

臺灣高等法院臺南分院民事判決

113年度上易字第331號

上訴人 帝崗建設有限公司

法定代理人 黃雅琪

訴訟代理人 林再輝律師

被上訴人 張洸仁

訴訟代理人 劉志卿律師

上列當事人間請求返還不當得利事件，上訴人對於中華民國113年9月27日臺灣雲林地方法院113年度訴字第40號第一審判決提起上訴，本院於114年8月21日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原判決關於命上訴人給付逾新臺幣陸萬貳仟肆佰柒拾陸元本息，及該部分假執行之宣告，暨訴訟費用之裁判均廢棄。

上開廢棄部分，被上訴人在第一審之訴及假執行之聲請均駁回。其餘上訴駁回。

廢棄部分，第一、二審訴訟費用由被上訴人負擔；駁回上訴部分，第二審訴訟費用由上訴人負擔。

事實及理由

一、被上訴人主張：兩造於民國107年9月間簽訂合建契約書（下稱系爭契約），由其提供所有坐落雲林縣○○市○○段000地號土地（下稱系爭土地），上訴人提供資金，合建分屋，上訴人已將12間透天房屋興建完成，並依指示將其分得編號A6、A7、B6、B7房屋4間（下稱系爭4間房屋）辦理所有權移轉登記。而合建分屋互易之房屋及土地價值應屬相等，經上訴人開立新臺幣（下同）1,800萬元發票，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條第2項規定，應已內含而為定價，系爭契約第7條第6項規定，並未約定由其負擔房地交換營業稅，兩造亦未約定營業稅需額外由其負擔，亦無約定營業稅加於定價，上訴人竟自行製作分攤明細表，額

01 外向其收取1,800萬元加計5%即90萬元營業稅，並自其應分  
02 得房屋之價款中扣抵，顯屬變相加價，而受有90萬元款項利  
03 益，並無法律上原因等情。爰依民法第179條規定，求為判  
04 命上訴人應給付被上訴人90萬元，及自起訴狀繕本送達翌日  
05 （即113年1月30日）起至清償日止，按週年利率5%計算之利  
06 息。

07 二、上訴人以：合建分屋，應按該土地及房屋之當地同時期市場  
08 銷售價格從高認定，對開發票，土地價款發票免徵營業稅，  
09 房屋價款發票應外加5%營業稅，向買受人收取，兩造約定應  
10 由被上訴人地主負擔房屋價款之營業稅，自房屋價款中扣  
11 抵，有法律上原因，未構成不當得利，惟因實際繳納房地互  
12 易營業稅額僅有83萬7,524元，其願返還溢扣之6萬2,476元  
13 等語，資為抗辯。【原審為上訴人敗訴之判決，上訴人聲明  
14 不服，提起上訴，並上訴聲明：(一)原判決廢棄。(二)被上訴人  
15 在第一審之訴駁回。被上訴人之答辯聲明：上訴駁回。】

16 三、兩造之不爭執事項：

17 (一)系爭土地面積1,247.16平方公尺，原為被上訴人單獨所有。

18 (二)兩造於107年9月間簽訂系爭契約為真正。

19 (三)依系爭契約，上訴人於被上訴人上開土地興建12間透天厝，  
20 約定由上訴人所建系爭4間房屋換其餘8間房屋坐落之被上訴  
21 人土地，被上訴人分得系爭4間房屋。

22 (四)系爭契約為互易契約。

23 (五)被上訴人嗣後將分得之系爭4間房屋覓得買受人即訴外人鐘  
24 雲初、張銀昇、吳翊瑄、傅惠敏（下稱鐘雲初等4人）。

25 (六)被上訴人將B7房屋及土地以560萬元（房屋469萬元、土地91  
26 萬元）出售張銀昇、A7房屋及土地以660萬元（房屋469萬、  
27 土地191萬元）出售鐘雲初、A6房屋及土地以680萬元（未記  
28 載房屋、土地分價）出售吳翊瑄、B6房屋土地以680萬元  
29 （房屋469萬元、土地211萬元）出售傅惠敏。

