臺灣臺北地方法院民事判決

111年度訴字第1004號
111年10月4日辯論終結

原　　告　江元益
　　江林秀鳳
　　林惠娟
　　呂永仁
共　　同
訴訟代理人　蔡育盛律師
複　代理人　周聖諺律師
　　蘇冠榮律師
被　　告　勝隆開發建設股份有限公司
000000000000000000
000000000000000000
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等事件，本院判決如下：

主　　文

一、原告之訴及假執行之聲請均駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、原告起訴主張：兩造分別於民國102、103年間簽立合建契約書（下合稱系爭契約），合作興建「蒲陽雙和」建案，約定原告所有附表所示之土地同意全部提供予被告及臨地共同作為建築基地，原告則分別取得附表所示建物、土地面積。又兩造為互易之法律關係，原告移轉之土地價值即為互易之「定價」，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，營業稅應內含於定價內，兩造既未約定原告於定價之外，應額外加計營業稅額，則被告給付之房屋

定價（內含營業稅）即為原告移轉土地所有權之價值，被告向原告收取附表所示之營業稅，自無法律上原因，爰依民法第179條規定，一部請求被告返還溢收之營業稅，並聲明：㈠、被告應給付附表所示原告如附表營業稅欄所示之金額，及均自起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按年息5%計算之利息；㈡、願供擔保請准宣告假執行。

二、被告則以：系爭契約第12條第3項就兩造間之稅費負擔，已約明依財政部75年10月1日台財稅字第0000000號函（下稱A函釋）及統一發票使用辦法第12條規定辦理，而A函釋已載明土地部分免徵營業稅，房屋價款之營業稅則應另行加計，由土地所有人負擔，且此不因營業稅法第32條第2項之修正，而使房地互易之價值由「銷售額」更易為「定價」，故「不含營業稅之房屋價格」應等同於「土地價格（土地免徵營業稅）」，被告依上開約定向原告收取附表所示之營業稅，並無不當得利。縱兩造未約定營業稅由何人負擔，依司法院釋字第688號解釋及財政部相關函釋，被告僅係稽徵技術上之納稅義務人，實際負擔房屋營業稅者應為消費者即買受房屋之土地所有人，被告向原告收取代為繳納予稅捐主管機關之營業稅，亦不構成不當得利等語資為抗辯，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、兩造不爭執事實（見本院卷㈠第398頁）：

㈠、兩造分別於102、103年間簽立系爭契約，合作興建「蒲陽雙和」建案，約定原告所有附表所示之土地同意全部提供予被告及臨地共同作為建築基地，原告則分別取得附表所示建物、土地面積（見本院卷第49至95頁）。

㈡、被告於108年8月19日開立兩造所互易附表所示建物之統一發票，並製作互易土地價值之收據，經原告江元益、林惠娟於108年11月4日簽收發票及在收據上簽名，原告江林秀鳳亦於108年11月4日由原告江元益代為簽收發票及在收據上簽名，原告呂永仁則於108年10月2日簽收發票及在收據上簽名（見

本院卷第117至129、367至381頁）。

㈢、原告已分別給付附表所示之營業稅予被告，被告並已將原告交付予被告之營業稅，依規定向國稅局申報，並繳納營業稅（見本院卷㈠第421至422頁）。

四、本件爭點：

㈠、系爭契約之法律定性？

㈡、系爭契約有無約定房屋價款之營業稅應如何負擔？

㈢、房地互易契約之「房屋時價」，是否為內含營業稅之「定價」？

㈣、被告受領附表所示之營業稅，是否不構成不當得利？

五、本院之判斷：

㈠、系爭契約為房地互易契約：

1. 按當事人雙方約定互相移轉金錢以外之財產權者，準用關於買賣之規定，民法第398條定有明文。次按，土地所有人提供土地由建築商出資合作建屋，雙方按土地價款與房屋建築費用之比例，以分配房地之約定，其契約之性質如何，應依其契約之內容而定，如契約當事人於訂約時言明，須俟房屋建竣後，始將應分歸地主之房屋與分歸建築商之基地，互易所有權者，屬互易契約（參見最高法院72年度台上字第3796號判決）。

2. 查，兩造簽立系爭契約，約定原告提供土地作為建築基地，由被告規劃興建「蒲陽雙和」高級住宅大廈，並由被告向主管機關申請建造執照，辦理房屋分配，原告則於被告申請使用執照時，就應分得之房屋，配合被告及信託人辦理所有權第一次登記，房屋興建完成後之土地持分權利範圍，則按兩造各自分得之房屋主建物面積比例持分（參系爭契約第1條第1項、第2條第1項第2款、第11條第2項、第13條第1項），堪認兩造約定俟建案興建完畢後，始將應分歸原告之房屋與分歸被告之基地互易所有權，依上開說明，系爭契約自屬房地互易契約無疑。

㈡、系爭契約已約明房屋價款之營業稅應依A函釋辦理：

系爭契約第12條第3項約明：「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A函釋）及統一發票使用辦法第12條規定」，而觀諸A函釋之內容，明載：「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第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，則應以房屋評定價格與土地公告現值，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」等語（見本院卷㈠第287頁），足見系爭契約已約定「免徵營業稅之土地價款」對價為「未含營業稅之房屋價款」，房屋價款應外加營業稅，至為明確。

