

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴更一字

) FKT64W1Z1X5L0;@109年1月16日辯

原告 新賀斯國際有限公司

代表人 晶昌股份有限公司

指定代表人 張鴻欣律師

張嘉玲律師

被告 經濟部

代表人 沈榮津（部長）住同上

訴訟代理人 莊文玲

謝季芳

許美玲

上列當事人間產業創新條例事件，原告不服行政院中華民國105年10月27日院臺訴字第1050178410號訴願決定，提起行政訴訟，本院105年度訴字第1924號判決後，原告提起上訴，經最高行政法院107年度判字第699號判決廢棄，發回本院更為審理，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

除確定部分外，第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：原告於民國104年5月28日提出「製造業及其相關技術服務業從事研究發展活動認定意見申請書」（下稱申請書），向被告所屬工業局（下稱工業局）申請認定103年度研究發展活動符合「中小企業研究發展支出適用投資抵減辦法」（下稱投資抵減辦法）第2條、第3條及第4條規定（下稱系爭申請案）。工業局認為原告所營事業屬日常用品批發

業等，以104年6月2日工化字第10400481610號函移請被告所屬商業司（下稱商業司）審查。商業司於105年1月6日邀集學者專家為是否符合投資抵減辦法第2條及第3條的認定。被告據此以105年2月26日經商字第10502405180號函認定原告提出的「Effects of Fish Oil and Selenium Yeast Provided by (New Health Products Co., Ltd.) on the Elimination of Breast Cancer Stem Cells」（下稱序號1）及「完整營養配方Nutrawell對於腫瘤生長、惡病質及免疫功能之研究」（下稱序號2）兩項研究發展計畫，符合投資抵減辦法第2條及第3條規定，惟「評估營養處方積極介入對乳癌及淋巴瘤患者之輔助治療成效」的研究發展計畫（下稱序號3），不符合一定創新的規定（下稱原處分）。原告不服，提起訴願遭駁回後，提起行政訴訟，聲明請求撤銷訴願決定及原處分；被告應將系爭申請案轉交衛生福利部或公平交易委員會另為適法的處分。本院以105年度訴字第1924號判決（下稱原判決）駁回。原告不服，提起上訴。就原告聲明請求將系爭申請案轉交衛生福利部或公平交易委員會另為適法處分部分的上訴，最高行政法院認上訴不合法，以107年度裁字第1814號裁定駁回。就原告聲明請求撤銷訴願決定及原處分部分的上訴，最高行政法院以107年度判字第699號判決：「原判決駁回上訴人（即原告）請求撤銷訴願決定及原處分關於『評估營養處方積極介入對乳癌及淋巴瘤患者之輔助治療成效之研究發展計畫』暨該訴訟費用部分均廢棄，發回臺北高等行政法院。其餘上訴駁回。」（下稱發回判決）

## 二、原告主張：

（一）原告主要經營項目為營養保健食品銷售，佔全年營收9成以上。原告致力從事癌症及特有疾病的特殊營養配方研究活動

。序號3的研究成果論文除了在臺灣營養醫學推廣協會於西元2012年舉辦的營養醫學專業論壇研討會上發表外，業由前弘光科技大學陳伯中教授、夏滉副教授及郭志宏教授於西元2013年聯合發表刊登於著名國際期刊「Nutrients」上。論文發表內容也分別於西元2015年收藏在國際出版商Ivyspring發行的國際醫藥科學期刊「International journal of medical sciences」及世界上科學研究出版的最大在線收藏Science Direct中。研究成果於國際期刊的刊登，足以證明原告提出的計畫極具高度創新性，而非現有產品或技術的經常性改良、變更或補強，應符合產業創新條例暨相關抵減稅額辦法。

