臺灣臺北地方法院民事判決

110年度訴字第4788號

原　　告　林木金

　　呂瑞文

上二人共同

訴訟代理人　蔡育盛律師

複代理人　　周聖諺律師

被　　告　勝隆開發建設股份有限公司

000000000000000000

法定代理人　薛郁翰

訴訟代理人　壽若佛律師

上列當事人間請求返還不當得利事件，本院於民國111年7月20日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

被告應給付原告林木金新臺幣柒拾肆萬陸仟肆佰肆拾陸元，及自民國一百一十年八月十七日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

被告應給付原告呂瑞文新臺幣柒拾肆萬陸仟肆佰肆拾陸元，及自民國一百一十年八月十七日起至清償日止，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林木金以新臺幣貳拾伍萬元為被告供擔保後，得假執行，但被告如以新臺幣柒拾肆萬陸仟肆佰肆拾陸元為原告林木金預供擔保，得免為假執行。

本判決第二項於原告呂瑞文以新臺幣貳拾伍萬元為被告供擔保後，得假執行，但被告如以新臺幣柒拾肆萬陸仟肆佰肆拾陸元為為原告呂瑞文預供擔保，得免為假執行。

事實及理由

一、原告主張：兩造於民國103年2月25日簽訂合建契約書（稱系爭合建契約），約定由原告提供所有坐落於新北市○○區○○段000地號（權利範圍全部，所有權人為原告呂瑞文）、

同區段294地號（權利範圍全部，所有權人為林木金）之土地（下合稱系爭土地）予被告作為建築基地，而由被告提供建築資金及相關技術共同合作興建建案名稱為「蒲陽雙和」大樓（下稱系爭大樓），待系爭大樓完成，兩造再依合建契約約定分配房屋及停車位。詎雙方辦妥不動產（土地、房屋）之過戶手續後，被告竟以原告尚未繳清營業稅為由，拒絕交付房屋鑰匙及建築物所有權權狀予地主，以致原告徒有房屋產權卻遲遲無法完成點交程序，被告以房屋之事實上使用權利為脅，要求原告繳付未經合意之「額外」營業稅額新臺幣（下同）74萬6,446元，原告迫於無奈與被告於109年2月25日進行找補結算，原告林木金、呂瑞文分別以支票支付結算款項55萬6,105元、55萬6,321元，被告派員收受後始交付房屋鑰匙及建築物所有權狀、房地互易發票（金額為1,567萬5,361元）並要求原告簽具土地價值收據（土地價值為1,492萬8,915元）。惟依現行實務見解、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，營業稅應內含於定價內，兩造間房地互易，並未有營業稅額「外加」於定價外之約定，應認原告作為地主轉讓之系爭土地價值應即為取得被告興建房屋之定價且已內含營業稅，原告無須另外負擔營業稅，被告另向原告收取營業稅，顯無法律上原因而受有利益，並致原告受有損害。為此，爰依民法第179條規定，請求被告返還原告無法律上原因受領之營業稅款項等語。並聲明：㈠被告應給付原告林木金74萬6,446元，及自起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。㈡被告應給付原告呂瑞文74萬6,446元，及自起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。㈢願供擔保，請准宣告假執行。

二、被告則以：系爭合建契約第12條第3項已約定房地交換營業稅依財政部75年10月1日台財稅第0000000號函（下稱系爭75年函文）及統一發票使用辦法第12條規定辦理，營業稅自應由土地所有權人即原告負擔。至於營業稅之「銷項稅額」由

「外加」改為「內含」，亦不會改變營業稅本質上應由土地所有權人負擔之精神。且依司法院大法官第688號解釋理由書可知，實際負擔房屋營業稅應為消費者即取得房屋所有權之原告。又依財政部84年1月14日台財稅第000000000號函（下稱系爭84年函文），合建分屋互易之房屋及土地之「銷售額」應屬相等，亦即不含營業稅之房屋價格應等於土地之價格（因土地為免營業稅）。故建設公司與地主合建分屋，建設公司應按銷項稅額與銷售額「合計」開立統一發票與地主，以「發票所載金額」向地主收受。系爭75年函文嗣後刪除「向買受人（土地所有人）收取」文字，即是因發票金額已內含營業稅（即銷項稅額），故無需再多贅述由地主負擔營業稅，並未改變營業稅應由土地所有人負擔之見解。在營業稅內含之情況下，所謂定價係指銷售額加上營業稅。被告係於收取營業稅後始交付發票予原告，兩造間並無約定房地互易換得之價值等同「定價」之約定，因兩造間房屋及土地之互易價值應為相同（土地為免稅），且估價出之互易價值，並未加計5%營業稅，故被告以房地互易之不含營業稅之房屋價格（即銷售額）加計銷項稅額（營業稅5%）開立發票，向原告收取所代繳之營業稅，係符合法律規定，被告並未有重複收取營業稅之情形，被告向原告收取營業稅均如實申報並繳納予稅捐稽徵機關，並無因原告之給付而受有利益。又縱認被告收取營業稅構成不當得利，惟原告於給付時已明知其無給付營業稅款項之義務，依民法第180條第3款之規定，原告不得請求返還營業稅等語置辯。並聲明：㈠原告之訴及假執行之聲請均駁回。㈡如受不利判決，願供擔保請准宣告免為假執行。

