

臺灣臺中地方法院刑事判決

112年度訴字第903號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被 告 黃漢權

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（112年度偵字第10264號），本院判決如下：

主 文

黃漢權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，各處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。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。

其餘被訴部分無罪。

犯罪事實

一、黃漢權明知其無資力得以經營公司，或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，倘若他人向其借用名義擔任公司之登記負責人，將可能遭他人以該公司名義，虛偽開立或取得不實之統一發票，藉以安排不實交易，竟與邱堂軒（所涉違反商業會計法等罪部分，業經本院另為判決確定）約定，由黃漢權提供身分證件，並由黃漢權於103年6月24日，親自到臺中市○○區○○路0段000號之財政部中區國稅局東山稽徵所辦理泰金事業有限公司（下稱泰金公司）營業人設立登記申請，而自103年6月19日起迄今，擔任址設臺中市○○區○○路0段00號9樓之1泰金公司之負責人，亦為商業會計法第4條所定之商業負責人；邱堂軒則為泰金公司之實際負責人。黃漢權與邱堂軒均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，亦均明知泰金公司於附表一所示之時間，未實際銷貨予附表一所示久泰實業有限公司（下

01 稱久泰公司）等5家營業人，竟共同基於填製不實會計憑
02 證、幫助他人逃漏稅捐等犯意聯絡，以每2個月為1期，開立
03 如附表一所示之不實之統一發票共計33紙，銷售額合計新臺
04 幣（下同）2,346萬5,000元、稅額117萬3,250元之統一發票
05 予久泰公司等5家營業人充當進項憑證，邱堂軒並委由不知
06 情之記帳人員代理申報營業稅，記帳人員據為於附表一所示
07 營業稅申報期間，在泰金公司之營業人銷售額與稅額申報書
08 （俗稱401表）上登載不實銷項金額及稅額，向所屬稅捐稽
09 徵機關行使申報營業稅，而久泰公司等5家營業人於取得該
10 等不實統一發票後，即全數持以申報扣抵銷項稅額，黃漢權
11 及邱堂軒因而幫助如附表一所示之久泰公司等5家營業人逃
12 漏營業稅額計117萬3,250元。

13 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
14 訴。

15 理 由

16 壹、有罪部分：

17 一、程序方面：

18 （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
19 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
20 據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適
21 當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查證
22 據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據之情形，而
23 未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，同法
24 第159條之5定有明文。本案判決下列所引用被告黃漢權以外
25 之人於審判外之陳述，屬傳聞證據，惟被告於本院準備程序
26 表示同意作為證據（參本院卷第48頁），本院審認上開證據
27 作成時之情況，應無違法取證或不當情事，與本案待證事實
28 間復具有相當之關聯性，以之作為證據應屬適當，依刑事訴
29 訟法第159條之5規定，自有證據能力。

30 （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
31 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

據程序，與本案待證事實具有自然之關聯性，且無證據證明係公務員違法取得之物，依法自得作為證據。

二、實體方面：

(一)上揭犯罪事實，業據被告於本院審理時坦承不諱（參本院卷第71頁），核與證人邱堂軒證述情節相符，復有泰金事業有限公司（下稱泰金公司）涉嫌取具及開立不實統一發票案情報告、泰金公司涉嫌開立及取得不實統一發票索檢附文件明細表、103年度綜合所得稅BAN給付清單、勞健保其他保險資料明細表、全國營業人網路申報報繳紀錄申報IP明細表、財政部中區國稅局刑事案件告發書、臺中地方檢察署110年度偵字第34431號起訴書、財政部中區國稅局刑事案件告發書、營業人進銷項交易對象彙加明細表、財政部中區國稅局刑事案件告發書、本院110年度訴字第604號刑事判決、營業稅年度資料查詢-進項來源明細、銷項去路明細、財政部中區國稅局刑事案件告發書、臺中地方檢察署109年度偵字第15928號起訴書、本院109年度訴字第1647號刑事判決、財政部中區國稅局刑事案件告發書、財政部中區國稅局刑事案件告發書、臺中地方檢察署111年度偵字第24755號起訴書、本院110年度訴字第1252號刑事判決、臺中地方檢察署111年度偵字第36233號起訴書、臺灣高等法院臺中分院111年度上訴字第617號刑事判決、本院109年度訴字第1469號刑事判決、財政部中區國稅局刑事案件告發書、財政部中區國稅局112年2月16日中區國稅東山銷售字第1121550967號函、嘉義地方法院100年度嘉交簡字第969號刑事簡易判決、營業人設立登記申請書等在卷可稽（參國稅局卷第3至17、89、149至151、159至165、181至190、193至219、263至291、301至303、317至333、335至350、379至384、393至410、413至438、440至467、485至502、529至543、547至560頁，交查卷第53至127、137至153、175至206頁，他卷第19至21、47至49頁，偵卷第37頁），足認被告上開任意性自白與事實相符。綜上，本案事證明確，被告犯行應堪認定，應予依法論

