臺灣高等法院民事判決

111年度上易字第907號

上　訴　人　勝隆開發建設股份有限公司

000000000000000000

營業所：新北市○○區○○路000號11樓之5

法定代理人　薛郁翰

訴訟代理人　壽若佛律師

被上訴人　　呂育全

000000000000000000

呂致伊

鄭裕民

000000000000000000

鄭淑欽

鄭金鈴

000000000000000000

鄭羽良(即鄭裕煇之承受訴訟人)

000000000000000000

鄭羽庭(即鄭裕煇之承受訴訟人)

000000000000000000

000000000000000000

共　　同

訴訟代理人　蔡育盛律師

複代理人　　周聖諺律師

上列當事人間請求返還不當得利事件，上訴人對於中華民國111年5月20日臺灣臺北地方法院111年度訴字第306號第一審判決提起上訴，本院於112年5月17日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

上訴駁回。

第二審訴訟費用由上訴人負擔。

事實及理由

一、被上訴人呂育全、呂致伊、鄭羽良(即鄭裕煇之承受訴訟人)、鄭羽庭(即鄭裕煇之承受訴訟人)、鄭淑欽、鄭裕民、鄭金鈴(下合稱被上訴人，分稱其名)主張：

上訴人於民國102年8月19日與呂育全、呂致伊；同年12月31日與鄭裕煇(原審審理中死亡，承受訴訟人鄭羽良、鄭羽庭)、鄭淑欽、鄭裕民、鄭金鈴簽訂合建契約書（下合稱系爭契約），約定由呂育全、呂致伊提供所有坐落新北市○○區○○段000地號，由鄭裕煇、鄭淑欽、鄭裕民、鄭金鈴提供所有坐落同段295地號之土地（下合稱系爭土地）予上訴人作為建築基地，上訴人則提供建築資金及相關技術，共同合作興建「蒲陽雙和」大樓(下稱系爭建案)。俟系爭建案完成後，上訴人再依系爭契約約定分別分配房屋（含基地）及停車位予被上訴人。嗣於系爭建案完工，上訴人以被上訴人未給付如附表之「請求金額」欄所示營業稅款（下合稱系爭款項）為由，拒絕交付房屋鑰匙及建築物所有權狀予被上訴人，被上訴人被迫於108年12月16日、同年月30日不得不先支付系爭款項以取得受分配之房地。惟依系爭契約約定及契約訂定時即100年1月26日修正公布之加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條之規定，系爭款項顯然應由上訴人負擔，上訴人受領此部分給付無法律上原因，與被上訴人支付系爭款項之損害有直接因果關係。爰依不當得利之法律關係，求為命上訴人返還溢收之系爭款項及加付自起訴狀繕本送達翌日即111年1月14日起至清償日止法定遲延利息之判決。原審判命上訴人如數給付，上訴人聲明不服，提起上訴。被上訴人答辯聲明：上訴駁回。

二、上訴人則以：

被上訴人除了營業稅之外，亦未完成其他房屋結算應繳付之款項（如代書費、登記規費、房屋補貼等），始致兩造間無法完成交屋，非上訴人不點交房屋。兩造間簽訂「互易合建契約」（即合建分屋房地互易之方式），與一般成屋或預售

屋銷售商業交易應對外標示「定價」之交易方式有所不同；雖兩造訂立系爭契約時，營業稅法第32條第2項已將營業稅由「外加型」改為「內含型」，惟該修法僅係修改營業人「開立發票時之方式」，並非約定「營業稅負擔之內容」及「互易所換得房屋價值等於定價」，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，而系爭土地價值與系爭房屋價值應相等，並未加計5%營業稅，伊並未有重複收取營業稅之情形，故上訴人依系爭契約第12條第3項約定、財政部75年10月1日台財稅第0000000號函（下稱系爭75年函）及84年1月14日台財稅第000000000號函（下稱系爭84年函）、司法院大法官第688號解釋理由書及現行營業稅法施行細則第18條、第25條規定，以被上訴人互易所換得房屋價值為銷售額，以銷售額外加5%開立發票，合法向被上訴人請求給付系爭款項，並無不當得利情形。況伊已將系爭款項轉付稅捐稽徵機關，亦無不當得利等語，資為抗辯。並上訴聲明：㈠原判決廢棄。㈡被上訴人在第一審之訴及假執行之聲請均駁回。

三、查被上訴人主張兩造簽訂系爭契約，約定由被上訴人提供系爭土地予上訴人作為建築基地，上訴人則提供建築資金及相關技術，共同合作興建系爭建案，俟系爭建案完成後，上訴人再依系爭契約約定分別分配房屋（含基地）及停車位予被上訴人。嗣於系爭建案完工，上訴人以被上訴人未給付如附表所示營業稅款為由，拒絕交付房屋鑰匙及建築物所有權狀予被上訴人，被上訴人乃分別於108年12月16日、同年月30日支付系爭款項以取得受分配之房地等情，有系爭契約書（見原審卷一第55至126頁）、房屋結算明細表（見原審卷一第127至134頁）、上訴人開立予被上訴人房地互易之發票（見原審卷一第145至157頁）可按，兩造就附表請求金額欄所示係上訴人以營業稅為由分別向被上訴人收取之金額，亦均無爭執（見本院卷第506頁），堪信被上訴人前揭主張為真實。

