

臺灣高等法院刑事判決

114年度上訴字第5553號

上訴人 臺灣臺北地方檢察署檢察官

被告 陳冠樺

邱詩敏

共同

選任辯護人 黃瑋如律師

上列上訴人因被告等違反商業會計法等案件，不服臺灣臺北地方法院113年度訴字第984號，中華民國114年8月15日第一審判決（起訴案號：臺灣臺北地方檢察署112年度偵字第37526號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

理 由

一、經本院審理結果，認第一審判決對被告陳冠樺及邱詩敏為無罪之諭知，核無不當，應予維持，並引用第一審判決書記載之證據及理由（如附件）。

二、檢察官上訴意旨略以：原審諭知被告陳冠樺、邱詩敏無罪固非無見，惟公司負責人經營事業，為申報營業稅，發生進銷項交易時，均有取得、給予統一發票之義務，此為一般智識正常之成年人所應知悉，是公司負責人為求營運之順暢，對公司發票莫不嚴加管控，無隨意給予他人之可能。佐以近來利用人頭擔任公司名義負責人以開立虛偽不實之假發票，並提供給其他納稅義務人申報扣抵銷項稅額之事層出不窮，被告陳冠樺及邱詩敏，具相當社會經驗及基本事理判斷能力，其擔任第六種子技術有限公司（下稱第六種子公司）、笠榮

興業有限公司（下稱笠榮公司）負責人本即負有審核開立發票是否確實之義務，然被告陳冠樺、邱詩敏僅因同案被告陳塏豐之指示即同意擔任上開第六種子公司、笠榮公司之負責人，並參與請領統一發票，則其等對陳塏豐欲藉此開立不實發票，並提供其他營業人申報扣抵稅額，實難諉為不知，被告陳冠樺、邱詩敏可以預見陳塏豐向其借用名義登記為公司負責人，可能以公司名義虛偽開立不實之統一發票給其他納稅義務人申報扣抵銷項稅額，而幫助該納稅義務人逃漏稅捐，或不實申報銷售金額，竟仍不違背其本意，同意擔任各該公司「登記負責人」亦可得見，且被告陳冠樺每月領取第六種子公司之薪資新臺幣（下同）25,000元，有該公司開立薪資所得，則渠等與陳塏豐間具有共同填製不實會計憑證及幫助他人逃漏稅捐之共同犯意聯絡甚明。原審竟論被告陳冠樺、邱詩敏二人均無罪，自有不當。是原判決認事用法尚嫌未恰，請將原判決撤銷，更為適當合法之判決等語。

三、按犯罪事實應依證據認定之，無證據不得認定犯罪事實；又不能證明被告犯罪者，應諭知無罪之判決，刑事訴訟法第154條第2項、第301條第1項分別定有明文。次按事實之認定，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，為裁判基礎；且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；另認定犯罪事實所憑之證據，雖不以直接證據為限，間接證據亦包括在內，然而無論直接證據或間接證據，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，無從使事實審法院得為有罪之確信時，即應由法院為諭知被告無罪之判決（最高法院40年度台上字第86號、30年度台上字第816號、76年度台上字4986號判決意旨參照）。

