

臺灣高等法院臺中分院刑事判決

110年度上訴字第562號

上訴人

即被告 許寶仁

選任辯護人 柯林宏律師

鄭崇煌律師

上列上訴人因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2340號中華民國109年12月29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17925號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

犯罪事實

一、何宗照（業經原審判決確定）於民國105年間，為虛開公司，經真實姓名年籍不詳、綽號「小慈」之人介紹認識徐榮德（起訴書誤載徐德榮，應予更正，業經原審判決確定）；另經真實姓名年籍不詳、自稱「呂賢金」之人介紹認識莊麗美（業經原審判決確定）；甲○○（綽號周大胖，業經撤回上訴而判決確定）係何宗照之友人；乙○○（英文名為Summer）曾為英屬維京群島商糖村國際有限公司臺灣分公司（下稱糖村公司）及笠豐食品有限公司（下稱笠豐公司）之原物料供應商；鍾○○（未據起訴）係乙○○、甲○○之友人；賴○○（未據起訴）係糖村公司及笠豐公司之採購部經理。何宗照、甲○○、乙○○、鍾○○、賴○○均知悉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；徐榮德、莊麗美均明知本身並無資力或專業能力擔任公司負責人，亦無實際經營公司之意，且依其等社會經驗、歷練及智識程度，可預見將個人資料、證件提供他人登記為公司之名義負責人，可能使他人利用人頭公司開立無實際交易內容之不實統一發票，以幫助他人逃漏稅捐。詎何宗

照、甲○○、乙○○、鍾○○、賴○○竟共同基於幫助他人逃漏稅捐、填載不實會計憑證之犯意聯絡，由乙○○於105年間透過友人鍾○○與甲○○聯繫，甲○○再徵得何宗照之同意後，何宗照即與乙○○約定以新臺幣（下同）150萬元之對價，出售空白統一發票予乙○○使用，供乙○○虛開不實統一發票，乙○○並於105年9、10月間，分次透過甲○○交付現金25至30萬元、70至90萬元訂金予何宗照，何宗照允諾取得全數款項後再支付仲介費10萬元予甲○○。何宗照為虛開公司欲找人頭擔任公司登記負責人，透過上開方式認識徐榮德及莊麗美，徐榮德、莊麗美乃分別與何宗照等人共同基於幫助他人逃漏稅捐、填載不實會計憑證之犯意聯絡，各以2萬元之代價，由徐榮德提供其身分證及健保卡予何宗照，於105年11月8日起，擔任址設臺中市○區○○路0段00號15樓之7之裕富有限公司（下稱裕富公司，106年6月6日擅自歇業他遷不明，107年3月12日財政部中區國稅局通報主管機關撤銷登記）之登記負責人及申請統一發票；莊麗美亦提供其身分證及健保卡予何宗照，於105年11月15日起，擔任址設臺中市○區○○路0段000號6樓之裕富食品有限公司（下稱裕富食品公司，106年5月15日擅自歇業他遷不明，106年12月12日財政部中區國稅局通報主管機關撤銷登記）之登記負責人及申請統一發票，徐榮德及莊麗美均為商業會計法第4條所定之商業負責人及稅捐稽徵法第47條第1項第1款規定適用納稅義務人之公司負責人。裕富公司及裕富食品公司設立登記完成後，由何宗照負責保管該2家公司之公司大小章、統一發票章及空白統一發票等物，為該2家公司之實際負責人。何宗照於裕富公司、裕富食品公司完成公司設立登記並領得空白統一發票後，再透過甲○○居間聯繫乙○○，於105年11月間某日，由何宗照駕駛不詳車牌號碼之車輛搭載甲○○，依乙○○之指示前往臺中市崇德路某處路旁，由甲○○將上開2公司之空白統一發票共3、4本及發票章數顆交付予乙○○指派某不知情真實姓名年籍不詳之人。

乙○○於取得裕富公司、裕富食品公司之空白統一發票及發票章後，明知於105年11月至12月間，裕富公司及裕富食品公司與附表一、二所示之糖村公司及笠豐公司等2家營業人均無實際交易貨物或勞務之事實，竟委由某不知情真實姓名年籍不詳之人填製附表一、二所示之不實統一發票計110紙及49紙，並將上開不實統一發票交予鍾○○，再由鍾○○以郵寄方式將上開不實統一發票交予賴○○，賴○○並將上開不實統一發票交予糖村公司及笠豐公司會計部門，分別充當糖村公司及笠豐公司等2家營業人之進項憑證，並由該2家營業人全數持向所屬稅捐稽徵機關申報營業稅時扣抵銷項稅額，而以此不正當方法幫助糖村公司及笠豐公司等2家營業人逃漏營業稅額總計425萬9500元，足以生損害於稅捐稽徵機關對營業稅核課金額及裕富公司、裕富食品公司於商業會計事務處理之正確性。

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

壹、證據能力

一、供述證據部分：

（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，刑事訴訟法第159條第1項定有明文。查證人甲○○、鍾○○（以下逕稱甲○○、鍾○○）於財政部中區國稅局民權稽徵所（下稱民權稽徵所）所為用以證明除自身以外其餘被告且未經具結之供述，對上訴人即被告乙○○（以下稱被告）而言均屬傳聞證據，被告及其辯護人業就上開言詞供述之證據能力提出爭執（見本院卷第123頁），復未經檢察官就是否具有可信之特別情況舉證釋明之，亦不符合刑事訴訟法第159條之2、第159條之3之例外規定，即無證據能力。

