

臺灣高等法院高雄分院刑事判決

113年度上訴字第558號

上訴人  
即被告 孫長欣

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112年度訴字第457號，中華民國113年5月14日第一審判決（起訴案號：臺灣高雄地方檢察署110年度偵字第19840、22329號），提起上訴，本院判決如下：

主文

上訴駁回。

事實及理由

一、本案經本院審理結果，認第一審以上訴人即被告孫長欣（下稱被告）幫助犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，共2罪，分別判處有期徒刑6月、5月，應執行有期徒刑9月，如易科罰金，均以新臺幣（下同）1千元折算1日，認事用法及量刑均無不當，應予維持，並引用第一審判決書記載之事實、證據及理由如附件。

二、程序部分

（一）刑事訴訟法第348條第2項規定，對於判決之一部上訴者，其有關係之部分，視為亦已上訴。但有關係之部分為無罪、免訴或不受理者，不在此限。該項但書所稱無罪、免訴或不受理者，並不以在主文內諭知者為限，即第一審判決就有關係之部分於理由內說明不另為無罪、免訴或不受理之諭知者，亦屬之。經查：被告係就經原審判決上開有罪部分提起上訴，依據前述規定，被告擔任聯線公司及盈萱公司登記負責人，經檢察官起訴認為另行涉犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項幫助逃漏稅捐罪嫌，共2罪，均經原審不另為無罪諭知部分，即非屬被告上訴之有關係部分，不在本院審理範圍。

01 (二)同案被告陳為清及被告陳富超經原審判處罪刑後提起上訴，  
02 由本院另行審結。同案被告蕭啟義經原審判處罪刑後，未據  
03 上訴而告確定，不在本院審理範圍。

04 三、被告上訴意旨略以：被告固坦承有於原審判決所載時間，分  
05 別擔任聯線公司及盈萱公司之登記負責人。但被告陳為清已  
06 陳稱，因為當時開出去借給別人的票有跳票，怕影響被告陳  
07 富超的信用，才找被告代替被告陳富超，被告陳為清是實際  
08 負責人，僅請被告掛名，其餘均與被告無關。證人即記帳士  
09 陳日英亦證稱，聯線公司及盈萱公司實際上都是被告陳為清  
10 在經營，被告只是人頭，不認識也沒看過被告等語。依據上  
11 開證詞，並無確切資料足資佐證被告有幫助犯罪之不確定故  
12 意。而在現今公司及商業登記實務，借用他人名義成立公司  
13 後，確有實際業務經營並獲取交易收入者所在多有，不能僅  
14 因被告出借名義擔任公司登記負責人，在無其他確切證據佐  
15 證下，即可逕認被告已有幫助他人犯罪之不確定故意，原審  
16 判決被告有罪，已有違誤，為此提起上訴。

17 四、第二審判決書，得引用第一審判決書所記載之事實、證據及  
18 理由，對案情重要事項第一審未予論述，或於第二審提出有  
19 利於被告之證據或辯解不予採納者，應補充記載其理由，刑  
20 事訴訟法第373 條定有明文。經查：

21 (一)原審依據檢察官所提出及原審調查之證據方法，即被告之部  
22 分自白、共同被告蕭啟義、陳為清及陳富超之證述、及原審  
23 判決附件證據清單所示之證據方法，認定被告幫助犯商業會  
24 計法第71條第1 款之填製不實會計憑證罪，共2 罪，確已詳  
25 細敘述所憑之證據及取捨、認定之理由，並已批駁被告辯稱  
26 無幫助犯罪之不確定故意為不可採（見原審判決第5 頁第20  
27 行至第6 頁第18行）。原審前述所為論斷，經本院審查後俱  
28 有卷存證據資料可資覆按，從形式上觀察，並無採證認事違  
29 背經驗法則、論理法則，亦無量刑職權之行使有濫用，或其  
30 他違背法令之情形。

