

臺灣新北地方法院刑事判決

107年度審訴字第2264號

公 訴 人 臺灣新北地方檢察署檢察官

被 告 龔清吉

張玉菁

黃朝琴

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（107年度偵續字第286號），被告於準備程序中就被訴事實為有罪之陳述，經本院合議庭裁定改以簡式審判程序審理，判決如下：

主 文

龔清吉犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑伍月，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玖萬參仟伍佰貳拾陸元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。緩刑參年，並應向公庫支付新臺幣玖萬元。

張玉菁犯公司負責人為納稅義務人，以不正當方法逃漏稅捐罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑貳年，並應向公庫支付新臺幣伍萬元。

黃朝琴犯公司實際負責業務之人為納稅義務人，以不正當方法逃漏稅捐罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。緩刑貳年，並應向公庫支付新臺幣伍萬元。

事 實

一、龔清吉係記帳業者，為依法受託代他人處理會計事務之人員，張玉菁係址設新北市○○區○○街○○○巷○弄○○○號之環呈消防安全設備有限公司之代表人（下稱環呈公司），為公司法規定之公司負責人，黃朝琴則為址設新北市○○區○○路○巷○○弄○○號1樓之誼立螺絲開發有限公司（登記代表人為卓淑女，下稱誼立公司）實際負責業務之人。龔清吉明知附表所示之公司、商號並未與名隼企業社（負責人魏正明，委由龔清吉記帳、報稅）有何商品或勞務交易，為便於其如附表所示客戶之作帳及報稅事宜，並降低各該客戶之應納稅額，竟基於填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯意，利

用請領及保管名隼企業社統一發票、統一發票專用章之機會，於民國101年1月至105年2月間，未經不知情之魏正明同意，擅自虛偽開立名隼企業社銷貨予如附表所示公司、商號之不實三聯式統一發票，充作各該營業人之進項憑證（附表編號3至12所示之營業人均不知情），以此不正方法為各該公司、商號逃漏營業稅（各營業人、開立時間、張數、銷售額、稅額均詳如附表所示，銷售額合計新臺幣【下同】24,246,556元，稅額合計1,212,331元）；而張玉菁、黃朝琴均明知璟呈公司及誼立公司並未與名隼企業社有何商品或勞務交易，竟各基於以不正方法逃漏稅捐之犯意，仍持如附表編號1、2所示龔清吉開立之不實進項憑證，向該管稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅額，以此不正方法為璟呈公司及誼立公司逃漏營業稅各如附表編號1、2所示，龔清吉並據此向張玉菁、黃朝琴額外收取報酬各78,524元、15,002元，足以生損害於稅捐稽徵機關課稅之公平性及正確性。

二、案經法務部調查局新北市調查處報告臺灣臺北地方法院檢察署檢察官偵查起訴。

理由

一、本案被告龔清吉、張玉菁、黃朝琴所犯係死刑、無期徒刑、最輕本刑為3年以上有期徒刑以外之罪，且非高等法院管轄第一審之案件，其於準備程序中就被訴事實為有罪之陳述，經本院告知簡式審判程序之旨，並聽取檢察官、被告之意見後，裁定進行簡式審判程序，合先敘明。

二、證據：

(一)被告龔清吉、張玉菁、黃朝琴於調詢時、偵查中、本院準備程序及審理時之自白。

(二)證人魏正明於調詢時之證述。

(三)證人卓淑女於調詢時之證述。

(四)財政部北區國稅局中和稽徵所105年6月27日北區國稅中和銷審字第1050476941號函暨檢附談話紀錄、名隼企業社發票明細表等資料。

01 (五)財政部財政資訊中心106年10月27日資理字第1060003510號
02 函暨檢附101年1月至106年8月名隸企業社開立予誼立公
03 司等12家之統一發票查核清單。

04 (六)法務部調查局新北市調查處扣押筆錄、扣押物品目錄表。

05 (七)財政部北區國稅局板橋分局106年9月14日北區國稅板橋銷
06 字第1061060675號函暨檢附誼立公司103年1-2月至106年
07 7-8月統一發票領用紀錄及營業人銷售額與稅額申請書(401)。
08

