

臺灣彰化地方法院刑事判決

115年度訴字第1287號

公 訴 人 臺灣彰化地方檢察署檢察官
被 告 邱松園

上列被告因違反商業會計法等案件，經臺灣彰化地方檢察署檢察官提起公訴（113年度偵字第8151號），本院判決如下：

主 文

邱松園犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

其餘被訴部分無罪。

犯罪事實

一、邱松園及詹麗卿（已歿，另由臺灣彰化地方檢察署檢察官為不起訴處分）分別為得裕企業社之實際負責人及名義負責人。得裕企業社於民國107年間，與總盈汽車有限公司（下稱總盈公司）成立買賣契約，銷售製造遊覽車時使用之鋁合金機台設備及旋轉台共2組設備予總盈公司，實際交易銷售額合計為新臺幣（下同）596萬8255元、營業稅額為29萬8413元，總金額為626萬6668元。邱松園明知營業人應依銷售貨物或勞務之實際情況，據實開立或取得統一發票，竟基於填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯意，其明知得裕企業社並未實際向奉天科技股份有限公司（下稱奉天公司）購買電腦資訊軟體開發及設備服務，亦未銷售電腦資訊軟體開發及設備服務予總盈公司，而仍於107年6月間，開立附表一編號1所示之含「銷售電腦資訊軟體開發及設備服務（銷售額1587萬3016元，營業稅額79萬3651元）」不實之統一發票1紙，交付予總盈公司充當進貨憑證使用，並由總盈公司將之提出作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致幫助總盈公司逃漏營業稅額計79萬3651元（起訴書誤載為109萬2063元），足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之公平性及正確性。

01 二、案經財政部中區國稅局報告臺灣彰化地方檢察署檢察官偵查
02 起訴。

03 理 由

04 壹、有罪部分：

05 一、被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述，除法律有規定者
06 外，不得作為證據，刑事訴訟法第159條第1項定有明文。被
07 告以外之人於審判外之陳述，雖不符前4條之規定，然經當
08 事人於審判程序同意作為證據，法院審酌該言詞陳述或書面
09 陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證據。當事人、代
10 理人或辯護人於法院調查證據時，知有第159條第1項不得為
11 證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前
12 項之同意，刑事訴訟法第159條之5亦有規定。查本案以下所
13 引用被告以外之人於審判外之其他供述證據，因檢察官及被
14 告邱松園迄言詞辯論終結前均未聲明異議，本院審酌上開供
15 述證據資料製作時之情況，無不當取供等瑕疵，認以之作為
16 證據應屬適當，揆諸前開規定，本院認為前揭供述證據均應
17 有證據能力。又本院後述所引用之非供述證據部分，與本案
18 均有關聯性，且查無違反法定程序取得之情，亦具證據能
19 力。

20 二、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

21 上揭犯罪事實，業據被告於本院準備程序及審理時坦承不
22 諱，並有得裕企業社稅籍資料、110年10月說明書、總盈公
23 司支付現金簽收單、設備照片等相關文件資料、附表一、二
24 所示之發票影本、得裕企業社111年5月24日說明書、得裕企
25 業社107年6月1日、6月25日出貨單、奉天科技股份有限公司
26 稅籍資料、總盈汽車股份有限公司稅籍資料、財政部南區國
27 稅局新化稽徵所114年4月18日南區國稅新化銷售字第114254
28 463號函、114年8月11日南區國稅新化銷售字第1142548987
29 號函及所附總盈汽車股份有限公司營業稅違章補徵核定通知
30 書及裁處書、財政部中區國稅局員林稽徵所114年5月1日中
31 區國稅員林銷售字第1140802198號書函、115年6月3日中區

01 國稅員林銷售字第1151803133號書函及檢附進銷項憑證明資
02 料表在卷可佐，核與證人張正芬（得裕企業社合作之記帳業
03 者）、盧怡婷（總營公司會計）、徐培譽（奉天公司實際負
04 責人）於稅捐機關訪談時所述相符，綜上所述，本案事證明
05 確，被告犯行堪以認定，應依法論罪科刑。

06 三、論罪科刑：

07 （一）被告行為後，稅捐稽徵法第4條規定於110年12月17日修正
08 公布，並於同年月19日生效施行，修正前稅捐稽徵法第43
09 條第1項規定：「教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條
10 之罪者，處三年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以
11 下罰金。」；修正後則規定：「教唆或幫助犯第四十一條
12 或第四十二條之罪者，處三年以下有期徒刑，併科新臺幣
13 一百萬元以下罰金。」修正後之稅捐稽徵法第43條除提高
14 併科罰金之數額，並將過往選科罰金之立法模式，改為應
15 併科罰金，且已無選科拘役或罰金之主刑。經比較新舊法
16 結果，修正後之規定並未較有利於被告，是依刑法第2條
17 第1項前段規定，自應適用被告行為時即修正前之稅捐稽
18 徵法第43條第1項規定論處。

