

臺灣臺北地方法院刑事判決

112年度訴字第1455號

公 訴 人 臺灣臺北地方檢察署檢察官  
被 告 許恒瑞

上 一 人

選任辯護人 楊嘉駟律師

被 告 房欣怡

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第34985號、112年度偵字第10069號），本院判決如下：

主 文

許恒瑞犯如附表「罪名及宣告刑」欄所示之罪，各處如該欄所示之刑。應執行有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

房欣怡無罪。

事 實

一、許恒瑞為址設臺北市○○區○○路0段00號2樓之德旺開發置業股份有限公司（下稱德旺公司，統一編號：00000000、登際負責人：吳宗霖）之實際負責人。許恒瑞明知德旺公司於民國104年6月至同年10月間，與艾特立室內裝修股份有限公司（下稱艾特立室內裝修公司）、蔚思品牌管理有限公司（下稱蔚思公司）間並無交易之事實，竟基於幫助他人逃漏稅捐及行使業務上登載不實文書之犯意，指示不知情之公司員工，如附表所示時間，在德旺公司內，填製如附表所示之不實統一發票後，分別交付予艾特立室內裝修公司、蔚思公司作為進項憑證，該二公司再持以向稅捐稽徵機關申報扣抵

01 銷項稅額（如附表所示），以此方式幫助該二公司逃漏營業  
02 稅各新臺幣（下同）119,048元、57,144元，足以生損害於  
03 稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性。

04 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  
05 起訴。

06 理 由

07 壹、有罪部分：

08 一、證據能力：

09 本判決下述所引用被告許恒瑞以外之人於審判外之陳述，被  
10 告及其辯護人於本院準備程序對該等證據能力表示同意有證  
11 據能力（見本院卷第51頁），本院審酌前開證據資料作成時  
12 之情況，尚無違法不當及證明力明顯過低之瑕疵，而認為以  
13 之作為證據應屬適當，依刑事訴訟法第159條之5第1項規  
14 定，均認有證據能力。至認定本案犯罪事實之其餘證據，並  
15 無證據證明係違背法定程序所取得，亦無顯有不可信之情  
16 況，且經本院於審理期日合法調查，該等證據自得作為本案  
17 裁判之資料。

18 二、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

19 （一）上揭事實，業據被告許恒瑞於本院審理時坦承不諱（見本  
20 院卷第395頁），核與證人方碩蔚即蔚思公司負責人之證  
21 述（見111偵34985卷第335至336頁）、證人張淑玲之證述  
22 （見111偵34985卷第505至509頁、本院卷第161至187  
23 頁）、證人吳宗霖即德旺公司登記負責人之證述（見111  
24 偵34985卷第471至475、331至333頁）、證人楊小華之證述  
25 （111偵34985卷第415至420頁）相符，並有財政部臺北國  
26 稅局審查四科查緝案件稽查報告【德旺公司涉嫌開立不實  
27 統一發票】（見111偵34985卷第5至12頁）、營業稅年度  
28 資料查詢進項來源明細、及銷項去路明細【蔚思公司】  
29 （見111偵34985卷第161至162、163至164頁）、營業稅年  
30 度資料查詢進項來源明細、銷項去路明細【艾特立室內裝  
31 修公司】（見111偵34985卷第145至146、147至148頁）、

