臺灣高等法院民事判決

110年度上更一字第207號

上訴人即附帶被上訴人　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

張志全律師

李冠亨律師

被上訴人即附帶上訴人　邱泰豐

訴訟代理人　謝政翰律師

林宗諺律師

上列當事人間請求給付稅款等事件，上訴人對於中華民國108年10月4日臺灣臺北地方法院第一審判決（107年度訴字第4672號）提起上訴，被上訴人為一部附帶上訴，經最高法院發回更審，本院於111年7月20日言詞辯論終結，判決如下：

主　文

上訴及附帶上訴均駁回。

第二審及發回前第三審訴訟費用關於上訴部分，由上訴人負擔；關於附帶上訴部分，由被上訴人負擔。

事實及理由

一、被上訴人即附帶上訴人（下稱被上訴人）主張：兩造於民國104年11月18日簽訂醫師委任合約（下稱系爭合約），約定由伊擔任上訴人即附帶被上訴人（下稱上訴人）所屬台北元和雅整型外科診所（下稱系爭診所）之負責醫師，並執行職務，依系爭合約第10條第3項、第3-1項、第3-2項約定，關於伊執行系爭合約義務所應納稅款扣除上訴人依約預扣保留款之差額，應由上訴人負責繳納。伊於106年應納所得稅款為新臺幣（下同）435萬6,455元，上訴人預留之保留款為176萬6,895元，二者差額為258萬9,560元，惟經伊自行完稅

後，請求上訴人給付未獲置理；伊並得依系爭合約第10條第4項約定，請求上訴人給付懲罰性違約金150萬元等情。依系爭合約第10條第3項、第3-1項、第3-2項、第4項約定，請求上訴人給付伊408萬9,560元（即258萬9,560元＋150萬元＝408萬9,560元），加計自支付命令送達上訴人翌日即107年8月17日起算之法定遲延利息（原審就上開部分為被上訴人一部勝訴、一部敗訴之判決，即判命上訴人應給付被上訴人318萬9,560元本息，駁回被上訴人其餘之訴。上訴人、被上訴人各就前開敗訴部分聲明不服，依序提起上訴、附帶上訴；至被上訴人請求加計自106年6月1日起至107年8月16日止之法定遲延利息部分，業經原審判決駁回，未據被上訴人聲明不服，非本院審理範圍）。於本院聲明：㈠答辯聲明：上訴駁回。㈡附帶上訴聲明：1.原判決關於駁回被上訴人後開第2項之訴及該部分假執行之聲請均廢棄。2.上開廢棄部分，上訴人應再給付被上訴人90萬元，及自107年8月17日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。

二、上訴人則以：系爭合約第10條第3項關於向稅捐機關短報被上訴人50%以上執行業務所得之約定，違反憲法第19條、稅捐稽徵法第41條等強制規定，並違反公序良俗，依民法第71條前段、第72條規定，應屬無效，伊自無違約可言。另系爭合約第10條第3-2項關於「因執行本合約所應繳之相關稅款」，係指被上訴人因擔任系爭診所負責人所增加之執行業務所得，因難以計算、辨別，每須透過協商方式逐年逐次協議其數額；嗣財政部臺北國稅局（下稱國稅局）既認被上訴人並非系爭診所實際負責人，通報註銷被上訴人原申報之106年度執行業務所得而全數改列為其薪資所得，被上訴人亦不得依前開約定請求伊給付稅款差額。縱認伊未給付前開差額屬違約，被上訴人請求之違約金亦屬過高，應予酌減。又被上訴人片面終止系爭合約及無故缺診，伊得依民法第227條第1項規定請求被上訴人給付伊預期利益損失26萬3,780元，以及依系爭合約第10條第4項約定、民法第250條規定請

求懲罰性違約金150萬元，並依序抵銷被上訴人本件請求等語，資為抗辯。於本院聲明：㈠上訴聲明：1.原判決關於命上訴人給付318萬9,560元本息部分，及該部分假執行之宣告均廢棄。2.上開廢棄部分，被上訴人在第一審之訴及假執行之聲請均駁回。㈡附帶上訴答辯聲明：附帶上訴駁回。

三、本院之判斷：

㈠兩造於104年11月18日簽訂系爭合約，約定由被上訴人擔任上訴人所屬系爭診所之負責醫師，並執行職務，期間自105年1月1日起至106年12月31日止共2年；被上訴人於107年5月31日申報106年度綜合所得稅，其中申報之系爭診所執行業務所得為1,329萬2,589元，不含配偶薪資應納稅額為435萬6,455元，被上訴人業已繳納前開稅額，經扣除由被上訴人依系爭合約第10條第3-1項約定所預留之該年度保留款176萬6,895元，差額為258萬9,560元等情，業有系爭合約、106年度綜合所得稅電子結算【網路】申報收執聯、106年度執行業務（其他）所得損益計算表、凌雲法律事務所107年6月1日（107）凌玲律字第06011號函（下稱06011號函）、差額計算表、被上訴人與鍾金源（兩造不爭執為系爭診所之實質負責人，見本院卷第83頁）之LINE通訊軟體對話紀錄可證【見臺灣高雄地方法院（下稱高雄地院）107年度司促字第14771號卷第4至13頁】，上開事實自先堪認定。

