

臺灣臺北地方法院刑事判決

112年度訴字第580號

113年度訴字第30號

公 訴 人 臺灣臺北地方檢察署檢察官
被 告 劉啓駿

選任辯護人 張世柱律師
被 告 劉家聲

選任辯護人 潘宜靜律師
被 告 陳惠玲

選任辯護人 鄭佑祥律師
蘇柏瑞律師
被 告 周碧微

劉美玲

上二人共同
選任辯護人 蘇敏雄律師
被 告 江中文

謝綜洧

01 0000000000000000

02 0000000000000000

03 0000000000000000

04 文天祐

05 0000000000000000

06 0000000000000000

07 0000000000000000

08 上二人共同

09 選任辯護人 劉國斯律師

10 被 告 李道正

11 0000000000000000

12 0000000000000000

13 0000000000000000

14 黃謹雅

15 0000000000000000

16 0000000000000000

17 0000000000000000

18 選任辯護人 陳柏翰律師

19 上列被告因商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵
20 字第31412號）及追加起訴（112年度偵緝字第438號），本院判決
21 如下：

22 主 文

23 一、劉啓駿共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
24 憑證罪，共貳拾陸罪，各處有期徒刑壹年。應執行有期徒刑
25 貳年拾月。

26 二、劉家聲共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
27 憑證罪，共貳拾陸罪，各處有期徒刑拾月；又共同犯行使偽
28 造私文書罪，共柒罪，各處有期徒刑壹年貳月。應執行有期
29 徒刑貳年。緩刑參年，並應於本判決確定日起陸月內，向公
30 庫支付新臺幣伍佰萬元。扣案之犯罪所得新臺幣貳佰伍拾萬
31 玖仟參佰玖拾柒元沒收。如附表三「偽造之印章及印文」欄

01 所示之印章拾伍顆及印文參拾玖枚沒收。

02 三、陳惠玲共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
03 憑證罪，共貳拾陸罪，各處有期徒刑捌月；又共同犯行使偽
04 造私文書罪，共柒罪，各處有期徒刑壹年。應執行有期徒刑
05 壹年拾月。緩刑參年，並應於本判決確定日起陸月內，向公
06 庫支付新臺幣貳佰萬元。未扣案之犯罪所得新臺幣壹佰壹拾
07 參萬捌仟貳佰陸拾貳元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜
08 執行沒收時，追徵其價額。

09 四、周碧微共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
10 憑證罪，共貳拾陸罪，各處有期徒刑拾月。應執行有期徒刑
11 貳年。緩刑參年，並應於本判決確定日起陸月內，向公庫支
12 付新臺幣肆佰萬元。未扣案之犯罪所得新臺幣壹佰貳拾捌萬
13 捌仟壹佰玖拾伍元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行
14 沒收時，追徵其價額。

15 五、劉美玲共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
16 憑證罪，共拾伍罪，各處有期徒刑拾月。應執行有期徒刑壹
17 年陸月。未扣案之犯罪所得新臺幣拾肆萬玖仟陸佰壹拾元沒
18 收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價
19 額。

20 六、江中文共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
21 憑證罪，共陸罪，各處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺
22 幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，以
23 新臺幣壹仟元折算壹日。

24 七、謝綜洧共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
25 憑證罪，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折
26 算壹日。未扣案之犯罪所得新臺幣玖仟玖佰玖拾元沒收，於
27 全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

28 八、文天祐共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
29 憑證罪，共拾玖罪，各處有期徒刑伍月，如易科罰金，均以
30 新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑壹年，如易科罰
31 金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

01 九、李道正共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
02 憑證罪，共陸罪，各處有期徒刑伍月，如易科罰金，均以新
03 臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，
04 以新臺幣壹仟元折算壹日。

05 十、黃謹雅共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計
06 憑證罪，共貳拾壹罪，各處有期徒刑伍月，如易科罰金，均
07 以新臺幣壹仟元折算壹日。應執行有期徒刑壹年捌月，如易
08 科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

09 事 實

10 一、劉啓駿自民國77年8月6日起至103年8月5日止，擔任以經營
11 醫療器材製造為業之啟申有限公司（下稱啟申公司）之負責
12 人，綜理該公司之業務與財務運作，為稅捐稽徵法第47條所
13 定之納稅義務人及商業會計法所定之商業負責人；其子劉家
14 聲則係啟申公司之股東，並自94年間起負責該公司之帳務批
15 核及用印等財務工作，並自94年7月21日起另擔任啟欣科技
16 有限公司（下稱啟欣公司）之負責人；陳惠玲則係啟申公司
17 之會計，負責開立發票、製作傳票等記帳事務，為主辦會計
18 人員。周碧微、劉美玲分別為「周碧微記帳及報稅代理業務
19 人事務所」、「國華記帳士事務所」之負責記帳士，各自代
20 如附表一編號2、3所示之商業處理開立發票、記帳及申報營
21 業稅等事務，均屬依法受託代他人處理會計事務之人員。江
22 中文、謝綜洧（原名為謝慶隆）、黃謹雅、文天祐、李道正
23 則分別為如附表一編號2-4、2-7、2-9、2-10、2-12、3-2所
24 示商業之負責人或實際負責人（其等為登記或實際負責人之
25 情形，詳如該表「備註」欄所示）。其等行為如下：

26 (一)劉啓駿、劉家聲、陳惠玲、周碧微、劉美玲均明知啟申公司
27 與如附表一各編號所示之營利事業均無業務往來、進貨交易
28 之事實，劉家聲無身分之人竟與具身分關係之啟申公司負責
29 人劉啓駿、主辦會計陳惠玲共同基於填製不實會計憑證、以
30 詐術逃漏稅捐之犯意聯絡，向周碧微購買如附表一所示營利
31 事業之統一發票，以作為進項憑證。而周碧微、劉美玲則分

別利用受託代如附表一編號2、3所示商業處理會計事務之機會，由周碧微自行或與其配偶李秉龍、劉美玲共同，分別與江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅及李秉龍、李俊怡、馮頤、傅志城、蕭舒云、王文星、吳月娥、楊子誼、馬詩芸、林潔琳（原名為林春伶）、李嘉國、汪作群、林建安、陳寶福、廖麗滿、黃俊儒等人（下合稱江中文等人，其中李秉龍以下十六人由本院另為判決）共同基於填製不實會計憑證、幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡（不具商業負責人或主辦會計之身分關係者，則因與具身分關係之周碧微、劉美玲共犯而同論，其等共犯關係參附表並詳後述），以如附表一「提供詳情」欄所示之方式，由江中文等人自行或授意由周碧微、劉美玲開立如附表四所示之統一發票，或周碧微、劉美玲以其他方式取得如附表一編號4所示之不實統一發票，最後均交由周碧微彙整，再寄送至啟申公司予陳惠玲，陳惠玲再依劉啓駿、劉家聲之指示，分別按各期營業稅申報期別，將如附表二所示之不實統一發票，充當進項憑證，製作收入傳票，並填載於營業人銷售額與稅額申報書上之扣抵進項稅額欄後，持以向稅捐稽徵機關申報啟申公司如附表二各編號所示期別之營業稅，而逃漏營業稅共計新臺幣（下同）250萬9,397元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於課稅管理之公平性及正確性。周碧微、劉美玲即以此方式幫助啟申公司逃漏稅捐，周碧微並因而取得啟申公司所給付各該不實統一發票銷售金額8%之款項，其中5%作為上開不實統一發票應繳之營業稅款或因作為抵扣留抵稅額之用，而給付配合之商業；其餘之3%金額款項，除與劉美玲合作部分，由劉美玲分得其中2%之款項，合計為14萬9,610元外，所餘部分則屬周碧微之報酬，合計為128萬8,195元；至逾發票金額8%部分，周碧微則匯還陳惠玲個人帳戶，合計113萬8,262元，陳惠玲則將之納為報酬。

(二)劉家聲、陳惠玲為製造與開立上開不實統一發票之營利事業有貨款金流之假象，以掩飾前揭逃漏稅捐之犯行，竟另基於

共同行使偽造私文書之犯意聯絡，先由陳惠玲委請不知情之人偽刻尚翔企業社、鎔華企業社、雅詮公司、錄霸公司、昕和企業社、郭士企業公司、納幸歐公司、淳興公司、駿達企業社、龍佑公司、中華易公司、萬亨公司、博興公司、九九公司及源大進公司之橫條印章，交由劉家聲保管。嗣由陳惠玲分別於如附表三各編號所示之發票日，填載如附表三各編號所示回流支票之受款人及支票金額後，再由劉家聲將上開偽刻之橫條印章交付予陳惠玲，指示陳惠玲用印在各該支票之背書人欄位，以表示上開廠商背書轉讓該等支票之意，並由劉家聲代表啟申公司用印而簽發該等支票後，於如附表三各編號所示之兌領日，持各該支票分別存入啟欣公司所申請之合作金庫銀行帳號000-00000000000000號帳戶（下稱啟欣公司帳戶）、不知情之王怡婷（劉家聲胞兄劉家駒之配偶）所申請之合作金庫銀行帳號000-00000000000000號帳戶（下稱王怡婷帳戶）、不知情之江曉儀（劉家聲之配偶）所申請之合作金庫銀行帳號000-00000000000000號帳戶（下稱江曉儀帳戶）兌現而行使之，再將存入之票款匯回至啟申公司所申請之合作金庫銀行帳號000-00000000000000號帳戶（下稱啟申公司帳戶），藉此循環金流佯為啟申公司給付予上開廠商之貨款，足生損害於上開廠商。

二、案經法務部調查局北部地區機動工作站移送臺灣臺北地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

壹、程序事項：

一、按數人共犯一罪或數罪者者，為相牽連案件，刑事訴訟法第7條第2款定有明文。又第一審辯論終結前，得就與本案相牽連之犯罪追加起訴，刑事訴訟法第265條第1項亦有明文。本案審理期間，經檢察官以112年度偵緝字第438號就如附表二中被告周碧微（以下提及被告時，僅首次冠以被告名義，其後均以其姓名稱之；提及本案全部被告時，合稱被告十人）以郭士企業公司、納幸歐公司開立不實統一發票部分追加起

