臺灣高雄地方法院刑事判決

115年度訴字第719號

公　訴　人　臺灣高雄地方檢察署檢察官
被　　告　林鴻章
000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000
選任辯護人　陳樹村律師
　　匡載禾律師
參　與　人
即　第三人　瑋勝開發股份有限公司
000000000000000000
代　表　人　林鴻章
000000000000000000

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（114年度偵字第35993號），因被告於本院準備程序時就被訴事實為有罪之陳述，經告知簡式審判程序之旨，並聽取被告與公訴人之意見後，裁定依簡式審判程序獨任審理，判決如下：

主　文

林鴻章犯如附表二所示之罪，各處如附表二所示之刑。應執行有期徒刑壹年陸月，併科罰金新臺幣拾萬元，有期徒刑如易科罰金，罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑肆年，並應於判決確定後壹年內，向國庫支付新臺幣伍拾萬元。

參與人瑋勝開發股份有限公司取得未扣案之犯罪所得新臺幣陸拾肆萬貳仟玖佰陸拾陸元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

事　實

一、林鴻章自民國108年4月23日起，擔任址設高雄市○○區○○○路000號1、2樓之瑋勝開發股份有限公司（下稱瑋勝公司）負責人，負責瑋勝公司之營運、財務及稅務等業務，為商業會計法之商業負責人、稅捐稽徵法之納稅義務人及從事

業務之人，有據實製作股利憑單及營利事業所得稅結算申報書之義務。其明知瑋勝公司實際上並未舉行股東會決議分配現金股利，亦未實際分派現金股利予股東，竟為免瑋勝公司遭加徵百分之5之營利事業所得稅，而基於逃漏稅捐、行使業務上登載不實文書及明知為不實之事項而填製會計憑證，致使財務報表發生不實之結果之犯意，分別於附表一所示申報日期前，指示不知情之黎碧禛記帳及報稅代理人事務所員工葉容瑜代為填製如附表一所示之瑋勝公司股東林鴻章、蔡賓晃、鄭頂茂分別於附表一所示各年度，均獲得瑋勝公司分配如附表一所示現金股利之股利憑單，而將此不實事項登載於其業務上作成之文書即股利憑單申報書上，復由不知情之報稅代理人於附表一各編號所示申報時間辦理瑋勝公司如附表一所示申報年度營利事業所得稅結算申報時，將上揭不實事項記入瑋勝公司各該年度之資產負債表、未分配盈餘申報書等財務報表，檢同營利事業所得稅結算申報書，向財政部高雄國稅局（下稱高雄國稅局）提出而辦理各該年度之營利事業所得稅結算申報，以此詐術方法逃漏瑋勝公司如附表一所示各年度原應繳納之未分配盈餘加徵營業事業所得稅共計新臺幣（下同）64萬2966元（各年度稅額詳附表一），足生損害於蔡賓晃、鄭頂茂等股東及稅捐稽徵機關核課稅捐資料之正確性。

二、案經蔡賓晃、鄭頂茂訴由臺灣高雄地方檢察署檢察官簽分後偵查起訴。

理　由

壹、證據能力部分：

本判決以下所引用相關卷證之證據能力，因檢察官、被告林鴻章(下稱被告）及辯護人均不爭執（見本院訴字卷第121頁），則依據司法院「刑事判決精簡原則」，爰不予說明。

貳、認定犯罪事實所平證據及理由：

一、上揭事實，業據被告於本院審理時坦承不諱（本院訴字卷第109頁），核與證人即告訴人蔡賓晃、鄭頂茂於偵訊、證人

即瑋勝公司秘書林芊妤、證人即記帳及報稅代理人事務所承辦人員葉容瑜、黎碧禛、葉瓊霖於偵訊時之證述情節相符（他卷第139至142頁、197至200頁、239至242頁），復有附表一「證據名稱及出處」欄所示書物證在卷可憑，足認被告上開任意性自白核與事實相符，應堪採信。

二、本案事證明確，被告上開犯行，均堪認定，應依法論科。

參、論罪科刑：

一、新舊法比較適用：

㈠按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法第2條第1項定有明文。查本件被告為附表一編號1所示行為（申報）後，稅捐稽徵法第41條規定於110年12月17日修正公布，並自同年月00日生效施行。而修正前稅捐稽徵法第41條原規定：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。」修正後則規定：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以下罰金。」。前開比較新舊法結果，修正後之規定並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就被告就附表一編號1所示犯行，自應適用被告行為時即110年12月17日**修正前之稅捐稽徵法第41條規定**。

