

臺灣高等法院高雄分院刑事判決

111年度上訴字第91號

上訴人

即被告 黃成富

選任辯護人 高峯祈律師

廖顯頡律師

黃當庭律師

上列上訴人因違反商業會計法等案件，不服臺灣高雄地方法院110年度訴字第352號，中華民國110年12月16日第一審判決（起訴案號：臺灣高雄地方檢察署108年度偵字第23097號），提起上訴，本院判決如下：

主文

原判決撤銷。

黃成富共同犯如附表壹、附表貳所示之捌罪，所處之刑如附表壹、附表貳所示。應執行有期徒刑貳年，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事實

一、黃成富經友人介紹，結識址設高雄市○○區○○路00號11樓之5「到山國際企業有限公司」（下稱到山公司）之負責人陳俊文（所涉違反稅捐稽徵法等罪嫌部分，業經檢察官另為緩起訴處分），因陳俊文為商業會計法第4條、公司法第8條所稱之公司負責人，掌控到山公司業務與財務運作，負責辦理公司會計事務及申報稅捐業務，亦為到山公司主辦會計人員，並以按期向稅捐稽徵機關提出「營業人銷售額與稅額申報書」申報營業稅為其附隨業務，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。黃成富受陳俊文委託代為辦理到山公司報稅業務，亦為從事業務之人，其等竟為下列行為：

01 (一)明知到山公司並無實際向附表壹所示營業人進貨之事實，竟  
02 共同基於行使業務登載不實文書之分別犯意聯絡，由黃成富  
03 自民國103年7月起至104年2月止（每2月為1期）各期  
04 營業稅申報前不詳時間，在不詳地點，向附表壹所示之營業  
05 人取得不實之統一發票共計35紙，金額共計新臺幣（下同）  
06 1,095萬6,647元，交由陳俊文以每2個月為1期分別作為  
07 到山公司當期營業稅之進項憑證，而分別將上開不實統一發  
08 票交付不知情之記帳業者陳日英，使不知情之陳日英先後將  
09 附表壹所示不實之發票金額作為進項金額記入到山公司帳  
10 冊，並以每2個月為1期，先後將之填具於各期之「營業人  
11 銷售額與稅額申報書」，再持向財政部高雄國稅局申報而行  
12 使之，足以生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正確  
13 性。

14 (二)明知到山公司並無實際銷貨予附表貳所示營業人之事實，竟  
15 共同基於填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之各別犯意  
16 聯絡，由黃成富自103年7月起至104年2月止（每2月為1  
17 期）各期營業稅申報前不詳時間，在不詳地點，指示陳俊文  
18 開立附表貳所示不實之到山公司統一發票共計41紙，金額共  
19 計1,109萬9,030元，交予其轉交附表貳所示之營業人等充  
20 當進貨憑證使用，並將上開不實之發票資料填製會計憑證並  
21 記入帳冊，而分別於各期營業稅申報期間內，持之向稅捐主  
22 管機關申報營業稅，憑供扣抵銷項金額使用，以此不正當之  
23 方法，分別幫助附表貳所示營業人逃漏如附表貳所示之營業  
24 稅捐，幫助逃漏稅捐金額合計55萬4,953元。

25 二、案經財政部高雄國稅局告發由臺灣高雄地方檢察署檢察官偵  
26 查起訴。

27 理 由

28 壹、程序部分

29 一、被告黃成富及辯護人固主張證人即同案被告陳俊文於偵查中  
30 經檢察官傳喚到庭所為證述，因未命其具結，所為證述內容  
31 無證據能力；又陳俊文於檢察事務官前所為證述，並無絕對

01 特別可信情狀，且未就其傳喚未到之原因進行調查，自無  
02 「所在不明」之情，不得適用刑事訴訟法第159條之3規定，  
03 認其所為證述具備證據能力等語。經查：

04 (一)檢察官以被告身分訊問被告以外之共同被告時，並無應命具  
05 結之問題，且因檢察官通常能遵守法律程序規範，較無不正  
06 取供之虞，是依通常情形，該被告以外之人所為陳述信用性  
07 仍遠高於在警詢等所為之陳述，衡諸其等於警詢等所為之陳  
08 述，均無須具結，卻於具有「特信性」、「必要性」時，即  
09 得為證據，則若謂該偵查中未經具結之陳述，一概無證據能  
10 力，無異反而不如警詢等之陳述，顯然失衡。因此，被告以  
11 外之人於偵查中未經具結所為之陳述，如與警詢等陳述同具  
12 有「特信性」、「必要性」時，依「舉輕以明重」原則，本  
13 於刑事訴訟法第159條之2、第159條之3之同一法理，例外認  
14 為有證據能力，以彌補法律規定之不足。又刑事訴訟法第15  
15 9條之3就被告以外之人於審判中如有滯留國外或所在不明而  
16 無法傳喚或傳喚不到，其於檢察事務官調查中所為之陳述，  
17 經證明具有可信之特別情況，且為證明犯罪事實之存否所必  
18 要者，亦得為證據。所謂具有可信之特別情況，立法政策上  
19 並未有列舉或例示明文，其內涵應委由法院就個案主客觀的  
20 外部情況，依事物之一般性、通常性與邏輯之合理性為審酌  
21 判斷。倘法院就調查中陳述時之外部附隨環境、狀況或條件  
22 等相關事項，例如：陳述人之態度、與詢問者之互動關係、  
23 筆錄本身記載整體情況、詢問者之態度與方式、是否告知陳  
24 述人之權利、有無違法取供等情狀，予以觀察，綜合判斷陳  
25 述人陳述時之外在、客觀條件已獲確保，具有可能信為真實  
26 之基礎，即足當之。

27 (二)證人陳俊文於本案檢察官歷次訊問時固未經具結，然此係因  
28 其偵訊時係以被告身分而為陳述（偵二卷第49至54頁、第75  
29 至81頁、第93至104頁、119至121頁），依法檢察官本無命  
30 其具結之必要，此與刑事訴訟法第158條之3規定，證人依法  
31 應具結而未具結者，證言無證據能力等情，尚有不符，辯護

01 人認陳俊文上開證言，未經具結無證據能力，已非可採。又  
02 陳俊文於檢察官及檢察事務官前之證述，雖屬被告以外之人  
03 於審判外之陳述，屬傳聞證據，然因陳俊文經原審及本院查  
04 明其住居所地址，且無在監、在押之情後，經合法傳喚、拘  
05 提，均未到庭，有原審及本院送達回證在卷可憑（原審院一  
06 卷第235頁至第237頁，院二卷第103頁、本院卷二第55至  
07 57頁、第143至145頁、第157至167頁），可認陳俊文已經法  
08 院透過一定法律程序或使用通常可能之方式為調查，仍不能  
09 判明其實際所在，無從與其聯繫，而有所在不明經傳喚不到  
10 之情。另觀諸陳俊文於107年8月13日、23日、108年2月26  
11 日、6月3日、6月26日在檢察官、檢察事務官前所為陳述，係  
12 證明被告有無與陳俊文共同持不實發票申報稅捐，或有無虛  
13 開發票予他人，幫助他人逃漏稅捐等事項之關鍵證詞，自具  
14 有為證明犯罪事實存否之必要性。又上開偵訊過程，於訊  
15 （詢）問前，檢察官及檢察事務官均有向陳俊文告以訴訟上  
16 得保持緘默、選任律師等重要權利，全程亦係以一問一答，  
17 由陳俊文以連續始末陳述之方式回答，復將筆錄給閱無訛  
18 後，才由陳俊文簽名於後，自可確保筆錄內容記載之完整。  
19 又上開偵訊過程，陳俊文均係在辯護人陪同下應訊，就此客  
20 觀上難認偵訊方會以不正之態度及方式加以訊問，陳俊文因  
21 有律師在旁陪同，衡情亦係經深思熟慮而為回答，其中108  
22 年6月3日、6月26日偵訊過程，被告更係同在現場一起接受  
23 訊問，並曾對陳俊文所述表示意見，未見表示該時陳俊文受  
24 有不正訊問之情，均徵陳俊文應係本於自由意志而為陳述。  
25 綜此，依陳俊文偵訊所陳當時之原因、過程、內容等各項外  
26 在附隨環境或條件觀察，足認其上開陳述具有較可信之特別  
27 情況，且為證明被告犯罪事實存否所必要，依刑事訴訟法第  
28 159條之3規定，應認具有證據能力。

29 (三)辯護人雖稱陳俊文承認犯罪之目的，係為求取己身利益，爭  
30 取緩起訴，不具特別可信之情況。然所謂「具有可信之特別  
31 情況」，重點在於依證人陳述時之外部客觀情況觀察，判斷

01 其先前之陳述，是否出於「真意」之信用性已獲得確切保  
02 障，至其實際證述內容是否與事實相符，則屬證明力範疇，  
03 尚須參酌其他證據資料以憑判。本案依外部客觀情狀以觀，  
04 陳俊文於前開偵訊時，應係本於自由意志而為陳述，所陳具  
05 有可信之特別情況，具備證據能力等情，業如前述，至陳俊  
06 文主觀係基於何目的為上開陳述，所陳是否與真實相符，則  
07 屬證明力之問題，尚不影響上開證據能力之判斷，辯護人稱  
08 陳俊文係為求自身利益，而為虛偽供述，不具特別可信情狀  
09 云云，難認可採。

10 (四)辯護人另主張陳俊文無正當理由未到庭，使得被告對質詰問  
11 權未受保障，自不得採納其證言做為證據等語。查刑事訴訟  
12 法為確保被告對證人行使反對詰問權，固要求證人於審判  
13 中，應到場具結陳述，並就其指述被告不利之事項，接受被  
14 告反對詰問，其陳述始得作為認定被告犯罪事實之判斷依  
15 據，然為補救實務可能發生蒐證困難之問題，若證人「所在  
16 不明而無法傳喚或傳喚不到」，非因國家機關之疏失，於透  
17 過一定之法律程序或使用通常可能之方式為調查，仍不能判  
18 明被告以外之人所在何處，且此時被告未行使詰問權之不利  
19 益，亦經由法院採取衡平措施，使其防禦權業經程序上獲得  
20 充分保障時，仍應容許援用未經被告詰問之證詞，採為認定  
21 被告犯罪事實之證據。查原審及本院為促成陳俊文到庭接受  
22 詰問，已善盡查明其住所，確認在監押，並傳喚、拘提其到  
23 庭之義務，又此證人無法到庭接受詰問等情，非肇因於國家  
24 機關疏失所造成，且針對被告不能行使詰問等情，本院已踐  
25 行法定調查程序，給予被告辨明之防禦機會，藉以補償其不  
26 利益，另參本院亦未以陳俊文上開未經對質詰問之不利證  
27 詞，作為認定被告犯罪事實之唯一證據，仍有補強證據佐證  
28 該不利證述之真實性（此部分詳如下述），是本案被告雖未  
29 行使對於證人之反對詰問權，然本院已以如上之手段保障其  
30 防禦權，應認合於「詰問權之容許例外」，本院自得採用該  
31 未經被告詰問之證言作為判斷之依據。

