

臺灣高等法院臺中分院刑事判決

111年度上訴字第2769號

上訴人

即被告 陳誠斌

林鳳英

上二人

選任辯護人 王素玲律師

第三人

即參與人 興國橡膠廠股份有限公司

代表人 陳維斌

上列上訴人即被告等因違反商業會計法等案件，不服臺灣臺中地方法院110年度訴字第1004號中華民國111年8月24日第一審判決（起訴案號：臺灣臺中地方檢察署110年度偵字第8304號），提起上訴，本院判決如下：

主文

原判決關於其犯罪事實欄一(二)陳誠斌所處罪刑、犯罪事實欄一(二)、(三)1.、2.、3.（附表三編號7至21部分）林鳳英所處罪刑及定應執行刑暨未諭知沒收部分撤銷。

陳誠斌被訴起訴書犯罪事實欄一(二)（即原判決犯罪事實欄一(二)）部分，無罪。

林鳳英共同犯商業會計法第七十一條第一款之以明知為不實事項，而填置會計憑證罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

其餘上訴駁回。

林鳳英撤銷改判部分與上訴駁回部分，應執行有期徒刑柒月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

興國橡膠廠股份有限公司取得未扣案之犯罪所得新臺幣壹佰零伍萬陸仟柒佰參拾肆元（95年度部分）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。

犯罪事實

一、陳誠斌於民國97年1月22日前為興國橡膠廠股份有限公司

(址設臺中市○○區○○路0段000號，下稱興國公司)之董事長(嗣由劉文賢自97年1月22日後接任興國公司之董事長)，陳誠斌於擔任董事長期間為商業會計法所定之商業負責人及稅捐稽徵法第47條第1項第1款規定之納稅義務人，綜理興國公司所有業務；陳○○(另經原審判處有期徒刑3月【共2罪】，如易科罰金，均以新臺幣1000元折算1日。應執行有期徒刑5月，如易科罰金，以新臺幣1000元折算1日確定)係興國公司之會計課長，負責興國公司會計傳票及帳務之處理，為商業會計法所規定之主辦會計人員；林鳳英為陳誠斌之妻，於96年12月31日前為興國公司之採購兼財務經理，係陳○○之直屬主管。陳誠斌、林鳳英及陳○○均明知興國公司應依實際銷貨情形，據實開立統一發票，惟因興國公司銷貨予客戶時，部分客戶不需統一發票，為隱匿該等銷貨收入，規避興國公司開立統一發票之義務以逃漏稅捐，收入部分則由股東提供私人銀行帳戶供興國公司代收貨款，迨累積到一定金額欲匯回興國公司使用時，即由林鳳英指示陳○○佯以股東借款予興國公司之形式入帳，而有下列行為：

(一)陳誠斌、林鳳英、陳○○遂共同基於以詐術或不正當方法逃漏營利事業所得稅及故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實結果之犯意聯絡，由陳誠斌提供其在臺中商業銀行(下稱臺中商銀)申設之帳號000000000000號帳戶(下稱陳誠斌臺中商銀帳戶)、在華僑商業銀行【已於96年12月1日併入花旗(台灣)商業銀行，下稱花旗銀行】申設之帳號000000000000號帳戶(下稱陳誠斌花旗銀行帳戶)、另由林鳳英指示不知情之股東陳維斌提供其在花旗銀行申設之帳號000000000000號帳戶(下稱陳維斌花旗銀行帳戶)，供興國公司存入未開立統一發票之貨款，以規避稅捐稽徵機關對興國公司之營業所得額及稅額之查核，自95年1月1日起至95年12月31日止，林鳳英指示陳○○及不知情之出納陳○○將興國公司因銷售貨物而向客戶收取之支票，存入陳誠斌臺中商銀帳戶、陳誠斌花旗銀行帳戶及陳維斌花旗銀行帳戶內共計新臺

幣(下同)1625萬7449元，再由陳○○於00年0月間某日，製作資產負債表及營利事業所得稅結算申報書(損益及稅額計算表)時，先後於資產負債表之「銀行存款」、「應收帳款」欄位，以及營利事業所得稅結算申報書之「營業收入總額」欄位，故意漏報營業收入計1625萬7449元不為記錄，致使興國公司95年度資產負債表項下之「銀行存款」、「應收帳款」、損益表項下之「營業收入總額」、「營業收入淨額」、「營業毛利」、「營業淨利」、「全年所得額」欄位發生不實之結果，經陳誠斌及林鳳英審核後，由陳○○持前開不實之財務報表，向財政部中區國稅局(以下簡稱中區國稅局)申報，而以此不正當方法使興國公司逃漏營利事業所得稅計105萬6734元，足以生損害於稅捐稽徵機關課稅之公平及正確性。同時，陳誠斌、林鳳英、陳○○亦將該等漏報銷貨收入及不當增加興國公司負債(見下述(二)所述)之損益表及資產負債表，提供予建智聯合會計師事務所進行查核，致不知情之會計師紀○○於00年0月00日出具之95年度財務報表發生不實之結果。

(二)林鳳英及陳○○共同基於填製不實會計憑證之犯意聯絡，分別為下列行為：

1. 林鳳英指示陳○○及不知情之出納人員陳○○，將由陳誠斌提供陳誠斌臺中商銀帳戶、另由林鳳英指示不知情之陳維斌提供陳維斌花旗銀行帳戶、林鳳英另指示不知情之出納人員陳○○提供其子陳柏堯及陳雋升(原名陳俊笙)分別在臺中商銀申設之帳號000000000000號帳戶(下稱陳柏堯臺中商銀帳戶)、000000000000號帳戶(下稱陳雋升臺中商銀帳戶)，供興國公司存入未開立統一發票之貨款，再匯回興國公司申設之臺中商銀帳號000000000000號帳戶(下稱興國公司臺中商銀帳戶)後，林鳳英即再指示陳○○委由不知情之會計林○○，於96年間，以文中電腦記帳軟體製作如附表一所示之不實轉帳傳票，虛偽表示陳雋升及陳誠斌將款項貸予興國公

01 司，不當增加興國公司之負債。

02 2.因興國公司長期未依實際交易情形記入帳冊，而有內、外帳
03 之分，當興國公司外帳現金不足，林鳳英即指示陳○○偽以
04 股東借款予興國公司之方式增加現金，陳○○遂再委由不知
05 情之會計林○○，於96年間，以文中電腦記帳軟體製作如附
06 表二所示之不實現金收入傳票，虛偽表示陳維斌及陳○○借
07 款予興國公司，待外帳現金足夠時，再製作如附表二編號5
08 至8所示之不實現金支出傳票，虛偽表示興國公司業已還款
09 予陳維斌及陳○○，足生損害於興國公司財務管理之正確
10 性。

11 3.林鳳英及陳○○均明知陳○○、陳維斌、陳雋升及陳柏堯
12 (下稱陳○○等4人)均未曾借款予興國公司，林鳳英竟指示
13 陳○○於95年間，以文中電腦記帳軟體製作如附表三編號1
14 至6所示之不實轉帳傳票，虛偽表示陳○○等4人將款項貸予
15 興國公司，不當增加興國公司之負債。另於96年間，以文中
16 電腦記帳軟體製作如附表三編號7至21所示之不實轉帳傳
17 票，虛偽表示陳○○等4人將款項貸予興國公司，不當增加
18 興國公司之負債。

19 二、案經劉文賢委任方文獻律師、陳律安律師告發經臺灣臺中地
20 方檢察署檢察官偵查起訴。

21 理 由

22 甲、有罪部分：

23 壹、證據能力：

24 一、按被告以外之人於審判外之陳述，雖不符刑事訴訟法第159
25 條之1至第159條之4等規定，而經當事人於審判程序同意作
26 為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認
27 為適當者，亦得為證據。當事人、代理人或辯護人於法院調
28 查證據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據之情
29 形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之同
30 意，刑事訴訟法第159條之5定有明文。該條文之立法意旨，
31 在於確認當事人對於傳聞證據有處分權，得放棄反對詰問

01 權，同意或擬制同意傳聞證據可作為證據，屬於證據傳聞性
02 之解除行為，如法院認為適當，不論該傳聞證據是否具備刑
03 事訴訟法第159條之1至第159條之4所定情形，均容許作為證
04 據，不以未具備刑事訴訟法第159條之1至第159條之4所定情
05 形為前提。本判決所引用被告以外之人於審判外之言詞及書
06 面陳述，檢察官於準備程序中陳明同意有證據能力；上訴人
07 即被告（下稱被告）陳誠斌、林鳳英及其等選任辯護人則表
08 示沒有意見（見本院卷第84、85頁），而未爭執證據能力，
09 且於言詞辯論終結前亦未聲明異議，另參與人興國公司之代
10 表人陳維斌亦未爭執證據能力，且經本院於審判期日依法踐
11 行調查證據程序，依前揭說明，自均有證據能力。

12 二、又傳聞法則乃對於被告以外之人於審判外之言詞或書面陳述
13 而為之規範。本案判決以下引用之非供述證據，固無刑事訴
14 訟法第159條第1項規定傳聞法則之適用，然經本院於審理時
15 依法踐行調查證據程序，與本案待證事實具有自然之關聯
16 性，且無證據證明係公務員違法取得之物，依法均得作為證
17 據。

18 貳、認定犯罪事實所憑證據及理由

19 一、訊據被告陳誠斌、林鳳英固坦承被告陳誠斌於97年1月22日
20 前，係擔任興國公司之董事長，被告林鳳英於96年12月31日
21 前，係擔任興國公司之採購經理，被告陳誠斌所有之臺中商
22 銀帳戶、花旗銀行帳戶係交由興國公司使用，該等帳戶之印
23 章均由被告林鳳英保管等情不諱，惟均矢口否認有何公司負
24 責人逃漏稅捐、商業負責人及主辦會計人員，故意遺漏會計
25 事項不為記錄；被告林鳳英亦否認有何主辦會計人員以明知
26 為不實之事項，而填製會計憑證罪嫌。被告陳誠斌辯稱：其
27 於95年3月27日動肺癌手術後，就常常跑美國做治療，沒有
28 參與興國公司的財務，興國公司的經營都是依照組織表進
29 行，由總經理負責一切；其當時是12家公司董事長，都分層
30 分層交代出去，資料那麼多其都不懂，都沒有參與，其是12
31 家公司的董事長怎麼去看這些，資料是劉文賢用文中電腦重

