臺灣臺北地方法院民事判決

111年度訴字第2157號

原　　告　林遜生
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9月22日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

一、被告應給付原告新臺幣捌拾肆萬玖佰元，及自民國一百一十一年四月二日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

二、訴訟費用由被告負擔。

三、本判決主文第一項於原告以新臺幣貳拾柒萬元為被告供擔保後，得假執行。但被告如以新臺幣捌拾肆萬玖佰元為原告供擔保後，得免為假執行。

事實及理由

一、原告起訴主張：兩造於民國103年4月25日訂立合建契約書（下稱系爭契約），約定由原告提供其所有坐落新北市○○區○○段000地號土地，權利範圍為全部（下稱系爭土地）予被告作為建築基地，規劃興建蒲陽雙和大樓（下稱系爭大樓），興建完成後，被告再依約分配房屋與停車位予原告。嗣雙方完成房地所有權移轉登記，被告提供房屋結算明細表時，卻出具系爭土地價值新臺幣（下同）1681萬7993元加計5%營業稅84萬900元（下稱系爭款項）之房屋結算明細表，並以原告未繳清全部結算金額為由，拒絕將房屋之鑰匙及建物所有權狀交予原告，原告被迫於108年9月24日辦理結算程序。惟系爭契約為合建契約，係涉及土地及房屋之互易，被

告以其出資興建系爭大樓房屋移轉所有權予原告之方式，作為取得使用系爭土地作之對價，房屋之價款均由被告依其專業計算成本，依比例分配予原告，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，系爭土地價值應內含5%營業稅在內，兩造亦未約定營業稅需額外由原告負擔，亦無約定營業稅應外加於定價，自應內含在定價內。被告額外向原告請求給付系爭款項，實非「定價」，顯屬變相加價，被告受有系爭款項利益，係屬無法律上原因而受有利益，致原告受有損害。爰依民法第179條不當得利規定，提起本件訴訟，並聲明：㈠被告應給付原告84萬900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願供擔保，請准予宣告假執行。

二、被告則以：系爭契約第12條第3項已約定房地交換營業稅應依財政部75年10月1日台財稅第0000000號函（下稱75年函）及統一發票使用辦法第12條辦理，縱認兩造間未約定營業稅由誰負擔，依司法院大法官釋字第688號解釋理由書，肯認營業人得將營業稅轉嫁予買受人，營業稅自應由最終階段之消費者即取得房屋所有權之原告負擔。且營業稅法修正後，財政部雖將營業稅之銷項稅額由外加改為內含，純係為防止營業人與購買者易產生糾紛而設，財政部75年函文僅係修改「開立發票之方式」，並非修改營業稅本質上仍應由「合建分屋之土地所有權人」（即土地出賣人）負擔，也未因營業稅之修改，而改變稅捐稽徵主管機關所制定房地互易之價值為銷售額（不含營業稅）而非定價之規定。且財政部84年1月14日臺財稅第000000000號函（下稱84年函）、財政部賦稅署111年3月11日臺稅消費字第11104544600號函（下稱111年3月11日函）、財政部北區國稅局111年3月18日北區國稅中壢銷審字第1110686099號函（下稱111年3月18日函）等可知，「定價」並非等同於「銷售額」，「定價」已包含營業稅，而「銷售額」未包含營業稅，因兩造間並未約定「銷售額」等於「定價」，兩造間合建分屋互易之房屋及土地之價

格應為「銷售額」，即「不含營業稅之房屋價格」等於「免徵營業稅之土地價格」，故被告以「不含營業稅之房屋價格」（此與原告所開立予被告收據所載換得免稅之土地價格相同），按銷售額加計銷項稅額(即銷售額之5%)之金額開立統一發票，並向原告收取代繳5%營業稅之行為，係符合營業稅法等相關規定，並未受有任何利益，自無構成不當得利，且依寶源不動產估價事務所出具之估價報告書可知，估價出之互易價值，並未加計5%營業稅，更可知被告並未有重複收取營業稅之情形等語資為抗辯，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、兩造就係於103年4月25日訂立系爭契約，約定由原告提供系爭土地，由被告規劃興建系爭大樓後，興建完成後再依系爭契約分配房地與停車位予原告，互易標的是原告即地主提供土地價值1681萬7993元，與被告即建設公司提供房屋價值1681萬7993元互易；兩造未曾就營業稅法上之定價為口頭或文字約定；原告於108年8月19日書立系爭土地價值為1681萬1793元之收據予被告，嗣依被告出具之房屋結算明細表所載營業稅項向被告給付系爭款項，被告開立含有系爭款項在內之發票金額1765萬8893元統一發票交付原告之事實均不爭執，並有系爭契約、房屋結算明細表、108年8月19日收據及108年8月19日發票(品名：房地互易）等在卷可稽（見本院卷㈠第31-47頁、第59頁、第61頁），堪信為真實。

