

建議修法向公司實際負責人追繳欠稅

-----從壹周刊的一篇報導談起

壹、壹周刊報導內容摘要

台灣壹週刊於 2010 年 5 月 6 日第 467 期內文中以「踢爆--美國買近億豪宅 曾雅妮父母欠稅 23 億」¹為題，報導茂橘、茂裕兩家公司欠稅合計高達 23 億 7000 多萬，被財政部台灣省北區國稅局列為欠稅大戶並移送法務部行政執行署桃園行政執行處強制執行等內容。報導中指出：欠稅的茂橘、茂裕兩家公司的代表人曾茂昭其實只是人頭，曾雅妮的父親曾茂炘和母親楊玉雲才是公司實際老闆²。曾茂炘、楊玉雲在台灣沒錢繳稅．．．還經常搭飛機跑遍世界各地陪女兒打球、住豪宅，十分諷刺³。該週刊調查，茂橘、茂裕兩家公司因漏報營所稅、營業稅及貨物稅經財政部國稅局於 2004 年移送檢方偵辦，曾茂炘和曾茂昭同列逃漏稅被告，曾茂炘是二家公司的實際負責人。另報導中提及：有關欠稅追討部分，則由行政執行署負責進行，不知相關單位是否溝通不夠，執行官一直只找掛名的曾茂昭要錢，對實際負責人的曾茂炘和楊玉雲卻毫無辦法⁴。離譜的是，因為執行署找錯對象，曾雅妮父母不僅不用還錢，每天還過著逍遙快樂的日子⁵。欠稅的是曾雅妮父

¹ 台灣壹週刊，2010 年 5 月 6 日第 467 期，頁 58-63。

² 同註 1，頁 58。

³ 同註 1，頁 58-59。

⁴ 同註 1，頁 59。

⁵ 同註 1，頁 60。

母，但十四年來，國稅局與執行署卻在曾茂炘的弟弟曾茂昭身上打轉，追了十四年還追不回，國稅局的無能莫此為甚⁶ . . .

貳、公司負責人的概念

公司法第 8 條規定：「本法所稱公司負責人：在無限公司、兩合公司為執行業務或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董事。公司之經理人或清算人，股份有限公司之發起人、監察人、檢查人、重整人或重整監督人，在執行職務範圍內，亦為公司負責人。」而本條所稱之股東、董事系以公司登記證明文件或商業登記證明文件所登記之人為認定標準。就上開案例中，茂橘、茂裕兩家公司登記為負責人的是曾茂昭，則曾茂炘和楊玉雲就不是本條所稱的公司負責人而不負公司負責人所應負擔之法律責任。

另外，在設立公司之初，實際操控公司營運之人，為能脫免公司負責人所應負擔之責任，而以人頭擔任公司負責人之情形可謂司空見慣，經濟部商業司對此現象卻視而不見，遲遲未能提出有效解決的辦法。蓋董事如經法定程序選任，並辦理公司登記，可稱為形式董事或法律上董事，其即應負公司負責人所應負擔之法律責任；相對地，雖非董事而能指示或指揮董事之業務執行者，學理上則稱為幕後董事或

⁶ 同註 1，頁 63。

影子董事 (shadow director)⁷。另外，如未經法定程序選任，而以董事名義執行公司業務，學理上則稱為事實上董事。事實上董事及影子董事雖未經法定程序選任，而與公司並無委任關係或其他契約關係存在，但因其實質上行使董事職權，而成為實質董事，即公司實際負責人。惟因其不屬於公司法第 8 條所稱的公司負責人而不負公司負責人所應負擔之法律責任。

參、法律不足之窘境

一般而言，公司欠稅在符合一定之法律要件之下，財政部可對欠稅公司之負責人為限制出境之處分（稅捐稽徵法第24條第3項參照）；其案件經移送強制執行後，行政執行署所屬各行政執行處亦得通知公司之負責人到場或自動清繳應納金額、報告其財產狀況或為其他必要之陳述（行政執行法第 14 條、第24條第4款參照），或在符合一定之法律要件之下對其為限制住居之處分（行政執行法第17條第1項後段、第24條第4款參照）、施予暫予留置（行政執行法第17條第7項、第24條第4款參照）、或向法院聲請裁定拘提、管收（行政執行法第17條第3項、第17條第6項、第24條第4款參照）。諸此強制執行手段，是現行極其有限的法律工具中較能有效追繳欠稅的利器，但這些執行方法只能用在公司法第 8 條所稱的公司負責人，對上開所稱之公司實際負責

