

臺灣臺北地方法院刑事判決

111年度審簡上字第281號

上訴人 臺灣臺北地方檢察署檢察官
被告 陳琳同

選任辯護人 曾冠棋律師

上列上訴人因被告違反商業會計法等案件，不服本院中華民國111年8月31日111年度審簡字第1502號第一審刑事簡易判決（追加起訴案號：110年度偵字第25773號），提起上訴，本院管轄之第二審合議庭判決如下：

主 文

上訴駁回。

事 實

一、陳琳同與陳玉美、陳錦銘（陳玉美、陳錦銘均經本院判處罪刑確定）共同基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，推由陳錦銘自民國95年7月28日起至98年2月24日止，擔任址設臺北市○○區○○路0號5樓之岳禾實業有限公司（原名旭錡實業有限公司【下稱旭錡公司】，於98年2月25日變更公司名稱）負責人，為商業會計法規定之商業負責人，負有據實製作商業會計憑證之義務。陳琳同與陳玉美、陳錦銘均明知旭錡公司並無實際向附表「營業人」欄所示公司、商號銷貨或提供勞務，竟於97年初，由陳琳同、陳玉美持旭錡公司統一發票專用章及統一發票購票證，領用旭錡公司銷貨所需開立之統一發票，並接續填製不實銷貨事項於性質上屬會計憑證之統一發票，而以旭錡公司之名義虛偽開立如附表所示不實統一發票合計28紙，交付予附表「營業人」欄所示公司、商號作為進項憑證，並持之向管轄之稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，而以此方式幫助附表「營業人」欄所示公司、商號逃漏營業稅共計新臺幣（下同）76萬5,477元，足生損害於稅捐稽徵機關課稅資料管理之正確性及課稅

之公平性。

二、案經臺灣臺北地方檢察署檢察官簽分偵查後提起公訴。

理由

壹、證據能力部分：

一、按被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述，除法律有規定者外，不得作為證據；又被告以外之人於審判外之陳述，雖不符合同法第159條之1至第159條之4之規定，但經當事人於審判程序同意作為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證據。當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知有第159條第1項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第159條第1項及第159條之5分別定有明文。查，本案判決下列所引用之被告以外之人於審判外之陳述，因檢察官、被告陳琳同（下稱被告）及辯護人迄至言詞辯論終結前均未就證據能力聲明異議（見本院112年度審簡上字第281號卷【下稱本院簡上卷】第44至45頁、第63至68頁），復經本院審酌該等證據之取得並無違法情形，且與待證事實具有關連性，證明力亦無顯然過低或顯不可信之情形，認以之作為證據使用均屬適當，應認有證據能力。

二、其餘資以認定本案犯罪事實之非供述證據，並無證據證明有違反法定程序取得之情形，且亦與本件待證事實具有證據關連性，均認有證據能力。

貳、實體部分：

一、認定事實所憑之證據及理由：

上揭事實，業據被告於原審準備程序、本院準備程序及審理時坦承不諱（見本院110年度審訴字第1949號卷第92至93頁，本院簡上卷第44頁、第62頁、第69頁），核與證人陳錦銘於偵查中之證述相符（見臺灣臺北地方檢察署109年度偵字第13484號卷【下稱偵13848號卷】第385至390頁，110年度偵字第25773號卷【下稱偵25773號卷】第45至48頁），並有營利事業統一發證設立、變更登記申請書、營業人設立

(變更)登記申請書、營業人登記查簽表、公司及分公司基本資料查詢明細、財政部北區國稅局108年3月26日北區國稅審四字第1080003989號函暨所附查緝案件稽查報告、訪查營業人報告表、營利事業所得稅結算申報書、營業人進銷項交易對象彙加明細表(進項來源及銷項去路)、營業稅籍資料查詢作業列印資料、營業人銷售額與稅額申報書、專案申請調檔統一發票查核清單、岳禾公司開立不實統一發票明細表、財政部臺北國稅局松山分局109年11月17日財北國稅松山營業字第1090361344號函及岳禾公司前後任負責人陳錦銘領用統一發票購票證申請書各1份在卷可稽(見臺灣臺北地方檢察署108年度偵字第9841號卷【下稱偵9841號卷】)(一)第67至73頁、第113至116頁、第89至90頁、第59頁、第5至39頁、第253至263頁、第349至357頁、第359至361頁、第49至58頁,偵9841號卷(二)第509至539頁、第25至65頁,偵9841號卷(三)第49至51頁,偵13484號卷第73至76頁),足認被告上開任意性自白核與事實相符,堪以採信。綜上,本案事證明確,被告上開犯行,洵堪認定,應依法論科。

