

臺灣臺北地方法院刑事簡易判決

110年度審簡字第581號

公 訴 人 臺灣臺北地方檢察署檢察官
被 告 練錫明

上列被告因商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵字第28281號），嗣被告於本院準備程序中自白犯罪（109年度審訴字第1935號），經本院合議庭裁定由受命法官獨任逕以簡易判決處刑，判決如下：

主 文

練錫明犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事實及理由

一、練錫明係址設新北市○○區○○路00巷00弄00號○○興業有限公司（下稱○○公司）之實際管領該公司經營事務之人，為商業會計法規定之商業負責人，自民國103年11月起至106年12月間止，明知○○公司與附表編號1至4所示之各該公司間並無實質交易，竟同時基於違反商業會計法與幫助逃漏稅之單一犯意，先向○○公司之前後任登記負責人黃种文、練彥呈（另為不起訴處分）取得○○公司之大小章、存摺、發票購買證與發票等物品後，開立如附表所示登載不實之銷項統一發票，以幫助如附表編號1至4所示各該公司逃漏營業稅。案經財政部北區國稅局告發由臺灣臺北地方檢察署檢察官偵查起訴。

二、前揭事實，業據被告練錫明於本院準備程序中坦承不諱（見審訴卷第172頁），核與證人即共同被告黃种文、練彥呈於偵查中（見偵28281卷(二)第34至38頁）之證述相符，復有○○公司專案申請調檔查核清單報表（見偵28281卷(一)第475至495頁）、財政部北區國稅局108年7月28日北區國審四字第1

01 090009203號移送書與附件（見偵28281卷(一)第497至513
02 頁）、財政部中區國稅局108年8月15日中區國稅竹南銷售字
03 第1089350327號告發書及臺灣苗栗地方檢察署108年度偵字
04 第5083號起訴書（見偵28281卷(一)第253至272頁）、財政部
05 北區國稅局109年9月3日北區國稅審四字第1090010782號移
06 送書（見偵28281卷(一)第515至526頁）、財政部中區國稅局1
07 08年1月17日中區國稅竹南銷售字第1080350139號告發書
08 （見偵28281卷(一)第605至619頁）、臺灣苗栗地方檢察署108
09 年度偵字第3645號起訴書暨臺灣苗栗地方法院109年度訴字
10 第299號刑事判決書（見偵28281卷(二)第5至9、45至58頁）、
11 財政部北區國稅局新店稽徵所110年2月5日回函暨檢送資料
12 （見審訴卷第75至107頁）、華泰商業銀行股份有限公司110
13 年2月23日回函暨檢送資料（見審訴卷第115、117頁）、陽
14 信商業銀行股份有限公司110年2月25日回函暨檢送資料（見
15 審訴卷第121、123頁）、被告於110年4月7日提出之統一發
16 票、發包合約書、整體設計規劃書等資料（見審訴卷第175
17 至357頁）在卷可稽，足見被告之前開任意性自白核與事實
18 相符，應堪採信。綜上，本件事證明確，被告之犯行堪予認
19 定，應依法論科。

20 三、論罪科刑：

21 (一)按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳憑
22 證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳憑
23 證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑證三類
24 ；而記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責任而為記帳
25 所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及轉帳傳票三類
26 ，此觀商業會計法第15、16、17條之規定自明。又按營利事
27 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
28 務時，開立並交付予買受人之交易憑證，足以證明會計事項
29 之經過，應屬商業會計法第15條第1款所稱之原始憑證，屬
30 商業會計憑證之一種（最高法院87年度台非字第389 號判決
31 意旨參照）。復以統一發票乃營利事業本身有權自行製存，

用以證明銷貨入帳事項之經過而偽造具記帳憑證所根據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開立不實之統一發票或記入帳冊，係犯商業會計法第71條第1款前段之以明知為不實之事項而填製會計憑證，或同條項款後段之以明知為不實之事項而記入帳冊罪，該罪性質上原即含有業務登載不實之本質，為刑法第215條業務上登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用，無再論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最高法院92年度台上字第6792號、94年度台非字第98號判決意旨參照）。查被告自承其於103年8月至106年12月間實際負責○○公司營運之人（見偵28281卷(一)第159頁），依107年8月1日修正前公司法第8條第2項之規定，於其經營○○公司之職務範圍內，自屬公司之負責人，並屬商業會計法第4條所稱之商業負責人，其明知○○公司並無與附表編號1至4所示各該公司有實質交易之事實，竟仍開立如附表所示填製不實之銷項統一發票予附表所示各該公司，以幫助如附表所示各該公司逃漏營業稅，是核被告所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪，稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。

(二)罪數說明：

1. 被告所為於如附表所示以多次填製不實會計憑證，並交由附表所示各該公司，以幫助其等逃漏稅捐之行為，均係利用其擔任○○公司負責人，並取得○○公司之大小章、存摺、發票購買證與發票等物品之機會，以相同手法，自民國103年11月起至106年12月間止之期間反覆所為，並均係侵害國家徵收稅捐之正確性及公平性，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全概念，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，應論以接續之一行為。
2. 按刑法上一行為而觸犯數罪名之想像競合犯存在之目的，在於避免對於同一不法要素予以過度評價，其所謂「同一行為

