

臺灣雲林地方法院刑事判決

109年度訴字第227號

公 訴 人 臺灣雲林地方檢察署檢察官
被 告 吳世榮

選任辯護人 張智學律師

上列被告因違反商業會計法案件，經檢察官提起公訴（108年度偵字第5843號、第6380號），本院判決如下：

主 文

吳世榮無罪。

理 由

壹、公訴意旨略以：被告吳世榮係址設雲林縣○○鄉○○村○○00○0號1樓億祐實業有限公司（下稱億祐公司）之負責人，為商業會計法所稱之商業負責人。被告與告發人蘇翊緯於民國107年7月1日訂有豬舍及管理室之工程契約，告發人陸續按照實際進度給付工程款，已給付新臺幣(下同)600萬元，惟被告拒絕給付發票，遲至被告對告發人向本院提起請求給付工程尾款之民事訴訟（即本院108年度建字第1號請求給付工程款民事事件，下稱另案民事事件）之際，因告發人於訴訟中主張被告漏開發票，被告明知工程款項實際上僅收取600萬元，並非630萬元，竟於108年4月間之某時許，基於填製不實會計憑證之犯意，委託不知情之會計事務所稅務代理人莊學毅虛偽開立如附表所示6張統一發票（金額共計630萬元）給告發人。因認被告涉犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實事項而填製會計憑證罪嫌等語。

貳、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154條第2項、第301條第1項分別定有明文。又認定不利於被告之證據須依積極證據，苟積極證據不足為不利於被告事實之認定，即應為有利被告之認定，更不必有何有利之證據；又

01 犯罪事實之認定，應憑證據，如無相當之證據，或證據不足
02 以證明，自不得以推測或擬制之方法，以為裁判之基礎（最
03 高法院30年上字第816號判決、40年台上字第86號判決意旨
04 可資參照）。又依刑事訴訟法第161條第1項規定，檢察官就
05 被告犯罪事實，應負舉證責任，並指出證明之方法。因此，
06 檢察官對於起訴之犯罪事實，應負提出證據及說服之實質舉
07 證責任。倘其所提出之證據，不足為被告有罪之積極證明，
08 或其指出證明之方法，無從說服法院以形成被告有罪之心
09 證，基於無罪推定之原則，自應為被告無罪判決之諭知（最
10 高法院92年台上字第128號判決意旨參照）。又依據稅捐稽
11 徵法第48條之1第1項規定，納稅義務人自動向稅捐稽徵機關
12 補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關
13 或財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律
14 免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、第41條至第
15 45條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

16 參、公訴意旨認被告涉犯上開罪嫌，主要係以下列證據為憑：

17 一、證人即告發人蘇翊緯於警詢、偵訊、本院審理時、另案準備
18 程序時之證述（偵5843卷第12頁、第31至32頁；警1426卷第
19 3至5頁；偵6380卷第19至20頁；本院卷第299至300頁、第37
20 7至384頁）。

21 二、證人莊學毅於偵訊、本院審理時之證述（偵5843卷第34至37
22 頁；本院卷第355至375頁）。

23 三、億祐公司之經濟部商業司商工登記公示資料查詢服務資料
24 （偵5843卷第123至124頁）。

25 四、被告與告發人於107年7月1日簽立之工程承攬契約書影本
26 （警1426卷第31至33頁）。

27 五、工程名稱「蘇翊緯豬舍之管理室」報價確認單（報價日期：
28 107年6月23日）（載明：工程總計7,076,000元，不含稅；
29 報價確認單欄上有告發人之簽名）影本（警1426卷第35至37
30 頁）。

