臺灣臺南地方法院刑事判決

111年度訴字第1107號

公　訴　人　臺灣臺南地方檢察署檢察官
被　　告　黃旭紳
000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（111 年度偵緝字第1013號），被告於準備程序就被訴事實為有罪之陳述，經合議庭裁定由受命法官獨任行簡式審判程序，判決如下：

主　文

乙○○共同犯填製不實會計憑證罪，共陸罪，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。又共同犯填製不實會計憑證罪，共參罪，各處有期徒刑貳月，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事　實

一、乙○○於民國101 年4 月17日至104 年5 月24日期間，係址設臺南市○○區○○里○○路0 段000 巷000 弄00號1 樓「摩登精工有限公司」（下稱摩登公司）之登記負責人，為商業會計法規定之商業負責人，為求美化摩登公司帳面金流，以順利申辦貸款，經友人介紹引薦而結識真實姓名年籍不詳、自稱「周文鎗」之男子（無證據顯示為未成年人），乙○○、「周文鎗」均明知應依交易之實際情況，據實製作商業會計憑證，且明知摩登公司未於如附表所示之各營業稅期別期間，銷貨與如附表所示之各營業人，竟仍形成填製不實會計憑證、幫助他人逃漏營業稅之犯意聯絡，由乙○○將摩登公司之空白發票及發票章均交與「周文鎗」全權處理摩登公司開立發票事宜，由「周文鎗」於如附表所示之各稅期內，以摩登公司之名義，分別開立如附表所示表彰「摩登公司銷貨與各營業人」不實內容之統一發票共42張而共同填製

不實會計憑證，並交與如附表所示各營業人充作其等各稅期營業稅之進項憑證，使如附表所示各營業人於各稅期持以向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅，以此不正當方法幫助其中之「宏德國際實業有限公司」、「杜拜德國際開發股份有限公司」、「粉墨實業有限公司」、「毅盈企業有限公司」、「暉峻實業有限公司」於如附表所示各稅期逃漏如附表「有無因此發生幫助逃漏營業稅之結果」欄所載金額之營業稅，並足生損害於營利目的事業主管機關對於摩登公司商業會計事務管理之正確性。

二、案經財政部南區國稅局告發後，由臺灣臺南地方檢察署檢察官偵查起訴。

理　由

壹、程序事項：

一、本件起訴書所記載被告乙○○「於102年5 月至103 年8 月間，自起訴書附件一所示營業人，取得如起訴書附件一所示之不實進項統一發票，作為摩登公司之進項憑證，以此方法製造摩登公司有進項之情事」部分，並未敘明被告涉犯之犯罪嫌疑及相關構成要件事實，經當庭與檢察官確認，此部分並非本件起訴範圍，公訴意旨認摩登公司應為虛設行號，故無實質逃漏稅捐之結果，並不構成犯罪（訴字卷第48頁至第49頁），是此部分不在本件審理範圍內，合先敘明。

二、本件被告所犯者，非為死刑、無期徒刑、最輕本刑為3 年以上有期徒刑之罪，亦非高等法院管轄第一審案件，其於準備程序進行中，就被訴事實為有罪之陳述（訴字卷第50頁），經依法告知其簡式審判程序之旨，並聽取當事人之意見後，合議庭爰依刑事訴訟法第273 條之1 第1 項之規定，裁定進行簡式審判程序。且依刑事訴訟法第273 條之2 規定，不受同法第159 條第1 項、第161 條之2 、第161 條之3 、第163 條之1 及第164 條至第170 條所規定證據能力認定及調查方式之限制。

