

臺灣高等法院刑事判決

111年度上訴字第2363號

上訴人

即被告 蔡秀明

輔佐人

即被告之夫 張永和

選任辯護人 黃安然律師

上訴人

即被告 董健弘

選任辯護人 陳友炘律師

上列上訴人即被告等因違反商業會計法等案件，不服臺灣臺北地方法院107年度訴字第153號，中華民國111年2月24日第一審判決（起訴案號：臺灣臺北地方檢察署105年度偵字第15156號、106年度偵字第147、148號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決關於蔡秀明、董健弘部分均撤銷。

蔡秀明犯附表所示之罪，各處附表「本院主文」欄所示之刑。應執行有期徒刑壹年捌月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

董健弘犯附表所示之罪，各處附表「本院主文」欄所示之刑。應執行有期徒刑壹年貳月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

事實及理由

甲、犯罪事實

壹、蔡秀明為利眾科技有限公司（民國100年5月間址設臺中市○○區○○路0段000號1樓，100年9月間遷至臺中市○○區○○

○街00號，100年11月間再遷至臺中市○○區○○○街0號，
下稱利眾公司）、鶴齡電子企業有限公司（100年6月間址設
臺北市○○區○○○路0段000巷00○0號，101年8月間遷至
臺中市○區○○街00號1樓，下稱鶴齡公司）、百福能源管
理股份有限公司（100年6月間設於臺北市○○區○○○路0
段000巷00○0號，101年8月間遷至臺中市○區○○街00號1
樓，下稱百福公司）、天豐成國際股份有限公司（址設臺中
市○○區○○○街0號2樓，下稱天豐成公司）之實際負責
人；董健弘則擔任利眾公司、鶴齡公司、百福公司及天豐成
公司（下合稱此4公司為利眾公司等4家公司）業務決策執行
之人，並自101年5月7日起至同年9月3日止擔任利眾公司董
事，自98年4月1日起至101年8月22日止（起訴書誤載為自98
年4月6日至102年7月18日止）擔任鶴齡公司董事，自100年5
月4日起擔任百福公司董事，並自100年9月8日起至101年8月
19日止（起訴書誤載為自100年10月20日至102年7月18日
止）擔任百福公司董事長，自101年10月31日起擔任天豐成
公司董事，於董健弘辭去鶴齡公司董事，及經百福公司召開
股東會、董事會改選後，則由蔡秀明自101年8月23日起至10
2年3月13日止擔任鶴齡公司董事，自101年8月20日起擔任百
福公司董事長。蔡秀明、董健弘均為從事業務之人，且董健
弘於擔任利眾公司等4家公司上開登記負責人、蔡秀明於擔
任鶴齡公司、百福公司上開登記負責人期間，各為商業會計
法所規定商業負責人。又呂俊昌（業經原審判處罪刑確定）
為益興昌興業有限公司（址設臺北市○○區○○○路000號2
樓，下稱益興昌公司）之實際負責人（益興昌公司自99年12
月14日設立登記時起至105年3月24日止，由呂俊昌之女友李
小月《已更名為李姿》擔任登記負責人，李小月所涉違反商
業會計法等罪嫌業經臺灣臺北地方檢察署《下稱臺北地檢
署》檢察官以105年度偵字第15156號為不起訴處分確定）。

貳、蔡秀明、董健弘均明知利眾公司等4家公司未分別銷貨予附
表一之1至一之4所示公司，且益興昌公司未銷貨予附表一之

5所示公司，(1)蔡秀明、董健弘共同基於行使業務上登載不實文書及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意聯絡，推由董健弘於100年5月至101年4月間之各營業稅申報期別內（即各該發票月份之次月15日前，如1、2月份發票即於3月15日前），在臺北市○○區○○○路0段000巷00○0號董健弘辦公處所（下稱本案辦公處所），以利眾公司名義，虛偽開立業務上所登載之附表一之1編號1至35所示不實統一發票（下簡稱發票），供此等發票上所載買方營業人作為進項憑證；(2)蔡秀明、董健弘共同基於商業負責人明知不實事項而填製不實會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意聯絡，推由董健弘於101年6月至同年8月間之各營業稅申報期別內，以利眾公司名義，在本案辦公處所，虛偽開立而填製不實銷貨事項在性質上屬會計憑證之附表一之1編號36至43所示不實發票，供此等發票上所載買方營業人作為進項憑證；並於100年6月至101年8月間之各營業稅申報期別內，以鶴齡公司及百福公司名義，在本案辦公處所，分別虛偽開立而填製不實銷貨事項在性質上屬會計憑證之附表一之2、一之3所示不實發票，供此等發票上所載買方營業人作為進項憑證；復於101年11月至103年8月間之各營業稅申報期別內，在本案辦公處所，以天豐成公司名義，虛偽開立而填製不實銷貨事項在性質上屬會計憑證之附表一之4所示不實發票，供此等發票上所載買方營業人作為進項憑證；(3)蔡秀明、董健弘與呂俊昌共同基於行使業務上登載不實文書及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意聯絡，推由董健弘於100年8月至101年8月間之各營業稅申報期別內，在本案辦公處所，以益興昌公司名義，虛偽開立業務上所登載之附表一之5所示不實發票，供附表一之5所示買方營業人作為進項憑證。上開買方營業人於收受各該發票後，即分別於各該發票月份之次月15日前（跨期扣抵時，則為跨期扣抵之發票期別月份次月15日前），持向各該所屬稅捐稽徵機關申報扣抵應納營業稅額，蔡秀明、董健弘、呂俊昌以上開不正方法幫助日日新資訊有限公司（下稱日日新

公司）、士揚科技有限公司（下稱士揚公司，該公司登記及實際負責人均為董健弘）、台灣國際移動股份有限公司（下稱台灣移動公司）、百福公司及一光企業有限公司（下稱一光公司）各於附表二之1至二之16所示營業稅申報期別，逃漏附表二之1編號3、二之2編號5、二之3編號1至6、二之4編號1至9、二之5編號1至3、二之6編號10至12、二之7編號2至6、二之8編號1、2、4、二之9至16所示各該公司之營業稅（逃漏稅額詳見附表二之1至二之16所示；鶴齡公司、利眾公司及益興昌公司則均未生逃漏營業稅之結果），足以生損害於稅捐稽徵機關稅務管理及課稅之正確性。

乙、認定犯罪事實所憑之證據及理由

壹、上訴人即被告蔡秀明（下稱被告蔡秀明）對於利眾公司等4家公司曾開立附表一之1至一之4所示發票，且益興昌公司之實際負責人為呂俊昌等情坦認在卷，上訴人即被告董健弘（下稱被告董健弘）對於其曾擔任鶴齡公司、百福公司登記負責人，其為利眾公司等4家公司業務決策執行之人，且益興昌公司實際負責人為呂俊昌等節亦供承不諱，然均矢口否認有何犯行，被告蔡秀明辯稱：我不是利眾公司等4家公司之實際負責人，本案起訴發票的交易都有實際交易，不是虛偽交易，沒有虛開發票幫助他人逃漏稅云云；被告董健弘辯稱：利眾公司等4家公司與益興昌公司是業務關係，是上下游關係，附表一之1至一之4所示交易都有實際交易，有據實開發票，至附表一之5部分，與其無關云云。

貳、經查：

一、利眾公司等4家公司及益興昌公司曾分別開立附表一之1至一之5所示發票期別之發票，供此等發票上所載買方營業人作為進項憑證，此等買方營業人於收受各該發票後，並分別於各該發票月份之次月15日前（跨期扣抵時，則為跨期扣抵之發票月份次月15日前），持向各該所屬稅捐稽徵機關申報扣抵應納營業稅額，其中日日新公司、士揚公司、台灣移動公司、百福公司及一光公司經稅捐稽徵機關合算後，有逃漏營

