

臺灣臺中地方法院刑事判決

110年度訴字第600號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官

被 告 郭國清

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官追加起訴（110年度偵緝字第349號），本院判決如下：

主 文

郭國清無罪。

理 由

一、追加起訴意旨略以：高士晃（所涉違反商業會計法等罪嫌，前經檢察官以109年度偵字第9113號提起公訴，因被告死亡，經本院以111年度訴緝字第24號判決公訴不受理）自民國105年7月20日起迄今，為欣曼波有限公司（於98年9月23日更名前為音緣坊有限公司，於97年7月24日設立登記後，迭次變更公司所在地，自105年9月22日變更址設地在桃園市○○區○○路000號6樓，下稱欣曼波公司）之董事並為負責人，被告郭國清則自105年9月22日為欣曼波公司之股東並任總經理職務，其等均合於商業會計法第4條所定之商業負責人，亦為從事業務之人。詎其等竟共同基於填製不實會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意聯絡，明知於附表一所示各統一發票期別之期間，欣曼波公司未實際向附表一所示宏保實業有限公司等10家營業人購買貨物或勞務，仍先後取得附表一所示各該營業人之統一發票共64紙、總計銷售額新臺幣（下同）8600萬1544元、總計營業稅額430萬77元，充當欣曼波公司之進項憑證，並以其中之統一發票共61紙、總計銷售額8449萬2814元、總計營業稅額422萬4640元，向所屬稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額。又其等明知於附表二所示各統一發票期別之期間，欣曼波公司未實際銷售貨物或勞

務予附表二所示天締國際有限公司等11家營業人，仍先後填製欣曼波公司如附表二所示統一發票共105紙、總計銷售額6278萬5166元、總計營業稅額313萬9264元，分別充當附表二所示各該營業人之進項憑證，而由各該營業人向個別所屬稅捐稽徵機關全數申報扣抵各該營業人個別之銷項稅額，以此不正當方法幫助附表二所示各營業人等逃漏營業稅額總計313萬9264元，足以生損害於稅捐稽徵機關對營業稅核課金額及欣曼波公司於商業會計事務處理之正確性。因認被告郭國清所為，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、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助納稅義務人逃漏稅捐等罪嫌。

二、檢察官對於起訴之犯罪事實，應負提出證據及說服之實質舉證責任。倘其所提出之證據，不足為被告有罪之積極證明，或其指出證明之方法，無法說服法院以形成被告有罪之心證者，應貫徹無罪推定原則，刑事妥速審判法第6條定有明文。又犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不能證明被告犯罪者，應諭知被告無罪之判決，刑事訴訟法第154條第2項、第301條第1項分別定有明文。事實之認定，應憑證據，如未發現相當證據或證據不足以證明，自不能以推測或擬制之方法，為裁判基礎。至於認定不利於被告之事實，須依積極證據，苟積極證據不足為不利於被告事實之認定時，本於無罪推定原則，應為有利於被告之認定；而所謂「積極證據足以為不利被告事實之認定」係指據為訴訟上證明之全盤證據資料，在客觀上已達於通常一般之人均不致於有所懷疑，而得確信被告確曾犯罪之程度，若未達到此一程度，而有合理懷疑之存在時，即無從為有罪之認定。再者，證據之證明力，雖由法官評價，且證據法亦無禁止得僅憑一個證據而為判斷之規定，然自由心證，係由於舉證、整理及綜合各個證據後，本乎組合多種推理之作用而形成，單憑一個證據通常難以獲得正確之心證，故當一個證據，尚不足以形成正確之心證時，即應調查其他證據。尤其證人之陳述，

往往因受其觀察力之正確與否，記憶力之有無健全，陳述能力是否良好，以及證人之性格如何等因素之影響，而具有游移性；其在一般性之證人，已不無或言不盡情，或故事偏袒，致所認識之事實未必與真實事實相符，故仍須賴互補性之證據始足以形成確信心證；而在對立性之證人（如被害人、告訴人）、目的性之證人（如刑法或特別刑法規定得邀減免刑責優惠者）、脆弱性之證人（如易受誘導之幼童）或特殊性之證人（如秘密證人）等，則因其等之陳述虛偽危險性較大，為避免嫁禍他人，除施以具結、交互詰問、對質等預防方法外，尤應認有補強證據以增強其陳述之憑信性，始足為認定被告犯罪事實之依據。

