臺灣高等法院民事判決

109年度上字第1239號

上　訴　人　萬成航空科技股份有限公司

000000000000000000

000000000000000000

法定代理人　曹美香

訴訟代理人　涂榆政律師

　　黃聖棻律師

上　一　人

複 代理 人　文大中律師

被 上訴 人　國防部

法定代理人　邱國正

訴訟代理人　賴俊男

　　蔡浩志

上列當事人間請求給付契約價款事件，上訴人對於中華民國109年7月28日臺灣臺北地方法院109年度訴字第1634號第一審判決提起上訴，並為訴之追加、減縮，本院於111年6月14日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

上訴及追加之訴均駁回。

第二審訴訟費用（含追加之訴）由上訴人負擔。

事實及理由

壹、程序方面：

一、被上訴人法定代理人原為嚴德發，嗣於民國110年2月23日變更為邱國正，業經邱國正於111年5月23日具狀聲明承受訴訟，有民事聲明承受訴訟狀、總統府公報第7528號可稽（見本院卷六第279至281頁），核無不合，應予准許。

二、按第二審訴之變更或追加，非經他造同意不得為之，但請求之基礎事實同一者，不在此限，民事訴訟法第446條第1項、第255條第1項第2款定有明文。查上訴人於原審主張，被上訴人空軍補給勞務委外案（購案編號：EC08009L026，下稱

系爭採購案）決標予伊，依兩造於107年12月28日簽立契約編號EC08009L026P1、EC08009L026P2、EC08009L026P3及EC08009L026P8（下合稱系爭契約）附加條款第3條第2項㈢第3點及國防部內購勞動派遣採購契約通用條款（下稱通用條款）附錄6機關處置廠商積欠派遣勞工薪資作業程序（下稱附錄6作業程序）第3條第2項第3點約定，被上訴人應給付上訴人如附表「上訴人請求營業稅」欄所示之合計金額新臺幣（下同）162萬0,714元本息（下稱系爭營業稅）。嗣上訴人提起上訴，追加依民法第546條第1項為請求權基礎（見本院卷一第44、432頁），被上訴人同意追加（見本院卷六第219頁），揆諸上開規定，應予准許。

貳、實體方面：

一、上訴人主張：被上訴人系爭採購案決標予伊，兩造於107年12月28日簽立契約編號EC08009L026P1至P8契約，履約期間皆自108年1月1日起至109年12月31日止。被上訴人應給付伊費用包含㈠「派遣費用（固定費用）」，即伊代被上訴人支付勞工每月薪資及相關勞健保費與退休金等費用，㈡「廠商報價（管理費用）」，即伊所需勞工管理費、利潤加計營業稅5%。惟依系爭契約附加條款（下稱系爭附加條款）第3條第2項㈢第3點，被上訴人須按月支付伊給付派遣勞工薪資所生之勞退、勞保、健保及營業稅等，又依通用條款附錄6作業程序第3條第2項第3點，於廠商積欠派遣勞工薪資時，應由機關逕向稅捐機關繳納營業稅等情，顯然「派遣費用（固定費用）」所生5%系爭營業稅，未含於「廠商報價（管理費用）」中。併參酌被上訴人招標系爭契約之底價及伊以「廠商報價（管理費用）」計算之投標金額，兩者金額相近，故兩造亦僅就「廠商報價（管理費用）」所生之營業稅有不另為請求之真意，且伊履行系爭契約倘須負擔系爭營業稅，將致伊嚴重虧損，有違民法第148條規定。是系爭營業稅可由伊另向被上訴人請領。詎被上訴人違反系爭附加條款約定，拒絕給付系爭營業稅，且系爭營業稅屬伊代被上訴人

