

臺灣臺南地方法院刑事判決

108年度訴字第839號

公 訴 人 臺灣臺南地方檢察署檢察官
被 告 許世忠

上列被告因違反公司法等案件，經檢察官提起公訴（107年度偵字第14596號）後，經本院審理後並判決如下：

主 文

許世忠犯公司法第九條第一項前段之未繳納股款罪，處有期徒刑參月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日；又犯如附表一所示之拾參罪，各處如附表一「主文」欄所示之宣告刑。應執行有期徒刑壹年肆月，如易科罰金，以新臺幣壹仟元折算壹日。其餘被訴附表二、附表三所示違反商業會計法部分、附表四所示公司負責人非法逃漏稅捐部分無罪。

事 實

一、許世忠欲籌組設立謙忠興業有限公司（下稱謙忠公司，址設臺南市○○區○○○路○○號，統一編號：00000000號），明知公司應收之股款，股東未實際繳納者，不得以申請文件表明收足，亦不得借用資金為虛偽繳足股款之證明，竟基於違反公司法及使公務員登載不實之犯意，於民國98年12月18日，至國泰世華商業銀行，開立帳號為000000000000號之謙忠公司籌備處帳戶（下稱謙忠公司國泰世華銀行帳戶），並存入新臺幣（下同）5,000元，再於同日向真實姓名年籍不詳之人借得1,000萬元，存入前開謙忠公司國泰世華銀行帳戶內，偽以證明謙忠公司之1,000萬元設立股款業已收足（原5,000元列為暫收款）；復以前開謙忠公司國泰世華銀行帳戶之存摺影本充作公司股東應繳股款已收足之證明，委由不知情之記帳業者、會計師事務所辦理查核簽證，並作成收足股款之資本額查核報告書。嗣許世忠將不實之設立登記申請書、公司章程、股東同意書、股東繳納現金股款明細表、資本額變動表、存摺影本等資料，持向臺南市政府申請謙忠公司設立登記，旋於98年12月21日將前開1,000萬元轉出歸還，致使不知情之承辦公務員為形式審查後，誤認謙忠公司股

東已依規定繳足股款，符合公司登記規定，而於99年1月6日核准設立登記，並登載於職務上所掌之公司案卷等公文書，足生損害於主管機關對於公司管理之正確性。

二、許世忠於99年1月6日謙忠公司設立起至100年12月19日止、101年3月9日起至同年9月2日止，擔任謙忠公司之實際負責人，負責謙忠公司一切事務，包含主辦及經辦謙忠公司會計事務。許世忠明知應依交易之實際情況，據實製作商業會計憑證，且謙忠公司於99年1月6日起至100年12月19日止、101年3月9日起至同年9月2日止即許世忠擔任謙忠公司負責人期間，並未與附表一所示8間公司進行交易，並無附表一所示統一發票（下稱發票）所載之銷售貨物或勞務予上開8間公司之情形，竟基於明知不實事項而填製會計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意，於申報附表一各期（每2月為1期）營業稅之稍早某時，在不詳地點，各填製開立如附表一所示不實內容發票之會計憑證，交予如附表一所示8間公司充為進項憑證，足以生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正確性，並藉此幫助廣成資產管理顧問公司逃漏營業稅新台幣（下同）150,000元、光泰鋼鐵企業有限公司逃漏營業稅47,784元、南台工業股份有限公司逃漏營業稅3,616,480元。

三、案經財政部南區國稅局告發後，由臺灣臺南地方檢察署檢察官偵查起訴。

理由

甲、有罪部分：

壹、證據能力之判斷：

一、按被告以外之人於審判外之陳述，經當事人於審判程序同意作為證據，法院審酌該言詞陳述或書面陳述作成時之情況，認為適當者，亦得為證據，刑事訴訟法第159條之5第1項定有明文。查被告許世忠於本院審理時對證人鄭智仁、謝昇穎、謝慧娟、莫備琳於偵查中所為筆錄之證據能力均不爭執，且本院依卷內資料審酌該等偵查筆錄作成時之情況，亦認為

並未有何違背法律或其他相關規定之情事，而應認為適當，是依刑事訴訟法第159條之5第1項之規定，上開證人於偵查中所製作之筆錄，為傳聞法則之例外而具有證據能力，本院自得引為判決參考之依據，先予敘明。

二、本案其餘認定有罪事實所引用之證據，檢察官、被告均未曾就證據能力表示異議，而各該證據依刑事訴訟法規定，經核亦無不具證據能力之情事，故依第159條之5之規定，均得作為認定被告犯罪事實之依據，合先敘明。

貳、犯罪事實之認定：

一、違反公司法第九條第一項前段之未繳納股款罪部分：

上揭被告許世忠於98年12月18日，開設前揭謙忠公司國泰世華銀行帳戶，並於同日向真實姓名年籍不詳之人借得1,000萬元，存入前開謙忠公司國泰世華銀行帳戶內，偽以證明謙忠公司之1,000萬元設立股款業已收足；復以前開謙忠公司國泰世華銀行帳戶之存摺影本充作公司股東應繳股款已收足之證明，委由不知情之記帳業者、會計師事務所辦理查核簽證，並作成收足股款之資本額查核報告書。嗣後將不實之設立登記申請書、公司章程、股東同意書、股東繳納現金股款明細表、資本額變動表、存摺影本等資料，持向臺南市政府申請謙忠公司設立登記，旋於98年12月21日將前開1,000萬元轉出歸還等情，業據被告許世忠於本院審理時坦承不諱，並有經濟部99年1月6日經授中字第09931500470號函附謙忠興業有限公司設立登記表、謙忠興業有限公司日設立登記申請書、謙忠興業有限公司章程、謙忠興業有限公司股東同意書、謙忠公司名稱及所營事業登記預查申請表、高雄縣鳳山地政事務所鳳山市道○○段○號○○○○○○○○○號門牌號碼凱旋路332巷4之1號建物所有權狀暨同意書、會計師查核委託書、會計師查核報告書暨檢附查核資料（含謙忠興業有限公司股東繳納股款明細表、資產負債表、國泰世華商業銀行六合分行戶名謙忠興業有限公司帳號000-00-000000-0號帳戶存摺封面、內頁影本、國泰世華銀行存款餘額證明書）、謙忠

