

臺灣高等法院刑事判決

109年度上訴字第3143號

上訴人 臺灣新北地方檢察署檢察官

上訴人

即被告 胡淑萍

選任辯護人 夏元一律師

羅子武律師

上訴人

即被告 游世誌

選任辯護人 張志全律師

上列上訴人因被告違反商業會計法等案件，不服臺灣新北地方法院於中華民國109年7月14日所為108年度重訴字第9號第一審判決（起訴案號：臺灣新北地方檢察署107年度偵字第31010號、108年度偵緝字第156號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決撤銷。

胡淑萍犯附表一、二所示之罪，各處該附表編號「本院判決主文」欄所示之刑。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。扣案之IPHONE牌行動電話壹支（含門號0000000000號SIM卡1張）、電腦貳台均沒收；未扣案之犯罪所得新臺幣壹仟肆佰零參萬陸仟參佰柒拾柒元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

游世誌犯附表三所示之罪，各處該附表編號「本院判決主文」欄所示之刑。不得易科罰金之刑部分，應執行有期徒刑參年貳月；得易科罰金之刑部分，應執行有期徒刑拾月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。未扣案之犯罪所得新臺幣柒仟參佰伍拾肆萬柒仟柒佰拾壹元沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

事 實

一、胡淑萍是晉川國際通訊有限公司（下稱晉川公司）之負責人，駱雅萍（業經檢察官為緩起訴處分確定）則是晉川公司

01 及宏業科技有限公司（下稱宏業公司，實際亦由胡淑萍負責
02 經營）之會計人員，均屬從事業務之人，且為商業會計法規
03 定之商業負責人或主辦、經辦會計人員。胡淑萍明知附表
04 一、二所示統一發票表彰之交易內容均虛偽不實，竟與駱雅
05 萍共同基於填製不實會計憑證之犯意聯絡，於民國98年3月
06 至103年12月間，由胡淑萍指示駱雅萍分別以晉川公司、宏
07 業公司名義，開立內容佯示銷售貨物予正業貿易有限公司
08 （下稱正業公司）之不實統一發票（發票期間、張數、所載
09 銷售額，均詳如附表一、二所示），並交付予游世誌，胡淑
10 萍因而取得游世誌所支付之對價合計新臺幣（下同）14,03
11 6,377元。

12 二、游世誌原是正業公司之負責人（嗣於104年4月間卸任），屬
13 從事業務之人，且為商業會計法規規定之商業負責人。其取得
14 胡淑萍提供如附表一、二所示之各期統一發票後，竟基於填
15 製不實會計憑證、行使業務登載不實文書及意圖為自己不法
16 所有之犯意，於98年4月至104年1月間，收集廢棄或僅可在
17 國內使用之電話儲值卡混充為零關稅外銷貨物，以正業公司
18 名義填製不實商業發票（Invoice）、裝箱單（Packing Lis
19 t），且利用不知情之貨運行人員填製不實出口報單等業務
20 文書，一併持向財政部關務署臺北關辦理報關出口而行使
21 之，佯示正業公司外銷「PD IC-150」、「PD IC-250」等貨
22 物予游世誌所虛設之COLORFULIFE CO., LTD（下稱COLORFULI
23 FE公司）、LIFELONG COMPANY LIMITED（下稱LIFELONG公司）
24 等境外紙上公司；再分別於附表三所示之申報日期，填製不
25 實之營業人銷售額與稅額申報書、營業人申報適用零稅率銷
26 售額清單，連同附表一、二所示之各期不實統一發票，持向
27 財政部北區國稅局申報退稅而行使之，足以生損害於海關對
28 於出口貨物管理及稅捐機關對於稅務管理之正確性，且以此
29 詐術，使不知情之稅捐機關承辦人員陷於錯誤，誤認正業公
30 司向上游廠商進貨並出口外銷，而先後向游世誌交付附表三
31 編號1至69所示退稅款合計73,547,711元，另附表三編號70

01 部分則未經審核通過退稅而未遂（每次申報時間、核退日
02 期、領取日期、詐得或擬詐取金額，均詳如該附表編號所
03 示）。嗣經法務部調查局新北市調查處循線追查，於107年9
04 月18日至晉川公司設於新北市○○區○○路000號0樓等營業
05 處所執行搜索，扣得胡淑萍所有、供其聯繫填製不實統一發
06 票事宜所使用之IPHONE牌行動電話1支（含門號0000000000
07 號SIM卡1張）、電腦2台等物，偵悉上情。

