

臺灣高等法院刑事判決

111年度上訴字第4490號

上訴人

即被告 林志隆

選任辯護人 陳建瑜律師

涂登舜律師

涂逸奇律師

上列上訴人因偽造文書等案件，不服臺灣臺北地方法院111年度訴字第201號，中華民國111年9月20日第一審判決（起訴案號：臺灣臺北地方檢察署109年度偵字第25118號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

事實及理由

一、經本院審理結果，認第一審以上訴人即被告林志隆犯刑法第216條、第210條之行使偽造私文書罪，修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪，依想像競合犯規定從一重之行使偽造私文書罪論處，判處有期徒刑4月，並諭知易科罰金折算之標準為新臺幣（下同）1,000元折算1日，核其認事、用法及量刑均無不當，應予維持，並均引用第一審判決書記載之事實、證據及理由（如附件）。

二、被告上訴意旨略以：

（一）、有氧生活股份有限公司（下稱有氧生活公司）於經營權交易期間，被告仍為有氧生活公司財務及經營實質決策之人，屬商業會計法之實際負責人，自有權製作本案發票。證人許舒婷亦證稱案發時仍由被告執行處理有氧生活公司業務，故依商業會計法及公司相關規定，被告有權為有氧生活公司開立發票之人。

（二）、本案有氧生活公司與老虎牙子有限公司（下稱老虎牙子公司）間就本案發票所載之通路移轉係真實交易，發票內容記載並

01 無不實，且依有氧生活公司與老虎牙子公司間於民國106年6
02 月1日通路移轉合約施行細則，自105年至108年間之通路移
03 轉均屬有效。另依本案通路移轉合約無形資產公允價值評估
04 價值為9,287,148元，且有氧生活公司對老虎牙子公司有10,
05 131,146元應付帳款，亦可見本案交易並無不實。

06 三、經查：

07 (一)、有氧生活公司於107年間因原任董事、監察人任期屆滿未改
08 選，經主管機關臺北市政府於107年10月12日以府產業商字
09 第10754600800號函通知有氧生活公司應於108年1月10日前
10 依公司法辦理改選董事、監察人，並辦理董事、監察人變更
11 登記，屆期未改選並辦妥變更登記者，自限期屆滿時，全體
12 董事、監察人當然解任，而有氧生活公司屆期並未改選董
13 事、監察人，故被告自108年1月11日起當然解任有氧生活公
14 司董事長、董事之事實，有108年4月19日、109年2月18日查
15 詢有氧生活公司之經濟部商工登記公示資料查詢服務、109
16 年2月18日老虎牙子公司之經濟部商工登記公示資料查詢服
17 務、臺北市政府106年11月1日府產業商字第10658623240號
18 函及所附107年9月12日有氧生活公司變更登記表、股東臨時
19 會議事錄、董事會議事錄、董事會簽到簿、章程、資本額查
20 核報告、臺北市政府107年10月12日府產業商字第107546008
21 00號函附卷可稽（見109年度他字第2877號卷〈下稱第他字
22 卷〉第13至14頁、第89至91頁，109年度偵字第25118號卷
23 〈下稱偵查卷〉第15頁），並為被告所不否認（見原審卷第
24 50頁，本院卷第381頁）。參以案外人即有氧生活公司股東
25 林綺玲訂於108年4月22日召開股東臨時會就公司已無董事、
26 監察人乙事欲選任董事、監察人，並事先於同年月11日對被
27 告寄發臨時會通知，被告則於同年月17日委託代理人出席並
28 寄發附有委託書正本等情，有郵局存證信函、開會通知、委
29 託書、快捷郵件收件回執、國內快捷查詢資料在卷可按（見
30 偵查卷第229至241頁），可見被告於108年4月間已知悉有氧
31 生活公司要重新選任董事、監察人乙事。又於上開股東臨時