31 六、附表所示6張統一發票影本（警1426卷第19至23頁）。

- 01 七、①告發人之古坑鄉農會匯款單（匯款日期：107年8月23
02 日）、②億祐實業有限公司開立之請款單、③收據（日期：
03 107年8月23日）影本（警1426卷第25至29頁）。
- 04 八、被告寄給告發人之郵局存證信函（記載略以：台端於107年7
05 月1日與本公司簽訂工程承攬契約書，標示之金額不含稅，
06 台端已撥款600萬元工程款，發票業已開立，隨函檢附發票
07 正本及匯款帳戶請查收，台端應支付本公司之發票稅金30萬
08 元，請於函到日起7日內將發票稅金匯入本公司）影本（警1
09 426卷第57頁）。
- 10 九、被告當庭提出之存摺內頁翻拍照片（本院卷第411至415
11 頁）。
- 12 十、檢察官勘驗附表所示6張統一發票之勘驗筆錄（勘驗結果詳
13 附表）暨發票翻拍照片（偵5843卷第33至34頁、第43至53
14 頁）。
- 15 十一、財政部中區國稅局虎尾稽徵所109年2月3日中區國稅虎尾
16 銷售字第1090900179號書函暨億祐公司營業人銷售與稅額
17 申報書（有註明「沒有買三聯式發票，用三聯式開給非營
18 業人」、「用三聯補開給個人」之文字）、進銷項憑證明
19 細資料表、營業稅自動補報補繳稅額繳款書（偵5843卷83
20 至122頁）。
- 21 十二、財政部中區國稅局虎尾稽徵所108年6月13日中區國稅虎尾
22 銷售字第1081902794號書函（本院卷第63至64頁）、本院
23 民事庭108年6月20日公務電話紀錄單（記載略以：三聯式
24 發票為銷售額加上稅金分別開立，二聯式發票則為銷售額
25 加上稅金開立在同一發票上，但稅金相同；本件稅金由何
26 人負擔部分，需看雙方契約如何約定等語）（本院卷
27 第65頁）。
- 28 十三、本院108年度建字第1號民事判決書列印本（本院卷第43至
29 57頁）、臺灣高等法院臺南分院109年度建上易字第4號民
30 事判決書列印本（本院卷第189至209頁）。
- 31 十四、加值型及非加值型營業稅法第32條之附表「營業人開立銷

售憑證時限表」(本院卷第235至236頁)。

肆、被告固坦承自己是億祐公司之負責人，並為商業會計法所稱之商業負責人；有於107年7月1日與告發人簽訂有豬舍及管理室之工程契約，告發人陸續按照實際進度給付工程款，已給付600萬元給被告，但被告並未開立發票給告發人；嗣被告因與告發人有工程尾款問題，而對告發人向本院提起給付工程款之民事訴訟，該另案民事事件訴訟中因告發人主張被告漏開發票，被告乃於108年4月間之某時許，委託莊學毅開立如附表所示6張統一發票(金額共計630萬元)給告發人等情，惟堅詞否認有為商業會計法第71條第1款之以明知為不實事項而填製會計憑證之犯行，辯稱：當初與告發人訂立之工程契約，約定的工程款是沒有加稅(指營業稅)的，我們談是如果開發票就要再加稅(指營業稅)，一開始告發人只要求開立收據(不含稅)而已；後來，告發人說我漏開發票(指前揭另案民事事件訴訟中)，我就跟會計室事務所的莊學毅說，莊學毅說不能這樣，不然稅捐機關會罰錢，我就跟莊學毅說不含稅銷售額是600萬元，我也有拿工程契約給莊學毅看，開立發票的事情都是請莊學毅處理的，我並沒有違反商業會計法以明知為不實事項而填製會計憑證之犯意等語。辯護人並為被告辯護稱：當初因為告發人有要去國稅局檢舉的情形，被告才會請會計事務所人員莊學毅開立發票；因被告跟告發人契約約定工程款是不含稅的，所以被告有跟莊學毅說工程款不含稅，分別是在107年8月23日收到300萬元，107年10月12日收到200萬元，107年12月20日收到100萬元，總計600萬元，莊學毅一開始才會開立附表編號1、4、5所示3張共計600萬元含稅之發票，但這600萬元應該是不含營業稅才對，後來莊學毅發現還有30萬元的營業稅，才會又開立附表編號2、3、6所示3張共計30萬元之發票，被告就是交給莊學毅處理開立發票的事情，並沒有違反商業會計法以明知為不實事項而填製會計憑證之犯意；況且，告發人確實有因為工程而給付600萬元工程款給被告，這不是假的交

01 易，這筆600萬元款項依工程契約約定是不含營業稅30萬
02 元，而營業稅依一般交易習慣本來就是由買受人（即告發
03 人）負擔，告發人在另案民事事件訴訟中說被告漏開發票
04 後，被告已經請莊學毅處理開立發票及申報營業稅事宜，且
05 有繳納30萬元營業稅給稅務機關，一開始莊學毅可能沒有跟
06 被告確認清楚，被告所收到的600萬元到底有沒有含稅，莊
07 學毅產生誤會、疏漏，而有上開開立統一發票之情形，但這
08 些發票應該沒有不實在之情形等語。