01 (二)本院另查：幫助犯罪之不確定故意，因其皆存於行為人之內  
02 心，除非行為人自白，否則通常須依賴其他關連性證據予以  
03 參照，始能發覺認定。被告於原審及本院提起上訴之抗辯意  
04 旨，皆稱其只是聯線公司及盈萱公司之登記負責人，僅擔任  
05 人頭，二家公司均由被告陳為清實際負責經營，以現今公司  
06 及商業登記實務，借用他人名義成立公司所在多有，不能認  
07 定被告有幫助犯罪之不確定故意。惟查，被告於初次調詢時  
08 陳稱：其擔任這二家公司負責人之前，是該等公司股東，主  
09 要都在外面跑業務，聯線公司主要營業項目是塑膠皮革產品  
10 之批發與販售，聯線公司營業處所在高雄市，但不知道詳細  
11 地址，擔任負責人期間聯線公司有實際營業。盈萱公司營業  
12 處所是在臺中市○○區○○○街000 號，主要營業項目也是  
13 塑膠皮革產品批發、鎖售和買賣。其擔任盈萱公司負責人期  
14 間，盈萱公司有實際營業，也知道盈萱公司日後有申請停業  
15 。聯線公司與盈萱公司的業務都是被告陳富超接洽辦理，並  
16 由被告陳富超負責開立發票事宜，被告陳富超也有向我回報  
17 ，交易標的是塑膠皮革（見調查卷第18、23頁）。依據被告  
18 上開初次調詢陳述，比對其於原審及本院所為之抗辯，果真  
19 被告僅是擔任聯線公司與盈萱公司掛名人頭登記負責人，對  
20 於二家公司自是一無所知，但被告於犯罪被察覺後，竟能於  
21 初次調詢陳述為如此詳細明確之具體陳述，於表象足以令人  
22 誤信其為聯線公司與盈萱公司的實際負責人，且對該等公司  
23 業務及實際營運知之甚詳。以此而言，被告與本案其他共同  
24 被告在被告掛名擔任聯線公司與盈萱公司登記負責人之時，  
25 早已謀議商定如果聯線公司與盈萱公司日後有違法情事被發  
26 覺時，實為掛名登記負責人之被告應為如何答辯，以脫免罪  
27 責。因以，被告於出名擔任聯線公司與盈萱公司登記負責  
28 人之時，對於幫助聯線公司與盈萱公司所為之本案犯罪，早有  
29 可得而知及不在乎之幫助不確定故意至明，且本案亦非被告  
30 所指一般社會大眾所知之合法借用他人名義成立公司之態  
31 樣，被告提起上訴，主張無犯罪故意，經核仍無理由。

01 (三)綜上，被告執前詞提起上訴，為無理由，應予駁回。  
02 據上論結，應依刑事訴訟法第373條、第368條，判決如主文。  
03 本案經檢察官林永富提起公訴，檢察官黃莉瑀到庭執行職務。

04 中 華 民 國 113 年 10 月 30 日  
05 刑事第七庭 審判長法官 李璧君  
06 法官 石家禎  
07 法官 李東柏

08 以上正本證明與原本無異。  
09 如不服本判決應於收受本判決後20日內向本院提出上訴書狀，其  
10 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  
11 狀（均須按他造當事人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。

12 中 華 民 國 113 年 10 月 30 日  
13 書記官 黃瓊芳

14 附件

## 15 臺灣高雄地方法院刑事判決

16 112年度訴字第457號

17 公 訴 人 臺灣高雄地方檢察署檢察官  
18 被 告 陳為清  
19 蕭啟義  
20 孫長欣  
21 陳富超

22 上列被告因違反商業會計法等案件，經檢察官提起公訴（110年  
23 度偵字第19840號、110年度偵字第22329號），本院判決如下：

### 24 主 文

25 陳為清犯如附表一至附表四各編號所示之罪，各處如附表一至附  
26 表四各編號主文欄所示之刑。應執行有期徒刑參年捌月，如易科  
27 罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

28 蕭啟義幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證  
29 罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

30 孫長欣幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證

01 罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；  
02 又幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證罪，  
03 處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。應執  
04 行有期徒刑玖月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

05 陳富超幫助犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實會計憑證  
06 罪，處有期徒刑陸月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

### 07 事實

08 一、蕭啟義自民國101年12月26日起至104年7月22日止，孫長欣  
09 自104年7月23日起至106年2月1日申請停業之期間，先後擔  
10 任聯線實業有限公司（址設臺中市○○區○○路000號1樓，  
11 下稱聯線公司）登記負責人；陳為清則為上開期間聯線公司  
12 之實際負責人，實際負責聯線公司全部之業務與財務運作，  
13 以製作聯線公司之會計憑證及向稅捐稽徵機關申報營業稅為  
14 其附隨業務，為從事業務之人，並為聯線公司之經辦會計人  
15 員，具有據實填載會計憑證及記載帳冊之義務。而蕭啟義、  
16 孫長欣均明知自己無實際經營公司行號之真意，且未參與聯  
17 線公司實際營運，已預見於此情況下若貿然擔任聯線公司登  
18 記負責人，將無法掌控聯線公司之實際營運情形，可能幫助  
19 他人設立虛設公司從事非法行為，造成商業行政管理或稅捐  
20 稽徵機關核收稅捐之困難，仍同意出名擔任聯線公司之登記  
21 負責人。3人遂為下列行為：

#### 22 (一)聯線公司開立之不實統一發票部分

23 蕭啟義、孫長欣各基於縱陳為清開立不實內容發票予其他營  
24 業人逃漏營業稅，亦不違反其本意之幫助填製不實會計憑證  
25 及幫助他人逃漏稅捐之不確定故意（蕭啟義涉及附表一編號  
26 1至12部分，孫長欣涉及附表一編號13至20部分）；陳為清  
27 則於蕭啟義、孫長欣各自出名擔任聯線公司登記負責人期  
28 間，明知聯線公司於102年7月（起訴書誤載為9月，業經檢  
29 察官更正）至000年00月間，並無實際銷售貨物予附表一所  
30 示營業人，竟基於單一稅期接續填製不實會計憑證之犯意；  
31 其中附表一編號14②、16④部分，則同時基於幫助他人逃漏

