

臺灣高雄地方法院刑事判決

109年度訴字第351號

公 訴 人 臺灣高雄地方檢察署檢察官
被 告 游祝融

選任辯護人 蔡育欣律師

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官聲請簡易判決處刑（107年度偵字第15828號），本院認不宜以簡易判決處刑，改依通常程序審理，判決如下：

主 文

游祝融犯如附表所示之參罪，各處如附表「罪刑欄」所示之刑。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。緩刑貳年，並應於判決確定日起壹年內，向公庫支付新臺幣伍拾萬元。

其他被訴部分(即聲請簡易判決處刑書「犯罪事實欄二」部分)，無罪。

事 實

一、游祝融創立址設高雄市○○區○○街00號之達民鐵工廠股份有限公司（下稱達民鐵工廠），並擔任負責人，於民國99年1月8日將名義負責人變更登記為賴惠莉（業經檢察官另為不起訴處分），再於104年12月28日變更登記為己，然於上開期間，游祝融均係達民鐵工廠之實際負責人，實際負責公司營運及綜理各項業務，亦負責辦理公司之會計事務及申報稅捐業務，屬商業會計法第71條所稱之主辦會計人員。緣游祝融前出資美金70萬元（後增資為美金500萬元）在英屬維爾京群島設立英國達民工業有限公司，復以該公司100%持股轉投資大陸地區常州達德機械有限公司（下稱大陸達德公司），後於96年間，再將該公司其下對大陸達德公司股份全

部轉予登記在達民鐵工廠名下。詎游祝融明知達民鐵工廠有實際投資大陸達德公司，且大陸達德公司於101年有未分配盈餘人民幣106萬4,701元及發放股利人民幣300萬元，竟為避免依相關法規認列投資收益而負有繳納稅捐之義務，各基於利用不正方法致使財務報表發生不實結果及逃漏稅捐之犯意，分別於101年、102年、103年達民鐵工廠之資產負債表會計科目「1300長期投資」及「1619採權益法之長期股權投資」欄位之金額列式為「0」元，及101年、102年、103年達民鐵工廠之損益表會計科目「35投資收益及一般股息紅利（含國外）」、「47投資損失」欄位之金額亦列式為「0」元，以此不正當之方法，致使達民鐵工廠於上開財務報表均發生不實之結果，游祝融並用以辦理「101年度營利事業所得稅結算、100年度未分配盈餘」、「102年度營利事業所得稅結算、101年度未分配盈餘」、「104年度營利事業所得稅結算、103年度未分配盈餘」之各年度申報案，以此不正當方法逃漏如附表所示之稅捐，足生損害於稅捐稽徵機關課稅之公平及正確性。

二、案經游上陞告發暨法務部調查局高雄市調查處移送臺灣高雄地方檢查署檢察官偵查後聲請簡易判決處刑。

理 由

甲、有罪部分：

壹、證據能力之說明：

被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159條之1至之4等4條之規定，而經當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陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，同法第159條之5定有明文。立法意旨在於傳聞證據未經當事人之反對詰問予以核實，原則上先予排除；惟若當事人已放棄反對詰問權，於審判程序中表明同意該等傳聞證據可作為證

據；或於言詞辯論終結前未聲明異議，基於尊重當事人對傳聞證據之處分權，及證據資料愈豐富，愈有助於真實發見之理念，且強化言詞辯論主義，使訴訟程序得以順暢進行，上開傳聞證據亦均具有證據能力。查本案判決所引用具傳聞性質之各項證據資料，因檢察官、被告游祝融及其辯護人均同意有證據能力（院四卷第203、218-223頁），本院審酌各該傳聞證據作成時之情況，認均與本件待證事實具有關聯性，且查無證據足以證明言詞陳述之傳聞證據部分，陳述人有受外在干擾、不法取供或違反其自由意志而陳述之情形；書面陳述之傳聞證據部分，亦無遭變造或偽造之情事，衡酌各該傳聞證據，作為本案之證據亦屬適當，自均得為證據，而有證據能力。

貳、認定事實所憑證據及理由：

一、上開事實，業據被告於本院審理時坦承認罪（院二卷第101頁，院四卷第203頁），核與證人即會計師張森陽於調詢、偵查及本院審理時所證之情節相符（調查卷第43-47頁，偵卷第169-180頁，院四卷第204-216頁），並有告發人游上陞於調詢、偵查及本院審理時之指述（調查卷第49-51、69-71頁，偵卷第29-30、133-135、217-223頁，院四卷第266頁）、證人賴惠莉、游琦蓮於調詢及偵查中之證述（調查卷第27-34、39-40頁，偵卷第178-179頁）、證人游雅瑞、游雅詩於偵查中之證述（偵卷第178頁），互核大致相符，復有財政部高雄國稅局三民分局108年10月14日財高國稅三營字第1080184850號函暨所附調查函抄本、應補徵稅額計算表及繳納情形表（院一卷第59-65頁）、財政部高雄國稅局三民分局109年7月14日財高國稅三營字第1091039853號函暨所附達民鐵工廠101至103年度資產負債表、營利事業所得稅結算申報資料等影本（院一卷第73-170頁）、財政部高雄國稅局100年、101年度營利事業所得稅核定稅額繳款書（簡卷第131-145頁）、財政部高雄國稅局三民分局函、承諾書及繳款查詢影本（偵卷第105-126頁）、大陸地區常州國家高新技

