

臺灣士林地方法院刑事判決

107年度審原訴字第16號

公 訴 人 臺灣士林地方檢察署檢察官薛智友

被 告 陳妹雲

選任辯護人 吳文華律師（法律扶助基金會）

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（106年度偵字第9593號），被告在本院準備程序中就被訴事實為有罪之陳述，經本院合議庭裁定由受命法官獨任行簡式審判程序審理後，茲判決如下：

主 文

陳妹雲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；又共同犯稅捐稽徵法第四十七條第一項第一款之逃漏稅捐罪，肆罪，各處有期徒刑貳月，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日；應執行有期徒刑柒月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事 實

一、陳妹雲於民國99年4月間起，進入其夫田金福、友人郭玲玲共同經營之福聚鑫國際有限公司（下簡稱福聚鑫公司），協助郭玲玲處理福聚鑫公司之會計與財務，福聚鑫公司係由田金福擔任負責人，故田金福為商業會計法第71條規定所稱之商業負責人，並係稅捐稽徵法第47條第1項所規定納稅義務人之負責人；田金福、郭玲玲、陳妹雲均明知福聚鑫公司與百柏鐘錶有限公司（下稱百柏公司）、斐文展業有限公司（下稱斐文公司）、奎陽科技有限公司（下稱奎陽公司）間，並無如附表一至附表三所示之交易，為逃漏福聚鑫公司應繳之營業稅起見，竟基於逃漏稅捐、填製不實會計憑證等犯意聯絡，自99年10月起至100年4月止，由郭玲玲透過邱淑娟、彭福海等人接洽，而先後取得上開百柏等3家公司所開立之不實發票，供福聚鑫公司充當進項憑證，藉以虛增該公司之進貨成本，陳妹雲則以福聚鑫公司之名，製作對應前開虛偽交易所需之訂購單、進貨及發票明細等原始會計憑證或業

01 務文書，最後由田金福具名，將上開不實之交易資料與發票
02 交給不知情之會計師，委由會計師將前開不實進項憑證（發
03 票部分）登載於「營業人銷售額與稅額申報書」（即俗稱之
04 401表），據以計算營業稅，進而以每2月為1期，向財政
05 部北區國稅局申報福聚鑫公司當期應繳之營業稅，而以前開
06 不正方法逃漏福聚鑫公司應繳之營業稅，前後共4次，所逃
07 漏之營業稅稅額合計為新臺幣（下同）0000000元，足以生
08 損害於稅捐稽徵機關課稅之公平性及正確性（福聚鑫公司所
09 取得百柏等公司之不實發票及逃漏之營業稅稅額，詳如附表
10 一至附表三所示）。嗣因郭玲玲挪用福聚鑫公司之貸款，經
11 田金福訴請檢警偵辦，始發覺上情（郭玲玲涉嫌業務侵占部
12 分，已另案由臺灣高等法院判處罪刑確定）。

13 二、案經臺灣高等法院檢察署函請臺灣士林地方檢察署檢察官偵
14 查起訴。

15 理 由

16 一、本件係依簡式審判程序審判之案件，依刑事訴訟法第273條
17 之2規定，本件之證據調查，不受同法第159條第1項、第
18 161條之2、第161條之3、第163條之1及第164條至第
19 170條等規定之限制，先予敘明。

20 二、訊據被告陳妹雲坦承上揭共同填製不實會計憑證、逃漏稅捐
21 等犯行不諱，核與田金福、郭玲玲分別於檢察官偵查中證述
22 之情節相符，此外，復有福聚鑫公司之公司登記表、100年
23 2月「營業人銷售額與稅額申報書」各1份（附於本院卷，
24 未編頁）、如附表各項所示之不實交易憑證等資料在卷可稽
25 ，足認被告前開自白屬實，可以採信，又營業稅之申報時間
26 依「加值型及非加值型營業稅法施行細則」第38條之1第1
27 項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、11
28 月之15日前，向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納或溢
29 付營業稅額，而本件被告等收集如附表一至附表三所示之不
30 實發票，其開立時間係自99年10月起至100年4月止，據此
31 推算，福聚鑫公司當係於99年11月、100年1月、100年3

