臺灣高等法院高雄分院民事判決

108年度重上更一字第18號

上　訴　人　財團法人海洋發展教育基金會
法定代理人　方力行
訴訟代理人　吳小燕律師
　　黃家豪律師
　　鄭楓丹律師
被上訴人　海景世界企業股份有限公司
法定代理人　鄭宜芳
訴訟代理人　李中慧
　　洪國欽律師

上列當事人間請求給付海洋發展基金等事件，上訴人對於中華民國105年10月21日臺灣屏東地方法院105年度重訴字第40號第一審判決提起上訴，經最高法院第一次發回更審，本院於109年3月4日言詞辯論終結，判決如下：

主　　文

上訴駁回。

第二審訴訟費用由上訴人負擔。

事實及理由

一、上訴人主張：被上訴人與訴外人國立海洋生物博物館（下稱海生館）於民國89年7月4日簽訂國立海洋生物博物館開發及委託經營合約（下稱系爭合約），約定自簽約日起至113 年12月31日止之委託經營期間，由被上訴人取得海生館之入口鯨魚廣場、台灣水域館、珊瑚王國館及停車場A 區、B 區暨興建世界水域館、停車場C 區及遊客中心等範圍（下稱海生館區）之開發、興建及經營管理權。依系爭合約第11.1條及11.3條約定，被上訴人應於委託經營期間內，每年提撥前1年度經會計師認證財務報告「稅前盈餘」3%之金額（下稱捐助金）捐助成立伊，並於每年6 月30日以前將捐助金撥付予伊指定帳戶，故系爭合約第11.1條為第三人利益約款，伊得直接向被上訴人請求給付捐助金。又上開約定所稱「稅前盈餘」係指被上訴人財務報告所列「全部」稅前盈餘，包括海

生館區及被上訴人自96年起轉投資經營之國道3號古坑休息站（下稱古坑休息站）稅前盈餘，且被上訴人亦曾承諾將古坑休息站之稅前盈餘納入計算捐助金。詎被上訴人自100年至103年間提繳之捐助金，僅計算海生館區而未計算古坑休息站之稅前盈餘。且被上訴人於98、99年度財務報表提列支付予海生館之權利金分別為新臺幣（下同）1億1875萬9000元、1億2131萬7000元，至100年經仲裁結果認定上開2年度應繳權利金各僅5000萬元，亦即98年度財務報表多認列6875萬9000元、99年財務報表多認列7131萬7000元之權利金支出，被上訴人因此得減繳權利金1億4007萬6000元（計算式：6875萬9000元+7131萬7000元＝1億4007萬6000元，下稱系爭減繳權利金），列為100年度財務報表暨損益表之「什項收入」，應納入100年度稅前盈餘計算捐助金，然被上訴人竟將系爭減繳權利金分別回沖至98、99年度計算各該年度之盈虧，並以計算結果98、99年度均虧損為由，依系爭合約之約定，免繳納捐助金。故被上訴人自100年至103年度全部稅前盈餘（包括海生館區及古坑休息站）及應繳納捐助金，分別如附表「全部稅前盈餘」、「應提撥金額」欄所載，而被上訴人實際提繳金額如附表「被上訴人實際提撥金額」欄所載，而短提繳捐助金如附表「差額」欄所示，合計748萬7572元（下稱系爭差額），伊乃依系爭合約第11.1條約定，提起本件訴訟，並聲明求為判決：　被上訴人應給付伊748萬7572元，及自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。　願供擔保請准宣告假執行。

二、被上訴人則以：系爭合約海生館委託伊經營之範圍僅限海生館區，不包括古坑休息站，故伊提撥之捐助金，不應計入古坑休息站之稅前盈餘。又100年仲裁結果認定伊於98、99年度應支付予海生館之權利金均僅5000萬元，因而98、99年財務報表多認列之權利金，應分別回沖至98、99年度計算各該年度盈虧，據此計算結果上開2年度均虧損，依系爭合約之約定，伊免提繳上開2年度捐助金，故伊實際提繳附表「被

