

臺灣高等法院花蓮分院刑事判決

109年度上更一字第13號

上訴人 臺灣花蓮地方檢察署檢察官

被告 鮑廣廷

選任辯護人 張睿文律師

賴淳良律師

上列上訴人因被告違反稅捐稽徵法案件，不服臺灣花蓮地方法院中華民國107年8月24日第一審判決（105年度訴字第276號；起訴案號：臺灣花蓮地方檢察署105年度偵字第1123號），提起上訴，經本院判決後，由最高法院第一次發回更審，本院判決如下：

主 文

原判決關於鮑廣廷違反稅捐稽徵法部分撤銷。

鮑廣廷犯稅捐稽徵法第四十七條第一項第一款、第四十一條之逃漏稅捐罪，處有期徒刑壹年。

犯罪事實

- 一、鮑廣廷原係址設○○市○○區○○路○號0樓榮亮實業股份有限公司（下稱榮亮公司）之實際負責人（於民國95年9月26日設立登記，時登記負責人為徐榛蔚），榮亮公司嗣於101年9月11日，變更負責人登記為鮑廣廷，榮亮公司之住址後則變更為○○市○○路○段○○○號00樓之0，鮑廣廷實際經營榮亮公司，屬稅捐稽徵法所定之公司負責人，而榮亮公司則屬稅捐稽徵法所定之納稅義務人。
- 二、緣理想大地股份有限公司（下稱理想大地公司）負責人梁清政因該公司於100年間，有近新臺幣（下同）1,000,000,000元債務即將到期，擬以出售登記於梁哲凡、廖偉利等親友及金盾開發股份有限公司（下稱金盾公司）等家族企業名下之○○縣○○鄉○○段○○○號等66筆農地（面積共190,150坪，下稱本案農地）籌措資金，鮑廣廷即以榮亮公司名義居間介紹林德復向梁清政購買，梁清政之子梁哲凡即於99年12月22日與榮亮公司訂立不動產買賣契約，以1,055,000,000元之價格，將本案農地出售予榮亮公司，榮亮公司復於同日與林德復訂立不動產買賣契約，以1,521,200,000元之價格，

01 將本案農地出售予林德復，梁哲凡等人即分別於100年2月23
02 日、100年7月18日辦理移轉登記，將本案農地直接移轉登記
03 至林德復名下。嗣林德復以本案農地向壽豐鄉農會等金融機
04 構貸款，但因本案農地未經整地等因素，以致無法順利貸得
05 林德復希望之金額800,000,000元，迄100年7月29日，僅貸
06 得720,000,000元，並僅核撥576,000,000元（保留2成開發
07 費），林德復亦於同日匯款餘款556,000,000元予榮亮公司
08 ，但因榮亮公司遲未整地，林德復即自行扣除整地之費用，
09 僅實際支付1,156,200,000元。又因榮亮公司與梁哲凡訂立
10 之買賣契約漏計土地交易產生之相關費用，另經買賣雙方口
11 頭議價，約定最終土地買賣價額為1,089,580,000元，其間
12 之差價66,620,000元（1,156,200,000元－1,089,580,000元
13 = 66,620,000元）即屬榮亮公司居間仲介勞務所獲取之部分
14 佣金，另林德復再分別於101年11月30日及同年12月4日以匯
15 款之方式給付3,500,000元及16,500,000元佣金予榮亮公司
16 。榮亮公司藉由居間獲取之佣金收入合計為86,620,000元（
17 計算式：66,620,000元＋3,500,000元＋16,500,000元＝
18 86,620,000元）。

19 三、鮑廣廷明知榮亮公司既有佣金之營業收入，本應依加值型及
20 非加值型營業稅法（下稱營業稅法）開立發票，且榮亮公司
21 為納稅義務人，其為公司負責人，不得以詐術方式逃漏稅捐
22 ，而榮亮公司並未開立藉由居間仲介獲取佣金收入之統一發
23 票，且漏報營業稅額82,495,238元（計算式：86,620,000元
24 ÷ 1.05＝82,495,238元）。嗣財政部北區國稅局（下稱北區
25 國稅局）於102年間針對本案農地交易進行專案清查，調取
26 資金流向，疑有價差，於102年底要求榮亮公司負責人鮑廣
27 廷及林德復說明並提出相關資料，鮑廣廷獲悉後，不思依法
28 為榮亮公司補申報前開營業稅及營利事業所得稅，竟基於為
29 榮亮公司逃漏稅捐之犯意，向北區國稅局欺罔隱瞞榮亮公司
30 另與林德復簽約之事實，亦未提出榮亮公司與林德復簽立之
31 上揭不動產買賣契約書，復同前逃漏稅捐之接續犯意，於

01 104年4月15日前某日以榮亮公司總經理身分出具說明書，向
02 該局偽稱：係林德復為規避直接與梁清政交易之風險，要求
03 由榮亮公司出面擔任梁清政與林德復土地交易契約之買方，
04 並佯稱榮亮公司係無償促成該交易云云，復代林德復出具說
05 明書（說明書日期記載為104年4月15日），向北區國稅局詐
06 稱：其流向榮亮公司及鮑廣廷之款項中，超過榮亮公司支付
07 予梁清政之土地款約170,280,000元係屬私人借貸，與土地
08 交易無關云云，致不知情且缺乏其他查證管道之北區國稅局
09 人員陷於錯誤，誤信榮亮公司僅係無償協助買主林德復訂立
10 本案農地買賣契約，及代為轉付土地價款，未獲取佣金收入
11 ，而將前開所查得約170,280,000元價差，認定係林德復與
12 鮑廣廷間之私人借貸，進而以此金額設算林德復之利息收入
13 ，並經林德復補稅後，於104年9月15日予以結案，鮑廣廷因
14 而參與實施榮亮公司之逃漏稅捐行為，致榮亮公司得以逃漏
15 營業稅4,124,762元（計算式：82,495,238元×5%=
16 4,124,762元）及營利事業所得稅10,658,812元，足以生損
17 害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵管理之正確性。

18 四、案經法務部調查局東部地區機動工作站（下稱東機組）函送
19 暨臺灣花蓮地方檢察署檢察官簽分偵查起訴。

20 理 由

21 壹、本院審理範圍：

22 本件檢察官係於105年8月31日就被告鮑廣廷、同案被告林德
23 復共同涉犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款罪嫌、被告另涉犯
24 商業會計法第71條第1款罪嫌提起公訴；嗣於106年10月5日
25 追加起訴被告涉犯刑法第168條偽證罪嫌，有起訴書、追加
26 起訴書存卷可參。原審法院就上揭起訴及追加起訴部分，於
27 107年8月24日以105年度訴字第276號、106年度訴字第303號
28 合併審理後為第一審判決，並就被告涉犯稅捐稽徵法第41條
29 、接續犯商業會計法第71條第1款部分分別為科刑判決，就
30 偽證部分則為無罪判決，經檢察官提起上訴，嗣經本院以
31 107年度上訴字第194、195號判決，撤銷原審關於被告違反

稅捐稽徵法、商業會計法部分之科刑判決，改判處被告犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條公司負責人逃漏稅捐罪刑，就違反商業會計法第71條第1款部分則認為係數罪關係，均仍為科刑判決，就偽證罪部分，復維持原審無罪之判決。再經檢察官及被告分別提起上訴，經最高法院以108年度台上字第4058號、109年度台上字第2664號判決，撤銷本院前開判決關於被告違反稅捐稽徵法部分，而駁回其他上訴，從而本院審理範圍，限於檢察官起訴被告違反稅捐稽徵法部分。

貳、證據能力部分：

檢察官、被告及其辯護人於本院準備程序及審理中，對於本案相關具有傳聞性質之證據資料，均表示同意有證據能力（見本院卷一第324頁、卷二第81頁），且本案所引用之非供述證據，也是合法取得，依法均可作為認定犯罪事實的依據。

參、實體部分：

一、不爭執事項：

被告對於違反稅捐稽徵法部分認罪，就該部分原審判決所認定之犯罪事實，除逃漏稅捐之金額外，均不爭執（見本院卷一第324頁）。

二、爭執事項：

本件逃漏稅捐之金額為何、是否繳納完畢，又原審量刑是否過重（見本院卷一第324、325頁）。

三、違反稅捐稽徵法第41條、第47條之法律見解分析：

（一）稅捐稽徵法第41條法律見解分析：

1、法律規定：

按「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。」稅捐稽徵法第41條定有明文。

2、立法理由：

「納稅義務人以詐欺或其他不正當方法，逃漏稅捐者，現

行稅法僅所得稅法中有所規定，其他稅法尚付闕如，茲參酌規定，以資適用。按逃漏稅捐行為，就其犯罪情狀言，多與刑法第三三九條第二項之詐欺罪及第二一〇條、第二一四條偽造文書罪相當。茲參照各該條所定刑度，規定最重本刑為五年以下有期徒刑，並得科處拘役、罰金。俾法院得就逃漏稅捐行為之一切情狀，注意刑法第五十七條所定各事項，加以審酌，從而量定適當之刑，以免失之過嚴，而期妥適。」。

