

臺灣士林地方法院刑事判決

111年度訴字第333號

公 訴 人 臺灣士林地方檢察署檢察官
被 告 廖凱彬

選任辯護人 鄧智勇律師

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（110年度偵字第2401號），被告於本院準備程序中，就被訴事實為有罪之陳述，經告知被告簡式審判程序之旨，並聽取檢察官、被告及辯護人之意見後，經本院合議庭評議後裁定由受命法官獨任進行簡式審判程序審理後，茲判決如下：

主 文

廖凱彬犯如附表「罪名及宣告刑」欄所示之罪，各處如附表「罪名及宣告刑」欄所示之刑。應執行有期徒刑壹年肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑貳年，並應於本判決確定翌日起壹年內，向公庫支付新臺幣參萬元。

事 實

一、廖凱彬可預見提供個人身分資料擔任虛設公司之人頭負責人，可能使他人利用虛設公司開立無實際交易內容之不實統一發票，以幫助他人逃漏稅捐，竟受友人吳承衡（另由臺灣士林地方檢察署檢察官通緝中）之邀請，自民國103年4月29日起至106年3月9日止，擔任益良國際有限公司（統一編號：00000000號，址設臺北市○○區○○○路0段000巷0弄0號1樓，下稱益良公司）負責人，且為公司法第8條規定之負責人及商業會計法所稱之商業負責人。廖凱彬與吳承衡即共同基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，於上開期間，明知益良公司並無銷貨之事實，仍於如附表所示之時間，開立如附表所示銷售額之不實統一發票予附表所示營業人充當其等進項憑證，藉以幫助如附表所示營業人逃

01 漏如附表所示之稅捐，合計新臺幣（下同）171萬1,855元，
02 足以生損害於稅捐稽徵機關課稅之管理及正確性。

03 二、案經財政部臺北國稅局移送臺灣士林地方檢察署檢察官偵查
04 起訴。

05 理 由

06 壹、程序事項

07 本件被告廖凱彬所犯非死刑、無期徒刑、最輕本刑為3年以
08 上有期徒刑之罪，或高等法院管轄第一審之案件，且於準備
09 程序進行中，被告就被訴事實為有罪之陳述，經告知簡式審
10 判程序之旨，並聽取檢察官、被告與辯護人之意見後，經本
11 院合議庭評議後認合於刑事訴訟法第273條之1第1項之規
12 定，裁定進行簡式審判程序，是本件之證據調查，依刑事訴
13 訟法第273條之2規定，不受同法第159條第1項、第161條之
14 2、第161條之3、第163條之1及第164條至第170條規定之限
15 制，合先敘明。

16 貳、實體事項

17 一、認定犯罪事實所憑之證據及認定之理由

18 上揭犯罪事實，業據被告廖凱彬於本院準備及審理時均坦承
19 不諱（本院訴字卷第42頁至第44頁、第56頁），並有財政部
20 臺北國稅局108年7月28日財北國稅審四字第000000000號刑
21 事案件移送書暨查緝案件稽查報告（他字卷一第3頁至第18
22 頁）、益良公司設立登記表及歷次變更登記表（他字卷一第
23 59頁至第78頁）、領用統一發票購票證申請書（他字卷一第
24 81頁）、營業稅年度資料查詢銷項去路明細（他字卷一第27
25 9頁至第281頁）、專案申請調檔統一發票查核名冊暨查核清
26 單（他字卷一第619頁至第628頁）、財政部臺北國稅局111
27 年10月31日財北國稅審四字第1110030549號函覆說明暨附經
28 濟部資料查詢作業畫面、被告身分證、健保卡影本（本院訴
29 字卷第24頁至第27頁）在卷可稽，足認被告任意性自白與事
30 實相符，堪予採信。本件事證明確，被告上開犯行堪以認
31 定，應予依法論科。