上訴人實際提撥金額」所示捐助金，並無短少。況上訴人非系爭合約之當事人，不得直接向伊請求系爭差額等語置辯。

三、原審為上訴人敗訴之判決，其不服提起上訴，並聲明：　原判決廢棄。　被上訴人應給付上訴人748萬7,572元，及自起訴狀繕本送達翌日即105年4月24日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。　願供擔保，請准宣告假執行。被上訴人則答辯聲明：　上訴駁回。　願供擔保，請准宣告免為假執行。

四、兩造不爭執事項

海生館與被上訴人於89年7月4日簽訂系爭合約，由被上訴人取得海生館區之開發、興建及經營管理權。依系爭合約第11.1條及11.3條約定，被上訴人應於委託經營期間內，每年提撥前1年度經會計師認證財務報告「稅前盈餘」3%之金額捐助成立上訴人，並於每年6月30日以前將捐助金撥付予上訴人。上訴人於91年4月22日設立登記，有權受領上開捐助金（本院前審卷第37、39頁）。

本件倘認定上訴人之請求有理由，附表所示各項數額均正確。附表「全部稅前盈餘」係包括海生館區及非海生館區（即古坑休息站）之稅前盈餘，且將系爭減繳權利金計入100年度收入計算稅前盈餘。假設捐助金僅計算海生館區之稅前盈餘，而不計入古坑休息站之稅前盈餘，且系爭減繳權利金應分別回沖至98、99年度計算盈虧，則被上訴人實際提繳如附表「被上訴人實際提撥金額」所示之捐助金，並無短少提繳之情形（本院前審卷第38至39頁）。

關於系爭減繳權利金，乃被上訴人於98、99年度財務報表原認列支付予海生館之權利金分別為1億1875萬9000元、1億2131萬7000元，至100年經仲裁結果認定98、99年應繳權利金各僅5000萬元，亦即98年財務報表多認列6875萬9000元、99年財務報表多認列7131萬7000元之權利金支出，被上訴人因此得減繳之權利金。假設系爭減繳權利金要分別回沖至98、99年財務報表計算盈虧，則計算結果98、99年度均虧損，

被上訴人依系爭合約即免繳納捐助金（本院卷第108 頁）。

ŋ 假設捐助金之稅前盈餘「有包括」古坑休息站之稅前盈餘，但系爭減繳權利金應回沖至98、99年而非納入100 年度之收入計算稅前盈餘，則被上訴人應補繳捐助金差額100 年度為56萬4649元、101 年度為88萬1817元、102 年度為96萬7091元、103 年度為87萬1735元（本院卷第122 頁）。

ē 假設捐助金之稅前盈餘「不包括」古坑休息站之稅前盈餘，但系爭減繳權利金不回沖至98、99年而計入100 年度之收入計算稅前盈餘，則被上訴人應補繳捐助金差額100 年度為420 萬2280元，其他年度則毋須補繳捐助金（本院卷第122 頁）。

五、兩造爭執事項

系爭合約第11.1條約定，是否為第三人利益約款？上訴人得否依系爭合約第11.1條約定，直接向被上訴人請求給付捐助金？

古坑休息站之稅前盈餘，是否應納入捐助金計算？

系爭減繳權利金，是否應納入100 年度收入計算捐助金？

ŋ 上訴人依系爭合約第11.1條約定，請求被上訴人給付系爭差額之捐助金，有無理由？

六、本院之判斷

系爭合約第11.1條約定，是否為第三人利益約款？上訴人得否依系爭合約第11.1條約定，直接向被上訴人請求給付捐助金？

按民法第269 條第1 項規定之第三人利益契約，重在第三人取得直接請求給付之權利。而契約有無使第三人取得債權為標的，應依契約之目的並斟酌具體事件各種情況，探究訂約意旨，並不以明示為必要。查系爭合約除於第九章、第十章分別約定被上訴人應每年繳付權利金、回饋金予海生館外，另於第十一章「海洋發展基金」約定「乙方（即被上訴人）為提供地方民眾特殊需要之贊助，與相關海洋研究補助需要所用，承諾成立海洋發展基金」，第11.1條「乙方應於本年

