

臺灣臺中地方法院刑事判決

110年度訴字第735號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被 告 張良榮

選任辯護人 吳憶如律師

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10722號），本院判決如下：

主 文

張良榮犯如附表各編號所示之罪，各處如附表各編號所示之刑。應執行有期徒刑壹年貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

犯罪事實

一、張良榮自民國105年4月27日公司設立登記日起至106年8月10日止，擔任茂旺工程企業有限公司（下稱茂旺公司，於106年8月11日更名為茂旺實業有限公司並辦理負責人變更登記，原址設高雄市○○區○○路00號11樓，迭次遷址，現址設桃園市○○區○○○路00號4樓）之負責人，為商業會計法第4條所定之商業負責人，其明知於附表所示自105年5月至106年8月各統一發票期別之期間，茂旺公司未實際銷售貨物或提供勞務予附表所示之營業人，竟與「王年泰(綽號泰哥)」共同基於填載不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，先後填製附表所示茂旺公司統一發票共71紙，總計銷售額新臺幣(下同)3017萬8224元，交付附表所示之營業人而分別充當附表所示營業人之進項憑證，並由其中附表編號1、2、4、5、6、7(不包含寶竣建設股份有限公司、亞勝機電有限公司)、8所示營業人持以向稅捐機關全數提出申報扣抵銷項稅額（實際申報扣抵之統一發票共64紙、總計銷售額2579萬9764元、總計營業稅額128萬9991元），以此方式幫助上開營業人逃漏營業稅額(附表編號2、4【順泰鑫國際貿

易有限公司】、6【美學創造股份有限公司】部分未生逃漏營業稅結果)，足以生損害於稅捐稽徵機關對稅捐核課與稽徵之正確性，暨商業會計事項之正確性。

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起訴。

理 由

一、證據能力：

(一)按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159條之1至第159條之4之規定，而經當事人於審判程序同意作為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第159條之5定有明文。查本案認定事實所引用被告張良榮以外之人於審判外之陳述，公訴人、被告及其辯護人於審判期日均表示無意見而不爭執，亦未聲明異議，審酌上開證據資料製作時之情況，尚無違法不當及證明力明顯過低之瑕疵，亦認為以之作為證據應屬適當，揆諸上揭規定，認前揭證據資料均有證據能力。

(二)次按除法律另有規定外，實施刑事訴訟程序之公務員因違背法定程序取得之證據，其有無證據能力之認定，應審酌人權保障及公共利益之均衡維護，刑事訴訟法第158條之4定有明文。本案所引用之非供述證據，與本案均具有關聯性，並無證據證明係公務員違背法定程序所取得，復經本院依法踐行調查程序，是依刑事訴訟法第158條之4之反面解釋，自應認均具有證據能力。至辯護人雖對於統一發票購買證領用書、營業人委任代理購買統一發票與領取統一發票購票證委任書及天酬實業有限公司、約諮國際貿易有限公司、威肯實業有限公司、兆威營造有限公司、中福工程實業有限公司、允祥興業有限公司、立威營造有限公司、寶竣建設股份有限公司、詠川實業有限公司所提出之合約書或交易憑證之證據能

01 力所有爭執，辯稱：統一發票購買證領用書、營業人委任代
02 理購買統一發票與領取統一發票購票證委任書非被告親簽或
03 用印，又上開公司所提出之合約書或交易憑證，均未經被告
04 同意而蓋用茂旺公司大小章，均係遭第三人偽造之私文書，
05 均無證據能力等語。然按私文書經本人或其代理人簽名、蓋
06 章或按指印或有法院或公證人之認證者，推定為真正，民事
07 訴訟法第358條第1項定有明文，查統一發票購買證領用書、
08 營業人委任代理購買統一發票與領取統一發票購票證委任
09 書、上開公司所提出之合約書或交易憑證上既有被告或茂旺
10 公司之印文，該等印文倘非偽造，即應推定上開文書為真
11 正。查被告於本院準備程序時既承認有將茂旺公司大小章交
12 由他人使用以處理茂旺公司事項，亦知悉茂旺公司有請領統
13 一發票等情（見本院卷第124頁），且被告並未爭執上開印
14 文之真正，則上開文書即推定為真正，被告如爭執上開文書
15 為偽造，即應負舉證責任，但被告及辯護人並未提出可證上
16 開文書為偽造之證據，辯護意旨即非可採，上開文書具有證
17 據能力。

18 二、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

19 (一)訊據被告固坦承自105年4月27日公司設立登記日起至106年8
20 月10日止，擔任茂旺公司負責人之事實，惟矢口否認有何填
21 製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱：我不知情，
22 也沒有做這些行為，我因為負債，「王年泰(綽號泰哥)」、
23 「林峯民(綽號大頭)」說要幫我公司貸款還清負債，結果沒
24 有貸款成功，我說不然公司幫我辦停掉，他們就說好，他們
25 找一個人接我公司，我公司讓給他們；我還有給身分證、茂
26 旺公司大小章、茂旺公司玉山銀行存摺、印鑑，是要申請貸
27 款用的，後來除了身分證外，前開其他資料都放在他們那
28 裡，沒有還我，茂旺公司財務、稅捐、會計等事項，是泰哥
29 處理，原本沒有人處理，從辦貸款之後變成泰哥處理；發票
30 本是泰哥去領的，因為他打電話跟我說，他有公司的發票在
31 他那裡，他說他申請下來，我不知他要幹嘛，我接工程時，

