

臺灣臺北地方法院刑事判決

110年度訴字第404號

公 訴 人 臺灣臺北地方檢察署檢察官
被 告 余晨妍

選任辯護人 楊一帆律師

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵字第30103號），並經本院合議庭裁定改行簡式審判程序，判決如下：

主 文

余晨妍犯如附表「主文」欄所示之罪，各處如附表「主文」欄所示之刑，應執行有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑貳年，緩刑期間付保護管束，並應於本判決確定之日起壹年內，完成法治教育貳場次。

事 實

一、余晨妍（原名余熒蘋）可預見提供個人身分資料擔任公司之人頭負責人，將使他人利用公司開立無實際交易內容之不實統一發票，以幫助他人逃漏稅捐，且明知「嬌生實業有限公司」（址設臺北市○○區○○路0段000號10樓，下稱嬌生公司）並未實際銷貨予附表所示之營業人，竟與吳承衡（由檢察官另行偵辦）共同基於填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，先推由余晨妍自民國103年4月23日起至106年12月6日止擔任嬌生公司之負責人，為商業會計法規定之商業負責人，再於103年5月間起至107年2月間止，以每2個月為1期，開立如附表所示之不實統一發票共計86紙，交付與附表所示9家買方營業人；嗣附表編號1至3、5所示營業人，則持其中63紙統一發票向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額（附表編號4益良國際有限公司【下稱益良公司】為虛設公司，所得21紙發票非營業稅課徵之標的，附表編號5詠固

有限公司【下稱詠固公司】僅扣抵11紙），以此方式幫助該等買方營業人逃漏營業稅共計新臺幣（下同）126萬4,355元，足生損害於稅捐稽徵機關對於核課稅捐之正確性。

二、案經財政部臺北國稅局移送臺灣臺北地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

壹、程序部分：

一、本案被告余晨妍所犯涉犯商業會計法第71條第1款之明知不實事項填製會計憑證罪嫌及稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌，均非屬死刑、無期徒刑、最輕本刑為3年以上有期徒刑之罪，或高等法院管轄第一審之案件，被告於本院準備程序時，就被訴事實為有罪之陳述，經告以簡式審判程序之旨，並聽取當事人之意見後，本院合議庭裁定由受命法官獨任改依簡式審判程序進行審理，是本案之證據調查，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條規定之限制。

二、本案審理範圍，依起訴書犯罪事實欄一第8至13行記載「其（被告）明知嬌生公司與附表所示之買方營業人並無交易之事實，……，於103年5月間起至107年2月間止，填製不實如附表所示之86紙統一發票予附表所示9家買方營業人」及第13行至第18行所載「附表所示之買方營業人持84紙統一發票向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，扣除虛設營業人申報扣抵後，共申報扣抵63紙，以此方式幫助該買方營業人逃漏營業稅共計126萬4,355元，足生損害於稅捐稽徵機關對於核課稅捐之正確性」，是依此揭記載內容，檢察官起訴被告涉犯填製不實罪之部分，包含開立附表所示86紙不實發票之行為；起訴幫助納稅義務人逃漏稅捐罪部分，則限於實際經申報扣抵之63紙發票（扣除編號4益良公司所得21紙發票及編號5詠固公司未提出申報之2紙發票），合先敘明。

貳、實體部分：

01 一、上揭犯罪事實，業據被告於本院準備程序及審理時均坦承不
02 諱（本院卷第122、129頁），並有嬌生公司設立暨變更登記
03 表、領用統一發票購票申請書、財政部臺北國稅局審查四科
04 查緝案件稽查報告、開立不實統一發票明細表、買方申報扣
05 抵明細表各1份可憑（偵字卷第5至16、55至63、67、87、10
06 5至106、255至277、357至358、369至377頁），足徵被告前
07 揭任意性自白與事實相符，堪以採信。是本案事證明確，被
08 告犯行洵堪認定，應依法論科。

09 二、論罪科刑：

10 (一)、適用法律之說明：

11 1.被告行為後，稅捐稽徵法第43條業於110年12月17日修正公
12 布，並自同年月19日生效施行。修正前稅捐稽徵法第43條第
13 1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以
14 下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金」；修正後則規定：
15 「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下有期徒
16 刑，併科100萬元以下罰金」，經比較新舊法結果，修正後
17 之規定，並未較有利於被告，是依刑法第2條第1項前段規
18 定，就被告本案犯行，自應適用110年12月17日修正前之稅
19 捐稽徵法第43條第1項規定。

