

最 高 行 政 法 院 裁 定

112年度抗字第109號

抗 告 人 許長裕

訴訟代理人 郭錦茂 律師

上列抗告人因與相對人財政部臺北國稅局間所得稅事件，對於中華民國112年3月9日臺北高等行政法院111年度訴字第735號裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主 文

抗告駁回。

抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理 由

一、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。

二、相對人依查得資料，以抗告人之母許黃櫻花（下稱許母）於民國105年10月30日繼承其配偶許文雄（即抗告人之父，下稱許父）所遺臺北市○○區○○段51地號土地（應有部分16236/100000，係許父配合政府徵收於104年11月25日取得之抵價地，下稱系爭土地）後，許母於108年2月24日死亡，由抗告人繼承許母所遺之系爭土地，並於同年5月22日辦理繼承登記，嗣抗告人於同年10月15日與長虹建設股份有限公司、暘潤開發投資股份有限公司、迎豐建設股份有限公司及聯虹建設股份有限公司簽訂不動產買賣契約書，以總價新臺幣（下同）220,943,479元出售系爭土地，再於同年12月26日辦理所有權移轉登記，惟未依規定申報個人土地交易所得稅，乃核定系爭土地交易課稅所得128,355,353元，按行為時所得稅法第14條之4規定，系爭土地持有期間超過2年，未逾10年之適用稅率20%，核定應補稅額25,671,070元，並依所得稅法第108條之2第1項及第3項規定，擇重按補徵稅額25,671,070元處0.5倍之罰鍰12,835,535元。抗告人不服，申請復查，獲相對人111年1月14日財北國稅法二字第0000000000號復查決定追減應補稅額11,120元及罰鍰5,560元。抗告

01 人不服，提起訴願，遭訴願決定不受理，提起行政訴訟，經
02 臺北高等行政法院（下稱原審）111年度訴字第735號裁定
03 （下稱原裁定）駁回。抗告人猶不服，遂提起本件抗告。

04 三、原裁定略以：相對人作成復查決定係於111年1月22日郵寄送
05 達本件復查程序之代理人郭錦茂律師地址即臺北市○○區○
06 ○路0號9樓，經該地址之○○○○商業大樓管理員代為收
07 受，有中華郵政掛號郵件收件回執（其上已蓋有管理委員會
08 戳章及管理員章）可稽，有送達證書影本1份附卷可稽（原
09 處分卷第183至184頁），且參諸抗告人於復查程序向相對人
10 出具之委任狀所載（同上卷第87頁），代理人郭錦茂律師受
11 送達之權限並未受限制，本件送達向該抗告人代理人為之，
12 亦無違誤，故應認復查決定於111年1月22日即對抗告人發生
13 送達效力。又抗告人代理人設址於臺北市，並無訴願法第16
14 條第1項規定扣除在途期間之適用，依此核計其對復查決定
15 提起訴願之30日不變期間，應自111年1月22日之次日起算，
16 迄111年2月21日（星期一）即已屆滿，惟抗告人遲至111年2
17 月23日始經相對人向財政部提起訴願，有抗告人訴願書上所
18 蓋相對人收文日戳可參（同上卷第211頁），自己逾越訴願
19 提起之法定期間，訴願決定予以不受理，並無違誤。抗告人
20 復對之提起行政訴訟，揆諸首揭規定，即屬未依法踐行訴願
21 程序，其進而提起撤銷訴訟，即不備起訴要件，其訴顯非合
22 法，且不能補正，應予駁回等語。

23 四、抗告意旨略謂：

24 (一)行政程序法第73條第1項明確規定，於應送達處所不獲會晤
25 應受送達人時，始得將文書交付與有識別能力之受雇人或接
26 收郵件之人員。依原裁定所引用之本院111年度抗字第186號
27 裁定所稱「將應送達於住居所、事務所、營業所或機關所在
28 地設於該大樓之受送達人的文書，於不獲會晤本人時，由該
29 大樓管理員代收者，其送達自屬合法，並於大樓管理員代收
30 時發生送達之效力。」亦認應於應送達處所不獲會晤應受送
31 達人時，始得將文書交付與大樓管理員代收，若未先踐行將