09 伍、經查：

10 (一)被告係億祐公司之負責人，為商業會計法所稱之商業負責
11 人，其與告發人有上開時間訂有豬舍及管理室之工程契約，
12 告發人陸續按照實際進度給付工程款，已給付600萬元給被
13 告，嗣被告因與告發人就工程尾款發生糾紛，而對告發人向
14 本院提起另案民事事件，訴訟中告發人主張被告漏開發票，
15 被告乃於108年4月間委託莊學毅開立如附表所示6張統一發
16 票（金額共計630萬元）給告發人，並補申報營業稅等情，
17 有前揭參、一、三至八、十、十一、十三所示之證據資料在
18 卷可稽，且為被告所不爭執，此部分事實，應可認定。

19 (二)關於被告委託稅務代理人莊學毅開立如附表所示6張統一發
20 票之過程，證人莊學毅於偵訊、本院審理時證述：108年4月
21 21日至23日間某日被告來找我，跟我說他有1個工程，在107
22 年有3次領款，但沒有開發票，現在想要開發票，他有口頭
23 告訴我3次領款的日期與金額，我就知道如何計算銷售額及
24 稅額，並開立附表編號1、4、5所示3張大面額的發票（即總
25 計600萬元），這是第1次；後來，被告於108年4月28日至30
26 日間某日有拿合約書來找我，我看合約書上面載明未稅的金
27 額，我問他這筆600萬元款項是含稅還是未稅，他說未稅，
28 我說這樣的話要外加5%的稅，所以每1張對應的發票款項，
29 我第2次都再外加5%開立附表編號2、3、6所示3張小面額的
30 發票（即總計30萬元）；因為第1次開立發票時，我不知道
31 被告所說的款項金額是未稅的金額，也沒想到要問清楚，我

01 以為是含稅的金額，就用換算的方式，拆成銷售額及稅額，
02 總額就是被告跟我說每次收的款項300萬元、200萬元、100
03 萬元，後來看合約發現被告所說的款項金額是未稅的金額，
04 我跟被告說若要外加稅，正確開的總金額應該是多少，被告
05 也認為可以，所以我才開立第2次，等於是補開立營業稅的
06 金額30萬元；就是第1次開立發票於108年4月23日向國稅局
07 申報（指營業稅）後，第2次再開立發票於108年4月30日向
08 國稅局申辦，本來依照工程進度，有收到錢就要開發票，錯
09 過就是遲開發票，但因為是在國稅局查獲前補開發票，不會
10 被以違章案件來處理；（問：告發人是個人戶，是要開二聯
11 式發票，為什麼開三聯式發票？）被告只有買三聯式發票，
12 但被告跟我說的時候，時間已經過了，買不到107年份的發
13 票；不論開立三聯式或二聯式發票，銷售額、稅額都是一樣
14 的，被告也都是應稅，營業稅就是銷售額的5%，營業所得稅
15 就是看銷售額，要分開列，不然課徵營業所得稅時，會被說
16 漏開，我有跟被告說明，按照稅法要課徵銷售額5%的營業
17 稅，徵求他同意，然後補開發票；（問：為什麼所開立發票
18 會有撕毀重新黏貼的情形？）撕毀部分會保留，申報補繳營
19 業稅時有跟國稅局說明清楚等語（偵5843卷第34至37頁；本
20 院卷第355至375頁）歷歷，復有前揭參、四至六、十、十
21 一、十四所示之證據資料在卷可憑，足徵開立附表6張發票
22 之過程，是被告告知稅務代理人莊學毅其向被告發人收款之日
23 期、金額，其後即由莊學毅協助被告開立附表編號1、4、5
24 所示3張大面額的發票（總計600萬元），嗣因被告提供工程
25 契約（指前揭參、四、五所載之證據）給莊學毅看，莊學毅
26 發現記載工程總額記載是不含稅，才會由莊學毅提供被告稅
27 法意見後，協助被告開立附表編號2、3、6所示3張小面額的
28 發票（總計30萬元），並分次於108年4月23日、30日向國稅
29 局補申報營業稅甚明，被告辯稱開立發票的事情，都是委託
30 稅務代理人莊學毅處理，自己對細節（即銷售額、稅額、銷
31 售總額之記載）不瞭解，確實有據。

