臺灣士林地方法院民事判決

108年度訴字第963號

原　　告　潘英華
　　田玉瑛
　　吳建良
　　周賢能
　　李訓全
　　吳慕凡
共　　同
訴訟代理人　官朝永律師
被　　告　林鴻坤
　　林條桂
　　林石城
　　林欽銘
　　林朝龍
　　林沈玉英
　　林信仲
　　林加文
共　　同
訴訟代理人　高嘉甫律師

上列當事人間請求返還不當得利事件，本院於民國109年9月1日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

被告林沈玉英、林信仲、林加文應於繼承被繼承人林金助之遺產範圍內；被告林鴻坤應於繼承被繼承人林振聲之遺產範圍內，與被告林條桂、林石城、林欽銘、林朝龍分別給付附表四各編號原告如附表四各欄所示之金額，及自民國一百零八年八月二日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

訴訟費用（減縮部分除外）由被告負擔。

本判決所命給付於原告分別以附表五各欄所示金額為各被告供擔保後，得假執行。但被告如各以附表四各欄所示金額為各編號原告預供擔保，得免為假執行。

事實及理由

壹、程序事項

按訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴，但有請求之基礎事實同一、擴張或減縮應受判決事項之聲明者，不在此限，此觀民事訴訟法第255條第1項第2、3款規定自明。查原告原起訴主張其等依判決向地政機關申辦土地所有權移轉登記時，經稅捐機關要求須代被告繳納如附表一至三所示遺產稅、土地增值稅（下稱土增稅）、地價稅始得移轉，被告繼承土地不繳納稅捐，伊代為繳納使被告因而各免除公法上該等稅捐債務而獲有利益，原告因此受有損害，乃依不當得利之規定，請求被告各返還該等金額予原告。嗣則撤回對吳鴻奎律師（即林灯煌之遺產管理人）之訴，且減縮原告李訓全請求之地價稅，及減縮原告對被告請求之利息，另追加主張部分原告與被告之被繼承人間前曾有辦畢前開土地所有權移轉登記之約定，然被告之被繼承人未依約將該土地移轉，遲延致原告或其被繼承人或前手等人各自增加支出本應繳納之土增稅數額，而受有損害，依契約給付遲延之規定，請求被告賠償增加支出之土增稅之法律關係以為請求權基礎。核係減縮訴之聲明，或本於同土地之土增稅所生之爭執而為主張，屬請求之基礎事實同一，是依上規定，原告所為追加、減縮，自應准許，先予敘明。

貳、實體事項

一、原告主張：㈠被告林鴻坤之被繼承人林振聲及被告林條桂、被告林石城、被告林欽銘、被告林朝龍與被告林沈玉英、林信仲、林加文（下合稱被告，分稱姓名，又林欽銘以次被告下合稱林欽銘等5人）之共同被繼承人林金助和訴外人林庚辛之承受訴訟人等人（下分稱姓名，合稱系爭前案被告），均為訴外人林友之被繼承人。林友所有坐落臺北市○○區○○段○○段00000000000地號土地（重測○○○區○○○段○○號土地，下合稱系爭土地，分稱系爭某號土地），前於民國61年間與建商合建興建房屋出售，伊等被繼承人及前手乃向建商購入興建中房地。後建商倒閉未能完成興建，伊等被繼承人及前手乃出

資，繼續與系爭土地地主林友合作完成房屋興建工程，並約定由林友分得4 間房屋，林友則應將伊等被繼承人或前手所購買之系爭土地持份（即應有部分，下同）移轉伊等之被繼承人或前手購買戶。嗣於66年間房屋建築完成，林友依約取得4 間房屋後，即委由其子林振聲代理林友，向原告之被繼承人或前手，收取土增稅每戶新臺幣（下同）4 萬元，約定自收款日起2 年內辦畢應移轉予購買戶之系爭土地持分登記（下稱系爭移轉持份約定）。詎林友並未依約辦理，且於74年7 月9 日死亡，伊等被繼承人或前手乃依系爭移轉持份約定訴請法院判命林友移轉系爭土地持分（下稱系爭前案），案經最高法院94年度台上字第2253號確定判決，命林友應將系爭土地，其中系爭11號土地（應有部分1/10）、系爭11-1號土地（應有部分3173/6000）、系爭11-2號土地（全部）之所有權（下稱系爭應移轉部分），直接或輾轉移轉登記予原告潘英華、原告田玉瑛之被繼承人楊月雲、原告吳建良之被繼承人吳得金、原告周賢能之被繼承人周壬華、原告李訓全之被繼承人李何秀幸及訴外人吳海樹（其嗣後將系爭前案判命移轉予其之土地持分出售予訴外人李智明，李智明再轉讓予原告吳慕凡）等人。而潘英華、楊月雲、吳得金、周壬華之繼承人（含周賢能）、李何秀幸之繼承人（含原告李訓全）及原告吳慕凡（以上原告均合稱原告，分稱其姓名）持系爭前案確定判決向地政機關辦理系爭應移轉部分之移轉登記時，經稅捐機關要求伊等必須代被告或其等被繼承人繳納系爭應移轉部分所應負擔之如附表一至三所示遺產稅、土增稅、地價稅，其等乃向稅捐機關代繳，使被告無法律上之原因受有免除被告公法上各應負擔之稅捐債務，而獲有利益，致伊等並因此受有繳納稅捐之損害，自得依不當得利法律關係，請求被告各返還總計如附表四所示之代繳納稅捐金額，並加計法定遲延利息。㈡又原告為林鴻坤、林條桂、林石城所代繳之土增稅，亦屬因林友並未依系爭移轉持份約定約定將系爭應移轉部分移轉，致伊等或伊等之被繼承人為持系爭前案勝訴判決辦理登記，增加之支出負擔，自屬伊等或伊等之被繼承人

