

臺灣臺南地方法院刑事判決

109年度訴字第1483號

公 訴 人 臺灣臺南地方檢察署檢察官

被 告 黃振飭

鄭智仁

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（108年度偵字第16049號），本院判決如下：

主 文

丙○○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，共貳罪，各處有期徒刑參月，如易科罰金，均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。

丁○○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，共貳罪，均累犯，各處有期徒刑伍月，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑捌月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事 實

一、丙○○於民國102年3月22日至103年1月21日間，係址設屏東縣○○鄉○○路0巷00號之「隆大工業股份有限公司」（原名為「塑品科技興業股份有限公司」，下稱隆大公司）之登記負責人，為商業會計法規範之商業負責人；丁○○則實際總攬隆大公司之事務運作，為隆大公司之實際負責人。詎丙○○、丁○○均明知應根據真實事項製作會計憑證，且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；其2人亦均明知隆大公司於102年7、8月或4月間，均未曾銷貨與金藝興業有限公司（下稱金藝公司）、無極國際興業有限

公司（下稱無極公司），竟仍基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，先後為下列犯行：

(一)於102年7、8月間，推由丁○○虛偽開立如附表編號1所示隆大公司之不實統一發票共4紙，銷售金額計新臺幣（下同）3,863,607元，交付金藝公司充作進項憑證使用；旋由金藝公司以上開不實統一發票向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，而逃漏營業稅額193,180元。丙○○、丁○○即以上開方式共同接續填製不實之會計憑證，並以此不正方法幫助金藝公司逃漏營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之正確性及課稅之公平性。

(二)於102年4月間，推由丁○○虛偽開立如附表編號2所示隆大公司之不實統一發票共3紙，銷售金額計1,089,500元，交付無極公司充作進項憑證使用；旋由無極公司以上開不實統一發票向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，而逃漏營業稅額54,475元。丙○○、丁○○即以上開方式共同填製不實之會計憑證，並以此不正方法幫助無極公司逃漏營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之正確性及課稅之公平性。

二、案經財政部南區國稅局（下稱南區國稅局）告發由臺灣屏東地方檢察署（下稱屏東地檢）檢察官呈請臺灣高等檢察署檢察長令轉臺灣新北地方檢察署（下稱新北地檢）檢察官呈請臺灣高等檢察署檢察長令轉臺灣臺南地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

一、以下所引用具傳聞證據性質之供述證據，因檢察官、被告丙○○、丁○○於本案言詞辯論終結前，均未爭執其證據能力，本院審酌前開證據之作成或取得之狀況，並無非法或不當取證之情事，且無顯不可信之情況，依刑事訴訟法第159條之5規定，均具有證據能力；又以下所引用卷內非供述證據性質之證據資料，則均無違反法定程序取得之情形，依刑事訴訟法第158條之4規定之反面解釋，亦應有證據能力，合

01 先敘明。

02 二、訊據被告丙○○固坦承曾應被告丁○○之邀擔任隆大公司之
03 名義負責人，並曾前往隆大公司上班等事實，惟矢口否認涉
04 有填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐等罪嫌，辯稱：其沒有
05 做錯事，時間很久了，都忘記了，隆大公司的事不是其在處
06 理云云；被告丁○○則坦承上開犯罪事實。經查：