度合約有效期間，每年提撥前一年度經會計師認證稅前盈餘百分之三之金額，成立及捐助『財團法人海洋發展基金會』。…」、第11.3條「乙方應於每年六月三十日前，將前一年度應捐助金額撥付予『海洋發展基金會』指定之帳戶。」（原審卷第34頁至35頁背面），明確約定被上訴人因系爭合約經營海生館區，並應每年捐助海洋發展基金會，以從事相關海洋研究。觀之上訴人之捐助章程載明係為推廣海洋科學教育、培育海洋科技人才而成立，其任務為獎勵海洋生物相關之研究、海洋教育獎助學金、贊助各類海洋教育活動、贊助與海洋生物相關之文教、圖書之設施及區域發展均衡暨地方民眾特殊需要之贊助（原審卷第89頁），則上訴人為推廣海洋科學教育、培育海洋科技人才，因而承擔多項公益性任務。是以被上訴人未依約撥付捐助金，上訴人得對之直接請求給付，應符合系爭合約約定推廣海洋教育、培育海洋科技人才及從事相關海洋研究之契約目的，故上訴人主張系爭合約第11.1條係第三人利益約款，其得直接向被上訴人請求給付捐助金，洵屬有據。

古坑休息站之稅前盈餘，是否應納入捐助金計算？

1.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。又解釋契約當事人之真意，不能拘泥字面或截取書據中一二語，任意推解致失真意，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，並通觀契約全文，斟酌訂立契約當時及過去之事實、交易上之習慣等其他一切證據資料，本於經驗法則及誠信原則，從契約之主要目的及經濟價值作全盤之觀察，以為其判斷之基礎（最高法院79年度台上字第2676號、99年度台上字第1421號判決意旨參照）。

2.經查，海生館與被上訴人於89年7 月4 日簽訂系爭合約，海生館將海生館區（即海生館之入口鯨魚廣場、台灣水域館、珊瑚王國館及停車場A 區、B 區暨興建世界水域館、停車場C 區及遊客中心等）範圍委交被上訴人開發及經營，而被上

訴人自96年起轉投資經營古坑休息站，為兩造所不爭執，並有系爭合約在卷可稽（原審卷第18至87頁），可見系爭合約於89年間成立時，被上訴人尚未經營古坑休息站。又系爭合約第8.3.3 條第1 項規定：「乙方（即被上訴人）營業項目及經營方式，應受甲方之監督管理。其內容如下：－餐飲服務（於入口鯨魚廣場、委託經營之館內及遊客中心內）。—停車管理服務（於海生館內停車場A 區、B 區、C 區內）。．禮品、文具、書籍、娛樂用品等之零售（於入口鯨魚廣場、委託經營之館內及遊客中心內）。j 電子水族館展示（於世界水族館內）。LL其他經營海生館同意經營之項目」（原審卷第31頁反面），顯見被上訴人經營國道休息站並非合約列舉其受海生館監督管理之營業項目。又系爭合約第5.3.1 條固約定被上訴人轉投資（包括長期投資事業、短期投資有價證券）之總金額超過一定比例時，應事先取得海生館之同意（原審卷第25頁反面），且被上訴人參與投標經營古坑休息站之前，未事先取得海生館之同意，其轉投資古坑休息站不符系爭合約第5.3.1 條所定程序，此有海生館96年2 月12日海工字第0960000592號函、96年12月17日海工字第0960004895號函可憑（本院前審卷第101 至102 頁反面），然觀之系爭合約第11章海洋發展基金相關規定（原審卷第35頁反面），未約定被上訴人未事先取得海生館同意之轉投資所得盈餘，亦應納入計算捐助金。且參酌系爭合約第11章約定：「乙方（即被上訴人）為提供地方民眾特殊需要之贊助，與相關海洋研究補助需要所用，承諾成立海洋發展基金」（原審卷第35頁反面），足認系爭合約係基於被上訴人從事海生館區之經營，其獲利與利用海洋生態環境息息相關，故為提供地方民眾特殊需要之贊助及補助海洋研究，始成立上訴人，是以被上訴人依系爭合約應提撥予上訴人者，應限於利用海生館相關位置、設備及與海洋生態有關之投資事業，方符合系爭合約設立上訴人之目的。而古坑休息站係位在國道三號雲林縣古坑鄉，與海生館位於屏東縣車城鄉，兩者地理位置

