

臺灣高雄地方法院刑事判決

113年度訴字第355號

公 訴 人 臺灣高雄地方檢察署檢察官
被 告 戴雯琴

選任辯護人 戴雯琪律師

上列被告因違反稅捐稽徵法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第31180號），本院判決如下：

主 文

戴雯琴無罪。

理 由

一、公訴意旨略以：被告戴雯琴於民國105年10月起任職址設高雄市○○區○○路00號「許耕豪復健科診所」（下稱本案診所）擔任主治醫師，吳瑜慧係負責人兼醫師許耕豪之妻，亦為本案診所之員工。詎被告為減少其個人綜合所得稅之支出，竟基於以詐術逃漏稅捐之犯意，與吳瑜慧共同基於行使業務上登載不實文書之犯意聯絡，吳瑜慧則另基於幫助逃漏稅之犯意（吳瑜慧所涉違反稅捐稽徵法部分，業經臺灣高雄地方檢察署檢察官為緩起訴處分），雙方均明知被告每月薪資約新臺幣(下同)25萬元，竟約定由吳瑜慧虛偽填載被告於105年10月起至109年12月止之月薪分別為4萬5,800元(105年10月至108年5月)、4萬8,200元(108年6月至109年12月)，並以轉帳上開金額至被告合作金庫商業銀行帳號0000000000000號帳戶（下稱本案帳戶），再由吳瑜慧在其業務上所製作之各類所得扣繳暨免扣繳憑單文件上，虛偽登載如附表「戴雯琴申報所得」欄所示之薪資所得，製造被告實領薪資僅有上開金額之假象，其餘薪資則以現金方式轉交被告，或轉帳至被告指定之父親戴全明合作金庫商業銀行帳號000000000000000號帳戶、及母親呂君芳合作金庫商業銀行帳號0000000000000000號帳戶（下合稱本案父母帳戶），以規避其實際應繳納

01 之稅捐，再由被告於各該申報年度翌年5月間，持上開不實
02 各類所得扣繳暨免扣繳憑單向財政部高雄國稅局申報該年度
03 之個人綜合所得稅，以此詐術方法逃漏105年度至109年度之
04 個人綜合所得稅共計89萬2,517元，足生損害於財政部高雄
05 國稅局對於管理稅務資料之正確性。因認被告涉犯修正前稅
06 捐稽徵法第41條之納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪、及
07 刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪嫌等
08 語。

09 二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定其犯罪事實；
10 又不能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第
11 154條第2項、第301條第1項前段分別定有明文。次按事實之
12 認定，應憑證據，如未能發現相當之證據，或證據不足以證
13 明，自不能以推測或擬制之方法，以為裁判之基礎；且認定
14 犯罪事實所憑之證據，無論直接或間接證據，其為訴訟上之
15 證明，須達於通常一般之人均不致有懷疑，而得確信其為真
16 實之程度者，始得據為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一
17 程度，而有合理之懷疑存在時，尚難為有罪之認定基礎（最
18 高法院40年度台上字第86號、76年度台上字第4986號判決意
19 旨參照）。另按稅捐稽徵法第41條係以詐術或其他不正當方
20 法逃漏稅捐為其構成要件，所謂詐術必須積極行為始能完
21 成，至以其他不正當方法，亦必具有同一之形態，方與立法
22 之本質相符，例如造作假單據或設置偽帳以逃漏稅捐之類
23 是，蓋以此等行為含有惡性，性質上屬於可罰性之行為，故
24 在稅法上科以刑事責任。對於其他違反稅法行為，例如不開
25 立統一發票或不依規定申報稅課等等行為，各稅法另訂有罰
26 鍰罰則，並責令補繳稅款為已足，如另無逃漏稅捐之積極行
27 為，不可納歸刑罰之範疇，此種單純不作為在法律上之評
28 價，不能認與該法第41條詐術漏稅之違法特性同視。依該罪
29 構成要件，必須作為方足以表現其違法之惡性，消極的不作
30 為，縱有侵害稅捐稽徵之法益，亦難謂與作為之情形等價，
31 故不能以該罪相繩（最高法院85年度台上字第3528號判決意