01 二、論罪科刑：

02 （一）被告為上開行為後，稅捐稽徵法第43條第1項規定業於110
03 年12月17日修正公布，並自同年月19日生效施行，此次修
04 正前稅捐稽徵法第43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41
05 條或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元
06 以下罰金」；修正後則規定：「教唆或幫助犯第41條或第
07 42條之罪者，處3年以下有期徒刑，併科100萬元以下罰
08 金」，前開比較新舊法結果，修正後之規定，並未較有利
09 於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就被告本案犯
10 行，自應適用被告行為時即修正前之稅捐稽徵法第43條第
11 1項規定。

12 （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
13 憑證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記
14 帳憑證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑
15 證3類。其中記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責
16 任而為記帳所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及
17 轉帳傳票三類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規定
18 自明。而營利事業銷售統一發票，係營業人依營業稅法規
19 定於銷售貨物或勞務時，開立並交付予買受人之交易憑
20 證，足以證明會計事項之經過，應屬商業會計法第15條第
21 1款所稱之原始憑證，屬商業會計憑證之一種（最高法院8
22 7年度台非字第389號判決參照）。次按統一發票乃證明事
23 項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，商業負責
24 人如明知為不實之事項，而開立不實之統一發票，係犯商
25 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
26 憑證罪，該罪為刑法第215條業務上登載不實文書罪之特
27 別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用，無
28 論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最高法
29 院87年度台上字第11號、92年度台上字第6792號、94年度
30 台非字第98號判決參照）。被告自103年4月29日起擔任益
31 良公司之登記負責人，屬商業會計法所定之商業負責人，

其填製如附表各編號所示內容不實之統一發票，交付附表所示各營業人作為進項憑證，供其等持向稅捐機關申報扣抵營業稅款，而以此方式幫助該等納稅義務人逃漏營業稅捐，核被告就附表各編號所為，均係犯商業會計法第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項之幫助逃漏稅捐罪。至起訴意旨認被告開立不實統一發票並交付他人之行為，另涉犯行使業務登載不實文書罪，然依上開說明，此部分與商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪間為法條競合關係，不另論罪。又被告與吳承衡間，就上開犯行彼此間有犯意聯絡及行為分擔，為共同正犯。

（三）被告就附表編號1至7部分，分別填載不實會計憑證並交付予附表各編號所示營業人，幫助該等營業人逃漏稅捐，顯係基於同一犯罪故意，犯罪行為部分重疊，屬一行為觸犯填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐2罪名，均為想像競合犯，應依刑法第55條規定，分別從一重之商業會計法第71條第1項之商業負責人明知為不實事項而填製不實會計憑證罪處斷。

（四）按商業會計法第71條第1款之不實填製會計憑證罪及稅捐稽徵法第43條第1項之幫助納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪，自其犯罪構成要件觀察，尚無從認定立法者本即預定該犯罪之本質，必有數個同種類行為而反覆實行之犯罪，且在刑法修正實施前，實務亦似無此見解，故前開二罪均難認係集合犯（最高法院99年度台上字第7817號判決意旨參照）。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，於經驗、論理上，似難以符合接續犯之行為概念（最高法院107年度台上字第1246號、101年度台上字第4362號判決意旨參照）。是以，本案應以營業稅繳納期間即每2個月為1期，作為認定罪數之計算基準，而予以分論併罰；至被告就同一申報期別內部期間內所填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之犯行，仍各屬基於單一犯罪決意而在時空密接狀態下，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，而均應論以接續犯。從而，被告分別於附表編號1至7所示「開立年月」欄所示期間，所為如附表1至7所示填製不實統一發票之會計憑證而幫助納稅義務人逃漏稅捐之行為共計7期（即103年11月至12月、105年3月至4月、105年5月至6月、105年7月至8月、105年9月至10月、105年11月至12月、106年1月至2月），均應各論以商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證。

（五）被告所犯7次填製不實會計憑證罪，時間不同，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。公訴意旨就此部分認均應論以接續犯之一罪，容有誤會，併此敘明。