㈢、房地互易契約之「房屋時價」，非內含營業稅之「定價」：

1. 復按，將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物；營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人，營業稅法第3條第1項、第32條第1項分別定有明文。再按，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或勞務之時價，從高認定；本法稱時價，係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格，營業稅法施行細則第18條、第25條亦有規範。是以，當事人約定互相移轉金錢以外財產權之房地互易契約，營業人應開立統一發票，並以互易房地之「時價（即市場價格）」，從高認定銷售額。
2. 又出售之土地，免徵營業稅，營業稅法第8條第1項第1款規定甚明。房地互易契約屬雙務契約，契約當事人雙方係以相互移轉房屋所有權與土地所有權作為對待給付關係，且互易之「土地」免徵營業稅，故以房屋所有權交換土地所有權之「房屋時價」，自亦不包含「營業稅」。上開對於營業稅之解釋，不僅與前述A函釋內容吻合，亦與財政部84年1月14日

台財稅字第841601114號函釋載明：「主旨：…自77年7月1日營業稅法第32條修正施行日起，地址如非屬營業人者，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、…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）」等語完全相符，並經財政部賦稅署於111年3月11日以臺稅消費字第11104544600號函再次闡述明確（見本院卷㈠第283至284頁）。

3. 至營業稅法第32條第2項雖明定：「營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅」，惟房地互易契約之營業人係依營業稅法第32條第1項規定開立統一發票，並依營業稅法施行細則第18條、第25條規定，以換出或換入房地之市場價格「時價」計算銷售額，該時價與營業稅法第32條第2項所定未依市場價格浮動之「定價」有所不同，故互易契約之「時價」自不包含營業稅甚明。財政部賦稅署111年4月8日臺稅消費字第11104563870號函就建設公司與地主合建分屋之營業稅疑義，亦明確說明考量出售之土地，依營業稅法第8條第1項第1款規定免徵營業稅，故無涉同法第32條第2項有關應稅貨物之定價應內含營業稅規定之適用疑義（見本院卷㈠第285頁）。

4. 基上，房地互易契約之「房地時價」，與未依市場價格浮動之「定價」不同，且「土地時價」免徵營業稅，故與「土地時價」具有對待給付關係之「房屋時價」，自不包含「營業稅」。

㈣、被告受領附表所示之營業稅，不構成不當得利：

1. 末按，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。又「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。…」，

業經司法院釋字第688號解釋理由書第5段闡釋明確。

2. 兩造簽立之系爭契約第12條第3項已約定房地交換之營業稅，依A函釋辦理，而A函釋及相關營業稅法規定，均已明確說明房地互易契約之「房屋時價」不包含「營業稅」，業經本院詳述如前，營業稅實際上最終復應由消費者即原告負擔，則被告於附表所示「收據所載土地價值」欄外，再向原告收取附表所示「營業稅」欄之價款5%營業稅，自非無法律上原因而受利益。

3. 況被告已以附表所示之總價，向財政部北區國稅局申報108年7、8月之營業稅，並繳納附表所示之營業稅，業據財政部北區國稅局於111年8月12日以北區國稅中壢銷審字第1112514958號函覆明確（見本院卷㈠第421至422頁），顯見被告已將原告給付之營業稅，依法向稅捐稽徵機關申報繳納，被告未因此受有何利益，自不構成不當得利。

六、結論：

系爭契約為房地互易契約，系爭契約第12條第3項已約明房屋價款之營業稅應依A函釋辦理，則與「免徵營業稅之土地時價」具有對待給付關係之「房屋時價」，即與未依市場價格浮動、內含營業稅之「定價」不同，應外加「營業稅」。被告於附表所示與房屋等價之土地價值外，另向原告收取附表所示之營業稅，並依法向稅捐稽徵機關繳納，自非無法律上原因而受有利益。從而，原告依民法第179條規定，請求被告返還附表所示之營業稅，洵屬無據，應予駁回。原告之訴既經駁回，其所為假執行之聲請亦失所附麗，應併予駁回。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊、防禦方法及所提證據，經核均與判決結果不生影響，爰不一一論列，併此敘明。

八、訴訟費用負擔之依據：民事訴訟法第78條。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　10　　月　　21　　日

民事第八庭　　法　官　吳佳樺

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　　10　　月　　21　　日

書記官　黃湘茹

附表：

編號	原告	原告提供之土地	取得建物面積（不含車位，坪）	取得土地面積（坪）	收據所載土地價值（新臺幣）		請求金額（新臺幣，一部請求）	證據頁碼
					營業稅（價款5%，新臺幣）			
					小計	總價（含稅）		
1	江元益	新北市○○區○○段000地號土地、權利範圍2分之1	59.94	11.205	8,854,517元		437,601元	本院卷第49至59、97、117、123頁
					442,726元			
					小計	9,297,243元		
2	江林秀鳳	新北市○○區○○段000地號土地、權利範圍7410分之1639	26.55	4.96	3,550,881元		172,419元	本院卷第61至71、99、119、125頁
					177,544元			
					小計	3,728,425元		
3	林惠娟	新北市○○區○○段000地號土地、權利範圍7410分之2066	33.39	6.25	4,473,804元		218,565元	本院卷第73至83、101、121、127頁
					223,690元			
					小計	4,697,494元		
4	呂永仁	新北市○○區○○段000地號土地、權利範圍6分之1；314地號土地、權利範圍2分之1	55%	按各自分得之房屋主建物面積比例持分	13,530,339元		671,392元	本院卷第85至92、103、129頁
					676,517元			
					小計	14,206,856元		
營業稅合計					1,520,477元		1,499,977元	