三、訊據被告郭國清堅詞否認犯行，辯稱：我只是欣曼波公司的股東，我不是總經理，我只有104年領過一次發票，只是在欣曼波公司裡面上班，公司裡有一位「謝易餘」負責開發票，是董事長高士晃請他幫忙，公司現金、發票都是謝易餘、高士晃在負責，我只是人頭股東，沒有出資，只是掛名。我只有和天締公司的負責人接洽過一次，是來談機械生意買賣，我只負責簽名，實質交易內容我完全沒有參與，合約單、出貨單我有簽名，是謝易餘叫我簽名等語（見本院卷一第47-50、107、108頁，本院卷二第16頁）。

四、經查：

（一）、刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之人，本於業務上所作成之文書者。而「營業人銷售額與稅額申報書」係公司行號因從事營利事業之業務，須申報繳納營業稅，而附隨於其等業務所作成之文書，屬業務上所作成之文書。營業人為能合法經營其公司主要業務，就必須依法按期申報營業稅，顯然申報營業稅之行為與營業人公司營業之間具有密切關連，為營業人反覆所為之社會行為，雖非營業人經營之主要業務，仍認係該申報營業稅行為係附屬於該營業人公司主要營業事項之附隨業務；又營業人應以每2月為1期，製作「營業人銷售額與稅額申報書」（即401報表）向

01 稅捐稽徵機關申報，係加值型及非加值型營業稅法第35條第
02 1項規定之法定申報義務，而此申報行為既與公司之營業有
03 密切關連，為公司反覆所為之社會行為，其雖非公司經營之
04 主要業務，惟仍不失為附屬於該公司主要營業事項之附隨業
05 務，營業稅申報書即屬業務上作成之文書，是從事業務之
06 人，明知為不實之事項，填載在此申報書而持以向稅捐機關
07 行使，即應成立刑法第216條、第215條之行使業務登載不實
08 文書罪。經查，依照追加起訴意旨，檢察官僅指被告有取得
09 附表一之公司開立之不實發票，進而申報稅捐，並無填製不
10 實之統一發票會計憑證之情形，但檢察官仍就附表一之行
11 為，均認涉嫌商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事
12 項而填製會計憑證罪，亦認為屬刑法業務登載不實罪之特別
13 規定應優先適用，就此應有誤會。

14 (二)、商業會計法第71條之罪，其犯罪主體必須為商業負責人、主
15 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，
16 係屬因身分或特定關係始能成立之犯罪。不具備上開身分或
17 特定關係者，並非該罪處罰之對象，必須與具有該身分或特
18 定關係之人共同犯罪，始得適用上揭規定論處罪刑。又商業
19 會計法第4 條規定：本法所稱商業負責人，依公司法、商業
20 登記法及其他法律有關之規定。而101年1月4日修正前公司
21 法第8條所稱之公司負責人，在無限公司、兩合公司為執行
22 業務或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董
23 事。公司之經理人或清算人，股份有限公司之發起人、監察
24 人、檢查人、重整人或重整監督人，在執行職務範圍內，亦
25 為公司負責人。另商業登記法第10條亦規定：本法所稱商業
26 負責人，在獨資組織，為出資人或其法定代理人；在合夥組
27 織者，為執行業務之合夥人。經理人在執行職務範圍內，亦
28 為商業負責人。故依修正前公司法及商業登記法所規定之公
29 司負責人，並不包含所謂「實際負責人」在內。嗣公司法第
30 8 條於101年1月4日修正，增列第3項規定：「公開發行股票
31 之公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之

