

最高法院民事判決

114年度台上字第940號

上訴人 榮曜建設股份有限公司

法定代理人 廖志忠

訴訟代理人 許峻鳴律師

被上訴人 廖春福

廖勇超

林廖美美

共同

訴訟代理人 謝佳伯律師

複代理人 張斐雯律師

上列當事人間請求給付不當得利事件，上訴人對於中華民國114年1月21日臺灣高等法院第二審判決（113年度上字第719號），提起上訴，本院判決如下：

主文

原判決除假執行部分外廢棄，發回臺灣高等法院。

理由

一、本件被上訴人主張：兩造於民國104年9月4日簽訂「房屋合建契約書」（下稱系爭合建契約），約定由伊等提供共有坐落○○市○○區○○段1小段216、221至228地號共9筆土地（合稱系爭土地）及其上舊有房屋，與上訴人合建「○○○〇」建案（下稱系爭建案），系爭合建契約第8條第3項並未就合建土地建物互易所生之營業稅應由何人負擔為約定，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，我國營業稅為「內含型」，已包含於銷售貨物定價中，營業人即營業稅納稅義務人，故應由上訴人依法繳納。惟上訴人未經伊等同意，即自應付予被上訴人廖春福、廖勇超、林廖美美款項中，依序扣抵營業稅款新臺幣（下同）263萬6,152元、127萬2,733元、90萬9,052元，屬無法律上原因而獲有不當得利，自應返還。又縱認伊等須繳營業稅，惟

01 上訴人提出兩造分別於106年1月4日簽訂協議書（下稱106年
02 1月4日協議書）第4條第1項約定、106年9月26日簽訂「地主
03 應收、應付款約定書」（下稱106年9月26日約定書）第3
04 條、第4條約定及附件3、4等文件，作為伊等同意房屋每坪
05 單價72萬563元計算房地互易所生營業稅之依據，則伊等備
06 位依民法第148條第1項後段、第2項及第247條之1第2款、第
07 4款規定，主張前開約定條款應屬無效；若認前開約定條款
08 有效，伊等次備位主張遭上訴人詐欺始為該等條款之意思表
09 示，伊等撤銷締結106年1月4日協議書、106年9月26日約定
10 書、「○○○○地主合建分屋互易發票金額及地主應負擔營
11 業稅」之意思表示，則應依系爭合建契約第8條第3項約定，
12 按土地公告現值或房屋建造成本作為計算標準，並按財政部
13 函釋從高計算，伊等應負擔之營業稅數額僅140萬2,282元，
14 上訴人就逾此部分亦構成不當得利等情。爰依民法第179條
15 規定，求為命上訴人分別給付廖春福263萬6,152元、廖勇超
16 127萬2,733元、林廖美美90萬9,052元，及均自111年8月30
17 日起加付法定遲延利息之判決。

18 二、上訴人則以：依104年8月24日「廖春福等9人地主合建稅費
19 預估明細表」所示，兩造於洽談合建過程中，伊即明確告知
20 被上訴人營業稅應由地主負擔，另系爭合建契約第8條第3項
21 亦已約定應由地主負擔營業稅，兩造於104年9月4日簽訂系
22 爭合建契約同時亦簽立協議書，將被上訴人取得面積由57%
23 上調至59%。又依系爭建案地主會議紀錄、廖春福在105年5
24 月4日地主會議提出之手稿可知，其在105年5月4日、同年
25 月10日地主會議上曾要求「交換契稅、營業稅由建主負擔」，
26 足見營業稅應由被上訴人負擔。況營業稅額係營業人向買受
27 人收取，被上訴人因互易取得合建房地之所有權，屬買受人
28 地位，自應負擔營業稅，伊並無不當得利。另被上訴人簽訂
29 106年1月4日協議書、106年9月26日約定書時，已同意系爭
30 建案2樓至8樓房屋每坪單價為72萬563元，並同意以此單價
31 為計算基準及取得、選取房屋及車位。廖春福於111年6月27

01 日在伊製作之「○○○○地主合建分屋互易發票金額及地主
02 應負擔營業稅—廖春福」上簽名，其上記載「上列○○○○
03 地主合建分屋互易發票金額及營業稅金額確認無誤」，另被
04 上訴人亦於111年6月27日在伊製作之「○○○○地主交屋應
05 付款/應收款結算總表」上簽名，系爭建案相關文件均屬針
06 對該建案製作，非定型化契約，伊無違反誠信原則或詐欺情
07 事等語，資為抗辯。

08 三、原審廢棄第一審所為被上訴人敗訴之判決，改判如其聲明。
09 理由如下：

10 (一)兩造於104年9月4日簽訂系爭合建契約，依該契約前言記載
11 及第1條、第2條約定，可知系爭建案係由被上訴人提供其等
12 與他人共有之系爭土地與鄰地合併規劃建築，由上訴人投資
13 規劃興建大樓，並於興建完竣後，雙方依系爭合建契約第2
14 條約定之分配比例就建物（含地上層房屋與地下層停車位）
15 土地互為分配移轉，系爭合建契約應為互易契約，並準用關
16 於買賣之規定。

