

臺灣臺中地方法院刑事簡易判決

114年度簡字第948號

公 訴 人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被 告 李佳霓

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（114年度偵字第10599號），因被告自白犯罪，本院合議庭認宜以簡易判決處刑，爰不經通常審判程序（原案號：114年度訴字第381號），逕以簡易判決處刑如下：

主 文

乙○○犯如附表所示之罪，各處如附表所示之刑。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。
未扣案之犯罪所得新臺幣肆拾貳萬元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

犯罪事實及理由

一、本案犯罪事實及證據，除犯罪事實一第3行之「竟」後應補充「分別」、一(一)第4行之「竟」後應補充「與紀秉成共同」、第5行之「犯意」後應補充「聯絡」、一(二)第2行之「竟」後應補充「與紀秉成共同」、第3至4行之「及行使業務登載不實文書」應予刪除、第4行之「犯意」後應補充「聯絡」；證據部分補充「被告乙○○於本院準備、訊問程序之自白」外，均引用檢察官起訴書之記載（如附件）。

二、論罪科刑

(一)新舊法比較：

按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法第2條第1項定有明文。本案被告行為後，稅捐稽徵法第43條業於民國110年12月17日修正公布，並自同年月00日生效施

01 行，修正前該條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第42
02 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
03 罰金。」修正後則規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之
04 罪者，處3年以下有期徒刑，併科新臺幣100萬元以下罰
05 金。」新法除提高併科罰金之數額，就該條第1項部分並將
06 過往選科罰金之立法模式，改為應併科罰金。經比較結果，
07 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
08 規定，本案自應適用被告行為時即修正前之稅捐稽徵法相關
09 規定。

10 (二)核被告所為：

11 1.按刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之
12 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第51
13 5號判決意旨參照）。營業人應以每2月為1期，製作「營業
14 人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加值型及
15 非加值型營業稅法第35條第1項規定之法定申報義務，而此
16 申報行為既與公司之營業有密切關連，為公司反覆所為之社
17 會行為，其雖非公司經營之主要業務，惟仍不失為附屬於該
18 公司主要營業事項之附隨業務，「營業人銷售額與稅額申報
19 書」即屬業務上作成之文書，是從事業務之人，明知為不實
20 之事項，填載在此申報書而持以向稅捐機關行使，即應成立
21 刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪（最高法
22 院102年台上字第2599號、105年度台上字第545號判決意旨
23 參照）。是核被告就起訴書附表一編號1至3所為，均係犯刑
24 法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪。被告於
25 業務上文書登載不實內容之低度行為，為行使業務上登載不
26 實文書之高度行為所吸收，均不另論罪。

27 2.次按統一發票乃商業會計法第15條第1款所列之原始憑證，
28 屬商業會計憑證之一種，商業負責人不得明知不實之事項而
29 予填製；統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳憑證所根
30 據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開立不
31 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號判決意旨參照）。是核被告就起訴書附表二編號1至19所為，均係犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪。起訴意旨就此部分認被告尚涉犯刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪嫌，容有誤會。

(三)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（最高法院100年度台上字第4962號、101年度台上字第3275號、第4362號判決意旨參照）。至各期交予同一公司之多張統一發票，各係於密切接近之時間內接續為之，獨立性薄弱，僅論以一罪已足（最高法院104年度台上字第1875號、第1465號判決見解亦同）。查被告於同一營業稅期（106年9至10月、106年11至12月、107年1至2月、107年3至4月、107年5至6月、107年11至12月），多次開立及取得不實統一發票後復持以申報營業稅之行為，各係基於單一犯罪之決意，在密接之時、地為之，且侵害同一之法益，依一般社會健全觀念，各行為之獨立性極為薄弱，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，應成立接續犯，均僅論以一罪。

(四)被告與紀秉成間，就上開犯行，有犯意聯絡及行為分擔，應依刑法第28條規定，論以共同正犯。

01 (五)被告利用不知情之記帳人員製作「營業人銷售額與稅額申報
02 書」，並持以向稅捐稽徵機關申報營業稅，以遂行其本案犯
03 行，為間接正犯。

04 (六)被告就起訴書附表二編號1至7、8至14、15、16至18、19所
05 為，各係於同一營業稅期內以一行為同時觸犯幫助逃漏稅捐
06 罪、填製不實會計憑證罪，為想像競合犯，各應依刑法第55
07 條前段規定，從一重論以填製不實會計憑證罪。