會業已重新選任董事、監察人，並選出新任董事長Eric Lin Szeto及決議被告已非董事長，應返還有氧生活公司大小章等情，有臺灣士林地方法院所屬民間公證人林智育事務所108年度士院民公智字第10800100794號、第10800100795號公證書及所附之上開股東臨時會相關資料、開會紀錄可按（見他字卷第15至58頁）。嗣後有氧生活公司於108年4月23日寄發存證信函催被告返還公司印鑑章，被告並於108年4月29日以存證信函回覆拒絕返還，有存證信函附卷可稽（見偵查卷第261至271頁），而被告所提撤銷股東會決議訴訟亦經臺灣士林地方法院以108年度訴字第1382號民事判決駁回確定，有判決書可按（見偵查卷第253至259頁）。益徵被告於108年4月間已知悉其喪失有氧生活公司董事及代表人身分，卻立即於108年5月1日開立本案發票，其顯然有偽造之故意甚明。

(二)、又被告雖辯稱其於開立本案發票時仍為有氧生活公司實際負責人云云，惟依上揭證據說明，被告已知悉其董事長、董事身分自108年1月11日起當然解任，且有氧生活公司亦已另行選任董事、董事長並請被告返還公司印章，可知該公司除被告以外之其他股東均不認可被告董事之身分，亦未授權被告執行公司之業務，在法律上其顯然並不具公司實際負責人之身分，自不能以被告方面自認其為公司實際負責人即逕認其為法律上所認定之商業負責人或公司負責人。至被告雖聲請傳喚證人許舒婷欲證明其為有氧生活公司實際負責人，惟證人許舒婷於本院證稱其在有氧生活公司任職期間係104年3月至110年2月，自107年3月開始不是正職，僅擔任顧問，利用假日時間工作。被告在108年1月11日依規定被解職之事伊不知道等語（本院卷第323至325頁），可見證人許舒婷於107年3月之後，並未在有氧生活公司全職工作，亦不了解被告被解除職務一事，是其證詞並不足證明被告於開立本案發票時仍為公司之負責人。

(三)、另被告雖辯稱有氧生活公司與老虎牙子公司間就本案發票所

載之通路移轉係真實交易，發票內容記載並無不實云云，惟如上所述，被告於108年5月1日時，既非有氧生活公司之登記負責人，亦非實際負責人，自無權開立本案發票，是被告既屬無製作權之人，其所製作之本案發票，無論其內容為何，仍屬偽造私文書行為。況查：

1. 依捷盟行銷股份有限公司（下稱捷盟公司）110年7月26日以（110）捷盟字第009號函、家福股份有限公司（下稱家福公司）110年6月15日以110年家福法字第20210615001號函、惠康百貨股份有限公司函（下稱惠康公司）（見偵查卷第327、341、343頁）可知，於108年間有氧生活公司對捷盟公司、家福公司及惠康公司並無通路權利可資移轉予老虎牙子公司亦無通路權利移轉之事實，被告竟於108年5月1日以品名通路轉移權利金開立本案發票，其內容已有不實。
2. 又依捷盟公司上開函及112年2月6日（112）捷盟字第002號函暨附件（本院卷第251至253頁）所示，有氧生活公司與捷盟公司間契約關係業於105年12月31日屆滿，捷盟公司未曾接獲有氧生活公司有關契約權利移轉之通知，與老虎牙子公司之合約係自106年1月1日開始，並未收取上架費用；依家福公司上開函及112年2月1日112年家福法字第20230201001號函暨附件（本院卷第101至249頁）所示，有氧生活公司並未就通路權利移轉乙節通知家福公司，僅老虎牙子公司於105年3月31日自行簽立切結書，承擔有氧生活公司對家福公司之債權債務，且家福公司並未向老虎牙子公司收取任何上架費用；依上開惠康公司函所示，有氧生活公司業務發展移轉業務予老虎牙子公司，係於105年3月23日。可見捷盟、家福、惠康等三家公司與有氧生活公司之契約關係均於105年間終止，縱之後於105、106年間由老虎牙子公司承接業務，然發生之時間均係在105年間，且依捷盟、家福公司之函示內容，可知更換公司後，並未向老虎牙子公司收取任何上架費用，故該三家公司之回函並無法證明有氧生活公司與老虎牙子公司間有通路移轉之交易或交易之價值為若干。

