

臺灣新北地方法院刑事判決

112年度審訴字第982號

公 訴 人 臺灣新北地方檢察署檢察官
被 告 阮瑞娥

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（112年度偵緝字第4532號），因被告於準備程序進行中為有罪之陳述，本院告知被告簡式審判程序之旨，並聽取當事人之意見後，經合議庭裁定由受命法官獨任以簡式審判程序審理，判決如下：

主 文

阮瑞娥共同犯公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又共同犯商業會計法第七十一條第一款填製不實會計憑證罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事 實

一、阮瑞娥明知自己並無資力開設公司，亦無經營公司之經驗及意願，且依其社會經驗、歷練及智識程度，可預見隨意提供自己身分資料供他人登記為公司之名義負責人，他人得以之虛偽開立無實際交易內容之統一發票、幫助逃漏稅捐，或逃漏稅捐，竟認縱使由林秋森（另行偵辦）以其名義擔任公司之登記負責人亦不違反其本意，而與林秋森共同基於填製不實會計憑證、逃漏稅捐，及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，由阮瑞娥提供其個人證件，於民國107年7月31日至000年0月00日間，擔任立勝國際貿易有限公司（址設新北市○○區○○路○段00號4樓，下稱立勝公司）之登記負責人，並在「財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書」上簽名後

01 由據以向財政部北區國稅局申請「統一發票購票證」，再取
02 得空白之統一發票交由林秋森使用，並分別為下列犯行：

03 (一)林秋森明知立勝公司於107年8月至000年0月間，並無向沐鼎
04 空間藝術股份有限公司（下稱沐鼎公司）進貨之事實，仍接
05 續向沐鼎公司取得如附表一所示之不實統一發票53張，合計
06 銷售額新臺幣（下同）3080萬3400元，稅額154萬170元，充
07 作立勝公司進貨憑證，而製作不實會計憑證後，全數持以向
08 稅捐稽徵機關申報扣抵立勝公司銷項稅額，而逃漏立勝公司
09 營業稅合計163萬4647元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於
10 稅務管理及稅捐稽徵之公平及正確性。

11 (二)林秋森亦明知立勝公司於上開期間，並無實際銷貨予如附表
12 二所示公司之事實，竟由林秋森接續填載不實銷貨事項於性
13 質上屬會計憑證之統一發票內，以立勝公司名義虛偽開立如
14 附表二所示之不實統一發票33張，銷售額合計2356萬6600
15 元，營業稅額合計117萬8331元，並接續交付如附表二所示
16 之公司充作進項憑證使用，如附表二所示公司遂將上開不實
17 統一發票，持以向稅捐稽徵機關申報扣抵如附表二所示銷項
18 稅額，而以此方式幫助如附表二所示公司逃漏營業稅共計11
19 7萬8331元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於課稅管理之正
20 確性。

21 二、案經財政部北區國稅局移送臺灣桃園地方檢察署呈請臺灣高
22 等檢察署檢察長令轉臺灣新北地方檢察署檢察官偵查起訴。
23 因阮瑞娥於本院準備程序中為有罪之陳述，經本院合議庭裁
24 定以簡式審判程序審理。

25 理 由

26 一、前揭犯罪事實，業據被告阮瑞娥於本院準備程序及審理時坦
27 承不諱，復有財政部臺灣省北區國稅局110年4月12日北區國
28 稅審四字第1100004258號函暨稽查報告、111年8月8日北區
29 國稅審四字第1110009995號函暨函附立勝公司取得異常進項
30 統一發票明細表及開立不實統一發票明細表、立勝公司設立
31 登記表、營業稅稅稽資料查詢作業、營業人進銷項交易對象

彙加明細表、專案申請調檔查核清單、統一發票影本各1份在卷可稽，足認被告前開任意性自白與事實相符，可以採信。本案事證明確，被告犯行洵堪認定，應依法論科。

二、論罪科刑部分：

(一)被告行為後，稅捐稽徵法第41條及第43條第1項之規定，業於110年12月17日修正公布，並於同年月19日施行，修正前稅捐稽徵法第41條及第43條第1項分別規定：「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。」、「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。」；修正後第41條及第43條第1項則規定：「（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。」、「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。」，經比較新舊法之結果，修正後稅捐稽徵法第41條及第43條第1項規定，均刪除拘役刑及「選科」罰金，且就併科罰金刑部分已較修正前提高，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，自應適用被告行為時即修正前稅捐稽徵法第41條及第43條第1項之規定處斷。

(二)至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。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」；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

01 公司負責人。二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。三、
02 民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。四、商業
03 登記法規定之商業負責人。五、其他非法人團體之代表人或
04 管理人。前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際
05 負責業務之人為準」。修正後新法增列第1項第2款之「有限
06 合夥法規定之有限合夥負責人」，並相應為條項款次之修
07 正，對被告之本案犯行不生有利或不利之影響，尚無新舊法
08 比較之問題，惟該條應與稅捐稽徵法第41條一併適用，不得
09 就新舊法予以割裂適用，故應一律適用修正前之法律，自應
10 適用被告行為時，即修正前稅捐稽徵法第47條之規定。

