

臺灣臺中地方法院刑事判決

109年度訴字第2800號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官

被 告 張吉斌

黃美芳

上 一 人

選任辯護人 雷兆衡律師

余淑杏律師

上列被告等因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴(109年度偵字第25907號)，被告等於本院行準備程序及審理時，對於犯罪事實為有罪之陳述，經本院合議庭裁定由受命法官獨任適用簡式審判程序，本院判決如下：

主 文

張吉斌共同犯如附表三編號1至8所示之罪，各處如附表三編號1至8所示之刑。應執行有期徒刑玖月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑參年，並命應於緩刑期間內，給付財政部臺灣中區國稅局之欠稅額新臺幣肆萬陸仟壹佰貳拾伍元。

黃美芳共同犯如附表三編號3至8所示之罪，各處如附表三編號3至8所示之刑。應執行有期徒刑玖月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

犯罪事實

一、張吉斌係址設臺中市○○區○○路000○○00號1樓丞佑精密有限公司（下稱丞佑公司）之負責人，為稅捐稽徵法第47條第1項第1款所稱之納稅義務人及商業會計法第4條所稱之商業負責人，亦係從事業務之人，負有據實製作會計憑證並記入

會計帳冊之義務，黃美芳則係冠軍會計師事務所之前員工。張吉斌、黃美芳均明知營業人應依銷售貨物或勞務之實際情況，據實開立或取得統一發票，詎張吉斌為能順利以丞佑公司名義貸得款項，計畫先以虛開統一發票之方式虛增丞佑公司之營業額，且為掩飾其虛開統一發票之犯行，復與黃美芳共同謀議透過黃美芳取得不實之統一發票充作進項憑證，而分別為下列行為：

(一)張吉斌明知丞佑公司於如附表一所示之時間，並未實際銷售貨予彰一齒輪有限公司(下稱彰一公司)及大地旅有限公司(下稱大地旅公司)，竟基於填製不實會計憑證之犯意，分別於附表一所示期間，以每二個月為一期，以丞佑公司名義開立如附表一所示之不實之統一發票共計26紙，銷售額合計新臺幣(下同)252萬4080元，稅額12萬6206元之統一發票後(張吉斌未將該等不實之統一發票交付予彰一公司及大地旅公司持以申報扣抵銷項稅額)，委由不知情之記帳人員代理申報營業稅，記帳人員即憑此於如附表一所示營業稅申報期間，在丞佑公司之營業人銷售額與稅額申報書(俗稱401表)上登載不實銷項金額及稅額，向所屬稅捐稽徵機關行使申報營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關對於營業稅稽徵之公平性及正確性。

(二)張吉斌為掩飾上開虛開統一發票之犯行，與黃美芳均明知丞佑公司於如附表二所示之時間，並未實際向富善實業有限公司(下稱富善公司)及達振工業有限公司(下稱達振公司)購買貨物，竟共同基於逃漏稅捐及行使業務登載不實文書之犯意，以每二個月為一期，分別於附表二所示期間，張吉斌支付如附表二所示之稅額予黃美芳(即銷售額之5%，共計17萬7331元)予黃美芳，讓黃美芳交付真實姓名年籍不詳暱稱「LINDA」之人，以取得如附表二所示富善公司及達振公司之不實統一發票共計10紙、銷售額合計354萬6624元後，交予張吉斌充當丞佑公司之進項憑證，張吉斌再利用不知情之記帳人員據以填載在丞佑公司之營業人銷售額與

01 稅額申報書上，虛列上開進項金額，並按取得之統一發票
02 開立日期，依加值型及非加值型營業稅法規定，以每2個月
03 為1期，於次期開始15日內，分別持向稅捐稽徵機關辦理申
04 報扣抵銷項稅額而行使之，並以此不正當方法使丞佑公司
05 逃漏如附表二「逃漏稅捐金額」欄所示之營業稅額共計5萬
06 1125元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課
07 管理之正確性。

08 二、案經財政部中區國稅局告發臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查
09 起訴。

10 理 由

11 一、被告張吉斌、黃美芳所犯均為死刑、無期徒刑或最輕本刑為
12 3年以上有期徒刑以外之罪，且非高等法院管轄第一審之案
13 件，且被告張吉斌於本院準備程序中、被告黃美芳於本院審
14 理時已就被訴事實為有罪之陳述，經告知簡式審判程序之
15 旨，並聽取當事人之意見後，由本院依刑事訴訟法第273條
16 之1第1項規定，裁定進行簡式審判程序。又依同法第273條
17 之2、第159條第2項之規定，簡式審判程序不適用傳聞法則
18 有關限制證據能力之相關規定，合先敘明。

