

臺灣臺中地方法院刑事判決

110年度易字第2410號

公訴人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被告 王若森

黃瑋柔

參與人 茂森國際實業有限公司

代表人 林安娜

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26307號）及移送併辦（110年度偵字第38124號），被告於準備程序中就被訴事實為有罪之陳述，經本院合議庭裁定由受命法官獨任依簡式審判程序審理，並裁定命上列參與人參與沒收程序，判決如下：

主 文

丁○○、戊○○共同犯公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪，各處有期徒刑肆月，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日。

茂森國際實業有限公司所取得未扣案犯罪所得新臺幣拾陸萬肆仟肆佰參拾元沒收之，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

犯罪事實

一、丁○○、戊○○前係有親密關係之同居伴侶，並生育有未成年子女，其等迄至民國109年6月間共同經營茂森國際實業有限公司（下稱茂森公司）而皆為茂森公司之實際負責人，又曾先後擔任茂森公司之登記負責人，是其等均為稅捐稽徵法所定納稅義務人之負責人，且俱為從事製作勞工保險加保申

報表、全民健康保險第一、二、三保險對象投保申報表、各類所得扣繳暨免扣繳憑單及營利事業所得稅結算申報書等附隨業務之人。丁○○、戊○○均明知丁○○於茂森公司之到職時間並非107年12月10日、勞工保險月投保薪資及全民健康保險投保金額亦均非新臺幣（下同）22,000元，且丁○○於108年度未向茂森公司支領薪資673,000元，竟僅因欲使丁○○符合受僱勞工資格藉以使丁○○、戊○○之子女享有前開各該保險相關保障等考量，即共同基於為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐及行使業務登載不實文書之犯意聯絡，推由戊○○於107年12月間某日，虛以丁○○於茂森公司之到職時間為107年12月10日、勞工保險月投保薪資及全民健康保險投保金額為22,000元等不實事項，製作不實之勞工保險加保申報表、全民健康保險第一、二、三保險對象投保申報表等書面文書，均予寄送提出於勞動部勞工保險局、衛生福利部中央健康保險署辦理前開各該保險投保程序而共同行使之，復由丁○○、戊○○於109年1月間某日至109年5月28日之108年度稅務作業期間，虛將丁○○於108年度所未支領薪資673,000元列為茂森公司之薪資支出，利用不知情之會計業者製作不實之該年度各類所得扣繳暨免扣繳憑單，據以製作不實之該年度營利事業所得稅結算申報書等電磁紀錄準文書，並予傳送提出於財政部中區國稅局辦理茂森公司之該年度營利事業所得稅申報程序而共同行使之，從而共同以此不正當方法為茂森公司逃漏營利事業所得稅164,430元，足以生損害上開各該機關對於前開各該保險投保、稅捐稽徵之正確性與公平性。嗣丁○○之債權人查報丁○○有上開薪資債權而聲請本院核發民事執行命令，經茂森公司聲明異議否認有何薪資債務，始循線查悉上情。

二、案經臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查起訴及移送併辦。

理 由

一、被告丁○○、戊○○（以下合稱被告2人）所犯之罪，屬刑事訴訟法第273條之1第1項所定死刑、無期徒刑、最輕本刑

01 為3年以上有期徒刑以外之罪，亦非高等法院管轄之第一審
02 案件，而被告2人於準備程序進行中就被訴事實均為有罪之
03 陳述，且經本院告知被告2人簡式審判程序之旨，並聽取當
04 事人之意見後，依前揭規定裁定進行簡式審判程序；是以本
05 案之證據調查，依刑事訴訟法第273條之2，不受刑事訴訟法
06 第159條第1項、第161條之2、第161條之3、第163條之1及第
07 164條至第170條之限制。

