

臺灣桃園地方法院刑事簡易判決

112年度審簡字第407號

公 訴 人 臺灣桃園地方檢察署檢察官
被 告 柯齡蘭

黃蓀種（原名黃美芳）

上列被告因違反稅捐稽徵法等案件，經檢察官提起公訴（111年度偵字第41891號），被告自白犯罪，本院認宜以簡易判決處刑，並經合議庭裁定由受命法官獨任進行簡易判決程序後，判決如下：

主 文

柯齡蘭共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又犯稅捐稽徵法第四十七條第一項第一款、修正前同法第四十一條之逃漏稅捐罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；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。

黃蓀種共同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。

事實及理由

一、本件犯罪事實及證據，除證據部分補充「被告柯齡蘭、黃蓀種於本院準備程序時之自白」外，餘均引用檢察官起訴書所載（詳如附件）。

二、論罪科刑：

（一）被告2人行為後，稅捐稽徵法第41條、第43條規定均於民國110年12月17日修正公布，並自同年月19日起生效。此2

條規定修正後之內容，與修正前之內容相較，均將併科罰金之數額提高，且皆將併科罰金部分從「選科」修正為「應併科」，又均將最低度刑從罰金刑提高為有期徒刑。是比較新舊法結果，修正前之規定均較有利於被告2人，爰依刑法第2條第1項前段規定適用之。至於同法第47條規定雖亦於此次修法一同修正並生效，但修正後規定僅係將「有限合夥法規定之有限合夥負責人」新增為該規定可適用之對象，並於條項款次為相應之修正，就本案法律適用而言(即被告為公司負責人之身分)，尚不生影響，毋庸為新舊法比較。

(二) 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證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳憑證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑證3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記帳所根據之憑證而言，有收入傳票、支出傳票及轉帳傳票三類，此觀諸商業會計法第15、16、17條之規定自明。而營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，應屬商業會計法第15條第1款所稱之原始憑證，屬商業會計憑證之一種(最高法院87年度台非字第389號判決參照)。又商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪屬刑法第215條業務上登載不實文書罪之特別規定，於有法規競合之情形，應依特別法優於普通法之原則，僅論以上述商業會計法之罪(參最高法院110年度台上字第1346號判決意旨)。

(三) 核被告柯齡蘭、黃蘆種就起訴書犯罪事實一、(一)所為，均係犯商業會計法第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項之幫助逃漏稅捐罪，就此，彼二人有犯意聯絡及行為分擔，為共同正犯。再被告2人所填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐之犯行，仍屬基於單一犯罪決意而在時空密接狀態下，接續實行相同構成要件

之行為，由於各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理，而應論以接續犯。從而，被告2人於106年7月至107年8月之間內，分別所為填製不實統一發票之會計憑證，而幫助納稅義務人逃漏稅捐之數次行為，係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，而論以一罪。又按行為人一行為兼有填製不實會計憑證而行使之情形者，其行為已觸犯數罪名，所侵害之法益亦有不同，應依想像競合犯之規定，從一重論處填製不實會計憑證罪（參最高法院110年度台上字第1346號判決意旨）。是以，被告2人所犯上開填製不實會計憑證罪及幫助納稅義務人逃漏稅捐罪，有局部行為重疊，應以想像競合犯之例，從一較重之填製不實會計憑證罪論處。另稅捐稽徵法第43條第1項之「幫助犯第41條之罪」，為稅捐稽徵法之特別規定，屬於一獨立之犯罪型態，與刑法上幫助犯之具絕對從屬性者不同，自不得適用「從犯之處罰得按正犯之刑減輕之」規定（最高法院77年度台上字第4697號判決意旨參照），併此指明。

（四）核被告柯齡蘭就起訴書犯罪事實一、(二)所為，係犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、修正前同法第41條之公司負責人為納稅義務人以不正當方法逃漏稅捐罪。其先後收受來自起訴書附表二各公司開立之統一發票，意在使所屬公司逃漏稅捐，係基於單一之犯意，於密切接近之時間、地點所實施，且各自侵害相同之法益，彼此行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，應以視為數個舉動之接續施行，而合為包括之一行為予以評價，較為合理，應論以接續犯之實質上一行為。