三、兩造不爭執事項：

㈠兩造間於103年2月25日分別簽訂系爭合建契約，約定原告提供系爭土地，由被告規劃興建系爭大樓，待興建完成後再依系爭合建契約分配房地與停車位予原告。

㈡依系爭合建契約第12條第3項約定，雙方同意互換之房地，

其房地交換營業稅依財政部75年10月1日台財稅字第0000000函及統一發票使用辦法第12條規定。

㈢因原告林木金、呂瑞文未給付被告主張被告應負擔之房地交換營業稅及其他房屋結算找補款項（如代書費、登記規費、房屋補貼等），兩造無法進行房屋點交。

㈣原告書立載有日期為108年8月23日之土地價值收據，原告並依被告出具之房屋結算明細表中所載營業稅項，分別由原告林木金繳付74萬6,446元、由呂瑞文繳付74萬6,446元。

㈤被告已將向原告林木金、呂瑞文收取之房地交換營業稅款項，全數繳納予稅捐機關。

四、得心證之理由：

原告主張系爭土地互易價格已包含5%房屋之營業稅，被告重複向其收取營業稅係無法律上原因而受有利益，爰依不當得利之法律關係，請求被告分別返還原告各74萬6,446元本息等情，為被告所否認，並以前詞置辯。經查：

㈠依系爭合建契約訂定時有效（即100年1月26日修正公布）之營業稅法第32條第2項規定：「營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。」，第3項規定：「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，應以定價開立統一發票」，足見當買受人非營業人者，營業人應以定價開立統一發票，使稅額內含於定價內，則買受人非屬營業人之情形下，除當事人另有約定應額外負擔營業稅外，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。又按地主提供土地，由建主出資合作房屋，雙方按約定之比例分配房屋之契約，如契約當事人言明，須俟房屋建竣後，始將應分歸地主之房屋與分歸建主之基地互易所有權，屬互易契約（最高法院82年度台上字第290號判決意旨參照），則兩造約定原告提供系爭土地供被告規劃興建大樓後分配取得房地之所有權，顯已成立互易契約，且民法第398條所規定之互易，係指當事人雙方約定互相移轉金錢以外

之財產權，準用關於買賣規定之債權契約，是原告移轉系爭土地所有權與取得系爭大樓之房地所有權間具有對價關係，系爭土地價值即屬原告受分配房地之定價，依前揭說明，系爭土地價值應已內含5%營業稅在內。況被告身為具有專業知識及經驗之營業人，應該可知悉系爭合建契約訂立斯時之營業稅稽徵規定，已由「外加型」改為「內含型」，卻未在系爭合建契約中特別約定系爭土地價值並未內含原告受分配房地之5%營業稅，益見被告用以交換原告系爭土地所有權之房地價款營業稅，已內含在系爭土地價值內。是原告主張依營業稅第32條第2項規定，系爭土地互易定價已含有5%營業稅等語，自屬有據。