給付「派遣費用（固定費用）」所生必要費用，爰擇一依系爭附加條款第3條第2項㈢第3點、通用條款附錄6作業程序第3條第1項第3點、民法第546條規定，請求被上訴人給付162萬0,714元本息（原審為上訴人全部敗訴判決，上訴人不服，提起上訴，並為請求權基礎之追加如上述）。並上訴及追加聲明：㈠原判決廢棄。㈡被上訴人應給付上訴人162萬0,714元，及自民事起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。㈢上訴人願以現金或等值台北富邦銀行可轉讓定期存單供擔保後，請准宣告假執行。

二、被上訴人則以：依國防部採購契約採購計畫清單（下稱採購計畫清單）⑱備註第2點第3項、第22點第3項、系爭附加條款第3條第2項㈢第3點、契約通用條款第4條第2項、第6條及國防部財物、勞務採購投標須知（下稱投標須知）第38點第2款第4目規定，均可證明系爭契約報價分析表中之營業稅報價應包含系爭營業稅及「廠商報價（管理費用）」之營業稅，無捨棄契約文義另為曲解之必要。又投標廠商報價單屬招標文件之部分，上訴人如就系爭營業稅負擔有疑義，應於決標前依政府採購法第41條第1項規定申請釋疑。則上訴人經評估後仍決定參與投標，並以最低價得標，自應受系爭契約拘束。若允許上訴人於得標後悖於契約真意另向伊請求額外費用，則相較於其他合於契約真意解釋之廠商，未投標或標價較高者，顯不公平，悖於政府採購法第6條對廠商不得為無正當理由之差別待遇。本件應屬承攬及委任之混合契約，系爭契約從標題到內容多有價格含稅之明確記載，無所謂委任之必要費用，縱認為必要費用，伊已於各月支付完畢，均包含於價款之中等語，資為抗辯。並答辯聲明：㈠上訴及追加之訴均駁回。㈡如受不利判決，願供擔保請准宣告免為假執行。

三、兩造不爭執事項（見本院卷六第220頁）：

㈠兩造於107年12月28日簽立系爭契約，約定系爭採購案決標予上訴人辦理，履約期間皆自108年1月1日起至109年12月31

日止，除系爭營業稅外，兩造業已履約完畢，有系爭契約影本可稽（見原審卷第21至110頁）。

㈡系爭契約約定就被上訴人補給勞務自108年1月1日起至108年11月30日止之系爭營業稅計162萬0,714元，已由上訴人繳納完畢。

㈢系爭契約自108年1月1日起至108年11月30日止被上訴人已給付上訴人「派遣費用（固定費用）」，如本院認被上訴人需再給付上訴人系爭營業稅，此部分之金額為162萬0,714元。

四、本院得心證之理由：

㈠上訴人主張：依系爭附加條款第3條第2項㈢第3點，系爭營業稅應由被上訴人負擔，有無理由？

1.按「營業稅之納稅義務人如下：一、銷售貨物或勞務之營業人…。」，加值型及非加值型營業稅法第2條定有明文。次按解釋意思表示，應探求當事人之真意，不得拘泥於所用之辭句，民法第98條定有明文。次按解釋契約，固須探求當事人立約時之真意，不能拘泥於契約之文字，但契約文字業已表示當事人真意，無須別事探求者，即不得反捨文字而更為曲解（最高法院109年度台上字第31號、108年度台上字第1341號判決意旨參照）。末按政府採購程序之招標公告，在締結採購契約過程中，僅屬於要約引誘性質，廠商之投標方為要約，採購機關開標決定特定得標廠商之決標行為，則為承諾之意思表示。

2.上訴人主張：依系爭附加條款第3條第2項㈢第3點，被上訴人須按月支付伊給付派遣勞工薪資所生各項提撥款項，包含勞退、勞保、健保及營業稅等，系爭契約報價分析表(H)欄「管理費用總計=(G1)+(G2)(24個月）」未包含派遣費用（固定費用）金額5%之營業稅。被上訴人應給付上訴人之系爭契約價金應包含派遣勞工薪資所生之勞退、勞保及健保等上訴人應負擔之費用，由被上訴人支付，則針對此部分之營業稅部分（即上訴人自被上訴人受領派遣勞工薪資等所衍生之營業稅），當然應由被上訴人支付，方符合契約解釋之一