術產業開發區委會文件（調查卷第54-55頁）、常州達德機械有限公司之納稅影本（調查卷第56頁）、達民鐵工廠101、102年關係人明細影本（調查卷第57-58頁）、達民鐵工廠及分公司基本資料查詢（調查卷第107-108頁）、高雄市政府110年10月05日高市府經商公字第11053792100號函暨所附達民鐵工廠設立迄今歷次變更登記表影本（院四卷第57-111頁）等件在卷可稽，足認被告自白確與事實相符，並有證據補強，堪予採為認定事實之依據。

二、被告屬商業會計法第71條所稱「主辦會計人員」，而非「商業負責人」：

- （一）檢察官雖認被告於上開期間為達民鐵工廠之實際負責人，屬商業會計法第4條所稱之商業負責人，而涉犯商業會計法第71條第5款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果犯行，惟按商業會計法第71條第5款之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罪，其犯罪主體必須為商業負責人、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，屬因身分或特定關係始能成立之犯罪，不具備上開身分或特定關係者，並非該罪處罰之對象，必須與具有該身分或特定關係之人，共同實行、教唆或幫助者，始得依刑法第31條第1項規定，論以正犯或共犯。又商業會計法所定商業負責人之範圍，該法第4條已明定依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定。而公司法第8條所稱之公司負責人，第1項規定在有限公司為董事，第2項規定經理人或清算人，在執行職務範圍內，亦為有限公司負責人。另商業登記法第10條第2項亦規定：經理人在執行職務範圍內，亦為商業負責人。至101年1月4日修正公布、同年月6日生效施行之公司法第8條，增列第3項：「公開發行股票之公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會安定或其他增進公共利益等情形，對政府指派之董事所為之指

揮，不適用之。」規定，嗣為強化公司治理並保障股東權益，實質董事之規定，不再限公開發行股票之公司始有適用，於107年8月1日修正公布、同年11月1日生效施行之公司法第8條第3項，始刪除「公開發行股票之」之文字，而適用於包括有限公司在內之所有公司。故本件經比較新舊法，應適用較有利於被告行為時之公司法、商業登記法，所規定之有限公司負責人，並不包含未具備前述行為時法律所規定身分以外之所謂「實際負責人」在內(最高法院109年度台上字第514號判決意旨參照)。查被告於99年1月8日至104年12月27日間仍實際負責達民鐵工廠之營運及綜理各項業務，然斯時公司之登記負責人為賴惠莉，且被告亦非公司之董事、監察人，故其僅屬實際負責人之身分，此有達民鐵工廠歷次變更登記表影本在卷可佐。又達民鐵工廠於98年設立迄今，均非公開發行公司，亦未曾申報辦理股票公開發行乙節，有金融監督管理委員會證券期貨局109年7月1日之函文附卷可按(院一卷第49頁)。依上開說明，商業會計法第71條第5款之罪，於被告行為時，其犯罪主體限於依公司法及商業登記法所規定之公司負責人，並不包含所謂「實際負責人」在內，故被告非商業會計法所定之商業負責人，且達民鐵工廠之登記負責人賴惠莉前經臺灣高雄地方檢察署檢察官以107年度偵字第8004號、15828號、108年度偵字第10358號為不起訴處分，是亦無證據足認被告係與具有商業負責人身分之人共犯。

(二)然被告於偵查中陳稱：「達民鐵工廠是我創業的，實際上由我經營，以小孩為股東只是名義上登記，銀行的存摺、印章都是由我保管，他們領錢回來都要交給我，由我支付公司、家庭的費用」等語(偵卷第219頁)、於審理中復稱：「101年至103年間達民鐵工廠都是我做主、是我在管帳、負責報稅、財務都是我在處理，公司沒有另外請會計師，會計是我，支出、收入都我在用」等語(院四卷第262頁)，亦與證人賴惠莉、游雅瑞、游雅詩等人於偵查中所證述之情節互核

相符，堪以認定。則被告既係負責辦理公司會計事務及申報稅捐業務之人，核屬商業會計法第71條所定之「主辦會計人員」，故仍得就其本案犯行，論以商業會計法第71條第5款之罪。公訴意旨就此部分事實之論述，應予更正。

三、按採權益法之長期股權投資，達民鐵工廠既有實際投資大陸達德公司，被告就此應將投入之成本列入達民鐵工廠帳內，其會計分錄應為：「借：長期股權投資、貸：現金（或借款、銀行存款等）」，是達民鐵工廠之資產負債表會計科目「1300長期投資」、「1619採權益法之長期股權投資」欄位之金額不應列式為「0」元。且大陸達德公司於101年度有未分配盈餘人民幣106萬4,701元，此部分按我國所得稅法第66條之9第1項規定：自87年度起至106年度止，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵百分之十營利事業所得稅；自107年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵百分之五營利事業所得稅。準此，被告應就達民鐵工廠繳納該未分配盈餘繳納百分之十營利事業所得稅，是財政部高雄國稅局三民分局查獲後核定其逃漏營利事業所得稅新臺幣(下同)238萬6,239元(即附表編號1所示部分)。再查大陸達德公司於101年度發放股利人民幣300萬元，就此部分達民鐵工廠之權益法帳務處理，會計分錄應為：「借：長期股權投資、貸：投資收入」，是達民鐵工廠之損益表會計科目「35投資收益及一般股息紅利（含國外）」欄位之金額不應列式為「0」元，就此部分則經財政部高雄國稅局三民分局核定逃漏如附表編號1至3所示之未分配盈餘。

