

臺灣橋頭地方法院刑事判決

111年度訴字第233號

公 訴 人 臺灣橋頭地方檢察署檢察官
被 告 王智弘

沈桂蘭

(現另案於法務部○○○○○○○○○○
強制戒治中)

上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（110 年度偵緝字第572 號、111 年度偵字第2997號），本院判決如下：

主 文

王智弘犯如附表壹編號一至四、附表貳編號一、二之一至二之二、三之一至三之二、四之一至四之三「宣告刑」欄所示之拾貳罪，各處如附表壹編號一至四、附表貳編號一、二之一至二之二、三之一至三之二、四之一至四之三「宣告刑」欄所示之刑。應執行有期徒刑壹年貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

沈桂蘭幫助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。

事 實

一、王智弘及陳忠和（所涉違反商業會計法等部分，由本院另行審結）均明知公司負責人應實際經營公司業務，且統一發票之開立應基於實際銷貨之事實；沈桂蘭則係依其智識程度及社會生活經驗，已可預見使用第三人名義為公司登記負責人者，可能係虛設公司，並取得不實進項發票製作不實內容之

「營業人銷售額與稅額申報書（401）」（下稱401 報表）此業務上文書復提出行使，及以該公司名義填載、開立不實內容統一發票會計憑證此業務上文書後持之以行使，進而交與其他營業人申報為進項憑證，以扣抵銷項稅額，而幫助納稅義務人逃漏稅捐，造成檢警查緝或稅捐稽徵機關核收稅捐之困難，竟仍基於縱王智弘及陳忠和以不實進項發票製作不實內容之401 報表復提出行使，及以該公司名義填載、開立不實內容統一發票會計憑證予其他營業人，並幫助納稅義務人逃漏稅捐，亦不違背其本意之幫助王智弘及陳忠和行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意，受王智弘及陳忠和之託，於民國104 年4 月15 日前某日，邀無意出資及參與公司實際營運之黃淑蓮（所涉違反稅捐稽徵法等案件，另經本院以110 年度簡字第1267號判處罪刑確定）擔任「蓮興興業公司」（原址設高雄市○○區○○路000 號2 樓，後於104 年10月6 日變更登記負責人為王錫城及變更地址為臺南市○○區○○路000 巷00號1 樓，再於105 年6 月2 日變更地址為高雄市○○區○○路000 巷00號1 樓，下稱蓮興公司）之登記負責人，並在黃淑蓮擔任名義負責人期間，就蓮興公司相關事務作為黃淑蓮及王智弘、陳忠和間之聯繫人，而幫助王智弘及陳忠和為下列行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐行為。嗣蓮興公司完成設立登記及申請統一發票後，即由陳忠和擔任蓮興公司之實際負責人，綜理蓮興公司業務與財務運作，有關申購、請領及製作統一發票、填製401 報表以申報營業稅，皆為其附隨業務，為從事業務之人及處理蓮興公司商業會計事務之人，負有據實製作商業會計憑證及業務上文書之義務，王智弘則為蓮興公司之員工，負責將蓮興公司之記帳費用、應繳納之稅款、進銷統一發票交予記帳業者。王智弘及陳忠和均明知蓮興公司為無實際營業或銷售勞務、貨物之「虛設公司」，竟仍分別為下列行為：

(一)王智弘及陳忠和均明知蓮興公司未於附表壹「發票開立時

間」欄所載時間，與真安實業有限公司（下稱真安公司）、三井企業有限公司（下稱三井公司）、桂蘭國際科技有限公司（下稱桂蘭公司）等3家營業人進行交易，各該營業人亦無如附表壹「發票號碼」欄所示之發票所載銷售貨物或勞務予蓮興公司之情形，竟共同基於行使業務上登載不實文書之各別犯意聯絡，推由陳忠和分別於附表壹各編號所示每2月為1期之各期營業稅申報日前某時許，在不詳地點，以不詳方式取得上開3家營業人所開立如附表壹各編號所示內容不實之統一發票，作為蓮興公司各該稅期之進項憑證使用，欲藉以扣抵銷項稅額（發票來源之營業人名稱、發票開立時間、發票號碼、發票金額、稅額均詳如附表壹各編號所示），再由王智弘以該等內容不實之發票為據，委由不知情之記帳業者呂苡玄，依上開不實進項憑證內容登載蓮興公司各期營業稅之401報表後，並按每2月為1期之稅期，分別持之向財政部高雄國稅局（下稱高雄國稅局）申報各期營業稅而行使之，足生損害於稅捐稽徵機關對於稅捐稽徵及核課管理之正確性及公平性。惟因蓮興公司為無營業事實之「虛設公司」，並未發生實質逃漏營業稅之結果。

(二)王智弘及陳忠和復均明知蓮興公司於附表貳「發票開立時間」欄所載時間，無實際銷售貨物或提供勞務予豐立環保企業社（下稱豐立企業社）、致沅貿易股份有限公司（下稱致沅公司）、真安公司、旺誠興業有限公司（下稱旺誠公司）等4家營業人之事實，竟共同基於填載不實會計憑證之各別犯意聯絡，及各自基於幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意（幫助逃漏稅捐部分係各負幫助責任之理由，詳後述），推由陳忠和分別於附表貳各編號所示每2月為1期之各期營業稅申報日前某時許，在不詳地點，以不詳方式，接續（於相同稅期間開立與同一營業人者，屬接續開立）填製如附表貳各編號所示之內容不實統一發票之會計憑證，並交付與該表各編號所示營業人作為進項憑證使用（取得蓮興公司所開立發票之營業人名稱、發票開立時間、發票號碼、發票金額、稅額

均詳如附表貳各編號所示），使各該營業人於各該稅期持以向稅捐稽徵機關申報營業稅時作為扣抵營業稅銷項稅額使用，而以此不正方法分別幫助如附表貳各編號所示營業人逃漏如該表各編號所示之各期營業稅額（惟其中附表貳編號一、二之一、三之二、四之一至四之三部分之3家營業人不生逃漏營業稅之結果，均另由本院不另為無罪諭知，詳後述不另為無罪諭知部分），均足生損害於稅捐稽徵機關對於上揭營業人應納營業稅款之稽徵及核課管理之正確性。

二、案經臺灣橋頭地方檢察署（下稱橋頭地檢署）檢察官主動簽分偵查起訴。

理 由

甲、有罪部分

壹、證據能力部分：

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，刑事訴訟法第159條第1項固有明文。然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；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條之5規定甚明。後述所引用認定被告王智弘、沈桂蘭前開犯行之證據資料，屬於被告以外之人於審判外之陳述者，檢察官及被告於本院審判程序中均明示同意有證據能力（見訴字卷二第217頁），且於本案辯論終結前均未聲明異議，本院審酌上開證據作成時之情況，並無不當取供或違反自由意志而陳述等情形，且俱核與本案之待證事實相關，認為以之作為本案證據係屬適當，依前揭規定，均具有證據能力。又下列認定本案之非供述證據，經查並無違反法定程序取得之情，依刑事訴訟法第158條之4規定反面解釋，亦應具證據能力。

貳、實體事項：

01 一、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

02 訊據被告王智弘固坦承其與同案被告陳忠和共同透過他人邀
03 黃淑蓮擔任蓮興公司之登記負責人，且其為蓮興公司之員
04 工，負責將蓮興公司之記帳費用、應繳納之稅款、進銷統一
05 發票交由記帳業者呂苡玄據以填載蓮興公司之401 報表等
06 情，惟矢口否認有何共同行使業務登載不實文書、填製不實
07 會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯行，辯稱：陳忠和
08 跟我說要找人來開公司賺錢，不是要找人頭開人頭公司，我
09 只是擔任蓮興公司之送貨司機，沒有負責處理發票的事，只
10 有依陳忠和指示將發票交給會計師云云。被告沈桂蘭則對幫
11 助行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證及幫助逃漏稅
12 捐等罪坦認在卷。經查：