19 （二）核被告所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪
20 及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。又
21 統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原
22 始憑證，為商業會計法第15條第1款之原始憑證，屬商業
23 會計憑證，商業負責人或依法受託代他人處理會計事務之
24 人員，以明知為不實之事項而填製會計憑證，原含有業務
25 上登載不實之本質，與刑法第215條從事業務之人明知為
26 不實之事項而登載於業務上文書罪，皆規範處罰同一之登
27 載不實行為，為法規競合，前者為後者之特別規定，依特
28 別法優於普通法之原則，自應優先適用商業會計法第71條
29 第1款論處，故亦不再論以刑法第216條、第215條行使業
30 務上登載不實文書罪（最高法院92年度台上字第6171號、
31 94年度台非字第98號、102年度台上字第2599號判決意旨

參照)。

(三)爰審酌被告以開立不實統一發票之方式，幫助其他營業人逃漏營業稅額，所為妨害國家之稅務健全及稅收正確性，行為實值非難，惟被告並非虛設行號，係因被告作為商業負責人及商業活動行為人，輕忽稅捐稽徵法及商業會計法的相關規定，而致本案發票所開立之銷貨情形與實際情形不符，進而有幫助逃漏稅捐之情形，復被告犯後均坦承犯行之態度，犯後態度良好；並考量被告為國中畢業，為遊覽車配件及車體公司之負責人，喪偶，2名子女均成年，1名子女為身心障礙，需撫養子女之家庭生活經濟狀況等一切情狀，量處如主文欄所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準，以示懲儆。

(四)不另為無罪之部分：

1.公訴意旨另認：被告基於填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯意，於民國107年5月起至107年6月間，明知無銷貨之事實，竟虛開附表一所示之不實之統一發票2紙，銷售額合計新臺幣(下同)2184萬1271元，交付予總盈汽車股份有限公司(下稱總盈公司)充當進貨憑證使用，並由總盈公司將之提出作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致幫助總盈公司逃漏營業稅額計109萬2063元，足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之公平性及正確性，因認被告係犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪等罪嫌等語。

2.經查：被告於審理中陳稱：浚裕企業社是做遊覽車的油桶跟冷卻水桶，總盈公司是製造遊覽車的，已經合作十幾年，我本來就有焊接技術，我本身也有做旋轉台，但須要搭配人工焊接，總盈公司想要有自動焊接的功能，就需要旋轉台配合機械手臂，而需要軟體，軟體是總盈公司自己去跟奉天公司談的，硬體我做好了，但後來資金沒有進來，他們有申報折讓，而我沒有申報等語(見本院卷第93至94頁)。是浚裕企業社確實有銷售製造遊覽車時使用之

01 鋁合金機台設備及旋轉台共2組設備予總盈公司，銷售額
02 合計為596萬8255元、營業稅額為29萬8413元，總金額為6
03 26萬6668元等情，亦有上揭卷內事證及證人所述可憑。故
04 本件得裕企業社僅係虛開「銷售電腦資訊軟體開發及設備
05 服務（銷售額1587萬3016元，營業稅額793,651元）」之
06 部分，故附表一編號1、編號2所示發票中之「鋁合金機台
07 設備旋轉台」及其銷售金額，依卷內證據尚無法證明有虛
08 開之情形，公訴意旨認附表一編號1、2所示之發票均無銷
09 貨事實，容有誤會。惟此部分倘成立犯罪，與前揭經認定
10 被告有罪部分具有接續犯一罪之關係，爰不另為無罪之諭
11 知。

12 貳、無罪部分：

13 一、公訴意旨另以（即起訴書犯罪事實一（二）部分）：被告基
14 於行使業務登載不實文書及逃漏稅捐之犯意，於107年5月起
15 至107年6月間，明知未實際向奉天科技股份有限公司（下稱
16 奉天公司）進貨，竟取得奉天公司開立附表二所示之不實統
17 一發票1紙，銷售額1587萬3016元，稅額79萬3651元，充當
18 得裕企業社之進項憑證，並將此不實事項填製「營業人銷售
19 額與稅額申報書」（俗稱401表）據以向所轄稅捐稽徵機關申
20 報不實進項金額及稅額，以此不正當方法為得裕企業社逃漏
21 如附表二所示之營業稅79萬3651元，足生損害於稅捐稽徵機
22 關對於稅捐稽徵之公平性及正確性，因認被告係犯修正前稅
23 捐稽徵法第41條、第47條之逃漏稅捐罪、刑法第216條、第2
24 15條之行使業務登載不實文書罪嫌等語。