01 3.另被告固以有氧生活公司與老虎牙子公司間有通路移轉合約
02 施行細則，辯稱有氧生活公司與老虎牙子公司間通路移轉之
03 交易為真實云云。惟查該通路移轉合約施行細則所載簽約日
04 期係106年6月1日，依上開捷盟公司、家福公司、惠康公司
05 函文，有氧生活公司對捷盟公司、家福公司及惠康公司間於
06 106年6月1日，並無通路權利可資移轉。至該合約施行細則
07 雖載105年至108年間皆可，惟此應僅係指於此期間可為移
08 轉，故實際之移轉仍應以上開捷盟公司、家福公司、惠康公
09 司函文所示時間為準。況該通路移轉合約施行細則就老虎牙
10 子公司應給付之交易對價，係以有氧生活公司於105年至106
11 年間積欠老虎牙子公司之應付款項扣抵權利金1013萬元為支
12 付方式，然該權利金1013萬元之計算方式，卻係以105年12
13 月20日至106年9月1日間老虎牙子公司對有氧生活公司之應
14 收帳款為計算基準，有老虎牙子公司應收帳款明細表在卷可
15 參（見他字卷第181頁）。易言之，有老虎牙子與有氧生活
16 公司於106年6月1日係以尚未發生之交易行為，虛增應收帳
17 款充作通路權利之交易對價，況且通路移轉合約所移轉捷盟
18 公司、家福公司、惠康公司通路權利之情形，核與上開公司
19 函文情形未合，且移轉價值亦無從認定，尚難認通路移轉合
20 約施行細則所載內容屬實。另被告所提以老虎牙子公司通路
21 合約無形資產公允價值評估意見（下稱評估意見），評估標
22 的為老虎牙子公司通路合約無形資產，且評價基準日係108
23 年12月31日（見他字卷第185至210頁）。可知評估意見之基
24 準事實，均有別於本案係有氧生活公司對捷盟公司、家福公
25 司、惠康公司之通路權利，且非在本案發生之108年5月間，
26 故該評估意見自難據為有利於被告之認定。

27 4.況若有氧生活公司確有於105、106年間將捷盟等3家公司之
28 通路權利移轉予老虎牙子公司，有氧生活公司於106年9月因
29 辦理減資而須製作會計表冊，甚或製作全年度之會計表冊
30 時，被告當時擔任有氧生活公司之代表人，何以未將通路轉
31 移情事告知委任簽核之會計師？且未在106年、107年之會計

01 表冊揭露此事？此有有氧生活公司106、107年度資產負債表
02 及資本額查核報告暨相關財務資料在卷可稽（見他字卷第14
03 9頁，偵查卷第205至211頁）。是被告遲至108年4月22日有
04 氧生活公司選出新任之董事、監察人及董事長後，於108年5
05 月1日突然開立本案發票，所為亦顯違常情。

06 5.綜上所述，被告辯稱有氧生活公司與老虎牙子公司間有通路
07 移轉之事實且價值為964萬7,619元，尚屬無據，並非可採。

08 (四)、被告上訴持前詞否認犯罪，僅係就原審依職權為證據取捨及
09 心證形成之事項，重為爭執，且據本院論駁如前，所辯並非
10 可採，其上訴為無理由，應予以駁回。

11 據上論斷，應依刑事訴訟法第373條、第368條，判決如主文。

12 本案經檢察官高文政提起公訴，檢察官卓俊忠到庭執行職務。

13 中 華 民 國 112 年 5 月 23 日

14 刑事第十六庭 審判長法 官 劉嶽承

15 法 官 古瑞君

16 法 官 廖紋好

17 以上正本證明與原本無異。

18 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
19 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
20 （均須按他造當事人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。