08 三、案經法務部調查局新北市調查處移送臺灣新北地方檢察署檢
09 察官偵查起訴。

10 理 由

11 壹、證據能力：

12 本院認定事實所憑之供述證據及非供述證據，檢察官、被告
13 2人及辯護人於本院準備程序均同意作為本案證據（本院卷
14 一第380至397頁），且迄本院言詞辯論終結前，當事人及辯
15 護人均未聲明異議，無證據足認係公務員違背法定程序所取
16 得，亦無顯不可信或不得作為證據之情形，經本院於審判期
17 日依法進行調查提示，均有證據能力。至於未經本院採為證
18 明本案被告2人有罪之證據資料，無庸贅予探究其證據能
19 力，合先敘明。

20 貳、實體方面：

21 一、認定事實所憑之證據及理由：

22 (一)事實欄一部分：

23 1.此部分事實，業據上訴人即被告胡淑萍於原審及本院審理時
24 坦承不諱（原審卷第528頁、本院卷二第41頁），核與證人
25 即共犯駱雅萍（偵31010卷二第392至396頁、原審卷第377至
26 388頁）、證人即共同被告游世誌於偵訊及原審審理時所述
27 情節（偵緝156卷第141至147頁、原審卷第327至376頁）大
28 致相合，且有專案申請調檔查核清單（他4556卷三第111至1
29 20頁）、營業人進銷項交易對象彙加明細表—進項來源（裁
30 處卷二第77頁面至79頁、117頁反面至118頁）、營業稅稅籍
31 資料查詢作業列印（裁處卷二第77頁、117頁）、統一發票

（裁處卷一第67至279頁、卷二第80至90頁）、法務部調查局新北市調查處搜索扣押筆錄、扣押物品目錄表（偵31010卷一第149至154頁）附卷可稽，及IPHONE牌行動電話1支（含門號0000000000號SIM卡1張）、電腦2台等物扣案可供佐證，足以擔保被告胡淑萍之自白與事實相符。

2.關於被告胡淑萍提供附表一、二所示不實統一發票給游世誌之對價金額，同案被告游世誌固曾於調詢及偵訊時稱是發票銷售額2%至2.5%等語（偵緝156卷第105頁、134頁），惟此屬共同被告之片面供述，涉及游世誌不法獲利之歸屬，難保無誇大之虞，在無任何補強證據足以佐證游世誌所述屬實之情況下，不能遽為不利於被告胡淑萍之認定。考量游世誌嗣於原審審理時具結證述：我跟胡淑萍購買統一發票的數量很大，她給我的價格平均在發票銷售額1%左右等語（原審卷第328頁、364頁），佐以被告胡淑萍亦供承游世誌係向其支付發票銷售額1%之對價等語（偵31010卷三第211頁），應認本案被告胡淑萍提供附表一、二所示不實統一發票給游世誌之對價金額，為發票銷售額1%。至於上開對價之支付方式，被告胡淑萍於原審準備程序供稱：是採月結的方式，通常是在月底或月初我會從游世誌匯給晉川公司、宏業公司的款項扣除游世誌購買發票的價金等語（原審卷第137頁）；於本院審理時亦稱：我承認賣發票，是按照比例以月結收取費用等語（本院卷二第121頁），堪認其與游世誌間係以「月結」方式，由游世誌每月1次，向胡淑萍支付該月所開立統一發票合計銷售額1%金額之對價。

(二)事實欄二部分：

此部分事實，業據上訴人即被告游世誌於原審及本院審理時坦承不諱（原審卷第528頁、本院卷二第41頁），且有專案申請調檔查核清單（他4556卷三第111至120頁）、營業人進銷項交易對象彙加明細表—進項來源（裁處卷二第77頁面至79頁、117頁反面至118頁）、營業稅稅籍資料查詢作業列印（裁處卷二第77頁、117頁）、統一發票（裁處卷一第67至2

79頁、卷二第80至90頁）、正業公司出口報單彙整表（他4556卷三第37至49頁）、商業發票（Invoice）、裝箱單（Packing List）（裁處卷一第412至413頁、他4556卷三第53至54頁、59至60頁）、出口報單（裁處卷一第41至52頁）、申報書查詢單（他4556卷一第27至34頁）、正業公司出口冒退稅金額統計表（他4556卷三第171至172頁）、營業人銷售額與稅額申報書（裁處卷一第28至37頁、卷二第29至60頁）、營業人零稅率銷售額清單（新北市調卷第173至240頁）、正業公司營業稅直接劃撥退稅同意書、正業公司華南銀行帳戶交易明細（新北市調卷第241至243頁）、臺北關機動稽核組稽核報告（新北市調卷第155至163頁）、駐多倫多辦事處104年9月2日多倫字第10400005070號函、行政院大陸委員會香港事務局商務組104年9月11日台港（商組）字第0151959號函（新北市調卷第417至419頁）、財政部北區國稅局104年度裁營業字第Z0000000000000號（裁處卷二第1頁）、105年度財營業字第Z00000000000000號（裁處卷一第1頁）、105年度財營業字第Z00000000000000號裁處書（裁處卷三第1頁）附卷可稽，足以擔保被告游世誌之自白與事實相符。

