

臺灣臺南地方法院刑事判決

111年度訴字第174號

公 訴 人 臺灣臺南地方檢察署檢察官

被 告 徐申輝

選任辯護人 郭俊銘律師

被 告 郭俊林

選任辯護人 林亭宇律師

被 告 莫備琳

上列被告等因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（110年度偵字第696號），本院判決如下：

主 文

徐申輝、郭俊林共同犯行使業務登載不實文書罪（即附表一編號1-3），共三罪，各處如附表一編號1-3所示之刑；又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（即附表二編號1-3），共三罪，各處如附表二編號1-3所示之刑。徐申輝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。郭俊林應執行有期徒刑柒月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。莫備琳共同犯行使業務登載不實文書罪（即附表一編號1），處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；其他被訴部分無罪。

事 實

一、徐申輝、郭俊林係址設臺南市○市區○○里○○路00號申慶國際有限公司之登記負責人、實際負責人（業經臺南市政府於民國103年7月7日以府經工商字第10305239790號予以解散

01 登記，下稱申慶公司），均為商業會計法所稱之商業負責人
02 其等並以製作會計憑證、帳簿及財務報表為附隨業務。莫
03 備琳係「莫備琳記帳及報稅代理業務人事務所」（原名莫蓓
04 琳記帳及報稅代理業務人事務所）負責人，受託於102年12
05 月底以前為申慶公司辦理記帳與申報營業稅及營利事業所得
06 稅等事宜，為受託代他人處理會計事務之業務人員。

07 二、徐申輝、郭俊林、莫備琳均明知申慶公司並未向廣岳企業有
08 限公司（下稱廣岳公司）進貨，竟共同基於行使業務登載不
09 實文書之犯意聯絡，分別附表一所載之營業稅申報截止日前
10 之某日（即各稅期翌月之15日前），向廣岳公司取得不實統
11 一發票，作為申慶公司各當期營業稅之進項憑證，再由莫備
12 琳於或其他記帳業者將附表一編號1（莫備琳部分）、編號
13 2、3（其他記帳業者）所示不實之發票金額作為進項金額，
14 先後將之填具於各期之營業人銷售額與稅額申報書（401）
15 上，再分別持向稅捐稽徵機關申報而行使之，足生損害於稅
16 捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性。

17 三、徐申輝、郭俊林均明知申慶公司並無實際銷售如附表二所示
18 發票金額之貨物予附表二所示之營業人，竟共同基於填製不
19 實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，分別於附表二
20 所示各期營業稅（每二個月一期）之稅期內，在不詳地點，
21 接續在每二個月之稅期內開立如附表二所示之不實統一發票
22 予附表二所示營業人，供該等營業人充作進項憑證持向稅捐
23 稽徵機關申報各期營業稅以扣抵營業稅，足生損害於稅捐稽
24 徵機關對稅捐稽徵及核課管理之正確性，並以此不正當方法
25 幫助如附表二營業人（附表二編號3，禾山科技有限公司尚
26 無逃漏稅捐之結果，詳後述）分別逃漏如附表二所示之營業
27 稅。

28 四、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
29 官偵查起訴。

30 理 由

31 壹、有罪部分：

01 一、關於證據能力之認定：

02 (一)、按被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述，除法律有規定
03 者外，不得作為證據，刑事訴訟法第159 條第1 項定有明
04 文。次按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法
05 第159 條之1 至之4 之規定，而經當事人於審判程序同意作
06 為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認
07 為適當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調
08 查證據時，知有同法第159 條第1 項不得為證據之情形，而
09 未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，同法
10 第159條之5定有明文。被告郭俊林、莫備琳於審判外就被告
11 徐申輝犯罪行為所為陳述，均屬被告徐申輝以外之人於審判
12 外之陳述，為傳聞證據，因被告徐申輝及其辯護人不同意作
13 為證據使用，又無符合例外得作為證據之情形，依上開法律
14 規定，自不得作為被告徐申輝是否成立犯罪之證據。

15 (二)、其餘具傳聞證據性質之供述證據，因檢察官及被告等、辯護
16 人於本案言詞辯論終結前，均未爭執其證據能力，本院審酌
17 前開證據之作成或取得之狀況，並無非法或不當取證之情
18 事，且亦無顯不可信之情況，復經本院於審判期日就上開證
19 據依法進行調查、辯論，依刑事訴訟法第159 條之5規定，
20 均具有證據能力。

