

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

113年度訴字第1303號

115年1月15日辯論終結

原告 洪國源
訴訟代理人 張智尊 律師
被告 財政部臺北國稅局

代表人 謝慧美（代理局長）

訴訟代理人 李惠蓉

鍾惠媚

上列當事人間綜合所得稅事件，原告提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

甲、程序部分：

壹、本件被告代表人原為吳蓮英，於本院言詞辯論終結後（115年1月16日）變更為謝慧美，茲據被告新任代表人具狀聲明承受訴訟（見本院卷第275頁），核無不合，應予准許。

貳、按「訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。但經被告同意或行政法院認為適當者，不在此限。」「有下列情形之一者，訴之變更或追加，應予准許：……二、訴訟標的之請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111條第1項、第3項第2款分別定有明文。查原告訴之聲明原為：「一、……。二、被告財政部臺北國稅局應剔除洪美蘭102年度至107年度綜合所得稅列報原告為扶養親屬部分。三、訴訟費用由被告負擔。」（見臺中高等行政法院112年

度訴字第155號卷二第29頁)。嗣原告於民國(下同)114年4月9日本院準備程序更正聲明為：「一、被告財政部臺北國稅局應剔除洪美蘭100年度至105年度綜合所得稅列報原告為扶養親屬部分。二、訴訟費用由被告負擔。」(見本院卷第93頁)又於114年7月16日本院準備程序中變更聲明為：「一、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為100年度扶養親屬之行政處分違法。二、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為101年度扶養親屬之行政處分違法。三、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為102年度扶養親屬之行政處分違法。四、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為103年度扶養親屬之行政處分違法。五、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為104年度扶養親屬之行政處分違法。六、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為105年度扶養親屬之行政處分違法。七、確認被告中華民國112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0000000000號行政處分違法。八、訴訟費用由被告負擔。」(見本院卷第116頁)，再於114年10月15日本院準備程序中變更聲明為：「一、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為100年度扶養親屬之行政處分無效。二、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為101年度扶養親屬之行政處分無效。三、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為102年度扶養親屬之行政處分無效。四、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為103年度扶養親屬之行政處分無效。五、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為104年度扶養親屬之行政處分無效。六、確認被告准許洪美蘭增列洪國源為105年度扶養親屬之行政處分無效。七、確認被告中華民國112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0000000000號行政處分無效。八、訴訟費用由被告負擔。」(見本院卷第197至198頁)。另於115年1月15日言詞辯論追加備位聲明：「一、確認洪美蘭100年度至105年度綜合所得稅事件，關於准予更正洪美蘭扶養原告之處分為違法。二、確認被告中華民國112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0000000000號行政處分無效。三、訴訟費用由被告負擔。」核其變更追加訴

之聲明之內容尚在本件固有之審理範圍，無礙兩造前就本件實體爭點已為之攻擊防禦方法及證據資料之實效性，是基於程序經濟，本院認原告所為訴之變更追加，洵屬適當，應予准許。

乙、實體事項：

壹、事實概要：

一、緣納稅義務人洪美蘭（原告之胞姊）於法定申報期間辦理100年度至107年度綜合所得稅結算申報，申報時未列報扶養原告，嗣於100至107年度核課期間內，檢附原告身心障礙手冊，以增列扶養原告之免稅額及身心障礙特別扣除額為由，申請更正綜合所得稅結算申報，結果如下：

申請時間	申請更正之年度	申請結果
105年初	100年度及101年度	予以退稅（註1）
107年2月23日	102年度及103年度	予以退稅（註1）
109年4月10日	104年度及105年度	予以退稅（註1）
111年4月11日	106年度及107年度	撤回申請（註2）

註1：被告所屬文山稽徵所核認洪美蘭100至105年度之更正申請，符合所得稅法17條第1項第1款第3目及同條第1項第2款第3目之4規定，核定予以退稅，並將查核結果填具核定稅額通知書寄送洪美蘭，退稅支票並經洪美蘭兌領。

註2：洪美蘭於111年4月19日撤回106年度至107年度之更正申請，經被告以111年4月21日財北國稅文山綜所二字第1110801995號函同意撤回在案。

嗣洪美蘭又於115年5月20日申請剔除100至105年度綜合所得稅列報扶養原告，經被告以112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0000000000號函（下稱112年6月8日函）不予受理。

