臺灣高等法院民事判決

114年度上字第528號

上　訴　人　朱書平
訴訟代理人　林殷廷律師
被 上 訴人　洪秀惠
訴訟代理人　王維立律師
　　蔡柏毅律師
　　林君鴻律師
上　一　人
複 代 理人　連詩雅律師

上列當事人間請求返還土地等事件，上訴人對於中華民國113年10月17日臺灣士林地方法院113年度訴字第102號第一審判決提起上訴，本院於115年7月29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、被上訴人主張：伊原為坐落南投縣○○鎮○○段000、000、000地號土地應有部分各3分之2（下合稱系爭土地）及其上未經保存登記之門牌號碼南投縣○○鎮○○里○○路0段000巷00號房屋應有部分2分之1（下稱系爭房屋，與系爭土地合稱系爭房地）之所有權人，於民國104年5月間因投資新竹市「Ur夢想市」社區房地即新竹市○○段0000○號房屋及所坐落基地同段0000地號土地（下稱新竹房地）而有避奢侈稅需求，遂與伊次子即上訴人成立借名登記契約，而於104年6月12日將系爭土地移轉登記在上訴人名下及將系爭房屋之房屋稅籍編號00000000000之納稅義務人變更為上訴人（下稱系爭借名契約）。伊業以本件起訴狀繕本之送達向上訴人為終止系爭借名契約之意思表示等情，爰依民法第179條規定，請求上訴人將系爭土地所有權移轉登記予被上訴人及協同辦理系爭房屋之房屋稅籍編號00000000000納稅義務人變更為

被上訴人（原審就此部分為被上訴人勝訴之判決，上訴人聲明不服，提起上訴。未繫屬本院部分，不予贅述）。並答辯聲明：上訴駁回。

二、上訴人則以：兩造間並無系爭借名契約存在，系爭房地係被上訴人於104年間因預先分配財產而贈與伊，無附帶任何條件與負擔之約定。因伊長年旅居美國，基於管理之便利，將系爭土地權狀放置在伊於被上訴人家中之房間，並由被上訴人管理系爭房地及負擔稅賦，如有盈餘，作為伊給予之孝親費，且除系爭房地外，伊因繼承取得之新竹市文昌街房地亦係委由被上訴人管理及收租，自不能以被上訴人持有系爭土地權狀及管理收益系爭房地，而認定有系爭借名契約存在。倘被上訴人係為避稅目的，無需以贈與為登記原因，而應以信託為登記原因，其亦可選擇將新竹房地以伊名義登記或委託長子即訴外人朱書宏為出名人，毋庸甘冒使公務員登載不實等刑責之風險，而借用長期旅居美國之伊之名義等語置辯。並上訴聲明：㈠原判決不利於上訴人部分廢棄。㈡上開廢棄部分，被上訴人於第一審之訴駁回。

三、查兩造間為母子關係。系爭土地原登記在被上訴人名下，於104年6月12日以贈與為原因移轉所有權登記予上訴人。系爭房屋之房屋稅籍編號00000000000之納稅義務人原為被上訴人，嗣於104年5月27日以贈與為原因而變更為上訴人。又被上訴人於104年5月12日購入坐落新竹市○○段0000地號土地及其上同段0000建號即門牌號碼新竹市○○路000號5樓房屋之新竹市「Ur夢想市」社區房地（即新竹房地），嗣於106年9月22日出售等情，為兩造所不爭執（本院卷第123頁），並有土地登記謄本、土地所有權贈與移轉契約書、土地所有權狀、系爭土地及新竹房地之異動索引、戶籍資料、系爭房屋之房屋稅籍證明書、南投縣政府稅務局114年9月16日投稅房字第1140118264號函可證（見臺灣新竹地方法院112年度竹司調字第56號卷，下稱調字卷，第19至37、141、155至156、159至163頁、本院卷第83至88、117頁），堪信為真

實。

四、茲就兩造之爭點及本院之判斷，分述如下：

㈠按借名登記契約，係指當事人約定一方將自己之財產以他方名義登記，而仍由自己管理、使用、處分，他方允就該財產為出名登記之契約。又證明借名登記契約成立之證據資料，不以直接證據為限，倘原告就利己之待證事實，能證明在經驗法則或論理法則上，足以推認該待證事實存在之間接事實，非不得憑此等間接事實，推理證明彼等間存有借名登記契約（最高法院110年度台上字第3227號判決意旨參照）。

