

高雄高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第一庭

113年度稅簡字第13號

114年2月19日辯論終結

原告 財團法人高雄市私立愛心老人養護中心

代表人 溫和琴

訴訟代理人 鄭嘉欣律師

複代理人 王蕙瑄律師

被告 財政部高雄國稅局

代表人 翁培祐

訴訟代理人 周靜資

上列當事人間所得稅法事件，原告不服財政部民國113年5月30日台財法字第11313917200號訴願決定，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

一、事實概要：原告辦理民國107年度教育文化公益慈善機關或團體及其作業組織結算申報，將其取得之獎助服務費新臺幣(下同)1,947,600元申報於銷售貨物或勞務之收入，經被告核定後，原告就上開獎助服務費申請更正為銷售貨物或勞務以外之收入，被告僅將其中27,000元依申請更正轉列，其餘1,920,600元維持原核定即列在銷售貨物或勞務收入項目，並於112年4月13日製表更正核定通知書(下稱原處分)。原告申請復查後，被告以112年8月18日財高國稅法務字第1120107878號復查決定將銷售貨物或勞務之收入追減1,920,600元，銷售或貨物或勞務以外之收入追認1,915,725元，銷售貨物或勞務之支出追減1,915,725元，銷售或服務

01 或勞務以外之支出追認1,915,725元，駁回其餘復查申請(下
02 稱復查決定)。原告不服復查決定中「銷售貨物或勞務之支
03 出追減1,915,725元，銷售或服務或勞務以外之支出追認
04 1,915,725元」提起訴願，經財政部113年5月30日台財法字
05 第11313917200號駁回訴願(下稱訴願決定)，原告不服提起
06 本件行政訴訟。

07 二、原告主張要旨及聲明：

08 (一)主張要旨：原告申請領取之獎助服務費1,915,725元本來就
09 列在銷售貨物及勞務之支出項目，被告將此項目追減應在銷
10 售貨物及勞務以外之支出項目追認同額金額，等同使原告有
11 虛構之支出。不論是否有收到獎助服務費，原告都需要發放
12 薪資給員工，所以人事成本的支出都是列載銷售貨物或勞務
13 之支出項目下，故關於此支出應以原處分認列項目為正確，
14 復查決定及訴願有誤等語。

15 (二)聲明：復查決定就原告107年度營利事業所得稅結算申報書
16 之原處分中就銷售貨物或勞務之支出追減1,915,725元及銷
17 售貨物或勞務以外之支出追認1,915,725元部分及訴願決定
18 均撤銷。

19 三、被告答辯要旨及聲明：

20 (一)答辯要旨：獎助服務費是針對人事成本的補助款，原告實際
21 付出的人事成本扣掉獎助服務費款只有自籌款的部分，獎助
22 服務費補助款為零所得之概念，屬於銷售貨物或勞務以外之
23 收入，其相對應的支出應認列在銷售貨物或勞務以外之支
24 出，方符合收入費用配合原則等語。

25 (二)聲明：原告之訴駁回。

26 四、事實概要欄所載之內容，有原告107年度教育文化公益慈善 27 機關或團體及其作業組織結算申報書(原處分卷第1至14 28 頁)、更正申請書(原處分卷第36頁)、原處分(原處分卷第57 29 頁)、衛生福利部社會及家庭署108年3月19日社家老字第 30 1080004293號函(原處分卷第59頁)、復查決定書(原處分卷 31 第181至189頁)、訴願決定書(原處分卷第339至357頁)。

01 五、本院之判斷：

02 (一)應適用之法令：

03 1.所得稅法

04 (1)第4條第1項第13款：下列各種所得，免納所得稅：…十三、
05 教育、文化、公益、慈善機關或團體，符合行政院規定標準
06 者，其本身之所得及其附屬作業組織之所得。

07 (2)第24條第1項：營利事業所得之計算，以其本年度收入總額
08 減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。所得
09 額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費
10 用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，
11 應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之。

12 2.教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準：

13 (1)第1條：本標準依所得稅法第4條第1項第13款規定訂定之。

14 (2)第2條第1項：教育、文化、公益、慈善機關或團體符合下列
15 規定者，其本身之所得及其附屬作業組織之所得，除銷售貨
16 物或勞務之所得外，免納所得稅。