貳、實體事項：

一、認定事實所憑之證據及理由：

上揭犯罪事實，業據被告於偵訊中為部分供述，並於準備及審理程序中均坦承不諱（偵緝字卷第49頁至第51頁、第57頁至第71頁，訴字卷第49頁至第50頁、第56頁、第64頁至第65頁），並有財政部臺北國稅局111 年1 月19日財北國稅審四字第1112001557號函、111 年4 月25日財北國稅士林營業字第1110903756號函、財政部南區國稅局111 年1 月28日南區國稅審四字第1111000335號函、財政部北區國稅局中和稽徵所111 年4 月1 日北區國稅中和銷稽字第1110542165號書函、財政部北區國稅局淡水稽徵所111 年5 月2 日北區國稅淡水銷字第1110480410號書函、財政部臺北國稅局南港稽徵所111 年6 月29日財北國稅南港營業字第1110751926號函暨其檢附資料、財政部南區國稅局111 年8 月19日南區國稅審四字第1112006747號函暨所附摩登公司102 年5 月至103 年2 月涉嫌開立不實統一發票幫助他人逃漏稅捐逐期計算表、財政部南區國稅局查緝案件分析報告、銷項去路異常分析資料、稅籍資料暨設立、變更登記申請相關文件、欠稅資料、專案申請調檔統一發票查核名冊（銷項）、營業地址調查資料、公司負責人資料、銀行往來資料各1 份在卷可稽（他字卷第27頁至第41頁、第53頁，偵字卷第25頁、第145 頁、第147 頁、第157 頁至第197 頁，偵緝字卷第173 頁至第177頁，摩登公司案情分析報告卷第3 頁至第6 頁、第9 頁至第10頁、第13頁至第48頁、第188 頁至第343-7 頁、第344 頁至第559 頁），足認被告上開任意性之自白與事實相符，應堪採信。本件事證明確，被告犯行洵堪認定，應予依法論科。

二、論罪科刑：

㈠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。經查，本件被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1 項規定業於110 年12月17日修正公布、同年月19日

施行，修正前該條項規定：「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（下同）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」，修正後規定之法定刑刪除拘役及單科罰金刑，提高為3 年以下有期徒刑，併科100 萬元以下罰金，經比較新舊法之結果，修正後之規定並未較有利於被告，應依刑法第2 條第1 項前段規定，適用行為時即修正前之稅捐稽徵法第43條第1 項規定論處。

㈡核被告所為，均係犯商業會計法第71條第1 款之填製不實會計憑證罪，另就如附表編號1 「毅盈企業有限公司」、編號2 「宏德國際實業有限公司」、編號3 「杜拜德國際開發股份有限公司」、「粉默實業有限公司」、編號4 「粉默實業有限公司」、編號5 「暉峻實業有限公司」部分，均另犯修正前稅捐稽徵法第43條第1 項之幫助逃漏稅捐罪。

㈢按關於稅捐稽徵法第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，故如2 人以上者同犯該條之罪，應不排除共同正犯之適用。是被告與「周文鎗」就本件填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐犯行，均有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯。

㈣被告於如附表所示各稅期中，於「同一稅期」共同填製不實會計憑證，而開立數張不實發票與「同一營業人」之行為，各係基於填製不實會計憑證或兼有幫助逃漏稅捐之單一犯罪決意，而在時、空密接狀態下，接續實行相同構成要件之行為，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，應各論以接續犯之一罪。

㈤被告於如附表所示各稅期，就附表編號1 「毅盈企業有限公司」、編號2 「宏德國際實業有限公司」、編號3 「杜拜德

國際開發股份有限公司」、「粉默實業有限公司」、編號4「粉默實業有限公司」、編號5 「暉峻實業有限公司」，依社會通念，應認係基於同一犯罪目的，以上開接續之一行為，同時觸犯填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐2 罪名，為想像競合犯，應各依刑法第55條規定，從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

㈥又關於營業稅之申報，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，具有相當之獨立性，於經驗、論理上亦無區別困難，是應以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算。而於填製不實會計憑證，幫助數名不同營業人逃漏數期營業稅之情形，幫助犯罪之對象既屬有別，且不同營業人之需求各異，依前開說明，應同時以「一期」及「對象」作為認定填製不實會計憑證、幫助逃漏營業稅次數之計算。是被告共同於如附表所示各稅期中，於「不同稅期」填製不實會計憑證，開立不實發票與「不同營業人」之行為，所犯填製不實會計憑證犯行，依各稅期取得發票之營業人數量計算，共計9 次，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

㈦爰以行為人之責任為基礎，審酌被告於本件案發期間，身為摩登公司之登記負責人，明知應依交易之實際情況，據實製作商業會計憑證，且明知摩登公司未於如附表所示之各營業稅期別期間，銷貨與如附表所示之各營業人，為求美化摩登公司帳面金流，以申辦貸款，竟將摩登公司之空白發票及發票章均交與「周文鎗」全權處理，以此方式共同以摩登公司名義開立不實統一發票，供如附表所示各營業人充作進項憑證申報扣抵營業稅，幫助其等逃漏營業稅，所為實屬可議。