01 第一商業銀行建成分行2021年5月13日一建成字第38號函  
02 暨交易明細表【德旺公司104年至107年】（見111偵34985  
03 卷第243至276頁）、營業稅年度資料進項來源明細表、銷  
04 項去路明細表【德旺公司】（見111偵34985卷第71至72、  
05 73、75至82頁）、專案申請調檔統一發票查核名冊、專案  
06 申請調檔查核清單、不實統一發票派查表【德旺公司】  
07 （見111偵34985卷第227至241頁）、艾特立室內裝修公司  
08 之營業稅年度資料查詢進項來源明細及銷項去路明細、玉  
09 山銀行集中管理部110年6月3日玉山個（集）字第1100040  
10 151號函暨交易明細表【帳號：0000000000000、00000000  
11 00000】、玉山銀行集中管理部110年6月22日玉山個  
12 （集）字第1100045018號函暨支票【號碼：0000000、000  
13 0000、0000000、0000000、0000000、0000000、0000000  
14 0、0000000、0000000、0000000、0000000】（見110偵25  
15 916卷第193至195、198至205、206至217頁）、蔚思公司  
16 之營業稅稅籍查詢資料、營業稅年度資料查詢進項來源明  
17 細及銷項去路明細、個人戶籍資料查詢清單【登記負責人  
18 方碩蔚】、聲明書、永豐銀行匯款申請單、匯豐銀行綜合  
19 對帳單（見110偵25916卷第219至225、233至255頁）、德  
20 旺公司之營業稅稅籍查詢資料、證人吳宗霖手寫之報告書  
21 【自述非德旺公司實際負責人】、財政部臺北國稅局個人  
22 戶籍資料查詢清單、德旺公司設立及歷次變更登記表、歷  
23 次申購發票資料表、財政部臺北市國稅局中北稽徵所設立  
24 （變更遷入）營業人訪查報告表、領用統一發票購票證申  
25 請書、公證書(最末頁)、房屋租賃契約、同意書【承租  
26 人：德揚公司】、營業稅申報書【103年至105年】、欠稅  
27 查詢情形表、留抵稅額資料查詢結果（見111偵34985卷第  
28 13至17、25、33、35、37、39至56、57、59、60、61至7  
29 0、83至85、87、89頁）、艾特立室內裝修公司之營業稅  
30 稅籍查詢資料、財政部臺北國稅局死亡登記申請書資料查  
31 詢清單【艾特立室內裝修公司104至106年間登記負責人廖

01 國文】、營業稅申報書【艾特立室內裝修公司103年至104  
02 年】（見111偵34985卷第141至150頁）、蔚思公司之營業  
03 稅稅籍查詢資料、財政部臺北國稅局個人戶籍資料查詢清  
04 單【蔚思公司登記負責人方碩蔚】、財政部臺北國稅局營  
05 業人進銷項交易對象匯加明細表（銷項去路）、營業稅申  
06 報書（見111偵34985卷第151至153、159至170頁）、財政  
07 部臺北國稅局113年10月9日財北國稅銷售字第1130026381  
08 號函暨稽查報告、統一發票等附件（見本院卷第223至249  
09 頁）、德旺公司開立與艾特立室內裝修公司之104年8月31  
10 日三聯式發票（見本院卷第271頁）、德旺公司開立與蔚思  
11 公司之104年6月20日至10月20日三聯式發票（見本院卷第  
12 279至283頁）等件在卷可稽。從而，足認被告許恒瑞前開  
13 所為任意性自白，既有上開客觀事證資為補強，核與事實  
14 相符，堪以採信。

15 （二）綜上所述，本案事證明確，被告許恒瑞上開犯行均堪以認  
16 定，應依法論科。

### 17 三、論罪科刑：

#### 18 （一）新舊法比較：

19 1、按商業會計法所謂「商業負責人」之定義，依該法第4條  
20 所定，應依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定。  
21 本案被告許恒瑞行為時，公司法第8條第3項規定：「『公  
22 開發行股票之公司』之非董事，而實質上執行董事業務或  
23 實質控制公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執  
24 行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。  
25 但政府為發展經濟、促進社會安定或其他增進公共利益等  
26 情形，對政府指派之董事所為之指揮，不適用之」；該條  
27 項於107年8月1日修正為：「『公司』之非董事，而實質  
28 上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營  
29 而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事  
30 及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會安定或其  
31 他增進公共利益等情形，對政府指派之董事所為之指揮，