(二)研發活動有其專業，非具產業專業知識的人員無法正確研判研發內容。被告邀集10人組成審查小組，實際出席會議人數僅7人。委員中除1位商業司簡任以上人員，其餘出席委員均非醫藥專長。委員中雖有所謂食品科學專家、生技公司高階主管、衛生福利部代表等，然序號3的內容與食品科學重疊領域鮮少，「食品科學」專家並非「醫藥」專家。又生技公司高階主管，就其職稱形式觀之，可知具有經營管理專業，然生技公司產業範疇涵蓋製藥、醫療器材及應用生技等領域，序號3計畫與製藥、醫療器材及應用生技無關，該生技公司高階主管亦非醫藥專長的學者、專家。再者，衛生福利部管轄範圍包括社會保險、社會救助、護理、口腔等諸多領域，其指派的代表是否具備評估序號3的能力有待商榷。被告組成的審查小組尚不具判斷序號3申請案的專業性。依「經濟部認定中小企業經營商業服務業從事研究發展活動作業要點」〈下稱中小企業研發要點（草案）〉第8點，不論審議委員是否具醫學、營養專業，1人1票，以多數決投票決定，

01 非如被告所稱：審查小組僅是專家諮詢意見，最終由被告綜  
02 合專家諮詢意見作成原處分等等。被告以未具醫學、營養專  
03 業的審查小組認定意見為基礎，所為的判斷非出於充足完全  
04 正確的資訊，原處分自屬違法。

05 (三)原告分別於103年度及104 年度提出序號3投資抵減的申請，  
06 就相同內容的計畫，103年度獲致「不具創新性」，而104年  
07 度獲致「具創新性」，可知被告審查標準不明，違反行政程  
08 序法第5條及第6條明確性原則及平等原則。又審查委員中有  
09 認為「難以判定實際各項發展，傾向要求新賀斯補充詳實資  
10 料後再議」，且審查小組就序號3申請案的投票結果為同意2  
11 票、不同意4票、再議1票，被告卻未給予原告陳述意見或補  
12 充資料後再議的機會，有違行政程序法第103條規定。

13 (四)有委員認為：「1.本案為舊案，未具有一定創新；2.此期間  
14 為102 年，不符合期間；3.未提供投抵投入金額，故無法認  
15 定投抵金額」等等，然該委員僅「檢視專案標題」、「未附  
16 理由」，顯未細究專案內容即認定不具一定創新性，顯有速  
17 斷。大型研究專案常歷時數年，被告103年度及104年度的專  
18 案名稱雖相同，但檢附的實驗結果，依各實驗階段均有不同  
19 ，無損其具一定創新性的本質。委員未慮及此處，僅由「是  
20 否可扣抵稅額之數額及年度」作為審查標準，顯未具審查序  
21 號3申請案的專業性。又有委員認為：「3.與第2案重複，不  
22 宜雙重支持」等等，序號2及序號3雖均為改善病者之生活品  
23 質，然其實驗方法、內容與結果均不相同，可見該委員未詳  
24 閱內容即下結論。再者，有委員表示「未提相關項目經費，  
25 且該研究不符產業相對優勢及示範性」等等，然投資抵減辦  
26 法第2條及第3條的審查標準為「具一定創新性」，該委員採  
27 取的審查標準與投資抵減辦法不同，顯有重大瑕疵。

01 (五)被告104年12月11日寄發的開會通知單檢附中小企業研發要  
02 點(草案)，該草案雖未經核定，然經各審查委員實質援引  
03 為審查標準，乃為系爭申請案的審查標準。依行政院104年1  
04 月9日審查投資抵減辦法(草案)會議紀錄所示，「前瞻性  
05 、風險性、開創性」準則，不利中小企業適用研發投資抵減  
06 的租稅優惠規定，故刪除相關用語。然中小企業研發要點(草案)  
07 第3點、第4點規定以「相對優勢」、「商業價值」、「  
08 「新穎性」、「示範性」作為審查標準，並輔以「產品、技  
09 術、專門知識、勞務或服務流程於國內同一產業中具有相對  
10 優勢者」、「相對超越目前國內同一產業技術或專門知識所  
11 達成之商業價值」、「顯著改善產業長期存在或同業問題之  
12 技術或專門知識」、「經營模式與技術領域具備新穎性或示  
13 範性」作為認定原則及指標，顯然接近「前瞻性、風險性、  
14 開創性」準則，違背投資抵減辦法的授權等等，並聲明：1.  
15 訴願決定及原處分關於序號3部分均撤銷。2.被告就系爭申  
16 請案序號3部分，應作成認定符合投資抵減辦法第2條及第3  
17 條規定的行政處分。

