

臺北高等行政法院判決

111年度訴字第571號

112年6月8日辯論終結

原告 京原國際股份有限公司

代表人 胡淳義（董事長）

訴訟代理人 謝協昌 律師

許坤立 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英（局長）

訴訟代理人 朱美玉

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國111年3月10日台財法字第11113902090號（案號：第11001001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

甲、程序事項：

壹、本件被告代表人原為宋秀玲，訴訟進行中變更為陳慧綺，復變更為吳蓮英，茲據被告新任代表人具狀聲明承受訴訟（見本院卷第235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、訴願決定暨原處分（中華民國109年10月21日A1C35109150158號處分書及中華民國110年11月10日作成財北國稅法一字第1100031660號復查決定書）均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔」（見本院卷第13頁）。嗣原告於民國（下同）112年3月8日檢具行政訴訟準備（一）狀中變更聲明

為：「一、財政部訴願決定（案號：11001001號）暨原處分（中華民國109年10月21日A1C35109150158號裁處書、105年營利事業所得稅未分配盈餘核定稅額繳款書管理代號：A140035E0501331013821953號及中華民國110年11月10日作成財北國稅法一字第1100031660號復查決定書）不利於原告部分均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」（見本院卷第155頁）。原告復於112年6月8日本院言詞辯論程序變更訴之聲明為：「一、訴願決定、原處分及復查決定不利於原告之部分均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」（見本院卷第252頁）核其變更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，洵屬適當，應予准許。

乙、實體方面：

壹、事實概要：

原告105年度未分配盈餘申報，列報項次3「其他(含經稽徵機關核定短漏報之稅後純益)」新臺幣（下同）0元，未分配盈餘0元；被告初查依申報數核定，嗣查獲其為英倫大安館產後護理之家（下稱英倫大安館）及英倫市民大道館產後護理之家（下稱英倫大道館）之實際負責人，105年度營利事業所得稅結算申報，漏報2間產後護理之家其他收入34,872,815元，致短報全年所得額34,872,815元，進而漏報稅後純益28,944,437元，乃重行核定項次3「其他(含經稽徵機關核定短漏報之稅後純益)」28,944,437元及未分配盈餘28,944,437元，依行為時（下同）所得稅法第66條之9第1項規定，就該未分配盈餘加徵10% 營利事業所得稅2,894,443元，並依同法第110條之2第1項規定，審酌違章情節，按所漏稅額2,643,619元處以0.4倍之罰鍰1,057,447元。原告不服，申請復查，經被告110年11月10日財北國稅法一字第1100031660號復查決定（下稱復查決定）追減項次3「其他(含經稽徵機關核定短漏報之稅後純益)」300,058元及罰鍰50元，原告仍不

01 服，提起訴願，復經財政部111年3月10日台財法字第111139
02 02090號（案號：第11001001號）訴願決定（下稱訴願決
03 定）駁回，原告仍表不服，遂提起本件行政訴訟。

04 貳、本件原告主張：

05 一、英倫大安館及英倫大道館係由本案檢舉人李承恩與訴外人李
06 俊琳所共同出資成立及經營，與原告無涉：

07 （一）由原告103及105年之公司變更登記資料可知，於104、105
08 年間原告公司之資本額為5千萬元，董事長為李俊琳，董
09 事胡白玫為李俊琳之配偶，監察人為李俊琳之兄長，董事
10 為李霈晴為李俊華之女兒，係李俊琳之姪女，原告公司係
11 李俊琳家族所成立之公司，亦為李俊琳可實質管理之公
12 司。

13 （二）由本案檢舉人李承恩前所提出之刑事告訴狀內容記載可
14 知，兩家英倫產後護理之家係由李承恩所主張之Quest
15 World Investments Limited百分之百成立之升創公司以
16 及李俊琳已成立之杰昇公司以各佔50%權益之方式，合資
17 購買金池大樓以及明城大樓，共同在該二棟大樓分別經營
18 大安館、大道館產後護理之家，平分盈餘（見臺灣臺北地
19 方檢察署107年偵字第8936號、108年度偵字第5987-5991
20 號以及109年度偵續字第37號等不起訴處分書）。

