

臺灣新北地方法院刑事判決

112年度訴字第172號

公 訴 人 臺灣新北地方檢察署檢察官
被 告 陳耀得

選任辯護人 魏薇律師

蕭嘉甫律師（解除委任）

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第33327號），本院判決如下：

主 文

陳耀得犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑陸月，併科罰金新臺幣參拾萬元，有期徒刑如易科罰金、罰金如易服勞役，均以新臺幣壹仟元折算壹日。

犯罪事實

一、陳耀得係九善營造有限公司（址設：新北市○○區○○路0段00巷0號，下稱九善公司）登記負責人，前曾擔任家樂營造有限公司（址設：新北市○○區○○路000號，下稱家樂公司）工地主任，因而結識家樂公司代表人趙美慧。緣家樂公司於民國105年起即未承攬工程，九善公司亦無乙等綜合營造業之執業執照，而家樂公司係具有乙等綜合營造業資格，陳耀得即取得家樂公司代表人趙美慧之同意後，由陳耀得實質以家樂公司名義承攬工程業務，應為家樂公司之實際負責人。趙美慧即於000年0月間，在其配偶林三棋經營之山王工業有限公司位在林口區粉寮路2段22號之處所，將變更後之家樂公司聯邦商業銀行五股分行帳號000000000000號帳戶、帳號000000000000號帳戶、帳號000000000000號帳戶（下稱家樂公司聯邦帳戶）存摺、支票本及家樂公司及負責人之印鑑大小章、發票本等物品均交給陳耀得保管使用，並同意由陳耀得使用家樂公司印鑑及負責人印章、發票章，以家樂公司名義開立工程款收入發票。陳耀得為家樂公司實際

01 負責人，亦係稅捐稽徵法第47條第2項規定之實際負責業務
02 之人。陳耀得明知家樂公司與如附表所示之公司並無實際交
03 易，竟基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意，
04 於附表所示日期，以家樂公司名義開立如附表所示之不實統
05 一發票予附表所示之公司，供如附表所示之營業人充當進項
06 憑證使用，交由不知情之記帳士事務所人員，向稅捐稽徵機
07 關申報扣抵該等公司之銷項稅額共新臺幣（下同）801,924
08 元，足生損害於稅捐稽徵機關對於上揭營業人應納營業稅款
09 之稽徵及核課管理之正確性。

10 理 由

11 壹、程序部分：

12 一、按被告以外之人於偵查中向檢察官所為之陳述，除顯有不可
13 信之情況者外，得為證據。刑事訴訟法第159條之1亦有明
14 文。查證人趙美慧、林三棋、任偉雄於偵查中證述部分，於
15 偵查中係經檢察官告知偽證之處罰及具結之義務後具結作
16 證，查無有何客觀上顯有不可信之情況，參諸上開規定，自
17 有證據能力。另本院審理時業已傳喚證人趙美慧、林三棋、
18 任偉雄到庭行交互詰問，已完足合法之調查，故上開證人於
19 偵查中之證述，自得作為證據。辯護人爭執上開證人證據能
20 力云云，並無可採。

21 二、按被告以外之人於偵查中，經檢察官非以證人身分傳喚，於
22 取證時，除在法律上有不得令其具結之情形者外，亦應依人
23 證之程序命其具結，方得作為證據。惟是類被害人、共同被
24 告、共同正犯等被告以外之人，在偵查中未經具結之陳述，
25 依通常情形，其信用性仍遠高於在警詢等所為之陳述，衡諸
26 其等於警詢等所為之陳述，均無須具結，卻於具有「特信
27 性」、「必要性」時，即得為證據，若謂該偵查中未經具結
28 之陳述，一概無證據能力，無異反而不如警詢等之陳述，顯
29 然失衡。因此，被告以外之人於偵查中未經具結所為之陳
30 述，如與警詢等陳述同具有「較可信之特別情況」且「為證
31 明犯罪事實存否所必要」時，依「舉輕以明重」原則，本於