13 (一)沈桂蘭曾受王智弘及陳忠和之託，於104 年4 月15日前某
14 日，邀黃淑蓮擔任蓮興公司之登記負責人，並在黃淑蓮擔任
15 登記負責人期間，就蓮興公司相關事務作為黃淑蓮及王智
16 弘、陳忠和間之聯繫人。嗣蓮興公司完成設立登記及申請統
17 一發票後，即由陳忠和擔任蓮興公司之實際負責人，綜理蓮
18 興公司業務與財務運作，王智弘則負責將蓮興公司之記帳費
19 用、應繳納之稅款、進銷統一發票交予記帳業者。陳忠和曾
20 於附表壹各編號所示每2 月為1 期之各期營業稅申報日前某
21 時許，取得如附表壹所示3 家營業人所開立如附表壹各編號
22 所示之統一發票，作為蓮興公司各該稅期之進項憑證使用，
23 再由王智弘分別交由不知情之記帳業者呂苡玄依上揭進項憑
24 內容證填載蓮興公司如附表壹所示各期營業稅之401 報表，
25 並按每2 月為1 期之稅期，分別持之向高雄國稅局申報營業
26 稅。陳忠和並曾於附表貳各編號所示每2 月為1 期之各期營
27 業稅申報日前某時許，填製如附表貳各編號所示之內容不實
28 統一發票之會計憑證，並交與該表各編號所示營業人作為進
29 項憑證使用，使各該營業人於各該稅期持之向稅捐稽徵機關
30 申報營業稅時作為扣抵營業稅銷項稅額使用，而以此不正方
31 法分別幫助致沅公司逃漏如附表貳編號二之二、三之一所示

01 之各期營業稅額之事實，業據王智弘於本院準備程序中、沈
02 桂蘭於偵查、本院準備及審判程序中坦承不諱（見偵三卷第
03 65至71頁；審訴卷第123 頁；訴字卷一第87至88、168 、38
04 3 頁；訴字卷二第131 、218 、222 、461 頁），核與證人
05 即同案被告陳忠和於本院準備及審判程序中、證人呂苡玄、
06 豐立企業社負責人詹儒琛於高雄國稅局訪談時之陳述、真安
07 公司會計童慧珊於高雄國稅局訪談時之陳述暨另案即臺灣彰
08 化地方法院110 年度訴字第928 號案件（下稱彰化地院案
09 件）警詢中之證述、桂蘭公司登記負責人許竣翔於高雄國稅
10 局訪談時之陳述、偵查及本院審判程序中之證述、宗諭公司
11 實際負責人闕隆文、陳一銘於彰化地院案件警詢中之證述、
12 致沅公司副理韓文彬、致沅公司會計經理林麗雅於彰化地院
13 案件偵查中之證述、黃淑蓮、蓮興公司名義上之員工沈清
14 文、黃荷婷、劉泓彰、劉泓志、旺誠公司登記負責人宋建旺
15 於偵查中之證述大致相符（見告一卷第231 至232 、249 至
16 250 頁；告二卷第389 至390 、422 、480 、482 、501 至
17 504 、541 至543 、548 至549 頁；告三卷第708 至709 、
18 719 至721 、724 、854 至855 頁；他一卷第34至36、83至
19 85頁；偵一卷第187 至190 、247 至251 、287 至288 頁；
20 審訴卷第110 至111 頁；訴字卷一第166 至167 、210 、35
21 6 、358 至364 、366 至368 、372 、376 頁），並有黃淑
22 蓮之104 、105 年度綜合所得稅各類所得資料清單、蓮興公
23 司之營業稅稅籍資料查詢作業列印、營業人設立登記查簽
24 表、新開業營業人訪問卡、營業人設立登記申請書、營業人
25 設立事項表、有限公司設立登記表、營業人變更登記查簽
26 表、104 年度申報書查詢結果、104 年4 月至同年10月之40
27 1 報表、104 年4 月至106 年6 月之營業人進銷項交易對象
28 彙加明細表（進項來源及銷項去路）、104 及105 年度各類
29 所得資料清單、104 年申購發票資料、104 年度損益及稅額
30 計算表、資產負債表、蓮興公司與真安公司104 年4 月至10
31 6 年6 月之進銷項憑證明細資料表、蓮興公司與致沅公司10

01 4 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、蓮興公司
02 與旺誠公司104 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料
03 表、蓮興公司與豐立企業社104 年4 月至106 年6 月之進銷
04 項憑證明細資料表、高雄市政府104 年4 月15日高市府經商
05 公字第10451348710 號函、105 年6 月10日高市府經商公字
06 第10552093710 號函、房屋租賃契約、高雄市政府地政局岡
07 山地政事務所建物所有權狀、委託書、房屋使用同意書、臺
08 南市政府104 年10月5 日府經工商字第10407817550 號函、
09 專案申請調檔查核清單、三井公司與蓮興公司104 年4 月至
10 106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、逐筆發票明細、三井
11 公司之營業稅籍資料查詢作業列印、104 年4 月至106 年6
12 月之營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項去
13 路）、真安公司與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進銷
14 項憑證明細資料表、真安公司之營業稅籍資料查詢作業列
15 印、104 年4 月至106 年6 月之營業人進銷項交易對象彙加
16 明細表（進項來源及銷項去路）、桂蘭公司之進銷項憑證明
17 細資料表、營業稅籍資料查詢作業列印、桂蘭公司與蓮興公
18 司104 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、致沅
19 公司之營業稅籍資料查詢作業列印、104 年4 月至106 年12
20 月之營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項去
21 路）、致沅公司與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進銷
22 項憑證明細資料表、旺誠公司之經濟部工商登記公視資料查
23 詢服務、營業稅籍資料查詢作業列印、104 年4 月至106 年
24 6 月之營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項
25 去路）、旺誠公司與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進
26 銷項憑證明細資料表、豐立企業社之營業稅籍資料查詢作業
27 列印、104 年4 月至106 年12月之營業人進銷項交易對象彙
28 加明細表（進項來源及銷項去路）、豐立企業社與蓮興公司
29 104 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、彰化縣
30 警察局搜索暨扣押筆錄、扣押物品目錄表、扣案印章之印文
31 各1 份、營業人變更登記申請書、有限公司變更登記表、公

01 司章程、股東同意書、建物所有權人同意書各2 份在卷可佐
02 （見告一卷第4 至5 、15、18至20、22至40、42至49、51、
03 53至58、61至68、75、89、92至95、108 至114 、118 至11
04 9 、121 、124 、130 至140 、162 至163 頁；告二卷第28
05 0 至292 、297 至300 、427 至428 、439 、575 至578 、
06 591 至592 、599 、627 至630 頁；告三卷第676 至677 、
07 696 至699 、707 、737 至759 、782 至785 、789 、796
08 至797 、810 至811 、815 、858 至859 頁；偵二卷第95至
09 98、101 至108 頁），此部分事實，堪以認定。

10 (二)按稅捐稽徵法之逃漏稅捐罪係結果犯，須發生逃漏應繳納稅
11 捐之結果，始足構成。而加值型或非加值型營業稅之課徵，
12 係針對進口貨物或在中華民國境內銷售貨物或勞務之行為，
13 故行為人虛設公司、行號，為製造該虛設公司、行號營業之
14 假象，而與公司、行號彼此對開虛假發票，或從有實際營業
15 而無實際銷售貨物或勞務之公司、行號取得發票者，因該等
16 虛設公司、行號並無實際營業行為或銷售貨物、勞務之事
17 實，依法毋庸繳納營業稅，自無逃漏營業稅捐可言。查黃淑
18 蓮於偵查中供稱：我沒有出資蓮興公司，我只是出名擔任登
19 記負責人，在我擔任蓮興公司負責人期間（即104 年4 月15
20 日起至同年10月5 日止），該公司沒有經營任何業務，該公
21 司址內都沒有辦公桌椅、對外聯絡設備，我都是和沈桂蘭去
22 那裡施用毒品等語（見偵一卷第189 至190 頁），佐諸蓮興
23 公司登記資本額為新臺幣（下同）200,000 元，由黃淑蓮1
24 人出資200,000元乙節，有上揭蓮興公司營業稅稅籍資料查
25 詢作業列印、蓮興公司設立登記表與公司章程各1 份在卷可
26 憑，已明顯與黃淑蓮供述不符。且高雄市政府經濟發展局於
27 104 年4 月15日核准之蓮興公司設立登記表，尚記載蓮興公
28 司資本明細為現金200,000 元，惟蓮興公司於同年月20日向
29 高雄國稅局提交之營業人設立登記申請書，卻記載登記資本
30 額為200,000 元、實收資本額為0 元，亦有該申請書1 份在
31 卷足佐（見告一卷第25頁），可徵蓮興公司之實收資本額恐

