、移送執行及債權憑證清理等作業，均涉有明顯稽延情形，核有怠失。茲為避免欠稅案件之追徵作業無端稽延，造成國家租稅債權無端流失，臺北國稅局允應就本案所涉缺失再澈底檢討改善。

- 三、原臺北市國稅局就耀德公司 82 年度營所稅款案所涉更正作業顯有疏失，致生本案爭議，且相關查審電作系統之權限管制亦有疏漏，允應再次審視檢討相關人工作業流程及電子作業內控機制，避免再重蹈覆轍。
- (一)依原臺北市國稅局業務作業手冊第 4 篇第 2 節陸、二、(二)、2 規定，當查審人員審核後若否准更正或維持原核定時，查審人員應製作公文函復納稅義務人，並副知所轄分局所；至於製作之重核報告書應交管制人員移終端機登打結案，不經開徵程序。
- (二)查耀德公司 91 年 10 月 29 日申請更正撤銷 82 年度營所稅時，經原臺北市國稅局審查人員於 94 年 4 月 17 日簽註意見仍維持原核定，再經股長決行後，嗣於 92 年 4 月 22 日以財北國稅審一字第 0920208600 號函復該公司申請撤銷應補稅額之理由與原核定無關等情。
- (三)惟查本案查審人員嗣將上次核定應補稅額 8,056,426 元，誤植入「營所稅結算申報更正項目調整數額報告表」第 109 欄位，致第 65 欄位「本次核定實際補(退)稅額」為 0 元。且本案一般案件重核報告書之應補退稅額欄及未分配盈餘加徵 10% 應補/退稅額欄亦經查審人員註記為 0。依前揭規定，本案重核報告書原應交管制人員移終端機登打結案，不經開徵程序。然終端機人員亦誤將案件移送開徵，進而使徵銷明細檔應納金額經系統改寫為無欠稅狀態，滋生後續出具無欠稅證明及解除保全等錯誤，該局辦理本案更正作業之疏漏明顯。復經詢據臺北國稅局稱前揭「營所稅結算申報更正項目調整數額報告表」第 109 欄位之正確定義為「實際已繳納數」。惟依內控設計原則，查審人員之職責係應納稅額之核定，自不應有鍵入完納金額至該欄

位之權限，是本案相關查審電作系統欄位之鍵入（修改）權限設定亦應併同檢討。

（四）綜上，原臺北市國稅局就系爭營所稅所涉更正作業顯有疏失，致生本案爭議，且相關查審電作系統之權限管制亦有疏漏，允應再次審視檢討相關人工作業流程及電子作業內控機制，避免再重蹈覆轍。

調查委員：余騰芳