臺灣高等法院臺中分院刑事判決

109年度上易字第112號

上　訴　人
即　被　告　陳慶松
上　訴　人
即　被　告　左鳳竹
上二人共同
選任辯護人　柯勝義律師

上列上訴人等因偽造文書案件，不服臺灣苗栗地方法院107 年度易字第885 號中華民國108 年11月12日第一審判決（起訴案號：臺灣苗栗地方檢察署107 年度調偵續字第5 號、第6 號），提起上訴，本院判決如下：

主　文

上訴駁回。

事　實

一、陳慶松及其妻左鳳竹均明知陳慶松之母陳建妹於民國103 年11月5 日係將苗栗縣○○鄉○○○段○○○ ○○ ○號土地（下稱本案土地）贈與給陳慶松，而非買賣，竟共同基於使公務員登載不實之犯意聯絡，由陳慶松交由左鳳竹於103 年11月18日，持土地登記申請書及土地建築物改良物買賣所有權移轉契約書等文件，至苗栗縣苗栗地政事務所（下稱苗栗地政事務所）辦理本案土地買賣登記，使不知情之承辦公務員為形式審查後，將「登記原因：買賣」之不實事項登載於職務上所掌之土地登記謄本及地籍異動索引等公文書上，足以生損害於地政機關對於不動產登記之正確管理及稅捐機關課徵稅額之正確性。

二、案經陳建妹訴由臺灣苗栗地方檢察署檢察官偵查起訴。

理　由

一、認定犯罪事實所憑證據及其理由

訊據上訴人即被告陳慶松（下稱被告陳慶松）、上訴人即被告左鳳竹（下稱被告左鳳竹）固均坦承有辦理本案土地買賣登記之事實，惟矢口否認有何使公務員登載不實之犯行，被

告陳慶松辯稱：土地過戶是經告訴人同意，是照告訴人的意思辦理，因為告訴人說要贈與給伊，伊用買賣為登記原因是聽專家說這樣比較省錢，這是合法的云云（見本院卷第188、261、265頁）；被告左鳳竹辯稱：是告訴人和被告陳慶松講好條件叫伊去辦理，告訴人土地要贈與給被告陳慶松，伊去問稅務機關，他說用買賣比較省錢，也是合法的，伊沒有意思要做違法的事云云（見本院卷第188、262頁）。惟被告2人前於原審審理時，均辯稱：係被告陳慶松以新臺幣（下同）100萬元向告訴人陳建妹購買本案土地云云（見原審卷第75頁至第77頁、第208頁、第284頁）。經查：

㈠被告左鳳竹於103年11月18日，持土地登記申請書及土地建築物改良物買賣所有權移轉契約書等文件，至苗栗地政事務所辦理本案土地買賣登記，使不知情之承辦公務員為形式審查後，將「登記原因：買賣」之事項登載於職務上所掌之土地登記謄本及地籍異動索引等公文書等情，業據被告左鳳竹供承在卷（見原審卷第76頁、第284頁），並經證人即告訴人陳建妹、證人即初審本案土地買賣登記申請之時任苗栗地政事務所課員賴炫臣證述明確（見臺灣苗栗地方檢察署107年度偵字第3657號卷【下稱偵卷】第55頁反面；原審卷第156頁至第166頁），且有苗栗地政事務所108年1月31日苗地一字第1080000643號函暨土地登記申請書、土地建築物改良物買賣所有權移轉契約書、土地增值稅繳款書、印鑑證明、贈與稅免稅證明書、土地登記第二類謄本、土地登記公務用二類謄本、苗栗縣地籍異動索引在卷可稽（見偵卷第17頁、第41頁至第42頁；原審卷第85頁至第101頁）。此部分事實應堪認定。

㈡證人即告訴人陳建妹於檢察事務官詢問時證稱：伊於103年10月間將證件、印章及權狀等交給陳慶松去處理，他還帶伊去辦印鑑證明，之後由左鳳竹去辦過戶，陳慶松雖然有存1百萬元到伊帳戶內，但馬上就被領走，伊沒有拿到錢等語（見偵卷第55頁反面至第56頁、第71頁正反面；見臺灣苗栗地

