

臺灣桃園地方法院刑事判決

111年度訴字第362號

公 訴 人 臺灣桃園地方檢察署檢察官

被 告 張憲緯（原名張正義）

選任辯護人 孫穎妍律師

李如龍律師

上列被告因商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（110年度偵字第10205號），本院判決如下：

主 文

張憲緯幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事 實

一、張憲緯明知自己無實際經營公司行號之真意，亦無財力或相關專業得以擔任公司負責人，依其成年人之智識經驗，應能預見正當經營之公司，並無另行借名他人名義登記為負責人之必要，且可以預見以自己的名義供他人擔任公司行號之名義負責人，將使他人得以利用「人頭公司」從事不法商業行為，然張憲緯為取得借款，仍受張紹虎（現由本院以111年訴字565號另案審理中）之指示，基於幫助商業負責人填製不實會計憑證之不確定故意，於民國104年3月前某時，提供其身分證、健保卡、印章等資料予張紹虎，同意於104年3月間至105年2月間，擔任址設桃園市○鎮區○○街00巷00號之俄德光半導體有限公司（下稱俄德光公司）之名義負責人，並在財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書負責人簽名欄內簽名，向財政部北區國稅局領用俄德光公司銷貨所需開立之統一發票後交由張紹虎使用，張紹虎遂以俄德光公司名

01 義虛偽開立如附表一所示之不實統一發票共計201紙，銷售
02 額合計新臺幣(下同)5,963萬3,183元，銷項稅額共計298萬
03 1,661元，並交付予如附表一所示之營業人充當進項憑證使
04 用，使會計事項發生不實結果，嚴重破壞商業會計憑證之公
05 共信用。

06 二、案經財政部北區國稅局函送臺灣桃園地方檢察署偵查後提起
07 公訴。

08 理 由

09 壹、有罪部分：

10 一、程序事項：

11 (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
12 者外，不得作為證據；被告以外之人於審判外之陳述，雖不
13 符前四條之規定，而經當事人於審判程序同意作為證據，法
14 院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，
15 亦得為證據。當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，
16 知有第159 條第1 項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終
17 結前聲明異議者，視為有前項之同意，同法第159 條第1
18 項、第159 條之5 分別定有明文。經查，本判決下引用被告
19 張憲緯以外之人於審判外言詞陳述之證據能力，被告及其辯
20 護人均於本院準備程序中對上開證據之證據能力表示沒有意
21 見（見本院卷第111頁），迄於言詞辯論終結前亦均未聲明
22 異議。審酌該等具有傳聞證據性質之證據，其取得過程並無
23 瑕疵或任何不適當之情況，與本案待證事實間復具有相當之
24 關聯性，應無不宜作為證據之情事，認以之作為本案之證
25 據，應屬適當，依上開規定，自得作為證據。

26 (二)至下列所引用之非供述證據，業於本院審判期日依法踐行調
27 查證據程序，又均與本案事實具有自然關聯性，復非實施刑
28 事訴訟程序之公務員違背法定程序所取得，堪認均有證據能
29 力。

30 二、實體事項：

31 (一)認定事實所憑之證據及理由：

01 上開犯罪事實，業據被告於本院準備程序及審理程序中坦承
02 不諱，核與證人曹正鵠、潘章榮、鍾婉貞於偵查時證稱：接
03 洽俄德光公司承租事宜以及接洽申請辦理公司變更登記之事
04 為鍾宛貞，俄德光公司公司老闆為張紹虎，張憲緯是掛名負
05 責人(見他字卷三第275頁至第278頁，偵字卷第13頁反面至
06 第15頁反面)等情相符，並有財政部北區國109年5月7日北區
07 國稅審四字第1090005604號函及所附國稅局查緝案件稽查報
08 告及相關附件(見他字卷一第3頁至第333頁、他字卷二第3
09 頁至第359頁反面、他字卷三第1頁至第179頁)等件在卷可
10 佐，足認被告之任意性自白與事實相符。