因林友遲延給付所受之損害，是伊等亦得依系爭移轉持份約定債務不履行及繼承之法律關係，請求林鴻坤、林條桂、林石城賠償相當代繳如附表二所示土增稅金額之遲延損害，並請求本院擇一為有利判決等語。並聲明：如主文第1項所示，及願供擔保，聲請宣告假執行。

二、被告則以：

㈠林欽銘等5人遺產稅部分：林欽銘、林朝龍及林金助為林樹山之繼承人，林沈玉英、林信仲、林加文則為林金助之繼承人。林樹山前於86年4月29日即已死亡，其遺產稅納稅義務人即繼承人林欽銘、林朝龍、林金助既未於法定期間內申報遺產稅，其遺產稅之核課期間依法加計7年6個月，應至93年10月29日即已屆滿，財政部北區國稅局（下稱國稅局）不應再為核課。故國稅局雖於96年5月30日核定，然已超出核課期間，是原告縱有為伊等代繳如附表一所示繳納遺產稅，伊等實無受有免繳納遺產稅之利益，不須返還代繳遺產稅款項。

㈡林鴻坤、林條桂、林石城土增稅部分：1.系爭土地上之建物係由原告使用收益，原告代為繳納並未受損害，且系爭移轉持份約定，係約定由受讓人負擔土增稅，故原告繳納系爭應移轉部分土地之增值稅，本係履行系爭移轉持份約定，林鴻坤、林條桂、林石城縱受有利益亦非無法律上原因。2.系爭移轉持份約定並包括：屆時以多退少補方式辦理，不得要求其他任何費用，且明載如未能如期辦理完畢，無條件原金退還各訂戶，並依現況共同協議辦理等，是林友未於2年內辦畢土地持分登記，法律效果僅係將預收之土增稅返還房屋購買戶，再依現況協議辦理。故系爭移轉持份約定內之2年期限非清償期約定，到期後視為未定期限，林友應不構成遲延，是原告請求並無理由。3.原告於之後移轉系爭土地時，將實際享受本次移轉前漲價利益，依稅法精神，本就應實質負擔土增稅，之後移轉並將以本次移轉現值計算土增稅，以累進稅率而言，原告亦可減少繳納未來之土增稅，是依照損益相抵原則，原告應不會因而受有損害。4.退步言之，縱原告受有所主張之遲延給付損害，該損害

亦應為原告或其被繼承人、前手原於68年應給付之土增稅及原告之後給付土增稅之差額。

㈢林欽銘等5人地價稅部分：系爭土地乃由原告及其被繼承人使用收益，依稅法精神，原告本應實質負擔地價稅捐，是原告繳納地價稅並無受損害等語，資為抗辯。

㈣聲明：1.原告之訴駁回；2.願供擔保，聲請宣告免為假執行。

三、兩造協議簡化之不爭執事項（見本院109年9月1日言詞辯論筆錄，本院並依論述需要，調整其順序或簡化其文字用語，且刪除兩造各自表述部分）：

㈠潘英華及楊月雲、吳得金、周任華、李何秀幸、李智明、吳祚隆、吳祚盛、吳芳菲、吳水欽、吳欽龍、吳得燦（下稱系爭前案原告）曾於81年間向本院起訴主張：林友於61年間曾提供系爭土地與建商合建，嗣因建商倒閉，而由吳得金等人向系爭前案原告（潘英華、李智明、周任華除外，下稱購買戶）在內之購買戶收取應付款項，繼續與林友合作完成房屋興建工程，約定由林友分得4間房屋，林友並應將購買戶相對之系爭土地持分移轉登記予購買戶名下。66年間建築完成，林友依約取得4間房屋後，即委其子林振聲代林友向購買戶收取土增稅每戶4萬元，約定自收款日起2年內辦妥系爭土地持分登記而為系爭移轉持份約定。詎林友並未依約辦理，且於74年7月9日死亡，乃向林友之繼承人林振聲（本案被告林鴻坤之被繼承人）、林庚辛（二審訴訟程序由其繼承人承受訴訟）、林灯煌（此部分已經原告撤回起訴）、林條桂、林石城及林樹山之繼承人林欽銘、林朝龍及林金助（林沈玉英、林信仲、林加文之被繼承人）起訴請求依系爭移轉持份約定，辦理系爭土地之繼承登記後，移轉系爭應移轉部分予系爭前案原告（潘英華、周任華、李智明除外）。且潘英華、周任華、李智明另主張：系爭前案同案被告吳海樹、陳李蘭、張林貴子業已分別於68年8月7日、69年6月30日、70年4月30日將向建商買受房地出賣予李智明及該案被告連黃怨、杜曹毛；嗣連黃怨、杜曹毛復分別於71年3月13日、71年2月9日將該房地又出賣予周壬華、潘英華