㈡兩造於104年5月間就系爭房地成立系爭借名契約，且為節稅而由被上訴人以「贈與」為原因移轉系爭土地所有權登記予上訴人及變更系爭房屋之房屋稅納稅義務人為上訴人：

1.按「在中華民國境內銷售、產製及進口特種貨物或銷售特種勞務，均應依本條例規定課徵特種貨物及勞務稅。」、「本條例規定之特種貨物，項目如下：一、房屋、土地：持有期間在二年以內之房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之都市土地及非都市土地之工業區土地。…」、「第二條第一項第一款所定之特種貨物，有下列情形之一，免徵特種貨物及勞務稅：一、所有權人與其配偶及未成年直系親屬僅有一戶房屋及其坐落基地，辦竣戶籍登記並有自住事實，且持有期間無供營業使用或出租者。…」、「自中華民國一百零五年一月一日起，訂定銷售契約銷售第二條第一項第一款規定之特種貨物，停止課徵特種貨物及勞務稅。」，特種貨物及勞務稅條例第1條、第2條第1項第1款、第5條第1項第1款、第6條之1分別定有明文。準此，於104年間所有權人與其配偶及未成年直系親屬僅有一戶房屋及其坐落基地，辦竣戶籍登記並有自住事實，且持有期間無供營業使用或出租者，即使持有該房屋、土地之期間未超過2年，仍得免徵特種貨物稅，即俗稱奢侈稅。

2.查被上訴人於104年5月間因投資新竹市「Ur夢想市」社區之新竹房地而有避奢侈稅需求，遂與其次子即上訴人成立系爭

借名契約，並為節稅而以「贈與」為原因，於104年6月12日將系爭土地移轉登記在上訴人名下及於104年5月27日將系爭房屋之房屋稅納稅義務人變更為上訴人乙情，業據被上訴人之長子即證人朱書宏結稱：被上訴人於104年5月中旬購買新竹房地，主要目的在投資，當時伊想有奢侈稅問題，被上訴人名下不能有2筆不動產，伊遂請被上訴人將戶籍地遷到新竹房地，且上訴人雖長期居住國外，但伊亦有投資「Ur夢想市」，與被上訴人有資金往來，不想讓被上訴人覺得又要把系爭土地過戶到伊名下，乃建議被上訴人將系爭土地先掛名在弟弟即上訴人名下，之後再過戶回來，系爭土地上之系爭房屋亦同時移轉。被上訴人以贈與方式移轉登記予上訴人，是因代書建議用這樣方式比較少稅。系爭房地於移轉前後均有出租他人，租金由被上訴人收取，被上訴人委由其大哥洪同慶管理系爭房地等語（原審卷第81至84頁），佐以被上訴人於104年5月12日登記為新竹房地所有人，隨即於104年7月3日將其戶籍遷入新竹房地（調字卷第39、41頁），嗣於106年9月22日出售新竹房地乙節，堪認證人朱書宏之證述，應屬有據。再參酌系爭土地之所有權狀皆由被上訴人持有，被上訴人將系爭土地所有權移轉登記予上訴人及將系爭房屋房屋稅納稅義務人變更為上訴人後，系爭房地仍由被上訴人管理、收益，系爭房地相關稅賦亦由被上訴人繳納等情，為兩造所不爭執（本院卷第123頁），且有被上訴人之大哥即證人洪同慶結稱：系爭土地從80幾年出租給他人，係被上訴人說要出租的，租金係由伊收取後交給被上訴人或由承租人直接匯款給被上訴人，承租人有任何問題會向伊反應，伊告知被上訴人後，依其指示處理，其會將修繕的錢匯到伊戶頭，伊再拿給維修人員等語（原審卷第86至88頁），以及系爭土地上之南投縣○○鎮○○里○○路0段000巷00、00、00號房屋之房屋租賃契約書、被上訴人之中國信託銀行交易明細、房屋稅繳款書、104年契稅繳款書、贈與稅及土地增值稅繳款書、印花稅繳款書可憑（調字卷第43至139頁），復參以

被上訴人於本院進行當事人訊問時陳稱：系爭房地係伊於80幾年所購買，伊於104年與朱書宏買夢想市房屋（指新竹房地），2年內賣出會扣稅，朱書宏建議伊將系爭土地過戶在上訴人名下，等伊賣出夢想市房地時，再把系爭土地過回來，伊乃跟上訴人說「我為了稅務問題，先把農地（指系爭土地）暫時過戶到你名下，等到把夢想市賣出的時候，再把農地還給我」，上訴人說沒問題。伊未將系爭土地登記在朱書宏名下，係因他做土地買賣，剛起步，伊怕他倒，影響到伊之利益。上訴人於108年間有回來，伊請他將系爭房地返還，上訴人說等他下次回來，會跟伊一起去處理，因疫情期間等2年他才回來，當時伊有約代書要處理，代書在那邊等，上訴人就跑掉沒有來等語（本院卷第178至180頁），並參酌系爭土地之所有權狀，始終由被上訴人自行負責保管，上訴人未曾要求被上訴人交付該權狀，且系爭土地向來均由被上訴人管理、收益，被上訴人為免徵奢侈稅，有將系爭土地借名登記在他人名下之需求，均與借名登記關係之常情無違，是足認被上訴人僅係將系爭房地借名登記在上訴人名下（系爭房屋係以變更房屋稅納稅義務人之方式為之），兩造就系爭土地係成立系爭借名契約，並無就系爭土地成立贈與契約之真意。