（二）至其餘本判決認定事實所引用之被告以外之人於審判外之言詞或書面證據等供述證據，檢察官、被告及其辯護人均

01 未於言詞辯論終結前聲明異議，而本院審酌各該證據作成
02 時之情況，並無違法不當或證明力明顯過低之瑕疵，亦認
03 以之作為證據應屬適當，是依刑事訴訟法第159條之5規
04 定，認均有證據能力。

05 二、非供述證據部分：

06 本判決以下所引用之非供述證據，並無傳聞法則之適用，審
07 酌與本件待證事實間均具有關連性，且無證據證明係實施刑
08 事訴訟程序之公務員違背法定程序所取得，亦無證據證明有
09 何偽造、變造之情事，復經本院踐行調查證據程序，是依刑
10 事訴訟法第158條之4之反面解釋，自應認均具有證據能力，
11 得作為證據。

12 貳、認定犯罪事實所憑之證據及其認定之理由：

13 訊據被告矢口否認有何上揭犯行，辯稱：我公司與糖村公司
14 及笠豐公司有實際往來，我公司名稱是安德森貿易有限公
15 司，我是公司負責人，安德森貿易有限公司與裕富公司、裕
16 富食品公司沒有業務上往來，我都不認識在場其他被告，也
17 不認識甲○○，我也沒有拿裕富公司、裕富食品公司的空白
18 統一發票跟發票章，我不知道為什麼糖村、笠豐會拿到這兩
19 家公司的發票，但是我有介紹鍾○○說糖村公司需要杏仁果
20 的原物料，後面他們就自己去接洽了云云。辯護人則以：原
21 審認定何宗照申請這兩家公司的資金來源，與被告無關，然
22 依甲○○的證詞，證述被告有出資20到30萬元給人頭公司，
23 顯然是前後矛盾，且甲○○前後關於與被告約定多少代價購
24 買發票、已經給付多少金額、拿發票有無與被告見面、如何
25 與被告聯繫等也有矛盾，又甲○○證述曾聽何宗照說過有86
26 0萬元檢舉獎金，已有誣陷被告乙○○之動機，亦與何宗照
27 之供述亦不吻合，原審以甲○○單一矛盾之指述為論罪依
28 據，有違證據法則。且原審判決書從頭到尾都沒有說明何宗
29 照與被告間，在何時何地以何方式，就出售發票行為獲得何
30 等利益達成共識，且被告自己本身有經營公司，何須再花15
31 0萬的代價跟何宗照買發票，而買完發票後，也沒有從糖村

01 公司獲得任何利益，他自己付出了120 萬元，但沒有獲得任
02 何的利益回饋，沒有犯罪動機，這不符合一般的犯罪情節；
03 另賴○○不管在國稅局、偵查中或原審，都表示交易對象是
04 鍾○○，而不是被告，發票也是鍾○○寄給她的，也不是被
05 告寄的，如何能證明被告有參與？另依國稅局的告發書，被
06 告是幫助笠豐公司及糖村公司逃漏稅，但糖村公司與笠豐公
07 司從未承認有買假發票行為，且本件無任何糖村公司或笠豐
08 公司人員被列為被告，正犯不存在，那被告到底要幫助誰？
09 等語為被告辯護。經查：

10 一、徐榮德自105年11月8日起，擔任裕富公司之登記負責人及申
11 請統一發票；莊麗美自105年11月15日起，擔任裕富食品公
12 司之登記負責人及申請統一發票，何宗照負責保管該2家公
13 司之公司大小章、統一發票章及空白統一發票等物之事實，
14 為證人即共同被告何宗照、徐榮德、莊麗美（以下逕稱何宗
15 照、徐榮德、莊麗美）於財政部中區國稅局民權稽徵所及偵
16 訊時供陳在卷，核與證人陳○○、楊○○於財政部中區國稅
17 局民權稽徵所時、證人楊○○於財政部中區國稅局民權稽徵
18 所及偵訊時、證人賴○○於偵訊時之陳述相符，復有裕富公
19 司及裕富食品公司等2家營業人涉嫌開立不實統一發票案情
20 報告、裕富公司之營業人委託代理人領取統一發票購買證委
21 託書、裕富公司之財政部中區國稅局統一發票購票證領用
22 書、徐榮德國民身分證影本、臺中市政府105年11月8日府授
23 經商字第10507947980號函及所附裕富公司設立登記表、裕
24 富公司營業人設立事項表、臺中市政府105年11月14日府授
25 經商字第10508307510號函及裕富食品公司設立登記表、裕
26 富食品公司營業人設立登記查簽表、設立登記申請書、營業
27 人設立（變更）登記申請書、裕富公司與嘉案萌有限公司之
28 租賃及服務合同契約書暨相關資料影本、房屋租賃契約書、
29 莊麗美委託大通事務所辦理稅務之委託書及相關資料、裕富
30 食品公司之營業人委託代理人領取統一發票購買證委託書、
31 裕富食品有限公司之財政部中區國稅局統一發票購票證領用