01 稅捐之犯意，而於附表一所示各稅期，以聯線公司名義虛偽  
02 填製如附表一所示無實際交易之統一發票，交予附表一所示  
03 營業人，供各該營業人充作進項憑證。附表一所示營業人復  
04 於附表一所示各期營業稅申報期間之次期開始15日內，向所  
05 轄稅捐主管機關申報扣抵營業稅之銷項稅額，並因此幫助附  
06 表一編號14②、16④所示之營業人於各該編號所示稅期逃漏  
07 營業稅額，足以生損害稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正  
08 確性（其餘營業人部分則無法證明已生逃漏稅捐之結果）。

09 (二)聯線公司取得之不實統一發票部分

10 蕭啟義、孫長欣各基於縱陳為清以不實進項發票製作不實內  
11 容之營業稅申報書並行使，仍不違反其本意之幫助行使業務  
12 登載不實文書之不確定故意，容任陳為清在其等擔任聯線公  
13 司負責人期間，以下述方式取得不實統一發票，並據以製作  
14 不實之各期營業稅申報書而行使之（蕭啟義涉及附表二編號  
15 1至12部分，孫長欣涉及附表一編號13至21部分）。陳為清  
16 則明知聯線公司於102年7月（起訴書誤載為9月，業經檢察  
17 官更正）至000年00月間，實際上並未與附表二所示營業人  
18 實際交易，竟基於行使業務上登載不實文書之犯意，以不詳  
19 方式取得如附表二所示不實統一發票，作為聯線公司當期營  
20 業稅之進項憑證，並將附表二所示不實統一發票交予不知情  
21 之記帳士陳日英，以每2個月為1期，先後據此填製不實之當  
22 期營業稅申報書，再由陳日英於附表二所示各期營業稅申報  
23 期間之次期開始15日內，持向財政部中區國稅局（下稱中區  
24 國稅局）申報營業稅而行使之，足生損害於稅捐主管機關對  
25 稅捐稽查之正確性。惟因聯線公司僅係從事虛進虛銷，並未  
26 有實際經營買賣，而未生逃漏稅之結果。

27 二、陳富超自101年2月21日起至105年10月17日止，孫長欣自105  
28 年10月18日起至106年11月申請停業之期間，先後擔任盈萱  
29 貿易有限公司（址設臺中市○○區○○○街000號地下1樓，  
30 下稱盈萱公司）登記負責人；陳為清則為上開期間盈萱公司  
31 之實際負責人，實際負責盈萱公司全部之業務與財務運作，

01 以製作盈萱公司之會計憑證及向稅捐稽徵機關申報營業稅為  
02 其附隨業務，為從事業務之人，並為盈萱公司之經辦會計人  
03 員，具有據實填載會計憑證及記載帳冊之義務。而陳富超、  
04 孫長欣均明知自己無實際經營公司行號之真意，且未參與盈  
05 萱公司實際營運，已預見於此情況下若貿然擔任盈萱公司登  
06 記負責人，將無法掌控盈萱公司之實際營運情形，可能幫助  
07 他人設立虛設公司從事非法行為，造成商業行政管理或稅捐  
08 稽徵機關核收稅捐之困難，仍同意出名擔任盈萱公司之登記  
09 負責人。3人遂為下列行為：

10 (一)盈萱公司開立之不實統一發票部分

11 陳富超、孫長欣各基於縱陳為清開立不實內容發票予其他營  
12 業人逃漏營業稅，亦不違反其本意之幫助填製不實會計憑證  
13 及幫助他人逃漏稅捐之不確定故意（陳富超涉及附表三編號  
14 1至28部分，孫長欣涉及附表三編號28至32部分）；陳為清  
15 則於陳富超、孫長欣各自出名擔任盈萱公司登記負責人期  
16 間，明知盈萱公司於101年3月至000年0月間，並無實際銷售  
17 貨物予附表三所示營業人，竟基於單一稅期接續填製不實會  
18 計憑證之犯意；其中附表三編號19②、20②、21③、23④、  
19 24②、25③、26②、27④、28③、28④、29②、30、31①、  
20 31②、32部分，則同時基於幫助逃漏稅之犯意，而於附表三  
21 所示各稅期，以盈萱公司名義虛偽填製如附表三所示無實際  
22 交易之統一發票，交予附表三所示營業人，供各該營業人充  
23 作進項憑證。附表三所示營業人復於附表三所示各期營業稅  
24 申報期間之次期開始15日內，向所轄稅捐主管機關申報扣抵  
25 營業稅之銷項稅額，並因此幫助附表三編號19②、20②、21  
26 ③、23④、24②、25③、26②、27④、28③、28④、29②、  
27 30、31①、31②、32所示之營業人於各該編號所示稅期逃漏  
28 營業稅額，足以生損害稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正  
29 確性（其餘營業人部分則無法證明已生逃漏稅捐之結果）。

