

# 最 高 行 政 法 院 判 決

114年度再字第54號

再 審 原 告 周淑慧（社團法人基督教普世豐盛生命協會扣繳義務人）

訴訟代理人 陳世洋 會計師

再 審 被 告 財政部臺北國稅局

代 表 人 樓美鐘

訴訟代理人 王麗琪

上列當事人間扣繳稅款及罰鍰事件，再審原告對於中華民國114年10月16日本院113年度上字第4號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

## 主 文

一、再審之訴駁回。

二、再審訴訟費用由再審原告負擔。

## 理 由

一、再審被告以社團法人基督教普世豐盛生命協會（原名為台灣普世豐盛生命協會，下稱「台灣生命協會」）於民國102年及103年間捐贈外國團體GLOBAL LIFE ENRICHMENT CENTER（下稱「普世生命中心」）新臺幣（下同）5,700,024元及6,057,870元（下合稱「系爭捐款」），為普世生命中心於102年度及103年度取得的捐贈，屬於所得稅法第8條第11款所定在中華民國境內取得的其他收益，再審原告是台灣生命協會捐贈系爭捐款時的負責人，即為行為時（下同）所得稅法第89條所稱扣繳義務人，卻未依規定扣繳102年度及103年度稅款1,140,004元及1,211,574元，於是通報所屬士林分局以107年6月4日財北國稅士林綜所一字第1070905174號函，限期責令再審原告補繳應扣未扣稅款及補報扣繳憑單，惟再審原告逾期未辦理，再審被告於是依所得稅法第114條第1款規定，按各該年度應扣未扣的稅額1,140,004元及1,211,574元裁處2倍罰鍰2,280,008元及2,423,148元。再審原告不服，申請復查，於獲追減102年度罰鍰456,002元、103年度扣繳

01 稅款152元及罰鍰484,873元後提起訴願，經訴願決定撤銷復  
02 查決定，由再審被告另為處分。再審被告重核結果，以111  
03 年2月24日財北國稅法二字第1110005522號重核復查決定  
04 （下稱「重核復查決定」），追減102年度罰鍰2,052,008  
05 元，及追減103年度扣繳稅款152元及罰鍰2,180,864元。再  
06 審原告不服，依序提起訴訟，並請求判決：訴願決定及原處  
07 分（含復查決定、重核復查決定）對再審原告不利部分均撤  
08 銷，經臺北高等行政法院111年度訴字第1194號判決（下稱  
09 「原判決」）撤銷訴願決定及原處分（含復查決定、重核復  
10 查決定）對再審原告不利部分。再審被告不服，提起上訴，  
11 經本院113年度上字第4號判決（下稱「原確定判決」）廢棄  
12 原判決，並駁回再審原告在第一審之訴而確定。再審原告不  
13 服，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款再審事  
14 由，提起再審之訴，並請求判決：原確定判決廢棄；駁回再  
15 審被告之上訴。

16 二、再審原告起訴主張：（一）台灣生命協會為非營利組織，完全沒  
17 有實際從事收益追求活動，依實質課稅原則，不得認定台灣  
18 生命協會有以營利為目的，無從納入所得稅法第11條第2項  
19 規定所指「營利事業」的規範，原確定判決消極不適用納稅  
20 者權利保護法第7條第1項、第2項所規定「實質課稅原  
21 則」，卻適用所得稅法第11條第2項規定，有適用法規顯有  
22 錯誤的違誤。（二）普世生命中心自台灣生命協會受贈而無償取  
23 得的所得，雖為所得稅法第8條第11款所稱在中華民國境內  
24 取得之其他收益，但依同法第4條第1項第17款本文規定，仍  
25 應免課徵所得稅，原確定判決錯誤適用同條項款但書規定，  
26 有適用法規顯有錯誤的違誤。（三）台灣生命協會102年度及103  
27 年度的國際人道救援支出均符合章程設立目的，當然適用財  
28 政部99年11月24日台財稅字第09904522140號令（下稱「財  
29 政部99年11月24日令釋」）而免課徵所得稅，原確定判決顯  
30 有適用財政部99年11月24日令釋規定不當之錯誤。（四）本稅既  
31 應免課徵，則罰鍰當然失所附麗。扣繳義務人的租稅主體已

01 由「事業負責人」變更為「事業本身」，此「租稅主體」的  
02 變更，當然為裁罰規定的變更，有稅捐稽徵法第48條之3規  
03 定「從新從輕原則」的適用，應予免罰，原確定判決顯有適  
04 用所得稅法第89條第1項第2款、第114條第1項第1款及稅捐  
05 稽徵法第48條之3規定不當之錯誤，構成行政訴訟法第273條  
06 第1項第1款「適用法規顯有錯誤」的再審事由等語。

07 三、再審被告答辯則以：(一)原確定判決已依所得稅法第11條第2  
08 項、第4項、第4條第1項第13款規定及教育文化公益慈善機  
09 關或團體免納所得稅適用標準第2條第1項規定闡明非營利組  
10 織若有實際從事「收益追求」活動者，仍應認定其有「以營  
11 利為目的」，而納入所得稅法第11條第2項所指「營利事  
12 業」的規範體系中，如此解釋方符合所得稅法制的規範架  
13 構。故再審原告對此縱有爭執，亦屬法律上見解的歧異，難  
14 謂原確定判決有適用法規顯有錯誤的再審事由。(二)原確定判  
15 決已敘明台灣生命協會並非自然人，其將財產贈與他人，不  
16 必繳納贈與稅，則普世生命中心自台灣生命協會受贈而無償  
17 取得的所得，依所得稅法第4條第1項第17款但書「取自營利  
18 事業贈與之財產」的規定，仍屬應課徵所得稅，並無違誤。  
19 (三)原確定判決依台灣生命協會的章程認定其設立目的主要是  
20 將耶穌基督的福音傳到普世，故系爭捐款與財政部99年11月  
21 24日令釋所稱「國際人道救（捐）助」有別，無法免課徵所  
22 得稅，並無違誤。(四)原確定判決已闡明稅捐稽徵法第48條之  
23 3所稱「裁處時之法律」，是指納稅義務人違反稅捐稽徵法  
24 或稅法的處罰規定而言，而不包括其他規定。故本件尚無稅  
25 捐稽徵法第48條之3規定「從新從輕原則」的適用，並無違  
26 誤。