01 (三)關於被告因為告發人在另案民事訴訟中提到告訴人逃漏營業
02 稅，為補申報營業稅，經由稅務代理人莊學毅協助，開立如
03 附表編號所示發票給告發人之行為，是否基於填製不實會計
04 憑證之犯意所為？是否構成明知為不實事項而填製不實會計
05 憑證之犯行？說明如下：

06 1.被告確實有為告發人施作豬舍（含管理室），並向告發人收
07 取工程款總計600萬元，此據告發人證述歷歷（本院卷第37
08 9、380頁）；又被告就告發人支付工程款的過程供稱：是告
09 發人以這個工程向古坑鄉農會貸款600萬元，古坑鄉農會於1
10 07年8月23日撥款600萬元至億祐公司臺西鄉農會帳戶，因兩
11 人間的約定（即其中300萬元給被告，其餘300萬元給告發
12 人），再由被告於107年8月27日轉帳匯款300萬元給告發
13 人，告發人另分別於107年10月12日、12月20日匯款200萬
14 元、100萬元給被告，被告跟莊學毅講說告發人分別於107年
15 8月23日、10月12日、12月20日付款300萬元、200萬元、100
16 萬元，就是依據這樣而來的等語（本院卷第395至398頁），
17 上開說法與檢察官依告發人提出之告發內容（參他卷第7至1
18 1頁告發人所述及庭呈之刑事告訴狀），起訴主張被告是
19 「陸續」按照實際進度給付工程款，已給付600萬元之意旨
20 相符，亦有前揭參、七、八所示之證據資料可以佐證，應非
21 子虛，而可採信。據此可知，被告確實有承攬告發人豬舍工
22 程，並因此自告發人分次收取工程款（總計600萬元），顯
23 然不是假的交易，被告於108年4月21日至23日間某日，依據
24 前揭收取工程款之過程，將收款之日期、款項告知莊學毅，
25 再由莊學毅開立如附表編號1、4、5所示3張銷售總額分別為
26 300萬元、200萬元、100萬元的發票，尚難僅因被告與莊學
27 毅當時並未釐清這3筆款項是否包含營業稅，逕認被告是基
28 於填製不實會計憑證之犯意，透過莊學毅將「虛偽不實之銷
29 貨事項」填製在附表編號1、4、5所示統一發票。

30 2.觀之前揭工程契約附件即工程名稱「蘇翊緯豬舍之管理室」
31 之報價確認單（報價日期：107年6月23日），其上明確載有

「工程總計7,076,000元，不含稅」之文字，且報價確認單欄上有告發人之簽名，可見被告與告發人約定之工程款金額，確實如被告所認知，並沒有包含營業稅在內。依據加值型及非加值型營業稅法第32條之1規定之計算公式換算，被告向告發人分別收取①300萬元、②200萬元、③100萬元（總計600萬元）之工程款（不含稅），應向國稅局申報繳納分別為①15萬元〈換算公式：315萬元（當期開立統一發票總額）=300萬元（銷售額）+15萬元（銷項稅額即300萬元×徵收率5%）；315萬元（當期開立統一發票總額）÷（1+徵收率5%）×徵收率5%=15萬元（銷項稅額）〉、②10萬元〈換算公式：210萬元（當期開立統一發票總額）=200萬元（銷售額）+10萬元（銷項稅額即200萬元×徵收率5%）；210萬元（當期開立統一發票總額）÷（1+徵收率5%）×徵收率5%=10萬元（銷項稅額）〉、③5萬元〈換算公式：105萬元（當期開立統一發票總額）=100萬元（銷售額）+5萬元（銷項稅額即100萬元×徵收率5%）；105萬元（當期開立統一發票總額）÷（1+徵收率5%）×徵收率5%=5萬元（銷項稅額）〉，總計30萬元之營業稅。前揭被告與告發人間之工程契約及附件報價確認單，並未就營業稅由何人負擔進行約定，而參酌大法官釋字第688號解釋意旨理由書：「依營業稅之制度精神，營業稅係對買受貨物或勞務之人，藉由消費所表彰之租稅負擔能力課徵之稅捐，稽徵技術上雖以營業人為納稅義務人，但經由後續之交易轉嫁於最終之買受人，亦即由消費者負擔。」可知依營業稅之制度精神，最終雖然是由買受人（指告發人），但被告是營業稅之納稅義務人，而逃漏稅需要負擔法律責任，則被告於108年4月28日、30日間某日，將被告與告發人間之工程契約及附件報價確認單拿給莊學毅看，並與莊學毅確認前揭工程款600萬元是不含稅的，再由莊學毅開立如附表編號2、3、6所示3張銷售總額分別為15萬元、10萬元、5萬元的發票，實際上就是希望解決先前漏報營業稅的問題；況且，被告基於營業稅納稅義務人

