

臺北高等行政法院判決

108年度訴字第1224號

108年10月17日辯論終結

原告 社團法人台灣勞工發展協會

代表人 楊燦輝

訴訟代理人 古富祺 律師

許永展 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠（局長）

訴訟代理人 黃麗玲

上列當事人間機關團體作業組織所得稅事件，原告不服財政部中華民國108年6月12日台財法字第10813915430號（案號：第00000000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

原告民國104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，列報銷售貨物或勞務之收入新臺幣（下同）1,468,243元、銷售貨物或勞務以外之收入16,001,982元、銷售貨物或勞務之支出1,556,076元、與創設目的有關活動之支出13,846,136元、本期餘絀數2,068,013元（復查決定誤繕為2,068,136元）及課稅所得額虧損87,833元，經被告初查分別核定100,586,043元、370,758,715元、105,629,766元、306,221,412元、59,493,580元及59,493,580元，應補稅額10,103,038元。原告不服，申請復查，經被告以108年3月

5日北區國稅法一字第1080002890號復查決定書（下稱復查決定）駁回。原告不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

（一）原告之104年度入會費、常年費及捐助收入等17,470,225元，已免納營業稅，縱因會務支出為15,402,512元，有結餘2,067,713元，但符合所得稅法第4條第1項第13款免納所得稅規定，應免納所得稅：

1.原告104年度入會費收入6,032,000元；常年會費收入9,908,000元；捐贈收入50,000元等收入，業經結算申報查核完畢，揆諸內政部60年5月11日台內社字第418621號函釋，不屬營業稅課徵範圍，依法應免徵營業稅。

2.準此，縱因原告104年度會務支出為15,402,512元，有結餘2,067,713元，但應符合所得稅法第4條第1項第13款免納所得稅規定，應免納所得稅。

（二）原告附屬作業組織往生互助事項，104年度有往生互助業務收入458,827,423元，其中專款專用於往生互助行政費用112,023,688元，其餘專款專用於給付參與往生互助之會員所需346,803,735元，如經主管機關認定非屬經營類似保險業務，尚不發生課徵營業稅問題，往生互助金餘額54,428,479元，亦不得累計至104年度餘額而課徵所得稅：

1.原告附屬組織往生互助事項，業經臺灣高等法院臺南分院101年度金上重訴字第851號認定非屬經營類似保險業務，且無任何不法，而全部無罪判決確定。

2.財政部前亦參照上開無罪判決所認定之事實，依財政部101年11月5日台財稅字第10100175070號函釋意旨即互助會

就收取之互助金扣取一定比例之行政管理費，作為管理行政費用或用以發放薪資、獎金等，則該扣取之行政管理費，屬銷售勞務之代價，核定原告銷售勞務之收入。

3.復依內政部於106年9月30日台內團0000000000號復被告函說明三及說明四，足以證明：

(1)原告係內政部依內政部輔導社會團體往生互助事項處理原則（下稱處理原則）核准為辦理往生互助業務之社會團體。

(2)原告104年度代收互助金458,827,423元，為處理原則第8條所稱之社會團體辦理往生互助事項之所得款項（即往生互助金），應以團體名義專戶存儲，專款專用。

(3)該條所稱專款專用，即專款專用於往生互助業務（即104年度代付行政管理費112,023,668元），及給付該會參與往生互助之會員所需（即104年度代付公賻金346,803,735元）。核與內政部108年6月20日台內團字第1080120968號覆本院函說明二同其意旨。

(4)綜上，原告104年度辦理往生互助事項之所得應專用於全體互助會員，不得就往生互助金餘額累計至當年度餘額（即104年度往生互助金餘額54,428,479元仍應留存於專款帳戶內，且專用於全體互助會員）。即不得累計至104年度餘額，故應免徵所得稅。

（三）原告附屬組織往生互助事項，均依處理原則第7條第2項、第9條第1項規定，訂定往生互助金給付規定及行政事務管理規定，提經會員（會員代表）大會審議通過後，會議記錄並報請內政部核備通過。是以，倘若內政部認定原告為往生互助事項與其創設目的無關係云云，豈有可能放任原告續行往生互助事項，卻從未發文禁止，甚至依處理原則