㈡被告雖辯稱兩造已在系爭合建契約第12條第3項約定，營業稅應外加由原告負擔云云。惟查，依系爭合建契約第12條第3項約定：「房地交換營業稅：雙方同意互換之房地，依財政部75.10.1台財稅第0000000號函（即系爭75年函文）及統一發票使用辦法第12條規定。」，可知該約定僅係記載系爭75年函文文號及法規條號，與同條第1、2、4項關於土地增值稅、地價稅、契稅等稅捐，均有明確約定稅捐負擔之主體明顯不同，自難遽認被告主張兩造有在系爭合建契約第12條第3項約定營業稅應外加由原告負擔乙節為真。再者，兩造簽署系爭合建契約斯時，系爭75年函文內容原為：「主旨：依照營業稅法施行細則第18條及第25條規定，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12條規定，於換出房屋或土地時開立統一發票。說明：二、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。」，因營業稅法第32條第2項於77年5月27日修正規定：「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，應與銷售額合計開立統一發票。」，並於同年7月1日起公布施行，系爭75年函文刪除部分字句，內容略為：「本筆資料，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。」（見本院卷第157頁），則系爭75年函文刪改後之內容，除說明「合建分屋時之銷售額按時價從高認定開立發票」、「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」外，亦強調買受人非營業人之情形，應採取異於營業人之方式，以內含方式處理營業稅，足見兩造簽立系爭合建契約時，系爭合建契約第12條第3項所約定適用之系爭75年函文內容，應為營業稅法刪改後之內容即在買受人非營業人之情形下，以內含方式處理營業稅，此情恰與原告主張系爭土地互易定價已含有5%營業稅等語相符；況被告亦未舉證證明兩造締約時，仍有循系爭75年函文舊內容之合意存在，縱有此合意，系爭75年函文之前開舊內容，亦僅係表示營業人所開立之房屋價款發票應加5%營業稅，向買受人（土地所有人）收取，屬於行政機關就開立統一發票事項所為函釋，並未涉及解釋合建房屋營業稅應由何人負擔及如何負擔之問題，又經本院函詢財政部賦稅署就有關建設公司與地主合建分屋營業稅應由何人負擔一情為釋疑，財政部賦稅署以111年4月8日臺稅消費字第11104563870號函函覆說明前就相同案件已經111年3月11日以臺稅消費字第11104544600號函覆在案，說明「具體個案營業稅之負擔，取決於個別互易契約實質內容，屬契約自由及私法自治範疇，爰來函有關財政部75年函規定得否作為建設公司與地主間營業稅負擔方式之約定等節，允宜回歸個案契約內涵及交易常規予以審明。」等語（見本院卷第326頁），本院基此自不足為有利於被告之認定。至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。」，亦僅係規範營業人即被告出資興建房屋與原告之土地所有權互易時，應開立統一發票，與營業稅應由何人負擔無涉。是兩造並無在系爭合建契約第12條第3項約定營業稅應外加由原告負擔，則被告此部分抗辯，自不可取。

㈢被告另執系爭84年函文為據，辯稱合建分屋互易之房屋及土地之「銷售額」應屬相等，亦即不含營業稅之房屋價格應等於土地之價格（因土地為免營業稅），故建設公司與地主合建分屋，建設公司應按銷項稅額（營業稅5%）與銷售額「合計」開立統一發票與地主，以「發票所載金額」向地主收受云云。惟查：系爭84年函文固記載：「主旨：建設公司出資與地主合建分屋，雙方互易房屋及土地時，其銷售額之計算及憑證之開立，仍應依本部台財稅第0000000號函之規定辦理。惟自77年7月1日營業稅法第32條修正施行日起地主如非屬營業人者，建設公司應按銷項稅額與銷售額合計開立統一發票與地主。說明：二、營業稅法施行細則第18條規定，營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，其銷售額應以換出或換入貨物之時價，從高認定。因此，合建分屋互易之房屋及土地之「銷售額」應屬相等，亦即不含營業稅之房屋價格應等於土地之價格（土地免營業稅）」（見本院卷第229頁），然該函文內容僅核課機關就建設公司與地主合建分屋互易房屋及土地，憑證開立方式之說明，並非闡明房地互易之營業稅應由房屋買受人於土地價格外另外負擔，自與合建契約之當事人關於房地互易金額是否含有營業稅無關，況系爭契約第12條第3項約定亦無將系爭84年函文列入約定範疇內，自難執該函文以解釋系爭第12條第3項約定之意旨，無從遽認兩造有約定系爭土地價值僅屬銷售額，並未含有5%營業稅之情，此觀被告製作交予原告簽署之收據記載：「……房地互易換出土地價值為1,492萬8,912元整，特立此據為憑」（見本院卷第231、233頁），並未註明系爭土地價值不含房地互易營業稅等情，亦得明證。再者，兩造既

不爭執系爭契約屬互易之法律關係，原告以系爭土地作價取得房屋，房屋之價款均由被告依其專業計算成本後，依比例分配予原告，除非當事人另有約定外，在原告非營業人之情況下，被告依營業稅法第32條第3項規定，本應開立與上開土地價值同額之統一發票予原告，被告自行加計5%金額開立金額1,567萬5,361元之房地互易發票（見本院卷第97頁），於法即有未合，是被告援引系爭84年函文辯稱兩造約定營業稅應由原告於土地價格或房屋價額外另外負擔，自難認可採。

