最　高　行　政　法　院　裁　定

111年度上字第900號

上　訴　人　華美電子股份有限公司

代　表　人　楊名衡

訴訟代理人　洪濬詠　律師

　　吳宏一會計師

被 上訴 人　財政部高雄國稅局

代　表　人　李怡慧

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國111年10月5日高雄高等行政法院111年度訴字第76號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋、憲法法庭裁判意旨，則應揭示該解釋、裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依

此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人104年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入新臺幣（下同）6,929,607,620元、營業成本6,685,921,534元，課稅所得額190,124,263元，經被上訴人核定營業收入6,929,607,620元（同申報金額）、營業成本6,684,421,534元，課稅所得額195,124,263元，上訴人未申請復查而告確定。嗣上訴人於民國110年5月17日以臺灣臺北地方法院檢察署（107年5月25日更名為臺灣臺北地方檢察署）檢察官107年度偵字第2015號起訴書（下稱系爭起訴書）載明：上訴人104年度營利事業所得稅結算申報，涉有虛增應收帳款及銷貨收入5,219,458,932元等語為由具文申請，請求被上訴人就其104年度營利事業所得稅結算申報准予更正營業收入為1,710,148,688元、營業成本為1,650,187,556元，並依據行為時稅捐稽徵法第28條第1項規定，退還溢繳之104年度營利事業所得稅31,233,241元，經被上訴人以110年7月13日財高國稅審一字第1101008757號函（下稱原處分）否准其退稅之申請。上訴人不服，提起訴願遭駁回，循序提起行政訴訟，聲明：「訴願決定及原處分均撤銷，被上訴人對於上訴人110年5月17日請求退稅31,233,241元之申請，應作成准予退稅之行政處分。」經原判決駁回。

三、上訴人對原判決上訴，主張略以：

㈠上訴人係基於稅法規定給付稅款予被上訴人，上訴人繳稅與被上訴人收稅之際，並未存在不法原因關係，而此不會於事後在上訴人向被上訴人申請退稅時，變成不法之原因關係，故本件並無民法第180條第4款不法原因給付，此可參德國民法第817條規定。退步而言，縱於法條適用要件上具備，依最高法院107年度台上字第2342號民事判決見解，仍需經過利益衡量始能例外拒絕退還。原判決對於上訴人上揭所提之

主張，不僅未加以審酌，復未就何以不採之理由於理由中記明，有判決不備理由之當然違背法令。

㈡原判決以上訴人原代表人楊名衡（下稱楊名衡）於104年間，明知公司無實際銷售貨物，卻將不實交易內容登載於上訴人傳票、帳冊，涉嫌違反證券交易法第20條第2項、第171條第1項第1款之財報不實罪。惟上訴人已向原審表明該刑事案件業已提起上訴，由二審法院審理中，則縱有溢列銷貨收入或營業成本等情，對於是否該當財報不實罪仍有爭議，上訴人亦否認楊名衡涉犯財報不實罪，亦無向銀行詐取貸款之意圖，原判決僅以系爭起訴書作為認定楊名衡涉有財報不實罪之理由，自屬不法。又系爭起訴書經臺灣臺北地方法院審斷後，認定上訴人財報不實係發生在105年及106年，而非本件爭執的104年，原判決徒以系爭起訴書內容，於未經任何調查證據程序下，遽論上訴人104年間亦有發生財報不實情事，不僅明顯悖於該案刑事判決所認定之犯罪事實，亦有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條應依職權調查規定之違誤。且原判決僅依照系爭起訴書所載犯罪事實，即採認為行政訴訟判決之事實，亦有判決不備理由之當然違背法令。

四、本院按：

㈠上訴人雖以原判決違背法令為由提起本件上訴，惟查原判決已論明：

1.按公法與私法，雖各具特殊性質，但二者亦有其共通之原理，私法規定之表現一般法理者，應亦可適用於公法關係。依本院最近之見解，私法中誠信公平之原則，在公法上應有其類推適用。此外，誠實信用原則為一般法律原則，適用公私法領域，此不但為學說共同見解，亦為司法裁判所肯認。而民法第180條第4款前段規定「因不法之原因而為給付者」不得請求返還，其關於不當得利返還請求權之限制，立法精神在於主張返還不當得利者，若須同時主張自身不法之情事，基本上即不受保護，否則形同法律保護不法，且給付人

欲請求返還不當得利時，必須以自己之不法情事為基礎，亦與公平正義及法律保護合法之原則有違，此乃基於禁止主張自己之不法或不潔淨手的抗辯等原則。審諸上開原則實屬公私法共通之法理及一般之法律原則，於公法上不當得利之法律關係仍得類推適用。從而，納稅義務人依行為時稅捐稽徵法第28條第1項或第2項規定，申請退還溢繳稅款時，倘必須以自己之違法情事為請求返還之基礎，應類推適用民法第180條第4款規定，即不得請求返還（本院104年度判字第374號判決意旨參照）。

2. 楊名衡明知無實際銷售貨物之事實，仍將其虛偽交易登載於上訴人相關傳票、帳冊，編製不實財務報表，虛增銷貨收入，並向銀行詐貸等情，為上訴人所不爭，並有系爭起訴書及上訴人110年5月17日更正申請書可稽。從而，上訴人因無銷售行為存在之錯誤課稅事實，自行按其開立之不實發票於其帳簿上記載（虛增）銷貨收入及應收帳款，表面上固係自行適用法令錯誤而繳納營利事業所得稅稅款，惟上訴人申請退還溢繳營利事業所得稅稅款，係以其明知無交易事實而虛偽開立之不實發票，行虛增銷貨收入之實，藉以向銀行詐取貸款，破壞租稅稽徵公平與秩序，其係以自己不法行為為基礎，導致自行適用法令錯誤而繳納稅款。從而，納稅義務人此時若仍可依行為時稅捐稽徵法第28條第1項或第2項規定，申請退還溢繳稅款時，勢必須以自己之違法情事為請求返還之基礎，如此無異鼓勵其以不法行為圖謀私利，顯已逾越退稅請求之立法意旨，形同法律保護不法。故基於租稅公平正義，自應類推適用民法第180條第4款前段規定（因不法之原因而為給付者），不得請求返還，始符合行為時稅捐稽徵法第28條第1項或第2項立法之本旨，且與學說上將私法規定之表現一般法理者，亦得適用於公法關係之論述，相互契合等語。

㈡經核其上訴理由，無非係重述其在原審提出而為原審所不採之主張，或重申其一己之法律見解，就原審取捨證據、認定

事實之職權行使，指摘其為不當，並就原審已論斷者，泛言未論斷或論斷違法，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　1　　月　　31　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　帥　嘉　寶

法官　林　玫　君

法官　李　玉　卿

法官　洪　慕　芳

法官　鄭　小　康

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　112　　年　　1　　月　　31　　日

書記官　徐　子　嵐