09 (八)財政部北區國稅局106年9月19日北區國稅中和銷審字第10
10 60481998號函暨檢附名隸企業社及璟呈公司自103年迄今領
11 取統一發票明細及申報營業稅之人員資料說明書。

12 (九)財政部北區國稅局107年3月15日北區國稅中和銷審字第10
13 72311565號函、財政部北區國稅局板橋分局107年3月19日
14 北區國稅板橋銷字第1072050103號函。

15 (十)財政部北區國稅局107年12月24日北區國稅中和銷審字第10
16 72332061號函、財政部北區國稅局板橋分局107年12月24日
17 北區國稅板橋銷字第1070119469號函。

18 三、查被告龔清吉為本件犯罪事實之部分行為後，稅捐稽徵法於
19 103年6月4日修正公布，並自同年月6日起施行，修正前
20 後之稅捐稽徵法第43條僅項次變更，法定刑並未修正，實質
21 上無法律效果及行為可罰性範圍之變更，自不生新舊法比較
22 之問題，應適用裁判時法即修正後稅捐稽徵法第43條之規定
23 論處。

24 四、論罪科刑部分：

25 (一)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
26 據之原始憑證，商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受
27 託代他人處理會計事務之人員如明知為不實之事項，而開立
28 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
29 不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務上
30 登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，
31 自應優先適用，尚無論以刑法第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）。再稅捐稽徵法第43條第1項所稱之「幫助犯第41條之罪」，為特別法明定以幫助犯罪為構成要件之犯罪類型，亦為稅捐稽徵法特別規定，屬於一獨立之犯罪型態，性質上乃係實施犯罪之正犯，與刑法上幫助犯之具絕對從屬性者不同，不必有「正犯」之存在亦能成立犯罪（最高法院92年度台上字第2879號、72年度台上字第3972號判決參照）。查被告龔清吉受名隼企業社及如附表所示公司、商號所託代為處理記帳、報稅等事務，屬商業會計法第71條第1項所規定「依法受託代他人處理會計事務之人員」；又被告龔清吉幫助如附表所示各該公司、商號逃漏稅捐，雖如附表編號3至12營業人並無逃漏稅捐犯行，揆諸前揭見解，被告龔清吉仍成立稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪。

(二)核被告龔清吉所為，係犯商業會計法第71條第1款之填載不實會計憑證罪及稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪；被告張玉菁所為，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；被告黃朝琴所為，係犯稅捐稽徵法第47條第2項、第1項第1款、第41條之實際負責公司業務之人以不正當方法逃漏稅捐罪。

(三)被告龔清吉所犯填載不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯行，發生於000年0月至105年2月間；被告張玉菁所犯公司負責人逃漏稅捐之犯行，發生於000年0月至105年2月間；被告黃朝琴所犯實際負責公司業務人逃漏稅捐之犯行，發生於000年0月至104年8月間，各行為之時間、地點均密切接近，主觀上被告龔清吉係出於填載不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之單一犯意，被告張玉菁及黃朝琴各係出於逃漏稅捐之單一犯意，且被告3人客觀上分別以數個舉動侵害同一法益，各行為之獨立性相當薄弱，依一般社會健全觀念難以強行分開，於刑法上應以一行為評價較為妥適，是認被告龔清吉就上開填載不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐犯行，被告張玉菁就上開公司負責人逃漏稅捐犯行，被告黃朝

琴就上開實際負責公司業務人逃漏稅捐之犯行，均各僅論以
接續犯之一罪。

(四) 被告龔清吉以一行為同時觸犯商業會計法第71條第1款之填
載不實會計憑證罪、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃
漏稅捐罪等罪名，屬想像競合犯，應依刑法第55條之規定，
從一重以商業會計法第71條第1款之填載不實會計憑證罪處
斷。