01 不適用之」，堪認此次修正後，第3項規定不再限於「公  
02 開發行股票公司」，祇須為「公司」之實際負責人，即可  
03 成為商業會計法第71條之犯罪主體。準此，公司法前開修  
04 正，影響商業會計法第71條有關「商業負責人」構成要件  
05 之解釋，是商業會計法71條規定固未修正，然實際上已擴  
06 張處罰範圍，且不利於被告許恒瑞，依刑法第2條第1項規  
07 定，應依較有利被告許恒瑞之107年8月1日修正前公司法  
08 第8條規定，即公司負責人並不包含所謂「實際負責人」  
09 在內（最高法院98年度台上字第1190號、第4749號判決意  
10 旨參照），資以認定商業會計法第71條「商業負責人」範  
11 圍，先予敘明。

12 2、按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之  
13 法律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法  
14 第2條第1項定有明文。查，被告許恒瑞行為後，稅捐稽徵  
15 法第43條第1項於110年12月17日修正該罪之法定刑為：

16 「3年以下有期徒刑，併科100萬元以下罰金」，並於同月  
17 19日施行，較諸修正前原條文該罪之法定刑為「3年以下  
18 有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金」，經比較新、舊法  
19 結果，修正後之稅捐稽徵法第43條第1項規定，無較有利  
20 於被告之情形，是依刑法第2條第1項前段規定，自應適用  
21 修正前稅捐稽徵法第43條第1項之規定。

22 3、被告許恒瑞行為後，刑法業於108年12月25日修正公布第2  
23 15條，並自同年月27日施行。該條原規定：「從事業務之  
24 人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，  
25 足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役  
26 或5百元以下罰金」，經修正為：「從事業務之人，明知  
27 為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損  
28 害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千  
29 元以下罰金」此次修正僅係將修正前之罰金數額調整換算  
30 後予以明定，其修正前後所規定之罰金刑度相同，並未涉  
31 及科刑規範之變更，故無新舊法比較適用之問題，應逕適

01 用現行法之規定論處。

02 (二) 核被告許恒瑞所為，均係犯修正前稅捐稽徵法第43條第1  
03 項之幫助逃漏稅捐罪及刑法第216條、第215條之行使業務  
04 上登載不實文書罪。

05 (三) 本件經比較新舊法，應適用較有利於被告許恒瑞行為時之  
06 公司法、商業登記法，所規定之有限公司負責人，並不包  
07 含未具備前述行為時法律所規定身分以外之所謂「實際負  
08 責人」在內，已如前述，是公訴意旨雖認被告許恒瑞所為  
09 係涉犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪  
10 嫌，然被告許恒瑞僅係德旺公司之實際負責人，又無積極  
11 證據足認其與該段期間之登記負責人被告吳宗霖，就前揭  
12 犯行有犯意聯絡與行為分擔，自不得論以商業會計法第71  
13 條第1款之填製不實會計憑證罪，其登載不實內容於統一  
14 發票持以行使之行為，應構成行使業務上登載不實之文書  
15 罪，上開起訴法條顯有錯誤，惟基本社會事實相同，且皆  
16 規範處罰同一之登載不實行為，且經公訴檢察官當庭更正  
17 補充刑法第216條、第215條之行使業務上登載不實文書罪  
18 嫌（見本院卷第104頁），本院無庸再為變更起訴法條，  
19 自得逕予適用。

20 (四) 被告許恒瑞利用不知情之公司員工遂行本案犯行，為間接  
21 正犯。

22 (五) 被告許恒瑞以德旺公司名義，於如附表編號二所示之時  
23 間，基於與蔚思公司間成立單一虛假交易（見本院卷第27  
24 5至277頁）而開立如附表編號二所示之發票，應認係基於  
25 單一犯罪決意，在時空密接狀態下，接續實行相同構成要  
26 件之行為，由於各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健  
27 全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，  
28 以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評  
29 價，較為合理，而應各論以接續犯。

30 (六) 被告許恒瑞分別開立如附表編號一、二所示之不實統一發  
31 票，旨在幫助他人逃漏營業稅，在同一犯罪決意與預定計

01 畫下，所為虛開發票、幫助逃漏稅捐行為之時間、地點均  
02 有所重疊，而有局部之同一性，各係以一行為觸犯行使業  
03 務上登載不實文書罪、幫助逃漏稅捐罪二罪名，均應依刑  
04 法第55條規定，從一重之幫助逃漏稅捐罪處斷。