四、綜上所述，本案事證明確，被告上開犯行，堪以認定，應依法論科。

參、論罪科刑：

一、按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法第2條第1項定有明文。查本件被告為上揭行為後，稅捐稽徵法

第41條業於110年12月17日修正公布，並於同年月19日起生效施行。修正前稅捐稽徵法第41條原規定「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」，修正後則規定「（第1項）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，併科新臺幣1千萬元以下罰金。（第2項）犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣1千萬元以上，營利事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」，經比較新舊法之結果，可知修正後規定係將法定刑度提高，並無較有利於被告之情形，依刑法第2條第1項前段之規定，自應適用修正前稅捐稽徵法第41條之規定論處。

二、按納稅義務人辦理結算申報，應檢附自繳稅款繳款書收據與其他有關證明文件及單據；其為營利事業所得稅納稅義務人者，並應提出資產負債表、財產目錄及損益表，所得稅法第76條第1項規定甚明，可見繳附資產負債表、損益表為申報營利事業所得稅之必備文件；資產負債表、損益表並為商業會計法所定之財務報表，此觀商業會計法第28條第1項第1款、第2款之規定即明。又被告為達民鐵工廠之實際負責人，負責辦理公司會計事務及申報稅捐業務，屬於商業會計法第71條所定之「主辦會計人員」。核被告所為，係犯商業會計法第71條第5款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果罪、稅捐稽徵法第47條第2項、第1項第1款、修正前稅捐稽徵法第41條之公司實際負責人以不正當方法逃漏稅捐罪。

三、查被告於上開期間，各就達民鐵工廠之資產負債表及損益表會計科目為不實之登載，並用以辦理事實欄所示之各年度申報案，向財政部高雄國稅局施用虛減應稅所得額之詐術，使達民鐵工廠各逃漏如附表所示之相關稅捐，是被告犯行仍有部分合致且犯罪目的單一，堪認被告係以一行為同時觸犯上開各罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條之規定，從一重

之商業會計法第71條第5款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果罪處斷。

四、罪數：

營利事業原則上應於其各該所得年度辦理結算申報的次年5月間，辦理各該年度未分配盈餘的申報，亦即於辦理各年度營利事業所得稅結算申報時，併同辦理其上一年度未分配盈餘的申報(如附表編號1之101年度營利事業所得稅結算、100年度未分配盈餘係一併申報)。而本案所涉之資產負債表、損益表等不實財務報表均係依各年度分別做成，被告如附表所示之3次申報行為，亦係於各年度獨立申報，尚難認行為人自始即係基於反覆之犯意為之，且依一般社會客觀通念，前述行為非係於密切接近之時、地實施，並無難以強行分割，評價上宜視為數個舉動之接續施行，合為包括之一法律上行為予以評價較為合理之情事，各該犯行在刑法評價上各具獨立性，自應按照其行為之次數，採取一罪一罰，是被告所犯如附表所示3罪間，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

五、又被告為15年2月出生，此有其個人戶籍資料查詢結果在卷可稽，其於本案行為時為滿80歲之人，爰依刑法第18條第3項規定，減輕其刑。

六、量刑暨定應執行刑：

爰以行為人責任為基礎，審酌被告身為達民鐵工廠之實際負責人及主辦會計人員，為貪圖稅捐逃漏之不法利益，竟虛偽填載資產負債表、損益表之會計科目，逃漏相關應納稅額，致使公司上開財務報表發生不實結果，影響主管機關對於該公司財務查核之正確性，並影響稅捐核課之公平性及國家財政收入之實效性，所為應予非難；惟念及被告犯後終能坦承犯行，知所悔悟，態度尚稱良好，兼衡被告犯罪之動機、目的、手段、各次逃漏稅捐之金額等節；復考量被告於本院審理時自陳於日治時代就讀高中之智識程度、目前仍實際經營達民鐵工廠、達明工業及大陸達德公司，現與次子游祥程、

媳婦賴惠莉、孫女游琦蓮、三子游祥濫等人同住，配偶已離世等生活經濟狀況(詳見院四卷第263頁)，暨其無前科之素行(參見臺灣高等法院被告前案紀錄表)等一切具體情狀，分別量處如附表「罪刑欄」所示之刑，並依刑法第41條第1項前段規定，諭知易科罰金之折算標準。再斟酌被告為本案3次犯行之間隔時間、所犯均為利用不正當方法致使財務報表發生不實之結果罪，罪質相同，手段類似、非難程度重複性高、數次犯行所應給予刑罰之加重效益、所犯數罪反應出之人格特性、整體犯罪非難評價，及被告年事已高等情，爰依刑法第51條數罪併罰定執行刑之立法方式採限制加重原則，定其應執行之刑如主文所示，並依刑法第41條第8項規定，諭知易科罰金之折算標準。