四、被上訴人主張系爭土地互易價格已包含5%房屋之營業稅，上訴人重複向其收取系爭款項係無法律上原因而受有利益，爰依不當得利之法律關係，請求上訴人返還如附表所示系爭款項本息等情，為上訴人所否認，並以前詞置辯。是本件爭點應在於：被上訴人依不當得利之法律關係，請求上訴人返還如附表所示系爭款項，是否有理由？茲分述如下：

㈠上訴人固執前詞主張伊以銷售額外加5%開立發票，合法向被上訴人請求給付系爭款項，並無不當得利等語，惟按地主提供土地，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）。又民法第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。而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始為營業稅之納稅義務人，然應納之銷項稅額，則可由營業人藉由消費關係實質轉嫁予買受人負擔，但此不過係營業稅稽徵技術便利之性質使然，尚不得以公法稅捐稽徵之性質即謂私法上關於營業稅如何負擔，即當然歸諸由買受人負擔，仍應依當事人約定或契約之真意以決之。

㈡系爭契約第12條第3項固約定：「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號函及統一發票使用辦法第12條規定」（見原審卷一第61頁），上訴人據此主張兩造間乃約定以系爭75年函釋為房地互易價值為銷售額營業稅負擔之依據，是依契約第12條第3項約定營業稅應由被上訴人負擔等語。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。」等語（見本院卷第357頁），核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，屬於行政機關就開立統一發票事項所為函釋，與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」等內容，均未提及房屋價款之營業稅款究應由何人負擔。而查系爭契約係在102年簽訂，然營業稅已在77年就已經由外加改為內含，審諸77年5月27日營業稅法第32條第2項修正理由、目的即在：「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。修正目的在參照若干實施加值稅國家之作法，於零售階段銷售與非營業人（即消費者）時，將營業稅內含於銷售價格內，俾導正目前若干業者遇消費者索取統一發票時，表示要發票需另加百分之五營業稅，如不要發票即可不外加稅之誤會。（見本院卷第293至294頁）」，再揆以系爭契約第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項並未明確載明何人負擔，而僅引用營業稅法修正前75年財政部之函釋，足見系爭契約並未明確載明何人負擔。準此，本件自無從以系爭契約第12條第3項之約定，據為認定兩造就系爭契約之房屋價款營業稅應由何人負擔。

㈢上訴人雖主張依100年1月26日營業稅法第32條修正理由，已經規定營業稅屬消費性質，營業人銷售貨物或勞務，均應計算銷項稅額，連同銷售額向買受人一併收取，以避免逃漏稅

等語。惟按上開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」，審之上開規定之修正理由（即100年1月26日修正理由，見本院卷第293頁），係課以營業人一定的作為，以避免稅基流失，便利稽徵，並非規定營業稅由何人負擔之問題，此亦有財政部北區國稅局111年10月21日北區國稅中壢銷審字第1110695830號函釋、財政部賦稅署111年10月24日臺稅消費字第11104683620號函釋內容載明，具體個案營業稅負擔是取決於個別互易契約之內容（見本院卷第291至292頁、第297至299頁），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。即相當上訴人居於房屋出賣人之地位，而被上訴人就房屋所應給付之價款不以給付「金錢」，而以給付「實物」（即移轉土地）之方式為之，而上訴人對於其房屋所為之開價（即定價）依法即內含營業稅。此誠如一般交易之情形，建商向房屋之買方所開立之房屋售價（即定價）本應已包含營業稅。且二造間就營業稅又無其他特別之約定，則被上訴人所移轉上訴人之土地價值，自為受分配房屋之定價（即包含營業稅）。即被上訴人以土地價值為給付者，包含互易之房屋及該房屋之營業稅。簡而言之，如上述，依法營業人對於應稅貨物之定價，應內含營業稅，於一般買賣房屋，建商就房屋之開價（即定價）即內含營業稅，故於一般民眾交易之認知亦為如此，並不會認為交易時除了約定之價金外尚要再給付5%營業稅

款。而於本件合建互易之情形，上訴人與被上訴人約定以被上訴人土地交換取得上訴人之房屋，則上訴人對於房屋向地主之開價即相當於系爭土地之價值，依法即應為含營業稅之定價；況上訴人身為具有專業知識及經驗之營業人，應可知悉系爭契約訂立斯時之營業稅稽徵規定，已由「外加型」改為「內含型」，卻未在系爭契約中特別約定被上訴人應負擔外加之受分配房屋之5%營業稅，益見上訴人用以交換被上訴人土地所有權之房屋價款營業稅業已內含其中。