01 做的，結果是其犯罪，其是冤枉的；文中電腦所記載是重做
02 不實的，不是其所為，原來的傳票全部都是手記，並沒有電
03 腦，是文中電腦作假的，劉文賢已經被判了4個罪了，陳○
04 ○也是等語。被告林鳳英則辯稱：其於93年得到大腸癌後，
05 都在接受癌症治療；並沒有兼任興國公司的財務經理，財務
06 部分是由陳○○處理；被告陳誠斌之臺中商銀、花旗銀行的
07 帳戶存摺、印章雖由其保管，但須用印時，其就將印章交給
08 公司，不會過問為什麼要用印；其只有做採購，93年生病後
09 都沒有參與，且其與兒子的帳戶從來沒有借公司用；其不承
10 認是會計人員，也沒有讀會計，其什麼都不知道，沒有指示
11 任何人去開戶，支票代收等從來沒有看過，什麼帳號都不知
12 道，其會不會活都不知道，不可能去管這件事云云。辯護人
13 則為被告2人辯護稱：共同被告陳○○與被告2人間有很多訴
14 訟、恩怨；卷內轉帳傳票都是陳○○簽字，也有使用她小孩
15 的帳戶做股東往來，林鳳英並無能力指示使用陳○○孩子之
16 帳戶，證人陳○○、陳○○所述均不可採信；計薪辦法目的
17 只是計算薪資級別而非職務，該職務仍然依循興國公司之組
18 織表，不能以計薪辦法作為不利林鳳英之依據，且林鳳英自
19 始均沒有於相關單據表冊內簽名，除了證人證述，尚無證據
20 證明林鳳英是興國公司財務經理，被告林鳳英於93年罹癌後
21 就辦理退休，來往於美國、臺灣，沒有管過興國公司財務，
22 被告陳誠斌只負責公司決策、經營，內部財務是分層授權其
23 他部分處理，陳誠斌確實不知道興國公司如何記帳、報稅；
24 且興國公司係於97年劉文賢當董事長才往電腦化方向去走，
25 就不會有被告林鳳英去指示員工用文中電腦做虛偽傳票；被
26 告陳誠斌、林鳳英確實沒有管理興國公司的財務，林鳳英最
27 早只是興國公司的採購，從來沒有擔任財務經理，陳誠斌主
28 要是公司負責人，上海大約有12家公司，臺灣也有6間公
29 司，主要是忙於業務及建廠，公司財務95年主要是陳○○、
30 陳○○等在處理，且陳誠斌在任時會計處理是用手寫的，依
31 據憑證製作傳票在上面簽名，並未使用文中電腦，當時是用

01 王安電腦，偵查及原審所提出之傳票可以證明沒有被告2人
02 之簽名，可證明陳誠斌、林鳳英確實沒有管理財務，財務是
03 授權出去的，當時總經理是陳維斌，財務是陳○○，會計是
04 陳○○；至於陳○○、陳維斌、陳柏堯、陳俊笙等人是一家人，
05 這應該是財務所作，弄進來的話是讓公司股東對公司產生
06 的債權比較多，股東往來變多，債權變多，林鳳英不可能
07 去指示陳維斌、陳俊笙、陳柏堯、陳○○等人去開戶，徒增
08 陳維斌一家對公司的債權膨脹；依照常理來講，林鳳英不可
09 能去指示別人，讓別人對公司有龐大債權的存在是不可能的，
10 林鳳英確實沒有做，且95年林鳳英來回於台美治療，並未
11 管公司的事，不會去指示任何人，會計師紀○○於偵查中
12 雖然講到財務是董娘，但其於原審中表示那是她個人的猜測，
13 實際上並不知道，且紀○○也有說當時公司財務確實是
14 用手記的；劉文賢提告是因為陳誠斌告他很多案件所以才懷
15 恨提出告訴云云。

16 二、經查：

17 (一)被告陳誠斌於97年1月22日前為興國公司之董事長，被告林
18 鳳英為被告陳誠斌之妻，於96年12月31日前為興國公司之採
19 購經理；被告陳誠斌提供其在臺中商銀帳戶、花旗銀行帳戶
20 予興國公司使用，該上開帳戶之存摺、印章均由被告林鳳英
21 保管，或由其交予其子陳楷文、媳婦劉亞男；興國公司自95
22 年1月1日起至95年12月31日止，因銷售貨物而向客戶收取之
23 支票，存入陳誠斌臺中商銀帳戶、陳誠斌花旗銀行帳戶及陳
24 維斌花旗銀行帳戶內共計1625萬7449元；自96年1月1日起至
25 96年12月31日止，陳○○及陳○○將興國公司向客戶收取之
26 貨款支票存入陳誠斌臺中商銀帳戶、陳維斌花旗銀行帳戶、
27 陳柏堯臺中商銀帳戶及陳雋升臺中商銀帳戶共計3093萬5619
28 元。嗣共同被告陳○○先後於00年0月間某日，製作資產負
29 債表及營利事業所得稅結算申報書（損益及稅額計算表）
30 時，先後於資產負債表之「銀行存款」、「應收帳款」欄
31 位，以及營利事業所得稅結算申報書之「營業收入總額」欄

01 位，漏報95年度營業收入計1625萬7449元不為記錄，致使興
02 國公司95年度資產負債表項下之「銀行存款」、「應收帳
03 款」、「損益表項下之「營業收入總額」、「營業收入淨
04 額」、「營業毛利」、「營業淨利」、「全年所得額」欄位
05 發生不實之結果，由陳○○持前開不實之財務報表，向中區
06 國稅局申報，同時，陳○○亦將該等漏報銷貨收入及不當增
07 加興國公司負債之損益表及資產負債表，提供予建智聯合會
08 計師事務所進行查核等情，業據證人即共同被告陳○○、證
09 人紀○○、陳○○、林○○、林○○於偵查中證述在卷（見
10 交查卷四第7頁至第22頁、交查卷五第295頁至第298頁、第3
11 03頁至第305頁），復有95年度興國公司股東往來實質交易
12 表、股東往來變動明細表、96年度興國公司股東往來實質交
13 易表、股東往來變動明細表、台中商銀109年1月9日中業執
14 字第1090000593號函暨檢附之陳誠斌、林鳳英之帳戶台幣交
15 易明細、花旗商銀109年1月16日（109）政查字第000007573
16 2號函暨檢附之陳誠斌存摺往來明細（見108年度他字第1054
17 1號卷第31頁至第39頁、第83頁至第146頁、第147頁至第280
18 頁）、客票登記簿、陳誠斌之銀行存摺封面及內頁交易明細
19 影本、興國公司帳冊、中華郵政股份有限公司109年3月16日
20 儲字第1090063653號函暨檢附之興國公司帳戶交易明細光
21 碟、陳誠斌臺中商銀帳戶之台幣交易明細、臺中商業銀行10
22 9年4月9日中業執字第1090008885號函暨檢附之興國公司申
23 設之銀行帳戶及分行傳票影本、陳誠斌開戶資料、花旗商業
24 銀行股份有限公司109年4月10日（109）政查字第000007641
25 3號函暨檢附之興國公司各類帳戶自94年6月1日至97年5月31
26 日交易明細（見交查卷一第9頁至第45頁、第67頁至第197
27 頁、第233頁、第239頁、第243頁至第271頁、第275頁至第4
28 31頁）、興國公司93.12.24-96.5.3客票登記簿影本、93.3.
29 29-95.10.31客票登記簿影本、興國公司臺中商業銀行帳戶
30 存摺封面及內頁交易明細影本、95年11月15日、96年8月6日
31 轉帳傳票影本（見交查卷二第5頁至第299頁）、花旗商業銀

01 行109年7月22日（109）政查字第0000077049號函、中區國
02 稅局98年度營利事業所得稅結算稅額自動補報補繳繳款書、
03 營利事業所得稅結算申報更正申請書、花旗商業銀行109年1
04 0月14日（109）政查字第0000077759號函、台中商業銀行10
05 9年7月20日中業執字第1090021874號函暨檢附之興國公司之
06 各類帳戶查詢表、分行傳票影本、陳誠斌開戶資料、台幣交
07 易明細、匯入匯款交易明細、資金流向之開戶資料、台中商
08 業銀行109年8月12日中業執字第1090024573號函暨檢附之各
09 類帳戶查詢表、台幣開戶資料、匯入匯款交易明細、台幣交
10 易明細、台幣定期性存款交易明細、票櫃記錄查詢明細表、
11 分行傳票影本（見交查卷三第13頁、第34-1頁至第35頁、第
12 71頁、第79頁第149頁、第369頁至第477頁）、興國公司94
13 至97年度財務報告、紀○○所提工作底稿、興國公司內帳及
14 外帳入帳差異表、建智聯合會計師事務所109年9月25日建發
15 (109)字第01015號函暨檢附之：建智事務所94年調整分錄工
16 作底稿、建智事務所94年其他負債工作底稿、興國公司94年
17 用印後資產負債表、損益表、建智事務所95年調整分錄工作
18 底稿、建智事務所95年查核工作底稿- 資產負債表、損益
19 表、建智事務所95年其他負債工作底稿、建智事務所96年調
20 整分錄工作底稿（見交查卷四第13頁至第227頁、第229頁至
21 第417頁、第419頁至第493頁）、台中商業銀行總行109年10
22 月28日中業執字第1090033162號函暨檢附之陳維斌帳戶之開
23 戶基本資料及交易明細查詢、存摺存款取款憑條、入戶電匯
24 匯款申請書代收入傳票、陳維斌之花旗銀行帳戶之開戶基本
25 資料及交易明細查詢、花旗商業銀行109年12月15日（109）
26 政查字第0000078977號函、興國公司之客票登記本入陳誠斌
27 台中商銀帳戶明細表、支票存入陳柏堯6686號帳戶明細、陳
28 柏堯帳號000000000000號帳戶之台幣交易明細、支票存入陳
29 柏堯1888號帳戶明細、陳雋升帳號000000000000號帳戶之台
30 幣交易明細、興國公司股東及子女計薪辦法、興國公司股東
31 往來明細帳資金來源說明（見交查卷五第57頁至第105頁、

第111頁至第149頁、第217頁第242頁、第257頁至第285頁、第325頁、第327頁第329頁）等資料附卷可憑。又興國公司依上開95年、96年財務報表向中區國稅局申報，使興國公司於95年度逃漏營利事業所得稅計105萬6734元等情，亦有中區國稅局沙鹿稽徵所109年10月23日中區國稅沙鹿營所字第1092461492號書函暨檢附之興國公司95年度營利事業所得稅結算申報書、109年10月28日中區國稅一字第1090010165號函附卷可憑（見交查卷五第57頁至第59頁），是此部分事實，首堪認定。

(二)被告陳誠斌、林鳳英雖以前揭情詞置辯，然：

1.被告林鳳英除擔任興國公司之採購經理外，亦有負責會計、財務相關業務；且被告陳誠斌、林鳳英二人均知悉興國公司所收受無須開立發票之支票，會先存入被告陳誠斌等人之私人銀行帳戶，嗣再以股東往來之會計科目，將該等款項匯回興國公司銀行帳戶，並有核閱興國公司相關財務報表；且95年間興國公司即以文中電腦記帳軟體記帳等情，業據證人即共同被告陳○○（興國公司會計主任）、證人林○○、林○○（均為興國公司會計）等人證述如下：