21 （三）李承恩所提刑事告訴係指稱其與李俊琳合資經營大安館、
22 大道館產後護理之家，然李俊琳卻以京原公司之名義委託
23 袁少華、張國燕經營，而涉犯業務侵占罪，然而臺灣臺北
24 地方檢察署調查後乃不起訴處分書認定「被告二人（即李
25 俊琳）於偵查中自始均不否認告訴人（即李承恩）仍為Qu
26 est World公司以及升創公司之實際所有人，並仍享有兩
27 棟大樓租金分配之收益，僅因告訴人（即李承恩）於106年1
28 1月間，故意不續約升創公司向銀行貸款，造成升創公司
29 跳票，無法繼續經營上開英倫產後護理之家，始變更升創
30 公司負責人，亦難認被告2人有和侵占升創公司名下財產
31 或利益之不法所有意圖」，由此亦足證兩家英倫產後護理

之家確係由李承恩及李俊琳所共同投資經營以及分享經營所得。

(四) 雖原告為李俊琳所實質管理之公司，以原告為課稅主體亦顯屬錯誤，蓋兩家英倫產後護理之家之實際經營者為李承恩及李俊琳，並非原告，就兩家英倫產後護理之家之收入均係歸屬於李承恩及李俊琳，此為實質經濟事實，李承恩及李俊琳亦為兩家英倫產後護理之家之實質經濟利益之享有者，因此納稅義務人亦應為李承恩及李俊琳，原處分以原告為課稅主體顯有誤認。

二、原告依法並不具有經營產後護理之家之權能，並無被告所認定漏報產後護理之家營業收入之可能：

(一) 被告以張國燕、袁少華簽立合約書認定原告為實際負責人，顯有誤認。蓋依法產後護理之家之負責人必須具備資深護理人員資格，因此張國燕與袁少華等護理人員確係受聘英倫大道館、英倫大安館之設置申請人及負責人：

1、按護理人員法第17條、第19條及護理機構設置或擴充許可辦法第2條規定，產後護理之家之設置申請人及負責人，應具有資深護理人員之資格，張國燕及袁少華符合上揭法令規定之資格，始分別受聘為英倫大道館、英倫大安館之設置申請人及負責人，且係實際負責人。

2、原告並不具有資深護理人員資格，原告依法並不具有經營產後護理之家之權能，為英倫大道館、英倫大安館之實際負責人確係張國燕及袁少華，收入亦係歸屬於英倫大道館、英倫大安館，原告並無產後護理之家營業收入，自無被告所認定漏報產後護理之家營業收入之可能。

(二) 雖原告就英倫產後護理之家分別與張國燕、袁少華簽立合約書，然由該合約內容亦足證二人實係實際負責人，原告並非實際負責人：

1、原告既非兩家英倫產後護理之家之出資者，亦非實際經營者，所有經營行為、收入、支出，原告均未參與、取得或享有任何經營利益，亦無收取任何款項，因此原告對於兩

01 家英倫產後護理之家既無任何權利，本無委託張國燕、袁
02 少華經營之權利。實際上係李承恩與李俊琳始為兩家英倫
03 產後護理之家之實際權利擁有者，因此李俊琳僅係以原告
04 作為委託經營之簽約主體，斷無因原告為簽約名義人而成
05 為實質經濟利益享有者。

06 2、被告雖係以上開合約，作為原告為各該產後護理之家之實
07 際負責人之依據，然該合約簽署之理由乃係為符合護理人
08 員法、護理機構分設置標準以及護理機構設置或擴充許可
09 辦法之法令規範所致，關於是否符合課稅，必須係以該產
10 後護理之家實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸
11 屬與享有確為原告之事實為依據，縱令原告有與張國燕、
12 袁少華簽署系爭合約，並曾有錯誤陳述，參諸行政訴訟法
13 第133、134條規定，該二家產後護理之家之收入既然從未
14 由原告所享有，因此英倫大道館及英倫大安館若有漏開發
15 票，逃漏稅捐情事，被告核定補繳本稅及裁罰之對象，應
16 係英倫大道館及英倫大安館，或者係其出資人，始符合納
17 稅者權利保護法第7條第1至4項規定之實質課稅主義。