，故李智明、周壬華、潘英華自得分別代位吳海樹、陳李蘭、張林貴子、連黃怨、杜曹毛請求辦理系爭土地持分移轉登記。

相關：

1.案經本院一審81年度重訴字第161 號審理後，於90年12月17日為一審判決，判決書如本院卷一第164-186 頁原證6 所示。

2.系爭前案部分被告不服，提起上訴，臺灣高等法院（下稱高院）以91年度重上字第421 號審理後，於94年6 月14日為二審判決，判決書如本院卷一第187-215 頁原證6 所示。

3.部分被告仍不服，又提起第三審上訴，最高法院以94年度台上字第2253號審理後，於94年12月8 日判決駁回上訴確定，判決書如本院卷一第217-221 頁所示；確定證明書如本院卷一第222 頁原證6 所示。

4.依系爭前案判決結論，林友之繼承人林振聲（本案被告林鴻坤之被繼承人）、林庚辛、林灯煌、林條桂（本案被告）、林石城（本案被告）及林樹山之繼承人林欽銘（本案被告）、林朝龍（本案被告）及林金助（本案被告林沈玉英、林信仲、林加文之被繼承人）應就林友所有系爭土地辦理繼承登記，並應移轉（包括移轉予該案被告後再移轉）登記如本院卷一第212-214頁附表三之一、三之二、三之三所示「應移轉持分」（即系爭11號土地應有部分1/10、系爭11-1號土地3173/6000 、系爭11-2號土地1/1 全部）予系爭前案原告各如本院卷一第212-214 頁下方附表三之一、三之二、三之三所示「取得應有部分」。其中與與本案相關之系爭應移轉部分整理如下：

①系爭11號土地：楊月雲取得1/10。

②系爭11-1號土地：楊月雲取得563/6000；潘英華取得290/6000；吳得金145/6000；周壬華取得290/6000；李何秀幸290/6000；6.李智明290/6000。

③系爭11-2號土地（楊月雲無）：潘英華取得1/9 ；吳得金1/18；周壬華取得1/9 ；李何秀幸1/9 ；李智明1/9 。

④移轉後，林友或其繼承人尚有系爭11號土地9/10、系爭11-1號土地2827/6000 。

5.林友於61年間，曾提供其所有之系爭土地與建商合建並簽訂合建契約，因建商倒閉，而由吳得金、陳信夫及水電商林源泉三人負責向包含潘英華、楊月雲、吳得金、李何秀華等房屋購買戶收取應付款項並與地主合作完成房屋興建工程，互約定由林友分得4 間房屋，而林友應將購買戶應分得之系爭土地應有部分所有權移轉登記予購買戶名下。

6.系爭前案判決就增值稅應由何人負擔，並未予以認定。

㈡當事人關係，相關：

1.林樹山係於86年4 月29日死亡，林欽銘、林朝龍及林金助為其繼承人，應繼分比例各為1/3 。

2.林金助於106 年10月17日死亡，林沈玉英、林信仲、林加文為其繼承人，應繼分比例均為1/3 。

3.林振聲於99年5 月31日死亡，林鴻坤為其繼承人。

4.被告依法均為林友之繼承人（包括林條桂、林石城為直接繼承，其餘為間接輾轉繼承）。

5.田玉瑛為楊月雲之繼承人（另有田金益、田玉萍），田玉瑛曾繳納楊月雲遺產稅繳款書如本院卷一第17頁所示。楊月雲繼承系統表如本院卷一第485 頁原證9 所示。其他繼承人曾就本案得主張之債權請求權書立讓與協議書，將之讓與給田玉瑛行使，協議書如本院卷一第486 頁原證10所示。

6.吳建良為吳得金之繼承人之一，曾與其他繼承人吳建忠、吳雅萍、吳雅蕙、吳雅倫、吳闕咑繳納吳得金之遺產稅繳款書如本院卷一第20頁所示。吳得金繼承系統表如本院卷一第487 頁原證11所示。其他繼承人曾就本案得主張之債權請求權書立讓與協議書，將之讓與給吳建良行使，協議書如本院卷一第488 頁原證12所示。

7.周賢能為周壬華之繼承人之一，曾與其他繼承人周賢亮、周松坑（現名周賢駿）、周村長、周余涼、周中琳繳納周壬華之遺產稅繳款書如本院卷一第21頁所示。周壬華於95年3 月18日死亡，遺產中涉及之系爭土地部分（系爭11-1、11-2號土地應有部分）由周賢能及第三人周賢駿（原名周松坑）、周村長等三

人繼承。周賢能及周賢駿、周村長三人曾於108 年6 月10日簽立協議書如本院卷一第163 頁原證5 所示。約定由周賢能全權處理系爭土地所涉相關事宜，本件由周賢能得單獨為訴訟上之請求。

8.李訓全為李何秀幸之繼承人之一，曾與其他繼承人李訓企、李淑玲繳納李何秀幸之遺產稅繳款書如本院卷一第19頁所示。李何秀幸於106 年4 月19日死亡，繼承人三人中，除李訓全外其他二人不願會同辦理繼承登記，本件請求之遺產稅、地價稅、土增稅，實際上皆由李訓全一人代為繳納，故本件得由原告李訓全單獨請求。李訓全轉帳繳納遺產稅、增值稅、地價稅之李訓全永豐銀行帳戶存摺明細如本院卷一第314 頁所示。