四、駁回上訴之理由：

(一)、原審業依卷內相關證據，於判決理由中敘明：被告陳冠樺固

有於民國107年12月17日起至111年3月28日止擔任第六種子
公司之登記負責人，且在第六種子公司領用統一發票購票證
申請書上親自簽名後，由陳塏豐辦理申購統一發票事宜及於
108年1月起至109年6月止，以每2個月為1期，開立如原判決
附表二編號6至11所示之不實統一發票，分別交付如原判決
附表二編號6至11所示之營業人，嗣經原判決附表二編號6至
9所示之營業人分別持該等統一發票向稅捐稽徵機關申報扣
抵銷項稅額；及被告邱詩敏亦有於107年2月13日起至111年3
月28日止擔任笠榮公司之登記負責人，且在笠榮公司領用統
一發票購票證申請書上親自簽名後，由陳塏豐辦理申購統一
發票事宜，再由共同被告陳塏豐於107年11月起至108年8月
止，以每2個月為1期，開立如原判決附表三所示之不實統一
發票，分別交付如原判決附表三所示之營業人，嗣經原判決
附表三所示之營業人分別持該等統一發票向稅捐稽徵機關申
報扣抵銷項稅額等情，然依陳塏豐、被告陳冠樺及邱詩敏之
供述內容，可知被告陳冠樺及邱詩敏僅為上開公司之掛名負
責人，未參與公司營運及財務狀況，實際負責人均為陳塏
豐；衡以被告陳冠樺及邱詩敏分別為陳塏豐之兄長及配偶，
具有家人緊密親誼、高度信賴關係，且於商業實務上，亦不
乏有實際負責人與登記負責人雖不相符，但公司仍合法營運
之公司，則被告陳冠樺、邱詩敏基於對陳塏豐之緊密親誼、
高度信賴關係，而分別同意擔任第六種子公司、笠榮公司登
記負責人，尚屬人之常情，自難僅以此同意而遽認被告陳冠
樺、邱詩敏主觀上有填載不實會計憑證之直接故意、幫助逃
漏稅捐之直接或間接故意；又卷內並無其他積極事證可證明
被告陳冠樺、邱詩敏明知本案填載不實會計憑證（即開設不
實發票）之事實，亦無證據可證明被告陳冠樺、邱詩敏明知
或可預見卻容任陳塏豐以公司名義開設不實發票幫助他公司
逃漏稅捐之事實，自難對被告陳冠樺、邱詩敏以填載不實會
計憑證、幫助逃漏稅捐等罪相繩。因認依檢察官所提出之事
證，尚無從形成被告陳冠樺及邱詩敏有公訴意旨所指之與陳

01 愷豐有商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證及修正
02 前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪犯意聯絡及行
03 為分擔之確信，而對被告2人為無罪之諭知（見原判決第12
04 至17頁），核其論斷，尚與經驗及論理法則無違。

05 (二)、檢察官雖執前詞提起上訴。然查：

06 1.按商業負責人、主辦及經辦會計人員或依法受託代他人處理
07 會計事務之人員，以明知為不實之事項，而填製會計憑證或
08 記入帳冊，成立填製不實會計憑證罪，商業會計法第71條第
09 1款定有明文；本罪之構成係以行為人「明知」為主觀構成
10 要件，所謂明知即係指行為人對於客觀構成要件事實之認識
11 與意欲，在本罪而言，即係指行為人對於所填入會計憑證之
12 事項係不實者須有認識，但仍將該不實之事填入會計憑證而
13 言，如並不存在實際交易但卻開立統一發票予他人之情形
14 是；倘行為人對於上開事項並非明知時，自不得以本罪相
15 繩。幫助納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，
16 成立幫助逃漏稅捐罪，稅捐稽徵法第43條第1項亦定有明
17 文，而幫助犯之成立亦以幫助者具「幫助故意」及「幫助既
18 遂故意」為其主觀構成要件，是行為人須對他人決意實行之
19 犯罪有所認識，並對其所為幫助之行為與被幫助犯罪法益侵
20 害結果間有因果關係之認知，仍屬意為之等節有所認識，始
21 能成立（最高法院103年台上字第2936號、107年台上字第10
22 94號判決意旨參照）。又行為人是否以詐術或其他不正當方
23 法逃漏稅捐，或其有無積極幫助逃漏稅捐之行為，自應衡量
24 其行為當時主觀上對於逃漏稅捐結果有無認識或預見，及其
25 所為在客觀上與逃漏稅捐行為是否存在實質關聯性為斷，非
26 可率將與申報稅捐無關之所有行為，均予列入幫助逃漏稅捐
27 罪之處罰範圍內，否則勢必過度擴張此一犯罪所得涵攝之幫
28 助行為態樣，而有流於執法者恣意認定之疑慮。況現今公司
29 及商業登記實務，借用他人名義成立公司後，確有實際業務
30 經營並獲取交易收入者所在多有，並非必然用以逃漏稅捐一
31 端，亦不能僅因被告出借名義擔任公司登記負責人，在無其

01 他確切證據佐證下，即可逕認被告已有幫助他人逃漏稅捐之
02 不確定故意。是以，被告陳冠樺及邱詩敏雖分別擔任第六種
03 子公司及笠榮公司之名義負責人，且分別有在第六種子公司
04 及笠榮公司領用統一發票購票證申請書上親自簽名後，交由
05 陳愷豐辦理申購統一發票事宜，而對於上開公司日後將分別
06 有以其等為負責人之名義開立發票之需要，雖有認識，惟
07 查：