18 三、被告則以：

19 (一)被告辦理系爭申請案時，並無相關作業要點，亦無被告應組  
20 成審查小組的相關規定。被告為審慎處理，乃參酌產業創新  
21 條例及公司研究發展支出適用投資抵減辦法申請案的作業模  
22 式，並參照行政院104年1月9日審查投資抵減辦法(草案)  
23 會議紀錄，除邀請6位相關專長的學者專家及商業司簡任以  
24 上人員1位外，另邀請工業局(政策主管機關)、被告所屬  
25 中小企業處(法令主管機關)及衛生福利部(業務相關機關)  
26 )委員共3位提供審查意見，故105年1月6日召開審查會議時  
27 ，應到委員10位、未出席委員3位、實際出席委員共7位；學

者專家包括醫學大學營養學系教授、食品科學專家、生技公司高階主管、醫院主治醫師及衛生福利部代表，無認定不具專業或審查小組組織不適法的問題。依投資抵減辦法第2條及第3條規定，系爭申請案應審查研發活動是否具備商品、技術、專門知識、勞務或服務流程的創新水準等條件，故審查小組涵蓋營養學、醫學、零售業、產業及經濟研究等領域的學者專家，俾就系爭申請案的創新性為全面性審查，而非單就營養醫學方面為認定。

(二)依中小企業發展條例第35條第1項、投資抵減辦法第2條、第3條規定，被告審查系爭申請案應衡酌申請的研究發展活動是否具備商品、技術、專門知識、勞務或服務流程的創新水準。倘公司的研究發展活動僅為現有商品、服務、技術或專門知識的改良、變更或補強，或現有商品外觀或式樣的改進或改良等情形，應認定不具一定創新程度。序號3的申請案，經被告認定結果：計畫的營養配方不脫離已知活性的「現有原料」範疇，且研究所需的專門技術在相關領域相當常見，無法認定為有一定創新。縱原告一再強調其研究在醫療上的成效，仍與投資抵減辦法第2條及第3條所定要件不合。

(三)被告104年12月11日發文的105年1月6日開會通知單檢附中小企業研發要點（草案）並未完成法制作業。依該要點第3點及第4點內容可知，中小企業研究發展活動的一定創新程度應參考相對優勢、商業價值等，認定原則重在與先前同一事物的比較具有相對優勢，或在生產、消費、交易中產生收益…等。尚無原告所述「前瞻性、風險性、開創性」的審查要件等等，資為抗辯，並聲明：原告之訴駁回。

四、前開事實概要欄所載事實，為兩造所不爭執，且有原告公司變更登記表、申請書、工業局104年6月2日工化字第1040048

1610號函、被告104年12月11日經商字第10402435770號開會通知單、審查原告申請認定103年度中小企業研究發展活動具創新性適用投資抵減會議審議表決結果、會議資料、會議審查表、原處分、訴願決定、原判決及發回判決等在卷可證，堪認為真。本件爭點為：(一)被告作成原處分的審查程序及組織是否適法？(二)被告組成審查小組是否具備審查序號3申請案的專業性？(三)原告序號3的申請是否符合投資抵減辦法第2條及第3條規定？

