

臺灣臺中地方法院刑事判決

114年度簡上字第566號

上訴人 臺灣臺中地方檢察署檢察官

上訴人

即被告 李佳霓

選任辯護人 謝孟高律師

許立功律師

上列上訴人因被告違反商業會計法等案件，不服本院民國114年8月28日所為之114年度簡字第948號第一審簡易判決（起訴案號：114年度偵字第10599號），提起上訴，本院管轄之第二審合議庭判決如下：

主 文

原判決關於其附表編號1、3至7所示之罪刑及定應執行刑部分均撤銷。

上開撤銷部分，A 0 2犯如附表三編號1、3至6所示之罪，各處如附表三「本院主文」欄所示之刑。

其他上訴駁回。

上開撤銷及上訴駁回所處之刑，應執行有期徒刑玖月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

犯罪事實

一、A 0 2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，竟分別為下列犯行：

（一）明知吉兆公司於民國107年5月間及107年12月間，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，竟與紀秉成共同基於行使業務登載不實文書之犯意聯絡，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（俗稱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進項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，未實際銷貨予乾坤公司及騏濱公司，竟與紀秉成共同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聯絡，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），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。乾坤公司及騏濱公司則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（附表三編號2所示犯罪事實部分，因非在上訴範圍，已先行確定）。

二、案經財政部中區國稅局（下稱中區國稅局）告發由臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

壹、程序部分：

一、審理範圍：

（一）按刑事訴訟法第348條規定：（第1項）上訴得對於判決之一部

為之。(第2項)對於判決之一部上訴者，其有關係之部分，視為亦已上訴。但有關係之部分為無罪、免訴或不受理者，不在此限。(第3項)上訴得明示僅就判決之刑、沒收或保安處分一部為之。次按為尊重當事人設定攻防範圍，並減輕上訴審審理之負擔，容許上訴人僅針對刑、沒收或保安處分一部提起上訴，其未表明上訴之認定犯罪事實部分，則不在第二審之審判範圍。如為數罪併罰之案件，亦得僅針對各罪之刑、沒收、保安處分或對併罰所定之應執行刑、沒收、保安處分，提起上訴，其效力不及於原審所認定之各犯罪事實，此部分犯罪事實不在上訴審審查範圍。惟如判決之各部分具有在審判上無從分割之關係，因一部上訴而其全部必受影響者，該有關係而未經聲明上訴之部分，亦應成為上訴審審判之範圍。此觀刑事訴訟法第348條之立法理由甚明。又判決之各部分是否具有在審判上無從分割之關係，因一部上訴而其全部必受影響，可就上訴審審理之過程及可能之審理結果觀察，上訴審能否不更動原審判決未經聲明上訴部分之認定，僅審理經聲明上訴之部分，及聲明上訴部分如被撤銷或改判時，與未經聲明上訴部分原審判決之法律上及事實上之認定，是否不會產生互相矛盾的情況。若否，判決之各部分具有在審判上無從分割之關係，因一部上訴而其全部必受影響，該未經聲明上訴之部分，仍為上訴審審判之範圍（最高法院111年度台上字第5386號判決意旨參照）。

(二)依檢察官上訴書之記載略以：上訴範圍：原審判決附表編號之3至7（以下略）；上訴理由：起訴書犯罪事實欄一、(二)部分所記載被告向所屬稅捐機關行使者，除「統一發票」外，尚包含「吉兆公司營業人銷售額與稅額申報書(401表)」，原審判決未於理由中說明被告此部分行為何以未構成行使業務上登載不實文書，卻逕行於判決書犯罪事實欄刪除起訴書「及行使業務登載不實文書」之記載，有判決不備理由之違誤，事實之認定亦難認妥適等語（見本院卷第25頁）。究檢察官上訴意旨，已明示係對原審判決關於附表編號3至7所示

01 全部上訴；又因原審判決附表編號1所示犯罪事實與編號7所
02 示犯罪事實有想像競合之裁判上一罪關係（詳下述），兩者
03 在審判上無從分割之關係，因一部上訴而其全部必受影響，
04 是原審判決附表編號1所示全部，亦為本件上訴審判範圍。