方檢察署107 年度調偵字第2 號卷【下稱調偵卷】第46頁）。再觀諸卷附苗栗縣頭屋鄉農會客戶往來交易明細表、頭屋鄉農會收入傳票、取款憑條、存入憑條、放款償還清償登錄單、放款歷史交易明細查詢（見調偵卷第15頁至第41頁；臺灣苗栗地方檢察署107年度調偵續字第2號卷【下稱調偵續卷】第43頁），於103年11月11日上午10時19分許，有100萬元自被告陳慶松帳戶內取款並存入告訴人帳戶內後，旋於同日上午10時20分許，自告訴人帳戶內取款100萬393元，被告左鳳竹並於同日償還貸款100萬元及利息393元，時序極為密切接近，核與告訴人上開證述「沒有拿到錢」等語之情節大致相符，足以補強告訴人上開所證與客觀事實相符，衡諸常情，被告2人此舉之目的僅係製造買賣資金往來之假象，實無買賣及給付價金之真意。被告2人雖於原審辯稱：係由被告左鳳竹貸款100萬元支付本案土地價金，要匯款給告訴人時，她發現是貸款，便說被告陳慶松沒有工作，以後要怎麼還，要伊等馬上把貸款還掉，被告左鳳竹才馬上領出來云云（見原審卷第208頁至第209頁）。惟觀諸被告2人於偵查中提出之103年10月16日本案土地不動產買賣契約書（見偵卷第31頁至第34頁），其上載明：「以農會貸款一次付清」等語，且被告等於偵查中均陳稱：不動產買賣契約書係告訴人親自蓋章等語（見偵卷第56頁反面），被告左鳳竹亦陳稱：陳慶松在簽約當天有跟告訴人說會貸款等語（見調偵續卷第56頁），顯與被告等辯稱告訴人係於103年11月11日始知悉價金係貸款而來云云相悖，足徵其等於原審所辯屬事後卸責之詞，洵無可採，應以其2人於本院自白本案土地係告訴人贈與給被告陳慶松乙節，方與事實相符。

㈢被告陳慶松於檢察事務官詢問時自陳：當時是告訴人說土地要贈與給伊，伊想說贈與要繳稅，就以買賣的方式過戶等語（見偵卷第56頁反面、第71頁反面），足見被告陳慶松對於被告左鳳竹辦理本案土地買賣登記乙事顯然知悉。又被告左鳳竹於檢察事務官詢問時證稱：告訴人於103 年10月間將印

鑑、權狀等交給陳慶松去處理等語（見偵卷第56頁），且本案土地買賣登記嗣後係由被告左鳳竹辦理乙節，業如前述，是足認本案土地買賣登記係被告陳慶松交由被告左鳳竹辦理，至為灼然，足認被告2人確有犯意聯絡與行為分擔。

㈣被告2人之行為足以生損害於地政機關對於不動產登記之正確管理及稅捐機關課徵稅額之正確性：

1.按二親等以內親屬間財產之買賣，以贈與論，依遺產及贈與稅法規定，課徵贈與稅；又贈與稅納稅義務人，每年得自贈與總額中減除免稅額220萬元，此為遺產及贈與稅法第5條第6款、第22條所明定。本案被告陳慶松與告訴人陳建妹為母子，屬二親等以內親屬，依上開規定，其2人間之買賣以贈與論，被告陳慶松以買賣為本案土地之登記原因，仍應課徵贈與稅，然因本案土地依當時公告現值4000元計算，其價款為848000元（4000元X212平方公尺＝848000元），未超過上開220萬元免稅額度，是被告左鳳竹依上開規定代理告訴人陳建妹申報贈與稅後，經財政部中區國稅局核發贈與稅免稅證明書，有財政部中區國稅局核發之贈與稅免稅證明書及該局以108年9月9日中區國稅苗栗營所字第1081056945號檢附之贈與稅申報書在卷可稽（見原審卷第101、243至249頁）。

2.再按「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」、「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之三十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」、「土地所有權人出售其自用住宅用地者，

都市土地面積未超過三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之；超過三公畝或七公畝者，其超過部分之土地漲價總數額，依前條規定之稅率徵收之。」土地稅法第28條前段、第33條第1 項、第34條第1 項定有明文。由上開規定可知，土地增值稅之稅率為百分之二十至百分之四十，但若出售之土地屬自用住宅用地，且土地面積未超過規定者，其土地增值稅之稅率為百分之十。

