

臺灣高等法院刑事判決

114年度上訴字第4566號

上訴人 臺灣新北地方檢察署檢察官

被告 李佩芳

選任辯護人 章文傑律師

上列上訴人因被告違反商業會計法等案件，不服臺灣新北地方法院於中華民國114年5月16日所為113年度審訴字第948號第一審判決（起訴案號：臺灣新北地方檢察署113年度偵字第35856號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

事實及理由

壹、本院審理範圍

一、按刑事訴訟法第348條第1項：「上訴得對於判決之一部為之。」第3項規定：「上訴得明示僅就判決之刑、沒收或保安處分一部為之。」本件被告李佩芳經原審判處罪刑後，僅檢察官提起上訴，被告未上訴；且檢察官於本院審理期間，當庭明示僅針對原判決之科刑部分上訴，至於原判決有關犯罪事實、所犯法條之認定，均不在上訴範圍（見本院卷第101頁至第102頁、第124頁）。依據首揭規定，本院審理範圍僅限於原判決之科刑部分。

二、被告經原審認定之犯罪事實、所犯法條部分，固均非本院審理範圍。惟本案既屬有罪判決，且科刑係以犯罪事實及論罪等為據，為便於檢視、理解案情，爰於實體部分臚列記載原判決認定之犯罪事實及所犯法條，先予敘明。

貳、實體部分

一、原審認定之犯罪事實

被告自民國104年2月4日起迄今擔任址設新北市○○區○○路0段00號1樓「歲創系統科技有限公司（下稱歲創公司）」

之會計，商業會計法所定之經辦會計人員，分別為下列犯
行：

(一) 明知歲創公司於104年2月至107年10月間，並無向如附表一所示之營業人進貨之事實，基於幫助他人逃漏稅捐之犯意，自附表一所示之營業人，接續取得附表一所示之不實統一發票78張，銷售額合計新臺幣（下同）1,123萬9,090元，充作進項會計憑證，並持向財政部北區國稅局申報扣抵附表一所示之銷項稅額，以此方法幫助歲創公司逃漏營業稅稅額共計56萬1,955元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性。

(二) 明知歲創公司於104年2月至107年10月間，並無銷貨予附表二所示之營業人之事實，基於幫助他人逃漏稅捐及填製不實會計憑證之犯意，接續開立附表二所示之不實統一發票55張，銷售額合計801萬9,800元，稅額合計40萬990元，交付予附表二所示之營業人充作進項憑證使用。嗣附表二所示之營業人持之向稅捐稽徵機關申報進項扣抵稅額，以此方法幫助附表二所示之營業人逃漏營業稅40萬990元，足生損害於稅捐稽徵機關對於課稅管理之正確性。

二、原審之論罪

(一) 被告行為後，稅捐稽徵法第41條、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41條規定：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科6萬元以下罰金」，修正後則規定：「（第1項）納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑，併科1千萬元以下罰金。（第2項）犯前項之罪，個人逃漏稅額在1千萬元以上，營利事業逃漏稅額在5千萬元以上者，處1年以上7年以下有期徒刑，併科1千萬元以上1億元以下罰金」；修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定：「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：

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，併科100萬元以下罰金」。經比較新、舊法之結
02 果，修正後稅捐稽徵法第41條、第43條均不再有拘役或罰
03 金刑可供選科而一律應科處徒刑，並強制併科罰金，且其
04 中修正後稅捐稽徵法第41條之部分，尚且就逃漏稅額達一
05 定之數以上者再予提高法定刑上限至有期徒刑7年，修正
06 後之規定既均未較有利，依刑法第2條第1項前段之規定，
07 被告本案犯行應適用修正前稅捐稽徵法第41條、第43條第
08 1項之規定論處。至於稅捐稽徵法第47條規定雖亦於此次
09 修法一同修正並生效，但修正後規定僅係將「有限合夥法
10 規定之有限合夥負責人」新增為該規定可適用之對象，並
11 於條項款次為相應之修正，就本案法律適用而言(即被告
12 為公司負責人之身分)，尚不生影響，毋庸為新舊法比
13 較，附此敘明。
14