肆、附條件之緩刑：

再被告並無前科，素行良好，此有臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可參，其現已高齡90餘歲，因一時思慮欠妥，致罹刑章，所犯罪質惡性並非重大，且犯後終知坦認犯行，已見悔意，堪認其經此偵審科刑程序後，應知警惕而無再犯之虞，因認對被告所宣告之刑以暫不執行為適當，爰依刑法第74條第1項第1款之規定，宣告緩刑2年，以勵自新。惟為使被告知所戒慎，認除前開緩刑宣告外，另有賦予其相當程度負擔之必要，爰併依刑法第74條第2項第4款規定，命被告應於判決確定之日起1年內，向公庫支付50萬元，以勵自新。倘被告違反上開應行負擔之事項且情節重大者，依刑法第75條之1第1項第4款之規定，其緩刑之宣告仍得由檢察官向本院聲請撤銷，附此敘明。

伍、沒收：

一、被告為達民鐵工廠以不正當方法逃漏稅捐犯行，經被告向財政部高雄國稅局出具承諾書，願依法接受處罰並繳清稅款及罰鍰，有承諾書3份在卷可考；又被告於起訴前就101年度所逃漏之營利事業所得稅已繳納1,654,745元，就100、101及103年度未分配盈餘申報核定稅額亦已分別繳納944,221元、

229,969元、479,511元等情，有財政部高雄國稅局三民分局108年10月14日財高國稅三營字第1080184850號函文暨所附調查函抄本、應補徵稅額計算表及繳納情形表可參（院一卷第59至65頁），嗣被告於本院審理中陳稱：就上開稅額均已補繳完畢等語（簡卷第126頁，院二卷第101頁），並提出數份稅額繳款書為證（簡卷第131至145頁），審酌上情，應認本案倘再依刑法第38條之1第1項、第3項規定，諭知沒收達民鐵工廠取得上開稅額之不法利益，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額，將使被告除依財政部高雄國稅局核定內容補繳稅款外，又須將其犯罪所得財物提出供沒收執行，或依法追徵其價額，將使其面臨重複追償之不利利益。從而，本案如諭知沒收前揭犯罪所得，容有過苛之虞，爰依刑法第38條之2第2項規定，認無宣告沒收被告因遂行上揭為達民鐵工廠以不正當方法逃漏稅捐之犯行，使達民鐵工廠取得上開稅額之不法利益之必要，附此敘明。

二、至被告本案所製作之達民鐵工廠不實資產負債表、損益表，並用以辦理「101年度營利事業所得稅結算、100年度未分配盈餘」、「102年度營利事業所得稅結算、101年度未分配盈餘」、「104年度營利事業所得稅結算、103年度未分配盈餘」之各年度申報書文件，雖均係供本案犯罪所用之物，惟均已向稅捐稽徵機關提出而行使，且供稅捐稽徵機關留存為憑，而非屬被告所有之物，故均不予諭知宣告沒收。

乙、無罪部分(聲請簡易判決處刑書「犯罪事實欄二」)：

壹、公訴意旨另以：被告游祝融前於75年間另設立達明工業股份有限公司（下稱達明工業），於101年1月16日起由游琦蓮擔任名義負責人，後於104年12月29日起改為自己名義，惟達明工業經營期間被告均係實際負責人。詎被告明知達明工業與達民鐵工廠間並無實際經營或交易，仍於101年至103年間，分別以達明工業名義虛偽開立發票金額617萬2,276元、795萬9,071元、782萬1,321元，共計達2,195萬2,668元予達民鐵工廠作為申報扣抵銷售額，以此不正方式幫助達民鐵工

01 廠逃漏營業稅額共計109萬7,633元，足生損害於稅捐稽徵機
02 關對於稅捐稽徵之公平性及正確性。因認被告係違反商業會
03 計法第71條第1款之填製不實會計憑證、稅捐稽徵法第43條
04 幫助納稅義務人逃漏稅捐等罪嫌等語(檢察官109年5月14日
05 補充理由書)。

06 貳、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不
07 能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154
08 條第2項、第301條第1項分別定有明文。而刑事訴訟法上所
09 謂認定犯罪事實之證據，係指足以認定被告確有犯罪行為之
10 積極證據而言，該項證據自須適合於被告犯罪事實之認定，
11 始得採為斷罪資料。又認定犯罪事實所憑之證據，無論係直
12 接證據或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人
13 均不致有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據為有
14 罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理之懷疑存
15 在，復無其他調查途徑可尋，法院即應為無罪之判決。

16 參、公訴意旨認被告涉犯上開罪嫌，無非係以被告游祝融於警詢
17 及偵查中之供述、告發人游上陞於偵查中之指述、證人即會
18 計師張森陽於偵訊中之證述，及達民鐵工廠及分公司基本資
19 料查詢、檢查人檢查報告(有關長期投資部分，參見報告第
20 24頁至第31頁)、常州國家高薪技術產業開發區管委會文
21 件、大陸達德公司章程、2012年度外商投資企業財務會計決
22 算報表(參見檢查報告附件十三至十五)、86年7月4日被告
23 出具之證明書、達民鐵工廠101年至103年資產負債表(參見
24 檢查報告附件十七至十八)、達明工業營業稅年度資料查詢
25 (營業稅申報期別查詢)、財政部高雄國稅局三民分局108年1
26 0月14日函及稅額計算表等件為其主要論據。