21 (三)、至以下所引用之不具傳聞性質之證據，因非檢警違背法定程
22 序取得之證據，依法自應有證據能力，併此敘明。

23 二、認定犯罪之證據：

24 (一)、訊據被告郭俊林、莫備琳坦承上情（本院卷二第191、213
25 頁），核與證人黃釋瑩之證述相符（本院卷二第21-27
26 頁），並有①營業稅稅籍資料查詢作業列印1份（國稅局附
27 件二）（資料卷第7頁）②臺南市政府102 年7月1日府經工
28 商字第10205604030 號函暨函附申慶公司設立登記等資料
29 （國稅局附件二）（資料卷第8-41頁）③臺南市政府103 年
30 7月7日府經工商字第10305239790 號函暨函附申慶公司申請
31 解散登記等資料（國稅局附件二）（資料卷第42-46頁）④

01 欠稅資料查詢情形表（國稅局附件三）（資料卷第47頁）⑤
02 申報書（按年度）查詢（國稅局附件四）（資料卷第48-49
03 頁）⑥營業人銷售額與稅額申報書（401）（國稅局附件
04 四）（資料卷第50-54頁）⑦專案申請調檔統一發票查核名
05 冊、專案申請調檔查核清單（進項來源，國稅局附件五）
06 （資料卷第57-62頁）⑧專案申請調檔統一發票查核名冊、
07 專案申請調檔查核清單（銷項去路，國稅局附件六）（資料
08 卷第308-312頁）⑨被告徐申輝105年3月14日、107年9月1
09 2日國稅局談話筆錄（國稅局附件七）（資料卷第475-479
10 頁）⑩被告莫備琳105年8月26日國稅局營業人談話筆錄
11 （國稅局附件八）（資料卷第491-493頁）⑪臺灣土地銀
12 行新市分行函（附客戶帳戶明細查詢等）（國稅局附件九）
13 （資料卷第495-501頁）⑫財政部高雄國稅局楠梓稽徵所111
14 年3月1日財高國稅楠銷字第1112500870號函（本院卷一第10
15 5頁）⑬財政部南區國稅局111年3月2日南區國稅審四字第1
16 112001611號函（本院卷一第111-113頁）⑭財政部中區國
17 稅局大屯稽徵所111年3月7日中區國稅大屯營所字第111050
18 1645號函（本院卷一第115頁）⑮公務電話紀錄（111年3月2
19 3日）（本院卷一第185頁）⑯財政部南區國稅局111年3月
20 30日南區國稅審四字第1112002440號函暨函附全國營業人網
21 路申報報繳紀錄，申報IP明細表（本院卷一第201-216
22 頁）⑰臺灣土地銀行新市分行111年4月22日新市字第1110
23 001058號函（本院卷一第255-257頁）⑱財政部南區國稅局1
24 11年4月21日南區國稅審四字第1112003166號函（本院卷
25 一第259-281頁）⑲臺南○○○○○○○○111年5月5日
26 南市新化戶字第1110036523號函（本院一卷第313頁）⑳臺
27 灣土地銀行新市分行111年5月16日新市字第1110001172號
28 函暨附件（本院卷一第315-317頁）㉑被告徐申輝提出存證
29 信函、付款簽收簿（本院卷一第167、169頁）㉒財政部南區
30 國稅局111年8月16日南區國稅審四字第1112006678號函（本
31 院卷一第443至446頁）㉓瑩正會計師事務所111年9月13日函

(本院卷一第467頁) ②④財政部南區國稅局111 年12月15日南區國稅審四字第1112010418號函(本院卷二第51頁) ②⑤國民身分證異動紀錄資料(本院卷二第55至65頁) ②⑥本院公務電話紀錄(112年1月4日)(本院卷二第67頁)在卷足憑，堪認被告郭俊林、莫備琳上開任意性之自白，確與事實相符；是本件事證明確，被告郭俊林、莫備琳犯行洵堪認定，應予依法論科。

(二)、訊據被告徐申輝否認上情，辯稱：伊本經營影印店，想要爭取科學園區之生意，要開立發票，所以才想透過被告郭俊林申辦公司登記，並不知道被告郭俊林會從事虛開發票之行為云云。經查：