3、性質上屬行政刑罰：

按「稅捐稽徵法所稱之稅捐，係指關稅及礦稅以外之一切稅捐而言，貨物稅、營業稅自包括在內，該法第四十一條、第四十三條、第四十七條諸規定，均係基於行政政策上之考量，對以詐術等不正當方法逃漏稅捐之行為，以刑法之刑名加以處罰，屬於行政刑罰之性質，凡有以詐術或與詐術同一型態之不正當積極行為，逃漏或教唆、幫助他人逃漏稅捐者，即應以刑罰處罰行為人，或轉嫁處罰於各該負責人。（最高法院90年度台上字第604號判決意旨參照）。

4、就行為主體而言：

(1) 處罰之主體為納稅義務人：

「查稅捐稽徵法第四十一條處罰之主體為納稅義務人。本件原判決認定依法設立之義○企業有限公司，共計逃漏稅捐共九十五萬二千二百二十七元，則納稅義務人似應為義○企業有限公司，而非上訴人，原判決遽論上訴人共同連續納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪刑，於法自有未合。」（最高法院84年度台上字第794號判決意旨參照）。

「且稅捐稽徵法第四十一條處罰之主體為納稅義務人，依原判決事實所載上訴人甲○○係納稅義務人，而上訴人乙○○係祥○公司之實際負責人，並非納稅義務人，則其縱有參與逃漏稅捐之行為，自應依特別規定，僅成立同法第四十三條第一項之幫助犯，尚無與甲○○共犯同法第

四十一條罪責之可言，原判決適用法則難認無違誤。」（最高法院85年度台上字第4496號判決意旨參照）。

(2) 屬「身分犯」：

「稅捐稽徵法第四十一條之逃漏稅捐罪屬身分犯，本件如成立犯罪，自應審究該假買賣真贈與究出何人之意，如出於贈與人授意，上訴人等可能為無身分之共同正犯，如係上訴人等之意，有無犯同法第四十三條第一項之幫助逃漏稅捐罪…」（最高法院86年度台上字第3672號判決意旨參照）。

5、就犯罪行為而言：

(1) 屬「作為犯」：

稅捐稽徵法第41條之漏稅罪，係屬作為犯，而非不作為犯，即須以詐術或其他不正當方法之作為，以逃漏稅捐，始克成立（最高法院70年台上字第6856號刑事判例〈本則判例，依據108年1月4日修正，108年7月4日施行之法院組織法第57條之1第2項，其效力與未經選編為判例之最高法院裁判相同；而依110年度台非字第103號判決意旨，最高法院先前選編為判例之裁判，係擇其判決理由確能闡明法律真義、補充法條未備，將其法律見解編列為抽象之判例要旨，報經司法院備查，使其具有通案之法規範效力。是依前揭法院組織法第57條之1第2項規定，本院未經停止適用之判例，其效力雖與本院一般個案裁判相同，惟其已往具有如同命令位階之法規範效力，倘未經本院大法庭就個案事實相同之法律見解作成裁定前，仍屬最高法院一致之見解〉；以下所引用之判例效力，同此說明）。

(2) 詐術或其他不正當之方法逃漏稅捐要件：

稅捐稽徵法第41條之罪，係以詐術或其他不正當之方法逃漏稅捐為其構成要件。所謂詐術必須積極行為始能完成（最高法院100年度台上字第1012號判決意旨參照）。至不正當方法，亦須具有與積極之詐術同一之型態，方與立法之本旨相符（最高法院85年度台上字第3528號判決意旨參

照)。而所謂詐術固同於刑法上詐術之意，乃指以偽作真或欺罔隱瞞等積極之作為，致稅捐機關陷於錯誤，而免納或少納應繳之稅款，以獲取財產上之不法利益；至不正當方法則指詐術以外，其他違背稅法上義務，足以減損租稅徵收之積極行為而言，二者之含義並非相同（最高法院92年度台上字第1624號判決意旨參照）。「如僅屬單純的不作為，而別無逃漏稅捐之積極行為，即不能認與詐術漏稅之違法特性同視，而繩以稅捐稽徵法第41條之罪。依原判決記載之事實，上訴人僅有漏報之消極行為，別無類似詐術之不正當方法，以積極行為逃漏稅捐，祇能科以行政罰之罰鍰，不能遽論以該條之罪。」（最高法院74年台上字第5497號判例意旨參照）。蓋以此等行為含有惡性，性質上屬於可罰性之行為，故在稅法上科以刑事責任。如非以詐術或類似詐術之不正當方法等積極行為逃漏稅捐者，除各稅法上另訂有罰鍰罰則，應責令補繳稅款並科以罰鍰外，不能遽論以該條之罪（最高法院100年度台上字第1012號判決意旨參照）。所謂詐術或其他不正當方法，係以積極行為為其構成要件，例如造作假單據或設置偽帳以逃漏稅捐之類是。若單純之不開立統一發票或不依規定申報稅課等行為，稅法上另訂有罰鍰罰則，以責令補繳稅款為已足，如別無積極之逃漏稅捐行為，尚難以該罪相繩（最高法院90年度台上字第1462號判決意旨參照）。

6、稅捐之範圍：

惟稅捐稽徵法第41條所指之稅捐，指一切法定之國、省（市）及縣（市）稅捐，但不包括關稅及礦稅，同法第2條定有明文（最高法院100年度台上字第7078號判決意旨參照）。從而稅捐稽徵法第41條關於納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐所設之處罰規定，僅限於逃漏關稅、礦稅以外之國、省（市）及縣（市）稅捐者，始有其適用，逃漏關稅部分，不能依該法條處罰（最高法院87年度台上字第1013號判決意旨參照）。則該條所指之稅捐，除個人

01 所得稅外，諸凡營業稅、印花稅、教育捐等依法規定之稅
02 捐均屬之（最高法院72年度台上字第1030號判決意旨參照
03 ）。

04 7、逃漏稅捐罪屬「結果犯」：

05 稅捐稽徵法上之逃漏稅捐罪，係屬結果犯，須有逃漏應繳
06 納之稅捐之結果發生，始足構成（最高法院95年度台上字
07 第486號判決意旨參照）。亦即「稅捐稽徵法第四十一條
08 之逃漏稅捐罪，係結果犯，並無處罰未遂之規定，須以發
09 生逃漏稅捐之結果為成立要件。行為人是否具備此項要件
10 ，事實審法院自應詳細調查，在事實欄明白記載，始足為
11 適用法令之依據。本件原判決認定被告以製作虛偽之各類
12 所得扣繳暨免扣繳憑單之不正當方法，分別逃漏宏○公司
13 及昆○○公司之七十七年度、七十八年度應繳之營利事業
14 所得稅，進而論處其逃漏稅捐罪刑。而對其究竟於上開年
15 度各為宏○公司及昆○○公司逃漏若干營利事業所得稅？
16 並未詳細調查，在事實欄明白記載，依前開說明，其判決
17 難謂於法無違。」（最高法院83年度台上字第2157號判決
18 意旨參照）。又稅捐稽徵法第41條所規定之逃漏稅捐罪，
19 雖以發生逃漏稅捐之結果為必要，惟判斷納稅義務人是否
20 已逃漏稅捐，應以結算申報時，納稅義務人有無以積極之
21 作為，施用詐術或其他不正當方法申報不實，致發生逃漏
22 稅捐之結果為斷。所謂未發生逃漏稅捐之結果，係指納稅
23 義務人雖有施用詐術等非法方法，但其稅負尚未達於起徵
24 點，因而未發生逃漏稅捐之結果，或該納稅義務人依法應
25 採定額、定率核稅，無論其如何申報，均與應納稅款完全
26 無關者而言；若其稅負已逾起徵點，又非屬定額、定率核
27 稅範圍，而以詐術等非法方法逃漏稅捐時，即應成立犯罪
28 。至於嗣後被查獲，再補繳稅款，乃犯罪後態度問題，不
29 能以其有無補繳稅款，作為有無發生犯罪結果之判斷標準
30 （最高法院88年度台上字第3631號判決意旨參照）。

31 8、為詐欺得利罪之特別規定：

「稅捐稽徵法業於民國六十五年十月二十二日公布施行，其第四十一條對於納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，已有處罰規定，該法為特別法，自應優先於刑法第三百三十九條第二項而適用。」（最高法院68年台上字第65號判例意旨參照）。

