

臺灣臺中地方法院刑事判決

111年度訴字第216號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官

被 告 黃瓊姬

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第929號），本院判決如下：

主 文

黃瓊姬共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

犯罪事實

一、黃瓊姬並無擔任公司負責人之意願，且能預見因其未實際經營監督公司，如掛名擔任公司之人頭負責人，將容任該公司淪為從事不法行為之人頭公司，竟於民國105年間某日，應真實姓名年籍不詳、自稱「林先生」之成年男子之請，由該「林先生」約定給付不詳金錢之代價，而於105年11月17日，在臺中市○區○○街000號1樓設立冶沌開發有限公司（下稱冶沌公司）並登記為公司負責人，而合於商業會計法第4條所定之商業負責人。黃瓊姬與「林先生」明知營業人應依銷售貨物或勞務之實際情況，據實開立統一發票，竟共同基於填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，於105年11月起至同年12月間，明知無銷貨之事實，竟虛開如附表所示之不實之統一發票11紙，銷售額合計新臺幣（下同）533萬4800元，交付予歐旻建設開發股份有限公司（下稱歐旻公司）等4家營業人充當進貨憑證使用，並由其中偉成工程行、隨形工程有限公司（下稱隨形公司）、鑫冠興業有限公司（下稱鑫冠公司）等3家營業人向稅捐機關全數提出申報扣抵銷項稅額，致幫助偉成工程行逃漏營業稅額計5萬元，足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之公平性及正

01 確性。

02 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
03 起訴。

04 理 由

05 一、證據能力之說明：

06 (一)本判決認定事實所引用之被告以外之人於審判外之言詞或書
07 面證據等供述證據，檢察官及被告黃瓊姬均未於言詞辯論終
08 結前聲明異議，而本院審酌各該證據作成時之情況，並無違
09 法不當或證明力明顯過低之瑕疵，亦認以之作為證據應屬適
10 當，是依刑事訴訟法第159條之5規定，認均有證據能力。

11 (二)本判決以下所引用之非供述證據，均與本案事實具有自然關
12 聯性，且核屬書證、物證性質，又查無事證足認有違背法定
13 程式或經偽造、變造所取得等證據排除之情事，復經本院依
14 刑事訴訟法第164條、第165條踐行物證、書證之調查程序，
15 亦堪認均有證據能力。

16 二、認定犯罪事實之理由及證據：

17 訊據被告矢口否認上開犯罪事實，辯稱：附表所示之發票不
18 是我開的，「林先生」承諾如果公司有收入的話，可以分利
19 潤給我，我因為當時經濟狀況不好，而答應擔任冶沌公司登
20 記負責人，我沒有經營冶沌公司之業務云云。經查：

21 (一)被告於105年11月17日，在臺中市○區○○街000號1樓設立
22 冶沌公司並登記為公司負責人等節，為被告坦承不諱（見本
23 院卷第37頁），並有冶沌公司有限公司設立登記表在卷可查
24 （見國稅局卷第43-45頁）。又冶沌公司所開立如附表所示
25 之不實之統一發票11紙，銷售額合計533萬4800元，交付予
26 歐旻公司等4家營業人充當進貨憑證使用，並由其中偉成工
27 程行、隨形公司、鑫冠公司等3家營業人向稅捐機關全數提
28 出申報扣抵銷項稅額，致幫助偉成工程行逃漏營業稅額計5
29 萬元等情，亦經證人余木坤、吳月霞、黃彥儒、黃丞萱、林
30 筱婷、曹樹發、陳順仁證述在卷（見國稅局卷第105-106、1
31 43-144、155-156頁，他卷第79-84、141-145、181-183

頁），並有冶沌公司涉嫌取得及開立不實統一發票交易流程圖、冶沌公司涉案期間涉嫌取得及開立不實統一發票明細表、冶沌公司開立不實統一發票逐期明細表及逐筆明細表、冶沌公司專案申請調檔查核清單、冶沌公司申報書按年度查詢、冶沌公司營業人銷售額與稅額申報書、冶沌公司銷項去路明細資料（BDD）、冶沌公司進項來源明細資料（BDD）、冶沌公司105年度綜合所得稅BAN給付清單、冶沌公司勞健保及其他保險資料明細表、冶沌公司營業稅稅籍資料查詢作業列印、冶沌公司公司基本資料、歐旻建設開發股份有限公司營業稅稅籍實料、負責人調查函及說明書、偉成工程行營業稅稅籍實料、負責人調查函、談話筆錄及付款簽收簿、隨形公司營業稅稅籍資料、公司基本資料、談話筆錄、公司總分類帳、進項憑證明細表、統一發票及存摺內頁影本、鑫冠公司營業稅稅籍資料、負責人調查函及送達證書附卷可憑（見國稅局卷第11、13、15-17、19-30、41-42、47、51、53-56、57、59、63-68、69、107-129、131-147、149-163、165-173頁），自堪認定此部分之事實。