17 (二)營業稅法第2條第1款、第14條、第32條第1項本文、第2項、
18 第3項已明文規定銷售貨物或勞務之營業人，為營業稅納稅
19 義務人，至於應納銷項稅額固可由營業人藉由消費關係實質
20 轉嫁買受人負擔，惟仍應依當事人約定或契約之真意以決
21 之。亦即營業人依營業稅法規定本即為營業稅納稅義務人，
22 但於營業人與買受人特定約定，以買受人為最終營業稅負擔
23 者，營業人始得請求買受人負擔營業稅。故上訴人主張兩造
24 已約定由被上訴人負擔營業稅，自應就此利己事實，負舉證
25 責任。

26 (三)依系爭合建契約第8條（稅金負擔）、第9條（費用負擔）約
27 定，可知兩造於系爭合建契約並未明確約定被上訴人因合建
28 取得房屋所生營業稅應由其負擔；至該第8條第3項係就兩造
29 交換土地及房屋建造成本約定計算方式及基礎。系爭合建契
30 約既屬互易契約，營業稅納稅義務人為營業人即上訴人，且

01 上訴人無法舉證證明被上訴人因系爭建案取得房屋所生營業
02 稅，兩造已約定由被上訴人負擔，即應由其負擔。

03 (四)兩造於111年6月27日辦理交屋及應付款/應收款之結算，上
04 訴人自應付予廖春福、廖勇超、林廖美美之應付款中依序扣
05 抵「合建分屋土地房屋互易款營業稅」263萬6,152元、127
06 萬2,733元及90萬9,052元，並以被上訴人為買受人，開立二
07 聯式統一發票，且於同年7月15日向稅捐機關繳付營業稅，
08 則上訴人自屬無法律上原因而受有免以其自有資金支付上開
09 營業稅之利益。從而，被上訴人依民法第179條前段規定，
10 請求上訴人分別給付如上開聲明所示本息，即屬有據，應予
11 准許。

12 四、本院之判斷：

13 (一)按銷售貨物或勞務之營業人，應依法課徵加值型或非加值型
14 之營業稅，除別有規定外，營業人（納稅義務人）應就銷售
15 額，分別計算「銷項稅額」（指營業人銷售貨物或勞務時，
16 依規定應收取之營業稅額），營業人對於應稅貨物或勞務之
17 定價，應內含營業稅，買受人為非營業人者，則以定價開立
18 統一發票。此觀營業稅法第1條、第2條第1款及第14條第1
19 項、第2項、第32條第2項、第3項後段等規定即明。可見營
20 業人固為營業稅之納稅義務人，然營業稅額係營業人向買受
21 人收取，買受人始為營業稅之負擔者。換言之，營業稅係對
22 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
23 之稅捐，稽徵技術上雖以營業人為納稅義務人，但經由後續
24 之交易轉嫁於最終之買受人，亦即由消費者負擔。

25 (二)查依系爭合建契約第8條（稅金負擔）第3項約定：「甲方
26 （即被上訴人）以乙方（即上訴人）取得之土地抵付乙方建
27 築費用，乙方以甲方所得之房屋抵付甲方應收土地價款，雙
28 方互為抵銷。甲方以換出之土地，交換乙方換出之房屋建造
29 成本，甲、乙雙方互換之房地，於辦理土地過戶時，雙方同
30 意按當時稅法規定之公告現值或評定價格作為房地互換價格
31 之計算標準，甲方應書立收據交予乙方俾憑入帳，而乙方亦

01 應開立憑證交付甲方，甲乙雙方同意依相關法令規定辦
02 理。」（見一審卷43頁），乃約定兩造就互換房地價格之計
03 算標準，被上訴人應就土地價格開立收據予上訴人，上訴人
04 則就房屋價格開立憑證予被上訴人，並明定「雙方同意依相
05 關法令規定辦理」。而原審亦認系爭合建契約性質屬互易契
06 約，上訴人業以被上訴人為買受人，開立二聯式統一發票，
07 並已向稅捐機關繳付該營業稅等情；又上訴人於事實審抗
08 辯：兩造約定地主合建選取房屋、車位之金額均為不含營業
09 稅之「銷售額」等語，並提出106年9月26日約定書為證（見
10 一審卷291至300、303頁，原審卷260頁）。倘若非虛，除兩
11 造已約定被上訴人因系爭建案取得房屋之營業稅由上訴人負
12 擔，則依前揭規定及上開約定，該營業稅即應由被上訴人負
13 擔。乃原審未予詳究，遽謂兩造未約定由被上訴人負擔營業
14 稅，上訴人既為營業稅之納稅義務人，即應由其負擔，進而
15 為不利上訴人之判決，於法自有未合。上訴論旨，指摘原判
16 決違背法令，求予廢棄，非無理由。

17 五、據上論結，本件上訴為有理由。依民事訴訟法第477條第1
18 項、第478條第2項，判決如主文。

19 中 華 民 國 114 年 11 月 27 日

20 最高法院民事第五庭

21 審判長法官 彭 昭 芬

22 法官 蘇 芹 英

23 法官 邱 璿 如

24 法官 蘇 姿 月

25 法官 游 悅 晨

26 本件正本證明與原本無異

27 書記官 郭 麗 蘭

28 中 華 民 國 114 年 12 月 2 日