（二）稅捐稽徵法第47條法律見解分析：

1、法律規定：

「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。二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。三、商業登記法規定之商業負責人。四、其他非法人團體之代表人或管理人。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為準。」稅捐稽徵法第47條定有明文。

2、非屬代罰性質：

「按稅捐稽徵法第四十七條第一項第一款關於公司法規定之公司負責人應處以刑罰之規定，係使公司負責人因自己之刑事違法且有責之行為，承擔刑事責任，與無責任即無處罰之憲法原則並無牴觸，此觀司法院釋字第687號解釋自明。又依該解釋理由所示：『依據系爭規定，公司負責人如故意指示、參與實施或未防止逃漏稅捐之行為，應受刑事處罰。故系爭規定係使公司負責人因自己之刑事違法且有責之行為，承擔刑事責任，並未使公司負責人為他人之刑事違法且有責行為而受刑事處罰，與無責任即無處罰之憲法原則並無牴觸』顯見上開稅捐稽徵法對公司負責人故意指示、參與實施或未防止逃漏稅捐之行為處以刑罰之規定，係針對該負責人本身之犯罪行為所為之處罰，並非代公司受罰，應已明確。本院以往關於公司負責人依稅捐稽徵法第四十七條處刑係基於所謂『轉嫁代罰性質』等意旨之判例或決議，亦經本院民國一〇〇年六月十四日一一〇〇年度第五次刑事庭會議決定不再援用或供參考。」（

最高法院104年度台上字第3583號判決意旨參照)。

3、處罰要件：

「稅捐稽徵法第四十一條規定：『納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處……』；第四十七條第一項第一款規定：『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。』其適用仍以公司負責人有故意指示、參與實施或未防止逃漏稅捐之行為，為處罰要件（司法院大法官會議釋字第687號解釋意旨參照）。」（最高法院102年度台上字第3337號判決意旨參照）。

四、經查：

(一) 上揭事實，業據被告坦承不諱，而梁清政之子梁哲凡於99年12月22日與榮亮公司訂立買賣契約，以1,055,000,000元之價格，將本案農地出售予榮亮公司，復於同日以榮亮公司名義，與林德復訂立買賣契約，以1,521,200,000元之價格，將本案農地出售予林德復，本案農地嗣分別於100年2月23日、100年7月18日辦理移轉登記，將本案農地直接移轉登記至林德復名下等情，亦據證人林德復、梁清政、梁哲凡、許秀碧、鍾換仁、洪雪娥、顏新章證述明確，並有梁哲凡於99年12月22日與榮亮公司簽立之不動產買賣契約、同日榮亮公司與林德復簽立之不動產買賣契約、○○縣○○段0地號等65筆土地100年2月23日辦理所有權移轉登記之土地登記申請書、花蓮縣○○段000地號土地100年7月18日辦理所有權移轉登記之土地登記申請書、地政資料異動索引各1份在卷可稽（見東機組東機廉一字第10577515870號函證據卷〈下稱東機組證據卷〉第12至16頁、花蓮地檢署105年度偵續字第30號偵查卷五第111至125頁）。

(二) 逃漏稅捐金額之認定：

1、營業稅及營利事業所得稅相關規定：

(1) 營業稅法部分：

- 01 ①營業稅法第1條：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進
02 口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅
03 。」。
- 04 ②營業稅法第10條：「營業稅稅率，除本法另有規定外，最
05 低不得少於百分之五，最高不得超過百分之十；其徵收率
06 由行政院定之。」。
- 07 ③營業稅法第14條第1項：「營業人銷售貨物或勞務，除本
08 章第二節另有規定外，均應就銷售額，分別按第七條或第
09 十條規定計算其銷項稅額，尾數不滿通用貨幣一元者，按
10 四捨五入計算。」。
- 11 營業稅法第14條第2項：「銷項稅額，指營業人銷售貨物
12 或勞務時，依規定應收取之營業稅額。」。
- 13 ④營業稅法第15條第1項：「營業人當期銷項稅額，扣減進
14 項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。」。
- 15 營業稅法第15條第3項：「進項稅額，指營業人購買貨物
16 或勞務時，依規定支付之營業稅額。」。
- 17 ⑤營業稅法第16條第1項：「第十四條所定之銷售額，為營
18 業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨
19 物或勞務之價額外收取之一切費用。但本次銷售之營業稅
20 額不在其內。」。
- 21 ⑥營業稅法第32條第1項：「營業人銷售貨物或勞務，應依
22 本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發
23 票交付買受人。但營業性質特殊之營業人及小規模營業人
24 得掣發普通收據，免用統一發票。」。
- 25 ⑦營業稅法第35條第1項：「營業人除本法另有規定外，不
26 論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內
27 填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件
28 向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其
29 有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一
30 併申報。」。
- 31 ⑧營業稅法第43條第1項第4款、第5款：「營業人有下列情

形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：... 四、短報、漏報銷售額。五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額。」。

⑨營業稅法第51條第1項第3款、第5款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，並得停止其營業：三、短報或漏報銷售額。... 五、虛報進項稅額。」。

⑩營業稅法施行細則第52條第1項：「本法第51條第1項第5款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項稅額而申報抵稅額者。」。

(2) 營利事業所得稅部分：

①所得稅法第22條第1項：「會計基礎，凡屬於公司組織者，應採用權責發生制。」。

②所得稅法第24條第1項前段：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」。

③所得稅法第83條第1項：「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」。

所得稅法第83條第3項：「納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」。

④營利事業所得稅查核準則第6條第1項：「營利事業之帳簿文據，其關係所得額之一部未能提示，經稽徵機關依所得稅法施行細則第八十一條之規定，就該部分按同業利潤標準核定其所得額者，其核定之所得額，以不超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準核定之所得額為限。但營

01 利事業有漏報營業收入情事，經稽徵機關就該漏報部分按
02 同業利潤標準核定其所得額者，不在此限。」。

03 2、有關本件逃漏稅捐之金額，財政部臺北國稅局(下稱臺北
04 國稅局)函覆本院之內容：

05 (1)榮亮公司99年12月至100年7月間銷售土地登記請求權，短
06 漏開統一發票並漏報銷售額1,100,952,381元，營業稅額
07 55,047,619元，又榮亮公司於99年12月22日與梁清政之子
08 梁哲凡簽訂不動產買賣契約書購買本案農地，同日榮亮公
09 司之實際負責人即被告以榮亮公司名義將本案農地以榮亮
10 公司名義將本案農地出賣予林德復，惟未辦理農地過戶登
11 記，梁清政等人於100年3月起陸續將本案農地直接移轉登
12 記至林德復名下，原核定榮亮公司銷售「土地登記請求權
13 」，而予以補徵營業稅59,816,191元及營利事業所得稅
14 10,658,812元。榮亮公司不服申請複查，未獲變更，該公
15 司仍表不服，向財政部提起訴願，臺北國稅局因此就案關
16 事證予以重審，依榮亮公司於訴願階段提示榮亮公司於99
17 年12月22日與林德復簽訂之不動產買賣契約書及林德復
18 103年6月11日於東機組調查筆錄，查買入契約交款明細表
19 欄記載，林德復支付第1期價款共3筆，合計200,000,000
20 元，收款人簽章欄有梁哲凡之簽名，並有梁清政於保證人
21 欄之簽名，另依前揭調查筆錄：本案農地原登記於梁哲凡
22 、廖偉利、金盾公司等梁清政的親友或所掌公司名下，於
23 100年3月2日登記移轉予林德復，最後一筆0102地號土地
24 則於100年7月27日登記移轉予林德復，林德復稱本案農地
25 交易，其是實際買主，與榮亮公司沒有業務往來，但本案
26 農地交易是由榮亮公司當保證人，因其怕梁清政的土地有
27 拿去貸好幾胎，所以要求被告除了要加入投資外，還要求
28 他提出擔任負責人的公司，擔任交易的保證人。所以當時
29 土地契約簽了2份，由榮亮公司與梁清政簽約，再由榮亮
30 公司與其簽訂買賣土地，但價格都一樣，且依被告在花蓮
31 地檢署105年度偵字第1123號案件刑事聲請（認罪協商）

01 狀所載：「一、查被告為榮亮公司負責人，榮亮公司於99
02 年12月間居間介紹林德復（下稱買方）向梁清政、梁哲凡
03 父子（下稱賣方）購入○○縣○○鄉○○段○○○○○號土
04 地...」，參酌上開調查筆錄、刑事聲請（認罪協商）狀
05 、被告105年7月28日及同年8月17日於花蓮地檢署之訊問
06 筆錄及相關事證，林德復係透過榮亮公司協助完成本案土
07 地交易，並自承其為本案農地之實際買主，是榮亮公司主
08 張系爭本案農地係「居間提供擔保」，核屬可採，經臺北
09 國稅局重審復查決定追減營業稅額及營利事業所得稅額，
10 變更核定為4,131,429元及10,658,812元等情，有臺北國
11 稅局110年5月18日財北國稅審三字第1100016436號函及附
12 件可稽（見本院卷一第360至366頁）。

