

臺灣高等法院臺中分院刑事判決

109年度上訴字第602號

上訴人 臺灣臺中地方檢察署檢察官
被告 張志宏
被告 劉臻亞
被告 黃育駿

上列上訴人因被告等違反商業會計法等案件，不服臺灣臺中地方法院108年度訴字第754號中華民國108年12月25日第一審判決（起訴案號：臺灣臺中地方檢察署108年度偵字第4247號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決關於張志宏被訴起訴書犯罪事實二（一）（二）無罪部分，均撤銷。

張志宏共同犯行使業務登載不實文書罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又共同犯商業會計法第71條第1款之填製不實罪，共伍罪，各處有期徒刑肆月，如易科罰金，均以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

其他上訴駁回。

犯 罪 事 實

一、張志宏與劉臻亞係男女朋友，「鉦亞實業有限公司」（址設臺中市○○區○○○○街○○號1樓，下稱鉦亞公司）於民國101年12月26日設立登記時，由張志宏擔任登記負責人，負責對外業務之處理，為從事業務之人；劉臻亞則負責會計、開立發票及稅務處理，為主辦及經辦會計人員，負有據實製作商業會計憑證之義務。

（一）張志宏與劉臻亞（經原審判決免訴確定）於102年1月起至同年2月間止，均明知鉦亞公司未實際向程鉦實業有限公司（下稱程鉦公司）進貨，竟共同基於行使業務登載不實文書之犯意聯絡，取得如附表三所示銷售額合計新臺幣（下同）1728萬9600元，稅額86萬4480元之統一發票14紙充當鉦亞公司之進項憑證，並將此不實事項填製「營業人銷售與稅額申請書」

據以向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額及稅額而行使之。

(二)張志宏與劉臻亞(經原審判處應執行有期徒刑8月確定)均明知營業人應依銷售貨物或勞務之實際情況，據實開立統一發票，且知悉鉸亞公司無銷貨之事實，竟基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，於102年2月起至103年10月間，虛開如附表四所示銷售額合計4422萬8700元之統一發票交付予捷誼實業有限公司(下稱捷誼公司)、冠峻工業社(即李茂榮)2家營業人充當進貨憑證使用，並由捷誼公司持如附表四編號1、4、5、10至17、20、22至24、26之16紙，銷售額合計3127萬5000元之統一發票作為進項憑證；冠峻工業社持如附表四編號2、3之2紙，銷售額合計26萬3000元之統一發票作為進項憑證(1次)，向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額(捷誼公司共申報4次、冠峻工業社申報1次，詳如附表四所示)，而幫助捷誼公司逃漏營業稅額156萬3750元、冠峻工業社逃漏營業稅額1萬3150元，足生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵之正確性。

二、案經財政部中區國稅局告發臺灣臺中地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

甲、有罪部分：

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；又被告以外之人於審判外之陳述，雖不符合同法第159條之1至第159條之4之規定，但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。當事人、代理人或辯護人於法院調查證據時，知有第159條第1項不得為證據之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第159條第1項及第159條之5分別定有明文。本案以下由檢察官所提出而採為判決基礎之證據，其性質屬被告以外之人於審判外之陳述而屬傳聞證據者，被告張志宏

於本院準備程序及審判程序，均同意作為本案證據使用（見本院卷第103頁、第136頁），本院審酌上開傳聞證據作成時之情況，核無違法取證及證明力明顯過低之瑕疵，為證明犯罪事實所必要，亦認為以之作為證據為適當，得逕依同法第159條之5規定作為證據。又傳聞法則乃對於被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述而為之規範，本判決以下引用之非供述證據，無刑事訴訟法第159條第1項規定傳聞法則之適用，經本院於審判時依法踐行調查證據程序，與本案待證事實具有自然之關聯性，且無證據證明係公務員違法取得之物，依法自得作為證據。

二、訊據被告張志宏雖否認有何上開犯行，辯稱：程鉉公司、鉸亞公司中間發票的取得，我完全不瞭解。雖然我跟被告劉臻亞是男女朋友、跟她共同生活，跟她共同經營鉸亞公司，一般我都是在外跑業務、找客戶，發票如何去開去取得，我完全都沒有過問。被告劉臻亞有跟我說程鉉公司有庫存設備要轉到鉸亞公司，我說如果實際有這樣的東西就沒有問題，我事後也沒有去了解。我不知道鉸亞公司實際有無與捷誼公司、冠峻工業社交易，鉸亞公司之會計、開立發票事宜均是由被告劉臻亞處理，被告劉臻亞如何處理，我不清楚，她也沒有跟我商量，我只知道要將資金缺口補齊。開鉸亞公司時，我開宗明義跟她說一切東西都要合法，不能非法取得，被告劉臻亞說她知道，事後發生這些事情，我自己也很驚訝等語。然查：

（一）鉸亞公司確有於102年1月至同年2月止，取得程鉉公司所開立如附表三銷售額合計1728萬9600元，稅額86萬4480元之統一發票14紙充當進項憑證，並將此不實事項填製「營業人銷售與稅額申請書」據以向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額及稅額；另有於102年2月起至103年10月間止，開立如附表四銷售額合計4422萬8700元之發票交付予捷誼公司、冠峻工業社2家營業人充當進貨憑證使用，並由捷誼公司持附表四編號1、4、5、10至17、20、22至24、26之16紙，銷售額