（六）爰以行為人責任為基礎，審酌被告擔任益良公司登記負責人，不思誠信正當方式營業公司，竟填製虛偽不實統一發票，用以幫助他人逃漏營業稅捐，造成國家稅賦短收，且危害稅捐機徵機關對於營業稅查核管理之公平性與正確性，犯罪所生危害非屬輕微，惟考量被告犯後終能坦承犯行，參以其前並無任何有罪判決之前科紀錄，有臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可稽（見本院卷第11頁至第13頁），可認其素行尚佳，並兼衡其犯罪動機、目的、手段、附表所示逃漏營業稅金額，暨其自陳研究所畢業之智

01 識程度，已婚、無子女、需扶養母親、與太太同住、目前
02 從事電子業、月收入約5萬元之家庭及生活經濟狀況（本
03 院訴字卷第58頁）等一切情狀，分別量處如附表罪名及宣
04 告刑欄所示之刑，併各諭知易科罰金之折算標準。

05 （七）按數罪併罰之定應執行刑，係出於刑罰經濟與責罰相當之
06 考量，並非予以犯罪行為人不當之利益，為一種特別的量
07 刑過程，定應執行刑之宣告，乃對行為人本身及所犯各罪
08 之總檢視，除應考量行為人所犯數罪反應出之人格特性，
09 並應權衡審酌行為人之責任與整體刑法目的及相關刑事政
10 策，在量刑權之法律拘束性原則下，依刑法第51條第5款
11 規定，採限制加重原則，以宣告各刑中之最長期限為下
12 限，各刑合併之刑期為上限，但最長不得逾30年，資為量
13 刑裁量權之外部界限，並應受比例原則、平等原則、責罰
14 相當原則、禁止重複評價原則等內部界限之支配，使以輕
15 重得宜，罰當其罪，俾符合法律授與裁量權之目的，以區
16 別數罪併罰與單純數罪之不同。本院衡酌被告所犯如附表
17 所示犯行，係在103年12月至106年2月間所為，犯罪性質
18 相同，其開立不實銷項憑證金額合計3423萬7,027元，幫
19 助逃漏稅捐金額合計171萬1,855元。爰本於罪責相當性之
20 要求，在內、外部界限範圍內，就本案整體犯罪之非難評
21 價、各行為彼此間之偶發性、各行為所侵害法益之專屬性
22 或同一性予以綜合判斷，及斟酌被告犯罪行為之不法與罪
23 責程度、對其施以矯正之必要性等情，就前揭對被告量處
24 之宣告刑，定其應執行之刑如主文所示，併諭知易科罰金
25 之折算標準。

26 （八）又被告前未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，有前
27 揭臺灣高等法院被告前案紀錄表存卷可查，其因一時失
28 慮，致涉犯本案罪行，惟其於本院準備程序時對犯行自白
29 不諱，尚具悔意，本院認被告經此教訓，當知警惕，而無
30 再犯之虞，所宣告之刑以暫不執行為適當，爰依刑法第74
31 條第1項第1款之規定，併予宣告緩刑2年，以啟自新。另

01 為促使被告從中深切記取教訓，強化其法治概念，使其於
02 緩刑期內能深知警惕，避免其再度犯罪，並填補其犯行對
03 法秩序造成之破壞，本院認除前開緩刑宣告外，尚有課予
04 其一定負擔之必要，併依刑法第74條第2項第4款之規定，
05 諭知被告應於判決確定後1年內，向公庫支付3萬元，以期
06 符合緩刑目的，若被告不履行此一負擔，且情節重大足認
07 原宣告之緩刑難收其預期效果，而有執行刑罰之必要者，
08 依刑法第75條之1第1項第4款之規定，得撤銷其緩刑之宣
09 告，附此敘明。

