

臺灣臺中地方法院刑事簡易判決

113年度簡字第1658號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被 告 許思儉

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7763號、第25893號），因被告自白犯罪，本院合議庭認宜以簡易判決處刑（112年度訴字第841號），爰不經通常審判程序，逕以簡易判決處刑如下：

主 文

許思儉共同犯如附表所示之罪，各處如附表「主文」欄所示之刑。應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑參年，緩刑期間付保護管束，並向指定之政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，提供壹佰小時之義務勞務。

犯罪事實

一、許思儉為址設臺中市○區○村路0段000號1樓之火牛碳烤牛排店之實際負責人，張美梅係址設臺中市○○區○○○街00號「祥禾記帳士事務所」之負責人，具合法記帳士資格，依法得受委任辦理各項稅務案件之申報事項，係稅捐稽徵法第43條第2項所稱之合法代理人，並受附表「交付發票之公司」欄所示公司委託辦理會計記帳、申報稅捐等業務，計算應繳納之營業稅、營利事業所得稅，填製請款單向該等公司客戶請領稅款後，代為繳納稅款與稅捐稽徵機關，亦係商業會計法第71條所稱依法受託代他人處理會計事務之人員。王瑞明為張美梅之夫，負責祥禾記帳士事務所收、送統一發票之業務（張美梅、王瑞明另經本院以112年度訴字第841號、第1978號判決，目前上訴中）。許思儉、張美梅、王瑞明，共同基於填製不實會計憑證、幫助逃漏稅之犯意聯絡，其等

3人均明知火牛碳烤牛排店並無銷貨予附表「交付發票之公司」欄所示公司之事實，由王瑞明負責火牛碳烤牛排店、附表「交付發票之公司」欄所示公司接洽，及持交易內容不實之出貨單予許思儉簽名，張美梅因保有許思儉交付火牛碳烤牛排店之空白發票、大小章、發票章，可依許思儉授權代開立不實之發票，其等自民國105年106年間，分別以火牛碳烤牛排店之名義，虛偽開立如附表所示銷售額合計新臺幣(下同)761萬5321元之統一發票共33紙，交予如「交付發票之公司」欄所示公司充作進項憑證使用，並由張美梅以稅務代理人之身分，代理「交付發票之公司」欄所示公司，持以向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，致幫助他人逃漏營業稅額共計新臺幣(下同)38萬768元（各次取得不實發票金額及逃漏營業稅額詳如附表所示），足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之正確性。

二、案經財政部中區國稅局函送臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

一、上開犯罪事實，業據被告許思儉於本院訊問時坦承不諱(見本院訴841號卷第一493至494頁)，並有附表所示證據在卷可稽，足徵被告之自白應與事實相符，可以採信。從而，本案事證明確，被告犯行堪予認定，應依法論科。

二、論罪科刑：

(一)新舊法比較：

稅捐稽徵法第43條於110年12月17日修正公布，並自000年00月00日生效。修正公布之稅捐稽徵法第43條第1項，則將法定刑提高為「3年以下有期徒刑，併科新臺幣100萬元以下罰金」，經比較新、舊法結果，修正後之規定並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就被告本案違反稅捐稽徵法犯行部分，應適用行為時法即110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法相關規定論處。

(二)核被告就附表編號1「申報期間」欄①至⑤、附表編號2、附

表編號3「申報期間」欄①、②、附表編號4「申報期間」欄①、②、附表編號5「申報期間」欄①、②、附表編號6「申報期間」欄①至④、附表編號7至9所示部分，均係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，及修正前稅捐稽徵法第43條第2項、第1項之合法代理人幫助逃漏稅捐罪。

(三)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項固有明文，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餘地（最高法院104年度台上字第1684號判決意旨參照）。經查，就附表編號1「申報期間」欄①至⑤、附表編號2、附表編號3「申報期間」欄①、②、附表編號4「申報期間」欄①、②、附表編號5「申報期間」欄①、②、附表編號6「申報期間」欄①至④、附表編號7至9部分，張美梅具有依法受託代他人處理會計事務之人員身分，業如前述，而被告分擔其等所犯犯罪事實欄一之犯行，自屬有身分特定關係之人與無身分特定關係之人共同實施犯罪，是被告雖不具上開身分，依刑法第31條第1項規定，被告與張美梅、王瑞明仍應論以共同正犯。