01 合計3127萬5000元之進項憑證；冠峻工業社持附表四編號2
02 、3之2紙，銷售額合計26萬3000元之進項憑證，向稅捐稽徵
03 機關申報扣抵銷項稅額，而幫助捷誼公司逃漏營業稅額156
04 萬3750元、冠峻工業社逃漏營業稅額1萬3150元等情，業據
05 證人即冠峻工業社李茂榮於中區國稅局、檢察官偵查中分別
06 證述明確（見國稅局卷第324至326頁、他字卷第59頁背面）、
07 、被告劉臻亞於中區國稅局、檢察官偵查及原審分別供承在
08 卷，復有鉦亞公司涉嫌取得及開立不實統一發票金額明細表
09 、涉嫌開立不實統一發票逐筆明細表、專案申請調檔查核清
10 單、營業稅年度資料查詢銷項去路明細、營業人銷售額與稅
11 額申報書（102年4月至103年10月）、財政部中區國稅局101年
12 度至103年度各類所得資料清單、捷誼公司營業稅稅籍資料
13 查詢、捷誼公司涉嫌取得及開立不實統一發票案情報告、冠
14 峻工業社營業稅稅籍資料查詢、106年8月22日冠峻工業社之
15 承諾書、財政部中區國稅局對冠峻工業社之裁處書（106年度
16 財營字第55106102130號）、鉦亞公司102年度營利事業所得
17 稅結算、101年度未分配盈餘申報書、程鉦公司開立不實統
18 一發票之營業稅稅稽資料查詢、105年12月6日財政部中區國
19 稅局刑事案件告發書、鉦亞公司涉嫌取具及開立不實統一發
20 票案情報告等資料在卷可參（見國稅局卷第2頁、第4頁、第1
21 5至17頁、第27頁、第30至40頁、第192至194頁、第251頁、
22 第267至284頁、第322頁、第327至328頁、第97頁、第223頁
23 、第228至236頁），且為被告張志宏所不爭執，是此部分事
24 實，先堪以認定。

25 （二）被告張志宏雖為不知情之辯解，然被告張志宏於國稅局詢問
26 時供稱：我是鉦亞公司負責人，公司業務均由我本人處理。
27 鉦亞公司全部的工作幾乎都由我一人包辦。發票是由我開的
28 ，公司的大小章由我本人負責等語（見國稅局卷第120至121
29 頁）；於檢察事務官偵查中供稱：我是鉦亞公司之實際負責
30 人，負責生產、設計還有找客戶。鉦亞公司原則上只有我一
31 個員工，另外還有劉臻亞，劉臻亞負責會計部分還有客戶接

洽收款、資金收付、進銷貨、開立統一發票等事宜等語(見他字卷第49頁背面)；於原審供稱：我承認我是鉅亞公司的負責人，我在公司負責的內容是生產、業務等語(見原審卷第202頁)。被告劉臻亞亦於國稅局詢問時供稱：當初因為捷誼公司有向中古商買機台，但是中古商沒有發票給我，所以我向鉅亞公司買發票，給鉅亞公司發票5%的現金而已，鉅亞公司的發票跟銀行帳戶是張志宏自己開的等語(見國稅局卷第256頁)；於檢察事務官偵查中供稱：我是鉅亞公司之實際負責人，我負責鉅亞公司的資金及開發票，張志宏是登記負責人，他有負責鉅亞公司的業務。我幫鉅亞公司取得虛偽進項發票跟開立不實銷項發票，這部分有跟張志宏講過。鉅亞公司和程鉅公司、捷誼公司及冠峻工業社沒有實際交易，程鉅和捷誼公司實際負責人也是我等語(見他字卷第41頁背面至第42頁)；於原審證稱：有關進項、銷項不實部分，我簽發以後，都有告訴張志宏等語(見原審卷第316至317頁)，堪認被告張志宏並非僅係單純擔任鉅亞公司名義負責人，而係與被告劉臻亞分工並實際參與鉅亞公司之運作。

(三)至被告劉臻亞雖於檢察事務官偵查中另供稱：我請冠峻開模，拿發票給冠峻當現金抵，是跟冠峻負責人李茂榮洽談的等語(見他字卷第42頁背面)；復於原審證稱：張志宏對鉅亞公司的金流、發票、會計等等都不了解，因為會計的部分是由我一手包辦。開立不實發票前，我並無事先告知張志宏，張志宏也不知道不實發票我是如何聯絡的等語(見本院卷第311頁至第316頁)。然被告劉臻亞於檢察事務官偵查中復陳稱：我只希望不要判張志宏，我刑期還在服刑，我沒有出去賺的話，我媽媽、小孩沒有人養，現在由張志宏在賺錢養家等語(見他字卷第43頁)。則被告劉臻亞上開有利被告張志宏之供述及證述，顯有刻意迴護被告張志宏之可能。況且，證人即冠峻工業社負責人李茂榮於檢察官偵查中業已明確證稱：我叫鉅亞公司幫忙製作模具，我是跟張志宏接洽的，我拿現金給張志宏，發票是劉臻亞交給我的，她開立鉅亞公司的發票