05 （三）依被告上訴理由狀記載略以：對原判決科刑部分、沒收部分
06 提起上訴等語（見本院卷第7頁）。嗣本院審理時向被告及
07 辯護人確認本案上訴範圍，經被告及辯護人表明仍僅針對科
08 刑及沒收部分上訴（見本院卷第95至96頁）。是被告上訴範
09 圍即為原審判決附表編號1至7所示犯罪之「刑」之部分及本
10 案沒收部分。綜上，應認本案審判範圍為原判決關於附表編
11 號1、3至7之全部及附表三編號2之「刑」之部分及本案沒收
12 部分。

13 二、證據能力（有關附表三編號2之犯罪事實部分之證據，不在
14 論述範圍）：

15 （一）本案以下所引用具傳聞證據性質之供述證據，被告及辯護
16 人、檢察官於本院言詞辯論終結前均未爭執其證據能力，且
17 本院審酌前開證據作成時之情況及證據取得過程等節，並無
18 非出於任意性、不正取供或其他違法不當情事，且客觀上亦
19 無顯不可信之情況，復經本院於審判期日就上開證據依法進
20 行調查、辯論，是依刑事訴訟法第159條之5規定，均有證據
21 能力。

22 （二）又本院以下所引用之非供述證據，均與本件事實具有自然關
23 聯性，且核屬書證、物證性質，又查無事證足認有違背法定
24 程式或經偽造、變造所取得等證據排除之情事，復經本院依
25 刑事訴訟法第164條、第165條踐行物證、書證之調查程序，
26 亦堪認均有證據能力（本判決所引用卷證出處代號詳如下所
27 示：財政部中區國稅局吉兆公司涉嫌開立不實統一發票幫助
28 他人逃漏稅捐案卷《國稅卷》、113年度交查字第949號卷
29 《交查卷》、本院114年度訴字第381號卷《原審卷一》、本
30 院114年度簡字第948號卷《原審卷二》）。

31 貳、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

一、被告於偵訊及原審準備程序、訊問及本院準備程序、審理時對上開犯罪事實坦承不諱（見交查卷第156至158頁、第163至165頁、第185至187頁；原審卷一第44至45頁；原審卷二第31至32頁；本院卷第70頁、第110頁），核與(1)證人紀秉承（乾坤公司負責人）於偵訊證述、國稅局陳述（見交查卷第165至167頁、第179至183頁、第187頁；國稅卷第183至184頁）；(2)證人樓茂富（騏濱公司負責人）於偵訊證述、國稅局陳述（見交查卷第165至167頁、第179至183頁；國稅卷第219至222頁）；(3)證人詹運隆（鴻鈞會計師事務所負責人）於國稅局陳述（見國稅卷第153至154頁）；(4)證人林芷伊（吉兆公司設址地之屋主）於國稅局陳述（見國稅卷第143頁）相符，且有(1)乾坤公司開立發票號碼CL000000000號發票影本（見國稅卷第125頁）、乾坤公司銷項憑證明細資料表（見國稅卷第171頁）、騏濱公司銷項憑證明細資料表（見國稅卷第211頁）、吉兆公司進項憑證明細資料表（見國稅卷第173頁、第213頁）、吉兆公司專案申請調檔統一發票查核名冊及專案申請調檔查核清單（進項，見國稅卷第39頁、第45頁）、吉兆公司涉嫌取得不實統一發票逐筆明細表（見國稅卷第31頁、第35頁）、吉兆公司營業人銷售額與稅額申報書(401)（107年6月見國稅卷第67頁、107年12月見國稅卷第73頁）；(2)吉兆公司開立發票號碼QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000、QB000000000號發票影本（見國稅卷第189至195頁）、吉兆公司開立發票號碼YR000000000、AN000000000號發票影本（見國稅卷第21至22頁）、吉兆公司開立發票號碼AN000000000、CL000000000號發票影本（見國稅卷第19至20頁）、吉兆公司銷項憑證明細資料表（見國稅卷第175頁、第215頁）、乾坤公司進項憑證明細資料表（見國稅卷第177頁）、騏濱公司進項憑證明細資料表（見國稅卷第217頁）、吉兆公司專案申請調檔統一發票查核名冊及專案申請調檔查核清單（銷項，