①、申慶公司確有如附表一、二所為異常進、銷項不法犯行，有前開(一)之證據足資佐證(不含被告徐申輝爭執之證據)，此部分之事實應可認定。

②、本件申慶公司確經被告徐申輝同意後申設，雖被告徐申輝未為正面肯認，然：

(1)、被告徐申輝於本院審理時供稱：我的確是要開公司。我當初詢問郭俊林，說我想要開公司，然後他告訴我說，叫我把一些相關的資料交給他等語(本院卷二第114頁)、國稅局談話時亦稱：有提供相關資料等語(資料卷第478頁)，佐其提出102年11月11日存證信函，亦記載：「本人委請被告郭俊林辦理申慶國際有限公司設立登記」，此有前開(一)編號②①存證信函附卷，足證申慶公司確經被告徐申輝同意，交付相關資料後申設。

(2)、況申設公司除檢附申請代表人之證件資料外，尚須提出公司營業場所使用權、繳納公司資本額，此可由前開(一)編號②②臺南市政府102 年07月01日府經工商字第10205604030 號函暨函附申慶公司設立登記等資料可證(國稅局附件二)，而申慶公司所在地地址「臺南市○市區○○里○○路00號」原為被告徐申輝經營影印行之處所，為設立申慶公司，被告徐申輝提出該處房店屋租賃契約、稅籍資料，契約中承租人變更

01 記載「申慶公司徐申輝」；另於107年7月2日國稅局收件
02 書、申請書上簽名，此為被告徐申輝不否認（本院卷二第11
03 4頁），並有前開(一)編號②內附房屋稅繳款書、房店屋租賃
04 契約書、財政部南區國稅局新化稽徵所統一收件、營業人設
05 定登記申請書可佐（國稅局附件二第16-21、25-26頁）；又
06 繳納股款部分，被告郭俊林、莫備琳於本院審理時證述：股
07 款新臺幣1百萬是借來的，以公司名義開戶，必須由負責人
08 本人到場等語（本院卷二第110、120-121頁），由上所述，
09 被告徐申輝絕對知悉申慶公司之申設過程。再申慶公司設立
10 後，被告徐申輝於102年11月29日以公司名義前往臺灣土地
11 銀行新市分行開戶，該帳戶迄使用至103年6月21日，此經被
12 告徐申輝供稱：帳戶是我用申慶公司的名義開立，因為收到
13 市政府的函後，我想說我開發票、做生意，才去開戶頭等語
14 （本院卷二第115頁），並有前開(一)編號⑪臺灣土地銀行新
15 市分行函在卷（附客戶帳戶明細查詢等）（國稅局附件
16 九），足證被告徐申輝至103年6月21日對外曾以申慶公司負
17 責人自居，豈有不知其為申慶公司負責人之理。

18 (3)、其與辯護人雖曾辯稱：申請公司非其意願，身份證件遭竊遺
19 失，申請資料遭偽簽云云（資料卷第475頁、本院卷一第15
20 7、162-163）。然被告徐申輝證件遭竊遺失並未曾前往警局
21 報案，此有前開(一)編號⑮公務電話紀錄（111年3月23日）可
22 資佐證，是其所辯是否屬實非無疑義，另被告徐申輝雖於92
23 年7月17日前往臺南○○○○○○○○○○換發身份證，然因逾
24 保存年限無法查知換發原因，有前開(一)編號⑲臺南○○○○
25 ○○○○111 年5 月5 日南市新化戶字第1110036523號函在
26 卷足佐。再依前開(一)編號⑳國民身分證異動紀錄被告徐申輝
27 領補換代碼為「換證」，依戶政事務所表示「換證」申請理
28 由可能是戶籍、地址變更或換發照片，如果證件遺失代碼應
29 載「補證」，亦有前開(一)編號㉑本院112年1月4日公務電話
30 紀錄附卷足佐，自無從認被告徐申輝證件資料遭竊，遭被告
31 郭俊林持於被告徐申輝不知情情況下申設申慶公司。