五、本院的判斷：

(一)中小企業發展條例第3條規定：「(第1項)本條例所稱主管機關：在中央為經濟部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。(第2項)本條例所定事項，涉及目的事業主管機關職掌者，由主管機關會同目的事業主管機關辦理。(第3項)各級政府為本條例之施行，應設置或指定機構輔導之。」第35條第1項、第3項規定：「(第1項)為促進中小企業研發創新，中小企業投資於研究發展之支出，得選擇以下列方式抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額百分之30為限；一經擇定，不得變更：一、於支出金額百分之15限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。二、於支出金額百分之10限度內，抵減自當年度起3年內各年度應納營利事業所得稅額。……(第3項)第1項投資抵減之適用範圍、申請期限、申請程序、核定機關、施行期限、抵減率及其他相關事項之辦法，由行政院定之。」依上開規定授權訂定的投資抵減辦法第2條規定：「本辦法所稱研究發展，指中小企業自行以科學方法或技術手段從事具備一定創新程度之產品、技術、勞務、服務流程或創作之創新活動。」第3條規定：「(第1項)前條

所定研究發展，限於中小企業研究發展單位所從事之下列活動態樣：一、為開發或設計新產品、新服務或新創作之生產程序、服務流程或系統及其原型所從事之研究發展活動。二、為開發新原料、新材料或零組件所從事之研究發展活動。（第2項）前項所定活動態樣，不含為改進現有產品或服務之生產程序、服務流程或系統及現有原料、材料或零組件所從事之研究發展活動。」第4條規定：「依本辦法規定申請適用研究發展投資抵減之中小企業，應符合下列資格條件：一、依法辦理公司登記並合於中小企業認定標準第2條所定基準之事業。二、最近3年未違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法律且情節重大。」第12條第1項、第2項規定：「（第1項）中小企業從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前3個月起至申報期間截止日內，檢附與申請適用投資抵減之支出項目有關之下列文件，向中央目的事業主管機關申請就其資格條件及當年度研究發展活動是否符合第2條至第4條規定提供審查意見：……。」（第2項）中央目的事業主管機關應於當年度營利事業所得稅結算申報期間截止日後7個月內，將前項審查意見函送中小企業之公司登記所在地稅捐稽徵機關供辦理核定投資抵減稅額。……。」第13條第1項規定：「中小企業從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，依規定格式填報，並檢附前條第1項規定之文件，送請公司登記所在地之稅捐稽徵機關核定其投資抵減稅額。」是就投資抵減的適用範圍、申請期限、申請程序及核定機關等為規範，其內容符合母法授權意旨及範圍，自得為本院裁判時所適用。又依上開規範可知，中小企業欲就其研究發展的支出，抵減應納營利

事業所得稅額者，須先經中央目的事業主管機關依其專業作成申請人當年度研究發展活動是否符合投資抵減辦法第2條、第3條及第4條規定的認定後，再由稅捐稽徵機關依此認定，對納稅義務人所申請研究發展支出抵減當年度應納營利事業所得稅額予以核定。

(二)被告作成原處分的審查程序及組織均屬適法：

1.前揭中小企業發展條例及投資抵減辦法賦予被告作成申請人當年度研究發展活動是否符合投資抵減辦法第2條、第3條及第4條規定的認定權限，但對於被告應以何種程序或組織作成認定，則無任何規範。被告為求慎重，乃參照其辦理「產業創新條例」第10條投資抵減事項所訂「經濟部認定商業服務業從事研究發展活動作業要點」第7點「(第1項)本部於受理申請後，應依研究發展活動性質組成審查小組，召開會議進行審查。(第2項)前項審查小組置委員7人，由商業司專門委員以上人員1人及相關專長之學者專家6人組成，並由商業司專門委員以上人員擔任召集人」及第9點「審查會議應有委員2分之1以上出席，出席之委員過半數同意行之」等規定(原審卷第298頁)，研議擬定中小企業研發要點(草案)。該草案第6點規定：「(第1項)商業司接獲申請後…應依研究發展活動性質組成審查小組，召開會議進行審查。(第2項)前項審查小組置委員7人，由商業司簡任以上人員1人及相關專長之學者專家6人組成，並由商業司簡任以上人員擔任召集人。……。」第8點規定：「審查會議應有委員總額2分之1以上出席，其決議應經出席委員過半數之同意行之。出席委員中之外聘專家、學者人數應至少2人且不得少於出席人數之3分之1。」(本院卷第216頁)惟中小企業研發要點(草案)並未完成法規的訂頒程序。

