臺灣臺北地方法院民事判決

109年度訴字第3034號

原　　告　周榮連
　　周陳玉招
共　　同
訴訟代理人　蔡育盛律師
複　代理人　沈宏儒律師
被　　告　勝隆開發建設股份有限公司
000000000000000000
法定代理人　鄭朝陽
訴訟代理人　王維立律師

上列當事人間請求返還不當得利事件，本院於民國109年12月17日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

被告應給付原告周榮連新臺幣肆拾柒萬貳仟捌佰參拾參元，及自民國一百零九年四月一日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

被告應給付原告周陳玉招新臺幣貳拾參萬陸仟肆佰零陸元，及自民國一百零九年四月一日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

訴訟費用由被告負擔。

本判決第一項於原告周榮連以新臺幣壹拾陸萬元為被告供擔保後，得假執行。但被告如以新臺幣肆拾柒萬貳仟捌佰參拾參元為原告周榮連預供擔保後，得免為假執行。

本判決第二項於原告周陳玉招以新臺幣捌萬元為被告供擔保後，得假執行。但被告如以新臺幣貳拾參萬陸仟肆佰零陸元為原告周陳玉招預供擔保後，得免為假執行。

事　實

一、原告主張：

（一）原告為新北市○○區○○段000地號土地（下稱系爭土地）之所有權人，原告周榮連、周陳玉招權利範圍各為三

分之二、三分之一。緣被告規劃欲以包含系爭土地在內等共計30筆地號土地興建蒲陽雙和大樓（下稱系爭大樓），遂於民國102年8月15日與原告簽訂合建契約書（下稱系爭合建契約），約定由原告提供系爭土地予被告作為建築基地，而由被告提供建築資金及相關技術，合作興建系爭大樓。系爭大樓建築完成後，兩造依系爭合建契約第2條約定分配房屋及停車位，由周榮連取得系爭大樓I戶12樓及J戶12樓，周陳玉招取得B戶17樓房屋（下合稱系爭房屋）所有權。原告於繳清土地增值稅、地價稅、土地房屋互易差額找補款項及其他相關費用後，於108年8月19日完成系爭房屋所有權過戶登記手續，被告並於108年8月24日出具交屋證明書予原告。惟被告竟以原告尚未繳清系爭合建契約第12條第3項所約定之「房地交換營業稅」為由，拒絕點交系爭房屋。原告為期能完成房屋點交手續，在被誤導及無奈之下乃於108年11月5日同意匯款繳清被告所出具房屋結算明細表上所載原告應補款項，內容係就原告應補繳予原告之營業稅款（下稱系爭營業稅）並扣抵被告所應退予原告之契稅、代書費、印花稅及相關登記規費與房租補貼款後等之金額。周榮連、周陳玉招就系爭營業稅分別支付被告新臺幣（下同）47萬2,833元、23萬6,406元（下合稱系爭款項）予被告，始取得系爭房屋之鑰匙及建物所有權狀。

（二）惟系爭合建契約並未明確約定房地交換營業稅應由何人負擔，且依系爭合建契約第12條第3項所載財政部75年10月1日台財稅第0000000號函（下稱系爭函文）及統一發票使用辦法第12條規定意旨，均難認該條項係約定由原告負擔房地交換營業稅，而依77年5月27日修正之營業稅法（現更名為加值型及非加值型營業稅法，下稱營業稅法）第32條第2項規定可知，買受人若為非營業人者，營業稅係內含於定價而不另行加徵。而本件被告以其出資興建之系爭大樓房屋所有權移轉予原告之方式，作為取得使用系爭土

地之對價，兩造既未有營業稅額「外加」於定價外之約定，則營業稅自應已「內含」於原告所給付之房地互易定價中，被告不得再以原告應補營業稅為由，要求原告給付兩造所未約定之系爭款項。因此，本件被告要求原告再給付原先應已內含於定價之稅額即系爭款項並受領之，為無法律上之原因，並因此造成原告受有損害，為此爰依民法第179條規定，請求被告返還系爭款項。