不用開發票，我跟泰哥說幫我保管好，因為我沒有要開發票云云。辯護人則為被告辯護：被告在105年4月27日與友人阿峰成立茂旺公司，目的為合夥接工程，被告本身沒有會計相關專業知識背景，後來經營不善，有人退股之後，當時因負債而聽信王年泰、林明峰(按應是指林峯民)等人自稱有會計背景，可以協助為其向銀行辦理貸款，誤信他人之詞，因此交付證件，但被告的認知並沒有要使王年泰、林明峰等人為起訴意旨所指犯罪。證人鄧華璟實際上亦未與被告接觸過，統一發票購買證領用書亦未經被告親簽，被告也堅稱有請王年泰、林明豐(按應是指林峯民)等人將公司章及公司資料保管好，並未同意個人做申辦貸款業務以外之使用，據此被告並無起訴意旨所指犯行等語。經查：

1. 張良榮自105年4月27日公司設立登記日起至106年8月10日止，擔任茂旺公司之負責人；茂旺公司有於附表所示統一發票申報期別開立附表所示統一發票等情，為被告所不爭執；又茂旺公司原址設高雄市○○區○○路00號11樓，登記營業項目「其他建築工程、房屋修繕、綠化服務、未分類其他土木工程」，於105年7月5日變更營業地址為臺中市○區○○路○段00號，復於105年12月22日變更營業地址為臺中市○區○○路0段000巷0弄00號1樓，又於106年8月11日更名為茂旺實業有限公司，並變更負責人為張廷文、營業地址為臺中市○○區○○○街0段000號13樓之2、營業項目「砂石批發、建材五金（基本金屬）批發、未分類其他建材批發、未分類其他土木工程」，107年4月30日申請變更營業地址為桃園市○○區○○○路00號4樓，108年4月11日申請停業等情，有茂旺公司之歷年營業稅籍基本資料、茂旺公司營業人設立（變更）登記申請書、委託書、房屋租賃合約書（見國稅局卷第87至103頁、第107至115頁），以及茂旺公司曾於106年1月16日向稅捐稽徵機關領用統一發票購票證(變更登記換發)乙節，有茂旺公司之領用統一發票購票證申請書、營業人委任代理購買統一發票、領取統一發票購票證委任書存

卷足憑(見國稅局卷第117至118頁)；再附表所示營業人有於附表所示統一發票申報期別，取得茂旺公司開立之如附表所示統一發票，充當附表所示營業人之進項憑證，並由其中附表編號1、2、4、5、6、7(不包含寶竣建設股份有限公司、亞勝機電有限公司)、8所示營業人持以向稅捐機關全數提出申報扣抵銷項稅額(實際申報扣抵之統一發票共64紙、總計銷售額2579萬9764元、總計營業稅額128萬9991元)等節，有上開統一發票、茂旺公司105年4月至106年7月進銷項交易流程圖、涉嫌取得及開立不實統一發票金額明細表、開立不實統一發票逐期明細表、105年4月至106年8月進項來源明細、105年4月至106年8月銷項去路明細、專案申請調檔查核清單、105年度及106年度申報書(按年度)查詢資料附卷可稽(見國稅局卷第21至24頁、第27至29頁、第33至61頁、第119至121頁、第397至398頁、第406頁、第411頁、第418頁、第422頁、第466頁、第469頁、第473頁、第478頁、第481頁、第486頁、第489頁、第494頁、第497頁、第558頁、第614頁、第675至677頁、第861頁、第922頁，109年度他字第6524號卷第463頁、第471頁、474頁、第487頁)，是上開事實堪認為真。

2. 查被告於偵查中、本院準備程序及審理時供稱：105年5月到106年8月間，茂旺公司沒有向附表所示營業人銷售貨物、勞務，因為我沒有做這些事；我成立茂旺公司是要接工程，但沒有接到工程；我都沒有接觸過附表所示營業人，上開期間我接的業主都是個人而已，不需要開發票，我買材料都是到五金行直接付現金，金額都不多，我主要是做工獲得工資。我如果有叫材料，都是材料商直接送到工地，由業主自行付款，有時是業主把材料錢交給我，我自己去買材料，但金額都不多；我覺得設立公司對我沒有什麼用等語(見109年度他字第6524號卷第117頁，本院卷第124頁、第268頁)，核與證人藍奕杰、徐步平於財政部中區國稅局調查時；證人謝家揚、王碧玲、黃來于、林國隆於偵查中；證人穆定祺於財

