

臺灣高等法院高雄分院民事判決

109年度上字第358號

上訴人 賴慶鴻
訴訟代理人 洪秀峯律師
複代理人 陳冠年律師
被上訴人 盟鑫國際股份有限公司
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

上列當事人間因履行契約事件，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，並為訴之追加，本院於110年8月18日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原判決廢棄。

被上訴人應給付上訴人新臺幣貳佰貳拾貳萬玖仟玖佰參拾玖元，及自民國一百零九年二月五日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

被上訴人應再給付上訴人新臺幣壹佰貳拾貳萬柒仟柒佰貳拾壹元，及自民國一百一十年四月十六日起至清償日止，按週年利率百分之五計算之利息。

上訴人其餘追加之訴駁回。

第一審及第二審訴訟費用關於上訴部分由被上訴人負擔。第二審訴訟費用關於追加之訴部分，由被上訴人負擔百分之五十，餘由上訴人負擔。

事實及理由

壹、程序方面：

當事人於第二審為訴之追加，非經他造同意，不得為之，但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446條第1項但書、第255條第1項第3款規定甚明。被上訴人於原審請求金額為新臺幣（下同）222萬9,939元本息，上訴後追加請求182萬7,721元本息（見本院卷第121、180頁），核屬擴張應受判決事項之聲明，與前揭法

條規定相符，應予准許。

貳、實體方面：

一、上訴人起訴主張：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）之負責醫師，並執行醫師職務，合約期間自簽約日起至103年2月底止。依系爭契約第6條第1項約定（下稱系爭條款），伊於合約期間內自負稅額最高為實領薪資之50%，其餘應由被上訴人負擔，是被上訴人於合約期間應負擔之稅款，於101、102、103年度依序為25萬1,855元、303萬3,415元、6萬9,242元，合計為335萬4,512元，伊僅請求122萬9,939元。又被上訴人未履行負擔上述稅款之義務，經伊以存證信函催告被上訴人限期給付未果，已屬違約，依系爭契約第6條第6項約定，被上訴人應另給付懲罰性違約金100萬元。爰依系爭契約第6條第1、6項約定，求為判決聲明：(一)被上訴人應給付上訴人222萬9,939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。(二)願供擔保請准宣告假執行。

二、被上訴人則以：伊投資經營系爭集團，所屬診所所有位於台北之元和雅整形外科診所、位於台南之元和雅醫美診所（下稱台南所）、位於高雄之元和雅醫美整形診所（下稱高雄所）。因醫療法規定，診所需設一名負責醫師，兩造遂於101年2月8日簽訂系爭契約，由伊委託上訴人於101至103年間擔任高雄所之負責醫師，故上訴人自101年3月起擔任高雄所負責醫師，且於系爭集團之台南所、高雄所執行醫療業務，至103年2月辭任高雄所負責醫師，並於104年2月間自系爭集團離職。因醫美診所業務特性為高消費、高收入，而上訴人擔任高雄所負責醫師，國稅局即以上訴人為核課對象，將診所之所得核課為上訴人之執行業務所得，若國稅局依診所申報資料核算所得較高，計入上訴人個人綜合所得稅額後，上訴人即須負擔較高之應納稅額。上訴人為避免繳納高

額所得稅，於簽約時即與伊討論向國稅局隱匿收入及逃漏稅捐之方式，除要求伊以現金給付系爭契約第2條所定上訴人得自診所領取之大部分收入，以免國稅局查得其收入軌跡外，更要求伊僅得以上訴人於診所實際領得收入之50%為上限，向國稅局申報上訴人之執行業務所得，以使上訴人負擔較低之稅賦，而就其餘上訴人實際領得但未申報之收入餘額，上訴人僅要求不要申報為其高雄所之個人執行業務所得，至於如何處理則由伊決定，此即系爭條款約定之由來。兩造就系爭條款約定文字之真意，乃伊僅得以上訴人自系爭集團所屬診所實際領得收入之50%向國稅局申報為上訴人之所得，並未約定伊應就國稅局最終核定上訴人所得之半數，為上訴人負擔稅款。而伊實際向國稅局申報各該年度上訴人於高雄所之所得，均未逾上開約定申報之上限，伊並無違約之情事，上訴人請求伊給付稅款及違約金，均無理由等語置辯。