08 (七)被告就起訴書附表一所犯2次行使業務上登載不實文書罪、
09 就起訴書附表二所犯5次填製不實會計憑證罪，犯意各別，
10 行為互殊，應分論併罰。

11 (八)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告擔任吉兆創意有限公司
12 (下稱吉兆公司)之負責人，明知其不得以吉兆公司名義虛
13 偽開立、收取不實之統一發票，藉以安排不實交易，竟仍依
14 紀秉成之指示，以吉兆公司名義虛偽開立不實之銷項發票，
15 幫助起訴書附表二「營業人名稱」欄所示之公司逃漏稅捐，
16 藉以規避稅捐稽徵機關查核，危害國家稅捐稽徵管理之正確
17 性、公平性，又向起訴書附表一「營業人名稱」欄所示之公
18 司取得不實之進項發票，委由不知情之記帳人員填製於「營
19 業人銷售額與稅額申報書」，並持以行使之，使稅捐稽徵機
20 關無法正確課稅，妨礙稅捐稽徵之公平性，所為實屬不該，
21 應予非難；惟慮及被告於本院準備程序中終能坦承犯行之犯
22 後態度，兼衡其自陳大專畢業之智識程度，從事保母工作，
23 月收入新臺幣(下同)3萬元，家中有2名未成年子女須其扶
24 養，家庭經濟狀況普通之生活情形(見本院訴卷第45頁)等
25 一切情狀，分別量處如附表所示之刑，並分別諭知易科罰金
26 之折算標準，以示懲儆。另基於罪責相當之要求，為適度反
27 應被告之犯罪動機、目的、手段、犯後態度等人格特性，並
28 綜合斟酌被告犯罪行為之不法與罪責程度、犯罪時間間隔非
29 長及所犯罪質相同，及對其施以矯正之必要性，爰定其應執
30 行之刑及諭知易科罰金之折算標準如主文所示。

31 三、沒收部分

按犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之；於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額，刑法第38條之1第1項前段、第3項分別定有明文。經查，被告於本院準備、訊問程序中供稱：我於106年9月至107年12月間均在乾坤一苑實業有限公司（下稱乾坤公司）擔任會計人員，負責依紀秉成之指示，填製與乾坤公司及騏濱股份有限公司間虛偽之進銷貨憑證，我本案每月可獲得3萬5,000元之報酬等語（見本院訴卷第44頁、本院簡卷第32頁），而被告係於106年9至12月、107年1至6月、107年11至12月為本案犯行，堪認被告本案獲得42萬元之犯罪所得【計算式：月薪3萬5,000元×12月（106年9至12月、107年1至6月、107年11至12月）＝42萬元】。上開犯罪所得，既未扣案，且無刑法第38條之2第2項所定情形，應依前揭規定宣告沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

四、依刑事訴訟法第449條第2項、第3項、第450條第1項、第454條第2項，逕以簡易判決處如主文所示之刑。

五、如不服本件判決，得自判決送達之翌日起20日內，向本院提出上訴狀（應附繕本），上訴於本院第二審合議庭。

本案經檢察官陳敬暉提起公訴，檢察官甲○○到庭執行職務。

中 華 民 國 114 年 8 月 28 日
刑事第十五庭 法 官 黃奕翔

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 曾右喬

中 華 民 國 114 年 8 月 28 日

附錄本案所犯法條：

【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。

【商業會計法第71條第1款】

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。

【刑法第215條】

從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金。

【刑法第216條】

行使第211條至第215條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

附表：

編號	犯罪事實	罪名及宣告刑
1	起訴書附表一 編號1	乙○○共同犯行使業務上登載不實文書罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
2	起訴書附表一 編號2至3	乙○○共同犯行使業務上登載不實文書罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
3	起訴書附表二 編號1至7	乙○○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，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
4	起訴書附表二 編號8至14	乙○○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，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
5	起訴書附表二 編號15	乙○○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，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
6	起訴書附表二 編號16至18	乙○○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。

7	起訴書附表二 編號19	乙○○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。
---	----------------	--