㈡觀系爭合約第10條第3項：「乙方（即被上訴人）於甲方（即上訴人）受託管理所屬診所之收入與稅賦，乙方最高僅需負擔實領所得百分之五十做為個人申報，相關細節另以附件補充規定」（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第6頁背面），究屬被上訴人最高僅應就其實領所得之50%負擔受託管理系爭診所之收入與稅賦，抑或最高僅以其實領所得之50%為該等收入及稅賦申報數額之約定，文義上固欠明確。惟觀同條第3-1項約定：「雙方同意，甲方每月得自發給乙方當月所有薪資中，預留部分金額做為保留款，以利日後申報稅賦時繳交稅款之用。其計算方式如下：乙方當月全

部收入乘以12個月再乘以50%後之金額，對照該年度之『稅率級距表』之稅率計算出應預留之保留款金額。」、同條第3-2項則訂明：「雙方同意日後因執行本合約義務所應繳納之相關稅款扣除上述保留款之剩餘金額，全部由甲方負責繳納。」（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第6頁背面），顯屬兩造就被上訴人因執行系爭合約義務所應繳納之稅款所為分擔方式、數額之約定；兩造均稱並無系爭合約第10條第3項所指就該項相關細節為補充約定之「附件」（見本院卷第314頁），且被上訴人就其執行系爭合約義務所應繳納之相關稅款既僅以同條3-1項所示保留款為限，亦難認有何與上訴人同謀短報所得數額以逃漏稅之動機，自無從遽以與上訴人利益一致之證人鍾金源、何明憲（即上訴人之財務副理），於本院更審前第二審程序中附和上訴人說詞所證：被上訴人因不願繳足所得稅，故要求系爭診所申報之稅前淨利數額應低於被上訴人實領收入云云（見本院108年度上字第1335號卷一第326、364至365頁），遽謂系爭合約第10條第3項約定係兩造合謀逃漏稅捐之約定；該項約定自應與同條第3-1項、第3-2項同屬兩造就稅務分擔之約定甚明。上訴人辯稱系爭合約第10條第3項約定違反憲法第19條、稅捐稽徵法第41條等強制規定，並違反公序良俗，依民法第71條前段、第72條規定，應屬無效云云，尚無足採。

㈢次觀證人何明憲於本院更審前第二審程序中證稱：系爭診所102年後之稅務申報問題是伊處理，伊等委託會計師製作損益計算表後，把資料給被上訴人，為了讓被上訴人申報個人之綜合所得稅，伊或上訴人的任何人不會幫被上訴人申報個人綜合所得稅，上訴人會從被上訴人提供給伊等會計的綜合所得稅核定通知書上知道國稅局核定的被上訴人所得稅金額，被上訴人未曾請伊修改前開損益計算表之內容，亦未指示或干涉公司會計主管或會計人員如何作帳等情明確（見本院108年度上字第1335號卷一第320至322、329、331頁），佐以上訴人亦於06011號函中敘明其認定被上訴人106年度應

申報之執行業務所得、保留之備繳稅款數額，暨要求被上訴人應向其提出繳納憑證及所得稅申請書影本備查等節（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第11頁），被上訴人於106年度申報之執行業務所得數額，復與上訴人106年度執行業務（其他）所得損益計算表所載系爭診所之「本年度所得額」相符（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第8、10頁），足徵兩造就被上訴人因執行系爭合約義務所應納稅款之繳納，係以由被上訴人先按上訴人提供之系爭診所執行業務所得數額自行申報個人綜合所得稅後，再向上訴人提出相關申報憑證備查，應納稅款由被上訴人以其依系爭合約第3-1條約定提撥之保留款支付，其餘部分則由上訴人依系爭合約第3-2條約定負擔之模式運作。惟觀上訴人因執行系爭合約所應盡之義務，依系爭合約第3條、第4條約定，包含執行醫師職務及擔任系爭診所負責醫師（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第4頁），系爭合約第10條第3-2項僅記載：「因執行『本合約義務』所應繳納之相關稅款」，已未明言該稅款係專指因被上訴人擔任系爭診所負責人職務所生執行業務所得或單純因執行醫師職務之薪資所生者；被上訴人依系爭合約第4條約定，在系爭診所雖有薪資及因擔任負責人所得執照費之收入，惟其因屬獨資之系爭診所名義上之負責人，依法亦僅能就其於系爭診所之各項所得，均按上訴人告知之系爭診所執行業務所得數額申報於自己之個人綜合所得稅。參酌上訴人所提鍾榮達（即上訴人法定代理人）與被上訴人關於系爭診所101、102、103年度申報稅額之協議書，作成時間均在106年間（見本院卷第107至109頁、原審卷三第135頁），以及證人何明憲所證：因為國稅局在106年才查完診所的帳，才核定被上訴人103年綜合所得稅，鍾榮達才與被上訴人根據稅額部分為協議等情（見本院108年度上字第1335號卷一第324頁），可見兩造在國稅局106年間核定系爭診所前開各該年度之執行業務所得數額前，就被上訴人以上述模式所繳納之個人綜合所得稅款數額及負擔方式實