(三)從而，本案事證明確，被告胡淑萍、游世誌之犯行均堪認定。被告胡淑萍之辯護人聲請傳喚證人即共同被告游世誌，擬釐清被告胡淑萍對於游世誌詐取退稅款乙事是否知情，考量游世誌已於原審審理時具結證述，此部分事證已明（詳下述），因認無調查之必要，附此敘明。

二、論罪：

(一)新舊法比較：

1.關於附表三編號1至63部分，被告游世誌行為後，刑法第339條已於103年6月18日修正公布，並於同年月20日生效施行。修正前該條第1項之法定刑為「5年以下有期徒刑、拘役或科或併科1千元以下罰金」；修正後則為「5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰金」。比較新舊法適用結果，修正後規定非有利於被告游世誌，依刑法第2條第1項前段規

01 定，此部分應適用修正前之刑法第339條第1項規定。

02 2.至於刑法第215條固於108年12月25日修正公布，同年月27日
03 生效施行，惟僅調整罰金數額之規範方式(修正前條文定為
04 「5百元」，並依刑法施行法第1條之1第2項前段提高30倍為
05 1萬5千元；修正後則逕定為「1萬5千元」)，其犯罪構成要
06 件及處罰內容實質上均無變動，此部分不生新舊法比較適用
07 問題，應依一般法律適用原則，逕適用修正後之現行規定。

08 (二)查被告胡淑萍是晉川公司之負責人；被告游世誌原是正業公
09 司之負責人（嗣於104年4月間卸任）等情，此據其二人供明
10 在卷，且有公司變更登記表可參（裁處卷二第11頁），均屬
11 從事業務之人，且依商業會計法第4條、公司法第8條第1項
12 規定，分別為晉川公司、正業公司之商業負責人。再者，被
13 告胡淑萍雖坦承實際負責宏業公司之經營，惟非該公司之登
14 記負責人、董事或經理人，且宏業公司並非公開發行股票之
15 公司，依其行為時即107年8月1日修正前公司法第8條規定：
16 「本法所稱之公司負責人，在無限公司、兩合公司為執行業
17 務或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董事
18 （第1項）。公司之經理人或清算人，股份有限公司之發起
19 人、監察人、檢查人、重整人或重整監督人，在執行職務範
20 圍內，亦為公司負責人（第2項）。公開發行股票之公司之
21 非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之人事、財
22 務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負
23 民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會
24 安定或其他增進公共利益等情形，對政府指派之董事所為之
25 指揮，不適用之（第3項）」，非屬宏業公司之商業負責
26 人。又依被告胡淑萍所供：宏業公司是我於100年間以周金
27 陽名義設立，同樣都是使用晉川公司的員工等語（偵31010
28 卷一第14頁）；佐以證人周金陽所證：我僅是掛名擔任宏業
29 公司負責人，實際負責人是胡淑萍，公司營運狀況要問胡淑
30 萍才清楚等語（偵31010卷二第83頁），堪認宏業公司及晉
31 川公司確係由被告胡淑萍聘僱同一批員工同時實際負責經

營。是被告胡淑萍於晉川公司及宏業公司存續期間所聘僱之駱雅萍，顯係同時擔任該兩家公司之會計人員，亦屬從事業務之人，且為商業會計法規定之主辦、經辦會計人員，符合商業會計法第71條所定之身分要件。

(三)所謂會計憑證，有原始憑證與記帳憑證之分。前者係證明事項之經過，而造具記帳所根據之憑證，包括外來憑證、對外憑證、內部憑證；後者係會計人員根據審核無誤之原始憑證，按照事項內容加以分類，並確定會計分錄後所填製之憑證，包括收入憑證、支出憑證、轉帳憑證，此觀商業會計法第15條至17條規定甚明。而統一發票係營業人於銷售貨物或勞務時，依法開立並交付予買受人之交易憑證，足以證明會計事項之經過，為造具記帳憑證所根據之原始憑證；至於國際貿易之商業發票（Invoice），除係辦理進出口報關不可缺少之文件外，亦是買賣雙方收付貨款及記帳之根據，均屬商業會計法所稱之會計憑證。是商業負責人、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，明知為不實之事項，開立上開不實憑證者，成立商業會計法第71條第1款之明知不實事項而填製會計憑證罪，該罪為刑法第215條業務登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法原則，應優先適用，而無論以刑法第215條業務登載不實文書罪之餘地。至於一般國際貿易之裝箱單（Packing List）、出口報單等文件，非供我國營業人作為原始憑證或記帳憑證使用者，並非會計憑證，僅屬業務文書。