01 書、裕富公司有限公司設立登記表、公司章程、股東同意
02 書、裕富食品公司有限公司設立登記表、公司章程、股東同
03 意書、徐榮德之戶役政連結作業系統國民身分證異動資料在
04 卷可稽（見國稅局卷第1至9頁反面、第82頁正反面、第83
05 頁、第96至98頁反面、第99頁正反面、第100至102頁、第10
06 3至105頁、第112至115頁、第127至128頁、第141頁至144頁
07 反面；見他字卷一第76至79頁、80至82頁、第84頁正反
08 面），是此部分事實，首堪認定。

09 二、糖村公司及笠豐公司有於上揭期間，接續取得裕富公司、裕
10 富食品公司如附表一、二所示之不實統一發票計110紙及49
11 紙，作為進貨憑證，供糖村公司及笠豐公司據以分別持向其
12 所屬各地國稅局稅捐稽徵機關，申報上開期間各期營業稅，
13 扣抵該期應繳銷項營業稅額，幫助該等公司逃漏營業稅金額
14 總計425萬9500元等事實，業據何宗照於原審審理時證述：
15 裕富公司、裕富食品公司沒有營運等語（見原審卷二第151
16 頁），並經證人即糖村公司及笠豐公司採購部經理賴○○
17 （以下逕稱賴○○）於民權稽徵所時證稱：無任何交貨等語
18 （見國稅局卷第300頁）；復於原審審理時證稱：公司與裕
19 富公司、裕富食品公司之前沒有交易過等語（見原審卷第56
20 頁），且糖村公司及笠豐公司所出具說明書上亦記載「屬無
21 進貨事實」、「當時採購人員並未進行任何簽約及付款程
22 序」等語，並提出說明書在卷可稽（見國稅局卷第153、17
23 2、201、231頁），復參酌裕富公司、裕富食品公司於105年
24 12月至106年2月間之銷項銷售總額總計、進貨及費用合計均
25 記載「0」之情，有裕富公司105年12月營業人銷售額與稅額
26 申報書（401）、裕富公司申報書（105年度）查詢資料、裕
27 富公司申報書（106年度）查詢資料在卷可按（見國稅局卷
28 第33頁正反面、第41頁正反面），足徵裕富公司、裕富食品
29 公司於105年11月至12月間並無實際進貨，自無貨物可供銷
30 售予附表所示之糖村公司及笠豐公司。此外復有裕富公司專
31 案申請調檔查核清單、裕富公司專案申請調檔統一發票查核

01 名冊、營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人裕富公司不
02 實統一發票派查表、裕富公司不實統一發票明細表、裕富公
03 司105年12月營業人銷售額與稅額申報書（401）、裕富公司
04 申報書（105年度）查詢資料、裕富公司申報書（106年度）
05 查詢資料、裕富食品公司進項來源明細查詢、裕富食品公司
06 專案申請調檔查核清單、裕富食品公司專案申請調檔統一發
07 票查核名冊、營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人裕富
08 食品公司不實統一發票派查表、裕富食品公司不實統一發票
09 明細表、裕富食品公司105年12月營業人銷售額與稅額申報
10 書（401）、裕富食品公司申報書（105年度）查詢資料、裕
11 富食品公司申報書（106年度）查詢資料、裕富公司105年11
12 月至12月營業人進銷項憑證交易異常查核清單（B表）、裕
13 富食品公司105年11月至12月營業人進銷項憑證交易異常查
14 核清單（B表）、營業稅稅籍資料查詢作業列印、糖村公司
15 出具之無進貨事實說明書暨所附之該公司申報裕富公司及裕
16 富食品公司不實統一發票明細表、裕富及裕富食品公司於10
17 5年11月、12月開立予糖村公司之統一發票影本、糖村公司1
18 06年9月28日出具之說明書、相關報表、裕富公司及裕富食
19 品公司開立之統一發票影本、笠豐公司出具之無進貨事實說
20 明書暨所附之該公司申報裕富公司及裕富食品公司不實統一
21 發票明細表、裕富公司及裕富食品公司於105年11月、12月
22 開立予笠豐公司之統一發票影本、笠豐公司106年9月28日出
23 具之說明書暨所附之該公司申報裕富公司及裕富食品公司不
24 實統一發票明細表、財政部臺北國稅局大安分局對於糖村公
25 司之裁處書及對於糖村、笠豐公司之營業稅違章補徵計算表
26 在卷可憑（見國稅局卷第26至64頁、第153至171頁、第201
27 至283頁、他字卷第184至186頁）。從而，裕富公司及裕富
28 食品公司於105年11至12月間與糖村公司、笠豐公司之交易
29 既無任何交易，如附表一、二所示之統一發票自屬不實，而
30 糖村公司及笠豐公司於取得上開不實之統一發票後，明知為
31 虛偽卻仍作為進貨憑證，供糖村公司及笠豐公司據以分別持

