

臺灣臺中地方法院刑事判決

114年度訴字第78號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官  
被 告 徐麒峻

選任辯護人 張績寶律師

被 告 黃美玲

選任辯護人 常照倫律師

王妤文律師

上列被告等因違反稅捐稽徵法等案件，經檢察官提起公訴（113年度偵字第15445號），本院判決如下：

主 文

A 0 1 犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又犯修正前稅捐稽徵法第四十七條第二項、第一項第一款、修正前稅捐稽徵法第四十一條之逃漏稅捐罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

A 0 9 無罪。

犯罪事實

一、A 0 1 係事事如意國際實業有限公司（斯時址設臺北市○○區○○街000巷00號，下稱事事如意公司）之實際負責人（登記負責人為A 0 9，由本院諭知無罪，詳如後述），為商業會計法第4條所定之商業負責人，並為修正前稅捐稽徵法第47條第2項、第1項第1款適用納稅義務人規定之公司負責人。A 0 1 明知事事如意公司與寶揚國際不動產有限公司（登記負責人為A 0 2，下稱寶揚公司）合作，於民國109

01 年9月29日，經由A05（起訴書誤載為卓翊廷，應予更  
02 正）介紹，仲介A03、A04出售其等名下如附表一所示  
03 土地與巫承勳，A03、A04支付新臺幣（下同）400萬  
04 元之仲介服務費，事事如意公司實際收到220萬元之仲介服  
05 務費（嗣A01否認事事如意公司有與寶揚公司合作，並未  
06 將仲介服務費分與寶揚公司，後寶揚公司另行對事事如意公  
07 司提出民事訴訟請求給付）、A05實際收到180萬元之仲  
08 介服務費，且明知營業人應依不動產買賣之實際情況，據實  
09 開立統一發票，詎：（一）A01竟基於行使業務登載不實文書  
10 （起訴書原載使公務員登載不實，業經公訴檢察官當庭更  
11 正）、填製不實會計憑證、逃漏稅捐之犯意，先於109年11  
12 月16日製作不實之「服務費確認單」業務上文書，表示事事  
13 如意公司仲介如附表一所示土地之仲介服務費合計80萬元，  
14 再利用不知情之A09於109年11月20日開立如附表二所示  
15 之不實統一發票2張（合計金額80萬元）後，由A01持之  
16 交與A03、A04收執。A01復委由不知情之報稅業者  
17 於110年1月12日填報事事如意公司109年11月、12月不實之  
18 「營業人銷售額與稅額申報書（401）」業務上文書，向財  
19 政部臺北國稅局（下稱臺北國稅局）申報事事如意公司109  
20 年11、12月營業稅，以上開方式隱匿所得，因而逃漏營業稅  
21 稅額6萬6667元（計算方式詳如附表三編號1），足以生損害  
22 於稅捐稽徵機關對於稅務稽徵管理之正確性。（二）A01另基  
23 於行使業務登載不實、逃漏稅捐之犯意，委由不知情之報稅  
24 業者於110年5月10日填載事事如意公司109年度不實之「營  
25 利事業所得稅結算申報書」業務上文書，向臺北國稅局申報  
26 事事如意公司109年度營利事業所得稅，以上開方式隱匿所  
27 得，因而逃漏營利事業所得稅稅額19萬7333元（計算方式詳  
28 如附表三編號2），足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅務稽  
29 徵管理之正確性。

30 二、案經A02告發臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查起訴。

31 理 由

01 壹、有罪部分：

02 一、證據能力方面：

03 (一)按刑事訴訟法第159條之1第2項規定「被告以外之人於偵查  
04 中向檢察官所為之陳述，除顯有不可信之情況者外，得為證  
05 據。」至於在警詢所為之陳述，則以「具有較可信之特別情  
06 況」（第159條之2之相對可信性）或「經證明具有可信之特  
07 別情況」（第159條之3之絕對可信性），且為證明犯罪事實  
08 存否所「必要」者，得為證據。係以具有「特信性」與「必  
09 要性」，已足以取代審判中經反對詰問之信用性保障，而例  
10 外賦予證據能力。從而，被告以外之人於偵查中未經具結所  
11 為之陳述，因欠缺「具結」，難認檢察官已恪遵法律程序規  
12 範，而與刑事訴訟法第159條之1第2項之規定有間。而被害  
13 人、共同被告、共同正犯等被告以外之人，在偵查中未經具  
14 結之陳述，依通常情形，其信用性仍遠高於在警詢所為之陳  
15 述，對照其等在警詢中所為之陳述，均無須具結，卻於具有  
16 「特信性」、「必要性」時，即得為證據，以此角度而言，  
17 若謂該偵訊中未經具結之陳述，一概無證據能力，無異反而  
18 不如警詢之陳述，顯然失衡。因此，被告以外之人於偵查中  
19 未經具結所為之陳述，如與警詢陳述同具有「特信性」、  
20 「必要性」時，依「舉輕以明重」原則，本於刑事訴訟法第  
21 159條之2、第159條之3之同一法理，例外認為有證據能力，  
22 以彌補法律規定之不足，俾應實務需要（最高法院111年度  
23 台上字第4181號判決見解參照）。查證人即寶揚公司登記負  
24 責人A 0 2於偵查中所為之陳述，未經具結，業經被告A 0  
25 1及其辯護人爭執其證據能力（見本院卷第133頁），依前  
26 揭說明，因核無刑事訴訟法第159條之2或第159條之3所定例  
27 外賦予證據能力之情形，自無證據能力。

28 (二)按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159  
29 條之1至第159條之4之規定，而經當事人於審判程序同意作  
30 為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認  
31 為適當者，亦得為證據。當事人、代理人或辯護人於法院調

