臺灣臺北地方法院民事判決

111年度訴字第2515號

原　　告　林偉峯
　　林秋玲
　　林鼎為
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12月7日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

原告之訴及假執行之聲請均駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、原告主張：伊等於民國103年4月25日分別與被告簽立合建契約，約定伊等提供坐落新北市○○區○○段000地號土地（伊等之權利範圍各為1/3，下稱系爭土地），由被告出資規劃興建蒲陽雙和大樓（下稱系爭建物），待系爭建物興建完成後，兩造互相移轉房屋及土地部分所有權予對方（下稱系爭合建契約）。系爭合建契約係互易契約，伊等無庸另行給付房地交換營業稅，又縱認伊等應負擔房地交換營業稅，因伊等與被告並未特別約定房屋營業稅不內含於土地所有權價值內，伊等移轉土地所有權之價值即為伊等應受分配房屋之定價，而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，房屋定價應已內含5%之營業稅，伊等以所有之土地作價取得受分配之房屋，亦無須另負擔營業稅額。詎被告竟於系爭土地價值外另加計5%之房屋營業稅額

作為房屋定價，而分別向原告林偉峯、林秋玲、林鼎為收取新臺幣（下同）31萬8,001元、27萬6,749元、27萬6,749元之房地交換營業稅額（下稱系爭稅額），當係重複收取，其無法律上原因受有利益，而致伊等受有損害，爰依民法第179條規定，請求被告返還不當得利等語。並聲明：㈠被告應給付原告林偉峯31萬8,001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被告應給付原告林秋玲27萬6,749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被告應給付原告林鼎為27萬6,749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。㈣原告均願供擔保，請准宣告假執行。

二、被告則以：系爭合建契約第12條第3項約定房屋價款之營業稅應依財政部75年10月1日台財稅字第7550122號函釋（下稱系爭75年函釋）辦理，係兩造對於營業稅之收據及發票開立方式、實質負擔營業稅主體之合意，即已約明應由取得房屋所有權之原告負擔房地交換營業稅，「免徵營業稅之土地價款」對價為「未含營業稅之房屋價款」，房屋價款應另加營業稅。縱認兩造間無營業稅應由原告負擔之約定，惟依司法院大法官釋字第688號解釋理由書及主管機關即財政部84年1月14日台財稅字第841601114號函釋（下稱系爭84年函釋）見解，合建房屋互易之房屋及土地之「銷售額」應屬相當，即「免徵營業稅之土地價款」為「未含營業稅之房屋價款」，自仍應由原告負擔房屋營業稅。且兩造並無房屋營業稅改由伊負擔之約定，亦未約定原告所換出土地價值即受分配房屋對價已包含營業稅（即定價），若認定原告受分配之房屋價款已包含營業稅，則房屋價值會低於土地價值，有違兩造間以同等價值進行互易之原則，況系爭合建契約簽訂當時，伊尚無系爭建物建造成本及不動產估價報告得以估算房屋銷售額，更無從計算銷項稅額。又營業稅法第32條僅規範開立發票之方式，並未規範營業稅負擔之主體，伊依系爭合

建契約第12條第3項約定及系爭75年、85年函釋開立統一發票、計算並向原告收取系爭稅額後依法申報、繳納，所受利益並非無法律上之原因等語，資為抗辯，並聲明：㈠原告之訴及假執行之聲請均駁回。㈡如受不利益判決，願供擔保，請准宣告免為假執行。

三、經查，原告分別與被告成立系爭合建契約，由原告提供系爭土地，被告出資規劃興建系爭建物，兩造互相移轉房屋及土地部分所有權予對方，系爭合建契約為互易契約；原告業已分別支付被告如房屋結算明細表所載之系爭稅額，被告收取系爭稅額後業已申報並繳納營業稅等情，有系爭合建契約、房屋結算明細表在卷可稽（見本院卷㈠第47至81頁、第245至251頁），且為兩造所不爭執（見本院卷㈡第56至57頁），此部分事實，首堪認定。

四、本院之判斷：

原告主張伊等移轉土地所有權之對價即為伊等應受分配房屋之定價，而依營業稅法第32條規定，定價應已內含5%之營業稅，伊等取得房屋自無須在土地價值以外另支付被告營業稅額等語，為被告所否認，並以前詞置辯。是本院應審酌者厥為：㈠系爭土地與原告應受分配房屋互易之價值（即原告簽立土地價值收據所載之金額）為房屋之定價（即內含5%營業稅）或銷售價額（即未含5%營業稅）？㈡被告向原告收取系爭稅額，是否有法律上之原因？茲分述如下：