27 肆、訊據被告固不否認另設立達明工業，於101年1月16日起由游
28 琦蓮擔任名義負責人，後於104年12月29日起改為自己名
29 義，惟達明工業經營期間被告均係實際負責人。其於101年
30 至103年間，分別以達明工業名義開立發票金額617萬2,276
31 元、795萬9,071元、782萬1,321元，共計達2,195萬2,668元

01 予達民鐵工廠作為申報扣抵銷售額等情，惟堅詞否認有何填
02 製不實會計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅捐犯行，辯稱：達
03 明工業與達民鐵工廠是家族企業，都是我實際負責，達明工
04 業如果有做達民鐵工廠的，就是做多少開多少發票，沒有多
05 開的。達明工業有廠房、設備、員工、水電、勞健保，也有
06 跟國稅局領發票，實際上有在經營也有買賣，所以才會有發
07 票，我認為此部分沒有逃漏稅等語(院二卷第102頁，院四卷
08 第262頁)。辯護人則為被告辯護稱：達明工業與達民鐵工廠
09 於上開期間確有交易往來，達明工業是達民鐵工廠的下游分
10 包廠商，所開立之前揭統一發票均屬真實。又檢查報告僅以
11 達明工業內部設備老舊、薪資係由達民鐵工廠代墊、相關交
12 易之江益、伯盛等公司並未回應檢查人等理由，臆測達明工
13 業是空頭公司，並不足採。又當初檢查人沒有取得達民鐵工
14 廠完整進銷項憑證，只有拿到國稅局跟銀行的資料，但國稅
15 局的資料，須達民鐵工廠有申報或者能申報的前提下才會彰
16 顯，內容並不完全，檢查報告所稱被告以虛增成本或開假發
17 票的方式幫助達民鐵工廠減少所得稅之申報，容有誤會等語
18 (院四卷第264-265頁)。

19 伍、經查：

20 一、被告另設立達明工業，於101年至103年間，雖由游琦蓮擔任
21 公司之名義負責人，然被告始終係實際負責人，被告復於上
22 開時間，分別以達明工業名義開立發票金額617萬2,276元、
23 795萬9,071元、782萬1,321元，共計達2,195萬2,668元予達
24 民鐵工廠作為申報扣抵銷售額等情，業據被告於調詢、偵查
25 及審理中供承不諱，並經告發人游上陞於調詢、偵查及審理
26 中指述在卷、證人即會計師張森陽於調詢、偵訊及本院審理
27 中證述明確，復有達明公司及分公司基本資料查詢(調查卷
28 第109頁)、達明公司設立迄今歷次變更登記表(107年度偵
29 字第8004號卷第201至235頁)、建和聯合會計師事務所檢查
30 人檢查報告有關「102年1月1日至103年12月31日期間取具進
31 項憑證金額之查核」(調查卷第152至165頁)、達明公司101

01 ~103年營業稅年度資料查詢(營業稅申報期別查詢)(附件第
02 四冊第380頁)、被告於86年7月4日出具之證明書、達民鐵工
03 廠101年至103年資產負債表(參檢查報告附件十七至十八)
04 (附件第二冊第201至213頁)、財政部高雄國稅局三民分局10
05 9年7月14日財高國稅三營字第1091039853號函暨所附達民鐵
06 工廠101至103年度營利事業所得稅結算申報資料及進銷項憑
07 證明細資料表等影本各1份(院一卷第73至172頁)、財政部高
08 雄國稅局三民分局109年8月26日財高國稅三銷字第10901837
09 12號函暨所附達明公司於101年至103年度開立予達民鐵工廠
10 之發票所屬月份、字軌號碼、銷售額、稅額及達民公司扣抵
11 之「進銷項憑證明細資料表」及營業人銷售額與稅額申報書
12 計各1份(院一卷第175至251頁)、財政部高雄國稅局三民分
13 局110年1月7日財高國稅三銷字第1100180087號函暨所附達
14 民鐵工廠及達明公司於101年至103年間進項資料明細表各1
15 份(院二卷第117至167頁)，是此部分事實，首堪認定。

16 二、公訴意旨固認達明工業係紙上公司，與達民鐵工廠不存在實
17 際交易，並提出卷附檢查報告等件為佐，然查：

18 (一)達明工業有實際進貨等資料，難認係紙上公司：

19 1. 就達明工業之進貨方面觀之，其於101年至103年間，主要進
20 貨廠商有高來螺絲工業有限公司(下稱高來公司)、伯盛企業
21 有限公司(下稱伯盛公司)、岱僑工業股份有限公司(下稱岱
22 僑公司)、江益企業股份有限公司(下稱江益公司)等公司，
23 此有財政部高雄國稅局三民分局110年1月7日財高國稅三銷
24 字第1100180087號函暨所附達民公司及達明公司於101年至1
25 03年間進項資料明細表可佐(院二卷第165-167頁)，經詢問
26 上開公司是否有與達明工業確實存在交易往來乙節，①據高
27 來公司回覆略以：與達明工業公司確實有交易往來，但交易
28 金額很小，僅係一些小螺絲。101年至103年的支付相關資料
29 未保存，無法提供相關憑證等語，有高來公司於110年2月4
30 日傳真回文、本院辦理刑事案件電話紀錄查詢表、應收帳款
31 明細表等件可參(院二卷第519-523頁)；②據伯盛公司回覆