01 二、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  
02 者外，不得作為證據，刑事訴訟法第159條第1項定有明文。  
03 經查，卷附大鼎企業行違章承諾書，屬被告以外之人於審判  
04 外之陳述，業經被告及其辯護人否認證據能力（本院卷一第  
05 111頁），且並無法定例外具有證據能力之情形，揆諸前揭  
06 規定，自不具證據能力。

07 三、按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159  
08 條之1至之4等4條之規定，而經當事人於審判程序同意作為  
09 證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為  
10 適當者，亦得為證據，同法第159條之5第1項定有明文。立  
11 法意旨在於傳聞證據未經當事人之反對詰問予以核實，原則  
12 上先予排除；惟若當事人已放棄反對詰問權，於審判程序中  
13 表明同意該等傳聞證據可作為證據，基於尊重當事人對傳聞  
14 證據之處分權，及證據資料愈豐富，愈有助於真實發見之理  
15 念，且強化言詞辯論主義，使訴訟程序得以順暢進行，上開  
16 傳聞證據亦均具有證據能力。查本判決下列所引用除前開具  
17 有爭執以外之其餘具傳聞性質之審判外供述證據，經檢察  
18 官、被告及辯護人於本院審判程序時，均表示同意有證據能  
19 力（本院卷二第302至303頁），本院審酌各該傳聞證據作成  
20 時之情況，認均與本件待證事實具有關聯性，且查無證據足  
21 以證明言詞陳述之傳聞證據部分，陳述人有受外在干擾、不  
22 法取供或違反其自由意志而陳述之情形；書面陳述之傳聞證  
23 據部分，亦無遭變造或偽造之情事；衡酌各該傳聞證據，作  
24 為本案之證據亦屬適當，自均得為證據，而有證據能力。

25 貳、認定犯罪事實所憑之證據及理由

26 一、訊據被告固坦承有持科爾資訊有限公司（下稱科爾公司）開  
27 立如附表壹編號一、二所示之發票交予到山公司，並曾請陳  
28 俊文開立附表貳編號一序號1至8、編號二所示發票，交予宏  
29 錦生技貿易有限公司（下稱宏錦公司）及大鼎企業行，惟矢  
30 口否認行使業務上登載不實文書罪、填製不實會計憑證及幫  
31 助逃漏稅捐罪犯嫌，辯稱：到山公司實際上有向附表壹所示

01 營業人進貨，也有出貨給附表貳所示營業人，這些都是有實  
02 際交易的云云，經查：

03 (一)陳俊文為到山公司之負責人，實際掌控到山公司之業務與財  
04 務運作，負責辦理公司會計事務及申報稅捐業務，並按期向  
05 稅捐稽徵機關提出「營業人銷售額與稅額申報書」申報營業  
06 稅捐。其自103年7月起至104年2月止（每2月為1期）  
07 各期營業稅申報前不詳時間，將附表壹所示營業人所開立之  
08 統一發票共計35紙，金額共計1,095萬6,647元，交由不知  
09 情之記帳業者陳日英，使陳日英先後將上開作為進項金額記  
10 入到山公司帳冊，並以每2個月為1期，先後將之填具於各  
11 期之「營業人銷售額與稅額申報書」，再持向財政部高雄國  
12 稅局申報而行使之；另於上開期間之各期營業稅申報前不詳  
13 時間，開立附表貳所示之到山公司統一發票共計41紙，金額  
14 共計1,109萬9,030元，嗣附表貳所示之營業人將上開發票  
15 充當進貨憑證使用，並將上開發票資料填製會計憑證並記入  
16 帳冊，而分別於各期營業稅申報期間內，持之向稅捐主管機  
17 關申報營業稅，憑供扣抵銷項金額使用，扣抵稅捐金額合計  
18 55萬4,953元之事實，業據證人陳俊文於檢察事務官詢問及  
19 檢察官訊問時證述明確（偵一卷第19頁、第20頁，偵二卷第  
20 49頁至第54頁、第75頁至第81頁、第93頁至第104頁），且  
21 為被告所不爭執（原審院一卷第219頁、第220頁），復有  
22 到山公司自103年7月至104年2月營業人銷售額與稅額申  
23 報書（國稅局一卷第119頁至第122頁）、附表壹所示營業  
24 人所開立發票（原審院一卷第65頁至第69頁、第79頁至第85  
25 頁，國稅局三卷第703頁至第707頁、第735頁至第737  
26 頁、第755頁至第757頁、第787頁）、到山公司開立給附  
27 表貳營業人之發票（原審院一卷第123頁至第133頁、第14  
28 9頁至第157頁、第191頁至第195頁、第203頁至第205  
29 頁，國稅局四卷第991頁至第996頁、第1008頁至第1013  
30 頁）、財政部高雄國稅局110年9月24日財高國稅審四字第  
31 1100109427號函及其檢附之進銷項附表及稅額計算表（原審

01 院一卷第297 頁至第303 頁) 在卷可憑，此部分事實，已堪  
02 認定。

03 (二)陳俊文經友人介紹而結識被告，陳俊文為節稅因而委託被告  
04 代為辦理到山公司報稅業務。到山公司並無實際向附表壹所  
05 示營業人進貨之事實，但被告卻於103 年7 月起至104 年2  
06 月止(每2 月為1 期)各期營業稅申報前，分別取得如附表  
07 壹所示不實之統一發票共計35紙，交由陳俊文以每2 個月為  
08 1 期分別作為到山公司當期營業稅之進項憑證，並將之交由  
09 記帳業者陳日英填具於各期之「營業人銷售額與稅額申報  
10 書」，持向財政部高雄國稅局申報而行使；又到山公司並無  
11 實際銷貨予附表貳所示營業人之事實，陳俊文於上開期間之  
12 營業稅申報前，聽從被告指示開立附表貳所示不實之到山公  
13 司統一發票共計41紙，交由被告轉交附表貳所示之營業人等  
14 充當進貨憑證使用，幫助附表貳所示營業人逃漏如附表貳所  
15 示之營業稅捐。另陳俊文尚將到山公司金融帳戶交給被告配  
16 合不實發票之內容製作金流等情，業據證人陳俊文於檢察事  
17 務官詢問及檢察官訊問時證述綦詳(偵一卷第19頁、第20  
18 頁，偵二卷第49頁至第54頁、第75頁至第81頁、第93頁至第  
19 104 頁)，而陳俊文上開指證關於到山公司與附表壹、貳所  
20 示營業人並無實際交易，及被告均知情並參與虛進及虛開發  
21 票之指證內容，並有下列補強證據可佐，分述如下：

22 1. 關於到山公司取得下列營業人所開立發票部分(即附表壹所  
23 示部分)：

24 (甲)科爾公司：

25 (1)證人即柯爾公司副總經理陳鴻杰於偵查及原審審理時證稱：  
26 柯爾公司的營業項目是電信預付卡批發，本件因為陳俊文本  
27 業沒有經營得很好，想嘗試別的行業，就透過黃蘭貴介紹認  
28 識，當時陳俊文問能否先出一批預付卡，讓他賣賣看，看看  
29 市場有沒有未來性，我們有陸續出貨給他去賣，東西賣掉之  
30 後，我們才會開發票，被告是柯爾公司的業務，負責南部廠  
31 商的送貨或收款，他在此過程中有幫忙送過貨，也有收過

01 錢，後來因為我覺得陳俊文財務狀況不是很好，推廣業務能  
02 也不太適合，就沒有再為任何交易等語（偵二卷第98頁、他  
03 卷第37、38頁、原審院二卷第141至142、145、146、149  
04 頁），另被告尚提出陳俊文在上簽名之柯爾公司出貨單等件  
05 為證（原審院卷一第63至93頁），欲證明柯爾公司與到山公  
06 司確有實際交易云云。

07 (2)證人陳俊文於偵查時證稱：到山公司未與柯爾公司進行任何  
08 交易等情，已如前述，辯護人雖稱陳俊文係為獲取緩起訴處  
09 分，始為不實陳述，然因陳俊文於107年8月13日偵訊時即  
10 稱：國稅局函送的進銷項公司，實際均無與到山公司有業務  
11 往來等語（偵一卷第19至20頁），而檢察官係於107年8月23  
12 日，始向陳俊文表達同意給予緩起訴處分之意，顯見陳俊文  
13 為前開不利己供述時，尚未獲檢察官同意給予緩起訴，其仍  
14 有遭起訴之可能，若非到山公司與前開公司確實未進行交  
15 易，其何必承認犯罪而使自己陷入遭起訴判刑之風險。尤其  
16 陳俊文後雖受緩起訴處分，仍須向公庫支付6萬元等情，有  
17 該緩起訴處分書1紙在卷可參（偵一卷第27至28頁），若到  
18 山公司與柯爾公司確有實際交易，並有前開進貨單據為證，  
19 陳俊文理當否認犯罪，怎還會甘願認罪，並同意支付上開金  
20 額予國庫，實與常理不符。反之，陳鴻杰曾因經營電話卡買  
21 賣業務，涉嫌填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐罪，經  
22 臺灣高等法院臺中分院以104年度上訴字第831號判處罪刑，  
23 科爾公司因而被國稅局註記為「部分虛進虛銷」營業人等  
24 情，有上開判決影本及營業稅稅籍資料查詢作業列印在卷可  
25 稽（國稅三卷第623頁、642至674頁），參以陳鴻杰所稱柯  
26 爾公司曾出貨預付卡至到山公司，亦有如下所述違背交易常  
27 情等節，自難認陳鴻杰所述為可採。另陳俊文既供稱有依被  
28 告指示開立發票，並配合製作金流等語（偵一卷第20頁），  
29 前開柯爾公司出貨單上縱有陳俊文簽名，亦係陳俊文為配合  
30 逃稅所為之虛偽填載，自難資為對被告有利之認定。

31 (3)科爾公司之營業項目為「電腦及週邊設備批發」、「電子器

材」、「行動電話批發」、「其他玩具、娛樂用品批發」，而到山公司之營業項目為「濾水器、淨水器零售」、「飲用淨水零售」、「其他辦公用機械器具批發」，則有營業稅籍查詢作業單在卷可憑（國稅局三卷第625頁，國稅局一卷第5頁），可認柯爾公司與到山公司經營項目差異甚大，辯護人對此雖提出到山公司之經濟部商業登記資料（本院卷一第133至135頁），主張依該登記資料所載，到山公司經營項目尚包括「電信業務門號代辦業」，自有可能向柯爾公司進貨預付卡販賣，然縱到山公司登記營業項目包括上述電信業務，其實際經營者仍為淨水器、濾水器買賣等情，據證人陳俊文證述在卷明確（偵二卷第49頁），核與證人陳鴻杰於原審審理時所為證述（原審院二卷第147頁），暨被告於偵查中之供述內容相符（他卷第29頁），是到山公司即使欲進貨預付卡加以販賣，因其平日無經營此項業務，為保守起見，理應小批進貨，並於確認銷售有成後，再視業績狀況大量進貨。查到山公司於103年7月份向柯爾公司進貨26萬2,000元、8月份進貨174萬、9月份進貨226萬6,000元、10月份進貨78萬2,000元之預付卡加以販賣，有柯爾公司開立之發票等件在卷足參（原審院一卷65至69、79至85頁），然據被告所述：因為陳俊文叫的貨賣不出去，柯爾公司就跟我講把他的貨轉掉，我就幫到山公司轉貨給宏錦、增耀、大鼎這三家公司，並有叫到山公司開立發票等語（偵二卷第66、77頁），觀之到山公司於103年7月份即有開立販賣預付卡之銷項發票予宏錦公司，有該發票及財政部高雄國稅局進銷項憑證明細資料表在卷可參（原審院一卷第123頁、國稅局四卷第795頁），既然陳俊文連103年7月份進貨之預付卡均須經由被告協助始能順利賣出，顯見其並無銷售預付卡之管道及能力，怎還會於接下數月再進貨400餘萬元預付卡，實與商業常情有悖，益徵陳俊文前稱到山公司未與柯爾公司進行任何交易等語，應屬可信。