興業有限公司99年1月6日設立登記表各件附卷可稽（參見偵四卷第19頁、第21頁、第22頁至第23頁、第24頁、第25頁至第26頁、第28頁至第29頁、第30頁至第37頁、第38頁至第39頁），被告許世忠於本院審理時所為此部分自白，與事實相符，應堪採信。依此，被告許世忠違反公司法第9條第1項前段之未繳納股款犯行，罪證明確，可堪認定。

二、違反商業會計法及幫助逃漏稅捐部分：

訊據被告許世忠固坦承創立謙忠公司，並曾擔任謙忠公司負責人等情，惟矢口否認涉有違反商業會計法及稅捐稽徵法幫助逃漏稅捐等犯行，辯稱：其因罹患口腔癌，於99年3月間起，即將謙忠公司交給證人鄭智仁經營，謙忠公司開立予附表一所示，除廣成資產管理顧問有限公司（下稱廣成公司）外之7家公司之發票，均是證人鄭智仁所開立，其並不知情亦未參與；另謙忠公司開予廣成公司之發票係真實交易，其並無填載不實會計憑證及幫助逃漏稅捐之故意與行為云云。經查：

（一）被告許世忠創立謙忠公司，並於99年1月6日起至100年12月19日、101年3月9日起至同年9月2日、101年9月21日至103年7月25日擔任謙忠公司之登記負責人等情，業據被告許世忠於本院審理時自承不諱（參見本院卷第108頁至第109頁），並有高雄市政府100年12月20日高市府四維經商公字第10001507760號函檢附附件（含謙忠興業有限公司變更登記表、謙忠興業有限公司章程、100年12月15日謙忠興業有限公司變更登記申請書、100年12月19日高雄市政府經濟發展局公司登記規費收入繳款書、100年12月8日謙忠興業有限公司股東同意書暨章程修正條文對照表、股東王振東身份證影本）、經濟部101年03月09日經授中字第10131744890號函檢附附件（含101年2月24日謙忠興業有限公司變更登記申請書、101年3月9日謙忠興業有限公司變更登記表乙份、謙忠興業有限公司章程、101年2月24日謙忠興業有限公司股東同意書、經濟部商業司一預查案件進度查詢、經濟部101年03月02日經

01 授中字第10131715390號函、房屋租賃契約與100年房屋稅繳
02 納證明書)、臺南市政府101年09月03日府經工商字第10105
03 489580號函檢附附件(含臺南市政府公司登記領件單、101
04 年8月28日謙忠興業有限公司變更登記申請書、101年9月3日
05 謙忠興業有限公司變更登記表乙份、謙忠興業有限公司章程
06 暨修正條文對照表)、臺南市政府101年09月21日府經工商
07 字第10105501650號函檢附附件(含臺南市政府公司登記領
08 件單、101年9月19日謙忠興業有限公司變更登記申請書、10
09 1年9月21日謙忠興業有限公司變更登記表乙份、謙忠興業有
10 限公司章程暨修正條文對照表、101年9月17日謙忠興業有限
11 公司股東同意書)各件在卷可參(參見偵四卷第43頁至第53
12 頁、第59頁至第69頁、第72頁至第82頁、第89頁至第100頁
13 、第109頁至第121頁),此部分事實應堪認定。

14 (二)訊據證人鄭智仁於本院審理時結證稱:「(問:你跟許世忠
15 有什麼往來?)答:許世忠他在做砂石生意,因為我本身做
16 鋼材生意,我就跟許世忠有開發票的關係,因為他也要跟銀
17 行貸款,我也要跟銀行貸款,所以說我就拿他的發票做我的
18 進項,我拿發票讓他做他的進項,互相協助。」、「(問:
19 謙忠公司的發票如何開的,你是否知道?是你代他開的,還
20 是他自己開的?)答:我通常都會把進項給許世忠,叫他給
21 我銷項,我會編列單子,看我銷項要開給哪幾家,這是虛開
22 發票的部分。」、「(問:起訴書附表一編號1至8謙忠公司
23 開立不實統一發票明細表中,除了編號7廣成公司之外,其
24 他公司的發票都是許世忠交付給你?)答:對。」(參見本
25 院卷第340頁、第344頁、第349頁)。參以謙忠公司負責人
26 即被告許世忠於偵查及本院審理時,均稱不知謙忠公司與附
27 表一所示公司(除廣成公司外)是否有實際交易(參見他卷
28 第64頁背面、本院卷第52頁),足見謙忠公司與附表一所示
29 公司(除廣成公司外),實際上並無如附表一所示發票呈現
30 之交易。

31 (三)訊據證人黃崇欽於本院審理時到庭結證稱:「(問:廣成資

01 產公司是在經營什麼事業？）答：當初本來要做資產，但是
02 景氣不好，之後就做營造、砂石買賣、房仲業都有，然後再
03 去買這部怪手機具，那是向嘉南重機械買怪手的。」、「（
04 問：向嘉南重機械買怪手是何時的事情？）答：是在99或98
05 年買的，我跟許世忠去向嘉南重機械公司買的。」、「有跟
06 另一家營造公司一邊出一百多萬，他們是匯現金到嘉南，我
07 們100多萬元是許世忠拿現金給嘉南。」、「（問：另一家
08 公司跟你、許世忠、黃勇助，有無關係？）答：沒有關係，
09 就是朋友。」、「廣成公司又跟另一家公司買，把它歸回廣
10 成公司。」、「（問：後來你們再把剩下一半買回來？）答
11 ：對。」、「（問：當初去跟嘉南重機械買的時候，理論上
12 嘉南重機械要開發票給你們？）答：對。」、「（問：為何
13 最後開發票是謙忠公司，不是嘉南的發票？）答：嘉南重機
14 有開給謙忠公司，許世忠拿去。」（參見本院卷第218頁、
15 第221頁、第222頁、第225頁至第226頁）。是依證人黃崇欽
16 於前開證述可知，廣成公司原先與另一公司合資向嘉南重機
17 械公司購買怪手，嗣後廣成公司復向另一公司購回怪手部分
18 所有權，從而廣成公司獲得該怪手之全數所有權。是資金流
19 向係先由廣成公司支付部分款項給嘉南重機械公司，復由廣
20 成公司支付剩餘款項給合資購買公司，而取得怪手之全數所
21 有權。依此，謙忠公司與廣成公司間，並無前開怪手之交易
22 行為。故謙忠公司所開立給廣成公司之附表一編號4所示發
23 票號碼：PU00000000、PU00000000，銷售金額分別為800,00
24 0元、2,200,000元兩張發票自屬並無實際交易行為之虛偽不
25 實發票。