11 (二)綜上所述，被告之犯行堪以認定，應依法論科。

12 三、論罪科刑：

13 (一)按刑法第214條於108年12月25日修正公布，並於同年12月27
14 日施行。本次修正係將原本尚須適用刑法施行法第1條之1第
15 2項規定計算得出之罰金數額，直接規定為法定罰金刑度，
16 以增加法律明確性，並無改變構成要件之內容，亦未變更處
17 罰之輕重，自不生新舊法比較之問題。故本案應依一般法律
18 適用原則，適用裁判時之法律。次按商業會計法第4條規
19 定，商業會計法所定商業負責人之範圍，依公司法、商業登
20 記法及其他法律有關之規定。而公司法所稱公司負責人，在
21 無限公司、兩合公司為執行業務或代表公司之股東；在有限
22 公司、股份有限公司為董事，公司法第8條第1項定有明文。
23 又倘因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或
24 幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論，刑法第31條第
25 1項亦有明文規定。而統一發票係營業人依營業稅法相關規
26 定於銷售貨物或勞務時，開立並交付予買受人之憑證，乃證
27 明事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，自屬商
28 業會計法第15條所稱之會計憑證。又會計憑證，依其記載之
29 內容及其製作之目的，亦屬文書之一種，凡商業負責人、主
30 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，
31 以明知為不實事項而填製會計憑證或記入帳冊者，即該當商

業會計法第71條第1款之罪，該罪為刑法第215 條業務上登載不實文書罪之特別規定，自應優先適用。

(二)復按刑法上所謂幫助他人犯罪，係指對他人決意實行之犯罪有認識，而基於幫助之意思，於他人犯罪實行之前或進行中施以助力，給予實行上之便利，使犯罪易於實行，而助成其結果發生者。是行為人對其幫助之行為與被幫助犯罪侵害法益之結果間有因果關係之認知，仍屬意為之，即得認有幫助犯罪之故意。從而，雖然被告確有從事構成犯罪要件以外之作為，而使犯罪順利完成，但如果控方無法舉出確實證據以證明其有和正犯之間，具有共同犯罪之意思聯絡者，仍祇能依罪疑唯輕原則，認屬幫助犯，而不能逕行課以共同正犯責任（最高法院102年度台上字第1920號判決意旨參照）。查被告將身分證件等個人資料提供予張紹虎使用而擔任俄德光公司之名義負責人，並在「領用統一發票購票證申請書」上親簽自己之姓名之行為，確實對於張紹虎實施填製不實會計憑證之正犯行為給予助力，然無證據證明被告業已直接參與以俄德光公司名義虛開統一發票之行為，或對於填製不實會計憑證之數量、金額、開立之對象等相關事項有決定權，尚難認被告已從事犯罪構成要件之行為，是被告所為應僅止於對張紹虎之犯罪提供助力，為幫助犯。

(三)是核被告所為，係犯刑法第30條第1項前段、商業會計法第71條第1款之幫助商業負責人填製不實會計憑證罪。而被告以幫助之意思參與填製不實會計憑證罪構成要件以外之行為，為幫助犯，爰依刑法第30條第2 項之規定，按正犯之刑減輕之。

(四)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告恣意出借個人身分擔任虛設行號之名義負責人，幫助前開公司實際負責人填製不實會計憑證，使會計事項發生不實結果，嚴重破壞商業會計憑證之公共信用，為所為應予非難。惟念其被告犯後終能坦承犯行，態度尚稱良好，兼衡本案不實發票之張數及金額，並審酌本案尚無從證明有實際發生逃漏稅之金額(見後述不另

01 為無罪部分)，兼衡被告之素行及其於本院審理時陳述其現
02 從事漁業養殖，現有家庭需要扶養等一切情狀(見本院卷第1
03 32頁)，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標
04 準，以示懲儆。

05 (五)至被告之辯護人雖有為被告之利益請求為緩刑之宣告等語，
06 然被告前經本院於111年7月25日以111年度訴字第903號判決
07 判處有期徒刑3月，是本件尚不符合緩刑之要件，附此敘
08 明。

09 貳、不另為無罪之諭知：

10 一、公訴意旨略以：被告明知自己無實際經營公司行號之真意，
11 且可以預見以自己的名義供他人擔任公司行號之名義負責
12 人，將使他人得以利用「人頭公司」從事不法商業行為，因
13 受張紹虎（現由本院以111年訴字565號另案審理中）之指
14 示，基於幫助他人逃漏稅捐之不確定故意，於民國104年3月
15 前某時，提供其身分證、健保卡、印章等資料予張紹虎，同
16 意於104年3月間至105年2月間，擔任俄德光公司之名義負責
17 人，屬稅捐稽徵法規定之納稅義務人及商業會計法所稱之商
18 業負責人，在財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書
19 負責人簽名欄內簽名，向財政部北區國稅局領用俄德光公司
20 銷貨所需開立之統一發票後，由張紹虎仍以俄德光公司名義
21 虛偽開立如附表一所示之不實統一發票共計201紙，銷售額
22 合計新臺幣(下同)5,963萬3,183元，銷項稅額共計298萬1,6
23 61元，並交付予如附表一所示之營業人充當進項憑證使用，
24 使如附表一所示之營業人分別持之向稅捐稽徵機關申報扣抵
25 銷項稅額共計298萬1,111元，並取自附表二所示營業人開立
26 如附表二所示之不實統一發票87紙，銷售額合計3,542萬8,6
27 97元，申報扣抵銷項稅額合計177萬1,440元，以此詐術逃漏
28 營業稅12萬3,805元，其以前揭方式幫助他人逃漏營業稅，
29 足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之正確性。