四、本院之判斷：

原告主張依系爭契約第12條第3項約定，系爭土地互易價格已包含5%營業稅，被告無法律上原因向其收取系爭款項而受有利益，依民法第179條不當得利規定，請求被告返還84萬900元本息等情，此為被告所否認，並以前揭情詞置辯，是本件爭點應為：被告得否以原告應負擔房地交換營業稅為由，要求原告支付系爭款項?原告得否依民法第179條規定請求被告返還系爭款項？經查：

㈠按解釋意思表示，應探求當事人之真意，不得拘泥於所用之辭句，民法第98條定有明文。又按解釋契約，應於文義上及論理上詳為推求，以探求當事人立約時之真意，並通觀契約全文，斟酌訂立契約當時及過去之事實、交易上之習慣等其他一切證據資料，本於經驗法則及誠信原則，自該意思表示所根基之原因事實、主要目的、經濟價值、社會客觀認知及當事人所欲表示之法律效果，為全盤之觀察，以為判斷之基礎，不能徒拘泥字面或截取書據中一二語，任意推解致失其真意（最高法院104年度台上字第1877號民事判決意旨參照）。解釋意思表示端在探求表意人為意思表示之目的性及法律行為之和諧性，解釋契約尤須斟酌交易上之習慣及經濟目的，依誠信原則而為之。關於法律行為之解釋方法，應以當事人所欲達到之目的、習慣、任意法規及誠信原則為標準，合理解釋之，其中應將目的列為最先，習慣次之，任意法規又次之，誠信原則始終介於其間以修正或補足之（最高法院88年度台上字第1671號民事判決意旨參照）。

㈡系爭契約第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台財稅第七五五０一二二號函（即75年函）及統一發票使用辦法第12條規定。」（見本院卷㈠第36頁），而觀諸75年函內容原記載：「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。」，固表示營業人所開立房屋價款發票時外加之營業稅，應由買受人即土地所有人承擔。然系爭函文係75年10月1日依當時之營業稅法所為解釋，嗣營業稅法第32條第2項規定，已在財政部

作成系爭函文後，於77年5月27日修正，將買受人為非營業人者其營業稅之稽徵，由稅額外加改為內含，亦即買受人為非營業人者之營業稅已內含於定價中，不另加徵，並於同年7月1日起公布施行。而後系爭函文亦因應前揭營業稅法第32條第2項之修正，刪除部分字句，其內容略為：「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『買受人…收取』等字，爰予刪除。」，以使系爭函文內容與前揭修正後營業稅法規定相符，則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條僅係規定：「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，要與發票稅額應由何人負擔無涉。故依75年函內容、統一發票使用辦法第12條規定觀之，尚難推認系爭契約第12條第3項已約定營業稅未內含於定價中，而應由原告負擔房地交換營業稅；再佐以系爭契約第12條第1項、第2項、第4項就有關「土地增值稅」、「地價稅」、「契稅及代書費」等稅賦費用，皆明白約定兩造應於何時各自負擔何部分之稅費（見本院卷㈠第36頁），則系爭契約第12條第3項既無類此之記載，益徵兩造並未於該條款約定原告於提供土地價值外應另行負擔房屋價款之營業稅。

㈢次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，現行營業稅法第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。但營業性質特殊之營業人及小規模營業人，得