21 書記官 江珮菱

22 中 華 民 國 112 年 5 月 24 日

23 附件：

24 臺灣臺北地方法院刑事判決

25 111年度訴字第201號

26 公 訴 人 臺灣臺北地方檢察署檢察官

27 被 告 林志隆

28 選任辯護人 陳建瑜律師

29 李劭瑩律師

30 上列被告因偽造文書等案件，經檢察官提起公訴（109年度偵字
31 第25118號），本院判決如下：

01 主 文

02 林志隆犯行使偽造私文書罪，處有期徒刑肆月，如易科罰金，以
03 新臺幣壹仟元折算壹日。

04 犯罪事實

05 一、林志隆前同時為有氧生活股份有限公司（下稱有氧生活公
06 司）董事長、老虎牙子有限公司（下稱老虎牙子公司）負責
07 人。有氧生活公司因原任董事、監察人任期屆滿未改選，主
08 管機關臺北市政府於民國107年10月12日以府產業商字第107
09 54600800號函通知有氧生活公司應於108年1月10日前依公司
10 法辦理改選董事、監察人，並辦理董事、監察人變更登記，
11 屆期未改選並辦妥變更登記者，自限期屆滿時，全體董事、
12 監察人當然解任，然有氧生活公司屆期仍未改選董事、監察
13 人，林志隆因之於108年1月11日當然解任有氧生活公司董事
14 長、董事。林志隆明知其已非有氧生活公司之負責人，無權
15 以有氧生活公司名義開立統一發票（下稱發票），且有氧生
16 活公司於108年5月間並無實際將對捷盟行銷股份有限公司
17 （下稱捷盟公司）、家福股份有限公司（下稱家福公司）、
18 惠康百貨股份有限公司（下稱惠康公司）之通路權利移轉予
19 老虎牙子公司，竟基於行使偽造私文書及幫助他人逃漏稅捐
20 之犯意，於108年5月1日，在不詳地點，逕自以其持有之有
21 氧生活公司發票，以品名通路轉移權利金，不實開立銷售金
22 額為新臺幣（下同）964萬7,619元，銷項稅額為48萬2,381
23 元，編號0000000000號之發票（下稱本案發票）1紙，並在
24 其上蓋用有氧生活公司之統一發票專用章後，交由老虎牙子
25 公司之不知情會計充作其進項憑證，並持以向稅捐稽徵機關
26 申報扣抵稅額，以此不正方法幫助老虎牙子公司逃漏營業稅
27 額48萬2,381元，足以生損害於稅捐稽徵機關對於營業稅稽
28 徵與管理之正確性。嗣經該管稅捐稽徵機關發現有氧生活公
29 司進銷憑證申報異常，通知說明並補充意見，始悉上情。

30 二、案經有氧生活公司訴由臺北市政府警察局信義分局報告臺灣
31 臺北地方檢察署檢察官偵查起訴。

01 理 由

02 壹、證據能力

03 一、按被告以外之人（包括證人、鑑定人、告訴人、被害人及共
04 同被告等）於審判外之言詞或書面陳述，雖不符刑事訴訟法
05 第159條之1至第159條之4之規定，而經當事人於審判程序同
06 意作為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情
07 況，認為適當者，亦得為證據；當事人、代理人或辯護人於
08 法院調查證據時，知有刑事訴訟法第159條第1項不得為證據
09 之情形，而未於言詞辯論終結前聲明異議者，視為有前項之
10 同意，同法第159條之5定有明文。立法意旨在於傳聞證據未
11 經當事人之反對詰問予以核實，原則上先予排除。惟若當事
12 人已放棄反對詰問權，於審判程序中表明同意該等傳聞證據
13 可作為證據；或於言詞辯論終結前未聲明異議，基於尊重當
14 事人對傳聞證據之處分權，及證據資料愈豐富，愈有助於真
15 實發見之理念，且強化言詞辯論主義，使訴訟程序得以順暢
16 進行，上開傳聞證據亦均具有證據能力。查本判決下列所引
17 用之被告以外之人於審判外之供述證據資料，因檢察官、被
18 告林志隆及辯護人對本院提示之卷證，均就證據能力部分表
19 示同意有證據能力【見111年度訴字第201號卷（下稱訴卷）
20 第54至59頁】，且迄至言詞辯論終結前均未再聲明異議（見
21 訴卷第121至136頁），而本院審酌上開證據資料製作時之情
22 況，無不當取供及證明力明顯過低之瑕疵，認以之作為證據
23 應屬適當，故揆諸前開規定，認上開證據資料應有證據能
24 力。

25 二、本判決下列認定事實所引用之非供述證據，並無證據證明係
26 公務員違背法定程序取得之證據，且與本件待證事實具有自
27 然之關聯性，均得作為證據。

28 貳、實體事項

29 一、認定犯罪事實所憑證據及理由

30 (一)訊據被告固坦承其已非有氧生活公司之負責人，仍有以有氧
31 生活公司名義開立本案發票，並在其上蓋用有氧生活公司之

發票專用章，交由老虎牙子公司之會計充作其進項憑證之事實，惟矢口否認有何行使偽造私文書、幫助逃漏稅捐之犯行，辯稱我是有氧生活公司之實際經營者，有氧生活公司有將通路權利移轉給老虎牙子公司，我是有權開立本案發票，老虎牙子公司沒有逃漏稅，我也沒有幫助逃漏稅云云。辯護人辯護意旨略以：有氧生活公司與老虎牙子公司間之通路移轉係真實交易，被告長期擔任有氧生活公司之董事長，於108年1月11日當然解任董事長後，仍為該公司經理人，自得開立本案發票，應屬合法無偽造，且無逃漏稅捐之主觀犯意，應為無罪諭知云云。