01 人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本法
02 董事同負民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、
03 促進社會安定或其他增進公共利益等情形，對政府指派之董
04 事所為之指揮，不適用之」。關於實質董事與登記董事同負
05 公司責任之規定，仍僅限於公開發行股票之公司始有適用。
06 迄107 年8月1日同條項修正刪除「公開發行股票之」法文，
07 實質董事之責任規定始自同年11月1 日施行而全面適用於各
08 種類之公司。在此之前，公司之實際負責人並非商業會計法
09 所定之商業負責人，如未與主辦及經辦會計人員或依法受託
10 代他人處理會計事務之人員共同犯罪，自不能論以填製不實
11 會計憑證罪（最高法院110年度台上字第3631號刑事判決參
12 照）。依照欣曼波公司之登記資料，該公司為有限公司，依
13 法公司負責人、商業負責人是董事。依公司登記資料，登記
14 董事為高士晃，被告郭國清登記為股東（見交查卷第293-29
15 7頁）。追加起訴意旨雖指被告郭國清為「總經理」，但是
16 否為經理人，應依公司法第29條認定，有關欣曼波公司是否
17 有依章程委任被告為經理人，以及若擔任經理人，其執行職
18 務之範圍為何，卷內事證亦未見明確。

19 (三)、證人即另案被告高士晃偵查中證述：我於105、106年間為欣
20 曼波公司登記及實際負責人，欣曼波公司實際營業項目為回
21 收已經淘汰或壞掉的中小型沖床鑽床機台回來重組、重新組
22 裝，賣給需要的工廠，公司有5個員工，1個總經理負責接
23 洽，1個會計、3名業務，總經理是我的合夥人股東郭國清。
24 欣曼波公司統一發票事由都是總經理在開立，他會先跟我說
25 開立的項目，要簽名的時候會叫我去桃園公司簽名，欣曼波
26 公司買賣機台對象不清楚，欣曼波公司公司決策都交給總經
27 理，欣曼波公司的帳目郭國清有拿給我看，我沒有接洽公司
28 上下游客戶。我因為家裡和個人事情讓我很煩，沒有辦法參
29 與公司營運，就跟郭國清說我們各出資500萬元，負責人一
30 樣是我，郭國清當總經理等語（見交查卷第187-195頁）。
31 證人高士晃雖指被告郭國清是欣曼波公司總經理，負責統一

發票業務，但高士晃實則為欣曼波公司董事，是商業負責人，倘若欣曼波公司涉及違反商業會計法，高士晃亦難辭其咎（高士晃另案亦遭檢察官提起公訴），高士晃與本案具有利害關係，自須有補強證據以擔保其證詞實在。

(四)、證人林靜緹（附表二編號1、2天締公司會計）偵查中證稱：被告郭國清是欣曼波公司總經理等語（見交查卷第189、429頁）。但證人林靜緹又證稱，覺得印象模糊，有些不太記得，郭國清負責出貨，其不清楚他們內部組織如何分配等語（見交查卷第430頁）。但其於財政部北區國稅局中和稽徵所談話紀錄，則稱透過「蔡應龍」叫貨及議價，出貨是與郭國清聯繫，未曾提及郭國清為總經理，其當時交付予稅捐機關之郭國清名片，也未有任何職稱之記載（見桃偵卷二第73-76頁），何以證人林靜緹偵查中改證稱郭國清為總經理，亦有所疑問。

(五)、證人簡詠翰（附表二編號1、2天締公司負責人）偵查中證稱：有和欣曼波公司交易，是朋友「謝小魚」介紹，我跟欣曼波公司之間的交易有至欣曼波公司和郭國清先生簽約，郭國清的職務、負責的業務我再確認。我去欣曼波公司的時候郭國清幾乎都在那裡（見交查卷第420-424頁）。本院審理時又證述：有去欣曼波公司簽約，有人出來跟我簽約，簽約的人是不是負責人或是否為郭國清，我不清楚，當天簽約拿到蔡慶龍、郭國清名片，簽約之後，後來跟欣曼波公司交易，欣曼波公司那邊應該都是公司的小姐，並不是郭國清本人在接洽等語（見本院卷第340-344頁）。依證人證述，被告郭國清雖於與天締公司簽約時有出面簽約，但關於公訴意旨所指填製欣曼波公司銷項憑證之無交易事實統一發票，進而幫助逃漏稅捐之違反商業會計法、稅捐稽徵法構成要件行為，依證人簡詠翰之證述，尚無法證明被告郭國清確有參與。