08 二、上揭犯罪事實，業據被告2人於偵訊、本院準備程序及審理
09 中均坦承不諱（見偵26307卷《下稱偵卷》第113至116、129
10 至130、145至146頁、本院卷第64至65、174、189、280至2
11 83、297頁），另有本院債權憑證、繼續執行紀錄表、執行
12 命令、第三人陳報扣押薪資債權或聲明異議狀、民事執行處
13 通知、108年度綜合所得稅各類所得資料清單、保險對象投
14 保歷史資料查詢結果、勞工保險及就業保險查詢資料、勞工
15 保險被保險人投保資料表明細、衛生福利部中央健康保險署
16 110年9月10日函及111年12月26日函、勞動部勞工保險局110
17 年9月11日函及111年12月27日函、財政部中區國稅局民權稽
18 徵所111年6月16日函、112年5月19日函及112年7月18日函、
19 108年度損益及稅額計算表、計算明細表、茂森公司歷次變
20 更登記資料、歷次勞工保險加保申報表及全民健康保險第一
21 、二、三保險對象投保申報表各1份在卷足憑（詳見本院卷
22 第291至294頁），足認被告2人之任意性自白與事實相符。
23 又(一)公訴意旨及移送併辦意旨雖均認被告丁○○未任職於茂
24 森公司，惟被告丁○○與被告戊○○間具有前開家庭成員關
25 係、實際參與茂森公司之運作而共同經營茂森公司，其等實
26 係欲使被告丁○○符合受僱勞工資格藉以使子女享有前開各
27 該保險相關保障等考量而為本案犯行等節，業據被告2人於
28 本院準備程序時供承明確（見本院卷第281至283頁），復有
29 前開茂森公司歷次變更登記資料、歷次勞工保險加保申報表
30 及全民健康保險第一、二、三保險對象投保申報表存卷可佐
31 （見本院卷第215至216、223至225頁），自堪認定，爰予更

01 正；(二)公訴意旨固認被告戊○○係以網路申報辦理前開各該
02 保險投保程序而涉行使業務登載不實準文書犯行，然被告戊
03 ○○實係寄送提出上開書面辦理乙節，業據被告戊○○於本
04 院準備程序時敘明在卷（見本院卷第281頁），並有前開衛
05 生福利部中央健康保險署110年9月10日函及111年12月26日
06 函、勞動部勞工保險局111年12月27日函、勞工保險加保申
07 報表及全民健康保險第一、二、三保險對象投保申報表附卷
08 可稽（見偵卷第155頁、本院卷第221、225至227頁），亦堪
09 認定，爰予更正；(三)移送併辦意旨雖認被告戊○○於108年
10 間申報被告丁○○於108年度之各類所得，且未敘明被告2人
11 係共同利用不知情之會計業者陸續製作、傳送提出不實之上
12 開電磁紀錄辦理茂森公司之營利事業所得稅申報程序而尚涉
13 行使業務登載不實準文書犯行，復未查明被告2人共同為茂
14 森公司逃漏之營利事業所得稅若干，惟被告2人有於前開稅
15 務作業期間共同利用不知情之會計業者陸續製作、傳送提出
16 不實之上開電磁紀錄辦理茂森公司之該年度營利事業所得稅
17 申報程序，從而為茂森公司逃漏營利事業所得稅164,430元
18 等節，均為被告2人於本院準備程序及審理中自承在卷（見
19 本院卷第281至283、297頁），並有前開財政部中區國稅局
20 民權稽徵所111年6月16日函、112年5月19日函及112年7月18
21 日函、該年度損益及稅額計算表、計算明細表在卷可查（見
22 本院卷第111至113、237至238、247至251頁），堪以認定，
23 爰予更正及補充。是本案事證已臻明確，被告2人所為上開
24 犯行堪以認定，應予依法論科。

25 三、查被告2人行為後，稅捐稽徵法第41條納稅義務人以詐術或
26 其他不正當方法逃漏稅捐罪之規定於110年12月17日修正公
27 布，於110年12月19日生效，依修正前之上開規定，該罪之
28 法定刑係「5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6萬元
29 以下罰金」，且未因逃漏稅額情節重大而有較重罰則之適用
30 ，修正後該罪之法定刑則提高為「5年以下有期徒刑，併科
31 新臺幣1千萬元以下罰金」，並增定同條第2項，明定逃漏稅