（三）並聲明：1.被告應給付原告周榮連47萬2,833元，及自起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率百分之5計算之利息。2.被告應給付原告周陳玉招23萬6,406元，及自起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率百分之5計算之利息。3.願供擔保，請准宣告假執行。

二、被告則以：

（一）系爭合建契約換出房屋之營業稅部分，應由最終消費者即取得系爭房屋所有權之原告負擔：系爭函文嗣後雖因營業稅法之修正而稍作文字調整，然依實務見解及主管機關解釋，系爭函文本質上意使合建分屋之土地所有權人即原告負擔房屋交換營業稅。且系爭合建契約既已就營業稅之負擔約定由依系爭函文辦理，自應探求當事人立約之真意，顯見兩造於訂約當時已經將營業稅排除於被告成本範圍；至於營業稅之銷項稅額由「外加」改為「內含」，純係防止營業人與消費者產生糾紛而設，無由因此改變應負擔營業稅之主體。況主管機關財政部賦稅署亦於94年5月5日以台稅二發字第09404052670號函令解釋法規認為建設公司與地主合建分屋，建設公司應依上開規定開立統一發票，該統一發票之營業稅由建設公司向買受人收取。

（二）按司法院大法官第688號解釋理由書及相關最高法院判決意旨，營業稅形式上雖係以營業人為納稅義務人，惟此僅係基於稽徵技術便利而設，實質應負擔營業稅者為最終階段之消費者。又於合建關係中，換出土地部分免徵營業稅，而房屋價款之發票，則應加百分之5營業稅。依前開

說明，此部分營業稅款應由取得房屋之原告負擔。

（三）縱使認為系爭合建契約並未約定營業稅應由何人負擔，依據舉證責任分配原理及相關實務見解，原告亦應舉證兩造間就營業稅有約定係由被告支付，否則原告亦無從免除其應支付系爭款項之義務。

（四）被告於108年8月23日出具原證10之土地價值收據後，經原告認可後始簽發之。復依據系爭合建契約約定，周榮連部分土地價值為945萬6,655元、周陳玉招部分土地價值為472萬8,112元，是被告各加計百分之5營業稅後，於同日分別開立金額為992萬9,488元、496萬4,518元之發票。而被告嗣於108年11月5日收受原告支付之系爭款項後，方於該日交付原告上開發票，並無重複收取之情事。是兩造係以等值之945萬6,655元、472萬8,112元之房地互易，上開百分之5之營業稅款自應由原告負擔，被告亦僅收取一次營業稅而未重複收取，自無不當得利可言。

（五）並聲明：1.原告之訴及假執行之聲請均駁回。2.如受不利益判決，請准提供擔保，免為假執行。

三、原告主張兩造於102年8月15日簽訂系爭合建契約，約定由原告提供系爭土地予被告作為建築基地，而由被告提供建築資金及相關技術，合作興建系爭大樓，並於系爭大樓建築完成後依約分配，相互移轉所分配之房屋、土地所有權予對方。系爭大樓建築完成後由周榮連取得系爭大樓I戶12樓及J戶12樓，周陳玉招取得B戶17樓房屋所有權，兩造於108年8月19日完成系爭房屋所有權過戶登記手續，被告並於108年8月24日出具交屋證明書予原告。又兩造於108年8月23日簽立系爭土地價值收據後，被告於同日就各土地價值加計營業稅5%後開立系爭房屋價款發票，原告於108年11月5日匯款繳清被告所出具房屋結算明細表上所載原告應補款項，內容係就原告應補繳予原告之營業稅款扣抵被告所應退予原告之契稅、代書費、印花稅及相關登記規費與房租補貼款後等之金額。系爭房屋結算表上所填載應補營業稅額為47萬2,833元（周