二、論罪及駁回上訴之理由：

(一)新舊法比較：

被告行為後,稅捐稽徵法第43條第1項規定於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條第1項原規定：「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」。經比較新舊法結果,修正後之規定,並未較有利於被告,是依刑法第2條第1項前段規定,就被告本案犯行,自應適用被告行為時即修正前稅捐稽徵法第43條第1項之規定論處。

(二)按統一發票係營業人依營業稅法規定於銷售貨物或勞務時,開立並交付予買受人之交易憑證,足以證明會計事項

之經過，應屬商業會計法所稱之會計憑證，應認屬於商業會計法第15條所指商業會計憑證，商業負責人以明知不實之事項而填製會計憑證，即應認構成商業會計法第71條第1款之罪，該罪與刑法第215條之業務文書登載不實罪屬法規競合關係，依特別法優於普通法之原則，應優先適用商業會計法第71條之罰則規定。

（三）又按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行者，雖無特定關係，仍以正犯論，觀諸刑法第31條第1項固明，但此專指該犯罪，原屬於具有一定之身分或特定關係之人，始能成立之犯罪，而於有他人加入、參與其犯罪之情形，縱然加入者無該特定身分或關係，仍應同受非難，乃以法律擬制，視同具有身分之正犯，故適用時，應併援引刑法第31條及第28條，以示論擬共同正犯之所從出，亦即擴大正犯之範圍，使無此身分或特定關係之人，變為可以成立身分犯罪（最高法院104年度台上字第1684號判決意旨參照）。查，被告雖非旭錡公司之負責人，惟其與旭錡公司之登記負責人陳錦銘共同實行本案犯罪，揆諸前揭說明，應依刑法第31條第1項之規定，以正犯論。是核被告所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪。

（四）共同正犯：

被告陳琳同與陳錦銘、陳玉美，就本案犯行有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯。

（五）被告分別填製附表所示不實統一發票交付予附表「營業人」欄所示公司、商號，進而發生幫助該公司、商號逃漏稅捐之結果，各該行為從客觀上觀察，為欲達同一目的之接續數個舉動，主觀上顯係基於一貫之犯意，客觀上各動作時間接近，行為獨立性極為薄弱，難以強行分開，應視為數個舉動之接續施行，包括於一行為予以評價，故被告填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐犯行，均屬接續犯，應

各論以一罪。

(六) 被告填製不實之如附表所示會計憑證，係為幫助他人逃漏稅捐，應評價為一行為，故被告以一行為觸犯填製不實會計憑證罪及幫助他人逃漏稅捐罪，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

(七) 駁回上訴之理由：

1. 檢察官上訴意旨略以：被告前於90至93年間因連續違反商業會計法等案件，經本院以96年度重訴字第56號判處有期徒刑1年，嗣經減為有期徒刑6月確定。而被告本案之犯罪時間係在97年5月至98年12月間，足見被告於前案判決確定後未及半年即再犯本案，其素行難謂良好，前案判決量刑亦未收矯治之效。原審未審酌被告於本案犯罪時間緊接前案判決之後，及其未因前案偵審之結果而生惕勵悔過之心等情，僅判處拘役40日，原判決量刑自屬過輕，原審據此並認被告於有期徒刑執行完畢5年內未故意犯有期徒刑以上之罪，而對被告為緩刑之宣告，同屬忽視被告上情之結果，且其緩刑條件竟僅命被告於緩刑期間向國庫支付3萬元，與被告之犯罪情節亦顯不相當而有違罪刑相當原則，爰依法提起上訴等語。

2. 按關於刑之量定及緩刑之宣告，係實體法上賦予法院得為自由裁量之事項，倘其未有逾越法律所規定之範圍，或濫用其權限，即不得任意指摘為違法（最高法院75年台上字第7033號判例意旨參照）。又現代刑法在刑罰制裁之實現上，傾向採取多元而有彈性之因應方式，對行為人所處刑罰執行與否，多以刑罰對於行為人之矯正及改過向善作用而定。倘認行為人有以監禁加以矯正之必要，固須入監服刑；如認行為人對於社會規範之認知及行為控制能力並無重大偏離，僅因偶發犯罪，執行刑罰對其效用不大，祇須為刑罰宣示之警示作用，即為已足，此時即非不得延緩其刑之執行，並藉違反緩刑規定將入監執行之心理強制作用，謀求行為人自發性之矯正及改過向善。而行為人是否

