

臺灣高等法院臺南分院刑事判決

112年度上訴字第766號

上訴人

即被告 邱友鴻

選任辯護人 蘇清水律師

黃郁庭律師

謝依良律師

上列上訴人因違反商業會計法等案件，不服臺灣臺南地方法院109年度訴字第734號，中華民國111年11月25日第一審判決（追加起訴案號：臺灣臺南地方檢察署109年度偵字第1416號、第1819號、第2005號、第2437號、第2441號、第2442號、第2543號、第8433號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

事實及理由

一、本院審理範圍：

(一)按上訴得對於判決之一部為之；上訴得明示僅就判決之刑、沒收或保安處分一部為之，刑事訴訟法第348條第1項、第3項分別定有明文。是於上訴人明示僅就量刑、沒收上訴時，第二審即以第一審所認定之犯罪事實作為論認原審量刑、沒收妥適與否之判斷基礎，僅就原判決關於量刑、沒收部分進行審理，至於其他部分，則非第二審審判範圍。

(二)本件上訴人即被告邱友鴻（下稱被告）不服原判決提起上訴，檢察官則未提起上訴（原判決附表十一所示不另為公訴不受理諭知部分、原判決附表十二所示不另為無罪諭知部分；原判決附表十三所示無罪部分、原判決附表十四所示公訴不受理部分，業經確定）。又被告於本院審理時已陳明：僅就原審判決有罪部分（即原判決附表一至七所示部分）之量刑、沒收上訴。對於原審判決所認定的事實、證據、理

01 由、引用的法條及罪名均承認，沒有不服，也不要上訴等語
02 （見本院卷三第42頁），業已明示僅就判決之刑及沒收部分
03 提起上訴，依據前開說明，本案本院審理範圍僅限於原判決
04 附表一至七所示部分所處之刑及沒收，不及於原判決所認定
05 犯罪事實、所犯法條（罪名）等其他部分。是本案關於犯罪
06 事實及所犯法條（罪名）等部分之認定，均引用第一審判決
07 書所記載之事實、證據及理由。

08 二、被告上訴意旨略以：

09 (一)被告僅係名曜聯合會計師事務所之業務及經理，並非實際具
10 有商業會計法第71條第1款所定身分之人，與一方面明知其
11 身分所應遵守之倫理與義務，一方面又藉其身分之便賺取不
12 法所得之人不同，惡性應非同等重大，原審認定被告所犯填
13 製不實會計憑證及行使業務上登載不實文書之犯行，均不得
14 依刑法第31條第1項但書之規定減輕其刑，應有過苛。

15 (二)被告係因貪圖小利涉犯本件犯行，已坦承本案犯罪事實，並
16 願意承擔其應面對之罪責，而本案虛開發票的公司或廠商大
17 部分均已將逃漏稅部分與國稅局達成和解，對國稅課徵影響
18 不大，況關於原判決認定「生幫助逃漏稅捐結果」部分，因
19 取具虛偽發票之營業人均已補繳完畢，國家稅收已無減少，
20 此部分犯罪結果相對輕微，且被告歷經偵查及一審審理程序
21 後，已知所警醒，未來定不再犯，原審量刑過重，請法院重
22 新審酌本案量刑，對被告從輕量刑，給予被告得易科罰金
23 刑，以符合罪刑相當原則，並勉其改過自新。

24 (三)被告於原審就追加起訴書附表七之一，業於民國111年4月28
25 日具狀承認捷瑋國際有限公司（下稱捷瑋公司）開立不實
26 發票予「瑞展國際開發有限公司、日寶科技有限公司、三藝
27 塑膠顏料有限公司、易聖股份有限公司【下稱易聖公司】」
28 之犯行（見原審卷六第18頁），嗣於111年5月4日準備程
29 序，被告亦承認捷瑋公司開立不實發票予傑品科技有限公司
30 之犯行（見原審卷六第164頁），然就捷瑋公司開立不實發票
31 予易聖公司之犯行，原審量處有期徒刑7月（見原審附表六

01 (二)編號4)，量刑較其他被告坦承犯行之罪為重，相較其他
02 量處有期徒刑6月之犯行，捷瑋公司開立不實發票予易聖公
03 司犯行，所生幫助逃漏稅捐之金額並無較高，原審應有量刑
04 不相當之違誤。