27 四、本院判斷如下：

28 (一)確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所定「適用法規  
29 顯有錯誤」的事由，雖得提起再審之訴。然而，所謂「適用  
30 法規顯有錯誤」，是指確定判決就事實審法院所確定的事實  
31 而為法律上判斷，顯有適用法規錯誤的情形。也就是確定判

01 決所適用的法規有顯然不符合法律規定，或與司法院現尚有  
02 效的大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所抵觸而言。至  
03 於法律上見解的歧異或事實的認定，再審原告對其縱有爭執  
04 ，也不屬於適用法規顯有錯誤，而作為再審的理由。

05 (二)原確定判決已論明：1. 依所得稅法第11條第2項、第4項、第  
06 4條第1項第13款及教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅  
07 適用標準第2條第1項本文規定，教育、文化、公益、慈善機  
08 關或團體，如有「銷售」貨物或勞務的所得，仍應課徵營利  
09 事業所得稅；其他所得亦非當然免稅，且依上述標準第2條  
10 第1項第8款規定，必須該等當期其他所得中有一定比例的金  
11 額，已動用於「與其（組織）創設目的有關活動」中（但包  
12 括資本支出在內），否則該等所得仍應課徵營利事業所得  
13 稅。故所得稅法第11條第2項所謂「以營利為目的」，是指  
14 組織在從事獲致收益的活動時，其主觀上具有「收益追求」  
15 的意識，但並非指「組織設置目的，自始即在於透過商業活  
16 動獲取收益，並將盈餘分配予資本主」。因此除了商業組織  
17 外，非營利組織（包含教育、文化、公益、慈善機關或團  
18 體）若有實際從事「收益追求」活動者，仍應認定其有「以  
19 營利為目的」，而納入所得稅法第11條第2項所指「營利事  
20 業」的規範體系中，如此解釋方符合所得稅法制的規範架  
21 構。2. 依所得稅法第4條第1項第17款規定及其於68年1月9  
22 日、74年12月30日的修正理由，可知其規定租稅減免的立法  
23 目的，是因贈與財產已依法納入贈與稅的課稅範圍，為避免  
24 贈與稅與所得稅重複課稅，對於受贈人取得個人贈與的利  
25 益，並不課徵所得稅。非營利組織仍是所得稅法第11條第2  
26 項所定「營利事業」的下位概念，應為營利事業的文義所涵  
27 蓋。而普世生命中心為外國非營利組織，於102年及103年間  
28 取得台灣生命協會所捐贈的系爭捐款，是自中華民國境內取  
29 得，屬所得稅法第8條第11款所稱在中華民國境內取得的其他  
30 收益。由於台灣生命協會並非自然人，其將財產贈與他人，  
31 毋需繳納贈與稅，則普世生命中心自台灣生命協會受贈

而無償取得的所得，依所得稅法第4條第1項第17款但書「取自營利事業贈與之財產」規定，仍應課徵所得稅。3. 依台灣生命協會的章程第2條可知，其設立目的主要是將耶穌基督的福音傳到普世，故系爭捐款與財政部99年11月24日令釋所稱「國際人道救（捐）助」有別，無該令釋的適用。4. 稅捐稽徵法第48條之3所稱「裁處時之法律」，是指以納稅義務人違反稅捐稽徵法或稅法的處罰規定而言，不包括其他規定。所得稅法第89條第1項第2款雖於113年8月7日修正，將扣繳義務人的租稅主體原由機關、團體、事業負責人變更為機關、團體、事業本身。惟此變更並非裁罰規定的變更，且所得稅法第114條第1項第1款處罰規定並未修改，故本件尚無稅捐稽徵法第48條之3規定的適用等語，據以駁回該上訴。經過審核的結果，原確定判決所適用的法規並沒有與應適用的法規顯然相違背，也沒有與司法院現尚有效的大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所牴觸的情形。再審原告雖主張：原確定判決錯誤適用納稅者權利保護法第7條第1項、第2項、所得稅法第11條第2項、第4條第1項第17款但書、財政部99年11月24日令釋及稅捐稽徵法第48條之3規定，有適用法規顯有錯誤的瑕疵，而構成行政訴訟法第273條第1項第1款再審事由等語，都只是重述為原確定判決所不採的歧異法律見解，參考前述規定及說明，不屬於「適用法規顯有錯誤」的情形，自非可採。

(三)綜上所述，再審原告所為原確定判決有適用法規顯有錯誤的指摘，並非可採。再審原告依行政訴訟法第273條第1項第1款提起再審之訴，為顯無再審理由，應予駁回。

五、結論：本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 115 年 4 月 1 日

最高行政法院第一庭

審判長法官 胡 方 新

法官 高 愈 杰

01 法官 林 欣 蓉  
02 法官 林 麗 真  
03 法官 張 國 勳

04 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異  
05 中 華 民 國 115 年 4 月 1 日  
06 書記官 楊 子 鋒