業稅（逃漏稅額詳見附表二之1至二之16所示，至鶴齡公
司、利眾公司及益興昌公司則均未生逃漏營業稅之結果），
且日日新公司、士揚公司、台灣移動公司、百福公司及一光
公司逃漏營業稅，均經稅捐稽徵機關裁處，而除百福公司
外，均已補繳完畢等節，有財政部臺灣省中區國稅局所檢附
進銷交易流程圖、循環對開發票流程圖、涉嫌取得及開立不
實發票明細表、除虛報進項及銷項稅額按期計算實際逃漏稅
明細表、營業人營業稅年度資料查詢進項來源明細、銷項去
路明細、營業人申報書（按年度）查詢、營業人進銷項交易
對象彙加明細表、營業人專案申請調檔發票查核清單（均附
於A1、A2卷內）、財政部臺北國稅局審查四科查緝案件稽查
報告書後所附營業稅申報資料、進貨來源分析、營業人取得
涉嫌開立不實發票營業人益興昌公司不實發票派查表暨專案
申請調檔查核清單（附於B2卷內）、財政部中區國稅局108
年5月16日中區國稅四字第1080006003號函、財政部臺北國
稅局108年5月20日財北國稅南港營業字第1080751616號函、
108年5月17日財北國稅審四字第10800188490號函及檢附資
料（見C2卷第339、407、315至320頁）、財政部中區國稅局
112年6月28日中區國稅銷售字第1120006336號及檢附資料、
財政部臺北國稅局112年7月12日財北國稅銷售字第11200209
44號函及檢附資料（見本院卷一第429至443、445至455
頁）、財政部中區國稅局113年8月28日中區國稅銷售字第11
31006315號及檢附資料、113年8月30日中區國稅銷售字第11
31008628號函及檢附資料、113年9月2日中區國稅銷售字第1
132011976號函及檢附資料、財政部臺北國稅局113年9月5日
財北國稅銷售字第1130023942號函及檢附資料等（見本院卷
二第203至238、239至253、255至272、273至299頁）可憑，
此部分事實堪以認定。又日日新公司、士揚公司、台灣移動
公司、百福公司及一光公司既已因持前開發票扣抵而生逃漏
稅捐之結果，則被告2人主張本案開立發票方式客觀上並未
使國家稅捐遭受任何損失云云，被告董健弘主張其等所為可

01 以讓國家多收稅捐云云，均無可採。

02 二、被告2人擔任各公司登記負責人期間之認定

03 依公司登記資料，被告董健弘自101年5月7日起至同年9月3
04 日止擔任利眾公司董事，自98年4月1日起至101年8月22日止
05 擔任鶴齡公司董事，自100年5月4日起擔任百福公司董事，
06 並自100年9月8日起至101年8月19日止擔任百福公司董事
07 長，自101年10月31日起擔任天豐成公司董事，於被告董健
08 弘辭去鶴齡公司董事，及經百福公司召開股東會、董事會改
09 選後，則由被告蔡秀明自101年8月23日起至102年3月13日止
10 擔任鶴齡公司董事，自101年8月20日起擔任百福公司董事長
11 （以上日期均以經濟部准予登記日為準）等情，有利眾公
12 司、鶴齡公司、百福公司、天豐成公司登記案卷影本（見A3
13 至A5、A7、A8卷）足憑，此部分事實，亦堪認定。

14 三、被告蔡秀明於本案中未擔任利眾公司等4家公司登記負責人
15 期間，確為此等公司之實際負責人

16 （一）被告蔡秀明於國稅局談話、偵查及原審多次自承其為利眾公
17 司等4家公司自100年起之實際負責人，負責財務，為實際決
18 策者（見B2卷第196頁正反面、B1卷第167頁反面、B3卷第35
19 3頁反面、第354頁、C1卷第28頁、C2卷第12至13頁）；於原
20 審審理時並明確供稱：我只知道鶴齡、百福、利眾、天豐
21 成，這是我的公司，我才清楚（見C5卷）。被告蔡秀明業已
22 坦認其為利眾公司等4家公司之實際負責人。

23 （二）證人即共同被告董健弘於偵查證稱被告蔡秀明為上開4公司
24 之實際負責人，且財務由被告蔡秀明負責（見B3卷第150頁
25 反面、第353頁）；於原審亦供稱被告蔡秀明為利眾公司等4
26 家公司之實際負責人（見C2卷第287頁）。

27 （三）任職於慧儼記帳士事務所之證人趙奇峯（所涉違反商業會計
28 法等罪嫌業經臺北地檢署檢察官以105年度偵字第15156號為
29 不起訴處分確定）於105年4月11日偵訊中證稱：利眾公司等
30 4家公司遷址等工商登記都是由蔡秀明自己處理，我有代為
31 處理這4家公司營業稅及商業會計事務，我之前都去大墩四

01 街的營登地址找蔡秀明，繼光街的營登地址我很少去，去也
02 是找蔡秀明，這4家公司帳務處理我都直接找蔡秀明，我有
03 去大墩四街收發票，她先生弟弟住在繼光街地址，以前平均
04 1個月去1次，單月收發票，雙月送發票（見B1卷264至265頁
05 反面）。於106年3月17日偵訊時證稱：是蔡秀明委託我記帳
06 的，幫忙記外帳，申報營業稅及營利事業所得稅，我都是去
07 臺中市繼光街及大墩四街的辦公室拿會計憑證，4家公司登
08 記的負責人都不一樣，我只見過蔡秀明（見B3卷第140至141
09 頁反面）。於原審證稱：有幫利眾公司等4家公司做外帳，
10 發票都是蔡秀明交給我，買賣的帳都會交給我作，這4家公
11 司要提供進銷項憑證，要提供發票、收據給我做外帳（見C5
12 卷第20至23頁）。

13 （四）稽之利眾公司先將公司所在地遷址至臺中市○區○○街00
14 號，再改至臺中市○○區○○○街0號，天豐成公司之公司
15 所在地為臺中市○○區○○○街0號2樓，鶴齡公司、百福公
16 司則均將公司所在地遷至臺中市○區○○街00號1樓，核與
17 證人趙奇峯證稱其係至繼光街、大墩四街處向被告蔡秀明拿
18 發票、收發票之情節相符，此等公司既然分別設址於上開二
19 址，且趙奇峯均係向被告蔡秀明拿取發票，足徵此等公司間
20 具有相當程度之關聯。參以證人趙奇峯於偵查中所提其代為
21 申報利眾公司等4家公司之相關發票、憑證、報稅申報書及
22 益興昌公司之報稅申報書（見B1卷第267至382頁、B3卷第14
23 4至145頁、證物箱），益徵證人趙奇峯所證確與事實相符。

24 （五）另依利眾公司等4家公司之登記卷，可知被告蔡秀明(1)前於9
25 8年間，擔任利眾公司聯絡人辦理停業登記申請（見A8卷第6
26 5頁），復多次為該公司辦理變更登記申請及領件（見A8卷
27 第54、45、38頁反面、第28至29頁反面、第27、19頁反面、
28 第18頁反面、第10頁反面、第9頁反面、第1頁反面）；(2)於
29 97年間起，擔任鶴齡公司聯絡人辦理變更登記申請（見A3卷
30 第70頁反面、第65頁反面、第56、25頁反面、第16頁）；(3)
31 於97年至100年間，擔任百福公司董事（見A5卷第57至58頁