01 身分，為了補報繳營業稅，透過莊學毅所為補開立發票之事
02 後補救措施，業已經財政部中區國稅局虎尾稽徵所受理在
03 案，並認定符合稅捐稽徵法第48條之1第1項前段自動向稅捐
04 稽徵機關補報並補繳所漏稅款之規定等情，此有前揭參、十
05 虎尾稽徵所書函附卷可參，自難以逕認被告依據稅務代理人
06 莊學毅之建議，為上開補報繳營業稅之行為，是基於填製不
07 實會計憑證之犯意，透過莊學毅將「虛偽不實之銷貨事項」
08 填製在附表編號2、3、6所示統一發票。

09 (四)綜此可知，被告確實有承攬告發人之豬舍（含管理室）施作
10 工程，並向告發人收取工程款600萬元，且依照約定該工程
11 款並不含營業稅30萬元，則被告透過莊學毅處理補申報營業
12 稅事宜，透過莊學毅開立附表編號1、4、5所示3張大面額發
13 票，以及開立附表編號2、3、6所示3張小面額發票，依被告
14 之認知，實際上就是要向稅務機關告知自己有收取工程款
15 （不含稅）600萬元，並補申報營業稅總計30萬元，自難認
16 其有何基於填製不實會計憑證（或基於業務上登載不實）之
17 犯意，無從逕認其所為該當於明知為不實事項而填製不實會
18 計憑證罪。

19 (五)綜上所述，本院對於是否被告有以明知為不實事項而填製會
20 計憑證之犯意，而透過莊學毅開立如附表所示之統一發票，
21 猶有合理懷疑，檢察官所舉之證據與指出之證明方法尚不足
22 使本院形成被告有罪之確信，依罪疑惟輕之證據法則，本院
23 應為被告有利之認定，對被告諭知無罪。

24 柒、依刑事訴訟法第301條第1項，判決如主文。

25 案經檢察官劉晏如提起公訴，檢察官蕭仕庸到庭執行職務。

26 中 華 民 國 110 年 8 月 12 日

27 刑事第六庭 審判長法官 梁智賢

28 法官 蘇珈漪

29 法官 陳雅琪

30 以上正本證明與原本無異。

31 如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀。

01 (須附繕本)

書記官 林家莉

02 中華民國 110 年 8 月 13 日

03 附表：

04 發票人：億祐實業有限公司

05 買受人：蘇翊緯

編號	發票號碼	發票月份	開立日期	銷售總額	銷售額	營業稅	檢察官勘驗結果
1	EH00000000	107 年 7、8 月份	107 年 8 月 23 日	300 萬元	2,857,143 元	142,857 元	這1張發票107年8月23日開立，也有從中間撕毀並重新以膠帶黏貼背面。
2	EH00000000	107 年 7、8 月份	107 年 8 月 23 日	15 萬元	142,857 元	7,143 元	這1張發票107年8月23日開立，也有從中間撕毀並重新以膠帶黏貼背面。
3	GE00000000	107 年 9、10 月份	107 年 10 月 12 日	10 萬元	95,238 元	4,762 元	這1張發票107 年10月12日開立，也有從中間撕毀並重新以膠帶黏貼背面。
4	GE00000000	107 年 9、10 月份	107 年 10 月 12 日	200 萬元	1,904,762 元	95,238 元	這1張發票107年10月12日開立，也有從中間撕毀並重新以膠帶黏貼背面（前1張開立的日期給臺西鄉公所的服務費是107年10月18日開立）。
5	JB00000000	107 年 11 月、12 月	107 年 12 月 20 日	100 萬元	952,381 元	47,619 元	這1張發票107年12月20日開立，正常無變造（前1張開立的日期給台電的電費是107年12月28日開立）。
6	JB00000000	107 年 11 月、12 月	107 年 12 月 20 日	5 萬元	47,619 元	2,381 元	從原先的10月「0」塗改成「2」，但是往前翻發現前1張也

(續上頁)

01

							是給蘇翊緯的不含稅 952,381 元，107 年12月20日開立。
總計				630萬元	600 萬元	30萬元	