

臺灣新北地方法院刑事判決

112年度訴緝字第8號

公 訴 人 臺灣新北地方檢察署檢察官

被 告 陳怡均

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（99年度偵緝字第2805號），本院判決如下：

主 文

陳怡均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，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。被訴違反稅捐稽徵法第四十一條部分，無罪。

事 實

一、陳怡均與不詳之人共同基於明知為不實事項而填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐的犯意聯絡，先於民國96年9月間，在嘉義縣○○鄉○○村○○○0○○號，將身分證、印章交付不詳之人後輾轉由周文榮（經本院以108年度重訴緝字第5號判處有期徒刑4月確定）取得，並由周文榮為陳怡均辦理擔任址設新北市○○區○○路0段000號利達昇國際有限公司（下稱利達昇公司）之登記負責人，屬於商業會計法規定之商業負責人。不詳之人明知利達昇公司並無實際銷貨事實，卻自96年9月（起訴書誤載為96年7月，業經檢察官更正）起至97年6月止，接續以利達昇公司名義，填製如附表一所示虛偽不實統一發票共86張，發票金額合計新臺幣（下同）4,350萬5,702元（起訴書誤載為3,788萬3,787元），分別交付予附表一所示營業人作為進項憑證，向稅捐稽徵機關申報營業稅時扣抵銷項稅額，以此方式幫助附表一所示營業人逃漏稅捐（金額如附表一營業稅額欄），足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐資料查核、稅務管理之公平性以及正確性。

01 二、案經財政部臺灣省北區國稅局（下稱北區國稅局）函送臺灣
02 新北地方檢察署檢察官偵查起訴。

03 理 由

04 壹、有罪部分：

05 一、證據能力：

06 被告陳怡均對於以下被告以外之人於審判外之陳述，於準備
07 程序都同意有證據能力（本院卷第122頁至第123頁），也沒有
08 有在言詞辯論終結以前再爭執或聲明異議，經過本院審查這
09 些證據作成的情況，並沒有違法取證或其他瑕疵，認為都適
10 合作為本案認定事實的依據，根據刑事訴訟法第159條之5規
11 定，應該都有證據能力。至於認定事實所引用的非供述證
12 據，也都沒有證據證明是由公務員違背法定程序取得，按照
13 刑事訴訟法第158條之4規定的反面解釋，應該也都有證據能
14 力。

15 二、認定犯罪事實依據的證據與理由：

16 被告已經於準備程序與審理對於以上犯罪事實坦承不諱（本
17 院卷第122頁、第157頁），與證人周文榮於偵查證述相符
18 （偵卷第164頁至第166頁），並有北區國稅局查緝案件報告
19 （包括利達昇公司營利事業登記委託書、營利事業統一發證
20 設立登記申請書、設立登記表、專案申請調檔統一發票查核
21 名冊、專案申請調檔查核清單、營業人使用統一發票購票證
22 等資料）1份在卷可佐，足以認為被告具任意性的自白與事
23 實符合，應屬可信。因此，本案事證明確，被告犯行可以明
24 確認定，應該依法進行論罪科刑。

25 三、論罪科刑：

26 （一）新舊法比較：

27 1. 被告行為後，修正後稅捐稽徵法第43條於103年6月4日公
28 布，自103年6月6日起施行，原規定：「教唆或幫助犯第4
29 1條或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役或科新臺
30 幣6萬元以下罰金。稅務人員、執行業務之律師、會計師
31 或其他合法代理人犯前項之罪者，加重其刑至2 分之1 。

01 稅務稽徵人員違反第33條規定者，除觸犯刑法者移送法辦
02 外，處1萬元以上5萬元以下罰鍰。」；修正後則規定：
03 「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下有期
04 徒刑、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金。稅務人員、執行
05 業務之律師、會計師或其他合法代理人犯前項之罪者，加
06 重其刑至2分之1。稅務稽徵人員違反第33條規定者，處1
07 萬元以上5萬元以下罰鍰。」，係將第3項「除觸犯刑法者
08 移送法辦外」刪除，顯非科刑規範之變更，自無新舊法比
09 較問題。

