

臺灣基隆地方法院刑事判決

110年度訴字第138號

公 訴 人 臺灣基隆地方檢察署檢察官
被 告 陳紀瞳

選任辯護人 黃照峯律師
陳亮宇律師

上列被告因偽造文書等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵字第4870號），本院判決如下：

主 文

甲○○犯如附表四罪名及宣告刑欄所示之罪，各處如附表四罪名及宣告刑欄所示之刑，並分別諭知如附表四沒收欄所示之沒收。應執行有期徒刑壹年拾月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事 實

一、甲○○係址設高雄市○○區○○路0000號13樓之芮埕有限公司（下稱芮埕公司）實際負責人，負責辦理該公司進口貨物事宜。其為減少進口稅及推廣貿易服務費等支出，竟基於行使偽造私文書、行使業務登載不實文書，及意圖使芮埕公司少繳進口稅、推廣貿易服務費之犯意，於如附表二「報關日期」欄所示日期前之不詳時間，冒用如附表一「出口公司名稱」欄所示公司及上開公司如附表一「偽造之署押」欄所示員工之名義，在如附表一所示之發票上，偽簽如附表一「偽造之署押」欄所示之署押各1枚，並填載如附表一「發票金額」欄所示低於實際進口金額之發票金額，偽造如附表一所示具有私文書性質之各張發票後，交給不知情之建榮報關有限公司（下稱建榮報關公司）之員工（無證據證明未成年），利用不知情之建榮報關公司員工，依如附表一「發票

金額」欄所載之金額，製作如附表二所示內容不實之各張進口報單，再於如附表二「報關日期」欄所示之時間，分別持如附表一、二所示之偽造發票及內容不實之進口報單，向財政部關務署基隆關報關行使，足以生損害於如附表一「出口公司名稱」欄、「偽造之署押」欄所示之公司及個人，及稅捐機關對於稅捐核課之正確性，並以上開方式分別詐取漏繳如附表三「漏繳進口稅」欄、「漏繳推廣貿易服務費」欄所示之進口稅及推廣貿易服務費等不法利益（如附表三所示漏繳營業稅部分，不另為無罪之諭知，詳下述）。嗣經財政部關務署基隆關查核後，乃查悉上情。

二、案經財政部關務署基隆關移送臺灣基隆地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

壹、程序方面：

本案據以認定被告甲○○犯罪之供述證據，公訴人、被告及辯護人在本院審理時均未爭執其證據能力，復經本院審酌認該等證據之作成無違法、不當或顯不可信之情況，而非供述證據亦非公務員違背法定程序所取得，依刑事訴訟法第159條之5第2項、第158條之4規定反面解釋，均有證據能力，合先敘明。

貳、實體方面：

一、訊據被告矢口否認犯有前揭行使偽造私文書等犯行，辯稱：各次進貨的2份發票，都是出口商提供給我的，金額不一致是因為價格比較高的發票有包含包材的部分，因為中間我們有要求廠商更改包材，廠商先前做的包材不能再做使用，所以金額較高的發票是有包含我們用信用狀賠給廠商的錢，包含包材跟一些其他的費用云云。惟查：

(一)被告係芮埕公司之實際負責人，負責辦理該公司進口貨物事宜等節，業據被告於偵詢時坦承不諱（見本院卷第82頁，109偵4870卷第19頁至第20頁），且據證人即芮埕公司之登記負責人陳葦蓁於偵訊時證述在卷（見109偵134卷第94頁至第

95頁），另有經濟部商工登記公示資料查詢服務查詢結果1份附卷可憑（見109偵134卷第79頁），首堪認定。

(二)被告雖以前詞置辯，然查：

1. 芮埕公司於本案8次進貨時，持以報關之如附表一所示發票與金融機構所提供之檔存發票（下稱檔存發票）相較，其上載列之發票號碼雖相同，惟格式不盡相同，且如附表一所示發票上所載之發票金額均遠低於檔存發票，兩份發票上之署押亦係不同等節，有如附表一所示發票、檔存發票影本各1份在卷可稽（見109偵134卷第11頁、第17頁、第25頁、第31頁、第37頁、第43頁、第49頁、第55頁、第57頁至第71頁；兩者署押之比對，詳見附表一「偽造之署押」欄、「備註一：金融機構所提供檔存發票之署押」欄）。又如附表二所示之進口報單，均係由建榮報關公司之員工依據如附表一所示發票代被告製作後交付予財政部關務署基隆關辦理報關手續乙節，亦有如附表二所示之進口報單各1份附卷可憑（見109偵134卷第5頁至第9頁、第13頁至第15頁、第19頁至第23頁、第27頁至第29頁、第33頁至第35頁、第39頁至第41頁、第45頁至第47頁、第51頁至第53頁）。另被告本案各次進貨，因係依金額較低之如附表一所示之發票報關，故與依檔存發票報關之結果相較，各少繳如附表三「漏繳進口稅」、「漏繳推廣貿易服務費」欄所示金額之進口稅、推廣貿易服務費乙節，亦有芮埕公司補稅及罰鍰核估表1份附卷可查（見109偵134卷第125頁），同堪認定。