榮連部分）、23萬6,406元（周陳玉招部分）；系爭土地價值收據上所載之土地價值為945萬6,655元（周榮連部分）、472萬8,112元（周陳玉招部分）；被告所開立系爭房屋價款發票金額為992萬9,488元（周榮連部分）、496萬4,518元（周陳玉招部分）等情，此有系爭合建契約書、交屋證明書、建物所有權狀、原告繳納系爭款項予被告之匯款單據、系爭房屋結算明細表、房租補貼款證明書、系爭房屋價款發票及系爭土地價值收據在卷可稽（見本院卷第65-141、283-285、297-299、311-313頁），是上開事實，堪信為真。

四、原告復主張兩造於系爭合建契約中並未有營業稅額「外加」於定價外之約定，則營業稅自應已「內含」於原告所給付之房地互易定價中，原告毋須再給付系爭款項，被告受領系爭款項並無法律上原因，應予返還等語，為被告所否認，並以上開情詞置辯。是本件應審酌之點為：系爭合建契約中有無約定由何人負擔系爭營業稅？若未約定，則系爭營業稅應由何人負擔？被告請求原告補繳營業稅款而受領系爭款項，有無法律上原因？茲論述如下：

（一）系爭合建契約並未約定營業稅應由最終消費者即系爭土地所有人即原告負擔：

1.經查，系爭合建契約第12條固就雙方稅費之負擔有明文約定，惟就該條第3項「房屋交換營業稅」即系爭營業稅應由何人負擔，僅約定：「雙方同意互換之房地，依財政部75.10.1台財稅第七五五零一二二號函（按即系爭函文）及統一發票使用辦法第十二條規定」等語（見本院卷第71、91頁），並未如同條第1、2、4項之土地增值稅、地價稅、契稅等稅捐項下有明確約定稅捐負擔之主體，而僅記載系爭函文文號及法規條號，亦未附以系爭函文及法規內容，尚難謂兩造就此條款已合意明確係約定由原告負擔系爭營業稅款。是原告陳稱兩造於系爭合建契約並未就系爭營業稅應由原告負擔約定明確，且被告亦未曾明言或告知原告應由其負擔等語，應堪採信。

2. 又查，系爭函文內容原為：「合建分屋之銷售額，應按該項土地及房屋當地同時期市場銷售價格從高認定，並依統一發票使用辦法第12條規定，於換出房屋或土地時開立統一發票……稽徵機關如未查得合建分屋時價，則應以房屋評定價值與土地公告現值，兩者從高認定，並按較高之價格等額對開發票，土地價款之發票（所有人如為個人者，可開立收據）免徵營業稅，房屋價款之發票，應外加5%營業稅，向買受人（土地所有人）收取」，其意固為營業人應以土地價款外加5%之數額開立房屋價款發票，向買受人收取營業稅。然營業稅法第32條第2項規定已於77年5月27日修正，將買受人為非營業人者之營業稅稽徵，由稅額外加改為內含，亦即買受人為非營業人者之營業稅內含於定價中，不另加徵，並於同年7月1日起公布施行。系爭函文因應營業稅法第32條第2項規定之修正，而為局部刪除，其內容為：「局部刪除：說明二後段『並按較高……收取。』因出售土地免開發票、二聯式發票不採稅額外加方式、及易滋生爭議等理由，爰予刪除。因營業稅已改為內含，故文末『外』字及『向買受人…收取』等字，爰予刪除」等語，以使系爭函文內容與現行法令規定相符。依刪改後之系爭函文內容，僅在闡釋合建分屋時之銷售額按時價從高認定，及稽徵機關於未能查得合建房屋時價時所應採取之價值認定標準，並未涉及合建房屋營業稅應由何人負擔之問題。另統一發票使用辦法第12條係規定：「營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，應於換出時，開立統一發票」，亦與稅額由何人負擔無涉。被告辯稱依雙方以系爭函文作為系爭合建契約條款內容之真意，系爭營業稅已排除於被告之成本範圍，而應由原告負擔等語，並無理由。因此，兩造所簽訂之系爭合建契約第12條第3項，無論以系爭函文內容或契約雙方之合意觀之，均尚無從認定契約兩造已約定明確應由原告負擔系爭營業稅。