18 三、原告非英倫大道館、英倫大安館收入之實質經濟利益歸屬及
19 享有者，被告就英倫大道館及英倫大安館產後護理之家之漏
20 報收入而對原告科以納稅及罰鍰義務，顯有誤認：

21 （一）英倫大道館及英倫大安館收入來源：

22 1、按臺北市產後護理機構收費基準第2條規定，英倫大道館
23 及英倫大安館收入來源為：照護費、住房費、調理餐費、
24 轉診費及因病就診費與材料費。英倫大道館及英倫大安館
25 係以英倫產後護理之家名義開立收據或發票，向入住產後
26 媽媽收取上揭法令規定費用，以英倫大道館及英倫大安館
27 名義申報稅捐。

28 2、英倫大道館及英倫大安館收取上揭規費，於每月支付營運
29 費（包括支付房東升創公司及杰昇公司之租金）後，倘有
30 盈餘者，均係由英倫大道館及英倫大安館所享有及使用，
31 並無流入原告。

01 (二) 英倫大道館及英倫大安館月子餐及SPA等業務，由原告經
02 營之原因：

03 1、依臺北市產後護理機構收費基準第3條第1項規定，SPA屬
04 商業行為，英倫大道館及英倫大安館不得從事SPA之商業
05 行為，且該二館並未經營月子餐，月子餐及SPA乃由原告
06 經營。

07 2、鑑於英倫大道館及英倫大安館之房東升創投資有限公司及
08 杰昇投資有限公司，屬投資型法人，不得為商業行為主
09 體，始由原告每年各支付租金10萬元予房東升創公司及杰
10 昇公司，而於英倫大道館及英倫大安館內經營月子餐及
11 SPA之商業行為。原告就月子餐及SPA之收入，於支付營運
12 費（包括支付杰昇公司及升創公司租金）及繳納稅金後，
13 倘有盈餘者，均歸屬由英倫大道館及英倫大安館所享有，
14 從未由原告取得。

15 四、原處分及訴願決定違反納稅者權利保護法第11條及第7條第1
16 至4項規定以及顯有認定事實不憑證據、未盡客觀舉證責任
17 等違法情形：

18 (一) 被告應就英倫大道館及英倫大安館產後護理之家營業收入
19 之實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有
20 確為原告之事實，先盡舉證責任，被告就其職權調查之證
21 據，其證明程度至少應達到「高度蓋然性」（蓋然率75%
22 以上），始能認為真實，若僅使事實關係陷於真偽不明之
23 狀態，仍應認定該課稅要件事實為不存在，而將其不利益
24 歸於被告（最高行政法院107年度判字第369號判決意旨參
25 照）。

26 (二) 該二家產後護理之家之收入既然從未由原告所享有，該收
27 入之實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享
28 有均為英倫大道館及英倫大安館，與原告無涉，因此英倫
29 大安館及英倫大道館若有漏開發票，逃漏稅捐情事，被告
30 核定補繳本稅及裁罰之對象，應係英倫大道館及英倫大安
31 館，或者係英倫大道館及英倫大安館之出資人，始符合納

01 稅者權利保護法第7條第1至4項規定之實質課稅主義。原
02 處分不察，逕以原告為漏報收入之主體而課以補稅及罰鍰
03 之處分，顯非適法，訴願決定逕予維持，均有違反納稅者
04 權利保護法第11條及同法第7條第1至4項規定，以及顯有
05 認定事實不憑證據、未盡客觀舉證責任等違法情形甚明。

06 五、並聲明：

07 （一）訴願決定、原處分及復查決定不利於原告之部分均撤銷。

08 （二）訴訟費用由被告負擔。

09 參、被告則以：

10 一、未分配盈餘部分：

11 （一）原告為公司組織且為英倫大安館、英倫大道館實際負責
12 人，該2機構之經營收入既已實現或已賺得，即應歸屬原
13 告之當年度所得額，原告105年度營利事業所得稅，既經
14 復查決定追減其他收入361,516元，原核定未分配盈餘28,
15 944,437元，應予追減300,058元（28,944,437元-28,644,
16 379元），訴願決定予以維持，並無不合（最高行政法院98
17 年度判字第340號判決意旨參照）。