(四)核被告胡淑萍就事實欄一部分所為，係犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪。就上開犯行，其與駱雅萍間有犯意聯絡及行為分擔，為共同正犯。被告胡淑萍雖非宏業公司之商業負責人，然與該公司主辦、經辦會計人員駱雅萍共同犯罪，依刑法第31條第1項前段規定，仍以共同正犯論。又其與游世誌間係以「月結」方式，由游世誌每月1次，向其支付該月所開立統一發票合計銷售額1%金額之對價乙情，已見前述，是依行為人之認知，係以每月1期相互區

01 隔，於每月結算完畢，該期不法行為即告結束，區別不難，
02 獨立性亦強，故不同期別之間，難認符合接續犯之一行為概
03 念。再者，晉川公司、宏業公司為各自獨立之不同法人組
04 織，於同一申報期間以該二公司名義分別開立之統一發票，
05 自形式及內容觀之，亦各具有獨立性。從而，因認被告胡淑
06 萍每月1期以相同公司名義所開立數張統一發票之舉動，固
07 基於單一整體之故意，而應論以接續犯一罪；惟就不同期
08 別，及以不同公司名義所開立之統一發票，則屬犯意各別、
09 行為互殊之獨立行為，而應分論併罰。是被告胡淑萍，應論
10 以商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證共83罪（附
11 表一70罪＋附表二13罪）。起訴書就此部分罪數之記載，固
12 未臻詳盡，惟上開83罪均在起訴範圍內，應由本院為適法之
13 認定，附此敘明。

14 (五)核被告游世誌就事實欄二部分所為，係犯商業會計法第71條
15 第1款之填製不實會計憑證罪（商業發票部分）、刑法第216
16 條、第215條之行使業務登載不實文書罪（裝箱單、出口報
17 單、營業人銷售額與稅額申報書等文件部分）、修正前刑法
18 第339條第1項之詐欺取財罪（附表三編號1至63部分）、現
19 行刑法第339條第1項之詐欺取財罪（附表三編號64至69部
20 分）、現行刑法第339條第3項、第1項之詐欺取財未遂罪
21 （附表三編號70部分）。其利用不知情之貨運行人員填製不
22 實出口報單等業務文書，此部分為間接正犯。又其在上述業
23 務文書上登載不實之低度行為，為行使之高度行為所吸收，
24 不另論罪。就附表三編號70部分，其已著手犯罪行為之實
25 行，惟未生詐得財物之結果，此部分為未遂犯，惡害較既遂
26 犯為輕，此部分爰依刑法第25條第2項規定減輕其刑。起訴
27 書漏論此部分為未遂犯，尚有未洽，惟所犯罪名相同，毋庸
28 變更起訴法條，逕予更正即可。又被告游世誌於同一期申報
29 退稅時，數個填製不實會計憑證或登載不實文書之舉動，獨
30 立性極為薄弱，應係出於單一整體故意所為，為接續犯，各
31 論以一罪。其每一期填製不實會計憑證、登載不實文書並持

以申報行使，藉以詐取退稅款，所犯上開填製不實會計憑證罪、行使業務登載不實文書罪、詐欺取財既遂或未遂罪間，出於同一犯罪計畫，且具有局部重疊關係，為避免過度評價，認屬一行為觸犯數罪名之想像競合犯，應依刑法第55條規定，各從一重以填製不實會計憑證罪處斷。起訴書犯罪事實欄已載明被告游世誌填製不實出口外銷貨物之發票（商業發票），及登載不實出口報單、營業人銷售額與稅額申報書、營業人申報適用零稅率銷售額清單等事實（見起訴書第3頁），雖誤載出口報單為會計憑證、漏論登載不實裝箱單及行使上述業務登載不實文書之行為，且所犯法條欄漏引刑法第216條、第215條，惟誤載者不影響起訴範圍之認定，漏論者與起訴部分有裁判上或實質上一罪關係，為起訴效力所及，經踐行告知程序後，均應一併審究，並更正誤載、補正漏引部分。再者，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、第2項規定，營業人不論有無銷售額，原則上應以每2月為1期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報；但營業人銷售貨物或勞務，依同法第7條規定適用零稅率者，得申請以每月為1期，於次月15日前依前項規定向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。本案被告游世誌取得附表一、二所示之不實統一發票後，係以每月為1期，於填製相關不實會計憑證及業務文書後，一併於次月15日前向主管機關提出而申報退稅，有各期營業人銷售額與稅額申報書（裁處卷一第28至37頁、卷二第29至60頁）所載之申報日期可稽，其每期申報完畢後，各期行為即告結束，區別不難，獨立性亦強，應認每期申報之犯意各別、行為互殊，而應分論併罰。從而，被告游世誌應論以商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證共70罪（附表三編號1至70各成立1罪）。

(六)被告游世誌前因違反商業會計法案件，經臺灣新北地方法院以97年度簡字第5937號判處有期徒刑4月確定，已於97年11月3日易科罰金執行完畢等情，有本院被告前案紀錄表可