㈡至於稅捐稽徵法第47條規定雖亦同時修正並生效，但修正後規定僅係將「有限合夥法規定之有限合夥負責人」新增為該規定可適用之對象，並於條項款次為相應之修正，就被告附表一編號1所示犯行之法律適用而言，尚不生影響，毋庸為新舊法比較，惟該條應與稅捐稽徵法第41條一併適用，不得就新舊法予以割裂適用，**故此部分應一律適用被告行為時即修正前稅捐稽徵法第41條、第47條之規定**。

二、核被告就附表一編號1所為，係犯刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪、商業會計法第71條第5款之利用不正當方法使財務報表發生不實結果罪、修正前之稅捐稽

徵法第47條第1項第1款、同法第41條第1項之以詐術逃漏稅捐罪；附表一編號2至5所為，係犯刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪、商業會計法第71條第5款之利用不正當方法使財務報表發生不實結果罪、修正後之稅捐稽徵法第47條第1項第1款、同法第41條第1項之以詐術逃漏稅捐罪。

三、被告利用不知情之記帳及報稅代理人事務所人員製作之不實財務報表，進而逃漏稅捐，屬間接正犯。

四、被告就附表一編號1所示犯行，係以一行為觸犯利用不正當方法致使財務報表發生不實結果罪、以詐術逃漏稅捐罪，及行使業務登載不實文書罪（各該法條詳述如前），應依刑法第55條前段之規定，從一重之利用不正當方法致使財務報表發生不實結果罪處斷；另就附表一編號2至5所示犯行，各係以一行為犯觸犯利用不正當方法致使財務報表發生不實結果罪、以詐術逃漏稅捐罪，及行使業務登載不實文書罪（各該法條詳述如前），應依刑法第55條前段之規定，從一重論以詐術逃漏稅捐罪處斷。

五、附表一編號1至5乃不同年度之申報行為，應分別視之，是被告所犯附表一編號1至5所示各罪間，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

六、爰審酌被告負責經營瑋勝公司，理應誠實製作財務報表並申報營利事業所得稅，竟貪圖小利，明知瑋勝公司未發放分配盈餘，仍虛偽製作相關業務文書，使財務報表發生不實結果，藉此逃漏稅捐，影響主管機關對於瑋勝公司財務查核之正確性及稅捐核課之公平性，所為應予非難。惟考量被告犯後坦承犯行，已見悔意，且無刑事前科，素行良好（法院前案紀錄表參照），並衡以被告於本案所扮演之角色、動機、手段及各年度所短繳之稅額，暨其自承之智識程度、經濟及健康狀況等一切情狀（本院訴卷第128頁），分別量處如附表二主文欄所示之刑，並諭知徒刑如易科罰金、罰金如易服勞役之折算標準。此外，為貫徹罪刑相當及比例原則，使其

輕重得宜，罰當其罪，以實現刑罰權之公平正義，參以其所犯各罪之罪質、手段接近情形及罪責重複非難之程度偏高，定其應執行刑，暨諭知如易科罰金、易服勞役之折算標準。

七、被告前未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，有法院前案紀錄表附卷可稽，其因一時失慮致觸法網，犯後具有悔意，經此偵查及審判程序後，應知戒慎而無再犯之虞，本院認對其等所宣告之刑以暫不執行為適當，爰依刑法第74條第1項第1款之規定對被告宣告緩刑4年，以啟自新。另為深植被告守法觀念，記取本案教訓，爰依刑法第74條第2項第4款規定，命被告自本判決確定之日起1年內向公庫支付新臺幣50萬元，冀能使被告確實明瞭其行為所造成之危害，並培養正確法治觀念。又本院上開命被告應履行之負擔，倘被告未履行，且情節重大，足認原宣告之緩刑難收其預期效果，而有執行刑罰之必要者，檢察官得依刑事訴訟法第476條及刑法第75條之1第1項第4款之規定，聲請撤銷被告之緩刑宣告，併予陳明。

肆、沒收部分

一、被告為附表一各編號所示之犯行，使瑋勝公司受有逃漏未分配盈餘加徵稅額共64萬2966元之不法利益，此有財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）在卷可考，惟本件犯罪所得者既為瑋勝公司，自非被告之犯罪所得，且依卷存事證尚無從證明被告有因為本案犯行而獲有報酬，尚難對被告諭知沒收或追徵逃漏之稅捐。

二、按財產可能被沒收之第三人得於本案最後事實審言詞辯論終結前，向該管法院聲請參與沒收程序；第三人未為第1項聲請，法院認有必要時，應依職權裁定命該第三人參與沒收程序。但該第三人向法院或檢察官陳明對沒收其財產不提出異議者，不在此限，刑事訴訟法第455 條之12第1 、3 項分別定有明文。次按稅捐稽徵法第41條規定之納稅義務人逃漏稅捐罪，為結果犯，以發生逃漏稅捐之結果為犯罪構成要件，