①證人陳○○於本院103年度重上字第186號清償債務案件104年8月13日準備程序中證稱：其自71年到104年4月在興國公司擔任會計主任，看傳票是否打得正確，如果科目錯誤，會要求更正；其上面還有主管林鳳英，她是前董事長太太，其核了傳票後要給林鳳英看；興國公司有款項是代收到私人即陳誠斌、陳誠斌之子陳楷文、陳楷元、陳維斌之帳戶，大部分是陳誠斌比較多；林鳳英會告訴其如何分私人和公司帳戶，其的作法是承襲前手的作法，她會告訴承辦人這張支票是要軋入何帳戶；林鳳英指示其要以股東往來去做，所以其交代小姐這麼做；轉帳傳票是林鳳英叫其做的，其做好傳票給小姐記帳；整個要如何做要經由林鳳英指示；陳誠斌存摺轉入興國公司存摺會計科目為股東往來，是林鳳英指示等語（見交查卷一第210至218頁）；復於臺灣臺中地方法院106

01 年度訴字第2437號劉文賢、陳○○違反商業會計法案件107
02 年4月12日審理中證稱：其係依董事長陳誠斌和他太太林鳳
03 英的指示作帳，只要有一個科目比較不一樣，其就會去問林
04 鳳英或陳誠斌；興國公司是先由會計人員製作傳票，其看過
05 後再給林鳳英，帳記在董事長；興國公司有借用陳誠斌、陳
06 維斌的私人帳戶，不需要開發票的貨款都會用私人帳戶入
07 款，之後這些錢會陸續以股東往來的科目轉進公司，股東往
08 來科目的編列及數額，其都是根據陳誠斌或林鳳英的指示製
09 作傳票；陳誠斌帳戶內的款項是公司的錢，公司要用的時
10 候，錢就轉到公司來，印章是陳誠斌他們蓋的，其無法蓋章
11 取款，一定是他們同意，錢才會轉到公司等語（見臺灣臺中
12 地方法院106年度訴字第2437號卷第85頁至第92頁）。又於1
13 09年7月7日偵查中證稱：其於71年至104年間在興國公司擔
14 任會計課長，陳誠斌是董事長、林鳳英是會計經理是其的直
15 屬長官，她也有兼採購，大部分是做進口原料的採購及國內
16 部分原料的採購；陳○○在興國公司擔任出納人員，負責銀
17 行往來和現金收支；其底下有好幾位會計人員在作帳，傳票
18 會交給其審核，其審完如果是要付款的傳票，要陳報給林鳳
19 英或陳誠斌簽認後才能付款，有時陳誠斌不在，林鳳英會直
20 接在負責人的地方蓋章，如果是大筆的金額，例如幾十萬元
21 的設備，林鳳英或其會直接拿給陳誠斌簽，如果是原料，通
22 常是林鳳英直接簽，金額大的，她會口頭和陳誠斌報告；興
23 國公司95年以後有開始用文中記帳軟體記帳，電腦軟體記的
24 帳冊專供報稅、財務簽證所用，以電腦軟體製作的傳票不會
25 印出來給林鳳英、陳誠斌確認，因為會計人員會先手工寫傳
26 票，讓陳誠斌、林鳳英確認以後，再依據手寫傳票記到電腦
27 軟體帳冊內；電腦軟體記的帳冊和手寫的傳票有一些會有差
28 異，如果貨款沒有開立發票，手寫傳票上會記載銷貨收入，
29 但要記入電腦帳冊時，會記在股東往來；興國公司會計人員
30 71年以前就是以上開方式記帳，其進去公司後，林鳳英跟其
31 說照之前記帳人員的記帳模式，其就接著記下去；陳誠斌、

林鳳英都知道沒有開立發票的收入是記入股東往來科目，因為客票都是存入陳誠斌的私人帳戶代收，林鳳英累積到一定的收入金額，要匯回興國公司時，會再跟其說這筆款項要記入誰名下的股東往來，其就依林鳳英的指示手寫一張股東往來的傳票，再交給會計小姐登打到「文中」記帳軟體；陳誠斌有提供他台中商銀和華僑銀行的帳戶予興國公司使用，印章都是林鳳英保管；業務拿到客票會交給會計記帳，會計會先寫到客票登記簿，再手工寫傳票，並將支票、傳票交給其審核，其審核以後交給出納，出納會依據客票登記簿的「發票人及摘要」欄位決定支票要存入公司帳戶或私人帳戶，會計人員在「發票人及摘要」欄位後面如果打叉叉，表示這一筆沒有開發票，要存入私人帳戶裡；出納人員如果發現公司帳戶的錢不夠，就會跟陳誠斌、林鳳英報備，再跟會計人員說，會計人員會手工寫傳票、取款條給其審核，再給林鳳英簽名蓋章，出納人員拿到取款條後，會等銀行的人來拿存摺、取款條去作業，因為銀行的人員有固定時間來公司；之後會計人員會將手寫傳票輸入電腦記帳軟體，但是科目會不一樣，手寫傳票是從私人的銀行帳戶轉到公司的銀行帳戶，但是電腦傳票會顯示股東往來轉為公司的銀行帳戶，至於股東往來要記在誰的名下，是林鳳英跟其講的；文中系統的帳冊顯示現金不夠，看要以誰的股東往來存進去，林鳳英會跟伊說，其再依他的指示輸入文中系統，其不會自己決定要以哪位股東往來記帳，因為這關係到他們各股東的權益等語（見交查字卷三第47頁至第51頁）。再於110年3月22日偵查中供稱：其從事記帳及申報公司稅捐部分都是聽令於陳誠斌、林鳳英2人指示；因為他們一開始就這麼做，他們也是指示其這樣做，原來他們股東說好就好等語（見偵8340卷第48頁）。

②證人林○○於109年8月13日偵查中證述：其於89年至108年間在興國公司擔任會計，負責記外帳，資料是陳○○提供；興國公司分類帳跟傳票是根據陳○○給其的手寫傳票，其再

01 登錄文中記帳軟體，大部分是內帳做完的1、2個月，會計課
02 長會交給其登錄電腦，但如果摘要裡面只有個人姓名的那種，也就是股東往來，那這一部份是在隔年年初才會登錄；
03 興國公司從95年5、6月開始使用文中記帳軟體，95年要開始
04 使用軟體之前，有把各個科目的期初餘額登錄，從95年5、6
05 月之後，就是逐筆登錄等語（見交查卷四第15頁至第18
06 頁）。

07
08 ③證人林○○於109年8月13日偵查中及111年7月27日原審審理
09 中證述：其從89年3月開始在興國公司擔任會計；其不清楚
10 林鳳英負責的業務，但其的主管陳○○如果有會計作業上的
11 問題，就會拿著東西進去跟林鳳英報告，其等就會照林鳳英
12 的指示去做；其從95年下半年度開始負責興國公司的票據代
13 收，95年7、8月時開始使用文中記帳軟體，興國公司有將客
14 戶交付的支票存入私人銀行帳戶內，其接手之前，興國公司
15 就有用私人帳戶，其做完手寫內帳，再輸入文中軟體；興國
16 公司收到客戶的支票後，會將支票交給出納，出納在支票快
17 到期前幾天會把支票挑出來給其，其就拿著支票，在支票登
18 記簿上存入銀行欄位做註記，支票登記簿的其他欄位是負責
19 應收帳款的會計人員寫的，其只有寫用出日期跟存入銀行，
20 如果是要開發票的支票，就會存到公司帳戶，如果發票人欄
21 位有打叉叉，就是沒開發票，要存到私人帳戶，陳○○會說
22 按照舊有的做法，叫其哪邊放幾張，哪邊放幾張，總之就是
23 不要放到公司帳戶，然後再寫到公司或私人帳戶的銀行代收
24 本，只要支票有存進去帳戶，不要放公司就好；其的主管是
25 陳○○，所有會計科的事都要經過她；會計課在興國公司的
26 2樓，2樓除了會計課，還有業務部的國外課，2樓最裡面有
27 一間林鳳英的辦公室，其常常看到陳○○進林鳳英的辦公
28 室，陳○○有問題就會拿著會計作業資料進去問林鳳英，出
29 來後就會告訴其等要怎麼做等語（見交查卷四第18頁至第21
30 頁、原審卷二第228頁至第241頁）。

31 ④證人陳○○、林○○、林○○上開證述內容，其等對於興國

01 公司收受無開立發票之支票後，如何經會計、出納依序製作
02 手寫傳票、被告林鳳英所保管之陳誠斌銀行帳戶印章又如何
03 於取款條上用印後，將存於私人銀行帳戶內之興國公司款
04 項，匯回興國公司銀行帳戶、會計人員再如何以文中記帳軟
05 體製作科目為股東往來之電腦傳票；興國公司會計課長陳○
06 ○於會計事務有疑問時，又如何請示辦公室同在2樓之被告
07 林鳳英，再如何轉知會計人員依請示結果承辦等情，前後證
08 述之情節大致相符。另參以證人即會計師紀○○於111年7月
09 27日原審審理中證述：其經營的會計師事務所負責查核興
10 國公司的帳務並由其簽證，林鳳英管財務是其個人推測，其
11 不知道內部情形為何，不知錢由何人管；每年簽證費用都是
12 跟林鳳英接洽，由她決定；要談這件事情董事長都交給董
13 娘；簽證費要找林鳳英談；興國公司的查核報表和財務報告
14 如果有問題，陳誠斌、林鳳英會打電話跟其談；95年、96年
15 興國公司的報表一定有送到興國公司，一般來說其送過去的
16 報表陳誠斌、林鳳英應該會看，有問題會找其，陳誠斌於80
17 幾年間，曾經有因為財務報表其寫的附註他認為不恰當，跑
18 來事務所找其，可以改其就改等語（見原審卷二第216頁至
19 第223頁），其雖證稱有關林鳳英管財務一事是其個人推測
20 、一般來說其送過去的報表陳誠斌、林鳳英應該會看等為
21 其自行推測等語，就該部分證詞自無足採為不利被告等2人
22 之依據，然其就查核報表和財務報告如果有問題時陳誠斌、
23 林鳳英會打電話跟其談、簽證費用都是跟林鳳英接洽並由她
24 決定、要談這件事情（即簽證費用）都是董事長交給董娘等
25 情說明甚詳，堪認被告陳誠斌、林鳳英確實對興國公司財務
26 報表有相當之掌握，且會計師查核簽證費用更由被告陳誠斌
27 交由被告林鳳英處理決定甚明。再者，依興國公司股東及子
28 女計薪辦法亦記載被告林鳳英係擔任財務部經理等情（見交
29 查卷五第325頁）。被告林鳳英於106年3月14日調查局人員
30 詢問時亦供承：其負責公司採購及兼辦部分會計付款憑證簽
31 章業務，負責保管公司大小章等語（見彰化縣調查站卷第79