01 根本未實際到位並投入營運。況蓮興公司之所營事業既登記
02 為多種批發及製造業務，有前述設立登記表1份可稽，公司
03 理應有相關之機器、運輸等設備，方能遂行其登記業務，然
04 蓮興公司104年度資產負債表中，機器、運輸、辦公設備等
05 固定資產價值均為0，損益及稅額計算表中，運費支出亦記
06 載為0，有各該財務報表各1紙在卷可證（見告一卷第162
07 至163頁），縱據上述各節，更徵蓮興公司無營運資金實際
08 投入，復欠缺營業活動應有之資產或支出，顯為無實際營業
09 事實之虛設公司無疑，檢察官亦為相同認定（見訴字卷一第
10 4頁）。是陳忠和雖以蓮興公司名義，收受附表壹所載虛假
11 發票作為蓮興公司之進項憑證以扣抵營業稅銷項稅額使用，
12 惟蓮興公司既為虛設公司，即無從逃漏營業稅捐，自不構成
13 逃漏稅捐罪。王智弘固辯稱蓮興公司有實際營業云云，惟始
14 終未能提出蓮興公司有實際營業之證據，是其空言所辯，殊
15 難憑採。

16 (三)王智弘就事實欄一所示行為與陳忠和成立共同正犯：

17 1.按共同實行犯罪行為之人，在共同意思範圍以內，各自分擔
18 犯罪行為之一部，彼此協力、相互補充以達其犯罪之目的
19 者，即應對於全部所發生之結果，共同負責。故共同正犯在
20 客觀上透過分工參與實現犯罪結果之部分或階段行為，以共
21 同支配犯罪「是否」或「如何」實現之目的，並因其主觀上
22 具有支配如何實現之犯罪意思而受歸責，固不以實際參與犯
23 罪構成要件行為或參與每一階段之犯罪行為為必要。僅參與
24 事前之計劃、謀議而未實際參與犯罪（計劃主持人、組織
25 者），或僅參與犯罪構成要件以外之行為（把風、接應），
26 倘足以左右其他行為人是否或如何犯罪，而對於犯罪之實現
27 具有功能上不可或缺之重要性者，與其他參與實行犯罪構成
28 要件行為之人，同具有功能性的犯罪支配地位，而為共同正
29 犯（最高法院103年度台上字第2258號判決意旨參照）。次
30 按以自己共同犯罪之意思，參與實施犯罪構成要件以外之行
31 為，或以自己共同犯罪之意思，事先同謀，而由其中一部分

01 人實施犯罪之行為者，均為共同正犯（司法院釋字第109 號
02 解釋參照）。

03 2.經查，陳忠和於本院審判程序中以證人身分具結證稱：蓮興
04 公司員工只有我和王智弘，我是蓮興公司的實際負責人，王
05 智弘負責將發票交給會計師報稅，我為了增加營業額以利向
06 銀行貸款，會將發票寄去臺中請人處理，臺中那邊會開蓮興
07 公司的發票給其他公司或將和蓮興公司沒有實際交易之其他
08 公司的發票寄給我，讓其他公司和蓮興公司的營業額都能維
09 持在一定的數字，桂蘭公司的發票也是由我寄去臺中處理，
10 我請王智弘找人來當桂蘭公司的名義負責人，桂蘭公司的發
11 票是王智弘拿給我的，我曾跟王智弘說過蓮興公司需要向銀
12 行貸款，營業額要達到一定數目，及我要將桂蘭公司和蓮興
13 公司的發票一起寄去臺中請人處理這件事等語（見訴字卷一
14 第370 至383 頁）；佐以沈桂蘭於偵查中證稱：王智弘找我
15 當桂蘭公司的人頭負責人，王智弘的「師父」每個月都會拿
16 發票來交給王智弘，王智弘再交代我男友宋建旺拿給銀行，
17 王智弘後來把我踢出桂蘭公司等語（見偵三卷第67至69
18 頁）；許竣翔於本院審判程序中具結證稱：104 、105 年左
19 右，王智弘找我擔任桂蘭公司之登記負責人，但我沒有實際
20 經營桂蘭公司，係由王智弘負責經營，公司貸款、發票的事
21 都是由王智弘處理等語（見訴字卷一第358 至360 、362 至
22 364 頁），而桂蘭公司於104 年4 月15日設立登記，登記負
23 責人為沈桂蘭，於104 年11月23日變更負責人為許竣翔，有
24 桂蘭公司之營業稅稅籍資料查詢作業列印2 紙在卷足稽（見
25 告二卷第597 、599 頁），再參以王智弘於本院準備程序中
26 自陳：蓮興公司及桂蘭公司都是由陳忠和實際經營等語（見
27 訴字卷一第88至89頁）。本院衡以陳忠和所證王智弘找人擔
28 任桂蘭公司名義負責人、將桂蘭公司之發票交與陳忠和之情
29 節，有沈桂蘭、許竣翔之證述可以相互補強參照，而陳忠和
30 所證由其為蓮興公司的實際負責人，其負責處理蓮興公司與
31 桂蘭公司發票事宜之內容亦與王智弘上揭自陳蓮興公司及桂

01 蘭公司都是由陳忠和實際經營之內容大致相符，且陳忠和供
02 出王智弘涉案，並不能使自己脫免或減輕刑責，其亦稱與王
03 智弘係朋友關係（見訴字卷一第210、371頁），2人有相
04 當之交情，堪認陳忠和應無自陷己於偽證罪，而刻意構詞誣
05 陷王智弘之意圖，因認其上揭所證堪以採信。又蓮興公司為
06 虛設公司，並無實際營業乙節，業經本院認定如前，王智弘
07 既為蓮興公司員工，自知悉此情，陳忠和亦曾告知為向銀行
08 貸款，需美化蓮興公司之營業額，故需將蓮興公司之發票寄
09 去臺中請人「處理」，亦如前述，則王智弘明知蓮興公司無
10 實際營業，陳忠和卻以「處理」發票之方式創造蓮興公司之
11 帳面營業額，再將發票交由其交予呂苡玄報稅，其對於蓮興
12 公司上揭取得虛偽不實統一發票充作蓮興公司之進項憑證，
13 及開立虛偽不實統一發票供他人充作進項憑證乙事，自無諉
14 為不知之理。

15 3.次查，陳忠和於本院準備程序中供稱：我有請王智弘找人來
16 當蓮興公司的名義負責人等語（見訴字卷一第210頁）；沈
17 桂蘭於偵查中供稱：王智弘說要開公司，叫我介紹朋友給他
18 認識，我就介紹黃淑蓮給他等語（見偵三卷第67至71頁）；
19 黃淑蓮於偵查中具結證稱：沈桂蘭找我用我的名義成立蓮興
20 公司，我只是名義負責人，沒有出資也沒有參與公司營運，
21 王智弘曾帶我去開銀行戶頭作為該公司進帳轉帳之用等語
22 （見他一卷第34至36頁；偵一卷第188至190頁），本院審
23 酌其等就王智弘找人擔任蓮興公司登記負責人之過程之供述
24 內容足以相互補強參照，又其等供出王智弘涉案，並不能使
25 自己脫免或減輕刑責，是其等上開所為證述可堪採認。綜觀
26 陳忠和、沈桂蘭、黃淑蓮上開證述，可知王智弘係受陳忠和
27 指示後，透過沈桂蘭找到黃淑蓮，由黃淑蓮擔任蓮興公司之
28 登記負責人，且於公司設立登記後，復帶同黃淑蓮申辦公司
29 需用之帳戶，顯見王智弘並非僅擔任蓮興公司之司機一職，
30 而係對蓮興公司之事務涉入甚深，自可認定其係依陳忠和指
31 示參與蓮興公司事務。復參以陳忠和亦指示王智弘找人擔任

01 桂蘭公司之登記負責人、透過王智弘取得桂蘭公司之發票後
02 併同蓮興公司之發票處理開立及取得不實發票等事宜，業經
03 陳忠和、沈桂蘭、許竣翔證述如前，王智弘並負責將桂蘭公
04 司之記帳費用、應繳納之稅款、進銷統一發票交給呂苡玄乙
05 節，亦經呂苡玄於高雄國稅局訪談時陳述明確（見告一卷第
06 231 至232 頁），足見王智弘不僅依陳忠和指示找人擔任蓮
07 興公司之人頭負責人、協助處理設立蓮興公司事宜，甚至另
08 依陳忠和指示找人擔任桂蘭公司之人頭負責人、取得桂蘭公
09 司發票交與陳忠和處理與其他公司互開發票事宜，並負責將
10 蓮興公司及桂蘭公司之記帳費用、應繳納之稅款、進銷統一
11 發票交給呂苡玄，益徵王智弘參與陳忠和設立人頭公司、取
12 得虛偽不實統一發票充作公司之進項憑證，及開立虛偽不實
13 統一發票供他人充作進項憑證之犯罪計畫程度甚深。