(六)、追加起訴意旨雖指被告為欣曼波公司之總經理，為商業會計法第4條所定之商業負責人，但欣曼波公司為有限公司，公

01 司負責人為董事，而依欣曼波公司之登記資料，本案附表
02 一、二行為時，欣曼波公司董事均為高士晃（見交查卷第29
03 3-303頁），被告並非登記之負責人，另案被告高士晃及證
04 人林靜緹雖證述郭國清是欣曼波公司總經理，但證人林靜緹
05 之證述並未說明何以認定被告郭國清為總經理？其又改證稱
06 不清楚欣曼波公司內部組織分配，所言是否可信尚有疑義。
07 且被告郭國清是否有依公司法第29條及公司章程被委任為公
08 司經理人，以及被告縱為公司經理人，其執行業務之範圍為
09 何？卷內均無證據可資佐證，自難僅憑具有利害關係之另案
10 被告高士晃之指述即認定被告郭國清確為欣曼波公司之經理
11 人即商業負責人。追加起訴意旨以被告為欣曼波公司之總經
12 理，認定被告為商業會計法之商業負責人，尚有未符。則依
13 被告行為時之法律，除非被告郭國清與具有商業負責人身分
14 之人（即公司董事高士晃）有犯意聯絡及行為分擔，否則自
15 難論以填製不實會計憑證之刑責。被告郭國清雖曾稱：我只
16 有在104年領過一次發票、公司有一個人帶我去，叫我簽名
17 領發票出來等語（見本院卷一第48頁、偵緝卷第42頁），但
18 依卷內欣曼波公司領用統一發票購票證申請書影本（見桃偵
19 卷一第56頁），105年10月11日領用欣曼波公司統一發票
20 者，為高士晃本人實際領取並簽名，並非被告郭國清，被告
21 郭國清稱有於104年間領取統一發票，與本案有無關聯，容
22 有疑問，且高士晃既有親自領取統一發票，其偵查中證稱欣
23 曼波公司統一發票都是「總經理」郭國清開立、決定等語，
24 是否屬實亦有疑問。

25 (七)、附表二編號1、2之天締公司部分，依天締公司與欣曼波公司
26 之採購合約書、相關交易憑證（見桃偵卷二第79-82、145-1
27 77頁），其中統一發票部分，均無從判斷實際填製之人為何
28 人，卷附天締公司訂購明細表，供應商欣曼波公司部分均記
29 載聯絡人「蔡先生」，亦非被告郭國清，上開文件、憑證之
30 製作，被告郭國清有無參與，均有疑問。而被告郭國清僅有
31 於天締公司收發章旁曾簽名（見桃偵卷二第169頁背面、第1

70頁背面、第171頁背面、第176頁背面），偵查中檢察事務官曾指「送貨單」上有郭國清之簽名詢問證人簡詠翰意見（見交查卷第424頁），但依卷附資料實則無法確認郭國清究竟簽名於何種文件上，何況「送貨單」上縱有被告簽名，與被告有無參與填製不實統一發票會計憑證，進而幫助逃漏稅捐，仍屬二事。是以，關於天締公司部分，檢察官所提出之證據，僅足以證明被告曾於合約書等文件上簽名，但關於構成要件行為之填載不實統一發票並幫助逃漏稅捐部分，被告郭國清有無參與，尚有疑義。

(八)、除附表二編號1、2天締公司部分外，關於附表一、二其他與欣曼波公司有往來之公司，檢察官均僅就是否為真實交易提出證據，但對於被告郭國清有無參與構成要件行為（即取得不實統一發票申報稅捐，行使業務登載不實文書及明知為不實之事項而填製會計憑證）部分，均未提出相關證據，被告亦堅詞否認有參與此部分之行為，僅憑另案被告高士晃一人證稱被告郭國清有參與此部分行為，亦無法使法院產生有罪之心證。

(九)、綜上，檢察官認被告郭國清涉嫌違反商業會計法之明知為不實事項填載會計憑證統一發票之行為，但此罪為身分犯，非有公司負責人身分或無此身分之人依刑法第31條成立共同正犯，無從論罪，欣曼波公司登記為有限公司，依法公司負責人係登記董事之另案被告高士晃，檢察官僅依高士晃、林靜縝之證述，即認定被告郭國清為總經理，為商業負責人，但林靜縝有關為何認知被告郭國清為總經理，與其於稅捐稽徵機關調查時說法不一，亦無法明確說明為何認定被告為總經理，所言是否可信尚有疑問，另案被告高士晃為登記負責人，同時為違反商業會計法等罪之犯罪嫌疑人，其證詞虛偽危險性較大，然關於被告是否為總經理？有無依公司法、公司章程規定經選任為經理人，卷內均無證據可資補強，實難僅憑具有利害關係之高士晃證述即認定被告為欣曼波公司總經理、為商業負責人。則依被告行為時之法律，除非被告有

