

臺灣士林地方法院刑事判決

114年度簡上字第124號

上訴人 臺灣士林地方檢察署檢察官

被告 謝瑞慶

上列上訴人因被告違反稅捐稽徵法等案件，不服本院中華民國114年2月27日114年度審簡字第200號第一審簡易判決（起訴案號：113年度偵字第25625號），提起上訴，本院管轄之第二審地方法院合議庭判決如下：

主 文

原判決撤銷。

謝瑞慶犯稅捐稽徵法第四十一條之逃漏稅捐罪，貳罪，各處有期徒刑參月，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；應執行有期徒刑伍月，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。緩刑貳年。

事 實

一、謝瑞慶為址設臺北市○○區○○路0段0巷000弄00號勤穩貿易有限公司之業務經理，明知勤穩貿易有限公司於民國112年2月20日及同年6月13日（起訴書誤載為112年4月28日及同年7月13日），分別向智利「COMERCIAL PANAMERICANA S.A.」及「CAMANCHACA S.A.」訂購如附表所示之貨品，係以附表一、二所示之真實價格所購得，然為逃漏稅捐與各項支出起見，竟意圖為他人不法之利益，基於詐欺得利、行使變造私文書、逃漏稅捐等犯意，分別於112年3月31日至同年4月28日間之某日、112年6月13日至同年7月12日間之某日（起訴書誤載為111年6月2日前某日），在不詳地點，以電腦將前開兩家智利公司所開立載有貨品名稱、價格及數量之商業發票，分別修改貨品價格為附表一、二所示

01 的虛偽價格，而變造前開兩份商業發票，完成後再交給不知
02 情之佶仁報關有限公司人員，據以製作報單編號AA/12/K16/
03 Z0772號、AA/12/K16/Z1151號之兩張進口報單，進而先後於
04 112 年4 月28日、112 年7 月13日，持向財政部關務署基隆
05 關報關進口，以此不正方法，短繳進口稅費共新臺幣（下同
06 ）38萬9,352 元（含進口稅24萬1,834 元、營業稅14萬6,44
07 4 元、推廣貿易服務費1,074 元），同時獲取短繳前述推廣
08 貿易服務費與關稅之不法利益，並足以生損害於「COMERCIA
09 L PANAMERICANA S.A.」、「CAMANCHACA S.A.」及財政部關
10 務署基隆關對於進口報關文件審核及核課稅額之正確性。

11 二、案經財政部關務署基隆關移送臺灣士林地方檢察署檢察官偵
12 查起訴。

13 理 由

14 一、被告謝瑞慶在本院準備程序中認罪，並表示同意引用相關證
15 據做為審判基礎（本院卷第44頁、第45頁），本院審酌下引
16 之供述證據部分，做為證據應屬適當（刑事訴訟法第159 條
17 之5 第1 項規定參照），非供述證據部分，其取得程序均屬
18 合法，與本案待證事實並均有合理關聯，是故，下引各項證
19 據應均有證據能力。

20 二、訊據被告坦承上開犯行不諱，核與證人即勤穩貿易有限公司
21 負責人李明珠於偵查中證述之情節相符，此外，並有進口報
22 單2 份、佶仁報關有限公司報關用之商業發票2 份、駐智利
23 代表處經濟組113 年2 月6 日智經字第1130206010號函及所
24 附發票影本、主動陳報申請書各1 份在卷可考，足認被告前
25 開自白屬實，可以採信，本件事證明確，被告犯行洵堪認定
26 ，應依法論科。

27 三、論罪科刑部分：

28 （一）查稅捐稽徵法第2 條規定：「本法所稱稅捐，指一切法定之
29 國、直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）稅捐。但不包括關稅
30 。」，被告在報運進口貨物時，以變造商業發票之手法高價
31 低報，結果依財政部關務署基隆關核算（他字卷第3 頁），

計逃漏進口稅費38萬9,352元（含進口稅24萬1,834元、營業稅14萬6,444元、推廣貿易服務費1,074元），其中推廣貿易服務費與進口稅中的關稅並非前述稅捐，故此部分僅能依詐欺得利論罪（獲取免繳或短繳稅捐的不法利益）。又被告為勤穩貿易有限公司之業務經理（偵查卷第25頁），收受客戶發票當屬其業務範圍，則被告變造取自客戶之本案兩份商業發票，依稅捐稽徵法第47條第2項規定，也適用該法應處刑罰之規定，至於前開商業發票雖為商業會計法第15條、第16條所稱之會計憑證，惟尚無證據證明被告已係該公司之商業負責人或主辦、經辦會計人員，故被告變造前開發票，尚不能以商業會計法第71條處罰規定相繩，併此敘明。