9.吳慕凡（原名吳素珍）為李智明之特定受讓人，李智明為吳慕凡之前手，係由買賣關係受讓。李智明曾於95年12月20日與吳慕凡簽立不動產買賣契約書並經公證如本院卷一第223-224 頁（公證書）及第225-226 頁（買賣契約書）所示。約定由吳慕凡向李智明買受李智明因系爭前案判決所受分之系爭土地（系爭11-1號土地290/6000、系爭11-2號土地1/9 ）及其上建物。

㈢林樹山死亡時，遺有其繼承林友之系爭土地應繼分財產，本因此應課徵遺產稅。相關：

1.林樹山繼承人林欽銘、林朝龍及林金助為林樹山遺產稅之法定納稅義務人。客觀上其等均未曾就林樹山所遺系爭土地財產繳納遺產稅。

2.原告現執有由北區國稅局所核發形式真正之林樹山遺產稅繳清證明書如本院卷一第16-20 頁原證1 ；遺產稅免稅證明書如本院卷一第21頁原證1 ；遺產稅繳款書如本院卷一第22-25 頁原證2 所示。

3.原告或其被繼承人（吳慕凡部分除外）客觀上確於101 年間，曾分別代如附表一各被告繳納如附表一所示遺產稅之事實。

4.原告方面代繳人之所以申請稅捐機關代繳林樹山遺產稅，其目的在於欲依系爭前案判決結果，執行移轉系爭土地系爭應移轉部分予各該代繳人所得受之部分，地政機關要求必須完納所有

土地稅捐，取得證明，故而為之。

5.本院曾依原告聲請，函詢國稅局林樹山遺產稅相關事宜，經函覆如本院卷一第299頁所示。內載：「被繼承人林君之遺產稅為未申報案，經派案查核於96年5月30日核定本稅972萬8596元，罰鍰972萬8500。本案於97年1月29日移送執行，至106年1月間全部本稅及罰鍰金額均已執行徵起完畢」等語。

㈣土增稅相關：

1.原告現執有由臺北市稅捐稽徵處南港分處核發形式真正之系爭土增稅繳款書如本院卷一第26至35-1頁原證3所示。

2.原告或其被繼承人客觀上確於101年（潘英華、田玉瑛、吳建良、周賢能部分）、107年間（李訓全、吳慕凡部分），曾分別代如附表二各被告繳納如附表二所示土增稅之事實。

3.系爭11-1號土地均不必繳納任何土增稅捐（因為道路用地），僅有系爭11號土地、系爭11-2號土地需要繳納。

4.林條桂、林石城、林振聲於原告繳納如附表二所示之土增稅時，為等該土增稅稅法上之納稅義務人，且其等客觀上並未繳納各該稅款。

5.代繳人之所以申請稅捐機關代繳林條桂、林石城、林振聲為納稅義務人之土增稅，其原因在於依系爭前案判決結果，執行移轉系爭土地予各該代繳人或其被繼承人讓與人經判命得受之部分，因而產生移轉土地所有權之增值稅，土地登記機關要求必須完納所有土地稅捐，取得證明，故而為之。

6.系爭土地上房屋興建完成後，林友曾委任林振聲與原告或其被繼承人、前手之購買戶與林友間於66年11月13日為系爭移轉持份約定，並因而簽立土增稅收據如本院卷一第322頁被證2所示（下稱系爭收據）。其內記載：茲因（起造人）林吳市等廿一人（按即房屋購買戶），建築執照六六建港字第〇一九號，建築地點，台北市〇〇區〇〇〇〇段〇〇〇〇〇〇〇號，土地貳筆（按即系爭土地所在），地主：林友及劉正義等二名委託林振聲辦理土地持分比率分配登記產權移轉林吳市等廿一人，除先支付土增稅每戶新台幣肆萬元正，交與地主之子，林振聲

負責保管，支付該增值稅，屆時以多退少補方式辦理外，不得要求其他任何費用，為求盡速辦理，約定自收款日起貳年內辦好持分登記，如未能如期辦理完畢，無條件原金退還各訂戶，並依現況共同協議辦理，恐口無憑，特立此收據一式，廿一份每戶各執乙份為憑」等語，而為系爭移轉持份約定。依此約定，系爭土地至少於依該約定兩年內移轉時，移轉時之土增稅，於林友與受讓人間，確實係約定由受讓人負擔。

7.系爭建案原房屋購買戶張林貴子（出售日為70年4月30日）、吳海樹（出售日為68年8月7日）、陳李蘭（如本院卷一第347頁出售日為69年某日，因月日不清楚），將其等房屋及其購買土地持分出售予杜曹毛、李智明、連黃怨之不動產買賣契約書如本院卷一第336-346頁被證3所示。另杜曹毛（出售日71年2月9日）、連黃怨（出售日71年3月13日）復將不動產出售予潘英華、周壬華之不動產買賣契約書如本院卷一第348-354頁所示。以上買賣契約內容均顯示：張林貴子等人將其房屋及應配賦土地應有部分出售予第三人時，均係約定移轉土地所生之土增稅應由受讓人買受人負擔。