01 查證據時，知有第159條第1項不得為證據之情形，而未於言  
02 詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法  
03 第159條之5定有明文。而其立法意旨在於傳聞證據未經當事  
04 人之反對詰問予以核實，乃予排斥。惟若當事人已放棄對原  
05 供述人之反對詰問權，於審判程序表明同意該等傳聞證據可  
06 作為證據，基於尊重當事人對傳聞證據之處分權，及證據資  
07 料愈豐富，愈有助於真實發見之理念，此時，法院自可承認  
08 該傳聞證據之證據能力。經查，本判決所引用下列各項以被  
09 告以外之人於審判外之陳述為證據方法之證據能力，業經本  
10 院於準備程序、審判期日時予以提示並告以要旨，而經公訴  
11 人、被告A 0 1及其辯護人均未爭執證據能力，且迨至本院  
12 言詞辯論終結前均未聲明異議。本院審酌該等資料之製作、  
13 取得，尚無違法不當之情形，且均為證明犯罪事實存否所必  
14 要，認為以之作為證據應屬適當，揆諸上開規定，自均具證  
15 據能力。

## 16 二、認定犯罪事實所憑證據及理由：

17 訊據被告A 0 1固坦承其係事事如意公司之實際負責人，經  
18 由A 0 5介紹，仲介A 0 3、A 0 4出售其等名下如附表一  
19 所示土地與巫承勳，其請A 0 9於109年11月20日開立如附  
20 表二所示之統一發票2張（合計金額80萬元）後，由其持之  
21 交與A 0 3、A 0 4收執。其復委由報稅業者於110年1月12  
22 日填報事事如意公司109年11月、12月之「營業人銷售額與  
23 稅額申報書（401）」業務上文書，向臺北國稅局申報事事  
24 如意公司109年11、12月營業稅，另委由報稅業者於110年5  
25 月10日填載事事如意公司109年度之「營利事業所得稅結算  
26 申報書」業務上文書，向臺北國稅局申報事事如意公司109  
27 年度營利事業所得稅之事實，惟矢口否認有行使業務登載不  
28 實文書、填製不實會計憑證、逃漏稅捐犯行，其辯稱及其辯  
29 護人為其辯護稱：事事如意公司實際收到的仲介服務費為80  
30 萬元，被告有將事事如意公司收到的仲介服務費80萬元分一  
31 半即40萬元給A 0 5等語（見本院卷第124、125頁）。經

01 查：

02 (一)事事如意公司之登記負責人為A 0 9，被告A 0 1係事事如  
03 意公司之實際負責人之情，業據被告A 0 1於偵查、本院審  
04 理時自陳在卷（見他卷第86頁、本院卷第125頁），核與被  
05 告A 0 9於本院審理時所述相符（見本院卷第85頁），並有  
06 事事如意公司之有限公司設立登記表影本附卷可稽（見他卷  
07 第11、12頁）。而證人A 0 1於本院審理時稱：被告A 0 9  
08 在成為事事如意公司法定代理人之前，和我認識1年多，在  
09 我以前的公司做助理，因為我有信用瑕疵，我拜託被告A 0  
10 9，請被告A 0 9借我名字登記為公司負責人，事事如意公  
11 司100%都是我出資，我是實際負責人，我將事事如意公司股  
12 權20%登記在被告A 0 9名下，因為我有信用瑕疵，我增資  
13 為了要向銀行貸款，故將事事如意公司之出資額登記在被告  
14 A 0 9名下，是借名登記，有書面契約，我和被告A 0 9是  
15 僱傭關係，被告A 0 9在事事如意公司擔任文書處理、業務  
16 助理、行政、繳費、客戶服務、給客戶倒茶接待，薪資34,8  
17 00元等語（見本院卷第376、379至383、386頁），並提出其  
18 與被告A 0 9於109年3月6日所簽立之借名登記契約書為證  
19 （見本院卷第423至426頁），足認被告A 0 9僅係借名給被  
20 告A 0 1而擔任事事如意公司之登記負責人，事事如意公司  
21 係由被告A 0 1實質控制公司之人事、財務及業務經營而實  
22 質指揮，堪先認定。

23 (二)事事如意公司於109年9月29日，經由A 0 5介紹，仲介A 0  
24 3、A 0 4出售其等名下如附表一所示土地與巫承勳。被告  
25 A 0 1於109年11月16日製作「服務費確認單」，表示事事  
26 如意公司仲介如附表一所示土地交易之仲介服務費合計80萬  
27 元，再請共同被告A 0 9於109年11月20日開立如附表二所  
28 示之統一發票2張（合計金額80萬元）後，由被告A 0 1持  
29 之交與A 0 3、A 0 4收執。被告A 0 1復委由報稅業者於  
30 110年1月12日填報事事如意公司109年11月、12月之「營業  
31 人銷售額與稅額申報書（401）」，向臺北國稅局申報事事