頁），被告陳誠斌、林鳳英亦自承陳誠斌提供予興國公司使用之私人銀行帳戶之印章係由林鳳英保管及負責兼辦部分付款憑證簽章業務，其等自無可能不知取款原因為何，即逕自於取款條上蓋章或任由興國公司會計人員用印、取款。且倘被告林鳳英僅係負責公司採購業務，並未兼及財務會計事項，則何需保管陳誠斌之帳戶存摺印章並在需要用印時交予公司使用。是以，證人陳○○、林○○、林○○上開證述內容均與證人紀○○及興國公司股東及子女計薪辦法、被告林鳳英之供述相符。且證人陳○○、林○○、林○○均僅係興國公司員工，難認與被告陳誠斌、林鳳英有何怨隙，且均具結以擔保其等證詞之可信性，當無設詞誣陷被告陳誠斌、林鳳英之理。況證人陳○○為興國公司會計主任，其前揭供證亦自揭其涉及不法情事，且於本案亦遭原審判處有期徒刑3月（共2罪），如易科罰金，均以新臺幣1000元折算1日，應執行有期徒刑5月，如易科罰金，以新臺幣1000元折算1日確定，衡情證人陳○○當無故為誣攀被告2人而故為損人不利己之供述，是其等上開證述內容，均堪採信。

- ⑤準此，被告林鳳英除擔任興國公司之採購經理外，亦有負責會計、財務相關業務；被告陳誠斌、林鳳英二人均知悉興國公司所收受無須開立發票之支票，會先存入被告陳誠斌等人之私人銀行帳戶，嗣再以股東往來之會計科目，將該等款項匯回興國公司銀行帳戶，並有核閱興國公司相關財務報表等情，均堪以認定。從而，被告陳誠斌、林鳳英既不爭執陳誠斌有提供其私人帳戶，供興國公司無開立發票之貨款存入，股東間亦未借款予興國公司，股東往來項目確實是公司貨款，以其他事項沖轉股東帳面上之虛構債權已行之有年等節，顯示被告陳誠斌、林鳳英對於興國公司向來均利用與股東往來無關之事項，增減調整興國公司與股東間借貸金額之變動一事，當知之甚詳，共同被告陳○○按往例以將無開立發票之支票存入私人銀行帳戶，並進而編制財務報告，被告陳誠斌、林鳳英主觀上顯明知興國公司會計人員於00年0月

01 間某日，製作資產負債表及營利事業所得稅結算申報書（損
02 益及稅額計算表）時，先後於資產負債表之「銀行存款」、
03 「應收帳款」欄位，以及營利事業所得稅結算申報書之「營
04 業收入總額」欄位，漏報95年度營業收入計1625萬7449元不
05 為記錄，致使興國公司95年度資產負債表項下之「銀行存
06 款」、「應收帳款」、損益表項下之「營業收入總額」、
07 「營業收入淨額」、「營業毛利」、「營業淨利」、「全年
08 所得額」欄位發生不實之結果，並由共同被告陳○○持前開
09 不實之財務報表，向中區國稅局申報等事實。

10 2.興國公司於95年7月25日即已向文中公司購買WSTP系統視窗
11 版一節，有文中資訊股份有限公司111年6月8日文中字第111
12 060801號函所附文中電腦留存歷史交易紀錄（見原審卷一第
13 395至397頁）、95年7月25日轉帳傳票、文中資訊股份有限
14 公司95年7月25日電子計算機統一發票（見原審卷二第131頁
15 證物袋內）文中公司開立之統一發票正本在卷可參。且興國
16 公司會計人員林○○、林○○於95年下半年，即開始使用文
17 中計帳軟體製作轉帳傳票一情，業據證人林○○、林○○證
18 述如前，是興國公司自95年下半年起，相關會計人員即開始
19 使用文中計帳軟體等情，亦堪認定。是依上開證人陳○○、
20 林○○、林○○之證述內容，及興國公司購買文中記帳軟
21 體、興國公司會計人員使用該軟體之時間，可知傳票科目為
22 股東往來事涉興國公司各股東之權益，要無可能僅由會計課
23 長即共同被告陳○○一人所能自行決定，而就相關會計問題
24 共同被告陳○○均會請示被告林鳳英，興國公司銀行帳戶存
25 款不足，由私人銀行帳戶將興國公司貨款匯回，亦係依被告
26 林鳳英之指示以何股東做往來，再輸入文中系統，足認共同
27 被告陳○○或不知情之會計人員林○○，於96年間以文中電
28 腦記帳軟體製作如附表一、附表二編號1至4、附表三所示之
29 不實傳票，虛偽表示陳雋升、陳誠斌、陳維斌、陳柏堯及陳
30 ○○借款予興國公司，待外帳現金足夠時，再製作如附表二
31 編號5至8所示之不實現金支出傳票，虛偽表示興國公司業已

01 還款予陳維斌及陳○○等情，應係依被告林鳳英之指示，亦
02 堪認定。

03 3.證人林○○於本院審理中證稱：其自63年到現在都有在興國
04 公司上班，擔任副總，負責內銷業務；興國公司除本公司以
05 外，就其所知營業所有4間；營業所的話由營業所的會計人
06 員那邊開，公司的發票在公司的會計那邊開；販賣一個月統
07 計結果，然後開發票，然後把開發票跟貨款一起收回來繳帳
08 ；業務營收明細公司統計給門市營業所的會計人員開發票；
09 董事長跟董事長太太林鳳英，應該不知道開立發票，是會計
10 統計給其的；在其營業單位，陳誠斌不會知道，因為他授權
11 給其，他不會知道；陳誠斌董事長的職位，主要工作是什麼
12 其不知道；董事長夫人林鳳英就我們的窗口沒有在管理，我
13 們的窗口是對承辦的會計；她沒有在管其這部分；我們的窗
14 口是針對承辦；林鳳英於95、96年間生病說要去開刀，情況
15 怎麼樣真的不太清楚；有一段時間；她有住院，還有到國外
16 去醫療；其於95至97年間其擔任業務部副理；負責內銷的販
17 賣、營業跟營收；銷售金額是公司會計統計，然後丟給當地
18 的門市會計去開發票；當時陳誠斌和林鳳英在95、96年快要
19 卸任之前沒有去指示其如何要發開票；不會管怎麼開會計傳
20 票製作其不知道，收款應收帳款收回來以後，我們對我們的
21 窗口會計，他幫我們簽收，後續的工作他們自己有一個系統
22 在弄；賣出去的產品從客戶那邊收到貨款之後，交給固定的
23 會計人員簽收後，之後怎麼製作其並不知道會計部門怎麼樣
24 製作他們內部的帳目其不清楚；業務系統在運作的話，我們
25 是販賣，把結果送回公司做統計再收款，被告2人不知道哪
26 個客人要收多少錢；對於業務運作的細節，他們不會知道；
27 95年到97年間一般的統稱都叫林鳳英「董娘」，但是她也有
28 她的職務，最主要是在做採購；但實際業務上沒有跟林鳳英
29 接洽往來云云（見本院卷第169至177頁）。其雖證稱被告2
30 人不知開立發票之事、並未指示如何開發票等情，然亦證稱
31 其負責內銷業務，並非從事會計工作，且營業單位對口係承

辦會計，亦陳明不知道董事長陳誠斌主要工作內容為何，會計部分內部帳目其並不清楚；其並未與林鳳英有接洽往來等情，則證人林○○既非財務會計人員，另係負責銷售業務，自無從得知被告陳誠斌、林鳳英有無對會計人員有何指示，即有關被告陳誠斌、林鳳英有無指示記帳、興國公司有無為隱匿該等銷貨收入，規避興國公司開立統一發票之義務以逃漏稅捐，收入部分則由股東提供私人銀行帳戶供興國公司代收貨款，迨累積到一定金額欲匯回興國公司使用時，即由林鳳英指示陳○○佯以股東借款予興國公司之形式入帳等情事，均與其負責業務無關而無所悉，上開證述，自無從為有利被告陳誠斌、林鳳英之認定。

4. 證人陳○○於本院審理中證稱：其自80年到現在在興國公司工作；95、96、97年擔任會計；會計部門約有6人；其是做總帳，傳票都是手開的，最後的傳票都會到其這邊，其就會到王安電腦裡面把其的資料全部打進去，然後這個就是統計出來的損益；其每天結帳財務會結現金帳，結完以後會給其，整天的傳票都給其，然後就是把同樣科目，像是「利息收入」，那天有利息收入多少錢，就一天一天的打進去王安（電腦）裡面，這張就是總Total，像這個利息1,921，其是3月2號做的，所以應該就是2月的利息收入；都是用手寫的傳票，只是最後其是做總帳的，所以要把它輸入到王安電腦裡面去；99年3月2號還是在使用這套系統；目前改用鼎新；手記傳票製單的欄位，就是看這張傳票誰打的，簽的負責人是陳○○那張傳票就是收到應收票據代收，因為陳○○是財務，所以支票都是她在負責；陳誠斌跟林鳳英不會來會計部門指示怎麼作帳；也沒有來看帳；林鳳英在陳誠斌任職董事長的期間的工作是原料採購；90幾年間她曾經有生病，有一陣子都沒有來；其處理會計事務的過程，林鳳英沒有跟其指示要怎麼做；其入職的時候，有一個前輩教其怎麼做，其就一直照這樣做，林鳳英沒有來跟講說要怎麼做；會計主管當時是陳○○；其負責總帳就是所有的傳票都到其手上，然

01 後把它輸入到電腦做成總表；依據傳票，然後把它輸入進
02 去；不一定每天都去打，可能這兩天沒有空，第三天才把全
03 部一次Key進去，不是說每一天去Key，但是Key的時候都是
04 照傳票日期把資料打進去；記帳軟體都是叫它「王安電
05 腦」；因為我們公司是每一個人做自己的，不太瞭解別人做
06 什麼；每個人負責的業務內容不一樣，就是自己的負責好就
07 好了；轉帳傳票不是其做的，只是最後這張傳票它也是會到
08 其這裡，因為其是做總帳的；財務也是屬於會計課的；還有一
09 個應收帳款的，業務拿到支票之後給應收帳款的人，然後
10 才去銷帳，他銷完帳以後，這個財務的小姐要拿去代收，所
11 以這張傳票意思就是要代收到銀行帳號去；銀行有一個分類
12 帳，假設這個帳戶，每一個帳戶有一個分類帳，要記到那個
13 帳戶去；製單的小姐傳票做好以後，拿給陳○○，然後銀行
14 會來收；製單做好以後，應該是給陳○○，簽在覆核處，因
15 為她是課長；其的業務不用接觸到陳誠斌和林鳳英；其知道
16 董娘是在採購；其負責的總表沒有拿給陳誠斌或是拿給林鳳
17 英過目；平常總表做完以後交給課長還有應該是副總；其直
18 接主管就是陳○○；是先給陳○○看；其業務範圍是沒有直
19 接接觸或接洽陳誠斌跟林鳳英；其等是都有簽名，像「製
20 單」就是他做的，像「覆核」就是課長有看過就會簽名，像
21 「記帳」是記帳的簽她的名字；除了課長是總覽全課以外，
22 其餘每個人所承辦的業務都不相同，其等就是負責自己的業
23 務就好了；其記得是2個在做應收、1個做應付，其是做總
24 帳，再加上1位課長；其等所製作的會計傳票，都是承辦人
25 製作完成後，再由課長來覆核；傳票應該課長全部都有簽
26 過；課長簽完，就可以拿給陳○○，因為陳秀得要結每天的
27 現金帳，所以傳票都會到她那邊，她要結現金帳還有支票代
28 收之類的；其在95、96年間在公司任職的層級不用亦沒有跟
29 董事長陳誠斌或林鳳英有直接的接觸；他們不會直接來指示
30 其應該要怎麼做；從來沒有跟董娘或董事長直接聯繫，其等
31 對的都是課長；反正課長他看過傳票，有什麼問題他怎麼處