㈠系爭土地與原告應受分配房屋互易之價值為房屋之銷售價額（即未含5%營業稅）：

1.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條亦有明定。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。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」，此與系爭84年函釋載明：「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、…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）」等語相符（見本院卷㈠第261頁）。查系爭合建契約既係互易契約，由兩造相互移轉土地所有權與房屋所有權作為對待給付，土地免徵營業稅之銷售額即應與房屋不含營業稅之銷售額相等，是原告移轉系爭土地所有權之對價堪認為被告給付房屋之銷售價額（即未含5%營業稅）。

2.又系爭合建契約第12條第3項約定，兩造同意房地交換營業稅，依系爭75年函釋及統一發票使用辦法第12條規定辦理（見本院卷㈠第52、64、76頁），查系爭75年函釋內容為：「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，應加5%營業稅」等語（見本院卷㈠第261頁），係就合建分屋銷售額之認定及房屋價款發票之應記載內容為說明。另統一發票使用辦法第12條則規定：「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」，則係關於房地互易時，營業人應開立統一發票時點之規範，益徵兩造約定系爭土地與原告應受分配房屋互易之價值應為房屋之銷售價額（即未含5%營業稅）。

3.原告雖主張營業稅法第32條第2項已明定營業稅款應內含於定價，被告應給付房屋之定價即為其等移轉系爭土地所有權之價值，已包括5%之營業稅在內，被告向其等再收取系爭稅額，係重複收取云云。然查營業稅法第32條第2項於100年1月26日修正後，固就營業稅於統一發票上之記載，由外加變更為內含於定價，惟此部分核屬就買受人為非營業人者，將統一發票之銷售額、銷項稅額原應分別記載之規定，變更為統一發票上應記載銷售額與銷項稅額合計後之定價，當僅為統一發票應如何開立、記載之規範，尚非謂於房地互易時，移轉土地所有權之對價即為受分配之房屋已內含5%營業稅之定價之意，原告此部分主張，容有誤會。

㈡被告向原告收取系爭稅額非無法律上之原因：

1.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，司法院大法官釋字第688號解釋亦可參照。準此，銷售貨物或勞務之營業人固為營業稅之納稅義務人，然應納之銷項稅額，係由營業人向買受人收取之，買受人始為營業稅之實際負擔者。查兩造簽立系爭合建契約，約定由被告出資與原告合建房屋，原告係以其移轉與被告之系爭土地所有權，與被告互易建築完成分配予其之房屋，被告乃居於房屋出賣人之地位，且原告非屬營業人，依上開說明，被告自應繳納房屋部分之營業稅予稅捐稽徵機關，並以定價開立統一發票予地主即原告，向原告收取系爭稅款。

2.次查系爭合建契約第12條第3項僅為被告就房屋價款之統一發票應如何開立、記載之約定，並未提及兩造間就房屋營業

稅應由何人負擔，又依前揭說明，於無特別約定時，應由買受人為實際負擔營業稅者，是系爭合建契約房地互易之房屋營業稅即應由原告負擔。又原告移轉系爭土地所有權之對價為被告應給付房屋之不含5%營業稅之銷售額，業如前述，則被告依原告受分配房屋之銷售額計算5%之營業稅，而向原告收取系爭稅額，與原告簽立之土地價值收據及被告開立之統一發票記載金額相符（見本院卷㈠第265至270頁，計算式詳如附表所載），當無重複收取營業稅之情，被告所受利益並非無法律上之原因。

五、綜上所述，原告依民法第179條規定，請求被告分別給付31萬8,001元、27萬6,749元、27萬6,749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，為無理由，應予駁回。又原告之訴既經駁回，其所為假執行之聲請即失所依據，併予駁回之。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘主張與攻擊防禦方法及所提證據，經審酌後認與本件判決之結果不生影響，爰不另一一論述，併此敘明。

七、據上論結，依民事訴訟法第78條、第85條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　1　　月　　11　　日

民事第八庭　審判長法　官　蔡世芳

法　官　陳宣每

法　官　蕭如儀

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　　112　　年　　1　　月　　11　　日

書記官　劉茵綺

附表：

土地所有人	受分配房屋定價（即被告開立之統一發票所載金額，A）	受分配房屋銷售額（即原告簽立之土地價值收據所載金額，計算式：A÷1.05，元以下四捨五入）	受分配房屋營業稅（計算式：A÷1.05×0.05，元以下四捨五入）

（續上頁）

林偉峯	667萬8,012元	636萬0,011元	31萬8,001元
林秋玲	581萬1,728元	553萬4,979元	27萬6,749元
林鼎為	581萬1,728元	553萬4,979元	27萬6,749元