

臺灣臺中地方法院刑事判決

112年度訴字第354號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被 告 高燦輝

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（112年度偵緝字第149號），本院判決如下：

主 文

高燦輝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，共參罪，各處拘役伍拾日，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行拘役壹佰貳拾日，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

其餘被訴部分無罪。

犯罪事實

一、高燦輝明知其無資力經營公司、無專業能力得以擔任公司負責人，亦無實際經營公司之意，且其非無社會經驗之人，而係有相當智識程度，可預見他人向其借用名義擔任公司登記負責人，並應允支付高於其當時工作收入之報酬時，將可能遭他人以該公司名義虛偽開立不實之統一發票，藉以安排不實交易，竟受真實身分不詳綽號「陳哥」之人邀約，以每月新臺幣（下同）5、6萬元之代價，於民國105年5月30日起至106年7月19日止擔任爵士國際有限公司（統一編號：00000000號，址設臺中市○○區○○路0段000巷0號7樓之6，業於10年8月13日登記廢止，下稱爵士公司）登記負責人，為商業會計法第4條規定之商業負責人。嗣高燦輝、「陳哥」、爵士公司實際負責人即賴金妙（另由本院審理中）、身分不詳之「王駿傑（Sam）」，均明知爵士公司自105年12月起至106年7月止，未曾銷售貨物或勞務予如附表一所示之喜悅萬怡有限公司（下稱喜悅萬怡公司）等4家營業人，竟共同基於填製不實會計憑證記入會計帳冊、幫助他人逃漏稅捐之犯

01 意聯絡，開立如附表一所示銷售額合計1509萬5239元、稅額
02 合計75萬4761元之不實統一發票14紙予如附表一所示喜悅萬
03 怡公司等4家營業人充當進項憑證，並由喜悅萬怡公司等4家
04 營業人持部分統一發票向所屬稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅
05 額，而以此不正當方法幫助喜悅萬怡公司等4家營業人逃漏
06 營業稅額合計75萬4761元。

07 二、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
08 訴。

09 理 由

10 壹、有罪部分：

11 一、程序方面：

12 (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
13 之1至之4等4條之規定，而經當事人於審判程序同意作為證
14 據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適
15 當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證
16 據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據之情形，而
17 未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，同法
18 第159條之5定有明文。本案判決下列所引用被告高燦輝以外
19 之人於審判外之陳述，屬傳聞證據，惟被告於本院準備程序
20 表示同意作為證據（參本院卷第47頁），本院審認上開證據
21 作成時之情況，應無違法取證或不當情事，與本案待證事實
22 間復具有相當之關聯性，以之作為證據應屬適當，依刑事訴
23 訟法第159條之5規定，自有證據能力。

24 (二)本案判決以下引用之非供述證據，並無刑事訴訟法第159條
25 第1項規定傳聞法則之適用，經本院審理時依法踐行調查證
26 據程序，與本案待證事實具有自然之關聯性，且無證據證明
27 係公務員違法取得之物，依法自得作為證據。

28 二、實體方面：

29 (一)上揭犯罪事實，業據被告於本院審理時坦承不諱（參本院卷
30 第61頁），核與附表三所示證人證述情節相符，復有附表三
31 所示證據在卷可稽（詳附表三證據清單），足認被告上開任

01 意性自白與事實相符。綜上，本案事證明確，被告犯行應堪
02 認定，應予依法論科。

03 (二)論罪科刑：

04 1.被告行為後，稅捐稽徵法第41條、第43條第1項規定於110年
05 12月17日修正公布，並自同年月19日生效施行，其中修正前
06 稅捐稽徵法第43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第4
07 2條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰
08 金」；修正後之第43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條
09 或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑，併科100萬元以下罰
10 金」。前開比較新舊法結果，修正後之稅捐稽徵法第43條規
11 定，並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就
12 被告本案犯行，自應適用其行為時即修正前之稅捐稽徵法第
13 43條第1項規定。