憑，其於有期徒刑執行完畢後5年內，故意再犯本案有期徒刑以上之附表三編號1至55之罪，均屬累犯。又司法院釋字第775號解釋，依解釋文及理由之意旨，係指構成累犯者，不分情節，一律加重最低本刑，於不符合刑法第59條所定要件之情形下，致生行為人所受之刑罰超過其所應負擔罪責之個案，不符罪刑相當原則、比例原則。於此範圍內，在修正前，為避免發生上述罪刑不相當之情形，法院就該個案應裁量是否加重最低本刑。考量被告游世誌前犯相同罪質之罪，甫執行有期徒刑完畢，仍不思悛悔，竟再犯上開55罪，難謂無特別惡性及對刑罰反應力薄弱情事，依其累犯及犯罪情節，並無上開解釋所指應不予加重最低本刑以符合罪刑相當原則之情形，所犯上開55罪，均應依刑法第47條第1項規定加重其刑。

(七)按刑法第59條規定之酌量減輕其刑，必須犯罪另有特殊之原因與環境，在客觀上足以引起一般同情，認為即使予以宣告法定最低刑度，猶嫌過重者，始有其適用。本案被告二人所犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，法定最低本刑為60萬元以下罰金之罪，並無所謂即使宣告法定最低刑度猶嫌過重之情形，難認有何顯可憫恕情狀，均無從適用刑法第59條規定酌減其刑，附此敘明。

(八)不另為無罪之諭知：

1.公訴意旨另以：(1)被告游世誌、胡淑萍共同基於逃漏稅捐之犯意，而為上述行為，使正業公司因而逃漏營業稅，因認被告二人尚共同涉犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人為納稅義務人逃漏稅捐罪嫌；(2)被告游世誌基於填製不實會計憑證之犯意聯絡，由胡淑萍製作不實交易憑證（指附表一、二所示之不實統一發票），因認被告游世誌就此亦涉犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪；(3)被告胡淑萍與游世誌謀議，共同基於意圖為自己不法所有、填製不實會計憑證等犯意聯絡，於98年至103年間，由被告胡淑萍實質支配利用周金宏(另為不起訴處分)之華南銀

01 行000000000000號、000000000000號帳戶、周麗華(另為不
02 起訴處分)之華南銀行000000000000號帳戶、顏福來(另為不
03 起訴處分)之華南銀行000000000000號帳戶，提供資金共計1
04 6億5628萬1826元，至游世誌設於上海商業儲蓄銀行(下稱上
05 海商銀)000000000000號及聯邦銀行000000000000號帳
06 戶，使游世誌之正業公司得以利用上開資金製作後續與上下
07 游廠商發生交易、支付進銷貨款所需之不實金流，嗣正業公
08 司收取稅捐稽徵機關核退之退稅款後，游世誌再依與胡淑萍
09 之約定，將上開退稅款匯至晉川公司設於華南銀行00000000
10 0000號及宏業公司設於華南銀行000000000000號帳戶，嗣由
11 游世誌實行上述假出口、真退稅犯行，因認被告胡淑萍就此
12 部分亦共同涉犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑
13 證、犯刑法第339條第1項之詐欺取財等罪嫌。

14 2.惟查：(1)公司行號倘無實際營業行為，即無營利事業所得可
15 言，本身自無逃漏稅捐之情形。而行為人提供不實統一發票
16 予公司行號，該公司行號因無營利事業所得，未造成逃漏稅
17 捐之結果，亦無成立幫助納稅義務人逃漏稅捐之餘地。查被
18 告游世誌設立正業公司，以俗稱「假出口、真退稅」手法，
19 向被告胡淑萍購入附表一、二所示之不實統一發票，持向稅
20 捐機關詐取退稅款，當時正業公司除所詐得之退稅款外，別
21 無其他獲利來源，業據被告游世誌供明在卷(偵緝156卷第47
22 頁)，可見正業公司並無合法營業收入，所取得被告胡淑萍
23 提供之統一發票，亦非用以扣抵合法銷售稅額，難認有何逃
24 漏稅捐或幫助逃漏稅捐可言。而財政部北區國稅局先後對正
25 業公司裁處罰鍰之原因，均係因被告游世誌以正業公司名義
26 謊報出口貨物冒退稅款而予以補徵，此觀相關簽文所示甚明
27 (裁處卷一第2頁、卷二第2頁、卷三第13頁)，不足以證明
28 正業公司有何營業所得應予納稅而未納之情形。此外，公訴
29 人亦未舉證證明被告游世誌、胡淑萍有何逃漏稅捐或幫助逃
30 漏稅捐之犯行，難認其二人成立公訴人所指上開違反稅捐稽
31 徵法之罪；(2)一般購買不實統一發票持以不法使用者，既未