第17條、主管機關對未處理原則辦理本事項或不符合處理原則所定要件，逾期未補正之社會團體，得視情節輕重，依人民團體法第58條第1項規定予以處分，涉有違反刑事法規情事者，移請司法或警察機關偵辦。更派員監督查核之理？又倘決議內容有違背處理原則部分，內政部即覆函指正，尚難以內政部覆函指正之具體管理行為，即可推論原告附屬組織往生互助事項，與創設目的無關，顯然欠缺邏輯上之必然性。甚且，內政部既未曾函覆認定原告所營收取互助金及支付公賻金之往生互助事項為未報經核准之項目，如何僅由內政部依處理原則函復之指導事項，被告即可越俎代庖，代內政部為否准之認定，其違法至為明確。

（四）免稅標準第2條第1項第4款稱教育、文化、公益、慈善關或團體無經營與其創設目的無關之業務，免納所得稅，惟所稱之「創設目的」為何，於免稅標準中竟完全未有規定，僅財政部以68年10月9日台財稅第3713號函（下稱財政部68年10月9日函）補充解釋創設目的之意涵，然前開函釋涉及「免稅範圍」，並非細節性或技術性事項，依照憲法第19條、釋字367號、210號、346號解釋意旨，免稅事項亦應以法律規範，財政部竟僅以上開解釋創設目的，顯係規避租稅法律主義，違反憲法第19條租稅法律主義、法律保留原則、授權明確性原則及釋字367號、210號、346號意旨，有違憲之疑義。

（五）綜上所述，聲明求為判決：

1. 訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。
2. 訴訟費用由被告負擔。

三、本件被告抗辯：

01 (一) 依內政部106年9月30日台內團字第1060435673號函及內政
02 部105年5月3日台內團字第10500241722號函，可知原告自
03 收取會員互助金，以一定比率提撥作為會務收入經內政部
04 認定不符處理原則第8條專款專用規定，其陳報相同往生
05 互助準備金及會務發展準備金等提撥及運用辦法，未獲內
06 政部同意，原告稱其將往生互助金專款專用於互助會員1
07 節，並非事實。

08 (二) 參諸臺灣高等法院臺南分院101金上重訴851號判決意旨，
09 可證原告所經營會員互助金業務，並非以增進勞工權益福
10 利之發展為目的。此與原告之法人證書所載之創設目的有
11 違；另依戴德法律事務所106年5月16日106戴律字第050
12 02號函及內政部105年2月3日台內團字第10500039181號函
13 說明三，可知原告之會員資格既不限於具有勞工身分，且
14 參加往生業務之會員，係因原告在會員往生後，將發放高
15 於會員原繳納互助金總額之公賻金，具有一定程度投資性
16 質。是原告向會員收取及發放往生互助金業務與其創設法
17 人目的為推展勞工教育及勞工權益福利發展等不符，與首
18 揭免稅標準規定不合。

19 (三) 原告104年度經營之會員互助金及公賻金業務，核屬與其
20 創設目的無關之業務，與行為時教育文化公益慈善機關或
21 團體免納所得稅適用標準第2條第1項第4款規定不符，自
22 無免稅規定之適用。被告以原告104年度就會員繳交之互
23 助金扣除一定比例(30%)作為行政管理費99,117,800元
24 ，該行政管理費收入核屬銷售勞務之代價，分別核定銷售
25 貨物或勞務之收入100,586,043元(99,117,800元+自行
26 申報1,468,243元)、銷售貨物或勞務以外之收入370,758
27 ,715元(354,753,733元+自行申報16,001,982元+漏報

博釗工程有限公司其他收入3,000元)、銷售貨物或勞務之支出105,629,766元(行政管理費99,117,800元+營業稅額4,955,890元+自行申報1,556,076元)、銷售貨物或勞務以外之支出306,221,412元(公賻金292,375,276元+自行申報13,846,136元)、本期餘絀數59,493,580元(471,344,758元-411,851,178元)及課稅所得額59,493,580元並無不合,應予維持。

(四)綜上所述,聲明求為判決:

1.原告之訴駁回。

2.訴訟費用由原告負擔。

四、本院之判斷:

(一)按「下列各種所得,免納所得稅……十三、教育、文化、公益、慈善機關或團體,符合行政院規定標準者,其本身之所得及其附屬作業組織之所得。」「合於第4條第13款規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體及其作業組織,應依第71條規定辦理結算申報;其不合免稅要件者,仍應依法課稅。」所得稅法第4條第1項第13款及第71條之1第3項分別定有明文。次按「教育、文化、公益、慈善機關或團體符合下列規定者,其本身之所得及其附屬作業組織之所得,除銷售貨物或勞務之所得外,免納所得稅……四、其無經營與其創設目的無關之業務。」為行為時免稅標準第2條第1項第4款所規定。另所得稅法第4條第1項第13款規定得免稅之教育、文化、公益、慈善機關團體本身所得及其附屬作業組織所得,亦以該機關或團體,符合行政院規定標準者為限,行政院依所得稅法第4條第1項第13款之授權規定而制定免稅標準,以「銷售貨物或勞務之收支」及「銷售貨物或勞務以外之收支」為區分應稅、免稅

之標準，合於母法之規範意旨，且無違授權範圍及法律保留原則，被告予以援用，尚無不合（最高行政法院101年度判字第528號判決意旨參照）。

（二）次按「……二、教育、文化、公益、慈善機關或團體免納所得稅適用標準第2條第4款免稅規定，係指限於舉辦與其創設目的有密切關係之業務而言。至於是否與其創設目的有關，應視其設立章程如何及經營業務之性質如何而定。如有疑問，請提出具體案情及有關文件申請稅捐稽徵機關個別予以認定。……」業經財政部68年10月9日函釋在案。上開函釋，為財政部基於免稅標準之中央主管機關之地位，為協助下級機關或屬官統一解釋免稅標準第2條第1項第4款規定，而訂頒之解釋性規定，並未逾越上開母法規定之意旨，與法律保留原則無違，被告自得予以適用。原告主張：財政部以68年10月9日函解釋創設目的，顯係規避租稅法律主義，違反憲法第19條租稅法律主義、法律保留原則、授權明確性原則及釋字367號、210號、346號意旨，有違憲之疑義云云，不足採信。

（三）本院經核原處分並無違誤，茲分述如下：

1.經查：原告104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，列報銷售貨物或勞務之收入1,468,243元、銷售貨物或勞務以外之收入16,001,982元、銷售貨物或勞務之支出1,556,076元、與創設目的有關活動之支出13,846,136元、本期餘絀數2,068,013元及課稅所得額虧損87,833元，此有原告104年度教育文化公益慈善機關或團體所得稅結算申報更正申請書附於原處分卷可參（見原處分卷1第132頁至第143頁）。

2.次查：被告以原告104年度經營之會員互助金及公賻金業

務，核屬與其創設目的無關之業務，與首揭免稅標準第2條第1項第4款規定不符，自無免稅規定之適用，故被告以原告104年度就會員繳交之互助金扣除一定比率（30%）作為行政管理費，該行政管理費依財政部101年11月5日台財稅字第10100175070號函，屬銷售勞務之代價，其104年度帳載行政管理費，共99,117,800元（不含稅），營業稅額4,955,890元，該行政管理費收入核屬銷售勞務之代價，分別核定：（1）銷售貨物或勞務之收入100,586,043元（99,117,800元+自行申報1,468,243元）。（2）銷售貨物或勞務以外之收入370,758,715元（354,753,733元+自行申報16,001,982元+漏報博釧工程有限公司其他收入3,000元）。（3）收入總額471,344,758元（100,586,043元+370,758,715元）。（4）銷售貨物或勞務之支出105,629,766元（行政管理費99,117,800元+營業稅額4,955,890元+自行申報1,556,076元）。（5）銷售貨物或勞務以外之支出306,221,412元（公賻金292,375,276元+自行申報13,846,136元）。（6）支出總額411,851,178元（105,629,766元+306,221,412元）。（7）本期餘絀數59,493,580元（471,344,758元－411,851,178元），課稅所得額為59,493,580元，應補稅額10,103,038元，此有被告104年度機關或團體及作業組織結算申報審查報告書及被告104年度機關或團體及作業組織結算申報核定通知書表附於原處分卷可參（見原處分卷3第49頁至第57頁、原處分卷1第331頁），揆諸前揭規定及說明，並無違誤。

（四）原告雖主張：原告104年度入會費、常年費及捐助收入等17,470,225元，已免納營業稅，縱因會務支出為15,402,512元，有結餘2,067,713元，但符合所得稅法第4條第1項