見國稅卷第43頁、第47至48頁）、吉兆公司涉嫌開立不實統一發票逐筆明細表（見國稅卷第33頁、第37頁）、吉兆公司營業人銷售額與稅額申報書(401)（106年10月見國稅卷第59頁、106年12月見國稅卷第61頁、107年2月見國稅卷第63頁、107年4月見國稅卷第65頁、107年6月見國稅卷第67頁）、騏濱公司營業稅稅籍資料查詢作業（見國稅卷第205至209頁）、乾坤公司營業稅稅籍資料查詢作業（見國稅卷第165至169頁）；(3)吉兆創意有限公司涉嫌取得及開立不實統一發票案情報告（見國稅卷第5至13頁）、吉兆公司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（見國稅卷第29頁）、吉兆公司之營業稅稅籍資料查詢作業列印（見國稅卷第23頁）、吉兆公司涉案期間進銷項交易流程圖（見國稅卷第27頁）、吉兆公司營業稅年度資料查詢進項來源明細（見國稅卷第51至52頁）、吉兆公司營業稅年度資料查詢銷項去路明細（見國稅卷第53至54頁）、吉兆公司106年10月至107年12月之逐期計算虛進虛銷(含冒退稅額)應補徵稅額及漏稅額計算表（見交查卷第195頁）在卷可佐，可認為真實。綜上足認被告之自白與事實相符，堪以採認。

二、綜上，本件事證明確，被告上開犯行洵堪認定，應予依法論科。

參、論罪科刑（以下一至六論述，不包括附表三編號2之部分）：

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110年12月17日修正公布，並自同年月00日生效施行，修正前該條第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、拘役或科新臺幣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，併科新臺幣100萬元以下罰金。」新法除提高併科罰金之數額，就該條第1項部分並將

01 過往選科罰金之立法模式，改為應併科罰金。經比較結果，
02 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
03 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
04 規定。

05 二、按刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之
06 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第51
07 5號判決意旨參照）。營業人應以每2月為1期，製作「營業
08 人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加值型及
09 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
10 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
11 會行為，其雖非公司經營之主要業務，惟仍不失為附屬於該
12 公司主要營業事項之附隨業務，「營業人銷售額與稅額申報
13 書」即屬業務上作成之文書，是從事業務之人，明知為不實
14 之事項，填載在此申報書而持以向稅捐機關行使，即應成立
15 刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪（最高法
16 院102年台上字第2599號、105年度台上字第545號判決意旨
17 參照）。次按統一發票乃商業會計法第15條第1款所列之原
18 始憑證，屬商業會計憑證之一種，商業負責人不得明知不實
19 之事項而予填製；統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳
20 憑證所根據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，
21 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
22 明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條
23 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
24 原則，自應優先適用，無論以刑法第215條業務上登載不實
25 文書罪之餘地（最高法院92年度台上字第6792號、94年度台
26 非字第98號判決意旨參照）。是核：

27 （一）被告就犯罪事實欄一（一）其中附表三編號1①所為，以不實
28 之吉兆公司之營業人銷售額與稅額申報書此業務上文書，向
29 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
30 額，係犯刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書
31 罪。被告於業務上文書登載不實內容之低度行為，為行使業

01 務上登載不實文書之高度行為所吸收，不另論罪。

02 (二)被告就犯罪事實欄一(二)其中附表三編號1②、編號3至6所
03 為，以不實之吉兆公司之營業人銷售額與稅額申報書此業務
04 上文書，向所屬稅捐稽徵機關申報為吉兆公司之銷項稅額，
05 且以所開立不實之統一發票供乾坤公司及騏濱公司據以申報
06 扣抵銷項稅額，均係犯刑法第216條、第215條之行使業務上
07 登載不實文書罪及商業會計法第71條第1款之填製不實會計
08 憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐
09 罪。被告於業務上文書登載不實內容之低度行為，為行使業
10 務上登載不實文書之高度行為所吸收，均不另論罪；至開立
11 不實之統一發票本身即成立填製不實會計憑證罪，自無須論
12 以業務上登載不實文書罪。