2. 證人即財政部關務署基隆關承辦人簡進國於偵詢時證稱：關於實際交易價格，被告之前有提訴願，表示銀行檔存發票是預估發票，不得作為實際交易價格，但是我們查到的都是發票或商業發票，並沒有預估發票，所以本單位仍然維持原處分等語明確（見109偵4870卷第43頁）。又財政部關務署基隆關前於106年5月9日，以基普機字第1061011974號函請駐日本代表處經濟組查證如附表一編號1、3、5、8所示之發票是否確為國外供應商SANPOFOODS CO., LTD、SOJITZ KYUSHU

CORPORATION所簽發、載列之價格是否為實際交易價格之全部價款，並請上揭公司提供存檔發票，嗣經駐日本代表處經濟組函覆結果，上揭公司提供存檔發票皆與金融機構所提供之檔存發票相合，而均與如附表一編號1、3、5、8所示之發票不符等節，有財政部關務署基隆關106年5月9日基普機字第1061011974號函、駐日本代表處經濟組106年5月22日日經組財字第1060000498號函暨日商SANPOFOODS CO., LTD、SOJITZ KYUSHU CORPORATION提供之檔存發票、輸出許可通知書、輸出手形等取立計算書、輸出手形買取明細、SANPOFOODSCO., LTD供應商官方網站零售價格等相關資料附卷可佐，堪認被告辯稱如附表一所示之發票及金融機構所提供之檔存發票均係出口商提供云云，並非實情。

- 3.至證人即芮埕公司前員工乙○○固於本院審理時證稱：我先前在芮埕公司任職，負責進口商品之採購，大概於107年或106年離職。如附表一所示之發票金額之所以會低於金融機構所提供之檔存發票金額，是因為像我們進口的話，我們通常會幫客人做所謂的OEM的品牌，就是貼客戶自己的品牌，那在下訂的時候我們通常會需要先給付1筆所謂的包材的保證金，像玉米罐的話，例如說我們要幫A客戶做進口，包材保證金等於是5倍或10倍，不一定，要看出貨工廠那邊，我們會在第1櫃的時候一定就會先把包材保證金付給對方，因為對方會擔心我們可能跟他叫了1櫃之後，後面就不會有第2櫃，那就變成他們會損失掉包材費用，至於先給付的保證金金額是我們跟出口商私下協議過的，所以兩份發票都是出口商開立的。在倒數幾櫃的時候，對方就會慢慢扣回來，因為包材費用原本就是對方應該支付的云云（見本院卷第166頁至第168頁、第184頁）。然其所證內容，顯與被告前揭辯解不符（見本院卷第82頁至第83頁），且乙○○尚於本院審理時證稱：以拉麵來講的話，它的包材就是有點像塑膠袋，這幾次的包材會含外箱，外箱的材質是紙箱等語在卷（見本院卷第189頁至第190頁），然比較如附表一所示發票及金融機

01 構所提供檔存發票之內容，兩者發票金額相差懸殊，若如附
02 表一所示之發票金額係扣除包材保證金後之餘額，則以包材
03 係塑膠袋、紙箱之前提觀之，斷無可能有如此巨大之落差，
04 再者，兩份發票上之署押俱不相同，亦徵乙○○所證兩份發
05 票都是出口商開立云云係迴護被告之詞，不足採信。

06 (三)綜上所述，被告所辯各節，俱屬臨訟卸責之詞，不足採信。

07 本案事證明確，被告犯行均堪認定，應予依法論科。

08 (四)又當事人、代理人、辯護人或輔佐人聲請調查之證據，法院
09 認為不必要者，得以裁定駁回之；下列情形，應認為不必
10 要：一、不能調查者。三、待證事實已臻明瞭無再調查之必
11 要者。刑事訴訟法第163條之2第1項、第2項第1、3款定有明
12 文。辯護人雖聲請本院向財政部關務署基隆關調取本案8份
13 報關發票，並送法務部調查局文書暨指紋鑑識實驗室鑑定，
14 以證明被告並無起訴書所載之犯行，惟芮埕公司報關時檢附
15 之發票均為紙本影本，並無原始紙本可提供，此有財政部關
16 務署基隆關110年5月31日基普機字第1101013428號函可佐
17 （見本院卷第129頁），故性質上屬不能調查之證據，且上
18 開待證事實已臻明瞭，揆諸前揭規定，上開調查證據之聲請
19 亦無必要，爰不予調查，併此敘明。