10 三、沒收部分：

11 （一）被告行為後，刑法有關沒收規定，業於104年12月17日修
12 正、於同年月30日公布，其中刑法第38條之3復於105年5
13 月27日再經修正、於同年6月22日公布，並皆自105年7月1
14 日施行。又刑法第2條第2項規定：「沒收、非拘束人身自
15 由之保安處分適用裁判時之法律。」其立法理由略謂：
16 「本次沒收修正經參考外國立法例，以切合沒收之法律本
17 質，認沒收為本法所定刑罰及保安處分以外之法律效果，
18 具有獨立性，而非刑罰（從刑），為明確規範修法後有關
19 沒收之法律適用爰明定適用裁判時法。」故關於沒收之法
20 律適用，尚無新舊法比較之問題，於新法施行後，應一律
21 適用新法之相關規定。

22 （二）按犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之；犯罪行為人以
23 外之自然人、法人或非法人團體，因下列情形之一取得犯
24 罪所得者，亦同：□明知他人違法行為而取得。□因他人
25 違法行為而無償或以顯不相當之對價取得。□犯罪行為人
26 為他人實行違法行為，他人因而取得；前2項之沒收，於
27 全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額；第
28 1項及第2項之犯罪所得，包括違法行為所得、其變得之
29 物或財產上利益及其孳息，同法第38條之1第1項前段、第
30 2、3、4項定有明文。

31 （三）本件被告幫助如附表各編號所示營業人逃漏營業稅，固使

各該營業人因而獲得逃漏稅捐之財產上利益如附表各編號所示，然依加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定，納稅義務人有虛報進項稅額者，除追繳稅款外，並另處以罰鍰。因此被告本案犯行經查獲後，稅捐機關自得對如附表各編號所示營業人行使稅捐法上之請求權以追繳稅款，並處以罰鍰。基此，稅捐機關基於稅捐法上之規定對如附表各編號所示營業人追繳稅款並處以罰鍰，已足剝奪渠等節省稅捐之財產上利益，倘本件再對該等公司宣告追徵節省稅捐利益之價額（關於犯罪所得為節省稅捐利益之情形，依其利得客體型態本身不能沒收，須直接宣告該價額數額之追徵），使該等公司遭受雙重負擔，依照前述說明，堪認有過苛之虞，依修正後刑法第38條之2第2項規定，對該等公司所獲取節省稅捐利益之價額，自均不予宣告追徵。另卷內復查無其他積極證據足認被告因本案犯行獲有利益，自無從認定其有取得實際犯罪所得，亦無從宣告沒收，附此敘明。

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

本案經檢察官蔡東利提起公訴，檢察官李清友、郭季青到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 3 月 28 日
刑事第二庭 法 官 劉正祥

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。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（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。

書記官 張禹晨

中 華 民 國 112 年 3 月 28 日
所犯法條：

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43條

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。

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三十三條規定者，處一萬元以上五萬元以下罰鍰。

附表：

編號	申報營業稅年別	買受人名稱 (統一編號)	開立年月	發票號碼/ 張數	發票金額(新 臺幣)	漏稅稅額 (新臺幣)	罪名及宣告 刑
1	103年11月 至12月	尼賀創意整合 行銷有限公司 (00000000)	103年12月	CZ00000000	950,000元	47,500元	廖凱彬共同 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 參月，如易 科罰金，以 新臺幣壹仟 元折算壹 日。
				CZ00000000	1,200,000元	60,000元	
				CZ00000000	912,500元	45,625元	
				CZ00000000	895,000元	44,750元	
				CZ00000000	916,000元	45,800元	
				CZ00000000	826,500元	41,325元	
		合計		6張	5,700,000元	285,000元	
2	105年3月至 4月	寶成商業有限 公司(000000 00)	105年3月	BM00000000	500,000元	25,000元	廖凱彬共同 犯商業會計 法第七十一 條第一款之
				BM00000000	650,000元	32,500元	
				BM00000000	400,000元	20,000元	