(4)被告於偵查中供稱：到山公司在103、104年間有跟科爾公司

01 進電話卡，我去到山公司跟陳小姐收錢時，她會把到山公司  
02 好像合庫的存摺、印鑑蓋好並告知我密碼，叫我去銀行提領  
03 等語（見他字卷第28頁），然衡諸一般交易付款模式，公司  
04 金融存款帳戶，關乎其財產權益之保障，專有性甚高，尤其  
05 與存戶之存摺、印鑑章及密碼結合後，更具專屬性及私密  
06 性，多僅公司負責掌管財務之專人始能使用，縱偶有特殊情  
07 況需將之交付他人者，亦必係與該收受之人具相當信賴關  
08 係，並確實瞭解其用途，而無任意交付予不相識或不甚熟識  
09 之人使用之理。本件依被告所述，到山公司員工雖僅在提款  
10 單上加蓋印鑑章，再將公司存摺、密碼交予被告前往領款，  
11 然此加蓋印文任意交予他人之舉，仍可能使有心人士從中模  
12 仿進而偽造該印文，此時若再配合存摺及密碼，即可任意提  
13 領該帳戶內款項，是依一般交易常情，到山公司若有付款需  
14 求時，理論上應由員工自行前往銀行匯款或領取現金交予對  
15 方，難認有逕將上開資料交予收款廠商，由其自行前往領款  
16 之可能。況本件被告除代到山公司領款外，同時亦有替附表  
17 二所示多家與到山公司有交易往來公司交互匯款等節，詳如  
18 下述，而此多家互有交易往來之公司，同時均將公司金融帳  
19 戶資料交予被告相互匯款等情，明顯與常理有悖，益徵陳俊  
20 文前稱有將到山公司金融帳戶交給被告配合製作金流等語，  
21 應屬可採。

22 (5)科爾公司與到山公司進行交易，共開立總計將近470餘萬元  
23 之發票（詳附表壹編號一、二所示），關於此交易之付款模  
24 式，被告及證人陳鴻杰均供證：係由到山公司交付現金給被  
25 告，再由被告交付現金給陳鴻杰以給付貨款給科爾公司等情  
26 （他卷第28至29、37、39頁、偵二卷第93頁至第104頁，院  
27 二卷第140頁至第149頁），衡情到山公司與科爾公司交易  
28 金額高達數百萬元，卻未使用方便安全之金融匯款方式，反  
29 係以現金給付方式付款，不僅徒增保管金錢之風險，交款時  
30 亦生點鈔不便之困擾，顯然違悖一般社會交易常情。更有甚  
31 者，被告於103年9月26日10時14分，自到山公司合庫銀行領

01 款105萬元，隨再於同日10時15分將款項轉存至其持有使用  
02 之吳昱宏帳戶，據其於原審審理時自承：上開領款是我辦  
03 理，款項是到山公司付款預付卡的貨款，吳昱宏的帳戶有借  
04 我使用等語明確（國稅局一卷第312頁、原審院二卷第223  
05 至224頁），並有該取款、存款憑條2紙在卷可參（國稅局一  
06 卷第256頁），針對被告領取到山公司貨款後，為何未直接  
07 交予陳鴻杰，反而是先存入自己使用帳戶等節，被告先後供  
08 稱：「我會這樣做是合庫跟我說，行員說不要每次都領現  
09 金，因現金匯款要100元手續費，跨行要30元手續費，所以  
10 要我以一本合庫的帳戶去領」、「我也知道直接轉帳就好，  
11 臺中科爾公司說要收現金，有時領現金的金額較大，行員就  
12 叫我以合庫的簿子直接轉」、「（問：你從到山公司也是領  
13 現金，轉帳至吳昱宏帳戶也是領現金，為何還要多此一  
14 舉？）答：這要問合庫的櫃台，是他告訴我說這樣比較方  
15 便」、「（問：從A及B帳戶領現金都一樣，為何要從A帳戶  
16 轉至B帳戶，而你再從B帳戶領現金，這樣不是多一道手  
17 續？）答：這要問金管會，因現在領現金會問為什麼要領這  
18 麼多」等語（原審院二卷第223至225頁），並未切中題意而  
19 為回答，反而以銀行、金管會作業程序等無關事項予以搪  
20 塞，自令人質疑被告所為是在假造金流，達其目的後，即將  
21 款項予以收回。

22 (6)綜上，本案到山公司與科爾公司並無實際交易，卻仍由被告  
23 交付不實之柯爾公司發票，再由陳俊文前往申報稅捐等情，  
24 堪已認定，被告前開所辯，顯與卷內客觀事證不符，亦與一  
25 般交易常理有悖，難認可採。

26 (乙)經典企業社、經典利有限公司（下稱經典利公司）、郭豪科  
27 技有限公司（下稱郭豪公司）：

28 (1)郭豪公司、經典企業社及經典利公司之出貨及開立發票均係  
29 由郭陳麗雪負責處理乙節，業據證人郭陳麗雪（他卷第62頁  
30 至第64頁，偵二卷第93頁至第104頁，原審院二卷第30頁至  
31 第56頁）、證人即郭豪公司負責人郭家豪（即郭陳麗雪之

01 子，證述詳他卷第57頁、第58頁，原審院二卷第14頁至第21  
02 頁）、證人即經典企業社負責人郭德文（即郭陳麗雪之配  
03 偶，證述詳他卷第62頁至第64頁，原審院二卷第21頁至第30  
04 頁）證述互為一致，而堪採信。郭陳麗雪於偵訊及原審審理  
05 時固證稱：經典企業社、經典利公司及郭豪公司都有賣一些  
06 零件材料給到山公司，再由我決定來開發票，到山公司要支  
07 付的貨款，全部都匯到郭豪公司在合作金庫銀行之帳戶內  
08 （偵二卷第97頁、第98頁、原審院二卷第31至34頁），並提  
09 出郭豪公司在合作金庫銀行之存摺交易明細影本為憑（偵二  
10 卷第105 頁）。

11 (2)然上開郭豪等三家公司與到山公司進行交易，貨款均是由被  
12 告代為匯款至郭豪公司帳戶，被告並有代該公司交付發票予  
13 到山公司等情，據其於偵查中自承甚明（偵二卷第78至79  
14 頁、第93頁、原審院二卷第218至219頁），核與證人郭陳麗  
15 雪於偵查中證稱：黃成富有幫到山公司匯款到我的郭豪公司  
16 帳戶內，有時會來跟我拿發票送去給陳俊文等語相符（偵二  
17 卷第95頁），被告僅是柯爾公司業務，郭豪等三家公司與到  
18 山公司進行零件材料交易，與其毫無關係，被告針對上開與  
19 其完全無關之交易，竟會代到山公司匯款予郭豪公司，並再  
20 助郭豪等公司交付發票予到山公司，所為顯與交易常情不  
21 符，反而陳俊文前述被告有交付不實發票讓其申報稅捐，其  
22 並有將金融帳戶交予被告製作假金流等語，恰可合理解釋被  
23 告為何會代到山公司匯款，又為何會代郭豪等公司交付發  
24 票，顯見陳俊文上開證述確有一定根據。至證人郭陳麗雪後  
25 於原審審理時否認被告有代其公司交付發票予陳俊文，改  
26 稱：到山公司自己來載貨時，我就馬上發票給他，之前會說  
27 被告有拿發票給到山公司，是因為我那時是這樣想，後來我  
28 想說這樣不對，他來買東西的時候，發票就馬上開給他等語  
29 （原審院二卷第34、41頁），然其嗣後更異之詞，明顯與自  
30 己及被告之前所陳不符，又其所稱改口之原因，亦非合理解  
31 釋，自難憑此為有利於被告之認定。

01 (3)觀諸經典企業社、經典利公司及郭豪公司所開立發票總金額  
02 為5,642,803元【即附表壹編號三、四所示發票金額，扣除  
03 松明企業社之發票金額，計算式： $(1,753,370 + 87,669)$   
04  $- (246,000 + 12,300) - (286,550 + 14,328) + (1,246,$   
05  $630 + 62,332) + (1,898,047 + 94,903) + (1,008,600 + 5$   
06  $0,430) = 5,642,803$ 】，然郭豪公司在合作金庫銀行之  
07 存摺交易明細顯示，到山公司匯入款項為6,201,979元（計  
08 算式： $300,000 + 300,000 + 300,000 + 550,000 + 1,700,000$   
09  $+ 1,351,979 + 600,000 + 1,100,000 = 6,201,979$ ），兩者相  
10 差559,176元（計算式： $6,201,979 - 5,642,803 = 559,176$ ）  
11 。易言之，到山公司所匯貨款竟然超過經典企業社、經典利  
12 公司及郭豪公司所開立發票金額之總額甚多，倘若有真實交  
13 易，到山公司豈會匯款金額超過實際交易之發票總金額多達  
14 55萬餘元。對此辯護人雖主張此係到山公司私下向郭陳麗雪  
15 另外購買貨物所致等語，然其此部分所辯，並未能提出任何  
16 證據加以證明，參以郭陳麗雪亦未證稱除前述發票以外，另  
17 有販售貨物予到山公司等情（原審院二卷第30至56頁），自  
18 難認辯護人上開所辯為可採。

19 (4)再者，觀之郭豪公司在合作金庫銀行之存摺交易明細顯示：  
20 ①到山公司於104年1月29日、30日存入3筆各300,000元  
21 款項後，隨於104年1月30日自帳戶內轉帳支出900,000  
22 元，存入被告使用之「吳昱宏」帳戶內、②到山公司於104  
23 年2月11日存入1,700,000元後，於104年2月13日自帳戶內轉  
24 帳支出1,450,000元，存入被告使用之「吳昱宏」帳戶內、  
25 ③到山公司於104年4月9日存入1,100,000元後，於104年4月  
26 10日自帳戶內轉帳支出851,979元，存入被告使用之「吳昱  
27 宏」帳戶內，有郭豪公司存摺交易明細、合作金庫苓雅分行  
28 存款傳票影本在卷可憑（他字卷第83頁、原審院二卷第171  
29 頁至第173頁、第179至209頁），足認上開款項經以「到山  
30 公司」名義匯款至郭豪公司帳戶後，隨又將部分款項轉存至  
31 被告使用之「吳昱宏」帳戶內，顯然該存入郭豪公司款項，

