臺灣高等法院高雄分院民事判決

111年度上更一字第12號

上　訴　人　賴慶鴻

訴訟代理人　陳冠年律師

　　洪秀峯律師

被 上訴 人　盟鑫國際股份有限公司

000000000000000000

法定代理人　鍾榮達

訴訟代理人　陳尹章律師

複代理人　　陳靜儀律師

上列當事人間請求履行契約事件，上訴人對於中華民國109年10月26日臺灣高雄地方法院109年度訴字第575號第一審判決提起上訴，並為聲明之擴張，經最高法院第一次發回更審，本院於112年7月26日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

上訴及擴張之訴均駁回。

第二審及發回前第三審訴訟費用，均由上訴人負擔。

事實及理由

一、上訴人主張：兩造於民國101年2月8日簽訂全職負責醫師約聘書（下稱系爭契約），約定由伊擔任被上訴人所投資元和雅醫美整形集團（下稱系爭集團）負責醫師，並執行醫師職務，合約期間自簽約日起至103年2月底止（下稱系爭期間）。依系爭契約第6條第1項約定（下稱系爭約款），伊於系爭期間自負稅額最高為實領薪資之50%，餘由被上訴人負擔，惟被上訴人未給付系爭期間應負擔稅款新臺幣（下同）3,057,660元（即原審請求之1,229,939元加計本院前審擴張之1,827,721元），經伊催告未果，已屬違約，伊自得依系爭契約第6條第6項約定，請求被上訴人給付上訴述款項及懲罰性違約金40萬元，合計3,457,660元等語。並於原審聲明：被上訴人應給付上訴人1,629,939元（1,229,939元稅款+40萬元違約金）及自起訴狀繕本送達翌日即109年2月5日起

至清償日止，按週年利率5%計算之利息。原審為上訴人全部敗訴判決，上訴人不服，於本院上訴及擴張聲明求為判命：㈠原判決關於駁回上訴人後開第二項部分廢棄。㈡被上訴人應給付上訴人1,629,939元，自起訴狀繕本送達翌日即109年2月5日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。㈢被上訴人應再給付上訴人1,827,721元，及自民事擴張起訴聲明狀送達翌日即110年4月16日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息（其餘未繫屬本院部分，茲不贅述）。

二、被上訴人則以：伊因投資經營系爭集團而與上訴人簽訂系爭契約，委託上訴人擔任該集團高雄所負責醫師，並於該集團之台南所、高雄所執行醫療業務。上訴人擔任伊高雄所負責醫師，國稅局即以其為核課對象，將該診所所得核課為上訴人之執行業務所得，上訴人為避免繳納高額所得稅，要求伊以現金給付其得領取之大部分收入，並要求伊僅得以其於診所實際領得收入之50%為上限，向國稅局申報為其執行業務所得，是系爭約款之真意，乃伊僅得以上訴人自系爭集團所屬診所實際領取收入之50%，向國稅局申報為上訴人所得，並未約定伊應就國稅局最終核定上訴人所得之半數，為伊應負擔之稅款。伊向國稅局申報上訴人系爭期間於高雄所之所得，均未逾該約款申報上限，自無違約情事，上訴人請求伊給付稅款及違約金均無理由等語為辯。

三、兩造不爭執事項：

㈠兩造於101年2月8日簽訂系爭契約，約定由上訴人擔任被上訴人所投資經營系爭集團高雄所之負責醫師，任職期間為自簽約日至103年2月底止。

㈡上訴人於上開任職期間，在系爭集團高雄所及台南所執行醫療業務。

㈢上訴人於101至103年度，在系爭集團實際領取之收入依序為10,064,762元（高雄所部分為8,767,242元）、9,799,187元（高雄所部分為9,226,187元）、2,908,741元（高雄所部分為2,904,441元）。被上訴人內部製作供上訴人向國稅局申

報各該年度高雄所所得之損益計算表記載上訴人101、102、103年度所得額依序為1,159,105元、3,533,273元、391,801元。

㈣若上訴人請求有理由，兩造協議被上訴人應負擔之稅額101年度為742,025元、102年度為2,079,181元、103年度為236,454元。

四、本件之爭點：系爭約款之真意為何？上訴人主張係兩造對於稅款負擔方式之約定有無理由？其請求被上訴人應給付1,629,939元本息，並擴張請求被上訴人再給付1,827,721元本息，有無理由？