01 (4)、由上開證據顯示，申慶公司是在被告徐申輝同意、授權，並
02 配合之下申設之公司。

03 ③、另申慶公司所為虛列進貨發票、開立不實發票幫助其他營業
04 人逃漏營業稅乙節，被告徐申輝亦屬共犯：

05 (1)、被告郭俊林於本院審理時證稱：當初是徐申輝說南科有客戶
06 會開到發票、要辦貸款，決定要設立公司，申慶公司名字也
07 是徐申輝自己取的，申辦資料是郭俊林透過公司會計黃雅芬
08 交出去，因為辦貸款營業額要足夠，剛好我也需要發票，所
09 以才幫徐申輝虛開發票，徐申輝應該知道、互相有默契，我
10 有跟徐申輝講說如果要辦貸款要把營業額提高、會需要開發
11 票，所以徐申輝才把發票相關購買證、發票章交給公司會
12 計，我既然用了申慶公司發票，當然算不實交易，用發票會
13 告知徐申輝，所以他一定知道，因為公司是他申請的，證件
14 他提供的，他不可能不知道這間公司是拿來要做什麼。他做
15 的行業叫影印業，營業額不高，他需要營業額。徐申輝知道
16 我把發票金額灌出來，非常清楚，徐申輝是負責人，他都可
17 以跟會計師聯絡，他為何會不知道等語（本院二卷第94-113
18 頁），被告郭俊林與被告徐申輝並無嫌隙或仇怨存在，顯無
19 可能蓄意虛構事實誣陷被告徐申輝致其自身再負有偽證罪責
20 之可能，佐被告徐申輝於102年2月間確有因為紓困乙節前往
21 銀行申辦貸款，此有上開(一)編號②⑩臺灣土地銀行新市分行11
22 1 年5 月16日新市字第1110001172號函暨附件在卷，益證被
23 告郭俊林於本院之證述被告徐申輝為申辦貸款、需要虛灌營
24 業額，知悉申慶公司從事不法係為親身經歷之事實無訛，證
25 述可採。

26 (2)、另申慶公司於102年6月17日申請設立，於102年7月2日由被
27 告徐申輝簽收核可文件，已如前述，果被告徐申輝僅為圖自
28 己影印行之經營，即應於公司申設後自行保管公司大小印
29 章，並於領取發票後，置於影印行，方得交易時使用，亦應
30 與記帳士碰面，交付公司營業進、銷項發票，便利公司記
31 帳。然依被告莫備琳之證述：未曾見過被告徐申輝，申慶公

01 司之資料都是會計黃雅芬或郭俊林交付、黃雅芬有公司大小
02 章、發票章等語（本院卷二第118-119頁），被告郭俊林證
03 述：申慶公司發票由黃雅芬保管，被告徐申輝如果要開立，
04 要去找黃雅芬等語（本院卷二第113頁），可認被告徐申輝
05 申設申慶公司應非僅為自身影印店開立發票。衡諸吾人社會
06 生活經驗，一般人申請設立公司並擔任負責人並無困難之
07 處，且擔任公司負責人可代表公司行使權利，對於公司而言
08 至關重要，若無特殊原因或欲掩飾不法行為，應無以他人名
09 義為負責人之公司之必要，佐以利用人頭擔任公司名義負責
10 人，開立不實發票，並提供其他營業人申報扣抵稅額，即藉
11 由人頭公司從事不法商業行為等非法情事層出不窮，依被告
12 徐申輝於本案發生時已近40歲、具有大學畢業之教育程度
13 （本院卷二第213頁）、開立影印店，非無經營經驗，應具相
14 當社會經驗及基本事理判斷能力，對於依其名義申設之申慶
15 公司公司大小章、領取之公司發票，非於自身保管，任由被
16 告郭俊林使用，被告郭俊林可能為不法使用乙節，具有合理
17 懷疑，由此堪認，被告徐申輝所為，可能造成郭俊林以申慶
18 公司名義取得進項發票、開立不實之統一發票，並提供給其
19 他營業人申報扣抵稅額，甚至藉以逃漏稅捐等節，已足預見
20 其發生，縱發生該情，亦不違背其本意，而有業務登載不
21 實、填載不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之不確定故意。

22 (3)、至被告徐申輝及其辯護人辯稱：辦理青年創業貸款不需要任
23 何的發票開立相關證明，因為郭俊林向徐申輝佯稱尚欠會計
24 師2萬元，只要支付，就可以把發票證、公司大小章等等交
25 還。後來也沒有，因此向郭俊林發存證信函要求索回。本案
26 之所以被發現，也是徐申輝向國稅局舉報，並停止申慶公司
27 的停業云云。本案被告徐申輝申設申慶公司目的多元，或有
28 圖影印行擴大營業後得以開立發票或有為申辦貸款虛增公司
29 營業額，造成營業金額龐大之假象，以利後續貸款，此經被
30 告郭俊林前開(1)證述在卷。至於是否以「青年創業貸款」名
31 義申辦，又需具備何種資格、檢具何種資料，卷內並無相關