01 文書於送達處所交付與應受送達人而不獲會晤，即率爾將文
02 書交付與大樓管理員代收，仍屬送達不合法，司法院釋字第
03 663號及第667號解釋說明亦同此旨。本件復查決定係於111
04 年1月22日直接交付與位於臺北市○○區○○路0號之○○○
05 ○商業大樓保全兼管理員，並未先送達至同大樓9樓之應受
06 送達人，此顯違反行政程序法上開規定，亦與憲法保障人民
07 訴願權、財產權之實體性、程序性基本權規定意旨有違。

08 (二)○○○○商業大樓內營業商家眾多，洽公、消費民眾往來頻
09 繁，且各商家營業時間、形式不同，該大樓未設有特別門禁
10 管制措施，不存在郵務送達人員有客觀上不能面晤應受送達
11 人之情形，原裁定所稱應係大樓為安全上考量，避免閒雜人
12 等進出而多設有門禁，始由大樓管理員代收再予分送郵件云
13 云，顯屬臆測且與事實不符。又原審未提示復查決定之送達
14 證書予兩造辯論，亦未向抗告人闡明該送達證書內容記載是
15 否與真實相符，顯有未依職權行使闡明權及調查證據之違
16 誤。且依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，
17 相對人既主張復查決定已合法送達抗告人，即其委任之郵務
18 人員已先至應受送達人處所不獲會晤，始交與大樓管理員為
19 補充送達，其對此應負舉證責任，然原審未就此曉諭兩造陳
20 述及辯論，逕於原裁定認定抗告人未能舉證證明該送達證書
21 內容有何不實，即裁定駁回抗告人之訴，顯違反禁止突襲性
22 裁判原則。

23 五、本院按：

24 (一)行政訴訟法第107條第1項第10款規定：「原告之訴，有下列
25 各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情形可以
26 補正者，審判長應先定期間命補正：……□起訴不合程式或
27 不備其他要件。」第4條第1項規定：「人民因中央或地方機
28 關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依
29 訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾3個月不為決
30 定，或延長訴願決定期間逾2個月不為決定者，得向行政法
31 院提起撤銷訴訟。」可知提起撤銷訴訟應先踐行合法訴願程

01 序，否則，其起訴即不備程序要件，且無從命補正，為不合
02 法，行政法院應以裁定駁回之。

03 (二)訴願法第14條第1項及第3項規定：「(第1項)訴願之提起
04 ，應自行政處分達到或公告期滿之次日起30日內為之。(第
05 3項)訴願之提起，以原行政處分機關或受理訴願機關收受
06 訴願書之日期為準。」第77條第2款規定：「訴願事件有左
07 列各款情形之一者，應為不受理之決定：……□提起訴願逾
08 法定期間或未於第57條但書所定期間內補送訴願書者。」原
09 告如逾期提起訴願，即屬未依法踐行訴願程序，其進而提起
10 撤銷訴訟，即不備起訴要件，行政法院應以裁定駁回之。另
11 關於為稽徵稅捐所發各種文書之送達，得向納稅義務人之代
12 理人、代表人、經理人或管理人為之(稅捐稽徵法第19條第
13 1項前段規定參照)，至其餘關於文書送達之規定，稅捐稽
14 徵法未規定者，應依其他有關法律之規定(同法第1條規定
15 參照)。是以，另依行政程序法第71條前段規定：「行政程
16 序之代理人受送達之權限未受限制者，送達應向該代理人為
17 之。」第72條第1項前段規定：「送達，於應受送達人之住
18 居所、事務所或營業所為之。」第73條第1項規定：「於應
19 送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理
20 能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」因
21 此，應受送達人之送達處所倘僱有負責接收郵件之人員，其
22 所服勞務既包括為在該處所工作或居住人員接收郵件，即屬
23 上開條文所定之接收郵件人員。對於此種僱有接收郵件人員
24 之應受送達人為文書送達者，原則上即屬「郵務人員於應送
25 達處所不獲會晤應受送達人」之情形，將文書付與應送達處
26 所之接收郵件人員，即生合法送達之效力，至於應受送達之
27 本人實際上於何時收受文書，並不影響送達效力。是受公寓
28 大廈管理委員會僱用之管理員，其所服勞務包括為公寓大廈
29 住戶接收文件者，性質上即屬行政程序法第73條第1項所稱
30 應送達處所「接收郵件人員」，郵務機構之送達人員送達文
31 書於應受送達處所，不獲會晤應受送達人，而將文書付與上