五、經查：

㈠按解釋契約，應於文義上及論理上詳為推求，以探求當事人立約時之真意，如契約所用之文字語意，存在多種解釋可能，契約當事人各有爭議時，法院應曉諭兩造當事人就各自主張之支持理由、依據，為充分完足之辯論，不能拘泥字面或摭拾書據中一二語，任意推解致失真意。次按納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及依第15條第4項規定計算之可抵減稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納；稽徵機關接到結算申報書後，應派員調查，核定其所得額及應納稅額。所得稅法第71條第1項前段、第80條第1項分別定有明文。

㈡查兩造對於系爭約款：「有關乙方（指上訴人）在診所之收入與稅賦，乙方最高僅需負擔實領薪資之百分之五十作為個人薪資所得申報，其餘部分由甲方（指被上訴人）負擔」之真意為何，互有爭議。上訴人主張此為稅款負擔方式之約定，上訴人在系爭集團收入超過實際薪資50%而遭課所得稅的部分，應由被上訴人負擔超過的所得稅（見原審審訴卷第12頁、本院前審卷第38頁，本院卷第88頁），被上訴人則以

此乃約定僅得以上訴人自系爭集團所屬診所實際領取薪資之50%作為向國稅局申報為上訴人之所得、被上訴人在為上訴人製作申報診所執行業務所得損益表時，其上記載的執行業務所得不得超過上訴人在系爭集團診所實領薪資之半數，上訴人再以損益表上的執行業務所得向國稅局申報個人綜合所得稅等語為辯（見原審卷第22頁、本院前審卷第51頁、本院卷第89頁），另依上開所得稅法規定，納稅義務人填具結算申報書向稽徵機關申報後，稽徵機關尚應派員調查，核定其「所得額」與「應納稅額」。故系爭約款關於「收入與稅賦」、「負擔實領薪資之百分之五十作為個人薪資所得申報」之文字語意，即存在多種解釋可能，且該書據字面亦無負擔稅款之字語，契約當事人復有爭議，則本件自應由兩造就各自有利於己之事實，負舉證責任。

㈢對此，上訴人雖主張系爭約款並未提到報稅行政作業由何人負擔，實務上出名負責人通常會就超過應由自己負擔之費用（例如稅費）之部分，約定轉嫁由實際負責人負擔之，且稅捐負擔僅限於上訴人於系爭集團之收入，並依此收入計算稅賦負擔金額，上訴人不會要求被上訴人負擔因上訴人其他收入來源而產生之稅賦差額，縱使兩造未約定稅額結算方式，亦不能得出系爭約款並非兩造對稅款負擔比例之約定。況上訴人實際收入遠低於被上訴人申報上訴人執行業務所得額，上訴人自不會對被上訴人為任何稅費負擔之請求，且被上訴人以合約約定降低受僱醫師或護理師薪資申報額比例，使受僱從業人員可低報所得稅，減省所得稅費，做為招攬渠等從業之誘因。上訴人並無協助報稅行政手續之必要，此處合約約定申報比例，指申報由受僱人員自行繳納所得稅比例，已足證明系爭約款確係關於稅款負擔之約定等云云。惟上訴人並無法提出直接證據佐證其說，且除其陳述外別無其他證據方法（見本院卷第89頁），另依國稅局101至103年度綜合所得稅核定通知書（見原審卷第141頁至第146頁），可知上訴人收入除來自系爭集團旗下診所外，尚有其他收入來源，是

上訴人經國稅局核定之個人綜合所得稅額即非完全與系爭集團相關，則如何計算上訴人所主張之被上訴人應分擔稅額，顯然會生疑義，而兩造間確實無任何關於兩造就上訴人稅款分擔，應於何時及如何進行結算之相關約定一節，為上訴人所不否認（見原審卷第42頁、第187頁），則被上訴人顯需對上訴人非自系爭集團所取得之收入，亦一併負擔部分稅額，此與常情不符，上訴人所主張之結算方式實非兩造合意之內容。