理，其等不曉得；在當時其的業務範圍裡面，都不會跟陳誠斌還有林鳳英有業務往來或是接觸的機會云云（見本院卷第178至192頁）。其雖證稱被告陳誠斌、林鳳英不會來會計部門指示怎麼作帳或前來看帳、其所知悉林鳳英從事採購工作、其負責總帳係用王安電腦云云。然亦證稱其負責之業務範圍不會與被告陳誠斌、林鳳英接觸往來，且其對口都是課長（即陳○○），有什麼問題怎麼處理，其等不曉得；會計部門更有多人分工等情，則依證人陳○○負責之業務範圍及層級，其僅負責會計部門部分之分工，且未與被告陳誠斌、林鳳英直接接觸往來，而其所稱以電腦軟體製作總表，益見在其任職期間，興國公司確有以電腦記載相關帳務事宜，並非均係手寫記載，其證述並無足為有利被告陳誠斌、林鳳英之認定。

5. 又告發人劉文賢雖於97年3月4日興國公司董事會時表示：目前興國公司的會計帳務沿用人工記帳方式，個人接任後將會將會計帳全面轉為電腦化，推廣為未來作為上市上櫃計畫的一部分等情，有興國公司董事會議紀錄可憑（見原審卷一第459頁至第460頁），然證人陳○○、林○○均證稱係手寫傳票；證人林○○證稱係手寫內帳；證人陳○○亦證稱傳票均係手開等情，顯見興國公司確有部分會計帳務係手寫記錄；前揭會議紀錄至多此應係宣示興國公司會計帳務將「全面」轉為電腦化，而非其接任董事長後始行電腦化。再者，文中資訊股份有限公司確有於95年7月25日以92381元價格出售產品名稱為WSTP系統視窗版、光碟片、INTER BASE單機版、PC ANYWHERE10.0版、三合一傳票中一刀4000等予「興國橡膠」一節，有該公司111年6月8日文中字第111060801號函所附文中電腦留存歷史交易紀錄（見原審卷一第395至397頁）及95年7月25日轉帳傳票、文中資訊股份有限公司95年7月25日電子計算機統一發票（見原審卷二第131頁證物袋內）可憑，顯見興國公司確已於95年7月25日購買文中電腦軟體，核與證人林○○、林○○亦證稱95年下半年度開始使用文中計帳

軟體相符，而證人陳○○亦證稱電腦軟體記的帳冊專供報稅、財務簽證所用，以電腦軟體製作的傳票不會印出來給林鳳英、陳誠斌確認等情，是告發人劉文賢於興國公司董事會所述之內容，尚無從為興國公司係自97年始使用文中記帳軟體記帳之認定，被告2人之辯護人辯以興國公司自97年始行電腦化云云，並無足採。

6.至被告陳誠斌雖辯稱：其於95年3月27日動肺癌手術後，就常常跑美國做治療，沒有參與興國公司的財務云云；被告林鳳英辯稱：其於93年得到大腸癌後，都在接受癌症治療云云，並提出入出境資料及診斷證明資料為證（見原審卷一第475頁至第487頁、第493頁至第501頁），然被告陳誠斌、林鳳英於95、96年雖有多次出境之紀錄，惟出境之日數僅為3天至13天不等，時間非長，且被告林鳳英於出境時，尚將被告陳誠斌私人銀行帳戶之印章交予其子、媳，且共同被告陳○○或不知情之會計人員製作傳票或報表，均係承襲舊例，被告陳誠斌、林鳳英此部分所辯，無從為其等有利之認定。

三、又辯護人另聲請傳喚人葉焜煙、趙金章證明被告林鳳英僅是負責興國公司的採購，並未參與財務、會計，95、96年度林鳳英就生病一事，公司大部分的人都知道林鳳英當時沒有參與公司事務等情，然依辯護人呈報及聲請狀所載，葉焜煙為技術原料之課主管，其業務與林鳳英有密切接觸云云；另趙金章負責三角皮帶等生產，所需原物料由林鳳英處理購買云云（見本院卷第225至226頁），則其等所能證明者無非係被告林鳳英確有負責採購事務，然就被告林鳳英確有負責興國公司採購事務一節，起訴意旨並無爭執，至被告林鳳英是否另有兼及財務工作，業經證人陳○○、陳采嬌證述在卷，本院審理中亦依聲請傳訊詰問證人林○○、陳○○等人，就此部分待證事項業經調查審認明確，本院認無再行傳訊葉焜煙、趙金章2人到庭證述之必要，併此敘明。

四、綜上所述，被告陳誠斌、林鳳英前揭所辯，當係卸責之詞，不足採信。本案事證已臻明確，被告2人上開犯行，均堪認

01 定，應予依法論科。

02 參、論罪：

03 一、新舊法比較：

04 按刑法第2條第1項規定：「行為後法律有變更者，適用行為
05 時之法律。但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於
06 行為人之法律」，係規範行為後法律變更所生新舊法比較適
07 用之準據法。本件被告陳誠斌、王鳳英行為時之稅捐稽徵法
08 第47條雖歷經98年5月27日、101年1月4日、110年12月17日
09 修正公布，該條文於98年5月27日修正公布前原規定：「本
10 法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處『徒刑』之規
11 定，於左列之人適用之：一、公司法規定之公司負責人。...」，98年5月27日修正公布（同年月00日生效），將
12 原條文移列為第1項，並修正「左列」為「下列」，復增列
13 第2項規定：「前項規定之人與實際負責業務之人不同時，
14 以實際負責業務之人為準。」，且於100年5月27日由司法院
15 大法官作成釋字第687號解釋，認該條文第1項「應處徒刑之
16 規定」部分有違憲法第7條之平等原則，自該解釋公布日
17 起，至遲於屆滿1年時，失其效力；該條文第1項序文所定
18 「應處徒刑之規定」，爰於101年1月4日修正公布為「應處
19 『刑罰』之規定」（同年月0日生效），再於110年12月17日
20 （同年月00日生效）就稅捐稽徵法第47條第1項所定關於該
21 法於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處刑罰之規定，亦
22 應適用之人，於第2款增列「有限合夥法規定之有限合夥負
23 責人。」，其餘原第2款至第4款部分，則改列第3款至第5
24 款，經比較新舊法後，應以110年12月17日修正公布前稅捐
25 稽徵法第47條之規定，對行為人較為有利。又稅捐稽徵法第
26 41條之規定，於被告陳誠斌、林鳳英行為後，於110年12月1
27 7日修正公布，並自同年月19日起生效施行，修正前稅捐稽
28 徵法第41條原規定：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法
29 逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣6
30 萬元以下罰金。」，修正後則規定：「（第1項）納稅義務
31

人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以下罰金。（第2項）犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣1千萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺幣5千萬元以上者，處1年以上7年以下有期徒刑，併科新臺幣1千萬元以上1億元以下罰金。」，經為新舊法之比較後，因修正後之規定並未較有利於被告陳誠斌、林鳳英，自應適用110年12月17日修正公布前之稅捐稽徵法第41條之規定。

二、按公司法第8條第1、2項規定「本法所稱公司負責人：在無限公司、兩合公司為執行業務或代表公司之股東；在有限公司、股份有限公司為董事。公司之經理人或清算人，股份有限公司之發起人、監察人、檢查人、重整人或重整監督人，在執行職務範圍內，亦為公司負責人。」。而95年5月24日修正公布前、後之商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，犯罪主體必須為商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人處理會計事物之人員，自屬因身分或特定關係始能成立之犯罪。又修正前商業會計法第4條規定「本法所稱商業負責人依公司法第8條、商業登記法第9條及其他法律有關之規定。」（95年5月24日修正為「本法所定商業負責人之範圍，依公司法、商業登記法及其他法律有關之規定。」），而公司法第8條規定之公司負責人並不包含所謂「實際負責人」在內（最高法院97年度臺上字第2044號判決參照）。

三、復按稅捐稽徵法第41條之罪，係以詐術或其他不正當之方法逃漏稅捐為成立要件，而所謂詐術固同於刑法上詐術之意，乃指「以偽作真」或「欺罔隱瞞」等積極之作為，致稅捐機關陷於錯誤，而免納或少納應繳之稅款，以獲取財產上之不法利益（最高法院92年度台上字第1624號判決意旨參照）。查，被告陳誠斌、林鳳英係將向客戶收取之貨款存入負責人或股東等興國公司以外之銀行帳戶中，以減少興國公司之收入，而於申報營業利事業所得稅時漏報營業收入，乃以積極

方式施用詐術致逃漏營利事業得稅，自應成立稅捐稽徵法第41條之逃漏稅捐罪。又被告陳誠斌於97年1月22日前係興國公司董事長，為代表公司負責人，嗣於97年1月22日起即改以劉文賢為董事長等情，有經濟部中部辦公室興國公司案卷影卷可憑，是被告陳誠斌須依各期實際營業所得及支出實況，據以向稅捐機關申報繳納營利事業所得稅，屬稅捐稽徵法第41條之納稅義務人。

四、是核被告陳誠斌、林鳳英就犯罪事實欄一(一)部分所為，均係犯110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法第41條、第47條之公司負責人以詐術逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第4款之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罪。被告林鳳英就犯罪事實欄一(二)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。

五、被告陳誠斌、林鳳英各所犯之明知不實事項而填置不實會計憑證、故意遺漏會計事項不為記錄之行為，原即含有業務上登載不實之本質，而刑法第215條之從事業務之人登載不實事項於業務上文書方法，致使會計事項或財務報表發生不實之結果，均規範處罰同一之登載不實行為，應屬法規競合，依特別法優於普通法之原則，應優先適用商業會計法第71條第4款論處，無需另論以業務登載不實罪之餘地。

六、被告陳誠斌、林鳳英就犯罪事實欄一(一)與同案被告陳○○間；被告林鳳英就犯罪事實欄一(二)與同案被告陳○○間，就上開犯行，有犯意聯絡及行為分擔，各應論以共同正犯。又犯罪事實欄一(一)部分被告林鳳英雖不具興國公司商業負責人之身分，然其與興國公司商業負責人即被告陳誠斌共犯稅捐稽徵法第41條之以不正當方法逃漏稅捐罪，屬無身分或特定關係之人與有身分特定關係之人共同實施，此部分依刑法第31條第1項規定，仍應論以共同正犯。被告陳誠斌、林鳳英利用不知情之會計人員製作不實會計憑證及逃漏稅捐之犯行，為間接正犯。