01 政部中區國稅局調查時、偵查中證述之情節大致相符（見國
02 稅局卷第553至555頁、第587至588頁、第597至599頁、第60
03 9至611頁、第849至851頁、第875至876頁，109年度他字第6
04 524號卷第377至391頁），並有玉山銀行存款回條、茂旺工
05 程企業有限公司買賣合約書（買方為天酬實業有限公司）、茂
06 旺工程企業有限公司買賣合約書（買方為威肯實業有限公
07 司）、工程請款單及出貨單、郵政跨行匯款申請書、天酬實
08 業有限公司之承諾書、威肯實業有限公司之承諾書、茂旺工
09 程企業有限公司買賣合約書（買方為約諮國際貿易有限公
10 司）、出貨單、請款單、存摺內頁影本、現金簽收單、工程
11 合約書（客戶為允祥興業有限公司）、允祥興業有限公司支
12 票、新竹縣政府108年7月16日函文、桃園市政府108年7月16
13 日函文、中福工程實業有限公司之說明書、臺灣電力股份有
14 限公司龍門施工處契約、標單、詳細價目表、估價單、存摺
15 內頁影本、碧城興業股份有限公司之負責人劉碧鑾所提之陳
16 報狀、碧城興業股份有限公司之說明書、承諾書、鼎曜金屬
17 工程行所提之承諾書、德鐵鋼鐵有限公司支票、工程有限公
18 司出勤表、手寫承包、發包契約、玉山銀行109年12月6日玉
19 山個（集中）字第1090149988號函檢附附件茂旺公司開戶基本
20 資料暨交易明細、交易傳票影本在卷可佐（見國稅局卷第55
21 8至579頁、第605頁、第613至626頁、第853至860頁、第862
22 至863頁、第869頁、第871頁、第909頁、第917至921頁、第
23 923頁、第951頁、第973至975頁，109年度他字第6524號卷
24 第435至451頁、第575頁、第489至493頁、第299至335
25 頁），堪認茂旺公司於本案期間與附表所示營業人並無實際
26 交易。且參證人高士晃即欣曼波有限公司負責人於另案偵查
27 中所供述欣曼波有限公司之實際營業項目為回收已淘汰或壞
28 掉的中小型洗床，鑽床機臺回來重組、重新改裝，再賣給需
29 要的工廠等語（見109年度他字第6524號卷第277至285
30 頁），及斟酌約諮國際貿易有限公司之營業稅稅籍資料查詢
31 作業表顯示之營業項目為其他水產品批發，順冠福企業社之

營業稅稅籍資料查詢作業表顯示之營業項目為其他殯葬服務、殯葬禮儀服務、未分類其他綜合商品零售（見國稅局卷第533頁、第887頁），上開營業人之營業項目與茂旺公司顯不相同，益徵其等與茂旺公司間無實際交易；另順冠福企業社、順泰鑫國際貿易有限公司、亞勝機電有限公司、諾思室內裝修設計有限公司、美學創造股份有限公司、鼎威開發工程有限公司亦未提出相關交易證明，自難認前開營業人與茂旺公司間之交易為真。

3.至證人徐俊豪雖於偵查中證稱兆威營造有限公司與茂旺公司間有簽訂合約，及茂旺公司至現場施工等節（見109年度他字第6524號卷第377至391頁），但證人徐俊豪於財政部中區國稅局調查時陳稱渠係與茂旺公司負責人即被告接洽等語（見國稅局卷第653頁），於偵查中卻改稱沒有見過茂旺公司負責人等語，渠證言即有可疑，且勾稽兆威營造有限公司提供之支付憑單付款金額、付款明細與其存摺現金提領金額，上開所載付款日期及金額不符，亦與茂旺公司開立之統一發票金額日期、金額未合，有兆威公司支付憑單、付款明細、存摺內頁影本、統一發票附卷可稽（見國稅局卷第659至677頁），被告亦否認有以茂旺公司向兆威營造有限公司承攬工程，從而，不足證明兆威營造有限公司與茂旺公司間有實際交易。另證人徐偉傑固於財政部中區國稅局調查時證稱立威營造有限公司有發包工程給茂旺公司施作，是與茂旺公司某真實姓名年籍不詳之女性接洽等語（見國稅局卷第459至461頁），然參立威營造有限公司與茂旺公司間工程合約書為道路鋪設工程，惟依茂旺公司106年之資產負債表所示，茂旺公司該年並無機器、運輸設備，立威營造有限公司向政府承攬上開工程之開工、完工時間，亦早於立威營造有限公司與茂旺公司簽訂合約書之日期，有工程合約書、茂旺公司106年資產負債表、桃園市政府地政局工程結算驗收證明書（見國稅局卷第463至507頁、第513頁），參被告否認有以茂旺公司向立威營造有限公司承攬工程，足見立威營造有限

