

臺灣臺北地方法院民事判決

108年度重訴字第885號

原告 永德國際開發股份有限公司

法定代理人 陳嘉珍

訴訟代理人 許猷進律師

李仲翔律師

郭佩佩律師

被告 財政部國有財產署北區分署

法定代理人 郭曉蓉

訴訟代理人 吳嘉榮律師

參加人 交通部臺灣鐵路管理局

法定代理人 張政源

訴訟代理人 葉張基律師

上列當事人間請求給付款項事件，本院於民國109年10月13日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

被告應給付原告新臺幣14,076,606元，及自民國105年7月18日起至清償日止，按年息百分之5計算之利息。

訴訟費用由被告負擔。

參加費用由參加人負擔。

本判決第1項於原告以新臺幣4,692,202元為被告供擔保後，得假執行。但被告如以新臺幣14,076,606元為原告預供擔保，得免為假執行。

事實及理由

壹、程序方面：

按就兩造之訴訟有法律上利害關係之第三人，為輔助一造起見，於該訴訟繫屬中，得為參加，民事訴訟法第58條第1項定有明文。所謂有法律上利害關係之第三人，係指第三人在

01 私法或公法上之法律關係或權利義務，將因其為訴訟參加所
02 輔助之當事人受敗訴判決有致其直接或間接影響之不利益，
03 倘該當事人獲勝訴判決，即可免受不利益之情形而言，且不
04 問其敗訴判決之內容為主文之諭示或理由之判斷，祇須其有
05 致該第三人受不利益之影響者，均應認其有參加訴訟之利益
06 而涵攝在內，以避免裁判歧異及紛爭擴大或顯在化（最高法
07 院97年度台抗字第414號裁定意旨參照）。本件參加人交通
08 部臺灣鐵路管理局主張其為臺北市大同區雙連段1小段416-
09 1、416-4、416-12、416-21、416-22、416-28地號等6筆土
10 地(下稱系爭土地)及同段540、547、1310至1325建號等18筆
11 建物之原管理機關，除416-4地號外，其餘416-1、416-12、
12 416-21、416-22、416-28地號皆變更為「非公用財產」，並
13 變更登記管理機關為被告，被告因經管系爭土地，參與原告
14 臺北市○○區○○段0○段000地號等13筆土地都市更新權利
15 變換案（下稱系爭都更案），以權利變換方式，自系爭都更
16 案所受分配利益，於扣除1%作業費用後，即就餘額交與參加
17 人運用，是系爭都更案實質利益歸屬者係參加人，於被告因
18 系爭都更案受分配取得建物4F-A2、4F-A3、4F-A5~A9、11F-
19 A1~A3、11F-A5~A9、1F-B1~B2、2F-B1~B2、3F-B1~B2、4F-
20 B1~B2、5F-B1~B2、6F-B1~B2、7F-B1~B2、8F-B1~B2、9F-
21 B1~B2、10F-B1~B2、11F-B1~B2、12F-B1~B2、13F-B1~B2等
22 41個單元及31個車位而應負擔營業稅額時，受有法律上利害
23 關係，於民國108年10月18日具狀參加訴訟（院卷一第379
24 頁），是以，本件被告如受敗訴判決致參加人直接或間接受
25 有影響而生財產上之不利益，有參加訴訟之法律上利益，其
26 聲請為輔助當事人一造而參加訴訟，於法尚無不合。

27 貳、實體方面：

28 一、原告起訴主張：

- 29 (一)被告經管系爭土地以權利變換方式參與原告擔任實施者之系
30 爭都更案，即被告移轉系爭土地所有權予原告，待原告建造
31 完成分配更新後建物予被告，係物與物交換之互易契約或有

01 償契約。而系爭都更案經臺北市政府於101年3月15日以府都
02 新字第10032499800號函核定實施，業已施工完竣，被告受
03 分配取得41個分配單元。