而犯逃漏稅捐罪者，其逃漏之稅捐（應繳納未繳納之稅捐金額），性質上係以節省支出之方式，反向達成整體財產之實際增值，乃直接產自犯罪之所得，核屬刑法第38條之1 規定之「犯罪所得」，故事實審法院於論處被告逃漏稅捐罪刑者，仍應依相關規定論斷是否為沒收之宣告。又因犯罪所得之沒收與稅捐之繳納，固然均係歸於國庫，然因犯罪所得之沒收而獲益的「司法國庫」，並不等同於「稅捐國庫」，稅捐刑法在於保障國家之稅捐國庫利益，國家自係逃漏稅捐犯罪之被害人，而為刑法第38條之1第5項「犯罪所得已實際發還被害人者，不予宣告沒收」規定所稱之「被害人」，故此，逃漏之稅捐於行為後已向國稅局依法、實際補繳者，其犯罪所得於補繳之範圍（全額或部分）內，既已實際合法發還被害人，依上開規定，在該範圍已毋庸再諭知沒收或追徵；惟依該規定之反面解釋，倘未補繳完畢者，則稅捐請求權於全部或一部未實現之情形，犯罪所得之沒收既為義務沒收，自仍應依法諭知沒收或追徵，尚不能以稅捐國庫仍有稅捐請求權存在為由即認不應予以沒收。至於逃漏之稅捐已經超過核課期間，但仍在追訴權及沒收時效期間內者，法院仍應將相當於逃漏之稅額，追徵入司法國庫。再者，依稅捐稽徵法第41條之規定，逃漏稅捐罪之主體為納稅義務人，同法第47條第1項另設補充規定，將逃漏稅捐罪主體擴張至公司負責人等，於公司逃漏稅捐之情形，公司與其負責人於法律上本為不同之人格主體，納稅義務人固為公司本身，但其負責人仍應因自己為公司逃漏稅捐之刑事不法行為而受追訴、處罰，在公司負責人為被告受追訴、處罰，而公司並未被起訴時，公司取得之逃漏稅捐利益，核屬刑法第38條之1第2項第3 款規定「犯罪行為人為他人實行違法行為，他人因而取得」之犯罪所得（即學理上所稱「代理型」第三人犯罪利得），依法自仍應向取得犯罪所得之第三人（公司）諭知沒收。於實體法上，該項規定為義務沒收，法院認為符合要件，即應予宣告沒收；於訴訟程序上，為保障第三人之財產

權、聽審權及救濟權，賦予財產可能被沒收之第三人程序主體之地位，應依刑事訴訟第455 條之12以下相關規定，由財產可能被沒收之第三人（公司）參與本案之沒收程序。納稅義務人之公司未依刑事訴訟第455 條之12第1 項規定聲請參與沒收程序者，法院認為有必要時，應依同條第3 項前段規定，本於職權裁定命該公司參與沒收程序，並依審理結果，而對該公司為沒收與否之判決（最高法院108年度台上字第4058號刑事判決參照）。經查，參與人瑋勝公司自108年至112年逃漏稅捐如附表一各年度所示，迄今尚未補繳其逃漏之上開稅捐，業據被告於本院審理時供承在卷（見本院卷第109頁），亦有財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函在卷可憑（偵一卷第17頁）。是上開逃漏稅捐部分為瑋勝公司之負責人即被告林鴻章犯罪行為而使瑋勝公司無償取得之財產，且瑋勝公司尚未實際補繳，依照前揭說明，自應依刑法第38條之1第2項第3款、第3項之規定，就參與人瑋勝公司未扣案犯罪所得宣告沒收，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273 條之1 第1 項、第299條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官游淑玟提起公訴，檢察官陳麗琇到庭執行職務。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　9　　月　　9　　日

刑事第十六庭　法　官　施君蓉

以上正本證明與原本無異。

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　　115　　年　　9　　月　　9　　日

書記官 郭俊池

附錄本案論罪科刑法條

商業會計法第71條第5款：

商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人處理會計事務之人員有下列情事之一者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣60萬元以下罰金：

五、其他利用不正當方法，致使會計事項或財務報表發生不實之結果。

修正前稅捐稽徵法第41條

納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。

修正後稅捐稽徵法第41條

納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以下罰金。

犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣1千萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺幣五千萬元以上者，處1年以上7年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以上1億元以下罰金。