01 公司與茂旺公司間並無實際交易。再證人周紹隆於偵查中僅
02 證稱渠不清楚詠川實業有限公司與茂旺公司間有無交易等語
03 （見109年度他字第6524號卷第377至391頁），但稽之詠川
04 實業有限公司與茂旺公司間工程契約約定之付款方式與實際
05 付款方式不符，其等間交易之真實性已有可議，且茂旺公司
06 於106年5月即因完工向詠川實業有限公司請款並開立發票，
07 該工程材料卻於106年7月始出貨，該交易顯然有異，有詠川
08 實業有限公司工程承攬合約書、付款明細表、詠川實業有限
09 公司工程材料採購合約書、採購發包單及支出申請單、茂旺
10 公司出貨單附卷可稽（見國稅局卷第387至392頁、第395
11 頁、第399至401頁、第404至405頁、第407頁、第409至410
12 頁、第412頁、第414頁、第416至417頁、第419頁、第423至
13 424頁），被告並否認有以茂旺公司向詠川實業有限公司承
14 攬工程，難認詠川實業有限公司與茂旺公司間有實際交易。
15 至證人黃竣林雖於偵查中證稱茂旺公司有派工施作寶竣建設
16 股份有限公司之房屋打除工程等語（見109年度他字第6524
17 號卷第377至391頁），並提出工程承攬合約書、估驗單、請
18 款單、統一發票、存摺內頁影本、簽收單及轉帳傳票為佐
19 （見109年度他字第6524號卷第453至486頁），卻復證稱因
20 為會計師說可能有問題，所以未以茂旺公司之統一發票提出
21 扣抵等語，亦有寶竣建設股份有限公司之說明書附卷可稽
22 （見國稅局卷第639頁），但未說明察覺有異之具體原因，
23 顯然可疑，且被告否認有以茂旺公司向寶竣建設股份有限公
24 司承攬工程，即不能遽認寶竣建設股份有限公司與茂旺公司
25 間有實際交易。

26 4.復參以證人林仲慧於本院審理時證述：臺中市○○區○○里
27 ○○路○段000巷0弄00號1樓是我名下的，我自己住，之前
28 有出租，我同學王明龍說他分租要做為登記公司之用，借我
29 家地址來登記；（檢察官問：租賃合約書上寫承租人是「茂
30 旺公司」，你是否見過茂旺公司的人？他還有蓋張良榮的印
31 章？）這個人應該是當初跟我同學一起設立公司的人，可是

01 他們是一起合資還是股東我不清楚，他有說他跟一個姓張的
02 的人一起做公司，我沒有印象有看過張良榮，（檢察官問：是
03 否是在庭被告？）好像有點印象，可是不是很確定，因為已
04 經很久了；茂旺公司登記在我住的地方，但其實並沒有在我
05 住的地方從事該公司的營業行為等語（見本院卷第196至207
06 頁），更證茂旺公司於上開期間並無實際營業，亦無銷售貨
07 物、勞務之事實，基上，堪認茂旺公司於本案期間與附表所
08 示營業人既無實際交易，仍開立附表所示不實之發票交付予
09 附表所示營業人，充當附表所示營業人之進項憑證，並由其
10 中附表編號1、2、4、5、6、7（不包含寶竣建設股份有限公
11 司、亞勝機電有限公司）、8所示營業人持以向稅捐機關全數
12 提出申報扣抵銷項稅額，以逃漏如附表所示之應繳稅額（附
13 表編號2、4【順泰鑫國際貿易有限公司】、6【美學創造股
14 份有限公司】部分未生逃漏營業稅結果）。被告於本案期間
15 擔任茂旺公司之負責人，自當擔負公司債務清償及稅務責
16 任，其明知茂旺公司並未實際營業、銷售貨物、勞務，並知
17 悉茂旺公司仍申請領用發票，自應對於茂旺公司之統一發票
18 之使用情形負責。

- 19 5.被告雖以前詞置辯，但並未提出任何其與「王年泰(綽號泰
20 哥)」、「林峯民(綽號大頭)」約定為茂旺公司辦理貸款之
21 相關證據，其空言所辯自屬無稽，無可採信。縱設若依被告
22 所辯，其將茂旺公司之大小章交與「王年泰(綽號泰哥)」、
23 「林峯民(綽號大頭)」辦理貸款，以及委由「王年泰(綽號
24 泰哥)」處理茂旺公司之財務、稅捐、會計事項（見本院卷
25 第123至125頁），惟查，被告於偵查中、本院準備程序及審
26 理時自承：我純粹只是設立一家公司要接工程用的。但實際
27 上都沒有使用到公司來接工程，因為我都是接到小工程，還
28 不需要用到公司名義去接工程。我不知道這些統一發票的情
29 形，因為我不會開立統一發票。成立茂旺公司後未接到工
30 程，我知道做泥水師傅工作，沒有開發票也可以做，我沒有
31 要開發票等語（見109年度他字第6524號卷第116頁，本院卷