01 訴共同正犯即被告黃謹雅，因數人共犯數罪之相牽連關係，
02 上開追加起訴於法有據，爰併予審理。

03 二、證據能力部分：

04 (一)被告陳惠玲於調查局之陳述，為傳聞證據，既為被告劉啓駿
05 及其辯護人所爭執，對劉啓駿即無證據能力。被告劉家聲及
06 其辯護人原爭執上開陳述之證據能力，嗣於言詞辯論程序時
07 表示不予爭執，故陳惠玲調詢陳述對劉家聲即具證據能力。

08 (二)周碧微於調查局及檢察事務官前之陳述，為傳聞證據，既為
09 黃謹雅及其辯護人所爭執，對黃謹雅即無證據能力。被告文
10 天佑、謝綜洧及其等辯護人、被告李道正亦爭執周碧微於調
11 查局之陳述，該調詢陳述對文天佑、李道正亦不具證據能
12 力。

13 (三)被告劉美玲於調查局之陳述，為傳聞證據，既為李道正所爭
14 執，對李道正即無證據能力。

15 (四)陳惠玲之手寫筆記，為其於審判外之陳述，亦屬傳聞證據，
16 為劉啓駿、劉家聲及其等之辯護人所爭執，且非陳惠玲從事
17 會計業務時於業務上或通常業務過程所須製作之紀錄文書或
18 證明文書，而不符合特信性文書之傳聞例外規定，對劉啓
19 駿、劉家聲即不具證據能力。

20 (五)周碧微、被告李秉龍於偵查中具結後向檢察官所為之陳述，
21 雖屬傳聞證據，惟現階段刑事訴訟法規定檢察官代表國家偵
22 查犯罪、實施公訴，依法其有訊問被告、證人及鑑定人之
23 權，證人、鑑定人且須具結，而實務運作時，檢察官偵查中
24 向被告以外之人所取得之陳述，原則上均能遵守法律規定，
25 不致違法取供，其可信度極高，職是，被告以外之人前於偵
26 查中已具結而為證述，除反對該項供述得具有證據能力之一
27 方，已釋明「顯有不可信之情況」之理由外，應認該證人於
28 偵查中之陳述具有證據能力。黃謹雅及其辯護人雖爭執上開
29 周碧微、李秉龍於偵查中之證述未經詰問而無證據能力等
30 語，然刑事訴訟法並無證人於偵查中作證應經被告及辯護人
31 詰問之規定，且上開證人於偵查中作證，亦無顯不可信之

01 情，是上開證人於偵查中之證述依刑事訴訟法第159條之1第
02 2項規定即有證據能力；此外，周碧微、李秉龍業已到庭作
03 證，經檢察官及黃謹雅之辯護人行交互詰問，上開周碧微、
04 李秉龍於偵查中具結之證述，自得作為本院判斷之基礎。

05 (六)被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159條
06 之1至第159條之4之規定，而經當事人於審判程序同意作為
07 證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為
08 適當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於法院調查
09 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
10 論終結前聲明異議者，視為有前項之同意，刑事訴訟法第15
11 9條之5第1、2項分別定有明文。劉啓駿、謝綜洧、文天佑、
12 黃謹雅及其等辯護人除上開爭執部分外，其等與劉家聲、陳
13 惠玲、周碧微、劉美玲等人對於本判決所引用下列各項被告
14 以外之人於審判外之陳述，於準備程序均同意有證據能力
15 (本院112年度訴字第580號卷【下稱本院卷】二第14、15、1
16 04、120頁)；而被告江中文、謝綜洧及其辯護人；而李道正
17 除上開爭執部分外，對於其等以外之被告在審判外之陳述，
18 於言詞辯論終結前均未聲明異議(本院卷二第104頁、卷三第
19 236至323頁)，茲審酌該等審判外言詞及書面陳述作成時之
20 情況，並無不宜作為證據之情事，依上開規定，即得為證
21 據。

22 (七)其餘資以認定本案犯罪事實之非供述證據，查無違反法定程
23 序取得之情形，是依刑事訴訟法第158條之4規定反面解釋，
24 即具有證據能力。

25 貳、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

26 一、劉家聲、陳惠玲、周碧微、劉美玲部分：

27 (一)上開犯罪事實一、(一)業據劉家聲、陳惠玲、周碧微、劉美玲
28 坦承不諱(本院卷二第11、116頁、卷三第326頁)，並有如附
29 表四「證據出處」欄所示證據可稽，其等填載不實會計憑
30 證、劉家聲、陳惠玲以詐術逃漏稅捐、周碧微、劉美玲幫助
31 逃漏稅捐之主、客觀犯行，均堪認定。

01 (二)上開犯罪事實一、(二)業據劉家聲、陳惠玲坦承不諱(本院卷
02 二第11頁、卷三第326頁)，並有如附表三「證據出處」欄所
03 示證據可稽，其等行使偽造私文書之主、客觀犯行，亦堪認
04 定。

05 二、劉啓駿、江文中、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅部分：

06 (一)上開六名被告之答辯：

07 1.訊據劉啓駿固不爭執其自77年8月6日至103年8月5日為啟申
08 公司之「登記」負責人，且啟申公司有如上開犯罪事實欄及
09 附表所示，持未實際交易廠商之統一發票虛報進項稅額，而
10 有逃漏營業稅捐之情事，惟矢口否認涉有不實填載會計憑
11 證、詐術逃漏稅捐之犯行；辯稱：伊實際上僅任職至93年
12 初，自該年之後，啟申公司的業務及財務幾乎都已分別交給
13 劉家駒及劉家聲，伊僅不定期進辦公室，已無實際經營公
14 司，所以伊並不知啟申公司有上開虛報進項稅額、逃漏稅捐
15 之情事，亦從未指示陳惠玲為此逃漏稅捐之犯行，一切都是
16 陳惠玲為一己之私，而獨斷獨行；陳惠玲會有均係依伊指示
17 而為之證述，恐係因伊認啟申公司開除其並拒絕其400萬元
18 的勒索而來，伊係遭構陷等語。辯護人則辯護以：陳惠玲在
19 本院準備程序時係稱本案都是依劉家聲指示辦理，其較少接
20 觸劉啓駿等語，與其在調詢、偵查及本院審理時證稱是劉啓
21 駿指示其辦理等語顯然不同；且關於啟申公司匯給周碧微每
22 張統一發票超過8%又匯還陳惠玲個人帳戶之款項性質為何，
23 陳惠玲之說詞亦與周碧微之證述不一，是其證述之可信性顯
24 非無疑，自難以此作為劉啓駿有與劉家聲、陳惠玲填載不實
25 會計憑證、逃漏稅捐犯意聯絡之證據，而無從對其以填載不
26 實會計憑證、詐術逃漏稅捐等罪相繩等語。

27 2.訊據江中文固不否認萬泉成公司於開立如附表四編號6所示
28 統一發票期間，係由其擔任該商業負責人，該等發票確係由
29 萬泉成公司開立之客觀事實，惟矢口否認涉有填載不實會計
30 憑證及幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱：伊當時前往中國工作，
31 萬泉成公司之大小章放在周碧微處，該公司即無營運；伊並

01 未向周碧微表示不想讓公司停業，而授意其為萬泉成公司開
02 發票，嗣後亦未收到國稅局的稅單、通知書，故伊並不知周
03 碧微有為萬泉成公司虛開發票之舉，而不具填載不實會計憑
04 證、幫助逃漏稅捐之故意等語。

05 3.訊據謝綜洧固不否認其係協志公司之實際負責人，平時係由
06 其開發票予買方，並為該公司之主辦會計，如附表四編號8
07 所示之統一發票，確係由協志公司開立之客觀事實，惟矢口
08 否認涉有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱：
09 當時協志公司要結束營業，伊請周碧微辦理公司解散，她說
10 公司有多餘的零件，伊請周碧微看要如何處理，伊的想法是
11 當廢鐵賣掉或是看周碧微如何處理，伊並不知她是以開不實
12 發票之方式，伊並無要逃稅的意思，故無填載不實會計憑
13 證、幫助逃漏稅捐之故意等語。辯護人則辯護以：從周碧微
14 之證述可知，謝綜洧當時請周碧微辦理公司解散事宜時，並
15 未指示其開假發票將存貨銷掉，周碧微亦未告知謝綜洧將以
16 開立假發票之方式處理，並獲得謝綜洧之同意，是難認謝綜
17 洧與周碧微有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯意聯
18 絡、行為分擔；且本案協志公司僅涉一期之營業稅，故謝綜
19 洧並無法藉由稅額核定通知書等國稅局文件，而於事前知悉
20 周碧微有開立假發票之行為，故自無從以此補強周碧微之單
21 一證述，而論謝綜洧之主觀犯意等語。

22 4.訊據文天佑固不否認其係惠康公司之登記負責人，並為捷永
23 公司開立如附表四編號11所示發票期間之實際負責人，而如
24 附表四編號11所示之統一發票，確係由惠康公司、捷永公司
25 所開立之客觀事實，惟矢口否認涉有填載不實會計憑證及幫
26 助逃漏稅捐之犯行，辯稱：這兩間公司的發票一直以來伊均
27 是交由周碧微開立，惟自94、95年間伊前往中國經營生意
28 後，即無經營這兩間公司，直至96、97年回國後，才解散這
29 二家公司，期間並不知悉周碧微有虛開發票之情事，亦無授
30 權其為此行為等語。辯護人則辯護以：周碧微之證述先後不
31 一致，其於審理中明確證述文天祐並未指示其開假發票，其

