

最 高 行 政 法 院 裁 定

112年度上字第616號

上 訴 人 京原國際股份有限公司

代 表 人 胡淳義

訴訟代理人 謝協昌 律師

許坤立 律師

被 上 訴 人 財政部臺北國稅局

代 表 人 吳蓮英

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國112年7月6日臺北高等行政法院111年度訴字第296號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、依行政訴訟法第242條規定，對於高等行政法院判決提起上訴，必須要以其違背法令為理由。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當時，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一時，為當然違背法令。因此，當事人對於高等行政法院判決提起上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體的指摘，並揭示該法規的條項或其內容；如果是成文法以外的法則，應揭示該法則的意旨；倘為司法院大法官解釋、憲法法庭裁判意旨，則應揭示該解釋、裁判的字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款的事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決違背法令有具體的指摘，其上訴自難認為合法。

01 二、上訴人104年度營利事業所得稅結算申報，列報其他收入新
02 臺幣（下同）0元，被上訴人以○○○○館產後護理之家
03 （下稱「○○○○館」）及○○市○○○館產後護理之家
04 （下稱「○○○○館」，並與○○○○館合稱「系爭產後護
05 理之家」）雖然分別由訴外人袁少華、張國燕設置並登記為
06 負責人，但上訴人與他們2人簽訂合約（下稱「系爭合
07 約」），約定上訴人為實際營運負責人並承擔經營盈虧，於
08 是依查得的○○○○館全年所得額0元（收入總額18,144,44
09 2元－費用總額18,144,442元）及○○○○館全年所得額13,
10 476,445元（收入總額55,432,035元－費用總額41,955,590
11 元），核增上訴人其他收入為13,476,445元（下稱「系爭其
12 他收入」，即漏報○○○○館收入9,365,425元、○○○○
13 館收入17,561,084元，併計○○○○館及○○○○館收入總
14 額及費用總額核定全年所得額），核定上訴人全年所得額1
15 2,130,493元，課稅所得額12,130,493元，除應補稅額2,06
16 2,183元外，並按所漏稅額處以0.6倍的罰鍰1,237,309元
17 （下稱「原處分」）。上訴人不服，申請復查，經復查決定
18 追減其他收入421,541元及罰鍰42,997元。上訴人仍不服，
19 依序提起本件訴訟，並請求判決：訴願決定、復查決定及原
20 處分不利於上訴人的部分均撤銷。經原審111年度訴字第296
21 號判決（下稱「原判決」）駁回後，提起本件上訴，並請求
22 判決：原判決廢棄；訴願決定、復查決定及原處分不利上訴
23 人部分均撤銷或發回原審更審。

24 三、上訴人對原判決上訴，主張意旨摘要如下：(一)上訴人並非系
25 爭產後護理之家的實際負責人，對於系爭產後護理之家亦無
26 投資、經營關係，自無從享有系爭產後護理之家的經營利
27 益；上訴人只是訴外人李俊琳用來與袁少華、張國燕簽訂系
28 爭合約的簽約名義人，系爭產後護理之家的實質經濟利益歸
29 屬者仍是李俊琳及訴外人李承恩。原判決竟認定李俊琳是透
30 過上訴人間接投資，必須透過上訴人取得營業利益，才能層
31 轉李俊琳，以此錯誤事實為基礎而認定上訴人為實質經濟利

01 益歸屬者，其所認定的事實顯與所採證據不相適合，有行政
02 訴訟法第243條第2項第6款所規定判決理由矛盾的情形。(二)
03 縱使上訴人與袁少華、張國燕簽訂系爭合約，約定如發生任
04 何有關經營盈虧、稅務及各項經營負責人相關的法律糾紛、
05 爭議或訴訟時，一切責任皆由上訴人自行承擔，然此僅是空
06 有與實質經濟事實不相符的法律形式，原判決依據系爭合約
07 認定實質經濟利益應歸屬於上訴人，違反納稅者權利保護法
08 第7條第1項至第4項規定，有行政訴訟法第243條第1項所規
09 定判決適用法規不當的情形等語。

10 四、原判決已經論斷如下：(一)上訴人與袁少華、張國燕簽訂系爭
11 合約，約定由該2人分別擔任○○○○館及○○○○館的名
12 義負責人，如發生任何有關經營盈虧、稅務及各項經營負責
13 人相關的法律糾紛、爭議或訴訟時，一切責任皆由上訴人自
14 行承擔，與該2人無涉；合作條件為上訴人每月支付該2人負
15 責人執照津貼各30,000元，該2人必須無條件配合行使機構
16 負責人的相關工作及義務，且記載或含有商業登記的證件、
17 資料、印章或其影本的所有權，皆歸上訴人所有，並另有保
18 密義務、告知義務、競業禁止、終止合作及不得借貸等相關
19 約定。而袁少華及張國燕亦自承僅擔任系爭產後護理之家的
20 名義負責人，每月支領執照津貼及薪資等。況上訴人已自承
21 為符合護理人員法的規定，故與該2人簽訂合約書，約定由
22 該2人擔任系爭產後護理之家名義負責人，上訴人是實際負
23 責人，經營盈虧由上訴人承擔，並主張為其課稅主體，出具
24 承諾書承諾漏報系爭其他收入，均足認上訴人是系爭產後護
25 理之家的實質經濟利益歸屬者。(二)李俊琳、李承恩雖以其等
26 具有控制力的升創投資事業有限公司（下稱「升創公司」）
27 及杰昇投資有限公司（下稱「杰昇公司」）名義共同投資系
28 爭產後護理之家，並由李俊琳間接控制下的上訴人與袁少
29 華、張國燕簽訂系爭合約。但李俊琳、李承恩並未以「個人
30 名義」跟袁少華、張國燕簽訂系爭合約，該2人投資的升創
31 公司及杰昇公司，亦未與袁少華、張國燕簽訂系爭合約，若