30 (七)房屋第一次保存登記都是上訴人。

31 (八)鐘雲初等4人所受房屋、土地之移轉，房屋是上訴人移轉，

01 土地是被上訴人移轉。

02 (九)上訴人於110年7月1日開立發票號碼PP00000000之1,800萬元  
03 發票給被上訴人，作為被上訴人買受系爭4間房屋之發票。

04 (十)上訴人於110年7月1日開立發票號碼PP00000000之1,800萬元  
05 乘以5%之90萬元營業稅發票交付被上訴人。

06 (十一)上開1,800萬元、90萬元，被上訴人均未現實給付金錢給上  
07 訴人。

08 (十二)上訴人自行計算被上訴人分得每戶房屋應負擔7萬9,200元台  
09 電線路設置費除以12、自來水管路費36萬2,615元除以12、  
10 營業稅稅金90萬元除以4，以上合計26萬1,818元。

11 (十三)上訴人計算地主應負擔每戶「外水外電+營業稅」費用26萬  
12 1,818元，上訴人於被上訴人所覓得之買受人繳納房屋款469  
13 萬元給上訴人時，先將469萬元存入上訴人帳戶，上訴人扣  
14 款26萬1,000元後將所餘金額以開支票之方式返還被上訴  
15 人。上開所開支票均已兌現。

16 (十四)因兩造合建分屋，於房地交換時，視為上訴人銷售系爭4間  
17 房屋予被上訴人，經財政部中區國稅局雲林分局（下稱國稅  
18 局）認定銷售額合計為1,758萬8,000元，並對上訴人課徵營  
19 業稅83萬7,524元。

20 (十五)被上訴人因出售系爭4間房地予鐘雲初等4人，而繳納房地合  
21 一稅共計276萬3,293元及利息8,784元（本院卷第81至89  
22 頁）。

#### 23 四、兩造爭執之事項：

24 被上訴人主張上訴人溢扣90萬元，依民法第179條規定，請  
25 求返還，有無理由？

#### 26 五、得心證之理由：

27 (一)查被上訴人為系爭土地原所有權人，於109年7月間與上訴人  
28 簽訂系爭契約，上訴人在被上訴人提供之系爭土地上興建12  
29 間房屋，上訴人分配取得系爭4間房屋，與被上訴人其餘8間  
30 房屋土地互相交換，房屋第一次保存登記在上訴人名下，被  
31 上訴人將系爭4間房屋出售予鐘雲初等4人，房屋、土地所有

01 權分別由上訴人、被上訴人移轉；上訴人於110年7月1日，  
02 開立號碼PP00000000之1,800萬發票，及號碼PP00000000給  
03 被上訴人之1,800萬元乘以5%之90萬元營業稅發票，交付被  
04 上訴人，上開1,800萬元、90萬元，被上訴人均未現實給付  
05 金錢給上訴人等情，為兩造所不爭執（不爭執事項(一)至  
06 (二)），堪信為真實。

07 (二)被上訴人主張上訴人房地互易之營業稅，應由上訴人繳納，  
08 上訴人於應交付之房屋價款扣抵90萬元營業稅，自屬不當得  
09 利，其得請求上訴人返還等語，為上訴人所否認，並以前詞  
10 置辯，經查：

11 1.按在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法  
12 規定課徵加值型或非加值型之營業稅；營業稅之納稅義務人  
13 為銷售貨物或勞務之營業人；營業人銷售貨物或勞務，除另  
14 有規定外，均應就銷售額計算其銷項稅額；銷項稅額，指營  
15 業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額；營業人  
16 對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅；買受人為非營  
17 業人者，應以定價開立統一發票，此觀營業稅法第1條、第2  
18 條第1款、第14條、第32條第2項、第3項後段規定自明。又  
19 營業稅乃屬預期可以轉嫁的租稅，屬銷售貨物或勞務之營業  
20 人得向買受人轉收之粗稅，依營業稅之制度精神，營業稅係  
21 對買受貨物或勞務之人，藉由消費所表彰之租稅負擔能力課  
22 徵之稅捐，稽徵技術上雖以營業人為納稅義務人，但經由後  
23 續之交易轉嫁於最終之買受人，即由消費者負擔，司法院大  
24 法官釋字第688號解釋亦可參照。準此，銷售貨物或勞務之  
25 營業人固為營業稅之納稅義務人，然應納之銷項稅額，係由  
26 營業人向買受人收取之，買受人始為營業稅之負擔者。

27 2.查系爭契約係合建分售，上訴人分配房屋所得價值，並未包  
28 含營業稅，被上訴人係以過戶其土地作為分售房屋之對價，  
29 非如一般交易於付款時已一併支付營業稅予上訴人，則上訴  
30 人於所開立之發票受分配房屋對價外，外加5%營業稅，並另  
31 開立發票，並非於原發票金額外，另請求給付營業稅。且系