01 給我當現金抵付模具費用等語(見他字卷第59頁背面)，佐以
02 鉸亞公司除被告張志宏與劉臻亞外，並無其他人參與運作，
03 則被告張志宏就鉸亞公司有收取不實進項憑證或開立之不實
04 銷項憑證，並據以向稅捐稽徵機關申報或幫助逃漏營業稅一
05 節，自無不知之理。

06 (四)綜上所述，本院認被告張志宏上開所辯，難以憑採。從而，
07 本案事證已臻明確，被告張志宏此部分之犯行均堪認定，應
08 依法論科。

09 三、論罪科刑：

10 (一)按行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法
11 律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律，刑法第2
12 條第1項定有明文。查被告張志宏行為後，刑法第215條就罰
13 金刑部分，雖於108年12月25日修正公布，於000年00月00日
14 生效，但本次修法僅將罰金數額之貨幣單位由銀元轉換為新
15 臺幣，並加以調整換算，對被告並無有利或不利之情事，此
16 部分自毋庸為新舊法比較，應直接適用現行法律規定。又被
17 告張志宏行為後，稅捐稽徵法第43條於103年6月4日經總統
18 華總一義字第10300085301號令公布修正，於同年0月0日生
19 效。修正前稅捐稽徵法第43條原規定：「教唆或幫助犯第41
20 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
21 萬元以下罰金。稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他
22 合法代理人犯前項之罪者，加重其刑至2分之1。稅務稽徵人
23 員違反第33條規定者，除觸犯刑法者移送法辦外，處1萬元
24 以上5萬元以下罰鍰」，而修正後第43條規定僅係將第3項之
25 「除觸犯刑法者移送法辦外」予以刪除，與本案之論罪科刑
26 無涉，自無庸為新舊法之比較。

27 (二)次按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳
28 憑證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳
29 憑證所根據之憑證，計有外來憑證、對外憑證、內部憑證3
30 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
31 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。又按營利事業銷售貨統一發票，係營業人依加值型及非加值型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，乃證明會計事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，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。再向稅捐稽徵機關申報稽徵資料，固係盡公法上之義務，但執行業務之人，就其業務上有關之文書製作，應據實記載，以維社會信用，該所稱之業務，亦不以主要業務為限，附帶業務亦包括在內，商業之執行營業活動，有關之統一發票、稅額申報書，既均係因基於營業行為而製作，自屬業務行為而製作之文書，其中統一發票更屬商業會計憑證，毋庸置疑。

(三) 被告張志宏係鉸亞公司負責人，為從事業務之人，其於犯罪事實一(一)明知鉸亞公司未實際向程鉉公司進貨，竟於取得如附表三所示之統一發票14紙充當鉸亞公司之進項憑證後，並將此不實事項填製「營業人銷售與稅額申請書」據以向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額及稅額。核其此部分所為，係犯刑法第216條、第215條行使業務登載不實文書罪。被告張志宏於業務上登載不實文書之低度行為，為其後行使業務登載不實文書之高度行為所吸收，不另論罪。

(四) 被告張志宏就犯罪事實一(二)之所為(共5次)，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稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪。又商業負責人或依法受託代他人處理會計事務之人員，以明知為不實之事項而填製會計憑證，原含有業務上登載不實之本質，與刑法第215條從事業務之人明知為不實之事項而登載於業務上文書罪，皆規範處罰同一之登載不實行為，為法規競合，前者為後者之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用商業會計法第71條第1款論處，不再論以刑法第216條、第215條行使業務上登載不實文書罪。

(五) 被告張志宏與劉臻亞就犯罪事實一(一)、(二)所示之犯行，各有

犯意之聯絡及行為之分擔，均為共同正犯。

(六)又依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項規定「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」可知營業人應按2個月為一期，檢附退抵稅及其他有關文件依法申報營業稅。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，難以認定逃漏營業稅可以符合接續犯之行為概念，自應予分論併罰。被告張志宏與劉臻亞於犯罪事實一(二)先後開立如附表四所示期別之不實統一發票予捷誼公司、冠峻工業社等營業人，據以向主管稽徵機關於申報期限前申報營業稅。其等幫助犯罪之對象既屬有別，且不同營業人之需求各異，依前開說明，應同時以「一期」及「對象」作為認定逃漏營業稅次數之計算，而認其等開立不實統一發票，以幫助捷誼公司、冠峻工業社等營業人逃漏各期稅捐，所犯商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪之各次犯行，及與被告張志宏上開犯罪事實一(一)行使業務登載不實文書罪部分，均犯意各別，行為互殊，應各予分論併罰。

(七)再被告張志宏與劉臻亞於犯罪事實一(二)分別針對如附表四所示之各營業人分別於如附表四所示之各期發票開立數張不實發票行為(僅有1張部分除外)，係屬於同一報稅期間所填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯行，其等於同一報稅期間開立數張不實統一發票，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