證據，唯依前述申慶公司繳交之資本額達1百萬元，其等當時想申設公司之目的絕應不僅謀影印行開立發票，另被告徐申輝雖提出上開(一)編號②存證信函、付款簽收簿，並傳喚證人黃銀祥證明上情。然經被告郭俊林否認，證稱：沒有收到存證信函、付款簽收簿也非伊簽名，當時人在跑路等語（本院卷二第105、111頁），則被告徐申輝是否有前開作為非全然無疑，況被告徐申輝既有自身目的，縱為繳交設立費用亦不悖於本案之認定，難為有利被告徐申輝之認定。另被告徐申輝雖於103年7月7日解散申慶公司、105年3月14日、107年9月12日前往國稅局訪談，此有前開(一)編號③、⑨臺南市政府103年7月7日府經工商字第10305239790號函暨函附申慶公司申請解散登記等資料（國稅局附件二）訪談紀錄附卷，然時間點均為本案案發後，況若被告徐申輝所辯為真，於公司大小章、發票無法取回時即應前往報案、或以公司負責人身份解散公司，豈需以前開迂迴方式處理，且至103年6月21日仍使用申慶公司帳戶，如前開(一)編號⑪臺灣土地銀行新市分行函（附客戶帳戶明細查詢等）（國稅局附件九），此均與其所辯不符。被告徐申輝於103年7月7日解散申慶公司，僅能說明被告徐申輝事後後怕、望圖自保，無從據其無犯罪故意之認定。

- (4)、按共同實施犯罪行為之人，在合同意思範圍以內，各自分擔犯罪行為之一部，相互利用他人之行為，以達其犯罪之目的者，即應對於全部所發生之結果，共同負責(最高法院28年上字第3110號判決先例意旨參照)。次按共同正犯之意思聯絡，不以彼此間犯罪故意之態樣相同為必要，蓋刑法第13條第1項、第2項雖分別規定行為人對於構成犯罪之事實，明知並有意使其發生者，為故意；行為人對於構成犯罪之事實，預見其發生而其發生並不違背其本意者，以故意論。前者為確定故意(直接故意)，後者為不確定故意(間接故意)，惟不論「明知」或「預見」，僅係認識程度之差別，不確定故意於構成犯罪事實之認識無缺，與確定故意並無不同，進而基

此認識「使其發生」或「容認其發生(不違背其本意)」，共同正犯間在意思上乃合而為一，形成意思聯絡(最高法院103年度臺上字第2320號判決意旨參照)。經查，被告郭俊林明知申慶公司並未實際購買(被告莫備琳於102年11-12月犯行亦同，以下略)、銷售予附表所示之營業人，卻取得、開立如附表所示之不實統一發票，供申報扣抵銷項稅額等情，業如前述，是被告郭俊林對於本案具有確定故意甚明，而依上開說明，被告徐申輝就本案犯行，雖僅具不確定故意，惟仍無礙於與被告郭俊林成立此部分犯罪之共同，且應對於全部犯罪所發生之結果共同負責。

④、本件事證明確，被告徐申輝犯行可以認定。

三、論罪：

(一)、新舊法比較：

①、被告3人行為後，刑法第215條雖於108年12月25日修正公布，並自同年月27日施行，惟原條文於72年6月26日後均未修正，故於94年1月7日刑法修正施行後，所定罰金之貨幣單位為新臺幣，且其罰金數額依刑法施行法第1條之1第2項前段規定提高為30倍。本次修法將上開條文之罰金數額調整換算後予以明定，無新舊法比較問題，而應依一般法律適用原則，逕行適用裁判時法即修正後刑法第215條，先予敘明。

②、被告徐申輝、郭俊林行為後，稅捐稽徵法第43條，於110年12月17日修正公布，並自同年月19日生效施行，修正前稅捐稽徵法第43條規定：「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。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」；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。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條第1項規定者，處新臺

幣3萬元以上15萬元以下罰鍰」。新法除提高併科罰金之數額，刪除拘役、罰金之刑，就該條第1項部分並將過往選科罰金之立法模式，修正為應併科罰金。修正後之規定未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規定，就被告徐申輝、郭俊林違反稅捐稽徵法犯行，自應適用行為時即修正前稅捐稽徵法相關規定論處。