(二)核被告所為，係犯刑法第216條、第210條之行使變造私文書罪（變造商業發票部分）、稅捐稽徵法第41條第1項之逃漏稅捐罪（特種貨物及勞務稅、貨物稅及營業稅部分），及刑法第339條第2項之詐欺得利罪（關稅及推廣貿易服務費部分）。被告變造前開商業發票後持以行使，變造之低度行為為行使之高度行為所吸收，不另論罪。被告利用佶仁報關有限公司之不知情職員，持前開不實之商業發票，向財政部關務署基隆關申報進口貨物，而取得短繳進口關稅及推廣貿易服務費等稅費之不正利益，為間接正犯。被告以一行為同時觸犯上開3罪名，為想像競合犯，依刑法第55條前段規定，應從一重之逃漏稅捐罪處斷。被告兩次以上述方式短繳稅捐與費用，客觀上可以依其行為外觀，分開評價，故所犯兩個逃漏稅捐罪，應分論併罰。

四、原審就被告逃漏營業稅部分，固認：「（依最高法院88年度台上字第3631號判決意旨可知，稅捐稽徵法第41條第1項之逃漏稅捐罪係結果犯，必須實際發生逃漏稅捐之結果，始足當之，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。所謂未發生逃漏稅捐之結果，係指納稅義務人雖有施用詐術等非法方法，但

其稅負尚未達於起徵點，因而未發生逃漏稅捐之結果，或該納稅義務人依法應採定額、定率核稅，無論其如何申報，均與應納稅款完全無關者而言）由上可知，海關所課徵之營業稅，僅係代徵性質，與營業稅之稽徵機關依納稅義務人之申報書核課營業稅之行為有別，而依卷內事證，無從認定被告有檢具相關文件辦理營業稅申報漏繳而發生實質上逃漏營業稅之結果，自難以稅捐稽徵法第41條第1項逃漏稅捐罪相繩」等語（原審判決書第3頁），檢察官並據此上訴主張原審應依職權函詢主管機關，或曉諭檢察官聲請調查相關證據，惟由前開事實可知，本案為進口貨物，被告係依加值型及非加值型營業稅法第2條第2款規定，以進口貨物之收貨人或持有人的身分，繳納該筆進口貨物之營業稅，待海關依同法第20條規定，以其關稅完稅價格為基礎，計算該筆進口貨物的營業稅額，交由被告繳納後，該筆進口貨物之營業稅繳納程序即已完結，被告也方能憑相關的完稅證明提領進口貨物（關稅法第44條規定參照），據此論之，本案被告短報進口貨物金額，並因此短繳該筆貨物之營業稅，斯時已然發生逃漏該筆營業稅之結果，此與海關是否為代徵性質無關，與被告另外本於營業人地位，以每兩個月為一期，依其銷售貨物或勞務之當期銷售額計算並繳納營業稅，而需在期末申報時方能確定有無應繳稅額的情形（加值型及非加值型營業稅法第2條第1款、第14條、第15條、第35條規定參照），亦有不同，至於營業人在按期申報營業稅時，得以已經繳納之進口貨物營業稅，用於扣抵當期之進項稅額，據以計算當期營業稅，此屬另一問題，不影響前述進口貨物營業稅已經完納之認定，併予指明，依上說明，本案被告所為，自應成立稅捐稽徵法第41條之罪；此部分事證已明，係用法問題，故檢察官請求調查相關證據，即無必要，附此敘明。

五、檢察官執前情提起上訴，並指稱：原審量刑過輕等語，依上說明，為有理由，自應由本院予以撤銷改判。爰審酌被告並無前科，有法院前案紀錄表在卷可考，尚查無不良素行，此

01 次貪於小利，兩次變造賣方發票，藉以短繳進口稅與相關費
02 用，對其進口商之發票信用，以及海關徵繳本案稅額、費用的
03 正確性均造成影響，所逃漏之稅額合計共38萬3,952 元，
04 犯後坦承犯行，並已補繳偷漏之稅款及利息，有財政部關務
05 署基隆關刑事案件移送書可查（他字卷第4 頁），犯後態度
06 尚稱良好，及其年齡智識、生活經驗、家庭教育與經濟生活
07 狀況等其他一切情狀，分別量處如主文所示之刑，再就有期
08 徒刑與罰金分別定其執行刑，再就有期徒刑易科罰金、罰金
09 易服勞役各諭知其折算標準，以示懲儆。被告變造之兩份商
10 業發票已歸財政部關務署所有，其上印文又非偽造，無須宣
11 告沒收，其已經補繳偷漏之稅款及利息，此如前述，依刑法
12 第38條之1 第5 項規定，亦無須再沒收、追徵前述犯罪所
13 得，併此敘明。

14 六、被告並無前科，有如前述，此次一時失慮，致罹刑典，經此
15 偵審教訓，應知警惕而無再犯之虞，本院因認上開宣告刑以
16 暫不執行為當，爰予緩刑2 年，以勵自新；緩刑本即為法院
17 基於職權，認為被告合於緩刑條件，且其刑以暫不執行為當
18 時所給予之寬典，且不以附加緩刑條件為必要（刑法第74條
19 規定參照），則檢察官上訴意旨指稱：原審給予緩刑且未附
20 條件，形同被告免罰，難以收警惕之效等語，此係無條件緩
21 刑的當然結果，不能做為緩刑與否之考量，併此敘明。

