臺灣高等法院民事判決

111年度上字第1605號

上　訴　人　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
被　上訴人　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，上訴人對於中華民國111年10月21日臺灣臺北地方法院111年度訴字第1004號第一審判決提起上訴，本院於112年6月28日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

原判決廢棄。

被上訴人應給付上訴人如附表請求金額欄所示金額，及均自民國111年6月10日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

第一審、第二審訴訟費用由被上訴人負擔。

事實及理由

一、本件上訴人主張：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「○○○○」建案，約定伊所有新北市○○區○○段000○000○000地號土地（如附表所示）同意全部提供予被上訴人及鄰地共同作為建築基地，伊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，伊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

定及一般社會通念慣行之交易常規，營業稅應內含於定價內，兩造既未約定伊於定價之外，應額外加計營業稅額，則被上訴人給付之房屋定價（內含營業稅）即為伊移轉土地所有權之價值，被上訴人向伊收取附表所示之營業稅，自無法律上原因，爰提起本訴，依民法第179條規定一部請求被上訴人返還溢收之營業稅。求為命被上訴人應給付上訴人如附表請求金額欄所示之金額，及均自起訴狀繕本送達翌日即111年6月10日起（原審卷一第275頁）起至清償日止，按年息5%計算之利息，並願供擔保請准宣告假執行（原審為上訴人敗訴之判決，上訴人聲明不服，提起上訴）。並上訴聲明：㈠原判決廢棄。㈡被上訴人應給付上訴人如附表請求金額欄所示之金額，及均自起訴狀繕本送達翌日即111年6月10日起至清償日止，按年息百分之五計算之利息。㈢願供擔保請准予宣告假執行。

二、被上訴人則以：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75年函釋）及統一發票使用辦法第12條規定辦理，而75年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）」，此並可參照84年1月14日台財稅第000000000號函釋（下稱84年函釋），伊依上開約定向上訴人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，伊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，伊向上訴人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，並答辯聲明：上訴駁回。

三、兩造不爭執事項（本院卷第158頁至第159頁）：

㈠兩造分別於102、103年間簽立系爭契約，合作興建「○○○

○」建案，約定上訴人所有附表所示之土地同意全部提供予被上訴人及臨地共同作為建築基地，上訴人則分別取得附表所示建物、土地面積（原審卷一第49頁至第95頁）。

㈡被上訴人於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，經上訴人江元益、林惠娟於108年11月4日簽收發票及在收據上簽名，上訴人江林秀鳳亦於108年11月4日由上訴人江元益代為簽收發票及在收據上簽名，上訴人呂永仁則於108年10月2日簽收發票及在收據上簽名（原審卷一第117頁至第129頁、第367頁至第381頁）。

㈢上訴人已分別給付附表所示之營業稅予被上訴人，被上訴人並已將上訴人交付予被上訴人之營業稅，依規定向國稅局申報，並繳納營業稅（原審卷一第421頁至第422頁）。

㈣系爭房地採取互易之交易方式，並以同等價值進行交換，即房屋價值與土地價值應相等。

㈤系爭契約第12條第3項記載，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號函及統一發票使用辦法第12條規定。

㈥被上訴人於108年10月、11月間交付被證1所示之房屋結算明細表予上訴人。

四、上訴人主張系爭契約為互易契約，伊移轉之土地價值即為互易之定價，營業稅應內含於定價即土地價值內，兩造既未約定伊於定價之外，應額外加計營業稅額，則被上訴人另向伊收取附表所示之營業稅，自無法律上原因，爰依民法不當得利之規定請求返還，為被上訴人所拒，並以前揭情詞置辯，故本件應審究之主要爭點為：㈠系爭契約有無約定房屋價款之營業稅應如何負擔？㈡上訴人土地價值，是否已包含房屋營業稅在內？茲判斷如下。

五、本院之判斷：

㈠按民法第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者。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81年度台上字第271號、82年度台上字第290號判決意旨參照）。查兩造簽立系爭契約，約定由上訴人提供附表所示土地作為建築基地，由被上訴人規劃興建「○○○○」建案，並由被上訴人向主管機關申請建造執照，辦理房屋分配，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（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），並分別取得附表所示建物、土地面積，堪認兩造約定俟建案興建完畢後，始將應分歸上訴人之房屋與分歸被上訴人之基地互易所有權，依上開判決意旨，系爭契約自屬房地互易契約無疑。

㈡次按當事人所訂立之契約真意發生疑義時，法院應為闡明性解釋（單純性解釋），即依文義解釋（以契約文義為基準）、體系解釋（通觀契約全文）、歷史解釋（斟酌立約當時情形及其他一切資料）、目的解釋（考量契約之目的及經濟價值），並參酌交易習慣與衡量誠信原則，以檢視其解釋結果，是否符合兩造間權利義務之公平正義（最高法院111年度台上字第2176號判決意旨參照）。經查：