七(一)被告林鳳英就犯罪事實欄一(二)各於95、96年間多次填製不實

會計憑證之犯行，係分別基於單一犯罪決意而在時空密接狀態下，接續實行相同構成要件之行為，各行為之獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，較為合理，而各應論以接續犯（即95年間所為附表三編號1至6部分為接續犯論以1罪；96年間所為犯罪事實一(二)1.（即附表一）、2.（即附表二）、3.關於96年部分（即附表三編號7至21）為接續犯論以1罪。

(二)被告陳誠斌、林鳳英係先將貨款存入負責人及股東私人帳戶內，隱匿興國公司收入，再以虛偽填製股東借款予興國公司之不實會計憑證（公訴意旨認被告陳誠斌尚無此部分犯行），將前開收入回流公司，致使興國公司之帳冊、會計事項及財務報表發生不實結果，並使興國公司逃漏95年度營利事業所得稅，該等行為在自然意義上雖非完全一致，然仍有部分重疊，且犯罪目的相同，應認被告陳誠斌就犯罪事實欄一(一)所為，被告林鳳英就犯罪事實欄一(一)、(二)3.關於95年部分（附表三編號1至6），及犯罪事實欄一1.（即附表一）、2.（即附表二）、3.關於96年部分（即附表三編號7至21）所為，均各係出於一個犯意，實行一個犯罪行為。

(三)被告陳誠斌就犯罪事實欄一(一)部分同時犯稅捐稽徵法第41條以詐術逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第4款之不為記錄致生不實罪，從一重論處商業會計法第71條第4款之不為記錄致生不實罪；被告林鳳英就犯罪事實一(一)、(二)3.關於95年部分（即附表三編號1至6）所犯稅捐稽徵法第41條以詐術逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第4款之不為記錄致生不實罪、同條第71條第1款填製不實會計憑證罪，為想像競合犯，應依刑法第55條規定，從一重之商業會計法第71條之罪論處。又因該條第1款、第4款之刑度一致，並無重輕之別，故依照情節較重之第4款規定論處。

八、又營利事業單位，應在每年5月1日至31日申報前一年度之營利事業所得稅，故被告陳誠斌、林鳳英所涉之不為記錄致生

01 不實罪之罪數，於各期營利事業所得稅時係基於各別之犯意
02 為之，應以各該營利事業所得稅之申報次數為計算標準。被
03 告陳誠斌就95年度違反商業會計法第71條第4款之故意遺漏
04 會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實之結果罪犯行，
05 應論以1罪。另就被告林鳳英就95年度違反商業會計法第71
06 條第4款之故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生
07 不實之結果罪及96年度所犯商業會計法第71條第1款之填製
08 不實會計憑證罪，應予分論併罰。

09 肆、本院之判斷：

10 一、上訴駁回部分（即本件關於95年度犯行部分）：

11 (一)原審認被告陳誠斌上揭犯罪事實欄一(一)犯行，及被告林鳳英
12 犯罪事實欄一(一)、(二)3.關於95年部分（即附表三編號1至6）
13 之犯行事證明確，而依上述規定予以論罪且說明審酌被告陳
14 誠斌為興國公司之負責人、被告林鳳英為興國公司主辦會計
15 人員，竟虛偽填製不實會計憑證，逃漏稅捐，損及公司會計
16 憑證管理之正確性，影響稅捐稽徵機關課稅之正確性及國家
17 稅入，所為實值非難，且衡酌其等否認犯罪之犯後態度，及
18 被告2人之犯罪動機、目的、手段、智識程度、家庭、經濟
19 狀況等情（見原審卷二第265頁）等一切情狀，分別量處有
20 期徒刑5月，如易科罰金，以新臺幣1000元折算1日，核其採
21 證認事用法俱無違誤，量刑亦堪認允當，被告陳誠斌、林鳳
22 英就此部分上訴意旨仍執前詞，否認犯罪，指摘原判決不
23 當，惟就如何認定被告2人本案犯行，其等所辯如何不可採
24 之理由，業經本院逐一論述證據之取捨及如何憑以認定事實
25 之理由如前，其等就此部分上訴為無理由，應予駁回。

26 二、被告林鳳英有罪撤銷改判部分（即本件關於96年間犯行部
27 分）：

28 (一)原審經審理結果，認被告林鳳英就96年度所犯110年12月17
29 日修正公布前稅捐稽徵法第41條、第47條之公司負責人以詐
30 術逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第4款之故意遺漏會計事
31 項不為記錄，致使財務報表發生不實之結果罪、同條第71條

第1款填製不實會計憑證罪等犯行，事證明確，而予論罪科刑，固非無見，惟查：本院審理後認定被告林鳳英就起訴書犯罪事實欄一(二)部分尚屬犯罪不能證明（詳見後述不另為無罪諭知部分），原審認定此部分係犯110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法第41條、第47條之公司負責人以詐術逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第4款之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罪，容有未洽。惟公訴意旨及原審判決認上開部分與前揭經本院認定被告林鳳英96年度所為有罪部分之商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪部分有想像競合犯裁判上一罪關係，本院應不另為無罪之諭知，而就被告林鳳英本件96年度之犯行予以撤銷改判。又被告林鳳英所犯2罪之定應執行刑亦失所依附，應併予撤銷。

(二)爰審酌被告林鳳英係96年間興國公司董事長陳誠斌之妻，担任興國公司採購兼財務經理，為會計課長陳○○之直屬主管，竟與陳○○以他人帳戶供興國公司存入未開立統一發票之貨款，再匯回興國公司申設帳戶或偽以股東借款予興國公司之方式增加現金等情並記載不實轉帳傳票，就此部分犯行居於主導地位，所為誠屬非是，及其犯罪動機、目的、手段及所生危害，暨其為28年出生，年事已高，現罹患慢性腎臟疾病等情（見本院卷第343頁診斷證明書），另自稱初中畢業，家庭經濟狀況小康（見調查站卷第79頁），業已退休（見原審卷二第265頁）等教育程度、生活狀況，及其始終否認犯行之犯後態度等一切情狀，量處如主文第3項所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準，另就被告林鳳英撤銷改判部分與上訴駁回部分定其應執行之刑，並諭知易科罰金之折算標準。

三、被告陳誠斌、林鳳英之辯護人於本院辯論終結後陳報其等請求興國公司補繳稅款，興國公司亦派員請求中區國稅局沙鹿稽徵所開立單據以利繳款，然經承辦人員表示已逾核課期間，無法開立單據，被告2人仍有彌補短繳稅款之誠意，態

01 度良好，有興國公司函及郵政執據可憑，且被告2人年邁身
02 體狀況不佳，有診斷證明及病歷資料可參，請求予以緩刑云
03 云。惟按緩刑為法院刑罰權之運用，旨在獎勵自新，祇須合
04 於刑法第74條所定之條件，法院本有自由裁量之職權。關於
05 緩刑之宣告，除應具備一定條件外，並須有可認為以暫不執
06 行刑罰為適當之情形，始得為之。法院行使此項裁量職權
07 時，應受比例原則、平等原則等一般法律原則之支配；但此
08 之所謂比例原則，指法院行使此項職權判斷時，須符合客觀
09 上之適當性、相當性及必要性之價值要求，不得逾越，用以
10 維護刑罰之均衡；而所謂平等原則，非指一律齊頭式之平等
11 待遇，應從實質上加以客觀判斷，對相同之條件事實，始得
12 為相同之處理，倘若條件事實有別，則應本乎正義理念，予
13 以分別處置，禁止恣意為之，俾緩刑宣告之運用，達成客觀
14 上之適當性、相當性與必要性之要求。是緩刑之宣告，除應
15 具備刑法第74條第1項所定之形式要件外，並須有可認為以
16 暫不執行刑罰為適當之情形，始得為之。至於是否適當宣告
17 緩刑，本屬法院之職權，得依審理之結果斟酌決定，非謂符
18 合緩刑之形式要件者，即不審查其實質要件，均應予以宣告
19 緩刑，故倘經審查認不宜緩刑，而未予宣告者，尚不生不適
20 用法則之違法問題。又關於刑之量定及緩刑之宣告，係實體
21 法上賦予法院得為自由裁量之事項，倘其未有逾越法律所規
22 定之範圍，或濫用其權限，即不得任意指摘為違法。查本案
23 發生迄今已久且歷相當時日之偵審程序，被告陳誠斌、林鳳
24 英自始均否認犯行，對其等犯行均未見悔意，縱認被告2人
25 年事已高，身體狀況不佳，且確有意促請興國公司補繳稅
26 款，本院認仍不宜緩刑，併此敘明。

27 乙、無罪部分（被告陳誠斌無罪部分及被告林鳳英不另為無罪諭
28 知部分；即起訴書及原審判決犯罪事實欄一(二)部分）：

29 一、公訴意旨另以：被告陳誠斌、林鳳英與同案被告陳○○竟共
30 同基於以詐術或不正當方法逃漏營利事業所得稅及故意遺漏
31 會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實結果之犯意聯

01 絡，由被告陳誠斌提供其臺中商銀帳戶、另由被告林鳳英指
02 示不知情之陳維斌提供陳維斌花旗銀行帳戶、林鳳英另指示
03 不知情之出納人員陳○○提供其子陳柏堯及陳雋升(原名陳
04 俊笙)分別在臺中商銀帳戶，供興國公司存入未開立統一發
05 票之貨款，以規避稅捐稽徵機關對興國公司之營業所得額及
06 稅額之查核，自96年1月1日起至96年12月31日止，被告林鳳
07 英指示同案被告陳○○及不知情之出納陳○○將興國公司向
08 客戶收取之貨款支票存入陳誠斌臺中商銀帳戶、陳維斌花旗
09 銀行帳戶、陳柏堯臺中商銀帳戶及陳雋升臺中商銀帳戶共計
10 3093萬5619元，再由同案被告陳○○於97年5月前某日，製
11 作資產負債表及營利事業所得稅結算申報書時，先後於資產
12 負債表之「銀行存款」、「應收帳款」欄位，以及營利事業
13 所得稅結算申報書之「營業收入總額」欄位，故意漏報營業
14 收入計3093萬5619元不為記錄，致使興國公司96年度資產負
15 債表項下之「銀行存款」、「應收帳款」、損益表項下之
16 「營業收入總額」、「營業收入淨額」、「營業毛利」、
17 「營業淨利」、「全年所得額」欄位發生不實之結果。經甫
18 上任且不知情之劉文賢審核後，由陳○○持前開不實之財務
19 報表，向中區國稅局申報，而以此不正當方法使興國公司逃
20 漏營利事業所得稅計201萬815元，足以生損害於稅捐稽徵機
21 關課稅之公平及正確性。同時，陳○○及不知情之劉文賢亦
22 將該等漏報銷貨收入及不當增加興國公司負債(即上開犯罪
23 事實欄一(二)部分，起訴書記載犯罪事實欄一(三)部分)之損益
24 表及資產負債表，提供予建智聯合會計師事務所進行查核，
25 致不知情之會計師紀○○於00年0月00日出具之96年度財務
26 報表發生不實之結果。因認被告陳誠斌、林鳳英係犯稅捐稽
27 徵法第41條、第47條之公司負責人以詐術逃漏稅捐罪、商業
28 會計法第71條第4款之故意遺漏會計事項不為記錄，致使財
29 務報表發生不實之結果罪嫌等語。