26 (四) 被告許世忠雖辯稱：其於99年間，曾因口腔癌病變住院開刀
27 ，於開刀前即將謙忠公司交予證人鄭智仁處理，嗣後謙忠公
28 司之事務其均不知情，謙忠公司開與附表一所示公司（除廣
29 成公司外）之發票，均係由證人鄭智仁自行處理簽發，其並
30 未經手，亦不知情云云。

31 1. 訊據證人鄭智仁於偵查中證稱：「（問：你稱許世宗（按係

01 許世忠之筆誤)是謙忠公司的實際負責人及名義負責人?)
02 答：這件他跟我配合，我把進項發票給他，他也是自己要標
03 工程，他開完之後，再把銷項發票開給我。我是幫他墊高業
04 績，就一進一出。我與他的公司沒有實際上的業務往來，許
05 世忠是謙忠公司的實際及名義負責人。」(參見偵二卷第10
06 頁背面)；復於本院審理時具結後證稱：「(問：謙忠公司
07 是你建議許世忠去開設的嗎?)答：沒有，是許世忠開設的
08 。」、「(問：你有無參與謙忠公司的經營?)答：沒有。
09 」、「(問：你有無股份?)答：沒有。」(參見本院卷第
10 341頁)，從而，證人鄭智仁始終否認曾參與謙忠公司之經
11 營，被告許世忠前開所辯是否屬實，當非無疑。

- 12 2.被告於本院審理時辯稱：其因病將謙忠公司交給鄭智仁時，
13 其友人劉奕辰(原名劉義忠)亦在現場云云，並聲請傳喚證
14 人劉奕辰到庭作證，據此主張其已非謙忠公司之實際負責人
15 ，對謙忠公司所開立之發票(除開立予廣成公司外)均不知
16 情云云。然訊據證人劉奕辰於本院審理時到庭結證稱：「(
17 問：許世忠與鄭智仁有無提過謙忠公司的經營權要交給誰?
18)答：我沒有聽過。」、「(問：許世忠有無講過他要把謙
19 忠公司的經營權交給鄭智仁?)答：這個我也沒有聽過。」
20 (參見本院卷第209頁至第210頁)。是被告前開所辯，與證
21 人劉奕辰所云顯有出入。另證人劉奕辰於本院審理時雖證稱
22 ：謙忠公司實際負責人為鄭智仁而非許世忠云云。惟證人劉
23 奕辰於本院審理時另結證稱：「(問：你認識鄭智仁多久?
24)答：我認識他約六、七年，我之前也是有給他辦過公司。
25 」、「(問：還是你當鄭智仁的人頭?)答：對。」、「我
26 也是有讓他辦一個伸義精密有限公司，這一條我也已經被判
27 刑。」、「(問：認識鄭智仁的目的就是要擔任公司的名義
28 負責人?)答：我們就是名義上。」、「我跟許世忠都是同
29 由一位邱先生介紹去跟鄭智仁認識的」、「邱先生是先介紹
30 我認識鄭智仁，有說叫我看要不要辦一間公司，後來在第幾
31 次餐聚時，許世忠才有到場，也是同樣在餐聚上，邱先生有

跟許世忠問說看他有沒有這個意思。」、「（問：鄭智仁與許世忠講的話，是否像鄭智仁之前跟你講的，是類似的事情？）答：類似。」、「（問：為何你會認為謙忠公司實際負責人是鄭智仁，而不是登記的許世忠？）答：因為我是以我的情形，這是第一點。當初邱先生介紹的時候，就是跟我一樣的意思就對了。」（參見本院卷第203頁、第204頁、第205頁、第206頁、第207頁、第210頁）。是觀證人劉奕辰前開證述，證人劉奕辰係因其自身亦曾由邱先生介紹後認識鄭智仁，並進而擔任鄭智仁開設用以虛開發票之伸義精密有限公司之登記負責人。並以其見被告許世忠亦係由邱先生介紹而認識鄭智仁，且鄭智仁亦為類似言語，故依其自身經驗認為謙忠公司亦屬鄭智仁設立用以虛開發票之公司，而由被告許世忠擔任登記負責人。然被告於偵查中係供稱：「（問：是否設立『謙忠興業有限公司』？）答：有。一開始99年1月設立登記時，我是登記及實際負責人，99年3月，我把整個公司讓給鄭智仁，但那時還是登記在我名下，整個公司讓他管理，那時，就是我是登記負責人，他是實際負責人。」（參見他卷第64頁）；復於本院審理時供稱：「謙忠公司是我和鄭智仁成立的，這家公司是做鋼材買賣跟土方砂石買賣的，也有買挖土機。99年3、4月之後我就沒有管公司，公司就交給鄭智仁。」（參見本院卷第52頁）。是被告許世忠於偵查中及本院審理時均稱：謙忠公司設立之初，其為實際負責人，且原有正常營運鋼材、土方砂石買賣等事業之意，係因其身體有異，方將謙忠公司交給鄭智仁。此與證人劉奕辰前開所述，謙忠公司係鄭智仁用以虛開發票之公司，被告許世忠一開始即是不負責任之登記負責人，顯不相同。故證人劉奕辰所為謙忠公司實際負責人為鄭智仁，被告許世忠僅是謙忠公司人頭負責人云云，顯係基於其自身經驗而為之推測之詞，與事實不符，無從採信而對被告許世忠為有利之認定。