掣發普通收據，免用統一發票；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，應以定價開立統一發票，營業稅法第32條第1項至第3項亦有明定。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，除契約當事人已另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。換言之，77年7月1日修正施行之營業稅法已確立營業稅內含於定價，則除當事人有特別約定，無論營業人以買賣、互易、承攬或其他混合契約之方式銷售其勞務或貨物，並無於定價外另行計收營業稅之習慣，以買賣方式銷售者，約定收取之價金即為定價，以互易方式為銷售者，換得物之價值亦為定價，且均內含營業稅。經查：本件被告以將其出資興建之系爭房屋移轉予原告之方式，作為取得使用系爭土地之對價，屬營業稅法第1條、第2條所定銷售貨物（即房屋）之營業人，亦為營業稅之納稅義務人，而系爭契約於104年1月28日訂立斯時營業稅之計徵已由「外加型」改為「內含型」，被告為具有專業知識及經驗之營業人，且係與包括原告在內為數不少之地主簽訂合建契約，實難諉為不知；且於一般買賣房屋之情形，建設公司就房屋之成交價即內含營業稅而為「定價」，況於一般民間不動產交易上，並不會認為除了約定價金外，尚需再給付5%營業稅，系爭契約既定性為互易，亦準用買賣相關規定；再從108年8月19日收據上來看，亦僅載明「房地互易換出土地價值為新台幣壹仟陸佰捌拾壹萬柒仟玖佰玖拾參元整」，並未特別區分含營業稅（或不含營業稅），是本院認系爭契約第

12條第3項因兩造未特別約定，應認被告用以交換原告土地之房屋價款之營業稅，已內含於原告提供之土地價值內，原告毋須再另行支付營業稅。至被告抗辯兩造間合建分屋互易之房屋及土地之價格應為「銷售額」，即「不含營業稅之房屋價格」等於「免徵營業稅之土地價格」乙節，並舉前開估價報告為憑，然被告並未舉證有將上開估價報告於兩造間締約過程中，交付原告瞭解作為兩造議定互易價格之依據，且一般民間不動產交易實務顯未有區分「銷售額」、「定價」之常情，以系爭契約欲達到都市更新合建分屋之目的、不動產交易習慣及誠信原則等，亦均實難解為兩造間有「不含營業稅之房屋價格」等於「免徵營業稅之土地價格」之意思表示合致，被告此部分之抗辯，並無可採。

㈣被告固抗辯依司法院大法官釋字第688號解釋理由書，肯認營業人得將營業稅轉嫁予買受人，營業稅自應由最終階段之消費者即取得房屋所有權之原告負擔乙節，然依前述本院認系爭契約因兩造未特別約定，應認被告用以交換原告土地之房屋價款之營業稅，已內含於原告提供之土地價值內，則被告應以土地價值即1681萬1793元開立統一發票，與前開司法大法官解釋意旨亦無齟齬。

㈤被告另以84年函、111年3月11日函、111年3月18日函抗辯兩造間合建分屋互易之房屋及土地之價格應為「銷售額」，即「不含營業稅之房屋價格」等於「免徵營業稅之土地價格」乙節，惟查：

1.84年函上載「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㈠第201頁），然查：該函文內容僅稅捐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，並非敘明本件換出房屋之被告所表明之「價格」即等同於房屋之「銷售額」。84年函實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直接關係，僅係稅務上就當事人間契約約定之內容說明如何計算稅額或開立憑證，並無法逕以前揭函內容決定兩造間之契約約定內容，何況系爭契約第12條第3項約定亦無將84年函納入，即無法執84年函文內容直接解釋系爭第12條第3項約定之意旨，是無法據此認定兩造有約定系爭土地價值1681萬7993元僅屬銷售額，而應另加計5%營業稅。

