

臺灣桃園地方法院刑事判決

113年度重訴字第26號

公 訴 人 臺灣桃園地方檢察署檢察官

被 告 黃偉俊

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（112年度偵緝字第2164號），本院判決如下：

主 文

黃偉俊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。未扣案之犯罪所得新臺幣貳萬元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

其餘被訴部分無罪。

事 實

一、黃偉俊明知「軒雅企業有限公司」（下稱軒雅公司）於民國110年9月間未與鈺欣科技有限公司（下稱鈺欣公司）從事交易，仍與「譚文雄」及真實姓名年籍不詳之人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，先於110年5月26前之不詳時間，將其身分證、健保卡正反面影本交付予「譚文雄」，再由不詳之人向新北市政府辦理軒雅公司變更登記負責人，由黃偉俊自110年5月26日起至110年11月16日（起訴書誤載為110年11月17日）間擔任軒雅公司之名義負責人，為商業會計法所稱之商業負責人，並由黃偉俊於110年9月前之不詳時間，向財政部北區國稅局領用軒雅公司銷貨所需開立之統一發票，交由真實姓名年籍不詳之人，旋由該人於110年9月間，以軒雅公司名義填載不實銷貨事項於性質上屬會計憑證之如附表一所載之統一發票總計3紙予鈺欣公司作為進項憑證，銷售金額總計新臺幣（下同）849萬4,872元，嗣鈺欣公司持附表一所示統一發票向稅捐稽徵機關申報

扣抵該期銷項稅額42萬4,744元，以此不正方法幫助鈺欣公司逃漏營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關對於營業稅稽徵與管理之正確性。

二、案經財政部北區國稅局移送臺灣桃園地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

甲、有罪部分

壹、程序部分

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；被告以外之人於審判外之陳述，雖不符前4條之規定，而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，刑事訴訟法第159條第1項、第159條之5第1項分別定有明文。查本案判決下列所引用之各該被告黃偉俊以外之人於審判外之陳述，被告於本院審理時均表示沒有意見，並同意為證據使用等語(見本院重訴卷第78頁)，茲審酌該等證據作成時之情況，並無違法取證之瑕疵，且無顯不可信之情形，以之作為證據應屬適當，依刑事訴訟法第159條之5第1項規定，認前揭證據均具有證據能力。

二、至於卷內所存經本院引用為證據之非供述證據部分，與本案待證事實間均具有關聯性，且無證據證明係公務員違背法定程序所取得，是依刑事訴訟法第158條之4之反面解釋，自有證據能力。

貳、實體部分

一、認定犯罪事實所憑證據及理由

訊據被告固坦承有將身分證影本交付予「譚文雄」等情，惟否認有何填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐等犯行，辯稱：我只是把身分證交給對方，我不知道他們拿去做甚麼等語。經查：

(一)被告於110年5月26日起至同年11月16日止，經申請變更為軒雅公司之名義負責人，並由新北市政府核准變更登記在案，

01 被告並代表軒雅公司向財政部北區國稅局領用軒雅公司之統
02 一發票，而軒雅公司於附表一所示時間，開立如附表一所示
03 之不實統一發票交付鈺欣公司，嗣鈺欣公司持上開統一發票
04 向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額共計42萬4,744元，以此
05 方式幫助鈺欣公司逃漏營業稅之事實，有財政部北區國稅局
06 查緝案件稽查報告、軒雅公司營業稅稅籍資料查詢作業列
07 印、新北市政府110年5月26日新北府經司字第1108035657號
08 函暨有限公司變更登記表、110年6月營業人(變更)登記申請
09 書、軒雅公司章程、被告身分證、健保卡正反面影本、財政
10 部北區國稅局110年6月2日北區國稅三重銷審字第110340656
11 8號函、財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書、110
12 年11月營業人(變更)登記申請書、專案申請調檔統一發票查
13 核名冊、專案申請調檔查核清單、財政部北區國稅局營業人
14 (鈺欣公司)進銷項交易對象彙加明細表(進項來源)、鈺欣公
15 司營業稅稅籍資料查詢作業列印、鈺欣公司申報書、鈺欣公
16 司營業稅年度資料查詢(營業稅申報期別查詢)進項來源明
17 細、財政部北區國稅局113年11月13日北區國稅銷售字第113
18 0013405號函、本院辦理刑事案件電話查詢紀錄表在卷可佐
19 (見他卷第7至14、41、45、137至151、154至155、263、26
20 9、282至287頁；本院重訴卷第115至116、125頁)，此部分
21 事實，首堪認定。

