

臺灣臺中地方法院刑事判決

111年度訴字第781號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官

被 告 劉清文

選任辯護人 徐盛國律師

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第5260號），被告於準備程序中就被訴事實為有罪之陳述，本院合議庭裁定由受命法官獨任進行簡式審判程序，判決如下：

主 文

乙○○犯如附表所示之罪，各處如附表宣告刑欄所示之刑。應執行有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事實及理由

一、本案犯罪事實及證據，除證據部分應補充「被告乙○○於本院準備程序及審理中之自白」外，其餘均引用如附件檢察官起訴書之記載。

二、論罪科刑：

(一)被告乙○○行為後，刑法第215條業於108年12月25日修正公布，並於同年月27日生效施行，然此次修正僅係按刑法施行法第1條之1第2項前段規定意旨，將罰金數額修正提高30倍，以增加法律明確性，罪刑並無變更，不生新舊法比較之問題，而應依一般法律適用原則，逕行適用裁判時法，先予說明。

(二)按統一發票係記載交易雙方之名稱及地址或統一編號、交易內容及金額，並由商號簽章交付予購買之對方，為對外憑證，屬商業會計法所規定之會計憑證。又營利事業銷貨統一發票，應認屬於商業會計法第15條第1款所列之原始憑證，屬商業會計憑證之一種，商業負責人以明知不實之事項而填

01 製會計憑證，即應認構成商業會計法第71條第1款之罪，該
02 罪與刑法第215條之業務文書登載不實罪屬法規競合關係，
03 依特別法優於普通法之原則，應優先適用前者之罰則規定，
04 無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最高法
05 院92年台上字第6792號、93年台上字第215號判決意旨參
06 照）。復按商業會計法第4條規定：「本法所定商業負責人之
07 範圍，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，公
10 司法第8條第1項定有明文。查被告為基甸企業有限公司（下
11 稱基甸公司）之負責人，其明知基甸公司未實際銷貨予與碩
12 誠等公司，仍以基甸公司名義開立如附表所示不實統一發
13 票，是核被告乙○○就附表編號1至2部分所為，均係犯商業
14 會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪及稅捐稽徵法第4
15 3條第1項之幫助逃漏稅捐罪，且依上開說明，因法規競合結
16 果，毋庸再論以刑法第216條、第215條之罪。被告就起訴書
17 附表一所示各稅期內所為，均係一行為同時觸犯填製不實會
18 計憑證、幫助逃漏稅捐等罪名，均屬想像競合犯，應依刑法
19 第55條之規定，各從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

20 (三)被告於起訴書附表一所示二次稅期內，多次填製不實會計憑
21 證或行使不實會計憑證之行為，均係在密切接近之時間，基
22 於單一犯意，侵害同一法益，各次行為之獨立性薄弱，難以
23 強行分離，各次稅期所為均應論以接續之一行為。

24 (四)被告就起訴書附表一所示2個不同稅期，因申報期間不同，
25 犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

26 (五)查被告為本件犯行後，於110年11月22日主動委由辯護人具
27 狀向臺灣臺中地方檢察署檢察官自承有起訴書附表一編號一
28 所示犯行，嗣經檢察事務官通知被告於110年12月1日製作詢
29 問筆錄，此有被告之詢問筆錄及刑事辯護狀在卷可參（見臺
30 灣臺中地方檢察署110年度他字第7774號卷第19至31頁），
31 足認本件被告該部分犯行為檢警發覺前，係因被告主動自首

而查獲，爰依刑法第62條前段之規定就被告該部分之犯行減輕其刑。

(六)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告不循正當管道經營事業，製作起訴書附表一所示之會計憑證幫助他人逃漏稅捐之犯罪手段，二次稅期幫助他人逃漏之稅額所生危害，及被告坦承犯行之犯後態度，兼衡被告無前科之素行，及被告於本院審理中自陳具碩士學歷，現為基甸公司負責人，已婚，有1名未成年小孩，有母親需要扶養，經濟狀況尚可等一切情狀，各量處如附表編號1、2所示之宣告刑，並衡酌被告二次犯行之犯罪類型、行為態樣、手段、動機、侵害法益種類及責任非難程度，而為整體評價後，定其應執行之刑如主文所示，並諭知易科罰金之折算標準。至於辯護人雖請求法院予以被告緩刑之宣告，然參酌被告所犯情節及所生損害，本院認尚無緩刑宣告之必要，併予敘明。

