

臺灣高雄地方法院刑事判決

109年度訴字第781號

110年度訴字第9號

公 訴 人 臺灣高雄地方檢察署檢察官

被 告 鄭智仁

選任辯護人 陳文卿律師（法律扶助）

被 告 郭明郎

呂昆陽

參 與 人 永達亨有限公司（廢止登記）

代 表 人 呂昆陽

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（108 年度偵字第16060 號、109 年度偵字第13811 號）及追加起訴（109 年度偵緝字第1036號），本院判決如下：

主 文

一、鄭智仁犯如附表一至附表三各編號所示之罪，共肆拾捌罪，均累犯，各處如附表一至附表三各編號「主文」欄所示之刑。應執行有期徒刑肆年，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

01 二、郭明郎幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填載不實會計
02 憑證罪，累犯，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹
03 仟元折算壹日；未扣案之犯罪所得新臺幣參拾玖萬元沒收，
04 於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。又
05 幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填載不實會計憑證罪
06 ，累犯，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折
07 算壹日。應執行有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟
08 元折算壹日。

09 三、呂昆陽幫助犯行使業務登載不實文書罪，累犯，處有期徒刑
10 貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又幫助犯商
11 業會計法第七十一條第一款之填載不實會計憑證罪，累犯，
12 處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
13 應執行有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹
14 日。

15 四、未扣案之參與人永達亨有限公司因鄭智仁、郭明郎、呂昆陽
16 違法行為而取得之犯罪所得新臺幣拾捌萬伍佰玖拾玖元沒收
17 ，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。
18 犯罪事實

19 一、鄭智仁係址設高雄市○○區○○路000 號9 樓之永達亨有
20 限公司（下稱永達亨公司）實際負責人，總攬永達亨公司一
21 切事務，包含主辦及經辦永達亨公司會計事務及申報稅捐業
22 務，亦為稅捐稽徵法第47條第2 項規範之納稅義務人，郭明
23 郎於民國103 年4 月16日至105 年5 月26日（起訴書誤載為
24 105 年4 月15日，應予更正）間擔任永達亨公司登記負責人
25 ，呂昆陽則於103 年2 月24日至同年4 月15日及105 年5 月
26 26日至106 年4 月28日間擔任永達亨公司之登記負責人。鄭
27 智仁、郭明郎及呂昆陽分別為下列行為：

28 （一）鄭智仁明知永達亨公司於103 年4 月至106 年2 月間並未
29 與西武鋼鐵工業有限公司（下稱西武公司）、玖証工業有
30 限公司（下稱玖証公司）、超力工程有限公司（下稱超力
31 公司）、義誠工業有限公司（下稱義誠公司）、永力工業

01 有限公司（下稱永力公司）、晡台工業有限公司（下稱晡
02 台公司）、雍盛金屬有限公司（下稱雍盛公司）、岡燕實
03 業有限公司（下稱岡燕公司）、宇群興業有限公司（下稱
04 宇群公司）、寶鋼工業有限公司（下稱寶鋼公司）、允立
05 工業有限公司（下稱允立公司）、聚金科技企業有限公司
06 （下稱聚金公司）、銘鋒工業有限公司（下稱銘峰公司）
07 、宏馳興業有限公司（下稱宏馳公司）、周全工業有限公
08 司（下稱周全公司）、碁財工業有限公司（下稱碁財公司
09 ）、丸紅興業有限公司（下稱丸紅公司）、高泰工業有限
10 公司（下稱高泰公司）、達駿工業有限公司（下稱達駿公
11 司）等19家公司進行交易，並無附表一所示統一發票（下
12 稱發票）所載之銷售貨物或勞務予上開公司之情形，竟基
13 於明知不實事項而填製會計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅
14 捐之各別犯意，於申報附表一各期（每2 月為1 期）營業
15 稅前某時，在不詳地點，填製開立如附表一所示不實內容
16 發票之會計憑證，交予如附表一所示公司充為進項憑證，
17 足生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正確性；而
18 其中雍盛公司公司並因此發生逃漏營業稅之結果，鄭智仁
19 即以此不正當之方式，幫雍盛公司逃漏如附表一編號4-6
20 、5-6 「幫助逃漏稅額」欄所示之營業稅，總計新臺幣（
21 下同）3 萬4,758 元（另附表一所示西武公司等其餘18家
22 公司不生逃漏營業稅結果，詳如後述）。

23 （二）鄭智仁明知永達亨公司於103 年3 月至106 年2 月間，並
24 未與永力公司、宇群實業社、宇群公司、晡台公司、正極
25 興業有限公司（下稱正極公司）、隆大鋼業有限公司（下
26 稱隆大公司）、豪伸工業股份有限公司（下稱豪伸公司）
27 、銘崑工業有限公司（下稱銘崑公司）、加倍吉企業有限
28 公司（下稱加倍吉公司）、碁財公司、永力興鋼鐵工業有
29 限公司（下稱永力興公司）、宜百昱有限公司（下稱宜百
30 昱公司）、浩晟環保科技股份有限公司（下稱浩晟公司）
31 、淇豐國際貿易有限公司（下稱淇豐公司）、丸紅公司、

01 台江重工有限公司（下稱台江公司）、高泰公司、賀康工
02 業有限公司（下稱賀康公司）、達駿公司、懋發企業有限
03 公司（下稱懋發公司）、穩統工業有限公司（下稱穩統公
04 司）等21家公司進行交易，渠等並無附表二發票所載之銷
05 售貨物或勞務予永達亨公司之情形，竟基於行使業務登載
06 不實文書、以不正當方法逃漏營業稅捐之犯意，分別於附
07 表二各期營業稅申報日前某時，在不詳地點，以不詳方式
08 取得如附表二所載之不實內容發票充作進項會計憑證，交
09 由不知情之記帳業者莫備琳填載各期之「營業人銷售額與
10 稅額申報書（401）」（下稱營業稅申報書），再持之向
11 稅捐機關申報扣抵營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關課
12 徵稅捐之正確性，並以此方式使永達亨公司於如附表二編
13 號15至18所示稅期逃漏共18萬599 元之營業稅（另永達亨
14 公司於附表二編號1 至14所示其餘稅期不生逃漏營業稅結
15 果，詳如後述）。

16 （三）郭明郎明知自己未參與永達亨公司實際營運，得預見於此
17 情況下若依鄭智仁之邀擔任該公司之登記負責人，可能因
18 此幫助鄭智仁以公司名義從事非法行為，仍基於縱鄭智仁
19 以永達亨公司名義開立不實內容發票予其他納稅義務人幫
20 助逃漏營業稅、以不實進項發票製作不實內容之營業稅申
21 報書復提出行使以逃漏稅捐，仍不違反其本意之幫助鄭智
22 仁填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐、行使業務登載不實
23 文書及逃漏稅捐之不確定故意，於103 年4 月16日前某時
24 ，同意出名擔任永達亨公司登記負責人，鄭智仁即於103
25 年4 月16日至105 年5 月25日之郭明郎擔任永達亨公司登
26 記負責人期間，填製如附表一編號2 至13所示不實內容發
27 票之會計憑證幫助予附表一所示公司，其中雍勝公司因此
28 發生逃漏稅結果，另依所取得如附表二編號1 至13所示不
29 實內容發票填載營業稅申報書，再持之向稅捐機關申報扣
30 抵營業稅而行使，足以生損害於稅捐稽徵機關課徵稅捐之
31 正確性。