22 (二)被告與「譚文雄」等人具有共同填製不實會計憑證及幫助他
23 人逃漏稅捐之犯意聯絡：

- 24 1.查觀諸本案北區國稅局(新北市)三重稽徵所營業人查訪報告
25 表、財政部北區國稅局領用統一發票購票證申請書、軒雅公
26 司股東同意書等文件，被告分別在該等文件上「負責人簽
27 章」、「實際領取人」、「股東」處均有簽名等情，有北區
28 國稅局(新北市)三重稽徵所營業人查訪報告表、財政部北區
29 國稅局領用統一發票購票證申請書、軒雅公司股東同意書在
30 卷可佐(見他卷第153、154、171頁)，又被告於本院審理時
31 亦不爭執上開文件均為其親自簽署等情(見本院重訴卷第77

至78頁)，而本案被告案發時已年滿58歲、國小畢業之教育程度（見本院重訴卷第164頁），理應具相當社會經驗及基本事理判斷能力，在簽署上開文件中應可知悉其即是擔任軒雅公司名義負責人之事實，況被告甚至有代表軒雅公司向國稅局領取統一發票之情形，實難推諉其不知其有擔任軒雅公司名義負責人，且有負責領取統一發票乙節。被告辯稱其並不知悉「譚文雄」等人向其拿取證件之目的等辯詞，要難採信。

2.又按公司負責人經營事業，為申報營業稅，發生進銷項交易時，均有取得、給予統一發票之義務，此為一般智識正常之成年人所應知悉，是公司負責人為求營運之順暢，對公司發票莫不嚴加管控，無隨意給予他人之可能。佐以近來利用人頭擔任公司名義負責人以開立虛偽不實之假發票，並提供給其他納稅義務人申報扣抵銷項稅額之事層出不窮。查本案被告乃具相當社會經驗及基本事理判斷能力，已如前述，其擔任軒雅公司負責人本負有審核開立發票是否確實之義務，然被告於本院審理時自陳：「譚文雄」當時跟我說公司要給我2萬元等語（見本院重訴卷第163頁），可見被告行為時無非為賺取2萬元之報酬，即應允「譚文雄」擔任軒雅公司名義負責人，甚至負責請領統一發票，其對於與「譚文雄」等人欲藉此開立不實發票，並提供其他營業人申報扣抵稅額，主觀上顯有有意使上開結果發生之直接故意，實屬至明。被告與「譚文雄」等人有犯意聯絡及行為分擔，應堪認定。

(三)綜上所述，本案事證明確，被告上開犯行，洵堪認定，應予依法論科。

二、論罪科刑

(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00日生效施行。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：「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」。前開比較新舊法結果，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之稅捐稽徵法第43條第1項規定。

(二)按統一發票乃證明會計事項之經過而做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特別規定，依特別法優於普通法原則，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94年度台非字第98號判決意旨參照）。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之稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。至公訴意旨認被告係成立填製不實會計憑證罪之幫助犯，容有誤會。又正犯與幫助犯間僅係犯罪形態與得否減刑有所差異，其適用之基本法條及所犯罪名並無不同，僅行為態樣有正犯、從犯之分，是本院毋庸變更起訴法條。

(三)被告與「譚文雄」等人，就上開犯行，有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯。

(四)本件填具如附表一所示之3張不實會計憑證並幫助他人逃漏稅捐之行為，時間、空間均屬密接，侵害法益相同，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會觀念，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動接續實施，應論以接續犯之包括一罪，較為合理。

(五)又被告共同開立不實統一發票，旨在幫助他人逃漏稅捐，在同一犯罪決意與預定計畫下，所為填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐行為之時間、地點均有所重疊，而有局部之同一性，應認屬同一行為觸犯上開2罪名，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。