14 4. 綜上，王智弘於事前依陳忠和指示找人擔任蓮興公司之人頭
15 負責人、協助處理設立蓮興公司事宜，於蓮興公司設立後，
16 擔任蓮興公司之員工，明知蓮興公司為虛設公司，並無實際
17 營業，陳忠和卻告知其需以「處理」發票之方式創造蓮興公
18 司之帳面營業額，再將發票交由其交予呂苡玄報稅，足認其
19 知悉本案之犯罪計畫並參與其中。是縱使其未實際從事製
20 作、取得統一發票、填製營業人銷售項目、填製401 報表以
21 申報營業稅之行為（詳後述），然其事前既已知悉陳忠和找
22 人擔任人頭負責人以成立虛設之蓮興公司，並為本案犯行，
23 仍依陳忠和指示找人擔任蓮興公司之人頭負責人、協助處理
24 設立蓮興公司事宜、將陳忠和取得之不實內容統一發票交予
25 呂苡玄報稅，為陳忠和為本案犯行提供便利性，顯然有參與
26 本案犯行之意思，且利用彼此之行為成立犯罪，對於本案全
27 部犯罪存在功能上重要性，自屬共同正犯，且應就全部行為
28 所發生之結果負其責任，其與陳忠和就本案犯行顯有犯意聯
29 絡及行為分擔。

30 5. 王智弘固辯稱：陳忠和跟我說要找很多人來開公司才會賺
31 錢，不是要找人頭開人頭公司云云，惟查，王智弘於本院準

01 備程序中自陳：我有跟宋建旺說請他們找人來開蓮興公司，
02 後來他們找了黃淑蓮來當負責人，除此之外沒有找其他人來
03 參與蓮興公司的經營，黃淑蓮只有來公司1、2次就沒有來了，
04 蓮興公司都是由陳忠和經營等語（見訴字卷一第88至89
05 頁），足見其除了透過他人找黃淑蓮來當蓮興公司之負責人
06 外，並無再找其他人參與公司營運，甚至黃淑蓮亦只有至蓮
07 興公司1、2次即無再至公司，蓮興公司之經營實際上僅其
08 與陳忠和參與，與其前揭所辯陳忠和向其稱要找很多人來開
09 公司才會賺錢云云顯然矛盾，由此益見其所辯應非屬實。

10 6.至公訴意旨固認王智弘亦負責製作統一發票、填製營業人銷
11 售項目、填製401報表以申報營業稅等語。惟查，陳忠和於
12 本院審判程序中以證人身分具結證稱：蓮興公司員工只有我
13 和王智弘，我是蓮興公司的實際負責人，王智弘負責將發票
14 交給會計師報稅，我為了增加營業額以利向銀行貸款，會將
15 發票寄去臺中請人處理，臺中那邊會開蓮興公司的發票給其
16 他公司或將和蓮興公司沒有實際交易之其他公司的發票寄給
17 我，讓其他公司和蓮興公司的營業額都能維持在一定的數字
18 等語，已如前述，可知蓮興公司之發票事宜係由陳忠和負責
19 處理，王智弘僅負責將陳忠和處理過的發票交予會計師報
20 稅，卷內亦查無其他證據可證王智弘亦負責製作蓮興公司之
21 統一發票、填製營業人銷售項目、填製401報表以申報營業
22 稅，是製作蓮興公司之統一發票、填製營業人銷售項目、填
23 製401報表以申報營業稅非屬王智弘之業務，此部分公訴意
24 旨容有誤認。然因王智弘就事實欄一所示行為與陳忠和有犯
25 意聯絡及行為分擔，業經本院認定如前，亦仍就此等犯行與
26 陳忠和構成共同正犯。

27 7.綜上所述，王智弘就本案犯行，與陳忠和自有犯意聯絡及行
28 為分擔，堪可認定。是王智弘前開所辯，要屬臨訟卸責之
29 詞，不足採信。

30 (四)沈桂蘭部分：

31 上開犯罪事實，業據沈桂蘭於偵查、本院準備及審判程序中

01 坦承不諱（見偵三卷第65至71頁；審訴卷第123 頁；訴字卷
02 一第87頁；訴字卷二第131 、218 、222 、461 頁），核與
03 證人即同案被告陳忠和於本院準備及審判程序中之供述、證
04 人即共同被告王智弘於本院準備程序中之供述、證人呂苡
05 玄、詹儒琛於高雄國稅局訪談時之陳述、童慧珊於高雄國稅
06 局訪談時之陳述暨於彰化地院案件警詢中之證述、許竣翔於
07 高雄國稅局訪談時之陳述、偵查及本院審判程序中之證述、
08 闕隆文、陳一銘於彰化地院案件警詢中之證述、韓文彬、林
09 麗雅於彰化地院案件偵查中之證述、黃淑蓮、沈清文、黃荷
10 婷、劉泓彰、劉泓志、宋建旺於偵查中之證述大致相符（見
11 告一卷第231 至232 、249 至250 頁；告二卷第389 至390
12 、422 、480 、482 、501 至504 、541 至543 、548 至54
13 9 頁；告三卷第708 至709 、719 至721 、724 、854 至85
14 5 頁；他一卷第34至36、83至85頁；偵一卷第187 至190 、
15 247 至251 、287 至288 頁；審訴卷第110 至111 頁；訴字
16 卷一第166 至168 、210 、356 、358 至364 、366 至368
17 、383 頁），並有上揭黃淑蓮之104 、105 年度綜合所得稅
18 各類所得資料清單、蓮興公司之營業稅稅籍資料查詢作業列
19 印、營業人設立登記查簽表、新開業營業人訪問卡、營業人
20 設立登記申請書、營業人設立事項表、有限公司設立登記
21 表、營業人變更登記查簽表、104 年度申報書查詢結果、10
22 4 年4 月至同年10月之401 報表、104 年4 月至106 年6 月
23 之營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項去
24 路）、104 及105 年度各類所得資料清單、104 年申購發票
25 資料、104 年度損益及稅額計算表、資產負債表、蓮興公司
26 與真安公司104 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料
27 表、蓮興公司與致沅公司104 年4 月至106 年6 月之進銷項
28 憑證明細資料表、蓮興公司與旺誠公司104 年4 月至106 年
29 6 月之進銷項憑證明細資料表、蓮興公司與豐立企業社104
30 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、高雄市政府
31 104 年4 月15日高市府經商公字第10451348710 號函、105

01 年6 月10日高市府經商公字第10552093710 號函、房屋租賃
02 契約、高雄市政府地政局岡山地政事務所建物所有權狀、委
03 託書、房屋使用同意書、臺南市政府104 年10月5 日府經工
04 商字第10407817550 號函、專案申請調檔查核清單、三井公
05 司與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資
06 料表、逐筆發票明細、三井公司之營業稅籍資料查詢作業列
07 印、104 年4 月至106 年6 月之營業人進銷項交易對象彙加
08 明細表（進項來源及銷項去路）、真安公司與蓮興公司104
09 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、真安公司之
10 營業稅籍資料查詢作業列印、104 年4 月至106 年6 月之營
11 業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項去路）、
12 桂蘭公司之進銷項憑證明細資料表、營業稅籍資料查詢作業
13 列印、桂蘭公司與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進銷
14 項憑證明細資料表、致沅公司之營業稅籍資料查詢作業列
15 印、104 年4 月至106 年12月之營業人進銷項交易對象彙加
16 明細表（進項來源及銷項去路）、致沅公司與蓮興公司104
17 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、旺誠公司之
18 經濟部工商登記公視資料查詢服務、營業稅籍資料查詢作業
19 列印、104 年4 月至106 年6 月之營業人進銷項交易對象彙
20 加明細表（進項來源及銷項去路）、旺誠公司與蓮興公司10
21 4 年4 月至106 年6 月之進銷項憑證明細資料表、豐立企業
22 社之營業稅籍資料查詢作業列印、104 年4 月至106 年12月
23 之營業人進銷項交易對象彙加明細表（進項來源及銷項去
24 路）、豐立企業社與蓮興公司104 年4 月至106 年6 月之進
25 銷項憑證明細資料表、彰化縣警察局搜索暨扣押筆錄、扣押
26 物品目錄表、扣案印章之印文各1 份、營業人變更登記申請
27 書、有限公司變更登記表、公司章程、股東同意書、建物所
28 有權人同意書各2 份存卷可佐，足認沈桂蘭上開任意性自白
29 與事實相符，洵堪採為認定犯罪事實之依據。