01 旨參照)。

02 三、公訴意旨認被告涉犯前揭罪嫌，無非係以被告於調詢及偵查
03 中之供述、證人吳瑜慧於調詢及偵查中之證述、合作金庫商
04 業銀行帳號00000000000000號帳戶(戶名：戴全明)、帳號0
05 00000000000000號帳戶(戶名：呂君芳)、帳號000000000000
06 0號帳戶(戶名：戴雯琴)、帳號00000000000000號帳戶(戶
07 名：吳瑜慧)、帳號00000000000000號帳戶(戶名：吳瑜
08 慧)之交易明細、105年至109年度綜合所得稅結算申報書、
09 綜合所得稅BAN給付清單、105年至109年度綜合所得稅核定
10 通知書、被告薪資獎金領款明細、105年至110年度之各類所
11 得扣繳暨免扣繳憑單影本等為主要論據。

12 四、訊據被告固坦承有於本案診所任職，且漏未申報105年度至1
13 09年度之個人綜合所得稅共計89萬2,517元之事實，惟否認
14 有何修正前稅捐稽徵法第41條以詐術或不正方法逃漏稅捐
15 罪、刑法第216條、第215條行使業務上登載不實文書罪等犯
16 行，辯稱：是診所為了減少薪資與健保之成本，我未積極施
17 用詐術等語。辯護人則以：拿取現金之受薪方式只是配合診
18 所營運所為，短報收入僅為消極之不作為，且診所報稅薪資
19 較低屬於業界常態，並非被告與雇主獨有之約定，被告並無
20 以詐術逃漏稅捐、行使業務上登載不實之主觀犯意等語為被
21 告辯護。

22 五、經查：

23 (一)被告於105年10月起任職本案診所擔任主治醫師，吳瑜慧係
24 負責人兼醫師許耕豪之妻，亦為許耕豪診所之員工；又本案
25 診所與被告約定每月薪資為25萬元，惟吳瑜慧填載被告於10
26 5年10月起至109年12月止之月薪分別為4萬5,800元(105年10
27 月至108年5月)、4萬8,200元(108年6月至109年12月)，並轉
28 帳上開金額至本案帳戶，再由吳瑜慧在其業務上所製作之各
29 類所得扣繳暨免扣繳憑單文件上，登載如附表「戴雯琴申報
30 所得」欄所示之薪資所得，其餘薪資則以現金方式轉交被
31 告，或轉帳至本案父母帳戶。被告再於各該申報年度翌年5

01 月間，向財政部高雄國稅局申報該年度之個人綜合所得稅，
02 因此短報105年度至109年度之個人綜合所得稅共計89萬2,51
03 7元之事實，為被告所不爭執（見本院卷第28至29頁），核
04 與證人吳瑜慧於警詢、偵查及本院審理中之證述相符（見調
05 查卷第81至87頁、偵卷第79至81頁、第213至215頁、第305
06 至307頁、本院卷第144至147頁），並有合作金庫商業銀行
07 帳號00000000000000號帳戶（戶名：戴全明）、帳號0000000
08 000000號帳戶（戶名：呂君芳）、帳號00000000000000號帳
09 戶（戶名：戴雯琴）、帳號00000000000000號帳戶（戶名：
10 吳瑜慧）、帳號00000000000000號帳戶（戶名：吳瑜慧）之
11 交易明細（見調查卷第71至76頁、第182至186頁、第198至2
12 17頁、第221至240頁）、醫生聘僱合約書（見調查卷第169
13 至170頁）、105年至109年度綜合所得稅結算申報書及綜合
14 所得稅BAN給付清單（見調查卷第299至325頁），105年至10
15 9年度綜合所得稅核定通知書（見調查卷第329至333頁）、
16 戴琴雯105年至110年度之各類所得扣繳暨免扣繳憑單影本
17 （見偵卷第181至203頁）等足稽，是此部分事實，首堪認
18 定。