07 (一)本件犯罪事實，業據被告丁○○於本院準備程序及審理中均
08 坦承不諱，且有證人即隆大公司原經營者甲○○於偵查中之
09 證述可資參佐（屏東偵卷(四)即屏東地檢106年度偵字第9702
10 號卷四第60至61頁，新北偵卷(一)即新北地檢107年度偵字第3
11 5437號卷第7至9頁），並有關於隆大公司之經濟部函暨相關
12 變更登記及解散登記資料、營業稅稅籍資料（隆大公司）、
13 營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人隆大公司不實統一
14 發票派查表、專案申請調檔統一發票查核名冊、專案申請調
15 檔查核清單、營業稅稅籍資料（金藝公司）、財政部高雄國
16 稅局（下稱高雄國稅局）105年6月8日財高國稅審四字第105
17 0000274號函暨高雄國稅局刑事案件告發書、金藝公司涉嫌
18 取得及開立不實發票明細表、高雄國稅局新興稽徵所104年1
19 0月22日財高國稅新銷字第1040302627號書函、營業稅稅籍
20 資料（無極公司）、隆大公司營業稅年度資料查詢結果（97
21 年至102年銷項去路明細）、隆大公司涉嫌開立不實統一發
22 票營業人取具（開立）不實統一發票明細表、隆大公司之華
23 南商業銀行苗栗分行帳戶收入（提出）之交易紀錄統計、華
24 南商業銀行股份有限公司總行106年3月6日營清字第1060019
25 047號函暨隆大公司帳戶交易明細、106年2月16日營清字第1
26 060012007號函暨客戶基本資料（隆大公司）及交易明細、1
27 05年7月15日營清字第1050035890號函暨客戶基本資料（隆
28 大公司）及交易明細、渣打國際商業銀行股份有限公司105
29 年7月21日渣打商銀字第1050010687號函暨隆大公司帳戶交
30 易明細、隆大公司之彰化商業銀行竹南分行帳戶收入（提
31 出）之交易紀錄統計、彰化商業銀行竹南分行105年7月11日

彰竹南字第1050120號函暨客戶基本資料（隆大公司）及交易明細、合作金庫商業銀行苗栗分行105年7月11日合金苗總字第1050000010號函暨開戶基本資料（隆大公司）及帳戶交易明細、105年12月7日合金苗總字第1050000605號函暨隆大公司帳戶交易明細等資料、南區國稅局查緝案件分析報告暨隆大公司進項、銷項分析表、南區國稅局107年1月3日南區國稅審四字第1070000189號函暨隆大公司開立不實統一發票明細表、經濟部公司基本資料查詢結果（金藝公司、無極公司）等證據資料在卷可稽（涉案證據二卷第45至69頁、第80至87頁，涉案證據六卷第596至663頁、第891頁、第1010至1014頁、第1091至1104頁，涉案證據八卷第1113至1149頁、第1303至1312頁、第1407至1419頁、第1471至1489頁，屏東偵卷(一)即屏東地檢106年度偵字第9702號卷一第3頁正面至第12頁反面、第85頁正面至第90頁反面，屏東偵卷(二)即上開偵查卷宗之卷二第85頁、第92頁），堪認被告丁○○任意性之自白確與事實相符，堪以採信，上開事實自堪認定。

(二)被告丙○○雖矢口否認曾參與隆大公司之會計事務及上開不實開立統一發票等犯行，證人即共同被告丁○○亦為其證稱：「其實丙○○對這些發票種種的情形並不瞭解，所以他也沒有負責什麼業務，他只是去那邊看頭看尾而已。」、「他不懂這些，他就是當人頭。」、「（問：當下丙○○是否知道你們有開發票在墊高業績這件事情？）他不知道，他完全不知道。」等語（本院卷第378至385頁）；然因證人即共同被告丁○○雖已坦承全部犯行，於犯罪手段、細節等陳述上卻仍有為降低自己就犯行之介入程度而推諉於其友人甲○○、甲○○前配偶程惠英之情形，對隆大公司之實際經營情狀亦均含混其詞，是證人即共同被告丁○○之陳述尚非完全可信，其是否維護被告丙○○而為上開證述，顯非無疑。參以被告丙○○亦供稱其每天都會到隆大公司上班等語（參本院卷第207頁），與證人即共同被告丁○○證述被告丙○○會去隆大公司「看頭看尾」等語（本院卷第380頁），確