01 開公寓大廈管理員，即生合法送達效力；不因該接收郵件人
02 員事後有無轉交或何時轉交應受送達人而影響上開合法送達
03 之效力。

04 (三)查相對人作成復查決定係於111年1月22日郵寄送達本件復查
05 程序之代理人郭錦茂律師地址即臺北市○○區○○路0號9
06 樓，經該地址之○○○○商業大樓管理員代為收受，有中華
07 郵政掛號郵件收件回執（其上已蓋有管理委員會戳章及管理
08 員章）可稽，有送達證書影本1份附卷（原處分卷第183至18
09 4頁）可稽，且參諸抗告人於復查程序向相對人出具之委任
10 狀，代理人郭錦茂律師受送達之權限並未受限制，本件送達
11 向其為之亦無違誤，故應認復查決定於111年1月22日即對抗
12 告人發生送達效力。又抗告人設址於臺北市，無庸扣除在途
13 期間，依此核計其對復查決定提起訴願之30日不變期間，應
14 自111年1月22日之次日起算，迄111年2月21日（星期一）即
15 已屆滿，抗告人遲至111年2月23日始經相對人向財政部提起
16 訴願，自己逾越訴願提起之法定期間，訴願決定以抗告人逾
17 期提起訴願為由，依訴願法第77條第2款規定，決定不予受理，
18 尚無不合。

19 (四)抗告意旨雖主張行政程序法第73條第1項明確規定，於應送
20 達處所不獲會晤應受送達人時，始得將文書交付與有識別能
21 力之受雇人或接收郵件之人員。○○○○商業大樓未設有特
22 別門禁管制措施，不存在郵務送達人員有客觀上不能面晤應
23 受送達人之情形，然本件復查決定係於111年1月22日直接交
24 付與位於臺北市○○區○○路0號之○○○○商業大樓保全
25 兼管理員，並未先送達至同大樓9樓之應受送達人，此顯違
26 反行政程序法上開規定，亦與憲法保障人民訴願權、財產權
27 之實體性、程序性基本權規定意旨有違，且相對人就其委任
28 之郵務人員已先至應受送達人處所不獲會晤，始交與大樓管
29 理員，應負舉證責任，原裁定逕以抗告人未能舉證證明該送
30 達證書內容有何不實，即裁定駁回抗告人之訴，顯違反禁止
31 突襲性裁判原則云云。惟按行政程序法第76條明定送達證書

之格式及其記載內容，即表示送達證書是證明送達合法的主要證據方法，具有高度之證明力。若從該送達證書之記載足以判定送達合法，而當事人主張送達證書上之記載內容與實情不符者，自應由其舉出反證證明其事。而行政程序法第73條第1項所稱之「不獲會晤應受送達人」並非指應於送達處所遍尋不著應受送達人而言，而係指在客觀情形上未能面晤應受送達人即足當之，至其原因如何，並非所問。系爭復查決定書係由抗告人代理人事務所之接收郵件人員即大樓管理員收受，依上揭說明，該接收郵件之大樓管理員即屬上開行政程序法第73條第1項規定所定之接收郵件人員，此亦核與抗告人起訴狀載稱：「代理人地址臺北市○○區○○路0號9樓之○○○○商業大樓管理委員會，僱用保全兼管理人員，但每天代收信函文件，僅於上午11時左右分送信給各樓層之授信者」等語一致（原審卷第11頁）。而對於此種僱有接收郵件人員之應受送達人為文書送達者，原則上即屬「郵務人員於應送達處所不獲會晤應受送達人」之情形，將文書付與應送達處所之接收郵件人員，即生合法送達之效力，至於該大樓有無門禁或門禁管制是否落實，尚非所問。抗告人對於本件僱有接收郵件人員之應受送達人為文書送達者，並未能舉反證推翻上揭「原則上即屬郵務人員於應送達處所不獲會晤應受送達人」之認定。從而，本件復查決定於111年1月22日即對抗告人發生合法送達效力，依上說明，抗告人遲至111年2月23日始提出訴願，已逾訴願法定不變期間，抗告人提起本件撤銷訴訟，不備起訴要件，且不能補正，原裁定以抗告人起訴不合法，予以駁回之結論，依首開規定，核無違誤。抗告意旨執前詞主張原裁定違法云云，尚非可採。