18 （二）原告主張營業項目為其他顧問服務業，不具經營產後護理
19 之家權能，系爭合約書與其實際運作不符等，其主張核不
20 足採：

21 本件原告與袁少華、張國燕簽訂合約書，約定由2人分別
22 擔任英倫大安館及英倫大道館之名義負責人，如發生任何
23 有關經營盈虧、稅務及各項經營負責人相關之法律糾紛、
24 爭議或訴訟時，一切責任皆由原告自行承擔，與2人無
25 涉，合作條件為原告每月支付2人負責人執照津貼各30,00
26 0元，2人需無條件配合行使機構負責人之相關工作與義
27 務，而記載或含有商業登記之證件、資料、印章或其影本
28 之所有權，皆歸原告所有，並另有保密義務、告知義務、
29 競業禁止、終止合作及不得借貸等相關約定；袁少華及張
30 國燕亦自承，僅為擔任產後護理之家之名義負責人，每月
31 支領執照津貼及薪資等，分別有原告與張國燕103年7月9

日簽訂之合約書、袁少華104年7月31日簽訂之合約書、張國燕及袁少華108年6月25日說明書附卷可稽。原告亦自承為課稅主體，有同年6月3日說明書可證。

(三) 原告指摘原處分及復查決定違反納稅者權利保護法第7條第1項至第4項及同法第11條規定及顯有認定事實不憑證據，未盡客觀舉證責任一節：

參照最高行政法院110年7月22日109年度上字第599號判決意旨，被告按納保法第11條規定，對原告有利及不利事項一律注意，並依職權調查查得系爭合約書及所約定雙方當事人自承之說明書等事證，核認系爭2機構經濟活動實質利益之歸屬者為原告，原告為其實際負責人，並無違誤。

二、罰鍰部分：

(一) 營利事業之會計事項應依商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，於辦理營利事業所得稅申報時，應覈實申報，原告之代表人對外代表原告，應注意原告為英倫大安館及英倫大道館之實際所得人，不因名義負責人非原告而免除原告申報之義務，其未據實申報原告收入，致漏報所得額，核有應注意、能注意而不注意之過失，依行政罰法第7條第2項規定，推定為原告之過失，無納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰規定之適用。

(二) 原告為系爭2家產後護理之家之實際所得人，105年度營利事業所得稅結算申報，漏報2家產後護理之家其他收入34,872,815元，進而於105年度未分配盈餘申報，漏報稅後純益28,944,437元〔34,872,815元-漏報所得之應補稅額5,928,378元（34,872,815元x17%）〕，致漏報未分配盈餘28,944,437元。關於「核定短漏報應罰部分之未分配盈餘」為26,436,197元，其計算為：（大安館漏報收入12,586,388元+大道館19,264,452元=31,850,840元）x17%=5,414,643元，又31,850,840元-5,414,643元=26,436,197元），有105年度未分配盈餘申報書及核定通知書等附案可稽，違章事證明確，經依納保法第16條第3項規定衡

酌，原告未如實申報系爭所得，已生稅收損害影響，又其因違章行為已使原告獲得短繳所得稅之利益，被告依所得稅法第110條之2第1項規定，於法定裁罰倍數（1倍以下）範圍內，並參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（以下簡稱裁罰倍數參考表）有關所得稅法第110條之2第1項規定部分：「一、……二、漏稅額超過5萬元。處所漏稅額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰……。」本件原告於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實並願意繳清稅款及罰鍰等，按所漏稅額2,643,619元處以0.4倍罰鍰1,057,447元，嗣系爭未分配盈餘既經被告追減300,058元，已如前述，經重行核算按所漏稅額2,643,493元處0.4倍罰鍰1,057,397元，變更核定為1,057,397元，已考量原告違章程度而為適切之裁罰，洵屬允當。

三、並聲明：

（一）駁回原告之訴。

（二）訴訟費用由原告負擔。

肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

如事實概要欄所述之事實，業據提出105年度未分配盈餘申報更正核定通知書（見本院卷第29頁）、109年10月21日裁處書（見本院卷第27頁）、復查決定（見本院卷第31-35頁）、訴願決定（見本院卷第37-43頁）、原告與張國燕103年7月9日簽訂、與袁少華104年7月31日簽訂之合約書（見本院卷第47-50頁）、原告給予杰昇公司之辦公室租金統一發票（見本院卷第55頁）、張國燕及袁少華108年6月25日說明書（見原處分卷第73-74頁）、原告108年6月3日說明書（見原處分卷第106-106之1頁）、臺灣臺北地方檢察署109年度偵續字第37號不起訴處分書（見本院卷第105-124頁）、原告公司103年及105公司變更登記資料（見本院卷第161-267頁）