19 二、認定犯罪事實所憑證據及理由

20 (一)上開犯罪事實，業據被告張吉斌於偵訊、本院準備程序及
21 審理時均坦承不諱(見他卷第143至147、235至238、367至3
22 69頁，本院卷第145至153頁)，被告黃美芳則係於本院準備
23 程序及審理時坦承不諱(見本院卷第89至92、145至153
24 頁)，復經證人即勝睿會計師事務所負責人林郁侃、大地旅
25 公司負責人楊素美於財政部中區國稅局大屯稽徵所訪談時
26 證述(見財政部中區國稅局108年中區國稅大屯銷售字第108
27 0507408號卷【下稱中區國稅局卷】第279至280、451至454
28 頁)、證人即彰一公司負責人賴孟怡於中居國稅局大屯稽徵
29 所訪談時及偵訊時、大地旅公司會計蘇曉婷及富善公司負
30 責人馮守治於偵訊時證述明確(見中區國稅局卷第391至394
31 頁、他卷第183至187、223至225頁)，並有丞佑公司涉嫌取

01 得及開立不實統一發票案情報告、承佑公司逐期計算上下
02 游各家營業人虛進虛銷發票銷售額及稅額明細表（銷向去
03 路）、承佑公司逐期計算上下游各家營業人虛進虛銷發票
04 銷售額及稅額明細表（進項來源）、承佑公司逐期計算虛進
05 虛銷（含冒退稅額）應補徵稅額及漏稅額計算表、丞佑公
06 司之106年6月、8月、10月、12月、107年2月、4月、6月、
07 8月、10月、12月、108年2月、4月、6月營業人銷售額與稅
08 額申報書、106年5月至107年8月間營業稅年度資料查詢進
09 項來源明細、營業稅年度資料查詢銷項去路明細、106年1
10 月至107年12月間營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人
11 丞佑精密有限公司不實統一發票派查表、專案申請調檔統
12 一發票查核名冊、專案申請調檔查核清單、承佑公司之營
13 業稅稅籍資料查詢作業列印、丞佑公司申報書（按年度）
14 查詢、丞佑公司之107年度綜合所得稅BAN給付清單、丞佑
15 公司財政部中區國稅局欠稅查詢情形表、丞佑公司與富善
16 公司買賣契約書、出貨單、統一發票、丞佑應付簽收單、
17 丞佑精密有限公司分類帳、丞佑出貨單、統一發票、財政
18 部北區國稅局刑事案件移送書、財政部北區國稅局查緝案
19 件進銷分析、營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人富
20 善實業有限公司不實統一發票派查表（見中區國稅局卷第3
21 至15、19、21、23、25至41、45至57、59至65、67至79、8
22 1至135、151至158、161至167、201至234、239至265
23 頁）、富善公司營業稅稅籍資料查詢作業列印、新北市政
24 府函文、富善公司之有限公司變更登記表、達振公司之營
25 業稅稅籍資料查詢作業列印、新北市函文、達振公司之有
26 限公司變更登記表、財政部北區國稅局108年6月11日北區
27 國稅審四字第1080007892號函文、丞佑公司與達振公司於1
28 06年2月至107年12月之財政部中區國稅局進銷項憑證明細
29 資料表、達振公司於106年1月至107年12月間之營業稅年度
30 資料查詢進項來源明細及營業稅年度資料查詢銷項去路明
31 細、彰一公司之營業稅稅籍資料查詢作業列印、經濟部函