(四)罪數：

1. 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，主辦會計人員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92年度台上字第6792號、94年度台非字第98號判決參照）。次按稅捐稽徵法第43條第1項雖為一獨立之犯罪型態，為獨立之處罰規定，此所謂幫助，乃犯罪之特別構成要件，有別於刑法上之幫助犯，並非逃漏稅捐者之從犯。故如二人以上者同犯該條之罪，應不排除共同正犯之適用（最高法院99年度台上字第2159號判決意旨參照）。另按刑法第31條第1項規定，因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論。共同正犯之成立，祇須具有犯意之聯絡，行為之分擔，既不問犯罪動機起於何人，亦不必每一階段犯行，均經參與。按刑法修正刪除連續犯之規定，關於犯罪行為罪數之計算，其修正理由內，雖然說明可以朝接續犯之概念予以發展等語，但實際上仍以適度為宜，否則勢將破壞刑法體系，反悖修法導正包括一罪適用過於浮濫之原意。接續犯係指行為人之數行為於同時同地或密切接近之時地實行，侵害同一之法益，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理之情形而言。是自其行為之延續性觀察，固然必存有一段時間之特徵，但亦非毫無限制，倘竟綿延數月或經年，即難為一般社會健全觀念所允許，無評價為一個行為概念之餘地。又營業稅之申報，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（最高法院101年度台上字第4362號判決意旨參照）。另不同營業人既係於每一期各自獨立申報營業稅額，則行為人於同一申報期間內，主觀上基於單一犯意，客觀上於密接時、地，接續提供多張不實進項憑證，幫助同一納稅義務人逃漏稅捐，固可認屬接續一罪；惟行為人倘於同一申報期間內，提供不同之不實進項憑證，供不同之納稅義務人，分別持之向稅捐主管機關申報營業稅，憑供扣抵銷項金額使用，進而幫助不同之納稅義務人逃漏稅捐，係於相近期間內觸犯數個犯罪構成要件相同之罪名，對國家法益造成多次侵害，並非侵害同一法益，從一般社會健全觀念，難認屬單一犯罪事實之接續實行，自應論以數罪（最高法院105 年台上字第2468號判決意旨參照）。故就虛開發票部分，除以稅期計算外，於同一稅期內，填製不實會計憑證以幫助不同之營業人逃漏稅捐，亦應各自成罪，起訴書認此部分均依稅期分別論以接續犯之一罪，尚有未合。

2. 就附表編號1「申報期間」欄①至③、⑤、附表編號4「申報期間」欄①、②、附表編號5「申報期間」欄①、②、附表編號6「申報期間」欄①、②、④、附表編號8「申報期間」欄所示開立2張以上不實發票之部分，依上開說明，各應均認係基於單一犯罪決意，在時空密接狀態下，接續實行相同構成要件之行為，由於各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理，而應各論以接續犯。

3. 被告就附表編號1「申報期間」欄①至⑤、附表編號2、附表編號3「申報期間」欄①、②、附表編號4「申報期間」欄①、②、附表編號5「申報期間」欄①、②、附表編號6「申報期間」欄①至④、附表編號7至9所示部分，旨在幫助他人逃漏營業稅，分別在同一犯罪決意與預定計畫下，所為填製

不實會計憑證及幫助逃漏稅捐行為之時間均有所重疊，而有局部之同一性，是於該營業稅期間填製不實會計憑證交付各該營業人而幫助他人逃漏稅捐，以一行為觸犯上開二罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，各從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

4. 被告就附表編號1「申報期間」欄①至⑤、附表編號2、附表編號3「申報期間」欄①、②、附表編號4「申報期間」欄①、②、附表編號5「申報期間」欄①、②、附表編號6「申報期間」欄①至④、附表編號7至9所示部分所犯共同填製不實會計憑證之各罪，既分屬不同營業人及期別營業稅申報之分次犯行，犯意各別、行為互殊，應予分論併罰。

(五)爰審酌被告身為火牛碳烤牛排店之負責人，理應正當處理其公司之會計、報帳事宜，其與張美梅、王瑞明虛開統一發票幫助其他公司逃漏稅捐，紊亂主管機關對於統一發票之管理，及造成國家稅賦短收，暨參酌其犯罪期間、所造成之稅捐危害等犯罪情節，並考量被告終能坦承犯行，兼衡其之智識程度及家庭經濟生活狀況（見本院卷841號卷一第23頁）等一切情狀，分別量處如附表各編號「主文」欄所示之刑，並均諭知易科罰金折算標準。並斟酌被告所犯各罪罪名，每次犯罪之方法、過程、態樣、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，另酌以刑罰對受刑人所造成之痛苦程度，係隨刑度增加而生加乘效果，而非以等比方式增加，故以隨罪數增加遞減刑罰之方式，定應執行刑如主文所示，並諭知如易科罰金之折算標準。