01 刑事訴訟法第159條之2、第159條之3之同一法理，例外認為
02 有證據能力，以彌補法律規定之不足，俾應實務需要，方符
03 立法本旨。是被告以外之人於「偵查中向檢察官所為之陳
04 述」，如以證人身分訊問並經具結，應以同法第159條之1第
05 2項規定判斷有無證據能力，倘非以證人身分訊問，未經具
06 結之陳述，則得本於同法第159條之2或第159條之3等規定之
07 同一法理，認定其有無證據能力（最高法院110年度台上字
08 第1504號判決意旨參照）。又刑事被告對證人之對質詰問
09 權，固屬憲法所保障之基本訴訟權，但如當事人已捨棄不行
10 使，或其未行使詰問權倘非可歸責於法院，且法院已盡傳
11 喚、拘提證人到庭之義務，而其未詰問之不利益業經法院採
12 取衡平之措施，其防禦權且於程序上獲得充分保障時，則容
13 許例外地援用未經被告詰問之證詞，以求訴訟經濟，避免程
14 序延滯。又基於當事人進行主義，被告就是否行使對質詰問
15 權，自有處分權，倘被告已表示捨棄對質詰問證人之權，或
16 未聲請法院傳喚證人到庭對質詰問，則法院佐以卷內相關證
17 據資料認該部分事證已明，縱未再傳喚證人到庭與被告對質
18 詰問，亦不能指摘其所踐行之訴訟程序違法（最高法院110
19 年度台上字第839號判決意旨參照）。準此，按被告以外之
20 人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159條之1至第159
21 條之4之規定，而經當事人於審判程序同意作為證據，法院
22 審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，亦
23 得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知
24 有同法第159條第1項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終
25 結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第159條
26 之5亦有明文。立法意旨在於傳聞證據未經當事人之反對詰
27 問予以核實，原則上先予排除；惟若當事人已放棄反對詰問
28 權，於審判程序中表明同意該等傳聞證據可作為證據；或於
29 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
30 處分權，及證據資料愈豐富，愈有助於真實發見之理念，且
31 強化言詞辯論主義，使訴訟程序得以順暢進行，則該部分之

傳聞證據亦均具有證據能力。查證人即同案被告黃宏鈞（原名黃伯欽，另經本院判決有罪）部分業經本院合法傳喚到庭，然經辯護人當庭表示捨棄傳喚，此有本院審理筆錄在卷可參（見本院卷三第101頁），已放棄對質詰問權，而並無剝奪被告對質詰問權之情形。又本院審酌檢察官代表國家行使公權力，於偵查中能依法訊問，且證人即共同被告黃宏鈞亦於本院審理時供稱其認罪，所述亦與偵查中相符，是其於偵查中之供述並無遭不法訊問或內容不實之情，足見證人黃宏鈞於偵查中之陳述具有可信之特別情況，依照前揭說明，依「舉輕以明重」原則，本於刑事訴訟法第159條之2、第159條之3之同一法理，應有證據能力。

三、傳聞法則乃對於被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述而為之規範。本判決所引用之非供述證據，無刑事訴訟法第159條第1項傳聞法則之適用，本院審酌上開證據資料作成時之情況，因與本案待證事實具有關聯性，且無證據證明係公務員違法取得之物，依法自得作為本案之證據。

貳、實體部分：

一、訊據被告固坦承其為九善公司負責人，也曾在106年前至108年6、7月間在家樂公司擔任工地主任，然否認有何填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯行，辯稱：我沒有取得趙美慧交付之家樂公司聯邦帳戶及家樂公司相關大小章等物，亦無使用家樂公司名義開立如附表所示發票。我僅是以個人名義跟家樂公司實質負責人林三棋合作，趙美慧也有知悉，我也有出資家樂公司，每個月都有作帳，並非跟家樂公司借牌。家樂公司跟九善公司的交易也是真實的，並非假交易，如附表所示發票也均為真實等語。惟查：

（一）被告係九善公司登記負責人，前係家樂公司工地主任。而家樂公司自105年起即未承攬工程，九善公司亦無乙等綜合營造業之執業執照。且家樂公司確有開立如附表所示之發票給如附表所示公司等情，業據被告坦承明確，且有九善公司之公司基本資料、營造業登記資料（見他卷一第29

至33頁）、家樂公司之營造業登記資料（見他卷一第41至45頁）、財政部北區國稅局110年2月19日北區國稅新莊銷審字第1100605138號函（見他卷一第133頁）、財政部北區國稅局111年1月4日北區國稅新莊銷稽字第1110603058號函及所附財政部北區國稅局110年2月19日北區國稅新莊銷審字第1100605138號函、彙總表、家樂公司110年3月22日家樂字第110032201號函、家樂公司109年11月19日台北仁杭郵局第268號存證信函、家樂公司110年3月4日台北仁杭郵局71至75號存證信函及各所附被告開立之家樂公司109年7、8月發票共9紙（見他卷一第221至250頁）、家樂公司之林口農會信用部統一發票購買明細（見他卷一第251頁）、財政部北區國稅局新莊稽徵所110年3月29日北區國稅新莊銷審字第1100606895號書函（見他卷一第257頁）、財政部北區國稅局110年5月10日北區國稅三重銷審字第1100417885號函及所附家樂公司與九善公司109年7至8月期之交易相關資料（含家樂公司之估價單、請款單、聯邦銀行五股分行帳戶之存摺封面影本）（見他卷一第259至271頁）、高雄國稅局苓雅稽徵所110年12月20日財高國稅苓銷字第1100404002號函、巨笙工程行110年9月14日裁處書（見他卷一第273至274頁）、財政部北區國稅局新莊稽徵所進銷項憑證交查異常案件通報、回復單、僑雅公司110年5月27日切結書（見他卷一第275至276頁）、財政部高雄國稅局三民分局110年4月20日財高國稅三銷字第1100181850號函及所附威電工程行110年4月16日承諾書（見他卷一第277頁）、家樂公司110年1月13日財政部北區國稅局裁處書、家樂公司財政部北區國稅局營業稅違章補徵核定通知書（見他卷一第279至280頁）等附卷可參，此部分事實應堪認定。

