

臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

113年度簡上字第2號

上訴人 謝秉勳

訴訟代理人 張慶宗 律師

被上訴人 財政部中區國稅局

代表人 樓美鐘

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國113年2月17日本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第6號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、緣被上訴人於民國109年間依查得資料認定上訴人未依規定申請營業登記，於104年5月起至107年8月間經營網路拍賣之營業行為，未依規定開立統一發票報繳營業稅。其中107年度之營業收入計新臺幣（下同）13,727,989元，上訴人未依規定限期辦理107年度營利事業所得稅（下稱營所稅）決算申報，被上訴人依所得稅法第75條第5項規定核定營業收入淨額13,727,989元，並按經營網路購物業（行業標準代號4871-13）同業利潤標準淨利率12%核定全年所得額為1,647,358元；另因107年2月7日修訂之所得稅法第71條第2項規定，將獨資、合夥組織之營利事業所得額，改由獨資資本主或合夥組織合夥人依同法第14條第1項第1類規定列為營利所得，並依同法規定課徵綜合所得稅，是被上訴人實際核定之107年度營所稅應納稅額為0元，並將「107年度營利事業所得稅結(決)算未申報核定通知書」（下稱原處分）於109年9月16日送達上訴人。上訴人不服，迄於110年2月5日始申請復

01 查，經被告認定已逾法定救濟期間，從程序上為駁回之決
02 定，復據財政部決定駁回其訴願，遂向臺灣臺中地方法院
03 （下稱臺中地院）提起行政訴訟，112年8月15日行政訴訟新
04 制實施後，臺中地院將本件移交由本院地方行政訴訟庭（下
05 稱原審）接續審理，經原審以112年度稅簡字第6號行政訴訟
06 判決（下稱原判決）駁回，上訴人仍不服，遂提起本件上
07 訴。

08 二、上訴人起訴之主張及聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明均
09 詳如原判決所載。

10 三、原判決駁回上訴人在原審之訴，其主要論據為：107年2月7
11 日所得稅法第71條第2項修訂後，已將獨資、合夥組織之營
12 利事業所得額，改列為所得稅法第14條第1項第1類綜合所得
13 稅之營利所得類別，而上訴人稅籍登記為獨資事業，被上訴
14 人依前揭修正後所得稅法規定，對107年度營利事業所得不
15 予課稅，而將之列入綜合所得稅之營利所得項下一併課稅。
16 上訴人已就該綜合所得稅核課之處分另提起復查申請，已足
17 以就同一事件保護其權利。原處分核課之營所稅金額為0
18 元，並未使上訴人受有損害，上訴人提起撤銷訴訟救濟，即
19 欠缺權利保護必要，無訴之利益，其起訴不具備訴訟要件，
20 應以判決駁回之。

21 四、上訴意旨略以：107年度營所稅之應納稅額雖為零，惟屬於
22 在行政訴訟法第229條第2項第1款所規範之簡易訴訟50萬元
23 範圍內，且本件涉及被告所為之原處分究竟有無合法送達予
24 上訴人，攸關正當法律程序原則，亦係重大法律爭議，對於
25 相關法律適用、法律見解爭議仍具有促使法律續造之價值，
26 準此自有權利保護之必要。原判決以原處分核課之營所稅金
27 額為0元，並未使上訴人受有損害，欠缺權利保護必要，無
28 訴之利益為由，駁回其訴，自有認事用法之違誤等語，並聲
29 明：原判決廢棄，發回原審更為審理。

30 五、本院按：

01 (一)行政訴訟法第4條第1項規定：「人民因中央或地方機關之違
02 法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依訴願法
03 提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾3個月不為決定，或
04 延長訴願決定期間逾2個月不為決定者，得向高等行政法院
05 提起撤銷訴訟。」第107條第1項第10款規定：「原告之訴，
06 有下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情
07 形可以補正者，審判長應先定期間命補正：……十、起訴不
08 合程式或不備其他要件者。」分別為行政訴訟法第4條第1
09 項及所明定。

10 (二)稅捐稽徵法第35條第1項第2款規定：「納稅義務人對於核定
11 稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明
12 文件，依下列規定，申請復查：……二、依核定稅額通知書
13 所載無應納稅額或應補徵稅額者，應於核定稅額通知書送達
14 之翌日起30日內，申請復查。」第35條第2項規定：「前項
15 復查之申請，以稅捐稽徵機關收受復查申請書之日期為準。
16 但交由郵務機構寄發復查申請書者，以郵寄地郵戳所載日期
17 為準。」第38條第1項規定：「納稅義務人對稅捐稽徵機關
18 之復查決定如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。」