22 據上論斷，應依刑事訴訟法第455 條之1 第3 項、第1 項、第36
23 9 條第1 項前段、第299 條第1 項前段，稅捐稽徵法第41條第1
24 項、第47條第2 項，刑法第216 條、第210 條、第339 條第2
25 項
26 、第55條前段、第51條第5 款、第7 款、第41條第1 項前段、第
27 42條第3 項前段、第74條第1 項第1 款，刑法施行法第1 條之1
28 ，判決如主文。

29 本案經檢察官劉昱吟提起公訴，檢察官王芷翎提起上訴，檢察官
30 靳開聖到庭執行職務。

31 中 華 民 國 114 年 10 月 30 日

以上正本證明與原本無異。

不得上訴。

中華民國 114 年 10 月 30 日

論罪法條：

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339條（普通詐欺罪）

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 萬元以下罰金。

以前項方法得財產上不法之利益或使第三人得之者，亦同。

前二項之未遂犯罰之。

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

01 徒刑，併科新臺幣 1 千萬元以上 1 億元以下罰金。

02 稅捐稽徵法第47條

03 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
04 下列之人適用之：

05 一、公司法規定之公司負責人。

06 二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。

07 三、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

08 四、商業登記法規定之商業負責人。

09 五、其他非法人團體之代表人或管理人。

10 前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人
11 為準。

12 附表一：向COMERCIAL PANAMERICANA S. A. 之訂購內容

13

編號	貨品名稱 型號	貨品 數量	貨品真 實單價 (美元)	貨品真 實總價 (美元)	貨品虛 偽單價 (美元)	貨品虛 偽總價 (美元)
1	CAN ABALONE IN SALT WATER(4 PCS/CAN)213g drained weight	1	320	320.0	225	225
2	CAN ABALONE IN SALT WATER(5 PCS/CAN)213g drained weight	2	310	620.0	220	440
3	CAN ABALONE IN SALT WATER(5 PCS/CAN)213g drained weight	3	310	930.0	220	660.0

	NE IN SAL T WATER(6 PCS/CAN)2 13g drain ed weight					
4	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(8 PCS/CAN)2 13g drain ed weight	11 3	250	28250.0	175	19775. 0
5	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(1 0PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	35	250	8750.0	175	6125.0
6	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(1 2PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	10 8	220	23760.0	155	16740. 0
7	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(1 4PCS/CAN) 213g drai	18 8	220	41360.0	155	29140. 0

	ned weigh t					
8	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(1 6PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	16 5	200	33000.0	140	23100. 0
9	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(1 8PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	11 8	200	23600.0	140	16520. 0
10	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(2 0PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	57	200	11400.0	140	7980.0
11	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(2 2PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	77	200	15400.0	140	10780. 0

12	CAN ABALONE IN SALT WATER(24PCS/CAN) 213g drained weight	33	200	6600.0	140	4620.0
13	CAN ABALONE IN SALT WATER(26PCS/CAN) 213g drained weight	17	200	3400.0	140	2380.0
14	CAN ABALONE IN SALT WATER(28PCS/CAN) 213g drained weight	11	200	2200.00	140	1540.0
15	CAN ABALONE IN SALT WATER(30PCS/CAN) 213g drained weight	29	200	5800.0	140	4060.0
16	CAN ABALONE IN SALT	7	200	1400.0	140	980.0

01

	T WATER(3 5PCS/CAN) 213g drai ned weigh t					
17	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(4 0PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	22	200	4400.0	140	3080.0
18	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(4 5PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	11	200	2200.0	140	1540.0
19	CAN ABALO NE IN SAL T WATER(5 0PCS/CAN) 213g drai ned weigh t	4	200	800	140	560.0
共 計	真實總價格：214,190.0 虛偽總價格：150,245.0					

02 附表二、向CAMANCHACA S. A. 之訂購內容

01
02
03

(註：原起訴書記載有誤部分，均逕行更正如
本判決附表二所示)

編號	貨品名稱 型號	貨 品 數 量	貨品真 實單價 (美元)	貨品真 實總價 (美元)	貨品虛 偽單價 (美元)	貨品虛 偽總價 (美元)
1	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI NS/SIZE3 U-T	33 0	12.92	4341.12	10.34	3474.2 4
2	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI NS/SIZE4 U-T	12 0	12.50	1500.00	10.00	1200.0 0
3	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI NS/SIZE5 U-T	52 32	12.50	65400.0 0	10.00	52320. 00
4	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI NS/SIZE6 U-T	40 08	10.83	43406.6 4	8.66	34709. 28
5	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI	48	11.25	540.00	9.00	432.00

01

	NS/SIZE10 U-T					
6	ABALON/M E/CPP/CA N/PR/12TI NS/SIZE12 U-T	24 0	11.25	2700.00	9.00	2160.0 0
共 計	真實總價格：117.887.76 虛偽總價格：94295.52					