15 (二) 又按稅捐稽徵法第47條第1款所定，公司法規定之公司負
16 責人應受處罰，係自同法第41條轉嫁而來，非因身分成立
17 之罪，此一處罰主體專指公司法規定之公司負責人而言；
18 倘非公司之負責人，即非轉嫁之對象，縱有參與逃漏稅捐
19 之行為，應適用特別規定，成立同法第43條第1項之幫助
20 逃漏稅捐罪，不能論以同法第41條逃漏稅捐罪之共同正
21 犯，最高法院75年台上字第6183號、89年台上字第1642號
22 判決意旨參照。又商業會計法第71條第1款以明知為不實
23 之事項，而填製會計憑證之罪，原即含有業務上登載不實
24 之本質，亦即商業會計法該條款之罪為刑法第215條業務
25 上登載不實罪之特別法，自應優先適用，應逕論以商業會
26 計法第71條第1款之罪，先予敘明。

27 (三) 核被告所為，就上開犯罪事實(一)所為，係犯修正前稅
28 捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪嫌；就上開
29 犯罪事實(二)所為，係犯商業會計法第71條第1款之填
30 製不實會計憑證及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助
31 他人逃漏稅捐等罪嫌。

01 (四) 被告就上開犯罪事實(一)所示幫助他人逃漏稅捐及犯罪
02 事實(二)所示填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之行
03 為，均分別係基於單一犯意，於緊密相接之時、地接續為
04 之，侵害同一法益，各次行為之獨立性極為薄弱，依一般
05 社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評
06 價上，應以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為
07 予以評價，較為合理，各僅論以接續犯之一罪。

08 (五) 被告就上開犯罪事實(二)，係以一行為同時觸犯填製不
09 實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐2罪名，為想像競合犯，
10 依刑法第55條規定，從一重之填製不實會計憑證罪處斷。
11 被告就上開犯罪事實(一)所犯幫助他人逃漏稅捐、犯罪
12 事實(二)所犯填製不實會計憑證犯行，屬以一行為觸犯
13 數罪名，侵害不同法益，為想像競合犯，依刑法第55條規
14 定，從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

15 三、駁回上訴之理由

16 (一) 檢察官上訴意旨略以：被告身為歲創公司之經辦會計人
17 員，所為本案犯行，損害國家稅收非微，危害社會金融秩
18 序，原審未審酌被告之犯罪動機、手段、犯後態度、幫助
19 逃漏營業稅之金額非小，及其所犯商業會計法第71條第1
20 款之法定本刑為5年以下有期徒刑，得併科60萬元以下罰
21 金，僅對被告量處低度刑，未併科罰金，併宣告緩刑，實
22 屬過輕等詞。

23 (二) 本院之認定

24 1. 按宣告刑之輕重屬量刑問題，而量刑之輕重，屬實體法上
25 賦予事實審法院得依職權裁量之事項，苟以行為人之責任
26 為基礎，且已斟酌刑法第57條各款所列情狀而為刑之量
27 定，亦無逾越法定刑度或濫用自由裁量權限情事，即不容
28 任意指為違法（最高法院75年度台上字第7033號、100年
29 度台上字第507號判決意旨可資參照）。