第124頁、第268至269頁），再參被告辯稱其知悉「王年泰（綽號泰哥）」有領用茂旺公司之統一發票後並保管使用，但其不知道「王年泰（綽號泰哥）」領用發票之用途等語（見109年度他字第6524號卷第116頁，本院卷第124頁），則以被告所供稱茂旺公司沒有接到工程，其亦無開立發票需求之詞，茂旺公司顯無領用發票之需要，被告竟辯稱其任由「王年泰（綽號泰哥）」領用茂旺公司之統一發票後保管使用，又對於用途一無所知，顯屬推諉卸責之詞，且亦難認領用統一發票與辦理貸款間有何關聯，被告並自承未成功核貸（見本院卷第124至125頁），復依近年來開立虛偽不實之假發票，並提供給其他納稅義務人申報扣抵銷項稅額等非法情事層出不窮，衡以被告為一智識正常、具社會生活經驗之成年人，對上情難以推諉不知，其擔任茂旺公司之負責人，對於他人以其名義申請茂旺公司統一發票之目的，可能為不法使用乙節，當具有合理懷疑；又被告辯稱係將茂旺公司之發票本交由「王年泰（綽號泰哥）」保管，其實無從管控對方如何使用茂旺公司之統一發票，是如依被告辯稱其僅因「王年泰（綽號泰哥）」允以辦理貸款之金錢利益作為代價，即將茂旺公司大小章交予他人，置犯罪風險於不顧，亦堪認被告對其所為，可能造成他人以茂旺公司名義開立不實之統一發票，並提供給其他納稅義務人申報扣抵銷項稅額等節，已足預見其發生，縱發生該情，亦不違背其本意，而有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之不確定故意，因此被告前詞所辯，均無從為有利於其之認定。且衡證人鄧華璟於本院審理時證稱：（檢察官問：妳偵查筆錄稱一開始是廖日隆介紹張良榮，委託你們幫茂旺公司記帳稅務，所以妳有跟被告見過一次面？）是，我是先幫他做遷址至臺中市甲后路，因為辦遷址我一定要看到那個人，這是第一次見面，茂旺公司營業人設立（變更）登記申請書（見國稅局卷第107頁）上負責人的簽名是被告簽的，一定要請負責人親簽等語（見本院卷第207至211頁），參財政部中區國稅局沙鹿稽徵所於106年1月6

01 日所收文之茂旺公司營業人設立（變更）登記申請書上確有
02 被告之簽名（見國稅局卷第107頁），可見當時茂旺公司當
03 時自臺中市○○區○○路○段00號遷址至臺中市○○區○○路
04 ○段000巷0弄00號1樓，並申請變更地址登記時，時任負責
05 人之被告尚親自簽名，惟難以認為茂旺公司遷址與所謂辦理
06 貸款間有何關聯性，更證被告所辯無可憑採；末參被告於本
07 院準備程序時供稱：發票本是泰哥去領的，他打電話跟我
08 說，他有申請下來公司 的發票在他那裡，我不知他要幹
09 嘛，我跟泰哥說幫我保管好，因為我沒有要開發票，這是上
10 開個人及公司資料交給泰哥之後半年後發生的事。泰哥可能
11 要幫我做公司，大頭跟我說，泰哥說為了申請貸款，銀行要
12 看報表，所以公司要有營業的情形做給銀行看；泰哥的職業
13 是會計師等語（見本院卷第124頁），益徵被告知悉茂旺公
14 司領用發票之用途即係用於開立不實發票。

15 (二)綜上所述，本案事證已臻明確，被告犯行堪以認定，應依法
16 論科。

17 三、論罪科刑：

18 (一)新舊法比較：按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。
19 但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法
20 律，刑法第2條第1項定有明文。被告行為後，稅捐稽徵法第
21 43條第1項規定於110年12月17日修正公布，並自同年月19日
22 生效施行。修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定：「教唆或
23 幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役
24 或科6萬元以下罰金」；修正後之第43條第1項規定：「教唆
25 或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑，併
26 科100萬元以下罰金」。前開比較新舊法結果，修正後之規
27 定並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，本案
28 應適用被告行為時即修正前之稅捐稽徵法第43條第1項規
29 定。

30 (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憑
31 證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳憑

證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑證3類。其中記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責任而為記帳所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及轉帳傳票三類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規定自明。又按營利事業銷貨統一發票，係營業人依營業稅法規定於銷售貨物或勞務時，開立並交付予買受人之交易憑證，足以證明會計事項之經過，應屬商業會計法第15條第1款所稱之原始憑證，屬商業會計憑證之一種（最高法院87年度台非字第389號判決參照）。復按統一發票乃證明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，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87年度台上字第11號、92年度台上字第6792號、94年度台非字第98號判決參照）。