20 二、論罪科刑：

21 (一)被告為本案犯行後，刑法第215條之規定業於108年12月25日
22 修正公布，並自同年月27日生效施行。上開條文法定刑中之
23 罰金刑，於上開條文修正前，原依刑法施行法第1條之1第2
24 項前段規定，就其數額（即500元）提高為30倍（即15,000
25 元）；而上開條文修正後，僅將法定刑中之罰金刑修正為9,
26 000元，就其犯罪構成要件及其餘法定本刑均未變更，考其
27 修正意旨，係因上開條文於72年6月26日後並未修正，乃依
28 刑法施行法第1條之1第2項前段規定將罰金數額修正提高30
29 倍，以增加法律明確性，並使刑法分則各罪罰金數額具內在
30 邏輯一致性。是以，此次修正並未致刑罰有何實質更異，揆
31 諸前揭說明，非屬法律變更，毋庸依刑法第2條第1項規定為

新舊法比較，應適用現行、有效之裁判時法即修正後之刑法第215條論處，先予敘明。

(二)按刑法規定之偽造文書，分為有形的偽造與無形的偽造兩種。有形的偽造指自己無製作權而以他人名義製作虛偽文書，刑法第210條、第211條所定者皆屬之。無形的偽造則指有製作權之公務員或從事業務之人就所製作之文書為不實之記載，刑法第213條、第215條所定之登載不實文書罪屬之（最高法院100年度台上字第4799號判決意旨參照）。次按以製作不實文書作為漏稅之方法時，因納稅義務人以詐術方法逃漏所得稅本身即含有偽造文書進而詐欺之性質，稅捐稽徵法既有特別處罰規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用，不另成立刑法上有關偽造文書之罪（最高法院69年度台上字第3152號判決意旨參照）。而依稅捐稽徵法第2條之規定，該法所稱稅捐，指一切法定之國、直轄市、縣（市）及及鄉（鎮、市）稅捐，但不包括關稅。再依加值型及非加值型營業稅法第41條及第35條第1項之規定，貨物進口時，應徵之營業稅，固由海關代徵之，然營業人不論有無銷售額，原則上應以每2月為1期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。故本案各次報關時，雖皆由海關代徵營業稅，然此並非正式之申報程序，嗣後仍應以每2月為1期向主管機關申報營業稅，始符法定程序，至於營業人進口貨物時由海關代徵之營業稅額，則可於申報營業稅時扣抵銷項稅額。而稅捐稽徵法第41條所規定之逃漏稅捐罪，雖以發生逃漏稅捐之結果為必要，惟判斷納稅義務人是否已逃漏稅捐，應以結算申報時，納稅義務人有無以積極之作為，施用詐術或其他不正當方法申報不實，致發生逃漏稅捐之結果為斷。查被告為芮埕公司之實際負責人，負責辦理該公司進口貨物事宜，屬從事貿易業務之人，故有製作如附表二所示進口報單之權限，且無製作如附表一所示發票之權。又本案所涉漏繳之進口稅及推廣貿易服務費，均

01 非屬稅捐稽徵法所規範之對象；至本案另涉漏繳營業稅部
02 分，則因貨物進口報關時點並非營業稅結算申報之時點，揆
03 諸上揭說明，均未構成稅捐稽徵法第41條所定之逃漏稅捐
04 罪。故本件被告持前揭偽造發票及業務上登載不實之進口報
05 單，據以行使，以低報進口貨物金額之詐術，意圖減少進口
06 稅及推廣貿易服務費之支出，而得財產上不法利益，核其如
07 事實欄一所載之各次行為，均係犯刑法第216條、第210條之
08 行使偽造私文書罪，同法第216條、第215條之行使業務登載
09 不實文書罪，同法第339條第2項之詐欺得利罪（各8罪）。
10 公訴意旨認被告製作如附表一所示發票之行為，係犯刑法第
11 216條、第210條之行使變造私文書罪嫌，尚有未恰，惟行使
12 偽造或變造私文書者，所犯均屬刑法第216條、第210條之
13 罪，縱犯罪之行為態樣有偽造或變造之不同，然其論罪科刑
14 之法條既屬相同，自不生變更起訴法條之問題，且本院業依
15 刑事訴訟法第95條第1項第1款之規定，當庭告知被告應變更
16 之罪名（見本院卷第208頁），自無礙於被告防禦權之行
17 使。至公訴意旨認被告漏繳如附表三「漏繳營業稅」欄所示
18 營業稅之部分，亦涉犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41
19 條之罪，然揆諸前揭說明，此部分公訴意旨亦有誤會，本應
20 為此部分無罪之諭知，惟公訴意旨認此部分與前開有罪部
21 分，屬想像競合犯之裁判上一罪關係，爰不另為無罪之諭
22 知，併此敘明。