3. 至被告雖提出相關實務見解以作為支持其主張之依據，惟最高法院102年度台上字第254號裁定及臺灣高等法院101年度上字第88號判決訟爭中之合建契約係約定營業稅由地主負擔；最高法院104年度台上字第2150號判決及臺灣高等法院103年度重上字第628號判決訟爭中之營業稅負擔則係約定由法定納稅義務人、政府法令及一般慣例辦理，均與本件系爭合建契約約定之事實不同，自無從比附援引。

（二）系爭合建契約就系爭營業稅並無約定負擔之主體時，應由納稅義務人即被告負擔：

1. 按在中華民國境內銷售貨物或勞務，應課徵營業稅，其納稅義務人，為銷售貨物或勞務之營業人，營業稅法第1條、第2條第1款定有明文。故對於國家之公法關係，營業人始為營業稅之納稅義務人。又營業人銷售貨物或勞務，應開立統一發票交付買受人；營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅；營業人依第14條規定計算之銷項稅額，買受人為營業人者，應與銷售額於統一發票上分別載明之；買受人為非營業人者，應以定價開立二聯式統一發票，營業稅法第32條第1項前段、第2項、第3項，統一發票使用辦法第7條第1項第2款亦有明定。是買受人非營業人者，營業人應以定價開立二聯式統一發票，使稅額內含於定價內（參照營業稅法第32條於77年5月27日修正之立法理由），此等立法與我國交易習慣及一般認知相符，有助於交易之迅速明確，並杜爭議。故在買受人非營業人之情形下，除契約當事人已約定買受人應支付契約價金並負擔該契約價金之營業稅予營業人外，應認買受人於支付契約價金予營業人時，所給付之價金已包含營業稅在內，營業人自不得另請求買受人額外給付未約定之營業稅。是查，本件系爭合建契約係於102年8月15日訂立，顯見兩造簽訂系爭合建契約時，營業稅之計徵已由外加型改為內含型，故在契約當事人未特別約定時，該營業稅自應為內含而由納稅義務人即被告繳納，原告無須再另行支付系爭營

業稅，此徵諸被告所開立予原告之統一發票屬於二聯式益明（見本院卷第283、285、311、313頁）。

2.被告雖主張依司法院大法官第688號解釋理由書及財政部賦稅署94年5月5日台稅二發字第09404052670號函令之解釋，換出房屋時，稽徵技術上雖以被告為納稅義務人，但實際負擔房屋營業稅者，應由最終階段之消費者即取得系爭房屋所有權之原告負擔等語。然司法院大法官第688號解釋理由書雖著明：「依營業稅之制度精神，營業稅係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徵之稅捐，稽徵技術上雖以營業人為納稅義務人，但經由後續之交易轉嫁於最終之買受人，亦即由消費者負擔」；前開財政部函令記載略以：建設公司與地主合建分屋，建設公司應依營業稅法第14條第2項、第32條第2項規定開立統一發票，該統一發票之營業稅由建設公司向買受人（土地所有人）收受等語（見本院卷第187頁）。然核前開內容均僅係重申營業稅法第32條規範之意旨，並未限制營業稅收取之方式為外加或內含於土地所有人提供之土地價值內。職此，本件系爭合建契約於102年8月15日簽訂時，營業稅法已修正為營業稅應內含於定價之中，即地主與建商合建房屋時，地主僅須依合建契約支付取得房屋之對價，尚無於支付定價之義務外，另給付營業稅予建商。且系爭合建契約僅約定原告應提供系爭土地予被告興建房屋，並未約定原告應給付系爭營業稅，足認原告依系爭合建契約應支付之定價即系爭土地價值，已然包含所分得系爭房屋之營業稅在內。而原告既已移轉系爭土地所有權予被告，兩造間內部應負擔之營業稅，亦已給付完畢，則被告於108年8月23日開立房地互易之系爭房屋價值發票時，再就系爭土地價值加計營業稅5%之數額向原告收取系爭款項，自屬重覆收取。至被告固有提出不動產估價報告、工程材料合約書（見本院卷第381-435頁），用以證明本件系爭土地價值計算方式無誤，並主張其係出具以此為計算基準