（二）被告應係家樂公司實際負責人，並非向家樂公司借牌承攬工程：

1. 證人即家樂公司登記負責人趙美慧於偵查中證稱：大概

01 從96、97年開始，被告有向家樂公司借牌承攬工程，之後
02 被告以家樂公司名義承接工程都沒跟我說。且從99、100
03 年間我身體不好，家樂公司就沒有接工程，而是借牌給趙
04 國志跟被告。家樂公司尚有費用需支出，因為被告也需要
05 乙級牌（即乙等綜合營造業資格）接工程，才會借牌給
06 他，會以家樂公司銷項金額2.5%作為借牌費用。我有在0
07 00年0月間將家樂公司發票、大小章、家樂公司聯邦帳戶
08 存摺、支票均交給被告，當時只剩下被告在借牌，也跟他
09 認識20幾年，信任他才會交給他。我交給被告時是說只能
10 用於實際上有跟家樂公司借牌承攬的工程才能填製發票。
11 我也不認識葉瓊裕、胡湘龍、任偉雄，也沒有跟如附表所
12 示公司有業務往來等語（他卷一第341至348頁）。於本院
13 審理時證稱：我認識被告，106年間被告有找聯興管理顧
14 問公司做資料變更，也有去刻家樂公司大小章，我有將家
15 樂公司聯邦帳戶、大小章、甲乙存、發票、發票章、支票
16 都在我前夫林三棋的山王公司那邊交給被告。因為被告是
17 要跟家樂公司借牌，我就有將家樂公司上開資料給他，就
18 是被告承攬工程時可以用。雖然我還是家樂公司負責人，
19 但經營是被告借牌在做，106年時就是被告在經營家樂公
20 司。如附表所示發票我都沒有看過，家樂公司也沒有跟如
21 附表所示公司交易，被告也沒有跟我討論過發票的事情。
22 當被告借牌承攬工程有收入時，就會跟我算借牌費，數額
23 就是銷項發票金額的2.5%，但還要對半分，因為家樂公
24 司經常性的支出例如會計師費用，我是跟被告一人分一
25 半，我會分到1.25%的借牌費。因為款項會匯到家樂公司
26 聯邦帳戶，只能由被告去領款。後來被告在經營時，家樂
27 公司土木技師都是被告去找的，後面我就只有借牌給被告
28 而已。96、97年間開始家樂公司就沒有自行承攬工程，之
29 後就由被告及趙國志借牌來維持經營，被告可以用家樂公
30 司名義去投標工程，有跟他說好借牌費多少，我跟被告有
31 談好用這樣合作。被告也有寫過內部股東專用的收入單，

01 他寫好由我來審核，實際上被告也不是家樂公司股東。被
02 告也有同意借牌費降低，他跟我們一起負擔家樂公司經營
03 的費用。我跟被告說他用家樂公司名義開立發票，只能適
04 用於承攬工程的範圍內，我有授權給被告去開發票。後續
05 家樂聯邦帳戶內收到的工程款及支出等內容我不清楚，家
06 樂公司從107至109年間的勞健保員工名單也不是我雇用的，
07 都是被告去處理，被告以家樂公司名義雇用員工也不用
08 經過我同意等語（見本院卷第190至214頁）。證人即前
09 任職於家樂公司之林三棋於本院審理時證稱：我是在97年
10 前任職於家樂公司擔任總經理，負責承攬、投標工程及工
11 地現場管理人員。趙美慧確有於上開時間在我公司辦公室
12 將家樂公司上開物品均交給被告，家樂公司都沒有自己承
13 攬工程，從104、105年間起因家樂公司跟借牌者趙國志有
14 糾紛，故趙美慧就將家樂公司資料交給被告。106年7至9
15 月被告將發票拿走，故家樂公司無法營業，不可能有任何
16 交易，被告也沒有跟我討論過開發票的事。被告前於80幾
17 年就開始跟家樂公司借牌，一直到106年都是如此，趙美
18 慧都沒有自行承攬工程，被告就是借牌去投標工程，工程
19 的得標金、購料等都是被告在負責的，我任職時跟被告約
20 定借牌費為4%。被告有將家樂公司登記在其太太新北市○
21 ○區○○路000號1樓住處，因為只有被告在借牌，沒有其
22 他人，資料都寄到被告那邊去也比較方便。家樂公司收入
23 單也是被告寫的，2.5%就是借牌的金額，被告會再匯款給
24 家樂公司等語（見本院卷三第77至90頁）。

- 25 2. 是證人趙美慧為家樂公司登記負責人，然依趙美慧及林三
26 棋所述家樂公司從96、97年間起即並未實際自行承攬工
27 程，而是將家樂公司交給被告去承攬工程，趙美慧甚至於
28 000年0月間還將家樂公司聯邦帳戶存摺、支票本及家樂公
29 司及負責人之印鑑大小章、發票本等物品均交給被告保管
30 使用，亦讓被告得在承攬工程時以家樂公司名義開立發
31 票，足認被告已實際上擔任家樂公司之負責人並從事公司