2.111年3月11日函載「三、……嗣考量營業人銷售貨物或勞務開立統一發票，因買受人身分差異（營業人或非營業人）而有進項稅額扣抵與否之需求，爰77年及100年修正營業稅法第32條第2項（現行法第3項），明定買受人非營業人者，銷項稅額應與銷售額合計以定價開立統一發票。為使地主為非營業人之合建分屋案件，於房地互易銷售額從高認定上有一致標準，爰財政部84年1月14日台財稅第000000000號函（按即84年函）核釋，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（土地免徵營業稅）。四、綜上，建設公司與地主合建分屋，係屬建設公司移轉新建房屋以取得地主土地為代價之互易行為，建設公司應依財政部75年10月1日台財稅第0000000號函（按即75年函）及84年函規定，按房屋及土地之時價從高認定銷售額，並依營業稅法第32條第2項及第35條規定，就銷售額與銷項稅額分別載明（地主為營業人）或合計（地主為非營業人）開立統一發票及報繳營業稅，倘建設公司已開立統一發票及報繳營業稅，尚無違反營業稅相關法規規定；至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」（見本院卷㈠第195-196頁）。查該函固認合建分屋不含營業稅之房屋價格應等於土地之價格（土地免徵營業稅），然亦敘明具體個案營業稅的負擔，應屬契約自由及私法自治範疇，本院既認系爭契約第12條第3項應解為被告用以交換原告土地之房屋價款之營業稅，已內含於原告提供之土地價值內，並經說明如前，則應屬具體個案本院依系爭契約實質內容所為之認定，與前揭函示意旨亦不相違背，被告執此函為抗辯，尚難採憑。

3.111年3月18日函上載「二、依據財政部75年10月1日台財稅第0000000號函規定，建設公司出資與地主合建分屋，雙方互易房屋及土地憑證開立，因77年7月1日加值型及非加值型營業稅法第32條修正，營業人銷售貨物或勞務開立統一發票時，如買受人為非營業人者，應將銷項稅額與銷售額合計，使稅額內含。再依財政部84年1月14日台財稅字第000000000號函示（按即前開84年函），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。……。三、勝隆開發建設股份有限公司（按即被告）與地主合建分屋，以房地互易之價額加計銷項稅額作為定價開立二聯式統一發票與地主（個人）部分。依加值型及非加值型營業稅法第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。勝隆公司與地主合建分屋，以房地互易之價額加計銷項稅額開立二聯式統一發票與地主，尚符合加值型及非加值型營業稅法相關規定。」（見本院卷㈠第199-200頁）。查：本函係另案法院函詢所得，除重申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外，亦敘明定價應內含營業稅，觀其中所指「勝隆公司與地主合建分屋，以房地互易之價額加計銷項稅額開立二聯式統一發票與地主，尚符合加值型及非加值型營業稅法相關規定」等文字，所載之「房地互易之價額」，不應僅以文

字表面上之意思，即認屬兩造「合意」之「房地互易價額」，並認定該函亦能適用於本件爭議，實應以契約締約過程實質認定之，本院既認兩造合意之價額，係定價即包括營業稅在內，則應由單方擬定土地價額之被告分算營業稅法上「房地互易之價額」及「銷項稅額」，並以兩造合意之金額即開立統一發票方合乎兩造契約之目的，是被告此部分抗辯，尚難採憑。

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屋，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，業經認定如前，被告無法律上之原因受有系爭款項之利益，造成原告受有損害，則原告依民法第179條不當得利規定，請求被告返還系爭款項即84萬900元，為有理由。至被告抗辯已完納稅捐並聲請調查證據等語，惟被告所受給付除系爭土地價值所內含之5%營業稅，而再次向原告收取之系爭款項，已有重複收取而溢收之情，自屬無法律上原因而受有利益，被告此部分抗辯，尚無足採。至被告已繳納營業稅乙節，既為原告所不爭執，即無函詢財政部臺北國稅局之必要，一併敘明。

五、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；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；應付利息之債務，其利率未經約定，亦無法律可據者，週年利率為百分之5，民法第229條第2項、第233條第1項前段及第203條分別定有明文。查：本件原告請求起訴狀送達被告翌日即111年4月2日（見本院卷㈠第141頁）起至清償日止，

按週年利率5%計算之利息，應屬合法有據。

六、綜上所述，本件原告依民法第179條不當得利規定，請求被告給付84萬900元，及自111年4月2日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息為有理由，應予准許。

七、兩造分別陳明願供擔保請准宣告假執行或免為假執行，核無不合，爰分別酌定相當之擔保金額，予以准許。

八、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提證據，經本院斟酌後，認均不足以影響本判決之結果，自無逐一詳予論駁之必要，併此敘明。

九、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　　25　　日

民事第五庭　　法　官　何佳蓉

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　　26　　日

書記官　陳立俐