3.另訊據證人即廣成資產管理顧問有限公司執行業務股東黃崇

01 欽於本院審理時到庭結證稱：「（問：證據1卷第692頁發票
02 2紙是否看過？）這兩張發票是我去高雄開回來給廣成公司
03 的。」、（問：去高雄哪一家公司開回來？）答：好像是謙
04 忠實業有限公司。」、「（問：是誰開立的？是否許世忠開
05 立的？）不是許世忠，當時他準備要開刀了，我去高雄跟鄭
06 智仁開回來的。」（參見本院卷第225頁、第227頁）。然被
07 告於偵查中供稱：「（問：第三點『公司開業之初，因買賣
08 怪手發票開立不實…，這該當是本人所為錯誤』，是何意思
09 ？）答：我確實有買怪手，但不是廣成資產公司，是鄭智仁
10 叫我開的，我承認錯誤。」、「（問：【提示國稅局卷1第
11 536頁統一發票影本】你指的是這2張發票，發票號碼PU0000
12 0000、PU00000000，買受人都是廣成資產管理顧問有限公司
13 ？）答：是，一開始廣成資產管理顧問有限公司也是我去申
14 請設立的。」、「（問：但這2張發票是99年9月、10月開的
15 ，與你上述99年3月就將公司讓給鄭智仁經營之情不符？）
16 答：我把廣成資產管理顧問有限公司全部交給我叔叔，我9
17 月、10月只有開那張發票，不然廣成沒有進項，要有進項才
18 能申報怪手。」（參見偵三卷第226頁至第227頁）；復於本
19 院審理時供稱：「（問：起訴書附表二有無你認為是真實交
20 易的部分？）答：我有開給廣成資產管理顧問有限公司。」
21 （參見本院卷第109頁）。是證人黃崇欽所為前述，該2張發
22 票係其至高雄，由證人鄭智仁開立後交付之證述，與被告於
23 偵查及本院審理中均坦承謙忠公司開給廣成公司之前開2張
24 發票係由其自己所開立等語，顯不相符。自難肯認證人黃崇
25 欽前開證述為真，進而據此認定99年3月間後，謙忠公司之
26 發票係由證人鄭智仁所掌控，被告許世忠對謙忠公司所開立
27 之發票均不知情。

28 4.從而，被告許世忠於偵查及本院審理時辯稱：其於99年3月
29 以後，即將謙忠公司交給證人鄭智仁，其並未處理後續謙忠
30 公司事務云云，當無可採。

31 (五)訊據證人莫備琳於本院審理時到庭結證稱：「（問：101年2

01 月24日謙忠公司變更登記時，是他委託你的，是否如此？）
02 答：對。」（參見本院卷第361頁），而被告於同日庭訊時
03 亦供稱：「（問：謙忠公司在101年2月24日有申請變更登記
04 ，將董事由王振東改為許世忠，為何有這次變更？）答：我
05 要求鄭智仁把公司改回來給我。」、「（問：所以101年2月
06 24日之後謙忠公司就是你掌管？）答：是。」（參見本院卷
07 第404頁）。是謙忠公司自101年2月24日申請變更登記負責
08 人為被告許世忠（實際變更登記為101年3月9日）後，即由
09 被告許世忠所控制，是其就此之後謙忠公司所開立之虛偽不
10 實發票即附表一編號11至13所示，自無不知之理。

11 (六)綜此，堪認被告許世忠於99年1月6日起至100年12月19日變
12 更謙忠公司負責人為王振東前之期間，及101年3月9日起至
13 103年7月25日謙忠公司遭廢止公司登記為止，均係謙忠公司
14 之實際負責人，其就謙忠公司於上述期間內虛偽開立發票予
15 附表一所示廠商之行為，自不得推諉不知。又謙忠公司所開
16 立如附表一所示不實發票予附表一所示廠商以供該等公司申
17 報後，使附表一所示廠商廣成資產管理顧問公司逃漏營業稅
18 150,000元、光泰鋼鐵企業有限公司逃漏營業稅47,784元、
19 南台工業股份有限公司逃漏營業稅3,616,480元等情，業經
20 財政部南區國稅局於108年10月30日以南區國稅審四字第108
21 2008785號函、109年5月29日以南區國稅審四字第109000379
22 7號函覆本院屬實（參見本院卷第93頁至第96頁、第291頁至
23 第293頁），此部分事實亦堪認定。綜上所述，被告許世忠
24 所為此部分虛開發票而觸犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助
25 納稅義務人非法逃漏稅捐罪、商業會計法第71條第1款之商
26 業負責人填製不實會計憑證罪等犯行，均事證明確，堪以認
27 定，應依法論科。

28 參、論罪科刑：

29 一、違反公司法部分：

30 (一)按刑法第2條第1項規定「行為後法律有變更者，適用行為時
31 之法律。但行為後之法律有利於行為人者，適用最有利於行

為人之法律」，係規範行為後法律變更所生新舊法比較適用之準據法；該條規定所稱「行為後法律有變更者」，包括犯罪構成要件有擴張、減縮，或法定刑度有變更等情形。故行為後應適用之法律有上述變更之情形者，法院應綜合其全部罪刑之結果而為比較適用。惟若新、舊法之條文內容雖有所修正，然其修正內容與罪刑無關，僅為文字、文義之修正、條次之移列，或將原有實務見解及法理明文化等無關有利或不利於行為人之情形，則非屬上揭所稱之法律有變更，亦不生新舊法比較之問題，而應依一般法律適用原則，逕行適用裁判時法。故行為後法律若有修正，不論是否涉及前揭法律變更，抑或僅係無關行為人有利或不利事項之修正，法院應綜合法律修正之具體內容，於理由內說明有無刑法第2條第1項所規定「行為後法律有變更」之情形及應適用之法律，始屬適法（最高法院107年度台上字第4438號判決意旨參照）。