二、原告於102年度至107年度原經認定符合臺中市低收入戶資格，因被告所屬文山稽徵所發現洪美蘭在上開年度法定申報期間屆滿2至4年內，均陸續申請增列扶養原告之免稅額及身心障礙特別扣除額，不符一般申報常情，遂將原告稅籍異動

01 相關文件，於111年4月13日以財北國稅文山綜所二字第0000
02 000000號書函檢送臺中市政府參考，經臺中市政府111年4月
03 20日府授社助字第0000000000號函知臺中市龍井區公所，該
04 所以原告被申報為受扶養人為由，以下列函文註銷原告之低
05 收入戶及中低收入戶資格，並請原告限期繳回溢領之低收入
06 戶三節慰問金、低收入戶身心障礙者生活補助款項：
07

年度	函號
102年度	111年6月15日龍區社字第0000000000號函
103年度	111年6月15日龍區社字第0000000000號函
104年度	111年6月15日龍區社字第0000000000號函
105年度	111年5月26日龍區社字第0000000000號函
106年度	111年5月26日龍區社字第0000000000號函
107年度	111年5月26日龍區社字第0000000000號函

08 原告不服，提起申復，經臺中市政府社會局以111年8月18日
09 中市社助字第0000000000號函，就原告家戶102年度至000年
10 度資格，參考其100年度至105年度財稅資料及家庭總收入，
11 維持臺中市龍井區公所上開核認。原告仍不服，提起訴願，
12 由臺中市政府112年3月24日府授法訴字第0000000000號訴願
13 決定駁回，臺中市政府社會局再以112年4月10日中市社助字
14 第0000000000號函請原告繳還106年度、000年度家庭生活補
15 助費，原告仍不服，提起訴願，臺中市政府復以112年8月2
16 日府授法訴字第0000000000號訴願決定駁回原告所請，原告
17 仍未甘服，遂向臺中高等行政法院，就下列事項：①就低收
18 收入戶及中低收入戶資格之註銷，以臺中市政府社會局為被
19 告。②就原告請求洪美蘭102年度至000年度個人綜合所得稅
20 應剔除列報原告為扶養親屬部分，以財政部臺北國稅局為被
21 告，提起行政訴訟。經臺中高等行政法院以112年度訴字第1
22 55號裁定，將上開起訴②部分移送本院審理。原告復於114
23 年4月9日本院準備程序中，將洪美蘭個人綜合所得稅應剔除

01 列報原告為扶養親屬之年度，更正為100年度至105年度，又
02 再行更正及追加聲明如本判決甲、貳、所示，先予敘明。

03 貳、本件原告主張：

04 一、被告作成核准洪美蘭作為原告扶養人之行政處分，及以112
05 年6月8日函否准洪美蘭撤銷扶養人身份時，明知若同意洪美
06 蘭作為原告之扶養人，將使洪美蘭成為原告之家庭成員，進
07 而影響原告低收入戶資格或其他救助資格，故原告為此處分
08 之利害關係人，然被告卻從未將此行政處分送達原告或使其
09 知悉，依行政程序法第110條第1項規定，自屬無效之行政處
10 分。

11 二、被告僅因洪美蘭提出原告身心障礙手冊，逕認原告受洪美蘭
12 扶養，此推論過程除背離其自身對兄弟姐妹扶養之標準外，
13 亦有違社會通念，顯具有重大明顯之瑕疵，原告自得確認相
14 關行政處分無效：

15 （一）被告對扶養義務之認定甚為嚴格，不得僅係負擔生活費用
16 而已，針對高齡或身心障礙人士，還需給予醫療照顧、付
17 出心力照料身心生活、同居一家、負責日常生活起居飲食、
18 衛生，甚至包含人身安全保護等。

19 （二）原告於患病前尚有工作能力，患病後在病情稍有好轉時也
20 從事零星工作維生，自行前往醫院復健，為節省開銷獨自在
21 自助餐店、路邊攤等處用餐，自力更生，則訴外人洪美
22 蘭雖偶有借貸金錢予原告使用，依被告前開標準，顯不能
23 認訴外人洪美蘭有扶養原告之事實，自不能允許外人列報
24 原告為受扶養親屬。此外，原告並非因身體殘缺而領有手
25 冊，依社會通念，不可能以此推論原告無謀生能力需受人
26 扶養，遑論有扶養之事實。