等本院卷、原處分卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

- 一、原告是否為兩家產後護理之家實質經濟利益歸屬者？
- 二、原告有無漏報105年度未分配盈餘？
- 二、原處分有無違反納稅者權利保護法第11條及第7條第1至4項規定？有無未憑證據認定事實、未盡客觀舉證責任等違法情事？

伍、本院之判斷：

一、未分配盈餘部分：

（一）本件應適用之法條與法理：

1、行為時（95年5月30日修正公布）所得稅法第66條之9第1項、第2項及第4項規定：「（第1項）87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。（第2項）前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額……。 （第4項）營利事業當年度之財務報表經會計師查核簽證者，第2項所稱之稅後純益，應以會計師查定數為準。……」

2、納稅者權利保護法第7條第1項至第4項規定：「（第1項）涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。（第2項）稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。（第3項）納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。稅捐稽徵機關仍根據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權，並加徵滯納金及利息。（第4項）前項租稅規避及第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。」

01 3、納稅者權利保護法第11條規定：「(第1項)稅捐稽徵機關
02 或財政部賦稅署指定之人員應依職權調查證據，對當事人
03 有利及不利事項一律注意，其調查方法須合法、必要並以
04 對納稅者基本權利侵害最小之方法為之。(第2項)稅捐稽
05 徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者
06 外，負證明責任。(第3項)稅捐稽徵機關或財政部賦稅署
07 指定之人員違法調查所取得之證據，不得作為認定課稅或
08 處罰之基礎。但違法取得證據之情節輕微，排除該證據之
09 使用明顯有違公共利益者，不在此限。(第4項)稅捐稽徵
10 機關為稅捐核課或處罰前，應給予納稅者事先說明之機
11 會。但有行政程序法第103條或行政罰法第42條但書所定
12 情形者，不在此限。(第5項)稅捐稽徵機關所為課稅或處
13 罰，除符合行政程序法第97條所定各款情形之一者，得不
14 記明理由外，應以書面敘明理由及法律依據。(第6項)前
15 項處分未以書面或公告為之者，無效。未敘明理由者，僅
16 得於訴願程序終結前補正之；得不經訴願程序者，僅得於
17 向行政法院起訴前為之。」

18 (二) 原告是為經營系爭2家產後護理之家之主體，原告確有漏
19 報105年度未分配盈餘之情事：

20 1、原告105年度未分配盈餘申報，列報「項次3」0元及未分
21 配盈餘0元，嗣經被告查得漏報稅後純益28,944,437元，
22 重行核定「項次3」28,944,437元及未分配盈餘28,944,43
23 7元，應補稅額2,894,443元，並處罰鍰1,057,447元，復
24 查決定追減項次3「其他（含經稽徵機關核定短漏報之稅
25 後純益）」300,058元及罰鍰50元，本院經核尚無不合。

26 2、原告雖主張英倫大安館及英倫大道館係由本案檢舉人李承
27 恩與訴外人李俊琳所共同出資成立及經營，及分享經營所
28 得，業經臺灣臺北地方檢察署107年偵字第8936號、108年
29 度偵字第5987-5991號以及109年度偵續字第37號等不起訴
30 處分書認定在案，本件納稅義務人亦應為李承恩及李俊
31 琳，原處分以原告為課稅主體顯有誤認。原告並不具有資

01 深護理人員資格，依法不具有經營產後護理之家之權能，
02 收入亦係歸屬於英倫大道館、英倫大安館，原告並非實際
03 負責人，亦非出資人，英倫大道館及英倫大安館盈餘，均
04 無流入原告。原處分及訴願決定違反納稅者權利保護法第
05 11條及第7條第1至4項規定以及顯有認定事實不憑證據、
06 未盡客觀舉證責任等違法云云。