19 (三)準此以論，納稅義務人不服無應納稅額或應補徵稅額之稅捐
20 核定處分，應於核定稅額通知書送達之翌日起30日不變期間
21 內申請復查，再循序提起訴願，此為提起行政訴訟必要之前
22 置程序。換言之，合法申請復查為提起訴願之法定先行程
23 序，如未合法踐行此必要先行程序，其訴願即屬不合法，所
24 提起之行政訴訟即不備程序合法要件，且無從命補正，行政
25 法院應以裁定駁回其訴。

26 (四)經查，被上訴人係將原處分連同104至106年度核定通知書及
27 營所核定稅額繳款書各乙份合計7份，於109年9月16日送達
28 於上訴人收受，而上訴人迄於110年2月5日始就原處分申請
29 復查等情，有卷附送達證書、復查申請書及付郵信封郵戳可
30 憑（分見訴願卷一第26頁，原審卷第115至117頁）。上訴人
31 雖主張：109年9月16日收受文件不包括原處分在內，送達證

書所載「送達文書：檢送……104年及107年度核定通知書計4份」可能是誤載，無法認定有檢送原處分即107年度核定通知書，上訴人對104至106年度之核定都有申請復查，不可能獨漏原處分等語，資為其於110年2月5日對原處分申請復查尚未逾法定救濟期間之論據（見臺中地院卷第87頁、第150頁言詞辯論筆錄）。然稽之該送達證書係記載：「104~106年度營利事業所得稅核定稅額繳款書計3份、104及107年度核定通知書計4份」等文字，而依所得稅法第71條第2項本文：「獨資、合夥組織之營利事業應依前項規定辦理結算申報，無須計算及繳納其應納之結算稅額；其營利事業所得額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依第14條第1項第一類規定列為營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。」規定可知，自107年度起獨資之營利事業所得，係由稽徵機關按查定課徵營業稅之營業額依規定核定營利事業所得額，直接歸併其資本主或合夥人之綜合所得總額，而不再製作核定稅額繳款書。再對照原處分名稱載為「107年度營利事業所得稅結(決)算未申報核定通知書」，並於該年度營利事業所得稅之應納稅額載列「0元」，當認被上訴人送達於上訴人之文書計有104至106年度營利事業所得稅核定稅額繳款書計3份及104至107年度核定通知書計4份至明。復參諸上訴人係分別對104年度至106年度營所稅核定稅額繳款書申請復查（見原處分卷一第29頁、第32頁、第35頁），是以，被上訴人陳稱：該次送達之文書計有104至106年度營所稅核定稅額繳款書共3份，及104年至107年度核定通知書共4份，送達證書上所載「104年及107年度核定通知書計4份」中之「及」係「至」之誤植；因為107年度部分只有原處分沒有核定稅額繳款書，所以上訴人一開始才會只對104至106年的核定稅額繳款書申請復查，而沒有對原處分申請復查等語（見臺中地院卷第151頁言詞辯論筆錄），核與事理相符，自屬信實可採。上訴人以上開情詞諉稱其未收受原處分云云，委無取足。

01 (五)綜上所述，被上訴人已於109年9月16日將原處分送達於上訴
02 人收受，而其遲至110年2月5日始申請復查，顯已逾申請復
03 查之法定不變期間。依上開規定及說明，上訴人就原處分逾
04 期申請復查，其進而提起訴願亦非合法踐行起訴前置程序，
05 其提起本件撤銷訴訟即不備要件，為起訴不合法，原審未裁
06 定駁回其訴，而以上訴人起訴欠缺權利保護必要為由，判決
07 駁回其訴，於法固有未合，然原判決駁回上訴人之訴，理由
08 雖有未洽，惟結果則無二致，仍應維持。上訴論旨，指摘原
09 判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

10 六、結論：上訴無理由。

11 中 華 民 國 113 年 12 月 26 日

12 審判長法官 蔡紹良

13 法官 陳怡君

14 法官 黃司瑩

15 以上正本證明與原本無異。

16 本判決不得上訴。

17 中 華 民 國 113 年 12 月 26 日

18 書記官 詹靜宜