1.被上訴人辯稱：系爭契約第12條第3項就兩造間之稅費負擔，已約明依75年函釋及統一發票使用辦法第12條規定辦理，而75年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，由土地所有人負擔云云。惟觀諸系爭75年函釋內容：「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，向買受人（土地所有人）收取。」（原審卷第287頁、本院卷第57頁）。核係就合建分屋銷售額認定及房屋價款發票應記載內容為說明，且其以房屋評定價格與土地公告現值作為定價基準，自與房屋與土地之實際交易價值無涉，僅為稅捐機關就開立統一發票之稅務行政事項所為函釋，要難作為被上訴人所稱系爭契約土地價值不含房屋營業稅之依據。又統一發票使用辦法第12條規定：「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」，與75年函釋均未提及房屋價款之營業稅款究應由何人負擔，參以系爭契約第12條第1至7項（第3項除外）均有載明各項稅捐跟費用由何方負擔，然於第3項卻未明確載明何人負擔，僅引用前開75年函釋，足見系爭契約第12條第3項亦難作為營業稅另計並轉嫁由上訴人負擔之依據，則被上訴人上開所辯，即無理由。

2.復按營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。加值型及非加值型營業稅法第32條第2項定有明文。其77年5月27日第2項修正理由並指出：「又營業人銷售物品或勞務開立統一發票時，買受人為營業人者，仍將銷項稅額與銷售額分別載明，以為扣抵之依據；如買受人為非營業人者，應將銷項稅額改與銷售額合計，使稅額內含。」（本院卷第293頁）上開規定課以營業人一定的作為，其目的係為避免稅基流失，便利稽徵，並非規定營業稅由何人負擔，足見營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅，且當買受人非營業人時，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，應認為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。本件兩造間為土地與房屋之互易契約，又互易契約準用關於買賣之規定（民法第398條），與買賣之本質並無不同，即被上訴人居於房屋出賣人之地位，上訴人以給付「實物」即移轉土地作為取得房屋之對價，則上訴人移轉土地之價值自應內含房屋及其營業

稅。

3.被上訴人復辯稱：84年函釋表示，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價格（因土地免營業稅），被上訴人自得另向上訴人收取加計5%之營業稅云云。查84年函釋雖指出「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。」（本院卷第295頁）惟此函釋並未變更前揭75年函釋以房屋評定價格與土地公告現值之定價基準，仍與房屋與土地之實際交易價值無涉，且由其所依據營業稅法施行細則第18條「從高認定」之規定，可知該函釋亦認為房屋與土地之價值本不相同，為稽徵便利，方採取從高認定之稽徵方法，故該函釋據此逕推認「房屋及土地之銷售額相等」及「不含營業稅之房屋價格應等於土地價格」等語，自有矛盾，亦難作為上訴人依約給付之土地價格未內含房屋營業稅之依據。況上訴人互易移轉系爭土地時，依法應負擔土地增值稅，因而免徵土地部分之營業稅，自應享有免徵營業稅之利益，如認被上訴人互易移轉系爭房屋時上訴人亦應負擔房屋部分之營業稅，則上訴人繳納土地增值稅而獲得之免繳營業稅利益，反由應納營業稅之被上訴人享受，顯不合於前揭土地所有權人免納營業稅規定之精神，亦非上訴人所能預見及同意，自不合於系爭契約兩造真意、權利義務之公平及誠信原則，揆諸前揭判決意旨，系爭契約就房屋營業稅負擔事項應解為已內含於土地價值內，且並不應再由被上訴人另行收取，則被上訴人上開所辯，亦

無理由。

㈢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，民法第179條定有明文。上訴人以系爭土地價值互易分配之房屋，依據前揭加值型及非加值型營業稅法第32條第2項規定，該土地價值應已包含營業稅在內，毋庸另行支付營業稅予被上訴人，則被上訴人前以營業稅之名義向上訴人收取附表請求金額欄所示之款項，自屬無法律上之原因所受之不當得利，並造成上訴人受損害，上訴人自得依上開規定請求被上訴人返還。

六、綜上所述，上訴人依不當得利之法律關係，請求被上訴人應給付附表請求金額欄所示之金額，及自起訴狀繕本送達之翌日即111年6月10日起（原審卷一第275頁）至清償日止，按年息百分之5計算之利息，為有理由，應予准許。原審為上訴人敗訴之判決，尚有未洽。上訴人上訴意旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為有理由，爰由本院廢棄改判如主文第2項所示。因本件判決主文第二項所命被上訴人給付部分未逾150萬元，不得上訴第三審，經判決後即確定，不生假執行問題，附此敘明。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊或防禦方法及所用之證據，經本院斟酌後，認為均不足以影響本判決之結果，爰不逐一論列，附此敘明。

八、據上論結，本件上訴為有理由，依民事訴訟法第450條、第78條，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　7　　月　　31　　日

民事第十三庭

審判長法　官　林純如

法　官　邱蓮華

法　官　林于人

附表：

編號	上訴人	上訴人提供之土地	取得建物面積（不含	取得土地面積（坪）	收據所載土地價值（新臺幣） 營業稅（價款5%，新臺幣）		請求金額（新臺幣，一部請求）	證據頁碼

			車位，坪）		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	885萬4517元		43萬7601元	原審卷第49至59、97、117、123頁
					44萬2726元			
					小計	929萬7243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	355萬881元		17萬2419元	原審卷第61至71、99、119、125頁
					17萬7544元			
					小計	372萬8425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	447萬3804元		21萬8565元	原審卷第73至83、101、121、127頁
					22萬3690元			
					小計	469萬7494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	1353萬339元		67萬1392元	原審卷第85至92、103、129頁
					67萬6517元			
					小計	1420萬6856元		
營業稅合計					152萬477元		149萬9977元	

正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　7　　月　　31　　日

書記官　王靜怡