13 (2)從而臺北國稅局最終核定榮亮公司逃漏營業稅4,131,429
14 元，逃漏營利事業所得稅10,658,812元。

15 3、榮亮公司因犯罪事實欄之逃漏稅捐行為，逃漏營業稅額實
16 際上為4,124,762元：

17 (1)臺北國稅局雖核定榮亮公司逃漏營業稅為4,131,429元，
18 然依臺北國稅局109年2月20日財北國稅法一字第
19 1090007067號重審復查決定書，係認依花蓮地檢署105年
20 度偵字第1123號、第3011號起訴書、106年度偵字第3057
21 號追加起訴書及土地資金清查表，查榮亮公司與梁哲凡於
22 99年12月22日簽訂之買入契約買賣總價款1,055,000,000
23 元（含稅），計分4期支付，分別為200,000,000元、
24 200,000,000元、200,000,000元及455,000,000元，而第1
25 期價款林德復於99年12月22日借用其姊夫吳梁洲及其配偶
26 許秀碧支票計3紙，合計200,000,000元給付予榮亮公司；
27 第2期價款200,000,000元係由許秀碧於100年2月21日及
28 100年3月1日匯款予榮亮公司；第3期價款則由林德復於
29 100年3月31日至同年5月3日間陸續調度資金以匯款及現金
30 支付予榮亮公司及被告，合計200,200,000元；最後1期價
31 款係林德復於100年7月29日取得金融機構之貸款

556,000,000元後轉匯至榮亮公司帳戶，綜上，林德復共計支付1,156,200,000元（200,000,000元+200,000,000元+200,200,000元+556,000,000元）予榮亮公司。惟依梁哲凡104年1月30日之說明函及榮亮公司匯付資料，因原買入契約簽約時漏計土地交易產生之相關費用，另經買賣雙方口頭議價，約定最終土地買賣總價款為1,089,580,000元，是林德復所支付之1,156,200,000元中，除梁哲凡收取1,089,580,000元之土地價款外，餘為榮亮公司藉由居間仲介勞務所獲取之佣金收入66,620,000元（1,156,200,000元-1,089,580,000元，含稅）。並說明榮亮公司以花蓮地檢署檢察官105年度偵字第1123號、第3011號起訴書，主張林德復後續匯款114,000,000元係屬借貸乙節，查林德復於101年11月30日、12月4日、102年2月6日及2月7日分別匯款3,500,000元、16,500,000元、6,000,000元及88,000,000元，合計114,000,000元，其中102年2月6日匯款6,000,000元部分，榮亮公司於訴願階段提示林德復105年6月28日於花蓮地檢署之訊問筆錄及支票影本等資料供核，並表示已於同日由被告開立支票轉交鍾換仁繳納出售本案農地之土地增值稅，有同日林德復過戶本案農地予龍天農業生技股份有限公司（威剛科技股份有限公司之子公司）之土地登記謄本影本為證，非屬資金之借貸亦非榮亮公司之居間仲介收入。另2月7日匯款88,000,000元部分，係被告為從事居間文物畫作買賣向林德復之借款，與本案無涉，且被告已於105年底還清，有資金返還證明，核與被告之帳戶往來及支票清償明細勾稽尚符，與榮亮公司主張尚無不合，是榮亮公司藉由居間獲取之佣金收入合計應為86,620,000元（66,620,000元+3,500,000元+16,500,000元，含稅）。並綜合前開資料，認定榮亮公司於99年12月至102年2月間藉由居間仲介獲取佣金收入，短漏開統一發票並漏報營業稅額82,495,238元（86,620,000元÷1.05），應補繳營業稅額4,124,762

元（82,495,238元×5%），原第1次核定榮亮公司銷售土地登記請求權銷售額1,100,952,381元，營業稅額55,047,619元，併同於102年11月無進貨事實，取具聯合銷售公司開立之統一發票銷售額133,333元，作為進項憑證申報扣抵銷售稅額，虛報進項稅額6,667元，補徵營業稅額55,054,286元（55,047,619元+6,667元），及第2次核定榮亮公司銷售土地登記請求權銷售額95,238,095元，補徵營業稅4,761,905元，核定補徵營業稅額合計59,816,191元（55,054,286元+4,761,905元），應予追減55,684,762元（55,047,619元+4,761,905元-4,124,762元），變更核定為4,131,429元（4,124,762元+6,667元）（見本院卷一第198至201頁）。

(2)則依上揭重審復查決定書，榮亮公司因前開犯罪事實欄所載藉由居間獲取之佣金收入合計應為86,620,000元，短漏開統一發票並漏報營業稅額82,495,238元，應補繳營業稅額4,124,762元，被告為榮亮公司負責人，參與以欺罔隱瞞方式施用詐術，逃漏之營業稅額即應為4,124,762元。而臺北國稅局前開回函雖認本件逃漏之營業稅額為4,131,429元，然乃是包含榮亮公司102年11月無進貨事實，取具聯合銷售公司開立之統一發票銷售額133,333元，作為進項憑證申報扣抵銷售稅額，虛報進項稅額6,667元部分，惟6,667元部分，與本件因漏報居間佣金違反稅捐稽徵法部分，時間有所區隔，犯罪態樣不同，應申報之期數不同，與本案並無實質上、裁判上一罪關係，非本案審理範圍，從而如犯罪事實欄所示逃漏營業稅額即應為4,124,762元。

4、榮亮公司因犯罪事實欄之逃漏稅捐行為，逃漏營利事業所得稅10,658,812元之說明：

(1)臺北國稅局110年1月26日財北國稅法一字第1100003470號復查決定書就營利事業所得稅部分說明：本件營業稅行政救濟部分，依林德復103年6月東機組調查筆錄，自承是系

爭交易實際買主，又依被告105年度偵字第1123號刑事聲請（認罪協商）狀所載，榮亮公司於99年12月間居間介紹林德復向梁清政、梁哲凡父子購入本案農地，是榮亮公司本案農地交易係居間提供仲介，業經臺北國稅局重審復查決定，變更核定榮亮公司居間仲介獲取佣金收入86,620,000元（含稅），漏報銷售額82,495,238元（ $86,620,000 \text{元} \div 1.05$ ），榮亮公司未提起訴願而確定在案。營利事業所得稅部分，基於同一漏稅事實營業稅行政救濟部分，既經臺北國稅局重審復查決定，爰重行核定漏報營業收入82,495,238元，原核定營業收入總額1,196,190,476元應予追減1,113,695,238元，變更核定82,495,238元。又系爭交易性質既由銷售土地登記請求權變更核定為「居間仲介」，屬不動產仲介業（行業標準代號：6812-11；同業利潤標準毛利率76%），因榮亮公司列報營業成本0元及未提示帳簿文據等資料，應按該業同業利潤標準毛利率，核定營業成本19,798,857元（ $82,495,238 \text{元} \times (1 - 76\%)$ ）。原核定營業成本1,053,000,000元應予追減1,033,201,143元，變更核定為19,798,857元。綜上，原核定課稅所得額143,192,992元應予追減80,494,095元（追減營業收入總額1,113,695,238元－追減營業成本1,033,201,143元），變更核定為62,698,897元。榮亮公司已具文同意變更後金額，不再爭訟。則原核定漏報營業收入總額既經變更核定為82,495,238元，經重行計算所漏稅額為10,658,812元（申報核定所得額2,516元＋漏報所得額62,696,381元） $\times$ 稅率17%（見本院卷一第421、422、424頁）。