17 (3)第3條第1項：符合前條規定之教育、文化、公益、慈善機關
18 或團體，其銷售貨物或勞務之所得，除銷售貨物或勞務以外
19 之收入不足支應與其創設目的有關活動之支出時，得將該不
20 足支應部分扣除外，應依法課徵所得稅。

21 3.衛生福利部推展社會福利補助作業要點(下稱補助作業要點)

22 第8點：八、財務處理：(三)補助款之執行：8.(現行法
23 改列為第9款)經常支出及資本支出經費不得相互流用；屬
24 專業服務費、機構服務費及核定定額補助等項目經費，不得
25 勻支。10.(現行法改列為第12款)計畫執行完成時，應將賸
26 餘經費(應註明經常門或資本門)連同其他衍生收入(不含
27 孳息收入)繳回辦理結案。(四)會計作業：4.接受補助單
28 位，對於各類服務人員酬勞費之印領清冊應列明實領薪資總
29 額(包括本署補助及接受補助單位之自籌部分，屬社會福利
30 機構服務費，並應檢附金融機構簽收薪資入帳明細資料)、
31 扣繳稅款及實領淨額，並應負責依薪資所得扣繳辦法規定辦

01 理所得稅扣繳。

02 (二)原告領取之獎助服務費1,915,725元為銷售貨物或勞務以外
03 之收入：

04 1.財政部84年3月1日台財稅字第841607554號函：「主旨：核
05 釋83年12月30日修正發布施行之『教育文化公益慈善機關或
06 團體免納所得稅適用標準』適用疑義。說明：…三、本標準
07 所稱『銷售貨物或勞務』，係指將貨物之所有權移轉與他
08 人，以取得代價者，為銷售貨物；提供勞務予他人，或提供
09 貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務…。」
10 財政部92年3月20日台財稅字第0920450889號函（下稱92年3
11 月20日函釋）：「合於所得稅法第11條第4項規定之身心障
12 礙福利機構，其收入是否屬銷售貨物或勞務之收入認定如
13 下：…（三）主管機關為提昇社會福利機構之服務品質或為
14 鼓勵業者配合辦理相關業務所給與獎助性質之各項補助費，
15 如無須相對提供勞務或服務者，非屬『銷售貨物或勞務』收
16 入…。」

17 2.經查，原告107年度獲獎助服務費係依據衛生福利部107年度
18 長照服務發展基金政策性獎助經費申請作業規定暨獎助項目
19 及基準貳、創新型方案四、提升老人福利機構服務量能-長
20 期照顧機構-服務費，及衛生福利部社會及家庭署推展社會
21 福利補助作業要點（下稱社會福利補助作業要點）等相關規
22 定辦理，有衛福部社家署112年2月4日社家老字第
23 1120006031號函（見原處分卷第44頁）在卷可參，原告依上
24 開規定受領獎助服務費，屬主管機關為提昇服務品質所給
25 與，且無需相對提供勞務或服務之獎助性質補助費，依前開
26 財政部92年3月20日函釋規定意旨，非屬銷售貨物或勞務收
27 入，應屬銷售貨物或勞務以外之收入，且兩造就此並不爭執
28 （卷第123頁），故原告應此領受之補助費要屬銷售貨物或勞
29 務以外之收入無訛。