01 強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，合
02 為包括之一行為予以評價，較為合理，而應各論以接續犯。
03 另被告張志宏與劉臻亞上開各次填製不實會計憑證交付他人
04 而幫助他人逃漏稅捐犯行，依社會通念，應認係基於同一犯
05 罪故意，而實行一個犯罪行為，屬一開立不實發票行為同時
06 觸犯填製不實會計憑證罪及幫助他人逃漏稅捐罪，均為想像
07 競合犯，應各依刑法第55條之規定，從一重之填製不實會計
08 憑證罪處斷。

09 四、原審就被告張志宏本判決犯罪事實一(一)(二){即起訴書犯罪事
10 實二(一)(二)}部分，以被告劉臻亞所為不利被告張志宏之
11 指述內容是否真實有可疑之處，證人李茂榮並未證稱被告張
12 志宏有委請開立模具、交付發票等情，認被告張志宏與劉臻
13 亞並無犯意聯絡及行為分擔，而為其無罪之諭知，容有未洽
14 。檢察官提起上訴，就此部分指摘原審判決不當，為有理由
15 ，是原判決此部分自屬無可維持，應由本院將原判決關於被
16 告張志宏此部分無罪部分，均予撤銷改判。爰審酌被告張志
17 宏係鉦亞公司之負責人，當知正當經營事業、秉誠處理稅務
18 事宜，卻罔顧稅捐公平及國家財政之健全，與被告劉臻亞共
19 同將所取得如附表三所示之統一發票充當鉦亞公司之進項憑
20 證，據以填製「營業人銷售與稅額申請書」向稅捐稽徵機關
21 申報不實進項金額及稅額，復以鉦亞公司名義虛開不實之統
22 一發票予如附表四所示之捷誼公司、冠峻工業社等營業人，
23 充當進項憑證，幫助其等逃漏如附表四所示之營業稅額，妨
24 害稅務健全，造成國家稅賦短收，行為殊值非難，及被告於
25 原審自陳之教育程度、工作及家庭狀況(見原審卷第343頁)
26 ，犯後未能坦承犯行之態度等一切情狀，分別量處如主文第
27 2項所示之刑，並各諭知易科罰金之折算標準。再參酌被告
28 張志宏行為之次數共有6次，犯罪期間長達年餘，所犯各罪
29 間之罪質均相似，犯罪型態重複性質較高，犯罪目的均與稅
30 務有關，整體不法態樣對於危害法益之加重效應等情狀，認
31 應定其應執行之刑為有期徒刑10月，並諭知易科罰金之折算

標準。

五、沒收部分：

(一)被告張志宏行為後，刑法業於104年12月30日、105年6月22日修正公布，並於105年7月1日施行，本次修法確認沒收為刑法所定刑罰及保安處分以外之法律效果，具有獨立性，並非刑罰(從刑)，自無罪刑法定原則之適用與適用行為時法之必然性，亦與禁止溯及既往原則無關(刑法第2條修正理由參照)，且修正施行後刑法第2條第2項並明定「沒收、非拘束人身自由之保安處分適用裁判時之法律」，而該條項乃規範犯罪行為人行為後，關於沒收、非拘束人身自由保安處分之法律變更所生新舊法律適用之準據法，條文雖經修正，惟尚無新舊法比較之問題，是以就沒收部分，應逕行適用裁判時之法律。

(二)按犯罪所得，屬於犯罪行為人者，沒收之；前條犯罪所得及追徵之範圍與價額，認定顯有困難時，得以估算認定之，刑法第38條之1第1項前段、第38條之2第1項分別定有明文。被告張志宏雖有與被告劉臻亞共同開立不實統一發票供如附表四所示之各營業人逃漏稅捐，然其利益終歸於渠所經營之公司，而無從證明被告張志宏有自各該營業人取得犯罪所得。又各該營業人如有取得其他不法利益，經核後亦無相關證據資料得以證明被告張志宏有自各該營業人獲取具有直接關連性的犯罪所得，就此自不能對被告張志宏宣告沒收犯罪所得，併此敘明。

乙、無罪部分：

一、公訴意旨另以：

被告張志宏、劉臻亞均明知營業人應依銷售貨物或勞務之實際情況，據實開立統一發票，且明知被告黃育駿雖有銷售水泥拌合機、儲存桶等機具之能力與管道，因無設立公司行號而無法開立統一發票供買方營業人作為進項憑證使用，被告張志宏、劉臻亞為虛增鉅亞公司之營收，及自被告黃育駿處取得發票金額5%之報酬，竟與被告黃育駿為下列行為：

01 (一)102年9月起至同年10月間止，3人均明知鉦亞公司未實際向
02 金元益股份有限公司(下稱金元益公司)進貨購買攪拌混凝土
03 機器設備，而係被告黃育駿另找他人出資購買，竟共同基於
04 行使業務登載不實文書之犯意聯絡，先由被告黃育駿向金元
05 益公司負責人郭子祥佯稱：係鉦亞公司出資購買上開設備云
06 云，致金元益公司誤信為真，開立如附表一所示銷售額650
07 萬元，稅額32萬5000元之統一發票乙紙交付予被告黃育駿，
08 再由被告黃育駿提供予被告張志宏、劉臻亞充當鉦亞公司之
09 進項憑證，並將此不實事項填製「營業人銷售與稅額申請書
10 」據以向所轄稅捐稽徵機關申報不實進項金額及稅額。因認
11 被告張志宏、劉臻亞、黃育駿所為，均係犯刑法第216條、
12 第215條行使業務登載不實文書罪嫌。

