

臺灣臺南地方法院刑事簡易判決

111年度簡字第2493號

公 訴 人 臺灣臺南地方檢察署檢察官
被 告 陳清金

郭俊林

選任辯護人 林亭宇律師

上列被告因違反稅捐稽徵法等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵緝字第496號、109年度偵緝字第510號），經被告自白犯罪，本院合議庭認為宜以簡易判決處刑，裁定改行簡易程序，逕以簡易判決處刑如下：

主 文

陳清金共同犯行使業務登載不實文書罪，共貳罪，各處拘役壹拾伍日，如易科罰金，各以新臺幣壹仟元折算壹日；又犯公司實際負責業務之人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪，共貳罪，各處拘役貳拾日，如易科罰金，各以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行拘役陸拾日，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑貳年。

郭俊林共同犯行使業務登載不實文書罪，共貳罪，各處拘役壹拾伍日，如易科罰金，各以新臺幣壹仟元折算壹日；又犯修正前稅捐稽徵法第四十三條第一項之幫助逃漏稅捐罪，共貳罪，各處拘役壹拾伍日，如易科罰金，各以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行拘役伍拾日，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事實及理由

一、本件被告之犯罪事實、證據，均與檢察官起訴書之記載相同，茲引用之（如附件），惟證據部分補充「被告陳清金於

01 本院準備程序自白」、「被告郭俊林自白之刑事準備（二）
02 狀」、「財政部南區國稅局民國111年2月21日南區國稅審四
03 字第1112001385號函（訴字卷第149至152頁）」，事實部分
04 將附件犯罪事實一之（一）「基於填載不實會計憑證之犯意聯
05 絡」更正為「基於行使業務上登載不實文書之犯意聯絡」
06 （此據起訴檢察官於起訴書敘明無商業會計法第71條第1款
07 填製不實會計憑證罪之適用，故此部分犯罪事實顯係誤載，
08 應予更正），及將附件犯罪事實一之（二）補充「郭俊林基於幫
09 助納稅義務人（即陳清金）逃漏稅捐之犯意」、將附件附表
10 二補充為附表甲。

11 二、論罪科刑：

12 （一）新舊法比較：

13 被告行為後，稅捐稽徵法第41條、第43條、第47條規定，均
14 於110年12月17日修正公布，並自同年月19日生效施行：

15 （1）修正前稅捐稽徵法第41條規定：「納稅義務人以詐術或其他
16 不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或
17 併科新臺幣6萬元以下罰金」；修正後則規定：「納稅義務
18 人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑，
19 併科新臺幣1,000萬元以下罰金。犯前項之罪，個人逃
20 漏稅額在新臺幣1,000萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺
21 幣5,000萬元以上者，處1年以上7年以下有期徒刑，併科新
22 臺幣1,000萬元以上1億元以下罰金」。新法提高併科罰金之
23 數額，刪除拘役、罰金之刑，並將過往選科罰金之立法模
24 式，修正為應併科罰金，復增列逃漏稅額達一定金額以上者
25 之加重其刑規定。

26 （2）修正前稅捐稽徵法第43條規定：「教唆或幫助犯第41條或第
27 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
28 下罰金。稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他合法代
29 理人犯前項之罪者，加重其刑至二分之一。稅務稽徵人員違
30 反第33條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰」；修正後則
31 規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下

01 有期徒刑，併科新臺幣100萬元以下罰金。稅務人員、執行
02 業務之律師、會計師或其他合法代理人犯前項之罪者，加重
03 其刑至二分之一。稅務稽徵人員違反第33條第1項規定者，
04 處新臺幣3萬元以上15萬元以下罰鍰」。新法除提高併科罰
05 金之數額，刪除拘役、罰金之刑，就該條第1項部分並將過
06 往選科罰金之立法模式，修正為應併科罰金。