27 （三）被告認洪美蘭有扶養原告事實之處分，導致原告因此遭臺
28 中市政府剝奪低收入戶資格並對其追繳低收入補助。依行
29 政訴訟法第136條規定準用民事訴訟法第277條規定，被告
30 於訴訟上應就前開對己有利之事實，負舉證責任。查被告
31 已自認其僅有洪美蘭剔除扶養申請書一紙，並無收受其他

01 佐證資料，既無證據，被告即應依所得稅法第80條、第81
02 條規定，派員查核洪美蘭主張之真偽；退萬步言，被告至
03 少應依自己過去之習慣，發函請洪美蘭補充相關佐證。然
04 被告不僅未派員查核，亦未函請洪美蘭補正，則此瑕疵或
05 因違反法令，具有重大瑕疵而無效；或因違反國稅局自己
06 習慣，既係自己習慣，此瑕疵對被告而言，自屬法諺所謂
07 「寫在自己額頭上」等級之重大瑕疵。

08 （四）至被告稱報稅季時，所得稅案件量大增，無力派員個別查
09 核云云。然查，並無任何法令排除所得稅所得稅法第80
10 條、第81條所定被告之查核義務，被告自不得以案件量大
11 作為違背法令之正當理由。

12 （五）綜上，被告違背自身關於兄弟姐妹間扶養事實之認定標
13 準，僅憑身心障礙手冊便認定洪美蘭有扶養事實之相關處
14 分，其瑕疵顯然重大明顯，該處分自屬無效。

15 三、訴外人洪美蘭於剔除扶養申請書中，已自認「扶養事實不存
16 在」，而被告並未依稅捐稽徵法第22條第6款規定對洪美蘭
17 重新課徵所得稅，卻以稅捐稽徵法第21條、第22條第1款規
18 定無故放棄對洪美蘭追繳所得稅，其處分顯具有重大明顯之
19 瑕疵，原告自得確認被告112年6月8日函為無效。

20 四、被告以已逾核課期間而拒絕訴外人洪美蘭之申請，然
21 訴外人洪美蘭既已自認無扶養原告事實，依稅捐稽徵法第22
22 條第6款規定，核課期間應自被告知悉扶養事實不存在之
23 日，即收受剔除扶養申請書之日（112年5月25日）起算5
24 年，迄今均未逾核課期間，被告主張顯然違反法令，並不足
25 採等語。

26 五、並聲明：

27 先位聲明：

28 （一）確認被告准許洪美蘭增列洪國源為100年度扶養親屬之行
29 政處分無效。

30 （二）確認被告准許洪美蘭增列洪國源為101年度扶養親屬之行
31 政處分無效。

01 (三) 確認被告准許洪美蘭增列洪國源為102年度扶養親屬之行
02 政處分無效。

03 (四) 確認被告准許洪美蘭增列洪國源為103年度扶養親屬之行
04 政處分無效。

05 (五) 確認被告准許洪美蘭增列洪國源為104年度扶養親屬之行
06 政處分無效。

07 (六) 確認被告准許洪美蘭增列洪國源為105年度扶養親屬之行
08 政處分無效。

09 (七) 確認被告中華民國112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0
10 000000000號行政處分無效。

11 (八) 訴訟費用由被告負擔。

12 備位聲明：

13 (一) 確認洪美蘭100年度至105年度綜合所得稅事件，關於准予
14 更正洪美蘭扶養原告之處分為違法。

15 (二) 確認被告中華民國112年6月8日財北國稅文山綜所一字第0
16 000000000號行政處分無效。

17 (三) 訴訟費用由被告負擔。

18 參、被告則以：

19 一、依所得稅法第7條第4項及第15條第1項規定意旨可知，納稅
20 義務人對該合於同法第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額
21 之受扶養親屬，有同法第14條第1項各類所得者，應由納稅
22 義務人合併申報及計算稅額，是納稅義務人本人對綜合所得
23 稅之稅捐債務負有全部清償責任，並為稅捐核退、補徵或欠
24 稅執行之對象，若其申報涉有違章漏稅情事者，亦係以申報
25 之納稅義務人為違章主體。查本案納稅義務人為洪美蘭，原
26 告非本案納稅義務人本人，亦非稅捐稽徵法第19條第1項所
27 定應受送達人，被告所發之各種文書送達對象自非原告，原
28 告主張本案行政處分均未通知原告一節，核無足採。