向其所屬各地國稅局稅捐稽徵機關，申報上開期間各期營業稅，以扣抵之方式逃漏該期如附表一、二所示應繳銷項營業稅額等情，至堪認定。至辯護人另以上開證據尚不足以證明糖村公司及笠豐公司有將上開不實統一發票充當進項憑證，而據以申報營業稅，並請求本院調取糖村公司及笠豐公司105、106年度之資產負債表、損益表、現金流量表、105年11月至12月之營業人銷售額與稅額申報書、進出帳款明細等會計憑證，並聲請傳訊糖村公司及笠豐公司之會計承辦人員等，惟查此部分事實既有上開證據可佐而至臻明確，已如上述，辯護人所聲請此部分證據核無再行調查之必要，附此敘明。

三、何宗照於裕富公司、裕富食品公司完成公司設立登記並領得空白統一發票後，再透過被告甲○○居間聯繫被告，於105年11月間某日，由被告甲○○將上開2公司之空白統一發票共3、4本及發票章數顆交付予被告乙○○指派真實姓名年籍不詳之人等事實，業據甲○○於偵查中具結證述：SUMMER打電話問我有無發票，我說我不知道要問一下，因為我知道何宗照本來在做人頭公司，所以我問何宗照，何宗照說他要想一下再回覆我，後來何宗照回覆我說可以辦人頭公司，我就跟SUMMER說OK，SUMMER就說要以120萬買5000萬元發票，所以何宗照就把空白發票透過我拿給SUMMER，我跟SUMMER約在崇德路路邊，SUMMER都坐在車上沒有下來，是何宗照開車載我去的，由我拿空白發票給SUMMER總共3、4本及數顆印章用袋子裝等語（見他字卷第140頁反面）；復於原審審理時證稱：「（是否知道裕富有限公司、裕富食品有限公司？）這兩間公司我不知道，是何宗照把發票拿來給我，我拿去交給乙○○叫來的小弟，連公司名字我都没看，我也不知道」、「（何種發票？）三聯式整本的發票」、「（上面有無蓋用發票章？）連同公司印章都交給SUMMER叫來的小弟」、「（你說何宗照給你發票要你交給SUMMER叫來的小弟，原因為何？）乙○○SUMMER說他們需要發票，我沒有，我問何宗

照要不要接，他說可以，總共分三次付錢，第一次先拿25萬或30萬元，交給何宗照去成立公司，之後發票出來，分兩次拿，第二次又拿70幾萬或90幾萬元，最後一次交付以後，我找SUMMER說餘額要給我，SUMMER不肯給我，他不給我就無法跟何宗照交代…」、「（當時乙○○問你有無發票，你去問何宗照，何宗照有答應要接？）有」、「（你的意思是在乙○○問你有無發票之前，你有先去乙○○那邊的會計師事務所跟乙○○見一次面，你認為他們在審核你，看你是否值得信任，事後乙○○就有打電話問你有無發票可以給？）是的」、「（當時乙○○問你有無發票，你去問何宗照，何宗照有答應要接？）有」、「（你交給何宗照時，有無跟他說這筆錢要做何使用？）有，他知道這筆錢是要開公司去開發票。當時講的發票金額總共是2億元，所以需要四本發票」、「（你剛才說交發票的次數有兩次，第一次交發票情況為何？）在崇德路國泰世華銀行、水舞饌旁的路邊，當天是何宗照載我去的，我將兩本發票交給乙○○派來的年輕人，何宗照在中間有拍照」、「（這兩本發票是開好的還是空白的？）空白的，連同公司發票章一起給」、「（第一次交發票的情形，是何宗照載你去，乙○○指派他的年輕人到場，何宗照有拍照，你就將塑膠袋裝的空白發票及發票章交給乙○○指派來的年輕人？）是的」、「（你說乙○○沒有出面，都是指派別人，你如何確認那個人是乙○○？）乙○○在電話中有先跟我說在路邊交給誰，並告訴我那個人的特徵，他也認識我們的車，因為我有先跟乙○○說我們開白色賓士車。當時我打電話過去，說我現在人在水舞饌門口，是一台賓士車，他就說他是什麼車，之後車上一個人下來，我問他是否要來拿東西的，他說是，我就拿給他了」、「（你的意思是乙○○一開始跟你約定以150萬元購買2億元發票，事後到國稅局因為只有查到5000萬元發票，所以你才講5000萬元？）是的」、「（是車聚的朋友把你的電話給SUMMER，SUMMER打電話給你？）是的」、「（SUMMER打電話給你問你

何事？）他說他要發票，問我有沒有辦法弄發票」、「（SUMMER要多少錢的發票？）當時是講要1億至2億元的發票，我們就談2億元了，開價150萬元」、「（最後成交金額多少？）150萬元」、「（開公司是要開何種公司？）有講好要開食品公司，要三聯式整本的發票」、「（剛才你回答辯護人，你們有提到虛開的公司要設立食品公司，這是誰的建議？）SUMMER那邊來的時候就說要食品類的，我就跟何宗照講要食品類的三聯式發票」等語綦詳（見原審卷二第123至127頁、第129頁、第132至133頁、第137、145頁）。細繹甲○○於偵查及原審審理時所述內容，雖前後關於與被告約定多少代價購買多少發票、分幾次交付發票等細節略有不一之處，然衡以人之記憶本屬有限，對之前發生的細節無法全數記憶本屬正常，且甲○○對於被告之涉案重要事項情節，前後均屬一致，復始終坦承其拿取裕富公司及裕富食品公司之空白統一發票供被告使用之犯行，顯無將犯罪全盤推至被告以脫免自己刑責之意；而甲○○復分別經檢察官及法官告以偽證罪之法律效果後，透過具結程序擔保其證言之可信性，堪認甲○○實無甘冒偽證重罪風險而設詞誣陷被告之理，故甲○○上開證述內容，應非子虛。