致性，兩造之意思表示之真意並未包含派遣費用（固定費用）金額5%之營業稅云云，為被上訴人否認，並辯稱：系爭契約報價分析表中「廠商報價（管理費用）」之「營業稅」係以系爭契約總額計算，未排除「派遣費用（固定費用）」之營業稅，被上訴人辯以系爭附加條款第3條第2項㈢第3點，係規範上訴人不得將應負擔款項與納稅責任轉嫁勞工薪資上，及未依法繳納各提撥款項時，被上訴人自契約價款扣除等事宜，以保障派遣勞工，未賦予上訴人於契約價金外另請求營業稅之權利等語。經查：

⑴上訴人為以營利為目的之私營事業，屬加值型及非加值型營業稅法第32條所規定之營業稅納稅義務人，並為上訴人所自承（見本院卷六第213頁），上訴人依法之就所銷售之勞務有繳納營業稅之義務。兩造於107年12月28日簽立EC08009L026P4、EC08009L026P5、EC08009L026P6、EC08009L026P7及系爭契約，約定系爭採購案決標予上訴人辦理，履約期間皆自108年1月1日起至109年12月31日止，被上訴人就系爭契約約定之補給勞務自108年1月1日起至108年11月30日止，上訴人並已繳納系爭營業稅計162萬0,714元之事實，為兩造所不爭執（見不爭執事項㈠、㈡），足見本件係屬上訴人銷售勞務，系爭營業稅之納稅義務人為上訴人，上訴人再請求被上訴人給付系爭營業稅，已屬無據。

⑵又觀諸採購計畫清單(18)備註2、（2）記載：廠商報價時，僅就「報價分析表(附件1)」所列「(G)各類勞工管理費、利潤及營業稅5%(24個月)」及「管理費用總計」欄位報價，並填寫投標須知附錄六「廠商投標報價單」’ 應於投標時一併檢附各項報價「(H)管理費、利潤及營業稅欄位金額上限為…。採購計畫清單(18)備註2、（3)記載：廠商報價包含(各類勞工管理費用、利潤及營業稅)，計價時對需繳營業稅廠商，依約計給營業稅，免徵營業稅廠商，則扣除總償5%之營業稅後辦理付款（見原審卷第39頁）。採購計畫清單(18)備註22、（3)記載：系爭採購案之財物、勞務所生一切成

本、費用，均已包含於契約總價中，不另計價（見原審卷第39頁、第41頁）。及系爭附加條款第3條：「契約價金及驗收付款」二、計價公式、㈢提撥款項、3：勞工退休金、勞工保險、就業保險及全民健康保險之乙方（即上訴人，下均同）負擔部份及營業稅等，為乙方應支付之項目，甲方（即被上訴人，下均同）按月支付乙方價金，乙方不得轉嫁至派遣勞工之每月實領薪資（見原審卷第51頁）。第3條：「契約價金及驗收付款」二、計價公式、㈤「管理費用」：包含乙方之管理費、利潤、營業稅、派遣勞工招募成本、派遣勞工福利、一般安全衛生訓練成本、薪資代墊、個人工安防護護具(含消耗品)等一切可能產生之成本在內」，（見原審卷第52頁）。及國防部財物、勞務採購投標須知三十八、㈡第3項記載：屬勞動派遣(指派遣事業單位指派所僱用之勞工至機關提供勞務，接受各該機關指揮監督管理之行為）：派遣勞工(指派遣事業單位僱用，並向各機關提供勞務者)之薪資(內含勞工自行負擔之勞保（就業保險）、健保費用)與廠商應負擔之勞保（就業保險）、健保費用、積欠工資墊償基金提繳費及勞工退休金等費用，採固定金額支付，不列入報價範圍。廠商僅需就管理費用(含利潤、相關稅捐及管理所需一切費用等）報價。決標後，廠商報價與前述固定金額合計為契約總價，詳如「廠商投標報價單」、「採購計畫清單及附件」。第4項記載：本案報價項目包含營業稅，並計入投標總價（見原審卷第297、298頁）。及通用條款第3條第3項：廠商負擔勞工之保險費、積欠工資墊償基金提繳費、全民健康保險費、就業保險費及勞工退休金，由機關依契約約定之金額支付予廠商（見原審卷第242頁）。第4條第2項：契約價金，除另有約定外，含廠商及其人員依中華民國法令應繳納之稅捐、規費及強制性保險之保險費及其他類似之費用在內（見原審卷第243頁）。第6條：「稅捐」以新臺幣報價之項目，除招標文件另有約定外，應含稅，包括但不限於營業稅，免徵營業稅之廠商投標者，不含營業稅，但仍包括