07 3、惟查原告與袁少華、張國燕簽訂合約書，約定由2人分別
08 擔任英倫大安館及英倫大道館之名義負責人，合約書內容
09 約定略以，如發生任何有關經營盈虧、稅務及各項經營負
10 責人相關之法律糾紛、爭議或訴訟時，一切責任皆由原告
11 自行承擔，與2人無涉，合作條件為原告每月支付2人負責
12 人執照津貼各30,000元，2人需無條件配合行使機構負責
13 人之相關工作與義務，而記載或含有商業登記之證件、資
14 料、印章或其影本之所有權，皆歸原告所有，並另有保密
15 義務、告知義務、競業禁止、終止合作及不得借貸等相關
16 約定，有原告與張國燕、袁少華103年7月9日及104年7月3
17 1日簽訂之合約書可稽（見本院卷第47-50頁）。又袁少華
18 及張國燕亦自承，僅為擔任產後護理之家之名義負責人，
19 每月支領執照津貼及薪資等，有張國燕及袁少華108年6月
20 3日及同年月25日說明書附卷可稽（見原處分卷第67-73
21 頁，第101-106頁）。原告亦自承為符合護理人員法之規
22 定，故與2人簽訂合約書，約定由2人擔任產後護理之家名
23 義負責人，每月支領執照津貼，原告係該等產後護理之家
24 實際負責人，經營盈虧由原告承擔，並主張為其課稅主
25 體，提供產後護理之家開業執照及2人領用清冊（本薪及
26 執照津貼）等資料佐證，另出具承諾書承諾漏報系爭其他
27 收入，有原告108年6月3日說明書（見原處分卷第106之1
28 頁）可稽。

29 4、查李俊琳為京倫集團總裁，旗下有京倫建設股份有限公司
30 （下稱京倫公司）、京業建設股份有限公司、京琳實業股
31 份有限公司、京恩建設股份有限公司、昇邦營造股份有限

01 公司、京原國際股份有限公司（下稱京原公司）、杰昇投
02 資有限公司（下稱杰昇公司）及英倫市民大道館、英倫大
03 安館產後護理之家等關係企業，以土地開發為業，為從事
04 投資業務之人，胡白玫為李俊琳之妻，李承恩則為渠等之
05 友人，訊據證人蕭淑娟即京倫公司會計財務主管證稱：李
06 承恩為升創公司登記及實際負責人，且與李俊琳約定以升
07 創公司及杰昇公司名義共同投資購買金池大樓、明城大
08 樓，雙方各取得一半產權後，在上開2大樓設立英倫產後
09 護理之家，又據證人袁少華、張國燕證稱：李俊琳、胡
10 白玫分別為英倫大安館產後護理之家實際負責人及執行
11 長，營運及金錢均由李俊琳、胡白玫2人負責，當初係由
12 胡白玫找證人袁少華、張國燕談擔任上開護理之家名義負
13 責人事宜，再由「李俊琳代表京原公司與證人袁少華簽訂
14 合約書」，均未聽過升創公司或杰昇公司（見臺灣臺北地
15 方檢察署檢察官107年度偵續字第376號起訴書），可知李
16 俊琳、李承恩固確係英倫產後護理之家之「最上層投資
17 人」，其二人係以其具有控制力之升創公司及杰昇公司名
18 義共同投資購買金池大樓、明城大樓，供英倫產後護理之
19 家使用，並係由李俊琳控制下之原告京原公司與證人袁少
20 華、張國燕簽訂合約書。李俊琳、李承恩二人並未以「個
21 人名義」跟袁少華、張國燕簽訂合約書，其二人投資之升
22 創公司及杰昇公司，亦未與袁少華、張國燕簽訂合約書，
23 若未來李俊琳、李承恩要取得英倫大安館及英倫大道館之
24 投資利潤，在民事法律上，必須原告京原公司（本於前揭
25 合約書）向袁少華、張國燕請求，其他「非簽約人當事
26 人」之升創公司、杰昇公司或李俊琳、李承恩個人，在民
27 事法律上，均無權利向袁少華、張國燕請求給付。易言
28 之，李俊琳係透過原告京原公司，間接投資英倫大安館及
29 英倫大道館，英倫大安館及英倫大道館之營業利潤，須由
30 原告京原公司依合約書取得之後，方能層層上轉給李俊
31 琳，李承恩則只能依據伊與李俊琳之約定，訴請李俊琳給