（五）被告柯齡蘭所犯上開二罪，犯意各別，行為互異，應予分論併罰。

01 (六) 爰審酌被告柯齡蘭為公司負責人，竟無視法令規定，以上
02 開方法取得不實統一發票逃漏稅捐，又與被告黃蓀種共同
03 開立不實統一發票幫助他人逃漏稅捐，俱影響稅捐稽徵管
04 理之正確性與徵收稅賦之公平性，實屬不該，惟念渠等犯
05 後終能坦承犯行，態度尚可，兼衡被告2人之素行、犯罪
06 之動機、目的、手段、本案所牽涉之發票數額及牽涉逃漏
07 稅捐之金額等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並均
08 諭知易科罰金之折算標準，復就被告柯齡蘭所犯之二罪定
09 其應執行之刑及其易科罰金之折算標準。

10 三、沒收部分：

11 被告柯齡蘭上開逃漏稅捐、被告柯齡蘭、黃蓀種幫助逃漏稅
12 捐之行為（後者雖因競合規定而不另論處，但仍屬犯罪之一
13 部），均侵害稅捐國庫法益，使瑞森建設股份有限公司、其
14 他公司獲有扣除稅捐之利益，性質上固可認屬犯罪所得之一
15 種，然此等利益應屬犯罪行為人以外之法人，明知他人違法
16 行為而取得、或因他人違法行為而無償或以顯不相當之對價
17 取得者，卷內復無事證顯示被告2人就此有獲得任何利益，
18 則依刑法第38條之1第2項規定，本不應對於被告2人諭知沒
19 收。至於對受有此項利益之上開公司如何追償、處罰，可由
20 稅捐主管機關透過行政程序處理，並無必要開啟第三人沒收
21 程序，兼以避免發生不合刑事訴訟法第455條之18規定及必
22 須徒勞進行諸多無實益程序（如對早已他遷不明甚或解散之
23 公司為合法通知、確認各該統一發票實際流向）、將來執行
24 更屬困難而過度耗費寶貴司法資源或所得於刑法上不具重要
25 性之不合理結果。至上開不實統一發票，雖係供犯罪所用之
26 物，惟均已交付他人收執，顯非屬被告2人所有，爰皆不宣
27 告沒收。

28 據上論斷，應依刑事訴訟法第449條第2項、第3項、第454條第2
29 項，逕以簡易判決處刑如主文。

30 中 華 民 國 112 年 6 月 16 日
31 刑事審查庭 法 官 李佳穎

01 以上正本證明與原本無異。

02 如不服本判決，應於判決送達後20日內向本院提出上訴狀（應附
03 繕本）。

04 書記官 趙于萱

05 中 華 民 國 112 年 6 月 16 日

06 附錄論罪科刑法條

07 商業會計法第71條

08 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
09 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
10 併科新臺幣60萬元以下罰金：

11 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

12 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

13 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

14 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
15 果。

16 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
17 結果。

18 稅捐稽徵法第47條

19 本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於
20 下列之人適用之：

21 一、公司法規定之公司負責人。

22 二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。

23 三、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

24 四、商業登記法規定之商業負責人。

25 五、其他非法人團體之代表人或管理人。

26 前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人
27 為準。

28 修正前稅捐稽徵法第41條

29 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
30 期徒刑，併科或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。

31 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、拘役或科新台幣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。

附件：

臺灣桃園地方檢察署檢察官起訴書

111年度偵字第41891號

被 告 柯齡蘭 女 50歲（民國00年00月00日生）
住○○市○○區○○路0段000巷00
號 5樓
國民身分證統一編號：Z000000000號

黃荊種 （原名：黃美芳）

女 47歲（民國00年0月0日生）
住彰化縣○○鎮○○路0段000巷000
弄00號
居新北市○○區○○○路00巷00弄0
0號

國民身分證統一編號：Z000000000號

上列被告等因違反稅捐稽徵法等案件，已經偵查終結，認應提起公訴，茲將犯罪事實及證據並所犯法條分敘如下：

犯罪事實

一、柯齡蘭自民國106年某日起，擔任址設桃園市○○區○○路0段000號之瑞森建設股份有限公司（下稱瑞森公司）之實際負責人，屬稅捐稽徵法規定之納稅義務人及商業會計法所稱之商業負責人，（一）其與黃荊種均明知瑞森公司於106年7月至107年8月間，未與如附表一所示之營業人從事交易，仍基於幫助他人逃漏稅捐、行使業務登載不實文書及製作不實會計憑證之犯意聯絡，先由柯齡蘭透過黃荊種介紹下而認識京華資源回收有限公司（下稱京華公司）、勇信資源回收有限公司