01 可互為參照映證，足見被告丙○○對隆大公司之運作仍有相
02 當程度之參與及認識，此與單純擔任名義負責人者通常僅提
03 供身分資料供他人利用辦理登記、未與公司有實際接觸之一
04 般常態，顯然有別，被告丙○○經查獲後始辯稱對隆大公司
05 開立不實發票之事均一無所知，實難遽信。況被告丙○○因
06 擔任隆大公司名義負責人而至該公司上班之時間非短，不問
07 其在隆大公司實際負責之業務為何，其對於隆大公司真正之
08 運作狀況、業務內容亦當有所瞭解，但被告丙○○於本院準
09 備程序或審理中就隆大公司之實際營業情況卻始終均未能明
10 確陳述或諉稱已忘記，益見被告丙○○就隆大公司之真實營
11 運狀況有所隱瞞，被告丙○○於隆大公司上班期間，應已知
12 悉隆大公司真正之營運項目有限，對被告丁○○等人係透過
13 與他公司交換不實統一發票之方式虛增營業額之情形自己有
14 清楚認知，其猶擔任隆大公司之名義負責人，推由被告丁○
15 ○從事如事實欄「一」所示之事項，自應與被告丁○○共同
16 負責甚明。

17 (三)又金藝公司於97年1月至102年12月間涉嫌無實際交易事實，
18 卻取得及開立不實統一發票，係屬部分虛進虛銷營業人，高
19 雄國稅局業以105年6月8日財高國稅審四字第1050000274號
20 函檢送刑事案件告發書移送臺灣高雄地方檢察署偵辦刑責，
21 並經臺灣新北地方法院刑事判決在案；無極公司則於102年5
22 月至6月間因無進貨事實取得不實統一發票，違反加值型及
23 非加值型營業稅法事件，經財政部北區國稅局（下稱北區國
24 稅局）補徵營業稅54,475元及罰鍰95,142元等情，各有高雄
25 國稅局110年1月28日財高國稅審四字第1102100723號函、北
26 區國稅局110年2月4日北區國稅中壢銷稽字第1100684246號
27 函存卷可憑（本院卷第247頁、第313頁），足見金藝公司、
28 無極公司於附表編號1、2所示時間均非全部虛進虛銷之營業
29 人，仍有部分營業所得，而負有繳納營業稅之義務，被告丙
30 ○○、丁○○以不實開立統一發票之方式，供金藝公司、無
31 極公司以之作為進項憑證，於申報營業稅時扣抵銷項稅額使

01 用，自係藉此方式幫助該等公司逃漏稅捐無疑。

02 (四)綜上所述，本件事證已臻明確，被告丙○○、丁○○上開犯
03 行均洵堪認定，應予依法論科。

04 三、論罪科刑

05 (一)被告丙○○、丁○○行為後，稅捐稽徵法第43條規定雖於10
06 3年6月4日修正公布施行，同年6月6日生效，惟該次修正僅刪
07 除該條第3項「除觸犯刑法者移送法辦外」等文字，該條第1
08 項規定之構成要件與法定本刑則均未變更，非屬刑法第2條
09 之法律變更，尚無比較新舊法之問題，應逕行適用裁判時
10 法，先予敘明。

11 (二)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
12 憑證，依商業會計法第15條第1款之規定，屬商業會計憑證
13 中原始憑證之1種；商業負責人如明知為不實之事項，而開
14 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
15 為不實之事項而填製會計憑證罪（最高法院99年度臺上字第
16 4560號判決意旨參照）。且上開之罪為刑法第215條業務上
17 文書登載不實罪之特別規定，自應依特別法優於普通法之原
18 則優先適用（最高法院92年度臺上字第6808號、94年度臺非
19 字第98號判決意旨參照）。查被告丙○○身為隆大公司之登
20 記負責人，屬於公司法所規定之公司負責人，並為商業會計
21 法規範之商業負責人，竟與被告丁○○基於填製不實會計憑
22 證之犯意聯絡，推由被告丁○○分別開立如附表編號1、2所
23 示之不實統一發票交付金藝公司、無極公司，核其等此部分
24 所為，均係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證
25 罪；又因金藝公司、無極公司已將如附表編號1、2所示發票
26 作為進項憑證，持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額而逃漏
27 營業稅，核被告丙○○、丁○○此部分所為，係犯稅捐稽徵
28 法第43條第1項之幫助納稅義務人逃漏稅捐罪。