反面、第25、8頁反面、A4卷第91至92頁），並擔任該公司聯絡人辦理變更登記申請及領件（見A5卷第51頁反面、第39頁反面、第20、2頁、A4卷第95頁、第82頁反面、第72頁反面、第50、30頁反面、第29頁）；(4)自101年8月起，擔任天豐成公司聯絡人辦理變更登記申請及補正（見A7卷第30頁反面、第28頁反面、第19、16、8頁）。核與證人趙奇峯所證利眾公司等4家公司遷址等工商登記都是由被告蔡秀明自己去處理乙情相符，堪認被告蔡秀明與利眾公司等4家公司關係緊密。

(六)勾稽以上，已足認被告蔡秀明確為利眾公司等4家公司之實際負責人。被告蔡秀明於原審判決後翻異前詞，於本院辯稱其非利眾公司等4家公司之負責人云云，顯非事實，自無憑採。

四、附表一之1至一之5所示發票之交易，均非真實

(一)附表一之1至一之4部分

1. 附表一之1至一之4所示發票，為被告董健弘所開立

被告董健弘於國稅局談話時坦認百福公司有關植物工廠及資訊部分之發票是由其負責開立，利眾公司等4家公司的發票為其所開立（見A1卷第583至587頁）；於檢察事務官詢問時供稱：利眾公司等4家公司和士揚公司可以說是關係企業，利眾公司等4家公司進銷發票是其開立，中區國稅局告發利眾公司等4家公司和益興昌公司間相互開發票，是由其在臺北市○○○路0段000巷00○0號辦公處所開立，開完發票後要跟蔡秀明講，其在利眾公司等4家公司是負責整合現有的業務及擴展業務，蔡秀明授權有些業務由其決定，其開立完發票之後要跟蔡秀明講，出貨單在出貨的時候由其製作，然後連同發票再交給蔡秀明處理，所以這4家的出貨單都是由其在保管等語（見B1卷第164至168頁）；於原審復表示願意認罪，且稱是要幫助起訴書附表一所示公司逃漏稅才開立發票，確實有實際上沒有交易的發票，且開完發票後要跟蔡秀明講，在偵查中講的這些話都屬實（見C1卷第153頁反面、C

2卷第11、286至289頁），堪認被告董健弘曾自白本案犯罪事實。參以被告董健弘於本院並未否認有開立發票，僅辯稱此等交易為真實。據上，足認附表一之1至一之4所示發票，確為被告董健弘所開立，且其開立後必須向被告蔡秀明回報，則其於其本人或被告蔡秀明擔任公司登記負責人期間所為開立發票行為，顯已該當商業會計法第71條規定之要件。被告董健弘辯稱其僅開立發票，能否謂符合商業會計法第71條主觀構成要件云云，即無可採。

2. 證人趙奇峯於偵查證稱：在代為申報營業稅時，有小姐跟我反應發覺蔡秀明委託我們事務所代為記帳的這幾家公司間，有互為進銷項公司情形，我有因此去詢問蔡秀明，蔡秀明有跟我說明，舉例來說百福公司賣給鶴齡公司燈具，鶴齡公司組裝後，再回賣百福公司成品，但這種情形以我們記帳來說還是會覺得不合理，不可能有這種情形，但是因為我們是受她委託記帳，還是依照她所提供的會計憑證來記帳、申報；我知道代為記帳的這幾家公司間有循環交易情形，就是剛才所說的情形，雖然覺得怪怪的，還是受委託記帳；在國稅局的解釋上，同一負責人、同一營業地址、同一營業項目間的交易都算是關係人交易，關係人交易也就是循環交易，很可能是假交易（見B3卷第140至141頁反面），堪認證人趙奇峯於記帳、申報過程中即已察覺此等交易不合常情。

3. 就交易對象而言

被告蔡秀明為利眾公司、鶴齡公司及百福公司實際負責人，依此3家公司之進項來源明細及銷項去路明細（見A1卷第41至52頁），於100年5月至101年8月間，利眾公司銷售額合計新臺幣（下同）4,901萬3,438元，銷貨對象包含同以被告蔡秀明為實際負責人之鶴齡公司617萬6,764元及百福公司1,170萬8,381元，合計1,788萬5,145元，占利眾公司銷售額36.5%（計算式：1,788萬5,145元÷4,901萬3,438元×100%=36.5%，小數點第三位以下四捨五入，下同）；鶴齡公司銷售額合計3,357萬2,316元，銷貨對象包含同以被告蔡秀明為實際

負責人之利眾公司2,649萬928元及百福公司99萬元，合計2,748萬928元，占鶴齡公司銷售額81.9%（計算式：2,748萬928元÷3,357萬2,316元×100%=81.9%）；百福公司銷售額合計4,080萬1,056元，銷貨對象包含實際負責人同為蔡秀明之利眾公司27萬元及鶴齡公司1,938萬6,667元，合計1,965萬6,667元，占百福公司銷售額48.2%（計算式：1,965萬6,667元÷4,080萬1,056元×100%=48.2%），非僅構成關係人交易及循環交易，且占比甚高，已顯與一般交易常規相違。

4. 就交易金流以觀

細繹卷附發票、銷貨單、應收及應付款明細等資料，均僅有單方（支付方或受款方）資料，而無對向（收受或付款）資金資料可供核實。再利眾公司等4家公司收款金額與發票金額無法逐筆對應，收款日期與銷貨單上所載付款條件多有不符，甚或於部分時點累計收款金額高於累計應收款，不符常理之處甚多。又收款方式均係期中以「匯款」方式收款，期末再以「現金」結算，衡情當係為達平衡公司銷貨金額與應收款，結清應收款餘額之目的，而事後將既存「匯款」金額紀錄湊至與當年度應收總額相當之數字，以難以考究之「現金」調整其差額，若「匯款」金額高於應收款總額，則以「現金」備註退款，若「匯款」金額低於應收款總額，則以「現金」備註結清。上開不符常理之處，具體說明如下：

(1) 實際收款日期與約定付款條件不符，且應收款金額與實際匯款金額間，無法逐筆對應；復於期末以備註現金結清方式，調整應收款及實際匯款金額間之差額，分別舉例說明如下：

① 實際收款日期與約定付款條件不符

(甲) 附表一之1編號3至4、19至20所示發票，分別於100年5-6月及11-12月開立，此等發票之利眾公司銷貨單（見D1卷第7、11、19及23頁）上載「付款辦法：驗收後三十天內付現」或「付款辦法：月結三十天」。然依鶴齡公司應付款明細（見D1卷第15頁），利眾公

01 司於101年3月15日始收到鶴齡公司第1筆110萬元匯款
02 款項，實際收款日期與約定付款條件不符。

03 (乙)附表一之2編號1所示發票係於100年5-6月開立，該發
04 票之鶴齡公司出貨單（見D3卷第31頁）上載「付款方
05 式：月結現金或電匯」，然依鶴齡公司應收款明細
06 （見D3卷第155頁），鶴齡公司於101年5月25日始收
07 到百福公司第1筆9萬3,000元匯款款項，實際收款日
08 期與約定付款條件不符。

09 ②應收款金額與實際匯款金額間，無法逐筆對應

10 (甲)利眾公司就附表一之1編號19、20及40所示交易對鶴
11 齡公司所生應收款（即銷售金額與營業稅額之加總）
12 分別為29萬4,000元、550萬3,642元及52萬5,000元，
13 與鶴齡公司應付款明細（見D1卷第15頁）上載以「匯
14 款」方式分別於101年3月15日、4月3日及5月10日分
15 別支付110萬元、500萬元及20萬元間，無法逐筆對
16 應。