8.原先依系爭移轉持份約定被告之被繼承人所預收之土增稅4萬元，均尚未退還各購買戶。

9.本院109年6月10日曾函臺北市稅捐稽徵處查詢原告代繳納之土增稅，若於68年11月13日前申請代繳，金額有無超過4萬元（公函如本院卷二第33頁所示）。該處於109年6月19日函覆如本院卷二第66頁所示。內載：系爭11、11-2號土地，於68年11月13日為立契日申報一般買賣時，以原告或其前手取得之各持分比例試算各筆土增稅稅額，代繳土增稅皆未超過4萬元等語。

㈤地價稅相關：

1.原告現執有由臺北市稅捐稽徵處南港分處核發形式真正之系爭土地地價稅稅額繳款書如本院卷一第37-119頁原證4所示。

2.原告或其被繼承人（李訓全部分如下述故除外）客觀上確於101年間（除吳慕凡、李訓全部分）、107年間（吳慕凡部分）

曾分別代如附表三各被告繳納如附表三所示地價稅之事實。

3.林欽銘等5人（如附表三所示被告），曾於107年6月4日繳納97-106系爭土地與其等有關之部分地價稅（下稱系爭被告繳納地價稅），單據如本院卷一第355-380頁所示。單據上記載之「課稅標的」為臺北市○○區○○段○○段00地號共5筆。系爭被告繳納地價稅與李訓全代林欽銘等5人繳納之地價稅有所重疊。本院曾函臺北市稅捐稽徵總處，針對此點為函查具覆如本院卷一第422頁所示。其中顯示：林欽銘等5人於107年6月申請補繳時，重複繳納部分明細如本院卷一第423-424頁所示（總額2萬4625元）。另稅捐稽徵總處並整理債權人代繳明細表如本院卷一第425-432頁所示。其中顯示：溢繳部分金額均等同李訓全於107年8月4日所繳納之金額。且其原因均已經稅捐機關註記於如本院卷一第425頁以下李訓全繳納項中「備註欄」所示。即係因各該地價稅李訓全申請分單繳納稅單，稅捐機關早於107年5月30日即已開立單據予李訓全（李訓全並未繳納前），該部分稅款，又經所有權人林欽銘等5人於107年6月1日向稅捐機關申請開單繳納（見如本院卷一第355頁所示地價稅繳款書，滯納利息核算迄日記載），且於107年6月4日另行繳納完畢，李訓全遲至同年8月29日才持先前所開單據繳納完畢，因此發生李訓全繳納部分屬於重複繳納。林欽銘等5人於本案均已同意由代繳人李訓全向稅捐稽徵機關領回重複繳納部分之地價稅2萬4625元，但相關行政程序尚未申辦完成。

4.系爭11-1號土地為道路用地均不必繳納任何地價稅稅捐，僅有系爭11號土地、系爭11-2號土地需要繳納。

5.上述地價稅，稅法上之納稅義務人均為林欽銘、林朝龍及林金助。私法律關係上，當事人間均無另行為負擔之約定。

6.代繳人之所以申請稅捐機關代繳上述地價稅，其目的在於欲依系爭前案判決結果，執行移轉系爭土地予各該代繳人所得受之部分，地政機關要求必須完納所有土地稅捐，取得證明，故而為之。

㈥起訴狀送達最後一位被告之送達日期為108 年8 月1 日（如本院卷一第418 頁附表所示）。

㈦上開事實，業據兩造提出與其主張相符之卷內相關文書資料為證，且既為兩造所不爭執，當可信為真實。

四、本件經本院於109 年9 月1 日言詞辯論期日與兩造整理並協議簡化爭點如下（見本院同上筆錄，並依論述需要，調整其順序，適當精簡）：

㈠原告主張：被告或其被繼承人依系爭前案確定判決負有將系爭土地應移轉部分之所有權移轉登記予原告之義務，原告依系爭前案確定判決，申請地政機關辦理登記時，經稅捐機關要求必須代為繳納林欽銘等5 人就系爭應移轉部分應負擔之遺產稅、地價稅；林鴻坤、林條桂、林石城應負擔之土增稅，原告或其被繼承人乃向稅捐稽徵機關申請分單代繳如附表一至三之金額，而使各被告因而各免除公法上稅捐債務受有利益，原告因此受有損害，其得依不當得利、繼承法律關係對被告各請求返還其為各被告代繳之總計如附表四所示之損害金額，並加計法定遲延利息，是否有理由？

1.林欽銘等5 人抗辯：林樹山於86年4 月29日死亡，其遺產稅核課期間應至93年10月29日屆滿，國稅局96年5 月30日核定已超出核課期間，被告本得終局保有無需繳納遺產稅之利益，並未因原告代繳而受利益，是否可採？

2.被告抗辯：系爭土地上之房屋建物係由原告使用收益，且系爭移轉持份約定由系爭應移轉部分受讓人負擔土增稅，原告代繳土增稅，係履行系爭移轉持份約定，並無受損害，被告亦未因此受有無法律上原因之利益，是否可採？

3.被告抗辯：系爭土地乃由原告及其被繼承人使用收益，依稅法精神，原告本應實質負擔地價稅，是以原告繳納地價稅並無受損害，是否可採？

㈡原告追加主張：田玉瑛、吳建良、李訓全、周賢良之被繼承人及潘英華、周賢能、吳慕凡之前手讓與人，與被告之被繼承人間有系爭移轉持份約定，且均已繳納其等依系爭移轉持份約定