四、再就卷內其他證據觀之，鍾○○於偵查時證稱：「（你有介紹甲○○與乙○○認識）對，因為乙○○說他要買食品原料，我就想到甲○○，就介紹他們認識，後來他們自己交流，有時候甲○○會要我幫忙傳話說要去乙○○公司收款。」、「（甲○○說乙○○跟他買發票要120萬，但乙○○沒有付錢，是這個事情嗎？）我不曉得多少金額，我一開始只知道他們是要做食品買賣，後來周大胖跟我說發票有成本，乙○○沒有付清發票的錢給他，我不曉得是不是付發票的全額」、「（乙○○是跟甲○○買發票使用嗎？）甲○○是跟我這樣講」、「（甲○○跟你說乙○○要買發票使用？）對」、「（就甲○○講的意思是他們之間沒有實際原物料交易，就是單純的買發票？）對」等語（見他字卷一第

110、111頁）；於原審審理時證稱：「（請鈞院提示同上筆錄第4頁，你剛才提到乙○○與甲○○之間有糾紛，檢事官有問你是否是沒付錢的糾紛，你對此事有無印象？）是，就是沒付錢的糾紛」「（是否因為發票的關係而有糾紛？）是，因為食品原料的發票有糾紛」、「（你在之前檢事官詢問時有稱因為乙○○沒有付清發票給周大胖，是周大胖跟你講的，是否實在？）實在」等語（見原審卷第216至217頁）；綜觀上開鍾○○之證述可知，被告確實為尋找可開立不實統一發票之公司，透過鍾○○找上甲○○處理一事，應足以補強甲○○上開證詞內容之可信性。是上述等事實，堪信為真。

五、被告雖以前詞置辯。惟查：鍾○○於偵查時所為前開證詞（見他字卷一第111頁反面），核與甲○○前揭證述大致相符，可見被告辯稱不認識甲○○云云，屬事後卸責之詞，不足採憑。又賴○○於民權稽徵所證稱：自稱鍾○○以個人名義透過電話報價表示以較市場價格低的價格供應堅果類原料給本公司，例如當時市價行情杏仁料一箱（50磅）8400元，鍾○○報價一箱8000元。一般而言，發票大多由倉管或行政人員收取後，轉交給採購或會計人員，少部分的發票經由本人轉交給會計。本案鍾○○提供的發票，透過本人再交由會計部門等語（見國稅局卷第300頁）；於原審審理時證稱：「（你們一般原物料採購流程為何？）我們下採購單給對方，會有分一般常態性原物料的配合廠商，我下採購單過去，之後他們送貨過來，再用月結方式結帳」、「（你105年間是否認識在庭被告？）認識乙○○，因為我們之前有配合過，他有供應我們堅果」、「（糖村公司採購、請款的流程為何？）貨到，廠商寄簽收單、送貨單、發票」、「（你們一般採購有無預收訂金的問題？）我們公司是沒有在付，除了機器設備、訂製品可以，一般原物料我們沒有在付訂金」、「（這些發票上面所記載的杏仁果、核桃仁等交易品項，是否確實是當時想交易的品項？）是」、「（你們公司

01 一年原物料進貨量多少？）兩間公司一起計算，營業額大約
02 10億元，原物料大約2、3億元、」「（提示國稅局卷第300
03 頁，證人賴○○於106年12月15日的談話內容，你答『年底
04 節慶伴手禮需求旺盛，105年國際原物料價格居高不下，預
05 期原物料價格仍會上漲，所以本公司預計先購買106年度原
06 物料存放（約佔三分之二的使用量，約1億元），另三分之
07 一由原供應商提供堅果類原物料。自稱鍾○○以個人名義透
08 過電話報價表示以較市場價格低的價格供應堅果類原料給本
09 公司，例如當時市價行情杏仁料一箱（50磅）8400元，鍾○
10 ○報價一箱8000元。』，是否如此？）是」、「（後來本案
11 裕富公司、裕富食品公司寄到你們公司的發票金額總共是85
12 19萬元，這是否是你們預計採購106年度的原物料，約佔使
13 用量的三分之二？）是」、「（你們公司與裕富公司、裕富
14 食品公司之前有無交易過？）沒有」、「（你們公司與鍾○
15 ○有無交易過？）沒有」「（要採購佔三分之二使用量的原
16 物料，金額高達8519萬元，為何都沒有簽約？）我們跟其他
17 家也不會簽約，因為我們是貨到之後才會付錢，當時我就有
18 跟他們講我們不會先付訂金」等語（見原審卷二第42、50、
19 53、56、57頁），雖證人賴○○所證關於與鍾○○間交易之
20 過程，焉有交易數量、金額如此龐大之貨品事前竟未訂約，
21 在尚未取得任何貨品前竟先收受對方所交付如此鉅額之發
22 票，又於根本沒有交易之狀態下竟將發票交付給會計部門作
23 帳等，均與一般商業習慣有違，顯係推卸責任，而有避重就
24 輕之嫌，然關於如附表一、二所示之發票，均係由鍾○○與
25 其接洽後，寄送給其收受乙節，應可確認。又鍾○○於原審
26 審理時證稱：從事醫療，開健檢中心及國際貿易，沒有從事
27 食品原物料等語（見原審卷二第210頁）；而被告於民權稽
28 徵所及偵查時供稱：認識糖村採購經理賴○○，賴經理常透
29 過LINE告知需求堅果數，然後我再報價給賴經理本人，常去
30 潭子笠豐食品找賴經理洽談原物料，僅介紹INFINITI車友鍾
31 ○○（暱稱OFF）給賴經理認識；賴○○是糖村公司的採購