三、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」。

據上論斷，應依刑事訴訟法第273條之1第1項、第310條之2、第454條第2項、第299條第1項前段，稅捐稽徵法第43條第1項，商業會計法第71條第1款，刑法第11條前段、第55條前段、第62條前段、第51條第5款、第41條第1項前段，刑法施行法第1條之1第1項，判決如主文。

本案經檢察官林樹蘭提起公訴，檢察官甲○○到庭執行職務。

中 華 民 國 111 年 5 月 31 日

刑事第二庭 法 官 黃光進

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；其未敘述上訴之理由者，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」。

告訴人或被害人如不服判決，應備理由具狀向檢察官請求上訴，
上訴期間之計算，以檢察官收受判決正本之日起算。

書記官 李噯靜

中 華 民 國 111 年 5 月 31 日

附表：被告宣告刑

犯罪事實	宣告刑
編號1：起訴書犯罪事實一及附表一編號1	乙○○犯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。
編號2：起訴書犯罪事實一及附表一編號2	乙○○犯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。

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。

稅捐稽徵法第43條

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。

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33條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰。

附件

臺灣臺中地方檢察署檢察官起訴書

111年度偵字第5260號

被 告 乙○○ 男 56歲（民國00年0月00日生）

住臺中市○○區○○路0段000號

居臺中市○○區○○路000巷00號10

樓

國民身分證統一編號：Z000000000號

選任辯護人 徐盛國律師

上列被告因稅捐稽徵法等案件，業經偵查終結，認應提起公訴，茲將犯罪事實及證據並所犯法條分敘如下：

犯罪事實

一、乙○○自民國84年8月25日公司設立登記日起迄今，擔任基甸企業有限公司（下稱基甸公司、最後址設地在臺中市○○區○○路0段0巷00號）之董事長，為商業會計法第4條所定之商業負責人，並為從事業務之人。詎其竟基於行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證以幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意，明知於附表一所示100年7月至100年10月各統一發票期別之期間，基甸公司未銷售貨物或提供勞務予附表一所示碩誠興業股份有限公司（下稱碩誠公司）等5家營業人，仍填製附表一所示基甸公司無交易事實之統一發票共23紙、總計銷售額新臺幣（下同）799萬9745元、總計營業稅額39萬9993元，分別交付予碩誠公司等5家營業人充當進項憑

證，而由各該等營業人持以向個別所屬稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，以此不正當方法，幫助碩誠公司等5家營業人逃漏營業稅額總計39萬9993元，足以生損害於稅捐稽徵機關對營業稅核課金額及基甸公司於商業會計事務處理之正確性。

二、案經財政部中區國稅局(下稱中區國稅局)告發偵辦。

證據並所犯法條

一、證據清單及待證事實

編號	證據方法	待證事實
1	被告乙○○於偵查中之供述【本署110年度他字第7774號卷】	坦承全部犯罪事實。
2	奇特興業有限公司(下稱奇特公司)實際負責人蕭富榮另案在財政部臺北國稅局談話紀錄影本1份【中區國稅局告發卷附件7-1】	證明： 為虛增奇特公司之營收，而取得基甸公司無交易事實之統一發票充當進項憑證，並申報扣抵銷項稅額之事實。
3	基甸公司之有限公司設立登記事項卡、有限公司變更登記表、營業人設立(變更)登記申請書、統一發票購票證領用書等影本各1份【中區國稅局告發卷附件稅籍資料、附件4-1】	證明： 1. 被告乙○○自84年8月25日公司設立登記日起迄今，為基甸公司董事長之事實。 2. 基甸公司迭次變更公司所在登記地，現址設在臺中市○○區○○路0段0巷00號之事實。 3. 基甸公司屬領用統一發票之營業人之事實。
4	基甸公司之營業稅稅籍	證明：