01 (四) 呂昆陽明知自己未參與永達亨公司實際營運，得預見於此
02 情況下若依鄭智仁之邀擔任該公司之登記負責人，可能因
03 此幫助鄭智仁以公司名義從事非法行為，仍基於縱鄭智仁
04 取得不實進項發票製作不實內容之營業稅申報書，仍不違
05 反其本意之幫助鄭智仁業務登載不實之不確定故意，於10
06 3 年2 月24日前某時，同意出名擔任永達亨公司登記負責
07 人，鄭智仁即於103 年3 月間呂昆陽擔任永達亨公司登記
08 負責人期間，取得如附表二編號1-3 、1-4 開立發票日為
09 103 年3 月間不實內容之會計憑證，交由不知情之莫備琳
10 填載營業稅申報書，再持之向稅捐機關申報扣抵營業稅而
11 行使之，足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管
12 理之正確性。

13 (五) 呂昆陽明知自己未參與永達亨公司實際營運，得預見於此
14 情況下若依鄭智仁之邀擔任該公司之登記負責人，可能因
15 此幫助鄭智仁以公司名義從事非法行為，另基於縱鄭智仁
16 以永達亨公司名義開立不實內容發票予其他納稅義務人幫
17 助逃漏營業稅、以不實進項發票製作不實內容之營業稅申
18 報書後提出行使以逃漏稅捐，仍不違反其本意之幫助鄭智
19 仁填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐、行使業務登載不實
20 文書及逃漏稅捐之不確定故意，於103 年4 月15日後、10
21 5 年5 月26日前之某時再次同意出名擔任永達亨公司登記
22 負責人，鄭智仁即於105 年5 月26日至106 年4 月28日呂
23 昆陽擔任永達亨公司登記負責人期間，填製如附表一編號
24 14發票月份為105 年6 月，及附表一編號15至18不實內容
25 發票之會計憑證予附表一編號14至18所示公司，足生損害
26 於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性；鄭智
27 仁另取得如附表二編號14至18不實內容發票充作進項會計
28 憑證，使不知情之莫備琳填載營業稅申報書，再持之向稅
29 捐機關申報扣抵營業稅而行使之，足生損害於稅捐稽徵機
30 關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性，並因而幫助永達亨
31 公司逃漏稅捐共計18萬599 元。

01 二、鄭智仁另於103 年12月26日設立達駿建設有限公司（址設高
02 雄市○○區○○○路00號24樓之6，104 年12月11日變更名
03 稱為達駿工業有限公司），為達駿公司之實際負責人，總攬
04 達駿公司一切事務，包含主辦及經辦公司會計事務及申報稅
05 捐業務。郭明郎則於103 年12月26日至104 年12月10日間擔
06 任達駿公司登記負責人。鄭智仁及郭明郎分別為下列行為：

07 （一）鄭智仁明知達駿公司於104 年1 月至106 年3 月間並未與
08 加倍吉公司、永力興公司、昶富鋼業有限公司（下稱昶富
09 公司）、岡燕公司、寶鋼公司、隆大公司、義誠公司、豪
10 伸公司、台江公司、周全公司、賀康公司、高泰公司、西
11 武公司、丸紅公司、穩統公司、正極公司大寮分公司、允
12 立公司、永達亨公司、銘崑公司、鼎勝企業有限公司（下
13 稱鼎勝公司）、洪福營造有限公司（下稱洪福公司）等21
14 家公司進行交易，並無附表三發票所載之銷售貨物或勞務
15 予附表三所示公司之情形，竟基於明知不實事項而填製會
16 計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅捐之各別犯意，於申報附
17 表三各期營業稅之稍早某時，在不詳地點，填製開立如附
18 表三所示不實內容發票之會計憑證交予如附表三所示公司
19 充為進項憑證，足生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管
20 理之正確性；其中鼎勝公司、洪福公司並因此發生逃漏營
21 業稅之結果，鄭智仁即以此不正當之方式，幫助鼎勝公司
22 、洪福公司分別逃漏如附表三編號9-7、編號11-4「幫助
23 逃漏稅額」欄所示之營業稅（另附表三所示加倍吉公司等
24 其餘19家公司不生逃漏營業稅結果，詳如後述）。

25 （二）郭明郎明知自己未出資成為達駿公司股東，且未參與達駿
26 公司實際營運，得預見於此情況下若依鄭智仁之邀擔任該
27 公司之登記負責人，可能因此幫助鄭智仁以達駿公司名義
28 從事非法行為，仍基於縱鄭智仁以達駿公司名義開立不實
29 內容發票予其他納稅義務人逃漏營業稅，仍不違反其本意
30 之幫助鄭智仁填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之不確定
31 故意，於103 年12月26日前某時，同意出名擔任達駿公司

01 登記負責人，鄭智仁即於103 年12月26日至104 年12月10
02 日郭明郎擔任達駿公司登記負責人期間，填製如附表三編
03 號1 至5 （附表三編號6 所示104 年11至12月止之稅期部
04 分，不足證明郭明郎為達駿公司登記負責人，詳如後述）
05 不實內容發票之會計憑證予附表三編號1 至5 所示公司，
06 足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確
07 性。

08 三、案經財政部高雄國稅局告發臺灣高雄地方檢察署檢察官偵查
09 偵查起訴。

10 理 由

11 壹、程序部分按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符前4 條之
12 規定，而經當事人於審判程序同意作為證據，法院審酌該言
13 詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證
14 據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知有第15
15 9 條第1 項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明
16 異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第159 條之5 定有
17 明文。查本案認定事實所引用卷內被告以外之人於審判外之
18 陳述，被告鄭智仁、郭明郎、呂昆陽與鄭智仁之辯護人於本
19 院準備程序時均同意其作為本案證據之證據能力（見院一卷
20 第69頁、院二卷第45頁），於辯論終結前亦未對該等證據之
21 證據能力聲明異議，本院復審酌前揭陳述作成時之情況，並
22 無違法取證之瑕疵，亦認以之作為證據為適當，是本案有關
23 被告鄭智仁等3 人以外之人於審判外之言詞或書面陳述等供
24 述證據，依上開法條意旨，自均得採為認定事實之依據。至
25 卷內所存經本院引用為證據之非供述證據，與本件待證事實
26 間均具有關連性，且無證據證明係公務員違背法定程序所取
27 得，是依刑事訴訟法第158 之4 之反面解釋，自有證據能
28 力。

29 貳、實體部分上開犯罪事實，業據被告鄭智仁、郭明郎及呂昆陽
30 於本院審理中坦承在卷（見院一卷第65頁、院二卷第123
31 頁、第592頁），核與證人邱雅玫、翁莉雅、黃云琦、莫備