14 2.核被告就附表一所為，均係犯商業會計法第71條第1款之商
15 業負責人明知為不實事項而填製會計憑證罪、修正前稅捐稽
16 徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。公訴意旨雖另認被告
17 就此部分另涉犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實
18 文書等罪嫌，惟按統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳
19 憑證所根據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，
20 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
21 明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條
22 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
23 原則，自應優先適用，無論以刑法第215條業務上登載不實
24 文書罪之餘地，是公訴意旨認被告就附表一部分尚涉犯刑法
25 第216、215條規定，容有誤會，併此敘明。

26 3.被告與「陳哥」、「王駿傑（Sam）」就上開犯行有犯意聯絡
27 及行為分擔，應論以共同正犯。

28 4.被告就附表一所犯上開各罪，係以一行為觸犯商業會計法第
29 71條第1款商業負責人填製不實會計憑證罪及稅捐稽徵法第4
30 3條第1項幫助他人逃漏稅捐罪，為想像競合犯，依刑法第55
31 條前段規定，從一較重之違反商業會計法第71條第1項之商

業負責人明知不實事項而填製會計憑證罪處斷。

5.按關於營業稅之申報，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月為一期，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、101年度台上字第3275號、101年度台上字第4362號判決意旨參照）。是本案應以營業稅繳納期間即每2個月為1期，就各期填製不實會計憑證漏稅捐或行使業務上登載不實文書罪之行為，以申報營業稅、統一發票開立「期別」之不同，作為認定罪數之計算基準，而予以分論併罰。而上開各期內之數次舉動，均為實現相同犯罪之單一目的所為，各行為間獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，難以強行分開，應認定各為接續犯之單一法律行為，均論以一罪。

6.被告就附表一所為3次填製不實會計憑證罪，犯意各別，行為互殊，應分論併罰。

7.爰以行為人之責任為基礎，審酌被告：1.明知無經營公司之能力，經仍同意擔任泰金公司登記負責人，然並無實際經營該公司，任由邱堂軒虛偽開立如附表一所示不實統一發票交予各該營業人幫助逃漏稅，所為危害稅捐稽徵公正、擾亂稅務作業，同時紊亂危害國家經濟秩序，所為應予非難；2.犯後於本院審理時坦承犯行，態度尚可；2.兼衡其犯罪之動機、目的、各期虛開發票之張數與總金額多寡、幫助他人逃漏營業稅捐之數額與對象、犯罪之期間、國家財稅受損之狀

01 況等，暨其自述之智識程度、經濟與家庭生活狀況等一切情
02 狀（參本院卷第66頁），分別量處如主文所示之刑，並均諭
03 知易科罰金之折算標準。另行為人所犯數罪非惟犯罪類型相
04 同，且其行為態樣、手段、動機均相似者，於併合處罰時其
05 責任非難重複之程度更高，更應酌定較低之應執行刑；反
06 之，行為人所犯數罪各屬不同之犯罪類型者，於併合處罰時
07 其責任非難重複之程度最低，當可酌定較高之應執行刑。本
08 院參酌被告本案所犯所犯各罪罪名均相同，每次犯罪之方
09 法、過程、態樣亦相近、各次犯行時間與空間亦屬密接，實
10 質侵害法益之質與量，未如形式上罪數所包含範圍之鉅，可
11 歸責之重複程度較高，復衡以其係擔任泰金公司登記負責人
12 等整體非難評價後，定其應執行之刑如主文所示，並諭知易
13 科罰金之折算標準。

14 （三）沒收部分：至被告幫助附表一所示公司逃漏營業稅，固使該
15 公司行號因此獲取節省稅捐之財產上利益，然逃漏稅捐行為
16 之不法利益，應屬附表一所示公司實行逃漏稅捐犯罪而取
17 得。此外，依卷內證據資料所示，無從認定被告有因本案獲
18 得任何報酬或對價，自難認其就本案犯行獲有犯罪所得，故
19 不予宣告沒收，併予指明。