07 (3)修正前稅捐稽徵法第47條規定：「本法關於納稅義務人、扣
08 繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之人適用之：
09 一、公司法規定之公司負責人。二、民法或其他法律規定對
10 外代表法人之董事或理事。三、商業登記法規定之商業負責
11 人。四、其他非法人團體之代表人或管理人。前項規定之人
12 與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人為準」；
13 修正後則規定：「本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵
14 人應處刑罰之規定，於下列之人適用之：一、公司法規定之
15 公司負責人。二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。三、
16 民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。四、商業
17 登記法規定之商業負責人。五、其他非法人團體之代表人或
18 管理人。前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際
19 負責業務之人為準」。修正後新法增列第1項第2款之「有限
20 合夥法規定之有限合夥負責人」，並相應為條項款次之修
21 正，惟就本案法律適用尚無影響。

22 (4)綜合前開比較新舊法結果，修正後之規定未較有利於被告，
23 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
24 犯行，自應適用行為時即修正前稅捐稽徵法相關規定論處。

25 (二)附件犯罪事實一之(一)部分

26 核被告二人所為，均係犯刑法第216條、第215條之行使業務
27 登載不實文書罪。被告郭俊林雖非慶億國際開發有限公司
28 (下稱慶億公司)之負責人或職員，未以製作慶億公司帳
29 簿、財務報表為附隨業務，惟其與具業務身分之被告陳清金
30 間有共同實行前述行使業務登載不實文書之犯意聯絡及行為
31 分擔，是被告郭俊林就上開犯行，依刑法第31條第1項、第2

8條規定，成立共同正犯。被告二人各於業務上文書登載不實內容之低度行為，應各為行使之高度行為所吸收，均不另論罪。被告二人於附件附表一編號1、2所示各稅期犯行使業務登載不實文書罪，應依各申報稅期認定其罪數（共2期），而分論併罰。

(三)附件犯罪事實一之(二)部分

(1)被告陳清金為慶億公司之實際負責人，係修正前稅捐稽徵法第47條第2項規定之實際負責業務之人，且其參與實施逃漏稅捐之行為，造成慶億公司短漏營業稅捐之結果，已具備構成要件該當性、行為之違法性及有責性，故就附表甲編號1、2部分，自應依修正前稅捐稽徵法第47條第2項之規定，對於被告陳清金施以修正前稅捐稽徵法第41條之刑罰。又被告陳清金就附表甲所為，亦犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。被告陳清金於業務上文書登載不實內容之低度行為，應各為行使之高度行為所吸收，均不另論罪。被告陳清金所犯上開2罪，均係以一行為同時觸犯數罪名之想像競合犯，均應依刑法第55條規定，從一重論以公司實際負責業務之人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪。被告陳清金於附表甲編號1、2所示各稅期犯公司實際負責業務之人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪，應依各申報稅期認定其罪數（共2期），而分論併罰。

(2)核被告郭俊林所為，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、刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。至檢察官雖認被告郭俊林係犯稅捐稽徵法第47條第2項、第41條之公司負責人非法逃漏稅捐罪，然被告郭俊林不具納稅義務人（就慶億公司部分）身分，又稅捐稽徵法第43條之「幫助犯第41條之罪」，為稅捐稽徵法之特別規定，故本院認上開公訴意旨，容有誤會，惟因二者基本社會事實同一，且經本院告知此部分所犯法條之旨（訴字卷第227頁），使當事人有辯論之機會，爰依法變更起訴法條。被告郭俊林雖非慶億公司之負責人或職員，未以製作慶億公司

01 帳簿、財務報表為附隨業務，惟其與具業務身分之被告陳清
02 金間有共同實行前述行使業務登載不實文書之犯意聯絡及行
03 為分擔，是被告郭俊林就此部分犯行，依刑法第31條第1
04 項、第28條規定，成立共同正犯。被告郭俊林各於業務上文
05 書登載不實內容之低度行為，應各為行使之高度行為所吸
06 收，均不另論罪。被告郭俊林所犯上開2罪，均係以一行為
07 同時觸犯數罪名之想像競合犯，均應依刑法第55條規定，從
08 一重論以修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐
09 罪。被告郭俊林於附表甲編號1、2所示各稅期犯幫助逃漏稅
10 捐罪，應依各申報稅期認定其罪數（共2期），而分論併
11 罰。