至少至68年11月13日之土增稅4 萬元，林友未依約於系爭移轉持份約定後兩年內，將應移轉之系爭應移轉部分移轉，遲延因而導致原告或其被繼承人各需執系爭前案判決執行，需增加代繳土增稅之負擔，受有損害，原告因法定繼承或意定讓與而受讓系爭移轉持份約定關係，自得依系爭移轉持份約定遲延債務不履行規定，請求被告賠償代繳之如附表二所示土增稅，是否有理由？

1.潘英華、周賢能、吳慕凡與被告被繼承人間有無系爭移轉持份約定契約關係存在？原告主張：透過與前手買賣契約已受讓系爭移轉持份約定權利，是否有據？

2.原告超出本應負擔之損害金額若干？據此計算損害金額若干？何人應負舉證責任？被告抗辯：損害應是在原告原於68年應給付之土增稅及之後給付土增稅之差額，是否可採？

3.被告抗辯：依系爭移轉持份約定，若未在2 年內辦妥移轉登記，法律效果僅為退還預收土增稅，並再協議依現況辦理移轉所有權，期限2 年非清償期約定，到期後視為未定期限，被告應不構成遲延，是否可採？

4.被告抗辯：原告於之後移轉時，將實際享受本次移轉前漲價利益，依稅法精神，本就應實質負擔土增稅，之後移轉將以本次移轉現值計算土增稅，以累進稅率而言，原告也可以減少繳納未來之土增稅，依損益相抵原則，原告應不會因而受有損害，是否可採？

五、茲就上開爭點論列如下：

㈠原告依不當得利、繼承法律關係對被告各請求返還其為各被告代繳之總計如附表四所示之損害金額，並加計法定遲延利息，應有理由。

1.林欽銘等5 人基於稅捐稽徵機關確定行政處分而為林樹山遺產稅之納稅義務人，並不因該處分逾越稅捐核課期間，而可謂被告無受免繳納遺產稅之利益。

①按行政處分未經撤銷、廢止，或未因其他事由而失效者，其效力繼續存在，行政程序法第110 條第3 項定有明文。故如行政

處分確係有效存在，雖內容有不當或違法，而其爭訟在行政法院未依行政訴訟程序撤銷以前，民事法院亦不能否認其效力（最高法院95年度台上字第1468號判決參照）。是以行政處分於生效後，如未於法律救濟期間內提起救濟，或放棄行政救濟，或因行政爭訟程序終結而告確定者，即生形式之存續力，產生規制作用，形成一定之法律關係，或創設權利或課予義務，並使其效力繼續存在。又第三人之清償，債務人有異議時，債權人得拒絕其清償。但第三人就債之履行有利害關係者，債權人不得拒絕，亦為民法第311 條第2 項所明定。是倘有利害關係之第三人，為經稅捐稽徵機關確定課稅處分之納稅義務人代繳稅捐時，該納稅義務人自行放棄行政爭訟或經行政爭訟受不利判斷確定時，自應受該行政處分判斷之拘束，而不得再以課稅之行政處分有違法之處，而於代為繳納之第三人為不當得利請求時，再為未受免繳納稅捐利益抗辯。

㈡經查，原告或其被繼承人（吳慕凡部分除外）為求依系爭前案判決結果，執行受移轉系爭應移轉部分，而系爭應移轉部分屬林樹山之遺產一部份，不得不依地政機關要求取得林樹山遺產稅完納證明，因而代為完納林欽銘、林朝龍及林金助就林樹山遺產應納之遺產稅（見不爭執事項㈢4.所示），自屬為之履行稅捐債務之利害關係人。且林欽銘等5 人或其被繼承人為林樹山遺產稅之法定納稅義務人，且已經國稅局派案查核於96年5月30日核定本稅、罰鍰，且於97年1 月29日移送行政執行（見不爭執事項㈢1.5.所示）。可見得，林欽銘等5 人或其被繼承人早已經稅捐稽徵機關以課稅行政處分認定為納稅義務人，且該行政處分經林欽銘等5 人或其被繼承人放棄行政爭訟或為行政爭訟確定，該課稅處分自已對外發生形式上拘束力，對民事法院而言，應產生私法關係上各請求權基礎之構成要件效力，而應認於民事法律關係上，林欽銘等5 人或其被繼承人於法應負有遺產稅稅捐繳納之公法上債務，要無疑義。而原告或其被繼承人（吳慕凡部分除外），法律上並無繳納義務，卻客觀上確於101 年間，曾分別代如附表一各被告應繳納如附表一所示

遺產稅（見不爭執事項㈢3.所示），自己使林欽銘等5人或其被繼承人受有免再繳納該稅捐之利益，原告或其被繼承人（吳慕凡部分除外）自因此而受有代繳納之金額損害，而構成不當得利。林欽銘等5人徒以：遺產稅之課稅處分有違反稅法上核課期間之違法之處，其等未受利益為辯，衡諸上開說明，自無可採。

③是則，原告或其被繼承人（吳慕凡部分除外）依繼承、不當得利法律關係，請求林欽銘等5人各依所受利益返還如附表一所示代繳納遺產稅金額，並加計法定遲延利息，應屬有據，而應准許。

2.有償移轉之土增稅應由原所有權人負擔，且系爭移轉持份約定並無轉嫁給付遲延以後土增稅予購買戶之意旨，超過約定期限應給付之土增稅仍為林友應負擔。林鴻坤、林條桂、林石城以系爭移轉持份約定抗辯：原告或其被繼承人代繳係履行系爭移轉持份約定，並無受損害，被告未因此受利益，並不可採。