(二)經查：

- 1.被告前同時為有氧生活公司董事長、老虎牙子公司負責人，有氧生活公司因原任董事、監察人任期屆滿未改選，經主管機關臺北市政府於107年10月12日以府產業商字第10754600800號函通知有氧生活公司應於108年1月10日前依公司法辦理改選董事、監察人，並辦理董事、監察人變更登記，屆期未改選並辦妥變更登記者，自限期屆滿時，全體董事、監察人當然解任，然有氧生活公司屆期仍未改選董事、監察人，被告因之於108年1月11日當然解任有氧生活公司董事長、董事。被告已非有氧生活公司之負責人後，尚以有氧生活公司有於108年5月間對捷盟公司、家福公司、惠康公司之通路權利移轉予老虎牙子公司為由，於108年5月1日，在不詳地點，以其持有之有氧生活公司發票，以品名通路轉移權利金，開立本案發票1紙，並在其上蓋用有氧生活公司之發票專用章後，交由老虎牙子公司之會計充作其進項憑證，並持以向稅捐稽徵機關申報扣抵稅額，影響老虎牙子公司營業稅額48萬2,381元等情，為被告所不爭執（見訴卷第49至62頁），並有108年4月19日、109年2月18日查詢有氧生活公司之經濟部商工登記公示資料查詢服務、109年2月18日查詢老虎牙子公司之經濟部商工登記公示資料查詢服務、財政部臺北國稅局108年9月6日財北國稅內湖營業一字第1083957265M

01 號函、109年4月28日財北國稅內湖營業二字第1091610128號
02 函暨檢附本案發票、108年9月16日說明書、臺北市政府106
03 年11月1日府產業商字第10658623240號函及所附107年9月12
04 日有氧生活股份有限公司變更登記表、股東臨時會議事錄、
05 董事會議事錄、董事會簽到簿、章程、資本額查核報告、臺
06 北市政府107年10月12日府產業商字第10754600800號函在卷
07 可稽【見109年度他字第2877號卷（下稱第2877號卷）第13
08 至14頁、第67至68頁、第69至87頁、第89至91頁、第93至94
09 頁、第111至117頁、109年度偵字第25118號卷（下稱第2511
10 8號卷）第15頁】，上開事實，首堪認定。

11 2.於108年5月間有氧生活公司並無將對捷盟公司、家福公司、
12 惠康公司之通路權利移轉予老虎牙子公司之事實

13 (1)查捷盟公司於110年7月26日以（110）捷盟字第009號函載
14 有：「……二、本公司與有氧生活股份有限公司，以及第三
15 人統一超商股份有限公司於105年訂有『2016年度商品供應
16 合約書』，合約有效期間自105年1月1日起至105年12月31日
17 止，並未再續約合作，目前業已終止合作關係，合先敘明。
18 三、次查，本公司並無於106年間接獲有氧生活股份有限公司
19 關於2016年度商品供應合約書之移轉權利通知，且並無同
20 意上開移轉通知，特此向鈞署稟報。……」等語，有捷盟公
21 司上開函文在卷可稽（見第25118號卷第343頁）。可知有氧
22 生活公司與捷盟公司間契約關係業於105年12月31日屆滿，
23 且捷盟公司未曾接獲有氧生活公司有關契約權利移轉之通
24 知，自未曾同意契約權利移轉甚明。

25 (2)查家福公司於110年6月15日以110年家福法字第20210615001
26 號函載有：「查無與有氧生活股份有限公司之2016年、2017
27 年契約及2017年之移轉權利通知。」等語，有家福公司上開
28 函文在卷可稽（見第25118號卷第341頁）。難認有氧生活公
29 司與家福公司間有何通路權利之契約關係存在，復且有氧生
30 活公司並未就通路權利移轉乙節通知家福公司，家福公司亦
31 未曾同意，自無有氧生活公司將對家福公司之通路權利移轉