30 二、犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不能
31 證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154 條

01 第2項、第301條第1項分別定有明文。次按事實之認定，
02 應憑證據，如未能發現相當確實證據，或證據不足以證明，
03 自不能以推測或擬制之方法，以為裁判之基礎；檢察官對於
04 起訴之犯罪事實，應負提出證據及說服之實質舉證責任。倘
05 其所提出之證據，不足為被告有罪之積極證明，或其指出證
06 明之方法，無從說服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪
07 推定之原則，自應為被告無罪判決之諭知（最高法院40年度
08 台上字第86號、92年台上字第128號判例參照）。

09 三、經查，本案被告之行為區分為二種，其一為開立如附表一所
10 示之不實統一發票，其二為收取如附表二所示他人開立之不
11 實發票，如構成犯罪，前者係構成稅捐稽徵法第43條第1
12 項、第41條第1項之幫助逃漏稅捐罪，後者則構成稅捐稽徵
13 法第47條第1項第1款、第41條第1項之公司負責人為納稅義
14 務人逃漏稅捐罪嫌，公訴意旨均認被告此揭行為均係構成稅
15 捐稽徵法第43條第1項、第41條第1項之幫助逃漏稅捐罪，
16 業容有誤會，先以敘明。

17 四、按稅捐稽徵法第41條之規定係屬結果犯，除犯罪之目的在逃
18 漏稅捐外，並須有逃漏應納稅捐之結果事實，始足構成該條
19 之罪。而同法第43條規定之幫助犯第41條之罪，當亦應以受
20 幫助之納稅義務人確有犯第41條之事實與結果者，方有幫助
21 逃漏稅捐罪責成立之可言；虛設行號本身原無進銷貨事實，
22 營業稅之課徵係針對營業行為，虛設行號既無營業行為，自
23 不能課徵營業稅，且因其實際上完全無營業行為，亦無營利
24 事業所得可言，而無逃漏稅捐之問題（最高法院91年度台上
25 字第216號、92年度台上字第2286號判決意旨參照）。而本
26 院函詢財政部北區國稅局，經回函表示：「就俄德光公司開
27 立如附表一之部分說明如下：二、（一）稅籍狀況為「開立不實
28 統一發票營業人者」，該期間尚無實質逃漏之營業稅額。（二）
29 稅籍狀況為「部分虛進需銷者」...因該涉案期間取得之不
30 實進項憑證非僅來自俄德光公司開立之統一發票，故無法據
31 以計算其因取得俄德光公司開立之不實統一發票所造成之漏

稅額為何。二(三)前開稅籍狀況以外之營業人...因進方將不實憑證提出申報，已達實質逃漏稅結果，爰以該等營業人所提出扣抵而認定逃漏營業稅額。三、俄德光公司於104年3月至105年2月涉嫌無實際交易事實，卻取得及開立不實統一發票..」，此有財政部北區國稅局函文在卷可佐(見本院卷第77頁至第78頁)。從前開函文說明可知，就稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條第1項之公司負責人為納稅義務人逃漏稅捐罪部分(即俄德光公司收取如附表二之不實統一發票部分)，此部分因俄德光公司並無實際交易之事實，依前開最高法院意旨可知，俄德光公司既為虛設行號而無營業行為，自不能課徵營業稅，且因其實際上完全無營業行為(無實際交易)，亦無營利事業所得可言；另就稅捐稽徵法第43條第1項、第41條第1項之幫助逃漏稅捐罪(即俄德光公司開立如附表一之不實統一發票部分)，此部分依前開財政部函文「二、(一)(二)(三)」之說明，均尚無從證明收取俄德光公司不實統一發票之營業人，實際上是否有「實際從事營業行為」，縱使就(二)(三)部分似有實際從事營業行為，然尚無法說明其實際上之營業額為何，所提出抵扣所逃漏之稅額為何。至檢察官雖以論告書論告敘明認為稅捐稽徵法第41條第1項之性質，在學理上應定義為具體危險犯，不以實際發生損害為必要等語，然稅捐稽徵法第41條第1項無如一般具體危險犯之犯罪有「致生危險」之用語，從罪刑法定主義上亦無從認定稅捐稽徵法第41條第1項屬具體危險犯之範疇，再者，依前開實務見解及卷內事證，並無從證明俄德光公司有實際營業行為，依罪疑惟輕之認定亦僅能認俄德光公司屬於虛設行號之公司，從具體危險犯之角度來看，亦難認一個虛設行號之公司事實上有逃漏稅之具體危險產生，尚難認檢察官此部分之理由有據，附此敘明。