01 經理，我有出美國食品杏仁果給她等語（見國稅局卷第306
02 頁反面；他字卷一第118頁反面）。可見鍾○○並非從事食
03 品原物料，也根本未曾與糖村公司及笠豐公司有過任何買賣
04 交易，被告介紹鍾○○與賴○○認識，顯然不可能是為了買
05 賣堅果原物料事宜。又參以鍾○○證述被告一開始係透過其
06 聯繫甲○○等語，甲○○亦證述被告透過鍾○○找伊去尋找
07 可開立不實統一發票之公司，伊與何宗照有將裕富公司及裕
08 富食品公司之空白統一發票及發票章交給被告等語，及最後
09 賴○○確實從鍾○○取得如附表一、二所示之統一發票，並
10 於申報糖村公司及笠豐公司營業稅時扣抵如附表一、二所示
11 應繳銷項營業稅額等情，顯然若非透過被告指示安排，否則
12 賴○○如何取得如附表一、二所示之統一發票？基上所述，
13 被告確實有為賴○○尋找可開立不實統一發票之公司，並於
14 向何宗照、甲○○取得裕富公司、裕富食品公司之空白統一
15 發票及發票章後，委由真實姓名年籍不詳之人填製附表一、
16 二所示之不實統一發票，並將上開不實統一發票交予鍾○
17 ○，再由鍾○○寄送予賴○○，供糖村公司、笠豐公司提出
18 扣抵銷項稅額，而幫助糖村公司、笠豐公司逃漏營業稅，至
19 為明確。被告所辯，顯屬事後卸責之詞，不足採憑。

20 六、至辯護人雖以前詞為被告辯護，惟按交互詰問制度設計之主
21 要目的，在於使刑事被告得以盤詰、辯明證人現在與先前所
22 為供述證言之真偽，以期發見實體真實。就實質證據價值面
23 之判斷而言，既無所謂「案重初供」原則，當亦無所謂其證
24 據價值即當然比審判外未經交互詰問之陳述為高之可言。如
25 證人於偵查中及審理時之證言有前後不一致之情形時，應探
26 求證人對於待證事實主要內容之先後陳述存在歧異之原因，
27 藉此以判斷其證言之證明力高低，不得僅因於交互詰問過程
28 中就同一問題之回答有先後更正或不一致之處，或證人先前
29 於偵查中證述之內容與其於交互詰問時所證述之內容未完全
30 一致，即全盤否認證人先前證言之真實性。故證人之供述證
31 言，前後雖稍有參差或互相矛盾，事實審法院非不可本於經

01 驗法則，斟酌其他情形，作合理之比較，定其取捨。查甲○
02 ○於偵查中證稱：「（有無SUMMER聯絡方式？）他的電話是
03 0000-000000」等語（見他字卷一第179頁反面），且經國稅
04 局人員查詢上開電話之持機人姓名為「乙○○」，此有遠傳
05 電信門號0000000000號基本資料查詢回函（見國稅局卷第29
06 0至291頁），而甲○○於原審審理時亦證稱：「（所以你是
07 用電話號碼來確認SUMMER？）是，電話號碼就是他的，打去
08 就是他本人接的」、「（你今日根據什麼確認被告乙○○是
09 SUMMER？）跟在檢察官那邊指認的照片有點像。SUMMER的電
10 話就是乙○○的，當時我有留電話給國稅局和檢察官」等語
11 （見原審卷二第144頁），顯見被告甲○○以電話門號確認
12 被告乙○○，其指認並無誤認之情形。又甲○○於原審審理
13 時證稱：「（提示起訴書附表一及附表二，本件國稅局後來
14 移送虛開發票金額統計近9千萬元，與你所述國稅局跟你說
15 的5千多萬元金額不同，有何意見？）我記不清楚了，就差
16 不多是這樣」、「（提示上開卷宗被告甲○○偵訊筆錄，你
17 們當初是談好以多少金額購買多少發票？）當初是談好以15
18 0萬元買1至2億元發票，因為是空白發票給他們，總共開多
19 少我們也不知道」等語（見原審卷二第142頁），參以如附
20 表一、二所示之不實統一發票銷售額為8519萬元，已超過50
21 00萬元，甲○○於原審審理時所述被告是開價150萬元要買4
22 本空白統一發票，大約是1至2億元發票等節，應較為可採，
23 辯護人單憑其證詞稍有出入即遽認其所證不足採信，尚乏依
24 據。至何宗照設立裕富公司及裕富食品公司之資本額，依其
25 所述係向不詳之金主借得，莊麗美、徐榮德開戶後就將存
26 摺、印章交給金主，由金主匯入款項製作存款證明後就匯
27 出，之後再將莊麗美、徐榮德的存摺、印章返還等語（見他
28 字卷二第25、26、35頁），顯然此部分金額何宗照並未經
29 手，純屬為取得存款證明以完成公司設立登記而為；而一般
30 申請公司設立登記，多委由記帳士或會計師事務所代為申
31 請，本件亦係委由楊○○等記帳業者代為申辦（見國稅局卷

