

# 最 高 行 政 法 院 裁 定

114年度抗字第429號

抗 告 人 海 德 魯 材 料 股 份 有 限 公 司

代 表 人 顏 秀 香 (清 算 人)

訴 訟 代 理 人 許 進 興 會 計 師

上 列 抗 告 人 因 與 相 對 人 財 政 部 中 區 國 稅 局 間 營 業 稅 事 件 ， 對 於 中 華 民 國 114 年 10 月 23 日 臺 中 高 等 行 政 法 院 114 年 度 訴 字 第 217 號 裁 定 提 起 抗 告 ， 本 院 裁 定 如 下 ：

## 主 文

- 一、抗告駁回。
- 二、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、相對人依據法務部調查局中部地區機動工作站通報及查獲資料，認抗告人於民國107年8月至111年12月間(下稱系爭期間)無進貨事實，取具不實統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，且無銷貨事實，虛開統一發票，因虛報進項稅額大於虛報銷項稅額，致減少系爭期間實際交易之應納稅額新臺幣(下同)109,624,059元，乃核定補徵營業稅額109,624,059元，相對人所屬雲林分局以113年7月2日中區國稅雲林銷售字第1130302680號函(下稱113年7月2日函)，檢送營業稅繳款書及核定通知書(下合稱原處分)予抗告人。抗告人不服，申請復查，經相對人以113年12月9日中區國稅法務字第1130010530號復查決定駁回，仍有不服，循序提起撤銷訴訟，求為撤銷訴願決定及原處分(含復查決定)，經臺中高等行政法院以114年度訴字第217號裁定(下稱原裁定)駁回，抗告人遂提起本件抗告。

01 三、抗告意旨略以：相對人核定補徵稅款之繳納期限為113年7月  
02 21日至同年月30日，繳款書於同年月5日寄存送達於郵局，  
03 實際上抗告人於113年7月23日領取，係在繳納期日之後。依  
04 稅捐稽徵法第18條(誤載為第19條)規定，繳納稅捐之文書應  
05 於開始繳納日期前送達，該繳款書送達時間不合法，應重新  
06 開徵。又留置送達於當日生效係依法務部行政命令，該行政  
07 命令增加法律所無之限制，影響受通知人權益，應不能適  
08 用。本件稅額高達109,624,059元，但核定前相對人以留置  
09 送達方式寄送調查文件，致抗告人無機會說明交易情形，顯  
10 有不公。同一交易事實，抗告人進貨遭認定虛進，但賣方銷  
11 貨卻屬正常，相對人認定事實不依證據，僅憑通報資料，未  
12 經實際查核即課重稅，違反依法課稅規定。

13 四、本院按：

14 (一)提起撤銷訴訟，以經合法訴願為要件，此觀行政訴訟法第4  
15 條之規定即明。當事人未經合法訴願而提起行政訴訟，其起  
16 訴即屬不備其他要件，行政法院應依行政訴訟法第107條第1  
17 項第10款後段規定，以裁定駁回其訴。又納稅義務人對於核  
18 定稅捐之處分如有不服，依核定稅額通知書所載有應納稅額  
19 或應補徵稅額者，應於核定稅額通知書送達之翌日起30日  
20 內，申請復查。不服復查決定，得依法提起訴願，稅捐稽徵  
21 法第35條第1項第1款、第38條第1項定有明文。是對於稅捐  
22 稽徵機關之核定稅額處分不服，須先申請復查，始得提起訴  
23 願。申請復查逾法定期間，即非合法，其復提起訴願，亦非  
24 合法，嗣提起撤銷訴訟，自屬起訴不備其他要件，應以裁定  
25 駁回之。

26 (二)行政程序法第72條規定：「(第1項)送達，於應受送達人之  
27 住居所、事務所或營業所為之。……(第2項)對於機關、法  
28 人、非法人之團體之代表人或管理人為送達者，應向其機關  
29 所在地、事務所或營業所行之。但必要時亦得於會晤之處所  
30 或其住居所行之。」第73條規定：「(第1項)於應送達處所  
31 不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同

01 居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。……(第3項)  
02 應受送達人或其同居人、受雇人、接收郵件人員無正當理由  
03 拒絕收領文書時，得將文書留置於應送達處所，以為送  
04 達。」第74條規定：「(第1項)送達，不能依前2條規定為之  
05 者，得將文書寄存送達地之地方自治或警察機關，並作送達  
06 通知書2份，1份黏貼於應受送達人住居所、事務所、營業所  
07 或其就業處所門首，另一份交由鄰居轉交或置於該送達處所  
08 信箱或其他適當位置，以為送達。(第2項)前項情形，由郵  
09 政機關為送達者，得將文書寄存於送達地之郵政機關。  
10 ……」可知，行政機關文書交由郵政機關送達時，如不能依  
11 同法第72條、第73條規定的方式送達，可以寄存送達的方式  
12 完成送達。此外，由於行政程序法關於寄存送達制度，並沒  
13 有如同訴願法第47條第3項準用行政訴訟法第73條第3項「寄  
14 存送達，自寄存之日起，經10日發生效力」的規定，故依法  
15 應解釋為於寄存送達完畢時即發生送達效力(司法院釋字第  
16 797號解釋意旨參照)，至於應受送達人究竟是於何時前往  
17 領取或有無領取送達文書，都不影響送達的效力。