第13款免納所得稅規定，應免納所得稅；又目的事業主管機關內政部既未曾函覆認定原告所營收取互助金及支付公賻金之往生互助事項為未報經核准之項目，如何僅由內政部依處理原則函復之指導事項，被告即可越俎代庖，代目的事業主管機關內政部為否准之認定，其違法至為明確云云。惟查：

- 1.按行為時所得稅法第4條第1項第13款規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體，關於銷售貨物或勞務以外之所得，須符合行為時免稅適用標準第2條第1項各款規定之要件，始得免納所得稅。換言之，行為時所得稅法第4條第1項第13款規定之文教慈善團體只須有不符行為時免稅適用標準第2條第1項規定之任一款情事，其所得即不得免納所得稅（最高行政法院101年度判字第681號判決意旨參照）。
- 2.經查：原告104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，列報銷售貨物或勞務之收入1,468,243元、銷售貨物或勞務以外之收入16,001,982元、銷售貨物或勞務之支出1,556,076元、與創設目的有關活動之支出13,846,136元、本期餘絀數2,068,013元及課稅所得額虧損87,833元，此有原告104年度教育文化公益慈善機關或團體所得稅結算申報更正申請書附於原處分卷可參（見原處分卷1第132頁至第143頁）。
- 3.次查：惟依原告101年5月18日經會員代表大會通過之組織章程第2條規定：「本會為依法設立，非以營利為目的之社會團體。本會宗旨為推展台灣地區勞工教育、職業訓練、就業服務、勞工權益福利發展，增進勞工生活福祉、促進與大陸地區及其他國家地區勞工事務交流為目的。」第5條規定：「本會之任務如左：一、推展勞工教育訓練，

01 提升勞工就業層次。二、辦理勞工職業訓練協助勞工就業
02 服務。三、辦理技能檢定暨職業證照之服務。四、建立勞
03 工生活事務及福祉相關的資訊系統。五、辦理勞工生活需
04 求之調查研究與宣導推動。六、辦理勞工文化服務等事業
05 。七、增進勞工權益福利之發展。八、擴大協助弱勢勞工
06 （身心障礙、婦女、退休、老人）之關照。九、其他有關
07 勞工（身心障礙殘障、婦女、退休、老人）事務發展之事
08 項。十、促進兩岸及國際間勞工事務交流之事項。」（見
09 本院卷一第314頁）。嗣於104年1月19日修正組織章程第5
10 條第6款及第7款規定為：「……六、辦理增進勞工權益福
11 利發展與宣傳報導等事項。七、辦理會員育樂聯誼、團體
12 採購、聯營創業、會員間急難救助及福利扶助、以及會員
13 往生互助事項。」（見原處分卷1第33頁）；又原告之法
14 人登記證書則載明其創設目的為：「為推展勞工教育、職
15 業訓練、就業服務、勞工權益福利發展，增進勞工生活福
16 祉為目的」（見原處分卷1第43頁），足證原告社團法人
17 之設立應以「勞工」為會員；然戴德法律事務所106年5
18 月16日106戴律字第05002號函代原告說明略以：「主旨：
19 代社團法人臺灣勞工發展協會提出說明，本會經內政部核
20 備之章程會員資格明訂凡認同本會宗旨、年滿二十歲、具
21 有中華民國國籍者，均得申請加入本會，並不限於具有勞
22 工身分，請查照。說明：……二、準此，本會名稱雖有『
23 勞工』二字，惟會員資格不限於具有勞工身分者，凡贊同
24 本會宗旨、年滿二十歲、具有中華民國國籍者，均得申請
25 加入本會。而本會宗旨為推展宣傳報導台灣地區勞工教育
26 、職業訓練、就業服務、勞工權益福利發展，增進勞工生
27 活福祉、促進與大陸地區及其他國家地區勞工事務交流為