01 付「共同投資英倫大安館及英倫大道館」之所得利潤，李
02 俊琳、李承恩固係英倫產後護理之家之「最上層投資
03 人」，但無法直接取得英倫產後護理之家營業利潤投資所
04 得，目前雖尚無利潤流向原告，但原告京原公司才是英倫
05 大安館及英倫大道館之營業利潤歸屬者，原處分以原告作
06 為課稅主體，尚無不合，原處分並未違反納稅者權利保護
07 法第11條及第7條第1至4項規定，亦無「認定事實不憑證
08 據、未盡客觀舉證責任」之違法，原告主張，尚不足採。

- 09 5、按所得稅法第66條之9規定所稱未分配盈餘，係指營利事
10 業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除各法定
11 項目數額後之餘額。原告對裁處書金額數據不爭執，只主
12 張並非原告所得（見言詞辯論筆錄）。本件英倫大安館與
13 英倫大道館係以個人名義經營，其105年營利所得，原已
14 由袁少華、張國燕各依該年度綜合所得稅之執行業務所得
15 申報，經被告改列袁少華、張國燕之稅額，並以前揭2機
16 構之經營收入已實現或已賺得，應歸屬原告之當年度所得
17 額，原告105年度營利事業所得稅結算申報，漏報2間產後
18 護理之家其他收入34,872,815元及全年所得額34,872,815
19 元，進而於105年度未分配盈餘申報，漏報稅後純益28,94
20 4,437元〔34,872,815元-漏報所得之應補稅額5,928,378
21 元（34,872,815元×17%）〕，致生漏報未分配盈餘28,94
22 4,437元，應補稅額2,894,443元，有105年度未分配盈餘
23 申報書及核定通知書等附案可稽，復查決定追減其他收入
24 361,516元之結果，變更核定未分配盈餘為28,644,379
25 元，原核定未分配盈餘28,944,437元，應追減300,058元
26 （28,944,437元-28,644,379元），即無不合。

27 二、罰鍰部分：

28 （一）本件應適用之法條與法理：

- 29 1、納稅者權利保障法第16條第1項及第3項規定：「納稅者違
30 反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。
31 ……稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務

行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」

2、所得稅法第110條之2第1項規定：「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」

（二）我國營利事業所得稅採申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，並應就所得稅法第66條之9第2項規定計算未分配盈餘，計算其應納之結算稅額及應加徵之未分配盈餘應納稅款，於申報前自行繳納；納稅義務人自有依法誠實申報課稅之注意義務。

（三）本件原告105年度營利事業所得稅結算申報，漏報前揭2間產後護理之家其他收入34,872,815元，進而於105年度未分配盈餘申報，漏報稅後純益28,944,437元〔34,872,815元-漏報所得之應補稅額5,928,378元（34,872,815元×17%）〕，致生漏報未分配盈餘28,944,437元之情事，有105年度未分配盈餘申報書及核定通知書等附案可稽，原告違反誠實申報義務，核有應注意、能注意而未注意之過失，自應論罰，原處分乃依所得稅法第110條之2第1項規定，於法定裁罰倍數（1倍以下）範圍內，並參據裁罰倍數參考表，審酌其於裁罰處分核定前，原告已以書面承認違章事實並願意繳清稅款及罰鍰等，按所漏稅額2,643,619元處以0.4倍之罰鍰1,057,447元；嗣復查決定就系爭未分配盈餘追減300,058元，重行核算所漏稅額為2,643,493元，處以0.4倍之罰鍰1,057,397元，追減罰鍰50元（1,057,447元-1,057,397元），經核已考量原告違章程度，其裁罰並未過重，原處分（即復查決定）罰鍰部分，尚無違誤。

三、綜上，原處分核定應補稅額2,894,443元，並處罰鍰1,057,447元，復查決定追減300,058元及罰鍰50元，尚無違誤，訴

願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷不利於原告之部分，為無理由，應予駁回。

四、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 112 年 7 月 6 日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法 官 陳心弘

法 官 鄭凱文

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教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	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、

01

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

- 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。

02

中 華 民 國 112 年 7 月 6 日

03

書記官 李依穎