三、原審對於上訴人之請求判決全部敗訴，上訴人不服，提起上訴，並擴張應受判決事項之聲明。上訴聲明：(一)原判決廢棄。(二)被上訴人應給付上訴人222萬9,939元，及自起訴狀繕本送達之翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。(三)被上訴人應再給付上訴人182萬7,721元，及自擴張起訴聲明狀繕本送達之翌日起至清償日止，按週年利率5%計算之利息。被上訴人答辯聲明：上訴及追加之訴均駁回。

四、兩造不爭執之事項：

(一)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。

(二)上訴人於上開任職期間，在元和雅集團高雄所及台南所執行醫療業務。

(三)上訴人於101至103年度，在系爭集團實際領取之收入依序為1,006萬4,762元（高雄所部分為876萬7,242元）、979萬9,187元（高雄所部分為922萬6,187元）、290萬8,741元（高雄所部分為290萬4,441元）。被上訴人內部製

01 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
02 記載上訴人101、102、103年度所得額依序為115萬9,10
03 5元、353萬3,273元、39萬1,801元。

04 (四)若上訴人請求有理由，兩造合意被上訴人應負擔之稅額101
05 年度為74萬2,025元、102年度為207萬9,181元、103年
06 度為23萬6,454元。

07 五、系爭條款約定之真意，究係兩造對稅款負擔比例，或係被上
08 訴人僅得以上訴人在系爭集團之高雄所及台南所所實際領得
09 收入之50%，作為診所向國稅局申報為負責人之執行業務所
10 得上限？

11 關於系爭條款之約定，上訴人主張係兩造對其稅款負擔方式
12 之約定等語。被上訴人則認係其申報診所所得上限及其應負
13 擔診所報稅行政事項、國稅局要求診所提出資料或進行稅務
14 調查時，由其負擔及處理之約定等語。

15 (一)按「執行業務所得」為所得稅法第14條第1項所列舉應算入
16 個人綜合所得總額之一種收入，計算方法為：以執行業務者
17 之業務或演技收入，減除業務所房租或折舊、業務上使用器
18 材設備之折舊及修理費，或收取代價提供顧客使用之藥品、
19 材料等之成本、業務上雇用人員之薪資、執行業務之旅費及
20 其他直接必要費用後之餘額為所得額（參見所得稅法第14條
21 第1項關於第二類所得之規定），乃執行業務者之業務收入
22 和執業成本間之差額，可理解為執行業務者之稅前淨利。而
23 依同法第11條第1項之規定，醫師為所得稅法所稱之執行業
24 務者，故擔任診所負責醫師者，該診所之營業收入與營業成
25 本間之差額，即為該負責醫師應算入個人綜合所得總額之「
26 執行業務所得」，亦即為該診所之稅前淨利；若醫師並未自
27 行執業，而係受僱於診所，則該受僱醫師自診所領取之報酬
28 應為所得稅法第14條第1項第三類之「薪資所得」，而非「
29 執行業務所得」。查，兩造於101年2月8日簽訂系爭契約
30 ，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
31 負責醫師（見不爭執事項(一)，原審審訴卷第111頁醫療機構