30 (五)從而，本案事證明確，被告犯行俱堪認定，均應依法論科。

31 二、論罪科刑：

01 (一)新舊法比較：

02 1.被告行為後，刑法第215 條之罰金刑部分，固於108 年12月
03 25日修正公布，並自同年月00日生效施行，然修正前該條之
04 罰金數額本應依刑法施行法第1 條之1 第2 項前段規定提高
05 為30倍，本次修法僅係將上開條文之罰金數額調整換算後予
06 以明定，故修正前後之罰金刑度實質上相同，非屬法律有變
07 更，並無新舊法比較適用之問題，爰逕行適用修正後之規
08 定，先予敘明。

09 2.又被告行為後，刑法第2 條、第11條、第51條於104 年12月
10 30日修正公布，並自000 年0 月0 日生效施行。其中刑法第
11 2 條規定本身僅係新、舊法比較適用原則之宣示性指導原
12 則，並非實體刑罰法律；刑法第11條之修正，亦未涉及實體
13 刑罰法律之變更，均不生行為後法律變更之比較適用問題，
14 應逕予適用裁判時法。又修正後刑法第51條，係將原該條第
15 9 款（宣告多數沒收者，併執行之）刪除，並將原該條第9
16 款之規定改列在修正後刑法第40條之2 第1 項，對被告並無
17 較有利或不利之影響，自無庸為新舊法之比較，逕予適用修
18 正後刑法第51條（最高法院95年第8 次刑事庭會議決議參
19 照）。

20 3.再被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1 項之規定於110 年12
21 月17日修正公布，並自同年月00日生效施行，修正前之法定
22 刑度為：「3 年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣6 萬元以下
23 罰金」，修正後則為：「3 年以下有期徒刑，併科新臺幣10
24 0 萬元以下罰金」，經比較新舊法之結果，以修正前之規定
25 較有利於被告，自應依刑法第2 條第1 項前段之規定，適用
26 被告行為時即修正前稅捐稽徵法第43條第1 項之規定。

27 (二)本案罪名之法律適用：

28 1.按刑法第215 條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之
29 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第51
30 5 號判決意旨參照）。又營業人應以每2 月為1 期，製作
31 「營業人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加

01 值型及非加值型營業稅法第35條第1 項規定之法定申報義
02 務，而營業人為能合法經營其公司主要業務，就必須依法按
03 期申報營業稅，顯然申報營業稅之行為與營業人公司營業之
04 間具有密切關聯，為營業人反覆所為之社會行為，雖非營業
05 人經營之主要業務，仍認該申報營業稅行為係附屬於該營業
06 人公司主要營業事項之附隨業務，營業人基於此項業務上附
07 隨行為所填製之文書即屬業務上文書，故從事業務之人明知
08 為不實之事項，仍填載在此申報書上而持以向稅捐機關行
09 使，即應成立刑法第216 條、第215 條之行使業務登載不實
10 文書罪。

11 2.次按統一發票係營業人依營業稅法相關規定於銷售貨物或勞
12 務時，開立並交付予買受人之憑證，足以證明會計事項之經
13 過，應屬商業會計法所稱之會計憑證（最高法院87年度台非
14 字第389 號判決意旨參照）。又會計憑證，依其記載之內容
15 及其製作之目的，亦屬文書之一種，凡商業負責人、主辦及
16 經辦會計人員或依法受託代他人處理會計事務之人員，以明
17 知為不實事項而填製會計憑證或記入帳冊者，即該當商業會
18 計法第71條第1 款之罪，本罪乃刑法第215 條業務上文書登
19 載不實罪之特別規定，自應優先適用（最高法院92年度台上
20 字第6792號、94年度台非字第98號判決意旨參照）。

21 3.又按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或
22 幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論，刑法第31條第
23 1 項規定甚明。再按商業會計法第71條第1 款處罰之對象為
24 公司負責人、主辦及經辦會計人員，係屬因身分或特定關係
25 始能成立之犯罪，不具備上開身分或特定關係者，並非該罪
26 處罰之對象，必須與具有該身分或特定關係之人共同犯上開
27 之罪，始得以適用上揭規定論處罪刑。依商業會計法第5 條
28 第1 項及第5 項之規定，所稱會計人員，即指處理商業會計
29 事務之人，此可為公司內部職員或受託之外部會計師、依法
30 取得代他人處理會計事務資格之人。「處理商業會計事務」
31 依同法第2 條第2 項及第33條以下規定，包含會計事項之辨

認、衡量、記載、分類、彙總、據以編製財務報表及會計憑證之保存等等。查陳忠和為蓮興公司之實際負責人，總攬公司一切事務，負責辦理公司會計事務及申報稅捐業務，已如前述，其屬商業會計法第71條所定之「主辦會計人員」，並以製作營業稅申報書為其附隨業務，為從事業務之人，有據實製作商業會計憑證及業務上文書之義務。陳忠和就事實欄一(一)部分，明知如附表壹所示發票均為不實進項交易，猶指示不知情之記帳業者填載於其業務上製作之前開申報書持以申報營業稅，足生損害於稅捐稽徵機關核課稅捐之正確性及公平性，自應成立刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。又就事實欄一(二)部分，其以蓮興公司名義填製如附表貳所示內容虛偽不實之發票，交予如附表貳各該編號所示之其他營業人充當進項憑證以扣抵營業稅銷項稅額，自屬主辦會計人員填製不實會計憑證之行為。而王智弘雖非蓮興公司之商業負責人或主辦、經辦會計人員或依法受託代他人處理會計事務之人員，業經本院認定如前，然其與陳忠和就前述犯行共同實施犯罪，係無身分之人而與有該身分之人共同實施犯罪，雖無特定身分關係，揆前說明，依刑法第31條第1項，仍以正犯論。

4.核王智弘就事實欄一(一)（即附表壹編號一至四）所為，均係犯刑法第216條及第215條之行使業務登載不實文書罪。其業務登載不實之低度行為，均為嗣後行使業務上登載不實文書之高度行為所吸收而不另論罪。又其就附表壹各編號所示行使業務登載不實文書罪之犯行，與陳忠和有犯意聯絡及行為分擔，應論以共同正犯。再其與陳忠和利用不知情之呂苡玄填具登載不實之401報表並持之向高雄國稅局申報而行使之行為，應論以間接正犯。

5.核王智弘就事實欄一(二)所為，除因附表貳編號一、二之一、三之二、四之一至四之三部分之3家營業人未生逃漏營業稅之結果（詳後述不另為無罪諭知部分），僅成立商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪外，就附表貳其餘編號

部分（即編號二之二、三之一所示部分）則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修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪。又商業會計法第71條第1款之罪為刑法第215條之業務登載不實罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用，不再論以刑法第215條之業務登載不實罪。故王智弘本案犯填製不實會計憑證即統一發票此犯行後，再將統一發票交予附表貳各編號所示之營業人以行使，不另構成行使業務登載不實文書罪，附此敘明。另按刑法第28條之共同正犯，係指2人以上共同實行犯罪之行為而言。幫助他人犯罪，並非實行正犯，在事實上雖有二人以上幫助實行犯罪，要亦各負幫助責任，仍無適用該條之餘地（最高法院99年度台非字第360號判決意旨參照），稅捐稽徵法第43條第1項雖為一獨立之犯罪型態，與刑法上之幫助犯具有絕對之從屬性者不同，然法文既曰幫助犯第41條之罪，自應排除共同正犯之適用（最高法院86年度台上字第833號判決意旨參照），故就幫助納稅義務人逃漏稅捐部分，王智弘自無與陳忠和論以共同正犯之必要。

6.核沈桂蘭所為，係犯刑法第30條第1項前段、第216條、第215條之幫助犯行使業務登載不實文書罪（就附表壹所示部分）、刑法第30條第1項前段、商業會計法第71條第1款之幫助犯填載不實會計憑證罪（就附表貳編號一、二之一、三之二、四之一至四之三所示部分）、刑法第30條第1項前段、商業會計法第71條第1款之幫助犯填載不實會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪（就附表貳編號二之二、三之一所示部分），其幫助王智弘及陳忠和於業務上文書登載不實內容之低度行為，應為行使之高度行為所吸收，不另論罪。