17 (乙)利眾公司就附表一之1編號16、32至34及37所示交易
18 對百福公司所生應收款38萬3,250元、400元、598萬
19 5,000元、115萬5,000元及476萬7,000元，與百福公
20 司應付款明細（見D1卷第29頁）上載百福公司各於10
21 1年5月22日匯款57萬元、同年月28日匯款341萬元、
22 同年月30日匯款30萬元予利眾公司間，無法逐筆對
23 應。

24 (丙)鶴齡公司就附表一之2編號12、13及21所示交易對益
25 興昌公司所生應收款31萬5,000元、560萬4,295元、2
26 1萬元，與鶴齡公司應收款明細（見D3卷第19頁）上
27 載益興昌公司於101年3月15日匯款100萬元、同年4月
28 26日匯款200萬元、同年4月27日匯款300萬元予鶴齡
29 公司間，無法逐筆對應。

30 (丁)百福公司就附表一之3編號6、7及22所示交易對士揚
31 公司所生應收款102萬9,000元、580萬2,641元及8萬

01 6,625元，與百福公司應收款明細（見D4卷第5頁）上
02 載士揚公司各於101年1月18日匯款60萬元、同年9月1
03 3日匯款42萬元、100年9月26日匯款50萬元予百福公
04 司間，無法逐筆對應。

05 (戌)天豐成公司就附表一之4編號4、5所示交易對士揚公
06 司所生應收款49萬8,750元、43萬500元及32萬5,500
07 元，與卷附應付帳款明細（見D2卷第13頁）上載士揚
08 公司分別於102年1月9日匯款10萬元、同年月30日匯
09 款97萬9,000元、同年3月1日匯款17萬5,000元予天豐
10 成公司間，無法逐筆對應。

11 ③於特定時點，實際收款金額大於應收款金額

12 (甲)至101年6月30日前，利眾公司對百福公司之應收款合
13 計僅752萬6,275元（即附表一之1編號16及32至34，
14 另含一筆未經百福公司申報扣抵之發票，發票號碼YU
15 00000000），惟依百福公司應付款明細（見D1卷第29
16 頁），百福公司竟已累計匯款1,229萬650元予利眾公
17 司，高於前開應收款總額，且金額相差甚鉅。

18 (乙)至101年11月2日，利眾公司對士揚公司應收款合計僅
19 259萬2,475元（即附表一之1編號1、2、5至11、15、
20 21至31及36），惟依士揚公司應付帳款明細（見D1卷
21 第95頁），士揚公司已累計匯款260萬700元予利眾公
22 司，高於前開應收款總額。

23 (丙)至100年10月14日前，利眾公司對益興昌公司之應收
24 款僅207萬9,000元（即附表一之1編號12），惟依利
25 眾公司對益興昌公司之應收款明細（見D1卷第175
26 頁），益興昌公司已累計匯款1,000萬元予利眾公
27 司，高於應收款總額，且金額相差甚鉅。

28 (丁)至101年4月18日，鶴齡公司對利眾公司應收款僅1,12
29 7萬2,304元（即附表一之2編號3至11及14至18），惟
30 依鶴齡公司應收款明細（見D3卷第145頁）所示，利
31 眾公司已累計匯款2,519萬元予鶴齡公司，高於應收

款總額。

(戊)至100年10月底前，百福公司對士揚公司無應收款，惟依百福公司應收款明細、百福專案付款明細（見D4卷第5、17頁），士揚公司已累計匯款184萬2,000元予百福公司，且出貨單上載「按實際完成及測試時程付款」或「測試後三個月再付款確認」（見D4卷第9、13頁），而無需預付款項之約定。

(己)至102年2月底，天豐成公司對一光公司應收款僅84萬元（即附表一之4編號1至9），惟依天豐成公司之應付款明細（見D2卷第41頁），一光公司已累計匯款170萬5,000元予天豐成公司，高於應收款總額。

(庚)觀諸百福公司應收款明細（見D4卷第5頁），其上「未收餘額」係「應收總額」減去「已收款金額」後之餘額，而百福公司對士揚公司「應收總額」為691萬8,265元（即附表一之3編號6、7及22，銷售總額合計691萬8,266元，差額1元衡情係因營業稅額四捨五入之故），至101年1月18日止，百福公司向士揚公司之累計「已收款金額」為423萬2,000元（計算式：60萬元+50萬元+45萬元+67萬元+22萬2,000元+17萬元+17萬元+10萬元+30萬元+30萬元+52萬元+13萬元+10萬元=423萬2,000元），故「未收餘額」應為268萬6,266元。然上開應收款明細所載收款日期紊亂，未依日期依序記載，僅扣除首筆於101年1月18日之已收款金額60萬元，而載「未收餘額」為631萬8,265元，可知該明細非於業務過程不間斷、有規律而準確之記載，在在顯示僅係為湊至相當於應收款金額，而於事後製作。

(2)綜上，經核利眾公司等4家公司之應收或應付款明細，在實際收款日期與約定付款條件不符，且應收款金額與實際匯款金額間，無法逐筆對應下，又將應收款金額及實際匯款金額之差額，以備註「現金」、「現金結清」

或「付現結清」等方式調整兩者相差金額，且亦有許多最後匯款日期與現金結算日期相同，顯不符常理。應收或應付款明細僅係事後以既有匯款金額湊至相當於應收或應付金額，再以現金備註方式調整兩者間差額，則利眾公司等4家公司就附表一之1至一之4之交易，顯非真實。

5. 據上，被告2人辯稱有實際交易云云，不足採信。又被告2人雖均主張公司有員工、有營業，所以交易屬實云云，惟公司是否有員工及營業，與附表一之1至一之4所示發票交易是否屬實，並無必然關聯，無論此等公司是否有營業、有員工，均無從為有利被告2人之認定。

(二)附表一之5部分

1. 李小月為益興昌公司登記負責人，所涉違反商業會計法等罪嫌業經臺北地檢署檢察官以105年度偵字第15156號為不起訴處分確定，有該不起訴處分書可按；又呂俊昌為益興昌公司實際負責人，所為本案犯行業經原審判處罪刑確定，有原審判決足稽。
2. 證人即共同被告董健弘於原審證稱：益興昌的部分是蔡秀明和呂俊昌在處理，益興昌請款部分我會協助，我知道益興昌大部分是賣植物工廠的產品，應該是和LED燈相關的東西，益興昌賣給士揚和百福的發票都是我代益興昌開立，蔡秀明會通知我做銷貨處理、開發票，發票金額要開多少是蔡秀明告訴我，益興昌的空白發票是蔡秀明會連同相關資料一併給我，就是應收應付的部分（見C5卷第143至144、150至152、154頁）。
3. 證人呂俊昌於原審證稱：益興昌公司的發票、帳都是董健弘、蔡秀明他們在處理，起訴書附表二所示發票都沒有實際交易，而且益興昌公司也沒有植物工廠的設備；再者，益興昌公司沒有出貨單上所示的貨品品名，所以不可能會有這種交易，D5卷第7頁、第31頁的出貨單都不是我製作的，益興昌公司也沒有這種單據，益興昌公司的進貨、銷貨對象是哪

幾家公司，我也不是很清楚（見C5卷第15至19頁）。

4. 交易金流

細繹卷附發票、銷貨單、應收及應付款明細等資料，益興昌公司亦有實際收款日期與約定付款條件不符，收款金額與發票金額無法逐筆對應，復於期末以備註現金結清方式，調整應收款及匯款金額間之差額之情，說明如下：