20 貳、無罪部分：

21 一、公訴意旨另以：證人賴金妙委託不知情之記帳人員代理申報
22 營業稅，於附表一所示營業稅申報期間，在爵士公司之「營
23 業人銷售額與稅額申報書」上登載不實銷項金額及稅額，向
24 所屬稅捐稽徵機關申報營業稅而行使，足以生損害於稅捐稽
25 徵機關對於營業稅稽徵之公平性及正確性。另被告、「陳
26 哥」、賴金妙、「王駿傑（Sam）」均明知爵士公司自105年
27 9月起至106年7月止，未曾向如附表二所示之奧齒泰有限公
28 司（下稱奧齒泰公司）等3家營業人購買貨物或勞務，竟共
29 同基於行使業務登載不實文書之犯意聯絡，取得如附表二所
30 示銷售額合計1992萬9499元、稅額合計102萬258元之不實統
31 一發票20紙，充當爵士公司之進項憑證（無證據證明爵士

公司將此部分不實交易填製會計記帳憑證，並記入帳冊），再由賴金妙委託不知情之記帳人員代理申報營業稅，於附表二所示營業稅申報期間，在爵士公司之「營業人銷售額與稅額申報書」上登載不實進項金額及稅額，並持向所屬稅捐稽徵機關申報營業稅而行使之，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。因認被告涉犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪嫌等語。

二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；至有罪之判決書應於理由內記載認定犯罪事實所憑之證據及其認定之理由，刑事訴訟法第154條第2項及第310條第1款分別定有明文。而犯罪事實之認定，係據以確定具體的刑罰權之基礎，自須經嚴格之證明，故其所憑之證據不僅應具有證據能力，且須經合法之調查程序，否則即不得作為有罪認定之依據。倘法院審理之結果，認為不能證明被告犯罪，而為無罪之諭知，即無前揭第154條第2項所謂「應依證據認定」之犯罪事實之存在。因此，同法第308條前段規定，無罪之判決書只須記載主文及理由。而其理由之論敘，僅須與卷存證據資料相符，且與經驗法則、論理法則無違即可，所使用之證據亦不以具有證據能力者為限，即使不具證據能力之傳聞證據，亦非不得資為彈劾證據使用。故無罪之判決書，就傳聞證據是否例外具有證據能力，本無須於理由內論敘說明。查被告此部分犯行既經本院認定犯罪不能證明，而應為無罪之諭知（詳後述），揆諸上開說明，本判決所援引之證據並非作為認定其犯罪事實之證據，係屬彈劾證據性質，自不以具有證據能力之證據為限，爰此，即不再論述所援引有關證據之證據能力，合先敘明。

三、檢察官就被告之犯罪事實，應負舉證責任，並指出證明之方法，刑事訴訟法第161條第1項參照，是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，無從說服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪推定之

原則，自應為被告無罪判決之諭知。再事實之認定，應憑證據，如未能發現相當證據，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；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，即應為有利被告之認定，更不必有何有利之證據；認定犯罪事實，所憑之證據，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內，然無論直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均不致於有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據之為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理性懷疑之存在時，即無從為有罪之認定。次按刑法第215條所謂業務上登載不實之文書，乃指基於業務關係，明知為不實之事項，而登載於其等業務上作成之文書而言，公司、行號向稅捐稽徵機關申報營業稅，係履行其公法上納稅之義務，並非業務上行為，縱有不實，似難論以業務上登載不實之文書罪（最高法院69年度台上字第2413號、72年度台上字第5453號、74年度台上字第3953號、84年度台上字第5999號、95年度台上字第1477號判決要旨參照）。