13 (二)於102年9月起至同年10月間止，3人均明知鉦亞公司並無與
14 全興資源再生股份有限公司(下稱全興公司)、金士盛股份有
15 限公司(下稱金士盛公司)交易之事實，竟共同基於填製不實
16 會計憑證之犯意聯絡，被告張志宏、劉臻亞復基於幫助他人
17 逃漏稅捐之犯意，被告黃育駿另基於逃漏稅捐之犯意，將被
18 告黃育駿實際與上開2家營業人之交易，佯以被告黃育駿與
19 鉦亞公司共同銷售水泥拌合機、水泥儲存桶、輸送機、冰水
20 機等貨物予全興公司、金士盛公司，再由被告劉臻亞虛開如
21 附表二銷售額合計447萬8571元之不實統一發票交付予上開2
22 家營業人充當進貨憑證使用，並全數申報扣抵銷項稅額；被
23 告張志宏、劉臻亞以此方式幫助被告黃育駿逃漏個人依法應
24 納之綜合所得稅5578元；被告黃育駿則以此不正當方法逃漏
25 個人綜合所得稅5578元，足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐
26 稽徵之正確性。因認被告張志宏、劉臻亞所為，均係犯商業
27 會計法第71條第1款之商業負責人明知為不實事項而填製會
28 計憑證罪及稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌；
29 被告黃育駿所為，係犯商業會計法第71條第1款之商業負責
30 人明知為不實事項而填製會計憑證罪及稅捐稽徵法第41條之
31 逃漏稅捐罪嫌等語。

01 二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；又
02 不能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第15
03 4條第2項、第301條第1項分別定有明文。次按認定不利於被
04 告之事實，須依積極證據，苟積極證據不足為不利被告事實
05 之認定，即應為有利於被告之認定，更不必有何有利之證據
06 ；事實之認定，應憑證據，如未能發現相當證據，或證據不
07 足以證明，自不能以推測或擬制之方法，以為裁判之基礎；
08 且認定犯罪事實所憑之證據，雖不以直接證據為限，間接證
09 據亦包括在內，然而無論直接證據或間接證據，其為訴訟上
10 之證明，須於通常一般之人均不致有所懷疑，而得確信其為
11 真實之程度者，始得據為有罪之認定，倘其證明尚未達到此
12 一程度，而有合理之懷疑存在而無從使事實審法院得有罪之
13 確信時，即應由法院為諭知被告無罪之判決。且刑事訴訟法
14 第161條第1項規定：檢察官就被告犯罪事實，應負舉證責任
15 ，並指出證明之方法。因此，檢察官對於起訴之犯罪事實，
16 應負提出證據及說服之實質舉證責任。倘其所提出之證據，
17 不足為被告有罪之積極證明，或其指出證明之方法，無從說
18 服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪推定之原則，自應
19 為被告無罪判決之諭知。

20 三、本件公訴人認被告張志宏、黃育駿、劉臻亞涉有上開犯行，
21 無非係以被告張志宏於中區國稅局之談話紀錄、被告張志宏
22 、黃育駿、劉臻亞於偵查中之供述、證人戴湘雲、陳鼎勳、
23 郭子祥於中區國稅局之談話紀錄、偵查中之證述、106年度
24 偵字第19778號起訴書、107年度偵字第17234號起訴書、中
25 區國稅局北斗稽徵所108年1月10日中區國稅局北斗銷售字第
26 1080850113號書函、鉦亞公司營業稅籍資料查詢、公司設立
27 登記資料、專案申請調檔統一發票查詢清單、鉦亞公司涉嫌
28 取得及開立不實發票金額明細表等，為其主要論據。訊據被
29 告張志宏、黃育駿均否認有何上開行使業務登載不實文書、
30 商業負責人明知為不實事項而填製會計憑證罪及幫助逃漏稅
31 捐等犯行，被告張志宏辯稱：(一)鉦亞公司確實有與金元益、

01 全興及金士盛公司交易，交易金額與發票金額一致。鈺亞公
02 司是向金元益公司購買欲拆除之預拌混凝土廠，將廠房內之
03 機器、設備拆除後銷售，拆下來之機器設備有銷售給全興及
04 金士盛公司。黃育駿是鈺亞公司無給職之業務，因為他人脈
05 廣，所以由他去找要買機器設備之廠商。(二)劉臻亞有跟我說
06 程鉉公司有庫存設備要轉到鈺亞公司，我說如果實際有這樣
07 的東西就沒有問題，我事後也沒有去了解。(三)我不知道鈺亞
08 公司實際有無與捷誼公司、冠峻工業社交易，鈺亞公司之會
09 計、開立發票事宜均是由被告劉臻亞處理，被告劉臻亞如何
10 處理，我不清楚。(四)被告黃育駿是沒有底薪的業務，在工地
11 裡負責，若有客戶來，由他直接報價再讓我知知道，我會給他
12 一些雜支費用等語。被告黃育駿辯稱：鈺亞公司確實有與金
13 元益、全興及金士盛公司交易，發票金額就是實際的交易金
14 額。被告張志宏是廠房的買主，我幫他顧現場，銷售拆下來
15 的機器，鈺亞公司和全興及金士盛公司交易我沒有抽利潤，
16 我沒有以個人名義去賣這些東西等語。被告劉臻亞則辯稱：
17 我忘記鈺亞公司有無與金元益、全興及金士盛公司交易，如
18 國稅局查出有虛偽交易之部分，我願意認罪等語。經查：