。經查：

1. 被告行為後，刑法第214條業於108年12月25日修正公布，自同年月27日施行。惟此次修法僅將罰金刑計算標準統一（即將銀元改為新臺幣，無須再經換算），而就犯罪之構成要件、刑罰效果均未變更，即無須為新舊法之比較，逕適用裁判時法即修正後刑法第214條之規定。

2. 又被告行為後，公司法第9條亦於107年8月1日修正公布，於同年11月1日施行，然此次修正僅就該條第3項之文字進行修正，關於第1項之條文內容及其刑度均未變更，並無新舊法比較適用之問題，而應依一般法律適用原則，逕適用裁判時法即現行公司法第9條第1項之規定，合先敘明。

(二) 次按公司之設立、變更、解散登記或其他登記事項，於90年11月12日公司法修正後，主管機關僅形式審查申請是否違法或不合法定程式，而不再為實質之審查。是行為人於公司法修正後辦理公司登記事項，如有明知為不實之事項，而使公務員登載於職務上所掌之公文書，足以生損害於公眾或他人者，即有刑法第214條之適用（最高法院96年度第5次刑事庭

會議決議意旨參照)。是核被告許世忠就犯罪事實一所為，係犯公司法第9條第1項前段之未繳納股款罪及刑法第214條之使公務員登載不實罪。又被告利用不知情之會計師事務所會計師出具資金查核報告書，並向主管機關申請公司設立登記以遂其犯行，為間接正犯。另公司負責人明知公司應收之股款，股東並未實際繳納，而以申請文件表明收足，使公務員登載於職務上所掌之公文書，足以生損害於公眾或他人，所犯公司法第9條第1項前段及刑法第214條兩罪，就行為人而言，僅有自然行為概念之一行為，且係基於一個意思決定為之，固應評價為一個犯罪行為。然刑法第214條之罪係在保護一般公共信用，除行為人已為不實之申請外，尚待該管公務員將之登載於職務上所掌之公文書，始足成立；至於公司法第9條第1項前段之罪，係在防止虛設公司及防範經濟犯罪，只要行為人提出不實之申請，即足成立，不以該管公務員已登載於職務上所掌之公文書為必要。二者之犯罪構成要件並不相同，屬一行為觸犯數罪名之想像競合犯，應依刑法第55條之規定，從較重之公司法第9條第1項前段處斷（最高法院96年度第7次刑事庭會議決議參照）。故被告以一行為觸犯公司法第9條第1項前段之未繳納股款罪及刑法第214條之使公務員登載不實罪，為想像競合犯，應從一重論以公司法第9條第1項前段之未繳納股款罪。

二、違反商業會計法及幫助逃漏稅捐部分：

(一)被告行為後，稅捐稽徵法第43條業經修正，並由總統於103年6月4日以華總一義字第10300085301號令公布施行，並於同年6月6日生效。修正前該條規定為：「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、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金（第一項）。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罪者，加重其刑至二分之一（第二項）。稅務稽徵人員違反第33條規定者，除觸犯刑法者移送法辦外，處1萬元以上5萬元以下罰鍰（第三項）。」修正後則規定：「教唆或幫助犯第41條或第42條之罪者，處

01 3年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣6萬元以下罰金（第一項
02 ）。稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他合法代理人
03 犯前項之罪者，加重其刑至二分之一（第二項）。稅務稽徵
04 人員違反第33條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰（第三
05 項）。」僅係將原第1項後段規定移至第2項，及將原第2項
06 規定移至第3項並刪除「除觸犯刑法者移送法辦外」，僅為
07 文字條項之異動，此修正不屬於刑法第2條之法律變更，並
08 無新舊法比較之問題，應逕適用裁判時法（即現行法）。

09 (二)按商業會計法所稱之商業會計憑證，分為原始憑證及記帳憑
10 證二種，所謂原始憑證，係指證明會計事項之經過，而為造
11 具記帳憑證所根據之憑證（商業會計法第15條規定參照），
12 發票乃證明事項之經過，造具記帳憑證所根據之憑證，自屬
13 商業會計法第15條第1款所稱商業會計憑證中原始憑證之一
14 種。凡商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人
15 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
16 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
17 憑證罪，且商業會計法第71條乃刑法第215條業務上文書登
18 載不實罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，應優先
19 適用商業會計法論處（最高法院92年台上字第3677號判例意
20 旨參照）。據此以論，被告為謙忠公司實際負責人，總攬該
21 公司一切事務，包含主辦、經辦謙忠公司會計事務，從而其
22 以謙忠公司名義開立附表一所示不實內容發票予附表一所示
23 之公司，自構成商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑
24 證罪。

25 (三)復按稅捐稽徵法上之逃漏稅捐罪，係屬結果犯，須有逃漏應
26 繳納之稅捐之結果發生，始足構成（最高法院95年度台上字
27 第486號判決意旨參照）。查謙忠公司所開立不實發票供附
28 表一所示公司據以申報營業稅額，使廣成資產管理顧問公司
29 、光泰鋼鐵企業有限公司、南台工業股份有限公司等3間公
30 司因而生逃漏稅之結果，業如前述，則被告許世忠就此部分
31 另構成稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪（附表一

編號1至7、9、10、12)；又被告許世忠就此部分係以一行為同時觸犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，為想像競合犯，均應依刑法第55條前段規定，各從一重之填製不實會計憑證罪處斷。