05 (七) 被告許恒瑞分別填製如附表編號一、二所示之統一發票交  
06 付予艾特立室內裝修公司、蔚思公司，幫助該二公司逃漏  
07 稅捐，其犯意各別、行為互殊，應予以分論併罰。

08 (八) 爰以行為人之責任為基礎，審酌被告許恒瑞為德旺公司之  
09 實質負責人，該其指示不知情之會計人員以德旺公司名義  
10 填製不實統一發票，暨幫助他人逃漏稅捐，使會計事項發  
11 生不實結果，破壞商業會計憑證之公信力，影響國家財政  
12 收入及稅捐之正確性及公平性，所為實屬不該，復參酌被  
13 告自陳之智識程度、家庭生活及經濟狀況（見本院訴卷第  
14 408至409頁），暨其素行、犯罪動機、目的、手段及本案  
15 填製不實會計憑證數量、幫助逃漏稅捐數額等一切情狀，  
16 就被告所犯各罪分別量處如附表「罪名及宣告刑」欄所示  
17 之刑及諭知易科罰金之標準。並就被告所犯數罪反映出之  
18 人格特性、刑罰及定應執行刑之規範目的、所犯各罪間之  
19 關連性及所侵害之法益與整體非難評價等面向，定應執行  
20 刑及諭知易科罰金之標準如主文所示。

21 貳、無罪部分：

22 一、公訴意旨另以：被告房欣怡亦為德旺公司之實際負責人，並  
23 與被告許恒瑞共同為上揭犯行，因認被告房欣怡涉犯商業會  
24 計法第71條第1款以明知為不實之事項，而填製會計憑證罪  
25 及刑法第216條、第215條行使業務上登載不實罪嫌等語。

26 二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不  
27 能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154  
28 條第2項、第301條第1項分別定有明文。事實之認定，應憑  
29 證據，如未能發現相當證據，或證據不足以證明，自不能以  
30 推測或擬制之方法，為裁判基礎；認定犯罪事實所憑之證  
31 據，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內，然而無論

01 直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均  
02 不致有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據為有罪  
03 之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理之懷疑存在  
04 時，事實審法院復已就其心證上理由予以闡述，敘明其如何  
05 無從為有罪之確信，因而為無罪之判決，尚不得任意指為違  
06 法；又刑事訴訟法第161條第1項規定，檢察官就被告犯罪事  
07 實，應負舉證責任，並指出證明之方法，是檢察官對於起訴  
08 之犯罪事實，應負提出證據及說服之實質舉證責任，倘其所  
09 提出之證據，不足為被告有罪之積極證明，或其指出證明之  
10 方法，無從說服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪推定  
11 之原則，自應為被告無罪判決之諭知（最高法院40年台上字  
12 第86號、76年台上字第4986號、92年台上字第128號判決要  
13 旨參照）。

14 三、檢察官認被告房欣怡涉犯上開罪嫌，無非以被告房欣怡之供  
15 述、證人即同案被告許恒瑞之證述、證人艾特立股份有限公  
16 司實際負責人陳宗奇之證述、證人即蔚思公司實際負責人方  
17 碩蔚之證述、證人張淑玲之證述、財政部臺北國稅局審查四  
18 科查緝案件稽查報告、蔚思品牌公司、艾特立室內裝修公司  
19 進銷項資料、德旺公司之第一銀行帳戶交易明細、德旺公司  
20 之進、銷項查核清單為其主要依據。