(2)則依上揭臺北國稅局復查決定書及臺北國稅局之回函，如犯罪事實欄所示逃漏營利事業所得稅額應為10,658,812元。

(三)被告確已參與實施榮亮公司以詐術逃漏稅捐行為，具有刑事可罰性：

- 01 1、查被告明知榮亮公司因本案農地買賣，有佣金之營業收入
02 本應依營業稅法開立發票，且榮亮公司為納稅義務人，
03 其為公司負責人，不得以詐術方式逃漏稅捐，而榮亮公司
04 並未開立藉由居間仲介獲取佣金收入之統一發票，且漏報
05 營業稅額，而本案農地之交易經北區國稅局清查後，疑有
06 價差，於102年底要求榮亮公司時任負責人之被告及林德
07 復說明並提供相關資料，然被告竟向北區國稅局欺罔隱瞞
08 榮亮公司另與林德復簽約之事實，亦未提出榮亮公司與林
09 德復簽立之不動產買賣契約，為被告所自承，亦據時任北
10 區國稅局稅務員之證人林淑美於調查及偵查中證述明確（
11 見104年度他字第632號卷三第89頁背面、第93頁背面、第
12 94頁、第95頁、105年度偵續字第30號卷二第179頁背面、
13 第180、181頁）。
- 14 2、又被告於104年4月15日前之某日以榮亮公司名義出具說明
15 書1紙，並附上其擔任榮亮公司總經理之名片，向北區國
16 稅局偽稱：「一、本買賣契約，係本公司與梁清政君等人
17 （以下簡稱梁君）所簽訂，土地坐落（說明書記載為「應
18 落」）於○○縣○○鄉○○段○○○○號等66筆土地。二、
19 按本買賣契約之簽訂，係因梁君與銀行之借款已屆期，而
20 無法償還債務，恐面臨土地被拍賣之局面，因此向多年好
21 友，時剛當選花蓮縣長傅崐萁陳情求助，欲將名下土地出
22 售，希望傅縣長能鼎力協助，以解梁君燃眉之急。三、傅
23 縣長基於與梁君之多年情誼，即請友人鮑廣廷君協助尋求
24 是否有人願意至花蓮投資或置產，爾經鮑廣廷多方詢問後
25 方有友人林德復表示有意願。四、惟以現行之契約習慣
26 林君要求要有銀行履約保證，但均未有銀行同意，嗣發
27 現梁君之財務與債信皆有問題，且已為銀行列為拒絕往來
28 之對象，林君即要求本件買賣由本公司具保且負責本件買
29 賣契約簽訂之買方，本公司即基於傅縣長之請託，而答應
30 林君之要求，且與林君約定(1)由本公司擔任與梁君簽立
31 契約之相對人。(2)頭期款由本公司鮑廣廷開立個人支票

01 支付與梁君。(3)契約成立後直接將土地登記在林君名下
02 。(4)鮑廣廷所開立之支票，由林君向銀行貸款後，待撥
03 款林君再將款項匯入本公司之帳號，再由本公司轉匯鮑廣
04 廷名下，以支付契約之頭期款（附上代收付匯款證明）。
05 五、綜以上說明：本件買賣全係因本公司鮑廣廷基於支持
06 花蓮縣長服務鄉里、促進花蓮經濟發展之理念，無償協助
07 促成本案。」（見東機組證據卷第59頁）。從而被告乃說
08 明榮亮公司乃是本案農地之買受人，頭期款由被告開立個
09 人支票支付予梁清政等人，且仍隱瞞榮亮公司另與林德復
10 簽訂不動產買賣契約之事實，且虛偽陳述榮亮公司乃是無
11 償協助本案，隱瞞榮亮公司實際上有佣金收入。

12 3、被告復代林德復出具說明書（說明書上日期記載為104年4
13 月15日），向北區國稅局詐稱：「本人（指林德復）於99
14 年間購買○○縣○○段○○段000地號等66筆土地，購地
15 資金來源為自有資金及銀行貸款，因辦理銀行貸款時程多
16 所延宕，所以部分土地價金由榮亮公司及鮑廣廷君暫行代
17 為墊付，俟銀行貸款撥付後，即將款項匯入前二者銀行帳
18 戶。除償還代墊款項外，亦請榮亮公司及鮑君代為轉付未
19 付之土地款予賣方，相關付款情形如附表。累計至102年2
20 月7日共計支付125,986萬元，扣除土地款108,958萬元後
21 ，多餘17,028萬元係基於以往交情陸續借予鮑君周轉。累
22 計借予鮑君17,028萬元，自行設算100～103年利息收入（
23 如附表），於104年4月15日自動補申報100～102年度利息
24 收入，並繳納綜合所得稅1,791,881元，103年之利息收入
25 將於申報103年度綜合所得稅時併入申報，屆時再提供申
26 報書及繳款書影本資料給貴局。」（見東機組證據卷第58
27 頁），亦即說明本案農地買賣價金部分由榮亮公司及被告
28 代墊，銀行貸款撥付後，林德復即返還代墊款，且林德復
29 流向榮亮公司及鮑廣廷之款項中，超過榮亮公司支付予梁
30 清政之土地款約17,028萬元部分係屬私人借貸，與土地交
31 易無關，欲另補申報林德復之綜合所得稅，被告乃積極隱

01 瞞榮亮公司乃是居間仲介而有佣金之收入。

02 4、北區國稅局稅務人員因被告及林德復前開錯誤之說明，加
03 上缺乏其他查證管道，因而陷於錯誤，誤信榮亮公司僅係
04 無償協助買主林德復訂立本案農地買賣契約，及代為轉付
05 土地價款，並未獲取佣金收入，而將所查得約
06 170,280,000元價差，認定係林德復與鮑廣廷間之私人借
07 貸，進而肯認林德復自行設算之利息收入為7,459,606元
08 ，應繳納個人綜合所得稅共計2,650,428元，並經林德復
09 補稅後，於104年9月15日予以結案，有北區國稅局102年
10 度102HA1013綜合所得稅個案調查報告書1件附卷可參（
11 105年度偵續字第30號卷二第185至224頁）。另證人林淑
12 美於檢察官偵查中結證稱：伊承辦本案抽選案件，請林德
13 復及榮亮公司負責人鮑廣廷說明，他們都主張借貸，伊沒
14 有其他資料可以證明他們是三方交易或是其他情形，後來
15 是調查局有通報給伊們轉給臺北市國稅局，就起訴中所述
16 部分重新課徵稅捐等語（105年度偵續字第30號卷二第179
17 頁背面至第181頁），是被告參與實施榮亮公司此積極為
18 不實陳述所為之詐術，已使稅捐機關陷於錯誤，未能就榮
19 亮公司獲利部分核課稅捐，從而榮亮公司確有以詐術逃漏
20 稅捐。

21 5、而被告為榮亮公司之實際負責人，且於101年9月11日變更
22 登記為榮亮公司之負責人乙節，為被告所自承，並有股份
23 有限公司變更登記表1份存卷可查（見東機組證據卷第68
24 頁），自屬稅捐稽徵法第47條第1項第1款所稱之「公司法
25 規定之公司負責人」。再者，被告乃是實際參與榮亮公司
26 以詐術逃漏稅捐之負責人，已如前述，符合稅捐稽徵法第
27 47條之處罰要件。從而被告上揭所為，即屬稅捐稽徵法第
28 41條、第47條第1項第1款之詐術逃漏稅捐行為。

29 （四）綜上所述，被告任意性之自白，有前開證據足以補強，且
30 與事實相符，堪信為真。本件事證明確，被告違反稅捐稽
31 徵法犯行洵堪認定。

01 五、論罪部分：

02 (一) 罪名部分：

03 查被告行為時為榮亮公司負責人，為稅捐稽徵法第47條第
04 1項第1款所稱之公司法規定之公司負責人，而參與實施如
05 犯罪事實欄所示榮亮公司逃漏稅捐犯行，核其所為，係犯
06 稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之逃漏稅捐罪。

07 (二) 接續犯部分：

08 1、所謂接續犯，雖在刑法之評價上僅認為成立一罪，然必須
09 數行為於同時同地或密切接近之時地實施，侵害同一之法
10 益，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在
11 時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個
12 舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理
13 ，始能論以接續犯，而為包括之一罪。（最高法院108年
14 度台上字第3961號、107年度台上字第547號、104年度台
15 上字第2443號判決、86年台上字第3295號判例意旨參照）
16 。

17 2、查榮亮公司係自99年12月22日起至101年12月4日分別收受
18 林德復給付之款項，扣除實際買賣雙方約定最終土地買賣
19 價款，而陸續取得佣金收入，嗣被告以口頭或提出說明書
20 方式以詐術逃漏稅捐之行為，係於密接之時、地實施，所
21 侵害法益相同，行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全
22 觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，應
23 視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，
24 為接續犯，應論以一罪。

25 六、撤銷改判之理由：

26 原判決就違反稅捐稽徵法部分，係認定榮亮公司因被告之犯
27 行，得以逃漏59,510,000元之營業稅，及17,170,000元之營
28 利事業所得稅，而本院依臺北國稅局重審復查結果，則認定
29 榮亮公司係逃漏4,124,762元營業稅，及10,658,812元營利
30 事業所得稅，已如前述。原判決就違反稅捐稽徵法部分既有
31 上開違誤，自應由本院就此部分撤銷改判。

01 七、量刑之法律見解分析：

02 （一）量刑之審酌及標準：

03 1、對於法益侵害應適度評價：

04 按在憲法罪刑相當原則之框架下，犯罪行為之評價與法益
05 之維護息息相關，對同一法益侵害加以雙重評價，為過度
06 評價；對法益之侵害未予評價，則評價不足，均為所禁，
07 唯有適度評價，始能對法益之侵害為正當之維護（最高法
08 院108年度台上字第2036號判決意旨參照）。