3.上訴人固辯稱系爭房地係被上訴人於104年間因預先分配財產而贈與伊，並無系爭借名契約存在云云，並舉被上訴人之弟即證人洪同祥結稱：伊係南投縣○○鎮○○段000、000、000地號土地之共有人，伊大概在104年或105年與被上訴人一起投資他筆土地，乃問被上訴人「妳怎麼會把鄉下土地（指系爭土地）過給小兒子」，她回答「她大兒子想分市區的土地，所以大兒子叫她把鄉下的土地過給小兒子」等語（原審卷第89、90頁）；以及洪同祥之子即證人洪逸嘉結稱：伊約於102年、103年間住在被上訴人家，又於104年6月間陪被上訴人一起去美國參加上訴人之畢業典禮，因上訴人關心被上訴人在新竹的土地，被上訴人對上訴人說「你不要

去參與朱書宏新竹土地的事情，南部土地（指系爭土地）以後是歸你的」。伊在台灣時也聽過，以前伊與被上訴人、朱書宏一起吃年夜飯，洪同祥會與被上訴人討論新竹土地，就會討論新竹土地給朱書宏處理，南部土地就分給上訴人。伊不清楚南部土地是現在就給上訴人，還是以後才要分給上訴人等語（本院卷第228至229頁）。惟證人洪逸嘉與被上訴人係於104年6月11日才出發前往美國參加上訴人之畢業典禮（本院卷第273頁），而系爭土地已於104年6月12日辦理移轉登記予上訴人，可見兩造早於104年6月11日以前，業就系爭土地移轉之原因達成合意，而非在被上訴人前往美國參加上訴人之畢業典禮時，兩造才就此事達成合意，是證人洪逸嘉前開證述已難採信，況證人洪逸嘉亦不清楚被上訴人係在閒聊，抑或已將系爭土地「分配」予上訴人，且被上訴人主張原為其所有之新竹市○○段00地號土地，於107年間分割為同段00-0至00-00地號土地，其於107年7月4日與朱書宏所負責之築澄建設有限公司（下稱築澄公司）訂立投資興建契約書，由其以前述土地價值新臺幣（以下未標明幣別者同）6,453萬元作價投資築澄公司興建房屋（雙方真意為築澄公司向被上訴人購買前述土地），築澄公司並簽發面額總計6,453萬元之本票予其作為給付前述土地價金之擔保，築澄公司於弄堂社區交屋收到買方給付之房地價款後，於110年6月至9月間陸續給付其前述土地價金4,453萬元，就差額2,000萬元部分，則係築澄公司負責人向其借款2,000萬元，用於購買另案南大路土地等情，業據提出前述土地異動索引、築澄公司與被上訴人間之投資興建契約書、本票、110年間返還被上訴人4,453萬元之匯款回條聯、朱書宏與被上訴人間之投資興建契約書均影本為證（原審卷第148至168頁），復經被上訴人於本院進行當事人訊問時陳稱：伊於104年約61、62歲，並無分配財產給子女的想法，上訴人還在讀書，伊每3個月都要匯生活費跟讀書的錢給他，伊是6,000多萬元賣新竹的土地給朱書宏，為給上訴人讀書，朱

