臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭
115年度簡上字第51號

上　訴　人　社團法人臺灣58金融仕家協會

代　表　人　林仁豐
被 上訴 人　財政部臺北國稅局

代　表　人　李雅晶
訴訟代理人　李佩玲

上列當事人間所得稅事件，上訴人對於中華民國115年3月30日本院地方行政訴訟庭114年度稅簡字第55號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回本院地方行政訴訟庭。

理　由

一、本件上訴人上訴時，被上訴人代表人原為樓美鐘，於訴訟進行中變更為李雅晶，並具狀聲明承受訴訟（見本院卷第61頁），應予准許。

二、事實概要：

被上訴人以上訴人未辦理民國111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，經填具滯報通知書，通知其於15日內補辦，惟上訴人仍未於限期內補申報為由，以112年12月29日111年度機關或團體及其作業組織所得稅未申報核定通知書（下稱原核課處分）依查得銷售貨物或勞務收入新臺幣（下同）0元、銷售貨物或勞務以外之收入6,251,705元，核定所得額4,655,012元（計算式：銷售貨物或勞務以外之收入6,251,705元—與創設目的有關活動之支出1,596,693元＝4,655,012元）、應納(補)稅額931,002元（計算式：核定所得額4,655,012元×20%＝931,002元），並加徵怠報金90,000元。嗣上訴人於113年4月19日補申報如本院地方行政

訴訟庭（下稱原審）114年度稅簡字第55號判決（下稱原判決）附表1所示之金額，並申請復查，經被上訴人114年4月14日財北國稅法務字第1140009138號復查決定（下稱復查決定），追認銷售貨物或勞務之收入4,881,642元及銷售貨物或勞務之支出4,491,111元，並追減銷售貨物或勞務以外之收入4,881,642元、與創設目的有關活動之支出227,160元及怠報金74,379元，即復查決定變更課稅所得額為390,531元（計算式：銷售貨物或勞務之收入4,881,642元－銷售貨物或勞務之支出4,491,111元＝390,531元）、應納稅額為78,106元（計算式：課稅所得額390,531元×20%＝78,106元）及怠報金為15,621元（相關金額變動及所得分類詳原判決附表1、2所示）。上訴人不服，提起訴願。經財政部114年9月24日台財法字第11413932290號訴願決定（下稱訴願決定）駁回訴願。上訴人仍不服，循序提起行政訴訟，經原審以原判決駁回其訴，上訴人猶不服，遂提起本件上訴。

三、上訴人起訴主張、被上訴人於原審之答辯，均引用原判決所載。

四、原判決駁回上訴人在原審之訴，係以：

㈠、本件上訴人起訴狀所載原處分，其記載內容為復查決定之內容，是以，依其起訴狀所述，上訴人所指稱之原處分為復查決定。而原核課處分，因復查決定變更而成為初核處分，是本件上訴人所指涉之原處分確為復查決定無疑，但在法律審查上，原核課處分與復查決定於本件已成為一體，當併予審查。

㈡、本件被上訴人以發函取得包含新北市政府、雲林縣政府、雲林縣衛生局、新竹縣政府之契約、結算或報銷等發放款項資料，認定上訴人111年度之收入有部分來自於各該契約，而依上訴人與新北市政府特約長期照顧服務契約書、110-111年度雲林縣政府長期照顧營養餐飲服務特約契約書、110年度雲林縣政府特約長期照顧交通接送服務契約書及新竹縣政府長期照顧營養餐飲服務契約書等四份契約所載，均係上訴

人須為特定給付換取以獎勵金或補助為對價之契約，並非單純之補助或獎勵金，性質上仍屬於須計算入所得之帶有公益色彩之營利行為，不能免除納稅義務。是以，原判決乃認上訴人依約向新北市政府衛生局、雲林縣衛生局及新竹縣政府分別收取服務費666,235元、3,988,247元及227,160元，合計4,881,642元，得作為復查決定認定金額之依據。

㈢、至上訴人未有簽立契約之雲林縣服務計畫，申請補助款1,369,533元部分，經雲林縣政府說明性質為補助關係並無簽立契約，另提供上訴人支出明細及相關核銷憑證，是被上訴人認該部分補助款屬實報實銷且非以銷售貨物或提供勞務予他人以取得代價之行為，復查決定予以剔除，尚屬合理。

㈣、上訴人逾期辦理結算申報，嗣補辦申報雖列報6,251,175元全數為與創設目的有關活動之支出，項目為營養獨居老人餐、長青食堂餐飲，但復查決定依所得稅法第83條第1、3項及同法施行細則第81條第1項規定，就上訴人本年度與創設目的有關活動之支出予以核定為1,369,533元；其他部分則依銷售貨物或勞務之收入4,881,642元，按該業別之同業利潤標準淨利率8%，核定銷售貨物或勞務之支出4,491,111元〔計算式：4,881,642元×(1—8%)＝4,491,111元〕。復查決定並依此核定課稅所得額為390,531元，課徵稅額為78,106元，及依所得稅法第108條第2項之規定，按核定應納稅額78,106元另徵20%怠報金為15,621元，尚屬適法等語，為其判斷之基礎。

五、上訴理由略謂：

㈠、原判決查得上訴人核銷資料中，補助收入包含志工服務費，且被上訴人認定上訴人請志工送餐，判決理應適用志願服務法，又上訴人依志願服務法第一章第3條規定，主張依志願服務法所提供之志願服務，非屬銷售貨物或勞務，故志工依法合於免稅，志工運用單位亦符合教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準(下稱免納所得稅適用標準)第2條及第4條，且未有免納所得稅適用標準第3條規定之應課徵所