09 2、科刑應符合罪刑相當原則，並審酌刑法第57條情狀：

10 次按刑事審判旨在實現刑罰權分配之正義，法院對有罪被
11 告之科刑，應符合罪刑相當原則，使輕重得宜，罰當其罪
12 ，以契合社會之法律感情，因此，刑法第57條明定科刑時
13 應審酌一切情狀，尤應注意該條所列10款事項以為科刑輕
14 重之標準（最高法院108年度台上字第2105號、107年度台
15 上字第2302號、106年度台上字第3347號、104年度台上字
16 第359號、102年度台上字第3046號、93年度台上字第5073
17 號判決意旨參照）。亦即刑罰以行為人之責任為基礎，就
18 其行為本身之惡害程度予以非難評價。法院於個案為宣告
19 刑之具體裁量，必須審酌刑法第57條所列各項罪責因素，
20 而為科刑輕重標準之衡量，使罪、刑相當，以實現刑罰權
21 應報正義，並兼顧犯罪一般預防與特別預防之目的。故刑
22 罰之適用乃對具有（完全或限制）責任能力之行為人過往
23 侵害法益之惡害行為，經非難評價後依據罪責相當性原則
24 ，反應刑罰應報正義、預防目的等刑事政策所為關於以生
25 命、自由或財產權之剝奪、限制為內容之主要處分（最高
26 法院103年度台上字第1799號判決意旨參照）。

27 3、量刑之判斷標準：

28 換言之，量刑之輕重，應就各別刑罰規範之目的、輕重罪
29 間體系之平衡、整體犯罪非難評價、各行為彼此間之偶發
30 性、與被告前科之關聯性、各行為所侵害法益之專屬性或
31 同一性、數罪對法益侵害之加重效應、罪數所反映之被告

人格特性與犯罪傾向、社會對特定犯罪處罰之期待等情狀綜合判斷（最高法院105年度台上字第525號、104年度台上字第3935號、103年度台上字第3446號、102年度台上字第3648號判決意旨參照）。

4、科刑是否正確或妥適之判斷：

再者，科刑過程不外乎(1)刑罰目的之確定（應報主義、一般預防主義及特別預防主義），(2)科刑事由之確認，(3)、科刑之權衡（即依據刑罰目的與科刑事由，評價其影響科刑之意義；綜合考量各種科刑事由在科刑決定上之重要程度；根據綜合考量，決定一定刑種與刑度之具體刑罰）等階段。科刑是否正確或妥適，端視在科刑過程中對於各種刑罰目的之判斷權衡是否得當，以及對科刑相關情狀事證是否為適當審酌而定（最高法院102年度台上字第170號判決意旨參照）。

5、應整體觀察、整體評價：

另量刑係法院就繫屬個案犯罪之整體評價，為事實審法院得依職權自由裁量之事項。量刑判斷當否之準據，應就判決之整體觀察為綜合考量，不可摭拾其中片段，遽予評斷（最高法院110年度台上字第2698號、109年度台上字第2889號、108年度台上字第29號、106年度台上字第1930號判決意旨參照）。

（二）就刑法第57條而言：

- 1、我國刑法第57條規定，首先指出「科刑時應以行為人之責任為基礎」，宣示以行為人之責任作為衡量刑罰目的之基礎，確立罪責原則在科刑上之重要性，故法院進行刑罰裁量時，必須依據行為人之罪責程度以決定刑罰之輕重。繼而強調法院在科刑時，「並審酌一切情狀」，即必須就所有對犯罪行為人有利與不利之情狀，加以衡量，而且特別例示科刑輕重之標準尤應注意之10款事項，即(1)犯罪之動機、目的，(2)犯罪時所受之刺激，(3)犯罪之手段，(4)犯罪行為人之生活狀況，(5)犯罪行為人之品行，(6)犯

01 罪行為人之智識程度，(7)犯罪行為人與被害人之關係，(8)犯罪行為人違反義務之程度，(9)犯罪所生之危險或損害，(10)犯罪後之態度等。其中有屬於與行為事實相關之裁量事由者，亦有屬於犯罪行為人之品格與社會生活情形者（最高法院107年度台上字第294號、102年度台上字第170號判決意旨參照）。

07 2、又法院裁量刑罰時必須確認加重及減輕裁量之因子，對於
08 被告有利、不利之科刑資料，均應作為科刑具體審酌事由
09 ，同時兼顧，給予同等注意，以為公正之裁量（最高法院
10 108年度台上字第2036號判決意旨參照）。再者，刑法第
11 57條所謂「一切情狀」，指全盤情形而言，包括刑罰目的
12 之考慮、刑事政策之取向、犯罪行為人刑罰感應力之衡量
13 在內（最高法院103年度台上字第3062號判決意旨參照）
14 。

15 3、就刑法第57條第10款而言：

16 (1)刑法第57條首段規定：「科刑時應以行為人之責任為基礎
17 ，並審酌一切情狀，尤應注意下列事項，為科刑輕重之標
18 準」，第10款明定「犯罪後之態度」，即為上揭所應審酌
19 之事項，始符罪責相當原則（最高法院107年度台上字第4
20 883號、105年度台上字第3227號判決意旨參照）。

21 (2)被告犯罪後有無悔悟，態度是否良好，可列為量刑審酌之
22 事項：

23 被告於犯罪後有無悔悟，係屬犯後態度之範疇。則事實審
24 法院以被告犯後有無坦承犯行列為量刑審酌事項之一，自
25 無不可（最高法院109年度台上字第732號判決意旨參照）
26 。又刑法第57條第10款所稱犯罪後之態度，本屬行為人主
27 觀事項，包括行為人犯罪後，有無悔悟等情形；犯後態度
28 如何，尤足以測知其人刑罰之必要性。被告在緘默權保障
29 下所為之任意陳述，坦承犯行，不惟可節省訴訟勞費，使
30 明案速判，更屬其人格更生之表徵，自可予以科刑上減輕
31 之審酌（最高法院110年度台上字第2707號判決意旨參照）

01)。

02 (3) 犯罪後悔悟之程度而言：

03 刑法第57條第10款規定「犯罪後之態度」為科刑輕重應審
04 酌事項之一，其就被告犯罪後悔悟之程度而言，包括(1)
05 被告行為後，有無與被害人和解、賠償損害，此並包括和
06 解之努力在內；以及(2)被告在刑事訴訟程序中，於緘默
07 權保障下所為之任意供述，是否坦承犯行或為認罪之陳述
08 。前者，基於「修復式司法」理念，國家有責權衡被告接
09 受國家刑罰權執行之法益與確保被害人損害彌補之法益，
10 使二者在法理上力求衡平，從而被告積極填補損害之作為
11 當然得列為有利之科刑因素。後者，除非有證據證明被告
12 之自白或認罪係非出於悔悟提出者，否則祇須被告具體交
13 代其犯行，應足以推認其主觀上係出於悔過之事實，是以
14 被告自白或認罪，不惟可節省訴訟勞費，使明案速判，亦
15 屬其人格更生之表徵，自可予以科刑上減輕之審酌（最高
16 法院104年度台上字第1916號判決意旨參照）。

17 (4) 自白動機之辨明及與量刑之影響：

18 再者，被告自白之動機為何，則屬其內心之意思，本有多
19 種可能性，難自外部觀察得知，或係為求輕判，或係出於
20 悔悟而和盤托出，均有可能（最高法院108年度台上字第2
21 571號判決意旨參照）。則司法實務常見被告自白之動機
22 ，有真心悔過、贖罪者；有避重就輕、冀求寬遇者；有獨
23 扛罪責、頂替或掩飾他人犯罪者。自白之供述情境，有係
24 出於良心發現，坦然面對，願受懲罰者；有本於男子漢大
25 丈夫，敢做敢當之英雄氣概者；有迫於事證明確，無從推
26 諉、狡展，只好坦白承認者；有純屬頓時驚惶失措，心中
27 無主而和盤托出者。是自白之範圍，亦有全部、一部之別
28 。從而，不生所謂只要被告自白犯罪，即應一律從輕量刑
29 之問題（最高法院103年度台上字第480號判決意旨參照）
30 。