01 月及100年5月，以前述不實發票上之開立時間與金額為據
02 ，計算其營業稅額，並向主管之稅捐稽徵機關申報，故福聚
03 鑫公司有4次低報逃漏營業稅之事實，亦堪認定，綜上所述
04 ，本件事證明確，被告犯行洵堪認定，應依法論科。

05 三、新舊法比較：

06 查被告行為後，稅捐稽徵法第47條、刑法第50條皆有修正，
07 茲分述其修正情形如下，並據以比較本案之新舊法適用：

08 （一）稅捐稽徵法第47條第1項、第2項原分別規定：「本法關
09 於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處徒刑之規定，於
10 左列之人適用之：一、公司法規定之公司負責人。二、民
11 法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。三、商業
12 登記法規定之商業負責人。四、其他非法人團體之代表人
13 或管理人」、「前項規定之人與實際負責業務之人不同時
14 ，以實際負責業務之人為準」，嗣因司法院大法官會議做
15 成釋字第687號解釋，宣告前開第1項第1款有關公司負
16 責人應處徒刑之規定違憲之故，立法院遂於101年1月4
17 日修正上開規定，將稅捐稽徵法第47條第1項「應處『徒
18 刑』之規定」之文字，修正為：「應處『刑罰』之規定」
19 ，並自同年1月6日起生效施行，前開修正結果，使公司
20 負責人不再非科處徒刑不可，亦得準用稅捐稽徵法第41條
21 規定科處拘役或罰金，此部分新舊法比較結果，顯以修正
22 後之法律，對被告較為有利；

23 （二）再者，刑法第50條於102年1月23日修正公布，自同年1
24 月25日起施行，將原規定：「裁判確定前犯數罪者，併合
25 處罰之」，修改為：「裁判確定前犯數罪者，併合處罰之
26 。但有下列情形之一者，不在此限：1.得易科罰金之罪與
27 不得易科罰金之罪。2.得易科罰金之罪與不得易服社會勞
28 動之罪。3.得易服社會勞動之罪與不得易科罰金之罪。4.
29 得易服社會勞動之罪與不得易服社會勞動之罪。前項但書
30 情形，受刑人請求檢察官聲請定應執行刑者，依第51條規
31 定定之」，而使受刑人得取得前述之易刑利益，比較結果

，顯以修正後之法律規定，對被告較為有利；

(三) 綜上，本案被告所犯之填製不實會計憑證罪與逃漏稅捐罪，其犯罪時間均在前述刑法修正之前，故其行為時法，應適用前述修正前之稅捐稽徵法與刑法規定（填製不實會計憑證罪並無法律修正可言，以下不贅），其中間時法，應適用修正後之稅捐稽徵法，與修正前之刑法規定，至其裁判時法，則應適用修正後之稅捐稽徵法與刑法，三者比較結果，又以裁判時法，對被告最為有利，是依刑法第2條第1項但書規定，本件應適用前述之裁判時法處罰。

四、論罪科刑部分：

(一) 被告以福聚鑫公司名義製作之不實訂購單，可直接引為交易事項經過之證明，依商業會計法第15條第1款規定，係造具記帳憑證所根據之原始憑證，故被告填製上開不實文書，非僅單純製作不實之業務文書，而係填製不實之會計憑證，再者，由營業稅法第15條第1項規定：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額」等語可知，福聚鑫公司對外收入如附表一至附表三所示之不實發票，做為貨物進項證明，向稅捐機關申報營業稅，等如以前開發票上之不實交易金額墊高其進項金額，其獲利餘額則相對減少，結果自然也少算其營業稅額，是以，被告所為，係逃漏福聚鑫公司應繳之營業稅亦甚明。

(二) 核被告所為，係犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之逃漏稅捐罪，及商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪（起訴書贅載稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪）；被告所犯之填製不實會計憑證罪部分，因係刑法第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原則，應優先適用，故不再論以前述刑法之業務上登載不實文書罪。被告與田金福、郭玲玲3人就上開犯行間，有犯意聯絡及行為分擔，雖被告並非稅捐稽徵法第47條第1項第1款所稱之公司負責人，亦非商業會