㈣上訴人雖抗辯：依系爭84年函，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），故自應再加計5%營業稅向被上訴人收取等語。然查系爭84年函固記載：「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」（見原審卷一第271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，及銷售額之計算，並非闡明換出房屋之上訴人所表明之「價格」即屬於房屋之銷售額。誠如前述，換出房屋時所表明之價格應屬房屋之「定價（即內含營業稅）」，而地主所提供之土地即相當於「給付」上開定價之價金，即地主給付之土地價值包含「房屋價值」及「房屋營業稅」。就屬房屋價值之該部分，房屋銷售額與交換之「該部分」土地銷售額係屬相等。是上開系爭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，而非能以函文內容決定兩造間之契約約定內容。從而上訴人上開辯詞，自無可取。

㈤上訴人雖抗辯：依寶源不動產估價師事務所所出具估價報告書及估價聲明書（見原審卷一第413頁以下），可證估價師進行兩造間房地互易價格估價時，係單純以房屋及土地未含稅之價格進行評估，並未另行加計5%營業稅。是上訴人並無重複向被上訴人收取營業稅，且上訴人向被上訴人所收取營業稅款項，均申報並繳納予稅捐稽徵機關，並無因被上訴人之給付而受有利益等語。查，寶源不動產估價師事務所估價報告書，僅係上訴人委託鑑定系爭大樓價值，誠與兩造所簽署之系爭契約無涉；且系爭契約並無將寶源不動產估價師事務所估價報告書列為附件，又上訴人並未提出任何證據證明其曾在簽署系爭契約當時，有將上開報告書提供予被上訴人閱覽及表示意見，或約定將上開報告書列入系爭契約約定內容，自無從據此認定被上訴人有同意外加負擔營業稅之情。況被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，如認上訴人互易移轉系爭房屋時被上訴人亦應負擔房屋部分之營業稅，豈非互易房屋、土地所有之交易稅捐均由地主即被上訴人負擔，上訴人全然無庸負擔，衡情此當非被上訴人所預見，更非被上訴人所會同意之不利條款，自非兩造之真意，上訴人主張自不足採。再上訴人辯解其已完納稅捐，並未受有利益等語，惟被上訴人所受領房屋定價已包含房屋5%營業稅款，上訴人再向被上訴人收取系爭款項，自有重複收取而構成不當得利。是上訴人上開辯詞，均無可取。

㈥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。被上訴人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，毋庸另行支付營業稅予上訴人，已如上述，而上訴人前以營業稅之名義向被上訴人收取金額如附表「請求金額」欄所示，為兩造所不爭執，則上訴人無法律上之原因受有此等款項之利益，造成被

上訴人受有損害，被上訴人依上開規定請求上訴人如數返還，自無不合。

㈦上訴人雖抗辯：被上訴人於給付時已明知其無給付系爭款項之義務，依民法第180條第3款之規定，被上訴人不得請求返還所給付之款項等語。惟按不當得利之給付，如係因清償債務而為給付，於給付時明知無給付之義務者，不得請求返還，民法第180條第3款固有明文，此係因清償債務人在給付時既明知無給付義務而為給付，故為給付者，可推定其有意拋棄其之給付之返還請求權，故不得請求返還。查經被上訴人陳明：對於營業稅款是否需支付雙方均有爭議，上訴人與其他同建案地主亦多有此類糾紛，經調解委員會調解而無共識，然因上訴人以未給付營業稅而拒絕交屋予被上訴人，為避免蒙受更大損失，僅能先行與上訴人結算給付款項等語，並提出新北市中和區調解委員會調解筆錄為證（見原審卷一第135至143頁）。則關於應否繳納營業稅兩造實早已存有爭議，雙方各執一詞，究否有給付之義務，仍待法院判決認定。被上訴人僅因考量交屋而先行給付，自難認被上訴人係「明知無給付之義務」而為給付。故上訴人抗辯被上訴人係明知無給付之義務而為給付上開款項，不得請求返還等語，亦無可採。

五、綜上所述，被上訴人依不當得利之法律關係，請求上訴人給付被上訴人各如附表「請求金額」欄所示金額，及均自起訴狀繕本送達翌日（即111年1月14日，送達證書見原審卷一第241頁）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。原審為上訴人敗訴之判決，並無不合。上訴論旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為無理由，應駁回上訴。

六、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。

七、據上論結，本件上訴為無理由，依民事訴訟法第449條第1

項、第78條，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　6　　月　　7　　日

民事第十六庭

審判長法　官　朱耀平

法　官　王唯怡

法　官　呂明坤

附表：		
編號		請求金額/新臺幣（元）
1	呂育全	140,886
2	呂致伊	140,886
3	鄭羽良、鄭羽庭（均為鄭裕煇之承受訴訟人）	112,489
4	鄭淑欽	112,489
5	鄭裕民	112,489
6	鄭金鈴	112,489
	合計	731,728

正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　6　　月　　7　　日

書記官　張淑芳