29 (三)商業會計法第71條第1款之罪，其犯罪主體須為「商業負責
30 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
31 人員」，屬因身分、特定關係成立之罪，然並不因此排除他

人得依刑法第31條第1項規定，與具上開身分或特定關係之人成立共犯；被告丁○○雖僅係隆大公司之實際負責人，依其行為時之公司法、商業登記法及其他法律規定，不具商業負責人之身分，然被告丁○○與具商業負責人身分之被告丙○○間，既有共同開立不實統一發票之犯意聯絡及行為分擔，依刑法第31條第1項前段規定，自仍應論以共同正犯。而稅捐稽徵法第43條係對於逃漏稅捐之教唆幫助行為特設之專條，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，如2人以上同犯該條之罪，應不排除共同正犯之適用；是被告丙○○、丁○○就以交付不實統一發票幫助他人逃漏稅捐之部分，既同有犯意聯絡及行為分擔，亦應論以共同正犯。

(四)被告丙○○、丁○○於102年7、8月之不同月份共同開立如附表編號1所示之不實統一發票交與金藝公司，係於密接之時間陸續所為，主觀上應係基於單一之填製會計憑證之犯意，所侵害者並為相同之法益，各舉動之獨立性甚為薄弱，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，應屬接續犯，而僅論以一罪。被告丙○○、丁○○所犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪，則係以開具不實發票後再交付其他營業人之方式為之，而開具不實發票之前階段部分即係成立填製不實會計憑證罪，故被告丙○○、丁○○所犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪與商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪之間，即有部分行為重合，屬一行為觸犯數罪名之想像競合犯，各應依刑法第55條之規定，從一重之商業會計法第71條第1款之商業負責人填製不實會計憑證罪處斷。再被告丙○○、丁○○先後為幫助金藝公司、無極公司逃漏營業稅捐，而分別於附表編號1、2所示之不同時間填製不實之會計憑證，堪認其等先後所為犯行之犯意有別、行為互殊，應予分論併罰（各2罪）。

(五)被告丁○○前因贓物案件，經臺灣高等法院臺南分院以100

01 年度上易字第248號判決判處有期徒刑10月，減為有期徒刑5
02 月確定，於100年8月30日易科罰金執行完畢，其於5年以內
03 故意再犯本件有期徒刑以上之2罪，均為累犯；且其前次所
04 犯為故意犯罪，尚非偶然犯罪之人，復無視法紀而再犯本
05 案，可見其刑罰反應力薄弱，自我控管之能力欠缺，未能自
06 前所受之刑之執行記取教訓，主觀上有特別之惡性，並無司
07 法院釋字第775號解釋意旨所指應裁量不予加重最低本刑，
08 否則將致過苛或罪刑不相當之情形，爰各依刑法第47條第1
09 項規定加重其刑。

10 (六)被告丁○○雖無商業負責人之身分，而係與具此身分之被告
11 丙○○共同違犯2次填製不實會計憑證之犯行，但考量被告
12 丁○○實係規劃、主導此等犯行之人，自無從依刑法第31條
13 第1項但書規定減輕其刑。另被告丁○○固稱其曾具狀向檢
14 察官自首其開設多家公司開立不實統一發票之犯行，並經本
15 院調閱被告丁○○向檢察官提出之106年9月26日刑事陳報
16 狀、106年11月10日刑事陳報狀(二)、106年12月13日刑事陳報
17 狀(三)、107年5月9日刑事陳報狀(四)核閱無誤（本院卷第339至
18 351頁）；然被告丁○○係於前引107年5月9日刑事陳報狀
19 (四)，始曾提及隆大公司、金藝公司。再本件之調查緣由，係
20 南區國稅局分別於103年4月11日及103年4月18日接獲北區國
21 稅局以103年4月8日北區國稅審四字第1030006306A號及高雄
22 國稅局以同年4月17日財高國稅審四字第1030106892號函通
23 報隆大公司取得涉嫌部分虛進虛銷營業人「毅豐鋼業有限公
24 司」及「華強國際實業有限公司」開立之不實統一發票扣抵
25 銷項稅額之資料，於查核時調閱隆大公司97年1月至98年12
26 月進項來源明細及銷項去路明細資料分析，發現隆大公司進
27 銷交易對象多為異常營業人，涉有開立不實統一發票情事，
28 爰以104年9月17日南區國稅審四字第1040007740號函發文請
29 相關各分局、稽徵所協助調查等節，有南區國稅局110年2月
30 25日南區國稅審四字第1102001564號函附卷可參（本院卷第
31 325至326頁）；且南區國稅局於106年11月16日即將本案告