(二)被告雖以前詞置辯，惟查：按刑法上之故意，分為直接故意（確定故意）與間接故意（不確定故意），行為人對於構成犯罪之事實，明知並有意使其發生者，為直接故意；行為人對於構成犯罪之事實，預見其發生而其發生並不違背其本意者，為間接故意（最高法院95年度台上字第3887號判決意旨參照）。經查，被告於偵查及審理中均坦承：是「林先生」叫我拿身分證及印章跟他去稅捐稽徵處辦公司登記，我只知道他姓林，年籍資料及聯絡方式我不知道，冶沌公司實際負責人是誰我也不知道，因為「林先生」說這樣掛名可以給我錢，但沒有講要給多少，冶沌公司有無實際營業、經營情形我都不知道等語（見他卷第63-65頁，本院卷第37頁），顯見被告在不知「林先生」真實身分之情形下，僅因有利可圖，即貿然為「林先生」設立冶沌公司並擔任登記負責人，容任「林先生」恣意使用冶沌公司，其動機已顯有可議。更

01 何況，依一般人智識經驗，應知擔任公司負責人當擔負公司
02 債務清償及稅務責任，負責人之債信狀況常因掛名負責人公
03 司業務狀況而受影響，若非親戚或摯友等具一定基礎信賴關
04 係，無同意掛名他人公司負責人之理；又現今犯罪集團或不
05 法份子為掩飾其不法獲利行徑，避免執法人員追查，經常誘
06 使民眾提供身份證件等個人資料作為公司行號之掛名負責
07 人，再反覆以此公司行號名義填製不實之統一發票，對外販
08 售給有意逃漏稅捐之其他公司行號，供作該等公司行號逃漏
09 稅捐或其他各種財產犯罪之不法用途使用等情形，具通常社
10 會歷練與經驗法則之一般人，對此情均能有所預見。而被告
11 與「林先生」素昧平生，無任何信賴關係，「林先生」並無
12 平白無故提供金錢供被告花用之理，竟向被告承諾如公司有
13 利潤將分紅云云，被告應能預見「林先生」之行為顯不符合
14 常情，極可能在從事不法財產犯罪，竟仍貿然為「林先生」
15 設立冶沌公司並擔任登記負責人，堪認被告具有與他人共同
16 實施犯罪之不確定故意，被告辯稱其不知這樣會違法云云，
17 洵無可採。

18 (三)綜上所述，本案事證明確，被告犯行堪以認定，應依法論
19 科。

20 三、論罪科刑：

21 (一)新舊法比較：

22 被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1項規定於110年12月17日
23 修正公布，並自同年月19日生效施行。修正前稅捐稽徵法第
24 43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，
25 處3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金」；修正後之
26 第43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪
27 者，處3年以下有期徒刑，併科100萬元以下罰金」。前開比
28 較新舊法結果，修正後之規定並未較有利於被告，是依刑法
29 第2條第1項前段規定，本案應適用被告行為時即修正前之稅
30 捐稽徵法第43條第1項規定。

31 (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

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。又按營利事業銷售貨統一發票，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)核被告所為，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項之幫助他人逃漏稅捐罪。

(四)按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行者，雖無特定關係，仍以正犯論，觀諸刑法第31條第1項固明，但此專指該犯罪，原屬於具有一定之身分或特定關係之人，始能成立之犯罪，而於有他人加入、參與其犯罪之情形，縱然加入者無該特定身分或關係，仍應同受非難，乃以法律擬制，視同具有身分之正犯，故適用時，應併援引刑法第31條及第28條，以示論擬共同正犯之所從出，亦即擴大正犯之範圍，使無此身分或特定關係之人，變為可以成立身分犯罪。反之，如實行犯罪之人（正犯），無特別之身分或關係，既祇能成立普通罪名之犯罪，甚或根本不該當構成犯罪之身分要件（非身分犯罪），則其他參與者，自亦無共同成立身分犯之