04 (二)系爭都更案之權利變換程序，為兩造互換房屋與土地，原告
05 為銷售勞務或更新後建物之營業人，固應報繳營業稅，然就
06 交換更新後建物部分，應由被告負擔營業稅，被告始為營業
07 稅負擔者，故原告分於105年7月12日、108年6月24日以105
08 永發（發）字第0712010號函、108永發（發）字第0624002
09 號函，催告被告給付營業稅額新臺幣（下同）14,076,606
10 元，詎被告以系爭都更案於申請報核時，未將營業稅額提列
11 為共同負擔云云，逕於105年7月18日、108年7月1日以台財
12 產北改字第10500193140號函、台財產北改字第10800178840
13 號函，拒絕負擔營業稅額，致原告於105年5月至6月報繳營
14 業稅期限內，先行申報營業稅，並自原告上期累積留抵稅額
15 中扣除營業稅額。

16 (三)爰請求上開營業稅額，並請依序互易契約(民法第399條準用
17 同法第367條)、有償契約(民法第347條準用同法第367條)、
18 無因管理(民法第176條第1項)及不當得利(民法第179條)之
19 法律關係為審理，並聲明：1. 被告應給付原告14,076,606
20 元，及自105年7月18日起至清償日止，按年息百分之5計算
21 之利息。2. 願供擔保，請准宣告假執行。

22 二、被告則以：

23 (一)營業稅額內含於定價之立法，係營業稅法修正時所增訂確立
24 ，又依國人一般交易習慣及認知，係營業人就銷售勞務或貨
25 物定價時，計算銷售額及銷項稅額，經加總後為定價，有助
26 於交易迅速明確並杜絕爭議，此觀之一般交易，買受人依定
27 價付款，未再給付5%營業稅款至明。是交易當事人間倘無特
28 別約定，無論營業人以買賣、互易、承攬或其他混合契約銷
29 售勞務或貨物，並無於定價外另計收營業稅額之習慣，且不
30 因交易相對人是否為營業人有異，即以買賣方式銷售者，約
31 定價金即為定價；以互易方式銷售者，交換物價值即為定價

，並內含營業稅額。又合建契約乃地主處分重要資產之依據，大部分地主均非營業人，不具評估交換價值之能力，無從瞭解建商提供勞務、技術、人力及資金等情形外，亦非稅務專家，不具規劃稅賦實務經驗，是建商與地主磋商後，如其預定之定型化契約，未明確約定營業稅額由地主負擔，依交易專業之不對等關係，及買賣對價內含營業稅額之交易習慣，仍應由建設公司繳納營業稅額，始符誠信原則。故原告為不動產建設營業人，就系爭土地連同毗鄰同小段407、408、409、410、411、412、415地號土地，經臺北市政府核准以權利變換方式實施系爭都更案，對被告以系爭土地之權利範圍換取原告出資興建房屋，既主張為互易關係，則被告以其經營系爭土地與原告建物互易，該對價即土地價值並內含營業稅額，即原告以權利變換方式換得系爭土地時，營業稅額應由原告負擔。

(二)兩造間並未簽訂合建契約約定由被告負擔營業稅額，又臺北市政府核定權利變換計畫，實施經費總額為1,131,880,862元，亦未將營業稅額提列為共同負擔費用。再者，原告於99年4月28日申請報核系爭都更案權利變換計畫時，臺北市政府尚未修正提列總表有關營業稅額提列標準，是系爭都更案核定當時並未將營業稅額納入共同負擔項目，故原告未察營業稅額已內含於定價，認被告應負擔營業稅額，當無所據。又原告既謂兩造就交換房地有互易關係存在，依民法第399條、第347條準用第367條規定請求被告負擔營業稅額，自無從再依民法第179條規定為本件之請求。況且，原告為系爭都更案實施者，依互易關係移轉建物所有權予被告所生營業稅額，係基於營業人應繳納稅捐所履行其公法上義務，非替代被告墊付營業稅額，自無民法第176條第1項及第179條規定之適用。

(三)縱被告應負擔營業稅額，惟自財政部106年6月7日台財稅字第10600558700號函所示，系爭都更案營業稅額應以主管機關核定之權利價值為其銷售額，原告忽視系爭都更案權利變