18 (三)依稅捐稽徵法第35條第2項「復查之申請，以稅捐稽徵機關  
19 收受復查申請書之日期為準。但交由郵務機構寄發復查申請  
20 書者，以郵寄地郵戳所載日期為準。」規定以觀，納稅義務  
21 人交郵務機構寄發復查申請書者，係採發信主義，無須採取  
22 因當事人不在行政法院所在地居住，而依其與行政法院所在  
23 地之距離酌予在途期間制度之必要，是所申請之復查，以郵  
24 寄地郵戳所載日期為準。

25 (四)經查，抗告人營業地址為○○縣○○市○○里○○路0段000  
26 號，有營業稅籍資料及經濟部商工登記公示資料附卷可稽  
27 (原處分卷一第89-91、112頁)。本件相對人核定補徵抗告人  
28 營業稅額109,624,059元，繳納期間為113年7月21日至同年  
29 月30日，而以113年7月2日函檢送營業稅繳款書及核定通知  
30 書予抗告人(原處分卷一第163-173頁)，除送達抗告人上開  
31 營業所外，一併送達抗告人代表人戶籍地○○市○○區○○里

01 ○○街00號(原處分卷一第85、172頁)，因未獲會晤抗告人  
02 及其代表人，亦無受領文書之同居人、受雇人或應受送達處  
03 所之接收郵件人員代為受領，郵務人員均於113年7月5日以  
04 寄存送達方式，將應送達之上開函暨繳款書、核定通知書，  
05 分別寄存於郵局，並製作通知書2份，1份黏貼於應送達處所  
06 門首，1份置於應受送達人之信箱或其他適當之位置，有送  
07 達證書及郵件查詢資料附卷足參(原處分卷一第157-162、17  
08 6-178頁)。是依上說明，原處分業於113年7月5日即對抗告  
09 人發生送達之效力，抗告人雖於113年7月23日實際領取，仍  
10 不影響送達的效力，不發生稅捐稽徵法第18條所定稅捐稽徵  
11 機關未於上開繳款書及核定通知書所載開始繳納稅捐日期前  
12 送達之問題。抗告人主張該繳款書及核定通知書送達時間不  
13 合法，應重新開徵云云，並將本件送達性質為寄存送達誤以  
14 為留置送達，復以寄存送達於送達完畢時即發生送達效力係  
15 依行政程序法之法律規定而誤認為係依行政命令，均屬其主  
16 觀歧異之見解，洵非可採。

17 (五)參以上開繳款書及核定通知書分別載明「納稅義務人對核定  
18 之稅額如有不服，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌  
19 日起30日內向本機關申請復查(僅適用於未曾復查者)。」  
20 「納稅義務人對於本核定通知書內容如有不服，應於繳款書  
21 送達後，於繳納期間屆滿之翌日起30日內，向本局申請復  
22 查。」已可使抗告人知悉對原處分如有不服，應遵守於繳納  
23 期間屆滿之翌日起算30日內提起復查之法定程序。因此，依  
24 稅捐稽徵法第35條第1項第1款規定申請復查期限為繳納期間  
25 屆滿之翌日起30日內，則本件營業稅繳納期限113年7月30  
26 日，申請復查期間之末日應為113年8月29日(星期四)。惟抗  
27 告人遲至113年9月6日(郵戳日，原處分卷一第181頁)始交  
28 由郵務機構寄發復查申請書(抗告人原誤繕為訴願書，嗣已  
29 更正為係申請復查，原處分卷一第182-183、188-189頁)，  
30 已逾申請復查之法定不變期間。原裁定以上開理由，認抗告

01 人之起訴不合法且無從命補正為由，予以裁定駁回，核無不  
02 合。

03 五、據上論結，本件抗告為無理由。依行政訴訟法第104條、民  
04 事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如主文。

05 中 華 民 國 114 年 12 月 26 日

06 最高行政法院第四庭

07 審判長法官 王 碧 芳

08 法官 王 俊 雄

09 法官 鍾 啟 煒

10 法官 陳 文 燦

11 法官 羅 月 君

12 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

13 中 華 民 國 114 年 12 月 26 日

14 書記官 林 郁 芳