

臺灣高等法院臺中分院刑事判決

112年度上訴字第723號

112年度上訴字第724號

上訴人 臺灣彰化地方檢察署檢察官
被告 李慧玲

選任辯護人 黃國偉律師

上列上訴人因被告違反商業會計法等案件，不服臺灣彰化地方法院107年度金訴字第33號、110年度訴字第928號中華民國111年8月29日第一審判決（起訴案號：臺灣彰化地方檢察署107年度偵字第6831號、第7040號；併辦及追加起訴案號：臺灣彰化地方檢察署107年度偵字第12266號、110年度偵字第6392至6394號、第6398至6400號、第6517至6526號、第12074號、第12840號），除起訴書犯罪事實欄(四)後半部附表編號8（高雄市林園區農會貸款，即附件二後半部附表編號8）外，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

理 由

壹、公訴及追加起訴意旨略以：

一、被告李慧玲是尚廣會計事務所的負責人，協助下述表列公司之外帳登載及稅務代理業務，竟與呂仲謙（已歿）、陳一銘、童慧珊、闕隆文等人，共同基於違反商業會計法、幫助逃漏稅捐之犯意聯絡，由呂仲謙、闕隆文找人擔任下列公司之人頭負責人，且明知此些公司並未實際營業，竟仍推由呂仲謙、陳一銘、闕隆文等人取得不實進項統一發票，且虛開不實銷項統一發票，藉此循環對開統一發票，營造實際營業之外觀，且虛開發票給有實際營業之致沅貿易股份有限公司

(下稱致沅公司)，進而幫助致沅公司逃漏營業稅、營利事業所得稅（不實發票詳如附件一所示），而呂仲謙等人為了避免國稅局查核，乃製作公司之不實交易金流、財務報表，並交由被告持向國稅局申報營業稅、營利事業所得稅，足生損害於稅捐稽徵機關核課稅捐之正確性。因認被告涉犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪及稅捐稽徵法第43條第1項之幫助他人逃漏稅捐罪等語（此部分為本訴及追加起訴之犯罪事實，起訴書並未特定被告涉案的公司，經公訴人以補充理由書特定此部分之犯罪事實，見原審金訴33卷六第251頁至第253頁）。

編號	公司名稱	登記負責人	涉案期間
1	真安公司	高連慶（民國102年6月11日起）	103年1月～105年12月
2	亞新承公司	1.廖宏澤（104年5月29日～105年9月4日） 2.童慧珊（105年9月5日～105年12月13日） 3.李明展（105年12月14日起）	105年5月～106年2月
3	三井公司	許三井	103年12月～105年12月
4	沅泰公司	李政融（遭冒名）	101年12月～103年8月
5	全連公司	1.邱輝明（100年12月30日～101年9月4日） 2.郭俊良（101年9月5日～101年9月28日） 3.邱輝明（101年9月29日起）	100年12月～102年12月
6	欣品鑫公司	白明顏	106年8月～106年12月

二、被告基於幫助加重詐欺取財、業務登載不實、填載不實會計憑證之犯意，協助三井公司、真安公司製作營業人銷售額與稅額申報書營業稅申報書（401報表）、資產負債表、損益表等資料，呂仲謙、陳一銘等人遂共同持之向附件二所示之銀行貸款，使銀行之審核人員誤信三井公司、真安公司為營運狀況良好之公司，其公司、負責人、業務應有還款意願與能力，而同意放款，被告即以此方式，幫助呂仲謙、陳一銘順利詐得款項。因認被告涉犯刑法第30條第1項、第339條之4第1項第2款之幫助犯三人以上共同犯詐欺取財罪、同法第215條業務登載不實罪、商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪等語（此部分為本訴起訴之犯罪事實）。