25 二、檢察官就被告之犯罪事實，應負舉證責任，並指出證明之方
26 法，刑事訴訟法第161條第1項參照，是檢察官對於起訴之犯
27 罪事實，應負提出證據及說服之實質舉證責任，倘其所提出
28 之證據，不足為被告有罪之積極證明，或其指出證明之方
29 法，無從說服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪推定之
30 原則，自應為被告無罪判決之諭知。再事實之認定，應憑證
31 據，如未能發現相當證據，或證據不足以證明，自不能以推

測或擬制之方法，為裁判基礎；認定不利於被告之事實，須依積極證據，苟積極證據不足為不利於被告事實之認定時，即應為有利被告之認定，更不必有何有利之證據；認定犯罪事實，所憑之證據，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內，然無論直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均不致於有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據之為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理性懷疑之存在時，即無從為有罪之認定。

三、公訴意旨認被告涉犯上開罪嫌，係以被告邱松園於財政部中區國稅局訪談暨偵訊中之供述、證人即記帳業者張正芬於財政部中區國稅局訪談中之證述、得裕企業社110年8月5日出具之承諾書、得裕企業社110年10月出具之承諾書、得裕企業社與奉天公司專業軟體工具開發&技術顧問合約、得裕企業社現金支出簽收、得裕企業社107年5月至107年6月間取得及開立不實統一發票明細表、營業稅籍資料查詢（BGM）及申報書資料查詢（BRM）、進項來源及銷項去路明細（BDD）、進銷項憑證明細資料（BLM）、專案申請調檔查核清單（BLQ）、逐期計算虛進虛銷（含冒退稅額）應補繳稅額及漏稅額計算表（BCI）、得裕企業社涉嫌取得及開立不實統一發票案情報告、得裕企業社、總盈公司、奉天公司稅籍資料等為其主要論據。

四、經查：

（一）按營業人銷售貨物或勞務，應就銷售額計算其銷項稅額，而銷項稅額，指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額；至進項稅額，則指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額；又營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應繳納或溢付之營業稅額，此觀加值型及非加值型營業稅法第14條、第15條第1項及第3項規定甚明。上述營業稅係對於營業人產銷過程中之加值額課稅，故名為加值型營業稅，其稅負係就銷項稅額與進項稅額（含上期累積留抵稅額，下同）之差額課徵

之，亦即銷項稅額大於進項稅額者，其餘（差）額即為當期應納之營業稅額；反之，進項稅額大於銷項稅額者，其餘（差）額即為當期溢付之營業稅額。又稅捐稽徵法第41條關於納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐罪，係結果犯，且不罰未遂犯，故須納稅義務人之行為實際有發生逃漏稅捐之結果，始克成立。而同法第47條關於對法人或非法人團體實際負責業務之人之處罰，亦同此解釋（最高法院110年度台上字第3043號刑事判決意旨參照）。又稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪，為結果犯，以發生逃漏稅捐之結果為其犯罪構成要件；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（最高法院113年度台上字第3849號刑事判決意旨參照）。

（二）復按刑法第215條所謂業務上登載不實之文書，乃指基於業務關係，明知為不實之事項，而登載於其等業務上作成之文書而言。公司、行號向稅捐稽徵機關申報營業稅，係履行其公法上納稅之義務，並非業務行為。又營業人銷售額與稅額申報書，係公司、行號每二月向稅捐稽徵機關申報當期之銷售額與稅額之申報書，並非證明會計事項發生之會計憑證（最高法院84年度台上字第5999號判決意旨參照）

（三）查得裕企業社於107年5月起至107年6月間，並未實際向奉天公司購買電腦資訊軟體開發及設備服務，而仍取得奉天公司開立附表二所示之不實統一發票1紙，充當得裕企業社之進項憑證，並將此不實事項填製營業人銷售額與稅額申報書(401)據以向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額及稅額等節，為被告所供承，亦有附表二所示之發票影本及得裕企業社107年6月之營業人銷售額與稅額申報書(401)、107年5月至6月之進項憑證明細資料表等在卷可憑（見偵8151卷第79、245、本院卷第56頁），此部分事實