- 10 2. 又修正後稅捐稽徵法第43條於110年12月17日公布，並自1
11 10年12月19日起施行，原規定：「教唆或幫助犯第41條或
12 第42條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣6萬
13 元以下罰金。」；修正後則規定：「教唆或幫助犯第41條
14 或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑，併科新臺幣100萬
15 元以下罰金」，經比較新舊法結果，修正後規定，並未較
16 有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，應適用110
17 年12月17日修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定。

18 (二) 論罪法條：

- 19 1. 按統一發票乃證明會計事項之經過而做為造具記帳憑證所
20 根據之原始憑證，商業負責人、主辦及經辦會計人員或依
21 法受託代他人處理會計事務之人員如明知為不實之事項，
22 而開立不實之統一發票，係犯商業會計法第71條第1款以
23 明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215
24 條業務上登載不實文書罪特別規定，依特別法優於普通法
25 原則，自應優先適用，無論以刑法第215條業務上登載不
26 實文書罪之餘地（最高法院94年度台非字第98號判決意旨
27 參照）。查被告自96年9月起至97年6月止為利達昇公司登
28 記負責人，屬於商業會計法規定之商業負責人，卻容任不
29 詳之人開立不實統一發票，分別交付予附表一所示營業人
30 作為進項憑證，向稅捐稽徵機關申報營業稅時扣抵銷項稅
31 額，幫助附表一所示營業人逃漏稅捐，是核被告所為，係

犯商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項幫助逃漏稅捐罪。

2. 被告將身分證、印章交付不詳之人，作為設立利達昇公司、領取統一發票之用，與不詳之人有犯意聯絡及行為分擔，應依刑法第28條，論以共同正犯。

3. 被告與不詳之人自96年9月起至97年6月止，多次共同填製如附表一所示不實會計憑證以幫助他人逃漏稅捐，其行為時間密接、手段相同，侵害同一法益，各次舉動之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，難以強行分離，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，論以接續犯之包括一罪為適當。

4. 又被告違反商業會計法、稅捐稽徵法犯行，均係基於為幫助他人逃漏稅捐之目的而實行，主觀目的同一，係以一行為觸犯2罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一重論以商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪。

（三）量刑：

1. 審酌被告並無經營公司的真意，卻將身分證、印章交付不詳之人，作為設立公司、領取統一發票之用，與不詳之人共同填製不實會計憑證統一發票，幫助他人逃漏稅捐，違反誠實納稅之義務，足以生損害於稅捐稽徵機關課稅之公平性及正確性，行為非常值得譴責，幸好被告最終坦承犯行，犯後態度不算太差。

2. 一併考量被告沒有前科，素行良好，於準備程序自陳國中畢業之智識程度，工作是土水水泥業，月薪約2萬元，與男朋友同住之家庭經濟生活狀況，以及被告只是利達昇公司的登記名義人，並非主導犯罪的人，利達昇公司開立的不實統一發票一共是86張，發票金額合計4,350萬5,702元，幫助附表一所示營業人逃漏稅捐總額為2,17萬5,285元，實際上未因此獲得任何報酬或利益等一切因素，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準。

貳、無罪部分：

01 一、公訴意旨另略以：

02 （一）被告為利達昇公司登記負責人，屬於商業會計法規定之商
03 業負責人，竟與不詳之人共同基於以不正當方法逃漏稅捐
04 之犯意聯絡，明知利達昇公司並無實際進貨之事實，卻自
05 96年9月（起訴書誤載為96年7月，業經檢察官更正）起至
06 97年6月止，陸續自附表二所示營業人取得不實統一發票
07 共51張，發票金額合計3,693萬5,625元，持之申報扣抵銷
08 項稅額合計184萬6,785元。