之土地價值收據予原告認可後，復加計5%營業稅開立系爭房屋價款發票，悉依兩造約定之系爭函文內容辦理等語，然此為原告所否認，且與原告原先認知之「定價」有所不符，是亦無從因此遽認兩造有就系爭營業稅外加於定價即土地價值外乙節有所合意。因此，本件被告主張原告應負擔系爭營業稅為由，要求原告支付系爭款項，即無理由。

（三）被告受領系爭款項並無法律上或契約上之原因，致原告受損害，核屬不當得利：按無法律上之原因而受利益，致他人受損害者，應返還其利益，民法第179條前段定有明文。查本件兩造於系爭合建契約並未約定由何人負擔系爭營業稅，則依兩造於102年8月15日簽訂系爭合建契約時之營業稅法規定，系爭營業稅之納稅義務人為營業人即被告，且同法第32條第2項規定，營業人應將銷售應稅貨物或勞務之定價內含營業稅，原告提供參與合建之系爭土地價值，即已包含所分得房屋之營業稅在內，均如前述。然被告於系爭房屋結算明細表記載周榮連、周陳玉招就營業稅項目分別應補47萬2,833元、23萬6,406元（見本院卷第133、135頁），而被告於收取原告系爭款項後，於108年11月5日給付系爭房屋價款發票予原告乙節，為被告所自承，並有系爭發票上加註日期「2019/11/5」為證（見本院卷第311、313頁）。惟系爭營業稅本已包含於兩造房地互易之定價即本件系爭土地價值內，已如前述，被告復以原告應補系爭營業稅為由，要求原告再給付系爭款項，並無理由。是被告收取系爭款項並無法律上及契約上之法律原因，因此造成原告受有損害，自屬不當得利。則原告依據民法第179條之規定，請求被告返還系爭款項，為有理由。

（四）末按，給付無確定期限者，債務人於債權人得請求給付時，經其催告而未為給付，自受催告時起，負遲延責任。其經債權人起訴而送達訴狀，或依督促程序送達支付命

令，或為其他相類之行為者，與催告有同一之效力；應付利息之債務，其利率未經約定，亦無法律可據者，週年利率為5%，民法第229條第2項、第203條分別定有明文。又遲延之債務，以支付金錢為標的者，債權人得請求依法定利率計算之遲延利息，民法第233條第1項亦有明文。查本件原告請求被告返還系爭款項之不當得利並無確定期限，是按上說明，原告自得請求被告應給付本件請求系爭款項金額自起訴狀繕本送達翌日即109年4月1日（見本院卷第149頁）起計算之法定遲延利息。

五、綜上所述，原告依民法第179條規定，請求被告給付周榮連47萬2,833元、給付周陳玉招23萬6,406元，及均自109年4月1日起至清償日止，按週年利率百分之5計算之利息，為有理由，應予准許。

六、兩造均陳明願供擔保，聲請宣告假執行或免為假執行，經核與規定相符，爰分別酌定相當之擔保金額，予以准許。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提證據，經審酌後認與判決結果不生影響，爰不一一論述，附此敘明。

八、訴訟費用負擔之依據：民事訴訟法第78條。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　12　　月　　31　　日

民事第二庭　審判長法　官　林鈺琅

法　官　林怡君

法　官　郭子彰

以上正本係照原本作成。

如對本判決上訴，須於判決送達後20日內向本院提出上訴狀。如委任律師提起上訴者，應一併繳納上訴審裁判費。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　12　　月　　31　　日

書記官　李真萍