換計畫及釐正權利變換結果圖冊所載被告受分配權利價值，逕以被告受分配房地預估銷售額及分配房地比，送交稅捐稽徵機關核定系爭都更案營業稅，原告以預估銷售額及假設單價計算被告應負擔營業稅額，尤非可取。蓋被告受分配取得41個單元及31個車位尚未銷售，原告何以計出房屋及車位「互易發票開立金額」之銷售額？其假設單價及預估銷售額之依據及方法為何？被告分配房地比75:25之估算依據及方法為何？原告迄未舉證以實其說，難遽為本件之請求。

(四)爰聲明：1. 原告之訴及其假執行之聲請均駁回。2. 如受不利判決，願供擔保請准宣告免為假執行。

三、參加人則以：

(一)臺北市政府於89年6月26日以府都四字第8904521800號函公告大同區、成淵國中南側為更新地區，經原告申請都市更新，臺北市政府於98年8月10日以府都新字第09830428900號函核准，由原告擔任都市更新實施者，與更新單元內地主進行協商，其中系爭土地及同段540、547、1310至1325建號等18筆建物原管理機關為參加人，當時除416-4地號外，其餘416-1、416-12、416-21、416-22、416-28地號皆變更為非公用財產，並變更登記管理機關為被告。原告於協商中提出營業稅額列入共同負擔費用，於第69次都市更新及爭議處理審議會審查時，經臺北市政府財政局幹事黃素華表示，權利變換相關營業稅額非可提列為共同負擔費用，其後原告提出權利變換計畫，經核定實施經費總額為1,131,880,862元，未將營業稅額提列為共同負擔費用，係由所有權人全體按比例分擔。而被告與參加人受分配41個單元，於105年6月2日就土地辦理權利變換登記，於105年6月16日就建物辦理第1次登記。

(二)被告參加系爭都更案，以權利變換方式分配土地及建物，受分配土地及建物視為原有即原始取得，未與原告成立任何契約，遑論兩造間有互易或其他有償契約存在。縱認兩造間有有償契約，因原告為營業稅納稅義務人，原告移轉建物予被

告，其定價已內含營業稅額，被告將等值土地持分移轉予原告（被告否認），即表示被告業已給付約定價金完畢，除非原告舉證兩造有特約約定，其對被告之銷貨金額，應由原告負擔營業稅額，非可向被告請求支付。再者，無因管理費用償還請求權之適用前提，須原告代被告繳納營業稅，但依營業稅法第32條第2項、第2條第1款規定，原告對所移轉（被告否認）予被告建物之定價已內含營業稅額，況且原告為營業稅納稅義務人，其繳納營業稅並非為被告代繳營業稅額，核無民法第176條規定之適用。原告既為營業稅納稅義務人，非為被告墊付營業稅額，業如上述，則原告未受損害，被告未受利益，核無民法第179條規定之適用。綜上，原告依民法第399條準用第367條、第347條準用第367條、第176條、第179條等規定請求被告給付營業稅額，均屬無據。

(三)被告參與系爭都更案前之權利價值為559,937,614元，更新後扣除共同負擔費用647,450,346元後，計算上受分配權利價值為817,850,362元，差額為257,912,478元，是被告參與系爭都更案所得利益，非屬交易行為，並無營業稅額。又被告領取現金26,489,819元，亦非銷售貨物行為，亦無營業稅。另就系爭土地變換41戶建物(含31個車位)，所對應之土地持分為175,588,050元，並無營業稅額，並不爭執。從而，41戶建物價值264,371,994元、31個車位價值17,160,000元，此為國稅局課徵營業稅14,076,606元之範圍，此金額少於被告應分配權利價值817,850,362元，可認被告選配不動產，均係在被告計算上受分配權利價值範圍內，應無營業稅問題。被告及參加人更新後受分配金額為457,120,044元(即41戶建物264,371,994元+31個車位17,160,000元+175,588,050元)，減去被告更新前權利價值559,937,614元，差額為負102,817,570元，可認被告因參與系爭都更案而虧損，原始取得建物，其價值比系爭土地更低，不能認有交易行為而課徵營業稅。