相差甚遠，其經營古坑休息站所得利潤，顯非利用或犧牲海生館暨海生館所在地理位置之環境或附近居民之利益所創造，經營國道3號古坑休息站亦與海洋發展並無關連，自無將古坑休息站之盈餘回饋贊助海生館附近地方民眾之特殊需要或補助海洋研究所需費用之必要。綜上各情，難認兩造於系爭合約成立時，有將古坑休息站之盈餘計入提繳捐助金之意思。

3.又上訴人主張：被上訴人曾承諾將古坑休息站之稅前盈餘納入計算捐助金云云，固據提出被上訴人94年3月24日博行字第03242號函、96年8月9日博行字第08091號函、96年9月19日博行字第09131號函（以下分別簡稱第03242號函、第08091號函、第09131號函）為憑（本院前審卷第77至79頁），然為被上訴人所否認。經查，觀諸上揭第03242號函主旨：「有關本公司欲續對外承攬『相關機電工程業務』乙事，詳如說明，懇請准予核備！」、說明：「一、鑑於本館開館至今已逾五年，遊客參訪率今年有大幅下滑之現象，本公司為避免現行『世界水域館工程』興建及後續需負擔之營運操作及維護等所需資金受影響，再次懇請貴館同意本公司工程部門對外承攬相關機電業務。二、就前述若蒙貴館首肯本公司承諾『公司之營運除依BOT合約規範特許範圍內』辦理外，並保證：－相關收入及資金悉數流入本公司。—工程專業人才以維持本館之正常操作維護為第一優先。．相關承攬糾紛本公司應負責，與貴館之信譽及館務之營運無關。」（本院前審卷第77頁），足見此函文所指轉投資項目係「相關機電工程業務」，並非古坑休息站，尚難據以認定被上訴人曾承諾將古坑休息站之稅前盈餘納入計算捐助金。另上揭第08091號函主旨：「有關本公司經營交通〇〇〇區〇道〇〇〇路古坑服務區委託經營管理及96年度河西路園道委託經營管理案－陽光愛河評估計畫，如說明，敬請查照惠覆」、說明：「…二、依開發及委託經營合約本公司已履行完成－停車場—遊客中心．世界水域館，總投資金額高達新臺幣29