	資料查詢作業列印、全國進口報單總細項資料各1份【中區國稅局告發卷附件3】	1. 本案行為期間，基甸公司之營業項目為綜合商品批發、皮包與手提袋(真皮製品除外)批發、廚具批發等之事實。 2. 本案行為期間，基甸公司進口保溫瓶、餐桌、手提袋等商品之事實。
5	碩誠公司之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 碩誠公司於94年3月31日設立登記，營業項目為建材五金(基本金屬)、未分類其他建材、未分類其他機械器具等批發及電腦、照相、印刷等排版之事實。 2. 碩誠公司已於106年11月16日申請註銷登記之事實。
6	新霈機電有限公司(下稱新霈公司)之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 新霈公司於92年6月30日設立登記，營業項目為其他未分類專用機械設備製造之事實。 2. 新霈公司於103年12月2日經稅捐稽徵機關註記尚有違欠暫緩註銷登記之事實。
7	奇特公司之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本	證明：

	署110年度他字第7774號卷】	1. 奇特公司於100年8月10日設立登記，營業項目為電子器材與電子設備批發、未分類其他建材批發之事實。 2. 奇特公司涉有部分虛進虛銷之事實。
8	宏亞綠能科技有限公司(下稱宏亞公司)之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 宏亞公司於100年5月9日設立登記，營業項目為其他未分類機械器具批發之事實。 2. 宏亞公司經稅捐稽徵機關註記為涉有開立不實統一發票營業人之事實。
9	嘉力邦有限公司(下稱嘉力邦公司)之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 嘉力邦公司於98年8月14日設立登記，營業項目為消防設備批發、室內裝潢工程之事實。 2. 嘉力邦公司於103年1月2日經稅捐稽徵機關註記尚有違欠暫緩註銷登記之事實。
10	宏幃消防工程有限公司(下稱宏幃公司)之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 宏幃公司於90年9月1日設立登記，營業項目為消防設備批發、房屋設備安裝工程之事實。

		2. 宏幃公司於107年12月25日經稅捐稽徵機關註記尚有違欠暫緩註銷登記之事實。
11	名冠國際有限公司(下稱名冠公司)之營業稅稅籍資料查詢作業列印【本署110年度他字第7774號卷】	證明： 1. 名冠公司於94年9月20日設立登記，營業項目為其他未分類專賣批發之事實。 2. 名冠公司於107年11月20日經稅捐稽徵機關註記廢止(撤銷)登記、部分虛進虛銷之事實。
12	財政部臺北國稅局刑事案件移送書影本、臺灣臺北地方檢察署檢察官聲請簡易判決處刑書查詢列印各1份【中區國稅局告發卷附件7、本署110年度他字第7774號卷】	證明： 奇特公司取得基甸公司無交易事實之統一發票充當進項憑證，並申報扣抵銷項稅額之事實。
13	基甸公司之100年9月至10月涉嫌開立不實統一發票金額明細表、涉嫌開立不實統一發票逐筆明細表、專案申請調檔查核清單、進銷項憑證明細資料表、銷項去路明細、進項來源明細、營業人銷售額與稅額申報書(401)、100年度申報	證明： 全部犯罪事實。

01

	書(按年度)查詢；刑事辯護狀檢附被證一、二之統一發票影本，刑事辯護二狀檢附被證四、五之營業人銷售額與稅額申報書(401)【中區國稅局告發卷附表、附件明細清單、附件1；本署110年度他字第7774號卷】	
14	中區國稅局沙鹿稽徵所110年12月9日中區國稅沙鹿銷售字第1100457166號函檢附附件基甸公司100年7月至10月之進銷交易流程圖、涉嫌取得及開立不實統一發票金額明細表、涉嫌取得不實統一發票逐筆明細表、涉嫌開立不實統一發票逐筆明細表、專案申請調檔查核清單等各【本署110年度他字第7774號卷】	