01 發由屏東地檢檢察官偵辦乙情，亦有刑事案件告發書在卷可
02 查（屏東偵卷(一)第1至2頁）。從而，被告丁○○雖曾於107
03 年5月間具狀向檢察官陳明其所涉不實開立發票之公司包含
04 隆大公司，但因南區國稅局之調查及告發資料，檢察官在10
05 6年11月間接獲告發時，已有確切根據可合理懷疑被告丁○
06 ○涉嫌以不實之隆大公司統一發票幫助逃漏稅捐，即屬已發
07 覺被告丁○○涉犯本案，不能認被告丁○○合於自首之要
08 件，亦無從據以減輕其刑。

09 (七)茲審酌被告丙○○、丁○○以隆大公司名義開立內容不實之
10 統一發票，幫助納稅義務人逃漏稅捐，其等所為不僅使會計
11 事項發生不實結果，影響主管機關利用商業會計憑證稽查之
12 正確性，且損及國家稅賦之徵收及制度之公平，紊亂稅捐稽
13 徵體制，危害經濟秩序，所為實有不該，然被告丁○○犯後
14 坦承犯行，尚有悔意，被告丙○○雖仍否認犯行，但於本案
15 中均係依從被告丁○○之要求而行事，參與程度較低，被告
16 丁○○始為主導全部犯行之人；參酌本件開立不實統一發票
17 之數量、幫助逃漏營業稅之金額等犯罪情節、手段、所生危
18 害、被告2人之前科素行，兼衡被告丙○○自陳學歷為國小
19 畢業，現打零工為生，被告丁○○則自陳學歷為高職肄業，
20 入監從事鐵材買賣、房屋仲介等工作，育有4名子女，其中3
21 名已成年，家有高齡的父親及1個未成年的孩子（參本院卷
22 第401頁）之智識程度、家庭生活狀況等一切情狀，分別量
23 處如主文所示之刑，及均諭知易科罰金之折算標準，並各定
24 其等應執行之刑，暨均諭知應執行刑之易科罰金之折算標
25 準，以示懲儆。

26 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，商業會計法第71
27 條第1款，稅捐稽徵法第43條第1項，刑法第11條前段、第28條、
28 第31條第1項前段、第55條、第47條第1項、第51條第5款、第41
29 條第1項前段、第8項，判決如主文。

30 本案經檢察官莊立鈞提起公訴，檢察官乙○○到庭執行職務

31 中 華 民 國 110 年 4 月 7 日

刑事第四庭 審判長 法官 彭喜有
法官 洪士傑
法官 蔡盈貞

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受本判決後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狀（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 林耿慧

中華民國 110 年 4 月 7 日
附錄所犯法條：

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。

稅捐稽徵法第43條

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。

稅務稽徵人員違反第33條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰。

附表：

編號	營業人名稱	時間	發票號碼	銷售額	稅額
1	金藝興業有限	102年7月	NG000000000	343,800元	17,190元

(續上頁)

01

	公司（統一編號00000000）	102年7月	NG000000000	949,964元	47,498元
		102年8月	NG000000000	344,475元	17,224元
		102年8月	NG000000000	2,225,368元	111,268元
			合計4張	合計3,863,607元	合計193,180元
2	無極國際興業有限公司（統一編號00000000）	102年4月	LL000000000	3,000元	150元
		102年4月	LL000000000	406,500元	20,325元
		102年4月	LL000000000	680,000元	34,000元
			合計3張	合計1,089,500元	54,475元