12 (四)被告陳清金所犯2次行使業務登載不實文書罪、2次公司實際
13 負責業務之人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪；被告
14 郭俊林所犯2次行使業務登載不實文書罪、2次幫助逃漏稅捐
15 罪；均犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

16 (五)審酌被告陳清金係慶億公司之實際負責人，被告郭俊林則與
17 被告陳清金共謀，渠等均明知慶億公司與附件附表一、二所
18 示營業人均無實際交易，不思誠實申報稅捐，竟收受或開立
19 不實業務上文書，有害於稅捐稽徵機關對於課稅之公平及正
20 確性，所為應予非難；惟念被告二人犯後均坦承犯行，併考
21 量被告陳清金對於慶億公司逃漏之營業稅額共計新臺幣6308
22 元已補繳完畢，業據被告於本院準備程序中供承在卷，並有
23 財政部南區國稅局核定稅額繳款書可參；兼衡被告二人之犯
24 罪情節、逃漏稅金額、前科素行、智識、家庭、生活經濟狀
25 況、被告郭俊林目前身體狀況不佳等一切情狀，爰分別量處
26 如主文所示之刑暨定其應執行之刑，並均諭知易科罰金之折
27 算標準，以示懲儆。末查，被告陳清金前未曾因故意犯罪受
28 有期徒刑以上刑之宣告，有臺灣高等法院被告前案紀錄表1
29 份在卷可佐，其因一時失慮致罹刑章，對於慶億公司逃漏之
30 營業稅額共計新臺幣6308元已補繳完畢，業如上述，足認被
31 告陳清金經此偵審程序之教訓，當知警惕，信無再犯之虞，

所受罰金之宣告認以暫不執行為適當，爰併予宣告緩刑2年，以啟自新。未扣案如附件附表一、二所示之不實統一發票，雖係被告所取得、開立者，惟已提出予稅捐稽徵機關申報扣抵稅額，均已非被告所有之物，爰不予宣告沒收。

三、應依刑事訴訟法第449條第2項、第3項、第300條、第454條第2項，逕以簡易判決處刑如主文。

中 華 民 國 111 年 9 月 14 日
刑事第三庭 法 官 郭瓊徽

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受判決後20日內向本院提出上訴書狀（應附繕本）。

書記官 楊琄琄

中 華 民 國 111 年 9 月 14 日
附錄

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。

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。

修正前稅捐稽徵法第41條

納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。

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

- 01 罰鍰。
- 02 修正前稅捐稽徵法第47條
- 03 本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於
- 04 下列之人適用之：
- 05 一、公司法規定之公司負責人。
- 06 二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。
- 07 三、商業登記法規定之商業負責人。
- 08 四、其他非法人團體之代表人或管理人。
- 09 前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人
- 10 為準。

11

附表甲、慶億國際開發有限公司取得不實統一發票明細表								
編號	稅期	開立發票之營業人	發票年月	發票號碼	銷售額(元)	稅額(元)	有無申報扣抵	慶億公司逃漏營業稅額
1	103年1月至2月	禾山科技有限公司	103年1月	ZA00000000	450,000	22,500	有	3,245元
			103年1月	ZA00000000	430,000	21,500	有	
			103年1月	ZA00000000	334,000	16,700	有	
			103年2月	ZA00000000	395,000	19,750	有	
			103年2月	ZA00000000	400,000	20,000	有	
		根號二企業社	103年1月	ZA00000000	250,000	12,500	有	
			103年1月	ZA00000000	230,000	11,500	有	
			103年2月	ZA00000000	270,000	13,500	有	
2	103年3月	凌貴企	103年3月	ZV00000000	398,000	19,900	有	3,063元