亦未告知文天祐將以虛開發票之方式以延續公司，是不能排除周碧微本案為惠康公司、捷永公司開立不實發票係其基於與文天祐之好友關係，而自行為文天祐所為，而與文天祐無涉；又因該二家公司之登記地址均設在文天祐友人公司地址，該名友人亦在中國經商，故文天祐直至97年回國後，經其友人交付相關文件，伊始知有此情事，並主動辦理公司解散事宜，故在惠康、捷永公司開立本案不實發票之一年時間內，文天祐並無從得知周碧微有虛開發票之情事，是自無從論文天祐與周碧微有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯意聯絡、行為分擔，而對文天祐以填載不實會計憑證、幫助逃漏稅捐等罪相繩等語。

5. 訊據李道正固不否認其係萬亨公司之商業負責人，而如附表四編號14所示之統一發票，確係由萬亨公司所開立之客觀事實，惟矢口否認涉有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱：萬亨公司的印章一直以來都在劉美玲那裡，公司近二十年來均無交易，伊從來不知劉美玲有開不實發票之行為，國稅局的稅額核定通知書伊收到後亦沒有看內容，就直接交給劉美玲處理，因伊所認知之營業額為零，直至調查局通知伊作筆錄，伊始知此事，故無與劉美玲共同填載不實會計憑證、幫助逃漏稅捐等罪之犯意聯絡、行為分擔等語。

6. 訊據黃謹雅固不否認其係郭士企業公司、納幸歐公司之登記負責人，而如附表四編號21、22所示之統一發票，確係由郭士企業公司、納幸歐公司所分別開立之客觀事實，惟矢口否認涉有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱：伊僅是此二間公司的登記負責人，實際負責人為其先生郭建中，伊並未參與經營，且並不認識周碧微，對於本案虛開發票一事毫無所知等語。辯護人則辯護以：周碧微、李秉龍雖證述有接觸過黃謹雅，但其等實際接觸者應係楊本容，而有所誤認，是尚不足以以此作為對黃謹雅不利之認定；又李秉龍固證述有交付支票予郭士企業公司、納幸歐公司，但與周碧微所證述之郭士企業公司、納幸歐公司於80年至85年間始

01 有留抵稅額不符；且卷內亦無證據可證李秉龍交付支票予郭
02 士企業公司、納幸歐公司之證述為真實；郭士企業公司、納
03 幸歐公司既無利可圖，黃謹雅何以有甘冒風險同意、默許周
04 碧微開立不實發票之需要，是即無從論黃謹雅與周碧微有共
05 同填載不實會計憑證、幫助逃漏稅捐等罪之犯意聯絡、行為
06 分擔，而對黃謹雅繩以填載不實會計憑證罪及幫助逃漏稅捐
07 罪等語。

08 (二)經查：

09 1.如附表四所示之商業有開立該表所示之不實統一發票，而啟
10 申公司有以包含上開統一發票之如附表二所示之統一發票作
11 為進項憑證，以扣抵銷項稅額，而逃漏營業稅等情，業經本
12 院認定如前。又劉啓駿自77年8月6日至103年8月5日為啟申
13 公司登記負責人；江中文自86年1月3日至92年6月5日、93年
14 7月12日至109年5月10日為萬泉成公司之登記負責人；文天
15 祐自91年7月1日至97年5月26日為惠康公司之登記負責人；
16 李道正自94年7月28日至100年8月2日為萬亨公司之登記負責
17 人；黃謹雅自81年7月14日至110年9月7日為郭士企業公司之
18 登記負責人、自81年1月1日至99年6月8日為納幸歐公司之登
19 記負責人，有財政部北區國稅局110年12月9日北區國稅新店
20 銷審字第1102378385號函、財政部臺北國稅局110年12月13
21 日財北國稅中南營業一字第1100860834號函、同日財北國稅
22 中北營業二字第1102662376號函、財政部臺北國稅局松山分
23 局110年12月15日財北國稅松山營業字第1100362031號函、
24 中正分局110年12月15日財北國稅中正營業字第1100259573
25 號函、信義分局110年12月21日財北國稅信義營業字第11001
26 64959號函及檢察事務官製作之整理表附卷可稽(偵31412卷
27 四第290、291、294、297頁背面、299、300、318、321
28 頁)，其等於本案不實發票之開立時間(除李道正就如附表四
29 編號14「101年5月至101年6月」該期外)均為商業會計法所
30 指之商業負責人，堪以認定。另謝綜洧於本案發票開立時間
31 雖非協志公司之登記負責人(登記負責人為其妻)，但為該公

01 司之實際負責人，並為負責保管並開立發票之人，業據其供
02 述明確(偵31412卷二第55頁背面、56頁)，堪認為協志公司
03 之主辦會計；至於文天祐於捷永公司開立本案發票期間、李
04 道正如上述於萬亨公司開立101年5月至101年6月發票期間雖
05 非該等公司之登記負責人，而非屬商業會計法所指之商業負
06 責人，然其等因將該等公司開立發票之業務分別委由周碧
07 微、劉美玲處理，故周碧微、劉美玲即為依法受託處理會計
08 事務者，此部分事實，亦堪認定(無身分者而擬制共同正犯
09 部分，詳後述)。

10 2.關於劉啓駿部分：

11 (1)劉啓駿固辯稱其並不知情等語，惟陳惠玲於本院審理中證
12 述：我於80年間開始在啟申公司任職，擔任會計，直到10
13 3年間轉至啟欣公司，劉啓駿是啟申公司登記負責人並為
14 實際負責人，劉家聲則為94年間成立之啟欣公司負責人，
15 二間公司的財務自劉家聲任職後，都是由其負責，並為我的
16 主管；80年間剛進啟申公司時，因要查帳，我只是記公
17 司比較簡單的帳，查帳、外帳不是很熟，所以我就拜託我
18 進啟申公司前已認識的周碧微查帳，當時劉啓駿對我說他
19 一毛錢都不想繳稅，要我去想辦法，因為這是我的職責，
20 所以我才去找周碧微幫忙；周碧微告訴我，我們這個醫療
21 器材行業成本大概79%、毛利是21%，所以帳要做到79%上
22 下，就用這樣跟公司內帳實際獲利兩邊比較，差額就是啟
23 申公司缺少的發票金額，所以要買發票去補，才不會繳那
24 麼多稅等語，我就將此種方法轉告劉啓駿，啟申公司因此
25 在94年前一、二年，在劉家聲進來公司前，就有向周碧微
26 拿發票；而劉家聲進來啟申公司後，我也有將此方式向劉
27 家聲說，所以劉啓駿、劉家聲對於要向周碧微購買發票來
28 補此事均知情；94年劉家聲進來啟申公司管財務後，劉啓
29 駿就比較少進辦公室，買發票這件事後來即由劉家聲負
30 責，我只會跟劉啓駿講說缺多少發票，他只會知道大概，
31 而內帳、報表和實際上要購買多少面額發票是向劉家聲報

告；嗣再由劉家聲或劉家駒覆核轉帳傳票，劉啓駿用印核准購買發票所應支付周碧微之費用等語明確(本院卷三第191至215頁)，核與周碧微所證述之犯罪情節及卷附事證相符；且卷附啟申公司匯給周碧微購買發票費用(含5%營業稅款及予周碧微之報酬)之轉帳傳票，客觀所見係先由陳惠玲製單，並於會計、出納欄位用印，經劉家聲或劉家駒用印覆核，最後由劉啓駿用印核准(偵31412卷四第27頁背面至29頁背面)，亦與其證述內容相符，是關於其所指證劉啓駿明知係以購買假發票而逃稅並為此決策一節，其證述已非虛妄；再參周碧微於審理中證述：在94年之前就已經有開立不實發票予啟申公司之情等語(本院卷三第154頁)，益徵陳惠玲前述在劉家聲來啟申公司上班之前啟申公司已有購買假發票之情事一節為真。循此，陳惠玲所證其早期向周碧微購買假發票係依劉啓駿之指示，其後因劉家聲進入公司，劉啓駿逐步交棒，後續即係依劉家聲之指示辦理乙節，與一般家族企業之經營模式相仿，亦非不合理，自足採信。

(2)劉家聲於本院審理中雖證稱：我到啟申公司工作後，是陳惠玲主動建議我向周碧微買發票，說這樣是對公司好的事情，很多公司都這樣做，我聽到此建議後，因當時由我負責啟申公司財務，劉啓駿已較少進公司所以我未向劉啓駿報告此事，即自行同意陳惠玲的建議，由她去處理；至於每期要給周碧微購買發票費用之轉帳傳票，因我是啟申公司的財務主管，故均由我審核批准即可，無需再向劉啓駿報告或交其過目，轉帳傳票上之用印，均是我蓋好我的原子章後，自行至劉啓駿、劉家駒的辦公室，拿取他們置於桌上的原子章，順便蓋印，沒有事先徵得劉啓駿同意等語(本院卷三第216至225頁)。然倘其有自行審核批准款項支付之權限，其直接用印在轉帳傳票上之核准欄即可，何須由劉啓駿最終為核准用印？是即與一般公司經營及分層授權之常態不符合，已非無疑。再者，其所稱劉啓駿、劉家

01 駒的印章均是其於批准時順便蓋用云云，並無法合理解釋
02 何以卷附啟申公司96年2月12日之轉帳傳票僅有劉家駒蓋
03 用在覆核欄位、劉啟駿蓋印在核准欄位，而未見劉家聲之
04 用印(偵31412卷四第29頁)? 益徵其未得劉啟駿同意即順
05 便蓋印之說詞並不合理，要難採信作為劉啟駿不知情之有
06 利證據。