01 文、彰一公司之有限公司變更登記表、法務部行政執行署
02 臺中分署108年6月14日中執葵108年營稅執專字第00000000
03 號執行命令、彰一公司向國稅局聲明異議之傳真、法務部
04 行政執行署臺中分署108年7月12日中執葵108年營稅執專字
05 第00000000號通知、丞佑公司與彰一公司於106年1月至107
06 年12月財政部中區國稅局進銷項憑證明細資料表、彰一公
07 司與丞佑公司於106年1月至108年4月財政部中區國稅局進
08 銷項憑證明細資料表、被告張吉斌簽收現金付清之請款單
09 （彰一公司）及統一發票、彰一公司於106年1月至107年8
10 月營業稅年度資料查詢進項來源明細排名前30名及營業稅
11 年度資料查詢銷項去路明細排名前30名、經濟部函文、大
12 地旅公司之有限公司變更登記表、公司章程、股東同意
13 書、大地旅公司向國稅局聲明異議之傳真、丞佑公司與大
14 地旅公司於106年1月至107年12月財政部中區國稅局進銷項
15 憑證明細資料表及政部中區國稅局進銷項憑證明細資料
16 表、被告張吉斌簽收現金付清之請款單（大地旅公司）及
17 統一發票、大地旅公司106年1月至107年8月營業稅年度資
18 料查詢銷項去路明細排名前30名及營業稅年度資料查詢進
19 項來源明細排名前30名（見中區國稅局卷第283至296、299
20 至324、325至337、341至359、361至368、369至376、377
21 至382、387至389、397至400、403至410、428至439、443
22 至445、457至460、461至468頁）、證人周仁之之全國刑案
23 資料查註表及完整矯正簡表、台中商業銀行總行109年2月2
24 6日中業執字第1090004378號函文所檢附統一編號00000000
25 之各類帳戶查詢表、支票影本4張、帳號00000000000000號臺
26 幣交易明細、帳號00000000000000號臺幣交易明細、帳號000
27 000000000號臺幣交易明細、帳號00000000000000號臺幣交易
28 明細（見他卷第39至55、71至96頁）、丞佑公司發票開立
29 統計表、統一發票（彰一公司、大地旅公司）、台中商業
30 銀行總行109年3月12日中業執字第1090006214號函文所檢
31 附各類帳戶查詢表及台幣開戶資料、證人賴孟怡提出之與

01 丞佑公司交易開立之統一發票影本4張、被告張吉斌提出之
02 與彰一公司、大地旅公司交易開立之統一發票影本12張、
03 被告張吉斌指認被告黃美芳之犯罪嫌疑人紀錄表、被告黃
04 美芳之個人戶籍相片影像資料（見他卷第191至193、247及
05 257、371至373頁）等在卷可稽，足認被告2人之自白應與
06 事實相符，堪以採信。

07 （二）公訴意旨雖認被告張吉斌有支付17萬7331元予被告黃美芳
08 當作佣金，然此為被告黃美芳堅詞否認，供稱：附表二所
09 示之發票要繳納營業稅即發票面額之5%，這要由被告張吉
10 斌支付，伊交出去給微信暱稱「LINDA」之人才能拿到統一
11 發票，並非佣金等語，被告張吉斌亦供稱：此為稅額，就
12 是營業稅的5%，這是要給國稅局的，不是給被告黃美芳之
13 佣金等語，互核相符，且與稅捐稽徵法相關規定無違，應
14 值採信。公訴意旨就此部分尚有誤會，附此敘明。

15 （三）從而，本件事證明確，被告2人上開犯行洵堪認定，應依法
16 論科。

17 三、論罪科刑

18 （一）就犯罪事實一（一）部分

19 1. 按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳
20 憑證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記
21 帳憑證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑
22 證3類。其中記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責
23 任而為記帳所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及
24 轉帳傳票三類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規定
25 自明。查營利事業銷售統一發票，係營業人依加值型及非
26 加值型營業稅法規定於銷售貨物或勞務時，開立並交付予
27 買受人之交易憑證，乃證明會計事項之經過而為造具記帳
28 憑證所根據之原始憑證，應屬商業會計法第15條第1款所
29 稱之原始憑證，屬商業會計憑證之一種。次按統一發票乃
30 證明事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，商
31 業負責人如明知為不實之事項，而開立不實之統一發票，

01 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
02 製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務上登載不實文書
03 罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適
04 用，無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地
05 （最高法院94年度台非字第98號判決意旨參照）。

06 2. 復按商業會計法第4條規定：「本法所定商業負責人之範
07 圍，依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定」。又
08 本法所稱公司負責人：在無限公司、兩合公司為執行業務
09 或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董事，
10 公司法第8條第1項定有明文。查，被告張吉斌為丞佑公司
11 之負責人，其明知丞佑公司未實際銷貨予與彰一公司、大
12 地旅公司，仍以丞佑公司名義開立如附表一所示不實統一
13 發票，是核被告張吉斌就犯罪事實一（一）之附表一編號
14 1至7部分所為，均係犯商業會計法第71條第1款之填製不
15 實會計憑證罪。