01 應係被告所有資金，始會轉存至自己使用帳戶，被告顯有製  
02 造假金流之舉動。

03 (5)被告對上情固辯稱：郭豪公司老闆娘於102年間即陸續有向  
04 我姐姐黃蘭貴借款及還款之記錄，其中黃蘭貴於104年1月27  
05 日曾自帳戶中提領現金150萬元借予郭陳麗雪，郭豪公司於1  
06 04年1月30日轉帳90萬元至吳昱宏帳戶，是欲清償前開欠款  
07 等語（本院卷一第91頁、本院卷二第367至369頁），並提出  
08 吳昱宏存摺明細，顯示該帳戶於104年1月27日曾有提領150  
09 萬元之紀錄（本院卷二第381頁）。對此證人即郭豪公司負  
10 責人郭陳麗雪於本院審理時證稱：我有向黃蘭貴借款150萬  
11 元，上開90萬元是到山公司跟我買水電材料的錢，當天因為  
12 我很忙，我打電話給黃小姐說我有錢要還妳，她親自來我公  
13 司後，我就拿存款單蓋章給他，上面沒有金額，我跟她說看  
14 簿子裡有多錢就還她多少錢等語（本院卷二第76至78、80  
15 頁），證人即被告之姐黃蘭貴亦於本院審理時證稱：我跟郭  
16 豪公司有長期的借貸往來，郭豪公司要買貨會跟我調款，陸  
17 續借款有快1千多萬元，有時要還款時，我們會約在銀行，  
18 因為我不會騎車、開車，就叫我弟弟去處理，把錢存入吳昱  
19 宏帳戶。上開還款90萬元部分，是郭陳麗雪在前幾日有跟我  
20 說想要過1、2天我調150萬元，但她有一筆貨款90萬元會先  
21 還我，她先還款匯到我的戶頭，我們才能對帳，之後我再從  
22 其他帳戶領150萬元給她等語（本院卷二第83至88頁）。然  
23 查：吳昱宏之存摺明細，雖顯示該帳戶曾於104年1月27日提  
24 領150萬元，然提領款項之原因關係眾多，本案被告亦未提  
25 出郭陳麗雪因借貸而收受該款項之證明，單由提款記錄，尚  
26 無法證明該款項係供出借郭陳麗雪使用，尤其150萬元金額  
27 非小，黃蘭貴未選擇以便利、安全之匯款方式給付，而係以  
28 提領現金之方式交付，亦屬常理有違。

29 (6)觀之前開證人所述還款細節，郭陳麗雪稱還款係由黃蘭貴至  
30 其公司拿取存款單等語，已與黃蘭貴所陳，還款時是相約在  
31 銀行，由其弟弟前往處理等情，已不相符。尤其郭陳麗雪所

01 陳將空白提款單加蓋印章交予黃蘭貴，再由黃蘭貴視帳戶餘  
02 額決定還款金額等節，除與前述一般人不致將公司帳戶資料  
03 隨意交予他人之常情有違外，郭陳麗雪未特定金額之還款模  
04 式，亦與一般償債通常會視自有資金若干，再決定還款金額  
05 等情有別。此外，郭陳麗雪欲清償積欠黃蘭貴債務，直接匯  
06 款至吳昱宏帳戶即可，不論是其另要求黃蘭貴前來公司拿取  
07 領款單，抑或如黃蘭貴所述，雙方相約銀行，自郭豪公司帳  
08 戶領款後，再轉存至吳昱宏帳戶配合還款，均徒增作業麻  
09 煩。對此黃蘭貴雖稱：郭陳麗雪還款後，希望再借款150萬  
10 元，因為要至銀行提款，所以由她先還款90萬元入帳戶後，  
11 我再提款150萬元讓他們小姐帶回去等語（本院卷二第84、8  
12 8頁），然郭陳麗雪積欠黃蘭貴150萬元債務，僅償款90萬元  
13 後，又欲另借款150萬元，其不著急還款，直接再向黃蘭貴  
14 借款60萬元即可，何必如此麻煩，先清償小額款項，再借款  
15 大筆金額。黃蘭貴就此雖稱係為了對帳方便，借款期限到了  
16 就要歸還，再重新借等語（本院卷二第90頁），然相較郭陳  
17 麗雪直接以匯款方式還款，會於交易明細中註記匯款人資  
18 料，前述被告自郭豪公司帳戶領款90萬元後，再存入吳昱宏  
19 帳戶，則不會於交易明細中留存任何郭陳麗雪還款資訊，黃  
20 蘭貴為求對帳方便，理應要求郭陳麗雪直接以匯款方式還  
21 款，而非以前述方式領款後，再轉存吳昱宏帳戶。又郭陳麗  
22 雪於借款期限屆止前，僅還款90萬元，並未清償全部150萬  
23 元債務，此亦與黃蘭貴前稱借款期限屆至債務要先歸還，再  
24 重新借款等語有所違背，以上均徵郭陳麗雪、黃蘭貴前稱存  
25 入吳昱宏帳戶之90萬元，係為還款積欠債務等語，恐非實  
26 在。

27 (7)被告辯稱郭陳麗雪自102年間即有向黃蘭貴借款之記錄等  
28 語，對照吳昱宏、郭豪公司及經典利公司帳戶存摺明細，雖  
29 可見上開帳戶間有其中帳戶於某日領取特定款項，他帳戶則  
30 於同日存入相同金額之多筆紀錄（本院卷二第391至417  
31 頁），然此黃蘭貴與郭陳麗雪於其他時間有資金往來等情，

01 縱為資金借貸，仍係他筆債務關係，尚不足以證明本件存入  
02 吳昱宏帳戶之90萬元，目的即係為清償積欠黃蘭貴之債務，  
03 參以黃蘭貴與郭陳麗雪上開150萬元債務之借款及償還情  
04 形，尚與一般借貸常情有違等節，業如前述，更難認被告辯  
05 解為可採。此外，被告另提出郭陳麗雪於107年1月23日簽立  
06 之100萬元本票2紙（本院卷二第389頁），暨郭陳麗雪將其  
07 名下等公司賣予黃當庭之證明（本院卷二第389、第419至42  
08 7頁），均與本件郭陳麗雪是否於上開時間向黃蘭貴借款150  
09 萬元，並還款90萬元清償債務等節無關，尚無從為對被告有  
10 利之認定。

11 (8)綜上各情，足認陳俊文指證到山公司並無實際向經典企業  
12 社、經典利公司及郭豪公司進貨，及被告有製作假金流並交  
13 付上開營業人不實發票充當到山公司進項憑證等語，確屬有  
14 據。

15 (丙)松明企業行

16 陳俊文上開指證到山公司並無實際向松明企業行進貨等語，  
17 核與證人即松明企業行負責人陳麗珠於偵查中證稱：  
18 「（問：國稅局請你們說明上開交易內容時，為何你跟國稅  
19 局說你們發票是開給到山公司，但實際交易對象不是到山公  
20 司，為何這樣跟國稅局人員講？）答：有可能是到山公司跟  
21 我借發票，不然公司記帳李小姐怎會這樣說...」等語相符  
22 （他字卷第58頁），雖陳麗珠後於原審審理時否認前詞，改  
23 稱與到山公司有實際交易，會說前開話語是因為那時候很多  
24 電視常常在說偷賣發票什麼的，所以我才會這樣回答，我是  
25 自己懷疑，自己在那邊念，沒有直接向檢察官如此說等語  
26 （原審院二卷第61至63頁），然若松明企業行與到山公司確  
27 有實際交易，陳麗珠為何會聯想到電視情節，又為何會心生  
28 到山公司有向該公司借用發票之懷疑，實令人不解。參以陳  
29 俊文指證松明企業行所開立發票，係由被告取得後交付陳俊  
30 文乙節，復為被告於偵訊時所坦認（偵二卷第76頁），則松  
31 明企業行與到山公司交易之發票，竟會由被告加以轉交，顯

01 與常理有悖，參以松明企業行亦無法提出貨款收付、各項會  
02 計帳簿及財務報表等相關資料，佐證其與到山公司確有實際  
03 交易，自堪認陳俊文所稱到山公司未實際向松明企業行進  
04 貨，而係由被告交付發票充當進項憑證等語，應屬實在。

05 2. 關於到山公司開立發票交付下列營業人部分（即附表貳所示  
06 部分）：

07 (甲)宏錦公司：

08 陳俊文上開指證到山公司未與宏錦公司進行交易，係依被告  
09 要求，開立附表二編號一、二所示發票等節，雖經被告予以  
10 否認，並稱：到山公司有賣電話預付卡給宏錦公司，是由我  
11 把貨轉給宏錦公司的，原本宏錦公司要跟科爾公司進貨，但  
12 因為貨已經送去到山公司，就直接從到山公司出貨給宏錦等  
13 語（他字卷第29頁、偵二卷第67、77頁）。然因宏錦公司之  
14 營業項目為「國產菸酒批發」、「進口菸酒批發」、「非酒  
15 精飲料批發」，有營業稅籍查詢作業單在卷可憑（國稅局四  
16 卷第796頁），與銷售電話預付卡業務差異甚大，縱欲進貨  
17 預付卡加以販賣，亦應保守小額進貨為合理，詎宏錦公司於  
18 103年7月至10月間共向到山公司進貨4,141,440元之預付卡  
19 欲加販賣，有到山公司開立之發票等件在卷足參（原審院一  
20 卷121至133頁），進貨金額龐大，該公司有無能力販售與其  
21 原經營項目迥異之大量預付卡，已非無疑。又宏錦公司於10  
22 3年10月22日匯款926,100元、103年11月11日匯款895,94  
23 0元、103年11月20日匯款900,000元、103年11月27日匯  
24 款1,000,000元、103年12月2日匯款420,000元至到山公  
25 司所有帳戶內，各該匯款申請書均由被告署名辦理匯款，有  
26 臺灣土地銀行匯款申請書影本在卷可憑（國稅局一卷第257  
27 頁、第260頁、264頁、第270頁、第275頁），足認上開  
28 款項雖均以宏錦公司名義匯款至到山公司帳戶內，然實際上  
29 均係由被告自己填寫匯款申請書進行匯款。對此被告雖稱：  
30 因為我把到山公司的貨賣給宏錦公司，該公司要付到山公司  
31 帳款時，宏錦公司的負責人李小姐拜託我去領錢，再轉匯給