四、公訴意旨認被告涉犯上開罪嫌，無非係以附表三所示證據為其主要論據。訊據被告固不否認上開公訴意旨所載之事實。惟查，向稅捐機關報稅，本係履行相關公法上納稅義務之行為，並非業務行為，本案上開公訴意旨所指為申報爵士公司營業稅之「營業人銷售額與稅額申報書」文書，內容縱有不實，因其並非業務上作成之文書，是被告縱有公訴意旨所指行使「營業人銷售額與稅額申報書」之行為，仍無從認構成刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪，故公訴意旨認被告此部分構成行使業務登載不實文書罪嫌，容有誤會，則被告縱涉有上開公訴意旨欄所指之情節，亦無從以行使業務上登載不實文書罪相繩，公訴意旨亦未舉出其他積極證據證明被告此部分有何行使業務登載不實文書犯行。是揆諸首揭說明，應就上開公訴意旨對被告所指部分，諭知無罪之判決。就爵士公司附表一開立之不實發票據以於營業人

銷售額與稅額申報書申報上登載不實銷項金額及稅額部分，公訴意旨雖認與前揭有罪部分為想像競合關係，而應從一重論以商業會計法第71條第1款之罪，然爵士公司附表一所示營業稅申報期間，實與附表二編號2、4、5所示之營業稅申報期間相同，核與前揭有罪部分之填製不實會計憑證行為應為數罪併罰之關係，故就此部分亦應為無罪之諭知，併予敘明。

五、綜上所述，依檢察官所舉之證據，尚不足認定被告此部分行為有起訴意旨所指刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書犯行，揆諸前揭說明，就此部分，自應為被告無罪之諭知。

據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條，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55條、第51條第5款、第41條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官林岳賢追加起訴，檢察官張凱傑到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 8 月 16 日

刑事第十九庭 審判長法官 李昇蓉

法官 何紹輔

法官 李依達

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 蘇文熙

中 華 民 國 112 年 8 月 16 日

附表一：爵士公司開立不實並經提出扣抵發票明細表

編號	營業稅期別	營業人名稱	發票開立年月	發票字軌	張數	銷售額	稅額
1	105年11-	喜悅萬怡有限	10512	ED00000000	1	7,143,905	357,195

(續上頁)

01

	12月營業稅	公司					
		華敬樂活股份有限公司	10512	ED00000000	1	247,524	12,376
			10512	ED00000000	1	284,762	14,238
				小計	3	7,676,191	383,809
2	106年3-4月營業稅	好萊塢之星有限公司	10603	NE00000000	1	2,295,238	114,762
			10603	NE00000000	1	715,680	35,784
			10604	NE00000000	1	781,860	39,093
			10604	NE00000000	1	702,460	35,123
				小計	4	4,495,238	224,762
3	106年5-6月營業稅	捷凡德實業有限公司	10605	NV00000000	1	400,000	20,000
			10605	NV00000000	1	400,000	20,000
			10605	NV00000000	1	400,000	20,000
			10605	NV00000000	1	400,000	20,000
		好萊塢之星有限公司	10606	NV00000000	1	323,810	16,190
			10606	NV00000000	1	476,190	23,810
		喜悅萬怡有限公司	10606	NV00000000	1	523,810	26,190
				小計	7	2,923,810	146,190
				合計	14	15,095,239	754,761

02
03

附表二：爵士公司取得不實並經提出扣抵發票明細表

序號	營業稅期別	營業人名稱	發票開立年月	發票字軌	張數	銷售額	稅額
1	105年9-10月營業稅	亞洲時尚股份有限公司	10509	DM00000000	1	1,200,000	60,000
			10510	DM00000000	1	1,200,000	60,000
				小計	2	2,400,000	120,000
2	105年11-12月營業稅	亞洲時尚股份有限公司	10511	ED00000000	1	6,626,457	331,323
			10511	ED00000000	1	1,200,000	60,000
			10512	ED00000000	1	1,200,000	60,000
				小計	3	9,026,457	451,323
3	106年1-2月營業稅	奧齒泰有限公司	10601	SH00000000	1	866,667	43,333
			10602	SH00000000	1	866,667	43,333
		喜悅萬怡有限公司	10601	MP00000000	1	85,714	4,286
			10601	MP00000000	1	90,476	4,524