業務之經營，並非僅為單純借牌而已。且趙美慧也證稱除被告去承攬工程外，家樂公司從99至100年間起即並未由趙美慧自行經營或承攬工程，106年間起均由被告在經營甚明，核與民間一般所謂借牌僅係借用公司具有營造業資格，而去承接工程，並給付借牌費之情尚有不符之處，要難認為屬借牌行為，故證人趙美慧及林三棋個人主觀認為仍是借牌云云，核與實際情形不合，尚無可採。

3. 另被告辯稱其並未取得趙美慧所交付之上開家樂公司相關物品云云，然核與證人趙美慧及林三棋證述不合，已難遽信。且被告亦自承有開立如附表編號3、5至9部分所示之發票等語（見本院卷三第233頁），且均係以家樂公司名義所開立，可見被告確為家樂公司實際負責人且有開立發票之行為，衡情其有取得趙美慧所交付之家樂公司上開物品，應與常情並無不合。另被告於家樂公司收入單上均有填寫內容及簽名，應認為被告所製作（詳後述），可徵被告應有保管家樂公司之上開物品，始能實際為家樂公司之經營行為，較為合理。況家樂公司有於109年11月19日寄發存證信函給被告，內容為請求被告返還家樂公司變更登記事項表、公司章程正本、公司登記印鑑章、公司登記負責人印鑑章、家樂公司聯邦帳戶存摺及留存印章等家樂公司相關資料，此有家樂公司109年11月19日台北仁杭郵局第268號存證信函影本在卷可參（見他卷一第111至117頁），是家樂公司有於上開時間寄送存證信函請求被告返還家樂公司上開物品，可徵上開證人均證稱前有將家樂公司物品交付給被告保管使用，應屬有據，否則自無須以存證信函要求被告返還，故被告此部分辯解並無可採。

4. 又依證人趙美慧所述家樂公司係借牌給被告使用，然被告亦有同意支付家樂公司經營上之行政費用包含會計師費用等，且將借牌費降低為銷項發票金額1.25%等語，故可知被告除利用家樂公司名義承攬工程外，亦有同意支付家樂公司行政費用開銷，衡情若被告僅係借牌而已，當無須協

01 助趙美慧負擔該些費用，要與常情不符，無從僅憑證人趙
02 美慧所述即認屬借牌甚明。另參以家樂公司支出單（內部
03 股東專用）及存取款憑條內容（見本院卷一第97至435、2
04 75至276頁），均為被告自行書寫，業據趙美慧證述明
05 確，其上亦有被告之簽名，可見被告亦有同意協助負擔包
06 含家樂公司提告趙國志之律師費用及相關經營上之行政費
07 用，顯見被告當非單純借牌，而已係家樂公司實際經營
08 者，始會填寫上開單據及負擔家樂公司行政費用及人事或
09 經營費用，因該些單據涉及家樂公司經營事項，自不致委
10 由借牌之人為之，被告供稱並非借牌等情，尚屬有據。

- 11 5. 而家樂公司於106年6月12日至109年5月11日之工程人員為
12 呂俊雄等情，此有家樂公司之營造業登記資料查詢結果附
13 卷可參（見他卷一第41至45頁），證人呂俊雄於本院審理
14 時證稱：我有在106至109年間擔任家樂公司之工程人員，
15 是被告聘請我當技師，他用哪一個公司標工程我不清楚，
16 我就是直接對被告。我沒有跟林三棋接觸過，是被告開營
17 造廠需要聘請技師，如果現場有需要我才去。我會負責工
18 程開工報告的簽證，施工中有檢驗工作我就會去看，工程
19 驗收我也會到，或是政府機關需要查驗。被告有給我薪
20 水，是我的老闆，但我有收過家樂公司開的支票，我沒處
21 理過高雄榮總醫院及竹北聯發科的工程。我有在家樂公司
22 投保勞保，後來在九善公司辦理退保等語（見本院卷三63
23 至69頁）。且有家樂公司107年1月至109年7月之勞動部勞
24 工保險局投保單位被保險人名冊附卷可參（見本院卷二第
25 208至238頁），是被告有以家樂公司名義聘請呂俊雄擔任
26 工程技師人員，而非由趙美慧或林三棋自行聘僱，亦是由
27 被告負責處理委任事務及給付薪資報酬，應堪認定，顯見
28 被告應為家樂公司實際負責人，始會有以家樂公司名義聘
29 請員工並投保勞保之權力，均無須經過趙美慧之同意，實
30 與一般單純借牌者並不會直接處理公司經營相關事務顯然
31 有別，應認被告為實際負責人甚明。又證人即同案被告黃