09 （二）因認被告涉犯稅捐稽徵法第41條以不正當方法逃漏稅捐罪
10 嫌。

11 二、程序事項：

12 起訴書明確記載上述犯罪事實，經與檢察官確認，檢察官當
13 庭表示本案起訴範圍包括利達昇公司違反稅捐稽徵法第41條
14 規定部分（本院卷第146頁），縱起訴書論罪法條未述及稅
15 捐稽徵法第41條，仍應認檢察官針對該罪嫌已提起公訴，屬
16 於法院之審理範圍。

17 三、實體判斷：

18 （一）按稅捐稽徵法第41條逃漏稅捐罪，係屬結果犯，必納稅義
19 務人施以詐術或其他不正當方法，且因此造成逃漏稅捐之
20 結果，始成立該罪。至行為人為製造該虛設公司確有營業
21 之假象，乃與其餘虛設公司行號彼此間對開發票，或自有
22 實際營業而無實際銷售貨物或勞務之公司取得發票之情
23 形，因該虛設公司並無實際營業行為，要無逃漏稅捐之情
24 形，且實際有營業行為之公司開立發票予虛設公司行號，
25 亦無幫助逃漏稅捐可言（最高法院99年度台上字第7817
26 號、99年度台非字第70號判決意旨參照）。

27 （二）經查：

28 1. 證人李昆昇（利達昇公司股東）經北區國稅局約談後，表
29 示：看到文件嚇一跳，從頭到尾我都不知道這文件的內
30 容，可能是被人冒用人頭等語（偵卷第113頁至第114
31 頁）。

01 2. 又證人李依純（記帳士）另向北區國稅局表示：是周文榮
02 路過本事務所，委託本事務所代為辦理請領購票證等事
03 宜，只有服務開始時去過一次營業地址，現場只有辦公桌
04 椅和部分MP3等物品，發現公司異常後，通知利達昇公司
05 負責人處理皆不出面，始停止服務等語（偵卷第98頁至第
06 99頁）。

07 3. 再參以證人周文榮於偵查證稱：是「吳素貞」請我代辦公
08 司，被告的資料也是「吳素貞」給我等語（偵卷第165頁
09 至第166頁），顯見利達昇公司不論是股東、負責人或是
10 委託記帳士辦理發票業務之人均只是掛名，足以認為利達
11 昇公司實際上應無營業行為，只是虛設行號而已。

12 4. 況且經本院向北區國稅局查詢，利達昇公司自96年9月起
13 至97年6月止所開立不實統一發票，因屬全部虛銷，尚無
14 逃漏營業稅稅額，有112年2月13日函1份在卷可證（本院
15 卷第115頁），是縱使利達昇公司陸續自附表二所示營業
16 人取得不實統一發票共51張，並且持之申報扣抵銷項稅
17 額，亦難認存在任何逃漏稅捐之結果。

18 （三）綜上所述，利達昇公司因屬虛設行號，實際上並無營業行
19 為，利達昇公司以附表二所示不實統一發票申報扣抵銷項
20 稅額，未生逃漏稅捐之結果，檢察官起訴被告涉犯稅捐稽
21 徵法第41條以不正當方法逃漏稅捐罪嫌部分，自應判決被
22 告無罪。

23 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條第1項，
24 判決如主文。

25 本案經檢察官黃子濊提起公訴，檢察官顏汝羽到庭執行職務。

26 中 華 民 國 112 年 4 月 27 日

27 刑事第一庭 審判長法官 劉景宜

28 法官 王麗芳

29 法官 陳柏榮

30 上列正本證明與原本無異。

31 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 王道欣

中 華 民 國 112 年 4 月 27 日

附錄本案論罪科刑法條：商業會計法第71條、修正前稅捐稽徵法第43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43條

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6萬元以下罰金。

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。

稅務稽徵人員違反第33條規定者，處新臺幣1萬元以上5萬元以下罰鍰。

附表一：

編號	營業人名稱	發票月份	發票號碼	發票金額 (新臺幣)	營業稅額 (新臺幣)
1	品科科技有限公司	96年11月	WU00000000	601,200	30,060