其必要之稅捐。得標標價含營業稅，履約時免徵營業稅者，應自契約價金中扣除營業稅（見原審卷246頁）。及通用條款附錄六「機關處置廠商積欠派遣勞工薪資作業程序」三、㈠、1、（3)「稅捐處置」：A.營業稅部分:依廠商開立之統一發票或憑據辦理，並請廠商自行申報（見原審卷第276、277頁）。足見依系爭契約及系爭附加條款及通用條款均已明示上訴人之管理費用包含系爭營業稅，該項營業稅非僅指管理費用之營業稅，尚包括上訴人銷售勞務，應繳納之營業稅，屬管理費用範圍，系爭契約報價分析表中之營業稅報價應包含系爭營業稅及「廠商報價（管理費用）」之營業稅，均無將營業稅割裂為固定費用及管理費用分別核算給付之約定，自無捨系爭棄契約文義另為曲解之必要。上訴人於投標時應計入於「報價分析表」之廠商報價，並於決標後成為契約總價金。上訴人主張系爭契約履約金額中派遣費用（固定費用）未包含派遣費用（固定費用）金額5%之營業稅。系爭契約報價分析表所示「各類勞工管理費、利潤及營業稅5%」，此營業稅5%係指「管理費、利潤」之5%而言，並非指「派遣費用（固定費用）」之5%云云，與前述系爭契約及附加條款及通用條款記載不符，難認可採。從而系爭附加條第3條第2項㈢第3點，係規範上訴人不得將應負擔款項與納稅責任轉嫁勞工，難認係兩造間約定被上訴人應給付系爭營業稅予上訴人。

3.上訴人又主張：依通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.(1)：「營業稅部分:…由稅捐機關開立營業稅繳款書，交由機關持向公庫繳納營業稅。」，系爭營業稅依營業稅法規由上訴人繳納，但實際上係由被上訴人將派遣勞工薪資等款項所生之「營業稅」給付給上訴人，才會在廠商積欠派遣勞工薪資之情形時，由機關逕向稅捐機關繳納營業稅之情形。故依通用條款附錄6作業程序第3條第2項第3點，系爭營業稅應由被上訴人負擔云云，為被上訴人否認，並辯稱：依採購計畫清單(18)備註2、（3)投標「報價分析」表格說明第3點記載，

對需繳營業稅廠商，依約計給營業稅，免徵營業稅廠商則扣除總價5%之營業稅後辦理付款等規定，足證系爭營業稅內含於系爭契約總價內，均已由被上訴人依系爭契約給付完畢,兩造間之意思表示真意已將系爭營業稅款納入上訴人所需支出之銷售成本而簽立系爭契約,斷無悖於系爭契約約定而改以外加方式加價給付之意，系爭營業稅額應由上訴人自行吸收等語。經查：