(五) 爰審酌被告龔清吉為記帳業者，為貪圖小利，竟開立內容虛
偽不實之統一發票，幫助其客戶逃漏營業稅捐；被告張玉菁
、黃朝琴分別擔任公司負責人及實際負責公司業務之人，為
納稅義務人，竟以不正當方法逃漏稅捐，影響國家財政收入
及稅賦制度之公平正確，其等所為均應予非難，惟犯後均已
坦承犯行，態度良好，兼衡被告龔清吉專科畢業之智識程度
、現從事貨車司機之生活狀況、素行、犯罪動機、目的、手
段、情節、參與期間、虛開統一發票逃漏稅捐或幫助他人逃
漏營業稅捐之數額、獲利等一切情狀；被告張玉菁、黃朝琴
均國中畢業之智識程度、生活狀況、前均無犯罪前科之素行
、犯罪動機、目的、手段、情節、參與期間、逃漏營業稅之
數額等一切情狀，並考量各該被告另經稅務機關裁處補稅、
罰鍰及繳納情形，分別量處如主文所示之刑，並均諭知易科
罰金之折算標準，以示懲儆。

(六) 查被告龔清吉前曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣告，執
行完畢後，5年以內未曾因故意犯罪受有期徒刑以上刑之宣
告，被告張玉菁、黃朝琴均未曾因故意犯罪受有期徒刑以上
刑之宣告，有臺灣高等法院被告前案紀錄表3份在卷可佐，
其等因一時失慮致罹刑典，犯罪後均已坦承犯行，知所悔悟
，經此偵審程序，當知所警惕，而無再犯之虞，本院認所宣
告之刑均以暫不執行為適當，併依刑法第74條第1項第1款
之規定，就被告龔清吉宣告緩刑3年，被告張玉菁、黃朝琴
各宣告緩刑2年，以啟自新。又為使被告3人能知所戒慎，
依其等就本案犯罪情節、所獲利益及所生損害、先前就本案

曾獲緩起訴所附負擔情形，分別依刑法第74條第2項第4款之規定，諭知被告龔清吉應於判決確定後，向公庫支付新臺幣9萬元，被告張玉菁、黃朝琴應於判決確定後，各向公庫支付新臺幣5萬元，以資警惕。如被告於緩刑期間未依執行檢察官之指示向公庫支付上開金額，情節重大者，檢察官得依刑法第75條之1第1項第4款規定聲請法院撤銷緩刑之宣告，附此敘明。

五、沒收部分：

(一)被告3人行為後，刑法關於沒收之規定於104年12月30日修正公布，自105年7月1日施行，依修正後即現行刑法第2條第2項規定「沒收、非拘束人身自由之保安處分適用裁判時之法律」，是本案自應適用裁判時法即修正後刑法之沒收規定，而無比較新舊法問題。

(二)按犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之。前2項之沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額，修正後刑法第38條之1第1項前段、第3項分別定有明文。查被告龔清吉自101年1月起開立名隼企業社之不實統一發票予璟呈公司、自101年4月起開立名隼企業社之不實統一發票予誼立公司，據被告自承分別獲有不實發票銷售額之1%至1.5%金額作為報酬，並陳報其收取璟呈公司（張玉菁）報酬共計78,524元，誼立公司（黃朝琴）僅1筆報酬15,002元（報酬加上應繳稅款為3萬多元）等情，有所提明細表在卷可佐，核與被告張玉菁於本院審理時陳述：我不清楚報酬多少錢，就是0.5%至1.5%等語，及被告黃朝琴於本院審理時陳述：我知道有1筆，大概是0.5%還是1%，實際金額不知道等語均大致相符，且除被告等人之陳述外，尚無證據足證被告龔清吉所受領之報酬超逾上開數額，故認被告龔清吉分別自璟呈公司、誼立公司所受領報酬各為78,524元、15,002元，共計93,526元，並未扣案，爰依刑法第38條之1第1項前段、第3項之規定宣告沒收，並於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