貳、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；不

01 能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154
02 條第2項、第301條第1項分別定有明文。次按刑事訴訟法
03 所謂認定犯罪事實之證據，係指足以認定被告確有犯罪行為
04 之積極證據而言，該項證據自須適合於被告犯罪事實之認定
05 ，始得採為斷罪資料。如未能發現相當證據，或證據不足以
06 證明，自不能以推測或擬制之方法，以為裁判之基礎。又刑
07 事訴訟上證明之資料，無論其為直接或間接之證據，均須達
08 於一般之人均不致有所懷疑，而得確信其為真實之程度，始
09 得據為有罪之認定，若其關於被告是否犯罪之證明未能達此
10 程度，而有合理性懷疑之存在，致使無從形成有罪之確信，
11 根據「罪證有疑，利於被告」之證據法則，即不得遽為不利
12 於被告之認定（最高法院29年上字第3105號、40年台上字第
13 86號、76年台上字第4986號判決意旨參照）。

14 參、被告之辯解、辯護意旨及本案之爭點：

15 一、被告辯稱：我雖然有幫上開公司報稅，但公司的內帳與帳冊
16 並不是我負責的，我只有拿發票幫忙申報，沒有查核是否真
17 的有營業行為，我也根本不知道這些公司有循環對開、幫助
18 致沅公司逃漏營業稅、營利事業所得稅的事情，更沒有協助
19 詐貸等語。

20 二、辯護意旨：

21 (一)被告雖然與呂仲謙之間有如附件三所示之金錢往來，但這只
22 是一般私人借貸，並非如同檢察官所言是製造假金流。

23 (二)被告經手400多家公司的稅務申報，並無任何查核權限，上
24 開公司僅佔被告稅務代理公司中極少的比例，被告不可能會
25 知道有循環對開、虛開發票、幫助逃漏稅捐的情形。

26 (三)被告與陳一銘雖然有涉嫌美化公司報表的通訊監察譯文，但
27 譯文中，被告是拒絕陳一銘美化報表的要求，反而可以證明
28 被告謹守分際，並非如同公訴人所述，被告明知上開公司為
29 人頭公司，並未實際營業，卻仍協助美化報表。

30 (四)亞新承公司雖然虛開發票給致沅公司，但開立的日期是：
31 「105年9月至106年1月」，此時，亞新承公司的名義負責

01 人，已經變更為：童慧珊、李明展，而非廖宏澤，難以證明
02 被告參與開立不實之發票。

03 (五)被告只有提供場地給童慧珊、李明展協調亞新承公司稅務負
04 擔問題，根本不認識李明展，對於李明展的樣貌無法清楚記
05 憶，之後李明展又擔任宗諭公司的負責人時，被告對於李明
06 展已經沒有印象，根本不知道李明展為亞新承公司、宗諭公
07 司的人頭。

08 (六)被告雖然與宗諭公司有信件往來，但內容僅是確認宗諭公司
09 的「銀行借款餘額」、「利息總金額」、「銀行存款」等事
10 項，其目的是為了要確認資產負債表內「現金」、「長期借
11 款」之金額是否正確，而摘要事項有註記致沅公司聯絡對象
12 「韓文彬或林麗雅」，目的是確認宗諭公司交易對象的聯絡
13 窗口，用來確認發票金額是否正確，無法認定被告製造假金
14 流。

15 三、綜合被告上開辯解與辯護意旨，本案爭點為：

16 (一)被告是否明知上開公司均為人頭公司，並未實際營業？

17 (二)被告是否協助製造假金流、不實財務報表，進而幫助呂仲
18 謙、陳一銘等人順利向附件二所示之銀行詐貸？

19 肆、本院之判斷：

20 一、被告為記帳及報稅代理人，負責代理上開公司之稅務申報事
21 宜，及上開公司均為人頭公司，並未實際營業，而有附件一
22 所示循環虛開發票、幫助致沅公司逃漏營業稅、營利事業所
23 得稅之情形，及呂仲謙、陳一銘等人向附件二所示之銀行詐
24 貸之事實，有被告之供述、證人陳一銘（見他1231卷四第4
25 至5頁、偵6831卷一第179頁反面、偵7040卷五第113頁、他2
26 829卷一第36頁反面至37頁）、童慧珊（偵8152卷十八第12
27 頁反面至13頁反面、他1231卷三第93頁正反面、第96頁反
28 面、第97頁反面至100頁、第110頁反面、原審金33卷六第33
29 1至348頁、第351至368頁）於偵查及原審審理時之證述、上
30 開公司之登記案卷、財政部中區國稅局109年11月26日中區
31 國稅一字第1091015460號函所檢附之附件（見原審金訴33卷