01 科。

02 (二)論罪科刑：

- 03 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
04 12月17日修正公布，並自同年月19日生效施行，其中修正前
05 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
06 2條之罪者，處3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰
07 金」；修正後之第43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條
08 或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑，併科100萬元以下罰
09 金」。前開比較新舊法結果，修正後之稅捐稽徵法第43條規
10 定，並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就
11 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
12 43條第1項規定。核被告就附表一所為，均係犯商業會計法
13 第71條第1款之商業負責人明知為不實事項而填製會計憑證
14 罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。
- 15 2.被告與邱堂軒就上開犯行有犯意聯絡及行為分擔，應論以共
16 同正犯。
- 17 3.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
18 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
19 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
20 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
21 業負責人明知不實事項而填製會計憑證罪處斷。
- 22 4.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
23 第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，
24 應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
25 報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細
26 則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7
27 月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售
28 額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報
29 完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計
30 算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，似難以認定
31 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。

5.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。

6.被告前因公共危險案件，經臺灣嘉義地方法院100年度嘉交簡字第969號判決判處有期徒刑4月確定，於101年5月2日易科罰金執行完畢乙節，有臺灣高等法院被告前案紀錄表可稽，其於受徒刑之執行完畢後5年內故意再犯本案有期徒刑以上之刑之各罪，均為累犯。被告構成累犯之前案紀錄，與本案所涉犯行，非屬相同案件類型，被告並無一再涉犯相同罪質之案件，而有其刑罰反應力薄弱之情，爰不依刑法第47條第1項之規定加重其刑。

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、國家財稅受損之狀況等，暨其自述之智識程度、經濟與家庭生活狀況等一切情狀（參本院卷第70頁），分別量處如主文所示之刑，並均諭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

同，且其行為態樣、手段、動機均相似者，於併合處罰時其責任非難重複之程度更高，更應酌定較低之應執行刑；反之，行為人所犯數罪各屬不同之犯罪類型者，於併合處罰時其責任非難重複之程度最低，當可酌定較高之應執行刑。本院參酌被告本案所犯所犯各罪罪名均相同，每次犯罪之方法、過程、態樣亦相近、各次犯行時間與空間亦屬密接，實質侵害法益之質與量，未如形式上罪數所包含範圍之鉅，可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等整體非難評價後，定其應執行之刑如主文所示，並諭知易科罰金之折算標準。

(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，然逃漏稅捐行為之不法利益，應屬附表一所示公司實行逃漏稅捐犯罪而取得。此外，依卷內證據資料所示，無從認定被告有因本案獲得任何報酬或對價，自難認其就本案犯行獲有犯罪所得，故不予宣告沒收，併予指明。

貳、無罪部分：

一、公訴意旨另以：被告黃漢權及證人邱堂軒為掩飾上開虛開統一發票之犯行，明知泰金公司於附表二所示之時間，未實際向附表二所示之漢成實業有限公司（下稱漢成公司）等5家營業人購買貨物，竟共同基於行使業務登載不實文書之犯意聯絡，以每2個月為1期，向漢成公司等5家營業人取得如附表二之銷售額合計2,367萬4,245元、稅額118萬3,713元之不實之統一發票共計38紙充當泰金公司之進項憑證，再利用不知情之記帳人員據為於附表二所示營業稅申報期間，填製營業人銷售額與稅額申報書（俗稱401表）向稅捐稽徵機關行使申報不實之進項金額及稅額，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，無非係以前述證據為其主要論據。訊據被告固不否認擔任泰金公司之登記負責人，並任由邱堂軒取得附表二所示發票充作進項憑證。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泰金公司營業稅之「營業人銷售額與稅額申報書」（即401表）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。

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。

01 本案經檢察官殷節起訴，檢察官張凱傑到庭執行職務。

02 中 華 民 國 112 年 8 月 9 日

03 刑事第十九庭 審判長法官 李昇蓉

04 法官 何紹輔

05 法官 李依達

06 以上正本證明與原本無異。

07 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
08 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
09 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
10 逕送上級法院」。