19 (二)證人吳瑜慧於調詢中證稱：由於我們對稅務申報不是很專
20 業，所以在聘僱被告時，有先詢問同業的薪資申報方法，所
21 以才會以勞保最高級距4萬5,800元進行申報；我是參考同業
22 標準幫被告申報，真的沒有刻意或幫她逃稅等語（見調查卷
23 第83頁、第85頁）。復於偵查中證稱：當時勞保最高級距是
24 4萬5,800元，所以我就投保這個級距，我以為剩下的部分是
25 工作獎金，才只有報投保薪資作為被告薪資；被告薪資包含
26 獎金、加班費等共25萬元，一開始是許耕豪醫師跟被告約定的，
27 包含基本薪資4萬5,800元，其他部分是績效獎金及加班
28 費；其中4萬5,800元至6萬元部分，是轉帳到被告名下帳
29 戶，其他部分是以現金或是被告指定之帳戶等語（見偵卷第
30 80頁、第306頁）。後於本院審理中證稱：因為我們不是學
31 稅務這類的工作，所以我們就去請教其他診所，他們會以勞

01 健保申報作為基本薪資報稅等語（見本院卷第149頁），可
02 知證人吳瑜慧係詢問其他診所後，參酌同業報稅之基準而以
03 勞保最高級距作為填載各類所得扣繳暨免扣繳憑單之基礎，
04 並據以申報被告薪資，是被告並未主動向證人吳瑜慧要求以
05 低於其實際薪資之數額填載於上揭扣繳憑單並據以申報薪
06 資。

07 (三)復核證人即本案診所任職員工張瑜君於偵查中證稱：我的薪
08 水是一半現金發放、一半匯入戶頭，吳瑜慧一開始跟我說她
09 只會付1萬9,000元到我戶頭；我的所得及勞健保、勞保退休
10 金的基準都是用吳瑜慧申報之最低薪資1萬9,000元，並不是
11 以我實際薪水3萬9,000元去算；吳瑜慧一開始就這樣跟我
12 說，她說這是他們那裡的規則，其他員工像物理治療師和護
13 理師都是這樣等語（見偵卷第23至24頁），證人即本案診所
14 任職員工陳瓊珊於偵查中證稱：吳瑜慧發給我薪水，有些用
15 現金，實際上匯到我薪轉帳戶是勞健保底薪約2萬元，剩下
16 差額用現金放入薪資袋；我的所得及勞健保、勞保退休金的
17 基準都是用吳瑜慧申報之最低薪資2萬元，並不是以我實際
18 薪水3萬7,000元至4萬元去算等語（見偵卷第25至26頁）。
19 自上揭證人之證述，益見除了被告以外，其他於本案診所任
20 職之員工亦有以勞健保最低薪資申報之情形，且均是由證人
21 吳瑜慧單方面決定薪資申報之金額，足認被告就本案診所申
22 報其薪資所得之金額，確實無置喙之餘地。

23 (四)是以，被告於報稅期間即105年10月起至109年12月止，雖有
24 短報個人綜合所得稅之情形，惟此係因證人吳瑜慧自行決定
25 以勞保最高級距作為申報被告薪資所得之依據，非經被告所
26 要求，佐以被告於本院審理中供稱：診所為了減少雇主負擔
27 包括薪資與健保的成本，以減少申報的金額以吸引員工任
28 職，我並未積極施用詐術等語（見本院卷第27頁），可知被
29 告僅是配合診所申報員工薪資之方式，始有漏報所得之情
30 事，惟被告此舉僅係單純之不作為，別無逃漏稅捐之積極行
31 為，尚不能與詐術漏稅之違法特性同視，故被告前揭不作為

01 尚不該當稅捐稽徵法第41條所謂之不正當方法。至被告雖於
02 107年間要求證人吳瑜慧將部分薪資匯入本案父母帳戶，為
03 被告及證人吳瑜慧於本院審理中所證稱（見本院卷第28頁、
04 第145頁），惟此係因被告要清償向父母借貸之款項，始於1
05 07年間向證人吳瑜慧要求將部分薪資匯入本案父母帳戶，為
06 被告所自承（見本院卷第28頁），並有借據2張足憑（見偵
07 卷第249至251頁），亦無足認定被告有以詐術或不正當方法
08 而逃漏稅捐之主觀犯意，況此僅涉及本案診所發放薪資之方
09 式，與被告薪資所得之申報無直接關聯性，尚難僅憑部分薪
10 資匯至本案父母帳戶，遽認被告有何以詐術或不正當方法逃
11 漏稅捐之犯行。