(1) 實際收款日期與約定付款條件不符

附表一之5編號5所示發票係於100年11-12月開立，而該發票之益興昌公司出貨驗收單（見D5卷第11頁）上載「付款辦法：貨到收現或即期票」，然依專案付款明細（見D5卷第13頁），益興昌公司於101年4月11日始收到士揚公司第一筆35萬元款項，實際收款日期與約定付款條件不符。

(2) 應收款金額與實際匯款金額間，無法逐筆對應

益興昌公司就附表一之5編號1至3所示交易對百福公司所生應收款57萬7,500元、210萬元及47萬2,500元等金額及附表一之5編號6至17所示交易金額，與百福公司應付款明細（見D5卷第23頁）上所載百福公司於100年6月14日匯款350萬元、101年6月12日共匯款543萬3,000元、101年6月15日共匯款112萬5,000元予益興昌公司間，無法逐筆對應。

(3) 以現金備註方式調整差額

依百福公司應付款明細（見D5卷第23頁），百福公司於101年7月5日、9日各給付300萬元、150萬元，所餘4萬2,637元，於101年7月10日以現金結清。

(4) 據上，益興昌公司與百福公司、士揚公司間，既有上開實際收款日期與約定付款條件不符，且應收款金額與實際匯款金額間，無法逐筆對應下，又將應收款金額及實際匯款金額之差額，以備註「現金結清」方式調整兩者相差金額，顯不符常理。

5. 勾稽以上，堪認附表一之5所示發票之交易，亦非真實。被告董健弘既已坦認參與開立此部分發票行為，其辯稱此部分

01 與其無關云云，自無可採。被告2人辯稱此部分有實際交易
02 云云，被告蔡秀明辯稱呂俊昌之證詞不足採信云云，被告董
03 健弘辯稱此部分與之無關云云，均無足採。

04 (三)被告2人固又以利眾公司等4家公司為上下游關係，下游公司
05 會再賣回給上游公司，是因為有些商品沒有達到標準或預期的
06 功能，所以才再賣回，而不用退貨方式處理則是因要落實
07 交易進出的方式，與互相美化帳面金額、墊高各家之進貨、
08 銷貨金額無涉云云（見被告2人111年3月17日刑事上訴狀
09 《見本院卷一第243頁》、被告蔡秀明112年2月20日刑事答
10 辯狀《見本院卷一第355頁》）。然依加值型及非加值型營
11 業稅法第32條第4項、修正前統一發票使用辦法第20條第1項
12 規定：「營業人銷售貨物或勞務，於開立統一發票後，發生
13 銷貨退回、掉換貨物或折讓等情事，應於事實發生時，分別
14 依左列各款規定辦理；其為掉換貨物者，應按掉換貨物之金
15 額，另行開立統一發票交付買受人。一、買受人為營業人
16 者：（一）開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開
17 立統一發票收執聯及扣抵聯，黏貼於原統一發票存根聯上，
18 並註明「作廢」字樣。但原統一發票載有買受人之名稱及統
19 一編號者，得以買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證
20 明單代之。（二）開立統一發票之銷售額已申報者，應取得
21 買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單。但以原統
22 一發票載有買受人之名稱、統一編號者為限。二、買受人為
23 非營業人者：（一）開立統一發票之銷售額尚未申報者，應
24 收回原開立統一發票收執聯，黏貼於原統一發票存根聯上，
25 並註明「作廢」字樣。（二）開立統一發票之銷售額已申報
26 者，除應取得買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明
27 單外，並應收回原開立統一發票收執聯。如收執聯無法收
28 回，得以收執聯影本替代。但雙方訂有買賣合約，且原開立
29 統一發票載有買受人名稱及地址者，可免收回原開立統一發
30 票收執聯。」利眾公司等4家公司開立發票後，如買受人為
31 營業人，而有發生銷貨退回情事時，本應視買受人是否已申

01 報營業稅，而分別收回發票收執聯及扣抵聯，並註明「作
02 廢」，或取得銷貨退回、進貨退出或折讓證明單處理。若捨
03 此不為，反而以買受人名義進一步墊高銷售額再開立發票予
04 出賣人，構成循環交易，不僅與上開規定不符，且虛增買受
05 人銷售額及稅額，顯與一般交易常規相違，是被告2人辯稱
06 係為落實交易進出云云，不足採信。

07 五、被告2人就本案有犯意聯絡

08 (一)被告蔡秀明於檢察事務官詢問時坦認是其找被告董健弘擔任
09 利眾等4家公司之業務，且被告董健弘業務之處理是受其指
10 示，發票有時候是由被告董健弘開立，是其找趙奇峯處理利
11 眾公司等4家公司帳務（見B1卷第167頁反面、第168頁）；
12 於國稅局談話時陳稱：益興昌公司呂俊昌有授權其當公司顧
13 問，故其有幫忙該公司財務調度，又因益興昌公司為節省記
14 帳費，所以其委由趙奇峯處理（見B2卷第196頁反面）。

15 (二)證人趙奇峯於105年4月11日偵訊中證稱：關於利眾公司等4
16 家公司之帳務處理都直接找蔡秀明，沒有找其他人（見B1卷
17 第264頁反面）；於106年3月17日、12月12日偵訊時證稱：
18 是蔡秀明委託我記帳的，幫忙記外帳，申報營業稅及營利事
19 業所得稅，我只見過蔡秀明，蔡秀明委託我記帳的公司還包
20 括益興昌公司，有代為申報營業稅、營利事業所得稅，益興
21 昌公司實際負責人我不清楚，但主要跟我聯絡的是蔡秀明，
22 都是跟蔡秀明聯絡（見B3卷第140至141頁反面、B3卷第351
23 頁反面）；於原審證稱：有幫利眾公司等4家公司做外帳，
24 這些發票都是蔡秀明交給我，買賣的帳都會交給我作，這4
25 家公司要提供進銷項憑證，要提供發票、收據給我做外帳
26 （見C5卷第20至23頁）。

27 (三)證人即共同被告董健弘於原審證稱：鶴齡公司是買植物工廠
28 需要的零件來加工，利眾公司是把零件模組化，把燈、溫度
29 一起以零件軟體控制，變成一個方案做植物工廠環境的生
30 產，百福公司可以做到這兩個東西的整合，把從鶴齡公司買
31 的零件，加上我們測試的東西，變成一個植物工廠可行的運

01 作的方案，這樣可以把整個架構推廣給有意願投資植物工廠
02 的人，類似推廣到農場；利眾有通路，做經銷商的推廣，公
03 司的角色不同，定位不同，做的方向不同，這些貨物在這幾
04 家公司間賣來賣出是按照進、出貨的標準來做，也就是鶴齡
05 是做零件、利眾模組化、百福整合，因此鶴齡賣產品給利
06 眾，利眾再賣產品給百福，利眾也會賣模組化的產品給士
07 揚，這4家公司是上下游關係；LED要交貨，我是業務，東西
08 在哪裡、找哪間貨運搬、從哪裡搬到哪裡要問蔡秀明，會由
09 下游再賣回給上游是因為有些沒有完成商品的標準或預期的
10 功能，所以才再賣回去給公司，至於不用退貨的方式，則係
11 因為要落實交易進出的方式，要用出貨、收款，不用退貨，
12 要求要這樣做的人是蔡秀明，他有提到要用這樣的方式來處
13 理（見C5卷第138至140、148至150、152、154頁）。

14 （四）據上，被告董健弘以上開方式處理及開立發票，係受被告蔡
15 秀明之指示，被告董健弘並需將發票交予被告蔡秀明，由被
16 告蔡秀明將利眾公司等4家公司及益興昌公司發票交予趙奇
17 峯處理帳務，足見被告蔡秀明確有參與犯行，被告2人間確
18 有犯意聯絡（附表一之5部分並與呂俊昌有犯意聯絡）。