30 (二)盈萱公司取得之不實統一發票部分

31 陳富超、孫長欣各基於縱陳為清以不實進項發票製作不實內

01 容之營業稅申報書並行使，仍不違反其本意之幫助行使業務  
02 登載不實文書之不確定故意，容任陳為清在其等擔任盈萱公  
03 司負責人期間，以下述方式取得不實統一發票，並據以製作  
04 不實之各期營業稅申報書而行使之（陳富超涉及附表四編號  
05 1至27部分，孫長欣涉及附表三編號28至32部分）。陳為清  
06 則明知盈萱公司於101年3月至000年0月間，實際上並未與附  
07 表四所示營業人實際交易，竟基於行使業務上登載不實文書  
08 之犯意聯絡，以不詳方式取得如附表四所示不實統一發票，  
09 作為盈萱公司當期營業稅之進項憑證，並將附表四所示不實  
10 統一發票交予不知情之記帳士陳日英，以每2個月為1期，先  
11 後據此填製不實之當期營業稅申報書，再由陳日英於附表四  
12 所示各期營業稅申報期間之次期開始15日內，持向中區國稅  
13 局申報營業稅而行使之，足生損害於稅捐主管機關對稅捐稽  
14 查之正確性。惟因盈萱公司僅係從事虛進虛銷，並未有實際  
15 經營買賣，而未生逃漏稅之結果。

16 二、案經財政部中區國稅局及法務部調查局臺中市調查處報告臺  
17 灣高雄地方檢察署檢察官偵查起訴。

## 18 理 由

### 19 一、認定犯罪事實所憑之證據及理由

20 (一)上開事實，業據被告蕭啟義、陳為清、陳富超於本院審理中  
21 均坦承不諱（本院卷第326頁、第376至377頁），並有如本  
22 判決附件證據清單所列載之各項證據可佐，足認上開被告3  
23 人前揭任意性自白均與事實相符，堪可作為認定本件犯罪事  
24 實之依據。

25 (二)被告孫長欣固不否認於上揭時間分別擔任聯線公司、盈萱公  
26 司登記負責人之事實，惟矢口否認有上揭犯行，辯稱：我只  
27 有掛名為聯線公司、盈萱公司登記負責人，其餘事情我都沒  
28 有參與，陳為清需要人掛名，我才提供人頭，我不知道這樣  
29 有無幫助到陳為清云云（本院卷第376頁、第379至380  
30 頁）。惟按刑法上之故意，分為直接故意（或稱確定故意）  
31 與間接故意（或稱不確定故意）。前者係指行為人主觀上明

01 知其行為將發生某種犯罪事實，卻有使該犯罪事實發生之積  
02 極意圖而言。後者則指行為人並無使某種犯罪事實發生之積  
03 極意圖，但其主觀上已預見因其行為有可能發生該犯罪事  
04 實，惟縱使發生該犯罪事實，亦不違背其本意而容許其發生  
05 之謂。依孫長欣所供其均未參與所擔任登記負責人之聯線公  
06 司、盈萱公司之實際經營，足見其於不瞭解上開2間公司是否  
07 有實際營運之情形下，即率爾同意擔任登記負責人，而衡  
08 以一般社會虛設行號，並利用人頭擔任公司名義負責人作為  
09 開立空頭支票、假發票等非法行為層出不窮，且依一般社會  
10 經驗，一般公司行號或企業社之申請並非難事，如係基於正  
11 當目的而有設立公司行號或企業社之必要，通常設立人得以  
12 自己名義申請辦理即可，本無假手他人之必要，更無須另找  
13 他人擔任登記名義人之理，且孫長欣於擔任上開2間公司登  
14 記負責人時，均已成年，且前後更分別同意擔任上開2間公  
15 司之公司負責人，對上情應有所認知，足見其主觀上對於上  
16 開2間公司係屬無營業，而可能供陳為清利用充作犯罪工具  
17 乙情已有所預見，其猶同意擔任公司之登記負責人，且上開  
18 2間公司分別有事實欄一、二所示填製不實會計憑證統一發  
19 票、幫助逃漏稅捐及行使業務登載不實文書之情事，已如前  
20 述，則孫長欣於已預見陳為清可能利用該虛設公司之名義為  
21 上開非法行為之情形下，仍容任陳為清以上開公司名義行  
22 之，應認孫長欣主觀上係出於幫助陳為清犯罪亦不違犯其本  
23 意之意思甚明。

24 (三)綜上所述，孫長欣所為辯解，不足採信。本案事證明確，陳  
25 為清、蕭啟義、孫長欣、陳富超（下合稱被告4人）上開犯  
26 行，均堪以認定，應依法論科。

## 27 二、論罪

### 28 (一)新舊法比較

29 1.被告4人行為後，稅捐稽徵法第43條第1項於110年12月17日  
30 修正公布施行，並自同年月00日生效，修正前原規定：「教  
31 唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下有期徒刑、