01 參與該不實統一發票之填製，應僅就其購入後所實行之不法
02 行為負其罪責，難認與提供不實統一發票之人，就該不實統
03 一發票之填製，有何犯意聯絡及行為分擔可言。查被告游世
04 誌係支付相當對價，向胡淑萍購買取得附表一、二所示之不
05 實統一發票，與一般買賣交易之對向關係無異，而上開統一
06 發票係由胡淑萍與共犯駱雅萍共同以晉川公司、宏業公司名
07 義填製，未見被告游世誌就此部分憑證之填製有何參與行
08 為，且晉川公司、宏業公司亦均與被告游世誌毫無關係，尚
09 難僅因被告游世誌聯繫賣方以購買取得，率認其亦應與對方
10 共同負填製不實會計憑證之罪責。縱被告游世誌購入取得附
11 表一、二所示之不實統一發票後，持以供詐取退稅款之用，
12 而應就其購入取得後所實行之不法行為負其罪責，且被告游
13 世誌表明對於包括填製上開不實統一發票部分均一併認罪，
14 惟在查無補強證據足認其就填製上開不實統一發票有何犯意
15 聯絡及行為分擔之下，無從遽認被告游世誌成立公訴人所指
16 上開商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪；(3)按
17 我國目前採行加值型營業稅之課徵方法，與統一發票密不可分。
18 以交易面之觀點，營業人與營業人間的每一筆交易，原則
19 上均應開立或收取統一發票（加值型及非加值型營業稅法
20 第32條第1項前段），銷售者並應自行計算其銷售額依規定
21 所應收取之營業稅額（即「銷項稅額」），在其所填製之統
22 一發票上與銷售額分開列載（同法第14條、第32條第1項前
23 段），一併向購買者收取；以購買者之角度而言，該筆營業
24 稅額已由購買者於交易時支付，成為其「進項稅額」（同法
25 第15條第3項）。從特定營業人之觀點，其在一系列的進
26 貨、銷貨過程中，有向交易對象收取「銷項稅額」者，也有
27 向交易對象支付「進項稅額」者，現行逕以「稅額相減法」
28 計算核徵加值稅，亦即以營業人當期「銷項稅額」扣減「進
29 項稅額」後之餘額，作為當期應納或溢付之營業稅額（同法
30 第15條第1項），而為認定該營業人當期應否繳稅或退稅之
31 基礎。而依目前社會現況，不肖營業人收購取得不實統一發

票者，多係作為逃漏稅捐之用，申言之，其本身並無購買貨物或勞務，但只要收集內容虛偽不實之統一發票，營造其有支出之假象，將該統一發票上所載稅額冒充其進項稅額，用以扣抵銷項稅額，持向稅捐機關申報，即可輕易逃漏其原本應納之稅捐，而獲取不法之利益。是被告胡淑萍所辯其販賣不實統一發票予游世誌，係認游世誌將持以逃漏稅捐，不知會持以申報出口退稅等語，已非全然不足採信。而同案被告游世誌固曾稱被告胡淑萍應知道其申報出口退稅云云，惟就胡淑萍知情之原因，其於原審羈押訊問時係稱：我曾與胡淑萍及周金宏一起聚餐，喝酒後有提到過我公司運作方式，所以他們應該知道我購買發票的錢來自虛偽出口退稅款等語（偵緝156卷第80頁）；嗣於調詢時先稱：我有大致向胡淑萍及周金宏說過要進行假出口等語（偵緝156卷第99頁），隨後改稱：我買入金額這麼大的發票，胡淑萍應該知情，只是心照不宣而已等語（偵緝156卷第106頁）；於偵訊時先稱：大家心照不宣，我買發票的數量很大等語，隨後改稱：我應該有跟胡淑萍閒聊到，我買發票是要假出口等語（偵緝156卷第138頁）；於原審審理時稱：威昌公司（按被告胡淑萍之供貨商）也有在做假出口、真退稅，業界大家都知道，我講或許大家心照不宣，胡淑萍可能知道我在做假出口，但我沒有跟她講等語（原審卷第338頁）。依上開供證，游世誌究竟有無向被告胡淑萍告知假出口、真退稅之事？抑或係依其所購買發票之金額、其他公司亦涉同類型犯罪，而推測被告胡淑萍可能知情？所述已見齟齬。況所稱「喝酒後有提到過」、「大致向胡淑萍及周金宏說過」云云，是否確足以使被告胡淑萍認識其收購不實統一發票之目的為向稅捐機關申報詐領退稅款？亦有不明。遑論僅屬共同被告之片面陳述，涉及游世誌之犯案情節及犯後態度，難保無誇大渲染之虞，在無任何補強證據足認屬實之下，不能遽為不利於被告胡淑萍之認定。至於公訴人所指被告胡淑萍與游世誌間之金流情形，經勾稽相關交易明細，應係游世誌先以正業公司設