30 二、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不
31 能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154

條第2項及第301條第1項分別定有明文。次按認定不利於被告之事實，須依積極證據，苟積極證據不足為不利於被告事實之認定時，即應為有利於被告之認定，更不必有何有利之證據；又事實之認定，應憑證據，如未能發現相當證據，或證據不足以證明，自不能以推測或擬制之方法，以為裁判基礎；至刑事訴訟法上所謂認定犯罪事實之積極證據，係指適合於被告犯罪事實之認定之積極證據而言，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內；然而無論直接或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均不致有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據為有罪之認定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理之懷疑存在時，致使無從形成有罪之確信，根據「罪證有疑，利於被告」之證據法則，即不得遽為不利被告之認定（最高法院30年度上字第816號、29年度上字第3105號、40年度台上字第86號、76年度台上字第4986號判決意旨參照）。

三、訊據被告陳誠斌、林鳳英均堅決否認有此部分公司負責人逃漏稅捐、商業負責人及主辦會計人員，故意遺漏會計事項不為記錄罪嫌。被告陳誠斌辯稱：其於95年3月27日動肺癌手術後，就常常跑美國做治療，沒有參與興國公司的財務，興國公司的經營都是依照組織表進行，由總經理負責一切；其當時是12家公司董事長，都分層分層交代出去，資料那麼多其都不懂，都沒有參與，96年的報帳是劉文賢於97年5月報帳所有資料都是電腦重新改過的，其是12家公司的董事長怎麼去看這些，資料是劉文賢用文中電腦重做的，結果是其犯罪，其是冤枉的；文中電腦所記載是重做不實的，不是其所為，原來的傳票全部都是手記，並沒有電腦，是文中電腦作假的，劉文賢已經被判了4個罪了，陳○○也是等語。被告林鳳英則辯稱：其於93年得到大腸癌後，都在接受癌症治療；並沒有兼任興國公司的財務經理，財務部分是由陳○○處理；被告陳誠斌之臺中商銀、花旗銀行的帳戶存摺、印章雖由其保管，但須用印時，其就將印章交給公司，不會過問

01 為什麼要用印；其只有做採購，93年生病後都沒有參與，且
02 其與兒子的帳戶從來沒有借公司用；其不承認是會計人員，
03 也沒有讀會計，其什麼都不知道，沒有指示任何人去開戶，
04 支票代收等從來沒有看過，什麼帳號都不知道，不可能去管
05 這件事云云。

06 四、經查：

07 (一)按商業會計法第71條第4款所規定：「商業負責人故意遺漏
08 會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實之結果」，其所
09 謂「財務報表」，依103年6月18日修正前商業會計法第28條
10 第1項規定，僅包括「①資產負債表、②損益表、③現金流
11 量表、④業主權益變動表或累積盈虧變動表或盈虧撥補表」
12 等4種報表（修正後將②更名為「綜合損益表」、④更名為
13 「權益變動表」）。除上述法定之財務報表外，「損益及稅
14 額計算表」、「營業稅申報書表」、「綜合所得稅申報
15 書」，均非商業會計法第71條第4款規定所稱之財務報表。
16 又「商業以每年1月1日起至12月31日止為會計年度。」、
17 「商業之決算，應於會計年度終了後2個月內（按：即每年2
18 月底前）辦理完竣；必要時得延長1個半月」、「商業每屆
19 決算應編製下列報表：一、營業報告書。二、財務報
20 表。」，此觀商業會計法第6條前段、第65條、第66條第1項
21 分別定有明文。從而財務報表之編製，原則上應係次年度之
22 2月底之前，例外可延長至1個半月（103年6月18日已修正第
23 62條改為「必要時得延長至2個半月」）。是就96年度之財
24 務報表，致使財務報表發生不實結果之犯罪時間，應係發生
25 於翌年即97年2月底前，或例外所延長之1個半月內。又所得
26 稅法第71條第1項前段規定：「納稅義務人應於每年5月1日
27 起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報
28 其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目
29 及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅
30 額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算
31 其應納之結算稅額，於申報前自行繳納」；同法第76條第1

01 項規定：「納稅義務人辦理結算申報，應檢附自繳稅款繳款
02 書收據與其他有關證明文件及單據；其為營利事業所得稅納
03 稅義務人者，並應提出資產負債表、財產目錄及損益
04 表。」，職是，姑不論被告陳誠斌、林鳳英此部分所辯是否
05 屬實，興國公司之96年度營利事業所得稅應於次年即97年5
06 月1日至5月31日之期間內申報，並提出當年度之相關財務報
07 表。本件興國公司96年度申報營利事業所得稅時所提出之財
08 務報表如有上開遺漏會計項目不為記錄，致使財務報表發生
09 不實結果之違法情事，應係於97年5月1日至5月31日間所
10 為。

11 (二)又興國公司於97年1月22日起至100年1月12日止，代表公司
12 之負責人已變更為劉文賢，被告陳誠斌於97年1月22日之後
13 顯已非興國公司之代表負責人，有經濟部中部辦公室興國公
14 司案卷影卷可參。且96年度營利事業所得稅結算申報書（損
15 益及稅額計算表）記載之負責人、代表人或管理人姓名欄記
16 為劉文賢（所得期間96年1月1日至96年12月31日）（見交查
17 卷一第27頁），而96年度財務報表頁次2至6頁蓋章之負責人
18 為劉文賢、經理人陳世亮，主辦會計陳○○；原董事長陳誠
19 斌，自97年1月22日已變更為劉文賢，財務報表查核日為97
20 年3月29日，此時董事長為劉文賢，依照一般習慣由單位繼
21 任之人員蓋章，而非97年1月21日前擔任董事長之陳誠斌於
22 負責人蓋章等情，有建智聯合會計師事務所111年6月21日建
23 發（111）字第01029號函及所附95年、96年度財務報表可憑
24 （見原審卷二第29至127頁）。證人即財務報表查核之會計
25 師紀○○於原審審理中亦證稱：96年的財報由97年現任的董
26 事長（按即劉文賢）處理負責等語（見原審卷二第225
27 頁）。

28 (三)綜上觀之，興國公司96年度之財務報表應係於97年1月起至2
29 月底前，或例外所延長之1個半月內編製，而96年度營利事
30 業所得稅應於次年即97年5月1日至5月31日之期間內申報，
31 而被告陳誠斌於97年1月22日已非興國公司之負責人，96年

01 度相關財務報表及營利事業所得稅之申報已非被告陳誠斌負
02 責，而被告林鳳英於96年12月31日前為興國公司之採購兼財
03 務經理，且自被告陳誠斌於00年0月間卸任董事長後，即非
04 所謂興國公司之「董娘」，證人陳○○於110年3月22日偵查
05 中供稱：其從事記帳及申報公司稅捐部分都是聽令於陳誠
06 斌、林鳳英2人指示；因為他們一開始就這麼做，他們也是
07 指示其這樣做，原來他們股東說好就好；他們叫其這樣做，
08 其就這樣做，就是延續之前等語（見偵8340卷第48、49
09 頁）。顯見證人陳○○就96年度財務報表製作及營利事業所
10 得稅之申報，應係沿用被告陳誠斌、林鳳英先前指示之做法
11 所致，難認被告陳誠斌、林鳳英於97年1月離職後，仍與陳
12 ○○有何犯意聯絡。公訴意旨認被告陳誠斌、林鳳英利用陳
13 誠斌、陳維斌、陳柏堯、陳雋升個人帳戶供興國公司存入未
14 開立統一發票之貨款，以規避稅捐稽徵機關對興國公司之營
15 業所得額及稅額之查核，再由同案被告陳○○製作資產負債
16 表及營利事業所得稅結算申報書時，先後於資產負債表之
17 「銀行存款」、「應收帳款」欄位，以及營利事業所得稅結
18 算申報書之「營業收入總額」欄位，故意漏報營業收入計30
19 93萬5619元不為記錄，致使興國公司96年度資產負債表、損
20 益表記載發生不實之結果，且經甫上任且不知情之劉文賢審
21 核後，由同案被告陳○○持前開不實之財務報表，向中區國
22 稅局申報而逃漏稅捐；同案被告陳○○及不知情之劉文賢亦
23 將該等漏報銷貨收入及不當增加興國公司負債之損益表及資
24 產負債表，提供予建智聯合會計師事務所進行查核，致不知
25 情之會計師紀○○於00年0月00日出具之96年度財務報表發
26 生不實之結果等情，縱認被告陳誠斌、林鳳英於96年間有利
27 用陳誠斌、陳維斌、陳柏堯、陳雋升個人帳戶供興國公司存
28 入未開立統一發票之貨款，以規避稅捐稽徵機關對興國公司
29 之營業所得額及稅額之查核，上開96年度財務報表之編製、
30 提供96年度財務報表供會計師查核及96年度營利事業所得稅
31 之申報，均非被告陳誠斌擔任興國公司負責人期間，亦難認

01 同案被告陳○○就此部分所為之犯行，與被告陳誠斌、林鳳
02 英有何犯意聯絡及行為分擔，自無從以稅捐稽徵法第41條、
03 第47條之公司負責人以詐術逃漏稅捐罪、商業會計法第71條
04 第4款之故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不
05 實之結果罪責相繩。

06 (四)原審經審理結果，認被告陳誠斌、林鳳英就此部分犯罪事證
07 明確，而予論罪科刑，固非無見，惟查：被告陳誠斌、林鳳
08 英就上開部分犯行，應屬不能證明，原審認定此部分犯罪事
09 實，容有未合。被告陳誠斌、林鳳英上訴否認此部分之犯
10 行，非無可採，本院應就原審判決犯罪事實欄一(二)被告陳誠
11 斌部分（即起訴書犯罪事實欄一(二)部分）撤銷改判無罪。另
12 公訴意旨及原判決認被告林鳳英此部分犯嫌（原審判決犯罪
13 事實欄一(二)部分；即起訴書犯罪事實欄一(二)部分）與前揭本
14 院認定犯罪事實欄一(二)1.（即附表一）、2.（即附表二）、
15 3.（即附表三編號7至21）有罪部分有想像競合犯之裁判上
16 一罪關係，本院應不另為無罪之諭知。