07 (3)劉啟駿及辯護人雖將陳惠玲所言歸咎於其離職時因雙方不
08 快所為之報復之舉等語。從對周碧微、陳惠玲二人交互詰
09 問之過程中，可見陳惠玲於離職談判時有以檢舉啟申公司
10 逃漏稅作為請求再付400萬元予其之談判籌碼，故辯護人
11 稱陳惠玲本案存在意圖玉石俱焚、同歸於盡之報復心態，
12 固非無見。然陳惠玲縱是基此動機，亦無從逕論其係故意
13 誣指劉啟駿；蓋如前述，啟申公司購買假發票逃漏稅捐由
14 來已久，在劉家聲到職前已有此情，故已無從將之歸諸於
15 僅是劉家聲與陳惠玲二人所為，而與劉啟駿無涉；至於劉
16 啟駿將之全然歸咎於陳惠玲係基於一己之私，而自行決定
17 購買發票，將其及劉家聲蒙在鼓裡的說詞，完全無視上開
18 匯款予周碧微之轉帳傳票是經其等核准放行，更顯荒謬，
19 不足以影響本院上開認定。

20 (4)承上，劉啟駿明知啟申公司有向周碧微購買發票，不實作
21 為進項憑證以逃漏營業稅，而與劉家聲、陳惠玲有填載不
22 實會計憑證及逃漏稅捐之犯意聯絡、行為分擔，實堪認
23 定。

24 3.關於江中文、謝綜洧、文天祐部分：

25 (1)其等固辯稱並未授權周碧微開立假發票等語，然周碧微於
26 本院審理中證述：萬泉成公司、協志公司、惠康公司、捷
27 永公司於80幾年間至90幾年間都是我記帳的客戶，陳惠玲
28 向我表示啟申公司缺進貨、缺費用，請我幫她，剛好當時
29 我有一些客戶想要維持公司，我就依陳惠玲提供之需求明
30 細，開假發票寄給啟申公司，並收取發票金額8%之報酬等
31 語明確(本院卷三第121至123頁)。就各客戶之情形，分別

證述如下：

①萬泉成公司的負責人是江中文，該公司設立於90幾年，我為該公司服務約12、13年，於我記帳期間，並由我為該公司代開發票，但該公司從無開立一張自己的發票，因該公司皆無生意；然因該公司營業項目很特別，是屬於處理廢棄物、幫人家辦管理員而少有之營業項目，所以江中文跟我說他公司要延續以保留營業項目，將來也可以轉售公司給他人，所以希望我幫忙開發票做業績，所以我就為其開品名為清潔費之假發票給啟申公司，以延續萬泉成公司，此完全是基於江中文之授權，因此行為延續十幾年，其並有為投標而向我拿過401表，其全然知情，豈有不知之理；我收取到發票金額8%之款項後，其中5%用以繳稅，剩於3%並未交給江中文(本院卷三第126、127、164、165頁)。

②協志公司的負責人是謝綜洧，他當初名字叫謝慶隆，我幫協志公司記帳約二十幾年，該公司是做鐵材方面的，後幾年的生意就不太好，而要我辦理註銷，但因還有一些留抵稅額，謝綜洧對我說可不可以看誰要發票，把留抵稅額變現，所以我就幫他開發票予啟申公司，並將啟申公司所給付發票金額8%款項中之5%稅款退還謝綜洧(本院卷三第127至130頁)。

③惠康公司及捷永公司的負責人是文天祐，我跟文天祐的關係比較特別，他是我弟弟的結拜兄弟，這兩間公司一直都是我在服務，其等之發票章、大小章都放在我這裡，由我處理這兩間公司的發票，因為這兩間公司經營得很不好，擺在我事務所至少十年，我也沒收記帳費，文天祐叫我做點業績，公司要延續，我認為這就是授意，因為要延續下去就必須做銷貨額，我記得沒錯的話，若沒有開發票，可能一年還是二年公司就要註銷；且早期在文天祐去中國經商之前，我已有幫文天祐開過一些發票，並有收過稅額核定通知書，其上都有本應不存在之營業額，所以我覺得他

01 那時應該是知道的，所以此次文天祐出國去中國也沒有跟
02 我說，但也沒有向我表示公司要註銷，就表示公司要延
03 續，所以我才按此作法一直幫他保留公司(本院卷三第130
04 至133、150、151、166、167頁)。

05 而我幫上開公司開立的所有發票，公司及負責人都會收到
06 國稅局的核定通知書，該通知書會寄到公司的設立地址，
07 公司負責人對此怎麼可能不知情等語明確(同上卷第163、
08 164頁)，與其於偵查中之證述大致相符；且關於開立假發
09 票係為延續萬泉成公司、惠康公司及捷永公司；為沖銷協
10 志公司留抵稅額之動機，周碧微亦證述甚詳，其說詞並具
11 合理性，堪以採信。復衡以萬泉成公司、惠康公司及捷永
12 公司本案開立不實發票、虛增營業額之行為期間均逾一年
13 半，江中文、文天祐當見國稅局所寄發之稅額核定通知
14 書，亦足以知悉周碧微有開立假發票之情事；而協志公司
15 之留抵稅額因假發票之開立而銷除後，周碧微既有退還5%
16 稅款予謝綜洧，益證其等均為知情，且授意周碧微為之，
17 而具填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之故意甚明。

18 (2)謝綜洧之辯護人雖質以：謝綜洧當時請周碧微辦理公司解
19 散事宜時，並未指示其開假發票將存貨銷掉，周碧微亦未
20 告知謝綜洧將以開立假發票之方式處理，並獲得謝綜洧之
21 同意等語；謝綜洧亦稱其想法是當廢鐵賣掉，或看周碧微
22 如何處理等語。然周碧微於審理中對此陳述：謝綜洧也做
23 生意二、三十年，如果今天不是開他真正的銷貨對象，都
24 是假發票，我當然不會直接對他說要幫你開假發票，但我
25 想他應該心裡有數等語(本院卷三第149頁)，已足以回應
26 辯護人上開質疑。蓋因事涉違法，故當事人在商業交易上
27 不予明講，衡屬人之常情，是要難以此作為謝綜洧不知情
28 之理由。至謝綜洧既係委由記帳士處理存貨，周碧微亦僅
29 能以其做帳之專業處理，所稱其有將存貨以廢鐵賣掉之想
30 法云云，何不由身為財產所有者之自己為之？足見僅係卸
31 責之詞，自無從為其有利之認定。

01 (3)另周碧微雖證稱文天祐於前往出國前並未向其明確表示惠
02 康公司、捷永公司要延續等語，文天祐之辯護人亦以此質
03 以周碧微本案所開立惠康公司、捷永公司之假發票未經文
04 天祐明確表示同意之意，而是其自己為文天祐設想所為等
05 語。惟文天祐是否有商業會計法第71條第1款之明知，本
06 無需其與周碧微二人面對面表示要開假發票，並獲文天祐
07 之同意，只需其主觀心態對於若未向周碧微表示惠康公
08 司、捷永公司將解散，周碧微為讓惠康公司、捷永公司在
09 無營業額之情況下延續，會採開立假發票之方式有所知
10 悉，即屬所指之明知。從周碧微上開證詞，可知因惠康公
11 司、捷永公司經營得很不好，故於本案前其已有為此二間
12 公司開立假發票之行為，是在認定文天祐主觀上是否知
13 情，並有授意一節，自不得僅局限在本案發生期間，而應
14 就周碧微一直以來為此二間公司開立發票、做帳之整體過
15 程而為觀察，本院亦以此觀點認定文天祐早有授意周碧微
16 開立假發票以延續惠康公司、捷永公司之情形，而此授意
17 在文天祐未特別要求周碧微停止之情況下，基於其長年委
18 由周碧微處理帳務事宜之慣例下，其授意自當延續至惠康
19 公司、捷永公司開立本案發票期間，是辯護人所持僅就本
20 案期間以觀之割裂觀點，並不足採，而無從為文天祐有利
21 之認定。至文天祐稱其出國，並無收到國稅局核定通知
22 書，故不知此情一節，然其94年1月5日出境後至97年5月2
23 日間，非無返國之情形，有其入出境資訊附卷可憑(本院
24 卷二第137頁)，是其是否無從得知國稅局核定通知書之內
25 容，要非無疑；且如前述，其認知應整體觀察，自不因其
26 本案開立發票期間人在國外，而受影響，併為敘明。

27 (4)承上，江中文、謝綜洧、文天祐均明知周碧微本案係採開
28 立假發票之方式，而分別與周碧微有填載不實會計憑證及
29 幫助逃漏稅捐之犯意聯絡、行為分擔，均堪認定。

30 4.關於李道正部分：

31 (1)李道正固辯稱其事前不知且未授權劉美玲開立假發票等

01 語，惟依劉美玲於本院審理中證述：萬亨公司的負責人為
02 李道正，他是我三、四十年的朋友，我幫他的公司記帳
03 三、四十年，公司的發票、發票章、大小章也都是放我這
04 裡，我也幫他開發票；因為李道正開公司有報薪資，薪資
05 一年都報十幾個人，都沒有營業額，這樣只有支出沒有收
06 入，收支不平衡，在做帳上是不合理的，我就向他建議：
07 這樣做帳，可能國稅局會查或者是會註銷公司，所以我幫
08 你做一些營業額等語。對此，李道正並無特別為肯否的回
09 覆，我就按這樣子的方式幫她做帳二、三十年，幫她處理
10 開一下發票，也沒有出甚麼狀況等語(本院卷三第181至18
11 7頁)，李道正固對劉美玲開立假發票之提議並無肯定之答
12 覆，但李道正經營公司已三、四十年，既知公司在僅有巨
13 額支出卻無營業額之情況下，極易遭國稅局查帳而遭註
14 銷，但自94年萬亨公司設立至101年，長期以來公司卻未
15 因無營業額而遭國稅局查帳或遭註銷之情，顯然是因劉美
16 玲上開建議之方式產生功效，李道正對此顯係明知；且李
17 道正既長期享此公司延續之利益，未見其制止劉美玲繼續
18 開立不實發票，益徵其已默示同意劉美玲所為，是其辯稱
19 並無授權劉美玲為之等語，僅係卸責之詞，無從採信。