(四)按營業稅之申報，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項明定，營業人除同法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，向主管稽徵機關申報。而每年申報時間，依加值型及非加值型營業稅法施行細則第38條之1第1項規定，應分別於每年1月、3月、5月、7月、9月、11月之15日前向主管稽徵機關申報上期之銷售額、應納或溢付營業稅額。是每期營業稅申報，於各期申報完畢，即已結束，以「一期」作為認定逃漏營業稅次數之計算，區別不難，獨立性亦強，於經驗、論理上，似難以認定逃漏營業稅，可以符合接續犯之行為概念（最高法院101年度台上字第4362號判決意旨參照）。經查，如附表一所示營業人均係以每2月為一期向主管稅捐稽徵機關申報營業稅，每期營業稅於各期申報完畢時已結束申報義務，故應以「一期」作為認定商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證及幫助逃漏營業稅次數之計算，依此，被告擔任謙忠公司負責人期間，開立如附表一所示統一發票予附表一所示公司，共應論列13罪。另被告於同一營業稅繳納期間（即每2個月）所填製不實內容發票並提供各該公司、商號幫助逃漏稅捐，係於密切接近之時、地實行，且侵害同一法益，復無明顯中斷的情形，是就本件犯罪事實整體觀之，其各次犯行在時間及空間上確有密切關係，依一般社會健全觀念，難以強行分開，在刑法評價上，各行為之獨立性極為薄弱，足認被告係出於同一犯罪決意而為之，以視為數個舉動之接續實行，合為包括之一行為予以評價，較為合理，故應各自論以接續犯之實質上一罪（即接續犯填製不實會計憑證罪及接續犯幫助逃漏稅捐罪）。

01 三、上揭被告許世忠所犯違反公司法未繳納股款罪及違反商業會
02 計法填製不實會計憑證13罪，犯意各別，行為互殊，應予分
03 論併罰。被告許世忠前因槍砲等案件，經最高法院判決確定
04 後，由臺灣高等法院臺南分院以96年度聲減字第520號裁定
05 定應執行有期徒刑6年，併科罰金新台幣15萬元。其中有期
06 徒刑部分於100年1月25日縮短刑期假釋期滿視為執行完畢等
07 情，業有臺灣高等法院被告前案紀錄表1份在卷可稽。查被
08 告於有期徒刑執行完畢後，5年內故意再犯本件法定刑有期
09 徒刑以上之8罪（附表一編號6至13，附表一編號6所示犯行
10 時間跨越前案假釋期滿執行完畢前後，仍應論以累犯，最高
11 法院101年度台上字第624號判決參照），依刑法第47條第1
12 項之規定，構成累犯。另司法院釋字第775號解釋文揭示：
13 刑法第47條第1項規定：「受徒刑之執行完畢，或一部之執
14 行而赦免後，5年以內故意再犯有期徒刑以上之罪者，為累
15 犯，加重本刑至二分之一。」有關累犯加重本刑部分，不生
16 違反憲法一行為不二罰原則之問題。惟其不分情節，基於累
17 犯者有其特別惡性及對刑罰反應力薄弱等立法理由，一律加
18 重最低本刑，於不符合刑法第59條所定要件之情形下，致生
19 行為人所受之刑罰超過其所應負擔罪責之個案，其人身自由
20 因此遭受過苛之侵害部分，對人民受憲法第8條保障之人身
21 自由所為限制，不符憲法罪刑相當原則，牴觸憲法第23條比
22 例原則。於此範圍內，有關機關應自本解釋公布之日起2年
23 內，依本解釋意旨修正之。於修正前，為避免發生上述罪刑
24 不相當之情形，法院就該個案應依本解釋意旨，裁量是否加
25 重最低本刑。又依上述解釋理由書之說明，所謂「一律加重
26 最低本刑，致個案過苛部分，不符憲法罪刑相當原則及比例
27 原則」之情形，應是指「因累犯加重之規定致無法處以最低
28 法定本刑，使行為人所受之刑罰超過其所應負擔罪責」之個
29 案（最高法院109年台上字第714號刑事判決參照）。本案被
30 告依其犯罪情節，並無處以法定最輕本刑仍顯過苛之情形，
31 故在刑法第47條修正之前，仍應適用累犯之規定，故就附表

一編號6至13所示之罪，均論以累犯並加重其刑。

四、爰審酌被告所為虛偽收受股款成立公司之行為，造成公司資本不足之現象、影響公司營運及公司債權人之權益，並影響稅捐機關稽核公司營運、稅捐等事項之正確性、開立不實發票以供其他公司製作、行使不實內容之營業稅申報書之行為，將造成稅捐稽徵機關之查核困難，嚴重影響稅捐制度之正常運作，甚而造成國家財政及稅賦根基之動搖，所為實屬可議，犯罪後坦承違反公司法犯行，否認違反商業會計法、稅捐稽徵法犯行，復參酌其犯罪動機、手段、行使不實內容營業稅申報書之情節與造成實質逃漏稅捐之結果，及虛偽開立發票之張數、金額及對象、幫助逃漏稅捐之金額，並斟酌其品行、智識程度、家庭、經濟狀況等一切情狀，分別量處如主文及附表一所示之刑，並均諭知易科罰金之折算標準，另定其應執行之刑及諭知易科罰金折算標準如主文所，以資儆懲。

乙、不另為無罪判決之諭知：

一、公訴意旨另以：被告許世忠擔任謙忠公司負責人，並開立附表一所示虛偽發票予附表一所示金藝興業有限公司、中浦實業有限公司、笠騰有限公司、東溥鋼鐵有限公司、隆大工業股份有限公司等公司，以作為該等公司進項憑證，並由各該公司填具不實內容之營業稅申報書向稅捐機關申報各該期營業稅，因認被告許世忠就此部分行為另涉犯稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪嫌等語。

二、惟按稅捐稽徵法上之逃漏稅捐罪，係屬結果犯，須有逃漏應繳納之稅捐之結果發生，始足構成（最高法院95年度台上字第486號判決意旨參照）。經查，被告擔任負責人之謙忠公司雖提供如附表一所示之不實發票予金藝興業有限公司、中浦實業有限公司、笠騰有限公司、東溥鋼鐵有限公司、隆大工業股份有限公司等公司，以作為該等公司進項憑證，並由各該公司填具不實內容之營業稅申報書向稅捐機關申報各該期營業稅，然按每期虛報進項金額扣除虛報銷項金額計算後