05 (四)被告向取具不實發票之公司取得發票金額7%或8%，除為虛開
06 發票之營業人繳交5%營業稅，尚須代為繳交發票金額1.2%之
07 營業事業所得稅（依財政部頒訂的「營利事業所得稅結算申
08 報案件擴大書面審核實施要點」，營業人採擴大書審方式申
09 報，純益率為發票金額的6%，營利事業所得稅的稅率為2
10 0%， $6\% \times 20\% = 1.2\%$ ），故被告所獲得之犯罪所得並非如原判
11 決附表九所認定之發票金額3%（ $8\% - 5\% = 3\%$ ）或2%（ $7\% - 5\% =$
12 2% ），應為發票金額之1.8%（ $8\% - 5\% - 1.2\% = 1.8\%$ ）、0.
13 8%（ $7\% - 5\% - 1.2\% = 0.8\%$ ），是原審關於犯罪所得之認定，容
14 有誤會。

15 三、經查：

16 (一)按刑事審判旨在實現刑罰權之分配的正義，故法院對有罪被
17 告之科刑，應符合罪刑相當之原則，使輕重得宜，罰當其
18 罪，以契合社會之法律感情，此所以刑法第57條明定科刑時
19 應審酌一切情狀，尤應注意該條所列10款事項以為科刑輕重
20 之標準，俾使法院就個案之量刑，能斟酌至當。至於量刑輕
21 重，係屬事實審法院得依職權自由裁量之事項，苟其量刑已
22 以行為人之責任為基礎，並斟酌刑法第57條各款所列情狀，
23 而未逾越法定刑度或有濫用權限情事，即不得任意指為違法
24 （最高法院75年台上字第7033號判例、103 年度台上字第36
25 號判決意旨參照）。原審於判決理由欄內詳予說明其量刑基
26 礎，且敘明係審酌被告身為會計師事務所之經理、業務，明
27 知原判決附表一至七所示之公司間並無實際交易，竟以填製
28 不實會計憑證之非法手段，幫助原判決附表所示之公司逃漏
29 稅捐、虛偽填載「營業人銷售額與稅額申報書」向國稅局行
30 使，惡意欺瞞稅捐稽徵機關，除增加稅捐稽徵機關之查核困
31 難、紊亂稅捐體制外，更影響國家財政及稅賦之正確性及公

01 平性，於本案部分否認犯行，部分坦承犯行之犯後態度，幫
02 助原判決附表所示公司逃漏稅額高達新臺幣（下同）31,37
03 5,892元，對國家稅捐稽徵之公平性及社會經濟，均產生莫
04 大影響，兼衡被告自稱專科畢業之智識程度、無業、與妻小
05 同住之家庭經濟狀況等一切情狀，分別量處如原判決附表
06 一、二、三、四、五、六、七所示之刑（罪數詳如原判決附
07 表十五），並就逾有期徒刑6月以外之刑度，諭知易科罰金
08 之折算標準，復說明不定應執行刑之理由（見原判決第28
09 頁），顯已斟酌刑法第57條各款事由，並基於刑罰目的性之
10 考量、刑事政策之取向以及行為人刑罰感應力之衡量等因素
11 而為刑之量定，未逾越法定刑度，亦無違背公平正義之精
12 神，客觀上不生量刑明顯失出失入之裁量權濫用情形，核屬
13 法院量刑職權之適法行使，難認有何不當而構成應撤銷之事
14 由可言。另原判決就沒收部分說明：如原判決附表九所示之
15 佣金，係由被告取得，業據其自稱（詳原審法院109年度訴
16 字第353號案件原審卷二第185至187頁）在卷，並與證人邱
17 建中、施家惠、蘇麗香、何硯萱、蔡博全、楊幸好、陳正郎
18 等人於偵查及原審審理時證述相符，被告收取之佣金雖未扣
19 案，惟屬被告可支配管領之犯罪所得，且無刑法第38條之2
20 第2項過苛之虞、欠缺刑法上之重要性等情形，爰依刑法第3
21 8條之1第1項前段規定宣告沒收，並依同條第3項諭知於全部
22 或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。另卷內並
23 無積極證據可認被告有自原判決附表所示其餘公司獲有任何
24 報酬或對價，無從認定其有此部分之犯罪所得，爰不為沒
25 收、追徵之諭知。原判決附表所示公司因被告之上開犯行而
26 逃漏稅捐取得之不法利益，尚非被告因本案之犯罪所得，自
27 毋庸宣告沒收。至扣案如原判決附表十所示之物品，皆非違
28 禁物，或為非被告所有，或為被告所有，非用於本案之物
29 品，爰不予宣告沒收等語，亦核無違誤。是以上訴意旨關於
30 量刑及沒收之指摘，顯係就原審量刑職權之適法行使及已經
31 原審論斷、說明之事項，依憑己意，再事爭執，尚無足取。