(下稱勇信公司)實際負責人吳志偉，柯齡蘭再以瑞森公司名義虛偽開立如附表一所示之不實統一發票共計125紙（銷售額合計新臺幣〔下同〕2,497萬3,261元，銷項稅額共計124萬8,672元），並將附表一編號1至3之發票交付附表一編號1至3之所示之營業人、附表一編號4、5之發票交由黃荊種轉交予吳志偉充當進項憑證使用，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銷項稅額共計124萬8,672元，以前揭方式幫助他人逃漏營業稅，(二)柯齡蘭並明知瑞森公司於106年8月至107年8月間無進貨事實，復基於逃漏稅捐之犯意，向附表二所示營業人取得附表二所示營業人所開立如附表二所示之不實統一發票52紙（進項額合計2,447萬5,330元，申報扣抵銷項稅額合計122萬3,770元），以此詐術逃漏營業稅122萬3,770元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵之正確性。

二、案經財政部北區國稅局告發偵辦。

證據並所犯法條

一、證據清單及待證事實

編號	證據名稱	待證事實
1	被告柯齡蘭於偵查中之供述	1. 坦承其為瑞森公司之實際負責人，從事環保回收業務，並負責瑞森公司之記帳、報稅之工作。 2. 證明瑞森公司進行交易，使用台中商業銀行帳戶交易。
2	被告黃荊種於偵查中之證述	坦承因京華、勇信公司之負責人吳志偉有發票報稅之需求，而介紹被告柯齡蘭給吳志偉，並幫忙遞送發票給吳志偉。

3	證人即同案被告鄭宇森於偵查中之證述	坦承其為瑞森公司名義負責人，於106年間因瑞森公司營運不善，就將瑞森公司交給被告柯齡蘭從事資源環保回收業務，並由被告柯齡蘭處理報稅事宜。
4	證人許楚山即象形營造股份有限公司負責人於偵查中證述	證明其公司從事工廠建築營造，又107年7月間並未與瑞森公司進行廢五金買賣，惟下游包商承攬安全圍籬及老舊建築拆除作業後，提供不實之發票予象形營造股份有限公司，因而持瑞森公司發票報稅之事實。
5	證人吳志偉即勇信公司、京華公司實際負責人於偵查中之證述	1. 坦承其為京華、勇信公司之實際負責人。 2. 坦承其在被告黃荊種介紹下與瑞森公司買賣交易，且與瑞森公司交易均透過被告黃荊種，發票均由被告黃荊種傳遞之事實。 3. 證明其與瑞森公司交易不超過10次，金額約1000萬元，惟京華公司開立57張交易金額共1176萬6012元、勇信公司開立53張交易金額共1118萬9284元發票之事實。
6	財政部北區國稅局110年3月11日北區國稅審四字第	證明全部犯罪事實。

01

	1100002809號函暨所附查緝案件稽查報告、營業稅稅籍資料查詢作業列印、經濟部公司資料查詢結果、財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書、瑞森建設股份有限公司變更登記表、專案申請調檔統一發票查核名冊、財政部臺灣省北區國稅局營業人進銷項交易對象彙加明細表、營業稅年度資料查詢銷項去路、進項來源明細	
7	瑞森公司台中商業銀行帳戶交易明細	證明瑞森公司與上開進銷項公司無符合申報稅額之實際交易之金流。