01 係指所實行者為完全或局部同一之行為而言。因此刑法修
02 正刪除牽連犯之規定後，於修正前原認屬於方法目的或原因
03 結果之不同犯罪，其間果有實行之行為完全或局部同一之情
04 形，應得依想像競合犯處斷（最高法院97年度台上字第3494
05 號判決意旨足資參照）。被告填製如附表所示之各項不實發
06 票係為提供予附表所示各該公司以逃漏稅捐之用，而觸犯數
07 罪名，原認屬於方法目的或原因結果之不同犯罪，惟上開行
08 為間乃本於被告之同一犯罪目的，並於填製、行使與幫助逃
09 漏稅捐之實行行為有完全或局部同一之情形，自得依想像競
10 合犯論擬，且就被告以上開手法幫助不同公司逃漏稅捐，就
11 此部分亦屬同種想像競合，依刑法第55條前段規定，應從一
12 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
13 證罪處斷。

14 (三)按想像競合犯本質上為數罪，各罪所規定之相關法律效果，
15 當應一併適用，否則將導致成立數罪之「想像競合」與成立
16 一罪之「法規競合」（即僅選擇其中最適宜之罪名，為實質
17 上一罪），二者法律效果無分軒輊之失衡情形。次按想像競
18 合犯之處斷刑，本質上係「刑之合併」；其所謂從一重處
19 斷，乃將想像競合犯組成之評價上數罪，合併為科刑一罪，
20 其所對應之刑罰，亦合併其評價上數罪之數法定刑，而為一
21 個處斷刑。易言之，想像競合犯侵害數法益者皆成立犯罪，
22 論罪時必須輕、重罪併舉論述，同時宣告所犯各罪名，包括
23 各罪有無加重、減免其刑之情形，亦應說明論列，量刑時併
24 衡酌輕罪部分量刑事由，評價始為充足，然後依刑法第55條
25 前段規定「從一重處斷」，非謂對於其餘各罪可置而不論。
26 因此，法院決定處斷刑時，雖以其中最重罪名之法定刑，做
27 為裁量之準據，惟於裁量其輕重時，仍應將輕罪合併評價在
28 內（最高法院108年度台上字第4405、4408號判決同意
29 旨）。本件被告前開幫助逃漏稅捐部分，本得依刑法第30條
30 第2項之規定減輕其刑，然就被告所犯上述之罪，業依刑法
31 第33條、第35條、第55條之規定，依想像競合及主刑輕重比

較標準，論以商業會計法第71條第1款之罪，本院既未就輕罪罪名宣告其主刑，關於輕罪罪名所規定之主刑加重、減輕等事項，應無適用之餘地，惟就輕罪部分仍有節制法院量刑之作用，併予敘明。

(四)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告虛偽填製不實發票，混淆○○公司與附表所示各該公司間之真實交易關係，並致上開4公司之應收、應付款項無從核實，破壞商業會計制度所欲保障會計憑證正確性之信用秩序，並且造成國家徵收稅捐之正確性及公平性，且總計逃得之稅額已達200餘萬元，所為實有不該；惟念其犯後終能勇於承認錯誤並坦承犯行之悔悟態度，並參酌被告自述高中畢業之智識程度，現在○○上班，擔任○○○○○技術人員之正當工作，目前沒有待扶養之對象之家庭、經濟狀況（見審訴卷第173頁），兼衡其犯罪動機、目的、手段、所生損害等一切情狀，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準。

四、沒收部分：被告幫助如附表所示各該公司逃漏稅捐，固使各該公司因此獲取節省稅捐之財產上利益，然稅捐機關嗣後得對各該公司行使稅捐法上之請求權以追繳稅款並處以罰鍰，已足剝奪各該公司節省稅捐之財產上利益；況逃漏稅捐行為依稅捐稽徵法第41條屬於犯罪，前開利益應在各該公司為被告之訴訟程序中判斷沒收與否，倘對各該公司宣告追徵節省稅捐利益之價額，不啻使各該公司遭受雙重負擔而有過苛之虞，爰依刑法第38條之2第2項規定，對各該公司所獲取節省稅捐利益之價額，不予宣告追徵，亦毋庸命其參與本案訴訟之沒收程序；另無證據證明被告因此犯行而獲得任何對價或不法利益，自毋庸為沒收之宣告，均附此敘明。

五、據上論斷，應依刑事訴訟法第449條第2項、第3項，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第43條第1項，刑法第11條前段、第55條、第41條第1項前段，逕以簡易判決處刑如主文。

六、如不服本判決，得自收受送達之翌日起20日內向本院提出上

訴狀，上訴於本院第二審合議庭（須附繕本）。
本案經檢察官朱立豪提起公訴，檢察官吳春麗到庭執行職務。

中華民國 110 年 4 月 12 日
刑事第二十庭 法官 陳彥君

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受送達後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（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 萬可欣

中華民國 110 年 4 月 12 日
附錄論罪科刑法條全文：

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。

稅捐稽徵法第43條

（教唆或幫助逃漏稅捐之處罰）

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：○○公司開立不實銷項會計憑證統一發票一覽表

編號	營業人名稱	所屬年月	開立之統一發票銷售額明細			經提出申報扣抵之明細		
			張數	銷售額 (新臺幣)	稅額 (新臺幣)	張數	銷售額 (新臺幣)	稅額 (新臺幣)
1	快樂老闆開發有限公司	105年5月至106年4月	67	21,305,500元	1,065,279元	67	21,305,500元	1,065,279元
2	宇酋開發有限公司	103年11月至104年6月	42	9,683,330元	484,167元	41	9,675,330元	483,767元
3	宏錡國際實業有限公司	106年4月至同年12月	26	8,842,000元	442,100元	26	8,842,000元	442,100元
4	順發國際貿易有限公司	105年3月至同年4月	6	3,099,360元	154,969元	6	3,099,360元	154,969元
總計			141	42,930,190元	2,146,515元	140	42,922,190元	2,146,115元