01 額在一定金額以上者，法定刑提高為「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」；經比較新
02 舊法結果，應以修正前之上開規定有利於被告2人，依刑法
03 第2條第1項前段，適用行為時之法律，即修正前稅捐稽徵法
04 第41條之規定。又被告2人行為後，稅捐稽徵法第47條負責
05 業務之人適用稅捐稽徵法關於納稅義務人、扣繳義務人及代
06 徵人應處刑罰規定之規定亦於上開時間一併修正公布及生效
07 ，此次修正雖僅增定第1項第2款，使適用範圍及於有限合夥
08 法規定之有限合夥負責人，而被告2人均係公司法規定之公
09 司負責人，故無論適用修正前或修正後規定，對其等尚無有
10 利或不利之影響，惟此一規定係為使負責業務之人一併適用
11 稅捐稽徵法前開應處刑罰之規定而於本案即係使被告2人適
12 用稅捐稽徵法第41條之罪刑，不能割裂而分別適用，是應一
13 併適用行為時之法律，即修正前稅捐稽徵法第47條之規定。
14 另查被告2人行使業務登載不實文書之行為後，刑法第215條
15 業務登載不實文書罪之規定復於108年12月25日修正公布，
16 於108年12月27日生效，惟此次修正僅係將修正前上開罪名
17 法定刑中罰金數額之部分依刑法施行法第1條之1第2項前段
18 調整換算後予以明定，並未變動上開罪名之構成要件及法定
19 刑，應非法律變更，依一般法律適用原則，適用裁判時之法
20 律，即修正後刑法第215條之規定。

22 四、本案被告2人依公司法第8條第1項、第3項均為茂森公司之負
23 責人，自以製作提出勞工保險加保申報表、全民健康保險第
24 一、二、三保險對象投保申報表、各類所得扣繳暨免扣繳憑
25 單及營利事業所得稅結算申報書而辦理上開投保或申報等程
26 序為其等營業行為之附隨業務，其等未據實予以製作提出而
27 辦理上開投保或申報等程序之所為既已致上開各該機關辦理
28 前開各該保險投保、稅捐稽徵等程序，據此將被告丁○○及
29 被告丁○○、戊○○之子女均加入前開各該保險並課徵被告
30 丁○○、茂森公司不正確之所得稅額，顯足以生損害於上開
31 各該機關對於前開各該保險投保、稅捐稽徵之正確性與公平

性，是均已成立刑法行使業務登載不實文書罪（最高法院84年度台非字第37號判決、71年台上字第1143號判例、83年度台上字第5934號判決等意旨參照）。而被告2人依修正前稅捐稽徵法第47條第1款亦均為稅捐稽徵法所定納稅義務人即茂森公司之負責人，其等共同利用不知情之會計業者陸續製作、傳送提出不實之上開電磁紀錄辦理茂森公司之該年度營利事業所得稅申報程序，使茂森公司減少繳納應納之營利事業所得稅，亦已成立稅捐稽徵法公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪。又本案不實之上開電磁紀錄，各足以為表示茂森公司支付被告丁○○薪資及代為扣繳綜合所得稅、申報營利事業所得稅等用意之證明，依刑法第220條以文書論，即學理上所謂準文書；被告2人予以傳送提出於稅捐稽徵機關辦理茂森公司之該年度營利事業所得稅申報程序而共同行使之，係行使業務登載不實準文書，依其文書之性質準用各該有罪刑規定之法條論罪科刑（最高法院110年度台上字第5396號判決意旨參照）。