①按土增稅之納稅義務人於土地為有償移轉者，為原所有權人，且土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納，土地稅法第5條、第5條之1定有明文。由此足見，土地稅法就有償移轉所定之土增稅納稅義務人明指為原所有權人，甚為明確。且納稅義務人之原所有權人未為繳納時，由法文以「由取得所有權之人代為繳納」一語，當可知，取得所有權人若為繳納僅為代繳性質。申言之，由立法意旨推敲，有償移轉之土增稅納稅義務人係以所有權轉讓之讓與方、受讓方為區別，並無以實際使用土地而有用益利益之人為納稅義務人之旨。原告或其被繼承人就系爭移轉持份約定乃係本於系爭土地上建物之購買戶與建商，甚或其後與地主林友間合作興建分屋之法律關係而分得受讓（見不爭執事項㈠5.所示），自屬有償移轉，則相關土增稅之納稅義務人依土地稅法應為林鴻坤、林條桂、林石城或其被繼承人甚明。是林鴻坤、林條桂、林石城以：原告或其被繼承人於簽訂系爭移轉持份約定後為實際使用系爭土地之人，繳納

土增稅並無受損云云，自悖於土地稅法之規定，並無足採。

②再按，按解釋意思表示，應探求當事人之真意，不得拘泥於所用之辭句，為民法第98條所規定。而所謂探求當事人之真意，如兩造就其真意有爭執時，應從該意思表示所根基之原因事實、經濟目的、一般社會之理性客觀認知、經驗法則及當事人所欲使該意思表示發生之法律效果而為探求，並將誠信原則涵攝在內，藉以檢視其解釋結果對兩造之權利義務是否符合公平正義（最高法院96年度台上字第286 號裁判參照）。

③經查，系爭收據記載其中所謂：…（購買戶）先支付土地增值稅每戶新台幣肆萬元正，交與地主之子，林振聲負責保管，支付該增值稅，屆時以多退少補方式辦理外，不得要求其他任何費用，為求盡速辦理，約定自收款日起貳年內辦好持分登記，如未能如期辦理完畢，無條件原金退還各訂戶，並依現況共同協議辦理」等語（見不爭執事項㈣6.所示）。參酌系爭收據簽訂之緣由乃在於林友以系爭土地提供建商合建，因建商倒閉合建失敗後，相關建商出售房地之購買戶為求自救，繼續與林友合作完成房屋興建工程，且仍給與林友分得4 間房屋，林友本應將購買戶相對之系爭土地持分移轉登記予購買戶名下而來（見不爭執事項㈠所示）。當可窺知，系爭收據所為系爭移轉持份約定，乃係因購買戶為求能在2 年內儘速取得受系爭移轉持份，且為避免地主糾結於土增稅之繳納，而遲不將系爭應移轉部分移轉，故而願意自行吸收系爭移轉持份約定後2 年內移轉時，本應由地主林友負擔之土增稅。申言之，購買戶既然係為儘速於2 年內取得系爭應移轉部分，則購買戶承諾終局負擔之土增稅應僅限於系爭移轉持份約定簽訂後2 年內移轉時所應繳納者，而不及於逾限仍未移轉時之部分，否則，如何能達到督促地主儘速移轉？

④再者，由系爭收據對於若逾越期限未能辦妥時，就購買戶預繳之土增稅乃係約定：「原金退還各訂戶，並依現況共同協議辦理」，已明定地主若於2 年期限屆至，仍未能辦妥系爭應移轉部分所有權移轉登記時，購買戶即收回預繳土增稅金額，接下

來之移轉登記事宜只能另行「共同協議」辦理。由此體察，購買戶依系爭移轉持份約定並無負有負擔期限屆滿以後移轉之土增稅甚明，否則，若購買戶仍應負擔，則預繳之土增稅只需繼續由地主保有，而於之後移轉時，再由購買戶多退少補即可，何需返還？凡此種種，均足認系爭移轉持份約定就土增稅之負擔，並無一概由購買戶約定之意旨，而係為求儘速辦理，約定由購買戶負擔系爭移轉持份約定後兩年內系爭應移轉部分移轉之土增稅而已。姑不論，地主逾越期限後，能否再請求購買戶負擔兩年內之土增稅，已有爭議。要之，並無可能含有要求購買戶，就逾越兩年後移轉所增加超過兩年內移轉所生之土增稅，仍要購買戶負擔之意旨，至為灼然。

⑤經查，林鴻坤、林條桂、林石城之被繼承人林友，早已逾越系爭移轉持份約定所約定之二年期限，而未能依約移轉系爭應移轉部分予原告或其被繼承人、前手，則依系爭移轉持份約定意旨，已無由再要求系爭移轉持份約定之購買戶方繼續於逾越期限後移轉時，再負擔本應由原土地所有權人林友應負擔之土增稅。且縱使認原告或其被繼承人、前手依系爭移轉持份約定仍應負擔系爭移轉持份約定後二年期限內之土增稅，然各購買戶亦已預先支付4萬元，且未經林友退還各購買戶（見不爭執事項㈣8.所示），而系爭移轉持份約定二年內移轉其土增稅並不高於4萬元，業經本院查明屬實（見不爭執事項㈣9.所示），當可認購買戶方面亦已依系爭移轉持份約定約定負擔系爭移轉持份約定簽訂後兩年內移轉時之土增稅，原告或其被繼承人嗣後移轉時所代繳之部分，當已屬逾越系爭移轉持份約定約定購買戶應負擔之金額，亦甚明確。