01 拘役或科新臺幣（下同）6萬元以下罰金。」修正後同條項  
02 則規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以  
03 下有期徒刑，併科新臺幣100萬元以下罰金。」經比較新舊  
04 法之結果，以修正前原規定有利於被告，依刑法第2條第1項  
05 前段之規定，應適用被告行為時即修正前之規定論處。

06 2.101年1月4日修正公布、同年0日生效施行之公司法第8  
07 條，增列第3項：「公開發行股票之公司之非董事，而實質  
08 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  
09 實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行  
10 政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會安定或其他增進  
11 公共利益等情形，對政府指派之董事所為之指揮，不適用  
12 之。」規定，嗣為強化公司治理並保障股東權益，實質董事  
13 之規定，不再限公開發行股票之公司始有適用。於陳為清行  
14 為後之107年8月1日修正公布、同年00月0日生效施行之公司  
15 法第8條第3項，始刪除「公開發行股票之」之文字，而適用  
16 於包括有限公司在內之所有公司。經比較新舊法，應適用較  
17 有利於陳為清行為時之公司法規定，即公司負責人不包含未  
18 具備前述行為時法律所規定身分以外之所謂「實際負責人」  
19 在內，是陳為清於本案行為時不該當公司法第8條之公司負  
20 責人，亦非屬商業會計法第4條規定之商業負責人。

## 21 (二)法律適用之說明

22 1.刑法第215條所謂業務上作成之文書，係指從事業務之人，  
23 本於業務上所作成之文書者。又營業人應以每2月為1期，製  
24 作營業稅申報書向稅捐稽徵機關申報，係加值型及非加值型  
25 營業稅法第35條第1項規定之法定申報義務，而此申報行為  
26 既與公司之營業有密切關連，為公司反覆所為之社會行為，  
27 其雖非公司經營之主要業務，惟仍不失為附屬於該公司主要  
28 營業事項之附隨業務，營業稅申報書即屬業務上作成之文  
29 書，是從事業務之人，明知為不實之事項，填載在此申報書  
30 而持以向稅捐機關行使，即應成立刑法第216條、第215條之  
31 行使業務登載不實文書罪。

01 2.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  
02 二種，所謂原始憑證，係指證明事項之經過，而為造具記帳  
03 憑證所根據之憑證（商業會計法第15條規定參照），統一發  
04 票乃證明事項之經過，造具記帳憑證所根據之憑證，自屬商  
05 業會計法第15條第1款所稱商業會計憑證中原始憑證之一  
06 種。凡商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人  
07 處理會計事務之人員，明知為不實事項而填製會計憑證或記  
08 入帳簿者，即該當商業會計法第71條第1款之填製不實會計  
09 憑證罪，且商業會計法第71條乃刑法第215條業務上文書登  
10 載不實罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，應優先  
11 適用商業會計法論處。

### 12 (三)所犯罪名

#### 13 1.陳為清部分

14 (1)犯罪事實欄一、(一)及事實欄二、(一)（即聯線公司、盈萱公司  
15 開立不實內容之發票）部分：

16 ①陳為清於本案行為時，固非屬商業會計法第4條規定之商業  
17 負責人，已如前述，惟聯線公司、盈萱公司包含開立、收受  
18 發票及報稅等全部之業務及財務運作，均由陳為清經手負  
19 責，是其自屬商業會計法第71條規定所稱之經辦會計人員。

20 ②核陳為清此部分所為，均係犯商業會計法第71條第1款之填  
21 製不實會計憑證罪；其中附表一編號14②、16④及附表三編  
22 號19②、20②、21③、23④、24②、25③、26②、27④、28  
23 ③、28④、29②、30、31①、31②、32部分，均另構成修正  
24 前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。

25 ③陳為清於同一申報期間（每2個月為1期），所為填製不實會  
26 計憑證、幫助逃漏稅捐犯行，犯罪時空密接，手法相類，復  
27 侵害同一法益，堪認其等主觀上乃基於單一犯意而為，客觀  
28 上各行為獨立性極為薄弱，應僅各論以接續之一罪；陳為清  
29 於附表一編號14②、16④及附表三編號19②、20②、21③、  
30 23④、24②、25③、26②、27④、28③、28④、29②、30、  
31 31①、31②、32部分，分別以一行為同時觸犯填製不實會計

01 憑證、幫助逃漏稅捐罪名，屬想像競合犯，應依刑法第55條  
02 規定，各從一重之填製不實會計憑證罪處斷。陳為清於不同  
03 申報期間所犯填製不實會計憑證罪間，犯意各別，行為互  
04 殊，應予分論併罰。

05 (2)犯罪事實欄一、(二)及事實欄二、(二)（即聯線公司、盈萱公司  
06 收受不實內容之發票申報營業稅）部分：

07 核陳為清此部分所為，均係犯刑法第216條、第215條之行使  
08 業務登載不實文書罪。陳為清所為之業務上文書登載不實內  
09 容之低度行為，應均為行使之高度行為所吸收，不另論罪。

10 陳為清利用不知情之記帳士陳日英登載營業額申報書，為間  
11 接正犯。陳為清於不同申報期間所犯行使業務登載不實文書  
12 罪間，犯意各別，行為互殊，應予分論併罰。