01 四第301至303頁）、財政部北區國稅局109年12月15日北區
02 國稅新莊銷稽字第1090618893號函所檢送之相關資料（原審
03 金訴33北區國稅局卷第7至321頁）、社團法人中華民國記帳
04 士公會全國聯合會（下稱記帳士公會）111年5月20日（11
05 1）全記（聯）字第0070號函（原審金訴33卷七第11頁）、
06 附件二「相關證據/出處」欄所載之證據資料在卷可稽。

07 二、公訴人認為被告協助上開公司申報稅務，且上開公司又有附
08 件二循環對開統一發票之情形，被告對於此部分應該知悉，
09 且陳一銘、童慧珊亦於偵查中指證被告應該知情等語。然
10 查：

11 (一)證人童慧珊於原審證稱：其依指示開立真安公司、三井公司
12 之發票後，先交給呂仲謙，再由呂仲謙轉交給被告，其並未
13 接觸到被告，也未曾告知被告此些為不實發票，其知道呂仲
14 謙之前有向被告借錢，其在偵查中表示被告對此應該知情，
15 是出於個人的猜測等語（見原審金訴33卷六第331至335
16 頁）；證人陳一銘於原審證稱：其很少接觸被告，未曾向被
17 告提及假發票的情事，有關於本案附件二之詐貸部分，被告
18 並未參與，其等詐貸成功後，被告未收到任何好處，且被告
19 幫上開公司記帳跟報稅服務，每個月收取新臺幣（下同）2
20 至3千元的費用，差不多是一般行情，其在偵查中證述被告
21 對此應該知情，是基於個人的猜測，其跟被告之間並沒有交
22 集等語（見原審金訴33卷六第351至353頁）。經核證人童慧
23 珊與陳一銘於原審所述上開證述一致，且其2人均稱於偵查
24 中不利於被告的指證純屬個人之猜測，自難憑其2人偵查中
25 之證述為被告不利之認定。

26 (二)專家證人即記帳士公會理事長嚴秀琴於原審審理時證稱：記
27 帳士事務所收到客戶提供的發票或憑證後，會去核對開立的
28 統一編號、金額是否正確，但不會進行查核，一般企業所稱
29 的內帳、外帳，在實務上可以分為「財務帳」、「稅務
30 帳」，內帳部分是公司會計進行入帳處理，報表為管理階層
31 使用，但公司會計人員對於稅法可能較為生疏，所以會委託

會計師或記帳士協助，事務所收到客戶公司提供的憑證後，會將不合稅法規定之憑證刪除，進行調整，之後進行網路上傳之稅務申報，此為外帳，申報完成之後，事務所才會將原始憑證、登打完之帳冊交還給客戶，因此，如果客戶公司不提供內帳，事務所並不會知情。只要公司沒有辦理停業或歇業，不論該公司有沒有拿發票給事務所，記帳士事務所仍需幫客戶報稅，但如果客戶沒有提供進項之「紙本發票」，記帳士並不會知悉此些發票存在，一旦如果發生此類漏報或短報的情形，事後客戶可能會補送給事務所，或是在隔年度5月份報稅後，國稅局使用系統勾稽查核到，才會發文給事務所，此時事務所才會知道有這種狀況發生，因此，如果客戶當時沒有提供進項發票，事務所不會知道有此些發票存在。記帳士事務所沒有查核權限，此涉及職業道德，不會過問客戶發票的真實性，僅提供單純的報稅服務，一般記帳士在臺灣所收取的服務費，一家公司大概是2,000元等語（見原審金訴33卷七第57至73頁），並有其於原審審理時所提出之法院陳報問題之書面資料可參（見原審金訴卷七第33至55頁）。本院衡酌專家證人嚴秀琴與被告並不認識，且係就其記帳實務經驗而為證述，並無袒護或陷害被告之必要，其上開證詞應屬可信。綜上可知，被告為記帳及報稅代理人，其提供報稅服務，並無查核之權限，且其收取上開公司報稅的服務費與一般行情無異，此外，卷內並無任何證據資料顯示被告從中可以獲取其他不法利益，若無重利可圖，實難想像被告會甘冒刑事處罰之風險，協助呂仲謙、陳一銘等人循環虛開發票、向銀行詐貸。因此，檢察官提出之上開證據，尚無從令本院產生確信的心證。