予老虎牙子公司之事實甚明。

(3)惠康公司110年6月9日函載有：「一、本公司與有氧生活股份有限公司於105年12月終止合作，有關與有氧生活股份有限公司之交易合約均已銷毀，無留存備份紙本。二、經查，有氧生活股份有限公司曾於105年3月23日致函通知本公司，因業務發展而移轉老虎牙子有限公司，並由有氧生活股份有限公司及老虎牙子有限公司共同屬名用印。三、次查，本公司係於105年11月28日與老虎牙子有限公司交易迄今，惟當時之採購業務人員已離職，本公司無從確認105年當時之移轉情形。」等語，有惠康公司上開函文在卷可稽（見第25118號卷第327頁），而所指有氧生活公司因業務發展移轉業務予老虎牙子公司，亦係指於105年3月23日，要與本案發票所指於108年5月有氧生活公司與老虎牙子間通路權利移轉之交易無涉。可知惠康公司與老虎牙子公司間於105年11月28日起已有交易，且有氧生活公司與惠康公司間之契約關係早於105年12月即已終止，老虎牙子公司於108年5月間顯非自有氧生活公司移轉取得通路權利甚明。

(4)是以，顯見於108年5月間有氧生活公司對捷盟公司、家福公司及惠康公司並無通路權利可資移轉予老虎牙子公司，被告竟於108年5月1日以品名通路轉移權利金開立本案發票，已有不實。參以被告坦承有將本案發票交予老虎牙子公司，老虎牙子公司申報扣抵稅額，影響老虎牙子公司營業稅額48萬2,381元等語（見訴卷第52頁），且被告亦於偵查中自陳：「（問：為何你在108年1月11日解任後，仍於108年5月間開立一仟多萬元的發票？）因為老虎牙子公司還欠有氧生活公司一千多萬元貨款，會計師建議我去沖銷，才會開這一張發票。（問：欠貨款是何意？）原先老虎牙子公司把貨賣給有氧生活公司，有氧生活公司再賣給統一超商，所以有氧生活公司積欠老虎牙子公司貨款約一千萬左右，有氧生活公司沒有錢付這筆貨款，家族討論後就決定用沖銷的方式，將應欠貨款沖銷掉。」等語（見第2877號卷第135至138頁）、其於

01 本院審理中自陳：「（問：你在109年7月6日檢察事務官詢
02 問時表示，有氧生活公司積欠老虎牙子公司貨款約1,000萬
03 元，沒有錢付這筆貨款，家族討論後決定用沖銷的方式，你
04 所指的沖銷意思為何？）這是父母的公司，老虎牙子公司、
05 有氧生活公司、巨林，我母親管財務經濟，當時有氧生活公
06 司有欠老虎牙子公司貨款1,000萬元，我們原本要做企業公
07 司重整，知道通路上的無形價值可以被評估，我父親就說通
08 路移轉，有氧生活公司有欠老虎牙子公司貨款1,000萬
09 元。」、「（問：實際上是沒有付貨款，是以這樣的方式把
10 貨款抵銷掉嗎？）錢都是我父母的，他們只是用這樣的方式
11 把錢轉到老虎牙子公司。」等語（見訴卷第131至132頁），
12 益徵被告明知有氧生活公司與老虎牙子公司間並無交易事
13 實，係為沖銷老虎牙子公司之應收帳款，方開立本案發票。
14 足認被告有行使偽造私文書、幫助老虎牙子公司逃漏稅捐之
15 犯行，堪以認定。

16 3.且查，被告於審理中自陳：有氧生活公司一直沒有登記經理
17 人，許舒婷係有氧生活公司之財務經理，故於106年9月1日
18 之有氧生活公司資本額變動表上記載經理人許舒婷等語（見
19 訴卷第131頁）。且有氧生活公司並未登記被告為經理人，
20 此有有氧生活公司變更登記表、經濟部商工登記公示資料查
21 詢服務在卷可參（見第2877號卷第13至14頁、第25118號卷
22 第7至14頁）。可知被告亦非有氧生活公司之經理人，自無
23 開立本案發票之權利。