01 琳於國稅局談話及偵查中之證述情節大致相符（見告發二卷
02 第63-68 頁、第73-76 頁、第83-85 頁、第199-203 頁、告
03 發三卷第235-237 頁、他一卷第140-143 頁），復有永達亨
04 公司營業稅稅籍資料及營利事業統一發證變更登記資料（見
05 告發一卷第25-39 頁、第49-61 頁、第65-321頁）、永達亨
06 公司涉嫌取得及開立不實發票金額明細表及進銷項對象交易
07 循環圖（見告發一卷第212-327 頁）、永達亨公司103 至10
08 6 年度申報書（按年度）查詢作業及103 年2 月至106 年2
09 月營業人銷售額與稅額申報書（401 ）（見告發一卷第329-
10 351 頁）、永達亨公司營業人進銷項交易對象彙加明細表
11 （進項來源）（見告發一卷第353-358 頁）、永達亨公司營
12 業人進銷項交易對象彙加明細表（銷項去路）（見告發一卷
13 第359-361 頁）、永達亨公司專案申請調檔查核清單（見告
14 發一卷第363-406頁）、永達亨公司欠稅查詢情形表（告發
15 一卷第407 頁、102 至105 年綜合所得稅BAN 給付清單（見
16 告發一卷第409-412 頁）、102 至105 年度各類所得資料清
17 單（見告發一卷第413-416 頁）、郭明郎及呂昆陽102 至10
18 5 年度各類所得資料清單（見告發一卷第417-431 頁）、附
19 表一所示西武公司等19家公司之營業稅稅籍資料查詢作業、
20 營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源）、營業人進
21 銷項交易對象彙加明細表（銷項去路）等資料各1 份（見告
22 發五卷第3-449 頁）、附表二所示永力公司等21家公司之營
23 業稅稅籍資料查詢作業、營業人進銷項交易對象彙加明細表
24 （進項來源）、營業人進銷項交易對象彙加明細表（銷項去
25 路）等資料各1 份（見告發三卷第3-406 頁、告發四卷第3-
26 427 頁）、達駿公司營業稅稅籍資料及營利事業統一發證變
27 更登記相關資料（見告發六卷第43-55 頁、第59-155頁）、
28 達駿公司涉嫌取得及開立不實發票金額明細表（見告發六卷
29 第157-159 頁）、達駿公司104 至106 年度申報書查詢作業
30 及營業人銷售額與稅額申報書（401 ）（見告發六卷第167-
31 193 頁）、達駿公司營業人進銷項交易對象彙加明細表（進

項來源) (見告發六卷第195-199 頁)、達駿公司營業人進銷項交易對象彙加明細表(銷項去路) (見告發六卷第201-205 頁)、達駿公司「專案申請調檔查核清單(見告發六卷第207-249 頁)、達駿公司103 至105 年綜合所得稅BAN 給付清單(見告發六卷第251-255 頁)、附表三所示加倍吉公司等21家公司之營業稅稅籍資料查詢作業、營業人進銷項交易對象彙加明細表(進項來源)、營業人進銷項交易對象彙加明細表(銷項去路)等資料各1 份(見告發七卷第3-157 頁、告發八卷第327-331 頁、告發九卷第3-439 頁)、財政部南區國稅局110 年2 月26日南區國稅審四字第1100001582 號函(見院一卷第87-88 頁)、財政部高雄國稅局110 年2 月17日財高國稅審四字第1102101516號函(見院一卷第99 頁、第185-190頁)、財政部高雄國稅局110 年2 月9 日財高國稅審四字第1102101518號函(見院一卷第223-224 頁)、財政部高雄國稅局110 年2 月9 日財高國稅審四字第1102101514號函及該函所附計算表(見院一卷第393-395 頁)在卷可佐,足認被告鄭智仁、郭明郎及呂昆陽等3 人之任意性自白與事實相符,其等犯行均堪以認定,應依法論科。

參、論罪科刑及沒收部分：

一、新舊法比較

(一)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。被告鄭智仁等3 人行為後,稅捐稽徵法第41條、第43條、第47條規定,均於110 年12月17日修正公布,並自同年月19日生效施行：

- 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：「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1,000 萬元以下罰金(第1

項)。犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣1,000 萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺幣5,000 萬元以上者，處1年以上7 年以下有期徒刑，併科新臺幣1,000 萬元以上1億元以下罰金（第2 項）。新法提高併科罰金之數額，刪除拘役、罰金之刑，並將過往選科罰金之立法模式，改為應併科罰金，復增列逃漏稅額達一定金額以上者之加重其刑規定。

2、修正前稅捐稽徵法第43條規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3 年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金（第1 項）。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（第2 項）。稅務稽徵人員違反第33條規定者，處1萬元以上5 萬元以下罰鍰（第3 項）」，修正後則規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3 年以下有期徒刑，併科新臺幣100 萬元以下罰金（第1 項）。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（第2 項）。稅務稽徵人員違反第33條第1 項規定者，處新臺幣3 萬元以上15萬元以下罰鍰（第3 項）」。新法除提高併科罰金之數額，刪除拘役、罰金之刑，就該條第1 項部分並將過往選科罰金之立法模式，改為應併科罰金。

3、修正前稅捐稽徵法第47條規定：「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（第1項）。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（第2 項）」，修正後則規定：「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、有限合夥法規定之有限合夥負責人。三、民法或其他

01 法律規定對外代表法人之董事或理事。四、商業登記法規
02 定之商業負責人。五、其他非法人團體之代表人或管理人
03 （第1項）。前項規定之人與實際負責業務之人不同時，
04 以實際負責業務之人為準（第2項）」。新法增列第1項
05 第2款之「有限合夥法規定之有限合夥負責人」，並相應
06 為條項款次之修正，惟就本案法律適用尚無影響。

07 4、綜合前開比較新舊法結果，修正後之規定，並未較有利於
08 被告鄭智仁等3人，是依刑法第2條第1項前段規定，就
09 被告鄭智仁等3人本案犯行，自應適用行為時即修正前稅
10 捐稽徵法相關規定論處。

11 （二）被告鄭智仁等3人行為後，刑法第215條於108年12月25
12 日修正公布，並於108年12月27日生效，然該次修正僅係
13 統一罰金刑之計算標準，未變動法律之實質內容，自無比
14 較新舊法之問題，應逕適用現行法即修正後之規定。

15 二、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
16 證二種，所謂原始憑證，依商業會計法第15條規定，係指證
17 明事項之經過，而為造具記帳憑證所根據之憑證。發票乃證
18 明事項之經過，造具記帳憑證所根據之憑證，自屬商業會計
19 法第15條第1款所稱商業會計憑證中原始憑證之一種。凡商
20 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
21 事務之人員，明知為不實事項而填製會計憑證或記入帳簿
22 者，即該當商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證
23 罪，且商業會計法第71條乃刑法第215條業務上文書登載不
24 實罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，應優先適用
25 商業會計法論處（最高法院92年台上字第3677號判決意旨參
26 照）。再稅捐稽徵法第43條之幫助納稅義務人逃漏稅捐之
27 罪，為稅捐稽徵法之特別規定，屬於獨立之犯罪類型，不適
28 用刑法第30條所定幫助犯按正犯之刑減輕之規定。復按刑法
29 第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之人，本於
30 業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第515號判決
31 意旨參照）。又營業人應以每2月為1期，製作「營業人銷

售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加值型及非加
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，為公司反覆所為之社會行
為，其雖非公司經營之主要業務，惟仍不失為附屬於該公司
主要營業事項之附隨業務，該稅額申報書即屬業務上作成之
文書，是從事業務之人，明知為不實之事項，填載在此申報
書而持以向稅捐機關行使，即應成立刑法第216條、第215
條之行使業務登載不實文書罪（最高法院102年度台上字第
2599號判決意旨可資參照）。