01 李俊琳、李承恩要取得○○○○館及○○○○館的投資利
02 潤，在民事法律上，必須由上訴人依系爭合約向袁少華、張
03 國燕請求，其他「非簽約人當事人」的升創公司、杰昇公司
04 或李俊琳、李承恩個人，在民事法律上，均無權利向袁少
05 華、張國燕請求給付。也就是說李俊琳、李承恩雖然是系爭
06 產後護理之家的「最上層投資人」，但無法直接取得系爭產
07 後護理之家營業利潤投資所得，目前雖尚無利潤流向上訴
08 人，但上訴人才是○○○○館及○○○○館的營業利潤歸屬
09 者，原處分以上訴人作為課稅主體，並無不合，原處分並未
10 違反納稅者權利保護法第11條及第7條第1項至第4項規定，
11 亦無「認定事實不憑證據、未盡客觀舉證責任」的違法。(三)
12 ○○○○館與○○○○館是以個人名義經營，其104年度營
13 利所得，原已由袁少華、張國燕各依該年度綜合所得稅的執
14 行業務所得申報，經被上訴人改列袁少華、張國燕的稅額，
15 並以系爭產後護理之家經營收入已實現或賺得，應歸屬上訴
16 人的當年度所得額，將系爭其他收入13,054,904元（負421,
17 541元+13,476,445元）併入歸課上訴人104年度營利事業所
18 得稅損益項目中的其他收入項下，核定上訴人全年所得額1
19 2,130,493元，課稅所得額12,130,493元，應補稅額2,062,1
20 83元，自無不合。(四)上訴人為系爭產後護理之家的實際所得
21 人，於辦理104年度營利事業所得稅結算申報時，漏報系爭
22 其他收入13,476,445元，致生漏報所得額13,476,445元的情
23 事，核有應注意、能注意而未注意的過失，自應論罰。原處
24 分依所得稅法第110條第1項規定及稅務違章案件裁罰金額或
25 倍數參考表有關上述規定的部分，同時審酌上訴人已於裁罰
26 處分核定前，以書面承認違章事實並承諾願意繳清稅款及罰
27 鍰，且於查獲之日前5年內未曾查獲有所得稅法第110條第1
28 項漏報或短報依本法規定應申報課稅的所得額等，按所漏稅
29 額2,062,183元處以0.6倍的罰鍰1,237,309元；復查決定並
30 以：系爭其他收入既經追減421,541元，應重行核算按所漏
31 稅額1,990,521元處以0.6倍的罰鍰1,194,312元為由，追減

01 罰鍰42,997元；均已考量上訴人違章程度而為適切裁罰。從
02 而，上訴人訴請判決如其聲明所示，為無理由等語，而判決
03 駁回上訴人在原審之訴。

04 五、經過本院審核，原判決已經詳述其得心證的理由及法律上的
05 意見，並就上訴人的主張，為何不足採取，分別予以駁斥。
06 上訴意旨雖以原判決違背法令為理由，不過是主張上訴人僅
07 是李俊琳用來與袁少華、張國燕簽訂系爭合約的簽名名義
08 人，上訴人與袁少華、張國燕簽訂的系爭合約並不具有實質
09 經濟事實的法律形式等情，據以指摘原判決有理由矛盾、適
10 用法規不當的違誤，都是對原審所為取捨證據、認定事實的
11 職權行使，再為爭執，並重述其在原審已經主張而為原判決
12 摒棄不採的說詞，以其一己主觀的見解，就原審所為的論
13 斷，泛稱論斷違法，而不是具體表明原判決究竟有如何符合
14 不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列
15 各款的情形，難認對原判決如何違背法令已有具體的指摘。
16 從而，依前述規定及說明，應認其上訴為不合法。

17 六、結論：本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前
18 段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如主
19 文。

20 中 華 民 國 113 年 10 月 30 日

21 最高行政法院第一庭

22 審判長法官 胡 方 新

23 法官 簡 慧 娟

24 法官 蔡 如 琪

25 法官 李 玉 卿

26 法官 張 國 勳

27 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

28 中 華 民 國 113 年 10 月 30 日

29 書記官 楊 子 鋒