01 到山公司（偵二卷第67頁），然公司金融存款帳戶存摺、印  
02 鑑章及密碼結合後，更具專屬性及私密性，多僅公司負責掌  
03 管財務之專人始能使用，無任意交予他人之理，已如前述，  
04 參以我國銀行普及，前往辦理匯付款項實非困難不便之事，  
05 是宏錦公司為保障帳戶資料安全，本可自行選擇由員工前往  
06 辦理匯款，詎其捨此不為，反將帳戶資料交由被告代為處理  
07 匯款事宜，所為實與一般交易常情不符。至辯護人就此部分  
08 另以：本件是宏錦公司李小姐自行攜帶公司大小章，與被告  
09 一同至銀行辦理匯款，宏錦公司大小章及存摺均由李小姐自  
10 己保管云云為被告置辯（本院卷二第438頁），然宏錦公司  
11 員工既已親至銀行，由其自行辦理前開款項匯付即可，其有  
12 何必要另委託被告代為辦理匯款，實屬難以想像，就此足認  
13 辯護人上開所辯，並非可採。另參以被告除代理宏錦公司匯  
14 付款項外，亦有代理到山公司匯付款項等情，業如前述，由  
15 此被告可同時代理買方、賣方處理匯款事宜等節，更明顯有  
16 違事理，自徵其所為應屬製造假金流之舉動，而此部分核與  
17 陳俊文所證伊有將到山公司金融帳戶交給被告製作假金流之  
18 證述，互有相符。綜上各情，可認陳俊文指證到山公司並無  
19 實際銷貨予宏錦公司，及被告有製作假金流並指示陳俊文開  
20 立到山公司發票交付宏錦公司等語，確屬有據。

21 (乙)旭大電機有限公司（下稱旭大公司）：

22 (1)證人即旭大公司會計採購人員王麗香於國稅局及原審審理證  
23 稱：我們公司是做配電盤、開關箱、自動控制、進出口貿  
24 易，當時我們拿到南亞塑膠、中纖二廠的一些工作，經由洋  
25 震公司之葉美秀介紹向到山公司進貨配電盤的電機材料、水  
26 電材料等語（國稅局四卷第833至834頁、原審院二卷第118  
27 至119頁），並提出到山公司開立之送貨單、暨旭大公司為  
28 給付貨款提領現金之明細表等件為證（國稅局四卷第839  
29 頁、848至894頁）。然因到山公司實際經營者為淨水器、濾  
30 水器買賣等情，業如前述，則到山公司有無銷售上開貨物予  
31 旭大公司之可能，已非無疑。

01 (2)旭大公司曾於104年2月10日存款1,000,000元至到山公司  
02 帳戶內，有合作金庫存款憑條翻拍照片可憑（國稅局一卷第  
03 290頁），證人王麗香於原審審理證稱：與到山公司進行交  
04 易，因為他們要求現金交易，我們就將現金交予洋震公司的  
05 葉小姐（即葉美秀），再由其轉交給到山公司，但因為會計  
06 師有交代，公司付款需要有資金流程，我就跟洋震、到山公  
07 司溝通，說我們付現金沒有關係，但是後續希望有匯款的憑  
08 證給我們會較完整，所以我錢給洋震公司之後，他要怎麼給  
09 到山公司我不清楚，但是他們後來有去做匯款動作，並把上  
10 開匯款單拿來給我，這就是補做資金流程等語（原審院二卷  
11 第125至127頁），然因到山公司開立給旭大公司之發票金額  
12 總計3,059,600元（詳附表貳編號三所示103年11月、12月  
13 之每月發票總額之加計結果，計算式： $1,495,500 + 1,564,$   
14  $100 = 3,059,600$ ），旭大公司與到山公司於2個月內交易  
15 金額高達300多萬元，卻未使用方便安全之金融匯款方式交  
16 付貨款，反而選擇提領款款後，再透過第三人葉美秀轉交予  
17 到山公司，明顯徒增保管及付款流程之不便與複雜。另旭大  
18 公司給付現金後，又要求對方提供匯款單據以補齊資金流  
19 程，對方並於交易完畢2個月後，才以旭大公司名義完成匯  
20 款，再將上開匯款單據交予王麗香，既然旭大公司堅持欲取  
21 得匯款憑證，為何不於事先即選擇以匯款方式支付貨款，更  
22 是令人不解，旭大公司前開所為明顯與交易常情有別。

23 (3)前開旭大公司存款至到山公司帳戶內之1,000,000元，係被  
24 告於同日先自其使用之「吳昱宏」帳戶提領款項後，再以旭  
25 大公司之名義，將該款項存入到山公司帳戶等情，據被告於  
26 本院審理時自承甚明（本院卷一第90頁），並有合作金庫取  
27 款憑條翻拍照片可憑（國稅局一卷第291頁），針對被告為  
28 何可以旭大公司名義存款，又該款項為何是由被告使用之帳  
29 戶提領等節，據被告於本院審理時供稱：那是洋震公司的葉  
30 美秀小姐叫我去匯款，他說那是旭大要付給到山的錢，那時  
31 我都會習慣性偷懶，就把100萬元的現金先收起來，將來陳

01 鴻杰來收款時可以交給他，再用我的帳戶轉100萬元給到山  
02 公司等語（本院卷一第91至92頁）；另證人即洋震公司負責  
03 人葉美秀則於本院審理時證稱：我跟王麗香非常熟識，跟她  
04 老闆娘也很熟，有一次去旭大公司送貨，王麗香因為非常  
05 忙，就拿1百萬元現金及匯款單給我，拜託我幫她跑銀行，  
06 我想說她畢竟是我客人，我也需要她來跟我們公司訂貨，  
07 有點人情包袱要幫她，但因為該時已經快3點半了，有點來  
08 不及，我想說隔天再幫她匯款，隔天被告送貨到我公司時，  
09 他說要去銀行，我就把這1百萬元還有匯款單拿給他，請他  
10 幫我去銀行匯款，當時匯款對象就是到山公司，但我不知道  
11 到山公司，也不認識陳俊文等語（本院卷二第21至24頁）。

12 (4)首就葉美秀前稱其不知道到山公司，也不認識陳俊文，係王  
13 麗香拿出100萬元，請其幫忙匯款至到山公司等節，已與王  
14 麗香前稱：係經由葉美秀介紹與到山公司進行交易，因到山  
15 公司均要求現金付款，始將現金交予葉美秀轉交，僅要求日  
16 後給付匯款資料，藉以補齊資金流程等語有所不符，則旭大  
17 公司究竟係如何與到山公司有所接觸並進行交易，又是如何  
18 給付貨款等節，已難盡信王麗香所述為可採，參以證人陳俊  
19 文始終堅稱到山公司未與旭大公司進行交易，而前述到山公  
20 司經營項目與旭大公司採購項目差異甚大，暨旭大公司以現  
21 金給付貨款，又要求補齊資金流程，均與常情有違等節，已  
22 如前述，自令人懷疑旭大公司與到山公司是否確有實際交  
23 易。另依葉美秀所述，王麗香僅因工作繁忙，即交付鉅額現  
24 金請其幫忙匯款，而葉美秀受人之託，又將款項轉交被告代  
25 為處理匯款事宜，均不擔心鉅款任意交付他人，恐遭從中侵  
26 吞，所為實與常理有別。又常人若欲交付鉅額資金，通常會  
27 選擇以匯款方式給付，縱欲以現金方式給付，為免徒增保管  
28 風險，亦會確認他人欲於何時取款，再於取款前至銀行提領  
29 款項交付為合理，被告僅因未來有給付現金需求，即選擇先  
30 行收下葉美秀交付之100萬元，再自帳戶提領等額現金存入  
31 到山公司帳戶，所為亦與前述常情相左，難認其所辯為可

01 採，被告此部分顯有製造假金流之情。

02 (5)旭大公司為證明其與到山公司有實際交易，雖提出到山公司  
03 開立之送貨單、暨其為給付貨款提領現金之明細表等件為證  
04 (國稅局四卷第839頁、848至894頁)。然觀之該送貨單所  
05 載送貨品名均係「零件材料」，數量則為「1批」，尚無從  
06 由此認定進貨物品及數量，則旭大公司欲如何藉此確認進貨  
07 品項是否正確，數量有無短缺，均非無疑。參以旭大公司亦  
08 未提供相關交易之訂購、收貨、驗貨等單據，佐證確有收訖  
09 到山公司之進貨，而陳俊文既供稱有依被告指示開立發票，  
10 並配合製作金流等語(偵一卷第20頁)，則上開到山公司之  
11 出貨單據，亦可能係配合虛偽填載所製，難以此資為對被告  
12 有利之認定。另稽之旭大公司製作之提領現金明細，其中領  
13 取現金之時間、金額，與到山公司發票所載日期、金額並無  
14 對應性，致無從從中判斷各筆提領之現金，是在支付何筆貨  
15 款，同難憑此逕認旭大公司與到山公司確有實際交易。

16 (6)此外，被告於偵查中尚坦承有指示到山公司會計開發票給旭  
17 大公司，並將發票交予葉美秀轉交旭大公司等情(偵二卷第  
18 76頁)，更是令人不解被告既非到山公司員工，為何可參與  
19 該公司發票開立、交付等業務。綜上各情，益徵陳俊文指證  
20 到山公司並無實際銷貨給旭大公司，及被告有製作假金流並  
21 指示開立到山公司發票交予旭大公司等語，均屬有據。

22 (丙)松富國際企業有限公司(下稱松富公司)：

23 (1)陳俊文上開指證到山公司並無實際銷貨予松富公司等情，雖  
24 據證人即松富公司負責人陳順強於本院審理時到庭證稱：我  
25 記得在104年1、2月間，有跟到山公司做一筆交易，跟他進  
26 貨水電材料，再轉賣給旭大公司等語(本院卷一第422、425  
27 頁)，並有到山公司銷貨單、松富公司出貨至旭大公司之送  
28 貨單據為證(原審院卷一第161至165頁、本院卷二第35至41  
29 頁)，然因到山公司實際經營者為淨水器、濾水器買賣等  
30 情，業如前述，到山公司有無銷售上開貨物予松富公司之可  
31 能，已非無疑。參以上開到山公司、松富公司之銷送貨單

01 據，記載貨物品名為「材料零件」，數量則為「1批」，無  
02 從由此認定進貨物品及數量為何，則松富公司、旭大公司欲  
03 如何藉此確認進貨品項是否正確，數量是否短缺，均非無  
04 疑，亦無從就此認定松富公司售予旭大公司之貨品，與其向  
05 到山公司進貨者是否即屬同一物品。另到山公司開立給松富  
06 公司之發票金額總計為1,558,726元（詳附表貳編號四30至  
07 33、37、38所示發票總額之加計結果，計算式： $264,002 + 3$   
08  $05,970 + 367,185 + 289,170 + 275,783 + 56,616 = 1,558,72$   
09  $6$ ），松富公司銷貨予旭大公司之銷貨金額則為1,039,319  
10 元（計算式： $312,089 + 374,529 + 294,953 + 57,748 = 1,03$   
11  $9,319$ ），經就松富公司各次銷貨金額，與進貨金額相較，  
12 無法從中勾稽出有何進貨、售出之對應性，亦難由此判斷松  
13 富公司售予旭大公司之物品，是否即來自到山公司。此外，  
14 因陳俊文證稱有依被告指示開立發票，並配合製作金流等語  
15 （偵一卷第20頁），自不能排除陳順強提出上開到山公司之  
16 出貨單據，亦係配合虛偽填載所製，難以此資為對被告有利  
17 之認定。