01 雖堪認定。

02 (四) 惟得裕企業社於107年7月14日申報107年5月至6月期營業
03 人銷售額與稅額申報書(401)，申報銷售額總計為2308萬1
04 841元，銷項稅額計115萬4092元，進項總金額計2173萬44
05 12元，得扣抵進額稅額計108萬6729元，應實繳稅額1萬32
06 58元，並已於107年7月17日繳納，其中銷售額總計已包含
07 附表一所示之發票2張，進項總金額亦包含取得奉天公司
08 開立如附表二所示之發票1張等節，有財政部中區國稅局
09 員林稽徵所115年6月3日中區國稅員林銷售字第115180313
10 3號書函及檢附進銷項憑證明資料表在卷可佐（見本院卷
11 第49至59頁）。又得裕企業社確實有銷貨予總盈公司（銷
12 售額合計為596萬8255元、營業稅額為29萬8413元），已
13 如前述。是得裕企業社無進貨事實，取得奉天公司所開之
14 附表二所示之發票，金額同為1587萬3016元，可申報扣抵
15 銷項額為79萬3651元；同期間發票虛開的部分，為銷售額
16 1587萬3016元，原營業稅額為79萬3651元，因虛開發票的
17 營業稅額等於扣抵稅額，而未涉逃漏稅，此部分亦有財政
18 部中區國稅局員林稽徵所115年6月3日中區國稅員林銷售
19 字第1151803133號書函所示之說明在卷可參（見本院卷第
20 49至50頁），是難認本件得裕企業社有公訴意旨所載逃漏
21 營業稅額79萬3651元之情形。

22 (五) 復被告取得如附表二所示之不實統一發票，持以申報進項
23 憑證，進而製作得裕企業社107年6月「營業人銷售額與稅
24 額申報書(401)」申報該期營業稅，然營業人銷售額與
25 稅額申報書，僅係營利事業體據以申報營業稅，履行其公
26 法上稅之義務，並非業務行為，依上揭最高法院判決意
27 旨，縱使被告有製作內容不實之營業人銷售額與稅額申報
28 書，並無刑法第216條、第215條行使業務登載不實文書罪
29 之適用，是公訴意旨此部分容有誤會。

30 五、綜上所述，依檢察官所舉之證據，尚不足認定被告就持附表
31 二所示之發票，製作得裕企業社107年6月「營業人銷售額與

稅額申報書」，且持以申報營業稅之部分，有公訴意旨所指修正前稅捐稽徵法第41條、第47條之逃漏稅捐罪、刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪嫌等犯行，揆諸前揭說明，應為被告無罪之諭知。

六、上開部分既為被告無罪之諭知，臺灣臺南地方檢察署檢察官另以114年度偵字第22327號案件移送併辦部分，所載犯罪事實與上開部分（起訴書犯罪事實一（二）部分）相同，與本案即無全部或一部之一罪關係，無從併辦，應由檢察官另為適法之處理。

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

本案經檢察官鐘祖聲提起公訴，檢察官翁誌謙到庭執行職務。

中 華 民 國 115 年 7 月 22 日

刑事第三庭 審判長法官 楊陵萍

法官 熊霈淳

法官 李欣恩

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受判決後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。

中 華 民 國 115 年 7 月 22 日

書記官 吳育嫻

附錄論罪科刑法條：

商業會計法第71條

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務之人員有下列情事之一者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六十萬元以下罰金：

一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

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果。

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結果。

修正前稅捐稽徵法第43條

教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條之罪者，處三年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以下罰金。

稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他合法代理人犯前項之罪者，加重其刑至二分之一。

稅務稽徵人員違反第三十三條規定者，處一萬元以上五萬元以下罰鍰。

附表一（時間：民國，幣別：新臺幣）：

得裕企業社107年5月至107年6月間開立不實發票明細表

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	買受人名稱	發票日期	發票字軌	銷售品名	銷售額總計	營業稅	總計
1	107年5月、6月份營業稅(107年7月15日前申報)	得裕企業社	總盈汽車有限公司	107年6月1日	0000000000	1. 鋁合金機台設備旋轉台 2. 電腦資訊軟體開發及設備服務	18,857,143	942,857	19,800,000
2		得裕企業社	總盈汽車有限公司	107年6月25日	0000000000	鋁合金機台設備及旋轉台	2,984,128	149,206	3,133,334
						合計	21,841,271	1,092,063	22,933,334

附表二（時間：民國，幣別：新臺幣）：

得裕企業社107年5月至107年6月間取得不實發票明細表

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	買受人名稱	發票日期	發票字軌	項目	銷售額合計	營業稅	總計
1	107年5月、6月份營業稅(107年7月15日前申報)	奉天科技股份有限公司	得裕企業社	107年6月1日	0000000000	電腦資訊軟體開發及設備服務	15,873,016	793,651	16,666,667