三、被告鄭智仁論罪部分

（一）犯罪事實一（一）、二（一）【即附表一、三部分】：查
被告鄭智仁為永達亨公司、達駿公司之實際負責人，總攬
該二間公司一切事務，包含主辦、經辦會計事務，從而其
以永達亨公司、達駿公司名義分別開立如附表一、三所示
不實內容發票予其他納稅義務人，自構成商業會計法第71
條第1款之填製不實會計憑證罪。永達亨公司所開立不實
發票供附表一所示19間公司據以申報營業稅額，使其中雍
盛公司（即附表一編號4-6、5-6）因而生逃漏稅之結
果；另達駿公司所開立不實發票供附表三所示21間公司據
以申報營業稅額，使其中之鼎勝公司（即編號9-7）、洪
福公司（即編號11-4）因而生逃漏稅之結果，則被告鄭智
仁就該等部分（即附表一編號4、5；附表三編號9、11），
另同時構成修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助
逃漏稅捐罪。被告鄭智仁就附表一編號4、5，及附表三
編號9、11部分，係以一行為同時觸犯修正前稅捐稽徵法
第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第1
款之填製不實會計憑證罪，為想像競合犯，均應依刑法第
55條前段規定，各從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

（二）犯罪事實一（二）【即附表二部分】：被告鄭智仁為永達
亨之實際負責人，總攬該公司一切事務，包含為永達亨公
司申報稅捐事宜，故稅額申報書即為其業務上作成之文

書，被告鄭智仁為從事業務之人，明知所取得附表二所示發票為不實，仍提供附表二不實內容發票予不知情之莫備琳據以分別填載在各期之營業稅申報書上，並持以向稅捐稽徵機關申報營業稅而行使之，故核被告鄭智仁就附表二各編號所為，係犯刑法第216條、第215條行使業務登載不實文書罪，另就附表二編號15至18部分，亦同時犯修正前稅捐稽徵法第47條第2項、同法第41條第1項之逃漏稅捐罪（附表二編號1至14逃漏稅捐部分證據不足，詳如後述）。被告鄭智仁就附表二編號15至18部分，係以及一行為同時觸犯刑法第216條、第215條行使業務登載不實文書罪，及修正前稅捐稽徵法第47條第2項、同法第41條第1項之逃漏稅捐罪，為想像競合犯，均應依刑法第55條前段規定，各從一重之修正前稅捐稽徵法第47條第2項、同法第41條第1項之逃漏稅捐罪處斷。起訴書雖漏未記載被告鄭智仁行使業務登載不實文書犯行，然此漏未記載部分與上揭已起訴之部分，有想像競合犯之裁判上一罪關係，依刑事訴訟法第267條為起訴效力所及，且本院於審理中已告知被告上情並補充法條（見院二卷第121頁），無礙被告防禦權之行使，本院自得一併審理。被告鄭智仁利用不知情之莫備琳實行上開犯行，屬間接正犯。被告鄭智仁各於業務上文書登載不實內容之低度行為，應各為行使之高度行為所吸收，均不另論罪。

（三）次按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不難，獨立性亦強，於經

01 驗、論理上，似難以認定逃漏營業稅，可以符合接續犯之
02 行為概念（最高法院101 年度台上字第4362號判決意旨參
03 照）。經查，如附表一至三所示各期申報營業稅行為，係
04 以每2 月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
05 報，每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結束，故以
06 「一期」作為認定商業會計法第71條第1 款之填製不實、
07 幫助逃漏營業稅、行使業務登載不實文書及逃漏稅捐次數
08 之計算。另附表一、三所示各期內之各次開立不實統一發
09 票之數行為，均於密切接近之時地實施，侵害同一法益，
10 各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間
11 差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動
12 之接續施行，核為包括之一行為予以評價，較為合理，而
13 為包括之一罪。被告鄭智仁就附表一至三各編號所示共48
14 次犯行，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

15 （四）刑之加重減輕

16 1、累犯部分：查被告鄭智仁前因贓物案件，經臺灣高等法院
17 臺南分院以100 年度上易字第248 號判決判處有期徒刑5
18 月確定，於100 年8 月30日易科罰金執行完畢；又因傷
19 害、重利等案件，經臺灣屏東地方法院以103 年度易字第
20 2 號判決判處有期徒刑2 月、3 月，應執行有期徒刑4 月
21 確定，於104年8 月28日易科罰金執行完畢等情，有臺灣
22 高等法院被告前案紀錄表在卷可憑。被告鄭智仁於徒刑執
23 行完畢後，5年內故意再犯本案附表一至三所示各次有期
24 徒刑以上之罪，均為累犯。而本件並無應處最低法定刑，
25 又無刑法第59條規定得減輕之情形，且適用累犯加重規定
26 時，亦無超過其所應負擔罪責之情事，故被告鄭智仁附表
27 一至三所示各罪均應依刑法第47條第1 項之規定加重其
28 刑。

29 2、刑法第62條自首減輕

30 （1）按對於未發覺之罪自首而受裁判者，得減輕其刑，刑法第
31 62條前段定有明文。而刑法第62條所規定之自首，以對於

01 未發覺之罪，向有偵查權之機關或公務員自承犯罪，進而
02 接受裁判為要件。財政部為辦理賦稅稽徵業務，特設各地
03 區國稅局，然國稅局並非具有偵查犯罪權限之機關，故國
04 稅局尚未將開立不實發票或逃漏稅捐案件移送司法偵查機
05 關，且司法偵查機關亦尚未發覺行為人之犯罪事實前，行
06 為人即向司法偵查機關或其公務員自首而受裁判，仍應依
07 刑法第62條前段規定減輕其刑。再事實上一罪或具有連續
08 犯或牽連犯等裁判上一罪關係之犯罪，苟全部犯罪未被發
09 覺前，行為人僅就其中一部分犯罪自首，仍生全部自首之
10 效力（最高法院83年度台上字第3935號判決意旨參照）。

11 (2) 經本院函調本院108 年度訴字第341 號案件全案卷宗，確
12 認被告鄭智仁前曾向臺灣臺南地方檢察署檢察官自首之情
13 形，被告鄭智仁係於106 年9 月26日、同年11月10日、12
14 月13日、107 年5 月9 日及108 年2 月19日委任律師以書
15 狀臚列本件涉案公司名稱，並於該些書狀上陳明開立不實
16 發票或互開發票之犯罪行為；被告鄭智仁係於106 年9 月
17 26日陳報西武公司、玖証公司、超力公司、義誠公司、永
18 力公司、喃台公司、岡燕公司、宇群公司、寶鋼公司、允
19 立公司、周全公司、碁財公司、丸紅公司、高泰公司、達
20 駿公司、銘崑公司、永力興公司、賀康公司、懋發公司、
21 隆大公司、穩統公司、加倍吉公司、昶富公司部分，106
22 年11月10日另陳報宏馳公司、正極公司、豪伸公司部分，
23 106 年12月13日另陳報聚金公司、銘鋒公司、台江公司、
24 宜百昱公司、浩晟公司、宇群實業社、正極公司大寮分公
25 司、永達亨公司、鼎勝公司部分，此有各該刑事陳報狀及
26 所附公司名冊在卷可參（見院一卷第433-477 頁）。查財
27 政部高雄國稅局則於107 年1 月22日移送關於永達亨公司
28 開立及取得不實發票，另於108 年1 月4 日移送關於達駿
29 公司開立不實發票之犯罪事實至臺灣高雄地方檢察署，此
30 有財政部高雄國稅局107 年1 月19日財高國稅審四字第10
31 70000319號函、108 年1 月3 日財高國稅審四字第108010

