高雄高等行政法院判決

108年度訴字第90號

原　　告　宗美實業有限公司
代　表　人　陳明震
被　　告　財政部南區國稅局新營分局
代　表　人　邱伶冠

上列當事人間返還公法上不當得利事件，原告提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

原告於民國83年7月20日設立，以鋁窗、鋁門及其零配件之製造、加工、買賣等為業，自98年8月17日起多次申請停業，其106年度營利事業所得稅結算申報「股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表」之期末餘額為新臺幣（下同）778,580元。原告於108年2月26日檢附上述「106年度股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表」向本院提起一般給付訴訟，請求被告返還公法上不當得利778,580元。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

原告於98年8月17日因故停業，在停業前每年提撥一筆金額存放於股東可扣抵稅額帳戶內，累計金額為778,580元，今因無力再經營，但帳戶內那筆錢卻不能領回，因此依公法上不當得利法律關係請求被告返還778,580元。

(二)聲明：被告應給付原告778,580元。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、我國自87年起實施兩稅合一設算扣抵制度，營利事業實際繳納屬87年度以後之營利事業所得稅額於分配股利或盈餘淨額時，依稅法規定計算之稅額扣抵比率上限內，併同分配股東以抵繳當年度綜合所得稅額。另為正確計算股東獲配股利或盈餘所含之可扣抵稅額，課予營利事業須在其會計帳簿外，設置股東可扣抵稅額帳戶並正確紀錄之義務。營利事業須俟解散並清算完結分派剩餘財產後，始得註銷股東可扣抵稅額帳戶餘額。又107年度起廢除兩稅合一設算扣抵制度，修正所得稅法第15條規定，改採股東可自由選擇合併計稅減除股利可抵減稅額或單一稅率分開計稅之二擇一制度，因此刪除營利事業設置及記載股東可扣抵稅額帳戶，以減輕稽徵成本及營利事業之依從成本。換言之，股東可扣抵稅額帳戶之設置係因應兩稅合一設算扣抵制度下，用以紀錄營利事業繳納所得稅額之情形，以作為正確計算可分配予股東可扣抵稅額之依據，尚非營利事業之抵（退）稅權，營利事業亦無從請求退還之權利。且系爭帳戶金額之計入，係營利事業各該年度有課稅所得額並有繳納營利事業所得稅，即予計入，或有盈餘未分配並繳納未分配盈餘加徵稅額亦可計入。原告訴稱系爭帳戶之金額，係其每年提撥金額存放所累計，顯有誤解。

2、本件原告僅以股東可扣抵稅額帳戶餘額778,580元主張公法上不當得利返還請求權，並未具體表明有何實體法律之依據。又系爭股東可扣抵稅額帳戶餘額係原告自87年度以後兩稅合一設算扣抵期間，繳納營利事業所得稅結算申報之自繳稅額而計入股東可扣抵稅額帳戶後之累積數，既非原告所稱每

年另行提撥於國庫之金額，當無結清退還之可能，原告亦無法律上之原因而受有財產移動減少之損害，自不構成公法上不當得利。因此，原告以被告無法律上原因受有利益，致原告受有損害，依公法上不當得利法律關係請求返還系爭股東可扣抵稅額帳戶餘額，自屬無據。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、如爭訟概要所記載的事實，有原告營業稅稅籍管理查詢作業單（第49-52頁）、106年度股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表（第19頁）及起訴狀（第13-17頁）等件附本院卷可查。

五、本件之爭執要點為：原告以其106年度股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表期末餘額為778,580元，依公法上不當得利法律關係，請求被告返還778,580元，有無理由？

六、本院之判斷：

(一)行政訴訟法第107條第3項明定：「原告之訴，依其所訴之事實，在法律上顯無理由者，行政法院得不經言詞辯論，逕以判決駁回之。」

(二)依民法第179條規定：「無法律上之原因而受利益，致他人受損害者，應返還其利益。雖有法律上之原因，而其後已不存在者，亦同。」而公法上不當得利返還請求權，則係於公法之法律關係中，受損害者對無法律上之原因而受領給付者，請求其返還所受利益之權利，以調整當事人間不當之損益變動。雖然實定法就公法上不當得利尚無一般性規定，然參酌上述民法第179條規定，公法上不當得利返還請求權須具備以下要件：(1)須為公法關係之爭議；(2)須有一方受利益，他方受損害；(3)受利益與受損害之間須有直接因果關係；(4)受利益係無法律上原因等要件，始足當之。