01 如意公司109年11、12月營業稅。另委由報稅業者於110年5  
02 月10日填載事事如意公司109年度之「營利事業所得稅結算  
03 申報書」，向臺北國稅局申報事事如意公司109年度營利事  
04 業所得稅等情，亦據被告A 0 1於偵查、本院審理時自陳在  
05 卷（見他卷第85至88、103至105、235至242頁、交查卷第61  
06 至65頁、本院卷第125、本院卷第376至399頁），並有被告  
07 A 0 9於偵查、本院審理時之供述（見交查卷第62至64頁、  
08 本院卷第85、86頁）、證人即寶揚公司負責人A 0 2於本院  
09 審理（本院卷第226至262頁）；證人A 0 3於臺灣臺北地方  
10 法院110年度訴字第3670號給付服務報酬事件（下稱北院110  
11 訴3670事件）之111年2月17日言詞辯論筆錄、偵查、本院審  
12 理（見他卷第29至31、235至242頁、本院卷第226、272至29  
13 4頁）；證人A 0 4於北院110訴3670事件之111年2月17日言  
14 詞辯論筆錄、偵查、本院審理（見他卷第31至33、235至242  
15 頁、本院卷第226、296至305頁）；證人A 0 5於臺灣高等  
16 法院111年度上字第771號給付服務報酬事件（下稱高院111  
17 上771事件）之112年1月31日準備程序筆錄、偵查、本院審  
18 理（見他卷第35至37、235至242頁、本院卷第226、306至32  
19 1頁）、證人即會計師陳小雯於調詢（見偵卷第39至47  
20 頁）；證人即代書A 0 6於偵查、本院審理（見交查卷第75  
21 至79頁、本院卷第226、263至271頁）時之證述在卷可證，  
22 且有A 0 4提出與代書A 0 6 LINE對話紀錄截圖（見他卷第  
23 251至257頁）、不動產專任委託銷售契約書（No. Y019524）  
24 影本、土地標的現況說明書（No. I016351）影本（見他卷第  
25 49、51頁）、不動產專任委託銷售契約書（No. Y030170）影  
26 本、土地標的現況說明書（No. I016352）影本（見他卷第5  
27 5、57頁）、買方巫承勳（由被告A 0 1代理）與賣方A 0  
28 3、A 0 4於109年9月29日就如附表一所示土地所簽立之土  
29 地買賣契約書、不動產買賣價金履約保證申請書（見交查卷  
30 第85至96頁、他卷第61至75頁）、服務費確認單影本（見他  
31 卷第25、147頁）、如附表二所示之統一發票影本2張（見他

01 卷第27、149頁)、事事如意公司109年12月營業人銷售額與  
02 稅額申報書(401)(見偵卷第31、55頁)、事事如意公司109  
03 年度營利事業所得稅結算網路申報書(見偵卷第57頁)附卷  
04 足憑,此部分事實已堪認定。

05 (三)事事如意公司係與寶揚公司合作仲介前揭買賣土地事宜,業  
06 據證人即寶揚公司負責人A02於本院審理時證述明確(本  
07 院卷第226至262頁),並有開發店為事事如意公司簽章、銷  
08 售店為寶揚公司簽章之流通銷售約定書(109年9月29日)  
09 (見他卷第47頁);事事如意公司及寶揚公司在受託人簽章  
10 之不動產專任委託銷售契約書(No.Y019524)影本、不動產  
11 專任委託銷售契約書(No.Y030170)影本(見他卷第49、55  
12 頁);記載買方經紀業公司為事事如意公司、賣方經紀業公  
13 司為寶揚公司之前揭土地買賣契約書(見交查卷第85至92  
14 頁)、僑馥建築經理股份有限公司於114年6月9日以僑馥(1  
15 14)字第502號函送記載仲介單位為事事如意公司、寶揚公司  
16 之不動產買賣價金履約保證專戶收支明細表(見本院卷第17  
17 3、175頁)存卷可查,是被告A01於本院審理時稱前揭交  
18 易與寶揚公司無關(見本院卷第125頁),顯不足採。

19 (四)前揭土地買賣原約定A03、A04應給付之仲介服務費合  
20 計為440萬元之情,業據被告A01於本院審理時所自陳在  
21 卷(見本院卷第125頁),並有給付服務報酬承諾書影本(N  
22 o.J006056)(見他卷53頁)、付服務報酬承諾書(No.J006  
23 057)影本(見他卷第59頁)附卷可考。而僑馥建築經理股  
24 份有限公司於114年11月18日以僑馥(114)字第1290號函表  
25 示:本公司前受託辦理不動產買受人巫承勳與出賣人A0  
26 3、A04間買賣「桃園市○○區○○段00000地號等8筆」  
27 土地之買賣價金履約保證業務,於點交結案前有製作不動產  
28 買賣價金履約保證專戶收支明細表暨點交確認書(下稱點交  
29 確認書),供買賣方及仲介方確認專戶價金明細。本公司所  
30 製作上開買賣之點交確認書雖有列仲介服務費新臺幣440萬  
31 元,但地政士於109年11月17日將由買賣方及仲介方簽妥之

01 點交確認書回傳本公司時，該筆金額已被刪除，故本公司無  
02 撥付該金額予仲介公司。至於買賣方與仲介公司間是否有變  
03 更仲介費金額，或改何方式交付，本公司並不知悉等語（見  
04 本院卷第433頁）。

05 (五)茲查：

06 1.原約定A 0 3、A 0 4就如附表一所示土地出售與巫承勳案  
07 件，A 0 3、A 0 4應給付仲介服務費440萬元，嗣A 0  
08 3、A 0 4覺得服務費太高，後與被告A 0 1、A 0 5達成  
09 協議，由A 0 3、A 0 4以現金給付仲介服務費共400萬  
10 元，但被告A 0 1要求發票只能開80萬元，不能開立400萬  
11 元之發票，後A 0 3、A 0 4共交付現金400萬元與A 0  
12 5，由A 0 5轉交被告A 0 1去分配，A 0 3、A 0 4各拿  
13 到如附表二金額為40萬元之發票1張之情，業據證人A 0 3  
14 於北院110訴3670事件之111年2月17日言詞辯論筆錄、偵  
15 查、本院審理（見他卷第29至31、235至242頁、本院卷第22  
16 6、272至294頁）；證人A 0 4於北院110訴3670事件之111  
17 年2月17日言詞辯論筆錄、偵查、本院審理（見他卷第31至3  
18 3、235至242頁、本院卷第226、296至305頁）證述明確，復  
19 有A 0 4提出其於109年11月18日從帳戶提領現金400萬元之  
20 存摺影本（見他卷第259頁）、代書A 0 6在LINE群組上@  
21 「全國A 0 5」、「A 0 3」、「櫻花田」（即A 0 4，見  
22 本院卷第283頁）表示：「老闆，老闆娘 仲介費400萬就麻  
23 煩交給車姐 再由車姐交付給A 0 1」之LINE群組對話紀錄  
24 截圖（見他卷第251頁）在卷可參。