略以：101至103年間有出售鋼板等商品予達明工業，付款方式以支票、現金為主，但因淹水及公司搬遷之故，相關收款明細泡水無法提示等語，有伯盛公司110年3月17日函文附卷可稽(院二卷第517頁)；③據岱僑公司回覆略以：與達明工業公司自103年起有交易行為，交易品項為機車零件等語，並提供相關付款明細，有岱僑公司110年3月11日函暨所附其與達明工業於103年之交易品項及付款明細可佐(院二卷第511至513頁)；④據江益公司回覆略以：其與達明工業公司有交易存在，交易都以收取支票方式，惟因年代久遠已無留存可供明細等語，有江益公司110年3月15日函文附卷可查(院二卷第515頁)，卷內並有被告所提出之進料發票、進料廠商名冊為佐(院一卷第325至381頁，院二卷第307頁)，可見達明工業確有自上開公司實際進貨之情形。再交互對照財政部高雄國稅局三民分局110年1月7日財高國稅三銷字第1100180087號函暨所附達明公司於101年至103年間進項資料明細表及高來公司所回覆之應收帳款明細表(院二卷第165-167、523頁)，及華南商業銀行股份有限公司110年1月8日營清字第1100000634號函暨所附達明公司開立帳號000000000000號之帳戶自101年至104年之交易明細表(院二卷第183-187頁)，可知達明工業於101年至103年間，確有自其上開華南銀行帳戶，依向國稅局所申報發票之金額，實際匯款予上開高來、伯盛、岱僑、江益公司收受，以給付貨款，堪認達明工業於進貨方面情形與一般正常實際營運之公司無殊。

2. 又達明工業於101年至103年間，均有正常用電、用水紀錄，且與達民鐵工廠係不同用電、用水地址等節，亦有台灣電力股份有限公司高雄區營業處110年2月9日高雄字第1101320275號函暨所附達民公司及達明公司自101年至103年間之各月(期)電費明細(院二卷第333至337頁)、台灣自來水股份有限公司第七區管理處高雄服務所110年2月5日台水七高服室字第1102900594號書函暨所附達民公司及達明公司自101年至103年間之各月(期)水費明細附卷可佐(院二卷第34

01 1至347頁)，並有被告提出之水電費繳納憑證為據（院一卷
02 第383至403頁）；而達明工業與達民鐵工廠分別有為其公司
03 所屬員工向勞動部勞工保險局辦理投保乙節，有勞動部勞工
04 保險局110年2月5日保費資字第11060031020號函暨所附達民
05 公司及達明公司自101年至103年間之被保險人名冊可參（院
06 二卷第351至496頁），及被告提出之勞工保險投保名冊、勞
07 工保險繳費憑證、勞工退休金繳款單、舊制勞工退休金準備
08 金存款單、全民健康保險繳款單足佐（院一卷第405-432、4
09 33-481、483-530、531-578、579-601頁）。綜合上開資
10 料，被告辯稱：達明工業係一有實際營運之公司乙情，核與
11 客觀事證相符，尚非無據。公訴意旨認達明工業僅為紙上公
12 司乙節，容有誤會。

13 （二）達明工業有實際銷貨予達民鐵工廠，並非虛開發票：

14 據被告供稱：2間公司確實存在交易，並無虛開發票等語，
15 復提出達明工業與達民鐵工廠間於101年至104年間逐月之交
16 易訂單、帳款明細（院一卷第254-324頁）、達民鐵工廠於101
17 年度委託達明工業加工貨款之統一發票（院四卷第131至151
18 頁）、達民鐵工廠於102年至103年間給付達明工業之票款支
19 付明細表（院二卷第15-24頁）、達民鐵工廠於101年至103
20 年間給付達明公司之現金傳票（院二卷第25至47頁，院四卷
21 第155至165頁）、達民鐵工廠公司與達明工業公司每月應付
22 貨款、代付款互抵明細表（院四卷第153頁）等資料為佐；
23 又關於上開達民鐵工廠轉帳傳票（院二卷第25至47頁），其上
24 所載票款確實有自達民鐵工廠公司合庫銀行帳號0000000000
25 000號帳戶轉入達明工業於華南銀行帳號000000000000號帳
26 戶乙節，亦有合作金庫商業銀行九如分行110年01月20日合
27 金九如字第1100120001號函暨所附達民鐵工廠開立之帳戶自
28 101年至104年之交易明細表（院二卷第247至304頁）、華南
29 商業銀行股份有限公司110年1月8日營清字第1100000634號
30 函暨所附達明工業開立之上開帳戶自101年至104年之交易明
31 細表可參（院二卷第171至236頁）。復觀諸被告提出之上開

01 交易訂單、帳款明細、票款支付明細表、轉帳傳票等資料，
02 並非寥寥幾張憑據，而是內容相當完整的資料，且製作時間
03 係在稅捐機關著手調查本案之前，應無預行製作以冒充實質
04 交易之可能，顯具相當真實性，足認達明工業於101年至103
05 年間確有實際銷貨予達民鐵工廠之情事無訛，自難認定前揭
06 統一發票有不實填載之情形。