第139至148頁），自需支付包含政府規費及會計師簽證、資料準備、代辦、租金等費用，本件因係設立人頭公司，尚且需支付莊麗美及徐榮德人頭費用，亦據認定如前，是以甲○○證述第一次被告先拿25萬或30萬元，交給何宗照去成立公司等語，應係指此部分之費用，顯然與上開何宗照證述之內容無違，辯護人依此指摘甲○○證述之內容不足採信，亦乏依據。何宗照雖否認有收到乙○○所交付之款項，而與甲○○所供述之情節不一，惟查何宗照於偵查、原審審理時係否認犯行，甚至供稱發票係遺失云云，其為求脫免刑責本即會趨吉避凶而為有利於己之陳述，且甲○○之證述有前開證據可佐而可以採信乙節，已如前述，亦難憑此認定甲○○之證述不足採信。又甲○○前後指證之情節均大致相符，於108年1月8日偵查時亦明確證述860萬元檢舉獎金是何宗照騙他的，他也不知道何宗照有無檢舉等語，辯護人依此遽認甲○○有誣陷被告乙○○之動機，亦乏所據。又本案雖因何宗照、鍾○○、賴○○等人均為求脫免刑責而對於案情避重就輕多所保留，以致於未能完全勾稽渠等間如何籌劃進行本案之過程，然被告確實有從何宗照、甲○○取得裕富及裕富食品公司之空白統一發票，並交由真實姓名年籍不詳之人填製如附表一、二所示之不實統一發票後，交給鍾○○，再由鍾○○寄送給賴○○的行為分擔方式，依前開證據確可認定無訛，且渠等間當具有犯意之聯絡，自不能以無法證明被告從本案獲取利益而反推其無犯罪動機及未涉入本案。辯護人又以被告若有意開立假發票，何以不以自己的公司開立？惟被告倘以自己的公司開立假發票，豈不隨時陷己身於被查獲之風險？此點亦不足為有利於被告之認定。基上，辯護人上開辯護意旨，均不足採。

七、再按稅捐稽徵法第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）。是被告明知裕富公司、裕富食品公司未實際銷售商品與糖村公司、笠豐公司，卻仍將如附表一、二所示之統一發票透過鍾○○交與該營業人持向稅捐稽徵單位申報營業稅，業如前述，而財政部中區國稅局民權稽徵對此部分，亦分別對糖村公司、笠豐公司為裁處，此有財政部中區國稅局民權稽徵所108年1月15日中區國稅民權銷售字第1081600402號函，並附糖村公司遭裁處之裁處書、糖村公司說明書、營業稅違章補徵計算表、笠豐公司遭裁處之營業稅違章補徵計算表、笠豐公司說明書在卷可考（他字卷一第182頁至186反面），依前揭說明，被告所為即為幫助逃漏營業稅無訛。辯護人另以本案並無糖村、笠豐公司人員被列為被告，正犯不存在，如何成立幫助犯？以及糖村、笠豐公司沒有承認購買該等不實發票之行為，證據也不足以證明糖村、笠豐公司有以該等不實發票申報營業稅云云置辯，除與事實有違之外，顯對法律規定有所誤解，容非可採。

八、綜上所述，本件事證明確，被告犯行堪予認定，應依法論科。至辯護人另請求本院調取鍾○○、賴○○之偵查卷宗及傳訊證人鍾○○、賴○○部分，經查檢察官尚未立案調查鍾○○及賴○○，有渠2人之臺灣高等法院被告前案紀錄表在卷可按，且渠2人均已於偵查具結作證，且於原審審理到庭接受交互詰問，並無再行傳喚之必要，併予敘明。

參、論罪科刑：

一、按統一發票乃商業會計法第15條第1款所列之原始憑證，屬商業會計憑證之一種，商業負責人不得明知不實之事項而予填製；次按統一發票乃證明事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，商業負責人如明知為不實之事項，而開立不實之統一發票，係犯商業會計法第71條第1款之以明知為不實之事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第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之原則，

01 自應優先適用，無論以刑法第215條業務上登載不實文書罪
02 之餘地（最高法院92年度台上字第6792號、94年度台非字第
03 98號判決意旨參照）。又按稅捐稽徵法第43條第1項為一獨
04 立之犯罪型態，為獨立之處罰規定，此所謂幫助，乃犯罪之
05 特別構成要件，有別於刑法上之幫助犯，並非逃漏稅捐者之
06 從犯。故如二人以上者同犯該條之罪，應不排除共同正犯之
07 適用。另商業會計法第71條第1款明知不實事項而填製會計
08 憑證罪係因身分而成立之罪，其共同實施或教唆幫助者，雖
09 無此項身分，依刑法第31條第1項規定，仍以共犯論。經
10 查，徐榮德、莊麗美分為裕富公司、裕富食品公司之登記負
11 責人，屬商業會計法第4條所稱之商業負責人，又卷內查無
12 被告與何宗照等人屬商業負責人或主辦及經辦會計人員或依
13 法受託代他人處理會計事務之證據，惟因其等與具有身分關
14 係之徐榮德、莊麗美共同犯罪，依刑法第31條第1項規定，
15 仍以共犯論。