13 三、被告與紀秉成間，就上開犯行，有犯意聯絡及行為分擔，應
14 依刑法第28條規定，論以共同正犯。被告利用不知情之記帳
15 人員製作「營業人銷售額與稅額申報書」，並持以向稅捐稽
16 徵機關申報營業稅，以遂行其本案犯行，為間接正犯。

17 四、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
18 1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應
19 以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
20 報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細
21 則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7
22 月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售
23 額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報
24 完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計
25 算（最高法院100年度台上字第4962號、101年度台上字第32
26 75號、第4362號判決意旨參照）。至各期交予同一公司之多
27 張統一發票，各係於密切接近之時間內接續為之，獨立性薄
28 弱，僅論以一罪已足（最高法院104年度台上字第1875號、
29 第1465號判決見解亦同）。查被告於同一營業稅期內（106
30 年9至10月、106年11至12月、107年1至2月、107年3至4月、
31 107年5至6月）雖多次開立不實統一發票而多次填製不實會

計憑證罪，但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，均僅論以一個填製不實會計憑證罪；又被告幫助乾坤公司逃漏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月各期營業稅；幫助騏濱公司逃漏107年3至4月該期之營業稅，總計有5期，以「一期」營業稅申報作為認定幫助他人逃漏營業稅次數之計算，即為5次。至被告就附表三編號6所為雖幫助「兩個」公司逃漏107年3至4月該期稅捐，但觀諸該期所開立予乾坤公司、騏濱公司之發票號碼為AN000000000號、AN000000000號、AN000000000號，號碼連續，佐以證人樓茂富於偵訊證稱：騏濱公司與吉兆公司之交易，伊是委託紀秉成處理等語（見交查卷第181頁），證人紀秉成於偵訊證稱：伊代表乾坤公司、騏濱公司支付吉兆公司貨款等語（見交查卷第181頁），被告於偵訊供稱：伊對記帳流程不清楚，紀秉成叫伊怎麼做伊就怎麼做等語（見交查卷第163頁）。綜上足認被告係於密接時、地開立該期發票，而交由紀秉成利用，應僅論以一個填製不實會計憑證罪，且其幫助乾坤公司、騏濱公司逃漏稅捐，行為有部分重合，係以一行為同時觸犯兩個幫助逃漏稅捐罪，屬想像競合犯。

五、被告就犯罪事實欄一(二)即附表三編號1、編號3至6所為（即附表二編號1至7該稅期、編號8至14該稅期、編號15該稅期、編號16至18該稅期、編號19該稅期）所為，各係於同一營業稅期內以一行為同時觸犯填製不實會計憑證罪、幫助逃漏稅捐罪、行使業務上登載不實文書罪，為想像競合犯，各應依刑法第55條前段規定，從一重論以填製不實會計憑證罪。

六、被告所犯5次填製不實會計憑證罪（即附表三編號1、3至6），犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

01 七、形之減輕事由：被告主張原判決判處應執行有期徒刑10月，
02 換算易科罰金需繳納30萬元，對月收入僅3萬元且須扶養未
03 成年子女之被告而言，實屬巨大負擔，又若無法易科罰金而
04 入監服刑，對照顧子女及家庭生計造成重大衝擊，原判決未
05 依刑法第59條酌減，判決違背法令云云（見本院卷第9至11
06 頁上訴理由狀所載）。按刑法第59條之酌量減輕其刑，於犯
07 罪之情狀，在客觀上足以引起一般同情，認為即予宣告法定
08 最低度刑期，猶嫌過重者，有其適用（最高法院51年度台上
09 字第899號判決意旨參照）。該條之酌量減輕其刑，固須於
10 犯罪之情狀有其特殊之原因與環境，在客觀上足以引起一般
11 同情，顯可憫恕者，始有其適用。惟其所謂「犯罪之情狀」
12 與刑法第57條所謂「一切情狀」，並非有截然不同之領域，
13 於裁判上酌減其刑時，本應就犯罪一切情狀，包括第57條所
14 列舉之10款事項，予以全盤考量，審酌其犯罪有無顯可憫恕
15 之事由，以為判斷（最高法院99年度台上字第4192號判決意
16 旨參照）。查被告犯罪時間非短，取得不實發票及開立不實
17 發票之金額甚鉅，且從被告整體犯罪過程以觀，可知其並非
18 單純出借名義供他人設立公司虛開發票，而係分擔實施主要的
19 犯罪行為，惡性難認輕微，實難謂有何情輕法重，在客觀
20 上足以引起一般同情而顯可憫恕之處，而無從適用刑法第59
21 條規定酌減其刑。