㈣再上訴人雖主張其於108年12月6日寄發存證信函（見原審審訴卷第23頁至第25頁）催告被上訴人給付應分擔稅款及違約金前，曾口頭催告被上訴人就其應分擔稅款與上訴人進行結算，惟此為被上訴人否認，且上訴人亦未舉證以實其說，其其主張於108年12月間寄發前開存證信函前，曾催告被上訴人進行結算云云，難認有憑。故倘若系爭約款確係關於稅款分擔之約定，理應於上訴人每年度綜合所得稅經核定後，或至遲於系爭契約存續期間屆滿後進行結算，然上訴人自系爭契約存續期間於103年2月底屆滿後，直至其於108年12月以前開存證信函催告被上訴人給付及提起本件訴訟前，已經過數年之時間，兩造均未就被上訴人應分擔稅款進行結算，實與常情有違。上訴人主張系爭約款乃被上訴人應分擔上訴人稅款之約定，自難憑採。

㈤另證人即被上訴人股東鍾金源於原審審理時到庭證稱：我當時是要找高雄所的負責醫師才會經人介紹後找到上訴人，因高雄所是要做整形診所且診所名稱有掛整形，所以需要找整形專科的醫師即上訴人來擔任負責醫師，系爭契約的內容是我跟上訴人談論之後，一起擬定出來的，系爭約款主要是上訴人希望報稅稅額愈少愈好，因為依醫師法及稅務法的規定，診所負責醫師等於診所擁有者，上訴人擔任診所負責醫師，原則上依法要將該診所所有的經營損益都算在上訴人的身上，但上訴人並不想負擔太高的稅賦，也不想負擔不關於他本人執業利益所負的稅賦；又因兩造約定被上訴人要負責

診所的行政事務，上訴人希望被上訴人在製作稅務報表時，診所的執行業務所得金額可以比較少，就約定被上訴人要負責製作稅務報表讓上訴人報稅，因為上訴人是醫師，他也不會會計事項，需要被上訴人幫他處理稅務報表的事情。基於上開原因，兩造就研擬出系爭約款，真正的意思是被上訴人在製作這些診所稅務報表時，只能以上訴人個人從診所實際領得的薪資金額50%為上限來幫上訴人做診所所得的申報，主要是提供損益表讓上訴人去做稅務的申報，系爭約款後段約定「其餘部分由甲方負擔」，真正的意思是因為製作這些稅務報表、損益表需要會計人員製作，並且要提供憑證，所以這些行政費用的支出及行政事項的處理要由被上訴人負擔，國稅局查稅時被上訴人行政人員、會計師也要配合約定來向國稅局做說明；兩造沒有就被上訴人要幫上訴人從系爭集團所獲得薪資負擔一半稅賦做約定，因為上訴人的個人綜合所得稅比較複雜，且上訴人有在其他家診所執業，被上訴人不可能幫上訴人做這樣稅賦負擔的約定，會有累進稅率等差異的問題，這樣約定太複雜，並不是當初約定內容；若上訴人真的要被上訴人負擔稅賦的話，上訴人應該提供他所有的個人綜合所得稅的資料給我們，才有辦法討論等語（見原審卷第189頁至第191頁），核與上訴人101年至103年度在高雄所執業所得之申報金額，確實低於其在高雄所實際薪資所得一半而有短報所得情事存在之客觀情狀，有國稅局109年6月19日函文暨附件可佐（見原審卷第113頁至第140頁），暨兩造確實於系爭契約存續期間103年2月底屆滿後，直至上訴人於108年12月以前開存證信函催告被上訴人給付及提起本件訴訟前，均未就被上訴人應分擔稅款進行結算等節相符。又證人鍾金源雖係被上訴人股東，惟本件並無證據證明其所述純係迴護被上訴人之詞，上訴人復未能提出證據證明證人鍾金源前述證詞如何不足採，自堪認證人鍾金源前述證詞為可採。上訴人僅以證人鍾金源為被上訴人公司大股東等云云，否認證人鍾金源之證詞，難認有憑。