25 2.證人A 0 5於高院111上771事件之112年1月31日準備程序筆  
26 錄、偵查、本院審理（見他卷第35至37頁、235至242頁、本  
27 院卷第226、306至321頁）證稱：如附表一所示土地總價是  
28 8,400萬元，後來降到以8,000萬元成交，服務費原約定總額  
29 是440萬元，後降為400萬元，當時A 0 1說要拿現金，後來  
30 賣方給付400萬元給我，我有把400萬元交給被告A 0 1，由  
31 被告A 0 1分配，我和A 0 1一人分一半，我是向地主拿取

01 400萬元之後，A 0 1 在地主家外面等我，我們各自開車至  
02 便利商店門口，在A 0 1 車上，我拿400萬元給A 0 1，他  
03 再點交180萬元給我，我有叫A 0 1 簽收，A 0 1 不要，A  
04 0 1 說要開發票給地主，發票金額有扣合計10%的稅金，200  
05 萬元的10%即20萬元，所以我只有拿到180萬元的佣金，地主  
06 A 0 3、A 0 4 有要發票，我有向A 0 1 要，後來A 0 1 有  
07 拿發票去地主家，但實際上A 0 1 沒有開到足額的發票給地  
08 主，他說後續若有發生法律責任他會負責。服務費確認單是  
09 為了要結案，簽立服務費確認單時，地主約我去地主家，地  
10 主說開400萬元發票，A 0 1 說開80萬元發票，兩邊僵持不  
11 下，拖很久，A 0 1 才說如果有事，他會承擔相關法律責任  
12 及稅務問題，所以才寫了「本案如買賣雙方有任何糾紛及法  
13 律問題全權負責」這段文字，地主才收了80萬元的發票等  
14 語。

15 3.被告A 0 1 於113年2月7日偵查中稱：A 0 5 約我到統一超  
16 商，給我80萬元而已等語（見他卷第219頁）；於113年11月  
17 19日偵查中改稱：A 0 5 只有給我40萬元。A 0 5 跟地主收  
18 到80萬元給我看到後，A 0 5 拿走40萬元，有跟我說要開發  
19 票。我要看到有80萬元我才開發票，我當時就給A 0 5 40萬  
20 元等語（見交查卷第62頁）；於本院審理時稱：事事如意公  
21 司實際收到80萬元的仲介服務費，該80萬元的仲介服務費是  
22 事事如意公司自己收到的，不包含A 0 5 的部分，因為80萬  
23 元的發票是事事如意公司自己開出去的。我不知道A 0 5 實  
24 際收到的仲介服務費為多少，但是我有將事事如意公司收到  
25 的80萬元分一半即40萬元給A 0 5，因為我有答應A 0 5，  
26 收到的仲介服務費要分一半給A 0 5（見本院卷第125  
27 頁）。

28 4.基上，被告A 0 1 就事事如意公司實際收到之仲介服務費金  
29 額為何，歷次陳述並不一致，已難據信。而被告A 0 1 所開  
30 立之服務費確認單（見他卷第25、147頁），其上固記載服  
31 務費用為80萬元，業經A 0 3、A 0 4 簽名（見他卷第25、

01 147頁)，且A 0 3、A 0 4簽收如附表二所示之統一發票  
02 合計金額為80萬元（見他卷第27、149頁）。惟證人A 0  
03 3、A 0 4、A 0 5均已明確證述此係因剛開始約定服務費  
04 是440萬元，因為A 0 3、A 0 4覺得服務費太高，希望被  
05 告A 0 1降價，後來達成協議為400萬元，給付現金，但是  
06 被告A 0 1要求只開80萬元之發票，A 0 3、A 0 4實際交  
07 付現金400萬元與A 0 5，由A 0 5轉交被告A 0 1去分  
08 配。再析之被告A 0 1於偵查中所先稱之A 0 5係交付其80  
09 萬元等語，若被告A 0 1、A 0 5與A 0 3、A 0 4約定之  
10 仲介服務費總金額為80萬元，前揭土地買賣交易係經由A 0  
11 5介紹給被告A 0 1，A 0 5怎會將全部仲介服務費80萬元  
12 均交與被告A 0 1，而自己完全無所得，而被告A 0 1後雖  
13 改稱A 0 5只交付其40萬元，然若被告A 0 1僅分得80萬元  
14 之一半即40萬元，何以係由事事如意公司開立如附表二所示  
15 金額共80萬元之統一發票交與A 0 3、A 0 4，由事事如意  
16 公司負擔全部仲介服務費80萬元應繳之營業稅、營利事業所  
17 得稅，被告A 0 1前揭所稱均不合理。之後被告A 0 1於本  
18 院審理時再改稱：80萬元的仲介服務費是事事如意公司自己  
19 收到的，不包含A 0 5的部分，其不知道A 0 5實際收到的  
20 仲介服務費為多少，但其有將事事如意公司收到的80萬元分  
21 一半即40萬元給A 0 5，然此與被告A 0 1於偵查中所述情  
22 形又不一致，顯係事後卸責之詞。再者，A 0 5倘僅有分到  
23 40萬元，何以在偵查、本院審理中均堅稱自己收到180萬  
24 元，讓自己須以此金額計算應繳納之稅金，益徵證人A 0 5  
25 所證述：A 0 3、A 0 4係交付400萬元給其與被告A 0 1  
26 分配，由其和被告A 0 1一人分一半，其向地主A 0 3、A  
27 0 4收取400萬元後，其拿400萬元給被告A 0 1，因被告A  
28 0 1說要開發票給地主，發票金額有扣合計10%的稅金，200  
29 萬元的10%即20萬元，故被告A 0 1僅交付180萬元給其等語  
30 為可信。