宏鈞於偵查中證稱：我沒有見過趙美慧，被告是以家樂公司名義跟我的公司簽約，我們都以為被告是家樂公司實際負責人，也不知道被告有跟家樂公司借牌等語（見偵卷一第439至449頁），故黃宏鈞係業務上與被告有接觸聯繫之人，其亦認為被告為家樂公司實際負責人，故被告顯非僅有借牌。被告辯稱僅是以個人名義與家樂公司合作云云，並無可採。

6. 家樂公司於108年6月21日時變更公司所在地為新北市○○區○○路000號，且由被告配偶趙惠名義與家樂公司趙美慧簽立房屋租賃契約，且將家樂公司郵件申請均改投遞上開新地址等情，此有郵件改投改寄新地址申請書、有限公司變更登記表、房屋租賃契約、公證書等附卷可參（見他卷一第69至83頁），亦可認當時趙美慧已有將家樂公司轉給被告負責實際經營業務，否則當無須刻意將家樂公司登記地址改為與被告有關之上開五股區地址甚明。另依上開申請書所載被告也是列名為家樂公司總經理，顯非單純借牌情形。

7. 綜上，被告應為家樂公司實際經營者，並非僅為借牌承攬工程之人。

（三）被告明知無實際交易仍以家樂公司名義開立如附表所示發票：

1. 被告確有以家樂公司名義開立如附表編號1至9所示發票，業據被告於本院審理時坦承明確（見本院卷三第232頁），核與證人趙美慧前開證稱確有於上開時地將家樂公司發票及上開相關公司資料均交付給被告，被告亦為家樂公司實際負責人等情相符，故堪認如附表所示全部發票均應為被告以家樂公司名義自行開立甚明，被告辯稱發票均是與趙美慧、林三棋討論後開立云云，然核與其等上開證述不符，況觀諸家樂公司收入單均為被告自行簽名製作，並無證據證明為趙美慧或林三棋所製作，且家樂公司上開相關資料均為被告所保管持有中，由被告自行開立發票，

亦無矛盾違常之處，是被告所辯尚無可採。

2. 證人即同案被告黃宏鈞於偵查中證稱：葉瓊裕是我同居8年的女友，沒有結婚，巨笙工程行及寰豐公司（即如附表編號3、5至8所示公司）均為我處理經營。我們是在做營造工程，做了多少就會跟家樂公司的被告請款，會有實際工程照片，寰豐公司、巨笙工程行與家樂公司都有發票上往來。下包有時會直接開發票給我們，讓我們去跟家樂公司請款，有時被告希望我們開多少我們就開給他。我從109年6、7月間開始跟被告合作，如附表3所示發票有實際施作，被告才會拿寫好的發票給我。如附表編號5至8所示發票工程中工地泥做鋪磚等雜項工程（編號6）家樂公司被告有實際施作，但機械設備（編號8）、運輸設備（編號5）被告都沒有施作。另就大寮工程結構設備部分（編號7）被告尚未施作，本來說好是預付，但我尚未付款，被告就未施作。當時想說之後會施作就預先開發票等語（見他卷一第439至449頁）。於本院審理時則供稱：我認罪，如附表編號3、6所示發票雖有做工程，但金額沒有到100萬元及0000000元。如附表編號5、7至8部分工程沒有做等語（見本院卷三第53頁）。是依證人黃宏鈞所證稱可知其就如附表編號3、6所示部分雖有施作工程，但實際上施作工程金額均未達發票上所載之金額，顯有浮報之情形。就如附表編號5、7至8部分工程則是全然未曾施作，即由被告開立發票交付給黃宏鈞。另參以黃宏鈞於本案經財政部北區國稅局因營業稅申報異常調查時，並未提出施作工程相關資料供查核，故寰豐公司有遭裁處罰鍰，此有財政部高雄國稅局苓雅稽徵所110年12月20日財高國稅苓銷字第1100404002號書函及所附財政部高雄國稅局裁處書等在卷可憑（見他卷一第273至274頁），另黃宏鈞於偵查中亦未提出相關施作工程證據資料供參酌，且於本院審理時業已認罪，故足認如附表編號3、5至8所示發票均有虛報或浮報之情形，應均為無實際交易基礎之不實會計憑證甚明。