㈥再參以系爭約款之真意，倘確如上訴人所述，則應會增訂如被上訴人與其他醫師所簽訂之稅捐保留條款，業據被上訴人陳述明確（見本院卷第316頁），並有被上訴人與其他醫師所簽訂之委任合約在卷可稽（見本院卷第219頁至第225頁），此合約亦為上訴人所不爭執（見本院卷第229頁），則上訴人主張系爭約款為稅款負擔方式之約定云云，自難採信。況上訴人雖引另案民事判決（即臺灣臺北地方法院107年度訴字第4672號判決，見原審卷第295頁至第306頁，下稱系爭另案），主張被上訴人與其他醫師亦有與系爭條款類似之約定，且經系爭另案判決認定被上訴人與其他醫師有以類似之契約條款約定被上訴人分擔醫師稅款之情形，然系爭另案判決被上訴人與其他醫師所簽立契約（即上述本院卷第219頁至第225頁之契約），已就如何計算被上訴人應分擔稅款之細節為約定，細節部分另以附件補充規定，而本件並無相關約定，系爭另案與本件之事實，顯不相同，無從比附援引，自無從為有利上訴人之認定。

㈦至上訴人雖再主張，其101至103年度實際收入遠低於被上訴人申報上訴人執行業務所得額，上訴人自不會對被上訴人為任何稅費負擔之請求云云，惟上訴人於101至103年度，在系爭集團實際領取之收入依序為10,064,762元（高雄所部分為8,767,242元）、9,799,187元（高雄所部分為9,226,187元）、2,908,741元（高雄所部分為2,904,441元）。被上訴人製作供上訴人向國稅局申報各該年度高雄所所得之損益計算表記載上訴人101至103年度所得額依序為1,159,105元、3,533,273元、391,801元等節，為兩造所不爭，則上訴人在系爭集團實際領取之收入，顯然大於被上訴人製作供上訴人向國稅局申報各該年度高雄所所得之損益計算表所記載之金額，上訴人主張，容有誤會，自難為有利上訴人之認定。另上訴人再主張其102年實領薪資9,226,187元，若採薪資半數為4,613,094元，亦與上訴人103年自行申報之3,533,273元及嗣後105年更正之4,688,273元不符，足證系爭約款為稅費

負擔約定較可採云云，惟上訴人自行申報多寡，與被上訴人無涉，自無從執此認定兩造就系爭約款係約定如上訴人所述。另上訴人主張其曾主動補繳稅費云云，足證其所述為真云云，惟此與兩造就系爭約款究係如何約定無涉，且上訴人亦自承係因國稅局重新核定後要求補稅等語（見本院卷第80頁、第317頁），上訴人所述同樣無從為有利上訴人之認定。

㈧綜上，上訴人未能舉證證明系爭約款為稅款負擔方式之約定，亦未能提出被上訴人有何其他違約事實，從而，其主張依系爭契約，請求被上訴人給付系爭期間應負擔稅款3,057,660元及懲罰性違約金40萬元，即屬無據。

六、綜上所述，上訴人求為判命被上訴人應給付上訴人1,629,939元，及自起訴狀繕本送達翌日即109年2月5日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息，為無理由，應予駁回。原審就此部分為上訴人敗訴之判決，核無不當。上訴意旨指摘原判決此部分不當，求予廢棄改判，為無理由，應予駁回。上訴人再擴張請求被上訴人給付上訴人1,827,721元，及自民事擴張起訴聲明狀送達翌日即110年4月16日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息，亦為無理由，爰併予駁回。

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，併此敘明。

八、據上論結，本件上訴及擴張之訴均為無理由，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　8　　月　　23　　日

民事第五庭

審判長法　官　蘇姿月

法　官　郭宜芳

法　官　劉傑民

以上正本證明與原本無異。

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，其未表明上訴理由者，應於上訴後20日內向本院提出上訴理由書

（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，並依附註條文規定辦理。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　8　　月　　23　　日

書記官 楊馥華

附註：

民事訴訟法第466條之1：

對於第二審判決上訴，上訴人應委任律師為訴訟代理人，但上訴人或其法定代理人具有律師資格者，不在此限。

上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親，或上訴人為法人、中央或地方機關時，其所屬專任人員具有律師資格並經法院認適當者，亦得為第三審訴訟代理人。

第1項但書及第2項情形，應於提起上訴或委任時釋明之。