22 肆、撤銷原判決之理由（即原審判決附表編號1、3至7所示之罪
23 刑）：原審認被告犯罪事證明確而予以論罪，並處如其附表
24 編號1、3至7「原審主文」欄所示有期徒刑，另定應執行有
25 期徒刑10月，並諭知如易科罰金，以新臺幣1000元折算1
26 日，固非無見。惟：

27 一、被告於犯罪事實欄一(二)所為，除開立不實發票而成立填製
28 不實會計憑證罪及以之供乾坤公司、騏濱公司據以申報扣抵
29 銷項稅額而成立幫助逃漏稅捐罪外，被告尚有將附表二所示
30 不實銷售金額、開立不實發票情形登載於吉兆公司營業人銷
31 售額與稅額申報書(401表)，向所屬稅捐稽徵機關申報為吉

01 兆公司之銷項金額及稅額之行為，此見卷附吉兆公司營業人
02 銷售額與稅額申報書(401)（106年10月見國稅卷第59頁、10
03 6年12月見國稅卷第61頁、107年2月見國稅卷第63頁、107年
04 4月見國稅卷第65頁、107年6月見國稅卷第67頁）自明，起
05 訴書亦將此部分犯行載明於起訴書犯罪事實欄一(二)，是被告
06 此部分行為尚成立行使業務上登載不實文書罪，且業經起
07 訴。原審判決認「起訴意旨就此部分認被告尚涉犯刑法第21
08 6條、第215條之行使業務上登載不實文書罪嫌，容有誤會」
09 （見原審判決第3頁），顯有誤會，原審就此部分行使業務
10 上登載不實文書犯行之認定容有未洽。

11 二、附表三編號1①所示犯行，係指被告取得起訴書附表一編號1
12 所示進項發票，將之登載於營業人銷售額與稅額申報書而向
13 稅捐稽徵機關申報之行使業務上登載不實文書犯行；附表三
14 編號1②即原審判決附表編號7所示犯行，係指被告開立起訴
15 書附表二編號19所示銷項發票而填製不實會計憑證及幫助逃
16 漏稅捐罪犯行。然上開取得進項發票及開立銷項發票為同一
17 營業稅期（107年5至6月），且被告均有將之登載於該期營
18 業人銷售額與稅額申報書而向稅捐稽徵機關申報，是附表三
19 編號1①②所示犯行，兩者有局部重合，具想像競合關係，
20 已如上述，應僅能從一重論以一個填製不實會計憑證罪，原
21 審將之割裂，認應予分論併罰（即成立原審判決附表編號
22 1、7所示之2罪），亦有未當。

23 三、是檢察官以原審未就犯罪事實欄一(二)犯罪事實所涉行使業
24 務上登載不實文書犯行予以審判，提起上訴，為有理由。雖
25 被告上訴主張：伊於本案僅為從屬地位，受指示而為。伊是
26 家庭主婦養2子女，有期徒刑10月易科罰金超出負擔（見本
27 院卷第9頁），指摘原審量刑過重（即包括原審判決附表編
28 號1、3至7之量刑），雖無理由（同後述，詳伍、一），然
29 原審判決既有上述可議之處，即屬無可維持，自應由本院將
30 原判決關於其附表編號3至7及有裁判上一罪關係之附表1關
31 於罪刑部分予以撤銷改判，又原審所定應執行刑已失所附