0010號函及其上高雄地檢署收案章在卷可稽（見他一卷第3頁、他二卷第3頁）。經本院比對被告鄭智仁前案陳報狀及附表，本案除附表一編號4-6、5-6所示雍盛公司、附表二編號9-5、10-5、11-4、12-4、13-4所示淇豐公司，及附表三編號11-4所示洪福公司部分犯行被告鄭智仁未曾自首外，其餘國稅局告發之時間均晚於被告鄭智仁於前案由辯護人以書狀陳報之時點。而就附表一編號4、5，附表二編號9至13，附表三編號11所示開立或收取其他公司不實發票部分，與被告鄭智仁未曾自首之部分有事實上一罪關係，則揆諸前揭說明，被告鄭智仁既已先於國稅局移送前主動向偵查機關供承一部分犯行，即已符合刑法第62條自首之規定，而均得依法減輕其刑。

3、綜上所述，被告鄭智仁本案犯行同時有刑法累犯加重事由，以及刑法第62條前段自首減輕事由，爰均依刑法第71條第1項規定，先加後減之。

四、被告郭明郎論罪部分

（一）核被告郭明郎就犯罪事實欄一（三）所為，係犯刑法第30條第1項、商業會計法第71條第1款之幫助犯填載不實會計憑證罪（即鄭智仁開立附表一編號2至13所示不實內容發票）、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助犯逃漏稅捐罪（即鄭智仁開立附表一編號4-6、5-6所示不實內容發票予雍盛公司部分），及刑法第30條第1項、第216條、第215幫助犯行使業務登載不實文書罪（即鄭智仁取得附表二編號1至13所示不實內容發票並申報行使部分）。被告郭明郎幫助鄭智仁於業務上文書登載不實內容之低度行為，應為行使之高度行為所吸收，不另論罪。被告郭明郎以出名擔任永達亨公司負責人之一幫助行為同時觸犯上開罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條之規定，從一重之幫助犯商業會計法第71第1款之填製不實會計憑證罪處斷。起訴書雖漏未記載被告郭明郎幫助犯行使業務登載不實文書犯行，且漏未論及起訴書附表二編號13部分犯行，

然此漏未記載部分與上揭已起訴之部分，分別有想像競合犯之裁判上一罪及實質上一罪關係，依刑事訴訟法第267條均為起訴效力所及，且本院於審理中已告知被告上情並補充法條（見院二卷第121頁），無礙被告防禦權之行使，本院自得一併審理。核被告郭明郎就犯罪事實欄二（二）所為，則是犯刑法第30條第1項、商業會計法第71條第1款之幫助犯填載不實會計憑證罪（即鄭智仁開立附表三編號1至5所示不實內容發票部分）。被告郭明郎就犯罪事實欄一（三）、二（二）部分係分別同意擔任永達亨公司與達駿公司登記負責人，犯意個別、行為互殊，應予分論併罰。

（二）被告郭明郎前因施用第一級毒品及販賣第一級毒品案件，經臺灣臺南地方法院以93年度訴字第164號、93年度訴字第231號判決判处有期徒刑1年、8年確定，並經該院以93年度聲字第1865號裁定應執行有期徒刑8年8月確定，嗣因中華民國96年罪犯減刑條例施行，再經該院以96年度聲減字第5292號裁定將上開施用第一級毒品罪所處之刑減為有期徒刑6月，再與不得減刑之販賣第一級毒品罪所處之刑定應執行有期徒刑8年2月確定，於98年11月24日假釋出監，於101年4月25日假釋期滿未經撤銷視為執行完畢等情，有臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可參。被告郭明郎於徒刑執行完畢後，5年內故意再犯有期徒刑以上之2罪，均為累犯。而本件並無應處最低法定刑，又無刑法第59條規定得減輕之情形，且適用累犯加重規定時，亦無超過其所應負擔罪責之情事，故被告郭明郎所犯2罪均應依刑法第47條第1項之規定加重其刑。再被告郭明郎係以幫助之意思參與前開犯罪行為，屬幫助犯，犯罪情節較正犯輕微，爰均依刑法第30條第2項之規定，按正犯之刑減輕之。被告郭明郎本案2罪同時有刑法累犯加重事由，以及刑法幫助犯減輕事由，均依刑法第71條第1項規定，先加後減之。

01 五、被告呂昆陽論罪部分

02 （一）核被告呂昆陽就犯罪事實欄一（四）所為，係犯刑法第30
03 條第1項前段、第216條、第215條之幫助犯行使業務登
04 載不實文書罪。就犯罪事實欄一（五）所為，則係犯刑法
05 第30條第1項、商業會計法第71條第1款之幫助犯填載不
06 實會計憑證罪（即鄭智仁填製附表一編號14至18所示不實
07 內容發票）、刑法第30條第1項、第215條、第216條幫
08 助犯行使業務登載不實文書罪、修正前稅捐稽徵法第43條
09 第1項之幫助犯逃漏稅捐罪（即鄭智仁取得附表二編號15
10 至18所示不實內容發票並行使部分）。起訴書雖漏未記載
11 被告呂昆陽幫助犯行使業務登載不實文書犯行，然此漏未
12 記載部分與上揭已起訴之部分，有想像競合犯之裁判上一
13 罪關係，依刑事訴訟法第267條為起訴效力所及，且本院
14 於審理中已告知被告上情並補充法條（見院二卷第122
15 頁），無礙被告防禦權之行使，本院自得一併審理。犯罪
16 事實一（五）部分，被告呂昆陽係以1 提供名義擔任永達
17 亨公司登記負責人之行為，幫助鄭智仁分別犯前述罪名，
18 係以一行為觸犯數罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條
19 前段之規定，從一重之幫助犯商業會計法第71條第1款填
20 載不實會計憑證處斷。被告呂昆陽就犯罪事實欄一
21 （四）、（五）2 度同意擔任永達亨公司登記負責人行
22 為，犯意個別、行為互殊，應予分論併罰。

23 （二）被告呂昆陽前因公共危險案件，經臺灣屏東地方法院以10
24 0 年度交簡字第1697號判決判處有期徒刑3 月確定，於10
25 1 年5 月1 日易科罰金執行完畢，有臺灣高等法院被告前
26 案紀錄表在卷可參。被告呂昆陽於徒刑執行完畢後，5 年
27 內故意再犯本案有期徒刑以上之2 罪，均為累犯。而本件
28 並無應處最低法定刑，又無刑法第59條規定得減輕之情
29 形，且適用累犯加重規定時，亦無超過其所應負擔罪責之
30 情事，故被告呂昆陽所犯2 罪，均應依刑法第47條第1 項
31 之規定加重其刑。再被告呂昆陽係以幫助之意思參與構成

要件以外行為，犯罪情節較正犯輕微，爰均依刑法第30條第2項之規定，按正犯之刑減輕之。被告呂昆陽本案2罪同時有刑法累犯加重事由，以及刑法幫助犯減輕事由，均依刑法第71條第1項規定，先加後減之。