29 二、本案納稅義務人洪美蘭100年度至105年度綜合所得稅結算申
30 報案件，原申報時均未列報扶養原告，嗣於各該年度法定核
31 課期間內檢附原告身心障礙手冊分別申請增列扶養已成年且

01 領有身心障礙手冊之原告免稅額與身心障礙特別扣除額，經
02 被告審理後，符合所得稅法17條第1項第1款第3目及同條第1
03 項第2款第3目之4規定，核定退稅，並依所得稅法第81條第1
04 項規定，將查核結果填具核定稅額通知書，交中華郵政股份
05 有限公司寄送洪美蘭，其退稅金額業經兌領，有支票兌領紀
06 錄可稽，是核准洪美蘭增列扶養原告之行政處分，被告以核
07 定稅額通知書寄送納稅義務人洪美蘭，尚無原告所稱未以書
08 面作成行政處分之情事。

09 三、另納稅義務人洪美蘭於112年5月20日就其100年度至105年度
10 綜合所得稅申請剔除列報扶養原告，經被告以112年6月8日
11 函復略以，依稅捐稽徵法第21條、第22條及財政部83年11月
12 30日台財稅字第831622784號函規定，因申請剔除列報扶養
13 親屬已逾核課期間，尚難受理，否准所請，於法亦無不合。
14 被告112年6月8日函並於同年月12日送達納稅義務人洪美
15 蘭，洪美蘭迄未提起訴願，全案於112年7月13日確定在案，
16 併予敘明。

17 四、綜上所述，被告依稅捐稽徵法及所得稅法相關規定，核准納
18 稅義務人洪美蘭申請增列扶養原告之免稅額及身心障礙特別
19 扣除額，並退還已繳納稅款，事後洪美蘭雖申請剔除扶養原
20 告，惟已逾各該年度核課期間，被告否准所請，於法有據等
21 語。

22 五、並聲明：

23 （一）駁回原告之訴。

24 （二）訴訟費用由原告負擔。

25 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

26 如事實概要欄所述之事實，業據提出訴外人洪美蘭107年2月
27 23日102年綜合所得稅更正申請書、103年綜合所得稅更正申
28 請書（見本院卷第51、53頁）、109年4月10日104年綜合所
29 得稅更正申請書、105年綜合所得稅更正申請書（見本院卷
30 第55、57頁）、訴外人洪美蘭112年5月20日申請書（見本院
31 卷第75頁）、被告112年6月8日函（本院卷第77至81頁）等

01 本院卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為
02 真，兩造之爭點厥為：

03 一、被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬
04 （並退稅）之行政處分，是否因「未送達原告或使其知悉」
05 而屬無效？是否具有重大明顯瑕疵，而屬無效？

06 二、被告否准訴外人洪美蘭100年至105年剔除列報原告為扶養親
07 屬之行政處分（即112年6月8日函），是否因「未送達原告
08 或使其知悉」而屬無效？是否具有重大明顯瑕疵，而屬無
09 效？

10 三、被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬
11 （並退稅）之行政處分，是否已執行完畢而無回復原狀可能
12 或已消滅？原告對得否確認前揭行政處分違法？

13 伍、本院之判斷：

14 一、本件應適用之法條與法理：

15 （一）所得稅法第15條第1項規定：「自中華民國103年1月1日
16 起，納稅義務人、配偶及合於第17條規定得申報減除扶養
17 親屬免稅額之受扶養親屬，有第14條第1項各類所得者，
18 除納稅義務人與配偶分居，得各自依本法規定辦理結算申
19 報及計算稅額外，應由納稅義務人合併申報及計算稅額。
20 納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間
21 屆滿之次日起算6個月內申請變更。」