2.原告於104年5月28日提出系爭申請案後，被告於105年1月6日召開審查會議，其開會通知單檢附原告研究發展計畫重點摘要書、審查意見表、保密及利益迴避約定書、投資抵減辦法及中小企業研發要點（草案）等，請出席人員攜帶前開資料出席會議（原審卷第129頁）。據此，被告辦理系爭申請案的審查，有參酌中小企業研發要點（草案）規定，應可認定。又行政院於104年1月9日審查投資抵減辦法草案，會中決議：「有關中小企業之營業項目種類難以認定中央目的事業主管機關，應向何中央目的事業主管機關申請之疑慮一節，政府應基於簡政便民角度，由企業主要營業項目之中央目的事業主管機關主政收件，若研發項目非屬主要營業項目，則由主營業項目之中央主管機關召集跨部會審查會議，參酌相關研發項目之中央目的事業主管機關提供審查意見決定之。前開跨部會協處方式，請於說明欄補充敘明。」（原審卷第265頁）投資抵減辦法於104年2月9日訂定發布時，第7條的立法說明即記載：「二、中小企業之營業項目種類如橫跨數中央目的事業主管機關，致其研發投資抵減申請案難以認定中央目的事業主管機關，立於簡政便民之角度，縱研發項目非屬主要營業項目，亦應由企業主要營業項目之中央目的事業主管機關全權主導，召集跨部會審查會議，請求相關研發項目之中央目的事業主管機關提供審查意見決之。」被告參酌此一要旨，除依中小企業研發要點（草案），由商業司簡任以上人員1人及相關專長的學者專家6人組成審查小組外，另邀請工業局、被告所屬中小企業處及衛生福利部各指派代表1人擔任委員，組成10人的審查小組；105年1月6日審查會議共有委員7人出席，工業局代表、被告所屬中小企業處代表及學者專家1人未出席，有105年1月6日審查會議出席人

員簽名冊附卷可考（本院卷第60頁），出席人數已逾委員總數過半以上，出席委員中外聘專家、學者人數為5人，達2人以上且未少於出席人數的3分之1。

3.被告審查系爭申請案組成的審查小組委員人數共10人，雖與中小企業研發要點（草案）第6點規定的7人不合，然該中小企業研發要點（草案）僅是被告在中小企業發展條例及投資抵減辦法均無相關規定的情形下，供內部審議參考的會議資料，未完成法制程序，非屬行政規則，亦無證據顯示有因被告的反覆適用，形成規律的行政慣例，難認有何法律上的拘束力，且被告參酌投資抵減辦法第7條在行政院的審議過程及立法說明，邀集系爭申請案涉及的其他中央目的事業主管機關提供審查意見，以資周全，亦非無據，是尚難以該審查小組的組成人數不符合中小企業研發要點（草案）第6點規定，即認為有組織不合法的瑕疵。又105年1月6日審查會議的出席人數已逾委員總數過半以上，且外聘的學者專家佔多數，出席委員中有4人過半數決議不同意序號3申請案具有一定創新程度，均與中小企業研發要點（草案）第8點規範要旨相符，也符合一般議事程序的多數決原則，故亦難認有審議程序不合法的瑕疵。

（二）被告組成審查小組已具備審查序號3申請案的專業性：

1.中小企業發展條例第35條第1項規定，是為實質鼓勵中小企業研發創新，乃規定研究發展費用的一定比率可抵減應納的營利事業所得稅。其立法目的既在鼓勵創新，中小企業的研發須具有創新性，始具獲致租稅優惠的正當性基礎。為此，前引投資抵減辦法第2條及第3條進一步規定要件，中小企業為開發或設計「新」產品、「新」服務或「新」創作的生產程序、服務流程或系統及其原型；或為開發「新」原料、「