11 書記官 蘇文熙

12 中 華 民 國 112 年 8 月 9 日

13 附表一：

編號	營業稅 期別	營業人名稱	發票字軌	張 數	銷售額	稅額
1	103年5- 6月營業 稅	祐綸實業有限 公司	AQ00000000	1	670,000	33,500
			AQ00000000	1	750,000	37,500
		銘富工業有限 公司	AQ00000000	1	885,000	44,250
		漢明有限公司	AQ00000000	1	845,000	42,250
			AQ00000000	1	910,000	45,500
			AQ00000000	1	885,000	44,250
			AQ00000000	1	690,000	34,500
			AQ00000000	1	880,000	44,000
		鑫達億工業有 限公司	AQ00000000	1	700,000	35,000
			小計	9	7,215,000	360,750
2	103年7- 8月營業 稅	祐綸實業有限 公司	CE00000000	1	940,000	47,000
			CE00000000	1	890,000	44,500
			CE00000000	1	636,000	31,800

(續上頁)

01

			CE00000000	1	598,000	29,900
			CE00000000	1	773,000	38,650
			CE00000000	1	496,000	24,800
			CE00000000	1	877,000	43,850
			CE00000000	1	979,000	48,950
			CE00000000	1	753,000	37,650
			CE00000000	1	778,000	38,900
		漢明有限公司	CE00000000	1	320,000	16,000
			CE00000000	1	270,000	13,500
			CE00000000	1	230,000	11,500
			小計	13	8,540,000	427,000
3	103年9-10月營業稅	祐綸實業有限公司	CE00000000	1	910,000	45,500
			CE00000000	1	690,000	34,500
			CE00000000	1	570,000	28,500
			CE00000000	1	780,000	39,000
		久泰實業有限公司	CE00000000	1	690,000	34,500
			CE00000000	1	820,000	41,000
			CE00000000	1	130,000	6,500
		漢明有限公司	CE00000000	1	820,000	41,000
			CE00000000	1	650,000	32,500
			CE00000000	1	770,000	38,500
			CE00000000	1	880,000	44,000
			小計	11	7,710,000	385,500
			合計	33	23,465,000	1,173,250

02 附表二：

03

編號	期別	營業人名稱	發票字軌	張數	銷售額	稅額
1	103年5-6月營業稅	宥騰工業股份有限公司	AQ00000000	1	866,700	43,335
			AQ00000000	1	745,000	37,250
			AQ00000000	1	933,500	46,675

		久泰實業有限公司	AQ00000000	1	810,000	40,500
			AQ00000000	1	890,000	44,500
		富而康電機科技有 限公司	AQ00000000	1	400,000	20,000
		漢成實業有限公司	AQ00000000	1	665,000	33,250
		通綸實業有限公司	AQ00000000	1	650,000	32,500
			AQ00000000	1	370,000	18,500
			AQ00000000	1	550,000	27,500
			AQ00000000	1	430,000	21,500
			AQ00000000	1	300,000	15,000
			小計	12	7,610,200	380,510
2	103年7 -8月營 業稅	宥騰工業股份有限 公司	BK00000000	1	326,000	16,300
			BK00000000	1	783,000	39,150
			BK00000000	1	691,000	34,550
		漢成實業有限公司	BK00000000	1	460,000	23,000
			BK00000000	1	900,000	45,000
			BK00000000	1	340,000	17,000
			BK00000000	1	780,000	39,000
			BK00000000	1	290,000	14,500
			BK00000000	1	620,000	31,000
			BK00000000	1	360,000	18,000
		通綸實業有限公司	BK00000000	1	381,915	19,096
			BK00000000	1	379,080	18,954
			BK00000000	1	336,000	16,800
			BK00000000	1	272,000	13,600
			BK00000000	1	604,800	30,240
			BK00000000	1	180,250	9,013
			BK00000000	1	270,000	13,500
			小計	17	7,974,045	398,703
3	103年9 -10月 營業稅	宥騰工業股份有限 公司	CE00000000	1	1,250,000	62,500
			CE00000000	1	960,000	48,000
		漢成實業有限公司	CE00000000	1	530,000	26,500

01

			CE00000000	1	890,000	44,500
			CE00000000	1	910,000	45,500
		通綸實業有限公司	CE00000000	1	940,000	47,000
			CE00000000	1	760,000	38,000
			CE00000000	1	970,000	48,500
			CE00000000	1	880,000	44,000
			小計	9	8,090,000	404,500
			合計	38	23,674,245	1,183,713

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
 05 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
 06 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。

08 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

09 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

10 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
 11 果。

12 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
 13 結果。

14 修正前稅捐稽徵法第43條第1項

15 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
 16 役或科新臺幣6萬元以下罰金。