六、科刑部分：爰以行為人之責任為基礎，審酌被告鄭智仁為永達亨公司及達駿公司之實際負責人，明知虛開不實內容發票，足以幫助他人逃漏稅捐，影響國家財政及稅賦之正確性及公平性，並戕害商業會計資訊之可靠性，且收受不實發票進而製作、行使不實內容之營業稅申報書，紊亂稅捐體制，造成稅捐稽徵機關之查核困難，卻猶開立及收取不實發票；被告郭明郎、呂昆陽則依被告鄭智仁指示，明知不實而擔任公司登記負責人，造成稅捐查核及商業管理之不易，其等所為均實不足取。惟考量被告鄭智仁始終坦承犯行，及被告郭明郎、呂昆陽終能坦承犯行之犯後態度，參酌其等自陳之犯罪動機、參與本案犯罪之情節、手段，被告鄭智仁主導本案之犯罪分工情節，虛偽開立及取得發票對法益侵害程度、是否有生實質逃漏稅捐之結果，及虛偽開立或取得發票之張數、金額及對象，暨其等於本院審理中自述智識程度、家庭經濟及生活狀況（因涉及被告鄭智仁等3人之個人隱私，故不於本判決內揭露，詳院二卷第592-593頁），如臺灣高等法院被告前案紀錄表所示之素行（經論處累犯部分不重複評價）等一切情狀，分別依時序量處如附表一至三各編號「主文欄」及主文所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準。又依刑法第51條第5款之規定，採限制加重原則，審酌被告鄭智仁所犯48罪中有30罪為填製不實會計憑證罪、14罪為行使業務登載不實文書罪、4罪為逃漏稅捐罪，及各罪犯罪時間、取得及開立不實發票之數量與對象、幫助或逃漏稅捐總額等一切情狀，定其應執行之刑及諭知易科罰金折算標準。另考量被告郭明郎分別擔任永達亨公司及達駿公司登記負責人，被告呂昆陽則先後2次擔任永達亨公司登記負責人，其2人各次犯行犯罪間隔期間、犯罪情節手段均相似等情，亦

均定應執行之刑及諭知易科罰金折算標準。

七、沒收部分

(一) 被告郭明郎於本院審理中陳稱：我因為擔任永達亨公司的負責人，鄭智仁1 個月給我1 萬5,000 元等語（見院二卷第124 頁）；被告鄭智仁亦於本院審理中陳稱：我就是每個月都給郭明郎1 萬5,000 元，不管做幾間公司的負責人都一樣，是從郭明郎開始當公司負責人後，我就給郭明郎每個月1 萬5,000 元等語（見院二卷第131 頁）。而被告郭明郎既於103 年4 月16日至105 年5 月26日擔任永達亨公司負責人，復於103 年12月26日至104 年12月10日擔任達駿公司之負責人，依上開被告鄭智仁陳稱給付被告郭明郎擔任公司登記負責人報酬之方式，足認被告郭明郎之犯罪所得為39萬元（103 年4 月至105 年5 月，共計26月， $15,000 \times 26 = 39$ 萬），應依刑法第38條之1 第1 項前段、第3 項規定於被告郭明郎最先開始永達亨公司負責人而犯幫助犯商業會計法第71第1 款之填製不實會計憑證罪之罪刑項下宣告沒收，並於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

(二) 至關於被告呂昆陽本案犯罪所得，被告鄭智仁於本院審理中陳稱：我並沒有給呂昆陽錢，因為呂昆陽有跟我借錢，要給我利息，我就算呂昆陽比較便宜的利息，但不確定是少收多少利息，呂昆陽沒有像郭明郎一樣每個月固定拿錢等語（見訴781 卷二第132 頁）；被告呂昆陽亦稱：關於這部分我沒有記得很清楚，以鄭智仁說的為準等語（見訴781 卷二第133 頁）。依卷內事證，本院尚無從認定被告呂昆陽因本案而獲取之不法所得數額，故不予宣告沒收。

(三) 永達亨公司沒收部分：

1、按稅捐稽徵法第41條規定之納稅義務人逃漏稅捐罪，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」。

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。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

01 序，並依審理結果，而對該公司為沒收與否之判決。

02 2、經查，永達亨公司因被告鄭智仁、郭明郎、呂昆陽等犯
03 行，因而逃漏共計18萬599 元之稅額（計算式：15,153+1
04 04,133+9,505+51,808=180,599），且迄今尚未繳納，有
05 財政部高雄國稅局110 年2 月9 日財高國稅審四字第1102
06 101514號函、該函所附計算表及本院公務電話紀錄可參
07 （見院一卷第393-395 頁、院二卷第603 頁），本院於審
08 理程序中亦職權裁定命永達亨公司參與沒收程序，此有本
09 院裁定及送達證書在卷可佐（見院一卷第418-1~418-3
10 頁、第481-485 頁）。永達亨公司之代表人即被告呂昆陽
11 於本院審判程序中表示：對永達亨公司應沒收部分沒有意
12 見等語（見本院卷第595 頁），揆諸前揭規定，為避免參
13 與人永達亨公司因犯罪而坐享犯罪所得，應依刑法第38條
14 之1 第1 項、第2 項第2 款、第3 項之規定宣告沒收永達
15 亨公司上開犯罪所得，並於全部或一部不能沒收或不宜執
16 行沒收時，追徵其價額。

17 肆、不另為無罪諭知部分

18 一、公訴意旨另以：被告鄭智仁、郭明郎及呂昆陽基於幫助他人
19 逃漏稅捐及逃漏稅捐之犯意，由被告鄭智仁以永達亨公司、
20 達駿公司名義開立不實發票予附表一、三所示除雍盛公司、
21 鼎勝公司及洪福公司以外之公司，幫助該些公司逃漏營業稅
22 捐；被告鄭智仁另以永達亨公司取得如附表二編號1 至14所
23 示不實發票，再向國稅局申報扣抵營業稅而逃漏稅捐；被告
24 郭明郎、呂昆陽則以擔任永達亨公司、達駿公司登記負責人之
25 方式，幫助被告鄭智仁犯上開犯行。因認被告鄭智仁就附表
26 一編號1 至3 、6 至18及附表三編號1 至8 、10、12部
27 分，均涉犯幫助逃漏稅捐罪嫌；就附表二編號1 至14均另涉
28 逃漏稅捐罪嫌。被告郭明郎就附表一編號2 、3 、6 至13，
29 附表二編號1 至12，及附表三編號1 至6 均涉犯幫助逃漏稅
30 捐罪嫌。被告呂昆陽就附表一編號1 、14至18、附表二編號
31 14均涉犯幫助逃漏稅捐罪嫌等語。

01 二、公訴意旨並以：被告郭明郎以擔任永達亨公司、達駿公司名
02 義負責人之方式，幫助永達亨公司取得附表二編號1 所示不
03 實發票，而涉幫助逃漏稅捐罪嫌；並幫助達駿公司開立附表
04 三編號6 所示不實發票，涉幫助犯商業會計法第71條第1 款
05 填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐罪嫌。被告呂昆陽則以擔
06 任永達亨公司名義負責人方式，幫助永達亨公司開立附表一
07 編號1 、編號14中發票月份為105 年5 月份之發票，涉幫助
08 犯商業會計法第71條第1 款填製不實會計憑證、幫助逃漏稅
09 捐罪嫌，亦幫助永達亨公司取得附表二編號1 中發票月份為
10 103 年4 月之發票、編號14發票月份為105 年5 月份發票，
11 涉幫助犯逃漏稅捐罪嫌等語。