## 13 2.蕭啟義、孫長欣、陳富超部分

14 (1)蕭啟義、孫長欣提供名義予陳為清向主管機關申請登記為聯  
15 線公司登記負責人，孫長欣、陳富超則提供名義予陳為清向  
16 主管機關申請登記為盈萱公司登記負責人，惟並無證據顯示  
17 蕭啟義、孫長欣、陳富超有何實際參與聯線公司、盈萱公司  
18 營運，或以聯線公司、盈萱公司名義虛開、虛列統一發票之  
19 行為，亦或對於填製不實發票之數量、金額、開立之對象等  
20 相關事項有決定權，並經陳為清供稱：關於聯線公司、盈萱  
21 公司開立或收取不實統一發票的事情確實都是依自己在處  
22 理，與蕭啟義、孫長欣、陳富超無關等語（本院卷第219  
23 頁、第380頁），難認蕭啟義、孫長欣、陳富超已從事犯罪  
24 構成要件之行為，蕭啟義、孫長欣、陳富超所為應僅屬對陳  
25 為清之犯罪提供助力，為幫助犯。

26 (2)核蕭啟義就事實欄一、(一)即附表一編號1至12部分、孫長欣  
27 就事實欄一、(一)即附表一編號13至20部分，均係犯刑法第30  
28 條第1項前段、商業會計法第71條第1款之幫助填載不實會計  
29 憑證罪，其中附表一編號14②、16④部分，均另構成修正前  
30 稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪；蕭啟義就事實  
31 欄一、(二)即附表二編號1至12部分、孫長欣就事實欄一、(二)

01 即附表二編號13至21部分，均係犯刑法第30條第1項前段、  
02 第216條、第215條之幫助犯行使業務登載不實文書罪。

03 (3)核陳富超就事實欄二、(一)即附表三編號1至28部分、孫長欣  
04 就事實欄二、(一)即附表三編號28至32部分，均係犯刑法第30  
05 條第1項前段、商業會計法第71條第1款之幫助填載不實會計  
06 憑證罪，其中附表三編號19②、20②、21③、23④、24②、  
07 25③、26②、27④、28③、28④、29②、30、31①、31②、  
08 32部分，均另分別構成修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫  
09 助逃漏稅捐罪；陳富超就事實欄二、(二)即附表三編號1至27  
10 部分、孫長欣就事實欄二、(二)即附表三編號28至32部分，均  
11 係犯刑法第30條第1項前段、第216條、第215條之幫助犯行  
12 使業務登載不實文書罪。

13 (4)蕭啟義、孫長欣就事實欄一部分；孫長欣、陳富超就事實欄  
14 二部分，分別以一次提供身分掛名擔任登記負責人之行為，  
15 幫助陳為清分別犯前開罪名及幫助部分營業人逃漏稅，為想  
16 像競合犯，應依刑法第55條規定，從一重之幫助犯商業會計  
17 法第71條第1款填製不實會計憑證罪處斷。孫長欣分別提供  
18 名義擔任聯線公司、盈萱公司登記負責人之行為，犯意各  
19 別，行為互殊，應予分論併罰。

20 (5)公訴意旨固認蕭啟義、孫長欣、陳富超分別構成犯填製不實  
21 會計憑證罪、幫助逃漏稅捐罪、行使業務登載不實文書罪之  
22 共同正犯，惟蕭啟義、孫長欣、陳富超提供名義作為聯線公  
23 司、盈萱公司之登記負責人所為，係填製不實會計憑證罪、  
24 行使業務登載不實文書罪構成要件以外之行為，主觀上亦僅  
25 有幫助之犯意，前已述及，尚難論以共同正犯，公訴意旨此  
26 部分所認，容有未恰。然共同正犯與幫助犯，僅係犯罪形態  
27 與得否減刑有所差異，其適用之基本法條及所犯罪名並無不  
28 同，是此部分尚無庸變更起訴法條，併此敘明。又蕭啟義、  
29 孫長欣、陳富超以幫助之意思，參與構成要件以外之行為，  
30 為幫助犯，爰依刑法第30條第2項規定，按正犯之刑減輕  
31 之。