02

03

04

05

06

07

二、按統一發票乃證明事項之經過而屬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，且該罪為刑法第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94年度台非字第98號判決意旨參照）。又按，會計憑證依其記載之內容及其製作之目的，亦屬文書之一種，凡商業負責人、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，以明知為不實事項而填製會計憑證或記入帳冊者，即該當商業會計法第71條第1款之罪，本罪乃刑法第215條業務上文書登載不實罪之特別規定，自應優先適用（最高法院92年台上字第3677號刑事判例參照）。末按，所謂集合犯，乃其犯罪構成要件中，本就預定有多數同種類之行為將反覆實行，立法者以此種本質上具有複數行為，反覆實行之犯罪，認為有包括一罪之性質，因而將此種犯罪歸類為集合犯，特別規定為一個獨立之犯罪類型，例如營業犯、收集犯、職業犯等。而商業會計法第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、101年度台上字第657號判決參照）。且關於營業稅之申報，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1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，似難以認定逃漏營業稅，可以符合接續犯之行為概念，是應分別視其犯罪時間係在刑法修正刪除連續犯之前或之後，而分別依連續犯論以一罪，或予分論併罰（最高法院100年度台上字第4962號判決、101年度台上字第3275號判決、101年度台上字第4362號判決參照）。

01 三、核被告乙○○所為，係犯刑法第216條、第215條之行使業務
02 登載不實文書、商業會計法第71條第1款之商業負責人以明
03 知為不實事項而填製會計憑證、稅捐稽徵法第43條第1項之
04 幫助納稅義務人逃漏稅捐等罪嫌。被告係一行為同時觸犯上
05 開3罪名，為想像競合犯，請從一重以商業會計法第71條第1
06 款之商業負責人填製不實會計憑證罪處斷。又被告填製不實
07 統一發票而幫助納稅義務人逃漏稅捐之行為，應以每1期營
08 業稅申報（即每2個月）期間所為，作為認定幫助逃漏營業
09 稅及填製不實會計憑證之罪數，是被告所為附表一編號1、2
10 所示各統一發票期別之各次犯行，為數罪，應予分論併罰。

11 四、至被告於附表二所示自100年7月至100年10月各統一發票期
12 別之期間，明知基甸公司未向宏幃公司等2家營業人採購貨
13 物或勞務，仍取得附表二所示該等營業人之無交易事實統一
14 發票共21紙、總計銷售額790萬4070元、總計營業稅額39萬5
15 206元，充當基甸公司之進項憑證，並持以向所屬稅捐稽徵
16 機關申報扣抵銷項稅額，經中區國稅局核算此申報不實稅額
17 之扣抵結果，尚無發生基甸公司逃漏營業稅之結果，此有中
18 區國稅局出具之上開函文說明二暨附件之「逐期計算虛進虛
19 銷應補徵稅額及漏稅額計算表」1份在卷可參，是被告所為
20 附表二之部分，未構成稅捐稽徵法第41條之納稅義務人以詐
21 術逃漏稅捐罪嫌，附此敘明。

22 五、另中區國稅局告發基甸公司於100年9月至100年10月之統一
23 發票期別期間，填製無交易事實之基甸公司統一發票共8
24 紙、總計銷售額300萬1300元、總計營業稅額15萬67元，交
25 付予奇特公司充當進項憑證，而持以申報扣抵銷項稅額【即
26 附表一編號2奇特公司之部分】等情，業據被告於偵查中坦
27 承不諱，而被告於偵查另自白其亦涉有附表一、附表二之犯
28 行，於量刑時請一併斟酌。

29 六、依刑事訴訟法第251條第1項提起公訴。

30 此 致

31 臺灣臺中地方法院

01 中 華 民 國 111 年 3 月 16 日
 02 檢 察 官 林 樹 蘭

03 附表一：填製並申報為基甸公司銷項憑證之無交易事實統一發票
 04 【依專案申請調檔查核清單按期彙整】
 05

編號	統一發票期別	取得統一發票營業人	張數	銷 售 額	營業稅額
1	100年7月至8月	碩誠興業股份有限公司	7	2,878,375	143,921
		新霈機電有限公司	4	1,121,100	56,056
	本 期 合 計		11	3,999,475	199,977
2	100年9月至10月	奇特興業有限公司	8	3,001,300	150,067
		宏亞綠能科技有限公司	2	507,650	25,383
		嘉力邦有限公司	2	491,320	24,566
	本 期 合 計		12	4,000,270	200,016
總 計			23	7,999,745	399,993