四、兩造不爭執事項（院卷二第117至118頁）：

01 (一)系爭土地原管理機關為參加人，經變更為非公用財產，將管
02 理機關變更登記為被告，並由被告以權利變換方式，參與由
03 原告擔任實施者之系爭都更案。

04 (二)系爭都更案經台北市政府以101年3月15日函文核定發布實
05 施，更新後建物竣工，被告已取得AF-A2等41個分配單元及
06 31車位（權利價值共791,380,183元），並領取價差金額26,
07 ,199,068元，共817,579,251元（院卷二第131頁、第286頁
08 金額更正）。

09 (三)被告領取價差金額及41個分配單元土地持分部分不計入營業
10 稅之計算。

11 (四)原告就41個分配單元申報營業稅額14,076,606元，其105年5
12 月、6月營業稅業經稅捐稽徵主管機關核定（院卷二第57
13 頁）。

14 (五)原告於105年7月、108年6月函催被告給付上開營業稅，被告
15 分別於105年7月18日、108年6月24日回覆拒絕負擔。

16 五、本件爭點及得心證之理由：

17 (一)原告主張41個分配單元營業稅額為14,076,606元？

18 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
19 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
20 為銷售貨物或勞務之營業人；營業人銷售貨物或勞務，除另
21 有規定外，均應就銷售額計算其銷項稅額；銷項稅額，指營
22 業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額；營業人
23 對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅；買受人為非營
24 業人者，應以定價開立統一發票，加值型及非加值型營業稅
25 法（下稱營業稅法）第1條、第2條第1款、第14條、第32條
26 第2項、第3項後段已有規定。

27 2. 再有關公有土地參與都市更新而分得之房地是否課徵營業稅
28 之釋疑，本件交易行為時有效之財政部99年5月14日台財稅
29 字第09904519300號函以：建設公司係營業稅法第6條第1款
30 規定之營業人，其提供資金、技術或人力實施都市更新案，
31 於實施完成後取得土地、建築物或現金以為代價，核屬營業

01 稅法第3條規定之銷售貨物或勞務，應就其受託本案所收取
02 之全部代價開立統一發票；另公有土地管理人依都市更新條
03 例第30條第1項規定以其權利變換後應分配之土地及建築物
04 折價抵付部分，核屬銷售土地及建築物行為，其土地部分依
05 營業稅法第8條規定免徵營業稅，至建築物部分，除該建築
06 物之使用收益或處分收入係列入該公有土地管理人之單位預
07 算者，得依本部79年4月25日台財稅第000000000號函規定免
08 徵營業稅外，應課徵營業稅等節釋示，是原告為營業人提供
09 資金、技術或人力實施都市更新案，於實施後取得土地、建
10 築物，應就其所收取之全部代價開立統一發票，業據財政部
11 臺北國稅局中正分局函覆明確（院卷第63、64頁），就所受
12 分配之上開41個分配單元、31個車位價值，自應課徵營業
13 稅。

14 3. 參叫人固援修正前都市更新條例第35條（即現行法第56條）
15 規定：「權利變換後，原土地所有權人應分配之土地及建築
16 物，自分配結果確定之日起，視為原有。」認兩造關係非屬
17 有償銷貨契約，無需課徵營業稅等語，惟都市更新條例就更
18 新地區內之土地及建築物於權利變換過程中減免稅捐已另有
19 規定（都市更新條例第67條、修正前同條例第46條參照），
20 該條例並無就此減免營業稅之明文，又該條文立法理由係
21 以：按權利變換可視為市地重劃之立體化，爰參照平均地權
22 條例第62條有關市地重劃之立法例所制訂云云，足見立法目
23 的並無排除相關稅捐稽徵法令適用，或作為稅捐法規之特別
24 規定，該條規定應僅係將原土地所有權人就受分配土地及建
25 築物來自原所有權之延續，在物權取得上特別賦與「視為」
26 原有之效力，並非否定都市更新當事人間經濟上之交易關
27 係，尚不足資為該都市更新權利變換無庸負擔營業稅之法律
28 上依據。

29 4. 查，原告就被告取得41個分配單元部分業已申報營業稅銷售
30 稅額14,076,606元，又原告105年5月、6月營業稅業經財政
31 部臺北國稅局大安分局核課確定等節，為兩造所不爭執，並