開業執照），是上訴人為高雄所之負責人，則於系爭契約存續期間，在其申報個人綜合所得稅時，依法固須以該診所之稅前淨利作為其「執行業務所得」，算入其個人綜合所得總額。惟上訴人於系爭契約存續期間，僅負責看診，並未負責行政事務處理，高雄所除上訴人外，另有其他駐診醫師，此為被上訴人所自承（見本院卷第65頁），且依系爭契約第2條之薪資約定，上訴人實際自被上訴人所受領之薪資，僅有執照費，及門診、施行針劑類微整形療程、外科手術等醫療服務之報酬（見原審審訴卷第19、20頁），足見上訴人實際所受領之報酬數額，與其擔任高雄所負責人之執行業務所得即該整個診所之稅前淨利（包含其他受僱醫師看診所生者），並非一致，此將導致上訴人以執行業務所得數額申報所計算出之應繳稅額，與以其實際收入數額所計算出之應繳稅額不同之結果。而在高雄所之稅前淨利高於上訴人實際獲致之報酬數額時，上訴人申報之應繳稅額，即會高於其實際收入之應繳稅額，造成其稅捐義務上之不利益，故擔任高雄所負責醫師之上訴人為免受該不利益，與系爭集團約定該稅額差額之負擔比例或分攤方式，實符常情，尚難憑此逕指上訴人有逃漏稅捐之故意。

(二)依系爭條款約定：「有關乙方（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做為個人薪資所得申報，其餘部分由甲方（被上訴人）負擔」等語（見原審審訴卷第21頁），觀以該約款之文義，顯係就兩造稅捐負擔比例所設規範，亦即兩造藉此約款明訂上訴人最高僅須負擔以其實領收入半數計算之稅捐，此亦足以呼應前述上訴人所申報執行業務所得之應繳稅額，與其實際受領報酬之應繳稅額不同時，應如何解決之問題。至該約款就其餘稅捐應由何人負擔固無明文，然由其文字以「有關乙方在診所之收入與稅賦」為首，且締約者為兩造等情以觀，該其餘稅捐即應由他造即被上訴人負擔，否則即無將「其餘部分由甲方負擔」予以明文約定之必要。被上訴人雖辯以「其餘部分由甲方

負擔」係指由其負擔診所報稅行政事項，或國稅局要求診所提出資料或進行稅務調查時，由其負擔及處理之約定云云，證人即被上訴人之大股東鍾金源亦附和證稱：系爭條款後段約定「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等語（見原審卷第189、190頁），不僅與該約款之文義不符，且鍾金源涉嫌違反稅捐稽徵法而遭起訴，坦認逃漏稅之事實，業經被上訴人自承在卷（見本院卷第68頁），其與被上訴人之利害關係一致，所言實有迴護偏袒被上訴人之虞，非可逕信，故被上訴人就此所為解釋，並非可採。

(二)被上訴人又辯稱：上訴人為隱匿收入以逃漏稅捐，除要求伊以現金給付系爭契約第2條所定上訴人得自診所領取之大部分收入，以免國稅局查得其收入軌跡外，更要求伊僅得以上訴人於診所實際領得收入之50%為上限，向國稅局申報上訴人之執行業務所得，以負擔較低之稅賦，而就其餘實際領得之收入，上訴人僅要求不要申報為其高雄所之個人執行業務所得，系爭條款並未約定伊應為上訴人負擔稅額云云。惟查，縱被上訴人係以現金方式給付被上訴人其診所之大部分薪資，此為兩造薪資給付方式之約定，尚難憑此遽認上訴人有逃漏稅捐之意圖。其次，上訴人因擔任高雄所之名義負責人，於申報個人綜合所得稅時，係以該診所提供之稅前淨利數額申報「執行業務所得」，該「執行業務所得」數額並非上訴人實領之收入數額，而在該稅前淨利高於上訴人實領薪資數額之情形，將使上訴人受有超逾其實領薪資部分稅額負擔之不利益，上訴人為免受該不利益，與被上訴人約定上訴人擔任高雄所負責醫師所應負擔之稅額以實領薪資之50%為上限，至超逾上訴人實領薪資50%部分計算之稅額，則由被上訴人負擔，此為系爭條款所由設，屢敘如前。又證人鍾金源