五、綜上所述，檢察官所舉事證，本院認為仍存有合理懷疑，尚不足以證明本件被告行為有何前開所述之犯行，惟此部分倘成立犯罪，因檢察官認與前開經本院論罪科刑之部分具有想

像競合之裁判上一罪關係，爰不另為無罪之諭知。
據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項，判決如主文。
本案經檢察官吳亞芝提起公訴，檢察官施婷婷到庭執行職務。
中 華 民 國 112 年 1 月 30 日
刑事第七庭 審判長法官 陳佳宏
法官 黃弘宇
法官 方楷烽

以上正本證明與原本無異。
如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀。
書記官 詹右辰

中 華 民 國 112 年 1 月 30 日

附錄論罪科刑之法條：

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。

附表一：

編號	營業人名稱	開立統一發票明細			提出申報扣抵明細		
		張數	銷售額	稅額	張數	銷售額	稅額
1	助旺科技有限公司	42	1,108萬 8,303元	55萬4, 416元	42	1,108萬 8,303元	55萬4, 416元
2	鍵鴻興業有限公司	6	94萬 2,400元	4萬7, 120元	6	94萬 2,400元	4萬7, 120元

3	寶威德有限公司	16	343萬 5,252元	17萬1, 762元	16	343萬 5,252元	17萬1, 762元
4	杏芙企業有限公司	28	649萬 4,394元	32萬4, 719元	28	649萬 94元	32萬4, 719元
5	富樂利全球股份有限公司	9	190萬 3,800元	9萬5, 190元	9	190萬 3,800元	9萬5, 190元
6	騏宇企業股份有限公司	5	96萬 6,500元	4萬8, 325元	5	96萬 6,500元	4萬8, 325元
7	精殷科技有限 公司	3	208萬 5,800元	10萬4,2 90元	3	208萬 5,800元	10萬4, 290元
8	中譯工程股份 有限公司	8	98萬 9,600元	4萬9, 480元	8	98萬 9,600元	4萬9, 480元
9	光享實業有限 公司	25	651萬 1,420元	32萬5,5 71元	25	651萬 1,420元	32萬5, 571元
10	榮展水電工程 有限公司	6	6萬 6,600元	3,330元	3	5萬5,600元	2,780 元
11	華菱光電股份 有限公司	3	392萬 8,000元	19萬6,4 01元	3	392萬 8,000元	19萬6, 401元
12	桂翔室內裝修 設計工程有限 公司	3	142萬 2,000元	7萬1, 100元	3	142萬 2,000元	7萬1, 100元
13	綠色節能光電 股份有限公司	27	1,071萬 1,289元	53萬5,5 65元	27	1,071萬 1,289元	53萬5, 565元
14	明瑩光電科技 股份有限公司	9	410萬 7,500元	20萬5,3 75元	9	410萬 7,500元	20萬5, 375元
15	麗柏國際有限 公司	3	378萬 3,500元	18萬9,1 75元	3	378萬 3,500元	18萬9, 175元
16	亞瑞鼎科技股 份有限公司	5	115萬 1,925元	5萬7, 597元	5	115萬 1,925元	5萬7, 597元
17	豐上光電科技 有限公司	3	4萬 4,900元	2,245元	3	4萬 4,900元	2,245 元
合計		201	5,963萬 3,183元	298萬1, 661元	198	5,962萬 2,183元	298 萬 1,111

(續上頁)

01

							元
--	--	--	--	--	--	--	---

02

附表二：

03

編號	營業人名稱	統一發票張數	銷售額	稅額
1	鍵鴻興業有限公司	10	251萬3,300元	12萬5,666元
2	暉大企業股份有限公司	8	285萬7,174元	14萬2,859元
3	杏芙企業有限公司	1	37萬5,000元	1萬8,750元
4	中華聯合節能科技股份有限公司	22	923萬6,411元	46萬1,822元
5	騏宇企業股份有限公司	19	598萬7,672元	29萬9,385元
6	華菱光電股份有限公司	10	1,008萬8,000元	50萬4,400元
7	耀駿國際股份有限公司	3	133萬4,250元	6萬6,713元
8	明瑩光電科技股份有限公司	14	303萬6,890元	15萬1,845元
合計		87	3,542萬8,697元	177萬1,440元