01 有該分局109年3月16日財北國稅大安營業字第1092453843號
02 函暨營業稅申報核定通知書在卷可稽（院卷二第55、57
03 頁），及原告提出105年6月2日開立電子計算機統一發票、原
04 告105年5至6月營業人銷售額與稅額申報書暨銷項明細清單
05 為佐（院卷一第319至365頁），被告及參加人於審理中對上
06 開分配單元營業稅額經稅捐稽徵機關認定14,076,606元乙
07 節，已不再爭執（院卷二第315、316頁，計算明細表如同卷
08 第299頁），事後再抗辯該銷項稅額之估算方式及金額云云，
09 自無以變更營業稅額業經稅捐機關合法稽徵之結果。

10 (二)被告是否有負擔系爭都更案41個分配單元及31個車位營業稅
11 之義務？

12 1. 按加值型及非加值型營業稅，乃屬預期可以轉嫁的租稅，屬
13 銷售貨物或勞務之營業人得向買受人轉收之租稅，依營業稅
14 之制度精神，營業稅係對買受貨物或勞務之人，藉由消費所
15 表彰之租稅負擔能力課徵之稅捐，稽徵技術上雖以營業人為
16 納稅義務人，但經由後續之交易轉嫁於最終之買受人，即由
17 消費者負擔，以符合營業稅係屬消費稅之立法意旨（司法院
18 大法官釋字第688號解釋理由書參照），故營業人雖為營業
19 稅之納稅義務人，然應納銷項稅額最終應由營業人轉嫁予買
20 受人向之收取，買受人始為營業稅之負擔者。

21 2. 查，系爭都更案經臺北市政府於101年3月15日以府都新字第
22 10032499800號函核定准許實施，於104年10月16日取得使用
23 執照，於104年10月21日經建成地政事務所完成測量成果圖
24 後，進行釐正權利變換結果，系爭土地係以權利變換方式參
25 與都更，被告因系爭都更案分配取得更新後之AF-A2等41個
26 分配單元建物、土地應有部分及31車位（權利價值791,380
27 ,183元），並領取價差金額26,199,068元，共817,579,251
28 元等節，有都市更新權利變換計畫案計畫書、土地及建築物
29 分配清冊、釐正權利變換結果圖冊在卷（院卷一第109至303
30 頁、院卷二第231至297頁），是系爭都更案乃依都市更新條
31 例法定程序，在都市計畫範圍內實施開發利用，兩造間並未

01 直接簽訂私法契約，係由行政計畫過程形成彼此間私法關係
02 ，原告無以透過與被告間締立契約過程中，將營業稅納入貨
03 物或勞務「定價」（權利變換對價）中，或另行約定營業稅
04 由何人負擔，對照在一般銷售貨物或勞務之交易中，兩造間
05 有簽訂私法契約之前提下，營業人（原告）本可將營業稅成
06 本內含於定價中，達到轉嫁營業稅之目的，此時自不得另要
07 求被告給付營業稅，惟兩造間於系爭都更案中未曾簽訂私法
08 契約，原告自始無法提列營業稅為都市更新成本，其雖為營
09 業稅納稅義務人，應認仍得向買受人（被告）請求其繳納營
10 業稅金額，始符營業稅屬消費稅之本質及營業稅法之立法意
11 旨。

12 3. 再查，惟依修正前都市更新條例第30條第1項（現行同條例
13 第51條第1項）之規定，所謂「共同負擔」，係指都市更新
14 計畫實施者先行墊付：抵充不足土地與工程費用、權利變換
15 費用、貸款利息、稅捐、管理費用及都市更新事業計畫載明
16 之都市計畫變更負擔、申請各項建築容積獎勵及容積移轉所
17 支付費用等法定項目，於經主管機關核定後，由土地所有權
18 人按其權利價值比率、都市計畫規定與其相對投入及受益情
19 形，計算共同負擔，並以權利變換後應分配之土地及建築物
20 折價抵付予實施者，而原告於99年4月28日申請報核系爭都
21 更案（院卷一第121頁參照）時，依當時94年10月12日臺北
22 市都市更新審議委員會第60次委員會議決議之「都市更新事
23 業及權利變換計畫內有關費用提列總表」（院卷一第97至
24 108頁），就稅捐部分之細項僅提列印花稅一項，並未將營
25 業稅列入共同負擔之內，是原告在系爭都更案中未將被告應
26 負擔之營業稅納入土地所有權人共同負擔項目，並無違誤，
27 自不得以原告未將被告土地所有權人所應負擔之營業稅提列
28 為共同負擔，即認被告不須負擔營業稅。