㈣被告又執寶源不動產估價師事務所估價報告書為據，辯稱不動產估價師就兩造房地互易之價值進行估價之計算時，僅單純評估房地價值，並未加計營業稅，故被告以房地互易之不含營業稅之房屋價格（即銷售額）加計銷項稅額（營業稅5%）開立發票，向原告收取所代繳之營業稅，係符合法律規定，被告並無重複收取營業稅之情形云云。惟查，寶源不動產估價師事務所估價報告書，僅係被告委託鑑定系爭大樓價值，且未列為系爭合建契約之附件，自無從據此認定原告有同意外加負擔營業稅之情。

㈤被告復以財政部賦稅署94年5月5日台稅二發字第09404052670號函、大法官會議釋字第688號解釋理由書有提及應由買受人負擔營業稅為由，辯稱應由原告應負擔營業稅云云。按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，即由消費者負擔（司法院大法官會議釋字第688號解釋理由意旨參照），固可知原告依法令應負擔系爭契約所生之營業稅，然營業稅法於77年5月27日將原為「外加型」之營業稅修改為「內含型」，並將營業稅法第32條修正為如前所示，亦即營業稅法已規定營業人銷售應稅貨物或勞務之「定價」內含營業稅，故買受人所支付之買賣價金（定價）實已內含此項稅捐，核屬符實際負擔該稅捐之人為最終之買受人

之旨。準此，原告以其所有土地作價取得房屋，房屋之價款均由被告依其專業計算成本後，依比例分配予原告，是除當事人另有約定外，原告應給付之房屋定價即為移轉土地所有權之價值，則依前開規定所示，房屋定價中既已內含5%之營業稅，則被告依系爭合建契約換得原告所有土地之同時，即已將應繳納之房屋營業稅計入房屋定價中而轉嫁由原告負擔，則被告就房屋營業稅得轉嫁由消費者負擔並收取之權益自已受到保障，至臻明確。是被告此部分辯解，亦不可取。

㈥次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，雖有法律上之原因，而其後已不存在者，亦同，民法第179條定有明文。查，系爭合建契約第12條第3項並未約定由原告負擔房地交換營業稅，且依營業稅法第32條第2項、第3項規定意旨，原告以系爭土地價值互易分配之房地，該價值應已包含營業稅在內，自毋庸另行支付房地交換營業稅予被告，業如前述，然被告以營業稅之名義額外分別向原告結算收取營業稅74萬6,446元等情，有原告所提出之房屋結算明細表可稽（見本院卷第99至106頁），被告無法律上之原因受有額外收取營業稅款項之利益，造成原告受有損害，則原告依不當得利之法律關係，請求被告應返還原告各74萬6,446元返還本息，為有理由。

㈦至被告辯解其已完納稅捐，未受有利益，且原告於給付時明知其無給付營業稅之義務仍為給付，依民法第180條第3款規定，原告不得請求返還所給付之款項云云。惟被告所受給付除系爭土地價值所內含之5%營業稅款，竟再次向原告收取系爭營業稅款項，已有重複收取、溢收而構成不當得利之情，且原告一再向被告否認有另行支付營業稅之義務，被告則堅持原告應額外支付，否則拒絕點交，原告考量交屋而先行給付等情，有原告提出之新北市中和區調解委員會調解筆錄、雙方存證信函可稽（見本院卷第75至92頁），是被告上開辯稱其未受有利益、原告係明知無給付之義務而為給付，不得請求返還等語等語，均屬無據。

五、綜上所述，原告依民法第179條規定，請求被告分別給付原告林木金、呂瑞文74萬6,446元，及均自起訴狀繕本送達翌日即自110年8月17日起（見本院卷第179頁）至清償日止，按週年利率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，經核於法尚無不合，爰分別酌定相當之擔保金額宣告之。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘主張、陳述及所提之證據暨攻擊防禦方法，經本院斟酌後，核與本件判決結果不生影響，爰不一一論述，附此敘明。

八、據上論結，本件原告之訴為有理由，依民事訴訟法第78條、第390條第2項、第392條第2項，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　8　　月　　31　　日

民事第一庭　　法　官　熊志強

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　　111　　年　　8　　月　　31　　日

書記官　蔡斐雯