24 4.被告所辯不足採信：

25 (1)被告固以有氧生活公司與老虎牙子公司間有通路移轉合約施
26 行細則，辯稱有氧生活公司與老虎牙子公司間通路移轉之交
27 易為真實云云。查本案發票係開立於108年5月1日，當時有
28 氧生活公司對捷盟公司、家福公司及惠康公司間無通路權利
29 可資移轉予老虎牙子公司，業經本院認定如前。且查，被告
30 所辯之通路移轉合約施行細則係製作於106年6月1日（見第2
31 877號卷第183頁），依上開捷盟公司、家福公司、惠康公司

01 函文，有氧生活公司對捷盟公司、家福公司及惠康公司間於
02 106年6月1日，亦無通路權利可資移轉，是以該通路移轉合
03 約施行細則已難為被告有利之認定。尤有甚者，通路移轉合
04 約施行細則就老虎牙子公司應給付之交易對價，係以有氧生
05 活公司於105年至106年間積欠老虎牙子公司之應付款項扣抵
06 權利金1013萬元為支付方式，然該權利金1013萬元之計算方
07 式，竟係以105年12月20日至106年9月1日間老虎牙子公司對
08 有氧生活公司之應收帳款為計算基準，有老虎牙子公司應收
09 帳款明細表在卷可參（見第2877號卷第181頁）。易言之，
10 有老虎牙子與有氧生活公司於106年6月1日係以未來尚未發
11 生之交易行為，虛增應收帳款充作通路權利之交易對價，況
12 且通路移轉合約所移轉捷盟公司、家福公司、惠康公司通路
13 權利，核與上開公司函文情形未合，難認通路移轉合約施行
14 細則屬實。

15 (2)被告另以老虎牙子公司通路合約無形資產公允價值評估意見
16 （下稱評估意見）辯稱有氧生活公司以通路權利抵償欠款10
17 13萬元，有氧生活公司並無任何損失云云。查有氧生活公司
18 是否對老虎牙子公司有1013萬元債務乙節已有不實，業如前
19 述。且查，評估意見之評估標的為老虎牙子公司通路合約無
20 形資產，且評價基準日係108年12月31日，有評估意見在卷
21 可參（見第2877頁第185至210頁）。可知評估意見之基準事
22 實，均有別於本案係有氧生活公司對捷盟公司、家福公司、
23 惠康公司之通路權利，且非在本案發生之108年5月間，自難
24 為有利於被告之認定。

25 (3)至被告聲請函查老虎牙子公司用以抵扣有氧生活公司積欠應
26 付款項1013萬元之發票是否均已完稅乙節云云。姑不論有氧
27 生活公司與老虎牙子公司間106年6月1日通路移轉合約施行
28 細則，竟得包括雙方106年6月22日之交易情形，並計算及10
29 6年9月1日老虎牙子公司之收款，時序上已有可疑，且查有
30 氧生活公司與老虎牙子公司間，並無將有氧生活公司對捷盟
31 公司、家福公司及惠康公司通路權利移轉之事實，業經本院

01 認定如前，況且老虎牙子公司之發票是否均已完稅，亦無從
02 證明通路權利移轉為真實，自無調查之必要性。

03 (三)綜上所述，本案事證明確，被告上開犯行堪以認定，被告辯
04 解及辯護人主張均不可採，應依法論科。

05 二、論罪

06 (一)被告行為後，稅捐稽徵法第43條第1項規定於110年12月17日
07 修正公布，並自同年月19日生效施行。修正前稅捐稽徵法第
08 43條第1項規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，
09 處3年以下有期徒刑、拘役或科6萬元以下罰金」；修正後則
10 規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處3年以下
11 有期徒刑，併科100萬元以下罰金」。前開比較新舊法結
12 果，修正後之規定，並未較有利於被告，是依刑法第2條第1
13 項前段規定，就被告本案犯行，自應適用被告行為時即修正
14 前之稅捐稽徵法第43條第1項規定。