億7千8百萬元。合約經營期限至民國113年12月31日止，期間經營的各項風險、困境、危機等均可能出現發生，為永續經營除履行合約外，本公司及早規劃作業及多元化的經營。國道服務區經營管理與館內賣場性質相近，同屬服務遊客，經評估古坑服務區年營業額約2.6億，支付各項固定費用及權利金外應有4～5％利潤，對本公司之整體財務有正面之影響，亦有助於本公司資金調度及履行權利金、回饋金等之繳交義務…」（本院前審卷第78頁）；及上揭第09131號函主旨：「有關本公司經營交通○○○區○道○○○路古坑服務區委託經營管理及96年度河西路園道委託經營管理案，詳如說明，敬請查照」、說明：「…二、為顧及本館區之現場營運需要，上開案件之人力資源係另行聘人力經營管理，故未影響本館區之人力分配。三、至於資金收入、流向暨獲利能力等說明如下：-資金收入之運用及帳務管理，將依本公司之內部控制制度辦理管控，故應無『營業收入』外流之慮。一經評估古○○○區○○○○道委託經營案，預計年營業額約2.7億，支付相關費用及權利金外應有4～5％利潤…四、上開經營管理案對本公司之整體財務有正面之影響，亦有利於本公司之資金調度及履行貴館權利金、回饋金等之繳交義務…」（本院前審卷第79頁），可知被上訴人僅在向海生館說明其轉投資古坑休息站之原因，係因其履行系爭合約義務投資興建停車場、遊客中心、世界水域館，總投資金額高達29億7千8百萬元，財務狀況及資金調度吃緊，而古坑休息站預估每年營收可創造2.6億至2.7億元之現金流量，利潤約4~5%，對其整體財務有正面影響，將有利被上訴人資金調度及履行對「海生館」之權利金、回饋金等繳交義務，然未具體明確承諾願將古坑休息站之稅前盈餘納入計算給付予「上訴人」之捐助金，尚難憑此遽認上訴人上揭主張為真實。此外，上訴人復未提出其他證據證明被上訴人已承諾將古坑休息站之盈餘納入捐助金計算，故上訴人前揭主張，難以採信。

4.另上訴人稱：被上訴人95年以前轉投資，均有納入其稅前淨利（損）計算提繳捐助金，且系爭合約第5.3.1 條、第8.3.3 條第1 項約定被上訴人得轉投資，是其轉投資古坑休息站之稅前盈餘亦應納入捐助金之計算云云，業據提出上訴人90年至95年間損益表暨收支餘絀表、被上訴人財務報表暨通知海生館欲轉投資或承攬相關工程之函文為憑（本院前審卷第50至76頁）。然查，上訴人所舉被上訴人將95年以前轉投資盈餘納入捐助金，包括被上訴人轉投資訴外人水靈科技股份有限公司（下稱水靈公司）、承攬台南縣勝利國小降班人數計畫硬體增建水電工程、斗六國軍醫院等機電工程、短期投資受益憑證及基金等（本院前審卷第61、64、68、70頁），除水靈公司係為籌劃海生館第三期世界水域館之興建而投資，其餘轉投資均與海生館地理位置相差甚遠，復與海洋發展、研究毫無關連，此有上訴人90年至95年間損益表暨收支餘絀表、被上訴人89年10月9 日博行字第10091 號函、93年11月1 日博行字第11015 號函、94年6 月21日博行字第06212 號函、94年3 月24日博行字第03242 號函（本院前審卷第61、64、68、70、73至77頁），不屬於系爭合約第11章上訴人設立目的在回饋海生館地方民眾及補助海洋研究發展費用之範疇，縱使被上訴人將上開95年轉投資納入計算捐助金，充其量僅係其自願性之恩惠給付，尚難憑其上開自願性恩惠給付，推認古坑休息站之稅前盈餘亦應納入捐助金計算，故上訴人此部分所舉，難為其有利之認定。

5.基上說明，系爭合約第11章約定被上訴人應提繳稅前盈餘3%之捐助金予上訴人，應不包括古坑休息站之稅前盈餘，堪予認定。

系爭減繳權利金，是否應納入100 年度收入計算捐助金？

1.上訴人主張：系爭減繳權利金為100 年度財務報表暨損益表所列「什項收入」，應納入100 年度收入計算捐助金云云。被上訴人則辯稱：系爭減繳權利金為98、99年財務報表多認列之權利金，應分別回沖至98、99年度計算各該年度之盈虧