新」材料或零組件等，以科學方法或技術手段，從事具備「一定創新程度」的產品、技術、勞務、服務流程或創作的「創新活動」，而不包括為「改進現有」產品或服務的生產程序、服務流程或系統及「現有」原料、材料或零組件所從事的研發活動。由於上開規定所稱的「一定創新程度」為不確定法律概念，有待價值填充，為使被告籌組的審查委員具有一致性的參考標準，被告104年12月11日經商字第10402435770號開會通知單檢附的中小企業研發要點（草案）第3點乃規定：「本要點用詞定義如下：（一）相對優勢：指研究發展必須『優於先前』事物，且使用者若採用該創新則可獲得較佳之利益，如經濟性、便利性或消費者滿意度等。（二）商業價值：指事物在生產、消費、交易中所產生之收益，以貨幣為單位表示和測量，並可依財務性指標進行衡量。（三）新穎性：指『新的、未被公用或公知之創新』經營模式或技術領域。（四）示範性：指在產業中取得『領導地位』，並成為其他企業仿效或競爭之對象。」第4點規定：「（第1項）本辦法第2條所稱一定創新程度，其認定原則及指標應參考下列因素之一：（一）產品、技術、專門知識、勞務或服務流程於國內同一產業中具有『相對優勢』者。（二）『相對超越』目前國內同一產業技術或專門知識所達成之商業價值。（三）『顯著改善』產業長期存在或同業問題之技術或專門知識。（四）經營模式與技術領域具備『新穎性』或『示範性』。（第2項）前項所定活動態樣，不含為改進現有產品或服務之生產程序、服務流程或系統及現有原料、材料或零組件所從事之研究發展活動。」（本院卷第213-214頁）並據此設計相關表格供委員勾選（原審卷第134-147頁）。上開將「一定創新程度」加以具體化，供委員參考的審

查指標，與投資抵減辦法第2條及第3條規定尚無牴觸，亦與依據產業創新條例第10條第2項授權訂定「公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法」第2條規定：「（第1項）本辦法所稱研究發展，指公司或有限合夥事業以科學方法或技術手段自行從事產品、技術、勞務、服務流程或創作之創新活動。（第2項）公司或有限合夥事業適用投資抵減應具備研發能力，其從事之研究發展活動，應具有『高度之創新』」，以及被告為此訂頒「經濟部認定商業服務業從事研究發展活動作業要點」第2點規定：「本辦法第2條第2項所稱高度之創新，指公司之研究發展活動具有『高度前瞻性、風險性與開創性』，其認定原則及指標應參考下列因素：（一）具備商品、技術、專門知識、勞務或服務流程之創新水準。（二）具有目前產業經營者所『不能輕易完成』之技術或專門領域。（三）具備產業『目前』技術或專門知識『無法達成之顯著貢獻』。（四）『顯著解決』產業長期存在之技術或專門知識問題。（五）經營模式與技術領域具備『領先帶動』之作用」（原審卷第297頁）等關於「高度創新性」的指標，仍有區別，尚無原告所指被告是採用產業創新條例所定前瞻性、風險性與開創性為審查要件的情形。

2. 依上開投資抵減辦法第2條、第3條及被告據為本件審查之參考的中小企業研發要點（草案）第3點、第4點規定，被告對於系爭申請案的審查，應考量原告提出的研發活動是否具備產品、技術、勞務或服務流程的創新水準，此包括經濟性、商業價值、現有技術水平等各面向的綜合判斷。為此，被告就序號3的審查，已依中小企業研發要點（草案）第6點、行政院104年1月9日審查投資抵減辦法草案的會議決議及投資抵減辦法104年2月9日訂定發布時第7條的立法說明，委請商