三、公訴人雖認為被告與陳一銘有以下的通話譯文（通話時間：107年5月21日中午12時7分許起，陳一銘撥打電話至尚廣會計事務所），可以認定被告協助美化公司報表，以利後續詐貸（見原審金訴33卷四第351頁）：

趙翊君：喂！你好

陳一銘：喂！你好

趙翊君：是

陳一銘：那個我宗諭

趙翊君：嘿，你好

陳一銘：我那個損益表是誰做的？

趙翊君：損益表有什麼問題嗎？

陳一銘：那個存貨的部分怎麼會0呢？

趙翊君：你等一下喔

被 告：喂！

陳一銘：阿姐

被 告：嘿

陳一銘：我那個存貨？

被 告：你那邊會生存貨，憑證就不夠，哪有存貨

陳一銘：我存貨不夠

被 告：嘿，你憑證本來就不夠了，今年不夠，怎會有存貨？

陳一銘：不然你也給我弄個2、3百

被 告：你這樣憑證越多到時候被抓帳越嚴重

陳一銘：這樣喔

被 告：嘿，你憑證本身就不足了，你今天買回來賣出去就不夠了，不足哪來的存貨

陳一銘：不夠都繳

被 告：不夠都繳表示你不足，賺多了，帳面就是賺更多

陳一銘：沒辦法，好啦、好啦，我知道

被 告：聽得懂我的意思嗎？

陳一銘：好

然由上開譯文內容觀之，被告係拒絕陳一銘美化存貨的要求，並提醒警告陳一銘不得作假，否則會被查帳；證人陳一銘就此於原審審理時證稱：被告電話中的意思是不可以做，就是不能修改等語（見原審金訴卷六第354頁），是亦難憑上開通訊監察譯文之內容認定被告參與上開犯行。

01 四、公訴人認為，被告與呂仲謙之間有密集的资金往來，被告此
02 舉是為了美化公司報表等語，然查：

03 (一)被告於偵查中供稱：呂先生跟我借貸，他說他要買貨不夠
04 錢，有時候都10幾萬元，他有時候會借比較多，但是我說我
05 沒有那麼多錢。利息約是月息百分之1.5或是2，還款方式
06 是他有時候會直接到我這邊交付現金。他也會用匯款方式還
07 錢，但是不常等語（見他1231卷三第165頁）；證人即被告
08 之女張郁靖於偵查中證稱：我曾匯款給真安公司，被告偶而
09 會叫我去銀行轉錢過去，我記得不只有一次，她說真安要跟
10 我們借錢，有時候呂先生也會打電話過來是我接到，並且說
11 要借錢。呂先生也好像都有還錢，他還錢後會說他轉到玉山
12 或是元大的帳戶，然後我再去刷存摺確認。依105年2月23日
13 紀錄應該有匯錢給三井公司，呂先生打電話給被告說要借
14 款，被告就會叫我幫她匯錢等語（見他1231卷三第156至157
15 頁），足認被告及證人張郁靖曾匯款給真安公司、三井公
16 司，真安公司亦曾匯款給證人張郁靖。