31 (六)被告A 0 1以前揭方式逃漏事事如意公司之營業稅、營利事

01 業所得稅金額如附表三所示，有財政部臺北國稅局信義分局  
02 113年10月8日財北國稅信義營所字第1130162684號函存卷可  
03 查（見交查卷第37至38頁），亦堪認定。

04 (七)綜上，被告A O 1所辯及其辯護人為其之辯護，均難憑採。  
05 本案事證明確，被告A O 1上開犯行，均洵堪認定，皆應予  
06 依法論科。

### 07 三、論罪科刑：

#### 08 (一)新舊法比較：

09 行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法律  
10 有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法第2條  
11 第1項定有明文。被告為本案行為後，稅捐稽徵法第41條、  
12 第47條於110年12月17日修正公布施行，自同年月00日生  
13 效。查：

14 1.修正前稅捐稽徵法第41條規定：「納稅義務人以詐術或其他  
15 不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或  
16 併科新臺幣6萬元以下罰金。」；修正後則規定：「（第1  
17 項）納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5  
18 年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以下罰金。（第2項）  
19 犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣1千萬元以上，營利事  
20 業逃漏稅額在新臺幣5千萬元以上者，處1年以上7年以下有  
21 期徒刑，併科新臺幣1千萬元以上1億元以下罰金。」，修正  
22 後稅捐稽徵法第41條除提高併科罰金之數額，並將過往選科  
23 罰金之立法模式，改為應併科罰金，且已無選科拘役或罰金  
24 之主刑，又區分逃漏稅額而有加重其刑之規定。

25 2.修正前稅捐稽徵法第47條規定：「（第1項）本法關於納稅  
26 義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之人  
27 適用之：一、公司法規定之公司負責人。二、民法或其他法  
28 律規定對外代表法人之董事或理事。三、商業登記法規定之  
29 商業負責人。四、其他非法人團體之代表人或管理人。（第  
30 2項）前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負  
31 責業務之人為準。」，修正後則規定：「（第1項）本法關

01 於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下  
02 列之人適用之：一、公司法規定之公司負責人。二、有限合  
03 夥法規定之有限合夥負責人。三、民法或其他法律規定對外  
04 代表法人之董事或理事。四、商業登記法規定之商業負責  
05 人。五、其他非法人團體之代表人或管理人。（第2項）前  
06 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  
07 人為準。」。修正後第47條於第1項第2款增列「有限合夥法  
08 規定之有限合夥負責人。」，其餘原第2款至第4款部分，則  
09 改列第3款至第5款。

10 3.綜合稅捐稽徵法上述各條文修正前、後之比較，經比較結  
11 果，修正後之規定並未較有利於被告A01，依刑法第2條  
12 第1項前段規定，應整體適用被告A01行為時即修正前稅  
13 捐稽徵法規定，對被告A01較為有利。

14 (二)按商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項而填製會  
15 計憑證罪，其犯罪主體必須為商業負責人、主辦及經辦會計  
16 人員或依法受託代他人處理會計事務之人員。而商業會計法  
17 第4條已明定商業負責人之範圍，依公司法、商業登記法及  
18 其他法律有關之規定。且公司法第8條所稱之公司負責人，  
19 第1項規定：在有限公司為董事，第2項規定：公司之經理人  
20 或清算人，在執行職務範圍內，亦為有限公司負責人，第3  
21 項規定：公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制  
22 公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，  
23 與本法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展  
24 經濟、促進社會安定或其他增進公共利益等情形，對政府指  
25 派之董事所為之指揮，不適用之。是祇須為「公司」之實際  
26 負責人，即可成為商業會計法第71條第1款之犯罪主體。是  
27 被告A01實質控制事事如意公司之人事、財務及業務經  
28 營，為事事如意公司實際負責人，可成為商業會計法第71條  
29 之犯罪主體。

30 (三)按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳憑  
31 證，所謂原始憑證，係指證明會計事項之經過，而為造具記

01 帳憑證所根據之憑證，其種類有外來憑證、對外憑證、內部  
02 憑證3類；所謂記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責  
03 任，而為記帳所根據之憑證，其種類有收入傳票、支出傳  
04 票、轉帳傳票3類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規  
05 定自明。而按統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳憑證  
06 所根據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開  
07 立不實之統一發票，係犯商業會計法第71條第1款之以明知  
08 為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務  
09 上登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原  
10 則，自應優先適用，無論以刑法第215條業務上登載不實文  
11 書罪之餘地（最高法院87年台上字第11號、92年台上字第67  
12 92號、94年台非字第98號判決要旨參照）。

13 (四)按刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之  
14 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年度台上字第  
15 515號判決意旨參照）。營業人應以每2月為1期，製作「營  
16 業人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加值型  
17 及非加值型營業稅法第35條第1項規定之法定申報義務，而  
18 此申報行為既與公司之營業有密切關連，為公司反覆所為之  
19 社會行為，其雖非公司經營之主要業務，惟仍不失為附屬於  
20 該公司主要營業事項之附隨業務，營業稅申報書即屬業務上  
21 作成之文書，是從事業務之人，明知為不實之事項，填載在  
22 此申報書而持以向稅捐機關行使，即應成立刑法第216條、  
23 第215條之行使業務登載不實文書罪（最高法院102年度台上  
24 字第2599號判決意旨參照）。

25 (五)核被告A O 1就犯罪事實一、(一)所為，係犯刑法第216條、  
26 第215條之行使業務登載不實文書罪、商業會計法第71條第1  
27 款之填製不實會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第47條第2  
28 項、第1項第1款、修正前稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪；  
29 就犯罪事實一、(二)所為，係犯刑法第216條、第215條之行使  
30 業務登載不實文書罪、修正前稅捐稽徵法第47條第2項、第1  
31 項第1款、修正前稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪。