業司督導商業輔導業務的簡任以上人員、科技部（改制前為  
行政院國家科學委員會）推薦醫學大學營養學系教授、工業  
局推薦具食品科學專業的行政院食品安全會報委員、行政院  
科技會報推薦曾任財團法人國家衛生研究院生技與藥物研究  
所的生物科技公司副總裁、衛生福利部推薦具重症照護及癌  
症治療專長的主治醫師、零售業集團具財務、投資抵減業務  
背景的經理、財團法人商業發展研究院具商業連鎖領域專業  
的主管各1人，以及主管產業創新條例的工業局代表、主管  
投資抵減辦法的被告所屬中小企業處代表與衛生福利部代表  
各1人組成審查小組，有委員名單附卷可稽，專家背景含括  
上述各個面向領域，應足以提供被告專業意見，俾利作成原  
處分。原告僅以醫藥為唯一專業取向，尚不符投資抵減辦法  
第2條及第3條所定標準。

**(四)原告序號3的申請不符合投資抵減辦法第2條及第3條規定：**

- 1.被告105年1月6日審查會議中，除工業局代表、被告所屬中  
小企業處代表及衛生福利部推薦主治醫師共3人未出席外，  
餘7人均出席提供被告專業意見。該出席的7名委員中，除衛  
生福利部代表認為序號3申請案因「經營模式與技術領域具  
備新穎性或示範性」，以及工業局推薦的行政院食品安全會  
報委員認為序號3申請案因「顯著改善產業長期存在或同業  
問題之技術或專門知識」，而具備一定創新程度外，其餘5  
名委員均持否定看法。持否定看法的委員分別認為「本案有  
3項子計畫均僅作概述，並未提研發作法（發展時程、經費  
及目前成果），難以判定實際各項發展，傾向要求新賀斯補  
充詳實資料後再議」（下稱否定意見1）、「此案為舊案，  
未具有一定創新。且期間為102年，不符合期間。未提供投  
抵投入金額，故無法認定投抵金額」（下稱否定意見2）、

「與第2案（指序號2）重覆，不宜雙重支持」（下稱否定意見3）、「未提供相關項目、經費及時程，且該研究不符產業相對優勢及示範性」（下稱否定意見4）及「計畫書內容稍顯混亂；第52頁和第72頁中子計畫二標題為『評估手術前以營養支持介入對乳癌輔助治療效果及生活品質』，但其下文的內容卻是針對淋巴瘤作說明。子計畫一實驗分組，看不出第一組『開刀前（即在1-14天）給予複合營養處方，並在第29或30天繼續給予複合營養處方（共6週）』和第二組『在1-14天給予複合營養處方，但在第29或30天至70天繼續給予複合營養處方』組間實驗設計有何差異（第71頁）。子計畫三為細胞實驗和動物實驗，明顯與此計畫標題『乳癌及淋巴瘤患者之輔助治療成效』無關。此外，在人體試驗的實施方法中，計畫書中僅對營養介入於接受手術治療之乳癌病人進行觀察，並未特別關注荷爾蒙療法的介入條件／時機等，無法據此研究之設計內容評估是否能達『降低因服用荷爾蒙可能引起之副作用與改善生活品質』（第52頁）之預期結果。最後，本計畫的營養配方混合多種營養素及植化素之搭配（第76-77頁），其不脫離以已知活性之『現有原料』從事研發活動的範疇，且研究所需之專門技術在相關領域相當常見，無法認定為有一定創新」（下稱否定意見5）等等，有審查原告申請認定103年度中小企業商業服務業從事研究發展活動認定適用投資抵減案會議資料、會議審查表附卷可參（本院卷第158-184頁）。被告據此作成原處分，並非無據。