### 01 三、量刑之理由

02 (一)爰審酌陳為清明知聯線公司、盈萱公司均未實際進行進貨、  
03 銷貨交易，竟虛偽開立不實之統一發票，因而幫助其他納稅  
04 義務人逃漏稅捐，復取得不實統一發票據以填載不實之營業  
05 稅申報書進行申報；蕭啟義、孫長欣、陳富超則以出借名義  
06 擔任虛設行號登記負責人之方式，幫助陳為清為上揭犯行，  
07 使會計事項發生不實結果，破壞商業會計憑證之公共信用，  
08 造成國家稅賦短收，危害稽徵公正，擾亂稅務作業，紊亂國  
09 家經濟秩序，被告4人所為均有不該，均應予以非難；惟念  
10 陳為清、蕭啟義、陳富超於本院審理時已坦承全部犯行，犯  
11 後態度尚可；孫長欣則否認犯行，尚未認知己身所為之不  
12 當；復考量陳為清分別虛偽開立聯線公司、盈萱公司發票之  
13 張數、金額及對象（如附表一編號1至20所示、附表三編號1  
14 至32所示）、幫助逃漏稅捐金額（如附表一編號14②、16  
15 ④、附表三編號19②、20②、21③、23④、24②、25③、26  
16 ②、27④、28③、28④、29②、30、31①、31②、32所  
17 示），及其虛進發票進而行使不實內容營業稅申報書（如附  
18 表二編號1至21所示、附表四編號1至32所示）之情節及犯罪  
19 所生損害之程度；蕭啟義、孫長欣擔任聯線公司負責人期間  
20 相近，陳富超擔任盈萱公司負責人期間較孫長欣為長；兼衡  
21 被告4人各別於本院審理中自述之智識程度、經濟、家庭暨  
22 生活狀況及其等卷附如臺灣高等法院被告前案紀錄表所示素  
23 行等一切情狀，分別量處如主文所示之刑，並各依刑法第41  
24 條第1項前段規定，諭知易科罰金之折算標準。

25 (二)另斟酌陳為清所為各次犯行，附表一、三及附表二、四各別  
26 之罪質均相同，分別就聯線公司、盈萱公司之犯罪時間介於  
27 102年7月至105年12月、101年3月至000年0月間，係重複實  
28 施同類型犯罪，責任非難重複之程度較高；孫長欣所犯2次  
29 犯行之犯罪類型相同，犯罪時間介於104年7月至000年00月  
30 間，其等均出於同一犯罪動機；復考量其等數次犯行所應給  
31 予刑罰之加重效益，及其犯罪手段對社會危害程度及應罰適

01 當性等情狀綜合判斷，依刑法第51條第5款之規定，合併定  
02 其等應執行之刑分別如主文第一項、第三項所示，並各依刑  
03 法第41條第8項規定，諭知如易科罰金之折算標準。

#### 04 四、沒收之說明

05 (一)未扣案之聯線公司、盈萱公司營業稅申報書、開立之統一發  
06 票等不實文書，業據提出主管機關或交付其他公司行號而行  
07 使，已非屬被告4人所有，其上復無偽造之印文、署押，自  
08 毋庸宣告沒收。

09 (二)陳為清因為取得或填製不實會計憑證之行為，蕭啟義、孫長  
10 欣、陳富超亦分別幫助陳為清為前揭行為，然卷內未有積極  
11 證據可證被告4人因此獲有犯罪所得，爰不予宣告沒收或追  
12 徵。又被告4人雖共同幫助前揭公司逃漏稅捐，然本件尚無  
13 積極證據證明被告4人因此取得何種對價或利益，且該等公  
14 司逃漏之稅捐性質上亦非屬被告4人因犯本罪之犯罪所得，  
15 故此部分亦無犯罪所得應予沒收或追徵之問題，併此敘明。

#### 16 五、不另為無罪部分

17 (一)公訴意旨另以：

18 1.陳為清、蕭啟義、孫長欣於犯罪事實欄一、(一)所示期間，共  
19 同基於幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，各以聯線公司之名  
20 義，虛偽填製如除附表一編號14②、16④外所示無實際交易  
21 之統一發票（上開除外之各編號部分，業經本院認定構成幫  
22 助逃漏稅捐罪如前），交予如附表一上開各該編號所示營業  
23 人，供各該營業人充作進項憑證，而以此不正當方式，幫助  
24 如附表一上開各該編號所示營業人逃漏稅捐，因認陳為清、  
25 蕭啟義、孫長欣此部分涉犯修正前稅捐稽徵法第43條第1項  
26 幫助逃漏稅捐罪嫌等語（填製不實會計憑證罪部分業經判處  
27 罪刑如前）。

28 2.陳為清、陳富超、孫長欣於犯罪事實欄二、(一)所示期間，共  
29 同基於幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡，各以盈萱公司之名  
30 義，虛偽填製如除附表三編號19②、20②、21③、23④、24  
31 ②、25③、26②、27④、28③、28④、29②、30、31①、31

01 ②、32外所示無實際交易之統一發票（上開除外之各編號部  
02 分，業經本院認定構成幫助逃漏稅捐罪如前），交予如附表  
03 三上開各該編號所示營業人，供各該營業人充作進項憑證，  
04 而以此不正當方式，幫助如附表三上開各該編號所示營業人  
05 逃漏稅捐，因認陳為清、陳富超、孫長欣此部分涉犯修正前  
06 稅捐稽徵法第43條第1項幫助逃漏稅捐罪嫌等語（填製不實  
07 會計憑證罪部分業經判處罪刑如前）。

08 (二)營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納  
09 或溢付營業稅額，加值型及非加值型營業稅法第15條第1項  
10 定有明文。是我國營業稅原則上採加值型課徵方式，係就銷  
11 項稅額與進項稅額之差額課徵之。又稅捐稽徵法第41條關於  
12 納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐罪係結果犯，  
13 除犯罪之目的在逃漏稅捐外，須納稅義務人有發生逃漏稅捐  
14 之結果，始克成立。