01 3. 證人胡湘龍於偵查中證稱：我是如附表編號4所示公司實
02 際負責人，被告是我往來廠商，我是做裝修、拆除、清運
03 等工程。就如附表編號4所示發票我記得有實際施作，但
04 要回去找資料。當時工程是我跟被告購買馬桶設備及建材
05 等物品，地點是在高雄六合夜市、新興市場等地點，我跟
06 家樂公司之前就有配合過，後來因為帳目不清楚就沒有繼
07 續配合等語（見偵卷第9至10頁）。於本院審理時證稱：
08 我是如附表編號4所示公司實際負責人，被告是我往來廠
09 商，是在做工程，包含拆除、土木、泥做、裝潢等工程。
10 曾經有跟被告配合過，我沒有跟趙美慧、林三棋接觸過。
11 如附表編號4所示發票是被告給我的，品名是寫說運輸設
12 備，我忘記實際上是什麼設備，因為有時候是一次性買磁
13 磚什麼的。運輸設備可能是車輛，就是做工程的時候需要
14 的設備，太久了我忘記，只記得是工作上的設備。應該
15 是有交易才會開這張發票，不然他不開。運輸設備也
16 可能是載東西，工程上有扣款，所以才會有這張發票，
17 那時候一次性用掉就沒有了。80萬元是從當時工程款內
18 扣掉，應該是作六合夜市馬桶還是廢棄物，運輸一些東
19 西。這張發票應該跟我沒有關係，買東西被告開發票給
20 我，我拿給會計師，我也沒有寫切結書給國稅局，我也
21 不知道有被起訴的事等語（見本院卷三第215至222頁），
22 故就如附表編號4所示發票之購買商品或施作工程項目
23 或內容等情，證人胡湘龍前後證述顯有矛盾不合，亦無
24 法解釋為何發票上項目寫為「運輸設備」（見他卷一第
25 91頁），而衡情該筆金額高達80萬元，並非一般小額
26 交易，證人胡湘龍無法說明是何交易項目，且為何剛
27 好是整數金額，亦並未提出任何交易憑證或資料以資
28 佐證，顯與一般正常交易情形有違，無從認為屬真實
29 交易。況胡湘龍所證述之交易情形，核與被告於另案
30 臺灣新北地方檢察署112年度偵續緝字第10號案件偵
31 查中供稱係出售家樂公司運輸設備、客貨兩用車、搬
運機具等給如附表編號4所示公司等語，此有該案起訴

01 附卷可憑（見本院卷二第243至246頁），亦有不合，故該
02 發票應為無實際交易基礎之不實會計憑證甚明。另證人胡
03 湘龍亦因該發票遭起訴違反稅捐稽徵法案件，亦有上開起
04 訴書可佐，可徵該發票顯屬不實。被告辯稱此部分發票金
05 額及品項均實在云云，並無可採。

06 4. 而如附表編號1至2所示發票部分，均為被告以家樂公司名
07 義開立給九善公司之發票，此有該發票影本在卷可佐（見
08 他卷一第85至87頁），九善公司亦為被告自行經營擔任負
09 責人之公司，此有九善公司之公司基本資料、營造業登記
10 資料等附卷可佐（見他卷一第29至31頁），被告也坦承其
11 確為九善公司負責人等語（見本院卷一第78頁），故被告
12 以其擔任實際負責人之家樂公司開立發票給亦是其經營之
13 九善公司，已有可議，無從認為該交易為真實。被告雖於
14 財政部國稅局調查時有提出估價單及請款單資料供查核
15 （見他卷一第268至271頁），然觀諸該估價單內容僅有記
16 載「聯發科拆除清運工程」、「竹北聯發科除除清運」，
17 並有細項金額之記載，然加總結果核與如附表編號1至2所
18 示發票銷售額並不相符，且被告僅有提出上開單據，未能
19 提出其他與該些發票所載工程有關之估價單、工程合約
20 書、完工驗收紀錄及付款證明等資料，參以此部分發票金
21 額為0000000元、130000元，均非屬小額之交易，自應有
22 留存詳細完整之相關工程或交易資料，始與常情相符，故
23 無從僅憑被告曾提出之上開資料，即認為此部分交易內容
24 為真實，仍屬不實之發票。

25 5. 而如附表編號9所示發票部分，業經財政部北區國稅局認
26 定為不實發票，並裁處罰鍰在案，如附表編號9所示公司
27 負責人許威成亦坦承並補繳稅額等情，此有財政部高雄國
28 稅局三民分局110年4月20日財高國稅三銷字第1100181850
29 號函及所附承諾書附卷可憑（見他卷一第277至278頁），
30 是許威成對此部分屬不實發票亦坦承並接受處罰，足認此
31 部分發票亦屬無實際交易基礎之不實會計憑證。

01 6. 其餘辯護意旨不足採信之說明：

02 (1)辯護意旨辯稱此部分發票為迪卡爾綜合設計開發股份有限
03 公司取得竹北聯發科工程後，發包給如附表編號4所示公
04 司及九善公司，再行轉包給家樂公司等情，並有估價單、
05 家樂聯邦帳戶影封面影本、請款單等在卷可憑（見他卷一
06 第260至271頁），然觀諸此部分資料金額及項目加總結果
07 或單項而言，實與如附表編號1、2、4所示發票金額不
08 合，且請款單上均無家樂公司用印或被告或其他承辦人正
09 式全名簽名或蓋章，亦未據被告提出收款之金融機構紀錄
10 可佐，也並無前述之正式工程合約書或相關資料可資對
11 照，要無從認為此部分單據屬實。另就109年2月5日估價
12 單部分（見他卷一第262頁），業據證人林三棋於本院審
13 理時證稱並非其簽名，也沒有看過此單據，並無授權他人
14 代簽等語（見本院卷三第88至89頁），故該單據真實性顯
15 有疑問，均不足作為有利於被告之認定。