附件：

臺灣臺中地方檢察署檢察官起訴書

114年度偵字第10599號

被 告 乙○○ 女 42歲（民國00年00月0日生）

住○○市○○區○○路00○○號

國民身分證統一編號：Z000000000號

上列被告因違反商業會計法等案件，已經偵查終結，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○○為吉兆創意有限公司（下稱吉兆公司）之負責人，並為稅捐稽徵法規定納稅義務人之代表人及商業會計法所稱之商業負責人，為從事業務之人，竟為下列犯行：

(一)明知吉兆公司於民國107年5月間及107年11月間，於附表一所示之時間，並未實際向乾坤一苑實業有限公司（下稱乾坤公司）及騏濱股份有限公司（原名：玫柯菲國際美學股份有限公司，下稱騏濱公司）採購貨物或勞務，竟基於行使業務登載不實文書之犯意，先後取得如附表一所示2家營業人之統一發票共3紙、總計銷售額新臺幣（下同）108萬2286元、總計營業稅額5萬4114元，充當吉兆公司之進項憑證（未生逃漏稅結果），並委由不知情之稅務人員將之分別登載在附表一所示各該期別吉兆公司之營業人銷售額與稅額申報書（即俗稱之401表），以此不實之業務上文書，向所屬稅捐稽徵機關申報為吉兆公司之進項稅額以扣抵銷項稅額而行使之，足以生損害於稅捐稽徵機關對營業稅核課金額及吉兆公司於商業會計事務處理之正確性。

(二)明知吉兆公司自106年9月間起，至107年6月間止，於附表二所示之時間，未實際銷貨予乾坤公司及騏濱公司，竟基於填製不實會計憑證以幫助納稅義務人逃漏稅捐及行使業務登載

不實文書之犯意，以每2個月為1期，開立如附表二所示之不實之統一發票共計19紙、總計銷售額490萬6635元、總計營業稅額24萬5334元之統一發票予乾坤公司及騏濱公司充當進項憑證，並委由不知情之記帳人員登載在吉兆公司營業人銷售額與稅額申報書(401表)，向所屬稅捐稽徵機關申報為吉兆公司之銷項金額及稅額，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。另乾坤公司及騏濱公司於取得該等不實統一發票後，即由乾坤公司持其中7張統一發票、騏濱公司持其中2張統一發票，據以申報扣抵銷項稅額，吉兆公司即以此不正當方法，幫助乾坤公司及騏濱公司等2家營業人逃漏24萬4824元之營業稅額，足以生損害於稅捐稽徵機關對營業稅稽徵金額之正確性。

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	證據名稱	待證事實
1	被告乙○○之供述，其起先於本署偵查中自白犯行，惟之後於本署偵查中僅坦承吉兆公司向乾坤公司及騏濱公司所取得之3張發票是假的，另吉兆公司開給乾坤公司及騏濱公司中的4張發票，合計金額500萬7000元之發票是假的，其餘的15張發票都是有真實交易。 1. 於110年2月20日在本署另案偵查中之自白：「（問：吉兆公司是否有實際營業？）有，我在被紀秉成找來記帳之前就已經開設了吉兆公司，剛才這些發票都沒有實際交易」、「（問：究竟吉兆公司有無出	證明全部事實。

貨這些3C商品給乾坤一苑公司及玖柯菲公司？）沒有出貨」、「（問：為何要開這些發票？）我對記帳流程不清楚，所以紀秉成叫我怎麼做我就怎麼做」、「（問：柯菲公司及乾坤一苑公司有無支付貨款給吉兆公司？）有，有支付現金也有匯款到我個人中國信託帳戶，款項是投款項，紀秉成會講很多投資方案，請投資人匯錢，我當下都還要問投資人這是什麼投資方案的」、「（問：收現金的部分有無收據？）沒有」、「（問：你拿了現金後，如何處理？）我有記在我的記帳本，投資人把錢交付給我後，紀秉成就會請別人來吉兆公司把錢拿走。這些部分我都有記帳，錢由誰收走我也有記」、「（問：既然不是實際交易，吉兆公司還開發票給乾坤一苑公司及玖柯菲公司，而必須要支付營業稅，為何要這麼做？）紀秉成會在課堂上教如何公司對公司開發票節稅、怎麼理財、怎麼做營業額」。