15 (三)本院就附表一、三除上開「除外」部分之各編號所示之營業  
16 人分別收受聯線公司、聯線公司不實統一發票部分，函請財  
17 政部中區國稅局計算上開營業人「各期」之實質逃漏稅額，  
18 經國稅局函覆稱：除上開「除外」部分之各編號所示之營業  
19 人涉案期間因涉嫌虛開及取得不實統一發票，各轄屬國稅局  
20 已移送地檢署偵辦刑責，惟各該營業人之逃漏稅額，係按其  
21 涉案期間每期申報營業稅之進、銷項稅額扣除查得之虛進及  
22 虛銷稅額計算，因取得聯線公司、盈萱公司開立之不實發票  
23 期間，亦同時取具其他營業人開立之不實統一發票，致無從  
24 單獨計算因取得聯線公司、盈萱公司開立之不實統一發票逃  
25 漏稅額等語，有財政部中區國稅局112年12月29日中區國稅  
26 銷售字第1120012181號函暨所附查處情形表、裁處書及聯線  
27 公司、盈萱公司營業人逐期計算虛進虛銷（含冒退稅額）應  
28 補徵稅額及漏稅額計算表在卷可參（本院卷第241至257  
29 頁）。

30 (四)觀諸財政部中區國稅局上揭函覆，本案顯然無法依加值型及  
31 非加值型營業稅法第15條第1項規定之方式，計算附表一、

01 三除上開「除外」部分之各編號所示之營業人於「各期」以  
02 銷項稅額扣減進項稅額後實質逃漏稅之數額。此外，上開部  
03 分之營業人既均有虛進虛銷之情事，而經各轄屬國稅局移送  
04 偵辦，則其等客觀上是否已生逃漏稅捐之結果，即無從判  
05 斷。是以，陳為清、蕭啟義、孫長欣以聯線公司開立內容  
06 不實之統一發票，分別予除附表一編號14②、16④外所示營  
07 業人申報營業稅；陳為清、陳富超、孫長欣以盈萱公司開立  
08 內容不實之統一發票，分別予除附表三編號19②、20②、21  
09 ③、23④、24②、25③、26②、27④、28③、28④、29②、  
10 30、31①、31②、32外所示營業人申報營業稅，是否確已生  
11 實質逃漏稅，實屬有疑，自應認被告4人各所涉幫助逃漏稅  
12 捐罪嫌部分不能證明。上開部分本均應為無罪之諭知，惟因  
13 公訴意旨認此部分若成立犯罪，與前揭經本院認定有罪之填  
14 製不實會計憑證罪犯行，分別有想像競合之裁判上一罪關  
15 係，爰均不另為無罪之諭知。

#### 16 六、退併辦說明

17 臺灣臺南地方檢察署以111年度偵字第711號併辦意旨書，認  
18 被告陳為清涉違反商業會計法第71條第1款之填製不實會計  
19 憑證、刑法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪等  
20 罪嫌，與本案起訴部分為同一事實為由，而請求併案審理等  
21 語。惟查，本案起訴經本院判決有罪部分之營業人為聯線公  
22 司及盈萱公司，與請求併辦部分之營業人即晉宇有限公司並  
23 不相同，無實質上同一或裁判上一罪關係，而非起訴效力所  
24 及，本院均無從予以審理，應退由檢察官另為適當之處理，  
25 併予敘明。

26 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，判決如主文。

27 本案經檢察官林永富提起公訴，檢察官葉容芳到庭執行職務。

28 中 華 民 國 113 年 5 月 14 日

29 刑事第七庭 審判長法官 林裕凱

30 法官 洪韻筑

31 法官 葉芮羽

01 以上正本係照原本作成。

02 如不服本判決應於收受判決後20日內向本院提出上訴書狀，並應  
03 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  
04 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  
05 送上級法院」。

06 中 華 民 國 113 年 5 月 16 日

07 書記官 涂文豪

08 附表一：聯線公司開立不實統一發票（即起訴書附表一）

09 附表二：聯線公司虛進發票部分（即起訴書附表二）

10 附表三：盈萱公司開立不實統一發票（即起訴書附表三）

11 附表四：盈萱公司虛進發票部分（即起訴書附表四）

12 附件：臺灣高雄地方法院112年度訴字第457號-證據清單

13 附錄本案論罪科刑法條：

14 商業會計法第71條

15 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  
16 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  
17 併科新臺幣60萬元以下罰金：

18 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

19 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

20 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

21 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  
22 果。

23 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  
24 結果。

25 修正前稅捐稽徵法第43條

26 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  
27 役或科新臺幣6萬元以下罰金。

28 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  
29 罪者，加重其刑至二分之一。

01 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。

02 中華民國刑法第216條

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

05 中華民國刑法第215條

06 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  
07 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  
08 1 萬5 千元以下罰金。