(三)查被告自105年4月27日即茂旺公司設立登記日起至106年8月10日止，擔任茂旺公司之登記負責人，為商業會計法第4條規定之商業負責人，是核被告就附表編號1、4(兆威營造有限公司、順冠福企業社、中福工程實業有限公司、碧城興業股份有限公司部分)、5、6(允祥興業有限公司部分)、7(詠川實業有限公司、立威營造有限公司、諾思室內裝修設計有限公司、鼎曜金屬工程行部分)、8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及修正前之稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪；就附表編號2、3、4(順泰鑫國際貿易有限公司部分)、6(美學創造股份有限公司部分)、7(寶竣建設股份有限公司、亞勝機電有限公司部分)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（附表編號3、7【寶竣建設股份有限公司、亞勝機電有限公司】部分未申報扣抵，故無幫助逃漏稅捐，並據起訴書及公訴人補充說明）。

01 (四)按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行者，雖無特
02 定關係，仍以正犯論，觀諸刑法第31條第1項固明，但此專
03 指該犯罪，原屬於具有一定之分身或特定關係之人，始能成
04 立之犯罪，而於有他人加入、參與其犯罪之情形，縱然加入
05 者無該特定身分或關係，仍應同受非難，乃以法律擬制，視
06 同具有身分之正犯，故適用時，應併援引刑法第31條及第28
07 條，以示論擬共同正犯之所從出，亦即擴大正犯之範圍，使
08 無此身分或特定關係之人，變為可以成立身分犯罪。反之，
09 如實行犯罪之人（正犯），無特別之分身或關係，既祇能成
10 立普通罪名之犯罪，甚或根本不該當構成犯罪之分身要件
11 （非身分犯罪），則其他參與者，自亦無共同成立身分犯之
12 餘地（最高法院104年度台上字第1684號判決意旨參照）。
13 經查，被告為茂旺公司之登記負責人，與不具茂旺公司商業
14 負責人之身分之「王年泰(綽號泰哥)」，共同為上開犯行，
15 依刑法第31條第1項規定，被告與「王年泰(綽號泰哥)」仍
16 應論以共同正犯。

17 (五)被告擔任茂旺公司登記負責人期間，茂旺公司分別於每2月
18 為1期之報稅期間，開立數張不實統一發票，則被告係於同
19 一報稅期間填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐，應認係基於
20 單一犯罪決意，在時空密接狀態下，接續實行相同構成要件
21 之行為，由於各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀
22 念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為
23 數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合
24 理，而應各論以接續犯。

25 (六)被告就附表編號1、4(兆威營造有限公司、順冠福企業社、
26 中福工程實業有限公司、碧城興業股份有限公司部分)、5、
27 6(允祥興業有限公司部分)、7(詠川實業有限公司、立威營
28 造有限公司、諾思室內裝修設計有限公司、鼎曜金屬工程行
29 部分)、8所示部分開立不實統一發票，旨在幫助他人逃漏稅
30 捐，在同一犯罪決意與預定計畫下，所為填製不實會計憑證
31 及幫助逃漏稅捐行為之時間、地點均有所重疊，而有局部之

01 同一性，是於各營業稅期間填製不實會計憑證交付各該營業
02 人而幫助他人逃漏稅捐，應認屬同一行為，被告以一行為觸
03 犯上開2罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，均各
04 從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

05 (七)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
06 項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以
07 每兩月為1期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。
08 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
09 38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9
10 月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納
11 或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢即已
12 結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不
13 難，獨立性亦強（最高法院101年度台上字第4362號判決可
14 參）。查被告擔任茂旺公司登記負責人期間，茂旺公司於附
15 表各編號所示統一發票期別內，分別開立不實之當期統一發
16 票交付各該營業人，客觀上係逐次實行，各營業稅期之填製
17 不實會計憑證犯行在時間差距上，並非不能切割，應認犯意
18 各別、行為互殊，按各營業稅期，予以分論併罰。

19 (八)爰審酌被告擔任茂旺公司之登記負責人，理應正當處理會計
20 事宜，竟與他人共同為上開犯行，虛開茂旺公司統一發票，
21 紊亂主管機關對於統一發票之管理，並幫助其他營業人逃漏
22 營業稅，造成國家稅賦短收，亦破壞商業會計憑證之公信
23 力，行為殊值非難；且被告犯後否認犯行，飾詞狡辯，未見
24 悔意；兼衡被告犯罪之動機、目的、手段、素行及本案幫助
25 納稅義務人逃漏稅捐之金額，及其於本院審理時所自陳之智
26 識程度、生活狀況等一切情狀（見本院卷第274頁），分別量
27 處如附表主文欄所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準，以
28 資懲儆。並衡酌被告所犯各罪侵害法益之異同、對侵害法益
29 之加重效益及時間、空間之密接程度，而為整體評價後，定
30 其應執行之刑如主文所示，併諭知易科罰金之折算標準。

31 四、沒收部分：

01 (一)查被告供稱未因本案獲得報酬（見本院卷第124頁），卷內
02 復無證據足認被告因本案犯行而獲得任何報酬或對價，故難
03 認其就本案犯行有何犯罪所得，爰不予宣告沒收。