(五)抗告意旨另主張原審未提示復查決定之送達證書予兩造辯論，亦未向抗告人闡明該送達證書內容記載是否與真實相符，顯有未依職權行使闡明權及調查證據之違誤，顯亦違反禁止突襲性裁判原則云云。惟查，抗告人不服本件復查決定，提起訴願後，經訴願決定以「……第查：（一）本件原

處分機關111年1月14日財北國稅法二字第1110001827號復查決定，係於111年1月22日送達，此有訴願人復查申請書所載代理人郭錦茂律師地址（臺北市○○區○○路0號9樓）之○○○○商業大樓管理委員會及管理員蓋章收受之郵件收件回執聯附原處分機關卷可稽。（二）本件訴願人設址於臺北市，並無訴願法第16條第1項規定扣除在途期間之適用，核計其對復查決定提起訴願之30日不變期間，係自111年1月23日起算，至111年2月21日（星期一）屆滿，惟訴願人遲至111年2月23日始經由原處分機關收文轉向本部提起訴願，此有原處分機關總收文日戳章蓋於訴願書可稽，……則本件訴願之提起，已逾首開法定不變期間，程序不合，應不受理。」等語，為訴願不受理之決定（原審卷第35頁）。該訴願決定已載明本件復查決定係於111年1月22日送達，且將送達地址及詳細情形（由○○○○商業大樓管理委員會及管理員蓋章收受，有郵件收件回執聯附原處分機關卷）等載明，抗告人不服循序提起本件行政訴訟，當已知悉上開攸關訴願有無逾期（復查決定送達是否合法）之程序爭點，此觀抗告人於起訴狀即載明「原處分機關之復查決定書，係於111年1月22日下午14:45:09投遞成功（原證2），代理人地址臺北市○○區○○路0號9樓之○○○○商業大樓管理委員會，固有僱用保全兼管理人員，但每天代收信函文件，僅於上午11時左右分送信給各樓層之授信者」（原審卷第11頁），且於原審111年10月6日準備程序時，受命法官問：「本件復查決定書已於111年1月22日送達原告代理人住所（應係事務所之誤植），由大樓管理員簽收，原告係於111年2月23日提起訴願，原告有無爭執？」抗告人訴訟代理人答稱：「訴願的部分，沒有意見。是於111年1月22日星期六下午2點45分收到，但有吩咐大樓管理員於星期六、日不可以收文，且當時剛好是過年期間」（原審卷第74至75頁）。抗告人對於該程序爭點及送達情形已甚為明悉，對於本件復查決定係於111年1月22日送達交付位於臺北市○○區○○路0號之○○○○

01 商業大樓管理員收受之事實，並無爭執，而為其他主張及訴
02 訟攻防，其亦得自行斟酌向原審聲請閱覽卷證。綜情以觀，
03 原裁定以抗告人訴願逾期，其提起本件撤銷訴訟，即不備起
04 訴要件，且不能補正，乃駁回抗告人之訴之結論，並無違
05 誤，尚難謂對於抗告人造成突襲性裁判。抗告人執以指摘原
06 裁定違法，求予廢棄，尚難採據。

07 六、據上論結，本件抗告為無理由。依行政訴訟法第104條、民
08 事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

09 中 華 民 國 112 年 7 月 26 日

10 最高行政法院第一庭

11 審判長法官 吳 東 都

12 法官 林 惠 瑜

13 法官 蔡 如 琪

14 法官 王 俊 雄

15 法官 許 瑞 助

16 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

17 中 華 民 國 112 年 7 月 26 日

18 書記官 章 舒 涵