01 爭契約第7條第4項約定：「甲（被上訴人）、乙（上訴人）  
02 雙方互換之房地，甲方應依規定開立收據交付乙方俾憑入  
03 帳，乙方亦應開立憑據交付甲方」（原審卷第23頁），則被  
04 上訴人於110年4月22日簽立記載房屋交換土地金額1,800萬  
05 元之地主收據（原審卷第69頁）交付上訴人，上訴人開立被  
06 上訴人受分配房屋對價1,800萬元及外加5%營業稅金額90萬  
07 元之發票各1紙（原審卷第201至203頁）予上訴人，係按銷  
08 售額1,800萬元與銷售稅額90萬元合計1,890萬元開立發票2  
09 紙予被上訴人，依營業稅法規定，上開營業稅即應由被上訴  
10 人負擔。

11 3.次查系爭契約第7條第5項約定上訴人得向被上訴人收取工程  
12 受益費（含外水外電接戶費），及同條第6項「其他應負擔  
13 之稅捐依有關法令規定由各該納稅義務人各自負擔繳納。」  
14 之約定，應解為上訴人得向被上訴人收取地主應負擔之前開  
15 費用及營業稅款，而非將同條第6項解釋為營業稅應由上訴  
16 人負擔之特別約定。是被上訴人主張依系爭契約第7條第6項  
17 約定，營業稅由納稅義務人即上訴人負擔云云，乃有誤會。

18 4.又被上訴人於110年2月1日與鐘雲初簽訂不動產買賣契約  
19 書，約定買受A7房屋及土地，鐘雲初於同年4月22日將房屋  
20 款469萬元轉帳入上訴人帳戶，被上訴人於同日簽立地主收  
21 據，被上訴人親自於同年5月20日，或委由張和壁於同年4月  
22 22日、6月28日及委由詹雅惠於同年6月15日領取銷售房屋款  
23 時，對上訴人前後4次扣取外水外電費及地主稅金（營業  
24 稅）90萬元/4即22萬5,000元，並就費用扣除後之房屋款餘  
25 額，均予簽名確認，被上訴人領取或經轉交之支票亦予兌現  
26 等情，有收據（原審卷第69頁）、不動產買賣契約書（原審  
27 卷第111至127頁）、110年4月22日、5月20日、6月15日、6  
28 月28日簽收單、支票及房屋結算明細表可稽（原審卷第169  
29 至183頁），且為兩造所不爭執（不爭執事項<sup>(三)</sup>）；並經證  
30 人張和壁證述：被上訴人上班有空，我去幫忙簽收，將支票  
31 及單據交給被上訴人後，（問金額不正確或支票有開錯、費

01 用或稅費扣除或分攤有誤等)被上訴人沒有說什麼等語(本  
02 院卷第151至155頁);證人許雅惠(上訴人公司會計)證  
03 述:90萬元是以房屋換得土地價值1,800萬元的營業稅,我  
04 依黃雅琪及陳尚言的指示製作金分攤明細表,被上訴人及其  
05 委託領款人到場簽收,對此分攤明細表並無異議,也簽收領  
06 款,應該是有同意等語(本院卷第336頁);由上觀之,被  
07 上訴人應已同意負擔此筆房地交易之營業稅,並同意上訴人  
08 逕由其應領回之房屋款中扣除。

09 5.再者,兩造合建分屋,於房地交換時,視為上訴人銷售系爭  
10 4間房屋予被上訴人,房地合一課徵所得稅申報作業要點第  
11 12點第3款規定,換入房屋成本係以換出土地之取得成本為  
12 準,經國稅局認定銷售額(含稅)合計為1,758萬8,000元,  
13 開立統一發票,並申報繳納營業稅額計83萬7,524元,為兩  
14 造所不爭執(不爭執事項(四)),亦有國稅局114年2月19日函  
15 暨所附上訴人110年12月14日說明書、110年7月1日1,800萬  
16 元(備註欄記載:以土地交換4間房屋)、90萬元發票(備  
17 註欄記載:以土地交換房屋)、100年9月1日營業人銷貨退  
18 回進貨退出或折讓證明單及出售房地明細表可稽(本院卷第  
19 121至127頁,原審卷第205頁);另上訴人銷售其所有8間房  
20 屋開立統一發票並申報繳納營業稅額計155萬5,333元,亦有  
21 國稅局113年9月10日函可稽(本院卷第91頁),上訴人已將前  
22 述營業稅分攤由其所有8間房屋買受人負擔,經證人許雅惠  
23 證述在卷(本院卷第339至340頁),此部分之事實,可資認  
24 定。被上訴人主張上訴人未實際繳納系爭營業稅,並自行負  
25 擔8間房屋營業稅云云,亦屬無據。