(六)被告未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，有臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可憑，本院認其經此偵審程序及刑之宣告後，信當知所警惕，應無再犯之虞，是本院認對其所宣告之刑以暫不執行為適當，爰依刑法第74條第1項第1款規定予以宣告緩刑3年，以勵自新。另為督促被告藉由身體勞動回饋社會，以修復其犯行對法秩序之破壞，並培養被告對

於法律觀念能有正確之認知，認仍有賦予被告一定負擔之必要，爰諭知於緩刑期間內，命被告應依刑法第74條第2項第5款之規定，向檢察官指定之政府機關、政府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團體，提供100小時之義務勞務，並依刑法第93條第1項第2款之規定，諭知被告於緩刑期間付保護管束，以示警惕。

三、至被告幫助如附表所示公司逃漏營業稅，固使該等公司行號因此獲取節省稅捐之財產上利益，然本件逃漏稅捐行為之前開不法利益，應屬該等公司實行逃漏稅捐犯罪而取得。此外，依卷內證據資料所示，無從認定被告有因幫助該等公司逃漏稅捐而獲得任何報酬或對價。其餘扣案物均非被告所有，爰不在被告所犯罪項下宣告沒收。

四、依刑事訴訟法第449條第2項、第3項、第454條第2項，逕以簡易判決處刑如主文。

五、如不服本判決，得於收受判決正本送達之翌日起20日內，向本庭提出上訴狀（須附繕本），上訴於本院管轄第二審合議庭。

本案經檢察官屠元駿提起公訴，檢察官宋恭良到庭執行職務。

中 華 民 國 113 年 9 月 24 日
刑事第十九庭 法 官 林忠澤

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（應附繕本）。

書記官 王嘉仁

中 華 民 國 113 年 9 月 25 日

附錄論罪科刑法條

110年12月17日修正前稅捐稽徵法第43條第1、2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。

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。

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。

附表：

編號	交付發票之公司	申報期別	開立發票期間	張數	銷售額(新台幣)	稅額(新台幣)	備註(新台幣)	證據出處	主 文	起訴書案號
1	富泰育樂館	①10702	①10702	2	1,249,582	62,479	收取稅款64,429元 申報稅款1,950元 詐得款項62,479元	1、證人林文堂於偵查、本院審理時之證述(見他6480號卷一第100至102、106至109頁，偵25893號卷第145至147頁，本院訴841號卷一第273至285、457至465頁)	許思儉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，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號1
		②10706	②10706	2	227,400	11,370	收取稅款65,565元 申報稅款54,195元 詐得款項11,370元	2、證人賴雅玲於本院審理時之證述(見本院訴841號卷一第534至548頁)	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號3
		③10708	③10708	2	271,780	13,590	收取稅款49,563元 申報稅款35,973元 詐得款項13,590元	3、統一發票影本(見國稅局卷第173頁)	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號4
		④10802	④10802	1	162,140	8,107	收取稅款57,261元 申報稅款49,154元 詐得款項8,107元	4、出貨單(見國稅局卷第175至188頁) 5、委託申報營利事業所得稅查詢資料(見國稅局卷第191頁)	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號7
		⑤10808	⑤10808	2	369,280	18,464	收取稅款78,868元 申報稅款60,404元 詐得款項18,464元	6、營業稅稅籍資料查詢作業列印(見國稅局卷第283頁) 7、費用明細表、收款明細表(見他6480號卷二第7至15頁) 8、營業人銷售額與稅額申報書(401)(見他6480號卷三第33、37、39、45、51頁) 9、復查申請書(見偵25893號卷第41頁) 10、107、108年收取稅額與申報稅額差額明細表(見偵25893號卷第109頁) 11、富泰公司費用明細表(見偵25893號卷第111至135頁) 12、財政部中區國稅局營業稅違章(406)核定稅額繳款書、違章案件	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號8

(續上頁)