均無爭議，亦未區別及分算該稅款其中何部分屬被上訴人因擔任系爭診所負責人所生執行業務所得或單純執行醫師業務所得而異其分擔方式；再經對照前開關於系爭診所101、102、103年度申報稅額之協議書（見本院卷第107至109頁、原審卷三第135頁）與上訴人所提由鍾榮達與被上訴人於103年4月5日簽訂之備忘錄（見原審卷三第133頁，下稱系爭備忘錄），亦可知系爭備忘錄僅係鍾榮達與被上訴人就將來如遇稅務機關核定系爭診所執行業務所得數額高於原由上訴人提供被上訴人所申報者而須補稅時，協議由被上訴人負擔至其實領所得之50%，並非因被上訴人原按上訴人提供數額所申報之系爭診所執行業務所得有何難以計算、辨別，而須透過協商方式逐年逐次協議其數額之情事存在。準此，堪認兩造係為解決被上訴人擔任系爭診所名義負責人，僅能以該診所執行業務所得申報個人綜合所得稅之稅務分擔問題，乃合意以系爭合約第10條第3-1項、第3-2項約定，就被上訴人因執行系爭合約義務所生之相關稅款，在不區分或分算被上訴人就系爭診所相關申報所得性質之情況下，約明除以被上訴人提撥之保留款支付部分外，其餘均同意由上訴人負擔；系爭合約3-2條所稱：「所應繳納之相關稅款」，即指被上訴人按前開模式，依上訴人提供之系爭診所執行業務所得數額自行申報之個人綜合所得稅款而言，不以其就系爭診所申報之所得經稅務機關列計其執行業務所得為必要，亦不受稅務機關事後核定較高執行業務所得數額之影響（蓋如須因此補稅，兩造已以系爭備忘錄約定由被上訴人負擔所欠稅款至其實領所得之50%）。是國稅局事後雖核定被上訴人106年度所申報關於系爭診所之所得為其薪資所得（見本院卷第184頁），於兩造以系爭合約第10條第3-2項所約定被上訴人106年度「所應繳納之相關稅款」數額並無影響；被上訴人於107年5月31日申報106年度綜合所得稅，其不含配偶薪資應納稅額為435萬6,455元，經扣除由被上訴人依系爭合約第10條第3-1項約定所預留之該年度保留款176萬6,895元，差額為2

58萬9,560元，被上訴人依系爭合約第10條第3-2項約定，請求上訴人負擔該差額，即屬有據。

㈣再按契約當事人以確保債務之履行為目的，約定於債務人不履行債務或不為適當之履行時，所應支付之違約金，除契約約定其為懲罰性之違約金外，均屬於賠償總額預定性之違約金。又違約金之約定，乃基於個人自主意思之發展、自我決定及自我拘束所形成之當事人間之規範，本諸契約自由原則之精神，契約當事人對於其所約定之違約金數額，原應受其約束。惟當事人所約定之違約金過高者，為避免違約金制度造成違背契約正義等值之原則，法院得比照債權人因一部履行所受之利益或參酌當事人所受損害情形，減少違約金（最高法院108年度台上字第369號判決可參）。依系爭合約第10條第4項約定：「甲乙雙方之任一方違反本合約任一項條款者，以違約論，他方除得要求終止合約外，違約之一方應賠償他方懲罰性違約金新台幣壹佰伍拾萬元整。本項違約金之約定不影響他方其他損害賠償權利之行使。」之文義（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第6頁背面），該條所訂之違約金為懲罰性違約金，此亦為兩造所不爭執（見本院卷第87頁）。本院審酌懲罰性違約金之訂定，固應具有督促上訴人確實履約，並就其未履約時科以一定處罰之警惕功能，惟考量上訴人係違約未給付被上訴人應納稅款扣除保留款之差額258萬9,560元，被上訴人除受有因未獲該差額給付所生之遲延利息損害外，尚難認另受有其他損害，暨斟酌被上訴人為醫師，上訴人下設3家醫美診所等兩造之身分、經濟狀況，如予賠償懲罰性違約金150萬元全數，尚屬過苛，茲上訴人請求酌減其數額（見本院卷第62頁），本院因認被上訴人請求之違約金數額150萬元，確屬過高，應以酌減為60萬元為適當。