20 2.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
21 證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳憑
22 證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑證3
23 類。其中記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責任而為
24 記帳所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及轉帳傳票
25 三類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規定自明。又營
26 利事業銷售統一發票，係營業人依營業稅法規定於銷售貨物
27 或勞務時，開立並交付予買受人之交易憑證，足以證明會計
28 事項之經過，應屬商業會計法第15條第1款所稱之原始憑
29 證，屬商業會計憑證之一種（最高法院87年度台非字第389
30 號判決參照）。而統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳
31 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，係犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第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，無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪之餘地（最高法院94年度台非字第98號判決參照）。

(二)、罪名及罪數關係：

- 1.核被告所為，就附表所示開立共86紙不實發票部分，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪；就實際經營業人申報扣抵之63紙發票部分，係犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助納稅義務人逃漏稅捐罪（扣除附表編號4益良公司及編號5詠固公司未申報扣抵部分）。
- 2.被告與吳承衡就本案犯行，互有犯意聯絡及行為分擔，雖吳承衡非商業負責人，然既與具身分關係之被告共同時行本案犯罪，自得依刑法第31條第1項規定論以共同正犯。
- 3.被告於本案以一行為同時觸犯填製不實罪及幫助他人逃漏稅捐（扣除附表編號4益良公司及編號5詠固公司未申報扣抵部分）二罪，為想像競合犯，應依刑法第55條規定從一重之填製不實罪處斷。
- 4.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1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，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，似難以認定逃漏營業稅，可以符合接續犯之行為概念，是應分別視其犯罪時間係在刑法修正刪除連續犯之前或之後，而分別依連續犯論以一罪，或予分論併罰（最高法院108年度台上字第2027號判決意旨參照）。準此，公訴意旨雖認被告所為應屬集合犯之實

質上一罪（起訴書犯罪事實欄一第11行記載「竟基於幫助他人逃漏營業稅捐及填製不實會計憑證之集合犯意」），然被告就如附表所示各期申報營業稅中開具不實統一發票之填製不實會計憑證之行為，皆應以每一期營業稅繳納（即每2個月）期間作為認定填製不實會計憑證之罪數，上開各期內之數次舉動，均為實現填製不實會計憑證之單一目的所為，宜認定為接續犯之單一法律行為，均論以一罪。

5.被告就附表所犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪（共5罪），犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

(三)、量刑及緩刑之宣告：

1.爰以行為人之責任為基礎，審酌被告為嬌生公司登記負責人，掌控嬌生公司統一發票之開立，為商業負責人，竟不實填載會計憑證，影響國家財政收入及稅賦之公平性，所為非是，守法觀念均有欠缺，應予非難；惟念其終能坦承犯行，犯後態度良好；兼衡其犯罪動機、目的、手段、本案開立不實統一發票及經實際申報之數量，暨其自述學歷為大學畢業、職業為行銷企劃、家庭經濟狀況中等（本院卷第129頁）等一切情狀，分別量處如附表主文欄下所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準；復參酌其犯罪對法益侵害之加重效應、各罪宣告刑總合上限、各刑中最長期者，並考量其未來復歸社會之可能性，定其應執行之刑，及諭知易科罰金之折算標準。

2.被告前未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，有其臺灣高等法院被告前案紀錄表可參，素行良好；參以其犯後坦承犯行，積極面對審理程序，態度尚佳；又考量嬌生公司之營利事業所得稅執行事件，滯欠稅款業已全數繳清，有財政部臺北國稅局大安分局111年5月18日財北國稅大安服字第0000000000號函可查（本院卷第105頁），綜上各情，堪認本案僅係其因一時失慮致罹刑典，經此次偵審程序後，當能知所警惕，信無再犯之虞，因認對其等所宣告之刑以暫不執行為適當。爰衡酌本案犯罪情節，依刑法第74條第1項第1款規

01 定，宣告如主文所示期間之緩刑，以勵自新。又為免被告存
02 有僥倖心理，並讓其記取教訓，對自身行為有所警惕，以彌
03 補所為對法治所造成之危害，經參考其及辯護人之意見（本
04 院卷第130頁），併依刑法第74條第2項第8款規定，命其應
05 於判決確定之日起1年內，完成法治教育2場次，且依同法第
06 93條第1項第2款之規定，諭知其於緩刑期間付保護管束。若
07 其未履行上開負擔，依刑法第75條之1第1項第4款規定，得
08 撤銷緩刑之宣告，併予敘明。

09 三、沒收：按犯罪所得屬於犯罪行為人者，沒收之，於全部或一
10 部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額，刑法第38條之
11 1第1項前段、第3項固分別定有明文。惟依卷內證據資料所
12 示，尚無從認定被告確有因填製附表所示不實會計憑證，並
13 交付予附表所示各營業人，獲得任何報酬或對價，即難認其
14 就本案犯行有何犯罪所得，爰不予宣告沒收，附此敘明。