18 (2)證人陳順強雖於本院審理時證稱：與到山公司確有實際交易  
19 等語，然其明知未與到山公司進行交易，仍向該公司取得附  
20 表貳編號四序號30至33、37、38所示不實統一發票，再分別  
21 持之向財政部國稅局申報營業稅部分，業經本院以110年度  
22 上訴字第728號判處罪刑等情，有該判決影本等件在卷可參  
23 （本院卷二第93至137頁），因陳順強於該案一審審理時坦  
24 承未與到山公司進行交易，與本院審理時改稱：與到山公司  
25 有實際交易等語明顯有異，陳順強就前述改口原因雖稱：在  
26 地方法院時因案件一直在走法院，心理壓力很大很煩躁，我  
27 哥哥當初是公司掛名的負責人，哥哥、嫂嫂都會埋怨因為開  
28 公司而要走法院，會害到我哥哥，當時檢察官也有點誤導我  
29 說，這也不是什麼大事，社會上這種事情很平常，只是你比  
30 較倒楣被發現，我因為一直跑法院心生疲憊，檢察官說你就  
31 認罪，罰款簡單處理你不用常跑法院，我當下想法是說這樣

01 也是以等語（本院卷一第429頁），然衡情陳順強於前揭  
02 案件地方法院公開法庭，係經法官逐一提示證據供其閱覽及  
03 表示意見後而為前揭自白，復其亦未稱有何遭強暴、脅迫、  
04 利誘、詐欺或其他不正方式取供之情形，堪認陳順強應係本  
05 於自由意志而為前開陳述，其於本院審理時翻異前詞，改稱  
06 係遭原審檢察官誤導才會認罪云云，已非可採。參以陳順強  
07 稱與到山公司有進行交易，除前述與到山公司實際經營內容  
08 不符外，仍有下述與交易常情相悖之處，益徵陳順強前開所  
09 述，尚與事實不符，難認可採。

10 (3)被告於104年4月8日13時45分，自其所使用之「吳昱宏」  
11 之帳戶內取款90萬元後，隨於同日13時46分以松富公司名  
12 義，將該款項存於到山公司帳戶等情，有合作金庫取款憑條  
13 及存款憑條翻拍照片可憑（國稅局一卷第295頁、第296  
14 頁），又證人陳順強證稱：向到山公司進貨，是分3筆付款  
15 給他，第一次40萬、第二次90萬、第三次再付25萬多元等語  
16 （本院卷一第423頁），足認該松富公司存於到山公司帳戶  
17 之90萬元，應係在給付貨款無疑。針對被告為何可代松富公  
18 司處理上開給付貨款事宜，雖據證人陳順強於本院審理時證  
19 稱：因為我公司只有一人，才請被告幫我跑銀行，當時是先  
20 寫好單據、蓋好章，再拿錢給他，請他幫我跑銀行，給付到  
21 山公司款項是來自我賣海產的錢等語（本院卷一第423  
22 頁），然衡情陳順強委請被告處理匯款事宜，而將90萬元鉅  
23 款交予被告，為保障自己權益，理應留存相關證據，證明確  
24 有交款一事，然陳順強對此證稱：因為跟被告是朋友，也  
25 認識一段時間了，所以交付90萬元給他，並沒有要求寫收據  
26 或證明等語（本院卷一第432頁），所為已與常情有違。又  
27 被告收款後，未直接將該款項存於到山公司帳戶，反而是從  
28 自己使用之帳戶中提款90萬元，再轉存到山公司帳戶，所為  
29 更是令人不解原因為何，辯護人對此雖以：因松富公司只有  
30 臺灣銀行帳戶，若從該銀行帳戶匯款至到山銀行合作金庫帳  
31 戶，尚須扣除匯款手續費，被告為節省手續費，才從自己使

01 用之合庫銀行帳戶，直接匯款給到山公司等語為被告置辯  
02 （本院卷二第374、441頁），然陳順強既係直接持現金交予  
03 被告，被告持現款至合庫銀行存入到山公司帳戶，本即無須  
04 支付任何匯款費用，辯護人以節省匯款手續費為由提出辯  
05 護，已難認可採。況過程中縱有支付匯款費用必要，亦僅屬  
06 手續費用，金額甚微，且該部分本為付款人陳順強應支付之  
07 費用，被告有何理由為幫助陳順強節省些微金錢，即大費周  
08 章自行收下現款後，再自帳戶提領90萬元轉存至到山公司帳  
09 戶，更是令人不解。是本件經綜合陳順強支付90萬元，僅稱  
10 是買賣海產所得現金，無法提出資金來源為何，又其交款予  
11 被告，亦未留存任何證明，最終係由自己使用帳戶領款轉存  
12 至到山公司帳戶，且無法合理說明原因為何，均徵陳順強是  
13 否有確交付90萬元予被告，實屬有疑。參以被告前曾多次代  
14 理到山公司處理匯款事宜，此次其又可代理松富公司存款至  
15 到山公司，被告既非到山及松富公司員工，卻可代理買、賣  
16 雙方公司處理相關金融存、匯款事宜，自堪認其前開所為係  
17 在製造假金流無疑。

18 (4)此外，被告於偵訊時亦坦承有指示到山公司的會計開發票給  
19 松富公司（偵二卷第76頁），被告既非到山公司員工，竟可  
20 參與該公司發票開立、交付等業務。綜上各情，益徵陳俊文  
21 指證到山公司並無實際銷貨給松富公司，及被告有製作假金  
22 流並指示開立到山公司發票交予松富公司等語，均屬有據。

23 (丁)誼豐企業有限公司（下稱誼豐公司）：

24 (1)誼豐公司之營業項目為「未分類其他機械器具批發」，有營  
25 業稅籍查詢作業單在卷可憑（國稅局四卷第999頁），而證  
26 人即誼豐公司負責人許填在於偵查及原審審理時證稱：誼豐  
27 公司經營項目為管路配管工程，例如水電配管、空調配管  
28 等，與到山公司交易內容是水電配管工程的材料等語（見他  
29 卷第68頁、原審院二卷第132至133頁），然因到山公司實際  
30 經營者為淨水器、濾水器買賣等情，業如前述，到山公司有  
31 無銷售上開貨物予旭大公司之可能，已非無疑。

01 (2) 誼豐公司於104年3月23日、24日，分別提款854,137元及  
02 700,000元，再轉存至到山公司帳戶等情，觀諸該匯款之取  
03 款憑條及存款憑條，其上手寫欄位關於「萬」、「元」及  
04 「整」之字跡，均與被告另於104年2月10日從自己所使用  
05 「吳昱宏」帳戶取款時所填寫取款憑條之手寫欄位中  
06 「萬」、「元」及「整」之字跡以肉眼觀之均極為相似，有  
07 各該合作金庫取款憑條及存款憑條可佐（國稅局一卷第291  
08 頁、第293頁、第294頁），對此被告雖於本院審理時供  
09 稱：那是我跟誼豐的負責人許先生一起去銀行，匯款單的資  
10 料是許先生自己匯的，不是我匯的等語（本院卷一第93  
11 頁）；另證人許填在於本院審理時亦附和被告說詞證稱：當  
12 初被告要跟我收貨款，約在合庫銀行要一起領貨款，因為我  
13 先去停車，就請被告幫我填寫單據，我停好車後，再至銀行  
14 臨櫃蓋章等語（本院卷一第444至445頁），然許填在欲交付  
15 貨款予被告，直接以匯款方式為之即可，其有何必要連續2  
16 日均與被告相約在銀行見面，已令人不解；參以填寫匯款單  
17 據亦非困難之事，尤其麻煩他人代為填寫匯款單據，尚須事  
18 先將公司帳號、提領金額告知對方，反不如自己填寫來得便  
19 利，許填在即使要先前往他處停車，其有無必要僅為節省些  
20 許時間，即將上開資訊告以他人，亦屬有疑。另因許填在於  
21 本院審理時尚稱：我跟被告相約在銀行，再匯款給他們公  
22 司，做生意匯款才有依據，看他有沒有空就順便約在那邊等  
23 語（本院卷一第446頁），許填在既係以匯款方式付款予被  
24 告，更無與被告相約銀行碰面之必要，足徵許填在前述因其  
25 前往他處停車，由被告先代為填寫匯款單，其再前往匯款等  
26 語，非屬事實。

27 (3) 本件既然前開提、存款單據係由被告親自填寫，衡情接下來  
28 之存匯作業亦係由被告親自辦理為合理，而被告曾多次代理  
29 到山公司處理匯款事宜，已如前述，此次其又可代理誼豐公  
30 司提款後，存款至到山公司帳戶，被告既非到山及誼豐公司  
31 之員工，卻可同時代理買、賣雙方公司處理相關金融存、匯

01 款事宜，堪認其所為應係在製造假金流無疑。綜上，足認陳  
02 俊文指證到山公司並無實際銷貨給誼豐公司，及被告有製作  
03 假金流並指示陳俊文開立到山公司發票交付誼豐公司等語，  
04 應屬可採。

05 (戊)大鼎企業行：

06 (1)陳俊文前開指證到山公司未與大鼎企業社進行交易，係依被  
07 告要求，始開立附表二編號一序號4至8所示發票等節（偵二  
08 卷第52頁），雖經被告予以否認，辯稱：到山公司跟台中科  
09 爾公司說要作儲值卡的生意，而且也把貨出給到山公司，後  
10 來到山公司說賣不出去，我才幫忙到山公司把貨轉賣給大鼎  
11 公司等語（偵二卷第77頁）；另證人即大鼎企業社負責人謝  
12 文凱於偵訊及原審審理時亦證稱：我本身是從事印表機的事  
13 務機器買賣，因為有機會認識被告，他說有在賣電話預付  
14 卡，所以我就跟他進貨來販賣，他再開發票給我，其中就有  
15 到山公司的發票，但實際這些預付卡是否是開發票公司賣出  
16 來的，我不太敢確定等語（偵二卷第102至104頁、原審院二  
17 卷第68至89頁）。然因到山公司實際並無銷售預付卡之管道  
18 及能力，應無可能向科爾公司進貨預付卡加以販售等情，已  
19 如前述，被告是否有代到山公司販售預付卡予大鼎企業社，  
20 實屬有疑。又證人謝文凱證稱：被告將發票給我後，我不會  
21 當場將發票所載金額給被告，他給我一批預付卡後，我拿去  
22 賣掉了，有多少錢，再打電話通知他來領，以8月26日開立7  
23 萬2,800元的發票而言，至少要2個禮拜，才能賣完付錢給被  
24 告等語（原審院卷二第74、80至81頁），可認其取得預付卡  
25 後，尚須一定時間始能對外販售完畢，是依一般正常交易習  
26 慣，謝文凱為免取得過多預付卡無法銷售，理應於預付卡即  
27 將銷罄時，再聯絡訂購下批預付卡始合常情。詎本件被告於  
28 103年8月18日至8月28日短短10日間，先後交付5批價值共計  
29 83萬元之預付卡供謝文凱販售，有該銷售發票5張存卷可參  
30 （原審院卷一第191至195頁），顯已超過謝文凱短時間所能  
31 販售完畢之數量，而謝文凱對此亦無法為合理之解釋（原審