16 3. 被告張吉斌於附表一「開立發票年月」欄所示以每2月為1
17 期之同一申報期別內，多次填製不實會計憑證之犯行，係
18 分別基於單一犯罪決意而在時空密接狀態下，接續實行相
19 同構成要件之行為，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社
20 會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價
21 上，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以
22 評價，較為合理，而應各論以接續犯。

23 (二)就犯罪事實一(二)部分

24 1. 被告張吉斌、黃美芳行為後刑法第215條業於108年12月25
25 日修正公布，並自同年月27日施行。修正前刑法第215條
26 規定：「從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其
27 業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年
28 以下有期徒刑、拘役或5百元以下罰金」，修正後則規
29 定：「從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業
30 務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以
31 下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金」。然該等條文僅

01 係配合原先之刑法施行法第1條之1第2項前段之罰金換算
02 標準，並為法條文字修正，而無涉行為後刑罰法令內容之
03 變更，應無新舊法比較之問題，應依一般法律適用原則，
04 逕行適用裁判時即現行法規定論處。

05 2. 按刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之
06 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第
07 515號判決意旨參照）。營業人應以每2個月為1期，製作
08 「營業人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係
09 加值型及非加值型營業稅法第35條第1項規定之法定申報
10 義務，而此申報行為既與公司之營業有密切關連，為公司
11 反覆所為之社會行為，雖非公司經營之主要業務，惟仍不
12 失為附屬於該公司主要營業事項之附隨業務，「營業人銷
13 售額與稅額申報書」仍屬業務上作成之文書，是從事業務
14 之人明知為不實之事項，填載在上開申報書而持以向稅捐
15 機關行使，即應成立刑法第216條、第215條之行使業務登
16 載不實文書罪（最高法院102年度台上字第2599號判決意
17 旨可資參照）。

18 3. 逃漏稅捐為成立要件，而所謂詐術固同於刑法上詐術之
19 意，乃指「以偽作真」或「欺罔隱瞞」等積極之作為，致
20 稅捐機關陷於錯誤，而免納或少納應繳之稅款，以獲取財
21 產上之不法利益（最高法院92年度台上字第1624號判決意
22 旨參照）。查，被告張吉斌於申報丞佑公司營業稅時，係
23 以透過被告黃美芳取得之如附表二所示無實際交易之不實
24 統一發票，充作丞佑公司之進項憑證俾用以扣抵銷項稅
25 額，乃以積極方式施用詐術致逃漏營業稅5萬1125元，自
26 應成立稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪。又被告張吉斌係
27 丞佑公司之負責人，合於稅捐稽徵法第47條第1項第1款所
28 定之公司法規定之公司負責人，而屬稅捐稽徵法之納稅義
29 務人。

30 4. 本案被告黃美芳取得富善公司、達振公司開立之不實統一
31 發票交予被告張吉斌，被告張吉斌再利用不知情之記帳人

員記載在「營業人銷售額與稅額申報書」據以申報營業稅，虛列上開進項金額，並以此方式逃漏丞佑公司於附表二所示期間應繳納之營業稅。是核被告黃美芳、張吉斌就犯罪事實一(二)之附表二編號1至3所為，均係犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪；就附表二編號4所為，係犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之逃漏稅捐罪及刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪；就附表二編號5至6所為，均係犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之逃漏稅捐罪。被告黃美芳、張吉斌就附表二編號1至4部分各次業務上登載不實之低度行為，均應為行使業務上登載不實文書之高度行為所吸收，不另論罪。

5. 按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論，但得減輕其刑，刑法第31條第1項定有明文。被告黃美芳就犯罪事實一(二)部分，雖非稅捐稽徵法規定之納稅義務人，惟因其與具有身分之被告張吉斌共同實行犯罪，依刑法第31條第1項規定，就該部分犯行，自皆仍以正犯論。是被告黃美芳與被告張吉斌間，就如附表二所示上開行使業務上登載不實文書、逃漏稅捐犯行部分，各有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯。

(三)被告張吉斌利用不知情之記帳業人員製作營業人銷售額與稅額申報書持向稅捐主管機關申報營業稅，均為間接正犯。

(四)又被告張吉斌為能順利以丞佑公司名義貸得款項，計畫先以虛開統一發票之方式虛增丞佑公司之營業額，且為掩飾其虛開統一發票之犯行，復與被告黃美芳共同謀議透過黃美芳取得不實之統一發票充作進項憑證，並用以扣抵銷項稅額而逃漏營業稅，是以：