21 四、訊據被告房欣怡堅決否認其有幫助逃漏稅捐等犯行，辯稱：  
22 我沒有參與德旺公司之經營，不清楚德旺公司之交易等語。  
23 經查：依證人張淑玲於偵查中證述：我在德匯國際開發有限  
24 公司（下稱德匯公司）負責會計及出納工作，德匯公司登記  
25 負責人是被告房欣怡，實際負責人是被告房欣怡跟許恒瑞等  
26 語（見111偵34985卷第505至509頁），於本院審理時證述：  
27 我在100年至105年間任職於德匯公司，擔任出納，當時德匯  
28 公司另有一名會計人員，在德匯公司指揮我做事的是許恒  
29 瑞。德旺公司是德匯公司的旗下公司，我也負責德旺公司的  
30 出納工作，公司如果有貨款進來，許恒瑞會跟我說開金額多  
31 少的發票、公司抬頭，我就依許恒瑞的指示開，但我忘記德

01 旺公司是否由我開立，因為當時還有會計也會負責，我跟會  
02 計都是聽許恒瑞的指示開立發票。被告房欣怡每天都會進公  
03 司，但我不知道她實質上有處理德旺公司什麼事情等語（見  
04 本院卷第163至174頁）。則依上揭證人之證述，公司員工均  
05 係依被告許恒瑞之指示開立發票，被告房欣怡固為德匯公司  
06 之登記負責人，並不當然代表被告房欣怡即有參與同集團旗  
07 下德旺公司開立發票之事宜，自難為不利被告房欣怡之認  
08 定。

09 五、綜上所述，本件依公訴人所舉證據，尚未達於通常一般人均  
10 不致有所懷疑，而得確信被告房欣怡有罪之程度，自不足證  
11 明被告房欣怡有前揭犯行。此外，別無其他積極證據足以證  
12 明被告房欣怡有前揭公訴意旨所指之罪嫌，是檢察官所舉事  
13 證，不足以證明被告房欣怡犯罪，其指出之證明方法，亦無  
14 從說服法院形成有罪之心證，自應為被告房欣怡無罪之諭  
15 知。

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

18 本案經檢察官羅儀珊提起公訴，檢察官楊淑芬到庭執行職務。

19 中 華 民 國 114 年 3 月 26 日

20 刑事第十一庭 審判長法官 鄧鈞豪

21 法官 林承歆

22 法官 趙德韻

23 以上正本證明與原本無異。

24 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  
25 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  
26 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  
27 逕送上級法院」。

28 書記官 田芮寧

29 中 華 民 國 114 年 3 月 26 日

30 附錄本案論罪科刑法條全文：

31 修正前稅捐稽徵法第43條

01 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  
02 役或科新臺幣6萬元以下罰金。

03 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  
04 罪者，加重其刑至2分之1。

05 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。

06 中華民國刑法第215條

07 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  
08 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  
09 萬5千元以下罰金。

10 中華民國刑法第216條

11 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  
12 事項或使登載不實事項之規定處斷。

13 附表：

14

| 編號 | 買方營業人名稱   | 德旺公司開立之統一發票               |            |             | 提出申報扣抵明細   |                   | 罪名及宣告刑  |
|----|-----------|---------------------------|------------|-------------|------------|-------------------|---|
|    |           | 發票日期/號碼                   | 銷售額<br>(元) | 營業稅額<br>(元) | 銷售額<br>(元) | 扣抵銷項<br>稅額<br>(元) |   |
| 一  | 艾特立室內裝修公司 | 104年8月31日/<br>QU00000000  | 2,380,952  | 119,048     | 2,380,952  | 119,048           | 許恒瑞幫助犯修正前稅捐稽徵法第四十三條第一項之幫助逃漏稅捐罪，處有期徒刑貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。 |
| 二  | 蔚思公司      | 104年6月20日/<br>QA00000000  | 380,952    | 19,048      | 1,142,856  | 57,144            |   |
|    |           | 104年7月20日/<br>QU00000000  | 380,952    | 19,048      |            |                   |   |
|    |           | 104年8月20日/<br>QU00000000  | 380,952    | 19,048      |            |                   |   |
|    |           | 104年9月20日/<br>RN00000000  | 380,952    | 19,048      |            |                   |   |
|    |           | 104年10月20日/<br>RN00000000 | 380,952    | 19,048      |            |                   |   |