與具有商業負責人身分之人共同犯罪，並無課予被告商業會計法第71條之罪之餘地。本案欣曼波公司與附表二編號1、2所示之天締公司交易部分，被告雖有於合約書等文件上簽名，但與構成要件行為有關之統一發票部分，實則均無從認定何人填製，自無從認定被告確有參與。附表一、二其餘公司，檢察官均僅就是否為真實交易舉證，但縱然非真實交易，被告有無參與取得不實統一發票並申報稅捐、有無參與填製不實之統一發票？則均未見檢察官舉證說明。是追加起訴意旨所指被告郭國清以欣曼波公司總經理身分，取得附表一公司之不實統一發票申報稅捐，及填製不實會計憑證，並藉此幫助附表二之公司逃漏稅捐，公訴人所提出之證據尚無足證明被告郭國清有何追加起訴意旨所載之犯行，此部分核屬不能證明被告犯罪。揆諸首揭法條及說明，自應為被告郭國清無罪之諭知。

據上論斷，應依刑事訴訟法第301條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官陳文一追加起訴，檢察官劉世豪到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 1 月 16 日
刑事第一庭 審判長法官 陳淑芳

法 官 黃龍忠

法 官 徐煥淵

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」。

書記官 陳麗靜

中 華 民 國 112 年 1 月 17 日
附表一：取得並申報為欣曼波公司進項憑證之無交易事實統一發票【依專案申請調檔查核清單按期彙整】

01

編號	統一發票期別	填製統一發票上游營業人	張數	銷售額	營業稅額
1	105年9月至10月	宏保實業有限公司 (未申報扣抵)	2	957,530	47,877
		茂旺實業有限公司 (未申報扣抵)	1	551,200	27,560
2	105年11月至12月	富居有限公司	16	9,681,970	484,096
3	106年3月至4月	鑽發實業有限公司	3	1,910,000	95,500
		九元有限公司	3	1,340,000	67,000
		群祥企業社	2	752,000	37,600
		維品機械科技有限公司	3	983,000	49,150
4	106年5月至6月	若升企業有限公司(註)	13	24,938,200	1,246,910
5	106年7月至8月	豪好康企業有限公司	16	24,938,200	1,246,910
		驊鮮有限公司	5	19,949,444	997,474
合 計(上游營業人填製總數/額)			64	86,001,544	4,300,077
合 計(欣曼波公司申報扣抵總數/額)			61	84,492,814	4,224,640

02

註：於106年7月至8月之統一發票期別之期間若升企業有限公司

03

全數申報為銷貨退回

04

附表二：填製並申報為欣曼波公司銷項憑證之無交易事實統一發票【依專案申請調檔查核清單按期彙整】

05

06

編號	統一發票期別	取得統一發票下游營業人	張數	銷售額	營業稅額
1	105年9月至10月	天締國際有限公司	3	1,674,134	83,706
2	105年11月至12月	天締國際有限公司	22	10,115,424	505,773
3	106年3月至4月	群祥企業社	3	3,850,000	192,500
		九元有限公司	2	1,260,000	63,000
		維品機械科技有限公司	1	750,000	37,500
4	106年5月至6月	維泓國際有限公司	11	6,578,238	328,912
		承億工程行	8	7,071,000	353,550
		天賦國際行銷股份有限公司	6	4,916,500	245,825
		峻詣事業有限公司	5	4,196,000	209,800
		晟旺國際有限公司	3	2,346,000	117,300
5	106年7月至8月	維泓國際有限公司	18	7,323,094	366,156
		立呈實業有限公司(註)	17	9,205,576	460,280
		大北美資訊有限公司	6	3,499,200	174,962
合計			105	62,785,166	3,139,264

07

註：立呈實業有限公司申報為進項憑證之總銷售金額為920萬

08

5566元、申報扣抵銷項稅額共計46萬280元