(六)爰以行為人之責任為基礎，審酌被告任意提供其身分證件予

01 他人，擔任軒雅公司之名義負責人，參與本案開立不實統一
02 發票及幫助他人逃漏稅捐犯行，使會計事項發生不實結果，
03 破壞商業會計憑證之公信力，影響國家財政收入及稅捐之正
04 確性及公平性；並考量被告於本院審理時否認犯行之犯後態
05 度，兼衡其素行、犯罪動機、目的、手段、涉案情節、所填
06 製不實會計憑證數量、幫助逃漏稅捐數額，暨其自陳之智識
07 程度、家庭生活及經濟狀況(見本院重訴卷第164頁)等一切
08 情狀，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準。

09 三、沒收

10 被告因本案犯行獲取2萬元等情，為被告供承在卷(見本院重
11 訴卷第78頁)，為其犯罪所得，又未據扣案，應依刑法第38
12 條之1第1項前段、第3項規定宣告沒收，於全部或一部不能
13 沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

14 乙、無罪部分

15 壹、公訴意旨另以：被告於110年11月至12月期間，明知軒雅公
16 司未與全信鑫金屬有限公司(下稱全信鑫公司)從事交易，仍
17 基於幫助他人逃漏稅捐、製作不實會計憑證之犯意，於110
18 年11月至12月間，以軒雅公司名義虛偽開立如附表二所示之
19 不實統一發票共計26紙，銷售金額總計9,421萬3,518元，嗣
20 全信鑫公司持該等統一發票向稅捐稽徵機關申報扣抵該期銷
21 項稅額471萬679元，以此方式幫助全信鑫公司逃漏營業稅，
22 足以生損害於稅捐稽徵機關對於營業稅稽徵與管理之正確
23 性。又被告明知軒雅公司於110年3月至12月間無進貨事實，
24 基於逃漏稅捐之犯意，向附表三所示營業人取得如附表三所
25 示之不實統一發票22紙，銷售額及銷項稅額如附表三所示，
26 以此不正方法逃漏營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關對於
27 稅捐稽徵之正確性。因認被告涉犯修正前之稅捐稽徵法第43
28 條第1項幫助逃漏稅捐罪、刑法第30條第1項前段、商業會計
29 法第71條第1款之幫助填製不實會計憑證、稅捐稽徵法第41
30 條之幫助以不正當方法逃漏稅捐罪嫌等語。

31 貳、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不

01 能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154
02 條第2項及第301條第1項，分別定有明文。又按起訴事實有
03 無實質上或裁判上一罪關係，法院應依起訴之全部犯罪事實
04 為之觀察，不受檢察官主張之拘束。如檢察官就兩事實以係
05 實質上一罪或裁判上一罪提起公訴，第二審法院依起訴之全
06 部犯罪事實予以觀察之結果，認兩部分事實顯然係屬實質上
07 數罪，且其中一部分成立犯罪，他部分行為不罰或不能證明
08 犯罪，則第二審法院自應就兩部分事實，於主文內分別明白
09 諭知有罪與無罪之判決，不受檢察官主張之拘束（最高法院
10 106年度台上字第523號判決參照）。

11 參、本案公訴意旨認被告涉有上開商業會計法、稅捐稽徵法罪
12 嫌，無非以被告於偵訊中之供述、軒雅公司營業稅稅籍資料
13 查詢、營業人設立(變更)登記申請書、軒雅公司章程、變更
14 登記表、被告身分證正反面影本、營業人變更登記查檢表、
15 財政部北區國稅局營業人進銷項交易對象彙加明細表、專案
16 申請調檔統一發票查核名冊、專案申請調檔查核清單、營業
17 稅年度資料查詢等資料為依據。

18 肆、訊據被告固坦承有交付其身分證影本予「譚文雄」等情，惟
19 否認有何幫助填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐、幫助
20 以不正當方法逃漏稅捐之犯行。經查：