01

	月至4月	業 有 限 公 司	月	000				
			103 年 3 月	ZV00000 000	430,000	21,500	有	
			103 年 3 月	ZV00000 000	389,000	19,450	有	
			103 年 3 月	ZV00000 000	385,000	19,250	有	
			103 年 3 月	ZV00000 000	386,000	19,300	有	
			103 年 4 月	ZV00000 000	405,000	20,250	有	
			103 年 4 月	ZV00000 000	385,000	19,250	有	
			103 年 4 月	ZV00000 000	405,000	20,250	有	
			103 年 4 月	ZV00000 000	410,000	20,500	有	
			103 年 4 月	ZV00000 000	389,000	19,450	有	

02

【附件】

03

臺灣臺南地方檢察署檢察官起訴書

04

109年度偵緝字第496號

05

109年度偵緝字第510號

06

被 告 陳清金 女 64歲（民國00年0月00日生）

07

住○○市○○區○○○街00號之4

08

居臺南市○區○○街000巷00號

09

國民身分證統一編號：Z000000000號

10

郭俊林 男 42歲（民國00年0月0日生）

11

住○○市○○區○○○街00巷00號

12

（遷出國外）

13

居高雄市○○區○○路00號3樓之2

14

國民身分證統一編號：Z000000000號

15

上列被告等因違反稅捐稽徵法等案件，已經偵查終結，認應提起

16

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、陳清金係慶億國際開發有限公司（營利事業統一編號00000000號，原址設臺南市○區○○○街00號1樓，於民國107年2月1日遷址至臺南市○區○○街000巷00號1樓，下稱慶億公司）之實際負責人，總攬慶億公司之運作事務，以製作會計憑證、帳簿及財務報表為附隨業務，其於103年1月間之前某日，經友人吳林山、林穀豐介紹而認識郭俊林，嗣陳清金、郭俊林為辦理借款，共謀以開立不實統一發票之方式虛增慶億公司營業額，渠等明知應依交易之實際情況，據實製作商業會計憑證，竟仍為下列犯行：

(一)明知慶億公司並無實際銷售如附表一所示發票金額之貨物予東榛有限公司（下稱東榛公司）、鈞鑽有限公司（下稱鈞鑽公司）、廣榮發有限公司（下稱廣榮發公司）等3家營業人，竟共同基於填載不實會計憑證之犯意聯絡，分別於附表一所示之發票年月，虛偽填製如附表一所示之不實統一發票共14張予東榛公司等3家營業人，由東榛公司等3家營業人持向稅捐機關，分別申報103年1至2月、3至4月各期營業稅時，作為各當期之進項憑證，而以該等不實統一發票之進項稅額扣抵銷項稅額，惟並未使該3家營業人發生實質逃漏營業稅之結果。

(二)明知慶億公司實際上並未向如附表二所示之營業人即根號二企業社、凌貴企業有限公司（下稱凌貴公司）、禾山科技有限公司（下稱禾山公司）等3家營業人進貨，竟共同基於行使業務登載不實文書之犯意聯絡，分別於如附表二稅期欄所載之營業稅申報截止日前之某日（即各稅期翌月之15日前），向附表二所示之營業人即根號二企業社等3家營業人取得如附表二所示之不實統一發票共19張，作為慶億公司各當期營業稅之進項憑證，再將附表二所示不實之發票金額作為進項金額，先後將之填具於各期之營業人銷售額與稅額申報書（401）上，再分別持向稅捐稽徵機關申報而行使之，分別申報扣抵慶億公司103年1至2月、3至4月各期營業稅，