20 (2)至李道正稱其收到國稅局核定通知書後都沒有打開來看而
21 原封不動交給會計師事務所處理，故不知萬亨公司有營業
22 額云云，其既有三、四十年經營公司之經驗，卻稱對與其
23 利益切身相關之國稅局核定通知書毫無關心，與常情有
24 違，著實令人難以想像，而無從採為對其有利之認定。

25 (3)承上，李道正明知劉美玲本案係採開立假發票之方式，而
26 與劉美玲、周碧微有填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之
27 犯意聯絡、行為分擔，洵堪認定。

28 5.關於黃謹雅部分：

29 (1)周碧微於本院審理中證述：郭士企業公司及納幸歐公司的
30 負責人是黃謹雅，這兩間公司原本不是由我記帳，於79、
31 80年時，一個朋友介紹我去，我記得我第一次去的時候有

01 個胖胖的小姐，她沒有說她是負責人或公司合資人，只告
02 訴我這兩間公司的帳要換我們記，且這兩間公司有許多留
03 抵稅額、存貨，並授權我們看那個客戶需要發票就開出
04 去，也就是授權我們事務所開假發票，要幫兩間公司銷留
05 抵稅額，本案開立之假發票都是由我為這兩間公司開立；
06 所謂留抵稅額就是公司的進貨超過銷貨，所以公司後續銷
07 貨就不必繳稅，可以用留抵稅額去沖，而留抵稅額若不拿
08 回來等於是公司的資產，所以若開假的業績，賣發票出
09 去，才能夠取回留抵稅額的價值；這兩間公司的留抵稅額
10 相當多，大約有100多萬元，我大概在80年至85年間幫這
11 兩間公司開假發票銷留抵稅額，而我會將收到發票賣價中
12 的5%稅金退給該等公司，我都曾寫一個明細，連同無記名
13 支票及401表，請李秉龍送至該兩間公司；因此二間公司
14 有相當多的留抵稅額，開立之發票金額非常大，怎麼可能
15 由我一手遮天，有這麼多的稅捐都白白送我；於90年之
16 後，此二間公司已無留抵稅額，但還有約5,000萬元之存
17 貨，若公司要註銷，而未銷掉存貨，政府會將之認定為其
18 他收入，不然還要繳交稅金，所以我就繼續幫這兩間公司
19 開假發票，慢慢把存貨開掉，才能解散公司等語明確(本
20 院卷三第133至139頁)，已就其為郭士企業公司、納幸歐
21 公司開立假發票之緣由證述甚詳，足認該二間公司確有委
22 由周碧微開立假發票之舉，而非周碧微為圖私利之個人舉
23 動甚明。

24 (2)然黃謹雅否認其為上開與周碧微見面並授意其開立假發票
25 者，是即有必要究明周碧微所稱與其見面之「胖胖的小
26 姐」究為何人：

27 ①周碧微於112年3月7日之偵查庭中證述：「當初開發票時
28 是一位小姐，我印象中叫黃小姐，胖胖的，我有和他見過
29 一次面，是他委託我把這兩間公司的留抵稅額銷掉。」、
30 「是我去他們公司，是一個女生跟我說明的，我之所以認
31 知是黃小姐，是因為掛名負責人姓黃，我自然覺得他是黃

01 小姐，但對方好像沒有跟我說他叫什麼名字。因為事情太
02 久了。我只記得對方很胖，應該有五十幾歲，國語講得很
03 好。我當時自認為他是負責人，但對方是否為負責人我不
04 確定。」（偵緝438卷第111、112頁），可知該人之特徵有
05 二：於79年、80年間已「五十幾歲」、「國語講得很
06 好」。

07 ②證人即郭士企業公司、納幸歐公司前員工朱明民於偵查中
08 證述：我在這兩間公司上過班，擔任業務，不是會計，開
09 發票的事情不會經過我，我約於85年間離職；黃謹雅雖然
10 比較多的時間在菲律賓，但有參與公司經營，也常來公
11 司，會來看一些帳；楊本容是後來和我交接的，我85年離
12 開公司的原因是因為要照顧媽媽，剛好楊本容說其原本任
13 職的公司倒了，問我可否介紹其他公司，我經詢問證人即
14 黃謹雅的先先生郭建中可否讓楊本容進公司，郭建中同意等
15 語（偵緝438卷第114、115頁）；而證人即郭士企業公司、
16 納幸歐公司前員工楊本容於偵查中證述：這兩間公司其實
17 是在一起的，什麼時候進去的我不記得，但應該是91年的
18 時候離職的，我擔任的職務是跟客戶聯絡、買東西的業
19 務，我沒有處理記帳、開發票的事情；黃謹雅有參與公司
20 的經營，是實際負責人，由她保管錢、大小章及開支票；
21 我當時進公司時，公司人員有朱明民、張小姐、我、黃謹
22 雅、郭建中。張小姐的角色和我差不多，朱明民比我們資
23 深，他會直接對老闆。朱明民離職之後，我印象中張小姐
24 也離職了，好像是和朱明民一起，就只剩我一個等語（偵
25 緝438卷第372至374頁），足見黃謹雅有參與此二間公司
26 之經營，所負責者主要為公司財務，而與朱明民、楊本容
27 有別，並會進辦公室，而非僅在菲律賓遠端管理公司可
28 明；又楊本容是朱明民85年間欲離職時始到職，周碧微亦
29 證述楊本容是此二間公司比較後期的員工（同上卷第372
30 頁），故已可排除楊本容即係周碧微所指之「胖胖的小
31 姐」。

01 ③再參酌朱明民、楊本容同為38年次(偵緝438卷第113、371
02 頁)，二人於79年、80年間均為42、43歲，與上開特徵中
03 之「五十幾歲」不符合；而黃謹雅則為28年次，於79、80
04 年間為52、53歲，且其為原臺灣省臺北縣出生，而符合上
05 開於79年、80年間已「五十幾歲」、「國語講得很好」之
06 特徵，是綜合上開證據資料，足見黃謹雅即係周碧微於此
07 二間公司首次見面並為委託做帳之「胖胖的小姐」。

08 ④另參證人李秉龍於本院審理中當庭指認黃謹雅，並證述：
09 我曾在周碧微的事務所工作，負責跑外務，騎摩托車送件
10 401表、支票等物件；在距今三十幾年前，約80幾年間，
11 當時是單月申報，我幾乎每個月都會到納幸歐公司送件，
12 所以公司內的小姐都認識，很熟，若黃謹雅不在，我就交
13 給小姐，如果黃謹雅在的話，那個小姐就會請我交給黃謹
14 雅，一直持續到100年間；黃謹雅當時的座位可以跟其他
15 在旁邊的員工座位明顯區隔，就是單獨一個位子在正前
16 方，任何人均可看出那是老闆娘的位子等語(本院訴30號
17 卷二第135至139頁)，因如其所述每月頻繁送件，對於人
18 別之辨識，其證明力即高，益證黃謹雅就委託周碧微開立
19 假發票一事，顯然知情。至周碧微雖於本院審理中證述並
20 無看過在庭之黃謹雅(本院卷三第152頁)，並稱當時看到
21 的小姐有點胖(本院卷二第117頁)，惟因其與該名「胖胖
22 的小姐」僅有一面之緣，且已事隔三十餘年，因人之年紀
23 增長、身形變化，故其當庭指認之可信性，較之李秉龍基
24 於長年接觸之指認，其可信性即低，而無從為黃謹雅有利
25 之認定。

26 (3)實則，郭士企業公司、納幸歐公司委託周碧微開立假發票
27 之目的在銷除帳上高額之留抵稅額及存貨，業經本院認定
28 如前，黃謹雅縱非周碧微所指委託其購買假發票之「胖胖
29 的小姐」，但因周碧微歷來所開立之發票金額巨大，直至
30 本案期間每月仍有逾或近百萬元之銷貨發票，且該二間公
31 司帳上之留抵稅額或存貨亦不斷減少，黃謹雅既為此二間

01 公司之登記負責人，且為實際負責人，並如上朱明民、楊
02 本容之證述係負責公司財務，其何以能諉稱不知？是縱非
03 由其直接委託周碧微辦理，亦仍應負填載不實會計憑證及
04 幫助逃漏稅捐之罪責甚明。

05 三、綜上所述，本案事證明確，被告十人之犯行均堪認定，均應
06 依法論科。

07 參、論罪：

08 一、新舊法比較：

09 (一)關於商業會計法第71條所定商業負責人之範圍，依同法第4
10 條規定依公司法、商業登記法等相關規定認定，因而於非屬
11 公司登記負責人之劉家聲、謝綜洧、文天祐關於捷永公司部
12 分、李道正就萬亨公司101年5月、6月開立發票之行為部分
13 之行為後，公司法第8條第3項於107年8月1日修正公布，並
14 於同年11月1日施行，該項規定：「公司之非董事，而實質
15 上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營而
16 實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行
17 政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會安定或其他增進
18 公共利益等情形，對政府指派之董事所為之指揮，不適用
19 之。」相較於修正前公司法第8條第1項關係有限公司之負責
20 人僅限於董事之規定，擴大公司負責人之範圍，因將使原不
21 符合商業會計法下商業負責人概念之劉家聲、謝綜洧、文天
22 祐關於捷永公司部分、李道正就萬亨公司101年5月、6月開
23 立發票之行為部分，擴張為該當為商業負責人之概念，而具
24 刑事處罰之身分犯適格，對其等而言，該修正後之公司法規
25 定，自無優於行為時之公司法規定，是關此部分仍應適用修
26 正前公司法第8條之規定(101年1月4日版)。