1. 就被告張吉斌部分，其於附表一所示各該申報期別內接續填製不實會計憑證，並透過被告黃美芳取得如附表二所示

01 不實統一發票，再委由不知情之記帳人員在營業人銷售額
02 與稅額申報書上登載不實之銷項、進項金額及稅額後項所
03 屬稅捐稽徵機關申報營業稅，而逃漏營業稅額共計5萬112
04 5元，又該等行為在自然意義上雖非完全一致，然仍有部
05 分重疊合致，且犯罪目的單一，本院認其所為本案犯行歷
06 程，應適度擴張一行為概念，認係本於同一犯罪目的下賡
07 續所為之單一行為舉措，從而，被告張吉斌就附表一編號
08 3至5與附表二編號1至3部分，乃一行為均同時觸犯商業會
09 計法第71條第1款填製不實會計憑證罪、行使業務登載不
10 實文書等罪名之想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一
11 重之商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪處斷；
12 就附表一編號6與附表二編號4部分，乃一行為同時觸犯商
13 業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪、行使業務登
14 載不實文書罪、稅捐稽徵法第47條第1項、第41條之逃漏
15 稅捐罪等罪名之想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一
16 重之商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪處斷；
17 就附表一編號7與附表二編號5部分，乃一行為同時觸犯商
18 業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪、稅捐稽徵法
19 第47條第1項、第41條之逃漏稅捐罪等罪名之想像競合
20 犯，應依刑法第55條規定，從一重之稅捐稽徵法第47條第
21 1項、第41條之逃漏稅捐罪處斷。

22 2. 就被告黃美芳部分，其所為附表二編號4部分，係與被告
23 張吉斌共同以行使業務登載不實文書之行為作為逃漏稅捐
24 之方式，同時觸犯行使業務登載不實文書罪、稅捐稽徵法
25 第47條第1項、第41條之逃漏稅捐罪，為想像競合犯，應
26 依刑法第55條之規定，從一重而以稅捐稽徵法第47條第1
27 項、第41條之逃漏稅捐罪處斷。

28 (五)次按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條
29 第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，
30 應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
31 報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行

01 細則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、
02 7月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售
03 額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申
04 報完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數
05 之計算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，似難
06 以認定逃漏營業稅，可以符合接續犯之行為概念，是應分
07 別視其犯罪時間係在刑法修正刪除連續犯之前或之後，而
08 分別依連續犯論以一罪，或予分論併罰（最高法院100年度
09 台上字第4962號判決、101年度台上字第3275號判決、101
10 年度台上字第4362號判決意旨參照）。是本案應以營業稅
11 繳納期間即每2個月為1期，就各期填製不實會計憑證漏稅
12 捐、以詐術逃漏稅捐之行為，以申報營業稅、統一發票開
13 立「期別」之不同，作為認定罪數之計算基準，而予以分
14 論併罰。從而，被告張吉斌所為如附表一編號1至7所示各
15 期內填製不實會計憑證之行為，及被告張吉斌與黃美芳就
16 如附表二編號1至6所示各期內之行使業務登載不實文書或
17 以不正方法逃漏稅捐等行為，揆諸上開說明，應依各營業
18 稅申報稅期認定其罪數，而分論併罰。是被告張吉斌如附
19 表三編號1至8所示之商業會計法第71條第1款填製不實會計
20 憑證罪7罪及稅捐稽徵法第47條第1項、第41條之逃漏稅捐
21 罪1罪；被告黃美芳如附表三編號3至8所示行使業務登載不
22 實文書罪3罪及稅捐稽徵法第47條第1項、第41條之逃漏稅
23 捐罪3罪，均犯意各別，行為互殊，應各予分論併罰。