16 二、是核被告所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會
17 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
18 罪。又被告與甲○○、何宗照、鍾○○、賴○○間，就上開
19 犯行，分別與徐榮德（就附表一所示犯行）、莊麗美（就附
20 表二所示犯行）間，有犯意聯絡及行為分擔，均應論以共同
21 正犯。被告使某不知情、真實姓名年籍不詳之人填製如附表
22 一、二所示之不實統一發票，為間接正犯。再營業稅之申
23 報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項明定，營業
24 人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每兩月為1
25 期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。而每年申報
26 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
27 1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、
28 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
29 付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢即已結
30 束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不
31 難，獨立性亦強（最高法院101年度臺上字第4362號判決可

參)。據此就本案而論，被告於105年11月間起至同年12月間止，以實際並無銷貨事實卻偽開統一發票方式幫助他人逃漏稅捐，應僅有幫助逃漏一期之營業稅，其等於該期間內之數次舉動，均為實現單一目的所為，應認定為接續犯之單一法律行為，均僅論以一罪。又被告所犯上開二罪，就行為外觀而言，客觀上已有局部之重合，可認被告係基於同一犯罪故意，而實行一個犯罪行為，屬一行為觸犯填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐二罪名，為想像競合犯，應依刑法第55條之規定，從法定刑較重之填製不實會計憑證罪處斷。

三、被告就明知為不實事項而填製會計憑證之犯行，係無身分之人而與有商業負責人身分之被告徐榮德、莊麗美共同實行犯罪，本院審酌其於本案犯行中居於核心地位，故依據其參與犯罪之程度及情節，爰不依刑法第31條第1項但書規定，減輕其刑，附此敘明。

肆、本院之判斷

一、原審判決以被告罪證明確而予以依法論科，適用刑事訴訟法第299條第1項前段，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28條、第31條第1項、第55條、第41條第1項前段規定，並以行為人之責任為基礎，審酌被告共同虛開發票，幫助他人逃漏稅捐，此舉不僅使會計事項發生不實結果，破壞商業會計憑證之公信力，進而影響交易秩序，直接危害國家財政收入及賦稅制度之正確性及公平性，並造成稅捐機關稽徵審核稅額花費相當成本，法治觀念實有偏差，且犯後始終否認犯行，難認有悔意，暨考量被告於本案參與之程度、犯罪動機，兼衡其自陳大專畢業，已婚，尚有2名未成年子女及母親需要照顧扶養，目前開貿易公司，經濟狀況小康等一切情狀（見原審卷二第256頁），量處如原審主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準。且認依卷內事證，尚未查得被告有因此取得何報酬，或從本案虛開不實發票及幫助他人逃漏稅捐中獲取報酬、分得任何利益，是既無積極證據可以證明被告實際獲有犯罪所

得，自無從依刑法第38條之1第1項之規定為犯罪所得沒收之宣告。

二、經核原審判決就被告之犯行，認事用法均無違誤，量刑之考量亦稱妥適。被告上訴仍否認犯行，並以前詞置辯，惟被告與辯護人上開辯解不足採信，業經本院一一敘明如前，被告猶執前詞提起上訴，並無理由，應予駁回之。

據上論斷，應依刑事訴訟法第368條，判決如主文。

本案經檢察官陳文一提起公訴，檢察官丙○○到庭執行職務。

中 華 民 國 110 年 10 月 19 日

刑事第九庭 審判長法官 紀 文 勝

法官 姚 勳 昌

法官 紀 佳 良

以上正本證明與原本無異。

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，其未敘述上訴理由者，並得於提起上訴後20日內向本院補提理由書狀（均須按他造當事人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。因疫情而遲誤不變期間，得向法院聲請回復原狀。

書記官 洪 鴻 權

中 華 民 國 110 年 10 月 19 日

附錄本案論罪科刑法條：

稅捐稽徵法第43條：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。

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。

附表一：填製並申報為裕富公司銷項憑證之無交易事實統一發票
【依專案申請調檔查核清單按期彙整】

編號	發票年月	虛偽交易營業人	張數	銷售額（新臺幣，單位元）	營業稅（新臺幣，單位元）
1	105 年 11 月至12月	英屬維京群島商 糖村國際有限公司台灣分公司	39	21,020,000	1,051,000
		笠豐食品有限公司	71	37,960,000	1,898,000
		小計	110	58,980,000	2,949,000

附表二：填製並申報為裕富食品公司銷項憑證之無交易事實統一發票
【依專案申請調檔查核清單按期彙整】

編號	發票年月	虛偽交易營業人	張數	銷售額（新臺幣，單位元）	營業稅（新臺幣，單位元）
1	105 年 11 月至12月	英屬維京群島商 糖村國際有限公司台灣分公司	24	12,840,000	642,000
		笠豐食品有限公司	25	13,370,000	668,500
		小計	49	26,210,000	1,310,500