17 (五)又被告陳誠斌就此部分既經本院撤銷改判無罪，原判決就被
18 告陳誠斌部分所定應執行刑亦失所依附，應併予撤銷。

19 丙、沒收部分：

20 一、原審判決另認定：被告行為後，刑法有關沒收之規定已於10
21 4年12月30日修正公布，並依刑法施行法第10條之3規定於10
22 5年7月1日施行。其中，刑法第2條第2項規定：「沒收、非
23 拘束人身自由之保安處分適用裁判時之法律。」，已明確規
24 範修正後有關沒收之法律適用，應適用裁判時法，無比較新
25 舊法之問題。本案自應適用裁判時即修正後刑法之規定以為
26 被告沒收之依據。被告陳誠斌、林鳳英所為，雖使興國公司
27 受有逃漏營業稅金之不法利益，惟本件犯罪所得者既為興國
28 公司，自非被告之犯罪所得，且依卷存事證尚無從證明被告
29 有因為本案犯行而獲有報酬，故不論興國公司是否已補繳逃
30 漏之稅捐，均毋庸對被告諭知沒收或追徵逃漏之稅捐云云。

31 二、惟被告陳誠斌、林鳳英行為後，刑法有關沒收之規定，業於

01 104年12月30日修正公布，於105年7月1日施行，依刑法第2
02 條第2項及刑法施行法第10條之3第2項之規定，應適用裁判
03 時法，且無新舊法比較適用之問題，於新法施行後，應一律
04 適用新法之相關規定。且按財產可能被沒收之第三人得於本
05 案最後事實審言詞辯論終結前，向該管法院聲請參與沒收程
06 序；第三人未為第1項聲請，法院認有必要時，應依職權裁
07 定命該第三人參與沒收程序。但該第三人向法院或檢察官陳
08 明對沒收其財產不提出異議者，不在此限，刑事訴訟法第45
09 5 條之12第1、3 項分別定有明文。次按稅捐稽徵法第41條
10 規定之納稅義務人逃漏稅捐罪，為結果犯，以發生逃漏稅捐
11 之結果為犯罪構成要件，而犯逃漏稅捐罪者，其逃漏之稅捐
12 （應繳納未繳納之稅捐金額），性質上係以節省支出之方
13 式，反向達成整體財產之實際增值，乃直接產自犯罪之所
14 得，核屬刑法第38條之1 規定之「犯罪所得」，故事實審法
15 院於論處被告逃漏稅捐罪刑者，仍應依相關規定論斷是否為
16 沒收之宣告。又因犯罪所得之沒收與稅捐之繳納，固然均係
17 歸於國庫，然因犯罪所得之沒收而獲益的「司法國庫」，並
18 不等同於「稅捐國庫」，稅捐刑法在於保障國家之稅捐國庫
19 利益，國家自係逃漏稅捐犯罪之被害人，而為刑法第38條之
20 1第5項「犯罪所得已實際發還被害人者，不予宣告沒收」規
21 定所稱之「被害人」，故此，逃漏之稅捐於行為後已向國稅
22 局依法、實際補繳者，其犯罪所得於補繳之範圍（全額或部
23 分）內，既已實際合法發還被害人，依上開規定，在該範圍
24 已毋庸再諭知沒收或追徵；惟依該規定之反面解釋，倘未補
25 繳完畢者，則稅捐請求權於全部或一部未實現之情形，犯罪
26 所得之沒收既為義務沒收，自仍應依法諭知沒收或追徵，尚
27 不能以稅捐國庫仍有稅捐請求權存在為由即認不應予以沒
28 收。至於逃漏之稅捐已經超過核課期間，但仍在追訴權及沒
29 收時效期間內者，法院仍應將相當於逃漏之稅額，追徵入司
30 法國庫。再者，依稅捐稽徵法第41條之規定，逃漏稅捐罪之
31 主體為納稅義務人，同法第47條第1項另設補充規定，將逃

01 漏稅捐罪主體擴張至公司負責人等，於公司逃漏稅捐之情
02 形，公司與其負責人於法律上本為不同之人格主體，納稅義
03 務人固為公司本身，但其負責人仍應因自己為公司逃漏稅捐
04 之刑事不法行為而受追訴、處罰，在公司負責人為被告受追
05 訴、處罰，而公司並未被起訴時，公司取得之逃漏稅捐利
06 益，核屬刑法第38條之1第2項第3款規定「犯罪行為人為
07 他人實行違法行為，他人因而取得」之犯罪所得（即學理上
08 所稱「代理型」第三人犯罪利得），依法自仍應向取得犯罪
09 所得之第三人（公司）諭知沒收。於實體法上，該項規定為
10 義務沒收，法院認為符合要件，即應予宣告沒收；於訴訟程
11 序上，為保障第三人之財產權、聽審權及救濟權，賦予財產
12 可能被沒收之第三人程序主體之地位，應依刑事訴訟第455
13 條之12以下相關規定，由財產可能被沒收之第三人（公司）
14 參與本案之沒收程序。納稅義務人之公司未依刑事訴訟第45
15 5條之12第1項規定聲請參與沒收程序者，法院認為有必要
16 時，應依同條第3項前段規定，本於職權裁定命該公司參與
17 沒收程序，並依審理結果，而對該公司為沒收與否之判決
18 （最高法院108年度台上字第4058號刑事判決參照）。

19 三、經查：本院審理中裁定興國公司參與本件沒收程序，而本案
20 被告陳誠斌、林鳳英就犯罪事實欄一(一)等關於95年間部分所
21 為本件犯行，係為參與人興國公司實行犯罪，使興國公司得
22 以漏報95年度營業收入1625萬7449元，所逃漏營利事業所得
23 稅金額為105萬6734元（1625萬7449元×毛利率26%×稅率2
24 5%）一節，有財政部中區國稅局沙鹿稽徵所109年10月 23
25 日中區國稅沙鹿營所字第1092461492號函可稽（見發查卷
26 五第59、60頁）。而該所另以上開金額係暫行核估稅額，依
27 稅捐稽徵法第21條規定已逾核課期間，無法進行核定開徵事
28 宜等情，有財政部中區國稅局沙鹿稽徵所112年9月5日中區
29 國稅沙鹿營所字第1121460210號書函可憑（見本院卷第331
30 頁），堪認參與人興國公司就95年度逃漏營利事業所得稅10
31 5萬6734元尚未繳納，雖已逾核課期間，惟參與人興國公司

01 逃漏該申報期別之營利事業所得稅額105萬6734元屬該公司
02 因被告陳誠斌、林鳳英本案犯罪而無償取得之財產，且此部
03 分逃漏之稅捐於被告陳誠斌、林鳳英行為後尚未向國稅局依
04 法、實際補繳，揆諸前揭說明，並考量予以宣告沒收或追徵
05 其價額，並無刑法第38條之2第2項所定之過苛情事，且為達
06 該條澈底剝奪犯罪所得之立法意旨，自應依刑法第38條之1
07 第2項第3款、第3項之規定，就參與人興國公司保有之未扣
08 案犯罪所得105萬6734元依刑法第38條之1第2項第3款規
09 定，宣告沒收，於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，
10 依同法條第3項規定，追徵其價額。原審判決認定不予沒
11 收，自有適用法條不當之違誤，爰撤銷原審關於此部分之認
12 定，並另為主文第6項所示之諭知。至參與人興國公司就96
13 年度逃漏營利事業所得稅部分，被告陳誠斌、林鳳英就此部
14 分違反稅捐稽徵法犯行部分，業經本院諭知無罪及不另為無
15 罪之諭知，自無從於本案宣告沒收追徵，併此敘明。

16 據上論斷，應依刑事訴訟法第368條、第369條第1項前段、第364
17 條、第299條第1項前段、第301條第1項，判決如主文。

18 本案經檢察官張凱傑提起公訴，檢察官林蓉蓉到庭執行職務。

19 中 華 民 國 112 年 9 月 20 日

20 刑事第十二庭 審判長法官 張 國 忠

21 法官 李 雅 俐

22 法官 陳 葦

23 以上正本證明與原本無異。

24 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
25 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
26 （均須按他造當事人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。

27 書記官 蔡 皓 凡

28 中 華 民 國 112 年 9 月 20 日

01 附錄法條：
 02 修正前稅捐稽徵法第41條
 03 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
 04 期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。

05 商業會計法第71條
 06 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
 07 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
 08 併科新臺幣60萬元以下罰金：
 09 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。
 10 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。
 11 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。
 12 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
 13 。

14 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
 15 結果。

16 附表一：將興國公司存放於股東私人帳戶款項回流入興國公司
 17 時，以股東借款予興國公司之方式入帳
 18

編號	日期	傳票號碼	摘要	借方科目	貸方科目	金額
0	00-00-00	0000000	陳俊笙	臺中商銀#13751帳戶	股東往來	800,000
0	00-00-00	0000000	陳誠斌			1,000,000
0	00-00-00	0000000	陳俊笙			700,000
0	00-00-00	0000000	陳俊笙			600,000
0	00-00-00	0000000	陳俊			700,000

(續上頁)

01	0		笙			
----	---	--	---	--	--	--

02 附表二：興國公司外帳現金不足時，以股東借款予興國公司之方
03 式增加現金，待現金足夠時再做還款予股東之記載
04

編號	日期	傳票號碼	摘要	借方科目	貸方科目	金額
0	00-00-00	0000000	陳維斌	現金收入	股東往來	200,000
0	00-00-00	0000000	陳○○	現金收入	股東往來	100,000
0	00-00-00	0000000	陳○○	現金收入	股東往來	200,000
0	00-00-00	0000000	陳維斌	現金收入	股東往來	200,000
0	00-00-00	0000000	陳○○7/13	股東往來	現金支出	100,000
0	00-00-00	0000000	陳維斌7/12	股東往來	現金支出	200,000
0	00-00-00	0000000	陳○○8/11	股東往來	現金支出	200,000
0	00-00-00	0000000	陳維斌8/15	股東往來	現金支出	200,000

05 附表三：陳○○、陳維斌、陳雋升及陳柏堯均未曾借款予興國公
06 司，興國公司帳入股東往來而填製不實會計憑證明細
07

編號	日期	傳票號碼	摘要	借方科目	貸方科目	金額
0	00-00-00	0000000	陳○○入	臺中商銀#13751帳	股東往來	2,000,000

				戶		
0	00-00-0 0	000000 0	陳○○	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	2,500,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳維斌U S\$950*3 2.82	華僑銀行 #183 帳戶	股東往來	31,179
0	00-00-0 0	000000 0	陳柏堯	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	1,500,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳俊笙	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	1,370,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳○○	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	2,500,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳俊笙	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	650,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳柏堯	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	900,000
0	00-00-0 0	000000 0	陳柏堯	福山郵局	股東往來	820,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳俊笙	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	500,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳○○	臺中商銀 #13751 帳	股東往來	1,720,000

				戶		
00	00-00-0 0	000000 0	陳○○	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	2,230,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳○○	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	2,100,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳○○	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	3,000,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳俊笙	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	980,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳柏堯	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	660,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳維斌	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	2,200,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳○○	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	400,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳俊笙	臺中商銀 #13751 帳 戶	股東往來	1,100,000
00	00-00-0 0	000000 0	陳柏堯	華僑銀行 #17254 帳 戶	股東往來	1,200,000
00	00-00-0	000000	陳俊笙	臺中商銀	股東往來	1,000,000

(續上頁)

01

	0	0		#13751 帳 戶		
--	---	---	--	---------------	--	--