19 六、起訴書誤載之說明

20 起訴書附表一利眾公司開立予鶴齡公司之5張發票（即附表
21 一之1編號3、4、19、20、40），合計銷售金額應為617萬6,
22 564元，起訴書附表一誤載為617萬5,564元；又起訴書附表
23 一鶴齡公司開立予百福公司之發票（即附表一之2編號1、
24 2），銷售金額、營業稅額應分別為99萬元、4萬9,500元，
25 起訴書附表一分別誤載為55萬元、2萬7,500元，均應予更
26 正。又起訴書犯罪事實欄中雖提及被告蔡秀明為士揚公司實
27 際負責人，被告董健弘為士揚公司登記負責人、業務決策及
28 執行者，然並未記載士揚公司虛開發票之相對應犯罪事實，
29 難認屬起訴範圍，且與本案前開犯罪事實無一罪關係，非起
30 訴效力所及，特此說明。

31 七、至本案案發期間內，利眾公司之登記負責人（董事）白家

01 諭、張志良（白家諭擔任期間為自99年11月22日起至100年8
02 月11日止；張志良部分則為自100年8月12日起至101年5月6
03 日止）、百福公司董事長洪璿勝（期間為自100年5月4日起
04 至100年9月7日止）、天豐成公司董事長周駿凱（期間為自1
05 01年9月13日起），固均為上開公司之登記負責人。惟因刑
06 罰係處罰行為人之故，仍須證明在登記為負責人名義期間，
07 其等主觀上亦有犯罪之意思或行為之分擔，方得認定為共同
08 正犯，查卷內既無事證足資認定其等有參與本案各該犯行，
09 且白家諭、張志良、周駿凱、洪璿勝迄今亦無經檢察官起訴
10 違反商業會計法之前案紀錄，有法院紀錄表（見本院卷二第
11 317至351、357、363、375頁）可按，即難逕認前開登記負
12 責人於擔任各該公司負責人期間，有與被告2人共同為本案
13 各該犯行，附此敘明。

14 八、被告2人及其等辯護人前聲請將本案送中華民國會計師公會
15 全國聯合會鑑定（見本院卷一第325、333至335頁），因本
16 案事證已明，無調查必要，不予調查。

17 九、綜上，本案事證明確，被告2人犯行均堪認定，俱應依法論
18 科。

19 丙、法律適用

20 壹、新舊法比較

21 一、「行為後法律有變更者，適用行為時之法律。但行為後之法
22 律有利於行為人者，適用最有利於行為人之法律。」刑法第
23 2條第1項定有明文。

24 二、商業負責人之範圍

25 本法所定商業負責人之範圍，依公司法、商業登記法及其他
26 法律有關之規定，為商業會計法第4條所明定。被告2人行為
27 時，公司法第8條第1項、第2項原分別規定「本法所稱公司
28 負責人：在無限公司、兩合公司為執行業務或代表公司之股
29 東；在有限公司、股份有限公司為董事。」「公司之經理人
30 或清算人，股份有限公司之發起人、監察人、檢查人、重整
31 人或重整監督人，在執行職務範圍內，亦為公司負責人。」

其後於101年1月4日修正公布增訂第3項，規定為：「公開發行股票之公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會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指揮，不適用之。」且自101年1月6日起施行。再於107年8月1日修正為：「公司之非董事，而實質上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務者，與本法董事同負民事、刑事及行政罰之責任。但政府為發展經濟、促進社會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指揮，不適用之。」並自107年11月1日施行。則依107年8月1日修正公布前公司法及商業會計法所定之公司負責人、商業負責人，自不包含「公開發行股票之公司」以外公司之實際負責人在內。倘非屬公開發行股票之公司，縱實質上執行董事業務或實質控制公司之人事、財務或業務經營而實質指揮董事執行業務之人，仍非107年8月1日修正前公司法所稱公司負責人，亦非屬商業負責人。被告2人於本案之犯行時間為100年5月至103年8月間之各營業稅申報期別內（即各該發票月份之次月15日前），則依刑法第1條規定，於101年1月4日修正增訂之公司法第8條第3項規定施行前，公司負責人不包括實際負責人；於101年1月6日公司法第8條第3項規定施行後之所為，依刑法第2條第1項規定，應適用較有利於被告2人行為時之修正前公司法第8條第3項，即公司負責人不包含非公開發行股票公司之所謂「實際負責人」在內。

三、稅捐稽徵法部分

被告2人行為後，稅捐稽徵法第43條於103年6月4日修正公布，並自同年月6日起生效施行，然僅修正該條第3項，第1項、第2項規定均未修正；復於110年12月17日修正公布，並自同年月19日起生效施行，修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定為：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以

下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金。」修正後稅捐稽徵法第43條第1項則規定：「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，併科100萬元以下罰金。」經比較新舊法，修正後規定並未有利於被告2人。依刑法第2條第1項前段規定，應適用被告2人行為時之修正前稅捐稽徵法第43條第1項規定。

四、刑法部分

被告2人行為後，刑法第215條固於108年12月25日修正公布，並自同年月27日起生效施行，然觀諸修正前、後條文，關於刑罰加重之規定並無變更，無新舊法比較之問題，應逕適用裁判時有效之規範，即修正後刑法第215條規定。

貳、統一發票為商業會計法所稱之會計憑證，凡「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」，以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊者，即該當商業會計法第71條第1款之罪；又此罪與刑法第215條從事業務之人登載不實事項於業務上文書罪，皆規範處罰同一之登載不實行為，應屬法規競合，且前者為後者之特別規定，倘具前開身分，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1款論處。

參、商業會計法第71條第1款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務之人員（所稱主辦及經辦會計人員，係指負責主辦或經辦商業會計法第2條第2項所稱商業會計事務之處理，即係從事會計事項之辨認、衡量、記載、分類、彙總，及據以編製財務報表而言），屬因身分或特定關係始能成立之犯罪，不具備上開身分或特定關係者，並非該罪處罰之對象，必須與具有該身分或特定關係之人，共同實行、教唆或幫助者，始得依刑法第31條第1項規定，論以正犯或共犯。再稅捐稽徵法第41條之規定係屬結果犯，除犯罪之目的在逃漏稅捐外，並須有逃漏應繳納之稅捐之結果事實，始足構成本法條之罪。而同法第43條所規定之幫助犯第41條之罪，當亦應

01 以正犯之納稅義務人確有犯第41條之事實與結果者，方有幫
02 助犯之罪責成立之可言。又稅捐稽徵法第43條第1項雖為一
03 獨立之犯罪型態，為獨立之處罰規定，此所謂幫助，乃犯罪
04 之特別構成要件，有別於刑法上之幫助犯，並非逃漏稅捐者
05 之從犯。故如二人以上者同犯該條之罪，應不排除共同正犯
06 之適用。