23 (三)被告偽造如附表一所示之發票後，交予不知情之建榮報關公
24 司員工，利用不知情之員工製作如附表二所示內容不實之進
25 口報單，並於如附表二「報關日期」欄所示之時間，分別持
26 如附表一、二所示之偽造發票及內容不實之進口報單，向財
27 政部關務署基隆關報關行使，為間接正犯。

28 (四)被告偽造如附表一「偽造之署押」欄所示之署押8枚等行
29 為，各係偽造如附表一所示私文書之部分行為；而其分別偽
30 造如附表一所示之私文書、登載如附表二所示之不實業務文
31 書後持以行使，偽造私文書及業務登載不實文書之低度行

01 為，各為行使私文書及行使業務登載不實文書之高度行為所
02 吸收，均不另論罪。

03 (五)被告所犯前揭各次行使偽造私文書罪、行使業務登載不實文
04 書罪及詐欺得利罪，均係以一報關之行使行為觸犯上開罪
05 名，為想像競合犯，皆應依刑法第55條之規定，從一重之行
06 使偽造私文書罪處斷。

07 (六)被告所犯上開行使偽造私文書罪（8罪），犯意各別，行為
08 互殊，應予分論併罰。

09 (七)爰審酌被告為芮埕公司之實際負責人，本應恪遵相關規定辦
10 理進口貨物之報關程序，詎其竟基於降低進口稅及推廣貿易
11 服務費支出之理由，為圖個人利益，而為如事實欄一所載之
12 各次犯行，致生損害於如附表一「出口公司名稱」欄、「偽
13 造之署押」欄所示之公司及個人，及稅捐機關對於稅捐核課
14 之正確性，並分別詐得漏繳如附表三「漏繳進口稅」欄、
15 「漏繳推廣貿易服務費」欄所示之進口稅及推廣貿易服務費
16 之不法利益，所為實非可取；復考量被告之素行、犯後始終
17 否認犯行之犯後態度、犯罪之手段、智識程度、生活狀況、
18 本案犯行所造成損害程度等一切情狀，分別量處如附表四
19 「罪名及宣告刑」欄所示之刑，並定其應執行刑，及諭知各
20 宣告刑及其應執行刑如易科罰金之折算標準，以示懲儆。

21 三、沒收：

22 (一)如附表一、二所示之發票及進口報單，雖分別係供被告犯本
23 案事實欄一所載各次犯行所用之物，然進口報單均已因行使
24 而交付予財政部關務署基隆關收受，已成為財政部關務署基
25 隆關之歸檔文件，非屬被告所有，而發票原本未據扣案，亦
26 無證據證明尚屬存在而未滅失，為符合比例原則，兼顧訴訟
27 經濟，爰不予宣告沒收。惟如附表一「偽造之署押」欄所示
28 發票上偽造之署押8枚，則不問屬於被告與否，均應依刑法
29 第219條規定宣告沒收。

30 (二)未扣案如附表三「漏繳進口稅、推廣貿易服務費合計金額」
31 欄所示之金額，各係被告如事實欄一所示各次犯行之犯罪所

得，且此部分並無刑法第38條之2第2項所列情形，爰均依刑法第38條之1第1項前段及第3項規定宣告沒收，並諭知於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官吳美文提起公訴，檢察官林明志到庭執行職務。

中 華 民 國 110 年 10 月 8 日

刑事第四庭審判長法官 齊 潔

法官 李辛茹

法官 謝昀芳

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於收受判決後20日內向本院提出上訴書狀，並應敘述具體理由。其未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20日內向本院補提理由書（均須按他造當事人之人數附繕本）。「切勿逕送上級法院」。

中 華 民 國 110 年 10 月 8 日

書記官 王靜敏

附錄本案論罪科刑法條：

中華民國刑法第210條

（偽造變造私文書罪）

偽造、變造私文書，足以生損害於公眾或他人者，處5年以下有期徒刑。

中華民國刑法第215條

從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金。

中華民國刑法第216條

（行使偽造變造或登載不實之文書罪）

行使第210條至第215條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

中華民國刑法第339條

（普通詐欺罪）

- 01 意圖為自己或第三人不法之所有，以詐術使人將本人或第三人之
02 物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰
03 金。
- 04 以前項方法得財產上不法之利益或使第三人得之者，亦同。
- 05 前二項之未遂犯罰之。
- 06 附件：附表一至四