有改過向善之可能性及執行刑罰之必要性，係由法院為綜合之審酌考量，並就審酌考量所得而為預測性之判斷，但當有客觀情狀顯示預測有誤時，亦非全無補救之道，法院仍得在一定之條件下，依刑法第75條、第75條之1規定撤銷緩刑，使行為人執行其應執行之刑，以符正義。由是觀之，法院是否宣告緩刑，有其自由裁量之職權，而基於尊重法院裁量之專屬性，對其裁量宜採取較低之審查密度，祇須行為人符合刑法第74條第1項所定之條件，法院即得宣告緩刑，與行為人犯罪情節是否重大，是否坦認犯行，並無絕對必然之關聯性（最高法院106年度台上字第1867號判決意旨參照）。查：

- (1)原審認被告罪證明確，並於判決理由中具體敘明審酌被告填發不實之會計憑證，幫助逃漏營業稅及退稅，影響國家財政收入及稅賦之公平性，而被告犯罪後於審理時坦承犯行，兼衡其犯罪動機、目的、手段、身體健康狀況、家庭生活狀況及智識程度等一切情狀，據以量處拘役40日，並諭知如易科罰金以新臺幣1,000元折算1日。經核原判決認事用法均無違誤，且已具體審酌刑法第57條各款所列情形而為刑之量定，既未逾越法定刑之範圍，尚無裁量逾越或濫用之違法情事。
- (2)另原審審酌被告前曾受有期徒刑以上刑之宣告，執行完畢後5年內未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，認被告經此偵、審程序及科刑之宣告，當知所警惕，無再犯之虞，所宣告之刑以暫不執行為適當，依刑法第74條第1項第2款規定，諭知緩刑2年。且為使被告深切記取教訓，併依刑法第74條第2項第4款之規定，諭知被告應於緩刑期間向公庫支付3萬元。是原審已就被告如何合於刑法第74條第2項所定之要件，及何以諭知緩刑之理由，業於原判決理由內具體詳加說明如上，顯已基於刑罰目的性之考量以及行為人刑罰感應力之衡量，考酌被告改過遷善之可能性及刑罰執行之必要性等因素，在法定範圍內依比例原則、

平等原則而為裁量，亦無逾越法律所規定之範圍或恣意濫權之情事，本院自應予以尊重並維持。

(3)綜上，檢察官執前詞提起上訴，指摘原審判決量刑過輕及諭知被告緩刑不當，為無理由，應予駁回。至原審雖漏未比較新舊法律修正，逕認被告應適用修正後稅捐稽徵法第43條第1項之規定，雖有未合，惟對本案應論處商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪之結論不生影響，爰不以此為由撤銷改判，由本院逕補充如前，附此敘明。據上論斷，應依刑事訴訟法第455條之1第1項、第3項、第368條，判決如主文。

本案經檢察官葉詠嫻追加起訴，檢察官洪敏超提起上訴，檢察官李明哲到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 6 月 13 日

刑事第二十一庭審判長法官 程克琳

法官 劉俊源

法官 王星富

上正本證明與原本無異。

不得上訴。

書記官 林思辰

中 華 民 國 112 年 6 月 14 日

附表：

編號	營業人	期 間	開立統一發票銷售額明細			提出申報扣抵明細		
			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	神驊企業社	97年5月至97年12月	6	2,236,675元	111,834元	6	2,236,675元	111,834元
2	神鋒企業社	97年5月至97年12月	3	1,440,145元	72,007元	3	1,440,145元	72,007元
3	神合企業社	97年8月	3	1,067,500元	53,375元	3	1,067,500元	53,375元
4	俞達國際開發股份有限公司	97年11月至98年2月	11	6,547,950元	327,398元	11	6,547,950元	327,398元
5	冠譯科技有限公司	97年11月	3	2,419,750元	120,988元	3	2,419,750元	120,988元
6	馬可國際有限公司	97年11月	2	1,597,500元	79,875元	2	1,597,500元	79,875元
合計			28	15,309,520元	765,477元	28	15,309,520元	765,477元