，前開5家公司並無實際逃漏之營業稅額等情，業經財政部南區國稅局函覆本院屬實，有該局109年5月29日南區國稅審四字第1090003797號回函1份附卷可參（參見本院卷第291頁至第293頁）。依此，被告所為此部分行為，與稅捐稽徵法第43條第1項之幫助納稅義務人非法逃漏稅捐罪之構成要件有間。惟因上開部分若成立犯罪，與前開論罪科刑部分具有想像競合犯之一罪關係，爰不另為無罪之諭知。

丙、無罪部分：

一、公訴意旨略以：

(一)被告許世忠明知謙忠公司實際上並無向附表四所示之9家營業人進貨之事實，竟基於以不正當方法逃漏營業稅捐之犯意，接續取得附表四所示之9家營業人所開立之不實統一發票共132張，持以充當謙忠公司之進項憑證，而向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅，以此不正當方法逃漏謙忠公司之營業稅額，共451萬9,278元，足以生損害於稅捐稽徵機關課徵稅捐之正確性，因認被告許世忠就此部分涉犯稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司實際負責人非法逃漏稅捐罪嫌等語。

(二)被告許世忠明知謙忠公司並未與附表二、三所示3間公司進行交易，並無附表二所示發票所載之銷售貨物或勞務予上開3間公司之情形，竟基於明知不實事項而填製會計憑證、幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意，於申報附表二、三各期（每2月為1期）營業稅之稍早某時，在不詳地點，各填製開立如附表二、三所示不實內容發票之會計憑證，交予如附表二、三所示3間公司充為進項憑證，足以生損害於稅捐稽徵機關對稅捐稽徵及管理之正確性，並藉此幫助如附表二、三所示3間公司逃漏營業稅，因認被告許世忠就此部分另涉違反稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪嫌等語。

二、按犯罪事實之認定，係據以確定具體的刑罰權之基礎，自須經嚴格之證明，故其所憑之證據不僅應具有證據能力，且須

01 經合法之調查程序，否則即不得作為有罪認定之依據。倘法
02 院審理之結果，認為不能證明被告犯罪，而為無罪之諭知，
03 即無刑事訴訟法第154條第2項所謂「應依證據認定」之犯罪
04 事實之存在。因此，同法第308條前段規定，無罪之判決書
05 只須記載主文及理由。而其理由之論敘，僅須與卷存證據資
06 料相符，且與經驗法則、論理法則無違即可，所使用之證據
07 亦不以具有證據能力者為限，即使不具證據能力之傳聞證據
08 ，亦非不得資為彈劾證據使用。故無罪之判決書，就傳聞證
09 據是否例外具有證據能力，本無須於理由內論敘說明，最高
10 法院100年度臺上字第2980號著有判決可資參照，是以本案
11 被告既經本院認定此部分犯罪不能證明，本判決即不再論述
12 所援引有關證據之證據能力，合先敘明。又按犯罪事實，應
13 依證據認定之，無證據不得認定其犯罪事實，又不能證明被
14 告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154條第2項、
15 第301條第1項分別定有明文。而認定犯罪事實所憑之證據，
16 雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內；然而無論直接
17 或間接證據，其為訴訟上之證明，須於通常一般之人均不致
18 有所懷疑，而得確信其為真實之程度者，始得據為有罪之認
19 定，倘其證明尚未達到此一程度，而有合理之懷疑存在時，
20 即應為有利於被告之認定，更不必有何有利之證據，最高法
21 院30年度上字第816號、76年度臺上字第4986號判例可資參
22 照。又刑事訴訟法第161條第1項規定，檢察官就被告犯罪事
23 實，應負舉證責任，並指出證明之方法。因此，檢察官對於
24 起訴之犯罪事實，應負提出證據及說服之實質舉證責任。倘
25 其所提出之證據，不足為被告有罪之積極證明，或其指出證
26 明之方法，無從說服法院以形成被告有罪之心證，基於無罪
27 推定之原則，自應為被告無罪判決之諭知，同院92年度臺上
28 字第128號判例亦足供參考。本件公訴意旨認被告許世忠涉
29 犯此部分稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司實際
30 負責人非法逃漏稅捐罪嫌，係以謙忠公司與附表四所示公司
31 間，並無實際交易往來，卻仍收受如附表四所示公司開立之

發票而為申報扣抵營業稅，藉以逃漏稅捐等情為據；另公訴
意旨認被告許世忠就附表二、三所示發票涉有稅捐稽徵法第
43條第1項之幫助逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第1款之填
製不實會計憑證罪嫌，係以證人鄭智仁於偵查中證稱附表二
、三所示公司並未與謙忠公司有如附表二、三所示之交易行
為，然謙忠公司竟仍開立發票給附表二、三所示公司等情為
據。

三、經查：

(一)

1. 被告許世忠於99年1月6日謙忠公司設立起至100年12月19日
止、101年3月9日起至同年9月2日止，擔任謙忠公司之實際
負責人一節，已如前述。又謙忠公司曾收受如附表四所示公
司開立如附表四所示之發票，然謙忠公司與附表四所示公司
均無附表四所示發票內所載交易等情，業據證人即提供附表
四所示支票給謙忠公司之鄭智仁於偵查中證述明確（參見偵
二卷第10頁背面），並有國合實業有限公司營業稅稅籍資料
查詢作業、營業人取得涉嫌開立不實統一發票營業人國合實
業有限公司不實統一發票派查表、國合實業有限公司專案申
請調檔查核清單、伸義精密有限公司營業稅稅籍資料查詢作
業、伸義精密有限公司涉嫌取得及開立不實發票明細表、華
澄實業有限公司營業稅稅籍資料查詢作業、華澄實業有限公
司涉嫌取得及開立不實發票明細表、科瑞帝鋼業股份有限公
司營業稅稅籍資料查詢作業、科瑞帝鋼業股份有限公司涉嫌
取得及開立不實發票明細表、昌盛機電有限公司營業稅稅籍
資料查詢作業、東保實業有限公司營業稅稅籍資料查詢作業
、東保實業有限公司營業稅年度資料查詢、雄傑實業有限公
司營業稅稅籍資料查詢作業、財政部南區國稅局臺南分局10
5年6月28日南區國稅臺南銷售二字第1050069199號函檢附營
業人雄傑實業有限公司與謙忠興業有限公司交易乙案之談話
筆錄及銷項發票影本9張、金聚順有限公司營業稅稅籍資料
查詢作業、金聚順銷項分析、宸瑩興業有限公司營業稅稅籍