19 (一)金元益公司有於102年9月起至同年10月間，開立如附表一所
20 示銷售額650萬元，稅額32萬5000元之統一發票乙紙交付予
21 被告黃育駿，再由被告黃育駿提供予被告張志宏、劉臻亞，
22 作為鈺亞公司之進項憑證，並將此事項填製「營業人銷售與
23 稅額申請書」據以向所轄稅捐稽徵機關申報進項金額及稅額
24 ；另被告劉臻亞於102年9月起至同年10月間，開立鈺亞公司
25 如附表二所示銷售額合計447萬8571元之統一發票交予全興
26 公司、金士盛公司作為進貨憑證使用，並全數申報扣抵銷項
27 稅額等情，業經證人即金元益公司負責人郭子祥、全興公司
28 會計戴湘雲、金士盛公司股東陳鼎勳於中區國稅局、檢察官
29 偵查中分別證述明確(見國稅局卷第240至241頁、第290至
30 292頁、第312至314頁、他字卷第60至62頁)，復有鈺亞公司
31 涉嫌取得及開立不實統一發票金額明細表、營業人銷售額與

01 稅額申報書、金元益公司開立予鉦亞公司之682萬5000元之
02 統一發票、鉦亞公司開立予全興公司面額360萬元之統一發
03 票、鉦亞公司開立予金士盛公司之面額110萬2500元之統一
04 發票等資料在卷可參(見國稅局卷第2頁、第35頁、第239頁
05 、第305頁、第318頁)，且為被告張志宏、劉臻亞、黃育駿
06 所不爭執，是此部分事實，均堪以認定。

07 (二)就被告等3人上開被訴金元益公司行使業務登載不實文書部
08 分，金元益公司確有於102年9月16日與亞東預拌混凝土股份
09 有限公司(下稱亞東公司)簽立買賣契約書，買賣標的為亞東
10 預拌岡山廠#1、2機組及配套設備標售工程，買賣價金為640
11 萬元(含稅)；鉦亞公司嗣於102年9月23日與金元益公司簽立
12 買賣契約書，買賣標的亦為亞東預拌岡山廠#1、2機組及配
13 套設備標售工程，買賣價金為650萬元(未稅)等情，業據證
14 人即金元益公司負責人郭子祥於國稅局供稱：金元益公司先
15 向亞東公司進貨再轉賣鉦亞公司，是經黃育駿聯絡，金元益
16 公司與鉦亞公司簽訂契約後，由鉦亞公司自行拆除，交易之
17 發票是交由黃育駿代為給鉦亞公司等語(見國稅局卷第241頁
18)；於檢察官偵查中證稱：金元益公司與鉦亞公司有實際交
19 易，交易的內容是金元益公司先向亞東公司岡山廠進機械設
20 備，再出貨給鉦亞公司，黃育駿是仲介，他帶張志宏來看設
21 備。亞東公司的機器設備原先是金元益公司向亞東公司簽約
22 購買，由金元益公司和譚琳平出資，但是後來股東不同意出
23 錢，才由鉦亞公司向金元益公司購買，並匯錢給譚琳平，再
24 由譚琳平匯錢給亞東公司等語明確(見他字卷第60頁)，且有
25 上開買賣契約書2紙、亞東公司開立予金元益公司之640萬統
26 一發票、公證書各1紙在卷可稽(見國稅局卷第206至211頁、
27 第250頁、原審卷第227至242頁、第357至367頁)。是以，被
28 告張志宏、黃育駿辯稱：鉦亞公司與金元益公司有實際交易
29 等語，尚屬有據，而堪採信。

30 (三)就被告等3人上開被訴並無與全興公司交易之部分，全興公
31 司有於102年10月26日與鉦亞公司簽訂中古機械設備買賣合

約書，由全興公司以360萬元(含稅)向鈺亞公司購買中古3M3半高塔混凝土拌合機設備等情，業據證人即全興公司會計戴湘雲於國稅局供稱：當時交易是前副總林蔚馨與黃育駿電話聯絡，與鈺亞公司負責人簽立合約書，由翔威通運載運至全興公司，前副總林蔚馨驗收，價金因鈺亞公司負責人張志宏要求匯款至譚琳平合庫雲林分行帳戶，發票是黃育駿送來等語(見國稅局卷第290至291頁)；於檢察官偵查中證稱：全興公司有與鈺亞公司交易，交易內容是全興公司向鈺亞公司購買拌合機，有簽合約、發票及匯款單、機器照片佐證，當時鈺亞公司是張志宏和黃育駿一起到全興公司來，黃育駿給的名片是鈺亞公司等語(見他字卷第60頁背面至第61頁)，復有上開買賣契約書、全興公司於106年8月18日提供之廠內因擴產需要買入中古之混凝土拌合機設備過程及照片、全興公司於102年10月28日及102年11月5日之匯款回條聯、翔威通運股份有限公司開立予全興公司之金額14萬8050元之統一發票、運輸工程託運明細單、全興公司財產目錄、102年10月28日、31日全興公司轉帳傳票附卷可憑(見國稅局卷第295至304頁、第306頁)。準此，被告張志宏、黃育駿辯稱：鈺亞公司與全興公司有實際交易等語，亦屬有據，應堪採信。