復衡酌本件開立如附表所示之不實統一發票共計42張，數量非少，且合計不實銷售金額及幫助逃漏營業稅之金額分別高達4,282 萬7,682 元、179 萬8,500 元，足認本件犯罪生有相當程度之危害，其中被告共同填製不實會計憑證，致生有幫助逃漏營業稅之結果部分（即如附表編號1 「毅盈企業有限公司」、編號2 「宏德國際實業有限公司」、編號3 「杜拜德國際開發股份有限公司」、「粉默實業有限公司」、編號4 「粉默實業有限公司」、編號5 「暉峻實業有限公司」部分，共6 罪），較諸其餘共同填製不實會計憑證而未生有幫助逃漏營業稅之結果部分（即如附表編號1 「瀚域實業股份有限公司」、編號5 「元龍精密工業股份有限公司」、「金陞實業股份有限公司」部分，共3 罪），犯罪所生之實際危害程度有別，應反應於各別量處之刑度。惟念被告本件係將摩登公司之空白發票及發票章交與「周文鎗」全權處理，而與其共同為本件犯行，被告之犯罪角色分工及可責性，較實際開立不實統一發票之「周文鎗」為輕，且被告犯後於偵訊中，即已坦承全部客觀事實，並坦認犯錯，自述不應為美化帳面取得金流以申辦貸款，而將摩登公司發票交由他人處理等語（訴緝字卷第71頁），嗣於本院並坦承全部犯行不諱，犯後態度尚可，兼衡被告於審理中自承為高職畢業之智識程度，已喪偶、育有2 名子女（均已成年），現從事粗工工作，每月收入平均約2 萬元左右，並與友人同住之家庭生活及經濟狀況（訴字卷第66頁）等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並分別諭知如易科罰金之折算標準。

㈧末考量被告所犯各罪，犯罪性質類似，實質侵害法益之質與量，未如形式上罪數所包含範圍之鉅，綜合被告犯罪情節、手段、危害性，依刑法第51條第5 款規定，應於有期徒刑3月以上，2 年以下定其刑期。衡量各罪間之關連、侵害法益及整體非難評價等面向，依刑法第51條所定限制加重、多數犯罪責任遞減、刑罰經濟與責罰相當等原則，爰定本件被告應執行之刑如主文所示，並諭知如易科罰金之折算標準。

㈨被告前於99年至101 年間，已有因行使業務登載不實文書、幫助逃漏稅捐等案件，經本院於102 年3 月5 日，以101 年度簡上字第225 號判決論罪科刑並宣告緩刑之紀錄，有該案歷審判決及臺灣高等法院被告前案紀錄表各1 份存卷可參（訴字卷第21頁至第28頁、第69頁至第71頁），理當知悉經營公司應如實申報稅務、不得擅以不正方法幫助他人逃漏稅捐之重要性，詎被告竟未記取前案教訓，於前案判決為緩刑宣告之102 年3 月5 日後未久，旋於如附表編號1 所示之102 年6 月間起，再犯本案罪質相近之犯行，依其所涉情節、再犯情形，可認如再予宣告緩刑，被告恐生有僥倖心理，不足收警惕之效，難認被告經此偵、審暨科刑教訓後，確能知所警惕而無再犯之虞，是上開所宣告之刑，並無以暫不執行為適當之情形，爰不予宣告緩刑。

三、不予宣告沒收之說明：

㈠按刑法第38條之1 第1 項前段所定「犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之」，係以「屬於犯罪行為人」作為沒收之要件，應就犯罪所得之實際歸屬（事實上支配）為實際認定，以判斷是否應為沒收之諭知。而公司為法人，公司負責人為自然人，二者在法律上並非同一人格主體，於前揭犯罪所得實際歸屬之判斷上，亦難認為係同一主體。

㈡被告本件以摩登公司名義，共同開立不實統一發票與如附表所示之各營業人，供各營業人持向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅，並以此不正當方法幫助「毅盈企業有限公司」、「宏德國際實業有限公司」、「杜拜德國際開發股份有限公司」、「粉默實業有限公司」、「暉峻實業有限公司」等營業人合計逃漏179 萬8,500 元之營業稅，如前所述，此等減省未繳納稅金之消極財產上利益，固屬犯罪所得，惟此等利益係分別歸屬於前揭公司（法人），並非歸屬於被告（自然人），核與前揭刑法第38條之1 第1 項前段「屬於犯罪行為人」之要件有間。參以被告於審理中供稱：我並未因本件犯行獲得任何報酬等語（訴字卷第64頁），卷內復無其他證據