(三)罪數之說明：

1.按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。

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「1 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，似難認定逃漏營業稅可符合接續犯之行為概念（最高法院101 年度台上字第4362號判決意旨參照）。

2.次按不同營業人既係於每1 期各自獨立申報營業稅額，則行為人於同一申報期間內，主觀上基於單一犯意，客觀上於密接時、地，接續提供多張不實進項憑證，幫助同一納稅義務人逃漏稅捐，固可認屬接續一罪；惟行為人倘於同一申報期間內，提供不同之不實進項憑證，供不同之納稅義務人，分別持之向稅捐主管機關申報營業稅，憑供扣抵銷項稅額使用，進而幫助不同之納稅義務人逃漏稅捐，係於相近期間內觸犯數個犯罪構成要件相同之罪名，對國家法益造成多次侵害，並非侵害同一法益，從一般社會健全觀念，難認屬單一犯罪事實之接續實行，自應論以數罪（最高法院105 年度台上字第2468號判決意旨參照）。

3.經查，如附表壹、貳各該編號所示之各期申報營業稅行為，係以每2 月為1 期，於申報時間內，向主管稽徵機關申報，每期營業稅於申報完畢後即已結束，故應以「1 期」作為認定本案行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐罪數之計算標準。另就附表貳即王智弘及陳忠和虛開發票部分，除以稅期計算外，於同一稅期內，填製不實會計憑證以幫助不同之營業人逃漏稅捐，亦應各自成罪。是王智弘就附表壹編號一至四所為，均係犯行使業務登載不實文書罪，共4 罪；就附表貳所為，均係犯填製不實會計憑證罪，共8 罪，及幫助逃漏稅捐罪，共2 罪（即編號二之二、三之一發生逃漏稅結果部分，除構成填製不實會計憑證罪外，令構成幫助逃漏稅捐罪）。公訴意旨認王智弘就附表貳所為，

01 應依各營業稅申報之稅期認定其罪數，即於同一稅期填製不
02 實會計憑證以幫助不同營業人逃漏稅捐之行為，僅成立一填
03 製不實、幫助逃漏稅捐罪，共4 罪等語，尚有未合。

04 4.次查，王智弘於附表貳各編號所載稅期分別填製不實內容發
05 票並提供予各該營業人申報扣抵，幫助其等逃漏稅捐，係分
06 別於密切接近之時、地實行，並均侵害同一法益，各次犯行
07 在時間及空間上難以強行分開，獨立性極為薄弱，應分別論
08 以接續犯。另行為人虛開統一發票之目的，如自始即在幫助
09 他人逃漏營業稅，雖其虛偽開立統一發票之時間、地點與收
10 受該發票之營業人用以犯逃漏稅捐罪之時間、地點，在自然
11 意義上非完全一致，然就事件整體過程予以客觀觀察後，苟
12 形式上獨立之行為，彼此之間具有全部或一部不可割之一致
13 性或事理上之關聯性，且犯罪目的單一，依一般社會通念，
14 認應評價為一行為，自應適用想像競合犯之規定論以一罪，
15 方符合刑罰公平原則。是王智弘開立附表貳所載不實內容之
16 發票交予如該表編號二之二、三之一所示之營業人，其目的
17 自始即在幫助該營業人逃漏稅捐，各行為間即有為完成上述
18 計畫而不可分割之事理上關聯性，從其主觀意思及客觀事實
19 觀察，所為犯行間具有行為局部之同一性，依社會通念，均
20 應評價為一行為同時觸犯數罪名，各依刑法第55條前段規
21 定，從一重之商業會計法第71條第1 款之填製不實會計憑證
22 罪處斷。

23 5.王智弘所犯上開行使業務登載不實文書罪共4 罪及填製不實
24 會計憑證罪共8 罪間，犯意各別，行為互殊，應予分論併
25 罰。

26 6.又查，沈桂蘭係邀黃淑蓮擔任蓮興公司之登記負責人，並在
27 黃淑蓮擔任登記負責人期間，就蓮興公司相關事務作為黃淑
28 蓮與王智弘、陳忠和間之聯繫人傳遞訊息，顯係出於一個犯
29 罪決意，且具有重疊關係，依一般社會通念，認應評價為一
30 行為方符合刑罰公平原則，從而，沈桂蘭係以一行為而同時
31 觸犯上開幫助犯行使業務登載不實文書、填載不實會計憑證

01 罪及幫助他人逃漏稅捐罪之罪名，為想像競合犯，應依刑法
02 第55條規定，從一重之幫助犯商業會計法第71條第1款填載
03 不實會計憑證罪處斷。

04 (四)刑之加重減輕事由：

- 05 1.按被告構成累犯之事實及應加重其刑之事項，均應由檢察官
06 主張並具體指出證明之方法後，經法院踐行調查、辯論程
07 序，方得作為論以累犯及是否加重其刑之裁判基礎（最高法
08 院刑事大法庭110年度台上大字第5660號裁定及最高法院11
09 0年度台上字第5660號判決意旨參照）。查本案針對被告應
10 否該當累犯之事實及應否加重其刑等節，均未見公訴意旨或
11 蒞庭檢察官於本院審理時有何主張或具體指出證明方法，依
12 前開說明，本院即毋庸依職權調查審認。
- 13 2.次按因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或
14 幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論。但得減輕其
15 刑，刑法第31條第1項定有明文。查王智弘就明知為不實事
16 項而填製會計憑證之犯行，係無身分之人而與有主辦會計人
17 員身分之陳忠和共同實行犯罪，本院審酌其於本案犯行中尚
18 非居於核心地位，故依據其參與犯罪之程度及情節，爰依刑
19 法第31條第1項但書規定，減輕其刑。
- 20 3.又按幫助犯之處罰，得按正犯之刑減輕之，刑法第30條第2
21 項定有明文。查沈桂蘭未實際參與行使業務登載不實文書、
22 填載不實會計憑證以幫助他人逃漏稅捐犯行，僅為幫助犯，
23 所犯情節較正犯輕微，爰依刑法第30條第2項規定，按正犯
24 之刑減輕之。

25 (五)科刑：

26 爰審酌王智弘係有相當社會經驗、智識成熟之人，當知正當
27 經營事業、秉誠處理稅務事宜之重要性，卻明知蓮興公司與
28 如附表壹、貳所示各營業人間無真實業務往來，仍與陳忠和
29 共同行使業務登載不實文書、填製不實會計憑證，同時幫助
30 他人逃漏稅捐，其所為不僅破壞商業會計制度，妨礙稅捐機
31 關課稅管理之正確性及公平性，更助長逃漏稅捐僥倖之心，

01 使犯罪之追查趨於複雜，影響國家整體之稅收，所為實有不
02 該；沈桂蘭亦係有相當社會經驗、智識成熟之人，其已可預
03 見使用第三人名義為公司登記負責人者，可能係虛設公司，
04 並取得不實進項發票製作不實內容之401 報表此業務上文書
05 復提出行使，及以該公司名義填載、開立不實統一發票會計
06 憑證後交予其他營業人申報為進項憑證，以扣抵銷項稅額，
07 而幫助納稅義務人逃漏稅捐，以規避稅捐稽徵機關、公司主
08 管機關之行政管理，仍受王智弘、陳忠和之託邀黃淑蓮擔任
09 蓮興公司之登記負責人，並在黃淑蓮擔任名義負責人期間，
10 就蓮興公司相關事務等事項作為黃淑蓮與王智弘、陳忠和間
11 之聯繫人傳遞訊息，所為亦屬不該；又參酌本案取得及開立
12 不實發票之數量與對象、幫助逃漏稅捐數額及整體法益侵害
13 性；並考量王智弘是依陳忠和指示尋找擔任人頭負責人之
14 人、取得桂蘭公司發票後交與陳忠和處理，及將陳忠和處理
15 後之蓮興公司之發票、稅款交予會計師，可認王智弘之犯罪
16 情節輕於陳忠和，沈桂蘭則係幫助犯，犯罪情節亦輕於王智
17 弘；再酌以王智弘犯後猶否認犯行，飾詞狡辯，沈桂蘭犯後
18 則始終坦承犯行之犯後態度；兼衡王智弘自述國中畢業之智
19 識程度，離婚，需扶養念大學的子女，從事園藝工作，月收
20 入約30,000至40,000元，身體健康狀況正常之經濟、生活、
21 身體健康狀況，沈桂蘭自述國小畢業之智識程度，已婚，入
22 監前從事臨時工，日收入1,200 元、身體健康狀況正常之經
23 濟、生活、身體健康狀況（見訴字卷二第219、462 頁），
24 暨被告之素行（見訴字卷二第299 至329 頁之臺灣高等法院
25 被告前案紀錄表）等一切具體情狀，就王智弘本案所犯，分
26 別量處如附表壹編號一至四、附表貳編號一、二之一至二之
27 二、三之一至三之二、四之一至四之三「宣告刑」欄所示之
28 刑，就沈桂蘭本案所犯，量處如主文第二項所示之刑，並均
29 諭知易科罰金之折算標準。