24 (六)刑之加重、減輕部分：

- 25 1. 被告黃美芳前因稅捐稽徵法案件，經臺灣新北地方法院以1
26 06年度審訴字第1212號判決判處有期徒刑3月，於107年1月
27 22日易科罰金執行完畢，有臺灣高等法院被告前案紀錄表
28 在卷可按。又按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業
29 稅法第35條第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有
30 無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管
31 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，已如前述，是被告黃美芳就附表二編號3至6(即附表三編號5至8)所示開立時間為107年1及2月至107年9及10月之不實統一發票，係於107年3月、5月、7月、9月、11月之15日前應申報營業稅，而丞佑公司107年1至2月之營業稅係於107年3月10日申報，以該月營業人銷售額與稅額申報書在卷可稽(見中區國稅局卷第29頁)，是被告黃美芳係於上開有期徒刑執行完畢後，5年內故意再犯本案附表二編號2至6(即附表三編號4至8)部分有期徒刑以上之5罪，均為累犯，本院依司法院大法官會議釋字第775號解釋意旨，衡酌被告黃美芳所涉前案與本案附表二編號2至6(即附表三編號4至8)部分犯行之罪質相近，均為違反稅捐稽徵法之相關犯罪，足徵被告黃美芳不知記取教訓，對刑罰之反應力薄弱等情，認本案均無未處以法定最低本刑即有違罪刑相當原則之情形，縱加重最低法定本刑亦無過苛，爰均依刑法第47條第1項規定加重其刑。

2. 被告黃美芳就犯罪事實一(二)部分之犯行，乃擔任取得如附表二所示不實發票交予被告張吉斌遂行上開犯行之重要角色，堪認其參與該部分犯行之情節非輕，爰均不依刑法第31條第1項後段之規定而減輕該部分犯行之刑，附此敘明。

(八)爰以行為人責任為基礎，審酌被告張吉斌、黃美芳所為上開犯罪事實，影響交易秩序，紊亂稅捐機關對於稅額查核之正確性及國家稅收，危害經濟秩序與租稅公平，所為應值非難，惟念及被告張吉斌、黃美芳犯後坦承犯行，犯後態度尚可，且被告張吉斌已至法務部行政執行署臺中分署進行協商，約定每月月底前繳納5000元，且已於10月15日繳交第一期款項，有陳報狀及所附繳款證明在卷可稽；兼衡其等之犯罪動機與目的、手段、情節、分工角色、犯罪

01 期間長短、逃漏稅捐金額，暨被告張吉斌自陳專科畢業、
02 從事加工業、已婚、與母親及配偶同住、家中經濟狀況勉
03 持；被告黃美芳高職畢業、從事便當業、離婚、育有3子
04 (均21歲以上)、與父母同住、家中經濟狀況不佳、胞兄及
05 配偶均領有極重度身心障礙證明、尚有年邁父母均須由被
06 告黃美芳照顧(見本院卷第207至209頁)等一切情狀，就被
07 告張吉斌、黃美芳分別量處如附表三編號1至8「宣告刑
08 (含刑及沒收)」欄、如附表三編號3至8「宣告刑(含刑
09 及沒收)」欄所示之刑，並斟酌被告2人所犯各罪之罪質、
10 行為態樣、侵害法益之異同、各次犯行時間、空間之密接
11 程度，另衡以因生命有限，刑罰對受刑人所造成之痛苦程
12 度，係隨刑度增加而生加乘效果，而非以等比方式增加，
13 故以隨罪數增加遞減刑罰之方式，定其等應執行刑如主文
14 所示，同時均諭知易科罰金之折算標準，以符罪刑相當原
15 則。

16 (九)又被告張吉斌前未曾因故意犯罪而受有期徒刑以上刑之宣
17 告，此有臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可證，其為挽
18 救公司經營狀況，一時思慮欠妥，致罹刑典，所犯罪質惡
19 性並非重大，且其犯後坦認犯行，深表悔悟，對於丞佑公
20 司逃漏之營業稅款5萬1125元，中區國稅局已移由法務部行
21 政執行署臺中分署執行，被告張吉斌向行政執行署臺中分
22 署表示其願補繳其積欠之稅款，並經該臺中分署同意被告
23 張吉斌每月月底前繳納5000元(該署就此分期補繳欠稅款
24 部分，應對被告作成書面之行政處分為宜)，且被告張吉
25 斌已於101年10月15日補繳納5000元，有財政部中區國稅局
26 之繳款書收據聯影本、全家便利商店代收款繳款證明及本
27 院公務電話紀錄表等件附卷可查，足認其願彌補過錯而深
28 具悔意，信其經此教訓，當知警惕而無再犯之虞，本院綜
29 核各情，所宣告之刑，認以暫不執行為適當，併予宣告緩
30 刑參年，並命被告張吉斌應於緩刑期間，將上開欠稅款5萬
31 1125元補繳完畢(尚欠稅款4萬6125元)，以啟自新。又緩