01 (六)被告A 0 1就犯罪事實一、(-)，利用不知情已成年之A 0 9  
02 於109年11月20日開立如附表二所示之不實統一發票2張；及  
03 利用不知情之報稅業者於110年1月12日填報事事如意公司10  
04 9年11月-12月不實之「營業人銷售額與稅額申報書(40  
05 1)」業務上文書，向臺北國稅局申報事事如意公司109年1  
06 1、12月營業稅之犯行；就犯罪事實一、(二)，利用不知情之  
07 報稅業者於110年5月10日填載事事如意公司109年度不實之  
08 「營利事業所得稅結算申報書」業務上文書，向臺北國稅局  
09 申報事事如意公司109年度營利事業所得稅，均為間接正  
10 犯。

11 (七)被告A 0 1就犯罪事實欄一、(-)、(二)業務登載不實文書之低  
12 度行為，為行使之高度行為所吸收，均不另論罪。

13 (八)按刑法上一行為而觸犯數罪名之想像競合犯存在之目的，在  
14 於避免對於同一不法要素予以過度評價，其所謂「同一行  
15 為」係指所實行者為完全或局部同一之行為而言。則自然意  
16 義之數行為，得否評價為法律概念之一行為，應就客觀構成  
17 要件行為之重合情形、主觀意思活動之內容、所侵害之法益  
18 與行為間之關連性等要素，視個案情節依社會通念加以判  
19 斷。如具有行為局部之同一性，或其行為著手實行階段可認  
20 為同一者，得認與一行為觸犯數罪名之要件相侔，而依想像  
21 競合犯論擬(最高法院97年度台上字第3494號判決、101年  
22 度台上字第2449號判決可資參見)。查：

23 1.犯罪事實一、(-)部分，被告A 0 1先於109年11月16日製作  
24 不實之「服務費確認單」，表示事事如意公司仲介買賣如附  
25 表一所示土地之仲介服務費合計80萬元，再利用不知情之A  
26 0 9於109年11月20日開立如附表二所示之不實統一發票2  
27 張，復委由不知情之報稅業者於110年1月12日填報事事如意  
28 公司109年11月-12月不實之「營業人銷售額與稅額申報書  
29 (401)」業務上文書，向臺北國稅局申報事事如意公司109  
30 年11、12月營業稅，因而逃漏營業稅稅額6萬6667元，本院  
31 認就被告A 0 1前揭所為犯行歷程，應適度擴張一行為概

01 念，認被告A 0 1所為，係本於同一犯罪目的下賡續所為之  
02 單一行為舉措，係以一行為同時觸犯行使業務登載不實文書  
03 罪、填製不實會計憑證罪、逃漏稅捐罪，為想像競合犯，應  
04 依刑法第55條之規定從一重之商業會計法第71條第1款之填  
05 製不實會計憑證罪處斷。

06 2. 犯罪事實一、(二)部分，被告A 0 1以一行為同時觸犯行使業  
07 務登載不實文書罪、逃漏稅捐罪，為想像競合犯，應依刑法  
08 第55條之規定從一重之修正前稅捐稽徵法第41條、第47條之  
09 逃漏稅捐罪處斷。

10 (九)被告A 0 1就上開所犯填製不實會計憑證罪、逃漏稅捐罪  
11 間，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

12 (十)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告A 0 1法治觀念薄弱，  
13 竟為本案犯行，實屬不該，應予非難，並衡酌被告A 0 1犯  
14 罪之動機、目的、手段、犯罪後否認犯行之犯後態度，又兼  
15 衡被告A 0 1之教育智識程度、工作、經濟、家庭、生活狀  
16 況（見本院卷第385頁）、素行品行等一切情狀，分別量處  
17 如主文第一項所示之刑及諭知易科罰金之折算標準，且衡酌  
18 被告A 0 1所犯各罪侵害法益之異同、對侵害法益之加重效  
19 應及時間、空間之密接程度，而為整體評價後，定應執行之  
20 刑如主文第一項所示，並諭知易科罰金之折算標準。

21 貳、無罪部分【被告A 0 9部分】：

22 一、公訴意旨略以：被告A 0 9擔任事事如意公司之登記負責  
23 人，為商業會計法第4條所定之商業負責人，並為稅捐稽徵  
24 法第47條第1項第1款規定適用納稅義務人之公司負責人。詎  
25 被告A 0 9、A 0 1（被告A 0 1所犯各罪，詳如前述有罪  
26 部分）均明知營業人應依不動產買賣之實際情況，據實開立  
27 統一發票，竟共同基於行使業務登載不實文書、填製不實會  
28 計憑證、逃漏稅捐之犯意聯絡，明知事事如意公司與寶揚公  
29 司合作，於109年9月29日，經由A 0 5介紹下，仲介A 0  
30 3、A 0 4所有如附表一所示之土地出售予巫承勳，A 0  
31 3、A 0 4支付400萬元之仲介服務費，事事如意公司實際

01 收到220萬元仲介服務費、A 0 5 實際收到180萬元仲介服務  
02 費，被告A 0 9、A 0 1 竟先於109年11月16日製作不實之  
03 「服務費確認單」，表示事事如意公司仲介附表一所示土地  
04 之仲介服務費合計80萬元(詳告證3)，再於109年11月20日開  
05 立如附表二所示之2張不實統一發票，合計金額80萬元予A  
06 0 3、A 0 4 收執。被告A 0 9、A 0 1 並委由不知情之報  
07 稅業者於110年1月12日填報事事如意公司109年11月-12月不  
08 實之「營業人銷售額與稅額申報書(401)」、110年5月10  
09 日填載事事如意公司109年度不實之「營利事業所得稅結算  
10 申報書」等業務上文書，向臺北國稅局申報事事如意公司10  
11 9年11、12月營業稅及109年度營利事業所得稅。被告A 0  
12 9、A 0 1 以上開方式隱匿所得，因而逃漏營業稅稅額6萬6  
13 667元、營利事業所得稅稅額19萬7333元(計算方式詳如附  
14 表三)，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅務稽徵管理及各  
15 營業人會計管理之正確性。而認被告A 0 9(一)開立附表二所  
16 示不實憑證、不實服務費確認單並行使不實營業人銷售額與  
17 稅額申報書(401)，逃漏附表三編號1所示營業稅之犯行，  
18 係犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪、違  
19 反商業會計法第71條第1款之明知為不實事項而填製會計憑  
20 證罪、修正前稅捐稽徵法第41條、第47條之逃漏稅捐罪嫌；  
21 (二)行使不實營利事業所得稅結算申報書，逃漏附表三編號2  
22 所示營利事業所得稅之犯行，係犯刑法第216條、第215條之  
23 行使業務登載不實文書罪、修正前稅捐稽徵法第41條、第47  
24 條之逃漏稅捐罪嫌等語。