30 (六)定應執行刑：

31 按數罪併罰之定應執行之刑，係出於刑罰經濟與責罰相當之

01 考量，並非予以犯罪行為人或受刑人不當之利益，相較於刑法
02 第57條所定科刑時應審酌之事項係對一般犯罪行為之裁
03 量，定應執行刑之宣告，乃對犯罪行為人本身及所犯各罪之
04 總檢視，除應考量行為人所犯數罪反應出之人格特性，並應
05 權衡審酌行為人之責任與整體刑法目的及相關刑事政策，在
06 量刑權之法律拘束性原則下，依刑法第51條第5款之規定，
07 採限制加重原則，以宣告各刑中之最長期為下限，各刑合併
08 之刑期為上限，但不得逾30年，資為量刑自由裁量權之外部
09 界限，並應受法秩序理念規範之比例原則、平等原則、責罰
10 相當原則、重複評價禁止原則等自由裁量權之內部抽象價值
11 要求界限之支配，使以輕重得宜，罰當其責，俾符合法律授
12 與裁量權之目的，以區別數罪併罰與單純數罪之不同，兼顧
13 刑罰衡平原則（最高法院101年度台抗字第461號裁定意旨
14 參照）。本院審酌王智弘所犯4罪行使業務登載不實文書
15 罪、8罪填製不實會計憑證罪，犯罪時間集中於104年4月
16 至同年0月間、取得及開立不實發票之數量與對象、幫助逃
17 漏稅捐數額及整體法益侵害性的一切情狀，循限制加重原
18 則，並依責罰相當原則衡量，爰就其所犯各罪，合併定如主
19 文第一項所示之應執行刑，並諭知易科罰金之折算標準。

20 三、沒收部分：

21 (一)按刑法關於沒收之規定於被告行為後之104年12月30日修正
22 公布，並自000年0月0日生效施行，其中第2條第2項修
23 正為「沒收、非拘束人身自由之保安處分適用裁判時之法
24 律。」，故關於沒收之法律適用，尚無新舊法比較之問題，
25 於新法施行後，應一律適用新法之相關規定，先予敘明。

26 (二)次按供犯罪所用、犯罪預備之物或犯罪所生之物，屬於犯罪
27 行為人者，得沒收之。但有特別規定者，依其規定；犯罪所
28 得，屬於犯罪行為人者，沒收之；前2項之沒收，於全部或
29 一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額，刑法第38條
30 第2項、第38條之1第1項本文、第3項分別定有明文。又
31 按偽造之書類，既已交付於被害人收受，則該物非屬被告所

有，除偽造書類上偽造之印文、署押，應依刑法第219 條予以沒收外，依同法（按：修正前）第38條第3 項之規定，即不得再對各該書類諭知沒收（最高法院43年台上字第747 號判決意旨參照）。

(三)經查，王智弘及陳忠和利用不知情之記帳業者依照不實進項憑證，製作蓮興公司各期之401 報表，雖為王智弘犯業務上登載不實文書罪、沈桂蘭幫助犯業務上登載不實文書罪所生之物，惟因各該文書已分別交由高雄國稅局收執，已非屬其等所有，又非高雄國稅局無正當理由取得，且該等文書性質上亦非屬違禁物，故不予宣告沒收。又陳忠和填製附表貳所載不實會計憑證，為其與王智弘犯填製不實會計憑證罪所生之物及犯幫助逃漏稅捐罪所用之物，亦為沈桂蘭幫助犯上揭罪名所生及所用之物，然同因各該憑證已交由附表貳所載營業人收執，非屬其等所有，亦非違禁物，同不予宣告沒收。

(四)次查，王智弘雖與陳忠和共同填製不實會計憑證交與附表貳各編號所示之人，及以此方式幫助附表貳編號二之二、三之一所示營業人逃漏稅捐，沈桂蘭則幫助其為上揭犯行，然本案尚無積極證據證明被告因此取得何種對價或利益，附表貳編號二之二、三之一所示營業人逃漏之稅捐性質上亦非屬被告因犯本罪獲得之犯罪所得，附表壹之行使業務上登載不實文書、幫助行使業務登載不實文書，同無犯罪所得，故被告尚無實際取得之犯罪所得應予沒收或追徵。

乙、不另為無罪諭知部分

壹、公訴意旨另以：被告王智弘明及同案被告陳忠和明知蓮興公司於附表貳編號一、二之一、三之二、四之一至四之三所載發票開立時間未實際銷售貨物或提供勞務予該表之豐立企業社、真安公司、旺誠公司等營業人，竟基於幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，於該表編號一、二之一、三之二、四之一至四之三所示各期營業稅申報前某時，在不詳地點以不詳方式填製如該表編號一、二之一、三之二、四之一至四之三所示內容虛偽不實之統一發票，交付予各該編號所示營業人充當

進項憑證使用，使各該營業人於各該稅期申報營業稅時，持以扣抵營業稅銷項稅額，而幫助各該編號所示營業人逃漏如各該編號所示營業稅額，足生損害於稅捐稽徵機關對稅捐核課與稽徵暨商業會計事項之正確性。而被告沈桂蘭則基於縱王智弘及陳忠和以蓮興公司名義填載不實會計憑證予其他納稅義務人，幫助其他納稅義務人以詐術或其他不正方法逃漏稅捐，亦不違背其本意之幫助陳忠和及王智弘幫助逃漏稅捐之不確定故意，受陳忠和及王智弘之託，於104年4月15日至同年00月0日間，託請案外人黃淑蓮擔任蓮興公司負責人，並在黃淑蓮擔任人頭負責人期間，就蓮興公司相關事務作為黃淑蓮及王智弘、陳忠和間之聯繫人傳遞訊息，而幫助王智弘及陳忠和為上揭幫助納稅義務人逃漏稅捐行為。因認王智弘此部分亦均涉犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌，沈桂蘭則係涉犯刑法第30條第1項前段、稅捐稽徵法第43條第1項之幫助犯幫助逃漏稅捐罪嫌等語。

貳、然按納稅義務人本無營業行為或實際交易之事實（即一般俗稱「虛設行號」、「虛設公司」），依法即無課予營業稅之必要而不生逃漏營業稅問題，業如前述。據此以論，倘提供不實發票予其他「虛設公司」作為進項憑證申報營業稅，自不能論以幫助他人逃漏稅捐之責。經查，陳忠和除為蓮興公司實際負責人，亦為旺誠公司之實際負責人，綜理旺誠公司業務與財務運作，其持上揭蓮興公司開立之不實內容發票作為旺誠公司進項憑證，填具不實內容之營業稅申報書向稅捐機關申報各該期營業稅，經臺灣高雄地方法院以109年度訴字第532號判決論認其犯行使業務登載不實文書罪，該判決並認定旺誠公司無實際營業之事實，為虛設公司，未發生實質逃漏營業稅之結果等情，有臺灣高雄地方法院109年度訴字第532號判決1份附卷足參（見偵三卷第145至155頁），而本案卷內亦無證據可資認定旺誠公司有實際營業或銷售貨物、勞務予他人之情，應認旺誠公司亦屬陳忠和所設立之「虛設公司」。次查，陳忠和另因與本案相關聯之取