16 (2)證人吳泓億（原名吳福元）於本院審理時證稱：我認識被
17 告，且有跟被告、林三棋及趙美慧承作工程案件才認識。
18 我有在家樂公司負責跑文書，對公家單位，我會負責送
19 件，工地主任就是被告會看過，我會跟被告報告工作內
20 容。107至108年間家樂公司有承攬高雄科技大學及高雄榮
21 民總醫院工程，而後來在109年我跟被告就加入九善公
22 司，並辦理勞保加保，因為我跟被告、黃宏鈞一起合作，
23 在九善公司我們都是股東。然上開家樂公司承攬之高雄工
24 程我都沒有參與，也與我加入九善公司無關等語（見本院
25 卷三第90至101頁），是證人吳泓億並未參與家樂公司承
26 攬之高雄科技大學及高雄榮民總醫院工程，其所述當不足
27 作為有利於被告之認定。

28 (3)另經本院函請上開二單位提供家樂公司承攬工程之相關資
29 料，業據高雄榮民總醫院函覆稱家樂公司有於109年承攬
30 該院「醫療門診聯絡空橋及院區犬走防漏整修工程」，並
31 於109年4月15、5月14日、6月15日支付工程計價款，另工

01 程尾款則依據法院命令執行扣押。此有該院112年5月18日
02 高榮工字第1120006199號函及所附契約相關資料附卷可參
03 （見本院卷二第9至15頁）。而高雄科技大學則函覆稱家
04 樂公司於109年間有承攬該校「學人宿舍外牆防水整建工
05 程」，並有於109年3月30日支付工程結算款項0000000
06 元，此有該校112年5月29日高科大總字第1121007564號函
07 及所附請款付款相關資料在卷可憑（見本院卷二第17至21
08 頁），縱家樂公司有於109年間承攬上開工程，然如附表
09 所示發票之買受人均無上開二單位，且上開工程付款及開
10 立發票之時間要與如附表編號3、5至9所示發票開立時間
11 有差距，當不足憑此認為被告係因實際有承攬工程而開立
12 如附表所示之發票。辯護意旨雖辯稱上開二工程均為黃宏
13 鈞與家樂公司合作時施作的，被告並未參與云云，然核與
14 證人黃宏鈞前開證述不合，自無可採，且也無從憑此證明
15 如附表編號3、5至9所示發票均係有實際交易基礎而開
16 立，不足作為有利於被告之認定。

17 7. 綜上，被告並未就如附表編號1至9所示發票提出與該些發
18 票所載工程有關之估價單、工程合約書、完工驗收紀錄及
19 付款證明等資料，衡諸該些發票金額為10幾萬元至500多
20 萬元，已非屬小額之發票，被告竟未能提出任何相關資料
21 以實其說，顯與常情有違，足認如附表編號1至9所示發票
22 應均為無實際交易基礎之不實會計憑證甚明。

23 （四）按商業會計法所謂「商業負責人」之定義，依該法第4條
24 所定，應依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定。
25 公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之
26 人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本
27 法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。公司法第8條第3
28 項定有明文，從而，依現行公司法之規定，公司之實際負
29 責人，即可成為商業會計法第71條之犯罪主體。查被告雖
30 非家樂公司負責人，然其因趙美慧將家樂公司上開資料交
31 付被告持有使用，故已成為實際負責執行家樂公司業務及

01 開立統一發票之人，業經本院認定如前，自屬商業會計法
02 所稱之商業負責人無誤。辯護意旨辯稱被告不是商業負責
03 人云云，顯不可採。

04 （五）綜上所述，家樂公司與如附表所示公司間並無實際銷售或
05 或提供勞務之交易，或有交易金額浮報不實之情形。被告
06 明知上情，卻以家樂公司名義開立如附表編號1至9所示之
07 統一發票，足認其有填製不實會計憑證及以不當方式逃漏
08 稅捐、幫助逃漏稅捐之主觀犯意甚明。

09 （六）本案事證明確，被告犯行堪以認定，應依法論科。

10 二、論罪科刑：

11 （一）新舊法比較：

12 1. 按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之
13 法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法
14 第2條第1項定有明文。

15 2. 查被告為本案行為後，稅捐稽徵法第47條、第41條規定於
16 110年12月17日修正公布，並自同年月00日生效施行。修
17 正前稅捐稽徵法第47條規定：「（第1項）本法關於納稅
18 義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之
19 人適用之：一、公司法規定之公司負責人。二、民法或其
20 他法律規定對外代表法人之董事或理事。三、商業登記法
21 規定之商業負責人。四、其他非法人團體之代表人或管理
22 人。（第2項）前項規定之人與實際負責業務之人不同
23 時，以實際負責業務之人為準。」；修正後第47條於第1
24 項第2款增列「有限合夥法規定之有限合夥負責人。」，
25 其餘原第2款至第4款部分，則改列第3款至第5款，而被告
26 係公司法規定之公司負責人，無論適用修正前、後規定，
27 對被告並無有利或不利之影響。