26 6.另上訴人不論有無向被上訴人收取營業稅額,均應將售價加  
27 計銷項稅額合併為定價開立統一發票,而被上訴人係以過戶  
28 其土地作為受分配房屋之對價,非如一般交易於付款時已一  
29 併支付營業稅予上訴人,上訴人請求被上訴人給付之營業  
30 稅,即為所開立之統一發票受分配房屋對價除外所加計之5%  
31 營業稅,僅因會計師建議,分別開立發票2紙,業經證人許

01 雅惠證述在卷（本院卷第337頁），並非於發票金額外另向  
02 被上訴人請求給付營業稅。是被上訴人主張上訴人所開立  
03 1,800萬元之發票為二聯式，已內含5%之營業稅，不得變相  
04 加價，再請求定價以外之營業稅云云，洵屬無據。

05 7.被上訴人雖主張因系爭4間房屋直接由上訴人過戶給買受人  
06 鐘雲初等4人，兩造始約定由其負擔可能產生之營業稅，並  
07 視實際課徵金額多退少補，代書賴玉敏亦表示僅須代墊90萬  
08 元營業稅，無須另行支付房地合一稅，詎上訴人事後反悔，  
09 向國稅局陳報系爭4間房屋係其出售，致遭追徵房地合一  
10 稅，自無須再負擔該筆營業稅云云，並提出張寧娟與陳尚言  
11 （即上訴人前法定代理人）間111年7月31日至同年8月9日  
12 LINE對話紀錄擷影為證（本院卷第253至281頁）。然查：(1)上  
13 訴人為系爭4間房屋起造人，第一次保存登記為所有權人，  
14 並依被上訴人指示，縮短給付，直接將4間房屋所有權移轉  
15 登記予買受人鐘雲初等4人，惟因經國稅局依系爭契約及實  
16 際經濟利益歸屬與享有為查核結果，認定受分配之系爭4間  
17 房屋係被上訴人透過上訴人所出售，所得亦歸被上訴人取  
18 得，被上訴人應繳納房地合一稅，有國稅局113年7月17日、  
19 113年8月8日函可稽（原審卷第345至354、373至378頁），並  
20 據證人黃雅琪證述甚詳（本院卷第325至326頁），由上可  
21 知，被上訴人被國稅局課徵房地合一稅，係因國稅局認定其  
22 為系爭4間房屋實際出售人，自非因被上訴人事後反悔，或  
23 有可歸責情事。(2)至訊之證人賴玉敏有關是否曾向被上訴人  
24 表示，若上訴人為出賣人出售系爭4間房屋，先由上訴人代  
25 墊90萬元營業稅，再由出售4間房屋價款中扣還，則被上訴  
26 人無須另行支付房地合一稅等情，證人賴玉敏證述：事隔多  
27 年，不知道、不記得有沒有這樣講，不清楚等語（本院卷第  
28 242至250頁），並不能證明被上訴人之前開主張為真正。(3)  
29 又張寧娟雖有於其與陳尚言LINE對話中，傳送：「上週老闆  
30 娘有打電話給我說，她並沒有要開票給我們的意思，因為沒  
31 有寫切結書給她」（本院卷第255頁），陳尚言回覆：「黃