01 院二卷第83頁)，此明顯與交易常規不合等節，益徵謝文凱  
02 所稱大鼎企業行有實際進貨預付卡加以販售等語，恐非實  
03 在。

04 (2)大鼎企業行於103年9月26日上午10時13分，在合作金庫銀  
05 行灣內分行存款380,000元至至山公司帳戶後，到山公司帳  
06 戶隨於同日上午10時14分取款1,050,000元，轉存至被告所  
07 使用「吳昱宏」帳戶內，有各該合作金庫存款憑條及取款憑  
08 條翻拍照片可憑（國稅局一卷第255頁、第256頁）。被告  
09 就此供稱：上開大鼎公司匯款予到山公司，暨自到山公司帳  
10 戶領款轉存至吳昱宏帳戶，均係由其所為，此係因柯爾公司  
11 陳鴻杰要求收受現金，始將到山公司預計要交予陳鴻杰之貨  
12 款，先存入吳昱宏帳戶，待陳鴻杰南下時，再領取現金交予  
13 陳鴻杰等語（原審院二卷第223頁、本院卷二第439頁），另  
14 證人謝文凱亦證稱：我跟黃成富是用現金交易，只要我有錢  
15 就給他，但不知道他會把這些款項付到哪一家公司，我會把  
16 公司大小章拿給他，由他去做匯款的動作，匯完款之後他會  
17 把收據拿給我，順便把印章交給我等語（原審院二卷第71  
18 頁），然謝文凱逕將其公司大小章及相關帳戶資料均交由被  
19 告代為處理匯款事宜，所為與一般交易常情不符，已如前  
20 述；另被告在前開到山公司與大鼎企業社之交易中，竟同時  
21 持有買、賣雙方之帳戶資料，而可代其等處理匯款事務，更  
22 是明顯與事理有違。再者，被告欲交付貨款予陳鴻杰，待陳  
23 鴻杰南下高雄時，再要求到山公司給付貨款即可，其為何要  
24 預先領出該貨款，再將該屬於柯爾公司所有之款項，存於自  
25 己使用之帳戶，其中原因為何亦令人不解。況其縱欲將交予  
26 陳鴻杰之貨款提前領出，既其手邊已取得謝文凱交付之380,  
27 000元，直接扣除該款項，再自到山公司帳戶領出餘額後，  
28 一併存入吳昱宏帳戶即可，為何要多此一舉，先將該380,00  
29 0元存入到山公司帳戶，再提領1,050,000元存入吳昱宏帳  
30 戶，更是啟人疑竇，以上均徵被告所為目的，應係透過前述  
31 方式來製造假金流，而此亦與陳俊文所證伊有將到山公司帳

01 戶交予被告製作假金流之證述，互有相符。綜上各情，足認  
02 陳俊文指證到山公司並無實際銷貨給大鼎企業行，及被告有  
03 製作假金流並指示陳俊文開立到山公司發票交付大鼎企業行  
04 等語，均屬信而有據。

05 (己)增耀科技有限公司（下稱增耀公司）：

06 (1)陳俊文上開指證到山公司並無實際銷貨予增耀公司等情，係  
07 依被告要求，始開立附表二編號一9至11所示發票等節（偵  
08 二卷第52頁），經被告予以否認，辯稱：到山公司因向柯爾  
09 公司進貨預付卡，後來說賣不出去，我才幫到山公司把貨轉  
10 賣給增耀公司，再去到山公司拿發票，由增耀公司的會計小  
11 姐來跟我拿發票等語（偵二卷第76至77頁）。然因到山公司  
12 實際並無銷售預付卡之管道及能力，應無可能向科爾公司進  
13 貨預付卡加以販售等情，已如前述，被告是否有代到山公司  
14 販售預付卡予大鼎企業社，實屬有疑。

15 (2)增耀公司曾於103年9月25日存款355,950元至到山公司帳  
16 戶等情，有存款憑條1紙存卷可參（國稅局卷一第254頁），  
17 被告對此主張：增耀公司除負責人外，僅有一位業務小姐，  
18 因公司業務繁忙，無暇親至銀行辦理金融業務時，故將到山  
19 公司貨款355,950元交予被告，再由被告代為存款至到山公  
20 司帳戶等語（本院卷二第377、439頁），然被告曾多次代理  
21 到山公司處理匯款事宜等情，業如前述，此次其又可代理增  
22 耀公司存款至到山公司，而被告並非到山及增耀公司之員  
23 工，卻可同時代理買、賣雙方公司處理相關金融存、匯款事  
24 宜，所為實與一般交易常規有違，自徵被告所為係在製造假  
25 金流。綜上，足認陳俊文指證到山公司並無實際銷貨給增耀  
26 公司，及被告有製作假金流並指示陳俊文開立到山公司發票  
27 交付增耀公司等語，應屬可採。

28 (三)綜合以上說明，足認陳俊文指證關於到山公司與附表壹、貳  
29 所示營業人並無實際交易，及被告均知情並參與虛進及虛開  
30 發票之上開指證內容，均有各項補強證據可佐其指證內容之  
31 真實性。從而，本案事證已臻明確，被告犯行，均堪認定，

01 應依法論罪科刑。

## 02 二、論罪部分

### 03 (一)新舊法比較

04 1. 被告行為後，刑法第215條之規定雖於108年12月25日修正公  
05 布，並自同月27日施行，然僅修正罰金刑之文字，使其具一  
06 貫性，並未變更實質規範內容，不生新舊法比較之問題，應  
07 逕行適用現行法之規定。

08 2. 被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1項之規定於110年12月17  
09 日修正公布，並自同月19日施行，修正前之法定刑度為：  
10 「3年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金」，修  
11 正後則為：「3年以下有期徒刑，併科新臺幣100萬元以下罰  
12 金」，經比較新舊法之結果，以修正前之規定較有利於被  
13 告，自應依刑法第2條第1項前段之規定，適用修正前之規  
14 定。

### 15 (二)本案罪名之法律適用

16 1. 按刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之  
17 人，本於業務上所作成之文書者（最高法院47年台上字第51  
18 5號判決意旨參照）。又營業人應以每2月為1期，製作「營  
19 業人銷售額與稅額申報書」向稅捐稽徵機關申報，係加值型  
20 及非加值型營業稅法第35條第1項規定之法定申報義務，而  
21 營業人為能合法經營其公司主要業務，就必須依法按期申報  
22 營業稅，顯然申報營業稅之行為與營業人公司營業之間具有  
23 密切關聯，為營業人反覆所為之社會行為，雖非營業人經營  
24 之主要業務，仍認該申報營業稅行為係附屬於該營業人公司  
25 主要營業事項之附隨業務，營業人基於此項業務上附隨行為  
26 所填製之文書即屬業務上文書，故從事業務之人明知為不實  
27 之事項，仍填載在此申報書上而持以向稅捐機關行使，即應  
28 成立刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。

29 2. 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  
30 憑證二種，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具  
31 記帳憑證所根據之憑證（商業會計法第15條規定參照），統

01 一發票乃證明事項之經過，造具記帳憑證所根據之憑證，自  
02 屬商業會計法第15條第1款所稱商業會計憑證中原始憑證之  
03 一種。凡商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他  
04 人處理會計事務之人員，明知為不實事項而填製會計憑證或  
05 記入帳簿者，即該當商業會計法第71條第1款之填製不實會  
06 計憑證罪，且商業會計法第71條乃刑法第215條業務上文書  
07 登載不實罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，應優  
08 先適用商業會計法論處（最高法院92年台上字第3677號判例  
09 意旨參照）。又商業會計法第71條第1款處罰之對象為公司  
10 實際負責人，係屬因身分或特定關係始能成立之犯罪，不具  
11 備上開身分或特定關係者，並非該罪處罰之對象，必須與具  
12 有該身分或特定關係之人共同犯上開之罪，始得以適用上揭  
13 規定論處罪刑。

14 3. 稅捐稽徵法第43條之幫助逃漏稅捐罪，係結果犯，以發生逃  
15 漏稅捐結果為成立要件（最高法院85年度台上字第3908號判  
16 決、89年度台上字第7126號判決可參）；稅捐稽徵法第43條  
17 之幫助犯第41條之罪，為稅捐稽徵法之特別規定，與刑法上  
18 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  
19 該罪（最高法院72年度台上字第3972號判決要旨參照）。換  
20 言之，稅捐稽徵法第43條係對於逃漏稅捐之教唆或幫助行為  
21 特設之獨立處罰規定，此所謂幫助，乃犯罪之特別構成要  
22 件，並非逃漏稅捐者之從犯，自不適用刑法第30條所定幫助  
23 犯按正犯之刑減輕之規定。

24 4. 本件陳俊文為到山公司之負責人，亦為該公司主辦會計人  
25 員，屬商業會計法第71條之「商業負責人」及「經辦會計人  
26 員」。被告則受陳俊文委託代為辦理到山公司報稅業務，其  
27 等以按期向稅捐稽徵機關提出「營業人銷售額與稅額申報  
28 書」申報營業稅為其等附隨業務或主要業務，均為刑法所稱  
29 從事業務之人。是核被告就事實欄一(一)所為，均係犯刑法第  
30 216條、第215條之行使業務登載不實文書罪。被告於業務  
31 上文書登載不實內容之低度行為，應各為行使之高度行為所

01 吸收，不另論罪。被告為從事申報營業稅業務之人，提供不  
02 實內容發票予不知情之記帳業者據以填載營業稅申報書而向  
03 高雄國稅局申報行使，屬間接正犯。被告與陳俊文就上開填  
04 載不實營業稅申報書向高雄國稅局申報行使，有犯意聯絡及  
05 行為分擔，應成立共同正犯。又營業人依法應以每2月為1  
06 期製作營業稅申報書向稅捐稽徵機關申報營業稅，已如前  
07 述，從而應以被告於附表壹所示各稅期各提出1次營業稅申  
08 報書而論認其犯行使業務上登載不實文書之罪數，共應論4  
09 罪。

- 10 5. 核被告就事實欄一(二)所為，均係犯商業會計法第71條第1款  
11 之填製不實會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之  
12 幫助逃漏稅捐罪（原審就此所犯法條，雖漏未為新舊法比  
13 較，然因判決附錄論罪科刑法條，仍為修正前之稅捐稽徵法  
14 第43條第1項規定，堪認其係適用該法條予以論罪，結果並  
15 無不同，對於判決不生影響，自無庸撤銷改判）。被告與陳  
16 俊文就此部分犯行，有犯意聯絡及行為分擔，應成立共同正  
17 犯。被告雖無商業會計法第4條所規範之商業負責人構成要  
18 件行為主體身分，然其與有身分之陳俊文共同實行犯罪，縱  
19 無特定身分關係，依照刑法第31條第1項規定，仍以正犯  
20 論，並依刑法第31條第1項但書規定減輕其刑。又營業稅之  
21 申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項明定，營  
22 業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一  
23 期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。而每年申報  
24 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  
25 1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、  
26 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  
27 付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結  
28 束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不  
29 難，獨立性亦強，於經驗、論理上，似難以認定逃漏營業  
30 稅，可以符合接續犯之行為概念（最高法院101年度台上字  
31 第4362號判決意旨參照）。查如附表貳所示營業人以每2月