30 2. 本件原判決說明係經審酌被告擔任歲創公司之會計人員，
31 負責歲創公司統一發票之開立事宜，竟以原判決認定之方

式，幫助歲創公司及附表二所示公司逃漏營業稅，影響國家財政收入及稅賦之公平性，所為應予非難；考量被告於偵查及原審審理時均坦承犯行，已代歲創公司繳納部分應補繳稅款、罰鍰共計44萬3,317元，有財政部北區國稅局裁處書、違章案件罰鍰繳款書、營業稅違章核定稅額繳款書在卷可佐；兼衡其犯罪之動機、目的、手段、幫助逃漏營業稅之數額、智識程度、生活情形等情狀，量處有期徒刑6月及諭知易科罰金之折算標準；復敘明被告前未因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，僅因一時失慮致罹刑章，犯後坦承犯行，復主動代歲創公司補繳部分稅款、罰鍰，確有悔意，信其經此偵審程序，應能知所警惕而無再犯之虞，因認所宣告之刑以暫不執行為適當，爰依刑法第74條第1項第1款規定，併予宣告緩刑2年，以啟自新等旨。經核原審所為認定與卷內事證相符，認事用法均無不當，且係以行為人之責任為基礎，擇要就刑法第57條所定量刑事項予以審究，並無漏未審酌檢察官上訴所指被告之犯罪動機、手段、所生危害、犯後態度等節之情事。又被告所犯商業會計法第71條第1款之法定刑為5年以下有期徒刑、拘役或科或併罰60萬元以下罰金，由法院依個案情節判斷是否選科罰金或有無併科罰金之必要，則原審經綜合審酌本案具體犯罪情節，及被告犯後主動繳納本案稅款、罰鍰共計44萬3,317元等，認對被告量處得易科罰金之刑度上限（即有期徒刑6月）為適當，無再併科罰金之必要，自屬法院量刑職權之適法行使。再原審所處刑度未逾越法定刑，亦無明顯過輕失出之情，並於原判決詳述被告前無任何犯罪紀錄，自始坦承本案全部犯行不諱，以繳納稅款、罰鍰等具體行為，彌補自己行為造成之損害，顯已知所悔悟，為促其改過自新而予宣告緩刑等裁量論斷之理由，要無違法或裁量權濫用之情形，參酌前揭所述，即無不當可指。故檢察官以前詞上訴指摘原審量刑過輕，為無理由，應予駁回。

據上論斷，應依刑事訴訟法第368條，判決如主文。

本案經檢察官潘鈺柔提起公訴，檢察官黃明絹提起上訴，檢察官李嘉明到庭執行職務。

中 華 民 國 114 年 10 月 15 日

刑事第九庭 審判長法官 潘翠雪

法官 黃翰義

法官 邵婉玲

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，其未敘述上訴之理由者並得於提起上訴後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 傅國軒

中 華 民 國 114 年 10 月 16 日

附錄：本案論罪科刑法條全文

修正前稅捐稽徵法第43條第1項

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。

商業會計法第71條第1款

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。

【附表一】

編號	營業人	開立時間	統一發票張數	銷售額 (新臺幣)	稅額 (新臺幣)
1	傑強有限公司	107年4月	1張	30萬4,000元	1萬5,200元
2	萬達資通科技有限公司	104年2月至 105年4月	18張	165萬6,000元	8萬2,800元
3	次世代照明股份有限公司	105年8月至 107年2月	8張	242萬1,830元	12萬1,092元
4	千里眼世訊股	104年2月至	22張	212萬7,200元	10萬6,360元

(續上頁)

01

	份有公司	105年4月			
5	匯海有限公司	107年4月	1張	40萬8,000元	2萬400元
6	偵翔科技有限 公司	104年2月至 105年4月	26張	315萬9,560元	15萬7,978元
7	童話有限公 司	107年4月	2張	116萬2,500元	5萬8,125元
合計			78張	1,123萬9,090元	56萬1,955元

02

【附表二】

03

編號	營業人名稱	開立時間	開立之統一發票銷售額明細			提出申報扣抵明細		
			張數	銷售額	稅額	張數	銷售額	稅額
1	萬達資通科技 有限公司	104年2月至1 05年2月	27張	412萬8,800元	20萬6,440元	27張	412萬8,800元	20萬6,440元
2	百冠國際股 份有限公司	105年4月至1 05年8月	8張	139萬元	6萬9,500元	8張	139萬元	6萬9,500元
3	志暉科技股 份有限公司	106年6月至1 06年8月	3張	45萬元	2萬2,500元	3張	45萬元	2萬2,500元
4	次世代照明 股份有限公 司	107年10月至 107年10月	1張	17萬5,000元	8,750元	1張	17萬5,000元	8,750元
5	千里眼世訊 股份有限公 司	104年6月至1 04年12月	10張	139萬1,000元	6萬9,500元	10張	139萬1,000元	6萬9,500元
6	偵翔科技有 限公司	104年8月至1 04年12月	6張	48萬5,000元	2萬4,250元	6張	48萬5,000元	2萬4,250元
合計			55張	801萬9,800元	40萬990元	55張	801萬9,800元	40萬990元