01 小姐有告知你，還是請你拿切結書來，我們一樣馬上開給  
02 你」（本院卷第257頁）、「她說當初就跟妳們說～妳們的  
03 90萬稅款如果有補繳要妳們負責繳～」等語（本院卷第271  
04 頁），惟依證人陳尚言證述：最後結算稅單還沒下來，他們  
05 一直說他們有繳稅了，要求我們返還預扣的稅金，我說如果  
06 日後國稅局跟上訴人課徵營業稅，包含以4間房屋交換被上  
07 訴人的土地的稅金，要切結領回預扣的90萬元，如果上訴人  
08 要補繳營業稅，他們願意全權負責等語（本院卷第229至237  
09 頁）；證人許雅惠證述：被上訴人一直要請公司返還其領款  
10 時扣除之營業稅，公司要求若日後國稅局要核課這4間房屋  
11 營業稅，被上訴人要出具切結書負責繳納，90萬元就是這  
12 1,800萬元土地的價值所課的營業稅，分4戶來分擔；土地交  
13 換房屋價值是1,800萬元稅外加，應開成1筆1,890萬元，我  
14 不知道要加5%營業稅，只開立1,800萬元的發票，會計師告  
15 訴我開錯了，我才補開一張90萬元的發票等語（本院卷第  
16 336至340頁）；證人黃雅琪證述：國稅局表示合建契約書不  
17 符合現行稅法法令，協議書及說明書是應國稅局要求補提給  
18 國稅局，再補開這兩張分別是1,800萬元及90萬元之統一發  
19 票給被上訴人，並備註以土地交換4間房子，1,800萬元是8  
20 間房屋所在土地的價值，會計師查核當時附近土地的價值計  
21 算所得，90萬元是該1,800萬元的營業稅，國稅局先通知上  
22 訴人前去說明後，也有通知被上訴人前去說明，所以出具協  
23 議書及說明書給國稅局，被上訴人知情且有同意，並將我們  
24 開立的這兩張統一發票收走稅金各自分擔，因為4戶的貸款  
25 撥到上訴人名下，故被上訴人及他委託之人要來領取出售價  
26 金的時候，有跟被上訴人說明每戶價金應分擔的稅金及費用  
27 包含90萬元營業稅在內，被上訴人也同意，訴訟後看到國稅  
28 局的公文才知道核課金額是83萬7,524元，溢扣的6萬2,476  
29 元營業稅，我願意退給被上訴人；陳尚言是負責工地，稅金  
30 及會計是我與許雅惠負責，被上訴人從來都沒有來找我們  
31 談，都找陳尚言來談，但陳尚言他並不是很清楚，我們因為

01 是第一次辦合建分售，所以不是很瞭解國稅局會如何處理，  
02 很多稅法的規定也不清楚。當初都是依國稅局的要求來遞送  
03 相關文件，遞送過好幾次的文件，一直修改到國稅局認可，  
04 所以才會提到切結書等文件，最主要是第一次合建分售，不  
05 知道國稅局要如何核課稅賦，才會要請被上訴人方面配合出  
06 具切結書等文件，以供國稅局審核等語（本院卷第325至326  
07 頁），亦不足以認定被上訴人之上開主張為真實。(3)依上，  
08 兩造既已約定由被上訴人負擔系爭4間房屋房地互易之營業  
09 稅，上訴人就其實際繳納之營業稅83萬7,524元，於應交付  
10 被上訴人之房屋款中予以扣抵，自屬有法律上之原因，至扣  
11 抵超過上開實際繳納營業稅金額即溢扣之6萬2,476元，自屬  
12 無法律上之原因，構成不當得利，被上訴人請求返還此部分  
13 溢扣之金額，上訴人亦表同意，則被上訴人請求上訴人給付  
14 6萬2,476元範圍內，應予准許，逾此部分之請求，則無理  
15 由。

16 六、綜上所述，被上訴人依民法第179條規定，請求上訴人給付6  
17 萬2,476元，及自113年1月30日至清償日止，按週年利率5%  
18 計算之利息，洵屬有據，應予准許；逾此部分之請求，為無  
19 理由，應予駁回。從而原審就超過上開應予准許部分，為上  
20 訴人敗訴之判決，並附條件准或免為假執行之宣告，自有未  
21 洽，上訴意旨指摘原判決此部分不當，求予廢棄改判，為有  
22 理由，爰由本院廢棄改判如主文第2項所示。至於上開應准  
23 許部分，原審為上訴人敗訴之判決，並附條件准或免為假執  
24 行之宣告，核無不合。上訴人仍執陳詞，指摘原判決此部分  
25 不當，求予廢棄改判，為無理由，應駁回其上訴。

26 七、本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊或防禦方法及所用之證  
27 據，認均不足以影響本判決之結果，爰不逐一論列，併此敘  
28 明。

29 八、據上論結，本件上訴為一部有理由、一部無理由，依民事訴  
30 訟法第450條、第449條第1項、第79條，判決如主文。

31 中 華 民 國 114 年 9 月 11 日

01 民事第三庭 審判長法官 黃瑪玲

02 法官 張家瑛

03 法官 郭貞秀

04 上為正本係照原本作成。

05 不得上訴。

06 中 華 民 國 114 年 9 月 11 日

07 書記官 陳宣妤