		96年11月	WU00000000	981,500	49,075
		96年11月	WU00000000	508,000	25,400
		96年11月	WU00000000	383,000	19,150
		96年11月	WU00000000	720,000	36,000
		96年11月	WU00000000	500,000	25,000
		小計	6張	3,693,700	184,685
2	美商貝克曼庫爾特有限公司 台灣分公司	97年1月	XU00000000	27,143	1,357
		小計	1張	27,143	1,357
3	合立儀器股份有限公司	97年1月	XU00000000	34,000	1,700
		小計	1張	34,000	1,700
4	文昌榮企業有限公司	96年10月	VU00000000	329,000	16,450
		97年1月	XU00000000	896,000	44,800
		97年1月	XU00000000	891,000	44,550
		97年1月	XU00000000	670,000	33,500
		97年2月	XU00000000	931,000	46,550
		97年2月	XU00000000	280,000	14,000
		97年3月	YU00000000	448,000	22,400
		97年3月	YU00000000	1,890,000	94,500
		97年3月	YU00000000	1,675,000	83,750
		97年4月	YU00000000	8,540	427
		小計	10張	8,018,540	400,927
5	亞視亨國際企業股份有限公司	96年11月	WU00000000	172,580	8,629
		96年11月	WU00000000	245,600	12,280
		96年11月	WU00000000	238,244	11,912
		96年11月	WU00000000	122,500	6,125
		96年12月	WU00000000	263,000	13,150
		96年12月	WU00000000	224,520	11,226
		96年12月	WU00000000	323,600	16,180
		小計	7張	1,590,044	79,502
6	勁准國際有限公司	97年1月	XU00000000	217,600	10,880
		97年1月	XU00000000	911,200	45,560

		97年1月	XU00000000	27,480	1,374
		97年1月	XU00000000	2,355,750	117,788
		97年1月	XU00000000	13,800	690
		97年1月	XU00000000	327,000	16,350
		97年1月	XU00000000	302,500	15,125
		97年1月	XU00000000	242,000	12,100
		97年1月	XU00000000	544,000	27,200
		97年3月	YU00000000	116,400	5,820
		97年3月	YU00000000	351,000	17,550
		97年3月	YU00000000	240,000	12,000
		97年3月	YU00000000	612,000	30,600
		97年3月	YU00000000	324,000	16,200
		97年3月	YU00000000	294,000	14,700
		97年3月	YU00000000	315,000	15,750
		97年3月	YU00000000	588,000	29,400
		97年5月	ZU00000000	239,000	11,950
		97年5月	ZU00000000	475,000	23,750
		97年5月	ZU00000000	475,000	23,750
		97年5月	ZU00000000	319,000	15,950
		97年5月	ZU00000000	396,500	19,825
		97年5月	ZU00000000	408,700	20,435
		97年5月	ZU00000000	414,800	20,740
		97年6月	ZU00000000	793,650	39,682
		97年6月	ZU00000000	793,650	39,682
		97年6月	ZU00000000	817,700	40,885
		小計	27張	12,914,730	645,736
7	永誠國際科技股份有限公司	96年10月	VU00000000	550,000	27,500
		96年11月	WU00000000	557,600	27,880
		96年11月	WU00000000	480,000	24,000
		96年12月	WU00000000	900,000	45,000
		小計	4張	2,487,600	124,380

8	智 煥 國 際 科 技 有 限 公 司	96年9月	VU00000000	42,900	2,145
		96年10月	VU00000000	46,000	2,300
		96年10月	VU00000000	780,000	39,000
		96年10月	VU00000000	750,750	37,538
		96年10月	VU00000000	809,250	40,463
		96年10月	VU00000000	30,000	1,500
		96年11月	WU00000000	55,200	2,760
		96年11月	WU00000000	24,180	1,209
		96年12月	WU00000000	46,000	2,300
		97年1月	XU00000000	825,000	41,250
		97年1月	XU00000000	825,000	41,250
		97年1月	XU00000000	825,000	41,250
		97年1月	XU00000000	825,000	41,250
		97年3月	YU00000000	747,500	37,375
		97年3月	YU00000000	690,000	34,500
		97年3月	YU00000000	724,500	36,225
		97年3月	YU00000000	747,500	37,375
		97年3月	YU00000000	713,000	35,650
		97年3月	YU00000000	690,000	34,500
		97年3月	YU00000000	724,500	36,225
		97年3月	YU00000000	713,000	35,650
		小計	21張	11,634,280	581,715
9	鼎 星 科 技 有 限 公 司	96年11月	WU00000000	428,000	21,400
		96年11月	WU00000000	252,000	12,600
		96年11月	WU00000000	296,500	14,825
		97年1月	XU00000000	353,800	17,690
		97年1月	XU00000000	805,365	40,268
		小計	5張	2,135,665	106,783
10	豪 翼 企 業 有 限 公 司	97年5月	ZU00000000	242,500	12,125
		97年5月	ZU00000000	242,500	12,125
		97年6月	ZU00000000	242,500	12,125