22 （二）所得稅法第17條第1項第1款第3目、第2款第3目之4規定：
23 「按第14條及前2條規定計得之個人綜合所得總額，減除
24 下列免稅額及扣除額後之餘額，為個人之綜合所得淨額：
25 一、免稅額：納稅義務人按規定減除其本人、配偶及合於
26 下列規定扶養親屬之免稅額；納稅義務人及其配偶年滿70
27 歲者，免稅額增加50%：……（三）納稅義務人及其配偶
28 之同胞兄弟、姊妹未成年，或已成年而因在校就學、身心
29 障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。二、扣除額：納
30 稅義務人就下列標準扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並
31 減除特別扣除額：……（三）特別扣除額：……4. 身心障

礙特別扣除：納稅義務人、配偶或受扶養親屬如為領有身心障礙手冊或身心障礙證明者，及精神衛生法第3條第4款規定之病人，每人每年扣除20萬元。」

（三）稅捐稽徵法第19條規定：「（第1項）為稽徵稅捐所發之各種文書，得向納稅義務人之代理人、代表人、經理人或管理人以為送達；應受送達人在服役中者，得向其父母或配偶以為送達；無父母或配偶者，得委託服役單位代為送達。（第2項）為稽徵土地稅或房屋稅所發之各種文書，得以使用人為應受送達人。（第3項）納稅義務人為全體公司共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公司共有人。但公司共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力。（第4項）稅捐稽徵機關對於按納稅義務人申報資料核定之案件，得以公告方式，載明申報業經核定，代替核定稅額通知書之填具及送達。但各稅法另有規定者，從其規定。（第5項）前項案件之範圍、公告之實施方式及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」

（四）稅捐稽徵法第21條規定：「（第1項）稅捐之核課期間，依下列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為5年。二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為5年。三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為7年。（第2項）在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。（第3項）稅捐之核課期間屆滿時，有下列情形之一者，其時效不完成：一、納稅義務人對核定稅捐處分提起行政救濟尚未終結者，自核定稅捐處分經訴願或行政訴訟撤銷須另為處分

01 確定之日起算1年內。二、因天災、事變或不可抗力之事
02 由致未能作成核定稅捐處分者，自妨礙事由消滅之日起算
03 6個月內。（第4項）核定稅捐處分經納稅義務人於核課期
04 間屆滿後申請復查或於核課期間屆滿前1年內經訴願或行
05 政訴訟撤銷須另為處分確定者，準用前項第1款規定。

06 （第5項）稅捐之核課期間，不適用行政程序法第131條第
07 3項至第134條有關時效中斷之規定。（第6項）中華民國1
08 10年11月30日修正之本條文施行時，尚未核課確定之案
09 件，亦適用前3項規定。」

10 （五）稅捐稽徵法第22條規定：「前條第1項核課期間之起算，
11 依下列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，
12 已在規定期間內申報者，自申報日起算。二、依法應由納
13 稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期間內申報繳納者，
14 自規定申報期間屆滿之翌日起算。三、印花稅自依法應貼
15 用印花稅票日起算。四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查
16 得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起
17 算。五、土地增值稅自稅捐稽徵機關收件日起算。但第6
18 條第3項規定案件，自稅捐稽徵機關受法院或行政執行分
19 署通知之日起算。六、稅捐減免所依據處分、事實事後發
20 生變更、不存在或所負擔義務事後未履行，致應補徵或追
21 繳稅款，或其他無法依前5款規定起算核課期間者，自核
22 課權可行使之日起算。」

23 二、先位聲明部分：

24 （一）被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬
25 （並退稅）之行政處分，未因「未送達原告或使其知悉」
26 而屬無效；亦未因「具有重大明顯瑕疵」而屬無效：

27 1、原告雖主張被告作成核准洪美蘭作為原告扶養人之行政
28 處分，及以112年6月8日函否准洪美蘭撤銷扶養人身份
29 時，明知若同意洪美蘭作為原告之扶養人，將使洪美蘭
30 成為原告之家庭成員，進而影響原告低收入戶資格或其
31 他救助資格，故原告為此處分之利害關係人，然被告卻

從未將此行政處分送達原告或使其知悉，依行政程序法第110條第1項規定，自屬無效之行政處分。被告僅因洪美蘭提出原告身心障礙手冊，逕認原告受洪美蘭扶養，此推論過程除背離其自身對兄弟姐妹扶養之標準外，亦有違社會通念，顯具有重大明顯之瑕疵，自得確認相關行政處分無效云云。