(二)、犯罪事實二即附表一之論罪：

①、按「營業人銷售額與稅額申報書」係公司行號因從事營利事業之業務，須申報繳納營業稅，而附隨於其等業務所作成之文書，屬業務上所作成之文書。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業務（最高法院102年度臺上字第2599號判決意旨參照）。而記帳士既受公司委託辦理營業稅之申報，則營利事業所得稅結算申報書亦為記帳士業務上製作之文書。

②、是核被告徐申輝、郭俊林就附表一所示編號1-3各次犯行、被告莫備琳就附表一編號1犯行，所為均係犯刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。被告3人就各自參與部分之犯行，有犯意聯絡及行為分擔，為共同正犯。被告等業務登載不實之低度行為，為後續行使之高度行為所吸收，不另論罪。

③、又各期營業稅既是分別申報，則被告3人就其等不同營業稅申報期別行使業務登載不實之營業人銷售額與稅額申報書之犯行，犯意各別，應分論併罰（即被告徐申輝、郭俊林，應論以三罪；被告莫備琳應論以一罪）。

(三)、犯罪事實三即附表二之論罪：

①、按統一發票乃證明會計事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，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明知為不實之事項，而開立不

實之統一發票，應成立商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪（最高法院107年度臺上字第1862號判決意旨參照）。又稅捐稽徵法第43條第1項為一獨立之犯罪型態，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（最高法院99年度臺上字第2159號判決意旨參照）。

②、查被告徐申輝、郭俊林為申慶公司之登記負責人、實際負責人為商業會計法第71條所定之商業負責人，其等2人就附表二所示各次犯行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及犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。另起訴書雖載附表二編號3所載禾山科技有限公司所記載之幫助逃漏稅額為28萬3,832元，然經本院函詢財政部南區國稅局，該局復稱：經逐期計算虛進虛銷，應補繳稅額及漏稅額為「0」，應無補繳稅額，有該局111年3月2日南區國稅審四字第1112001611號函及該函檢附之更正後附表在卷可憑（本院卷一第111-113頁），復經檢察官具狀刪除，此有補充理由書附卷足參（本院卷一第449-450頁），自無成立稅捐稽徵法第43條第1項罪名，併予敘明。被告徐申輝、郭俊林有犯意聯絡及行為分擔，為共同正犯。

③、被告2人在各期申報營業稅期間內，主觀上係出於填製不實會計憑證之單一犯意，且客觀上犯罪之時地甚為密接、接近，犯罪手法相同，與共犯共同填製數張不實統一發票之行為間，獨立性極為薄弱，應就各期申報營業稅期間內之行為，分別論以接續犯之一罪。

④、被告等所為填製不實會計憑證與幫助逃漏稅二犯行，彼此行為著手實行階段同一，且具有事理上關聯性，屬一行為觸犯數罪名之想像競合犯，應依刑法第55條想像競合之規定，從一重之商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪處斷。另各期營業稅既然是分別申報，則被告等就其等不同營業稅申報期別填製不實發票提供與附表二所示營業人部分，

即應予分論併罰。

(四)、量刑：

①、審酌被告徐申輝、郭俊林開立不實發票幫助其他營業人逃漏營業稅，被告3人取得不實發票意圖逃漏申慶公司營業稅捐，所為紊亂營業稅務體制，危及租稅核課之正確性不應輕縱；另被告莫備琳身為專業記帳人員，本當應據實開立會計憑證、誠實報稅，竟違背專業，在為申慶公司記帳期間，申報不實營業稅；惟被告郭俊林、莫備琳於本院審理中均坦承犯行，態度尚可，另徐申輝否認犯行，不知悔悟等犯後態度；兼衡其等各自之智識程度、家庭、生活狀況及被告郭俊林身體狀況等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準。