(續上頁)

01

		97年6月	ZU00000000	242,500	12,125
		小計	4張	970,000	48,500
		合計	86張	43,505,702	2,175,285

02

附表二：

03

編號	營業人名稱	發票月份	發票號碼	發票金額 (新臺幣)	營業稅額 (新臺幣)
1	旗展實業有限公司	96年9月	VU00000000	38,610	1,931
		96年10月	VU00000000	41,500	2,075
		96年10月	VU00000000	752,000	37,600
		96年10月	VU00000000	723,800	36,190
		96年10月	VU00000000	780,200	39,010
		96年10月	VU00000000	27,600	1,380
		97年1月	XU00000000	618,000	30,900
		97年1月	XU00000000	759,000	37,950
		97年1月	XU00000000	759,000	37,950
		97年1月	XU00000000	820,000	41,000
		97年1月	XU00000000	722,550	36,128
		97年1月	XU00000000	759,000	37,950
		97年1月	XU00000000	759,000	37,950
		97年1月	XU00000000	824,000	41,200
		97年1月	XU00000000	579,125	28,956
		97年1月	XU00000000	2,166,750	108,338
		97年1月	XU00000000	837,760	41,888
		97年1月	XU00000000	237,890	11,895
		97年2月	XU00000000	288,960	14,448
		97年2月	XU00000000	857,500	42,875
		小計	20張	13,352,245	667,614
2	魔鏡科技股份有限公司	96年10月	VU00000000	500,000	25,000
		96年10月	VU00000000	300,000	15,000
		96年11月	WU00000000	571,140	28,557
		96年11月	WU00000000	990,000	49,500

		96年11月	WU00000000	927,680	46,384
		96年11月	WU00000000	1,531,200	76,560
		96年11月	WU00000000	1,418,800	70,940
		96年12月	WU00000000	1,510,560	75,528
		96年12月	WU00000000	850,000	42,500
		小計	9張	8,599,380	429,969
3	敏升國際實業有限公司	97年3月	YU00000000	737,750	36,888
		97年3月	YU00000000	681,000	34,050
		97年3月	YU00000000	724,500	36,225
		97年3月	YU00000000	737,750	36,888
		97年3月	YU00000000	1,384,700	69,235
		97年3月	YU00000000	1,418,750	70,938
		97年3月	YU00000000	1,800,000	90,000
		97年3月	YU00000000	1,640,000	82,000
		97年5月	ZU00000000	232,800	11,640
		97年5月	ZU00000000	232,800	11,640
		97年5月	ZU00000000	398,480	19,924
		97年5月	ZU00000000	392,620	19,631
		97年5月	ZU00000000	380,250	19,013
		97年5月	ZU00000000	306,000	15,300
		97年5月	ZU00000000	456,000	22,800
		97年5月	ZU00000000	456,000	22,800
		97年5月	ZU00000000	229,000	11,450
		97年6月	ZU00000000	232,800	11,640
		97年6月	ZU00000000	232,800	11,640
		97年6月	ZU00000000	785,400	39,270
		97年6月	ZU00000000	762,300	38,115
		97年6月	ZU00000000	762,300	38,115
		小計	22張	14,984,000	749,202
		合計	51張	36,935,625	1,846,785