01 為一期向主管稅捐稽徵機關申報營業稅，每期營業稅於各期  
02 申報完畢時已結束申報義務，故應以「一期」作為認定商業  
03 會計法第71條第1款之填製不實會計憑證（幫助逃漏營業  
04 稅）次數之計算。準此，被告自103年7月起至104年2月  
05 止，於同一營業稅繳納期間（即每2個月）所填製不實內容  
06 發票並提供各該公司、商號幫助逃漏稅捐，係於密切接近之  
07 時、地實行，且侵害同一法益，復無明顯中斷的情形，是就  
08 本件犯罪事實整體觀之，其各次犯行在時間及空間上確有密  
09 切關係，依一般社會健全觀念，難以強行分開，在刑法評價  
10 上，各行為之獨立性極為薄弱，足認被告係出於同一犯罪決  
11 意而為之，以視為數個舉動之接續實行，合為包括之一行為  
12 予以評價，較為合理，故應各自論以接續犯之實質上一罪  
13 （即接續犯填製不實會計憑證罪及接續犯幫助逃漏稅捐  
14 罪）。又被告於此部分均以一行為同時觸犯上開2罪名，為  
15 想像競合犯，分別應從一重之商業會計法第71條第1款填製  
16 不實會計憑證罪處斷。被告於附表貳所示各稅期（即每2個  
17 月）各接續犯填製不實會計憑證罪，共應論4罪。

18 6. 上揭被告所犯行使業務上登載不實文書之4罪、填製不實會  
19 計憑證之4罪，共8罪，犯意各別，行為互殊，應予分論併  
20 罰。

### 21 三、上訴論斷

22 (一)原審認被告上開犯行，罪證明確，應而予以論罪科刑，固非  
23 無據。然查：

24 1. 被告以外之人於偵查中未經具結所為之陳述，如與警詢等陳  
25 述同具有「特信性」、「必要性」時，依「舉輕以明重」原  
26 則，應認為有證據能力。又刑事訴訟法第159條之3就被告以  
27 外之人於審判中如有所在不明而無法傳喚或傳喚不到，其於  
28 檢察事務官調查中所為之陳述，經證明具有可信之特別情  
29 況，且為證明犯罪事實之存否所必要者，亦得為證據。證人  
30 陳俊文於偵查中未經具結，暨於檢察事務官調查中所為之陳  
31 述，均經被告否認有證據能力，原審若認上開所述具有證據

01 能力，自應就具備「特別可信之情況」予以調查並詳加說  
02 明。詎原審就此部分僅以：卷內無證據顯示有對陳俊文違法  
03 取供，暨陳俊文偵訊部分期日，被告亦在場聽聞表示意見等  
04 情，即認符合「特別可信之情況」，未就上開陳述時之其餘  
05 外部附隨環境、狀況或條件等相關事項，例如：陳述人之態  
06 度、與詢問者之互動關係、筆錄本身記載整體情況、詢問者  
07 之態度與方式、是否告知陳述人之權利、有無違法取供等情  
08 狀予以綜合審酌判斷，所為論述尚有疏漏。

09 2. 刑事訴訟法第159條之3第3款所謂「無法傳喚或傳喚不  
10 到」，係指因「滯留國外或所在不明」而「無法傳喚或傳喚  
11 不到」而言，其中「所在不明」，指非因國家機關之疏失，  
12 於透過一定之法律程序或使用通常可能之方式為調查，仍不  
13 能判明其所在之情形。查證人陳俊文於原審時雖經傳喚而未  
14 到庭，然為辨明此究屬單純之傳喚不到，抑或所在不明無法  
15 傳喚或傳喚不到之情，原審仍應透過拘提或其他通常可能方  
16 式而為相當之調查。詎原審對此未為任何查證，僅因陳俊文  
17 經合法傳喚未到庭，即認陳俊文所為證述，符合上開刑事訴  
18 訟法規定具備證據能力，於法自有不合。

19 3. 被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪業  
20 經修正公布，原審漏未為新舊法比較，亦有不當。是被告上  
21 訴意旨否認犯行，指摘原審判決不當固無理由，惟原判決既  
22 有上開不當之瑕疵，自應由本院將原判決撤銷改判。

23 (二)審酌被告明知到山公司未與附表壹、貳所示公司進行交易，  
24 竟取得附表壹所示公司開立之不實統一發票交予陳俊文，據  
25 以填載不實之「營業人銷售額與稅額申報書」進行申報，復  
26 指示陳俊文虛偽開立不實之統一發票，交予附表貳所示公  
27 司，幫助其他納稅義務人逃漏稅捐，危害稽徵公正，擾亂稅  
28 務作業，紊亂國家經濟秩序，考量虛進及虛開發票如各該附  
29 表所示之金額，及幫助其他公司各期逃漏稅捐金額各如附表  
30 貳所示，犯罪所生損害之程度；兼衡被告專科畢業、目前無  
31 業、未婚無子女、家中有臥床母親由其負責照顧等家庭經濟

01 狀況（詳警詢筆錄受詢問人欄所載，及被告於原審及本院審  
02 理所供）等一切具體情狀，分別量處如附表壹、貳主文欄所  
03 示之刑，並諭知易科罰金折算標準；另考量被告所犯各罪性  
04 質相同、犯罪時間自103年7月至000年0月間、取得及開  
05 立不實發票之數量與對象、幫助逃漏稅捐數額及整體法益侵  
06 害性的一切情狀，依刑法第51條數罪併罰定執行刑之立法方  
07 式採限制加重原則，及多數犯罪責任遞減原則之法理，定其  
08 應執行刑為有期徒刑2年，並諭知易科罰金折算標準。

09 據上論斷，依刑事訴訟法第369條第1項前段、第364條、第29  
10 9條第1項前段，判決如主文。

11 本案經檢察官鄭博仁提起公訴，檢察官孫小玲到庭執行職務。

12 中 華 民 國 112 年 5 月 31 日  
13 刑事第四庭 審判長法官 黃建榮  
14 法官 林書慧  
15 法官 黃宗揚

16 以上正本證明與原本無異。

17 附表壹編號一至四行使業務上登載不實文書罪部分不得上訴。

18 附表貳編號一至四填製不實會計憑證罪部分如不服本判決應於收  
19 受本判決後20日內向本院提出上訴書狀，其未敘述上訴理由者，  
20 並得於提起上訴後20日內向本院補提理由書狀（均須按他造當事  
21 人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。

22 中 華 民 國 112 年 5 月 31 日  
23 書記官 秦富潔

24 附錄本案論罪科刑法條：

25 中華民國刑法第215條

26 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  
27 書，足以生損害於公眾或他人者，處3年以下有期徒刑、拘役  
28 或1萬5千元以下罰金。

29 中華民國刑法第216條

01 (行使偽造變造或登載不實之文書罪)  
 02 行使第210 條至第215 條之文書者，依偽造、變造文書或登載  
 03 不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

04 商業會計法第71條

05 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  
 06 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  
 07 或併科新臺幣60 萬元以下罰金：

- 08 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。
- 09 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。
- 10 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。
- 11 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
- 12 。
- 13 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
- 14 結果。

15 修正前稅捐稽徵法第43條第1項

16 (教唆或幫助逃漏稅捐之處罰)

17 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  
 18 刑、拘役或科新臺幣6 萬元以下罰金。

19 附表壹：進項

20

編號	序號	統一編號	營業人名稱	發票字軌	張數	銷售額	發票金額計算之稅額	逃漏營業稅額	原審及本院判決主文	
一	103年7月份									
	&ZZZ Z;0	00000000	科爾資訊有限公司	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000	0	黃成富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。	
	合計				&ZZZ Z;0	000000	00000			
	103年8月份									
	&ZZZ Z;0	00000000	科爾資訊有限公司	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
	3			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
	4			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			

(續上頁)

01

5			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
6			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000			
二 103年9月份								0	
&ZZZ Z;0	00000000	科爾資訊有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		黃成富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。	
8			CE00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
9			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
10			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
11			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
12			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	0000000	000000			
103年10月份									0
&ZZZ Z;0 0	00000000	科爾資訊有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
14			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	000000	00000			
三 103年11月份									0
&ZZZ Z;0 0	00000000	郭豪科技有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		黃成富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。	
16			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
&ZZZ Z;0 0	00000000	經典企業社	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
18			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
&ZZZ Z;0 0	00000000	松明企業社	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
20			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000			
103年12月份									
&ZZZ Z;0 0	00000000	郭豪科技有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
&ZZZ Z;0 0	00000000	經典企業社	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
23			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
24			CZ00000000	&ZZZ	000000	00000			

(續上頁)

01

				Z;0					
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000			
四	104年1月份							0	黃成富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。
&ZZZ Z;0 0	00000000	郭豪科技有限公司 (起訴書誤載松明企業社)	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
26			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
27			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
28			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
&ZZZ Z;0 0	00000000	經典利有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
30			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000			
31			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000			
104年2月份									
&ZZZ Z;0 0	00000000	郭豪科技有限公司 (起訴書誤載松明企業社)	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
33			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
&ZZZ Z;0 0	00000000	經典利有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
35			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000			

02

### 附表貳：銷項

03

編號	序號	統一編號	營業人名稱	發票字軌	張數	銷售額	發票金額計算之稅額	逃漏營業稅額	原審及本院判決主文
一	103年7月份							100600	黃成富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，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
&ZZZ Z;0	00000000	宏錦生技貿易有限公司	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			
合計				&ZZZ Z;0	000000	00000			
103年8月份									
&ZZZ Z;0	00000000	宏錦生技貿易有限公司	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000			

(續上頁)

01

3			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
&ZZZ Z;0	00000000	大鼎企業行	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
5			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
6			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
7			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
8			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
&ZZZ Z;0	00000000	增耀科技有限公司	BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
10			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
11			BZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000		
合計				00	0000000	00000		
二							153140	黃成富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，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
103年9月份								
&ZZZ Z;0 0	00000000	宏錦生技貿易有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
13			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
14			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
15			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
16			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
17			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
合計				&ZZZ Z;0	0000000	000000		
103年10月份								
&ZZZ Z;0 0	00000000	宏錦生技貿易有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
19			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
合計				&ZZZ Z;0	000000	00000		
三							152980	
103年11月份								
&ZZZ Z;0 0	00000000	旭大電機有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
21			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
22			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
23			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
24			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000		
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000		

(續上頁)

01

103年12月份						
&ZZZ Z;0 0	00000000	旭大電機有限公司	CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
26			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
27			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
28			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
29			CZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000
四 104年1月份						
&ZZZ Z;0 0	00000000	松富國際企業有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
31			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
32			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
33			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
&ZZZ Z;0 0	00000000	誼豐企業有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
35			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000
36			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000
104年2月份						
&ZZZ Z;0 0	00000000	松富國際企業有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
38			NZ00000000	&ZZZ Z;0	00000	0000
&ZZZ Z;0 0	00000000	誼豐企業有限公司	NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
40			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	00000
41			NZ00000000	&ZZZ Z;0	000000	0000
合計				&ZZZ Z;0	0000000	00000
					148233	黃成富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，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。