

臺灣苗栗地方法院刑事簡易判決

113年度苗簡字第286號

聲請人 臺灣苗栗地方檢察署檢察官
被告 鄭寓賀

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官聲請以簡易判決處刑（112年度偵續字第13號）及移送併辦（113年度偵字第2028號），本院判決如下：

主 文

鄭寓賀犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，共拾玖罪，各處有期徒刑參月，如易科罰金，均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。

犯罪事實及理由

一、本案犯罪事實及證據，除附件一即聲請簡易判決處刑書證據並所犯法條欄一第3至4行「取得及開立不實統一發票逐筆明細表」更正為「取得及開立不實統一發票營業人逐期明細表」、第5行「申報書（按年度及按期）查詢資料（BRN）」更正為「申報書（按年度及按期）查詢資料（BRM）」、第9至10行「寓賀公司逐年計算虛進虛銷（含冒退稅額）應補徵稅額及漏稅額計算表」更正為「寓賀公司逐期計算虛進虛銷（含冒退稅額）應補徵稅額及漏稅額計算表」、附表二營業人名稱欄「寓賀光電科技實業有限公司」均更正為「賀越國際貿易有限公司」、附件二即113年度偵字第2028號移送併辦意旨書證據並所犯法條欄一、1. 所載「取得及開立不實統一發票逐筆明細表（BLQ187）」更正為「逐期計算上下遊各家營業人虛進虛銷發票銷售額及稅額明細表（進項來源、銷項去路）」、4. 「寓賀公司調查函負責人鄭寓賀談話筆錄」補充為「寓賀公司調查函、負責人鄭寓賀談話筆錄」外，餘均引用聲請簡易判決處刑書及移送併辦意旨書之記載（如附

01 件一、二)。

02 二、論罪科刑：

03 (一)新舊法比較：

04 1.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計
05 憑證罪，其犯罪主體必須為商業負責人、主辦及經辦會計人
06 員或依法受託代他人處理會計事務之人員，學理上歸類為身
07 分犯，不具此身分、關係者，不能成立本罪；要之，必須與
08 具有該身分或特定關係之人，共同實行、教唆或幫助者，才
09 可適用刑法第31條第1項規定，予以論擬。上揭所謂商業負
10 責人，依該法第4條規定，係依公司法、商業登記法及其他
11 法律有關之規定。而公司法第8條所稱之公司負責人，在有
12 限公司為董事（第1項），但經理人或清算人，在執行職務
13 範圍內，亦同為有限公司負責人（第2項）。又商業登記法
14 第10條第2項規定：經理人在執行職務範圍內，亦為商業負
15 責人。民國101年1月4日修正公布、同年0日生效施行之公
16 司法第8條，增列第3項：「公開發行股票之公司之非董事，
17 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
18 經營而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑
19 事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會安定或其
20 他增進公共利益等情形，對政府指派之董事所為之指揮，不
21 適用之。」規定，嗣為強化公司治理並保障股東權益，關於
22 實質董事之規定，不再限於公開發行股票之公司始有適用，
23 乃於107年8月1日修正公布、同年00月0日生效施行之公司法
24 第8條第3項，將「公開發行股票之」7字刪除，故此後有限
25 公司之實質董事，亦在適用之列。倘犯罪行為有新、舊法比
26 較情形，似舊法有利，亦即所謂「實際負責人」尚無身分犯
27 罪主體之適用（最高法院109年度台上字第3951號判決意旨
28 參照）。然因被告鄭寓賀為寓賀公司之登記負責人，且為賀
29 越公司之實際負責人暨主辦會計人員，無論依修正前後之規
30 定，均屬商業會計法第71條第1款之犯罪主體，故無新舊法
31 比較之問題。

01 2.被告行為後，刑法第215條雖於108年12月25日總統令公布修
02 正，並於同年月00日生效，惟該次修正，僅就該條罰金刑部
03 分，依刑法施行法第1條之1第2項前段規定，將罰金數額調
04 整換算後予以明定，並無改變該法條構成要件之內容及處罰
05 之輕重，自非法律變更，當亦不生新舊法比較之問題，而應
06 依一般法律適用原則，逕行適用裁判時法。

07 (二)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始
08 憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開立不實之統一
09 發票，係犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項
10 而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務上登載不實文
11 書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適
12 用，無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最
13 高法院94年度台非字第98號判決意旨參照）。又發票乃證明
14 事項之經過，造具記帳憑證所根據之憑證，自屬商業會計法
15 第15條第1款所稱商業會計憑證中原始憑證之一種。凡商業
16 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
17 務之人員，明知為不實事項而填製會計憑證者，即該當商業
18 會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪。是核被告鄭寓
19 賀所為，均係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑
20 證罪及刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。
21 被告利用不知情之記帳業者於業務上文書上不實登載之低度
22 行為，應為各該行使之高度行為所吸收，均不另論罪。