01 餘地（最高法院104年度台上字第1684號判決意旨參照）。
02 經查，被告為冶沌公司之登記負責人，其容任「林先生」填
03 製冶沌公司之不實統一發票，並交付予其他營業人而幫助他
04 人逃漏稅捐，自屬有身分特定關係之人與無身分特定關係之
05 人共同實施犯罪，是「林先生」雖不具冶沌公司商業負責人之
06 身分，依刑法第31條第1項規定，被告與「林先生」仍應
07 論以共同正犯。

08 (五)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
09 項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以
10 每兩月為1期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。
11 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
12 38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9
13 月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納
14 或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢即已
15 結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不
16 難，獨立性亦強（最高法院101年度台上字第4362號判決可
17 參）。是以，被告於105年11月至12月間，以實際並無銷貨
18 事實卻填製不實統一發票之方式，幫助他人逃漏稅捐，應僅
19 有幫助他人逃漏一期之營業稅，其於該期間內之數次舉動，
20 均為實現單一目的所為，應認定為接續犯之單一法律行為，
21 均僅論以一罪。又被告所犯上開二罪，就行為外觀而言，客
22 觀上已有局部之重合，可認被告係基於同一犯罪故意，而實
23 行一個犯罪行為，屬一行為觸犯填製不實會計憑證及幫助他
24 人逃漏稅捐二罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條之規
25 定，從法定刑較重之填製不實會計憑證罪處斷。

26 (六)爰審酌被告身為冶沌公司之登記負責人，理應正當處理會計
27 事宜，竟容任真實身分不詳之「林先生」虛開冶沌公司統一
28 發票，紊亂主管機關對於統一發票之管理，並幫助其他營業
29 人逃漏營業稅，造成國家稅賦短收，行為殊值非難，暨參酌
30 其犯罪期間、所造成之短收稅捐金額等犯罪情節，並考量被
31 告否認犯行，未見悔意，兼衡其智識程度及家庭經濟狀況

（見本院卷第89頁）等一切情狀，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金折算標準。

四、不另為無罪諭知部分：

(一)公訴意旨略以：被告就附表編號7、10、11所示開立不實統一發票予隨形公司、鑫冠公司部分，亦涉犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪嫌等語。

(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，隨形公司、鑫冠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民權稽徵所111年3月22日中區國稅民權銷售字第1112604369號函存卷可參（見本院卷第51頁）。是附表編號7、10、11所示部分，卷內尚無證據足認已生逃漏稅捐之結果，自不構成幫助他人逃漏稅捐罪，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，稅捐稽徵法第43條第1項（修正前），刑法第2條第1項前段、第11條前段、第28條、第31條第1項、第55條、第41條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官鐘祖聲提起公訴，檢察官王宜璇到庭執行職務。

中 華 民 國 111 年 7 月 27 日

刑事第十四庭 審判長法官 黃司熒

法官 江健鋒

法官 田雅心

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 王嘉麒

中 華 民 國 111 年 7 月 27 日

【附錄論罪科刑法條】

◎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條第1項

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、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金。

【附表】冶沌公司105年11月至105年12月間開立不實發票明細表（詳參中區國稅局冶沌公司開立不實發票明細表及專案調檔清單製作）

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	開立時間	發票字軌	發票金額 (新臺幣)	營業稅額 (新臺幣)
1	105年11月、 12月份營業 稅(106年1月 15日前申報)	歐旻建設開 發股份有限 公司	105年11月	ED00000000 (未提出扣 抵)	950,000	47,500
2			105年11月	ED00000000 (未提出扣 抵)	830,000	41,500
3			105年11月	ED00000000 (未提出扣 抵)	670,000	33,500
4			105年12月	ED00000000 (未提出扣 抵)	580,000	29,000

(續上頁)

01

5			105年12月	ED000000000 (未提出扣抵)	500,000	25,000
6			105年12月	ED000000000 (未提出扣抵)	470,000	23,500
			小計	6張	4,000,000	200,000
7		隨形工程有限公司	105年12月	ED000000000	200,000	10,000
			小計	1張	200,000	10,000
8		偉成工程行	105年12月	ED000000000	470,000	23,500
9			105年12月	ED000000000	530,000	26,500
			小計	2張	1,000,000	50,000
10		鑫冠興業有限公司	105年12月	ED000000000	26,000	1,300
11			105年12月	ED000000000	108,800	5,440
			小計	2張	134,800	6,740
			合計	11張	5,334,800	266,740