2. 於113年12月11日在本署偵查中之供述：「（問：（提示不起訴處分書）這是本署111年度偵字第10608號不起訴處分書，你

	先前有說過4張合計500萬7000元的發票是假的，根本就沒有交易？）對」、「（問：（提示）這是國稅局整理的『吉兆創意有限公司涉嫌取得不實統一發票逐筆明細表（按公司』請問這3筆交易，是真的有交易事實，還是根本沒有交易事實？）應該都是假的。因為乾坤公司是一家看風水、命理的公司，騏濱公司是一家生技公司，吉兆公司根本不可能向這二家公司購買產品，所以這張吉兆公司取得的發票都沒有交易的事實」、「（問：對於剛剛給你看的19筆開立發票和收到3筆發票，你有意見嗎？）19筆裡只有4筆是假的，其他都是真的。至於收到的三筆發票都是假的」等語。	
2	證人即乾坤公司之負責人紀秉承於111年1月20日之談話紀錄，並輔以乾坤公司開立予吉兆公司發票號碼CL00000000、JB00000000兩紙發票（見國稅局告發卷附件5-4、5-5）。 1. 本人經營化妝品、保健食品零售、批發及藝品、古董批發、近2年開始賣農產品及水產品；與顧問諮詢服務、行銷專案服務。	1. 證人紀秉承供稱乾坤公司經營「化妝品、保健食品零售(批發)、古董批發」，近2年開始賣「農產品、水產品、顧問諮詢服務及行銷專案服務」，惟查，乾坤公司涉案期間登記營業項目僅「其他管理顧問服務」，與吉兆公司之營業項目「電腦及電腦週邊設備批發、手機及

	2. 本公司進貨對象之聯絡窗口為乙○○，購進商品為3C周邊產品（手機、平板、電腦、配件等周邊產品），交貨地點為吉兆創意有限公司，每批都當場清點貨物，再我沒發生兇殺命案前基於朋友情誼信任，故委託吉兆創意有限公司代租、代銷、代購，部份的貨皆留在吉兆創意有限公司。	手機週邊零配件批發及畜肉批發」顯不相當，足證乾坤公司與吉兆公司並無業務往來之事實。 2. 另按證人紀秉承供稱之交易模式，吉兆公司銷貨予乾坤公司，部分貨物留置吉兆公司委託其代銷，依常理吉兆公司受託代銷，於貨物出售後應向乾坤公司收取佣金並開立發票，惟未見吉兆公司開立「佣金收入」發票予乾坤公司，反由乾坤公司開立「佣金收入」發票予吉兆公司，亦不符合常理，亦足證乾坤公司與吉兆公司並無業務往來之事實。
3	證人即騏濱公司負責人樓茂富於111年1月20日之談話紀錄與證人紀秉承代理證人樓茂富於國稅局之供述，並輔以騏濱公司開立予吉兆公司發票號碼JB00000000發票（見國稅局告發卷附件6-2、6-3）。 1. 證人樓茂富供稱騏濱公司經營化妝品、保健食品零售批發。 2. 證人紀秉承供稱基於朋友情誼，有一批貨留在吉兆公司委	1. 證人樓茂富供稱騏濱公司經營「化妝品、保健食品零售批發」，惟查騏濱公司涉案期間登記營業項目僅「其他化妝品零售」，與吉兆公司之營業項目「電腦及電腦週邊設備批發、手機及手機週邊零配件批發及畜肉批發」顯不相當，足證騏濱公司與吉