30 (三)原告107年度營利事業所得稅結算申報書關於銷售貨物或勞
31 務之支出應追減1,915,725元，銷售貨物或勞務以外之支出

01 則應追認1,915,725元：

- 02 1.按依所得稅法第24條第1項規定，營利事業之所得可區分為
03 應稅所得及免稅所得，其相關之成本、費用或損失，各需依
04 成本與費用配合原則計算之。倘將免稅所得之相關成本、費
05 用或損失，歸於應稅所得項下減除，即有違公平課稅及成本
06 費用配合原則（最高行政法院111年度上字第387號判決意旨
07 參照）。
- 08 2.原告向衛生福利部申請107年度長照服務發展基金獎助服務
09 費，經核予以獎助1,920,600元，核准項目為「獎助社工員1
10 人、社工師1人、護理人員5人、照顧服務員10人及營養師1
11 人，共計18人」，嗣原告執行完成後，提供領據及工作人員
12 薪資清冊等核銷資料，辦理核銷作業並申請撥款，實際撥款
13 金額為1,915,725元等情，有衛生福利部社會及家庭署107年
14 11月5日社家老字第1070014982號函暨檢附核定表、原告107
15 年度服務費申請補助款相關資料、高雄市社會局112年6月20
16 日高市社老福字第11235288200號函、領款收據、薪資印領
17 清冊等附卷可佐（見原處分卷第39至42、179、265至315頁
18 ）。依補助作業要點第8點可知專業服務費、機構服務費及
19 核定定額補助等項目經費，不得勻支；計畫執行完成時，若
20 有賸餘經費，應辦理繳回。因此原告所獲撥付之獎助服務費
21 1,915,725元，僅得用以支應獎助人員之薪資費用，應屬代
22 收代付性質，自不得將其收入與成本、費用或損失分別歸屬
23 於應稅與免稅之項目，而產生稅務上之利益。且該獎助服務
24 費既已認列為免稅之銷售貨物或勞務以外之收入，倘將因此
25 所產生之相關成本、費用或損失（即實際支付之獎助人員薪
26 資費用），列為應稅之銷售貨物或勞務之支出予以減除其他
27 應稅之銷售貨物或勞務之收入，即有違公平課稅及成本費用
28 配合原則。故依成本與費用配合原則，因獎助服務費收入而
29 支付之獎助人員薪資費用，自應歸屬於免稅之銷售貨物或勞
30 務以外之支出。
- 31 3.原告固主張不論是否有收到補助款，都需要發放薪資，人事

01 成本的支出都是列載銷售貨物或勞務之支出項目下云云。惟
02 被告僅係將原告帳列銷售貨物或勞務之支出1,915,725元，
03 改列為銷售貨物或勞務以外之支出1,915,725元，即減少銷
04 售貨物或勞務之支出1,915,725元，同時增加銷售貨物或勞
05 務以外之支出1,915,725元，屬會計科目性質之重分類，核
06 無使原告有虛構支出之情事。另倘原告未收到獎助服務費，
07 以支付薪資費用，即無相對應之免稅銷售貨物或勞務以外之
08 收入，自得列為應稅之銷售貨物或勞務之支出減除應稅之銷
09 售貨物或勞務之收入，自屬當然。但原告申請獎助服務費
10 1,915,725元僅得用以支應獎助人員之薪資費用，並將該收
11 入列為銷售貨物或勞務以外之收入，因此支出則列為銷售貨
12 物或勞務以外之支出，並無不當。

13 4.綜上所述，原告所獲獎助服務費1,915,725元，既屬免稅之
14 銷售貨物或勞務以外之收入，依成本與費用配合原則，其相
15 關之成本、費用或損失，自應歸屬於免稅之銷售貨物或勞務
16 以外之支出。是復查決定認為原處分銷售貨物或勞務之支出
17 追減1,915,725元，以及銷售貨物或勞務以外之支出追認
18 1,915,725元部分，與法無違。

19 (四)從而，復查決定將原處分中銷售貨物或勞務之支出追減
20 1,915,725元及銷售貨物或勞務以外之支出追認1,915,725元
21 部分，與法核無違誤。訴願決定予以維持，亦無不合。原告
22 訴請撤銷訴願決定及復查決定關於此部分之核定，為無理
23 由，應予駁回。

24 六、本件判決基礎已臻明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資
25 料經本院斟酌後，核與判決不生影響，無一一論述之必要，
26 併予敘明。

27 七、結論：原告之訴為無理由。

28 中 華 民 國 114 年 3 月 19 日

29 法 官 楊 詠 惠

30 以上為正本係照原本作成。

31 如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上

01 訴理由（原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認
02 為原判決有違背法令之具體事實），其未載明上訴理由者，應於
03 提出上訴後20日內向本院補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須
04 按他造人數附繕本），並應繳納上訴裁判費新臺幣3,000元；如
05 未按期補提上訴理由書，則逕予裁定駁回上訴。

06 中 華 民 國 114 年 3 月 19 日
07 書記官 黃怡禎