01

							罰緩繳款書（見債25893號卷第135、137頁） 13、工作表（見債25893號卷第153頁） 14、110年3月6日簽收單、統一發票等資料（見債25893號卷第369至373頁） 15、107年損益及稅額計算表（見債25893號卷第377頁） 16、簽領單（見債25893號卷第379、381頁）		
2	禾翰國際事業有限公司	10702	10702	1	538,606	26,930	1、證人曾坤進於偵查、本院審理時之證述（見他6480號卷一第214至218頁，本院訴841號卷一第424至431頁） 2、營業人銷售額與稅額申報書（401）（見他6480號卷三第153至175頁） 3、轉帳傳票（見他6480號卷二第93頁） 4、營業稅稅籍資料查詢作業列印（見國稅局卷第401頁） 5、委託申報營利事業所得稅查詢資料（見國稅局卷第191頁） 6、費用明細表、收款明細表（見他6480號卷二第9、11頁，債25893號卷第415頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號1
3	全民機車有限公司	①10706	①10706	1	205,000	10,250	1、營業人銷售額與稅額申報書（401）（見他6480號卷三第181、183頁） 2、委託申報營利事業所得稅查詢資料（見國稅局卷第194頁） 3、營業稅稅籍資料查詢作業列印（見國稅局卷第417頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號3
		②10708	②10708	1	126,750	6,338	4、費用明細表、收款明細表（見他6480號卷二第9、11頁） 5、107年3月31日、107年8月30日現金簽領收據（見債25893號卷第455至456頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號4
4	威名廣告企劃有限公司	①10704	①10704	2	300,000	15,000	1、營業人銷售額與稅額申報書（401）（見他6480號卷三第131頁） 2、營業稅稅籍資料查詢作業列印（見國稅局卷第385頁） 3、委託申報營利事業所得稅查詢資料（見國稅局卷第193頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號2
		②10706	②10706	2	300,000	15,000	4、費用明細表、收款明細表（見他6480號卷二第13頁） 5、107年度損益及稅額計算表（見債25893號卷第449頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號3
5	康城國際有限公	①10704	②10704	2	320,000	16,000	1、營業人銷售額與稅	許思儉共同犯商業	起訴書附表

10

(續上頁)

01

								(見國稅局卷第216頁) 3、費用明細表(見他6480號卷二第16頁) 4、群岳公司帳號0000000號帳戶開戶基本資料、客戶交易明細查詢(見債25893號卷第193頁) 5、群岳公司之台中市第二信用合作社取款條、營業稅違章核定稅額繳款書(見債25893號卷第195頁) 6、現金發領收據(見債25893號卷第4414頁)		
8	懋霖系統科技有限公司	10712	10712	4	1,698,560	84,928		1、證人麻高霖於偵查、本院審理時之證述(見他6480號卷一第102至103、105至106、109頁,債25893號卷第73至75、79至81、235至237頁,債18092號卷第307至309、392至394頁,本院訴841號卷一第295至312頁) 2、營業人銷售額與稅額申報書(401)(見他6480號卷三第67頁) 3、委託申報營利事業所得稅查詢資料(見國稅局卷第192頁) 4、營業稅稅籍資料查詢作業列印(見國稅局卷第317頁) 5、懋霖系統科技有限公司110年4月28日、110年4月22日、110年4月28日函(見國稅局卷第333頁,他6480號卷二第52至54頁,債25893號卷第251、297頁) 7、營業稅年度資料查詢(營業稅申報其別查詢)進項來源明細(見國稅局卷第341至350頁) 8、費用明細表(見他6480號卷二第16頁) 9、懋霖公司107年損益表、損益及稅額計算表(見債25893號卷第397至398頁) 10、懋霖公司106年1月至110年12月進銷項憑證清冊(見債18092號卷第167至176頁) 11、懋霖公司107年至110年營利事業所得稅結算申報書等資料(見債18092號卷第177至238頁) 12、財政部中區國稅局納稅義務人違章欠稅(含未逾繳納期間)查復表(見債18092號卷第357頁) 13、財政部中區國稅局違章案件罰鍰	許思儉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,處有期徒刑肆月,如易科罰金,以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號6

(續上頁)

01

								繳款書（見偵180 92號卷第403頁）		
9	鴻洋食品有限公司	10712	10712	1	98,560	4,928		1、證人陳藝惠於偵查、本院審理時之證述（見他6480號卷一第104至105、108至109頁，本院訴841號卷一第415至423頁） 2、委託申報營利事業所得稅查詢資料（見國稅局卷第195頁） 3、營業人銷售額與稅額申報書（403）（見他6480號卷三第233頁） 4、營業稅稅籍資料查詢作業列印（見國稅局卷第449頁） 5、費用明細表（見他6480號卷二第16頁） 6、現金簽領收據（見偵25893號卷第458頁）	許思儉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，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。	起訴書附表編號6
			合計	33	7,615,321	380,768				