			10601	MP000000000	1	123,810	6,190
			10601	MP000000000	1	110,476	5,524
				小計	6	2,143,810	107,190
4	106年3-4月營業稅	奧齒泰有限公司	10603	TP000000000	1	1,039,048	51,952
			10603	TP000000000	1	300,183	15,009
			10604	TP000000000	1	866,667	43,333
				小計	3	2,205,898	110,294
5	106年5-6月營業稅	奧齒泰有限公司	10605	UU000000000	1	693,333	34,667
			10606	UU000000000	1	1,561,905	78,095
				小計	2	2,255,238	112,762
6	106年7-8月營業稅	奧齒泰有限公司	10607	WA000000000	1	433,333	21,667
			10607	WA000000000	1	1,299,048	64,952
		喜悅萬怡有限公司	10607	PL000000000	1	94,286	4,714
			10607	PL000000000	1	71,429	3,571
				小計	4	1,898,096	118,689
				合計	20	19,929,499	1,020,258

附表三：證據清單

編號	供述證據	
1	賴金妙、張彩梅、廖蓓琦、羅智仁、江蕙珊、湯惠中、廖佩君、陳永睿、鄭宜玲、孫甬華	
編號	非供述證據	
1	臺中地檢署109年度他字第5517號(他字5517號卷一)	1. 財政部中區國稅局刑事案件告發書(P31-70) 2. 奧齒泰公司書函、收款明細表、發票影本(P245-255)
2	臺中地檢署109年度他字第5517號(他字5517號卷二)	1. 奧齒泰公司銷貨單、繳款單收據、訂購單、爵士公司王駿傑名片(P1-383)
3	臺中地檢署109年度他字第5517號(他字5517)	1. 爵士公司臺中銀行交易明細(P123)

	號卷三)	2. 爵士公司聯邦銀行交易明細(P129) 3. 爵士公司台新銀行交易明細(P141、000-000) 0. 爵士公司相關交易傳票(P163-233)
4	財政部中區國稅局移送卷(國稅局卷)	1. 爵士公司專案申請調檔查核清單(P000-000) 0. 亞洲時尚公司發票開立手稿(P000-000) 0. 儀器設備租賃契約書(P778) 4. 轉帳傳票(P779) 5. 統一發票影本(P780) 6. 亞洲時尚公司循環開立統一發票流程圖(P781) 7. 買受人分類表(P787) 8. 進銷項憑證明細資料表(P788) 9. 喜悅萬怡公司開立統一發票予爵士公司之發票影本(P000-000) 00. 合作金庫商業銀行108年2月27日合金總卡第0000000000號函(P000-000) 00. 聯邦商業銀行108年2月18日聯銀信字第1080002070號函(P000-000) 00. 國泰世華商業銀行信用卡作業部108年2月15日國世卡部字第1080000120號函(P000-000)

		00. 台北富邦商業銀行股份有限公司108年2月12日北富銀集作字第108000060號函(P000-000) 00. 永豐商業銀行消費金融處108年2月13日永豐銀消費金融處字字0000000000號函(P802) 15. 台新國際商業銀行股份有限公司108年2月12日台新總作文二字第1080003025號函(P803) 16. 兆豐國際商業銀行股份有限公司信用卡處108年2月20日兆銀字第1080000055號函(P804) 17. 台灣美國運通國際股份有限公司108年2月27日108美通字第190038號函(P805) 18. 匯豐商業銀行108年2月19日108台匯銀總字第30722號函(P806) 19. 臺灣土地銀行股份有限公司108年2月12日總個卡業字第1080002861號函(P000-000) 00. 爵士公司與好萊塢公司APP建置合約書(P893-896) 21. 統一發票影本(P897-899)
--	--	--

02 附錄本案論罪科刑法條：

03 商業會計法第71條

04 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：

07 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

- 01 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。
- 02 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。
- 03 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
- 04 果。
- 05 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
- 06 結果。
- 07 修正前稅捐稽徵法第43條第1項
- 08 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
- 09 役或科新臺幣6萬元以下罰金。