29 4. 從而，被告依營業稅法第32條第2項之規定，主張營業稅已
30 內含於被告在權利變換後受分配之單元（被告折價抵付部
31 分），另原告未將土地所有權人應負擔之營業稅納入權利變

01 換共同負擔提列項目，自不應由系爭土地所有人即被告負
02 擔，原告應自行負擔營業稅等語，尚非可採。

03 (三)原告依民法第399條準用第367條、第347條準用第367條、第
04 176條第1項、第179條等規定，請求被告給付14,076,606元
05 及利息，有無理由？

06 1. 按當事人雙方約定互相移轉金錢以外之財產權者，準用關於
07 買賣之規定；當事人之一方，約定移轉前條所定之財產權，
08 並應交付金錢者，其金錢部分，準用關於買賣價金之規定；
09 買受人對於出賣人，有交付約定價金及受領標的物之義務，
10 民法第398條、第399條、第367條定有明文。

11 2. 查，系爭土地經變更為「非公用財產」，復變更登記管理機
12 關為被告，被告即為更新單元內重建區段之土地所有權人，
13 其提供系爭土地，參與由原告擔任實施者之系爭都更案，經
14 主管機關核定計畫，都市更新事業計畫實施完成後，兩造按
15 其更新前權利價值比率及提供資金額度，分配更新後土地、
16 建築物或權利金，即被告以系爭土地更新前之權利價值，計
17 算出更新後應分配之權利價值，而獲分配更新後建物、土地
18 應有部分，亦即被告以系爭土地與原告所出資興建之建物互
19 換，核屬雙方互相以移轉金錢以外之財產權為約定，應為互
20 易之法律關係。是以，原告依民法第399條準用同法第367
21 條規定，請求被告應負擔本件營業稅，即屬有據。

22 3. 又原告最先位主張依民法第399條準用第367條規定所為之請
23 求，既為有理由，則就原告主張其餘備位請求權有無理由部
24 分，本院自無庸再予審酌，附此敘明。

25 六、末按，給付無確定期限者，債務人於債權人得請求給付時，
26 經其催告而未為給付，自受催告時起，負遲延責任，民法第
27 229條第2項前段定有明文；又遲延之債務，以支付金錢為標
28 的者，債權人得請求依法定利率計算之遲延利息。法定週年
29 利率為百分之5，民法第233條第1項前段、第203條亦有明
30 定。經查，原告請求被告給付營業稅，係無確定期限及約定
31 利率之債務，則原告以被告經催告（院卷一第305頁函

01 文)，於105年7月18日以台財產北改字第10500193140號函
02 拒絕給付之日（院卷一第309頁）起，併請求按年利率百分
03 之5計算之法定遲延利息，亦屬有據。

04 七、綜上所述，原告依民法第399條準用同法第367條之規定，請
05 求被告給付14,076,606元，及自105年7月18日起至清償日
06 止，按年息百分之5計算之利息，為有理由，應予准許。兩
07 造陳明願供擔保請為宣告假執行或免為假執行，經核均與法
08 律規定相符，爰分別酌定相當之擔保金額准許之。

09 八、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
10 據，經本院斟酌後，認為均不足以影響本判決之結果，爰不
11 逐一論列，附此敘明。

12 九、訴訟費用負擔之依據：民事訴訟法第78條。

13 中 華 民 國 109 年 11 月 3 日
14 民事第三庭 法 官 林瑋桓

15 以上正本係照原本作成。

16 如對本判決上訴，須於判決送達後二十日內向本院提出上訴狀。

17 如委任律師提起上訴者，應一併繳納上訴審裁判費。

18 中 華 民 國 109 年 11 月 3 日
19 書記官 江慧君