2.原告雖主張：否定意見2僅檢視專案標題、可扣抵稅額的數額及年度，即認定序號3不具一定創新，顯有速斷，因研究專案常歷時數年，各年度專案名稱雖相同，但實驗階段均不

同，無損具一定創新本質等等。然被告訴訟代理人表示：否定意見2所謂「期間為102年，不符合期間」，是指原告就序號3申請案所檢附的研發成果論文已於102年發表於國際期刊，為此論文所進行的研究活動已經完成，而序號3是申請103年度的扣抵，故不符合投資抵減辦法第12條第1項「當年度研究發展活動」的要件等等（本院卷第243-245頁）。換言之，原告就序號3申請案所提出的資料未能顯示原告103年度的研發內容、時程或研發結論等項，此與否定意見1及否定意見4所持看法並無差異，難認否定意見2有何事實認定錯誤的情形。又原告指稱：序號2及序號3的實驗方法、內容與結果均不相同，否定意見3未詳閱內容即下結論，亦有瑕疵等等。然否定意見3所謂「與第2案重覆」，不必然是指序號2及序號3的實驗方法、內容與結果相同，且提出否定意見2的委員就原告序號2的申請是肯定其具一定創新程度的，該委員比較序號2及序號3兩案內容後，認為序號2具有一定創新程度，而序號3不具一定創新程度，尚難逕認有何錯誤。原告再主張：否定意見4所採取的審查標準與投資抵減辦法規定的「具一定創新性」不合等等。惟否定意見4所謂「該研究不符產業相對優勢及示範性」，與上述中小企業研發要點（草案）第3點第1款、第4款、第4點第1項第1款、第4款所定「相對優勢」及「示範性」用語相符，仍屬投資抵減辦法第2條「一定創新程度」涵蓋範圍內。原告此部分指摘，尚不可採。

3.如上所述，中小企業發展條例及投資抵減辦法對於被告應依何種程序或組織，認定申請人當年度研究發展活動符合投資抵減辦法第2條、第3條及第4條規定，並無任何規範，被告原可本其權責作成認定，然為求慎重、妥適，乃邀集相關領

域的專家、學者組成審查小組，提供專業諮詢意見。審查小組成員雖就系爭申請案有投票表決結果，然此一統計結果對被告並無法定的拘束力。被告綜合考量審查委員的專業意見及表決結果後，作成原處分，且其處分理由主要是引用上開否定意見5的內容，而原告未能具體指出否定意見5有何事實認定錯誤或基於錯誤事實而為評價等瑕疵，則原處分合法、有據，應可認定。至原告主張：被告就序號3於103年及104年度的審查結論不同，被告的審查標準不明，違反明確性及平等原則等等。然被告就原告序號3於不同年度提出的申請，容有因原告申請內容的詳細程度、提供被告專業諮詢意見的委員不同等，而有個案認定上的差異，尚難逕予比附援引，而指摘原處分違法。

六、綜上，原告就序號3申請被告認定符合投資抵減辦法第2條及第3條規定，尚無憑據，被告以原處分否准，並無違誤。訴願決定予以維持，亦無不合。原告提起本件課予義務訴訟，為無理由，應予駁回。又本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊、防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，均與判決結果不产生影响，無一一論述的必要，併予說明。

中華民國 109 年 2 月 20 日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法官 梁哲瑋

法官 孫萍萍

法官 楊坤樵

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）。

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

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

| 05<br>06<br>07<br>08                                     | 得不委任律師為訴訟代理人之情形                         | 所需要件                                                                                                                                                   |
|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 09<br>10<br>11<br>12<br>13<br>14<br>15<br>16<br>17       | (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。<br>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。<br>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。                               |
| 18<br>19<br>20<br>21<br>22<br>23<br>24<br>25<br>26<br>27 | (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。<br>2.稅務行政事件，具備會計師資格者。<br>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。<br>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。 |

(續上頁)

01  
02 是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴  
03 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  
04 文書影本及委任書。  
05

06 中 華 民 國 109 年 2 月 20 日  
07 書記官 何閣梅