(四)就被告等3人上開被訴並無與金士盛公司交易之部分，證人即金士盛公司股東陳鼎勳雖於國稅局及檢察官偵查中證稱：金士盛公司是跟黃育駿交易，是黃育駿將機器交給我，款項我分兩次交給黃育駿等語(見國稅局卷第313頁、他字卷第61頁背面至第62頁)，金士盛公司並提出承諾書為證(見原審卷第245頁)，惟證人陳鼎勳於檢察官偵查中亦證稱：金士盛公司和鈺亞公司有交易，設備是我去買的，是購買2個水泥儲存桶、輸送機、冰水機等設備，和黃育駿談價格時，張志宏有在旁邊，機器是黃育駿在亞東公司交給我等語(見他字卷第61頁背面至第62頁)，則如金士盛公司是與被告黃育駿為上開機器設備之交易，何以證人陳鼎勳與被告黃育駿磋商買賣價金此一買賣契約重要事項時，被告張志宏亦在場？況且

01 ，金士盛公司向被告黃育駿所購買之機器設備，係鉦亞公司
02 之前向金元益公司所購買，交付機器設備之地點亦在亞東公
03 司，並非被告黃育駿所有之物，被告黃育駿並無處分權限，
04 復參以被告張志宏並有印製被告黃育駿任職鉦亞公司之名片
05 供被告黃育駿使用（見他字卷第68頁），堪認被告張志宏、黃
06 育駿前揭所辯，尚非虛妄。尚難以上開承諾書及證人陳鼎勳
07 證述是跟被告黃育駿交易等語，而為不利被告張志宏、黃育
08 駿、劉臻亞之認定。

09 （五）再中區國稅局北斗稽徵所108年1月10日中區國稅局北斗銷售
10 字第1080850113號書函雖稱被告黃育駿102年度應補徵綜合
11 所得稅5578元（見他字卷第100頁），然查被告黃育駿於101年
12 至106年均查無任何所得資料，有中區國稅局101至106年度
13 綜合所得稅各類所得資料清單在卷可稽（見國稅局卷第217至
14 222頁），被告黃育駿於本院審判時亦坦稱：我沒有參加勞保
15 及健保，我沒有報稅，也不知道要報稅等語（見本院卷第151
16 頁），顯見被告黃育駿並未申報102年度之綜合所得稅。而稅
17 捐稽徵法第41條之罪為作為犯，被告黃育駿既未申報當年度
18 之綜合所得稅，即無以詐術或其他不正當方法逃漏所得稅之
19 客觀行為，縱其主觀上有逃漏所得稅之意圖，仍難成立該
20 條之罪。是以，被告張志宏、劉臻亞更無成立幫助被告黃育
21 駿逃漏個人綜合所得稅之餘地甚明。

22 四、綜上所述，檢察官認被告張志宏等3人分別涉犯上開罪嫌所
23 憑之證據，仍存有合理之懷疑，尚未達於通常一般之人均不
24 致有所懷疑，而得確信其為真實之程度，本院就此部分無從
25 形成被告張志宏等3人有罪之確信。此外，本院復查無其他
26 積極證據，足以認定被告張志宏等3人確有公訴人所指上開
27 違反商業會計法、稅捐稽徵法及行使業務登載不實文書等犯
28 行，則被告張志宏等3人上開被訴之之犯行，尚屬不能證明
29 ，自應為其等無罪之判決。原審就被告張志宏等3人此部分
30 被訴部分，為其等無罪判決之諭知，尚無違誤。檢察官上訴
31 意旨，雖以鉦亞公司與金元益公司、全興公司、金士盛公司

之交易，均係被告黃育駿假借鉦亞公司名義簽訂交易契約，
實際交易人均為被告黃育駿等情，而指摘原判決不當，然查
鉦亞公司與金元益公司、全興公司、金士盛公司之交易均屬
實在，已如前述，縱係由被告黃育駿出面處理，亦不足以認
定係被告黃育駿個人與金元益公司、全興公司、金士盛公司
之交易，是本院認檢察官此部分上訴意旨所指，並無理由，
應予駁回。

據上論斷，應依刑事訴訟法第368條、第369條第1項前段、第364
條，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第43條第1項，刑法第
11條前段、第2條第1項、第28條、第216條、第215條、第55條、
第41條第1項前段、第8項、第51條第5款，刑法施行法第1條之1
第1項、第2項前段，判決如主文。

本案經檢察官吳婉萍提起公訴，檢察官邱雲昌提起上訴，檢察官
謝名冠到庭執行職務。

中	華	民	國	109	年	5	月	12	日
			刑	事	第	四	庭	審	判
								長	法
								官	林
								法	榮
								官	龍
								法	黃
								官	玉
									琪
									林
									宜
									民