(三)86年12月30日修正之所得稅法第3條之1規定：「營利事業繳納屬87年度或以後年度之營利事業所得稅，除本法另有規定外，得於盈餘分配時，由其股東、社員、合夥人或資本主將獲配股利總額或盈餘總額所含之稅額，自當年度綜合所得稅結算申報應納稅額中扣抵。」第66條之1第1項前段規定：「凡依本法規定課徵營利事業所得稅之營利事業，應自87年度起，在其會計帳簿外，設置股東可扣抵稅額帳戶，用以記錄可分配予股東或社員之所得稅額，並依本法規定，保持足以正確計算該帳戶金額之憑證及紀錄，以供稽徵機關查核。……」第66條之2規定：「（第1項）營利事業記載股東可扣抵稅額帳戶之起訖期間，應為每年1月1日起至12月31日止。……。（第2項）營利事業自87年度起設置之當年度股東可扣抵稅額帳戶之期初餘額為零；新設立營利事業於設立時，亦同。其以後年度股東可扣抵稅額帳戶期初餘額，應等於其上年度期末餘額。」第66條之3第1項規定：「營利事業左列各款金額，應計入當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額：一、繳納屬87年度或以後年度中華民國營利事業所得稅結算申報應納稅額、經稽徵機關調查核定增加之稅額及未分配盈餘加徵之稅額。二、因投資於中華民國境內其他營利事業，獲配屬87年度或以後年度股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額。三、87年度或以後年度短期票券利息所得之扣繳稅款按持有期間計算之稅額。四、以法定盈餘公積或特別盈餘公積撥充資本者，其已依第66條之4第1項第3款規定減除之可扣抵稅額。五、因合併而承受消滅公司之股東可扣抵稅額帳戶餘額。但不得超過消滅公司帳載累積未分配盈餘，按稅額扣抵比率上限計算之稅額。六、其他經財政部核定之項目及金額。」第66條之4第1項規定：「營利事業左列各款金額，應自當年

度股東可扣抵稅額帳戶額中減除：一、分配屬87年度或以後年度股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額。二、87年度或以後年度結算申報應納中華民國營利事業所得稅，經稽徵機關調查核定減少之稅額。三、依公司法或其他法令規定，提列之法定盈餘公債、公積金、公益金或特別盈餘公積所含之當年度已納營利事業所得稅額。四、依公司章程規定，分派董監事職工之紅利所含之當年度已納營利事業所得稅額。五、其他經財政部核定之項目及金額。」

(四)依上述所得稅法規定可知，營利事業「股東可扣抵稅額帳戶」係因實施兩稅合一，營利事業得於盈餘分配時，將其繳納之營利事業所得稅分配予其股東或社員，由其股東或社員自當年度綜合所得稅結算申報應納稅額中扣抵，為正確計算營利事業分配予股東或社員之股利或盈餘所含可扣抵稅額而設置（按兩稅合一設算扣抵制度業已廢除，自107年1月1日起，營利事業毋須設置股東可扣抵稅額帳戶，上開條文於107年2月7日修正刪除）。該帳戶紀錄起訖時間原則上採曆年制（即每年1日1日起至12月31日止），營利事業應按年度正確計算該帳戶金額，於營利事業所得稅結算申報時，併同辦理股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報，以供稽徵機關查核。而依上述所得稅法第66-3條第1項及第66-4條第1項規定，營利事業應計入當年度股東可扣抵稅額帳戶者，為繳納屬87年度或以後年度之營利事業所得稅結算申報應納稅額、核定增加之稅額及未分配盈餘加徵之稅額，因投資獲配之可扣抵稅額、短期票券利息所得分離課稅、撥充資本之公積所含之已納營利事業所得稅額、因合併而承受消滅公司之股東可扣抵稅額帳戶餘額、及其他核定之項目及金額；應自當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除者，為分配屬87年度或以後年度股

利淨額或盈餘淨額，依稅額扣抵比率計算之金額、經核定減少之稅額、依規定提列之公積所含之當年度已納營利事業所得稅額、依章程分派董監事職工之紅利所含之當年度已納營利事業所得稅額、及其他核定之項目及金額。故股東可扣抵帳戶餘額係營利事業按所得稅法第66-3條及第66-4條規定計算，且依所得稅法第66-3條規定計入股東可扣抵帳戶之金額，皆係營利事業本於所得稅法規定結算申報所繳納之稅額。因此，原告訴稱其106年度營利事業所得稅結算申報「股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表」之期末餘額778,580元，係其每年提撥金額存放所累計，顯有誤解。又系爭股東可扣抵稅額帳戶餘額778,580元，是原告自87年度以後兩稅合一設算扣抵期間，繳納營利事業所得稅結算申報之自繳稅額而計入股東可扣抵稅額帳戶後之累積數，自有法律上之原因，並不生公法上不當得利之問題。因此，原告依公法上不當得利法律關係請求被告返還系爭股東可扣抵稅額帳戶餘額778,580元，在法律上顯無理由，應予駁回。

(五)本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經本院斟酌後認均與本判決結果不生影響，爰不逐一論駁，併此敘明。

七、結論：本件原告之訴為顯無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　5　　月　　3　　日

高雄高等行政法院第三庭

審判長法官　　李協明

法官　　孫奇芳

法官　　孫國禎

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其

未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、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）

三、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　　5　　月　　3　　日

書記官　　楊曜嘉