五、是核被告2人所為，均係犯修正前稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪及刑法第216條、第215條行使業務登載不實文書罪；移送併辦意旨未予比較，即逕認被告2人所為均係適用修正後稅捐稽徵法第41條之規定，容有未洽。被告2人就上開犯行具有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯；又被告2人皆係利用不知情之會計業者遂行上開犯行，均為間接正犯。被告2人業務登載不實文書之低度行為，皆為行使業務登載不實文書之高度行為所吸收，均不另論罪。另被告2人所為向上開各該機關行使登載不實文書及公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐等犯行，皆係本於欲使被告丁○○符合受僱勞工資格藉以使被告丁○○、戊○○之子女享有前開各該保險相關保障等考量之犯罪計畫，其間具有緊密關聯性，且有部分合致，復均以使被告丁○○於同一期間符合受僱勞工資格為目的，應評價為以一行為同時觸犯上開各罪較為

適當，為想像競合犯，依刑法第55條，從一重之公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪處斷。另前揭移送併辦意旨所載公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐部分之犯罪事實，核與公訴意旨所列行使業務登載不實文書部分之犯罪事實具有前揭想像競合犯之裁判上一罪關係，依審判不可分原則而為起訴效力所及，本院自應併予審理。移送併辦意旨雖未敘及被告2人有於前開稅務作業期間共同陸續製作、傳送提出不實之上開電磁紀錄辦理茂森公司之營利事業所得稅申報程序及其為茂森公司逃漏之營利事業所得稅係164,430元等部分，復未論及被告2人就此部分所為尚有行使業務登載不實文書罪之適用，惟此與經起訴被告2人所犯前揭行使業務登載不實文書部分具有想像競合犯之裁判上一罪關係，依審判不可分原則而為起訴效力所及，公訴意旨已於本院準備程序時予以部分補充，且經本院訊問被告2人此部分之事實（見本院卷第281至283頁），無礙被告2人防禦權之行使，是本院亦應併予審理。

六、爰審酌被告2人共同以前開手段行使各該業務登載不實文書並逃漏茂森公司應納之營利事業所得稅，所為不僅影響公司治理非微，亦損及上開各該機關對於前開各該保險投保、稅捐稽徵之正確性與公平性，應予非難，並斟酌被告2人犯後雖均迭為認罪之表示，惟就本案事實歷程所述皆曾刻意避重就輕，上開逃漏稅額迄未經補報補繳，被告戊○○另曾於本院審理中逃匿，經通緝始緝獲等情，參以被告2人之素行，其等所受教育反映之智識程度、就業情形、家庭經濟及生活狀況等一切情狀（見本院卷第191、298頁），暨當事人對於科刑之意見，分別量處如主文第1項所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準，以示懲儆。

七、被告2人為參與人茂森公司逃漏參與人應納之營利事業所得稅164,430元，業據認定如前，足認參與人因被告2人為其實行之違法行為獲有免予繳納該等逃漏稅額之犯罪所得；此部分犯罪所得未扣案，上開逃漏稅額迄未經補報補繳，參與人

於本院審理中對此應予沒收等事項終表示無意見（見本院卷第297至298頁），爰依刑法第38條之1第2項第3款、第3項，對參與人予以諭知沒收，併予宣告於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

八、公訴意旨另略以：被告2人係為使被告丁○○可獲取勞退費用及減少健保費用支出而為上開犯行，且其等除前揭經本院論罪科刑之部分外，尚有共同基於偽造文書之犯意聯絡，由被告戊○○為上開犯行，使勞動部勞工保險局、衛生福利部中央健康保險署人員誤認被告丁○○在茂森公司任職；因認被告2人就此部分亦均涉犯刑法第214條使公務員登載不實罪嫌等語。惟查：(一)被告2人實係欲使被告丁○○符合受僱勞工資格藉以使子女享有前開各該保險相關保障等考量而為本案犯行等節，業據本院認定如前；公訴意旨未就被告2人為上開犯行係為如何獲取勞退費用及減少健保費用支出乙節為任何說明，亦未就詐欺取財或得利（未遂）等部分起訴或舉證，本案自無從逕認其等涉有此部分犯行。(二)刑法第214條所謂使公務員登載不實罪，須一經他人之聲明或申報，公務員即有登載之義務，並依其所為聲明或申報予以登載，而屬不實之事項者，始足構成，若其所為聲明或申報，公務員尚須為實質之審查以判斷其真實與否，始得為一定之記載者，即非本罪所稱使公務員登載不實（最高法院83年度台非字第239號判決意旨參照）；而勞工保險條例第10條第3項明定保險人為查核投保單位勞工人數、工作情況及薪資，必要時，得查對其員工或會員名冊、出勤工作紀錄及薪資帳冊，此項規定旨在避免投保單位將不合規定之人員申報投保，配合加強查核工作之需要，酌增查核範圍及查對資料，有其修正理由可資參照，又全民健康保險法第80條第1項明定主管機關為審議保險爭議事項或保險人為辦理各項保險業務，得請保險對象、投保單位、扣費義務人及保險醫事服務機構提供所需之帳冊、簿據、病歷、診療紀錄、醫療費用成本等文件或有關資料，或對其訪查、查詢，保險對象、投保單位、扣費