02

03

04

05

06

07

08

09

10

11

12

13

14

15

二、按統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳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92年度台上字第6792號、94年度台非字第98號判決參照）。核被告柯齡蘭、黃荊種就犯罪事實(一)所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐等罪嫌；就被告柯齡蘭犯罪事實(二)所為，係犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人以不正當方法逃漏稅捐罪嫌。又被告柯齡蘭、黃荊種就犯罪事實(一)行為有犯意聯絡及行為分擔，請依刑法第28條及第31條第1項共同正犯之規定論處。被告2人多次填製不

實會計憑證以幫助其他納稅義務人公司逃漏稅捐，及被告柯齡蘭多次取得不實進項憑證申報扣抵瑞森公司銷項稅額之犯行，主觀上均係基於單一犯意，在連續密接期間內，以相同之方式持續進行，並侵害同一法益，應評價為接續犯而論以一罪。被告2人幫助他人逃漏稅捐之行為，係以開具不實統一發票後再交付他人之方式為之，而開具不實統一發票之前階段部分即係成立填載不實填製會計憑證罪，則幫助他人逃漏稅捐罪與明知不實填製會計憑證罪二罪間即有部分行為重合，係一行為觸犯數罪名，為想像競合犯，請依刑法第55條前段之規定，從一重之填製不實會計憑證罪嫌論處。被告柯齡蘭所犯填製不實會計憑證及公司負責人以不正當方法逃漏稅捐等罪嫌間，犯意各別，罪名互殊，請予分論併罰。

三、依刑事訴訟法第251條第1項提起公訴。

此 致

臺灣桃園地方法院

中 華 民 國 111 年 10 月 13 日
檢 察 官 方勝詮

本件證明與原本無異

中 華 民 國 111 年 10 月 28 日
書 記 官 王蕙甄

所犯法條

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。

稅捐稽徵法第41條

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，併科新臺幣 1 千萬元以下罰金。

犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣 1 千萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺幣五千萬元以上者，處 1 年以上 7 年以下有期徒刑，併科新臺幣 1 千萬元以上 1 億元以下罰金。

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，併科新臺幣 1 百萬元以下罰金。

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 條第 1 項規定者，處新臺幣 3 萬元以上 15 萬元以下罰鍰。

稅捐稽徵法第47條

本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於下列之人適用之：

一、公司法規定之公司負責人。

二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。

三、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

四、商業登記法規定之商業負責人。

五、其他非法人團體之代表人或管理人。

前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人為準。

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		
		開立期間	張數	銷售額	稅額	張數	銷售額	稅額
1	百欣國際興業有限公司	106 年 11 月、12月	3	80萬元	4萬元	3	80萬元	4萬元
2	象形營造股份有限公司	107年7月	4	23萬3,300元	1萬1,665元	4	23萬3,300元	1萬1,665元
3	宏得廢五金商行	107年3月至6月	8	98萬4,665元	4萬9,234元	8	98萬4,665元	4萬9,234元
4	京華資源回收有限公司	106年7月至107年8月	57	1,176萬6,012元	58萬8,305元	57	1,176萬6,012元	58萬8,305元
5	勇信資源回收	106年7月至	53	1,118萬9,284元	55萬9,468元	53	1,118萬9,284元	55萬9,468元

(續上頁)

	有限公司	107年8月						
合計			125	2,497萬3,261元	124萬8,672元	125	2,497萬3,261元	124萬8,672元

附表二：

編號	營業人名稱	扣抵期間	統一發票張數	銷售額	稅額
1	月鑫科技有限公司	106年12月	6	350萬元	17萬5,001元
2	富善實業有限公司	107年4月	8	317萬9,500元	15萬8,976元
3	綠活有限公司	107年8月	5	228萬8,250元	11萬4,414元
4	海山工業有限公司	106年8月	8	257萬元	12萬8,500元
5	達振工業有限公司	107年8月	7	337萬6,800元	16萬8,840元
6	康立杰國際有限公司	106年10月	7	266萬6,780元	13萬3,339元
7	佳儷企業有限公司	107年2月	4	280萬4,000元	14萬200元
8	律鼎股份有限公司新竹營業所	107年6月	5	300萬元	15萬元
9	達宏國際興業有限公司	106年12月	2	109萬元	5萬4,500元
合計			52	2,447萬5,330元	122萬3,770元