及捐助金等語。

2.按所得稅法第22條第1項前段規定：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制」、同法第24條第1項規定：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」係就公司組織之營利事業，應採用之會計基礎及收入與成本費用配合原則之所得額計算方式，以法律明定之，並未規定營利事業帳載應付未付之費用，倘經過一定期間未為給付，不問債務是否消滅，即一律應轉列營利事業之其他收入，而費用轉列收入涉及所得稅稅基之構成要件，應有租稅法律主義之適用。100年9月7日修正前之所得稅法施行細則第82條第3項及營利事業所得稅查核準則第108條之1規定關於營利事業應將帳載逾2年仍未給付之應付費用轉列其他收入，非但增加營利事業當年度之所得及應納稅額，且可能帶來一時不能克服之財務困難，影響該企業之經營，將營利事業應付未付之費用逕行轉列為其他收入，致增加營利事業法律所無之租稅義務，違反憲法第19條租稅法律主義（大法官會議釋字第657號解釋理由意旨）。又所謂「收入與成本費用配合原則」（或另稱為「成本收益配合原則」）係指：當某項收益已經在某一會計期間認列時，所有與該收益之產生有關的成本均應在同一會計期間轉為費用，以便與收益配合而正確的計算損益（最高行政法院96年度判字第1845號判決可參）。

3.經查，系爭減繳權利金乃被上訴人於98、99年度財務報表認列支付海生館權利金分別為1億1875萬9000元、1億2131萬7000元，嗣後至100年經仲裁結果認定98、99年應繳權利金各僅5000萬元，亦即98年財務報表多認列6875萬9000元、99年財務報表多認列7131萬7000元之權利金，為兩造所不爭執，則上開98、99年度多認列之權利金即為各該年度多認列之支出，基於收入與成本費用配合原則，應分別回沖至98、99年度計算各該年度之稅前盈餘或虧損，作為各該年度應否繳納捐助金暨其數額之依據，殆無疑義。

4.由上說明，上訴人主張系爭減繳權利金，應納入100 年度收入計算捐助金云云，並非可採。被上訴人前揭所辯，洵屬有據。

ŋ上訴人依系爭合約第11.1條約定，請求被上訴人給付系爭差額之捐助金，有無理由？

經查，被上訴人轉投資經營古坑休息站之稅前盈餘，不應納入計算捐助金，且98、99年度財務報表多認列之權利金支出，應分別回沖至98、99年度計算各該年度之稅前淨利（損），作為各該年度應否繳納捐助金暨其數額之依據，業經說明如前。又回沖至98年、99年後計算結果均為虧損，被上訴人依系爭合約即免繳捐助金，則被上訴人僅須提繳附表「被上訴人實際提撥金額」所示捐助金，並無短少提繳之情形，為兩造所不爭執（本院前審卷第38至39頁、本院卷第108 頁）。據此，上訴人主張被上訴人有短少提繳捐助金云云，即非可採，其依系爭合約第11.1條約定，請求被上訴人給付系爭差額之捐助金，即無所憑，應予駁回。

七、綜上所述，上訴人依系爭合約第11.1條約定，請求被上訴人給付748 萬7572元本息，不應准許，應予駁回。其假執行之聲請，亦失所附麗，應併予駁回。從而，原審駁回上訴人上開請求及假執行之聲請，並無違誤，上訴意旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為無理由，應予駁回。

八、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，附此敘明。

九、據上論結，本件上訴為無理由，依民事訴訟法第449 條第1項、第78條，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　3　　月　　20　　日

民事第六庭

審判長法　官　魏式璧

法　官　李育信

法　官　洪培睿

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。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　　3　　月　　20　　日

書記官　曾允志

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。

附表：

年度	全部稅前盈餘（A）元	捐助金額（＝A× 3%）	被上訴人實撥金額	差　　額
100	207,129,000	6,213,870	1,446,941	4,766,929
101	62,964,000	1,888,920	1,007,103	881,817
102	116,754,000	3,502,620	2,535,529	967,091
103	122,686,000	3,680,580	2,808,845	871,735
合計				7,487,572