刑之宣告，係國家鑒於被告張吉斌能因知所警惕而有獲得自新機會之期望，特別賦予宣告之刑暫不執行之寬典，倘未遵循本院所諭知前揭緩刑期間之負擔而情節重大，或在緩刑期間又再犯罪，或有其他符合法定撤銷緩刑之原因者，均可能由檢察官聲請撤銷本件緩刑宣告，而生仍須執行所宣告之刑之後果，附此敘明。

四、沒收部分

按犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之。但有特別規定者，依其規定；前二項之沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。刑法第38條之1第1項、第3項分別定有明文。又共同犯罪行為人之組織分工及不法所得，未必相同，其所得之沒收，應就各人分得之數為之，亦即依各共犯實際犯罪利得分別宣告沒收（最高法院104年8月11日第13次刑事庭會議決議參照）。另按犯罪所得已實際合法發還被害人者，不予宣告沒收或追徵；宣告前2條之沒收或追徵，有過苛之虞、欠缺刑法上之重要性、犯罪所得價值低微，或為維持受宣告人生活條件之必要者，得不宣告或酌減之，刑法38條之1第5項、第38條之2第2項分別定有明文。其立法目的，係因過往犯罪行為人之犯罪所得，不予宣告沒收，以供被害人求償，但因實際上被害人因現實或各種因素，卻未另行求償，反致行為人因之保有犯罪所得。是因犯罪所得之沒收與稅捐之繳納，固然均係歸於國庫，然因犯罪所得之沒收而獲益的「司法國庫」，並不同於「稅捐國庫」，稅捐刑法在於保障國家之稅捐國庫利益，國家自係逃漏稅捐犯罪之被害人，而為刑法第38條之1第5項「犯罪所得已實際發還被害人者，不予宣告沒收」規定所稱之「被害人」，故此，逃漏之稅捐於行為後倘已向國稅局依法、實際補繳者，其犯罪所得於補繳之範圍（全額或部分）內，既已實際合法發還被害人，依上開規定，在該範圍已毋庸再諭知沒收或追徵。查：

1. 被告張吉斌對於丞佑公司逃漏之營業稅款5萬1125元，因

01 中區國稅局已移由法務部行政執行署臺中分署執行，被告
02 張吉斌乃向行政執行署臺中分署表示其願補繳其積欠之稅
03 款，並經該臺中分署同意被告張吉斌每月月底前繳納5000
04 元，且目前已於110年10月15日按時補繳第1筆5000元，業
05 如上述，復參以前揭緩刑宣告已命被告張吉斌應於緩刑期
06 間，將上開欠稅款5萬1125元補繳完畢（尚欠稅款4萬6125
07 元），再考量被告張吉斌之經濟狀況勉持，且收入不佳，
08 為維持被告張吉斌生活條件之必要，此部分犯罪所得爰不
09 宣告沒收或追徵之。又丞佑公司已於110年8月13日廢止，
10 有經濟部商業司商工登記查詢資料可參，難以為沒收之宣
11 告，併予敘明。

12 2. 被告黃美芳於如附表二所示之犯行，並無積極證據足認被
13 告黃美芳有何犯罪所得，檢察官復未聲請宣告沒收，此部
14 分即不予以諭知沒收。

15 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
16 段，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第47條第1項第1款、
17 第41條，刑法第11條前段、第216條、第215條、第28條、第31條
18 第1項前段、第47條第1項、第41條第1項前段、第8項、第55條、
19 第51條第5款、第74條第1項第1款、第2項第3款，刑法施行法第1
20 條之1第1項，判決如主文。

21 本案經檢察官張聖傳提起公訴，檢察官黃元亨到庭執行職務。

22 中 華 民 國 110 年 10 月 27 日

23 刑事第三庭 法 官 吳孟潔

24 以上正本證明與原本無異。

25 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
26 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
27 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
28 逕送上級法院」。

29 書記官 陳羿方

30 中 華 民 國 110 年 10 月 28 日

01 附錄論罪科刑法條

02 中華民國刑法第216條

03 行使第 210 條至第 215 條之文書者，依偽造、變造文書或登載
04 不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

05 中華民國刑法第215條

06 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
07 書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役
08 或 5 百元以下罰金。

09 商業會計法第71條第1款

10 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
11 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
12 或併科新臺幣 60 萬元以下罰金：