				BM00000000	450,000元	22,500元	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。
			105年4月	BM00000000	600,000元	30,000元	
				BM00000000	400,000元	20,000元	
		合計		6張	3,000,000元	150,000元	
3	105年5月至6月	寶成商業有限公司（00000000）	105年5月	CD00000000	300,000元	15,000元	廖凱彬共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折 算 壹 日。
				CD00000000	420,000元	21,000元	
				CD00000000	498,230元	24,912元	
				CD00000000	342,180元	17,109元	
				CD00000000	523,240元	26,162元	
			105年6月	CD00000000	498,200元	24,910元	
				CD00000000	298,000元	14,900元	
				CD00000000	310,075元	15,504元	
				CD00000000	321,080元	16,054元	
		合計		9張	3,511,005元	175,551元	
4	105年7月至8月	寶成商業有限公司（00000000）	105年7月	CV00000000	460,000元	23,000元	廖凱彬共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折 算 壹 日。
				CV00000000	506,000元	25,300元	
				CV00000000	340,000元	17,000元	
				CV00000000	613,600元	30,680元	
				CV00000000	318,000元	15,900元	
			105年8月	CV00000000	540,000元	27,000元	
				CV00000000	423,000元	21,150元	
		合計		7張	3,200,600元	160,030元	
5	105年9月至10月	凱渥實業有限公司（00000000）	105年9月	DM00000000	464,500元	23,225元	廖凱彬共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折 算 壹 日。
				DM00000000	475,000元	23,750元	
				DM00000000	460,000元	23,000元	
			105年10月	DM00000000	804,000元	40,200元	
				DM00000000	464,500元	23,225元	
		合計		5張	2,668,000元	133,400元	
6	105年11月至12月	富善實業有限公司（00000000）	105年11月	ED00000000	241,223元	12,061元	廖凱彬共同犯商業會計法第七十一條第一款之
			105年12月	ED00000000	508,339元	25,417元	
		愛諾國際有限	105年11月	ED00000000	850,035元	42,502元	

(續上頁)

01

		公司（00000000）		ED00000000	745,669元	37,284元	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。
				ED00000000	459,550元	22,978元	
		十二點原生概念有限公司（00000000）	105年11月	ED00000000	807,874元	40,394元	
				ED00000000	538,583元	26,929元	
			105年12月	ED00000000	881,004元	44,050元	
				ED00000000	438,852元	21,943元	
			ED00000000	638,313元	31,916元		
		合計		10張	6,109,442元	305,474元	
7	106年1月至2月	菁典國際有限公司（00000000）	106年1月	MP00000000	174,000元	8,700元	廖凱彬共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
				MP00000000	598,500元	29,925元	
				MP00000000	324,000元	16,200元	
				MP00000000	248,900元	12,445元	
				MP00000000	486,000元	24,300元	
				MP00000000	239,670元	11,984元	
				MP00000000	324,000元	16,200元	
				MP00000000	463,810元	23,191元	
				MP00000000	486,000元	24,300元	
				MP00000000	375,300元	18,765元	
				MP00000000	426,300元	21,315元	
				MP00000000	375,300元	18,765元	
				MP00000000	426,300元	21,315元	
		富善實業有限公司（00000000）	106年2月	MP00000000	354,000元	17,700元	
				MP00000000	384,000元	19,200元	
				MP00000000	392,000元	19,600元	
				MP00000000	585,000元	29,250元	
				MP00000000	318,600元	15,930元	
				MP00000000	298,560元	14,928元	
				MP00000000	553,800元	27,690元	
				MP00000000	416,000元	20,800元	
				MP00000000	429,000元	21,450元	
				MP00000000	247,940元	12,397元	
				MP00000000	224,000元	11,200元	
				MP00000000	354,000元	17,700元	
				MP00000000	543,000元	27,150元	
				合計		26張	
		總計		69張	34,237,027元	1,711,855元	