足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性，並逃漏營業稅6308元。

二、案經財政部南區國稅局告發偵辦。

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	被告及證人陳清金於偵查中之供述及證述	1. 證明被告陳清金是慶億公司的實際負責人，經友人吳林山、林穀豐介紹而認識被告郭俊林，為辦理企業貸款而將慶億公司之空白統一發票及公司大小章、發票章交付由被告郭俊林及其會計黃雅芬開立及取得不實統一發票，被告陳清金會先開立慶億公司有實際交易部分的統一發票，再將其餘空白發票交給被告郭俊林。 2. 證明被告郭俊林要求被告陳清金將記帳士換成莫備琳。 3. 證明慶億公司與東榛公司、鈞鑽公司、廣榮發公司（前3家營業人為慶億公司之不實銷項發票開立對象）及根號二企業社、凌貴公司、禾山公司（前3家營業人為慶億公司之不實進項發票取得對象）間並無真實業務往來。
2	被告郭俊林於偵查中之供述	1. 坦承黃雅芬是其聘僱之會計人員。 2. 坦承有與證人林穀豐合作以東榛公司、鈞鑽公司、廣榮發公司開立不實發票虛增營業額。

		3. 坦承禾山公司是其以員工俞浩中名義設立之公司，伊是實際負責人。 4. 否認本案慶億公司部分犯行，辯稱是證人林穀豐說被告陳清金缺錢要辦企業貸款，約見面時其也在場，證人林穀豐解釋貸款程序時若被告陳清金不懂，其就在旁邊解釋，是證人林穀豐與被告陳清金談好後再請黃雅芬開發票，其不會經手發票云云。
3	證人林穀豐於偵查中之證述	證明證人林穀豐是東榛公司、鈞鑽公司及廣榮發公司之實際負責人，有將東榛公司、鈞鑽公司、廣榮發公司之空白統一發票及發票章交付由被告郭俊林及其會計黃雅芬開立及取得不實統一發票，東榛公司、鈞鑽公司、廣榮發公司與慶億公司間並無真實業務往來。
4	證人林彥凱於偵查中之證述	證明證人林彥凱係證人林穀豐之助理，有於每單數月15日（即申報前期營業稅截止日）之前將東榛公司、鈞鑽公司及廣榮發公司之空白統一發票交給被告郭俊林，由被告郭俊林操作進、銷項統一發票。
5	證人莫備琳於偵查中之證述	證明黃雅芬是被告郭俊林聘僱的會計人員，被告郭俊林有與證人林穀豐在對開統一發票，都是由黃雅芬開立。
6	財政部南區國稅局查	證明慶億公司所開立附表一、所取

01

	緝案件分析報告、慶億公司進項及銷項分析、財政部國稅局就其他營業人之刑事案件告發書及相關涉案資料、國稅局相關談話紀錄、專案申請調檔統一發票查核名冊、專案申請調檔查核清單	得附表二所示之統一發票均無實際交易之事實。
7	財政部南區國稅局109年12月11日南區國稅審四字第1091008324號函暨資料、110年6月8日南區國稅審四字第1101004127號函暨資料	1. 證明慶億公司開立如附表一所示之不實統一發票予東榛公司等營業人，並無致東榛公司等營業人逃漏營業稅之結果。 2. 證明慶億公司取得如附表二所示之不實統一發票造成實際逃漏營業稅額共計6308元之事實。

02

03

04

05

06

07

08

09

10

11

12

13

14

二、按刑法第215條業務上文書登載不實罪之成立，以從事業務之人，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，為其構成之要件。而此所稱之「業務上作成之文書」，係指從事業務之人本於其業務上之行為關係所製作之文書而言（最高法院90年度台上字第5072號判決意旨參照）。又按營利事業銷貨統一發票，係營業人依營業稅法規定於銷售貨物或勞務時，開立並交付予買受人之交易憑證，足以證明會計事項之經過，應屬商業會計法第15條第1款所稱之原始憑證，屬商業會計憑證之一種（最高法院87年度台非字第389號判決參照）。復按，商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊之罪，原即為刑法第216條、第215條行使業務登載不實罪之特別規定，商業會計法第71條第1款之罪，以商業負