得稅之所得，惟原判決未予明列，有判決不備理由或理由矛盾之違誤。

㈡、原判決針對查得之核銷撥款資料，可證上訴人111年度領取之補助均為實支實付，收入與支出互相抵銷後無所得，對此有利上訴人之主張及事證不予採用，對此與應證事實之關聯及取捨之原因，皆未記明於判決，有判決不備理由或理由矛盾之違誤。原判決對上訴人長期照顧交通接送服務契約書，認定應依團膳承包業同業利潤標準核定所得額及應納稅額，顯然事實認定錯誤，有判決不備理由或理由矛盾之違誤。

六、本院的判斷：

㈠、行政訴訟法第189條規定，行政法院為裁判時，除別有規定外，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理法則及經驗法則判斷事實之真偽；依此判斷而得心證之理由，應記明於判決。據此，構成行政法院判斷事實真偽之證據評價基礎，乃全辯論意旨及調查證據之結果。基於行政訴訟之職權調查原則(行政訴訟法第125條第1項及第133條)，法院必須充分調查為裁判基礎之事證以形成心證，法院在對全辯論意旨及調查證據之結果為評價時，應遵守兩項要求，一是「訴訟資料之完整性」，二是「訴訟資料之正確掌握」。前者乃所有與待證事實有關之訴訟資料，都必須用於心證之形成而不能有所選擇，亦即法院負有審酌與待證事實有關之訴訟資料之義務，如未審酌亦未說明理由，即有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令。上開規定，依同法第236條規定，於簡易訴訟程序適用之。

㈡、「另按納稅者權利保護法第11條第1項規定：『稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員應依職權調查證據，對當事人有利及不利事項一律注意，……。』是以基於實質課稅原則，稅捐稽徵機關於核認課稅事實時，自應就有利及不利納稅義務人之事實，一律注意，不得僅採不利事實而捨有利事實於不顧，致妨害法的安定性或造成課稅權的濫用。……又

按因違法行為所賺取的所得，若未經沒收或負擔賠償義務，基於量能課稅、實質課稅原則，固仍應納入納稅義務人的所得課稅。」（最高行政法院112年度上字第803號判決意旨參照）。

㈢、原判決以新北市政府衛生局、雲林縣政府、雲林縣衛生局、新竹縣政府給付之款項，均為上訴人須為特定給付換取以獎勵金或補助為對價之契約，並非免計入所得之純公益行為而應屬收入，只有領取交通費與誤餐費的志工本人而非原告才能主張免稅，且上訴人逾期未辦理結算申報，經被上訴人依查得資料或同業利潤標準核定其所得額及應納稅額者，應按核定應納稅額另徵20%怠報金，固非無見。惟查：

１、上訴人代表人林仁豐因為涉及自108年起以人頭向臺北市、新竹縣、雲林縣等社福單位，詐領志工送餐交通費用補助款項，共計4,188,084元，遭檢察官提起公訴一事，業經113年3月4日媒體報導在案，有113年10月11日媒體報導資料在卷可憑（復查卷第416-417頁），而被上訴人作成本件復查決定日期為114年4月14日，財政部作成本件訴願決定日期為114年9月24日，時間都在林仁豐遭提起公訴之後，上開媒體報導資料更是附於復查卷內，足認被上訴人與財政部訴願審議委員會均早已知悉林仁豐涉嫌詐領志工送餐交通費用補助款項遭起訴之事實，自應查明其中在新竹縣、雲林縣的部分是否可能有與本件重疊之情形。

２、訴願決定已認定上訴人111年度自新竹縣、雲林縣、新北市等機關取得之收入4,881,642元，係給付上訴人辦理長期照顧營養餐飲服務、長期照顧交通接送服務等之相關志工交通服務費、專業服務費等支出（原審卷第44頁），原判決同樣認定上訴人收入之項目包括志工交通服務費在內，而該等款項實際上是給付予上訴人而非林仁豐。林仁豐遭起訴詐領的款項如果是以上訴人名義請款並被計入本件志工交通服務費收入在內，且經刑事判決宣告沒收並予以執行確定的話，則依上開實務見解揭示之量能課稅、實質課稅原則，上訴人此

部分之收入在刑案判決遭沒收確定而不存在，將影響此部分是否仍應計入上訴人之收入並核課稅捐之金額，進而影響復查決定之正確性，自應再予查明。惟被上訴人與財政部訴願審議委員會就此部分全未進行調查、審酌此項有利於上訴人之事項，違反納稅者權利保護法第11條第1項關於有利不利事項一律注意之規定，原審就此部分亦未依職權調查，例如調取刑案卷宗，命被上訴人就此部分進行核對、確認收入有無變動、是否影響課稅金額之方式進行任何調查，又未說明不予調查之原因，就駁回上訴人之訴，即有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令。

七、綜上所述，原判決既有如上所述之違法，上訴意旨雖未指摘及此，惟高等行政法院調查原判決有無違背法令，不受上訴理由之拘束（行政訴訟法第263條之5準用第251條第2項規定參照）。原判決既有違法，違法情事復足以影響本判決結果，上訴人求予廢棄，即有理由。又因本件事證尚有未明，本院無從自為判決，而有由原審再為調查之必要，爰將原判決廢棄，發回原審另為適法之裁判。

八、結論：上訴有理由。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　8　　月　　20　　日

審判長法　官　洪慕芳

法　官　周泰德

法　官　郭銘禮

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　115　　年　　8　　月　　20　　日

書記官　楊喻涵