04 (二)查本案被告幫助附表編號1、4(兆威營造有限公司、順冠福
05 企業社、中福工程實業有限公司、碧城興業股份有限公司部
06 分)、5、6(允祥興業有限公司部分)、7(詠川實業有限公
07 司、立威營造有限公司、諾思室內裝修設計有限公司、鼎曜
08 金屬工程行部分)、8所示營業人逃漏營業稅，固使上開營業
09 人因此獲取節省稅捐之財產上利益，然依加值型及非加值型
10 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
11 額者，除追繳稅款外，並另處以罰鍰。而被告本案犯行經查
12 獲後，稅捐機關已命上開營業人補徵稅額，及另裁處罰鍰，
13 此有財政部中區國稅局111年5月6日中區國稅四字第1110004
14 468號函及所附補繳稅額及罰鍰彙總表、裁處書在卷為憑(見
15 本院卷第143至146頁、第149至150頁、第153至154頁、第15
16 7至159頁、第162至167頁)，則稅捐機關基於稅捐法上之規
17 定已對上開營業人追繳稅款並處以罰鍰，已剝奪其等節省稅
18 捐之財產上利益，倘本件再對上開營業人宣告追徵節省稅捐
19 利益之價額（關於犯罪所得為節省稅捐利益之情形，依其利
20 得客體型態本身不能沒收，須直接宣告該價額數額之追
21 徵），已使上開營業人遭受雙重負擔，揆諸前開說明，本院
22 認有過苛之虞，依刑法第38條之2第2項規定，對上開營業人
23 所獲取節省稅捐利益之價額，爰不再予以宣告追徵。是以，
24 本院亦不再開啟對第三人沒收之程序，附此說明。

25 五、不另為無罪諭知部分：

26 (一)公訴意旨略以：被告就附表編號2、4(順泰鑫國際貿易有限
27 公司部分)、6(美學創造股份有限公司部分)所示開立不實統
28 一發票予約諮國際貿易有限公司、順泰鑫國際貿易有限公
29 司、美學創造股份有限公司部分，亦涉犯修正前稅捐稽徵法
30 第43條第1項之幫助納稅義務人逃漏稅捐罪嫌等語。

31 (二)按稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪，係屬結果犯，須發生逃

漏應繳納稅捐之結果，始足構成。經查，約諮國際貿易有限公司、順泰鑫國際貿易有限公司、美學創造股份有限公司涉嫌取得不實統一發票部分，並無該期進項稅額大於銷項稅額致無須繳納營業稅之情形，有財政部中區國稅局111年5月6日中區國稅四字第1110004468號函及所附補繳稅額及罰鍰彙總表附卷可稽(本院卷第143至146頁)。是附表編號2、4(順泰鑫國際貿易有限公司部分)、6(美學創造股份有限公司部分)所示部分，卷內尚無證據足認已生逃漏稅捐之結果，自不構成幫助逃漏稅捐罪，惟此部分因與被告經論罪科刑之填製不實會計憑證罪間，具有想像競合之裁判上一罪關係，爰不另為無罪諭知，附此敘明。

據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，商業會計法第71條第1款，修正前稅捐稽徵法第43條第1項，刑法第11條前段、第2條第1項前段、第28條、第31條第1項、第55條、第41條第1項前段、第8項、第51條第5款，刑法施行法第1條之1第1項，判決如主文。

本案經檢察官陳文一提起公訴，檢察官林文亮、郭姿吟到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 1 月 17 日
刑事第九庭 審判長法官 黃光進
法 官 陳玉聰
法 官 張意鈞

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受判決後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 黃南穎

中 華 民 國 112 年 1 月 18 日

附錄本案論罪科刑法條全文：

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	統一發票申報期別(民國)	取得統一發票之下游營業人名稱	開立時間(民國)	發票字軌	發票金額(新臺幣;單位:元)	營業稅額(新臺幣;單位:元)	主文
1	105年5-6月	天酬實業有限公司	105年5月	CD00000000	2,860,000	143,000	張良榮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，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		威肯實業有限公司	105年5月	CD00000000	1,980,000	99,000	
本期合計(填製並申報扣抵數)					4,840,000	242,000	
2	105年7-8月	約諮國際貿易有限公司	105年7月	CV00000000	772,680	38,634	張良榮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，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
			105年7月	CV00000000	792,624	39,631	
			105年7月	CV00000000	803,947	40,197	
			105年8月	CV00000000	820,113	41,006	
本期合計(填製並申報扣抵數)					3,189,364	159,468	
3	105年9-10月	欣曼波有限公司	105年9月	DM00000000	551,200	27,560	張良榮共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實

(續上頁)