計法第71條所稱之商業負責人，惟因田金福係福聚鑫公司之負責人，屬上開規定所稱之公司負責人與商業負責人，故，依刑法第31條第1項規定，被告仍應與田金福、郭玲玲成立上開兩罪名之共同正犯。被告等利用不知情之會計師，為福聚鑫公司向主管之稅捐稽徵機關短報營業稅部分，為間接正犯。

(三) 被告多次以福聚鑫公司名義填製不實之訂購單，係基於同一原因，以單一犯意，反覆為之，且同係侵害福聚鑫公司之法益，各行為間之獨立性極為薄弱，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，此部分係接續犯，僅論以1個填製不實會計憑證罪，即為已足。福聚鑫公司共低報4期營業稅，已見前述，此4次逃漏營業稅之犯行，因每期所繳之營業稅額應個別計算，做為申報依據之發票資料亦無重疊或反覆使用可言，客觀上可以明確切割，彼此間亦無事實或法律上之關聯，故該4次逃漏稅犯行，應分別論罪。被告共犯1個填製不實會計憑證罪及4個逃漏稅捐罪，其中所犯之4個逃漏稅捐罪，依前說明，本應分別論罪，固無庸論，至其所犯之填製不實會計憑證罪部分，雖係為方便配合收入本案之不實發票，整體犯罪目的最終仍在逃漏福聚鑫公司應繳之營業稅，然填製上開不實會計憑證在行為外觀上，畢竟與報稅不同，且申報營業稅僅需以所收取之發票做為申報憑據，並無須一併申報訂購單等會計憑證，衡諸填製不實會計憑證僅影響公司會計帳目之正確與否，相對於逃漏稅捐罪在保護國家稅收而言，兩者之保護法益並不完全相同，刑法復已廢除牽連犯規定，故被告所犯填製不實會計憑證罪部分，與其所犯之前述逃漏稅捐罪部分，亦應分論併罰。

(四) 被告雖係本案之共同正犯，惟考量其並非福聚鑫公司之負責人如田金福，或郭玲玲等主管或經辦會計事務之人員可比，在本案犯罪中僅居於輔助地位，又係田金福之妻，或

01 係礙於夫妻關係而為配合，亦未可知，涉案情節較輕，犯
02 後並始終坦承犯行，爰依刑法第31條第1項但書規定，就
03 其所犯各罪，均減輕其刑。

04 (五) 爰審酌被告與田金福、郭玲玲為逃漏福聚鑫公司之營業稅
05 ，而配合製作不實之訂購單，不僅使福聚鑫公司之會計事
06 項發生不實結果，間接破壞整體會計制度之公信力，且因
07 使福聚鑫公司逃漏營業稅之故，並直接危害國家財政收入
08 及賦稅制度之正確性及公平性，本件福聚鑫公司所逃漏之
09 營業稅額高達0000000元，金額甚鉅，本不宜輕縱，姑念
10 被告犯後始終坦承犯行，態度尚稱良好，福聚鑫公司之主
11 事者乃田金福、郭玲玲，被告僅屬附從，犯罪情節相對較
12 為輕微，又查無被告有從中獲取何種不法利益之事證，並
13 斟酌其年齡智識、生活經驗、家庭與經濟狀況、犯罪之動
14 機與目的、犯罪手段與其他一切情狀，分別量處如主文所
15 示之刑，另考量被告所犯之填製不實會計憑證罪與逃漏稅
16 捐罪2罪間，有方法目的之牽連關係，違法性部分重疊之
17 情，合併定其執行刑，並均諭知易科罰金之折算標準，以
18 示懲儆。

19 (六) 現今並無確切事證，足認被告有自本案福聚鑫公司逃漏營
20 業稅之犯行中，取得何種不法利益，故不生沒收其犯罪所
21 得之問題，附此敘明。

22 據上論斷，應依刑事訴訟法第273條之1第1項、第299條第1
23 項前段，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第47條第1項第
24 1款、第41條，刑法第2條第1項但書、第11條前段、第31條第
25 1項、第28條、第41條第1項前段、第8項、第51條第5款，判
26 決如主文。

27 本案經檢察官余秉甄到庭執行職務。

28 中 華 民 國 108 年 1 月 17 日

29 刑事第九庭 法官 陳彥宏

30 以上正本證明與原本無異。

31 如不服本判決應於收受送達後10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 梁文婷

中華民國 108 年 1 月 17 日
論罪法條：

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。

稅捐稽徵法第47條第1項第1款（法人或非法人團體實際業務負責人之刑罰）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。