25 二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不  
26 能證明被告犯罪者應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154條  
27 第2項、第301條第1項分別定有明文。次按認定犯罪事實所  
28 憑之證據，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內；然  
29 無論直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之  
30 人均不致於有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據  
31 之為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理性

01 懷疑之存在時，即難遽採為不利被告之認定（最高法院76年  
02 台上字第4986號判決可供參照）。再按刑事訴訟法第161條  
03 第1項規定：檢察官就被告犯罪事實，應負舉證責任，並指  
04 出證明之方法。因此，檢察官對於起訴之犯罪事實，應負提  
05 出證據及說服之實質舉證責任。倘其所提出之證據，不足為  
06 被告有罪之積極證明，或其指出證明之方法，無從說服法院  
07 以形成被告有罪之心證，基於無罪推定之原則，自應為被告  
08 無罪判決之諭知（最高法院92年度台上字第128號判決足資  
09 參照）。

10 三、公訴意旨認被告A09涉犯刑法第216條、第215條之行使業  
11 務登載不實文書罪、商業會計法第71條第1款之明知為不實  
12 事項而填製會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第41條、第47條  
13 之逃漏稅捐罪嫌，無非係以：被告A09於偵查中供述、被  
14 告A01於偵查中供述、告發人A02即寶揚公司負責人於  
15 偵查中之指訴、證人A03、A04、A05、A06於偵  
16 查中之結證、事事如意公司設立登記表、最高法院112年度  
17 台上字第1960號民事判決、臺灣高等法院111年度上字第771  
18 號民事判決、臺北地方法院110年度訴字第3670號民事判  
19 決、服務費確認單影本乙紙（告證3）、統一發票2紙（發票  
20 編號：GG00000000、GG00000000）（告證4）、僑馥建築經理  
21 股份有限公司不動產買賣價金履約保證(ESCROW)申辦單、證  
22 人A04提出與代書A06LINE對話紀錄、證人A04提出  
23 存摺影本、流通銷售約定書（告證6）、寶揚公司成交報告  
24 單、不動產專任委託銷售契約書2紙（編號NO.Y019524、Y03  
25 0170）、土地標的現況說明書2紙（NO.I016351、I01635  
26 2）、給付服務報酬承諾書2紙（NOJ006056、J006057）、土  
27 地買賣契約書1紙（NO.045527）、不動產買賣價金履約保  
28 證申請書、事事如意公司109年11月-12月營業人銷售額與稅  
29 額申報書(401)、事事如意公司109年度營利事業所得稅結  
30 算、108年度未分配盈餘網路申報書、財政部臺北國稅局信  
31 義分局113年10月8日財北國稅信義營所字第1130162684號函

01 資為論據。訊據被告A09固坦承為事事如意公司之登記負  
02 責人，且有開立如附表二所示之統一發票（見本院卷第85  
03 頁），惟堅詞否認有行使業務登載不實文書、填製不實會計  
04 憑證、逃漏稅捐犯行，其辯稱及其辯護人為其辯護稱：被告  
05 A09是事事如意公司登記名義負責人，為一般行政人員，  
06 僅聽命於事事如意公司實際負責人即被告A01指示辦理。  
07 前揭買賣都是被告A01在處理，被告A09並不清楚，A  
08 03、A04原來約定及後來實際支付之仲介服務費為何，  
09 被告A09亦不清楚，是被告A01請被告A09開立如附  
10 表二所示之統一發票2張，被告A09於109年11月20日開立  
11 如附表二所示之統一發票2張交給被告A01轉交給A0  
12 3、A04等語（見本院卷第85、86頁）。

13 四、經查：

14 (一)被告A09為事事如意公司登記負責人，被告A01為事事  
15 如意公司之實際負責人，被告A09僅係借名給被告A01  
16 擔任事事如意公司之登記負責人，事事如意公司是由被告A  
17 01實質控制公司之人事、財務及業務經營而實質指揮，業  
18 如前述。

19 (二)A03、A04就如附表一所示土地出售與巫承勳之事，被  
20 告A09並無參與仲介、價格磋商、簽約等事宜，且就被告  
21 A01、A05、A02、A03、A04、代書A06等  
22 人於109年9月29日洽談處理，而由被告A01代理巫承勳與  
23 A03、A04就如附表一所示土地簽立土地買賣契約書  
24 時，被告A09並無在場，被告A09亦無經手仲介服務費  
25 等情，業據被告A09於本院審理時供述明確（見本院卷第  
26 85頁），核與證人即共同被告A01於本院審理（見本院卷  
27 第377、378頁）、證人A03、A04於偵查（見他卷第23  
28 7頁）、證人A05於本院審理（見本院卷第307頁）時證述  
29 相符。