27 (二)劉啓駿、劉家聲、陳惠玲行為後，稅捐稽徵法第41條於110
28 年12月17日修正公布，並於同年12月19日施行，關於納稅義
29 務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，其法定刑修正
30 為：「(第1項)5年以下有期徒刑，併科1,000萬元以下罰
31 金。(第2項)犯前項之罪，個人逃漏稅額在1,000萬元以上，

營利事業逃漏稅額在5,000萬元以上者，處1年以上7年以下
有期徒刑，併科1,000萬元以上1億元以下罰金。」相較修正
前同條規定之法定刑為：「5年以下有期徒刑、拘役或科或
併科6萬元以下罰金。」顯然較重，對於劉啓駿、劉家聲、
陳惠玲而言並不有利，故其等本案犯行仍應適用行為時即修
正前稅捐稽徵法第41條規定(79年1月24日版)。

(三)劉啓駿、劉家聲、陳惠玲行為後，稅捐稽徵法第47條先後修
正：

1.首先，該條於98年5月27日修正公布，並於同年月29日施行
之增訂第二項規定：「前項規定之人與實際負責業務之人不
同時，以實際負責業務之人為準。」相較於修正前並無此項
規定，固擴大公司實際負責業務之人遭刑事處罰之可能性，
然因本案啟申公司之負責人為劉啓駿，且為實際負責業務之
人，故關於非公司負責人之劉家聲，不論新舊法在適用上均
係按擬制正犯與劉啓駿同論共同正犯(詳後述)，故不因此項
之增訂，而異其結果，此部分即無新舊法比較之問題。

2.其次，該條於101年1月4日修正公布，並於同年月6日施行之
第1項本文規定：「本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代
徵人應處『刑罰』之規定，於下列之人適用之：」(現行條
文亦同)，相較於修正前同項：「本法關於納稅義務人、扣
繳義務人及代徵人應處『徒刑』之規定，於左列之人適用
之：」所得科處之刑罰種類除徒刑外，尚包含上開所應適用
修正前稅捐稽徵法第41條之「拘役或科或併科6萬元以下罰
金。」較之修正前之規定僅能判處有期徒刑，於適用上，修
正後之規定顯然較修正前有利於劉啓駿、劉家聲、陳惠玲。

3.承上，本案即應適用現行稅捐稽徵法第47條規定。

(四)周碧微、劉美玲、江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹
雅行為後，稅捐稽徵法第43條第1項於110年12月17日修正公
布，並於同年12月19日施行，關於幫助納稅義務人以詐術等
不正當方法逃漏稅捐者，其法定刑修正為：「3年以下有期
徒刑，併科100萬元以下罰金。」相較修正前同條項規定之

法定刑為：「3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金。」顯然較重，而不利於周碧微、劉美玲、江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅，故其等本案犯行仍應適用行為時即修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定(79年1月24日版)。

二、罪名：

(一)按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳憑證，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳憑證所根據之憑證。而記帳憑證則係指證明處理會計事項人員之責任，而為記帳所根據之憑證而言，可分為收入傳票、支出傳票、轉帳傳票，此觀諸商業會計法第15條、第17條第1項之規定自明；而商業應根據原始憑證，編製記帳憑證，根據記帳憑證，登入會計帳簿，此為商業會計基本工作過程，亦為同法第18條第1項前段所明定。承此，不僅統一發票乃證明交易事項之經過而為造具記帳憑證所根據之原始憑證，屬商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪之規範範圍，取得不實統一發票之行為人為逃漏稅捐，製作收入傳票，將該不實發票作為進項稅額以扣抵銷項稅額，所製作之不實收入傳票，亦屬該罪適用之範疇。又商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，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，自應優先適用商業會計法第71條第1款論處，而無適用刑法第215條之餘地。

(二)是核被告十人所為：

1.犯罪事實一、(一)部分：

(1)劉啓駿、劉家聲、陳惠玲係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪及稅捐稽徵法第47條第1項第1款、修正前稅捐稽徵法第41條之詐術逃漏稅捐罪。起訴書原論其等成立行使業務上登載不實文書罪，而未論填製不實會計憑證罪，然如前述，因其等將不實之統一發票作為進項稅額，予以扣抵銷項，在會計之過程中，自有填製不實之收

01 入傳票，而成立填製不實會計憑證罪，並因此為行使業務
02 登載不實文書罪之特別規定，而優先適用。基於社會基礎
03 事實同一，本院並於審理中已告知其等及辯護人此罪名
04 （本院卷二第10頁、卷三第235頁），無礙於其等及辯護人
05 防禦權之行使，爰依刑事訴訟法第300條規定，變更起訴
06 法條。

07 (2)周碧微、劉美玲、江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃
08 謹雅係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證
09 罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。

10 2. 犯罪事實一、(二)部分：

11 劉家聲、陳惠玲係犯刑法第216條、第210條之行使偽造私文
12 書罪。劉家聲、陳惠玲委由不知情之刻印業者偽造如附表三
13 「偽造之印章及印文」欄所示印章之行為，及在如附表三所
14 示支票背面分別蓋用上開偽造印章而偽造印文之行為，是其
15 等偽造私文書的階段行為，不另論罪。又其等偽造私文書
16 後，復持以行使，其偽造私文書之低度行為，則為行使之高
17 度行為所吸收，亦不另論罪。

18 三、共犯關係：

19 (一)劉家聲、陳惠玲就犯罪事實一、(二)部分，因有犯意聯絡、行
20 為分擔，應成立共同正犯。另劉家聲、陳惠玲委由不知情之
21 刻印業者為此偽造印章之行為，成立間接正犯。

22 (二)犯罪事實一、(一)部分：

23 1. 因身分關係或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或
24 幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論，刑法第31條第
25 1項前段定有明文。

26 2. 如本院前所認定，劉啓駿就啟申公司、江中文就萬泉成公
27 司、文天祐關於惠康公司部分、李道正關於萬亨公司94年7
28 月28日至100年8月2日開立發票部分、黃謹雅就郭士企業公
29 司、納幸歐公司均為商業會計法第71條所指之商業負責人，
30 劉啓駿並為稅捐稽徵法第47條第1項第1款所指公司負責人；
31 陳惠玲、謝綜洧則分別為啟申公司、協志公司主辦會計；又

01 周碧微為如附表一編號2-1至2-13所示商業依法受託處理會
02 計事務之人員，劉美玲則為如附表一編號3-1至3-11所示商
03 業依法受託處理會計事務之人員，其等均具商業會計法第71
04 條之身分；劉啓駿並具稅捐稽徵法第47條之身分。是以：

05 (1)關於上開劉啓駿、劉家聲、陳惠玲所犯填製不實會計憑證
06 罪、詐術逃漏稅捐罪，劉家聲雖不具商業會計法第71條之
07 身分；劉家聲、陳惠玲雖不具稅捐稽徵法第47條第1項第1
08 款之公司負責人身分，但因與有此身分之劉啓駿有犯意聯
09 絡及行為分擔，依刑法第31條第1項，仍應成立共同正
10 犯。

11 (2)關於劉美玲所犯填製不實會計憑證罪及幫助逃漏稅捐罪，
12 因其屬依法受託代理如附表一編號3-1至3-3、3-6、3-8、
13 3-9、3-11處理會計事務，故具商業會計法之身分，其與
14 具商業負責人身分之林潔琳、李道正關於萬亨公司94年7
15 月28日至100年8月2日部分、李嘉國、林建安、陳寶福、
16 廖麗滿，及不具身分之李道正就萬亨公司101年5月至6月
17 該期開立發票部分、汪作群因有犯意聯絡、行為分擔，均
18 分別成立共同正犯。

19 (3)關於周碧微所犯填製不實會計憑證罪及幫助逃漏稅捐罪，
20 其中就如附表一編號1-1至1-4、4-6部分，雖不具商業會
21 計法第71條之身分，然因與具尚翔企業社負責人身分之李
22 秉龍、具鎔華企業社負責人身分之李俊怡、具雅詮公司主
23 辦會計身分之馮頤、具駿達企業社負責人身分之馬詩芸、
24 具源大進公司負責人身分之黃俊儒有犯意聯絡及行為分
25 擔，依刑法第31條第1項，仍應成立共同正犯。而其中就
26 如附表一編號2-1、2-2、2-4、2-5、2-7至2-13所示部
27 分，因其為依法受託代他人處理會計事務之人員，具商業
28 會計法第71條之身分，與具身分之蕭舒云、江中文、王文
29 星、謝綜洧、吳月娥、文天祐惠康公司部分、黃謹雅；不
30 具身分之傅志城、楊子誼、文天祐關於捷永公司部分有犯
31 意聯絡及行為分擔，應成立共同正犯。另其中關於上開劉

01 美玲提供發票部分，周碧微就該等商業雖亦不具商業會計
02 法第71條之身分，然因與具身分之劉美玲有犯意聯絡、行
03 為分擔，依刑法第31條第1項前段，亦應以共同正犯論。

04 (4)承上，江中文、謝綜洧、文天祐、黃謹雅就其上開犯行，
05 因與周碧微有犯意聯絡、行為分擔；李道正就其上開犯
06 行，則與劉美玲、周碧微有犯意聯絡、行為分擔，均成立
07 共同正犯。另文天祐關於捷永公司部分、李道正關於萬亨
08 公司101年5月至6月開立發票犯行部分，因不具商業會計
09 法負責人之身分，然因係分別與具身分之周碧微、劉美玲
10 有犯意聯絡、行為分擔，依刑法第31條第1項前段規定，
11 亦以共同正犯論。