17 (二)公訴人雖然認定被告藉此美化真安公司、三井公司之報表，
18 但並未舉證證明被告如何透過上開匯款之行為美化何種報
19 表，或被告如何透過上開匯款行為進而讓真安公司、三井公
20 司可以順利貸得款項，此部分之舉證，容有不足。

21 (三)被告辯稱此為私人間借貸，並提出其與呂仲謙之間的借款、
22 還款彙整表為證（見原審金33卷七第209至217頁），而證人
23 張郁靖於偵查中及證人童慧珊及陳一銘於原審審理時，均證
24 稱呂仲謙與被告之間有金錢借貸，業經敘明如上，則被告辯
25 稱其與呂仲謙有金錢借貸，尚非不可採信，自無從憑客觀的
26 資金往來情形，推論被告涉有上開犯行。

27 五、公訴人認為，根據亞新承公司之前負責人廖宏澤之證詞，可
28 以認定：廖宏澤於105年5月間，欲結束亞新承公司之經營，
29 透過被告找其他人接手，並變更公司負責人，因而將公司大
30 小章、105年5、6月份的空白發票，都交給被告處理，可見
31 被告明知亞新承公司在105年5月間開始就已經沒有實際營

業，其代為處理亞新承公司的稅務申報，卻仍收受真安公司開立之105年5月至8月之發票（合計6張），且又虛開發票給其他營業人（詳如附件一編號2），可以證明被告參與本案。然查：

(一)從上開亞新承公司取具真安公司之發票明細看來，真安公司確實在105年5月至8月間，共開立6張發票給亞新承公司，此時亞新承公司已無營業，沒有營業行為，不可能會有進項發票，的確有可疑之處，但根據證人童慧珊、陳一銘的證詞，真安公司的發票，都是依據呂仲謙的指示而開立，與被告無關，被告只是單純負責協助稅務申報，且依據專家證人嚴秀琴上開證詞可以認定，真安公司雖然開立發票給亞新承公司，但被告在申報亞新承公司營業稅時，未必會取得此些進項發票，此部分不能排除是亞新承公司事後補提供，或國稅局於翌年（106年）5月報稅時，才透過電腦勾稽比對查核到此些發票之可能性，公訴人上開推論既有合理可疑之處，尚無法使本院形成被告有罪之心證。

(二)至於亞新承公司開立不實發票給其他營業人部分，依據上開發票明細，其開立日期為「105年9月至106年1月」，此時亞新承公司的負責人已經變更為童慧珊，並非廖宏澤，公訴人此部分之推論，亦有誤會。

(三)因此，本案無法根據附件一編號2亞新承公司取具、開立發票的情形，認定被告涉嫌上開犯行。

六、公訴人認為，呂仲謙安排李明展擔任亞新承公司負責人，後來又擔任宗諭公司的負責人，且全連公司、新塑公司、沅泰公司的負責人都是呂仲謙介紹給被告代理稅務事宜，被告應該知道這些都是呂仲謙的人，其對於上開公司均為呂仲謙設立之人頭公司應有所知悉等語。然查：

(一)呂仲謙已經死亡，無法透過他的證詞釐清被告是否有參與本案。

(二)依據陳一銘、童慧珊、李明展於原審審理時的證詞，可以認定以下事實：

01 1.亞新承公司的負責人原本是童慧珊，後來因為童慧珊不想跟
02 任何公司有所牽扯，所以透過被告變更亞新承公司的負責人
03 為李明展。

04 2.李明展原由呂仲謙帶同找被告辦理亞新承公司變更負責人登
05 記，但嗣因呂仲謙過世，改由闕隆文帶同前往尚廣會計事務
06 所找被告辦理變更為亞新承公司之負責人，因亞新承公司仍
07 有稅款尚未繳納，且李明展沒有童慧珊的電話，所以請被告
08 聯絡童慧珊至事務所進行協商。之後李明展又去尚廣會計事
09 務所，委請被告協助變更宗諭公司的負責人為李明展（106
10 年4月24日變更為負責人）。