②、又數罪併罰之定應執行刑，係出於刑罰經濟與責罰相當之考量，並非予以犯罪行為人或受刑人不當之利益，為一種特別的量刑過程，相較於刑法第57條所定科刑時應審酌之事項係對一般犯罪行為之裁量，定應執行刑之宣告，乃對犯罪行為人本身及所犯各罪之總檢視，除應考量行為人所犯數罪反應出之人格特性外，並應權衡審酌行為人之責任與整體刑法目的及相關刑事政策，在量刑權之法律拘束性原則下，依刑法第51條第5款之規定，採限制加重原則，以宣告各刑中之最長期為下限，各刑合併之刑期為上限，但最長不得逾30年，資為量刑自由裁量權之外部界限，並應受法秩序理念規範之比例原則、平等原則、責罰相當原則、重複評價禁止原則等自由裁量權之內部抽象價值要求界限之支配，使以輕重得宜，罰當其責，俾符合法律授與裁量權之目的，以區別數罪併罰與單純數罪之不同，兼顧刑罰衡平原則。本院審酌被告徐申輝、郭俊林行為時間、危及租稅核課金額，衡以刑法第51條第5款係採限制加重原則，非累加原則，及現行實務上之執行刑量定，大多依其所宣告之最高刑度就其餘每次犯行略加其刑度等情，本諸刑罰經濟與責罰相當原則，兼顧對於被告徐申輝、郭俊林之懲戒與更生，爰分別定其應執行刑如

主文所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準。

貳、無罪部分：

一、公訴意旨另認：被告莫備琳就附表一編號2-3，附表二各稅期之行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之行為，均涉犯刑法第215條、第216條之行使業務登載不實文書罪嫌、商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌等語。

二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；又不能證明被告犯罪者應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154條第2項、第301條第1項分別定有明文。次按刑事訴訟法上所謂認定犯罪事實之積極證據，係指適合於被告犯罪事實認定之積極證據而言，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內，然而無論直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均不致有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理之懷疑存在，無從使事實審法院得有罪之確信時，即應由法院諭知被告無罪之判決（最高法院76年臺上字第4986號判決意旨參照）。

三、公訴意旨認被告莫備琳涉有上開犯嫌，無非以前開二、(一)之證據資料，為其主要之論據。被告莫備琳辯稱：其為申慶公司記帳之時間至102年12月31日止，103年之後即未幫忙記帳，故103年之後之犯行其並未參與等語。

四、經查：依申慶公司102年11-12月期至103年1-6月期之營業人銷售額與稅額申報書（401）查核結果，被告莫備琳代理申慶公司填製上述申報書至102年11-12月期止，自103年1-2月期起，即非由被告莫備琳代為申報，而係由黃釋瑩申報，此經證人黃釋瑩於本院審理時證稱：103年1-7月申慶公司的營業稅、會計帳目是由瑩正會計師事務所處理等語綦詳（本院卷二第22頁），並有前開二、(一)編號⑥、⑬申慶公司102年11-12月期至103年1-6月期營業人銷售額與稅額申報書、瑩正會計師事務所111年9月13日函文在卷可參，既無證

01 據證明被告莫備琳有處理申慶公司103年1-6月期以後各該稅
02 期之營業稅申報，卷內亦無任何積極證據足證被告莫備琳就
03 此部分與其餘參與該部分犯行之被告等有犯意聯絡，應認被
04 告莫備琳被訴參與附表一編號2-3、附表二之犯行均屬不能
05 證明，應依法就上開部分為無罪判決之諭知。

06 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條第1項，
07 判決如主文。

08 本案經檢察官莊立鈞提起公訴、謝欣如、陳于文到庭執行職務。

09 中 華 民 國 112 年 3 月 22 日
10 刑事第九庭 審判長法官 蔡奇秀
11 法官 林欣玲
12 法官 陳碧玉

13 以上正本證明與原本無異。

14 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
15 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
16 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）「
17 切勿逕送上級法院」。

18 書記官 黃郁淇

19 中 華 民 國 112 年 3 月 22 日

20 附錄本案所犯法條全文

21 中華民國刑法第215條

22 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
23 書，足以生損害於公眾或他人者，處 3 年以下有期徒刑、拘役
24 或 1 萬 5 千元以下罰金。

25 中華民國刑法第216條

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

28 稅捐稽徵法第43條

29 教唆或幫助犯第 41 條或第 42 條之罪者，處 3 年以下有期徒
30 刑，併科新臺幣 1 百萬元以下罰金。

31 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

01 罪者，加重其刑至二分之一。

02 稅務稽徵人員違反第 33 條第 1 項規定者，處新臺幣 3 萬元以
03 上 15 萬元以下罰鍰。

04 商業會計法第71條

05 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
06 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
07 或併科新臺幣 60 萬元以下罰金：