⁷王志誠，公司負責人之概念與地位，月旦法學教室第 24 期，93 年 10 月，頁 90。

人並不適用。

因為，我國憲法第 23 條規定：「以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人自由、避免緊急危難、維持社會秩序，或增進公共利益所必要者外，不得以法律限制之。」此條規定之反面解釋為：限制憲法各條列舉之自由權利時應該以「法律」明定，而此所指之「法律」嚴格限制為立法院三讀通過，經總統公布施行之法律而言。法規命令（行政程序法第 150 條參照）及行政規則（行政程序法第 159 條參照）均不屬之。限制住居乃限制憲法第 10 條所定人民之居住遷徙自由權；暫予留置、拘提、管收則限制憲法第 8 條所定人民之人身自由權。因此，若要對上開所稱之公司實際負責人施以限制住居、暫予留置、拘提、管收等執行手段，依憲法第 23 條規定尚須有「法律」明文規定方得據以執行。遺憾的是，該法律明文至今還付諸闕如。因此，才會如週刊所言的：「執行官一直只找掛名的曾茂昭要錢，對實際負責人的曾茂炘和楊玉雲卻毫無辦法」、「國稅局與執行署卻在曾茂炘的弟弟曾茂昭身上打轉，追了十四年還追不回。」等無法可用之窘境與無奈。

肆、解決之道

為能有效避免「公司人頭」在追繳欠稅強制執行所形成的問題，似可研究立法將形式登記上非公司負責人，但確為控制該公司或實際

經營該公司業務之人，視為法律上之公司負責人，令其負擔相同之義務及責任。蓋公司實際負責人為免其法律責任而不擔任公司負責人職務，卻於幕後指揮公司負責人執行業務，或實際負責公司之營運，而依我國現行公司法規定，公司負責人之範疇未及於上述對公司具有實質控制力之人。因此在立法上，如何建構實質董事或實際操控公司者之責任法制，使操縱公司經營之幕後實際負責人負起應有之責任，應為未來修法之重點。

觀諸行政院經濟建設委員會於 2002 年度委託萬國法律基金會及國內公司法學者所共同研議之「公司法全盤修正草案」，即建議引進實質董事之責任法制。其於「公司法全盤修正草案」第 137 條規定：「非董事而執行董事職務，或直接或間接控制公司之人事、財務或業務經營者，對公司應與董事負相同之義務與責任。」⁸可供參考。或亦可仿大量解僱勞工保護法第 12 條第 1 項規定：「事業單位於大量解僱勞工時．．．中央主管機關得禁止．．．代表人及實際負責人出國」之立法例，於稅捐稽徵法及行政執行法中明定公司實際負責人應負與公司負責人相同義務及責任之條文。在實際案例上：台灣日光燈公司因經濟虧損大量資遣員工，新竹縣政府依據大量解僱勞工保護法第 12

⁸財團法人萬國法律基金會，公司法制全盤修正計畫研究案總報告(一)，行政院經濟建設委員會財經法制協調服務中心，2003 年 2 月，頁 5-77。

條規定，於 97 年 3 月 21 日禁止董事長劉傳人先生及實際負責人陳萬添先生出國⁹可供參考。

至於公司實際負責人的認定可參考勞委會所訂「提報事業單位董事長及實際負責人禁止出國作業」第 5 項，其內容為：

「本法第十二條所稱事業單位實際負責人，謂直接或間接控制事業單位之人事、財務或業務經營者。

主管機關認定實際負責人時，應有相關證據足資佐證，並就下列人員予以調查：

- (一) 現任或曾任事業單位之董事（含理事）或監察人（或監事）者。
- (二) 持有事業單位百分之二十以上之股份者。
- (三) 經被大量解僱勞工或他人指認為事業單位實際負責人且有具體事證者。
- (四) 事業單位名義負責人之配偶、前配偶、四親等內之血親或三親等內之姻親者。
- (五) 董事長或負責人經改選尚未辦理登記者。
- (六) 位居事業單位特殊重要職位者。」

⁹新臺灣網報社 7.5.7(<http://blog.xuite.net/newtaiwannet/667/17030556>)，其他案例另參行政院 93 年 4 月 14 日 0930083999 號訴願決定書及最高行政法院 96 年度判字第 02066 號判決。

伍、結語

立法院在96年3月增訂稅捐稽徵法第23條第4項、第5項，其規定為：「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逾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。」因此，報載目前全國欠稅3138億元，其中1835億元若無法在民國101年3月4日以前追回，將會一筆勾銷；此涉及催討時效的欠稅大赦條款，因而引發抨擊。財政部長李述德日前指示賦稅署，研究修訂稅捐稽徵法的大赦條款，將追稅時間延長，爭取更多時間追回欠稅¹⁰。

吾人很樂見修改稅捐稽徵法延長追繳欠稅的時間，但假如財政部不能與經濟部及法務部共同研商解決因「公司人頭」所帶來追繳公司欠稅的困境，即使修法將追稅時間延長，就本案例而言，相信最後也將會是空忙一場，逍遙的人仍然逍遙，徒然浪費相關機關之人力及資源罷了。如果能修法延長追繳欠稅的時間，同時課予公司實際負責人與形式負責人相同之義務及責任，則對「公司人頭」類型欠稅之追繳，或許尚有可為。

¹⁰民國99年5月10日聯合報A2版