15 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
16 段，判決如主文。

17 本案經檢察官黃振城提起公訴，檢察官謝奇孟到庭執行職務。

18 中 華 民 國 111 年 7 月 15 日

19 刑事第十二庭 法 官 陳冠中

20 上正本證明與原本無異。

21 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
22 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
23 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
24 逕送上級法院」。

25 書記官 涂曉蓉

26 中 華 民 國 111 年 7 月 15 日

27 附錄本案論罪科刑法條：

28 商業會計法第71條

29 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
30 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
31 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條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰。

附表：

編號	申報營業稅期間	營業人	開立時間	發票字軌	發票金額(元)	營業稅額(元)	主文
1	103年9月、10月份營業稅	阿德比生物科技有限公司	103年9月 (共3紙)	CE00000000	250,000	12,500	余晨妍共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
				CE00000000	400,000	20,000	
				CE00000000	225,000	11,250	
		時邁企業有限公司	103年10月 (共1紙)	CE00000000	500,000	25,000	
			103年9月 (共1紙)	CE00000000	320,000	16,000	
2	105年3月、4月份營業稅	汎德實業有限公司	105年3月 (共2紙)	BM00000000	350,000	17,500	余晨妍共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
				BM00000000	400,000	20,000	
			105年4月 (共1紙)	BM00000000	250,000	12,500	
3	105年7月、8月份營業稅	絃鑫實業有限公司	105年7月 (共1紙)	CV00000000	360,000	18,000	余晨妍共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
			105年8月 (共2紙)	CV00000000	460,000	23,000	
				CV00000000	430,000	21,500	
		奧狄實業有限公司	105年8月 (共3紙)	CV00000000	400,000	20,000	
				CV00000000	540,000	27,000	

		汎德實業有限公司	105年8月 (共4紙)	CV00000000	360,000	18,000	
				CV00000000	460,000	23,000	
				CV00000000	280,000	14,000	
				CV00000000	400,000	20,000	
				CV00000000	260,000	13,000	
4	105年9月、 10月份營業額	益良國際有限公司 (虛設公司，非營業稅課徵之標的，僅論以填製不實罪)	105年9月 (共10紙)	DM00000000	281,900	14,095	余晨妍共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	78,600	3,930	
			105年10月 (共11紙)	DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	78,600	3,930	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	78,600	3,930	
				DM00000000	65,500	3,275	
				DM00000000	65,500	3,275	
5	105年11月、12月份營業稅	菁典國際有限公司	105年11月 (共22紙)	ED00000000	458,762	22,938	余晨妍共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
				ED00000000	239,504	11,975	
				ED00000000	518,959	25,948	
				ED00000000	442,900	22,145	
				ED00000000	458,762	22,938	
				ED00000000	458,762	22,938	
				ED00000000	239,504	11,975	
				ED00000000	518,959	25,948	
				ED00000000	518,959	25,948	
				ED00000000	442,900	22,145	
				ED00000000	442,900	22,145	
				ED00000000	458,762	22,938	
				ED00000000	458,762	22,938	
				ED00000000	467,937	23,397	
				ED00000000	467,937	23,397	
				ED00000000	244,294	12,215	
				ED00000000	244,294	12,215	
				ED00000000	529,338	26,467	
				ED00000000	529,338	26,467	
				ED00000000	451,758	22,588	

(續上頁)

01

備註				ED000000000	451,758	22,588		
				ED000000000	458,762	22,938		
			105年12月 (共11紙)		ED000000000	239,504		11,975
					ED000000000	518,959		25,948
					ED000000000	442,900		22,145
					ED000000000	458,762		22,938
					ED000000000	467,937		23,397
					ED000000000	244,294		12,215
					ED000000000	529,338		26,467
					ED000000000	451,758		22,588
					ED000000000	458,762		22,938
					ED000000000	467,937		23,397
					ED000000000	244,294		12,215
		詠固有限公司(未扣抵部分 僅論以填製不實罪)	109年12月 (共13紙， 扣抵11紙)		ED000000000	467,937		23,397
					ED000000000	529,338		26,467
					ED000000000 (未扣抵)			
					ED000000000	249,180		12,459
					ED000000000	249,180		12,459
					ED000000000	249,180		12,459
					ED000000000 (未扣抵)	467,937		23,397
					ED000000000	529,338		26,467
					ED000000000	467,937		23,397
					ED000000000	467,937		23,397
					ED000000000	477,296		23,865
					ED000000000	477,296		23,865
					ED000000000	249,180		12,459

日期：民國；幣值：新臺幣