31 (5) 被告認罪階段之影響（認罪之量刑減讓）：

- 01 ①被告究竟在何一訴訟階段認罪，攸關訴訟經濟及被告是否
02 出於真誠之悔意或僅心存企求較輕刑期之僥倖，法院於科
03 刑時，自得列為「犯罪後之態度」是否予以刑度減讓之考
04 量因子（最高法院109年度台上字第60號判決意旨參照）
05 。英美法所謂「認罪的量刑減讓」，按照被告認罪之階段
06 （時間）以浮動比率予以遞減調整之，亦屬同一法理（最
07 高法院108年度台上字第4387號、107年度台上字第3456號
08 判決意旨參照）。詳言之，法院對於認罪之被告為科刑時
09 ，應如何適正地行使其裁量權，俾避免欠缺標準及可預測
10 性，英美法有所謂「認罪之量刑減讓」，可資參考。亦即
11 ，在被告認罪之減輕幅度上，應考慮被告係（1）在訴訟程
12 序之何一個階段認罪，（2）在何種情況下認罪（英國2003
13 年刑事審判法第144條參照），按照被告認罪之階段（時
14 間）以浮動比率予以遞減調整之（最高法院104年度台上
15 字第1916號判決意旨參照）。倘被告係於最初有合理機會
16 時（例如為警查獲或檢察官偵查）即認罪者，可獲最高幅
17 度之減輕，其後（例如開庭前或審理中）始認罪者，則依
18 序遞減調整其減輕之幅度，若被告始終不認罪，直到案情
19 已明朗始認罪，其減輕之幅度則極為微小（最高法院107
20 年度台上字第3655號判決意旨參照）。
- 21 ②換言之，被告犯罪後悔悟之程度，為法院量刑審酌事項，
22 一般而言，始終坦承犯行，和盤供出犯罪之經過，較之始
23 終否認犯行，或原否認犯行，迨至案情明朗始認罪者，應
24 獲較大幅度之量刑減讓。惟減輕之幅度，乃由法院視被告
25 係在何情況下認罪，及對訴訟經濟之助益程度而定（例如
26 偵查機關是否已蒐集諸多事證，偵查已近完備；抑或僅略
27 具雛形，經由被告之自白，而得以追查共犯，進而完備偵
28 查）；且犯後態度，僅為量刑參考因子之一，自仍應審酌
29 犯罪之動機、手段、所生之危險或損害等刑法第57條各款
30 事由，而為量刑，非謂被告始終坦承犯行，即應給予最高
31 幅度之量刑減讓，量處趨近法定刑或處斷刑之最低度刑（

01 最高法院109年度台上字第4330號判決意旨參照)。

02 (三) 量刑之裁量及拘束：

03 法律上屬於自由裁量之事項，並非概無法律性之拘束。自
04 由裁量係於法律一定之外部性界限內使法官具體選擇以為
05 適當之處理；因此在裁量時，必須符合所適用之法規之目
06 的。更進一步言，須受法律秩序之理念所指導，此亦即所
07 謂之自由裁量之內部性界限（最高法院80年台非字第473
08 號判例意旨參照）。而量刑輕重，係屬事實審法院得依職
09 權自由裁量之事項（最高法院72年台上字第6696號判例、
10 107年度台上字第792號、105年度台上字第60號判決意旨
11 參照）。或稱屬事實審法院得依職權自由裁量以求個案裁
12 判妥當性之事項（最高法院103年度台上字第3537號判決
13 意旨參照）。然量刑固屬法院自由裁量之職權，然仍應受
14 比例、罪刑相當原則等法則之拘束，並非可恣意為之，致
15 礙及公平正義之維護，必須兼顧一般預防之普遍適應性與
16 具體個案特別預防之妥當性，始稱相當（最高法院108年
17 度台上字第3061號、106年度台上字第12號、105年度台上
18 字第505號判決意旨參照）。

19 八、科刑部分：

20 (一) 量刑辯論意旨（見本院卷二第101、102頁）：

21 1、檢察官：沒有意見，請依法審酌。

22 2、被告：

23 請求判處被告易科罰金，才有辦法按月繳納罰鍰。

24 3、辯護人張睿文律師：

25 請審酌被告家有老母需要照顧，疫情期間是由被告為老母
26 準備三餐，被告現以出售古董字畫的金額來繳納罰鍰，被
27 告犯罪後態度良好，請予從輕發落，讓被告可以易科罰金
28 ，繼續完成繳納罰鍰的義務。

29 4、辯護人賴淳良律師：

30 請判處被告易科罰金。

31 (二) 爰以被告責任為基礎，審酌納稅屬人民義務，公平合理之

01 稅賦制度輔以誠實繳稅，乃國家財務健全之根本，被告於
02 本案農地買賣交易中，明知榮亮公司確實獲利，卻在稅捐
03 稽徵機關調查時積極為不實之說明，誤導北區國稅局人員
04 之認定，使榮亮公司得以逃漏鉅額稅捐，嚴重影響國家對
05 稅捐稽徵之正確性，所為實不足取，應予嚴厲非難，且所
06 逃漏之營業稅高達4,124,762元，營利事業所得稅更高達
07 10,658,812元（詳後述），逃漏稅捐之金額鉅大，惟被告
08 以為榮亮公司繳清所逃漏之營業稅4,124,762元、營利事
09 業所得稅10,658,812元（詳後述），自陳就營業稅罰鍰部
10 分部分亦已繳納3,906,525元（5,469,153元未繳），營利
11 事業所得稅罰鍰部分則已繳納473,741元（8,053,308元未
12 繳）（見本院卷二第159頁）；兼衡被告自述為大學畢業
13 之智識程度、未婚、尚有母親需要扶養、與母親同住，在
14 大陸地區做古董字畫的拍賣公司及網路直播、家庭經濟狀
15 況尚佳（見本院卷二第103、104頁），及自偵查至本院審
16 理中均坦承犯行之犯罪後態度，量刑減讓程度較高，又自
17 白之動機及犯罪後悔悟程度等一切情狀，就各項量刑因子
18 整體觀察為綜合考量，量處如主文第二項所示之刑，以符
19 合罪刑相當原則。

20 （三）被告及辯護人雖以被告就逃漏之稅額已全部繳清等理由，
21 請求量處有期徒刑6月以下得以易科罰金之刑度，惟查：

- 22 1、被告固然已為榮亮公司繳清所逃漏之營業稅4,124,762元
23 及營利事業所得稅10,658,812元，惟此本即榮亮公司依法
24 所應繳納之稅捐，當不能以該公司繳清稅捐，盡其納稅義
25 務之行為，即認被告應量處得以易科罰金之刑度。
- 26 2、又榮亮公司之資本總額為50,000,000元，實收資本總額則
27 為10,000,000元，被告就此陳稱：榮亮公司為其向傅崐萁
28 之父親傅兆林借款10,000,000元，已於102年12月31日開
29 立10,000,000元支票償還等語，顯見榮亮公司成立時，被
30 告雖稱其為實際負責人，資本卻是向傅兆林借支因應。卻
31 因被告參與本案農地交易，即使榮亮公司獲取86,620,000

元居間仲介佣金，遠超過該公司實收資本總額，顯係鉅額收入，榮亮公司卻漏報銷售額82,495,238元（86,620,000元÷1.05），被告復以積極不實之說明，參與實施榮亮公司詐術逃漏稅捐行為，惡性顯然重大，不應輕縱。

- 3、況榮亮公司因本案農地交易獲取居間仲介佣金收入，應繳納之本稅及罰鍰合計為33,622,528元（計算式：營業稅4,124,762元＋營業稅罰鍰10,311,905〈4,124,762元×2.5〉＋營利事業所得稅10,658,812元＋營利事業所得稅罰鍰8,527,049元），縱使加上本案衍生之未分配盈餘稅5,203,756元及未分配盈餘稅罰鍰2,601,878元，合計亦為41,428,162元，則榮亮公司因本案農地交易實際所獲取之居間仲介收入86,620,000元，扣除前開應繳納之本稅及罰鍰，仍高達45,191,838元，亦即縱使榮亮公司全部繳清本稅及罰鍰，仍將獲取高額利益，依本案情節，倘量處得以易科罰金之刑度，反難認符合比例原則。
- 4、參以榮亮公司設立登記時之負責人為時任花蓮縣長傅崐萁之妻徐榛蔚（現任花蓮縣長；持有股數999,000股），董事為傅淑文、傅鐙弁，監察人為傅劉滿蘭（持有股數1,000股），均為傅崐萁家族成員。嗣徐榛蔚於101年間將持有股數999,000股轉讓與被告，榮亮公司於101年9月11日，變更負責人登記為被告，榮亮公司之住址嗣則變更為臺北市○○路○段○○○號18樓之2，則訂立本案農地買賣契約時，榮亮公司登記負責人仍為徐榛蔚（見東機組證據卷第62至71頁）。又依前案即本院107年度上訴字第194、195號判決無罪確定部分之說明，由被告、證人姚博文、何申義、陳怡君、陳又珍等人之證述及卷內事證，可徵傅崐萁與榮亮公司關係密切，有使用榮亮公司財產，本身及其家族與榮亮公司有資金往來，並任由榮亮公司及被告使用自己租用之辦公室，復交代辦公室內助理、職員協助被告處理榮亮公司與他人間交易之事，未能嚴守公私分際。再者，證人方建興於檢察官偵查中證稱：當時我擔任