01 目的。三、為免貴局因本會名稱『勞工』二字產生誤解，
02 特委由本所代函說明如上。」等語（見原處分卷1第54頁
03 ）；復依內政部105年2月3日台內團字第10500039181號函
04 說明三略以：「……說明：……三、按往生互助事項所指
05 為何？茲說明如下：（一）往生互助係指繳費者（下以『
06 甲』稱之）為自己或他人（下以『乙』稱之）定期繳納互
07 助金至某單位，俟甲往生後該單位向甲指定之人（或俟以
08 往生向甲本身）發放歷年累積繳納之互助金（俗稱公賻金
09 ）以茲辦理喪葬相關事宜，此即坊間所稱往生互助業務。
10 （二）因國內對辦理往生互助之組織型態迄今無法令規範
11 之，故國內從事往生互助之單位組織，態樣繁多，諸如公
12 司行號、宮（寺）廟、人民團體等等均有之；原往生互助
13 之本質具互助性其立意良善，惟既無法令規範組織態樣，
14 對參加者亦無相關限制，參加條件低，未具一般保險公司
15 承保資格（如癌末、低收入戶、獨居老人、遊民）等原屬
16 社會弱勢族群者、或無親屬關係者、甚或陌生人間，均得
17 互為參加往生互助業務之人；並為擴大吸引民眾參與乃制
18 定高額利息，死亡情事如有發生時，具有一定程度投資性
19 質，故除原未具一般保險公司承保資格者外，投資者亦加
20 入本業務參與之列。……」等語（見原處分卷1第73頁至
21 第74頁）。由上觀之，原告之會員資格不限於具有勞工身
22 分，已違背設立之宗旨，亦與其創設目的不符，且參加往
23 生業務之會員，係因原告在會員往生後，將發放高於會員
24 原繳納互助金總額之公賻金，具有一定程度投資性質。

25 4.承上，原告104年間向會員收取及發放往生互助金業務，
26 除與其創設法人目的為推展勞工教育及權益福利發展不符
27 ，亦非行為時章程規範之任務範圍，自與免稅標準第2條

第1項各款規定不合，尚難僅以原告為經主管機關內政部核准立案之社會團體，即可依所得稅法第4條第1項第13款規定，免納所得稅。

5.另租稅之核課及免稅之決定，其主管機關應為財政部，此觀諸內政部於106年6月28日台內團字第1060039288號函復原告委請戴德法事務所（見原處分卷1第70頁）略以：「說明：……四、另有關往生互助金結餘款是否為所得稅法應徵營利事業所得稅之範圍，請逕洽財政部辦理。」及社會團體財務處理辦法第35條：「社會團體其本身之所得及其附屬作業組織所得，免納所得稅要件，依財政部之規定辦理。」，足證人民團體所稱主管機關為內政部，所得稅免稅要件或課稅處分主管機關則為財政部，兩部管轄業務各有職掌，故本件並無原告所指「被告即可越俎代庖，代目的事業主管機關內政部為否准之認定」之情形。

6.綜上，足見原告此部分之主張，不足採信。

（五）原告又主張：原告附屬作業組織往生互助事項，本年度有往生互助業務收入458,827,423元，其中專款專用於往生互助行政費用112,023,688元，其餘專款專用於給付參與往生互助之會員所需346,803,735元，如經主管機關認定非屬經營類似保險業務，尚不發生課徵營業稅問題，往生互助金餘額54,428,479元，亦不得累計至當年度餘額而課徵所得稅云云。惟查：

1.經查：依內政部106年9月30日台內團字第1060435673號函復被告略以：「主旨：貴局函詢台灣勞工發展協會提列專用於代付往生會員互助金是否屬本部核准之基金或準備金1案，復如說明，請查照。說明……三、次按本部輔導社會團體往生互助事項處理原則第8點略以，社會團體辦理