01

		(全數未 申報扣抵)					會計憑證罪，處有期徒刑伍 月，如易科罰金，以新臺幣 壹仟元折算壹日。
本期合計（填製數）					551,200	27,560	
本期合計（申報扣抵數）					0	0	
4	105年11- 12月	兆威營造 有限公司	105年12月	ED00000000	753,500	37,675	張良榮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，處有期徒刑陸 月，如易科罰金，以新臺幣 壹仟元折算壹日。
			105年12月	ED00000000	651,500	32,575	
			105年12月	ED00000000	493,100	24,655	
		順冠福企 業社	105年12月	ED00000000	500,000	25,000	
			105年12月	ED00000000	500,000	25,000	
		順泰鑫國 際貿易有 限公司	105年12月	ED00000000	587,600	29,380	
			105年12月	ED00000000	98,760	4,938	
			105年12月	ED00000000	193,800	9,690	
		中福工程 實業有限 公司	105年12月	ED00000000	685,600	34,280	
碧城興業 股份有限 公司	105年12月	ED00000000	205,000	10,250			
本期合計（填製並申報扣抵數）					4,668,860	233,443	
5	106年1-2 月	鼎威開發 工程有限 公司	106年1月	MP00000000	286,000	14,300	張良榮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，處有期徒刑陸 月，如易科罰金，以新臺幣 壹仟元折算壹日。
本期合計（填製並申報扣抵數）					286,000	14,300	
6	106年3-4 月	美學創造 股份有限 公司	106年3月	NE00000000	487,000	24,350	張良榮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，處有期徒刑陸 月，如易科罰金，以新臺幣 壹仟元折算壹日。
			106年3月	NE00000000	328,200	16,410	
		允祥興業 有限公司	106年3月	NE00000000	302,800	15,140	
			106年4月	NE00000000	282,900	14,145	
			106年4月	NE00000000	291,000	14,550	
本期合計（填製並申報扣抵數）					1,691,900	84,595	
7	106年5-6 月	詠川實業 有限公司	106年5月	NV00000000	525,300	26,265	張良榮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，處有期徒刑陸 月，如易科罰金，以新臺幣 壹仟元折算壹日。
			106年5月	NV00000000	488,900	24,445	
			106年5月	NV00000000	464,500	23,225	
			106年5月	NV00000000	522,100	26,105	
		立威營造 有限公司	106年6月	NV00000000	143,000	7,150	
			106年6月	NV00000000	165,200	8,260	
			106年6月	NV00000000	128,600	6,430	
			106年6月	NV00000000	147,500	7,375	
			106年6月	NV00000000	156,300	7,815	
			106年6月	NV00000000	128,900	6,445	
			106年6月	NV00000000	136,100	6,805	
			106年6月	NV00000000	148,800	7,440	
			106年6月	NV00000000	132,500	6,625	
			106年6月	NV00000000	132,100	6,605	

(續上頁)

01

			106年6月	NV00000000	128,500	6,425	
			106年6月	NV00000000	135,900	6,795	
			106年6月	NV00000000	128,500	6,425	
			106年6月	NV00000000	135,800	6,790	
			106年6月	NV00000000	146,500	7,325	
			106年6月	NV00000000	130,800	6,540	
			106年6月	NV00000000	145,100	7,255	
			106年6月	NV00000000	128,600	6,430	
			106年6月	NV00000000	133,300	6,665	
			106年6月	NV00000000	141,500	7,075	
			106年6月	NV00000000	131,600	6,580	
			106年6月	NV00000000	122,500	6,125	
			106年6月	NV00000000	168,500	8,425	
			106年6月	NV00000000	161,500	8,075	
			106年6月	NV00000000	172,850	8,643	
			106年6月	NV00000000	168,920	8,446	
			106年6月	NV00000000	178,900	8,945	
		諾思室內裝修設計有限公司	106年6月	NV00000000	1,015,000	50,750	
		鼎曜金屬工程行	106年6月	NV00000000	300,000	15,000	
		寶竣建設股份有限公司(全數未申報扣抵)	106年6月	NV00000000	471,960	23,598	
			106年5月	NV00000000	607,500	30,375	
			106年5月	NV00000000	596,400	29,820	
			106年5月	NV00000000	426,800	21,340	
			106年6月	NV00000000	512,600	25,630	
		亞勝機電有限公司(全數未申報扣抵)	106年6月	NV00000000	1,212,000	60,600	
本期合計(填製數)					11,021,330	551,067	
本期合計(申報扣抵數)					7,194,070	359,704	
8	106年7-8月	詠川實業有限公司	106年7月	PL00000000	408,250	20,413	張良榮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，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
			106年7月	PL00000000	461,250	23,063	
			106年7月	PL00000000	481,250	24,063	
			106年7月	PL00000000	468,750	23,438	
			106年7月	PL00000000	443,750	22,188	
			106年7月	PL00000000	411,360	20,568	
			106年7月	PL00000000	635,600	31,780	
			106年7月	PL00000000	411,360	20,568	
		德鐵鋼鐵有限公司	106年7月	PL00000000	208,000	10,400	
本期合計(填製並申報扣抵數)					3,929,570	196,481	
總計(填製數)					30,178,224	1,508,914	
總計(申報扣抵數)					25,799,764	1,289,991	

(續上頁)

01

總計（未申報扣抵數）	4,378,460	218,923	
------------	-----------	---------	--