01 得、虛開不實發票之行為，另經彰化地院案件判處罪刑，該
02 判決並認定豐立企業社及真安公司均無實際營業之事實，為
03 虛設公司乙節，有彰化地院案件判決1份附卷足佐（見訴字
04 卷一第177至203頁），而本案卷內亦無證據足認豐立企業
05 社及真安公司有實際營業或銷售貨物、勞務予他人之情，應
06 認豐立企業社及真安公司及亦均屬虛設公司無訛。準此，王
07 智弘、陳忠和以蓮興公司名義開立上開發票予豐立企業社、
08 真安公司及旺誠公司，縱該等公司持以申報營業稅，亦不發
09 生實質逃漏營業稅之結果，自難論認王智弘此部分所為係犯
10 幫助逃漏稅捐罪，另因正犯不成立犯罪，幫助犯之犯行亦無
11 由成立，本應就此部分為被告無罪之諭知。然此部分如構成
12 犯罪，就王智弘部分與前開事實欄一(二)附表貳編號一、二之
13 一、三之二、四之一至四之三、就沈桂蘭部分與前開事實欄
14 一所載經本院論罪部分具有法律上一罪關係，爰不另為無罪
15 之諭知。

16 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，判決如主文。
17 本案經檢察官蔡婷潔提起公訴，檢察官黃碧玉到庭執行職務。

18 中 華 民 國 112 年 12 月 14 日
19 刑事第四庭 審判長法官 陳 箐

20 法官 蔡旻穎

21 法官 蔡宜靜

22 以上正本證明與原本無異。

23 如不服本判決應於收受送達後20日內向本院提出上訴書狀，並應
24 敘述具體理由；如未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20日
25 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
26 逕送上級法院」。

27 中 華 民 國 112 年 12 月 15 日
28 書記官 鄧思辰

29 附錄本判決論罪之法條：

01 中華民國刑法第215 條
 02 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
 03 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
 04 1 萬5 千元以下罰金。

05 中華民國刑法第216 條
 06 行使第210 條至第215 條之文書者，依偽造、變造文書或登載不
 07 實事項或使登載不實事項之規定處斷。

08 商業會計法第71條第1 款
 09 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
 10 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
 11 併科新臺幣60萬元以下罰金：
 12 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

13 修正前稅捐稽徵法第43條第1 項
 14 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
 15 役或科新臺幣6 萬元以下罰金。

16 附表壹：蓮興公司取得不實發票明細
 17

編號	稅 期 (民國)	營業人名稱及 統一編號	發票開立時間 (民國)	發票號碼	發票金額 (新臺幣)	稅 額 (新臺幣)	宣 告 刑
一	104年3月、 4月	真安實業有限 公司 00000000	104年4月	PG00000000	106,500元	5,325元	王智弘共同犯行使業務登 載不實文書罪，處有期徒 刑貳月，如易科罰金，以 新臺幣壹仟元折算壹日。
				PG00000000	95,850元	4,793元	
						合計10,118元	
二	104年5月、 6月	三井企業有限 公司 00000000	104年5月	QA00000000	163,760元	8,188元	王智弘共同犯行使業務登 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。
				QA00000000	156,640元	7,832元	
				QA00000000	149,520元	7,476元	
				QA00000000	160,200元	8,010元	
			104年6月	QA00000000	149,520元	7,476元	
				QA00000000	160,200元	8,010元	
				QA00000000	142,400元	7,120元	
				QA00000000	135,280元	6,764元	
三	104年7月、 8月	三井企業有限 公司 00000000	104年7月	QU00000000	172,500元	8,625元	王智弘共同犯行使業務登 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。
				QU00000000	193,200元	9,660元	
				QU00000000	165,600元	8,280元	
				QU00000000	179,400元	8,970元	
			104年8月				
				QU00000000	142,800元	7,140元	

(續上頁)

01

				QU00000000	136,000元	6,800元	
				QU00000000	149,600元	7,480元	
				QU00000000	119,000元	5,950元	
				QU00000000	156,400元	7,820元	
						合計70,725元	
四	104年9月、10月	三井企業有限公司 00000000	104年9月	RN00000000	171,000元	8,550元	王智弘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。
				RN00000000	198,360元	9,918元	
				RN00000000	188,100元	9,405元	
				RN00000000	191,520元	9,576元	
				RN00000000	212,040元	10,602元	
		桂蘭國際科技有限公司 00000000	104年9月	RN00000000	279,000元	13,950元	
				RN00000000	320,640元	16,032元	
						合計78,033元	
合 計					4,395,030元	219,752元	

02
03

附表貳：蓮興公司開立不實發票明細

編號	稅 期 (民國)	營業人名稱及 統一編號	發票開立時間 (民國)	發票號碼	發票金額 (新臺幣)	稅 額 (新臺幣)	宣 告 刑
一	104年3月、 4月	豐立環保企業 社 00000000	104年4月	PG00000000	110,000元	5,500元	王智弘共同犯商業會計法 第七十一條第一款之填製 不實會計憑證罪，處有期 徒刑貳月，如易科罰金， 以新臺幣壹仟元折算壹 日。
				PG00000000	110,000元	5,500元	
						合計11,000元	
二之一	104年5月、 6月	豐立環保企業 社 00000000	104年5月	QA00000000	142,000元	7,100元	王智弘共同犯商業會計法 第七十一條第一款之填製 不實會計憑證罪，處有期 徒刑貳月，如易科罰金， 以新臺幣壹仟元折算壹 日。
				QA00000000	113,600元	5,680元	
			104年6月	QA00000000	149,100元	7,455元	
						合計20,235元	
二之二		致沅貿易股份 有限公司 00000000	104年5月	QA00000000	150,000元	7,500元	王智弘共同犯商業會計法 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。
				QA00000000	153,000元	7,650元	
				QA00000000	104,000元	5,200元	
			104年6月	QA00000000	168,000元	8,400元	
				QA00000000	171,000元	8,550元	
				QA00000000	98,000元	4,900元	
						合計42,200元	
三之一	104年7月、 8月	致沅貿易股份 有限公司 00000000	104年7月	QU00000000	98,000元	4,900元	王智弘共同犯商業會計法 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。
				QU00000000	100,000元	5,000元	
				QU00000000	105,000元	5,250元	
				QU00000000	99,000元	4,950元	
			104年8月	QU00000000	110,000元	5,500元	
				QU00000000	108,000元	5,400元	
				QU00000000	115,000元	5,750元	
				QU00000000	121,000元	6,050元	
						合計42,800元	
三之二		真安實業有限 公司 00000000	104年7月	QU00000000	191,400元	9,570元	王智弘共同犯商業會計法 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。
				QU00000000	180,960元	9,048元	
			104年8月	QU00000000	167,040元	8,352元	
				QU00000000	208,800元	10,440元	
						合計37,410元	

(續上頁)

01

四之一	104年9月、 10月	真安實業有限 公司 00000000	104年9月	RN00000000	168,000元	8,400元	王智弘共同犯商業會計法 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。
				RN00000000	208,320元	10,416元	
				RN00000000	194,880元	9,744元	
				RN00000000	218,400元	10,920元	
				RN00000000	174,720元	8,736元	
						合計48,216元	
四之二		豐立環保企業 社 00000000	104年9月	RN00000000	19,500元	975元	王智弘共同犯商業會計法 第七十一條第一款之填製 不實會計憑證罪，處有期 徒刑貳月，如易科罰金， 以新臺幣壹仟元折算壹 日。
				RN00000000	20,800元	1,040元	
						合計2,015元	
四之三		旺誠興業有限 公司 00000000	104年9月	RN00000000	105,000元	5,250元	王智弘共同犯商業會計法 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。
				RN00000000	100,000元	5,000元	
				RN00000000	50,000元	2,500元	
				RN00000000	250,000元	12,500元	
				RN00000000	60,000元	3,000元	
						合計28,250元	
合 計					4,642,520元	232,126元	

02

卷證目錄對照表

1. 財政部高雄國稅局刑事案件告發資料卷夾第1 卷，稱告一卷。
2. 財政部高雄國稅局刑事案件告發資料卷夾第2 卷，稱告二卷。
3. 財政部高雄國稅局刑事案件告發資料卷夾第3 卷，稱告三卷。
4. 臺灣橋頭地方檢察署108 年度他字第2278號卷，稱他字卷。
5. 臺灣橋頭地方檢察署109 年度偵字第6566號卷，稱偵一卷。
6. 臺灣橋頭地方檢察署111 年度偵字第2997號卷，稱偵二卷。
7. 臺灣橋頭地方檢察署110 年度偵緝字第572 號卷，稱偵三卷。
8. 本院111 年度審訴字第193 號卷，稱審訴卷。
9. 本院111 年度訴字第233 號卷，稱訴字卷。