稅捐稽徵法第41條（逃漏稅捐之處罰）

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、拘役或科或併科新臺幣6萬元以下罰金。

附表一

編號	營業人名稱	發票月份	發票號碼	交易金額（新臺幣）	逃漏營業稅額	相關證據
1	百柏鐘錶有限公司	99年11月	QU00000000	30萬4,000元	15,200元	1.福聚鑫公司99年11月10日訂購單1份； 2.百柏公司99年11月22日、26日銷貨憑單各1份、發票影本3紙； 3.合作金庫銀行存款憑條2紙； 4.福聚鑫公司99年11-12月、100年1-2月、100年3-4月進貨明細各1紙（以上見偵查卷一第76頁至第80頁、第85頁至第86頁）。
			QU00000000	38萬4,000元	19,200元	
			QU00000000	64萬2,200元	32,110元	
			QU00000000	80萬7,500元	40,375元	
			QU00000000	53萬2,500元	26,625元	
		99年12月	QU00000000	103萬4,500元	51,725元	
			QU00000000	31萬2,600元	15,630元	
			QU00000000	86萬9,650元	43,482元	
			QU00000000	72萬200元	36,010元	
		合計			280,357元	

(續上頁)

2	同上	100年1月	RU00000000	78萬2,000元	39,100元	
			RU00000000	12萬2,540元	6,127元	
		100年2月	RU00000000	42萬750元	21,038元	
			RU00000000	15萬2,190元	7,610元	
		合計			73,875元	
3	同上	100年3月	SY00000000	156萬2,600元	78,130元	
			SY00000000	37萬6,280元	18,814元	
		100年4月	SY00000000	53萬4,080元	26,704元	
		合計			123,648元	

附表二

編號	營業人名稱	發票月份	發票號碼	交易金額(新臺幣)	逃漏營業稅額	相關證據
1	斐文展業有限公司	99年11月	QU00000000	33萬元	16,500元	1.福聚鑫公司99年11月15日訂購單、斐文公司99年11月25日、26日銷貨單、各1份、發票3紙； 2.合作金庫銀行存款憑條3紙； 3.福聚鑫公司99年11-12月進貨明細、 4.財政部高雄國稅局104年10月23日財高國稅鼓銷字第100000000號函及所附發票交易明細1份； (以上見偵查卷一第71頁至第75頁、本院102年度易字第560號卷八第27頁至第29頁)。
			QU00000000	21萬4,500元	1,725元	
			QU00000000	42萬7,350元	21,368元	
		99年12月	QU00000000	25萬9,800元	12,990元	
			QU00000000	13萬9,000元	6,900元	
			QU00000000	2萬8,000元	1,400元	
			QU00000000	38萬9,400元	19,470元	
			QU00000000	3萬9,000元	1,950元	
			QU00000000	21萬6,500元	10,825元	
			QU00000000	101萬元	50,500元	
		合計			152,628元	

附表三

編號	營業人名稱	發票月份	發票號碼	交易金額	逃漏營業稅額	相關證據
1	奎陽科技有限 公司	99年10月	PU000000000	15萬元	7,500元	1. 福聚鑫公司99年10月1日訂購單、奎陽公司99年12月30日、31日送貨單共3紙、發票影本6紙； 2. 福聚鑫公司99年11-12月進貨明細、 3. 奎陽公司在臺灣中小企業銀行士林分行開設之第02312079987號帳戶存摺內頁影本、支票影本2紙； 3. 奎陽公司負責人柯美旭提出之虛偽交易金流明細、臺灣中小企業銀行東桃園分行103年4月7日103東桃法字第001號函及所附100年1月24日提領現金支出傳票影本1份； (以上見偵查卷一第81頁至第84頁、第101頁至第108頁、本院102年易字第560號卷五第122頁至第122-1頁)
			PU000000000	2萬8,100元	1,405元	
			PU000000000	240萬8,000元	120,400元	
			合計		129,305元	
2	同上	99年12月	QU000000000	245萬1,000元	122,550元	
			QU000000000	245萬1,000元	122,550元	
			QU000000000	5萬7,000元	2,850元	
			合計		247,950元	