	託吉兆公司代租、代銷、代購等語。	兆公司並無業務往來之事實。 2. 另按證人紀秉承供稱之交易模式，吉兆公司銷貨予騏濱公司，部分貨物留置吉兆公司委託其代銷，依常理吉兆公司受託代銷，於貨物出售后應向騏濱公司收取佣金並開立發票，惟未見吉兆公司開立「佣金收入」發票予騏濱公司，反由騏濱公司開立「佣金收入」發票予吉兆公司，亦不符合常理，亦足證乾坤公司與吉兆公司並無業務往來之事實。
4	證人詹運隆於國稅局談話紀錄平時與吉兆公司負責人乙○○聯絡，該公司申報資料取得係與吉兆公司負責人乙○○接洽。	證明被告利用不知情稅務人員申報稅額之事實。
5	本署111年度偵字第10608號不起訴處分書。	證明吉兆公司開立予乾坤公司及騏濱公司之4張發票並無實際交易之事實。
6	臺灣臺北地方檢察署110年度偵字第6592號等起訴書，另輔以被告於本署偵查中對於系爭4筆假交易之說明。「(問：(提示臺北地檢110年度偵字第6592號起訴書)所謂的投資款，是不是指的就是	證明前開系爭吉兆公司開立予乾坤公司及騏濱公司之4張合計500萬7000元之發票並無實際交易之事實。

	臺北地檢起訴你們違反銀行法吸金的款項？）對。」	
7	被告於111年3月9日出具之「說明書」（見國稅局告發卷附件2-3）。 1. 說明人（即被告）僅係依紀秉承工作指示以吉兆公司向上開二間公司（即乾坤公司與騏濱公司）對開發票或辦理相關存匯款事宜。 2. 吉兆公司與上開二間公司實際上並無任何業務往來。	證明被告之吉兆公司實際上並無與乾坤公司與騏濱公司有任何交易之事實，另證明被告陳稱系爭其餘15筆交易是真實交易云云，純屬嗣後卸責之詞。
8	吉兆公司105年度資產負債表、106年1-11月進項來源明細（見國稅局告發卷附件5-6）	證明吉兆公司105年度申報存貨為0元、106年1-11月進項來源廠商之主行業名稱及結算申報行業名稱亦無「手機及手機周邊零配件批發、手機即手機周邊零配件零售」之事實，據以證明吉兆公司並無相當之進貨足資銷售予乾坤公司與騏濱公司。
9	吉兆公司稅籍檔（BGM）、稅籍登記（變更）資料（見國稅局告發卷附件1）、經濟部商工登記公示資料查詢服務之公司基本資料（歷史資料）。	證明被告自105年10月27日起，迄112年11月16日停業止，為吉兆公司登記負責人之事實。
10	吉兆公司之申報書（按年度）查詢、營業人銷售額與稅額申報書（401）【中區國稅局告發卷附件附表6】	被告委由不知情之記帳業者，將附表一、二之無交易事實統一發票金額，按期分別將之填製在吉兆公司營業人銷售額與稅額申

		報書(401)，以此不實之業務上文書，向所屬稅捐稽徵機關申報為吉兆公司之進項憑證以扣抵銷項稅額及申報為銷項稅額之事實。
11	吉兆公司進銷項流程圖、106年9月至107年12月取得及開立不實統一發票金額明細表、取得不實統一發票逐筆明細表（按期別）、開立不實統一發票逐筆明細表（按期別）、取得不實統一發票逐筆明細表（按公司）、開立不實統一發票逐筆明細表（按公司）專案申請調檔統一發票查核名冊、營業稅年度資料查詢進項來源明細、營業稅年度資料查詢銷項去路明細（見國稅局告發卷附件附表1-5）	證明全部犯罪事實。

二、經查，被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1項規定於110年12月17日修正公布，並自同年月00日生效施行。修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定：「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6萬元以下罰金」；修正後則規定：「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，併科100萬元以下罰金」。前開比較新舊法結果，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，就被告本案犯行，自應適用被告行為時即修正前之稅捐稽徵法第43條第1項規定。

三、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102年度台上字第406號判決意旨參照）。未按所謂集合犯，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號判決意旨參照）。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
意旨、101年度台上字第3275號判決意旨、101年度台上字第
4362號判決意旨參照）。