01 (二)上訴意旨固指稱：原審認定被告本案所犯填製不實會計憑證
02 等犯行，均不得依刑法第31條第1項但書之規定減輕其刑，
03 應有過苛等語。惟本案被告雖非原判決附表一至七所示（除
04 金陽交通器材有限公司外）公司（下稱其餘公司）之商業負
05 責人或主辦會計人員，然就本案原判決所認定之犯罪事實，
06 被告實際上立基於犯罪主導地位，就犯行之貢獻程度及犯罪
07 情節，較非輕於其餘公司之商業負責人及主辦會計人員，其
08 可責性較諸擔任其餘公司之商業負責人或主辦會計人員而言
09 ，並無較低情形，爰不依刑法第31條第1項但書規定減輕其
10 刑，原判決亦同此認定，並詳予說明審酌被告身為會計師事
11 務所之經理及業務，竟指示會計師事務所員工填製不實會計
12 憑證暨製作不實之營業人銷售額與稅額申報書並持以申報，
13 在本案中居於主使之核心地位，主觀惡性重大，自無使其蒙
14 受優惠而減輕其刑之理，而認被告就所犯填製不實會計憑證
15 及行使業務上登載不實文書等犯行，均不得依刑法第31條第
16 1項但書之規定減輕其刑，核無未合，難認有何過苛之情，
17 則上訴意旨此部分所指情節，自非可採。

18 (三)又刑罰之量定屬法院自由裁量之職權行使，但仍應審酌刑法
19 第57條所列各款事由及一切情狀，為酌量輕重之標準，並非
20 漫無限制，在同一犯罪事實與情節，如別無其他加重或減輕
21 之原因，下級法院量定之刑，亦無過重或失輕之不當情形，
22 則上級法院對於下級法院之職權行使，原則上應予尊重(最
23 高法院85年度台上字第2446號判決意旨參照)。而被告上訴
24 意旨所指犯後坦承犯行等節，業經原審量刑時將被告犯後態
25 度、所生損害及犯罪情節均列為量刑因子詳予審酌，且原審
26 所量處刑度復與罪刑相當原則及比例原則無悖，自無被告上
27 訴意旨所指原審量刑過重之情。至本案虛開發票的公司或廠
28 商是否補繳逃漏稅部分，乃涉及稅務機關處理該等公司或廠
29 商相關逃漏稅之行政程序，而難認本案原審所斟酌關於被告
30 刑法第57條各款事由之量刑基礎已有變動，即被告於上訴本
31 院後，並無新生有利於其之量刑事由，可供本院審酌，職

01 是，其據以取具虛偽發票之營業人均已補繳完畢，國家稅收
02 已無減少為由，要求從輕量刑，亦非有憑。

03 (四)被告上訴意旨復指稱：原審就原判決附表六(二)編號4，量刑
04 較其他被告坦承犯行之罪為重，相較其他量處有期徒刑6月
05 之犯行，此部分原審應有量刑不相當之違誤等語。惟對相同
06 之條件事實，始得為相同之處理，倘條件事實有別，則應本
07 乎正義理念，分別予以適度之處理，禁止恣意為之，量刑係
08 以行為人之責任為基礎，刑事罪責復具個別性，則就原判決
09 附表六(二)編號4易聖公司取具部分，被告量刑時所審酌之因
10 子，既非盡同（附表六(二)編號4易聖公司取具部分不實發票
11 之銷售額，金額各高達800,500元、700,500元之犯罪情節不
12 同），即無從逕予比附援引，亦無相互拘束之效，原判決就
13 被告所犯原判決附表六(二)編號4易聖公司取具部分，經審酌
14 前揭各情，而量處上開刑度，難謂有何違法或不當。