⑥是原告或其被繼承人既然已於辦理系爭應移轉部分時，代原土地所有權人之林鴻坤之被繼承人林振聲及林條桂、林石城或其被繼承人繳納如附表二所示土增稅（見不爭執事項㈣2.所示），且法律上其僅為利害關係人並無繳納義務，其代繳已使林振聲、林條桂、林石城受有免繳納之利益，而使原告或其被繼承人受繳納金額之損害，則原告自得依繼承、不當得利法律關係

各請求林振聲、林條桂、林石城返還其代繳如附表二所示土增稅金額，當無疑義。

3.土地稅法對於地價稅納稅義務人本即規定為土地所有權人，並無所謂由使用收益人實質負擔稅賦之立法精神可言。林欽銘等5人抗辯：地價稅本應由實際使用土地之原告或其被繼承人負擔云云，並無依據。

①按地價稅之納稅義務人包括：一、土地所有權人。二、設有典權土地，為典權人。三、承領土地，為承領人。四、承墾土地，為耕作權人，土地稅法第3條定有明文。甚而同法第4條第1項規定：土地有納稅義務人行蹤不明或權屬不明、無人管理者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，且同條第3項更明定：代繳義務人代繳之地價稅，得抵付使用期間應付之地租或向納稅義務人求償。由此觀之，土地稅法針對地價稅，明指其課稅對象為有土地所有權之人，並無由使用收益者實質負擔其納稅義務或以之作為稅基之精神可言。林欽銘等5人以稅法精神就地價稅而言，係以實際使用收益人為課稅對象，原告或其被繼承人代繳並無受損害云云，顯然悖於土地稅法規定，要無可採。

②經查，原告或其被繼承人（李訓全部分除外）客觀上確於101年間、107年間分別代如附表三之林欽銘等5人或其被繼承人應繳納之如附表三所示地價稅之事實，為兩造所不爭執（見不爭執事項㈤3.所示），原告或其被繼承人（李訓全部分除外）並無繳納義務而代繳，已受損害，且林欽銘等5人或其被繼承人因而受有免繳納之利益，自已構成不當得利，則原告（李訓全部分除外）依繼承、不當得利法律關係請求林欽銘等5人返還如附表三所示地價稅金額之利益，並加計遲延利息，應屬有據，而應准許。

㈡又原告當得依繼承、不當得利法律關係，分別請求各被告返還附表一、二、三所示遺產稅、土增稅、地價稅金額，且經加總計算後，被告各應返還原告之本金金額將如附表四所示。末按，繼承人自繼承開始時，承受被繼承人財產上之一切權利、義

務，但繼承人對於被繼承人之債務，以因繼承所得遺產為限，負清償責任，民法第1148條定有明文。經查，林振聲於99年5月31日死亡，林鴻坤為其繼承人（見不爭執事項㈡3.所示），林金助於106 年10月17日死亡，林沈玉英、林信仲、林加文為其繼承人，應繼分比例均為1/3 ，亦為兩造所不爭（見不爭執事項㈡2.所示）。原告對林鴻坤請求之金額，均為林鴻坤繼承林振聲之應納土增稅所生不當得利債務；而對林沈玉英、林信仲、林加文請求金額，亦均屬其等繼承林金助之應納遺產稅、地價稅所生不當得利債務，衡諸前開說明，原告自僅得於各該繼承人繼承遺產範圍內請求，爰由本院併於主文一併諭知。再者，原告雖就對林鴻坤、林條桂、林石城請求土增稅同一金額範圍內，另追加以系爭移轉持份約定債務不履行之法律關係為請求，然與上開不當得利法律關係之請求並不排斥，且訴訟之目的同一，核屬訴訟標的法律關係具有擇一、選擇合併之關係。原告以繼承、不當得利法律關係為請求，既經認為有據，則擇一關係之債務不履行請求，即便再經審究，並無由獲得更有利之結果，自不必再予論斷裁判，原列爭點㈡及其細項爭點，已無庸再為論述，併此敘明。

六、從而，原告依繼承、不當得利之規定，請求被告林沈玉英、林信仲、林加文於繼承被繼承人林金助之遺產範圍內；被告林鴻坤於繼承被繼承人林振聲之遺產範圍內，與林條桂、林石城、林欽銘、林朝龍分別給付原告如附表四所示之金額，及自起訴狀繕本送達最後送達被告日即108 年8 月1 日起至清償日止（見本院卷二第138 頁及不爭執事項㈥所示），按年息5 %計算之利息，為有理由，應予准許

七、兩造分別陳明願供擔保，聲請宣告假執行、免為假執行，經核並無不合，爰分別酌定相當之擔保金額，併予宣告。

八、本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻防方法、陳述及訴訟資料，經本院審酌後，核與判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

九、據上論結，本件原告之訴為有理由，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　9　　月　　29　　日

民事第三庭　法　官　王沛雷

以上正本係照原本作成。

被告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　　109　　年　　9　　月　　29　　日

書記官　邱筱菱