3.又「贈與」移轉並非「出售」，不適用土地稅法第34條規定，按自用住宅用地特別稅率課徵土地增值稅。配偶及三親等親屬間之土地「贈與」，自不得適用。但配偶及三親等親屬間之土地「買賣」，因依遺產及贈與稅法第5 條第6 款規定，未能提出支付價款證明，經稽徵機關核定以「贈與論」課徵贈與稅者，如符合自用住宅用地要件，仍准適用特別稅率課徵土地增值稅，亦經財政部71年1月6 日台財稅字第30040號函釋在案。承上所述，告訴人陳建妹贈與本案土地給被告陳慶松，雖因土地價額848000元低於贈與稅之免稅額220 萬元，而免課贈與稅，然由上開財政部之函釋內容可知，若以「贈與」為移轉登記原因，即無從適用土地稅法第34條第1 項關於自用住宅用地特別稅率（即百分之十）課徵土地增值稅；若以「買賣」為移轉登記原因，如符合自用住宅用地要件，則仍准適用特別稅率（即百分之十）課徵土地增值稅。經查，本案被告陳慶松、左鳳竹以「買賣」做為申請本案土地移轉登記之原因，使苗栗縣政府稅務局適用自用住宅用地特別稅率課徵土地增值稅75628 元，有「（自用買賣）苗栗縣政府稅務局（另有贈與稅）土地增值稅繳款書」1 張在卷可稽（見原審卷第95頁），足認被告2 人之行為非但足以生損害於地政機關對於不動產登記之正確管理，亦足以生損害於稅捐機關課徵稅額之正確性。

㈣綜上所述，本案事證明確，被告2 人之犯行洵堪認定，應均予依法論科。

二、論罪科刑之理由

㈠按地政機關辦理土地所有權移轉登記時，僅須審核形式上之要件是否具備即足，對於土地所有權移轉之實質上是否真正，並無審認之責，倘行為人明知所申辦之土地所有權移轉登記，實質上並非真正，仍以該不實之事項向地政機關申辦登記，使地政機關承辦之公務員登載於職務上所掌之相關公文書內，自與上開犯罪構成要件相當（最高法院95年度台非字第278 號判決要旨參照）。核被告陳慶松、左鳳竹所為，均係犯刑法第214 條之使公務員登載不實罪。其2 人所犯刑法第214 條「使公務員登載不實罪」，雖於108 年12月27日修正施行，惟其條文僅將法定刑中之罰金，按修正前應適用之刑法施行法第1 條之1 第2 項前段規定之倍數，予以調整換算明定其數額而已，故實質上並無修正，自無刑法第2 條新舊法比較之問題，附此敘明。

㈡被告陳慶松、左鳳竹就上開犯行，有犯意聯絡及行為負擔，為共同正犯。

㈢原審認被告2 人之犯行明確，適用刑事訴訟法第284 條之1 、第299 條第1 項前段，刑法第28條、第214 條、第41條第1 項前段、刑法施行法第1 條之1 第1 項之規定，並以行為人之責任為基礎，審酌被告2 人以不實之登記原因，向苗栗地政事務所申辦本案土地所有權移轉登記，危害不動產交易安全，且足以生損害於告訴人之權益，與地政機關對於不動產登記之正確管理，實屬可議，兼衡犯罪之動機、目的、手段、情節、分工，及犯後之態度，暨被告陳慶松自承國小畢業之智識程度、職板模工、日薪約2,500 元之生活狀況，被告左鳳竹自承高中畢業之智識程度、以打零工為業、月收入約2 萬元之生活狀況，與告訴人請求從重量刑之意見等一切情狀（見原審卷第181 頁、第209 頁至第210 頁），分別量處有期徒刑4 月，並均諭知如易科罰金，以新臺幣1 千元折算壹日，經核其認事用法均無違誤，量刑亦屬妥適，並無過重或失輕之情事，被告2 人上訴意旨否認犯罪，其等上訴均

無理由，應予駁回。

據上論結，應依刑事訴訟法第368 條，判決如主文。

本案經檢察官廖倪凰提起公訴，檢察官郭景東到庭執行職務。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　4　　月　　28　　日

刑事第十一庭　審判長法　官　許文碩

法　官　田德煙

法　官　陳慧珊

以上正本證明與原本無異。

不得上訴。

書記官　陳振海

中　　華　　民　　國　　109　　年　　4　　月　　28　　日

【附錄論罪科刑法條】

刑法第214 條：

明知為不實之事項，而使公務員登載於職務上所掌之公文書，足以生損害於公眾或他人者，處3 年以下有期徒刑、拘役或5 百元以下罰金。