11 (三)按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
12 始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開立不實之統
13 一發票，係犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事
14 項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務上登載不實
15 文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先
16 適用，無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地
17 （最高法院94年度台非字第98號判決意旨參照）。再按稅捐
18 稽徵法第43條之「幫助犯第41條之罪」，為特別刑法明定以
19 幫助犯罪為構成要件之犯罪類型，亦為稅捐稽徵法之特別規
20 定，屬於一獨立之犯罪型態，性質上仍係實施犯罪之正犯，
21 與刑法上之幫助犯之具絕對從屬性者不同，不必有「正犯」
22 之存在亦能成立犯罪（最高法院92年度台上字第2879號判決
23 意旨參照）。是核被告就事實一(一)（即附表一）所為，係犯
24 修正前稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人
25 為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪；就事實一(二)（即附
26 表二）所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計
27 憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐
28 罪。

29 (四)被告如事實一(一)所示公司負責人為納稅義務人以不正當方法
30 逃漏稅捐及如事實一(二)所示填製不實會計憑證、幫助逃漏稅
31 捐之行為，均分別係基於單一犯意，於緊密相接之時、地接

續為之，侵害同一法益，各次行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，應以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理，各僅論以接續犯之一罪。

(五)被告就事實一(一)、(二)，雖均係基於不確定故意，然其與林秋森就上開事實所為，均有犯意之聯絡及行為之分擔，仍皆應論以共同正犯。其就事實一(二)所示犯行，乃以一行為同時觸犯填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐2罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

(六)被告就事實一(一)所犯公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪及事實一(二)所犯填製不實會計憑證罪，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

(七)爰審酌被告任意出借個人身分，擔任公司名義負責人，而與前開公司之實際負責人共同逃漏稅捐及為填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐等犯行，使會計事項發生不實結果，嚴重破壞商業會計憑證之公共信用，復影響國家財政收入及稅賦之公平性，所為應予非難，兼衡其犯罪之動機、目的、手段、逃漏立勝公司營業稅及幫助他人逃漏營業稅之數額、於本院審理中已坦承犯行之犯後態度、於警詢中自陳國中之教育程度、於本院審理中陳稱現從事小吃店工作、家中無人需其扶養照顧之家庭經濟狀況等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，及均諭知易科罰金之折算標準，並參酌被告所犯2罪之犯罪類型、行為態樣、侵害法益種類、造成損害情形，經整體評價後，定其應執行刑及諭知易科罰金之折算標準。

三、末按刑法有關犯罪利得沒收之規定，採取義務沒收之立法，使犯罪行為人不能坐享犯罪之成果，以杜絕犯罪誘因，然而，苟無犯罪所得，或無法證明有犯罪所得，自不生利得剝奪之問題。查，本件卷內尚乏積極事證足以證明被告已實際

01 獲取犯罪所得而受有何不法利益，依前開說明要旨，即無宣
02 告沒收其犯罪所得之適用，併此指明。

03 據上論斷，應依刑事訴訟法第273條之1第1項、第299條第1項前
04 段，判決如主文。

05 本案經檢察官林佳慧提起公訴，檢察官黃明絹到庭執行職務。

06 中 華 民 國 112 年 11 月 10 日

07 刑事第二十四庭 法 官 劉安榕

08 上列正本證明與原本無異。

09 如不服本判決，應於判決送達後20日內敘明上訴理由，向本院提
10 出上訴狀（應附繕本），上訴於臺灣高等法院。其未敘述上訴理
11 由者，應於上訴期間屆滿後20日內向本院補提理由書「切勿逕送
12 上級法院」。

13 書記官 石秉弘

14 中 華 民 國 112 年 11 月 10 日

15 附錄本案論罪科刑法條全文：

16 修正前稅捐稽徵法第41條

17 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
18 期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。

19 修正前稅捐稽徵法第43條

20 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
21 役或科新臺幣6萬元以下罰金。

22 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
23 罪者，加重其刑至二分之一。

24 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。

25 修正前稅捐稽徵法第47條

26 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
27 下列之人適用之：

28 一、公司法規定之公司負責人。

29 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。

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。

附表一：

編號	營業人名稱	扣抵期間	發票張數	銷售額	稅額
1	沐鼎空間藝術股份有限公司	107年12月至108年2月	53	30,803,400	1,540,170

附表二：

編號	營業人名稱	開立發票明細				提出申報扣抵明細		
		扣抵期間	發票張數	銷售額	營業稅額	發票張數	銷售額	營業稅額
1	立杏國際有限公司	107年10月	16	12,860,000	643,000	16	12,860,000	643,000
2	世仁營造有限公司	107年9月至10月	5	2,270,200	113,510	5	2,270,200	113,510
3	達振工業有限公司	107年10月	4	3,811,500	190,575	4	3,811,500	190,575
4	優米樂國際貿易有限公司	107年10月	1	725,800	36,290	1	725,800	36,290
5	有建營造股份有限公司	107年10月	6	3,009,100	150,456	6	3,009,100	150,456

(續上頁)

01

6	群益豐有限公司	107 年 10 月	1	890,000	44,500	1	890,000	44,500
	合計		33	23,566,600	1,178,331	33	23,566,600	1,178,331