以上正本證明與原本無異。

檢察官就起訴書犯罪事實一(一)、二(一)行使業務登載文書罪部
分不得上訴，其餘部分得上訴。

被告張志宏就有罪部分得上訴，其餘部分不得上訴。

被告劉臻亞、黃育駿不得上訴。

如不服本判決應於收受送達後二十日內向本院提出上訴書狀，其未
敘述上訴之理由者，並得於提起上訴後二十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 謝安青

中 華 民 國 109 年 5 月 12 日

附錄論罪科刑之法條：

刑法第216條

行使第210條至第215條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實

事項或使登載不實事項之規定處斷。

刑法第215條

從事業務之人，明知為不實之事項，而登載於其業務上作成之文書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役或1萬5千元以下罰金。

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43條第1項

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。

附表一

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	開立時間	發票字軌	發票金額(新臺幣)	營業稅額(新臺幣)
1	102年9月、10月(102年11月15日前申	金元益股份有限公司	102年10月	PE43751007	650萬元	32萬5000元

(續上頁)

	報)					
--	----	--	--	--	--	--

附表二

編號	申報營業稅期間	營業人名稱	開立時間	發票字軌	發票金額 (新臺幣)	營業稅額(新臺幣)
1	102年9月、10月營業稅(102年11月15日前申報)	金士盛股份有限公司	102年10月	PE00000000	105萬元	5萬2500元
2	102年9月、10月營業稅(102年11月15日前申報)	全興資源再生股份有限公司	102年10月	PE00000000	342萬8571元	17萬1429元
				小計	447萬8571元	22萬3929元

附表三

編號	開立發票營業人	發票期間	發票字軌	張數	銷售額 (元)	營業稅額 (元)
1	程鉉實業有限公司	10201	KN00000000	1	100萬元	5萬元
2	程鉉實業有限公司	10201	KN00000000	1	81萬元	4萬500元
3	程鉉實業有限公司	10201	KN00000000	1	92萬元	4萬6000 元
4	程鉉實業有限公司	10201	KN00000000	1	96萬元	4萬8000 元
5	程鉉實業有限公司	10201	KN00000000	1	42萬元	2萬1000 元
6	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	363萬元	18萬1500 元
7	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	260萬元	13萬元
8	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	91萬元	4萬5500 元
9	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	122萬元	6萬1000 元
10	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	74萬4000 元	3萬7200 元
11	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	94萬元	4萬7000 元
12	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	103萬360 0元	5萬1680 元
13	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	122萬200 0元	6萬1100 元
14	程鉉實業有限公司	10202	KN00000000	1	88萬元	4萬4000

(續上頁)

						元
總計		(102年3月15日前申報)		14	1728萬9600元 (起訴書誤載為1758萬9600元)	86萬4480元

附表四

編號	收受發票營業人	發票期間	發票字軌	張數	銷售額(元)	營業稅額(元)
1	捷誼實業有限公司	10202 (102年3月15日前申報)	KN000000000	1	37萬5000元	1萬8750元
2	冠峻工業社	10205	MJ000000000	1	13萬3000元	6650元
3	冠峻工業社	10206 (102年7月15日前申報)	MJ000000000	1	13萬元	6500元
4	捷誼實業有限公司	10207	KG000000000	1	14萬元	7000元
5	捷誼實業有限公司	10208	KG000000000	1	23萬元	11萬500元
6	冠峻工業社	10207	NG000000000 (未扣抵)	1	11萬元	5500元
7	冠峻工業社	10207	NG000000000 (未扣抵，起訴書誤載)	1	12萬5000元	13萬元

(續上頁)

			為NG213307 00)			
8	冠峻工業社	10208	NG000000000 (未扣抵， 起訴書誤載 為NG213307 00)	1	13萬3000 元	6650元
9	冠峻工業社	10208(102年9月 15日前申 報)	NG000000000 (未扣抵)	1	14萬2000 元	7100元
10	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	280萬元	14萬元
11	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	300萬元	15萬元
12	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	260萬元	13萬元
13	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	120萬元	6萬元
14	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	138萬元	6萬9000 元
15	捷誼實業有限公司	10212	QC000000000	1	160萬元	8萬元
16	捷誼實業有限公司	10212(103年1月 15日前申 報)	QC000000000	1	534萬元	26萬7000 元
17	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000	1	320萬元	16萬元
18	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000 (未扣抵)	1	300萬元	15萬元
19	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000	1	240萬元	12萬元

(續上頁)

			(未扣抵)			
20	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000	1	200萬元	10萬元
21	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000 (未扣抵)	1	360萬元	18萬元
22	捷誼實業有限公司	10309	CE000000000	1	250萬元	12萬5000元
23	捷誼實業有限公司	10310	CE000000000	1	66萬元	3萬3000元
24	捷誼實業有限公司	10310	CE000000000	1	105萬元	5萬2500元
25	捷誼實業有限公司	10310	CE000000000 (未扣抵)	1	318萬700元	15萬9035元
26	捷誼實業有限公司	10310 (103年11月15日前申報)	CE000000000	1	320萬元	16萬元