12 三、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定其犯罪；不能
13 證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154 條
14 第2 項、第301 條第1 項分別定有明文。又事實之認定，應
15 憑證據，如未能發現相當證據，或證據不足以證明，自不能
16 以推測或擬制之方法為裁判基礎。另按稅捐稽徵法第41條之
17 規定係屬結果犯，除犯罪之目的在逃漏稅捐外，並須有逃漏
18 應納稅捐之結果事實，始足構成該條之罪。而同法第43條所
19 規定之幫助犯第41條之罪，當亦應以受幫助之納稅義務人確
20 有犯第41條之事實與結果者，方有幫助逃漏稅捐罪責成立之
21 可言。而行為人虛設公司、行號，為製造該虛設公司、行號
22 確有營業之假象，乃與其他虛設公司、行號彼此間對開發
23 票，或自有實際營業而無實際銷售貨物或勞務之公司、行號
24 取得發票，因該虛設公司、行號並無實際營業行為，即無逃
25 漏營業稅捐之可言（最高法院99年度台上字第7817號判決意
26 旨參照）。關於營業稅額當期是否徵收及徵收之數額，除涉
27 及進項稅額外，另涉及各該營業人當期申報之銷項稅額，且
28 需銷項稅額大於進項稅額，再視有無累積之留抵稅額要留
29 抵，整體計算方能認定。

30 四、就附表一編號1 至3 、6 至18，附表二編號1 至14及附表三
31 編號1 至8 、10、12公訴意旨所指被告鄭智仁等3 人涉犯幫

助逃漏稅及逃漏稅捐部分，僅以被告鄭智仁開立附表一、三所示不實發票，被告郭明郎及呂昆陽於擔任永達亨、達駿公司名義負責人期間幫助開立附表一、三所示不實發票，致收受上開發票之附表一、三所示各營業人因此虛報進項稅額，即認產生逃漏營業稅之結果。另以被告鄭智仁取得附表二之不實發票並製作營業申報書而行使，被告郭明郎及呂昆陽則於擔任永達亨、達駿公司名義負責人期間幫助取得附表二之不實發票並製作營業申報書而行使，即認產生逃漏營業稅之結果。惟公訴人卻未逐期就各營業人是否有累積扣抵稅額，即使有上開虛報進項稅額，是否即生該期應繳納之營業稅額因此減少之結果，及其減少之數額等節具體陳明，亦未提出證據以證其說，顯難認已盡其舉證責任。況查：

（一）附表一部分：

1、經本院函詢財政部南區國稅局，南區國稅局函復略以：晡台公司、銘鋒公司、宏馳公司、周全公司、寶鋼公司、允立公司、高泰公司為全部虛進虛銷之營業人，有該局110年2月26日南區國稅審四字第1100001582號函、110年2月18日南區國稅審四字第1100001310號函及本院公務電話紀錄在卷可參（院一卷第87-89頁、第93-95頁）。經本院函詢財政部高雄國稅局，高雄國稅局亦函復：丸紅公司為全部虛進虛銷之營業人，有該局110年2月25日財高國稅審四字第1100102091號函可參（見院一卷第245頁）。經本院函詢及電洽財政部北區國稅局，北區國稅局答覆略以：岡燕公司為開立不實統一發票之營業人，是全部虛進虛銷，函覆之數字只是說明該公司往來情形，非指有逃漏稅的意思等語，有該局110年2月18日北區國稅審四字第1102002094號函、本院公務電話紀錄可參（見院一卷第351頁、院二卷第7頁）。經本院函詢財政部中區國稅局，該局函復略以：義誠公司及碁財公司均為全部虛進虛銷之開立不實統一發票營業人，其虛報進項並未造成逃漏營業稅等語，有該局110年10月21日中區國稅四字第11020152

01 38號函可參（見院二卷第11頁）。承前說明，上述公司既
02 無實際營業行為，即無逃漏營業稅捐之可言，被告鄭智仁
03 等3人亦無從成立幫助逃漏稅捐之犯行。

04 2、南區國稅局另函覆本院：永力公司、宇群公司為部分虛進
05 虛銷營業人，然無法單純計算營業稅逃漏稅額；西武公司
06 涉嫌部分虛進虛銷，但無法單就西武公司取具永達亨公司
07 及達駿公司開立不實發票計算逃漏營業稅額，有該局110
08 年2月26日南區國稅審四字第1100001582號函、110年2
09 月18日南區國稅審四字第1100001310號函可參（見院一卷
10 第87頁、第93頁）。高雄國稅局另函覆本院：玖証公司、
11 超力公司、聚金公司、達駿公司為部分虛進虛銷營業人，
12 無法據以計算其因取得永達亨公司開立之不實統一發票所
13 造成之漏稅額為何。是本院無從以檢察官所提證據，認定
14 附表一除雍盛公司以外之公司確有逃漏稅捐之客觀事實。

15 3、揆諸前揭說明，此部分既無發生逃漏應納稅捐之客觀事
16 實，自與修正前稅捐稽徵法第43條第1項幫助逃漏稅捐罪
17 之構成要件有間，應認公訴意旨此部分犯罪之舉證，尚有
18 不足。惟此部分若成立犯罪，各與前揭有罪部分，分別具
19 有想像競合之裁判上一罪關係，爰不另為無罪之諭知。

20 （二）附表二部分：經本院函詢財政部高雄國稅局關於永達亨公
21 司因取得不實發票於納稅申報期間所逃漏之稅額數額，該
22 局函復略以：永達亨公司為部分虛進虛銷之營業人，經逐
23 期計算永達亨公司涉案期間漏稅額，105年8月稅期漏稅
24 額1萬5,153元、105年10月稅期漏稅額10萬4,133元，1
25 05年12月稅期漏稅額9,505元，106年2月稅期漏稅額5
26 萬1,808元，而103年4月至105年6月稅期之漏稅額均
27 為0元，有高雄國稅局110年2月9日財高國稅審四字第
28 1102101514號函及所附計算表可參（見院一卷第393-395
29 頁）。是本院無從由檢察官所舉證據，認永達亨公司附表
30 二編號1至14部分有逃漏稅捐之客觀事實，故公訴意旨認
31 此部分被告鄭智仁涉犯逃漏稅捐罪犯行，被告郭明郎、呂