㈤末查，被上訴人因在106年上半年罹患青光眼影響其手術能力，在系爭合約期滿前6個月之同年7月2日以通訊軟體向鍾金源表達系爭合約期滿即不再續約之意，有其所提LINE通訊

軟體截圖畫面、因眼疾就診之醫藥費單據、診斷證明書為憑（見原審卷三第77頁、本院108年度上字第1335號卷一第135至145、219頁），而系爭合約性質上為委任契約，此觀該合約明載為「醫師委任合約」自明（見高雄地院107年度司促字第14771號卷第4頁），依民法第549條第1項規定，當事人之任何一方本得隨時任意終止，堪認被上訴人縱未依系爭合約第1條第1項約定以書面為之致系爭合約於期滿時自動延展1年，亦已生於該合約展延同時合法終止契約之效力。次依證人邱士峻（即系爭診所經理）於本院更審前第二審程序中所證：106年12月間，系爭診所負責人從被上訴人更換為唐友文，伊有傳訊息給被上訴人協調兩方辦理換證手續，辦照很順利，被上訴人及唐醫師都有到現場，如期完成辦照手續，所以業務都沒有中斷，那時已經安排好的手術被上訴人也都有做等情（見本院108年度上字第1335號卷一第376至377頁），以及其於被上訴人訴訟代理人同日當庭詢問其是否在106年12月以通訊軟體傳訊予被上訴人前幾天，當面告知正在診所上班之被上訴人自即日起不用再到診所上班，並表示這是上面的指示，其只是傳達，希望被上訴人不要為難其之問題時，未否認確有此事，且證稱：被上訴人那時一直跟伊等說眼睛不舒服，並且有刀才來，可能伊有跟他說是否需要休息，被上訴人有問伊說是誰的意思，所以才笑說不要為難伊等語（見本院108年度上字第1335號卷一第377頁），暨參酌被上訴人在106年10至12月仍有受領上訴人給付之工作獎金等情（見本院108年度上字第1335號卷一第147至153、313頁），可見被上訴人在系爭診所更換負責醫師前，仍有至該診所執行看診或施行手術之醫師職務，未致診所業務受影響，其主張：係因遭人阻止方自106年12月起未再至系爭診所執行業務等語，應非無據，被上訴人自無上訴人所指無故缺診拒絕依約履行之違約情事及可歸責事由；上訴人依民法第227條第1項規定，主張其因被上訴人片面終止契約、無故缺診而受有部分病患要求退款並不再回診之預期利益損失26

萬3,780元云云，即非可取。又被上訴人既無上訴人所指違約情事，亦無須依系爭合約第10條第4項約定、民法第250條規定給付上訴人懲罰性違約金150萬元。從而，上訴人辯稱其得以因被上訴人違約所生預期利益損失26萬3,780元、應給付之懲罰性違約金150萬元抵銷被上訴人本件請求云云，亦無可採。

四、綜上所述，被上訴人依系爭合約第10條第3項、第3-1項、第3-2項、第4項約定，請求上訴人給付318萬9,560元（即稅款差額258萬9,560元＋懲罰性違約金60萬元＝318萬9,560元），及自支付命令繕本送達翌日即107年8月17日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息，為有理由，應予准許；逾此範圍之主張，則無依據，不應准許。原審就上開應予准許部分，為上訴人敗訴之判決，並為准、免假執行之宣告，及就上開不應准許部分，駁回被上訴人之訴及假執行之聲請，均無不合。上訴人就其敗訴部分提起上訴，以及被上訴人就其前開敗訴部分提起附帶上訴，請求上訴人再給付90萬元本息，求予廢棄改判，均無理由，應分別予以駁回。

五、被上訴人雖聲請向國稅局調取系爭診所106年度稅務查核資料，暨函查該診所106年度執行業務所得之數額、應歸課何人及其該年度實質負責人之所得額、綜合所得淨額若干等事項（見本院卷第258至259頁），惟此部分無論調查結果如何，均不影響本院前開所為上訴人應給付被上訴人應納稅款差額之認定，核無贅予調查之必要。此外，本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊或防禦方法及提出之證據，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。

六、據上論結，本件上訴人之上訴、被上訴人之附帶上訴均為無理由，依民事訴訟法第449條第1項、第78條，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　8　　月　　24　　日

民事第二十三庭

審判長法　官　張松鈞

法　官　楊舒嵐

法　官　許勻睿

正本係照原本作成。

被上訴人不得上訴。

上訴人如不服本判決，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。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　8　　月　　26　　日

書記官　秦湘羽