07 肆、被告2人所為，是否該當商業會計法第71條所定身分

08 一、犯罪事實欄貳、(2)部分

09 依公司登記資料，被告董健弘自101年5月7日起至同年9月3
10 日止擔任利眾公司董事，自98年4月1日起至101年8月22日止
11 擔任鶴齡公司董事，自100年5月4日起擔任百福公司董事，
12 並自100年9月8日起至101年8月19日止擔任百福公司董事
13 長，自101年10月31日起擔任天豐成公司董事，於被告董健
14 弘辭去鶴齡公司董事，及經百福公司召開股東會、董事會改
15 選後，則由被告蔡秀明自101年8月23日起至102年3月13日止
16 擔任鶴齡公司董事，自101年8月20日起擔任百福公司董事長
17 （以上日期均以經濟部准予登記日為準），於上開期間，被
18 告董健弘、蔡秀明分別為商業會計法所規定商業負責人。又
19 附表一之2編號27、一之3編號24、25之發票年月均為101年8
20 月，適逢被告2人交接公司負責人期間，惟依卷附資料，被
21 告董健弘向鶴齡公司出具董事辭職書之日期為101年7月24日
22 （見A3卷第19頁），被告蔡秀明則於101年8月3日出具董事
23 願任同意書（見A3卷第18頁反面）；且臺中市○區○○街00
24 號1樓之所有權人游貴裕係於101年8月1日起同意提供該址為
25 百福公司登記所在地（見A4卷第40頁反面），被告蔡秀明於
26 101年8月2日出具百福公司董事長願任同意書（見A4卷第36
27 頁反面），堪認被告蔡秀明已於101年8月初，擔任上開2公
28 司之公司負責人，僅係向經濟部之登記尚未完備而已，因認
29 101年8月間所開立之上開發票，應為被告蔡秀明擔任公司負
30 責人期間所為。則被告蔡秀明、董健弘分別於不具商業負責
31 人身分期間，與各具商業負責人身分之董健弘、蔡秀明共犯

01 犯罪事實欄貳、(2)之商業會計法第71條第1款填製不實會計
02 憑證罪，屬無身分或特定關係之人與有身分特定關係之人共
03 同實施，依刑法第31條第1項前段規定，均以正犯論。

04 二、犯罪事實欄貳、(1)部分

05 本法所稱商業會計事務之處理，係指商業從事會計事項之辨
06 認、衡量、記載、分類、彙總，及據以編製財務報表，商業
07 會計法第2條第2項定有明文。又依商業會計法第5條第1項規
08 定，商業會計事務之處理，應設置會計人員辦理之。依該條
09 規定，企業會計人員可區分為專任會計人員及委任會計人
10 員：專任會計人員之範圍，可以區分為主辦會計人員與經辦
11 會計人員，並明定公司組織之主辦會計人員之任免程序。而
12 商業會計法並未對主辦會計人員與經辦會計人員有明確定
13 義，但參酌經濟部84年9月20日經84商224114號函示，所謂
14 「主辦會計人員」係指公司會計事務之主要負責人，例如公
15 司會計主管；至公司內其他處理會計事務之人員，則為經辦
16 會計人員。就犯罪事實欄貳、(1)部分，被告董健弘雖有開立
17 此部分發票，惟其乃負責業務及銷售工作，參以被告董健弘
18 於原審供稱：發票、印章是由公司內部會計人員保管，要開
19 的時候再找他們拿（見C5卷第378頁），足徵公司應另有會
20 計人員，且利眾公司等4家公司就記帳、報稅等相關會計事
21 務委由趙奇峯處理，自難僅因被告董健弘有開立發票之行
22 為，即反推而認其為利眾公司之主辦會計人員或經辦會計人
23 員。又被告蔡秀明固陳稱其為財務顧問或財務長，然其於原
24 審陳稱財務顧問是財務調度，負責張羅調錢、借錢（見C5卷
25 第379頁），此亦與商業會計法第2條第2項所稱所稱商業會
26 計事務有間，難認被告蔡秀明負責會計事務，亦無從認被告
27 蔡秀明為商業會計法所稱主辦會計人員或經辦會計人員。

28 三、犯罪事實欄貳、(3)部分

29 被告2人就此部分均不具商業會計法第71條所稱商業負責
30 人、主辦會計人員或經辦會計人員身分。

31 伍、核被告2人就犯罪事實欄貳、(2)開立不實發票，進而幫助納

01 稅義務人逃漏稅捐部分，均係犯商業會計法第71條第1款填
02 製不實罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項幫助他人逃漏稅
03 捐罪；就犯罪事實欄貳、(1)、(3)開立不實發票，進而幫助納
04 稅義務人逃漏稅捐部分，則均係犯刑法第216條、第215條行
05 使業務上登載不實文書罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項
06 幫助他人逃漏稅捐罪。起訴書認被告2人就犯罪事實欄貳、
07 (1)、(3)開立不實發票部分，均係犯商業會計法第71條第1款
08 填製不實罪，尚有誤會，惟基本社會事實同一，爰依法變更
09 起訴法條。

10 陸、起訴書雖未起訴被告董健弘以益興昌公司名義，虛偽開立業
11 務上所登載附表一之5所示不實發票，供附表一之5所示買方
12 營業人作為進項憑證，以幫助買方營業人逃漏稅捐犯行，然
13 此部分與起訴之在各該各營業稅申報期別內之虛偽開立不實
14 發票、幫助逃漏稅捐部分，有接續犯或想像競合犯之一罪關
15 係，為起訴效力所及，本院並已告知被告董健弘此部分亦屬
16 其被訴範圍（見本院卷三第403頁），本之審判不可分，本
17 院應併予審理。

18 柒、被告2人就犯罪事實欄貳、(1)、(2)部分，有犯意聯絡及行為
19 分擔，均為共同正犯。被告2人與呂俊昌就犯罪事實欄貳、
20 (3)部分，有犯意聯絡及行為分擔，亦均為共同正犯。又考量
21 被告蔡秀明、董健弘分別於不具利眾公司等4家公司商業負
22 責人身分期間，所為犯罪事實欄貳、(2)部分犯行，既均仍處
23 於主要地位，可責性高，故皆不依刑法第31條第1項但書規
24 定減輕其刑。

25 捌、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
26 明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每
27 2月為1期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。而每
28 年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第38條
29 之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、1
30 1月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納或溢
31 付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結

01 束，以「1期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不
02 難，獨立性亦強，於經驗、論理上，難認各期之行為與接續
03 犯之概念相符，若其犯罪時間係在刑法修正刪除連續犯規定
04 後，自應分論併罰。查被告2人就附表二之1至二之16所示各
05 期申報營業稅中共同開具不實發票之行使業務上登載不實文
06 書、填製不實會計憑證及幫助買方營業人逃漏稅捐之行為，
07 應以每一期營業稅繳納（即每2個月）期間認定罪數，被告2
08 人在上開各期內，以同一公司名義數次接續開立發票之舉
09 動，係於密切接近之時、地實行，侵害同一法益，各行為之
10 獨立性極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難
11 以強行分開，在刑法評價上，以視為數個舉動之接續施行，
12 合為包括之一行為予以評價較為合理，應分別論以一罪。

13 玖、被告2人就附表二之1至二之16所示各期申報營業稅期間內，
14 分別以不同公司名義開立上開不實發票，其等填製不實發票
15 （業務登載不實文書、會計憑證）後予以行使，並幫助犯罪
16 事實欄貳附表二之1至二之16所示納稅義務人逃漏稅捐之行
17 為，各係以一行為觸犯行使業務登載不實文書、填製不實會
18 計憑證及幫助他人逃漏稅捐罪，為想像競合犯，各應依刑法
19 第55條規定，從一重論以商業會計法第71條第1款填製不實
20 罪。

21 拾、被告2人就附表二之1至二之16所示犯行，犯意各別，行為互
22 殊，應分論併罰。起訴書所認被告蔡秀明、董健弘之罪數分
23 別為2罪、1罪，尚有誤會，附此敘明。

24 丁、不另為無罪諭知

25 起訴書固認被告蔡秀明所為，尚涉犯幫助①附表二之1編號
26 1、2、4至7、②附表二之2編號1至4、6至8、③附表二之3編
27 號7至14、④附表二之4編號10至25、⑤附表二之5編號4至
28 8、⑥附表二之6編號1至9、13至25、⑦附表二之7編號1、7
29 至14、⑧附表二之8編號3、5至11等公司逃漏稅捐；且認被
30 告董健弘尚涉犯幫助①附表二之1編號1、2、4至7、②附表
31 二之2編號1至4、7、8、③附表二之3編號9至14、④附表二