01 (三)按宣告沒收或追徵，有過苛之虞、欠缺刑法上之重要性、犯
02 罪所得價值低微，或為維持受宣告人生活條件之必要者，得
03 不宣告或酌減之，刑法第38條之2第2項定有明文。查被告
04 張玉菁為璟呈公司以不正當方法逃漏稅捐犯行，經財政部北
05 區國稅局命應補稅額196,421元、裁處罰鍰196,421元，均
06 已繳納完畢，此有財政部北區國稅局107年12月24日北區國
07 稅中和銷審字第1072332061號函在卷可憑；被告黃朝琴為誼
08 立公司以不正當方法逃漏稅捐犯行，經財政部北區國稅局板
09 橋分局命應補稅額357,614元、裁處罰鍰894,035元，已繳
10 納243,000元等情，有財政部北區國稅局板橋分局107年12
11 月24日北區國稅板橋銷字第1070119469號函附卷為憑，是被
12 告張玉菁之犯罪所得已全數繳納完畢而不存在，而被告黃朝
13 琴之犯罪所得雖尚未全部繳納完畢，惟已由稅捐機關行使稅
14 捐法上請求權並課處罰鍰，逾期款項另加計滯納金等情，亦
15 有上開函文所附徵銷明細清單可參，若就本案沒收、追徵犯
16 罪所得，將使該等公司遭受雙重負擔而顯有過苛之虞，爰依
17 刑法第38條之2第2項規定，均不予宣告沒收或追徵，附此
18 敘明。

19 據上論斷，應依刑事訴訟法第273條之1第1項、第299條第1
20 項前段，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第41條、第43條
21 第1項、第47條第1項第1款、第2項，刑法第11條、第55條、
22 第41條第1項前段、第74條第1項第1款、第2項第4款、第38
23 條之1第1項前段、第3項，判決如主文。

24 本案經檢察官陳柏文偵查起訴，由檢察官黃明絹到庭執行職務。

25 中 華 民 國 108 年 2 月 18 日

26 刑事第二十四庭 法官 李美燕

27 上列正本證明與原本無異。

28 如不服本判決，應於判決送達後10日內敘明上訴理由，向本院提
29 出上訴狀（應附繕本），上訴於臺灣高等法院。其未敘述上訴理
30 由者，應於上訴期間屆滿後20日內向本院補提理由書「切勿逕送
31 上級法院」。

中華民國 108 年 2 月 18 日

附錄本案論罪科刑法條全文：

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（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。

稅捐稽徵法第 43 條（教唆或幫助逃漏稅捐之處罰）

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、拘役或科新臺幣 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。

稅捐稽徵法第 47 條（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。

二、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

三、商業登記法規定之商業負責人。

四、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：

編號	營業人名稱	取得發票年月 (民國)	張數	銷售額 (新臺幣)	稅額
1	璟呈消防安全設備有限公司	101 年1 月至 105 年2 月	28	7,809,664元	390,485 元
2	誼立螺絲開發有限公司	101 年4 月至 104 年8 月	21	7,152,275元	357,614 元
3	潔霸企業有限公司	103 年12月	1	713,926 元	35,696元
4	錦谷有限公司	101 年1 月至 104 年6 月	9	2,416,254元	120,813 元
5	傑瑞興業有限公司	102 年10月	1	170,780 元	8,539 元
6	竑益食品有限公司	101 年8 月、 102 年6 月	2	600,943 元	30,047 元
7	華鑫機電維護工程行	102 年8 月	1	309,181 元	15,459元
8	名品客家美食行	102 年6 月	1	112,443 元	5,622 元
9	杰紘室內裝修有限公司	101 年6 月至 103 年1 月	9	2,650,232 元	132,512 元
10	林義五金工業有限公司	102 年2月至 103 年6 月	4	1,270,306元	63,516元
11	仲宇有限公司	102 年8 月、 104 年6 月	2	955,392 元	47,770元
12	品億興業有限公司	101 年4 月	1	85,160元	4,258 元
合計			80	24,246,556 元	1,212,331元