08 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

09 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

10 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

11 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
12 。

13 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
14 結果。

15 附表一：異常進項公司
16

編 號	出售發票公司 (統一編號)	發票日期	發 票 張 數	銷售額合 計(元)	罪名及宣告刑
1	廣岳企業有限公司 (00000000)	102 年 11 月至12月	1 4	6,728,00 0	徐申輝、郭俊林、 莫備琳共同犯行使 業務登載不實文書 罪，徐申輝處有期 徒刑肆月，如易科 罰金，以新臺幣壹 仟元折算壹日；郭 俊林、莫備琳各處 有期徒刑參月，如 易科罰金，均以新 臺幣壹仟元折算壹 日。
		103 年 1	6	2,003,90	徐申輝、郭俊林共

01

		月至2月		0	同犯行使業務登載不實文書；徐申輝處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；郭俊林處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		103年3月至4月	4	1,270,900	徐申輝、郭俊林共同犯行使業務登載不實文書；徐申輝處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；郭俊林處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

02

附表二：異常銷項公司

03

編號	稅期	取得發票公司（統一編號）	發票年月	發票號碼	銷售額合計（元）	稅額（元）	罪名及宣告刑
1	103年1月至2月	得利營造有限公司（0000000）	103年1月	ZA00000000	200,000	10,000	徐申輝、郭俊林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，徐申輝處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；郭

							俊林處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
			103 年 1 月	ZA00 0000 00	200, 000	10, 0 00	
			103 年 1 月	ZA00 0000 00	200, 000	10, 0 00	
		聯盈發點心 專門店 (000 00000)	103 年 1 月	ZA00 0000 00	72, 0 00	3, 60 0	
		聯盈發冰火 菠蘿油專賣 店 (0000000 0)	103 年 1 月	ZA00 0000 00	73, 5 00	3, 67 5	
		蒸功夫美食 堂 (0000000 0)	103 年 1 月	ZA00 0000 00	71, 4 00	3, 57 0	
2	103年3 月至4 月	華郁興業有 限公司 (000 00000)	103 年 3 月	ZV00 0000 00	245, 000	12, 2 50	徐申輝、郭俊林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，徐申輝處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；郭俊林處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
			103	ZV00	100,	5, 00	

			年 3 月	0000 00	000	0	
			103 年 4 月	ZV00 0000 00	100, 000	5, 00 0	
			103 年 4 月	ZV00 0000 00	255, 000	12, 7 50	
		聯盈發點心 專門店 (000 00000)	103 年 3 月	ZV00 0000 00	76, 0 00	3, 80 0	
		聯盈發冰火 菠蘿油專賣 店 (0000000 0)	103 年 3 月	ZV00 0000 00	75, 5 00	3, 77 5	
		蒸功夫美食 堂 (0000000 0)	103 年 3 月	ZV00 0000 00	75, 0 00	3, 75 0	
3	103年5 月至6 月	榮晟企業有 限公司 (000 00000)	103 年 5 月	AQ00 0000 00	250, 000	12, 5 00	徐申輝、郭俊林共 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，徐申輝處有期 徒刑肆月，如易科 罰金，以新臺幣壹 仟元折算壹日；郭 俊林處有有期徒刑 參月，如易科罰金， 以新臺幣壹仟元折 算壹日。
			103 年 5 月	AQ00 0000 00	250, 000	12, 5 00	
		奉茶源有限 公司十八卯 茶屋 (00000 000)	103 年 6 月	AQ00 0000 00	27, 0 00	1, 35 0	
		奉茶心食樂 館 (0000000 0)	103 年 6 月	AQ00 0000 00	18, 0 00	900	
		禾山科技有 限公司 (000	103 年 5	AQ00 0000	456, 000		

		00000)	月	00			
			103 年 5 月	AQ00 0000 00	450, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	459, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	436, 800		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	453, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	438, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	455, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	438, 900		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	368, 700		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	465, 000		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	445, 600		
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	388, 835		

			103 年 6 月	AQ00 0000 00	421, 800		
		根 號 二 企 業 社 (0000000 0)	103 年 5 月	AQ00 0000 00	415, 000	20, 7 50	
			103 年 5 月	AQ00 0000 00	378, 000	18, 9 00	
			103 年 5 月	AQ00 0000 00	425, 000	21, 2 50	
			103 年 5 月	AQ00 0000 00	400, 000	20, 0 00	
			103 年 6 月	AQ00 0000 00	385, 000	19, 2 50	