21 一、幫助全信鑫公司逃漏稅捐部分：

22 (一)按稅捐稽徵法第43條之幫助以詐術逃漏稅捐罪，係結果犯，
23 以發生逃漏稅捐結果為成立要件（最高法院85年度台上字第
24 3908號判決意旨參照）。又營業稅之課徵則係以營業行為或
25 營業事實之存在為前提，倘實際上無進貨或銷貨之事實，自
26 不能課徵營業稅，當然亦無逃漏稅捐可言（最高法院93年度
27 台上字第262號、95年度台上字第486號判決可資參照）。

28 (二)經查：

29 1.本案經本院函詢財政部北區國稅局全信鑫公司於附表二所示
30 期間是否有實際營運之事實，財政部北區國稅局回函表示：
31 全信鑫公司110年5月至111年7月是否有實際營運行為尚在調

01 查中等情，有財政部北區國稅局113年11月13日北區國稅銷
02 售字第1130013405號函暨檢附之虛開發票營業人管制建檔、
03 本院辦理刑事案件電話查詢紀錄表可查（見本院重訴卷第11
04 5至116、121至122、125頁），是就目前卷內事證，本院尚
05 無從認定全信鑫公司是否於附表二所示期間有實際營業行
06 為，而為營業稅課徵之對象。

07 2.再者，本案公訴意旨認軒雅公司虛偽開立如附表二所示之統
08 一發票予全信鑫公司之行為期間為110年11月至12月間，惟
09 本案被告擔任軒雅公司名義負責人期間為110年5月26日起至
10 110年11月16日止等情，已如前認定，是就軒雅公司開立附
11 表二編號4至26所示統一發票時，被告並非軒雅公司之名義
12 負責人或實際負責人，亦無證據證明被告有指示不詳之人開
13 立附表二編號4至26所示統一發票，此部分難認被告有犯幫
14 助逃漏稅捐罪及幫助填製不實會計憑證罪。

15 3.又就附表二編號1至3所示統一發票部分，經本院函詢財政部
16 國稅局是否有軒雅公司開立予全信鑫公司之發票可資提供，
17 財政部國稅局回函表示：因涉案期間為網路申報，故無發票
18 正本或影本可資提供等情，有財政部北區國稅局113年11月1
19 3日北區國稅銷售字第1130013405號函、本院辦理刑事案件
20 電話查詢紀錄表在卷可憑（見本院重訴卷第115至116、125
21 頁），又卷內查無附表二編號1至3所示統一發票之開立時間
22 是否係在被告擔任軒雅公司名義負責人期間所為，是依罪疑
23 唯輕原則，被告就軒雅公司開立附表二編號1至3所示統一發
24 票部分，亦難論以幫助逃漏稅捐罪及幫助填製不實會計憑證
25 罪。

26 二、軒雅公司以不正當方法逃漏稅捐部分：

27 (一)按稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪，係結果犯，並無處罰未
28 遂之規定，須以發生逃漏稅捐之結果為成立要件，必納稅義
29 務人以詐術或不正當方法逃漏稅捐，並因而造成逃漏稅捐之
30 結果，始克成立（最高法院以95年度台上字第486號、83年
31 度台上字第2157號、80年度台上字第4988號判決意旨參

照)。

(二)經查，軒雅公司於附表三所示期間，進、銷貨內容均非實在等情，有財政部北區國稅局113年11月13日北區國稅銷售字第1130013405號函、本院辦理刑事案件電話查詢紀錄表在卷可憑(見本院重訴卷第115至116、125頁)，軒雅公司既無實際營業之行為，其向鑫淼興業股份有限公司、喬諭國際股份有限公司取得附表三所示統一發票之行為，自無產生實質逃漏稅之結果，是軒雅公司持附表三所示各該公司所開立之統一發票充作進項憑證扣抵銷項稅額，向稅捐機關申報各該期營業稅，尚難認有發生何逃漏營業稅之結果，自不得以修正前之稅捐稽徵法第41條之以不正當方法逃漏稅捐罪名相繩。

三、綜上所述，公訴人所舉之上開論據，尚不足以證實被告就此部分確有涉犯幫助填製不實會計憑證、幫助逃漏稅捐、幫助以不正當方法逃漏稅捐之犯行，無從使本院形成被告就此部分亦涉犯上開罪名之確信心證。又公訴意旨雖認此部分與上開有罪部分係接續犯之實質上一罪關係，惟本院認定此部分與被告上開經認定有罪部分，就全信鑫公司部分係不同營業稅期所為，就軒雅公司以不正當方法逃漏稅捐部分係屬不同犯行，自均數罪關係，不受檢察官主張之拘束。揆諸首開說明，就此部分自應為其無罪之諭知。