麗，應併予撤銷改判。

四、爰以行為人之責任為基礎，審酌被告擔任吉兆公司之負責人，明知其不得以吉兆公司名義虛偽開立、收取不實之統一發票，藉以安排不實交易，竟仍依紀秉成之指示，以吉兆公司名義虛偽開立不實之銷項發票，幫助附表二「營業人名稱」欄所示之公司逃漏稅捐，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性、公平性，又將附表一編號1所示取得之不實進項發票、附表二所示開立之不實銷項發票，登載於營業人銷售額與稅額申報書，並持以行使之，使稅捐稽徵機關無法正確課稅，妨礙稅捐稽徵之公平性，所為實屬不該，應予非難；惟慮及被告於犯後終能坦承犯行之犯後態度，兼衡其自陳大專畢業之智識程度，從事保母工作，月收入3萬元，家中有2名未成年子女須其扶養，家庭經濟狀況普通之生活情形（見本院卷第113頁）及被告提出台中商業銀行授信資料查詢單、臺中市清水國小繳費收據、安親班繳費明細及繳費袋相片（見本院卷第123至131頁）等一切情狀，分別量處如附表三編號1、3至6所示之刑，並分別諭知易科罰金之折算標準，以示懲儆。另基於罪責相當之要求，為適度反應被告之犯罪動機、目的、手段、犯後態度等人格特性，並綜合斟酌被告前開撤銷改判及上訴駁回（詳後論述）所犯各罪之不法與罪責程度、犯罪時間間隔非長及所犯罪質相同，及對其施以矯正之必要性，爰定其應執行之刑及諭知易科罰金之折算標準如主文所示。

五、辯護人雖聲請諭知緩刑，然審酌被告初始否認部分犯行，至原審準備程序方坦認全部犯行，其開立不實發票張數非少，總計銷售額甚巨，且成功幫助他人逃漏稅捐達24萬4824元，已嚴重影響稅捐稽徵機關對營業稅稽徵金額之正確性。況被告因另涉詐欺、銀行法案件，經檢察官另案起訴，現由臺灣臺北地方法院以112年金重訴字31號審理中，有法院前案紀錄表在卷可考，是綜合上開各情，仍有相當刑罰矯正之必要，而不具有「以暫不執行為適當」之要件，是本院認並不

01 宜宣告緩刑，附此敘明。

02 伍、上訴駁回部分（即原審案決附表編號2所示之刑及沒收部
03 分）：

04 一、被告對原審有關附表編號2之量刑上訴，指摘原審量刑過重
05 云云。然查，原審審酌被告所為使稅捐稽徵機關無法正確課
06 稅，妨礙稅捐稽徵之公平性，應予非難，並考量其犯後終能
07 坦承犯行之態度，兼衡其自陳智識程度、工作、月收入、家
08 庭成員及經濟狀況，量處如附表三編號2「原審主文」欄所
09 示之刑及諭知易科罰金之折算標準，客觀上並未逾越法定刑
10 範圍，亦無輕重失衡或偏執一端情形，無違比例原則、平等
11 原則，與罪刑相當原則無悖，核屬妥適，乃原審法院裁量職
12 權之適法行使，應予維持。