07 (三)公訴意旨固提出證人即會計師張森陽所製作之檢查報告，認
08 達明工業有虛開發票之情事，觀諸上開檢查報告內容略為：
09 101年度至103年度，薪資所得申報在達明工業之12位員工，
10 薪資係由達民鐵工廠大眾商銀苓雅分行帳號撥款給付，且供
11 應原料予達明工業之2家公司(即伯盛公司、江益公司)同屬
12 達民鐵工廠之主要原料供應商，經函詢伯盛、江益公司，請
13 其等提示向達明工業收款之證明，除伯盛公司因郵件招領逾
14 期而退回外，亦未獲江益公司之任何回訊。因達明工業是有
15 鉅額虧損且採擴大書審之公司，沒有未分配盈餘加徵之稅額
16 負擔，本檢查人因而高度懷疑伯盛、江益公司對達明工業之
17 供料交易係虛假開立發票給達明工業，且透過達明工業開立
18 高附加價值之加工費發票予達民鐵工廠以提高達民鐵工廠申
19 報製造費用等金額，以使達民鐵工廠降低利潤而能少繳稅賦
20 等語(調查卷第187-188頁)；復據證人張森陽於審理中證
21 稱：達明工業是為了虛開發票而設立，並沒有實際在營運。
22 因達明工業相關機器設備、財產目錄都是老舊的，沒有維修
23 費用。達明工業之員工薪資全部是由達民鐵工廠在支付薪
24 水。伯盛公司、江益公司本來是供應給達民鐵工廠，何必一
25 定要供應給達明工業等語(院四卷第205、216頁)，而告發人
26 游上陞亦指稱：達明工業與達民鐵工廠其實就是一間公司，
27 達明工業是紙上公司，有進貨的部分都是達民鐵工廠在付款
28 等語(院一卷第55頁，院二卷第105頁)。然查：

- 29 1. 達明工業確有自己的土地、廠房、機器設備及員工，並就
30 進、銷貨狀況，及用電、用水、為員工投保等情形觀之，堪
31 認有實際在營運，並非紙上公司乙節，業經認定如前。且達

01 民鐵工廠與達明工業均係被告一手創立，於101年至103年
02 間，實際負責人均為被告，而2間公司名下之股東多係與被
03 告有一定親屬關係之人，且高度雷同，係為家族企業無訛。
04 又實務上家族企業通常有資金混用、帳簿管理鬆散狀況，雖
05 達明工業員工薪資係達民鐵工廠代付，惟據被告供稱：達民
06 鐵工廠委託達明工業加工應給付之費用，由達民鐵工廠先行
07 代墊達明工業每月應給付之員工薪資，嗣後再於達明工業每
08 月請款時扣除等語(簡字卷第14頁)，並提出達民鐵工廠與達
09 明工業薪資及貨款代墊明細為佐(簡卷第19至63頁)，於會
10 計上亦難認有不合理之處，更無從以此節認定達明工業與達
11 民鐵工廠間不存在實際交易，係虛假開立發票乙事。

- 12 2. 況據上開檢查報告亦載明：本件檢查案因達民鐵工廠不願意
13 提供帳冊、憑證予本檢查人進行查核，且對本檢查人所發函
14 詢問之事項亦不理會，致本件檢查案之查核範圍受到嚴重限
15 制，僅能向財政部高雄國稅局、高雄市政府經濟發展局、達
16 民鐵工廠往來銀行等單位調取資料予以核對分析、研判。因
17 查核範圍受到重大限制，因此本報告部分內容尚難有定論，
18 若本報告提出後該公司願意配合提示全部帳證供核且針對所
19 詢事項提出合理說明，本檢查人願另續行論述等語(調查卷
20 第182、195頁)，及證人張森陽於偵查中證稱：本案檢查報
21 告係針對達民鐵工廠。我跟達民鐵工廠調資料，但沒有要
22 到，發函去查帳，公司也沒有回應，法院有對公司裁罰3萬
23 元。我的檢查報告是依銀行端、國稅局端資料做出來的報告
24 等語(偵卷第172-173頁)；復於本院審理中說明：因為法院
25 選任我為檢查人，只叫我查達民鐵工廠，因此我只敢調取達
26 民鐵工廠的銀行資料。我自己有所分寸，沒有跟達明工業進
27 一步調取任何的資料，我有的資料僅止於達民鐵工廠裡面的
28 相關資料有牽涉到達明工業的，才把它彙整出來，沒有達明
29 工業的任何銀行資料等語(院四卷第209頁)，足見證人張森
30 陽因受法院委託查核之範圍係針對達民鐵工廠，不及於達明
31 工業，基於專業倫理，證人未進一步調取達明工業之資料查

01 核，且因達民鐵工廠內部人員未配合提供帳冊、憑證等因
02 素，以致證人在製作本案檢查報告時，未能實際獲得完整之
03 達民鐵工廠、達明工業等帳目資料。從而，上開檢查報告及
04 證人張森陽之證詞應係在資料不甚完全之情形下所作成，亦
05 難以此遽認達明工業確有虛開發票予達民鐵工廠之情事。