四、是核被告就犯罪事實一、(一)即附表一所示各期申報營業稅期
間部分所為，各係犯刑法第216條、第215條之行使業務登載
不實文書罪嫌；就犯罪事實一、(二)即附表二所示各期申報營
業稅期間部分所為，各係犯商業會計法第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、修正前稅捐稽徵法
第43條第1項之幫助逃漏稅捐及刑法第216條、第215條之行
使業務登載不實文書等罪嫌。被告委由不知情之記帳人員填
製不實之營業人銷售額與稅額申報書向稅捐稽徵機關申報不
實之進、銷項金額，而犯行使業務登載不實文書罪嫌，為間
接正犯。又被告就附表一編號1與附表二編號19所示同一期
申報營業稅期間及附表二編號1至7、編號8至14、編號15、
編號16至18部分所示各期申報營業稅期間所犯，其行為各具
有局部同一性，屬一行為同時觸犯商業負責人填製不實會計
憑證、修正前幫助他人逃漏稅捐及行使業務登載不實文書等
罪嫌，為想像競合犯，請依刑法第55條前段規定，各從一重
之商業負責人明知不實事項而填製會計憑證罪處斷。被告上
開所犯5次商業負責人填製不實會計憑證及1次行使業務登載
不實文書等罪嫌，犯意各別，行為互殊，請予分論併罰。

五、依刑事訴訟法第251條第1項提起公訴。

此 致

臺灣臺中地方法院

中 華 民 國 114 年 2 月 25 日
檢 察 官 陳敬暉

本件正本證明與原本無異

中 華 民 國 114 年 3 月 7 日
書 記 官 徐佳蓉

附錄本案所犯法條全文

中華民國刑法第216條

（行使偽造變造或登載不實之文書罪）

行使第 210 條至第 215 條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

中華民國刑法第215條

從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役或 1 萬 5 千元以下罰金。

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

教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條之罪者，處三年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以下罰金。

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三十三條規定者，處一萬元以上五萬元以下罰鍰。

附表一：吉兆創意有限公司取得並申報為進項憑證【依專案申請調檔統一發票查核清單編製】

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	發票字軌	張數	銷售額	營業稅額
1	107年5月至6月	乾坤一苑實業有限公司	CL00000000	1	34,667	1,733
本期合計				1	34,667	1,733

(續上頁)

2	107年11月至12月	騏濱股份有限公司	JB000000000	1	95,238	4,762
3	107年11月至12月	乾坤一苑實業有限公司	JB000000000	1	952,381	47,619
本期合計				2	1,047,619	52,381
總計				3	1,082,286	54,114

附表二：吉兆創意有限公司填製並申報為銷項憑證【依專案申請調檔統一發票查核清單編製】

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	發票字軌	張數	銷售額	營業稅額 (新)	備註
1	106年9月至10月	乾坤一苑實業有限公司	QB000000000	1	4,700	235	
2	106年9月至10月		QB000000000	1	25,238	1,262	
3	106年9月至10月		QB000000000	1	832	42	未扣抵
4	106年9月至10月		QB000000000	1	560	28	未扣抵
5	106年9月至10月		QB000000000	1	2,400	120	未扣抵
6	106年9月至10月		QB000000000	1	350	18	未扣抵
7	106年9月至10月		QB000000000	1	350	18	未扣抵
開立小計				7	34,430	1,723	
扣抵小計				2	29,938	1,497	
8	106年11月至12月	乾坤一苑實業有限公司	QS000000000	1	280	14	未扣抵
9	106年11月至12月		QS000000000	1	2,200	110	未扣抵
10	106年11月至12月		QS000000000	1	552	28	未扣抵
11	106年11月至12月		QS000000000	1	320	16	未扣抵
12	106年11月至12月		QS000000000	1	42,000	2,100	
13	106年11月至12月		QS000000000	1	50,000	2,500	
14	106年11月至12月		QS000000000	1	2,320	116	未扣抵
開立小計				7	97,672	4,884	
扣抵小計				2	92,000	4,600	
15	107年1月至2月	騏濱股份有限公司	YR000000000	1	26,000	1,300	
開立小計				1	26,000	1,300	
扣抵小計				1	26,000	1,300	
16	107年3月至4月	乾坤一苑實業有限公司	AN000000000	1	1,904,762	95,238	
17	107年3月至4月		AN000000000	1	5,962	298	

(續上頁)

01

18	107年3月至4月	騏濱股份有限公司	AN000000000	1	1,333,333	66,667	
開立小計				3	3,244,057	162,203	
扣抵小計				3	3,244,057	162,203	
19	107年5月至6月	乾坤一苑實業有限公司	CL000000000	1	1,504,476	75,224	
開立小計				1	1,504,476	75,224	
開立合計				19	4,906,635	245,334	
扣抵合計				9	4,896,471	244,824	