13 二、被告對原審諭知沒收部分上訴，理由略以：原審以月薪3萬5
14 000元為基準計算犯罪所得，但這是合法勞務報酬，原審未
15 區分不法利得之界線，沒收全部報酬過苛等語。按刑法沒收
16 新制修正後，沒收已非從刑，雖定性為「獨立之法律效
17 果」，但其仍以犯罪(違法)行為之存在為前提，為避免沒收
18 裁判確定後，其所依附之前提即關於犯罪(違法)行為之罪刑
19 部分，於上訴後，經上訴審法院變更而動搖該沒收部分之基
20 礎，產生裁判歧異，是以不論依刑事訴訟法第348條規定或
21 依第455條之27第1項前段之法理，縱上訴權人僅聲明就罪刑
22 部分上訴，倘其上訴合法者，其效力應及於沒收部分之判
23 決。又沒收因已非刑罰，具有獨立性，其與犯罪(違法)行為
24 並非絕對不可分離，即使對本案上訴，當原判決採證認事及
25 刑之量定均無不合，僅沒收部分違法或不當，自可分離將沒
26 收部分撤銷改判，其餘本案部分予以判決駁回。反之，原判
27 決論罪科刑有誤，而沒收部分無誤，亦可僅撤銷罪刑部分，
28 其餘沒收部分予以判決駁回。原審以被告於原審準備、訊問
29 程序中供稱：伊於106年9月至107年12月間均在乾坤公司擔
30 任會計人員，負責依紀秉成之指示，填製與乾坤公司及騏濱
31 公司間虛偽之進銷貨憑證，伊本案每月可獲得3萬5000元之

報酬等語（見原審卷一第44頁；原審卷二第32頁），並考量被告係於106年9至12月、107年1至6月、107年11至12月為本案犯行，認定被告本案獲得42萬元之犯罪所得【計算式：月薪3萬5000元×12月（106年9至12月、107年1至6月、107年11至12月）＝42萬元】。經核原審判決此部分之認事用法，並無違誤，沒收金額亦屬適當。被告於本院審理時亦供稱：伊領的是乾坤公司的薪水，非吉兆公司的薪水，伊掛名乾坤公司的會計，未處理乾坤公司會計業務，紀秉成叫伊做什麼，伊就做什麼等語（見本院卷第111至112頁），是被告領取報酬並非基於提供合法勞務，純係其犯罪所得。綜上，被告提起上訴，指摘原審量刑及沒收未當，均無理由，應予駁回。據上論斷，應依刑事訴訟法第455條之1第1項、第3項、第368條、第369條第1項前段、第364條、第299條第1項前段，判決如主文。

本案經檢察官陳敬暉提起公訴，檢察官張永政起上訴，檢察官藍獻榮到庭執行職務。

中 華 民 國 115 年 5 月 21 日
刑事第四庭 審判長法 官 陳鈴香

法 官 吳欣哲

法 官 林德鑫

以上正本證明與原本無異。

本件判決不得上訴。

書記官 鄭詠騰

中 華 民 國 115 年 5 月 25 日
附表一（同起訴書附表一）：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	CL0000000	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	JB00000000	1	95,238	4,762
3	107年11月至12月	乾坤一苑實業有限公司	JB00000000	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（同起訴書附表二）：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	
18	107年3月至4月	騏濱股份	AN000000000	1	1,333,333	66,667	

(續上頁)

01

		有限公司					
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	CL00000000	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	

02

03

附表三

編號	犯罪事實	原審主文	本院主文
1	①附表一編號1 ②附表二編號19 (原審犯罪事實：起訴書附表一編號1)	A O 2 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。	A O 2 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。
2	附表一編號2至3 (原審犯罪事實：起訴書附表一編號2至3)	A O 2 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。	上訴駁回
3	附表二編號1至7 (原審犯罪事實：起訴書附表二編號1至7)	A O 2 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。	A O 2 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	附表二編號8至14 (原審犯罪事實：起訴書附表二編號8至14)	A O 2 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。	A O 2 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	附表二編號15(原審犯罪事實：起訴書附表二編號15)	A O 2 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。	A O 2 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	附表二編號16至18(原審犯罪事實：起訴書附表二編號16至18)	A O 2 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。	A O 2 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	(原審犯罪事實：起訴書附表二編號19)	A O 2 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。	

01 附錄本案論罪科刑法條全文：
02 修正前稅捐稽徵法第43條第1項
03 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
04 役或科新臺幣6萬元以下罰金。
05 商業會計法第71條第1款
06 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
07 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
08 併科新臺幣60萬元以下罰金：
09 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。
10 刑法第215條
11 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
12 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
13 萬5千元以下罰金。
14 刑法第216條
15 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
16 事項或使登載不實事項之規定處斷。