15 (二)按稅捐稽徵法第43條第1項，對於幫助犯同法第41條或第42
16 條之罪者，特設刑罰明文，係排除刑法第30條所定幫助犯從
17 屬性之適用，而為獨立犯罪類型之規定，縱無正犯，亦可成
18 立該條項罪名（最高法院82年度台上字第2032號判決意旨參
19 照）。是該條係對於逃漏稅捐之教唆幫助行為特設之專條，
20 為獨立之處罰規定，此所謂幫助，乃犯罪之特別構成要件，
21 有別於刑法上之幫助犯，並非逃漏稅捐者之從犯。核被告所
22 為，係犯刑法第216條、第210條之行使偽造私文書罪，修正
23 前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪。又偽造私文
24 書後復持以行使，偽造之低度行為亦為行使之高度行為吸
25 收，不另論罪。

26 (三)又刑法上一行為而觸犯數罪名之想像競合犯存在之目的，在
27 於避免對於同一不法要素予以過度評價，其所謂「同一行
28 為」係指所實行者為完全或局部同一之行為而言。因此刑法
29 修正刪除牽連犯之規定後，於修正前原認屬於方法目的或原
30 因結果之不同犯罪，其間果有實行之行為完全或局部同一之
31 情形，應得依想像競合犯處斷（最高法院97年度台上字第34

94號判決意旨足資參照）。被告先偽造本案發票，交由老虎牙子公司不知情會計充作其進項憑證，並持以向稅捐機關申報扣抵稅額，是其行使偽造私文書犯行與幫助逃漏稅捐之犯行間，自有行為局部同一之情形，應認其係基於之單一犯意，以一行為同時觸犯行使偽造私文書、幫助逃漏稅捐二罪間，為想像競合犯，應依刑法第55條前段規定，從一重之行使偽造私文書罪論處。

(四)至公訴意旨雖認被告應論以商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪云云。按營利事業銷售統一發票，應認屬於商業會計法第15條所指商業會計憑證之一種，商業負責人以明知不實之事項而填製會計憑證，即應認構成商業會計法第71條第1款之罪（最高法院92年度台上字第6792號判決要旨參照）。是商業會計法第71條第1款所處罰者，僅限於商業負責人、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。如未具上開身分者，應與有該身分者共犯，始有依該法論處之餘地（最高法院94年度台上字第7334號判決意旨參照）。查被告於108年1月11日已當然解任有氧生活公司董事、董事長資格，已非商業負責人等情，有臺北市政府107年10月12日府產業商字第10754600800號函在卷可稽（見第25118號卷第15頁）。且查，本案尚無其他身分共犯。又起訴書犯罪事實亦係以被告明知其已非有氧生活公司之代表人，仍開立本案發票之犯行為起訴。是以，上開公訴意旨容有誤會。

三、科刑

爰以行為人責任為基礎，審酌被告明知已非有氧生活公司之負責人，仍不實開立本案發票，並因幫助逃漏稅捐，直接損及國家財政收入及賦稅制度之正確性及公平性，使稅捐機關稽徵審核稅額花費相當成本，所為實屬不該，顯然欠缺法治觀念，所為應予非難，且於犯後未能坦承犯行，難認其具有悔意，兼衡其犯罪手段、所生之損害、被告自述受有大學畢業之教育程度、擔任公司負責人、需扶養3名子女及配偶之

家庭經濟與生活情形（見訴卷第135頁）等一切情狀，量處如主文所示之刑，並諭知易科罰金之折算標準，以示警惕。據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段，修正前稅捐稽徵法第43條第1項，刑法第2條第1項前段、第11條前段、第216條、第210條、第55條、第41條第1項前段，刑法施行法第1條之1第1項，判決如主文。

本案經檢察官高文政提起公訴，檢察官郭昭吟到庭執行職務。

中 華 民 國 111 年 9 月 20 日
刑事第四庭 審判長法官 陳柏宇

法 官 曾名阜

法 官 吳明蒼

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，並應敘述具體理由；其未敘述上訴理由者，應於上訴期間屆滿後20日內向本院補提理由書（均須按他造當事人之人數附繕本）「切勿逕送上級法院」。

書記官 陳韻宇

中 華 民 國 111 年 9 月 20 日

附錄本案論罪科刑法條全文：

中華民國刑法第216條

（行使偽造變造或登載不實之文書罪）

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。

中華民國刑法第210條

（偽造變造私文書罪）

偽造、變造私文書，足以生損害於公眾或他人者，處5年以下有期徒刑。

修正前稅捐稽徵法第43條

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2分之1。
- 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。