01 往生互助事項之所得款項（即往生互助金），應以團體名
02 義專戶存儲，專款專用……該條所稱專款專用，即專款專
03 用於往生互助業務及給付該會參與往生互助之會員所需。
04 ……六、綜上，有關該會以團體名義將往生互助業務收入
05 所得，專款專用存儲於往生互助專戶，係依『處理原則』
06 第8點為之，自與社團財務處理辦法第20條自收入總額提
07 列之『準備基金』無涉。」等語（見原處分卷1第85頁至
08 第86頁）及內政部105年5月3日台內團字第10500241722號
09 函復原告說明略以：「主旨：有關貴會檢送第3屆第6次會
10 員代表大會紀錄及第3屆第7次理監事聯席會議紀錄等資料
11 1案，復如說明，請查照。說明……二、（二）成立基金
12 會（財團法人）之資金運作，未以給付往生互助業務為限
13 ，惟貴會主張往生互助金收入僅為『代收代付』性質，自
14 不應挪作其他用途，縱有因往生互助金存儲而衍生之孳息
15 收入亦為往生互助金之一部，爰應依『處理原則』第8點
16 規定於往生互助金專戶存儲。……三、……（四）次查『
17 大會紀錄』案由9記載通過『往生互助準備金提撥及運用
18 辦法』其經費來源（第2條），實與貴會前自訂之『平衡
19 基金設置管理運作準則』相同，均為往生互助業務收入；
20 又『大會紀錄』案由4記載通過新增章程條文第30條第7款
21 『每月每筆往生互助金提撥百分之二作會務收入1節，均
22 與第8點往生互助金『專款專用』之規定未符。……（七
23 ）綜上，貴會所報會員代表大會及理監事聯席會議通過，
24 新增章程條文第30條第7款及通過『往生互助準備金提撥
25 及運用辦法』、『會務發展準備金提撥及運用辦法』及『
26 往生互助部運作辦法』，本部均未便同意。」等語（見原
27 處分卷1第81頁至第83頁）。可知原告自收取會員互助金

，以一定比率提撥作為會務收入經內政部認定不符處理原則第8條專款專用規定；又原告陳報相同往生互助準備金及會務發展準備金等提撥及運用辦法，亦獲內政部同意，故原告收取互助金及支付公賻金等業務，亦非屬報經目的事業主管機關即內政部核准之項目，堪予認定。

2.次查：臺灣高等法院臺南分院101年度金上重訴851號刑事判決記載關於貳、被訴違反公平交易法部分，其公訴意旨略以：「……貳、被訴違反公平交易法部分：一、公訴意旨略以：（一）被告李音緣為廣募會加入慈惠堂協會年老互助專案，在全國各地區設立委員（原名『組長』，後更名為『委員』）一職，負責該地區招募會員業務，依所招募會員之人數多寡，慈惠堂協會每月提撥該委員所招募會員繳納之月費百分之六、八、十及百分之十二不等金額作為獎金，分配予各地區委員，而以此多層次傳銷之方式，吸收一萬九千餘名不特定民眾加入慈惠堂協會年老互助專案。（二）被告楊崎英、王明松、楊燦輝、余嘉瑋為廣募會員加入勞工協會往生互助專案，基於參加人係主要基於介紹他人加入，而取得車馬費或慰問金之多層次傳銷之犯意聯絡，於全國各地設立共四十六處分會，於成立初期時，先由楊崎英、楊燦輝尋找熟識之友人，擔任各地分會長，再逐步擴大規模，各分會並設立分會長、處長、組長、志工等職，志工每招募二十名會員，可升任組長，組長每招募一百名會員可升處長，處長每招募六百名會員，可升任分會長，而以下列方式分配因介紹他人加入可取得之佣金、獎金或經濟利益：①於招募會員時：會員如果是志工級招募，則志工可分得三百元，上線組長分得二百元，上線處長分得三百元，上線分會長二百元，會員如果由組長級招

募，則每招攬一個會員，組長可分得五百元，上線處長分得三百元，上線分會長分得二百元，如果該組長無上線處長，則分會長分得五百元；會員如果是由處長級直接招募，則每招攬一個會員，處長可直接分得八百元，上線分會長分得二百元；會員如果是由分會長級直接招募，則每招攬一個會員，分會長可直接分得一千元；②每月以關懷慰問金之名義，於會員所繳交之關懷慰問金額總額中，提撥百分之六（原為百分之八，九十九年八月一日調降）當作獎勵金，依分會長百分之二（即一千六百×百分之二×下線會員人數）、處長百分之二（即一千六百×百分之二×下線會員人數）、組長百分之二（即一千六百×百分之二×
長直接招募，則由分會長領取百分之六，若由處長直接招募，則由處長領取百分之四，分會長領取百分之二；③於所屬會員往生時，另以協辦車馬費名義，於會員所繳交之關懷慰問金額總額中，提撥百分之七（原為百分之八，九十九年八月一日調降）當作獎勵金，依分會長百分之一（即一千六百×百分之一×下線會員死亡人數）、處長百分之一（即一千六百×百分之一×下線會員死亡人數）、組長百分之一（即一千六百×百分之一×下線會員死亡人數）、志工百分之四（即一千六百×百分之四×下線會員死亡人數）之比例分配獎金；④於會員所繳交之關懷慰問金額總額中，提撥百分之五當作獎勵金，用以提供各分會之分會長於所屬下線會員，每月按期繳納之人數超過三百零一人，做為分會長之績效獎金，而以此多層次傳銷之方式，吸收八千餘名不特定民眾加入該勞工協會之往生互助專案。……」等語（見原處卷2第124頁至第126頁），可證