2、惟行政程序法第110條第1項規定：「書面之行政處分自送達相對人及已知之利害關係人起；書面以外之行政處分自以其他適當方法通知或使其知悉時起，依送達、通知或使知悉之內容對其發生效力。」，本件被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分，乃係以「核定稅額通知書及退稅支票」方式寄送洪美蘭，其退稅支票並經洪美蘭兌領，有支票兌領紀錄可稽（見本院卷第167頁），被告核准洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分自己因送達相對人（洪美蘭）而已經生效。至原告為法律上利害關係人，前揭行政處分雖未送達原告或使原告知悉，但依訴願法第14條規定：「（第1項）訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起三十日內為之。（第2項）利害關係人提起訴願者，前項期間自知悉時起算。但自行政處分達到或公告期滿後，已逾三年者，不得提起。」，已規定行政處分未送達利害關係人時，利害關係人應自「知悉行政處分時」，起算提起訴願之三十日不變期間。是本件被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分，已因送達予洪美蘭而生效力，其雖未送達給利害關係人之原告，但原告僅能自「知悉行政處分時」三十日內提起訴願（並再提起撤銷訴訟），原告主張行政處分因未送達而不生效力云云，尚不足採。

3、按「確認行政處分無效及確認公法上法律關係成立或不成立之訴訟，非原告有即受確認判決之法律上利益者，

不得提起之。其確認已執行而無回復原狀可能之行政處分或已消滅之行政處分為違法之訴訟，亦同。」行政訴訟法第6條第1項定有明文。再按行政程序法第111條規定：「行政處分有下列各款情形之一者，無效：一、不能由書面處分中得知處分機關者。二、應以證書方式作成而未給予證書者。三、內容對任何人均屬不能實現者。四、所要求或許可之行為構成犯罪者。五、內容違背公共秩序、善良風俗者。六、未經授權而違背法規有關專屬管轄之規定或缺乏事務權限者。七、其他具有重大明顯之瑕疵者。」所謂無效之行政處分，係指行政行為具有行政處分之形式，但其內容具有明顯、嚴重瑕疵而自始、當然、確定不生效力。基於維護法律安定性、國家本身所具有之公益性及國家權威，學說及各國立法例皆認為行政處分是否無效，除法律定有明文之情形外，宜從嚴認定，故乃兼採「明顯瑕疵說」與「重大瑕疵說」作為認定標準之理論基礎。是以，依行政程序法第111條之規定，行政處分無效之原因，除該條第1款至第6款之例示規定外，尚有該條第7款「其他具有重大明顯之瑕疵者」之概括規定，用以補充前6款所未及涵蓋之無效情形。而行政處分是否具有重大明顯之瑕疵罹於無效，並非依當事人之主觀見解，亦非依受法律專業訓練者之認識能力判斷，而是依一般具有合理判斷能力者之認識能力決定之，其簡易之標準即係一般人一望即知其瑕疵為判斷標準。換言之，該瑕疵須「在某程度上猶如刻在額頭上般」明顯之瑕疵，如行政處分之瑕疵尚未達到重大、明顯之程度，一般人對其違法性的存在與否猶存懷疑，則基於維持法安定性之必要，則不令該處分無效，其在被正式廢棄前，依然有效，僅係得撤銷而已（最高行政法院101年度判字第18號判決意旨參照）。

4、本件被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分，已記載處分機關、主

01 旨、事實，並無行政程序法第111條第1至6款所定無效
02 之情形。而上揭原告所指該處分之違法瑕疵（僅因洪美
03 蘭提出原告身心障礙手冊，逕認原告受洪美蘭扶養），
04 仍須經法院調查證據方能判斷、認定該處分是否有上揭
05 原告所主張之違法情事，尚非一般人一望即知有上揭原
06 告所指之違法情形，自不屬行政程序法第111條第7款所
07 定已達重大明顯而無效之瑕疵，是原告請求「確認被告
08 核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬之
09 行政處分無效」云云，為無理由。

10 （二）被告否准訴外人洪美蘭100年至105年剔除列報原告為扶養
11 親屬之行政處分（即112年6月8日函），未因「未送達原
12 告或使其知悉」而屬無效；亦未因「具有重大明顯瑕疵」
13 而屬無效：