12 (五)又證人吳瑜慧於各類所得扣繳暨免扣繳憑單文件上，登載如
13 附表「戴雯琴申報所得」欄所示之薪資所得，惟上揭填載之
14 數額係由證人吳瑜慧自行決定並填載，被告並無積極說服、
15 討論或干涉之舉，已如前述，難以認定被告與證人吳瑜慧有
16 行使業務上登載不實文書之犯意聯絡；再觀諸財政部高雄國
17 稅局監察室111年3月8日財高國稅監字第000000000號回函
18 （見調查卷第297頁），其上記載：統一編號000000000執行
19 業務者於105年至109年度執行業務期間，未記置帳證，致無
20 相關收支報告表、損益計算表、申報薪資調查表等資料可提
21 供，協調貴處承辦王調查官，提供105年至109年度薪資受薪
22 人及金額等資料（取代各類所得扣繳暨免扣繳憑單）乙節，
23 復核上揭函文所檢附被告105年至109年度綜合所得稅結算申
24 報書（見調查卷第299至317頁），並無檢附證人吳瑜慧上揭
25 所填載之各類所得扣繳暨免扣繳憑單文件，則被告是否於申
26 報105年至109年度之個人綜合所得稅之際，持證人吳瑜慧上
27 揭所填載各類所得扣繳暨免扣繳憑單而為申報，尚非無疑。
28 又被告於本院審理中供稱：105年至109年間，都是由我的分
29 居配偶李威龍進行報稅，他好像都從電腦上直接報，就是一
30 拉帳，我的就會跑出來，我沒有把本案診所製作的扣繳憑單
31 或相關報稅資料給李威龍作為報稅之依據等語（見本院卷第

01 171頁)，可知被告並未自行申報個人綜合所得稅，而係由
02 配偶李威龍進行報稅，被告亦未提供各類所得扣繳暨免扣繳
03 憑單予李威龍作為申報依據，且卷內亦無證據可資證明被告
04 就證人吳瑜慧行使業務上登載不實文書之犯行，客觀上有何
05 行為分擔，要無從令被告就此部分犯罪負共同正犯之罪責。

06 六、綜上所述，本案依檢察官所舉各項證據方法，尚不足使所指
07 被告有前開納稅義務人以詐術或不正當方法逃漏稅捐、行使
08 業務上登載不實文書之事實達於通常一般人不致有所懷疑，
09 而得確信為真實之程度，無法使本院形成被告確有此犯行之
10 有罪心證。此外，復無其他證據足資證明被告有何納稅義務
11 人以詐術或不正當方法逃漏稅捐、行使業務上登載不實文書
12 犯行，基於無罪推定之原則，自應為被告無罪判決之諭知。

13 據上論斷，應依刑事訴訟法第301條第1項前段，判決如主文。

14 本案經檢察官楊景婷提起公訴，檢察官姜麗儒到庭執行職務。

15 中 華 民 國 114 年 2 月 27 日

16 刑事第十四庭 審判長法官 陳永盛
17 法官 劉珊秀
18 法官 李茲芸

19 檢察官得上訴（20日）

20 以上正本證明與原本無異。

21 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，並應
22 敘述具體理由；如未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20日
23 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
24 逕送上級法院」。

25 中 華 民 國 114 年 2 月 27 日

26 書記官 吳良美

27 附表：

28

年度	戴雯琴於許耕豪診所實際薪資	戴雯琴申報所得	漏報所得額	逃漏稅捐
105	81萬6,104元	26萬7,400元	54萬8,704元	6萬4,917元
106	287萬6,364元	54萬9,600元	232萬6,764元	21萬7,039元

(續上頁)

01

107	290萬6,444元	54萬9,600元	235萬6,844元	20萬8,903元
108	290萬1,956元	56萬6,400元	233萬5,556元	19萬1,797元
109	290萬7,314元	57萬8,400元	232萬8,914元	20萬9,861元
總計				89萬2,517元