原告所經營系爭會員互助金業務，並非以增進勞工權益福利之發展為目的。

3.又查：被告於復查時，以原告104年1月至104年12月間，就會員繳交之互助金扣除一定比率（30%）作為行政管理費（見原處分卷1第10頁），該行政管理費依財政部101年11月5日台財稅字第10100175070號函：「老人往生互助會向民眾收取資金，用以給付喪葬互助金，如經主管機關認定非屬經營類似保險業務，尚不發生課徵營業稅問題。惟如該等互助會就收取之互助金扣取一定比例之行政管理費，作為其管理行政費用或用以發放薪資、獎金等，則該扣取之行政管理費，屬銷售勞務之代價，請依法補徵營業稅結案。」為營業稅課徵範圍；惟本件課徵為所得稅，已將上述互助會就收取之互助金扣取一定比例之行政管理費列入銷售貨物及勞務之收入，屬應稅所得。

4.再按營業稅及所得稅之稅目不同，立法目的各有不同，營業稅為銷售貨物或勞務而課徵，所得稅為收入減支出，對餘額課徵。查：原告經營之會員互助金及公賻金業務，係廣募會員加入原告往生互助專案，參加互助之人主要基於介紹他人加入，而取得車馬費或互助金，具有多層次傳銷之方式及投資性質，非屬公益或會員權益。又依內政部107年11月19日台內團字第1070078212號函原告略以：「說明……三、基於社會團體之設立係以公益為目的，故貴會所收取會員之會費及往生互助金等，應依章程所定宗旨、任務推展業務為主，故所報紀錄提案6、7中核發予工作人員之績效獎金及管理輔導車馬費，以其名義發放之金額及比例是否過高，應再行審慎評估，方能維持貴會之永續經營與發展。」（見本院卷一第369頁）；再依內政部108

01 年9月3日台內團字第1080131339號函復被告略以：「說明
02 ……三……（三）有關該會自會員所繳交之關懷慰問金總
03 額中提撥『獎勵金』1節，倘為『業務推展費』之支出，
04 應由其他會務收入支應，非屬『處理原則』第8點『專款
05 專用』之用途。……（四）綜上，本部業以105年5月3日
06 台內團字第10500241722號函復該會，該會既主張往生互
07 助金收入僅為『代收代付』性質，自不應挪作其他用途，
08 縱有因往生互助金存儲而衍生之孳息收入亦為往生互助金
09 之一部，應依『處理原則』第8點規定於往生互助金專戶
10 存儲，專款專用，以保障會員之權利。」（見本院卷一第
11 363頁至第365頁），故原告往生互助金並不符合專款專用
12 性質，原告就會員繳交之互助金扣除一定比例（30%）作為
13 行政管理費，亦不符合營利事業所得稅查核準則第18條之
14 2規定「營利事業受託代收轉付款項，於收取轉付之間無
15 差額」之代收轉付情形。

16 5.另依內政部108年6月20日台內團字第1080120968號函本院
17 （見本院卷一第251頁至第252頁）略以：「說明……三、
18 按本部102年7月19日訂頒之『內政部輔導社會團體往生互
19 助事項處理原則』第9點第1項規定，社會團體辦理往生互
20 助事項，應訂定往生互助金給付規定及行政事務管理規定
21 ，提經會員（會員代表）大會審議通過後，報請主管機關
22 會商相關機關後核定。爰此，社會團體辦理往生互助事項
23 所得部分款項倘用於往生互助業務必要之行政管理費用，
24 尚符合上開處理原則第8點規定『專款專用』之用途；若
25 該費用使用於該會其他會務管銷支出，則有違前揭處理原
26 則。」然內政部於105年5月3日台內團字第10500241722號
27 函（見原處分卷1第81頁）原告略以：「說明……三……