資料查詢作業、宸瑩實業有限公司營業稅年度資料查詢各件在卷（參見證據一卷第177頁、第191頁至第193頁、第195頁至第207頁、第223頁、第247頁、第259頁、第292頁、第295頁、第323頁至第324頁、第327頁、第361頁、第363頁至第371頁、第389頁、第391頁至第402頁、第409頁、第421頁至第427頁、第433頁、第435頁至第438頁），此部分事實應堪認定。

2.按稅捐稽徵法上之逃漏稅捐罪，係屬結果犯，須有逃漏應繳納之稅捐之結果發生，始足構成，已如前述。查被告許世忠擔任負責人之謙忠公司，於99年1月至101年8月涉嫌部分虛進虛銷，就其涉案期間以每期涉及虛報進項金額扣除虛報銷項金額逐期計算，尚無實際逃漏營業稅等情，業經財政部南區國稅局函覆本院屬實，業有該局108年10月30日南區國稅審四字第1082008785號函1份在卷（參見本院卷第93頁）。依此，被告許世忠以謙忠公司負責人身分，收受並無實際交易往來之附表四所示公司開立之發票並申報之舉，實際上並未造成逃漏應繳納之稅捐之結果發生，故被告許世忠此部分行為應不構成稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司實際負責人非法逃漏稅捐罪。

(二)被告許世忠於99年1月6日謙忠公司設立起，擔任謙忠公司負責人，然於100年12月20日起，謙忠公司變更負責人為王振東一節，業有高雄市政府100年12月20日高市府四維經商公字第10001507760號函檢附附件（含謙忠興業有限公司變更登記表、謙忠興業有限公司章程、100年12月15日謙忠興業有限公司變更登記申請書、100年12月19日高雄市政府經濟發展局公司登記規費收入繳款書、100年12月8日謙忠興業有限公司股東同意書暨章程修正條文對照表、股東王振東身份證影本）各件附卷（參見偵四卷第43頁至第53頁），此部分事實應堪認定。謙忠公司嗣於101年2月24日申請變更登記負責人為被告許世忠（實際變更登記為101年3月9日）後，被告許世忠復取回謙忠公司控制權等情，已如前述。依此，10

01 0年12月20日起至101年2月23日止，被告許世忠並非謙忠公
02 司負責人，其就此期間謙忠公司所開立之發票，自難科以商
03 業會計法上負責人填製不實會計憑證之相關責任，甚或幫助
04 其他廠商逃漏稅捐之責。而附表二所示謙忠公司開立之發票
05 ，係謙忠公司負責人為王振東時所開立之發票；附表三所示
06 發票則無法確定是否為被告許世忠擔任謙忠公司負責人期間
07 所開立之發票等情，業經財政部南區國稅局於108年12月27
08 日以南區國稅審四字第1082010770號函覆本院在案（參見本
09 院卷135頁至第145頁），是附表二、三所示謙忠公司所開立
10 之發票既無法確定確為被告許世忠擔任謙忠公司負責人期間
11 所開立之發票，此部分當無另論被告違反商業會計法或幫助
12 逃漏稅捐罪責之餘地。

13 (三)綜此，本案經調查證據之結果，尚不足以證明被告許世忠確
14 有公訴意旨所指此部分稅捐稽徵法第47條第2項、第41條之
15 公司實際負責人非法逃漏稅捐（附表四），稅捐稽徵法第43
16 條第1項之幫助逃漏稅捐罪及商業會計法第71條第1款之填製
17 不實會計憑證罪嫌及犯行（附表二、三），本院復查無其他
18 積極證據足資證明被告確有公訴意旨所指此部分犯行，揆諸
19 首開說明，應認被告此部分犯罪尚屬不能證明，故應就此部
20 分為無罪判決之諭知。

21 據上論斷，應依刑事訴訟法第299條第1項前段、第301條第1項，
22 公司法第9條第1項，商業會計法第71條第1款，稅捐稽徵法第43
23 條第1項，刑法第11條前段、第214條、第55條、第47條第1項、
24 第41條第1項前段、第8項、第51條第5款，判決如主文。

25 本案經檢察官吳坤城到庭執行職務。

26 中 華 民 國 109 年 9 月 25 日

27 刑事第九庭 審判長法官 高如宜

28 法官 鄭燕璘

29 法官 卓穎毓

30 以上正本證明與原本無異。

31 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，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狀（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 吳采蓉

中華民國 109 年 9 月 26 日

附錄本案論罪科刑法條全文

公司法第9條

公司應收之股款，股東並未實際繳納，而以申請文件表明收足，或股東雖已繳納而於登記後將股款發還股東，或任由股東收回者，公司負責人各處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣50萬元以上250萬元以下罰金。

有前項情事時，公司負責人應與各該股東連帶賠償公司或第三人因此所受之損害。

第1項經法院判決有罪確定後，由中央主管機關撤銷或廢止其登記。但判決確定前，已為補正者，不在此限。

公司之負責人、代理人、受僱人或其他從業人員以犯刑法偽造文書印文罪章之罪辦理設立或其他登記，經法院判決有罪確定後，由中央主管機關依職權或依利害關係人之申請撤銷或廢止其登記。

中華民國刑法第214條

明知為不實之事項，而使公務員登載於職務上所掌之公文書，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。

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

01 。

02 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

03 結果。

04 稅捐稽徵法第43條

05 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

06 役或科新臺幣6萬元以下罰金。

07 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

08 罪者，加重其刑至二分之一。

09 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