

發文字號：財政部 91.03.26 台財稅字第 0910451701 號函

發文日期：民國 91 年 03 月 26 日

要 旨：核釋稅捐行政救濟案件，因程序不合而告確定後，如原處分確有錯誤，可否依行政程序法變更

主 旨：某企業有限公司不服 貴處就其八十五至八十六年間漏稅違章所為之補徵營業稅及裁處罰鍰之處分，提起行政救濟，經最高行政法院以程序不合駁回後，復以原核定之漏稅額有誤，請求依行政程序法第一百二十八條規定予以變更，經 貴處查明原處分確有斟酌餘地，可否依行政程序法第一百二十八條規定，或本部四十七年台財參發第八三二六號令予以變更乙案，復請查照。

說 明：一 復 貴處九十年九月二十六日九十彰稅法字第九〇〇四〇五〇六號函。

二 按行政程序法第一百二十八條第一項規定：「行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之：（一）具有持續效力之行政處分所依據之事實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。（二）發現新事實或新證據者，但以如經斟酌可受較有利之處分者為限。（三）其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。」第二項復規定：「前項申請應自法定救濟期間經過後三個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾五年請。」本案某企業有限公司八十五至八十六年間涉嫌違章漏稅，經稅捐稽徵機關核定補徵營業稅及裁處罰鍰，該公司於八十七年十月七日收到處分書、核定稅額繳款書及罰鍰繳款書，繳納期間自八十七年十月十一日起至八十七年十月二十日止，依稅捐稽徵法第三十五條規定納稅義務人如有不服，應於繳納期間屆滿翌日起算三十日內（即八十七年十一月十九日止）申請復查，而納稅義務人於八十七年十一月二十日始申請復查，稽徵機關以納稅義務人逾法定復查期限始申請復查而予駁回，納稅義務人不服，主張八十七年十月七日之送達不合法，其未逾法定復查期限申請提起行政救濟，經最高行政法院於九十年五月四日以八十七年十月七日之送達應屬合法，本案已逾法定復查期限，以程序不合予以裁定駁回。納稅義務人復以原核定之漏稅額有誤，於九十年七月九日申請依行政程序法第一百二十八條規定予以變更，經 貴處查明原處分確有斟酌餘地，則其申請變

更原處分，是否符合上開行政程序法第一百二十八條第一項規定之申請期限乙節，按上開行政程序法第一百二十八條規定所稱「法定救濟期間經過後」，就本案言，究係指申請復查之法定救濟期間（其截限日為八十七年十一月十九日）經過後三個月內為之，抑或係指最高行政已逾法定復查期限裁定駁回後之三個月內為之，經函准法務部以九十一年二月二十五日法律字第〇〇九〇〇四七九七三號函復略以：「行政程序法第一百二十八條規定稱『法定救濟期間經過後』，係指行政處分因法定救濟期間經過後，不能再以通常之救濟途徑，加以撤銷或變更，而發生形式確定力者而言。本件依來函所述，原處分相對人提起行政救濟，經最高行政法院於九十年五月四日以程序不合予以裁定駁回。其裁定理由認定，原處分相對人申請復查『已逾法定復查期限.....原告對已確定之行政處分提起行政訴訟，即為法所不許』。準此，本件於申請復查之法經過後，原處分已發生形式確定力，上開所定『法定救濟期間經過後三個月內』之申請期限，即應自該時起算，但『其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算』」。

三 至本件如無行政程序法第一百二十八條之適用，而原處分確有錯誤時，可否依本部四十七年台財參發第八三二六號令（已列入八十九年版稅捐稽徵法令彙編第一五三頁）規定，本於職權辦理變更乙節，法務部前開函略以：「行政程序法第一百十七條規定：『違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。.....』依其意旨，非授予利益之違法行政處分，於發生形式確定力後，是否依職權撤銷，原則上委諸行政機關裁量，但有該條第一則不得撤銷。又此項撤銷權之行使，應遵守同法第一百二十一條第一項之期間，自不待言。有關本件如無行政程序法第一百二十八條之適用，而原處分確有錯誤時，可否由稽徵機關本於職權辦理變更乙節，除法律有特別規定外，請參酌上開說明處理之。」。

四 檢附法務部九十一年二月二十五日法律字第〇〇九〇〇四七九七三號函影本乙份。

附 件：法務部函

主 旨：關於某企業有限公司不服稅捐稽徵機關所為之補徵營業稅及裁處罰鍰處分

，提起行政救濟，經最高行政法院以程序不合裁定駁回確定後，復以原核定之漏稅額有誤，請求依行政程序法第一百二十八條規定予以變更疑義乙案，本部意見如說明二、三。請查照參考。

說明：一 復 貴部九十年十二月十八日台財稅字第○九○○四五五六二三號函。

二 按行政程序法第一百二十八條規定：「行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之。…（第一項）前項申請，應自法定救濟期間經過後三個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾五年者，不得申請。（第二項）」其所稱「法定救濟期間經過後」，係指行政處分因法定救濟期間經過後，不能再以通常之救濟途徑，加以撤銷或變更，而發生形式確定力者而言。本件依來函所述，原處分相對人提起行政救濟，經最高行政法院於九十年五月四日以程序不合予以裁定駁回。其裁定理由認定，原處分相對人申請復查「已逾法定復查期限…原告對已確定之行政處分提起行政訴訟，即為法所不許」。準此，本件於申請復查之法定救濟期間經過後，原處分已發生形式確定力，上開所定「法定救濟期間經過後三個月內」之申請期限，即應自該時起算。但「其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算」。

三 另按行政程序法第一百七條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。…」依其意旨，非授予利益之違法行政處分，於發生形式確定力後，是否依職權撤銷，原則上委諸行政機關裁量，但有該條第一款情形者，則不得撤銷。又此項撤銷權之行使，應遵守同法第一百二十一條第一項之期間，自不待言。有關來函說明二後段所述，本件如無行政程序法第一百二十八條之適用，而原處分確有錯誤時，可否由稽徵機關本於職權辦理變更乙節，除法律有特別規定外，請參酌上開說明處理之。