01 (七) 綜上，貴會所報會員代表大會及理監事聯席會議通
02 過，新增章程條文第30條第7款及通過『往生互助準備金，
03 撥及運用辦法』、『會務發展準備金提撥及運用辦法』
04 及『往生互助部運作辦法』，本部均未便同意。」內政部
05 嗣於105年8月5日台內團字第1050049608號函（見本院卷
06 一第373頁至第377頁）復原告略以：「說明……五……（
07 一）所報通過『往生互助部運作辦法』1節，本部業於105
08 年5月3日台內團字第10500241722號函說明三（五）敘明
09 在案，爰本部未便同意該辦法。（二）有關提撥基金部分
10 ，本部多次函文說明，依『輔導社會團體往生互助事項處
11 理原則』第1點規定，往生互助業務所得應專款專用，復
12 依『處理原則』第9點規定辦理往生互助業務應訂『往生
13 互助金給付規定』及『行政事務管理規定』如有變更應提
14 於會員大會通過，報經本部會商相關機關核定，非由所稱
15 往生互助小組成員或理事會送理事長核可，爰所報『廢止
16 平衡基金設置管理運作準則』1節本部已悉，惟擬改制為
17 『往生互助準備金提撥及運用辦法』，及另訂『會務發展
18 準備金提撥及運用辦法』本部未便同意。」等語，足認於
19 原告105年8月5日前並未符合處理原則第8點及第9點第1項
20 規定，且迄今未提示內政部核准函。

21 6.承上，原告104年度經營之會員互助金及公賻金業務，具
22 有投資性質，其會員非屬「勞工」，又就會員繳交之互助
23 金扣除一定比例（30%）作為行政管理費，與處理原則第8
24 點「專款專用」及查核準則第18條之2「代收轉付」不符
25 ，核屬與其創設目的無關之業務，與免稅標準第2條第1項
26 第4款規定不符，自無免稅規定之適用，被告依法課徵所
27 得稅，於法並無違誤。

7.至原告援引內政部60年5月11日台內社字第418621號函（見原處分卷1第328頁）、財政部101年11月5日台財稅字第10100175070號函（見本院卷一第13頁）及財政部104年1月27日台財訴字第10413900150號訴願決定（見原處分卷1第146頁至第154頁）。惟上開函釋及訴願決定係就是否課徵營業稅所為解釋或決定，即銷售貨物或勞務而取得代價依法課徵營業稅；惟所得稅係按收入減支出之餘額課徵，兩者稅目不同，課徵標的不同，自無從比附援引，併此敘明。

8.綜上，足見原告此部分之主張，亦非可採。

五、綜上所述，原告主張各節，均無可採，本件被告所為原處分，並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、末按憲法之效力高於法律，法官於審理案件時，對於適用之法律，得依其合理之確信，認有牴觸憲法之疑義者，先行聲請司法院大法官解釋，以求解決，參照行政訴訟法第178條之1規定即明，反之，如法律並無牴觸憲法疑義時，當無聲請解釋憲法之必要。經查：關於本院受理審判原告本件行政訴訟事件，適用上開所載所得稅法第4條第1項第13款、第71條之1第3項、行為時免稅標準第2條第1項第4款等規定及財政部68年10月9日函釋時，並未滋生牴觸憲法之疑義情事，已詳如上述，因此，本院認為並無停止訴訟程序聲請釋憲之必要，原告此部分聲請，核無理由，併此敘明。

七、本件事證已臻明確，原告聲請函詢衛服部，查明原告是否完成財團法人之申請流程云云，與上開爭點無涉，核無必要，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。

01 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
02 前段，判決如主文。

03 中 華 民 國 108 年 10 月 31 日

04 臺北高等行政法院第六庭

05 審判長法官 陳金圍

06 法官 畢乃俊

07 法官 許麗華

08 一、上為正本係照原本作成。

09 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
10 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
11 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

12 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
13 訟法第241條之1第1項前段）

14 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
15 條第1項但書、第2項）

16

17 得不委任律師為訴訟
18 代理人之情形

所 需 要 件

19

20 (一)符合右列情形之一
21 者，得不委任律師
22 為訴訟代理人

- 23 1.上訴人或其法定代理人具備律師資
24 格或為教育部審定合格之大學或獨
25 立學院公法學教授、副教授者。
- 26 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代
27 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。

(續上頁)

(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人

- 1.上訴人之配偶、三親等內之血親、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。

中華民國 108 年 10 月 31 日
書記官 陳可欣