證稱：系爭契約之內容，係由伊與上訴人商談後用印簽署的。當時就有約定，被上訴人要負責製作稅務報表讓上訴人報稅，因上訴人是醫師，他也不會計事項，需要被上訴人幫他處理稅務報表的事情。被上訴人在製作這些診所稅務報表時，主要是提供損益表讓上訴人作稅務之申報等語（見原審卷第189、190頁），並有被上訴人製作之「執行業務（其他）所得損益計算表」與上訴人之所得稅結算申報書可相互勾稽比對（見原審卷第115至140頁；本院卷第103至106頁）。可見上訴人因不諳會計事務，其係以被上訴人提供之稅前淨利數額申報其個人綜合所得稅（執行業務所得）。據此，上訴人既係依被上訴人所提供之稅前淨利數額作為執行業務所得以申報其個人稅捐，且依系爭條款約定，與被上訴人內部協議僅須負擔實領薪資50%計算之稅額，其餘稅額則由上訴人負擔，難謂其有故意逃漏稅捐之可言，反係被上訴人未向稅捐機關如實申報高雄所之稅前淨利數額，嗣又拒絕依約與上訴人分擔稅額，始有逃漏稅捐之嫌，此由被上訴人提供予上訴人向國稅局申報101至103年所得額（稅前淨利數額）依序為115萬9,105元、353萬3,273元、39萬1,801元，明顯低於上訴人於101至103年度實際領取之收入依序為1,006萬4,762元、979萬9,187元、290萬8,741元之50%（見不爭執事項(二)）即可推知。況上訴人如欲於申報個人綜合所得稅時逃漏稅捐，應與被上訴人約定將高雄所每年申報之稅前淨利數額，低於其實際領得之收入，始能遂其目的，惟觀以系爭契約之全部約款，並未課以被上訴人類如義務，更可證上訴人擔任高雄所之名義負責人，自始並無逃漏稅捐之故意。故被上訴人辯以：上訴人為逃漏稅捐，要求伊不要將超逾上訴人實領薪資50%申報為其執行業務所得，系爭條款並未約定其應為上訴人負擔稅額云云，顯與系爭約款之文義及真意不符，自不足取。

(四)被上訴人另辯稱：上訴人擔任負責人期間，均係自行繳納稅款，若系爭條款係約定其應為上訴人負擔稅款之半數，何以

上訴人自102年至106年間，從未向伊要求返還其已支付之稅款云云。惟觀以系爭條款內容，並無上訴人應於何時結算之約定，且如前所述，上訴人不諳會計事務，其悉依被上訴人所提供之稅前淨利申報其個人綜合所得稅，若被上訴人所提供其申報個人稅捐額未逾其實際領得收入上限即50%者，於國稅局逐年查核確定前，上訴人未必知悉被上訴人應負擔之稅額為何，自難執此為有利於被上訴人之認定。被上訴人再辯稱：系爭契約簽立時，兩造未約定稅額結算方式，又稅額計算方式涉及免稅額、扣除額、基本生活費差額等，且上訴人另有其他收入來源，均會影響兩造應分擔稅額之多寡，上訴人既未告知或提供其個人資訊要求伊核對計算，可見兩造就系爭約款之真意，與稅款負擔無關云云。惟系爭條款就上訴人應繳稅額之負擔比例，既已明定以上訴人在「診所（含高雄所、台南所）」之收入與稅賦為限，則兩造於結算時，即無庸審酌與執行該診所醫療業務無關之收入及扣除額，乃當然之理，故被上訴人上開所辯，亦無可取。

六、上訴人依系爭條款之約定，請求被上訴人給付應負擔之稅款，有無理由？金額若干？

系爭條款之約定，實為兩造應如何負擔上訴人擔任高雄所名義負責人所生稅賦之約款，業經本院認定如前，上訴人依系爭條款請求被上訴人負擔101年至103年間超逾按其實領薪資50%計算之稅額，係屬有據。而兩造合意被上訴人101年至103年間應負擔之稅捐，依序為74萬2,025元、207萬9,181元、23萬6,454元（見不爭執事項四），是上訴人得請求上開各年度之其餘稅捐，合計為305萬7,660元。