⑴依通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.⑴：「營業稅部分:…由稅捐機關開立營業稅繳款書，交由機關持向公庫繳納營業稅。」（見原審卷第276至277頁），此係廠商積欠派遣勞工薪資、營業稅之處理方式，被上訴人逕向稅捐機關繳納營業稅係因廠商積欠營業稅，與系爭營業稅為系爭契約總價之一部分，應由上訴人繳納並無不一致情形，且如上訴人積欠營業稅及派遣勞工薪資，被上訴人得自系爭契約總價扣取該部分營業稅及派遣勞工薪資金額，故通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.⑴：「營業稅部分:…由稅捐機關開立營業稅繳款書，交由機關持向公庫繳納營業稅。」，係規範上訴人積欠營業稅作業程序，通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.⑶：「 稅相處置：A. 營業稅部分：依廠商開立之統一發票或憑據辦理，並請廠商自行申報。B. 所得稅部分：機關於付款（已扣除扣繳稅額後之給付淨額)後，應即時通知廠商依所得稅法第88條及第92條規定依限繳納扣繳稅款及申報憑單，並副知廠商所在地國稅局。」，難認係兩造間約定被上訴人應給付系爭營業稅予上訴人。

⑵又關於營業稅之計徵，自77年起修正後之加值型及非加值型營業稅法第32條第2項規定：「營業人對於應稅貨物或勞務之對價，應內含營業稅。又營業稅之納稅義務人包含銷售貨物或勞務之營業人。營業人當期銷售稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。上開營業稅法第2條第1款、第15條第1項均有明定。是以營業人為營業稅之繳納義務人，被上訴人於廠商積欠派遣勞工薪資、營業稅時，依

通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.⑴之處理方式，雖由稅捐機關開立營業稅繳款書，交由被上訴人持向公庫繳納營業稅，惟被上訴人並非因此負有向稅捐機關繳納營業稅之義務，上訴人主張依上開規定，系爭營業稅應由被上訴人負擔云云，難認可採。

4.基上，被上訴人依系爭附加條款第3條第2項㈢第3點、通用條款附錄6作業程序之三、㈡3.，主張系爭營業稅應由被上訴人負擔，被上訴人應給付上訴人派遣勞工薪資、勞退、勞保及健保等費用之營業稅，均為無理由，不應准許。

5.上訴人又主張：倘若要求上訴人吸收以派遣費用（固定費用）金額計算5%之營業稅，伊履行系爭契約倘須負擔系爭營業稅，將致伊嚴重虧損，亦有違民法第148條規定誠信原則云云。經查：

⑴按權利之行使，不得違反公共利益，或以損害他人為主要目的。行使權利，履行義務，應依誠實及信用方法。民法第148條定有明文。系爭契約採購計畫清單(18)備註第2點第3項：「廠商報價包含(各類勞工管理費用、利潤及營業稅），計價時對需繳營業稅廠商，依約計給營業稅，免徵營業稅廠商則扣除總價5%之營業稅後辦理付款」（見原審卷第155頁）；第22點第3項：「系爭採購案之財物、勞務所生一切成本、費用，均已包含於契約總價中，不另計價」（見原審卷第157頁）；通用條款第4條第2款：「契約價金，除另有約定外，含廠商及其人員依中華民國法令應繳納之稅捐、規費及強制性保險之保險費。廠商報價投標，自應自行評估，自非得因投標廠商自行評估計算錯誤而有虧損情形，即可不受系爭契約之約束。

⑵又上訴人並非免徵營業稅廠商，上訴人於投標時，對於被上訴人公告之採購條件、標的特性、契約規範與購辦文件本案決標紀錄、採購計畫清單、系爭附加條款、國防部財物勞務採購投標須知、通用條款，自當詳加閱覽，上訴人於投標前已知悉前述招標文件內容，而上開文件均有系爭契約總價款

內含營業稅之內容，已如前述，上訴人理應知之甚詳，系爭營業稅依系爭契約應由上訴人負擔非不可預期。系爭契約係以「最低標」為決標原則，上訴人自行評估計算，於投標前可依預算衡量固定費用之區間，上訴人衡量評估後仍決定參與投標，並以最低價得標，經被上訴人當場宣布決標，系爭契約即已成立，上訴人即應受拘束。本於雙方權利行使與義務履行之誠實信用原則，自難僅以上訴人履行系爭契約後有虧損情形，逕認被上訴人應給付系爭營業稅。