之4編號10、14至25、⑤附表二之5編號4至8、⑥附表二之6
編號1至9、13至15、20至25、⑦附表二之7編號1、7至14、
⑧附表二之8編號3、7至11等公司逃漏稅捐（亦即不包含益
興昌公司開立發票部分）云云，然上開幫助逃漏稅額均為
0，有財政部中區國稅局113年8月28日中區國稅銷售字第113
1006315號及檢附資料（見本院卷二第203至238頁）、113年
8月30日中區國稅銷售字第1131008628號函及檢附資料（見
本院卷二第239至253頁）、113年9月2日中區國稅銷售字第1
132011976號函及檢附資料（見本院卷二第255至272頁）、
財政部臺北國稅局113年9月5日財北國稅銷售字第113002394
2號函及檢附資料（見本院卷二第273至299頁）等可憑，既
無逃漏稅捐之結果，無從論以幫助逃漏稅捐罪，此部分本應
分別為被告2人無罪諭知，然因起訴書認此部分與前開有罪
部分分別具有一罪關係，爰均不另為無罪諭知。

戊、撤銷改判之理由

原審審理後，認被告2人均犯罪事證明確而予以論罪科刑，
固非無見。惟：(1)起訴書雖未起訴被告董健弘以益興昌公司
名義，虛偽開立業務上所登載之附表一之5所示不實發票，
供附表一之5所示買方營業人作為進項憑證，以幫助附表二
之4編號4、5及二之7編號4至6所示買方營業人逃漏稅捐犯
行，然此部分與起訴之在各該各營業稅申報期別內之虛偽開
立不實發票、幫助逃漏稅捐部分，有一罪關係，為起訴效力
所及，本之審判不可分，本院應併予審理，原審未併予審
理，尚有未洽；(2)就罪數認定部分，應以每一期營業稅繳納
（即每2個月）期間認定罪數，原判決逕以公司家數為單
位，未區別申報營業稅期間，而論以被告蔡秀明5罪、被告
董健弘4罪，於法未合；(3)就起訴書所載被告2人所為未生逃
漏稅捐之結果部分，應不另為無罪諭知，原判決就此部分未
不另為無罪諭知，亦有不當。被告2人猶執前詞，否認犯行
並提起上訴，雖均無理由，然原判決既有前開可議之處，自
屬無可維持，應予撤銷改判。

己、量刑及定應執行刑

壹、量刑

爰以行為人之責任為基礎，審酌被告蔡秀明2人以前開犯罪事實欄所示方式，共同為本案犯行，幫助日日新公司、士揚公司、台灣移動公司、百福公司及一光公司逃漏各該公司之營業稅，足以生損害於稅捐稽徵機關稅務管理及課稅之正確性；考量被告2人於本案所為開立不實發票之張數、營業稅額及因此幫助他人逃漏稅捐之金額，兼衡被告2人之犯罪目的、手段、參與犯罪之程度、分工，被告蔡秀明於本院自陳紐約大學財經碩士之智識程度，目前開公司，從事國際高級顧問工作，但收入來源不固定（見本院卷一第382頁、本院卷三第408頁），被告董健弘於本院自陳大學畢業之智識程度，目前受僱從事資訊電腦週邊工作，月收入約3、4萬元，要撫養2個已成年之小孩，有慢性病之生活狀況（見本院卷一第325頁、本院卷三第408頁）等一切情狀，並參被告2人犯罪後迄今仍否認犯行，此等犯後態度無從為有利考量，分別量處附表「本院主文」欄所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準。末被告蔡秀明及其辯護人雖請求依刑事妥速審判法第7條規定減輕其刑（見本院卷二第503頁），然本案自第一審繫屬日（107年1月12日，見C1卷第1頁）起迄今尚未逾8年，無此條規定適用。

貳、定應執行刑

審酌被告2人所為本案犯行，所犯罪名雖因被告2人於發票開立期間是否具公司負責人身分而略為不同，然犯罪手段、態樣雷同，犯罪時間尚屬相近，侵害法益類型相同，對於侵害法益之加重效應有限，責任非難重複程度甚高，斟酌其罪數及透過各罪所顯示人格特性、犯罪傾向而整體評價其應受矯正必要性，並兼衡責罰相當原則與刑罰經濟原則，酌定被告蔡秀明應執行有期徒刑1年8月，被告董健弘應執行有期徒刑1年2月，並均諭知易科罰金之折算標準。又本案雖係被告2人提起上訴，然原判決所認定罪數不當，有適用法條不當之

情，無刑事訴訟法第370條第1項不利益變更禁止原則適用，
本院得諭知重於原審判決所處之刑，特此敘明。

庚、沒收

被告2人行為後，刑法有關沒收部分之條文業於104年12月17
日修正，並自105年7月1日起施行。而依修正後刑法第2條第
2項規定：「沒收、非拘束人身自由之保安處分適用裁判時
之法律。」是於新法施行後，關於沒收之法律效果，應一律
適用裁判時法。卷內無證據可認被告2人因本案犯行而實際
獲取報酬或免除債務，難認其等有何犯罪所得，無從宣告沒
收、追徵。

辛、依刑事訴訟法第369條第1項前段、第364條、第300條、第29
9條第1項前段，作成本判決。

壬、本案經檢察官曾揚嶺提起公訴，檢察官詹美鈴於本院實行公
訴。

中 華 民 國 114 年 4 月 24 日
刑事第十八庭 審判長法官 侯廷昌
法官 陳海寧
法官 黃紹紘

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 李政庭

中 華 民 國 114 年 4 月 24 日

附表

編號	犯罪事實	本院主文
1	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 1所示發票	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一 款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易 科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一

	及幫助逃漏稅部分	款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
2	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之2所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
3	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之3所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
4	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之4所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑伍月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
5	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之5所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
6	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

	6 所示發票及幫助逃漏稅部分6	董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
7	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之7所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
8	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之8所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
9	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之9所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
10	犯罪事實欄貳中關於虛開附表二之10所示發票及幫助逃漏稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
11	犯罪事實欄貳中關於虛	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易

	開附表二之 11所示發票 及幫助逃漏 稅部分	科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
12	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 12所示發票 及幫助逃漏 稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
13	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 13所示發票 及幫助逃漏 稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
14	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 14所示發票 及幫助逃漏 稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
15	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 15所示發票 及幫助逃漏 稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

01

16	犯罪事實欄 貳中關於虛 開附表二之 16所示發票 及幫助逃漏 稅部分	蔡秀明共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。
		董健弘共同犯商業會計法第七十一條第一款之填製不實罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。

02 附錄本案論罪科刑法條全文

03 中華民國刑法第215條

04 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
05 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
06 萬5千元以下罰金。

07 中華民國刑法第216條

08 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
09 事項或使登載不實事項之規定處斷。

10 商業會計法第71條

11 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
12 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
13 併科新臺幣60萬元以下罰金：

14 一、以明知為不實之事項，而填製會計憑證或記入帳冊。

15 二、故意使應保存之會計憑證、會計帳簿報表滅失毀損。

16 三、偽造或變造會計憑證、會計帳簿報表內容或毀損其頁數。

17 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
18 果。

19 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
20 結果。

21 修正前稅捐稽徵法第43條

22 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

- 01 役或科新臺幣6萬元以下罰金。
- 02 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
- 03 罪者，加重其刑至二分之一。
- 04 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。