06 (四)又證人即被告之子游祥程雖於調詢中證稱：當初為了節稅，
07 成立達明工業分散達民鐵工廠的營業額。達明工業是紙上公
08 司，維持形式上運作而已等語(調查卷第26頁)。而被告固亦
09 曾於調詢中供稱：達明工業是紙上公司，與達民鐵工廠進銷
10 項金額差距多出來的是灌水的金額，用來節省達民鐵工廠的
11 營利事業所得稅等語(調查卷第7-8頁)，然被告嗣於審理中
12 已稱：在調查局時，我沒有仔細聽，就隨便回答，但實際上
13 達明工業是有在經營，我兒子說是紙上公司，沒有在經營，
14 這是不對的等語(院四卷第258頁)，前後所供已非相符，自
15 難單憑被告於調查局中所為之供述，逕認被告已自白此部分
16 犯行。復據證人即游祥程之妻賴惠莉於調詢中證稱：達明工
17 業有獨立之營業地址，確實有在營業，有員工也有設備，不
18 是為了節稅才設立等語(調查卷第33頁)，證人即被告孫女游
19 琦蓮於調詢中亦證稱：達明工業確實有營運的事實，也有工
20 人在內工作等語(調查卷第41頁)，均證稱達明工業確實有實
21 際營運之情，與證人游祥程所述不同。而本件審理時雖曾傳
22 喚證人游祥程到庭作證以調查上情，然證人游祥程現因罹患
23 多處自發性腦出血合併急性水腦症，自110年10月29日起即
24 住院治療迄今，此有高雄醫學大學附設中和紀念醫院診斷證
25 明書1紙在卷可參(院四卷第197頁)，短期內恐怕難以到庭，
26 並經檢察官捨棄傳喚。又達明工業非紙上公司，與達民鐵工
27 廠間確有交易往來才開立發票乙事，亦有上開事證在卷足
28 參，故無從憑證人游祥程前開調詢中的證詞遽為不利被告之
29 認定。

30 三、綜上各節，達明工業與達民鐵工廠於101年至103年有實際之
31 交易往來，核與前述客觀事證相符。檢察官亦未提出其他積

01 極證據以說明前述文件資料有何虛偽不實或為虛偽交易之情
02 事。則被告辯稱：本案由達明工業所開立予達民鐵工廠之統
03 一發票並非虛偽等語，尚非無據。是依檢察官所舉事證，既
04 無法證明達明工業與達民鐵工廠間非真實交易、達明工業所
05 製作之會計憑證為不實，嗣後達民鐵工廠持以申報扣抵銷項
06 稅額，自無法認定被告有何幫助逃漏營業稅之行為。

07 陸、本案聲請意旨就被告涉犯如聲請簡易判決處刑書「犯罪事實
08 欄二」所載之填製不實會計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅捐
09 犯行部分，就檢察官所舉前揭全部證據，尚無法使本院形成
10 被告確實有上開犯行之確信，應認為舉證不足。此外，復查
11 無其他積極證據證明被告確有檢察官所指之犯行，揆諸首揭
12 說明，自應為有利於被告之認定。從而，此部分尚不能證明
13 被告犯罪，依刑事訴訟法第301條第1項規定，應為被告此部
14 分無罪之諭知。

15 據上論斷，應依刑事訴訟法第452條、第299條第1項前段、刑法
16 第301條第1項，判決如主文。

17 本案經檢察官李美金聲請以簡易判決處刑，檢察官姚崇略及陳宗
18 吟到庭執行職務。

19 中 華 民 國 111 年 6 月 13 日
20 刑事第七庭 審判長法官 林柏壽
21 法官 陳力揚
22 法官 洪韻筑

23 以上正本證明與原本無異。

24 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
25 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
26 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
27 送上級法院」。

28 因疫情而遲誤不變期間，得向法院聲請回復原狀。

29 中 華 民 國 111 年 6 月 13 日
30 書記官 蔡嘉晏

31 附錄本案論罪科刑法條：

《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5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣60萬元以下罰金：

- 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6萬元以下罰金。

《稅捐稽徵法第47條》

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、有限合夥法規定之有限合夥負責人。
- 三、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。
- 四、商業登記法規定之商業負責人。
- 五、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。

附表：(時間：民國/ 幣別：新臺幣)

編號	所涉犯罪事實	逃漏之年度、稅目及金額	罪 刑
1	101年度營利事業所得稅結算、100年度未分配盈餘之	101年度營利事業所得稅2,386,239元、100年度未分	游祝融犯商業會計法第七十一條第五款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

	申報案	配盈餘 1,416,325 元	
2	102年度營利事業所得稅結算、101年度未分配盈餘之申報案	101年度未分配盈餘229,969元	游祝融犯商業會計法第七十一條第五款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
3	104年度營利事業所得稅結算、103年度未分配盈餘之申報案	103年度未分配盈餘479,511元	游祝融犯商業會計法第七十一條第五款之利用不正方法致使財務報表發生不實結果罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

《卷證索引》

簡稱	卷宗名稱
調查卷	法務部調查局高雄市調查處卷
偵卷	高雄地檢署107年度偵字第15828號卷
附件第一冊	建和聯合會計師事務所檢查報告附件第一冊
附件第二冊	建和聯合會計師事務所檢查報告附件第二冊
附件第三冊	建和聯合會計師事務所檢查報告附件第三冊
附件第四冊	建和聯合會計師事務所檢查報告附件第四冊
簡卷	本院109年度簡字第1303號卷
審訴卷	本院109年度審訴字第625號卷
院一卷	本院109年度訴字第351號卷一
院二卷	本院109年度訴字第351號卷二
院三卷	本院109年度訴字第351號卷三
院四卷	本院109年度訴字第351號卷四