書宏賣房子已經還伊4,000多萬，還差2,000萬元沒還，伊拿到前述4,000多萬元，才有能力給上訴人在美國買美金100多萬的房子，伊幫朱書平出3,000多萬元新臺幣，所以伊也要給朱書宏3,000多萬元，就將2,000萬元本票還給朱書宏，本來還要給朱書宏1,000多萬元，但伊目前沒有錢等語（本院卷第180、182、183頁），復有被上訴人於108至110年間匯款予上訴人共計101萬美元之匯出匯款申請書為證（本院卷第295至307頁），堪認被上訴人係將前述新竹土地出賣予朱書宏所負責之築澄公司，且所得價金約有一半係交付予上訴人，則證人洪同祥、洪逸嘉證述被上訴人曾分配或規劃分配前述新竹土地給朱書宏，系爭土地給上訴人云云，即難採信。至於上訴人辯稱其推算築澄公司興建並出售築澄弄堂社區獲利9,219萬5,000元，被上訴人於收回6,453萬元後，再將其中約2,700萬元為朱書宏出資購買新竹市○○段0000地號土地，並於110年11月22日移轉登記於朱書宏云云，並提出前述新竹土地登記謄本、樂居之網路資訊、築澄弄堂建案之建築執照存根查詢資料、中華民國產物保險商業同業公會臺灣地區住宅類建築造價參考表、前述0000號地號土地之實價登錄資訊、異動索引為憑（本院卷第157至167頁），然上訴人舉證不足證明其前開所辯，縱使築澄公司銷售弄堂社區獲利金額部分屬實，亦係築澄公司或朱書宏憑藉經營策略、付出勞務等獲利，被上訴人僅係出售前述新竹土地，而取得該土地之價金，亦屬合理，上訴人認所有獲利均應歸屬被上訴人，難認可取。

4.綜上，被上訴人主張兩造間就系爭房地有系爭借名契約之法律關係存在，兩造間就系爭房地無贈與之真意，並無贈與關係存在乙節，應可採信。

㈢被上訴人主張終止系爭借名契約，依民法第179條規定，請求上訴人將系爭土地所有權移轉登記及協同被上訴人辦理系爭房屋之房屋稅納稅義務人變更為被上訴人，均有理由：

1.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。次按借名登記契約乃當事人約定一方經他方同意，而就屬於一方現在或將來之財產以他方名義為所有人或權利人登記而成立之契約，其成立側重於借名者與出名者間之信任關係，在性質上應與委任契約同視，倘其內容不違反強制、禁止規定或公序良俗者，應賦予無名契約之法律上效力，並類推適用民法委任之相關規定（最高法院111年度台上字第171號判決意旨參照）。再按當事人之任何一方，得隨時終止委任契約。民法第549條第1項定有明文。又按房屋稅向房屋所有人徵收之，房屋稅條例第4條第1項前段定有明文，而依南投縣房屋稅徵收細則第3條規定，房屋稅條例第4條第1項所稱之房屋所有人，指已辦理登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。於未辦保存登記之房屋，上開徵收細則中應為納稅義務人之「實際房屋所有人」，自應解為對房屋具有經濟利益之事實上處分權人。

2.查未辦保存登記之建物，得為交易、讓與之標的，惟其因無從辦理所有權移轉登記，故對於依法律行為而取得其事實上處分權之人，即無從依登記制度之公示效力表彰其權利。而稅捐機關就房屋稅籍資料所為納稅義務人之記載，固係為便利課稅而設，其目的在認定納稅義務之主體，且稅籍變更亦不生變動產權之效力，惟就未辦保存登記之建物而言，房屋稅籍資料納稅義務人之記載，仍具有私法上表彰財產價值之利益。又被上訴人為系爭房地之實際上所有人，業以本件起訴狀繕本之送達，類推適用民法第549條第1項規定，向上訴人為終止系爭借名契約之意思表示（調字卷第16頁），堪認系爭借名契約業於112年7月11日終止（見原法院112年度士司補字第106號卷第19頁之送達證書），則上訴人自斯時起登記為系爭土地之所有權人及系爭房屋之房屋稅納稅義務人，即無法律上原因，受有該登記之利益，並致被上訴人受有損害。從而，被上訴人依民法第179條規定，請求上訴人將系爭土地所有權移轉登記及協同辦理系爭房屋之房屋稅納

稅義務人變更為被上訴人，即屬有據。

五、綜上所述，被上訴人依民法第179條規定，請求上訴人將系爭土地所有權移轉登記予被上訴人及協同辦理系爭房屋之房屋稅籍編號00000000000納稅義務人變更為被上訴人，均屬正當，應予准許。從而原審就此部分為上訴人敗訴之判決，並無不合。上訴論旨指摘原判決此部分不當，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，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　8　　月　　19　　日

民事第五庭

審判長法　官　賴惠慈

法　官　陳彥君

法　官　賴秀蘭

正本係照原本作成。

如不服本判決，應於收受送達後20日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書狀（均須按他造當事人之人數附繕本），上訴時應提出委任律師或具有律師資格之人之委任狀；委任有律師資格者，另應附具律師資格證書及釋明委任人與受任人有民事訴訟法第466條之1第1項但書或第2項所定關係之釋明文書影本。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　　115　　年　　8　　月　　19　　日

書記官　林怡君