01 昆陽涉犯幫助逃漏稅捐犯行，舉證尚有不足。惟此部分若
02 成立犯罪，各與前揭有罪部分，分別具有想像競合之裁判
03 上一罪關係，爰不另為無罪之諭知。

04 (三) 附表三部分：

- 05 1、經本院函詢財政部南區國稅局，南區國稅局函復略以：永
06 力興公司、台江公司、周全公司、賀康公司、高泰公司、
07 允立公司、寶鋼公司為全部虛進虛銷之營業人，有該局11
08 0 年2 月26日南區國稅審四字第1100001582號函、110 年
09 2 月18日南區國稅審四字第1100001310號函及本院公務電
10 話紀錄在卷可參（院一卷第87-89 頁、第93-95 頁）。經
11 本院函詢財政部高雄國稅局，高雄國稅局亦函復：穩統公
12 司、正極公司大寮分公司、丸紅公司為全部虛進虛銷之營
13 業人，有該局110 年2 月9 日財高國稅審四字第11021015
14 18號函、110 年2 月25日財高國稅審四字第1100102091號
15 函可參（見院一卷第223-224 頁、第245 頁）。經本院函
16 詢財政部中區國稅局，該局函復略以：昶富公司、銘崑公
17 司、義誠公司均為全部虛進虛銷之開立不實統一發票營業
18 人，其虛報進項並未實際造成逃漏營業稅等語，有該局11
19 0 年2 月17日中區國稅四字第1100001386號、110 年10月
20 21日中區國稅四字第1102015238號函可參（見院一卷第29
21 1-293 頁、院二卷第11頁）。經本院函詢及電洽財政部北
22 區國稅局，北區國稅局答覆略以：岡燕公司為開立不實統
23 一發票之營業人，是全部虛進虛銷，函覆之數字只是說明
24 該公司往來情形，非指有逃漏稅的意思等語，有該局110
25 年2 月18日北區國稅審四字第1102002094號函、本院公務
26 電話紀錄可參（見院一卷第351 頁、院二卷第7 頁）。上
27 述公司既無實際營業行為，即難認有逃漏營業稅捐可言，
28 被告鄭智仁、郭明郎亦無從成立幫助逃漏稅捐之犯行。
- 29 2、南區國稅局另函覆本院：隆大公司、西武公司均涉嫌部分
30 虛進虛銷，但無法單就隆大公司取具達駿公司，或西武公
31 司公司取具永達亨公司及達駿公司開立不實發票計算逃漏

營業稅額，有該局110 年2 月26日南區國稅審四字第1100001582號函、110 年2 月18日南區國稅審四字第1100001310號函可參（見院一卷第87-88 頁、第93頁）。高雄國稅局另函覆本院略以：加倍吉公司、豪伸公司、永達亨公司為部分虛進虛銷營業人，因其涉案期間取得不實進項憑證非僅來自達駿公司開立之統一發票，且涉案期間與達駿公司不同，故無法計算其因取得達駿公司開立之不實統一發票所造成漏稅額為何，有該局110 年3 月9 日財高國稅審四字第1102102294號函可考（見院一卷第000 -000頁）。

3、揆諸前揭說明，既無證據足認上開公司確有發生逃漏應納稅捐之客觀事實，被告鄭智仁、郭明郎所為自與修正前稅捐稽徵法第43條第1 項幫助逃漏稅捐罪之構成要件有間，應認公訴意旨此部分犯罪之舉證，尚有不足。惟此部分若成立犯罪，各與前揭有罪部分，分別具有想像競合之裁判上一罪關係，爰不另為無罪之諭知。

五、再查，被告郭明郎係於103 年4 月16日至105 年5 月25日間擔任永達亨公司名義負責人，另於103 年12月26日至104 年12月10日擔任達駿公司之名義負責人。被告呂昆陽則於103 年2 月24日至103 年4 月15日，及105 年5 月26日至106 年4 月28日間2 次擔任永達亨公司之名義負責人。然依檢察官所提證據，已無從認定關於附表一編號1 、14、附表二編號1 、14、附表三編號6 所示各筆不實發票之詳細開立日期。另經本院電詢財政部高雄國稅局，該局答覆略以：國稅局僅知悉各公司申報營業總額，若要查詢發票日期，必須向公司調取發票存根聯等語，有本院電話紀錄查詢表在卷可參（見院一卷第397 頁）；本院再函詢永達亨公司、達駿公司上開事項，均未獲回應，亦有本院110 年11月26日雄院和刑儒109 訴781 字第1101019118號函、110 年11月26日雄院和刑儒109 訴781 字第1101019117號函及送達證書在卷可憑（見院二卷第81-93 頁）。是依現有證據，無從認定永達亨公司取得附表二編號1 、達駿公司開立附表三編號6 不實發票之日

期，均是於被告郭明郎擔任該2 公司名義負責人之期間；亦無從認定永達亨公司開立附表一編號1 、編號14中發票月份為105 年5 月份之發票，及取得附表二編號1 中發票月份為103 年4 月之發票、編號14中發票月份為105 年5 月份發票的時間，均是於被告呂昆陽擔任永達亨公司名義負責人之期間。惟此部分若成立犯罪，各與前揭有罪部分，分別具實質上一罪關係，爰不另為無罪之諭知。

據上論斷，依刑事訴訟法第299 條第1 項前段，商業會計法第71 條第1 款，修正前稅捐稽徵法第41條、第43條第1 項、第47條第2 項，刑法第11條前段、第2 條、第30條第1 項前段、第2 項、第216 條、第215 條、第55條、第47條第1 項、第41條第1 項前段、第8 項、第51條第5 款、第38條之1 第1 項、第2 項第2 款、第3 項，刑法施行法第1 條之1 第1 項，判決如主文。

本案經檢察官郭來裕偵查起訴及追加起訴，檢察官郭武義到庭執行職務。

中 華 民 國 111 年 2 月 25 日
刑事第十三庭 審判長法官 陳紀璋
法官 李怡蓉
法官 翁瑄禮

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，並應敘述具體理由；如未敘述上訴理由者，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」。

因疫情而遲誤不變期間，得向法院聲請回復原狀。

中 華 民 國 111 年 3 月 1 日
書記官 夏鴻鈞

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六萬元以下罰金。

修正前稅捐稽徵法第43條第1項

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。

修正前稅捐稽徵法第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、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。

刑法第215條

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書，足以生損害於公眾或他人者，處三年以下有期徒刑、拘役或一萬五千元以下罰金。

刑法第216條

行使第二百一十條至第二百一十五條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

01 【卷宗簡稱對照表】（未引用之卷宗不予列載）

02

簡稱	卷宗名稱
告發一卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（永達亨公司）第1 卷
告發二卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（永達亨公司）第2 卷
告發三卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（永達亨公司）第3 卷
告發四卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（永達亨公司）第4 卷
告發五卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（永達亨公司）第5 卷
告發六卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（達駿公司）第1 卷
告發七卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（達駿公司）第2 卷
告發八卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（達駿公司）第3 卷
告發九卷	財政部高雄國稅局刑事告發資料卷（達駿公司）第4 卷
追警卷	高雄市政府警察局岡山分局高市警岡分偵字第1097342800 0 號卷
他一卷	臺灣高雄地方檢察署107年度他字第1053號卷
他二卷	臺灣高雄地方檢察署108 年度他字第476號卷
他三卷	臺灣高雄地方檢察署108 年度他字第6363號卷
偵一卷	臺灣高雄地方檢察署107 年度偵字第21566號卷
偵二卷	臺灣高雄地方檢察署108年度偵字第16060 號卷
偵三卷	臺灣高雄地方檢察署109 年度偵字第13811號卷
追偵卷	臺灣高雄地方檢察署109 年度偵緝字第1036號卷
審訴卷	本院109年度審訴字第1181號卷
院一院	109年度訴字第781號卷一
院二卷	109年度訴字第781號卷二
院三卷	110年度訴字第9號卷一
院四卷	110年度訴字第9號卷一