14 1、原告雖主張被告112年6月8日函否准洪美蘭撤銷扶養人
15 身份時，將使洪美蘭成為原告之家庭成員，進而影響原
16 告低收入戶資格或其他救助資格，故原告為此處分之利
17 害關係人，然被告卻從未將此行政處分送達原告或使其
18 知悉，依行政程序法第110條第1項規定，自屬無效之行
19 政處分。被告僅因洪美蘭提出原告身心障礙手冊，逕認
20 原告受洪美蘭扶養，此推論過程除背離其自身對兄弟姐
21 妹扶養之標準外，亦有違社會通念，顯具有重大明顯之
22 瑕疵，自得確認該行政處分無效云云。

23 2、惟查洪美蘭於112年5月20日就其100年度至105年度綜
24 合所得稅申請剔除列報扶養原告，經被告以112年6月8
25 日函復略以，依稅捐稽徵法第21條、第22條及財政部8
26 3年11月30日台財稅字第831622784號函規定，因申請
27 剔除列報扶養親屬已逾核課期間，尚難受理，否准所
28 請，業於112年6月12日送達納稅義務人洪美蘭（見本
29 院卷第77至83頁），洪美蘭迄未提起訴願，於112年7
30 月12日形式確定在案，依前揭法理，被告112年6月8日
31 函之行政處分，已因送達予洪美蘭而生效力，其雖未

送達給利害關係人之原告，但原告僅能自「知悉行政處分時」三十日內提起訴願（並再提起撤銷訴訟），原告主張行政處分因未送達而不生效力云云，尚不足採。

- 3、又被告112年6月8日函之行政處分，已記載處分機關、主旨、事實、理由、法條依據，並無行政程序法第111條第1至6款所定無效之情形。而上揭原告所指該處分之違法瑕疵（僅因洪美蘭提出原告身心障礙手冊，逕認原告受洪美蘭扶養），仍須經法院調查證據方能判斷、認定該處分是否有上揭原告所主張之違法情事，尚非一般人一望即知有上揭原告所指之違法情形，自不屬行政程序法第111條第7款所定已達重大明顯而無效之瑕疵，是原告請求「確認被告112年6月8日函之行政處分無效」云云，為無理由。

三、備位聲明部分：

（一）備位聲明一（確認違法）：

被告核准訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分，並非已執行完畢而無回復原狀可能，亦非已消滅之行政處分，原告不得請求確認前揭行政處分違法：

- 1、按行政訴訟法第6條第1項、第3項規定：「（第1項）確認行政處分無效及確認公法上法律關係成立或不成立之訴訟，非原告有即受確認判決之法律上利益者，不得提起之。其確認已執行而無回復原狀可能之行政處分或已消滅之行政處分為違法之訴訟，亦同。……（第3項）確認訴訟，於原告得提起或可得提起撤銷訴訟、課予義務訴訟或一般給付訴訟者，不得提起之。但確認行政處分無效之訴，不在此限。」第196條第2項規定：「撤銷訴訟進行中，原處分已執行而無回復原狀可能或已消滅者，於原告有即受確認判決之法律上利益時，行政法院得依聲請，確認該行政處分為違法。」行政訴訟法為彌

01 補撤銷訴訟或課予義務訴訟等既有訴訟類型，可能發生
02 之權利保護漏洞，遂明定對於「已執行而無回復原狀可
03 能之行政處分或已消滅之行政處分」，得提起「確認處
04 分為違法之訴訟」，而依前揭規定之「確認處分為違法
05 之訴訟」，包括「自始的處分違法確認訴訟」及「繼續
06 的處分違法確認訴訟」，前者指原告於起訴時，即直接
07 提起確認處分為違法之訴訟者而言；後者指原告原係提
08 起撤銷訴訟，於訴訟中發生處分已執行而無回復原狀可
09 能或已消滅事由，遂變更（轉換）提起確認處分為違法
10 之訴訟者而言。惟法律關係涉及行政處分者，當事人如
11 有爭執，本應以撤銷訴訟訴請撤銷原處分，或以課予義
12 務訴訟請求作成特定內容行政處分。故對於行政處分之
13 救濟，以撤銷訴訟或課予義務訴訟為原則，僅於行政處
14 分已執行而實現規制效力，且無回復原狀可能者，或行
15 政處分已消滅時，方許其提起確認訴訟，惟若當事人因
16 逾越起訴期限或因未經合法訴願程序，而已不得提起撤
17 銷訴訟或課予義務訴訟者，不得以提起確認訴訟之方
18 式，而規避撤銷訴訟或課予義務訴訟之法定要件。如屬
19 得提起撤銷訴訟以為救濟或因遲誤法定期間而不得提起
20 者，則該確認訴訟即有起訴不備要件之情形，而無從補
21 正，行政法院應依行政訴訟法第107條第1項第10款規定
22 以裁定駁回之（最高行政法院112年度上字第111號判決
23 參照）。