23 (三)被告利用不知情之記帳業者代理申報營業稅，使記帳業者在
24 其業務上製作之「營業人銷售額與稅額申報書」上虛列得扣
25 抵之進項稅額，並持向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額
26 及稅額而行使，為間接正犯。

27 (四)數行為於同時同地或密切接近之時地實施，侵害同一之法
28 益，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時
29 間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動
30 之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理者，始
31 屬接續犯，而為包括之一罪。然商業會計法所定商業負責人

01 填製不實會計憑證罪構成要件，由法條文字並無從認定立法
02 者係預定該犯罪本質必有數同種類行為反覆實行之情形，若
03 為每兩個月申報一次之不同期別營業稅申報，而於不同期別
04 分次填製不實會計憑證之犯行，應採一罪一罰方遵立法意
05 旨，且營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條
06 第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，
07 應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
08 報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細
09 則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7
10 月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售
11 額、應納或溢付營業稅額，是每期營業稅申報，於各期申報
12 完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計
13 算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，尚難符合接
14 續犯之行為概念（最高法院108年度台上字第1412號判決意
15 旨參照）。被告就附件附表一、二所示為同一營業人於同一
16 營業稅期填製不實會計憑證、行使業務登載不實文書之行
17 為，係於密切接近之時地實施，侵害同一之法益，各行為之
18 獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難
19 以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，
20 合為包括之一行為予以評價，較為合理，是被告於附件附表
21 一、二所示同一營業稅期內所為多次填製不實會計憑證、行
22 使業務登載不實文書行為，應各依接續犯論以一罪。至附件
23 附表一、二分屬不同營業人，縱為同一營業稅期，仍應論以
24 數罪，附此敘明。

25 (五)被告就附件附表一、二所示各營業稅期所犯上開二罪，各係
26 基於一個整體犯罪計畫所為，應認各係以一行為觸犯填製不
27 實會計憑證罪及行使業務登載不實文書罪，為想像競合犯，
28 應依刑法第55條之規定，從一重之填製不實會計憑證罪處
29 斷。

30 (六)被告所犯上開19罪（即附件附表一所示賀越公司共9個營業
31 稅期、寓賀公司共10個營業稅期），犯意各別，行為互殊，

01 應予分論併罰。

02 (七)檢察官移送併辦部分（即113年度偵字第2028號），與原聲
03 請簡易判決處刑事實屬事實上同一案件，本院自得併予審
04 理。

05 (八)爰以被告之責任為基礎，並審酌其已離婚之生活狀況、五專
06 畢業之教育程度（見本院卷第25頁）；被告前已因違反商業
07 會計法等案件，先後經臺灣苗栗地方檢察署檢察官以111年
08 度偵字第1893號、111年度偵字第9794號為緩起訴處分確定
09 （見卷附臺灣高等法院被告前案紀錄表）；被告犯罪後於偵
10 查中坦承犯行之態度，兼衡其犯罪動機、目的、犯罪手段等
11 一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並均諭知易科罰金之
12 折算標準。另審酌被告所犯19罪均係填製不實會計憑證罪，
13 侵害之法益相同，且各罪所侵犯者均非具有不可替代性、不
14 可回復性之個人法益，及被告各次犯行之行為態樣、手段、
15 動機均相同，可認各罪間之獨立程度較低，且其責任非難重
16 複之程度較高，並考量刑罰邊際效應隨刑期而遞減、行為人
17 所生痛苦程度隨刑期而遞增之情形及被告復歸社會之可能性
18 等情，對被告所犯各罪為整體之非難評價後，定其應執行之
19 刑如主文所示，並諭知易科罰金之折算標準。

20 三、依刑事訴訟法第449條第1項前段、第3項、第454條第2項，
21 逕以簡易判決處刑如主文。

22 四、如不服本件判決，得自判決送達之日起20日內，向本院提起
23 上訴（應附繕本）。

24 五、本案經檢察官邱舒虹聲請以簡易判決處刑，檢察官吳宛真移
25 送併辦。

26 中 華 民 國 114 年 2 月 21 日

27 苗栗簡易庭 法 官 林信宇

28 以上正本證明與原本無異。

29 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（須附
30 繕本）。

31 書記官 莊惠雯

01 中 華 民 國 114 年 2 月 21 日

02 附錄本案論罪法條全文：

03 商業會計法第71條

04 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
05 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
06 併科新臺幣60萬元以下罰金：

07 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

08 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

09 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

10 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
11 果。

12 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
13 結果。

14 中華民國刑法第216條

15 （行使偽造變造或登載不實之文書罪）

16 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
17 事項或使登載不實事項之規定處斷。

18 中華民國刑法第215條

19 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
20 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
21 萬5千元以下罰金。