30 (三)證人A01於本院審理時稱：我是事事如意公司實際負責  
31 人，發票都是我在管控，被告A09不能自己獨立開發票，

01 我只有指示被告A09開立如附表二所示之統一發票，平常  
02 開發票不一定是被告A09的業務，如附表二所示統一發票  
03 剛好是被告A09開的，我有跟被告A09說，一開始仲介  
04 服務費是440萬元，後來地主不付仲介服務費，協商到最  
05 後，折讓成80萬元，所以被告A09才開立如附表二所示之  
06 統一發票，我有拿「服務費確認單」請被告A09收好，被  
07 告A09不知道我收到的仲介服務費40萬元放在哪裡等語  
08 （見本院卷第378、382至386頁）。

09 (四) 基本上可知，事事如意公司係由被告A01實質控制公司之人  
10 事、財務及業務經營而實質指揮，被告A09只是借名給被  
11 告A01而擔任事事如意公司之登記負責人，且就A03、  
12 A04就如附表一所示土地出售與巫承勳之事，除依被告A  
13 01指示開立如附表二所示統一發票外，並無參與其他過  
14 程，又於地主A03、A04等人簽約、交付仲介服務費、  
15 A05轉交仲介服務費給被告A01時，均不在場。而被告  
16 A09並不知悉被告A01及事事如意公司實際收到之仲介  
17 服務費為何，被告A09係依被告A01所告知之仲介服務  
18 費為80萬元，據以開立如附表二所示統一發票，實難認被告  
19 A09有填製不實會計憑證之主觀犯意，且「服務費確認  
20 單」係被告A01填載後交與被告A09收起來，並非被告  
21 A09所填載，亦無證據證明被告A09與被告A01有犯  
22 意聯絡或行為分擔。而被告A09既不知悉被告A01及事  
23 事如意公司實際收到之仲介服務費為何，亦難認其有委由不  
24 知情之報稅業者於110年1月12日填報事事如意公司109年11  
25 月、12月不實之「營業人銷售額與稅額申報書(401)」；  
26 於110年5月10日填載事事如意公司109年度不實之「營利事  
27 業所得稅結算申報書」，向臺北國稅局申報事事如意公司10  
28 9年11、12月營業稅、109年度營利事業所得稅，而逃漏如附  
29 表三所示之營業稅、營利事業所得稅之主觀犯意，是尚難對  
30 被告A09以行使業務登載不實文書罪、填製不實會計憑證  
31 罪、逃漏稅捐罪相繩。

01 五、綜上所述，檢察官指述被告A09涉犯刑法第216條、第215  
02 條之行使業務登載不實文書罪、商業會計法第71條第1款之  
03 明知為不實事項而填製會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第41  
04 條、第47條之逃漏稅捐罪所憑之證據，仍存有合理之懷疑，  
05 尚未達於通常一般之人均不致有所懷疑，而得確信其為真實  
06 之程度，本院無從形成被告A09有罪之確信。此外，本院  
07 復查無其他積極之證據，足資證明被告A09有檢察官所指  
08 之犯行。揆諸前開說明，依法自應諭知被告A09無罪之判  
09 決。

10 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條第1項，  
11 判決如主文。

12 本案經檢察官陳文一提起公訴，檢察官蔡明儒、謝宏偉到庭執行  
13 職務。

14 中 華 民 國 115 年 3 月 25 日  
15 刑事第十四庭 審判長法官 黃佳琪  
16 法官 黃立宇  
17 法官 蔡咏律

18 以上正本證明與原本無異。

19 如不服本判決，應於送達判決後20日內向本院提出上訴書狀，並  
20 應敘述具體理由；其未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20  
21 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  
22 勿逕送上級法院」。

23 告訴人或被害人對於判決如有不服具備理由請求檢察官上訴者，  
24 其上訴期間之計算係以檢察官收受判決正本之日期為準。

25 書記官 葉馨茹

26 中 華 民 國 115 年 3 月 25 日

27 附表一：

28

編號	土地	出賣人	買受人
1	1. 桃園市○○區○○段00000地號土地	A03 A04	巫承勳

(續上頁)

01

2. 桃園市○○區○○段○○○段00000地號土地		
3. 桃園市○○區○○段○○○段0000○0000地號土地		
4. 桃園市○○區○○○段○○○○段0000○0000○000000○00000地號土地		
(上開土地A 0 3、A 0 4各自所有情形及權利範圍等均詳卷)		

02 附表二：

03

編號	發票日	發票買受人	發票金額 (新臺幣)	發票號碼
1	109年11月20日	A 0 4	400,000	GG00000000
2	109年11月20日	A 0 3	400,000	GG00000000
	合計		800,000	

04 附表三：

05

編號	稅別	逃漏稅金額 (新臺幣)	計算方式	備註
1	營業稅	66,667元	以營業稅稅率5%估算 $(2,200,000 - 800,000) / (1 + 5\%) \times 5\% = 66,667$	依財政部臺北國稅局信義分局113年
2	營利事業所得稅	197,333元	短報收入1,333,333元 $(1,400,000 - 66,667 = 1,333,333)$ ，再以同業利潤標準毛利率74%計算，漏報所得為986,666元，以稅率20%計算，漏報營利事業所得稅為197,333元 $(986,600 \times 20\% = 197,333)$	10月8日財北國稅信義營所字第1130162684號函

06 附錄論罪科刑法條：

01 中華民國刑法第215條

02 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  
03 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  
04 萬5千元以下罰金。

05 中華民國刑法第216條

06 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  
07 事項或使登載不實事項之規定處斷。

08 商業會計法第71條

09 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  
10 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  
11 併科新臺幣60萬元以下罰金：

- 12 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。  
13 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。  
14 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。  
15 四、故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實之結  
16 果。  
17 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  
18 結果。

19 修正前稅捐稽徵法第41條

20 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  
21 期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。

22 修正前稅捐稽徵法第47條

23 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  
24 下列之人適用之：

- 25 一、公司法規定之公司負責人。  
26 二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。  
27 三、商業登記法規定之商業負責人。

- 01 四、其他非法人團體之代表人或管理人。
- 02 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
- 03 為準。