- 24 2、查行政處分已執行而無回復原狀可能，事實上屬「行政
25 處分已消滅」態樣之一，所謂執行完畢導致處分消滅，
26 通常是指「事實行為」完成後，該處分已無後續規制力
27 （例如：房子已拆除、罰鍰已繳清），但本件被告核准
28 訴外人洪美蘭100年至105年列報原告為扶養親屬（並退
29 稅）之行政處分，屬於授益行政處分，雖然退稅款項已
30 經洪美蘭兌領而執行完畢，但並非無回復原狀可能，該
31 處分的「法律效力」依然存在，並未消滅，且是洪美蘭

01 領取該筆退稅款之「法律上原因」（如果處分已消滅，
02 洪美蘭兌領退稅款就變成「無法律上原因」之不當得
03 利）。則依行政程序法第110條第3項規定「行政處分未
04 經撤銷、廢止，或未因其他事由而失效者，其效力繼續
05 存在。」，該准予扶養原告並予退稅之行政處分在未被
06 撤銷、廢止前，仍持續具備「存續力」，非屬「已消滅
07 之行政處分」。是原告只能在「知悉該行政處分時」三
08 十日內提起訴願（並再提起撤銷訴訟），若逾越起訴期
09 限或因未經合法訴願程序，而已不得提起撤銷訴訟或課
10 予義務訴訟者，亦不得以提起確認訴訟之方式，而規避
11 撤銷訴訟之法定要件。本件原告於臺中市龍井區公所11
12 1年5月26日取消原告低收入戶及中低收入戶資格，並追
13 繳105年度、106年度、107年度低收入戶及中低收入戶
14 補助時（見臺中高等行政法院112年度訴字第155號卷一
15 第111至121頁），已知悉被告核准訴外人洪美蘭100年
16 至105年列報原告為扶養親屬（並退稅）之行政處分，
17 當時得提起撤銷訴訟以為救濟，但因遲誤法定期間而未
18 提起，自不得以本件提起確認訴訟之方式，而規避撤銷
19 訴訟之法定要件，其提起本件確認訴訟有起訴不備要件
20 之情形，而無從補正，行政法院本應依行政訴訟法第10
21 7條第1項第10款規定以裁定駁回之，但因卷證夾雜難
22 分，爰以更慎重之判決形式駁回之。

23 （二）原告備位聲明二：

- 24 1、按行政訴訟法第107條第1項第7款規定：「原告之訴，
25 有下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但
26 其情形可以補正者，審判長應先定期間命補正：……
27 七、當事人就已向行政法院或其他審判權之法院起訴之
28 事件，於訴訟繫屬中就同一事件更行起訴。」所謂就同
29 一訴訟標的更行起訴，乃指前後兩訴係就相同當事人及
30 同一訴訟標的，求為相同之判決而言。

2、本件原告備位聲明二請求「確認被告112年6月8日函之行政處分無效」部分，與先位聲明相同，且為相同當事人及同一訴訟標的，且用相同之理由，請求與先位聲明相同之判決，原告備位聲明二即屬重複起訴，本應依行政訴訟法第107條第1項第7款規定以裁定駁回之，但因卷證夾雜難分，爰以更慎重之判決形式駁回之。

四、綜上，原告先位聲明為無理由，備位聲明不合法，均應予以駁回。

五、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經核均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，附此敘明。據上論結，本件原告之訴先位聲明為無理由，備位聲明不合法。

中 華 民 國 115 年 2 月 5 日

審判長法 官 陳心弘

法 官 彭康凡

法 官 畢乃俊

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教

委任律師為訴訟代理人	育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中 華 民 國 115 年 2 月 5 日

書記官 李依穎