01 義務人及保險醫事服務機構不得規避、拒絕、妨礙或作虛偽
02 之證明、報告或陳述，此項規定旨在明定辦理保險業務需要
03 得為相關訪查、查詢、調閱資料，亦有其立法及修正理由可
04 資參照，均足徵勞動部勞工保險局、衛生福利部中央健康保
05 險署人員對於前開各該保險投保程序均有查核、審議之權責
06 ，縱令被告2人製作、寄送提出前開不實之勞工保險加保申
07 報表及全民健康保險第一、二、三保險對象投保申報表等書
08 面，應不生使公務員登載不實之問題，無從以公訴意旨所指
09 使公務員登載不實罪名相繩。惟因被告2人就此被訴部分，
10 與其等前揭經本院認定有罪部分均具有想像競合犯之裁判上
11 一罪關係，爰皆不另為無罪之諭知。

12 九、移送併辦意旨另略以：被告2人除前揭經本院論罪科刑之部
13 分外，尚有共同基於以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐之犯
14 意聯絡，由被告戊○○於108年間，向財政部中區國稅局申
15 報被告丁○○108年度之綜合所得稅各類所得673,000元，進
16 而逃漏茂森公司108年度之營業稅；因認被告2人就此部分亦
17 均涉犯修正後稅捐稽徵法第41條納稅義務人以詐術或其他不
18 正當方法逃漏稅捐罪嫌等語。惟移送併辦意旨除同未查明被
19 告2人共同為茂森公司逃漏之營業稅若干外，參之加值型及
20 非加值型營業稅法稅額計算相關規定，營業稅大致係按營業
21 人進、銷項稅額之差額或銷售總額課徵，本案既未涉銷售貨
22 物或勞務、進口貨物等相關不實事項，即已難認被告2人有
23 何為茂森公司逃漏營業稅之情形，且經本院依檢察官之聲請
24 就本案被告2人所涉逃漏營業稅等事項函詢財政部中區國稅
25 局，獲覆以：茂森公司如虛報員工薪資所得尚無逃漏營業稅
26 情事等語，亦有財政部中區國稅局大屯稽徵所111年6月2日
27 函1份在卷可查（見本院卷第99頁），足見被告2人均尚無為
28 茂森公司逃漏營業稅之行為，此部分顯不該當納稅義務人以
29 詐術或其他不正當方法逃漏稅捐罪。是前揭移送併辦意旨所
30 載此部分犯罪事實難認與本案有何實質上或裁判上一罪之關
31 係，依審判不可分原則尚非起訴效力所及，本院無從併予審

究，應退由檢察官另為適法之處理。

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、第455條之26第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官丙○○提起公訴，檢察官乙○○移送併辦，檢察官甲○○到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

刑事第十五庭 法 官 陳怡秀

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；其未敘述上訴之理由者，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」。

告訴人或被害人如不服判決，應備理由具狀向檢察官請求上訴，上訴期間之計算，以檢察官收受判決正本之日起算。

書記官 陳亭卉

中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

附錄本案論罪科刑法條：

修正前稅捐稽徵法第47條第1項第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，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。

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。

刑法第215條

- 01 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
02 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
03 萬5千元以下罰金。