15 (五)上訴意旨雖指稱：被告向取具不實發票之公司取得發票金額
16 7% 或 8%，除為虛開發票之營業人繳交5%營業稅，尚須代為
17 繳交發票金額1.2%之營利事業所得稅，此部分金額應予扣
18 除，不屬於犯罪所得，原審關於犯罪所得之認定，容有誤會
19 等語。然營利事業所得稅之徵收，以該營利事業於該年度收
20 入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後仍具有純益額為前
21 提（所得稅法第24條第1項規定參照），而按犯罪所得，屬
22 於犯罪行為人者，沒收之，於全部或一部不能沒收或不宜執
23 行沒收時，追徵其價額；犯罪所得已實際合法發還被害人
24 者，不予宣告沒收或追徵，刑法第38條之1第1項前段、第3
25 項及第5項分別定有明文。復依刑法第38條之1立法理由所
26 載：「依實務多數見解，基於澈底剝奪犯罪所得，以根絕犯
27 罪誘因之意旨，不問成本、利潤，均應沒收」等旨，明顯不
28 採淨利原則，計算犯罪所得時，自不應扣除成本；為避免被
29 告因犯罪而坐享犯罪所得，而無法預防犯罪，且與任何人都
30 不得保有犯罪所得之原則有悖，基於犯罪所得之沒收並非刑
31 罰，性質上屬類似不當得利之衡平措施，採總額原則，不僅

01 使宣告利得沒收於估算數額上成為可行，更可使行為人在犯
02 罪前必須思考承受可罰行為之風險，藉此強調投入非法事業
03 的一切投資皆會血本無歸，與剝奪所得主要是為預防犯罪之
04 目的相契合（最高法院111年度台上字第2686號、110年度台
05 上字第946號判決意旨參照）。觀諸本案犯罪情節，被告有
06 向取具不實統一發票之公司取得發票金額7%或8%之佣金（詳
07 原判決附表九所載），其中5%用以繳交營業稅，其餘部分則
08 作為被告經手取具不實統一發票之代價，可見被告取得之前
09 揭佣金，除為虛開發票之營業人繳交5%營業稅外，均歸被告
10 所有，是倘被告縱有為虛開發票之營業人代為繳交營利事業
11 所得稅，亦屬被告實行本案犯罪之犯罪成本，揆諸前開說
12 明，均不得自應沒收之犯罪所得中扣除。況上訴意旨主張被
13 告為虛開發票之營業人代為繳交發票金額1.2%之營業事業所
14 得稅一節，並未提出相關代為繳交之證據資料以佐其說，即
15 無從逕予採認。稽此，前揭上訴意旨所指原審關於犯罪所得
16 之認定，容有誤會一情，並非有據足取。

17 (六)綜上，被告上訴意旨所指各節，難認有理由，應予駁回。
18 據上論斷，應依刑事訴訟法第373條、第368條，判決如主文。
19 本案經檢察官王宇承追加提起公訴，檢察官許嘉龍到庭執行職
20 務。

21 中 華 民 國 113 年 5 月 30 日

22 刑事第五庭 審判長法官 郭玫利

23 法官 曾子珍

24 法官 王美玲

25 以上正本證明與原本無異。

26 填製不實會計憑證罪部分，如不服本判決應於收受送達後20日內
27 向本院提出上訴書狀，其未敘述上訴理由者，並得於提起上訴後
28 20日內向本院補提理由書（均須按他造當事人之人數附繕本）
29 「切勿逕送上級法院」。

30 其他部分不得上訴。

31 書記官 蘇文儀

中華民國 113 年 5 月 30 日

附錄：本案論罪科刑法條全文

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。

修正前稅捐稽徵法第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條第1項規定者，處新臺幣3萬元以上15萬元以下罰鍰。

中華民國刑法第216條

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。

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。