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，有以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊之行為，為其成立要件。職是，商業會計法第71條第1款之罪為身分犯，處罰之對象僅限於商業負責人、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，如未具上開身分者，應與有該身分者共同實行、教唆或幫助，始可論以正犯或共犯。再所謂「商業負責人」之定義，依同法第4條規定，應依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定。而本件案發時公司法第8條規定：「本法所稱公司負責人：在無限公司、兩合公司為執行業務或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董事。公司之經理人或清算人，股份有限公司之發起人、監察人、檢查人、重整人或重整監督人，在執行職務範圍內，亦為公司負責人」，另97年1月16日修正前商業登記法第9條（現移列第10條）規定：「本法所稱商業負責人，在獨資組織者，為出資人或其法定代理人；合夥組織者，為執行業務之合夥人。經理人在執行職務範圍內亦為商業負責人」，故依本件案發時公司法、商業登記法所規定之公司負責人、商業負責人，並不包含不具前述身分之所謂「實際負責人」在內（最高法院93年度台上第333號、97年度台上字第2044號、102年度台上字第2108號判決意旨參考）。

三、又稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第2項分別規定：「本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處『刑罰』之規定，於下列之人適用之：一、公司法規定之公司負責人」、「前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人為準」。又申報營業稅之義務雖為加值型及非加值型營業稅法明定之法定申報義務，然而營業人為能合法經營其公司主要業務，就必須依法按期申報營業稅，顯然申報營業稅之行為與營業人公司營業之間具有密切關連，為營業人反覆所為之社會行為，雖非營業人經營之主要業務，仍認係該申報營業稅行為係附屬於該營業人公司主要營業事項之附隨

01 業務，營業人基於此項業務上附隨行為所填製之文書即屬業
02 務上文書，至於此附隨業務是否為法定公法上之義務，則與
03 其是否為附隨業務之認定無涉（最高法院96年度台上字第58
04 34號判決、97年度台上字第6355號判決、102年度台上字第2
05 599號判決意旨參照），從而，上開「營業人銷售額與稅額
06 申報書」即為業務上作成之文書，從事業務之人，明知不實
07 事項填載於此申報書而持以向稅捐機關行使為營業稅申報，
08 自成立刑法第216條、第215條行使業務登載不實罪。

09 四、再按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第
10 1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應
11 以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申
12 報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細
13 則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7
14 月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售
15 額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報
16 完畢，即已結束，故應以「一期」作為認定商業會計法第71
17 條第1款之填製不實、幫助逃漏營業稅及行使業務登載不實
18 文書次數之計算。至各期內之各次開立不實統一發票之數行
19 為，均於密切接近之時地實施，侵害同一法益，各行為之獨
20 立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以
21 強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，核
22 為包括之一行為予以評價，較為合理，而為包括之一罪。

23 五、是核被告陳清金、郭俊林所為，就犯罪事實一(一)部分，係犯
24 刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪嫌。就犯
25 罪事實一(二)部分，係犯刑法第216條、第215條之行使業務登
26 載不實文書罪嫌及稅捐稽徵法第47條第2項、第41條之公司
27 負責人非法逃漏稅捐罪嫌。被告2人就犯罪事實一(二)所示之
28 各期內之犯行，皆係以一行為同時觸犯前揭各罪名，為想像
29 競合犯，請依刑法第55條前段規定，各從一重處斷。又被告
30 2人就犯罪事實一(一)、(二)之各期犯行，係犯意各別，行為互
31 殊，請分論併罰。被告2人就犯罪事實一(一)、(二)所示之罪，