⑶又營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。加值型及非加值型營業稅法第32條第2項定有明文。「買受人並不因營業人與買受人間之內部關係，而負有向稅捐機關繳納營業稅之義務，而成為納稅義務人」（最高法院106年度台上字第2066號裁定、89年度台上字第1340號判決意旨可資參照）。有關納稅義務人之規定，僅屬公法上之權利義務關係，即稅捐稽徵機關係對營業人請求營業稅；至於私法上，實際上究應由何人擔負稅捐，仍非不得由私法行為之當事人間另為約定或依習慣行之。苟習慣或約定由買受人負擔稅捐，出賣人於收取代價時，已將應繳之營業稅併入其內，依此向買受人收取價金，亦非法所不許。依前述系爭契約之相關文件均已敘明「營業稅」已包含於系爭契約總價金內，兩造應受系爭契約約定之拘束。系爭契約已約定總價金「含稅」，被上訴人支付上訴人之款項，均已內含系爭營業稅在內，自難認上訴人於系爭契約履約完畢後得再向被上訴人收取系爭營業稅，上訴人此部分之主張，亦不足採。

㈡上訴人主張：依民法第546條第1項規定請求被上訴人返還處理委任事務之必要費用即營業稅162萬0,714元，有無理由？

1.按受任人處理委任事務，支出之必要費用，委任人應償還之，並付自支出時起之利息。民法第546條第1項定有明文。所謂必要費用，應指處理委任事務必須支出之費用，即該項委任事務如由委任人處理，亦必須支出之費用。

2.上訴人主張：系爭營業稅係屬上訴人為被上訴人處理勞工事

務而支出必要費用，被上訴人應依民法第546條第1項規定償還之等語，為被上訴人否認，並以前詞置辯。

3.經查：兩造約定上訴人提供被上訴人派遣勞工之勞務，系爭契約為勞務銷售契約，因上訴人為以營利為目的之私營事業，屬加值型及非加值型營業稅法第32條所規定之營業稅納稅義務人，是以系爭營業稅係上訴人依營業稅法第32條規定就所銷售之勞務負有繳納營業稅之義務，均已如前述，是以系爭營業稅為以營利為目的之上訴人於銷售勞務時依法應負擔之稅捐，且依前述營業稅法第14條第2項規定為營業人即上訴人銷售勞務時所應收取之營業稅額，仍非處理委任事務支出之必要費用，上訴人依委任之法律關係請求被上訴人給付系爭營業稅，洵屬無據，為無理由，應予駁回。

五、綜上所述，上訴人依系爭附加條款第3條第2項㈢第3點、通用條款附錄6作業程序第3條第1項第3點，請求被上訴人給付系爭營業稅及自民事起訴狀繕本送達翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息，為無理由，應予駁回。原審判決駁回上訴人上開請求，並無不合，上訴意旨猶執陳詞指摘原判決不當、求為改判，為無理由，應駁回上訴。另上訴人追加民法第546條第1項規定為單一聲明請求部分，亦為無理由，併予駁回。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提證據，核與判決之結果不生影響，爰不逐一論述，至於上訴人聲請命被上訴人提出系爭8個契約於採購案招標時，有關簽核底價金額之相關簽呈，核與系爭招標文件之系爭報價分析表（G）之營業稅是否包含「派遣費用（固定費用）」之營業稅無必然關連性，不影響本院心證之形成，核無調查之必要，併此敘明。

七、據上論結，本件上訴及追加之訴均無理由，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　7　　月　　5　　日

民事第十七庭

審判長法　官　黃雯惠

法　官　華奕超

法　官　朱慧真

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　　111　　年　　7　　月　　5　　日

書記官　陳永訓