七、被上訴人有無違約之事實？上訴人依系爭契約第6條第6項約定，請求被上訴人給付違約金100萬元，有無理由？

（一）按當事人約定之違約金額過高者，法院得依職權減至相當之數額，其是否相當，應依一般客觀事實，社會經濟狀況及當事人所受損害情形，暨債務人若能如期履行債務時，債權人可得享受之一切利益為衡量之標準（最高法院108年度台上

字第123號裁判意旨參照)。依系爭契約第6條第6項規定：「甲乙雙方如有違反本合約書約定之各項條款者，應以違約論之並願無條件賠償對方懲罰性違約金新台幣壹佰萬元整，其行為足以損害對方之利益者，除應賠償對方之損失外，並願負一切民、刑事法律責任，並放棄先訴抗辯權」等語（見原審審訴卷第22頁）。

(二)被上訴人經催告既未依系爭條款給付上訴人101年至103年超逾上訴人應負擔比例之稅款，自屬違約，則上訴人依前開約定請求被上訴人給付懲罰性違約金，即屬有據。被上訴人雖辯稱：伊實際向國稅局申報各該年度上訴人於高雄所之所得，均未逾系爭條款申報之上限，伊並無違約云云。查，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115萬9,105元、353萬3,273元、39萬1,801元，固均未逾上訴人於101至103年度實際領取之收入依序為1,006萬4,762元、979萬9,187元、290萬8,741元之50%（見不爭執事項(三)），然系爭條款約定之真意，在於被上訴人應負擔超逾上訴人實領薪資之50%計算之稅額，而非被上訴人申報上訴人之稅前淨利數額不得逾上訴人實領薪資之50%，屢敘如前，被上訴人曲解系爭條款文義內容直稱其並未違約，要無可取。

(三)據此，上訴人請求上開各年度被上訴人應負擔之稅款，其中103年度部分尚未經稅捐機關核定，而係由兩造先行合意數額（見本院卷第139至141頁、第158頁）俾利本院審理，本院考量上訴人尚未因被上訴人違約遭稅捐機關行政裁罰而受有實際損害，並斟酌上開各年度迄今之期間，暨目前法定利率標準、銀行定存及放款利率、政府公布之物價指數等社會經濟狀況等一切情事，認兩造所約定之懲罰性違約金100萬元，尚屬過高，爰依職權酌減懲罰性違約金至40萬元，較為適當。

八、綜上所述，上訴人依系爭契約第6條第1、6項之約定請求

被上訴人給付345萬7,660元（305萬7,660元+40萬元＝345萬7,660元），其中222萬9,939元自起訴狀繕本送達翌日即109年2月5日（見原審審訴卷第59頁）起，其餘122萬7,721元自擴張起訴聲明狀繕本送達翌日即110年4月16日（見本院卷第131頁，上訴人誤繕為110年4月12日，應予更正）起，均至清償日止按週年利率5％計算之利息，為有理由，應予准許，逾此所為請求，為無理由，應予駁回。其中222萬9,939元本息部分，原審為上訴人敗訴之判決，尚有未洽，上訴意旨指摘原判決不當，求予廢棄改判，為有理由，爰由本院予以廢棄，並改判如主文第2項所示。上訴人追加請求被上訴人給付182萬7,721元本息，於超逾122萬7,721元本息部分，為無理由，應予駁回。

九、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。

十、據上論結，本件上訴為有理由，追加之訴為一部有理由、一部無理由，判決如主文。

中 華 民 國 110 年 8 月 31 日

民事第四庭

審判長法官 甯 馨

法 官 徐文祥

法 官 何悅芳

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 110 年 8 月 31 日

書記官 戴育婷

附註：

01 民事訴訟法第466條之1：
02 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
03 人或其法定代理人具有律師資格者，不在此限。
04 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
05 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
06 院認為適當者，亦得為第三審訴訟代理人。第1項但書及第2項
07 情形，應於提起上訴或委任時釋明之。