修正前稅捐稽徵法第47條第1款：

本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之人適用之：

一、公司法規定之公司負責人。

修正後稅捐稽徵法第47條第1款：

本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之人適用之：

一、公司法規定之公司負責人。

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。

附表一：

編號	盈餘年度	申報日期	盈餘分派金額（新臺幣）	股東姓名/盈餘分派金額（新臺幣）	逃漏稅額（新臺幣）計算式	證據名稱及出處
1（起訴書附表編號1）	108	110年5月25日申報，110年6月7日更正	4萬6795元	林鴻章、2萬8077元 蔡賓晃、9359元 鄭頂茂、9359元	2339元（28077+9359+9359）*5%	①瑋勝公司-109年股利憑單申報書（他卷第125頁） ②瑋勝公司-109年度營利事業所得稅結算、108年度未分配盈餘網路申報書附件資料（他卷第165-170頁） ③鄭頂茂-109年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第131頁） ④林鴻章-109年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第115頁） ⑤蔡賓晃-109年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第105至106頁） ⑥財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）
2（起訴書附表編號2）	109	111年6月2日	27萬3765元	林鴻章、16萬4259元 蔡賓晃、5萬4753元	1萬3688元（164259+54753+54753）*5%	①瑋勝公司-110年股利憑單申報書（他卷第126頁） ②瑋勝公司-110年度營利事業所得稅結算、109年度未分配盈餘網路申報書附件資料（他卷第171-176頁） ③鄭頂茂-110年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第132頁） ④林鴻章-110年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第117頁）

				鄭頂茂、5萬4753元		⑤蔡賓晃-110年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第107至108頁） ⑥財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）
3（起訴書附表編號3）	110	112年5月25日	278萬3611元	林鴻章、167萬167元 蔡賓晃、55萬6722元 鄭頂茂、55萬6722元	13萬9180元（0000000+556722+556722）*5%	①瑋勝公司-111年股利憑單申報書（他卷第127頁） ②瑋勝公司-111年度營利事業所得稅結算、110年度未分配盈餘網路申報書附件資料（他卷第177-182頁） ③鄭頂茂-111年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第133頁） ④林鴻章-111年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第119至120頁） ⑤蔡賓晃-111年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第109至110頁） ⑥財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）
4（起訴書附表編號4）	111	113年5月21日	429萬6684元	林鴻章、257萬8010元 蔡賓晃、85萬9337元 鄭頂茂、85萬9337元	21萬4834元（0000000+859337+859337）*5%	①瑋勝公司-112年股利憑單申報書（他卷第128頁） ②瑋勝公司-112年度營利事業所得稅結算、111年度未分配盈餘網路申報書附件資料（他卷第183-188頁） ③鄭頂茂-112年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第134頁） ④林鴻章-112年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第121至122頁） ⑤蔡賓晃-112年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第111至112頁） ⑥財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）
5（起訴書附表	112	114年6月6日 *起訴書記載為114年6月4日，應	545萬8490元	林鴻章、327萬5094元	27萬2925元（0000000+0000000+0000000）*5%	①瑋勝公司-113年度股利憑單申報書（他卷第263頁） ②瑋勝公司-113年度營利事業所得稅結算、112年度未

編號5）		予更正（偵二卷第39頁）		蔡賓晃、109萬1698元 鄭頂茂、109萬1698元		分配盈餘網路申報書附件資料（偵二卷第39-49頁） ③鄭頂茂-113年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第265頁） ④林鴻章-113年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第267至269頁） ⑤蔡賓晃-113年度綜合所得稅各類所得資料清單（他卷第271頁） ⑥財政部高雄國稅局114年11月25日財高國稅新營字第1142304155號函（偵一卷第17頁）
合計					64萬2966元	

附表二

編號	犯罪事實	主文欄
1	附表一編號1	林鴻章犯商業會計法第七十一條第五款之利用不正當方法致使財務報表發生不實結果罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
2	附表一編號2	林鴻章犯稅捐稽徵法第四十七條第一款、第四十一條第一項之逃漏稅捐罪，處有期徒刑參月，併科罰金新臺幣貳萬元，有期徒刑如易科罰金，罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。
3	附表一編號3	林鴻章犯稅捐稽徵法第四十七條第一款、第四十一條第一項之逃漏稅捐罪，處有期徒刑伍月，併科罰金新臺幣參萬元，有期徒刑如易科罰金，罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。
4	附表一編號4	林鴻章犯稅捐稽徵法第四十七條第一款、第四十一條第一項之逃漏稅捐罪，處有期徒刑陸月，併科罰金新臺幣肆萬元，有期徒刑如易科罰金，罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。
5	附表一編號5	林鴻章犯稅捐稽徵法第四十七條第一款、第四十一條第一項之逃漏稅捐罪，處有期徒刑陸月，併科罰金新臺幣伍萬元，有期徒刑如易科罰金，罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。