13 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

14 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

15 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

16 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
17 。

18 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
19 結果。

20 稅捐稽徵法第47條

21 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
22 下列之人適用之：

23 一、公司法規定之公司負責人。

24 二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

25 三、商業登記法規定之商業負責人。

26 四、其他非法人團體之代表人或管理人。

27 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
28 為準。

29 稅捐稽徵法第41條

30 （逃漏稅捐之處罰）

31 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

01 有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣 6 萬元以下罰金。

02 附表一：【丞佑公司開立不實發票明細表】

03 （資料來源：財政部中區國稅局專案申請調檔統一發票查核清
04 單）
05

編號	開立年月	交易對象	發票張數	銷售額（新臺幣）	稅額（新臺幣）	行為人
1	106 年 5-6 月	彰一齒輪有限公司	2	148,840	7,442	張吉斌
		大地旅有限公司	2	138,100	6,905	
		小計	4	286,940	14,347	
2	106 年 9-10 月	彰一齒輪有限公司	2	183,420	9,171	
		大地旅有限公司	2	184,810	9,241	
		小計	4	368,230	18,412	
3	106 年 11-12 月	彰一齒輪有限公司	2	211,050	10,553	
		大地旅有限公司	2	203,250	10,163	
		小計	4	414,300	20,716	
4	107 年 1-2 月	彰一齒輪有限公司	2	241,100	12,055	
		大地旅有限公司	1	76,800	3,840	
		小計	3	317,900	15,895	

01

5	107年3-4月	彰一齒輪有限公司	2	317,950	15,898	
		大地旅有限公司	2	294,800	14,740	
		小計	4	612,750	30,638	
6	107年5-6月	彰一齒輪有限公司	2	245,400	12,270	
		大地旅有限公司	2	250,600	12,530	
		小計	4	496,000	24,800	
7	107年7-8月	彰一齒輪有限公司	2	22,200	1,110	
		大地旅有限公司	1	5,760	288	
		小計	3	27,960	1,398	
		合計	26	2,524,080	126,206	

02 附表二：

03 【丞佑公司取得不實並經提出扣抵發票及逃漏稅捐金額明細表】
 04 (資料來源：財政部中區國稅局專案申請調檔查核清單、財政部
 05 中區國稅局逐期計算虛進虛銷(含冒退稅額)應補徵稅額及漏稅額
 06 計算表)
 07

編號	開立年月	交易對象	發票張數	銷售額 (新臺幣)	稅額(新 臺幣)	逃漏稅捐 金額(新 臺幣)	行為人
1	106年11-12月	富善實業有限公司	2	725,024	36,251	-	張吉斌 黃美芳
2	107年1-2月	富善實業有限公司	3	986,500	49,325	-	

(續上頁)

01

3	107年3-4月	達振工業有限公司	3	988,100	49,405	-	
4	107年5-6月	達振工業有限公司	2	847,000	42,350	1,285	
5	107年7-8月				-	44,476	
6	107年9-10月	-				5,364	
		合計	10	3,546,624	177,331	51,125	

02

附表三

03

編號	犯罪事實	宣告刑（含刑及沒收）
1	犯罪事實欄一（一）、（二）中發票開立時間為106年5-6月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
2	犯罪事實欄一（一）、（二）中發票開立時間為106年9-10月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
3	犯罪事實欄一（一）、（二）中發票開立時間為106年11-12月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 黃美芳共同犯行使業務登載不實文書罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
4	犯罪事實欄一（一）、（二）中發票開立時間為107年1-2月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

		黃美芳共同犯行使業務登載不實文書罪，累犯，處有期徒刑叁月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
5	犯罪事實欄一(一)、(二)中發票開立時間為107年3-4月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 黃美芳共同犯行使業務登載不實文書罪，累犯，處有期徒刑叁月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
6	犯罪事實欄一(一)、(二)中發票開立時間為107年5-6月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑叁月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 黃美芳共同犯稅捐稽徵法第四十七條第一項、第四十一條之逃漏稅捐罪，累犯，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
7	犯罪事實欄一(一)、(二)中發票開立時間為107年7-8月間部分	張吉斌犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑叁月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 黃美芳共同犯稅捐稽徵法第四十七條第一項、第四十一條之逃漏稅捐罪，累犯，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
8	犯罪事實欄一(一)、(二)中發票開立時間為	張吉斌共同犯稅捐稽徵法第四十七條第一項、第四十一條之逃漏稅捐

	107年9-10月間部分	罪，處有期徒刑叁月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 黃美芳共同犯稅捐稽徵法第四十七條第一項、第四十一條之逃漏稅捐罪，累犯，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 。
--	--------------	--