01 俱有犯意聯絡與行為分擔，請論以共同正犯。

02 六、至告發意旨雖認被告陳清金、郭俊林開立不實統一發票，以
03 幫助東榛公司等營業人逃漏營業稅，另涉有商業會計法第71
04 條之以明知為不實之事項而填製會計憑證罪嫌及稅捐稽徵法
05 第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌。惟查，被告陳清金係慶
06 億公司之實際負責人，依斯時適用之公司法及商業登記法，
07 非屬商業會計法第4條所規範之商業負責人。而慶億公司之
08 登記負責人為證人李宜蓁（被告陳清金之次女），有變更登
09 記表及營業稅稅籍資料在卷可憑，而李宜蓁只是掛名負責
10 人，不清楚公司之財務、業務狀況，業據證人李宜蓁及被告
11 陳清金供述在卷。則具有身分之登記負責人即證人李宜蓁並
12 未構成商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，被
13 告陳清金、郭俊林均非慶億公司之商業負責人、主辦及經辦
14 會計人員或依法受託代他人處理會計事物之人員，依卷內事
15 證所示，實無從認定被告陳清金、郭俊林所為係與證人李宜
16 蓁共同犯罪，而無刑法第31條第1項規定之適用，自難逕以
17 商業會計法第71條第1款之罪責相繩。被告陳清金既為慶億
18 公司之實際負責人，統一發票係屬其實際銷售營業或提供勞
19 務後附隨其業務而製作，要屬刑法第215條所定之「從事業
20 務之人」甚明，復因商業會計法第71條之規定雖為刑法第21
21 6條、第215條行使業務登載不實罪之特別規定，原應優先適
22 用，然本案既無從援引上開規定，即應回歸適用刑法第216
23 條、第215條論斷。另按稅捐稽徵法第41條之規定係屬結果
24 犯，除犯罪之目的在逃漏稅捐外，並須有逃漏應繳納之稅捐
25 之結果事實，始足構成本法條之罪，而同法第43條所規定之
26 幫助犯第41條之罪，當亦應以正犯之納稅義務人確有犯第41
27 條之事實與結果者，方有幫助犯之罪責成立之可言；稅捐稽
28 徵法第43條之幫助以詐術逃漏稅捐罪，係結果犯，以發生逃
29 漏稅捐結果為成立要件，最高法院71年度台上字第7749號、
30 85年度台上字第3908號亦可參照。經查，被告2人以慶億公
31 司開立附表一所示之不實統一發票予東榛公司等營業人，該

01 等營業人雖均持向稅捐機關分別申報各期營業稅時，作為各
02 當期之進項憑證，而以該等不實統一發票之進項稅額扣抵銷
03 項稅額，然均未致該等營業人發生實質逃漏營業稅之結果等
04 情，有財政部南區國稅局109年12月11日南區國稅審四字第1
05 091008324號函覆資料在卷可參，應認此部分並無致東榛公
06 司等營業人有何逃漏稅之結果，尚難認被告2人有幫助逃漏
07 稅捐罪嫌。然此部分如果成立犯罪，因與前揭刑法第216
08 條、第215條之行使業務登載不實文書罪嫌有想像競合犯之
09 裁判上一罪之關係，爰不另為不起訴之處分，併此敘明。

10 七、依刑事訴訟法第251條第1項提起公訴。

11 此 致

12 臺灣臺南地方法院

13 中 華 民 國 110 年 12 月 15 日

14 檢 察 官 白 觀 毓

15 本件證明與原本無異

16 中 華 民 國 110 年 12 月 22 日

17 書 記 官 黃 瑀 謙

18 所犯法條：

19 中華民國刑法第216條（行使偽造變造或登載不實之文書罪）

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

22 中華民國刑法第215條

23 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
24 書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役
25 或 1 萬 5 千元以下罰金。

26 稅捐稽徵法第47條（法人或非法人團體實際業務負責人之刑罰）

27 本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於
28 下列之人適用之：

29 一、公司法規定之公司負責人。

- 01 二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。
02 三、商業登記法規定之商業負責人。
03 四、其他非法人團體之代表人或管理人。
04 前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人
05 為準。
- 06 稅捐稽徵法第41條（逃漏稅捐之處罰）
07 納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處 5 年以下
08 有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣 6 萬元以下罰金。