11 (三)證人李明展雖證稱被告當時有說要幫忙繳納稅金、李明展在
12 協調稅務時，曾表示他只是亞新承公司的人頭負責人，不想
13 負擔稅務，被告當時也在場等情，但本院認為，李明展上開
14 不利於被告之證詞，僅單一指證，並無其他證據可以支持，
15 且李明展當時只是要去辦理負責人的變更，並非刻意去事務
16 所協調稅務的問題，其乃臨時委託被告聯絡童慧珊，可知被
17 告僅是提供場地者而非主導者，其是否始終在場、注意力是
18 否集中於全部協調過程，尚非無可疑，而童慧珊於原審審理
19 時證稱，她當時對於亞新承公司的稅務並無太大爭執，而且
20 已經忘記被告在協調當時說了什麼等語，此與李明展上開證
21 述差異甚大，而闕隆文亦參與上開變更負責人、稅務協調事
22 宜，然警方於107年6月5日詢問闕隆文被告是否知悉、參與
23 本案犯行時，闕隆文答稱其並不清楚（見他1231號卷四第83
24 頁）。本院衡諸證人李明展上開不利於被告的指證，與另案
25 被告童慧珊與闕隆文所述並不相合，尚難逕採為不利被告之
26 證據。

27 (四)又證人李明展嗣後雖又擔任宗諭公司之負責人，但一人同時
28 經營數家公司，並非罕見，且被告所經營之事務所有許多客
29 戶，未必會對李明展有深刻的印象，亦無法據此認定被告明
30 知李明展為人頭負責人。

31 (五)從而，公訴人上開推論，尚非可採。

七、被告雖然與宗諭公司有信件往來，記事摘要另註記致沅公司的聯絡對象韓文彬或林麗雅，且被告另持有宗諭公司及李明展的存摺（追加起訴書證據清單及待證事項編號52），但公訴人並未具體主張被告如何操作本案詐貸集團的具體金流與上開存摺、信件往來的關連性，且韓文彬、林麗雅亦從未指證被告參與本案犯行，此些證據資料，無法作為不利於被告之認定。

伍、綜上所述，公訴人此部分所舉之證據，其為訴訟上之證明，既無從使通常一般之人不致有所懷疑，而得確信被告有公訴意旨所指之犯行，依據上開說明及判決意旨，既不能證明犯罪，自應為被告無罪之諭知。原審為被告無罪之判決，經核並無違誤，檢察官上訴意旨指摘原審判決不當，其上訴為無理由，應予駁回。

據上論結，應依刑事訴訟法第368條，判決如主文。

本案經檢察官莊珂惠提起公訴，檢察官施教文追加起訴、移送併案，檢察官林士富提起上訴，檢察官王元郁到庭執行職務。

中 華 民 國 112 年 8 月 29 日
刑事第十一庭 審判長法官 張意聰
法官 周瑞芬
法官 陳慧珊

以上正本證明與原本無異。

檢察官得上訴，被告不得上訴。

檢察官提起上訴須符合刑事妥速審判法第9條第1項之規定。

如不服本判決得上訴部分應於收受送達後二十日內向本院提出上訴書狀，其未敘述上訴理由者，並得於提起上訴後二十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 李淑芬

中 華 民 國 112 年 8 月 29 日

01 附錄論罪科刑法條
02 刑事妥速審判法第9條
03 除前條情形外，第二審法院維持第一審所為無罪判決，提起上訴
04 之理由，以下列事項為限：
05 一、判決所適用之法令牴觸憲法。
06 二、判決違背司法院解釋。
07 三、判決違背判例。
08 刑事訴訟法第三百七十七條至第三百七十九條、第三百九十三條
09 第一款規定，於前項案件之審理，不適用之。

10 附件一：不實統一發票逐筆明細表。
11 附件二：起訴書犯罪事實欄(四)之詐貸附表。
12 附件三：被告、張欽峰、張郁靖與真安公司、三井公司之資金往
13 來明細。