12 四、競合及罪數：

13 (一)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
14 之規定，以二個月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵
15 機關申報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法
16 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
17 月、7月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷
18 售額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申
19 報完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅之計
20 算，區別不難，獨立性亦強，從此觀點檢視被告十人之犯罪
21 計畫，亦可獲得相同之結論。蓋對於欲蒐集發票以逃漏稅捐
22 之啟申公司方而言，因營業稅按期申報，其逃漏營業稅之犯
23 意亦是按期而生，又其目的既在於使該期之進項稅額趨近於
24 銷項稅額以達無庸繳納營業稅之結果，其蒐集不實發票後製
25 作收入傳票記入帳冊之行為或屬多數，但其係為逃漏營業稅
26 之目的則屬單一，是於該其內之逃漏營業稅及填製不實會計
27 憑證均得以接續之一行為視之，始為合理；而對於提供不實
28 發票以幫助他人逃漏稅之廠商，其犯意亦是按期而生，在該
29 期內行為人以一商業填載不實會計憑證之數行為，基於目的
30 之同一，亦應論以接續之一行為。嗣再以開立發票及申報營
31 業稅期別之不同，作為認定罪數之計算基準，而予以分論併

01 罰。分述如下：

02 (二)犯罪事實一、(一)部分：

03 1.劉啓駿、劉家聲、陳惠玲所犯填製不實會計憑證、詐術逃漏
04 稅捐罪，如附表二所示共計26期，各期內以多家廠商所開立
05 不實發票，而多次填製不實收入傳票記入帳冊之數行為，依
06 上開說明，應以接續之一行為視之，並於該期內以接續之一
07 行為觸犯上開數罪名，成立想像競合犯，從一重以填製不實
08 會計憑證罪論處。並因各期犯意各別，行為互殊，應分論併
09 罰，是劉啓駿、劉家聲、陳惠玲共同犯填製不實會計憑證
10 罪，共26罪。

11 2.江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅所犯填製不實會
12 計憑證、幫助逃漏稅捐罪，分別如附表四編號6、8、11、1
13 4、21、22所示，江中文計6期；謝綜洧計1期；文天祐惠康
14 公司部分計10期，捷永公司部分計9期，合計19期；李道正
15 合計6期；黃謹雅郭士企業公司部分計12期、納幸歐公司部
16 分計9期，合計21期。其等各期內為幫助他人逃漏營業稅而
17 多次填製不實會計憑證之數行為，依上開說明，應以接續之
18 一行為視之，並於該期內以接續之一行為觸犯上開數罪名，
19 成立想像競合犯，從一重以填製不實會計憑證罪論處。並因
20 各期犯意各別，行為互殊，應分論併罰，江中文共犯6罪，
21 謝綜洧犯1罪，文天祐共犯19罪，李道正共犯6罪，黃謹雅共
22 犯21罪。

23 3.從周碧微、劉美玲之犯罪計畫以觀，周碧微係經陳惠玲向其
24 告知每期需要多少金額之不實發票後，始由其以記帳客戶名
25 義開立或以他法取得；而劉美玲亦是經周碧微向其告知所需
26 發票金額後，劉美玲再以其記帳客戶開立發票，循此，其等
27 填製不實會計憑證及幫助逃漏稅捐行為數之認定，即應分別
28 按附表二所示之26期、15期(劉美玲有提供發票之期別為附
29 表二編號1、5至14、17、21、22、25)認定之，而非按各期
30 中所開立發票之廠商家數認定之，始與其等主觀認知相切
31 合。其等各期內為幫助他人逃漏營業稅而多次填製不實會計

憑證之數行為，依上開說明，應以接續之一行為視之，並於該期內以接續之一行為觸犯上開數罪名，成立想像競合犯，從一重以填製不實會計憑證罪論處。並因其等各期犯意各別，行為互殊，應分論併罰，周碧微共犯26罪，劉美玲共犯15罪。

(三)犯罪事實一、(二)部分：

起訴書雖認劉家聲、陳惠玲此部分行使偽造私文書之數犯行，均係為掩飾其等逃漏啟申公司營業稅之犯行，而基於單一決意，並於密切接近之時地實施，侵害同一法益，各行為之獨立性薄弱，而應論以接續犯一節，固非無見，然其等該等製造回流支票之行使偽造私文書犯行，既係出於為掩飾其等逃稅營業稅捐之犯行，則其行為數之認定亦可參諸前述，按營業稅申報之期別認定之，以與其主觀犯罪計畫相切合。準此，如附表三編號1至8、9至11、12至26、27至29、30至33、34至37、38至39所示之回流支票各一期，總計7期，期內其等於所開立之數回流支票上偽造印文、偽造私文書並據以行使之數行為，應以接續之一行為論。而各期犯意各別，行為互殊，應分論併罰。是劉家聲、陳惠玲共同犯行使偽造私文書罪，共7罪。

肆、科刑：

一、刑之減輕事由：

(一)因身分或其他特定關係成立之罪，其共同實行、教唆或幫助者，雖無特定關係，仍以正犯或共犯論。但得減輕其刑，刑法第31條第1項定有明文。劉家聲、周碧微關於如附表一編號1-1至1-4、4-6部分及劉美玲提供發票部分、文天祐關於捷永公司部分、李道正關於101年5月、6月該期開立發票部分雖均無商業會計法第71條之身分，但劉家聲為啟申公司的財務主管，對以假發票扣抵銷項稅額以逃漏稅捐占有主導之地位；周碧微則係提議如此辦理並為啟申公司蒐集不實發票者；文天祐、李道正則分別係捷永公司、萬亨公司之實際負責人，在本案犯罪計畫中均立於主要地位，故無減輕其刑之

理由。

(二)按滿80歲人之行為，得減輕其刑，刑法第18條第3項固有明文。惟該減刑規定，係以行為人行為時已滿80歲者，始有適用(最高法院106年度台上字第3715號刑事判決意旨參照)。

劉啓駿、黃謹雅於本案開立不實發票及以不實發票逃漏稅捐時均未滿80歲，故即無此減刑規定之適用。

二、爰以行為人之責任為基礎，審酌劉啓駿、劉家聲、陳慧玲為逃漏啟申公司之營業稅，透過周碧微收購不實發票，周碧微為圖一己私利藉由其記帳客戶為延續公司、銷除留抵稅額或存貨等目的而授意開立不實發票或透過亦為一己之私之劉美玲取得所記帳客戶之不實發票，而幫助啟申公司逃漏營業稅，影響主管機關利用商業會計憑證稽查之正確性，所為均有不該，而均應予非難；再衡量劉啓駿、劉家聲、陳惠玲填製不實會計憑證及逃漏稅捐之時間固不短，然其等多年來所逃漏之營業稅金額尚非至鉅，故其等責任刑之範圍應屬中低度刑之範圍；而江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅等人均屬幫助逃漏稅之配合廠商，如前述，所幫助逃漏之稅捐尚非極高，故其等責任刑範圍均應從低度刑予以考量，然在同為低度刑之責任刑範圍內，因黃謹雅所開立之發票金額較多，且其目的係為消除留抵稅額及存貨，所得利益較之江中文、文天祐、李道正僅為延續公司為大，且其銷除之留抵稅額及存貨亦較同為銷除留抵稅額之謝綜洧為多，是其責任刑自應較重於他人；而周碧微、劉美玲明身為記帳士，理應按真實情況做帳，卻為此不法犯行，故其等責任刑之範圍應與劉啓駿、劉家聲、陳惠玲等同視，而屬中低度刑之範圍；復衡酌劉啓駿、劉家聲、陳惠玲、文天祐、李道正、黃謹雅均無前科紀錄；周碧微、江中文、謝綜洧早年雖分別有違反公司法、不能安全駕駛交通工具、妨害兵役之前科，但近年均無其他前案紀錄；劉美玲近年則有數次違反公司法之前科，均有臺灣高等法院被告前案紀錄表附卷可參，劉啓駿、劉家聲、陳惠玲、周碧微、江中文、謝綜洧、文天祐、李道

01 正、黃謹雅均素行良好，得為從輕量刑之考量；而劉美玲素
02 行則非良好，而無從為從輕量刑之考量；再衡量劉家聲、陳
03 惠玲、周碧微、劉美玲犯後均坦承犯行，顯見對其等所犯，
04 已心生悔意，犯後態度良好，均得為其量刑有利之因素；但
05 劉啓駿、江中文、謝綜洧、文天祐、李道正、黃謹雅犯後未
06 能坦然面對自己所犯錯誤，犯後態度不佳，而無從為其等量
07 刑有利之考量；兼衡劉啓駿自陳高工畢業之智識程度，患有
08 嚴重憂鬱症，已退休，收入靠存款，並未向啟申公司拿取
09 車馬費等款項，沒有跟子女同住，無人需其扶養，小康之家
10 庭及經濟狀況等一切情狀；劉家聲自陳大專畢業之智識程
11 度，現罹癌，主要照顧身體，有從啟欣公司支薪，月薪約6
12 萬元，家中有太太、女兒，無人需其扶養，小康之家庭及經
13 濟狀況等一切情狀；陳惠玲自陳專科畢業之智識程度，現無
14 業，領勞保退休年金約2萬5,000餘元，在外租屋，獨居，無
15 人需其扶養，不好之家庭及經濟狀況等一切情狀；周碧微自
16 陳高商畢業之智識程度，從事記帳業，月收入7、8萬元，與
17 先生同住，無人需其扶養，尚可之家庭及經濟狀況等一切情
18 狀；劉美玲自陳高商畢業之智識程度，從事記帳業，月收入
19 7、8萬元，與先生同住，先生沒有收入，無人需其扶養，小
20 康之家庭及經濟狀況等一切情狀；江中文自陳大專畢業之智
21 識程度，已退休，現獨居，太太在養老院，無人需其扶養，
22 尚可之家庭及經濟狀況等一切情狀；謝綜洧自陳專科畢業之
23 智識程度，已退休，無收入，與兒子同住，無人需其扶養，
24 不好之家庭及經濟狀況等一切情狀；文天祐自陳研究所畢業
25 之智識程度，已退休，無收入，與太太、兒子同住，無人需
26 其扶養，普通之家庭及經濟狀況等一切情狀；李道正自陳高
27 中畢業之智識程度，已退休，領勞保年金，並有月退及保
28 險，與太太同住，無人需其扶養，尚可之家庭及經濟狀況等
29 一切情狀；黃謹雅自陳高中畢業之智識程度，已退休，與先
30 生、女兒同住，女兒會幫忙其生活，普通之家庭及經濟狀況
31 等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並就江中文、謝綜