01 國稅局花蓮分局分局長，103年元旦，傅崐萁縣長要我到
02 他辦公室坐坐，表示有兩個朋友受到國稅局的調查，要去
03 北區國稅局做筆錄，請我帶稅務局長林全祿及消防局長顏
04 新章陪同被告及林德復一起到北區國稅局等情。被告提出
05 給北區國稅局之說明書，亦陳稱係受傅崐萁之請託，擔任
06 契約相對人。北區國稅局承辦人即證人林淑美於檢察官偵
07 查中即稱：我看到（說明書）是傅崐萁縣長，會有一些些
08 壓力（後改稱）現在不太記得當時的想法了等語（見105
09 年度偵續字第30號卷二第181頁背面）。則榮亮公司與時
10 任花蓮縣長之傅崐萁關係密切，傅崐萁又曾請國稅局花蓮
11 分局分局長、地方稅務局長、消防局長陪同被告至北區國
12 稅局說明，被告所書寫之說明書尚且強調本案農地交易與
13 傅崐萁之關係，從而被告在參與榮亮公司以詐術逃漏稅捐
14 犯行時，尚與花蓮縣長等公務員相牽連，公私不分，作法
15 難認妥適，社會觀感不佳，倘僅量處得以易科罰金之刑度
16 ，顯難以契合社會之法律感情。

17 5、至於被告之家庭因素，及被告倘入獄，榮亮公司是否將無
18 法再繼續繳納罰鍰，均不足以作為本件量處6月以下有期
19 徒刑之適當理由。

20 6、綜上，依本件之情節，倘被告僅量處得以易科罰金之6月
21 以下有期徒刑之刑度，無法對法益之侵害為正當之維護，
22 而有評價不足之情形，顯不適當。然因本院認定逃漏稅捐
23 之金額較原審為低，仍應撤銷原判決違反稅捐稽徵法部分
24 ，改諭知較原審為輕之刑度（如主文第二項所示）。

25 九、沒收部分：

26 （一）被告行為後，刑法關於沒收之規定先後於104年12月30日
27 、105年6月22日修正公布，並自105年7月1日起施行，沒
28 收為刑法所定刑罰及保安處分以外之法律效果，具有獨立
29 性，性質上屬於類似不當得利衡平之措施，且基於任何人
30 均不得保有犯罪所得之法律原則，就屬於犯罪行為人之犯
31 罪所得，改採義務沒收主義。同時，刑法第2條第2項亦增

01 定：「『沒收』、非拘束人身自由之保安處分適用『裁判
02 時』之法律。」明確規範修正後有關沒收之法律適用，亦
03 即修正刑法施行後關於沒收之法律效果，除其他法律另有
04 新規定外，應一律適用裁判時之刑法。是以，本案雖發生
05 於刑法沒收規定修正前，仍應適用現行關於沒收之規定。

06 (二) 法律規定：

07 按「犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之。但有特別規
08 定者，依其規定。」、「前二項之沒收，於全部或一部不
09 能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。」、「第一項及
10 第二項之犯罪所得，包括違法行為所得、其變得之物或財
11 產上利益及其孳息。」、「犯罪所得已實際合法發還被害
12 人者，不予宣告沒收或追徵。」刑法第38條之1第1項、第
13 3項、第4項、第5項定有明文。

14 (三) 刑法第38條之1第5項之法律見解分析：

15 1、法律規定：

16 按刑法第38條之1第5項規定：「犯罪所得已實際合法發還
17 被害人者，不予宣告沒收或追徵（第5項）。」。

18 2、立法理由略以：

19 「依實務多數見解，基於徹底剝奪犯罪所得，以根絕犯罪
20 誘因之意旨，不問成本、利潤，均應沒收等旨，故犯罪所
21 得亦包括成本在內，並於犯罪所得全部或一部不能沒收或
22 不宜執行沒收時，以『追徵價額』替代之；另為優先保障
23 被害人因犯罪所生之求償權，增訂第5項，限於個案已實
24 際合法發還被害人時，始毋庸沒收，至若判決確定後有被
25 害人主張發還時，則可依刑事訴訟法相關規定請求之。」

26 （刑法第38條之1修正立法理由參照）。

27 3、實務見解：

- 28 (1) 上述規定旨在澈底剝奪犯罪行為人因犯罪而直接、間接所
29 得，或因犯罪所生之財物及相關利益，以貫徹任何人都不能
30 坐享或保有犯罪所得或犯罪所生利益之理念，藉以杜絕
31 犯罪誘因，而遏阻犯罪。並為優先保障被害人因犯罪所生

01 之求償權，限於個案已實際合法發還被害人時，始無庸沒
02 收。故如犯罪所得已實際合法發還被害人，或被害人已因
03 犯罪行為人和解賠償而完全填補其損害者，自不得再對犯
04 罪行為人之犯罪所得宣告沒收，以免犯罪行為人遭受雙重
05 剝奪（最高法院106年度台上字第1131號判決意旨參照）
06 。

07 (2) 亦即為了避免雙重（沒收及求償）剝奪，我國採行求償優
08 先原則（刑法第38條之1第5項），即個案若存在對犯罪所
09 得有求償權的犯罪被害人，應優先保障其求償權，其已實
10 際取得合法發還，該部分即不予沒收；故所謂發還被害人
11 ，係指刑事不法行為直接遭受財產上不利益，而可透過因
12 此形成之民法請求權向獲得犯罪所得者取回財產利益之人
13 ，亦即犯罪所得唯有直接從被害人處取得，才是理應發還
14 被害人的產自犯罪之所得（如竊取的贓物，詐騙的得款）
15 ，讓被害人取回犯罪所失去的財產利益而免予沒收（如將
16 竊盜或詐欺所得財物返還或賠償被害人）（最高法院107
17 年度台上字第3415號判決意旨參照）。

18 (3) 而所謂實際合法發還，是指因犯罪而生民事或公法請求權
19 已經被實現、履行之情形而言（最高法院106年度台上字
20 第791號判決意旨參照）。

21 (4) 若犯罪行為人雖已與被害人達成和解而賠償其部分損害，
22 但若其犯罪直接、間接所得或所變得之物或所生之利益，
23 尚超過其賠償被害人之金額者，法院為貫徹沒收新制修法
24 之理念（即任何人都不能坐享或保有犯罪所得或所生利益
25 ），仍應就其犯罪所得或所生利益超過其已實際賠償被害
26 人部分予以宣告沒收（最高法院106年度台上字第3711號
27 判決意旨參照）。

28 (5) 而考量避免雙重剝奪，犯罪所得如已實際發還或賠償被害
29 人者，始不予宣告沒收或追徵。故倘若犯罪行為人雖與被
30 害人達成民事賠償和解，惟實際上並未將民事賠償和解金
31 額給付被害人，或犯罪所得高於民事賠償和解金額者，法

院對於未給付之和解金額或犯罪所得扣除和解金額之差額部分等未實際賠償之犯罪所得，自仍應諭知沒收或追徵（最高法院107年度台上字第4593號判決意旨參照）。

4、就逃漏之稅捐如何沒收乙節：

最高法院108年度台上字第4058號、109年度台上字第2664號判決意旨闡釋：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，應依刑事訴訟法第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法第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。

（四）經查：

國家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」，已如前述，本件榮亮公司業已就所逃漏而應補徵之營業稅4,124,762元繳清，有前開臺北國稅局110年5月18日函文可稽（見本院卷一第361頁），復已就所逃漏而應補徵之營利事業所得稅10,658,812元及行政救濟加計利息293,984元繳清，亦有臺北國稅局中正分局110年7月20日財北國稅中正營所字第1101652913號函可憑（見本院卷二第63頁），從而榮亮公司就逃漏之稅捐於行為後已向國稅局依法、實際全部補繳，其犯罪所得，既已全額實際合法發還被害人，依上開規定及見解，自毋庸再諭知沒收或追徵，亦無開啟第三人沒收程序之必要。

據上論斷，應依刑事訴訟法第369條第1項前段、第364條、第299條第1項前段，稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條，判決如

主文。

本案經檢察官卓俊忠提起公訴，檢察官曹智恒提起上訴，檢察官黃東焄到庭執行職務。

中華民國 110 年 8 月 31 日

刑事庭審判長法官 張宏節（主辦）

法官 林碧玲

法官 林恒祺

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，其未敘述理由者，並得於提起上訴狀後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」。

因疫情而遲誤不變期間，得向法院聲請回復原狀。

中華民國 110 年 9 月 2 日

書記官 林香君

附錄本判決論罪科刑法條：

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。

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。