於華南銀行000000000000號、彰化銀行0000000000000000號、渣打國際商業銀行（下稱渣打銀行）0000000000000000號等帳戶，轉匯款項至晉川公司設於華南銀行000000000000號、宏業公司設於華南銀行000000000000號帳戶後；嗣由被告胡淑萍以周金宏設於華南銀行000000000000號、000000000000號、周麗華設於華南銀000000000000號、顏福來設於華南銀行000000000000號等帳戶，轉匯款項至游世誌設於上海商銀0000000000000000號及聯邦銀行0000000000000000號等帳戶。例如，對照上述正業公司華南銀行帳戶轉匯款項至晉川公司華南銀行帳戶，及周麗華華南銀行帳戶轉匯款項至游世誌聯邦銀行帳戶間之關係（新北市調處卷第318、287至289頁）：

①正業公司於99年11月26日9時8分許先轉匯200萬元給晉川公司，嗣由周麗華於同日9時14分許轉匯200萬元（扣手續費15元）給游世誌；②正業公司於99年12月3日10時26分許先轉匯140萬元給晉川公司，嗣由周麗華於同日10時33分許轉匯140萬元（扣手續費15元）給游世誌；③正業公司於99年12月6日13時7分許先轉匯160萬元給晉川公司，嗣由周麗華於同日19時9分許轉匯160萬元（扣手續費15元）給游世誌；④正業公司於99年12月17日9時25分許先轉匯180萬元給晉川公司，嗣由周麗華於同日9時31分許轉匯180萬元（扣手續費15元）給游世誌；⑤正業公司於100年1月3日10時30分許先轉匯200萬元給晉川公司，嗣由周麗華於同日10時33分許轉匯200萬元（扣手續費15元）給游世誌等等。是被告胡淑萍所辯相關資金係來自於游世誌，由游世誌營造正業公司與晉川公司、宏業公間之交易假象後，其配合將款項退還給游世誌，其與共同被告游世誌於偵查之初，為了掩飾正業公司與晉川公司、宏業公間之假金流，始謊稱上開退款係游世誌向其借款等語，並非全然無據。公訴人將被告胡淑萍之全部退款匯算後，認該等原本來自於游世誌之款項共計16億5628萬1826元，為被告胡淑萍所提供之資金，仍屬有疑。而被告胡淑萍當時依游世誌之指示，將退款轉匯至游世誌個人設於國內金

融帳戶，亦無從憑以認定其主觀上對於游世誌從事假出口、真退稅乙事有所認識。而證人周金宏於調詢時雖稱：游世誌曾在數年前陸續向周金宏及胡淑萍借款等語，無證據足認與本案有何關連；證人駱雅萍所述其於107年8、9月間始聽聞游世誌表示向被告胡淑萍借款及製作境外金流等語，及相關筆記資料等，暨游世誌於案發後主動提供相關存摺供被告胡淑萍查對等情，即令不虛，亦不能當然推斷被告胡淑萍是否自始知悉游世誌收購統一發票之目的係為詐取退稅款。又原判決以被告胡淑萍退款總金額16億5628萬1826元，較諸正業公司於98年至104年間轉匯給晉川公司、宏業公司之總金額14億3858萬3612元為多，憑以推論所謂退款應包含借款等語。惟游世誌除以正業公司名義外，另經手以其他諸如大人物國際股份有限公司、美廉儲貿易有限公司等名義向被告胡淑萍收購不實統一發票乙情，迭據游世誌於調詢、偵訊及審理時陳明在卷（偵緝156卷第104頁、140頁、本院卷二第46頁），則被告胡淑萍上開退款金額，既包含應退還給上述游世誌以其他公司名義收購發票並製作假金流部分，較諸正業公司轉匯金額為多，與情理無違。另原判決第15至18頁所引帳戶轉匯紀錄，均係正業公司先轉匯款項給晉川公司後，再由被告胡淑萍以周麗華等人之帳戶轉匯給游世誌之退款模式，至於游世誌收取退款後，如何運用該等款項、是否匯至境外公司帳戶，非被告胡淑萍所能知悉，於查無證據足認與被告胡淑萍有何關連之下，均無從採為不利於被告胡淑萍之論據。綜上所述，公訴人所指被告二人所涉上開罪嫌，均屬不能證明，原應為無罪之判決，惟如成立犯罪，與本案論罪科刑部分均有裁判上或實質上一罪關係，爰均不另為無罪之諭知，併此敘明。

三、撤銷改判之理由：

(一)原審論罪科刑，固非無見。惟查：1、公訴人就所訴被告游世誌參與填製附表一、二所示之不實統一發票部分；被告胡淑萍參與假出口、真退稅部分，均未能證明，應不另為無罪