據上論斷，刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條第1項，判決如主文。

本案經檢察官江亮宇提起公訴，檢察官吳亞芝、李亞蓓到庭執行職務。

中	華	民	國	114	年	3	月	28	日
				刑	事	第	八	庭	審
				判	長	法	官	許	雅
								雅	婷
								法	官
								莊	劍
								郎	
								法	官
								林	佳
								儀	

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決應於收受判決後20日內向本院提出上訴書狀，並應敘述具體理由。其未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20日

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 沈亭妘

中華民國 114 年 3 月 28 日

附錄本案論罪科刑法條：

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。

修正前稅捐稽徵法第43條

教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條之罪者，處三年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以下罰金。

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。

附表一：軒雅公司開立不實統一發票予鈺欣公司之不實銷項

編號	發票時間	發票號碼	開立銷售金額（新臺幣）	可扣抵稅額（新臺幣）
1	110年9月	RG00000000	414萬4,920元	20萬7,246元
2	110年9月	RG00000000	257萬8,432元	12萬8,922元
3	110年9月	RG00000000	177萬1,520元	8萬8,576元
		共3張	銷售額共849萬4,872元	稅額共42萬4,744元

附表二：軒雅公司開立不實統一發票予全信鑫公司之不實銷項

編號	發票時間	發票號碼	開立銷售金額（新臺幣）	可扣抵稅額（新臺幣）
1	110年11月	TB00000000	261萬1,210元	13萬561元
2	110年11月	TB00000000	194萬6,680元	97萬334元

(續上頁)

01

3	110年11月	TB00000000	224萬1,000元	11萬2,050元
4	110年12月	TB00000000	190萬7,470元	9萬5,374元
5	110年12月	TB00000000	679萬7,250元	33萬9,863元
6	110年12月	TB00000000	150萬元	7萬5,000元
7	110年12月	TB00000000	683萬9,120元	34萬1,956元
8	110年12月	TB00000000	354萬420元	17萬7,021元
9	110年12月	TB00000000	532萬3,980元	26萬6,199元
10	110年12月	TB00000000	250萬2,312元	12萬5,116元
11	110年12月	TB00000000	240萬2,733元	12萬137元
12	110年12月	TB00000000	154萬8,600元	7萬7,430元
13	110年12月	TB00000000	460萬7,085元	23萬354元
14	110年12月	TB00000000	503萬9,091元	25萬1,955元
15	110年12月	TB00000000	267萬元	13萬3,500元
16	110年12月	TB00000000	665萬7,056元	33萬2,853元
17	110年12月	TB00000000	657萬8,156元	32萬8,908元
18	110年12月	TB00000000	244萬6,325元	12萬2,316元
19	110年12月	TB00000000	398萬9,825元	19萬9,491元
20	110年12月	TB00000000	254萬2,320元	12萬7,116元
21	110年12月	TB00000000	208萬4,500元	10萬4,225元
22	110年12月	TB00000000	406萬5,552元	20萬3,278元
23	110年12月	TB00000000	297萬6,507元	14萬8,825元
24	110年12月	TB00000000	301萬8,880元	15萬944元
25	110年12月	TB00000000	654萬9,476元	32萬7,474元
26	110年12月	TB00000000	182萬7,970元	9萬1,339元
		共26張	銷售額共9,421萬3,518元	稅額共471萬679元

02

03

附表三：軒雅公司以不正當方法逃漏稅捐部分

編號	營業人名稱	開立年月	統一發票張數	銷售額（新臺幣）	稅額（新臺幣）
1	鑫森興業股份有限公司	110年12月	19	9,400萬6,500元	470萬327元
2	喬諭國際股份有限公司	110年10月	3	843萬3,080元	42萬1,655元
合計			共22張	銷售額共1億243萬9,580元	稅額共512萬1982元