28 3. 修正前稅捐稽徵法第41條規定：「納稅義務人以詐術或其
29 他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或
30 科或併科新臺幣6萬元以下罰金」；修正後之第41條規
31 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1千萬元以下罰金。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」。是修正後之規定提高罰金刑之刑度，並非有利於被告。

4. 修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定「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6萬元以下罰金」，而新修正稅捐稽徵法第43條第1項規定「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1百萬元以下罰金」，是修正後規定亦提高罰金刑之刑度，並非有利於被告。

5. 經前開比較新舊法結果，修正後之規定，均並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就被告本案犯行，自應適用行為時即修正前之稅捐稽徵法第47條、第41條、第43條第1項之規定予以論處。

(二) 核被告就如附表編號1至2部分所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪及修正前稅捐稽徵法第47條第2項、第41條之公司負責人為納稅義務人以不正當之方法逃漏稅捐罪。就如附表編號3至9部分所為，則係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之以不正當之方法幫助納稅義務人逃漏稅捐罪。公訴意旨認被告應論以修正後稅捐稽徵法第47條、第41條之罪，漏未為新舊法比較，尚有誤會。又統一發票乃證明會計事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，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如明知為不實之事項，而開立不實之統一發票，係犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務上登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用，尚無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最高法院94年度台非字第98號判決意

旨參照)。參照上開說明，自無須論以業務上登載不實文書罪。

(三) 被告以家樂公司名義，自如附表所示109年7至8月間之報稅期間，開立如附表所示不實統一發票，係於同一報稅期間填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐、公司負責人以不正當方法逃漏稅捐等行為，應認係基於單一犯罪決意，在時空密接狀態下，接續實行相同構成要件之行為，由於各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，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，而應論以接續犯。被告開立不實統一發票，旨在幫助他人逃漏稅捐及公司負責人以不正當方法逃漏稅捐，在同一犯罪決意與預定計畫下，所為填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐及公司負責人以不正當方法逃漏稅捐，行為之時間、地點均有所重疊，而有局部之同一性，是應認屬同一行為，以一行為觸犯上開二罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，均從一重之填製不實罪處斷。

(四) 爰以行為人之責任為基礎，審酌被告身為家樂公司之實際負責人，不思正當經營事業，竟持不實統一發票幫助及使如附表所示公司得逃漏稅捐，影響國家財政收入及稅賦之公平性，金額非低，所為應予非難。且被告犯後否認犯行，兼衡本案犯罪之動機、目的、手段、幫助及自行逃漏如附表所示公司之營業稅，及被告供稱大專畢業智識程度，已婚，現從事工程業，須扶養母親等一切情狀，量處如主文所示之刑，併諭知有期徒刑如易科罰金、罰金如易服勞役之折算標準。

三、沒收：本案並無證據足認被告因填製附表所示不實統一發票，並交付予如附表所示之營業人，而獲得任何報酬或對價，故難認被告就本案犯行有何犯罪所得，爰不予宣告沒收或追徵。雖如附表所示公司因此逃漏稅捐，本應依刑法第38條之1第2項第3款之規定，向該公司諭知沒收或追徵，惟考

量公法欠稅債權之優先性及執行強制性，業經財政部國稅局另行罰鍰，依刑法第38條之2第2項之過苛調節條款，不予宣告沒收、追徵。

據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段（依刑事判決精簡原則，僅記載程序法條文），判決如主文。

本案經檢察官王淦芝提起公訴，檢察官鄭心慈、王江濱到庭執行職務。

中 華 民 國 113 年 8 月 15 日
刑事第十九庭 審判長 法 官 許博然

法 官 洪韻婷

法 官 王國耀

上列正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於判決送達後20日內敘明上訴理由，向本院提出上訴狀（應附繕本），上訴於臺灣高等法院。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「切勿逕送上級法院」。

書記官 周品綾

中 華 民 國 113 年 8 月 15 日
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。

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。

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5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。

附表：

編號	發票日期	發票號碼	提出申報扣抵明細（單位新臺幣元）		提出申報扣抵之買受人	買受人之負責人
			銷售額	稅額		
1	109年7月10日	CP00000000	5,714,285	285,715	九善營造有限公司	陳耀得
2	109年7月15日	CP00000000	130,000	6,500	九善營造有限公司	陳耀得
3	109年7月10日	CP00000000	1,000,000	50,000	巨笙工程行	葉瓊裕
4	109年7月10日	CP00000000	800,000	40,000	僑雅開發有限公司	胡湘龍
5	109年7月20日	CP00000000	800,000	40,000	寰豐有限公司	任偉雄

(續上頁)

01

					司	
6	109年7月25日	CP000000000	1,904,762	95,238	寰豐有限公司	任偉雄
7	109年8月30日	CP000000000	1,500,000	75,000	寰豐有限公司	任偉雄
8	109年8月30日	CP000000000	2,389,412	119,471	寰豐有限公司	任偉雄
9	109年8月30日	CP000000000	1,800,000	90,000	威電工程行	許威成
合計				801,924		