足證被告有因本件犯行獲有犯罪所得，尚無從依法宣告沒收，附此敘明。

據上論斷，應依刑事訴訟法第273 條之1 第1 項、第299 條第1 項前段，修正前稅捐稽徵法第43條第1 項，商業會計法第71條第1 款，刑法第2 條第1 項前段、第11條前段、第28條、第55條、第41條第1 項前段、第51條第5 款，刑法施行法第1 條之1 第1 項，判決如主文。

本案經檢察官黃齡慧提起公訴，檢察官甲○○到庭執行職務。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　11　　月　　22　　日

刑事第四庭　　法　官　陳品謙

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　趙建舜

中　　華　　民　　國　　111　　年　　11　　月　　22　　日

附錄本案論罪科刑法條

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。

附表：摩登公司「開立」不實統一發票明細表：

編號	申報營業稅期別（民國）	取得發票之營業人名稱	取得發票之營業人數量	開立年月（民國）	發票字軌	張數	銷售金額（新臺幣）	有無因此發生幫助逃漏營業稅之結果（新臺幣）
1	102 年5 月至6 月	瀚域實業股份有限公司	2	102 年6 月	MJ00000000	1	40萬0,219 元	無

（續上頁）

		瀚域實業股份有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	34萬5,384 元	
		瀚域實業股份有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	35萬1,281 元	
		瀚域實業股份有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	38萬5,518 元	
		瀚域實業股份有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	37萬8,014 元	
		瀚域實業股份有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	14萬7,266 元	
		毅盈企業有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	58萬2,400 元	有，本稅期合計幫助毅盈企業有限公司逃漏營業稅14萬5,600元
		毅盈企業有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	58萬2,400 元	
		毅盈企業有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	58萬2,400 元	
		毅盈企業有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	58萬2,400 元	
		毅盈企業有限公司		102 年6 月	MJ00000000	1	58萬2,400 元	
2	102 年7 月至8 月	宏德國際實業有限公司	1	102 年8 月	NG00000000	1	63萬6,000 元	有，此2 張不實統一發票經宏德國際實業有限公司申報扣抵於102 年9 月、10月稅期，合計幫助宏德國際實業有限公司逃漏營業稅6 萬1,400 元
		宏德國際實業有限公司		102 年8 月	NG00000000	1	59萬2,000 元	
3	102 年9 月至10月	杜拜德國際開發股份有限公司	2	102 年9 月	PE00000000	1	151萬0,000 元	有，本稅期合計幫助杜拜德國際開發股份有限公司逃漏營業稅50萬0,500 元
		杜拜德國際開發股份有限公司		102 年9 月	PE00000000	1	160萬0,000 元	
		杜拜德國際開發股份有限公司		102 年10月	PE00000000	1	170萬0,000 元	
		杜拜德國際開發股份有限公司		102 年10月	PE00000000	1	165萬0,000 元	
		杜拜德國際開發股份有限公司		102 年10月	PE00000000	1	175萬0,000 元	
		杜拜德國際開發股份有限公司		102 年10月	PE00000000	1	180萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年9 月	PE00000000	1	125萬0,000 元	有，本稅期合計幫助粉默實業有限公司逃漏營業稅39萬2,500元
		粉默實業有限公司		102 年9 月	PE00000000	1	130萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年10月	PE00000000	1	145萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年10月	PE00000000	1	140萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年10月	PE00000000	1	125萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年10月	PE00000000	1	120萬0,000 元	
4	102 年11月至12月	粉默實業有限公司	1	102 年11月	QC00000000	1	160萬0,000 元	有，本稅期合計幫助粉默實業有限公司逃漏營業稅65萬6,000元
		粉默實業有限公司		102 年11月	QC00000000	1	100萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年11月	QC00000000	1	140萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年11月	QC00000000	1	135萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	145萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	135萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	125萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	120萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	130萬0,000 元	
		粉默實業有限公司		102 年12月	QC00000000	1	122萬0,000 元	
5	103 年1 月至2 月	元龍精密工業股份有限公司	3	103 年2 月	ZA00000000	1	83萬0,000 元	無
		元龍精密工業股份有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	75萬0,000 元	
		元龍精密工業股份有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	91萬0,000 元	
		元龍精密工業股份有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	86萬0,000 元	
		元龍精密工業股份有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	82萬0,000 元	
		金陞實業股份有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	68萬0,000 元	無
		暉峻實業有限公司		103 年2 月	ZA00000000	1	85萬0,000 元	有，本稅期合計幫助暉峻實業有限公司逃漏營業稅4 萬2,500元
-	各稅期取得發票之不同營業人數量合計		9	發票張數合計		42	4,282 萬7,682 元	179 萬8,500 元