之諭知，已如前述。原判決未察，遽予論罪科刑，已有未洽；2、被告胡淑萍於不同期別、以不同公司名義所開立之統一發票；被告游世誌於不同期別申報退稅，其犯意各別、行為互殊，均應分論併罰，而論以被告胡淑萍犯附表一、二所示之83罪、被告游世誌犯附表三所示之70罪。原判決認被告二人均屬接續犯，各論一罪，亦欠允當；3、本案被告胡淑萍配合開立不實統一發票之對價金額，應為發票銷售額1%，亦見前述。原判決僅憑游世誌之片面供述，認係貨款未稅金額2%至2.5%，殊嫌率斷。檢察官提起上訴指摘原判決量刑過輕；被告游世誌提起上訴請求從輕量刑並依刑法第59條規定酌減其刑，均無理由。被告胡淑萍提起上訴爭執其對於游世誌詐取退稅款乙事並不知情，據以指摘原判決不當，為有理由，且原判決既有上揭其他未洽之處，自應由本院撤銷改判之。

(二)爰審酌被告胡淑萍不思妥善經營公司，善盡社會責任，竟以上述手法虛開不實統一發票販賣以營利、足以危害商業會計制度之健全；而被告游世誌收購取得不實統一發票後，以上述手法向稅捐機關詐取退稅款，破壞主管機關稽查之公平及正確性，並造成實際財產損害，均應予適當制裁，惟念均已坦承犯行，表明悔意，並考量犯罪之動機、目的、手段、涉案程度、行為惡害、兼衡其二人之教育程度、工作收入情形、家庭生活狀況（本院卷第42頁）等一切情狀，分別量處如附表一、二、三「本院判決主文」欄所示之刑。並斟酌被告二人所犯罪數、各罪罪名均相同，每次犯罪之方法、過程、態樣亦相近，侵害之法益類型，其行為所呈現之人格特質及整體惡害等，予以綜合評價，兼衡刑罰經濟及恤刑之刑事政策，各定其應執行刑如主文第二、三項所示，並就得易科罰金之刑部分，諭知易科罰金之折算標準。

四、沒收：

(一)被告二人行為後，刑法總則沒收規定已於104年12月30日修正公布，並於105年7月1日生效施行。惟依修正後刑法第2條

第2項規定，沒收應適用裁判時之法律，而無刑法第2條第1項「從舊從輕原則」之適用，合先敘明。

(二)扣案之IPHONE牌行動電話1支（含門號0000000000號SIM卡1張）、電腦2台，均屬被告胡淑萍所有，供其聯繫填製不實統一發票事宜使用之物，有胡淑萍之供述可憑（原審卷第514至517頁），爰依刑法第38條第2項前段規定宣告沒收。又被告胡淑萍填製附表一、二所示不實統一發票，所取得銷售額1%之對價，合計為14,036,377元（附表一13,459,067元＋附表二577,310元），雖未扣案，惟屬被告胡淑萍支配管領之犯罪所得，且無刑法第38條之2第2項過苛之虞、欠缺刑法上之重要性等情形，爰依刑法第38條之1第1項前段規定宣告沒收，並依同條第3項諭知於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

(三)被告游世誌實行附表三編號1至70所示犯行，向稅捐機關詐得該附表編號所示之款項合計73,547,711元，雖未扣案，惟屬被告游世誌支配管領之犯罪所得，且無刑法第38條之2第2項過苛之虞、欠缺刑法上之重要性等情形，爰依刑法第38條之1第1項前段規定宣告沒收，並依同條第3項諭知於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。

據上論斷，應依刑事訴訟法第369條第1項前段、第364條、第299條第1項前段，商業會計法第71條第1款，刑法第11條前段、第2條第1項前段、第25條、第28條、第31條第1項前段、第16條、第215條、第339條第1項（修正前）、第339條第1項、第3項、第55條、第47條第1項、第51條第5款、第41條第1項前段、第8項、第38條第2項前段、第38條之1第1項前段、第3項，刑法施行法第1條之1，判決如主文。

本案經檢察官丁維志提起公訴，檢察官郭達提起上訴，檢察官卓俊吉到庭執行職務。

中 華 民 國 110 年 1 月 28 日
刑事第六庭 審判長法官 劉方慈
法官 許曉微

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，其未敘述上訴之理由者並得於提起上訴後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」。

書記官 尤朝松

中華民國 110 年 1 月 29 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。

中華民國刑法第215條

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

中華民國刑法第216條

行使第210條至第215條之文書者，依偽造、變造文書或登載不實事項或使登載不實事項之規定處斷。

修正前中華民國刑法第339條第1項

意圖為自己或第三人不法之所有，以詐術使人將本人或第三人之物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科1千元以下罰金。

中華民國刑法第339條

- 01 意圖為自己或第三人不法之所有，以詐術使人將本人或第三人之
02 物交付者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科50萬元以下罰
03 金。
04 以前項方法得財產上不法之利益或使第三人得之者，亦同。
05 前二項之未遂犯罰之。