01 洧、文天祐、李道正、黃謹雅所宣告徒刑部分，均諭知易科
02 罰金之折算標準。另衡量其等除謝綜洧僅犯一罪外，其餘被
03 告之犯罪期間固均不短，且開立不實發票之期別或逃漏稅捐
04 之期別均甚多，然因本案所犯罪質及犯罪方式均相同，故於
05 合併定執行刑時，為從輕量刑之考量，並視其等犯罪情節之
06 輕重程度，而異其所定應執行刑之期間。

07 三、劉家聲、陳惠玲、周碧微宣告緩刑之理由：

08 劉家聲、陳惠玲、周碧微並無因故意犯罪受有期徒刑以上刑
09 之宣告之前案紀錄，業如前述，合於刑法第74條第1項第1款
10 得宣告緩刑之前提要件。本院審酌其等均已坦承犯行，劉家
11 聲並已匯還本案啟申公司所逃漏稅捐250萬9,397元至公庫，
12 而見其等之悔意，信其等經本案偵審程序之調查與審理，身
13 心應已倍受煎熬，並受有相當教訓而知所警惕，其等日後思
14 及此節，行事應能戰戰兢兢，而能更深思熟慮，認無使其入
15 監服刑之必要，爰依刑法第74條第1項第1款規定，為緩刑之
16 宣告，緩刑期間均為3年。惟劉家聲、陳惠玲、周碧微本案
17 犯行，犯罪情節均不輕，且犯罪時間甚長，對國家法益所造
18 成之侵害程度亦不輕，故為促其記取教訓，尚有課予一定負
19 擔以防其再犯之必要，爰參酌現行加值型及非加值型營業稅
20 法第51條第1項國家對於逃漏稅捐者，併得按「所漏稅額」
21 處「五倍以下」罰鍰之規定，以本案啟申公司所逃漏營業稅
22 總額250萬餘元為標準，併依刑法第74條第2項第4款規定，
23 命其等於判決確定之日起6月內應向公庫分別支付如主文第
24 二至四項所示之公益金，以啟自新。倘其等違反上開所定負
25 擔情節重大，足認原宣告之緩刑難收其預期效果，而有執行
26 刑罰之必要，依刑法第75條之1第1項第4款規定，得撤銷其
27 緩刑之宣告，併予敘明。

28 四、因劉美玲前因違反公司法，有於113年3月8日經臺灣士林地
29 方法院以113年度簡字第23號判處有期徒刑3月確定之前科紀
30 錄，故不符合緩刑之要件，而無從為緩刑之宣告。

31 伍、沒收部分：

01 一、劉家聲、陳惠玲如犯罪事實一、(二)所偽造之私文書，固為因
02 犯罪所生之物，但因所附麗之支票已交付銀行行使，而不屬
03 於其等所有，固不予沒收。但如附表三「偽造之印章及印
04 文」欄所示偽造之印章及印文，依刑法第219條沒收之，並
05 因印章係由劉家聲保管，則在劉家聲主文項下為沒收之諭
06 知。

07 二、犯罪所得部分：

08 (一)啟申公司所逃漏之營業稅250萬9,397元，固為劉啟駿、劉家
09 聲本案犯罪所得，然業經劉家聲繳交由本院扣案，有本院收
10 受訴訟款項通知附卷可參(本院卷三第227頁)，爰依刑法第3
11 8條之1第1項沒收該筆款項，而無再對劉啟駿、啟申公司另
12 為犯罪所得沒收之必要。

13 (二)依周碧微、劉美玲、陳惠玲之供證，可知啟申公司向周碧微
14 購買不實之統一發票時，每筆不實發票均須支付周碧微按發
15 票銷售金額(於審理過程中，雖其等均係習稱「發票金
16 額」，然實際上因稅額之計算均係按銷售金額計之，故其等
17 之真意應係指銷售金額)8%計算之價金，其中銷售金額5%部
18 分原則是作為開立不實發票因此而生之5%營業稅，周碧微
19 係持以繳納稅款，並無將該筆款項給付開立發票之廠商(倘
20 係由劉美玲所提供之發票，周碧微則將該5%之稅款交付劉美
21 玲，由劉美玲持以繳納)；劉美玲則收取其所提供發票之銷
22 售金額2%作為報酬，亦未給付予開立發票之廠商，從而，周
23 碧微可獲得其所提供發票之銷售金額1%至3%之報酬。而啟申
24 公司所給付周碧微超過銷售金額8%部分，周碧微均將之匯入
25 陳惠玲個人帳戶，是該等款項即屬陳惠玲本案犯罪所得；又
26 從卷附資料可見，啟申公司給付周碧微之款項，扣除銷售金
27 額5%之稅款外，另有銷售金額4%、5%、5.5%、7%不等之金額
28 (偵31412卷四第28至29頁背面)，扣除銷售金額3%後之銷售
29 金額1%、2%、2.5%、4%款項即係陳惠玲所能得到之報酬；而
30 比例不同，係因發票名目之不同等情，亦據周碧微於本院審
31 理中供述明確(本院卷三第170、171頁)；然因卷內並無本案

所有發票之名目，故陳惠玲之報酬比例依刑法第38條之2第1項規定，則以估算方式按上開比例之平均定為2.375%(計算式： $1\%+2\%+2.5\%+4\%=9.5\%$ ， $9.5\%\div 4=2.375\%$)。是以：

1. 劉美玲部分，將附表二內與其相關之發票銷售金額相加合計為748萬506元(附表二「備註」欄中之附表一編號3開頭者及編號4-3相加之總數)，該金額的2%則為其所得報酬，四捨五入後計14萬9,610元，為其本案犯罪所得，未據扣案，依刑法第38條之1第1項沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，依同條第3項追徵其價額。
2. 周碧微部分，其報酬則為附表二全部發票銷售金額4,792萬6,840元的3%，而為143萬7,805元，減去上開給予劉美玲的金額14萬9,610元後，為128萬8,195元，為其本案犯罪所得，未據扣案，依刑法第38條之1第1項沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，依同條第3項追徵其價額。
3. 陳惠玲部分，其報酬則為附表二全部發票銷售金額4,792萬6,840元的2.375%，而為113萬8,262元，為其本案犯罪所得，未據扣案，依刑法第38條之1第1項沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，依同條第3項追徵其價額。

(三) 謝綜洧部分，依周碧微之證述，因係為解散協志公司而欲將帳上之留抵稅額銷除，而銷除留抵稅額後，所取得發票銷售金額5%之稅額部分其習慣上會退還給客戶，謝綜洧部分亦是如此等語明確(本院卷三第165頁)，故協志公司所開立發票銷售金額之5%為9,990元，為謝綜洧本案所取得之犯罪所得，未據扣案，依刑法第38條之1第1項沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，依同條第3項追徵其價額。

(四) 黃謹雅部分，李秉龍雖證述於94年至100年間仍有送交支票至郭士企業公司、納幸歐公司之情事(本院訴30號卷二第138頁)，然依周碧微之證述：此二間公司藉由開立不實發票銷除留抵稅額係於80年至85年間之事，於本案94年至100年間係為銷除存貨，此部分即有營業稅尚須繳納，故此段時間其即無退款予此二間公司之情形等語明確(本院卷三第155至15

8頁)，準此，黃謹雅就此二間公司本案開立發票之行為即無
獲得周碧微退還稅款，而無犯罪所得可資沒收。

(五)江中文、文天祐、李道正等人部分，依周碧微、劉美玲之證
述，其等並未因本案開立發票行為而獲得任何款項，故其等
亦無犯罪所得可資沒收，並為敘明。

據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、刑法第300條，
判決如主文。

本案經檢察官陳品好提起公訴及追加起訴，經檢察官黃兆揚到庭
執行職務。

中 華 民 國 114 年 3 月 26 日
刑事第十庭 審判長法官 曾名阜
法官 黃瑞成
法官 蔡宗儒

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，並應
敘述具體理由；其未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20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」。告訴人或被害人如對於本判決不服者，應具備
理由請求檢察官上訴，其上訴期間之計算係以檢察官收受判決正
本之日期為準。

書記官 溫冠婷

中 華 民 國 114 年 3 月 28 日

附錄本案論罪科刑法條全文：

商業會計法第71條

商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人處理會計事
務之人員有下列情事之一者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或
併科新臺幣60萬元以下罰金：

一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

四、故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實之結

01 果。

02 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
03 結果。

04 稅捐稽徵法第41條(79年1月24日)

05 納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處五年以下有
06 期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。

07 稅捐稽徵法第43條(79年1月24日)

08 教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條之罪者，處三年以下有期
09 徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以下罰金。

10 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
11 罪者，加重其刑至二分之一。

12 稅務稽徵人員違反第三十三條規定者，除觸犯刑法者移送法辦
13 外，處一萬元以上五萬元以下罰鍰。

14 稅捐稽徵法第47條

15 本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，於
16 下列之人適用之：

17 一、公司法規定之公司負責人。

18 二、有限合夥法規定之有限合夥負責人。

19 三、民法或其他法律規定對外代表法人之董事或理事。

20 四、商業登記法規定之商業負責人。

21 五、其他非法人團體之代表人或管理人。

22 前項規定之人與實際負責業務之人不同時，以實際負責業務之人
23 為準。

24 中華民國刑法第210條（偽造變造私文書罪）

25 偽造、變造私文書，足以生損害於公眾或他人者，處5年以下有
26 期徒刑。

27 中華民國刑法第216條（行使偽造變造或登載不實之文書罪）

28 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
29 事項或使登載不實事項之規定處斷。

30 附表一：

31 附表二：

- 01 附表三：
- 02 附表四：