08 (1)陳愷豐於財政部臺北國稅局審查四科談話中陳稱：我是馥楹
09 實業有限公司（下稱馥楹公司）之實際負責人，世選有限公
10 司（下稱世選公司）、富聿甲有限公司（下稱富聿甲公
11 司）、第六種子公司及笠榮公司從設立登記以來，我都是實
12 際負責人，被告邱詩敏及陳冠樺等人則都是人頭負責人，公
13 司的交易模式係向個人玩家買遊戲幣，但因無法取得進項發
14 票申報扣抵，因此設立第六種子公司、笠榮公司、富聿甲公
15 司、馥楹公司及世選公司開立不實發票，讓前揭公司可以順
16 利取得進項發票申報扣抵銷項稅額，但五家公司彼此間沒有
17 進銷事實；向紫海數位科技有限公司取得之進項發票，是向
18 該公司購買點數卡，有交易事實等語（見偵卷第189頁），
19 核與被告陳冠樺及邱詩敏所稱其等均未參與第六種子公司及
20 笠榮公司之營運，僅係人頭負責人等情相符（見本院卷地13
21 7、138頁），堪可採信。復參以唐世杰於偵查中陳稱：第六
22 種子公司辦公室有人，在做虛擬寶物遊戲，帳目都是陳愷豐
23 處理等語（見偵卷第643、644頁），及陳愷豐亦於偵查中供
24 稱：這個行業課稅方法，沒有確切課稅基礎，我曾請會計師
25 就稅額部分申請複查等語（見偵卷第647頁），及馥楹公
26 司、笠榮公司、第六種子公司確均曾委託代理人劉水治向財
27 政部國稅局就營業稅及罰鍰事件申請複查，且經財政部臺北
28 國稅局要求說明委買及委賣遊戲幣起到媒合完成交易之整個
29 交易流程及委任契約如何成立等相關資料等情，有財政部國
30 稅局111年10月6日財北國稅法一字第1110028556號函及111
31 年10月5日財北國稅法一字第000000000000000008110號函在

01 卷可稽（見偵卷第651至655頁），顯見陳愷豐所稱第六種子
02 公司及笠榮公司確係由其實際經營以從事遊戲幣買賣等情，
03 應非子虛。

04 (2)衡諸一般商業習慣，實際經營公司之人因多種原因未登記為
05 負責人，而請他人擔任掛名負責人實不乏其例，實際上公司
06 仍正常經營商業活動之情形並非罕見，已難逕認擔任掛名負
07 責人之人即可預見該公司將會從事不法行為，況且，陳愷豐
08 分別為被告陳冠樺及邱詩敏之兄長及配偶，身分關係緊密，
09 其等間自具有相當程度之信賴關係，此情實與為貪圖不法利
10 益，率爾將名義出借給陌生或不甚熟識之人辦理登記為公司
11 負責人之情形顯然有別。是公訴意旨僅以被告陳冠樺及邱詩
12 敏依陳愷豐指示擔任掛名負責人，逕認其等確知悉陳愷豐實
13 際經營第六種子公司及笠榮公司之營運狀況及稅務資料，而
14 與陳愷豐共同為本案上開填製不實發票，及幫助逃漏稅捐之
15 論斷，顯屬臆測，難認有據，而尚有合理懷疑存在，基於罪
16 疑惟輕原則，自應為被告2人有利之認定。

17 2.另被告陳冠樺擔任第六種子公司登記負責人後，陳愷豐固有
18 按月給予被告陳冠樺2萬5,000元乙節，業經陳愷豐證述明確
19 （見原審卷第175頁），且為被告陳冠樺所坦認（見偵卷第64
20 4頁）。然參酌陳愷豐證稱：我當時經濟能力開始能負擔，
21 也想照顧母親，所以才於此時開始給陳冠樺錢，我當時認知
22 這錢是照顧母親的錢，但因為我那時沒有明確區分公司及我
23 個人之款項，所以這筆錢是用公司薪資方式作帳處理，且自
24 111年3月29日起，被告陳冠樺未繼續擔任負責人，我還是繼
25 續給他錢等語（見原審卷第173、175、179頁）。是陳愷豐按
26 月給予被告陳冠樺之款項，其性質究為擔任登記負責人之報
27 酬或孝親費用，要難認定，自難僅以此為被告陳冠樺不利之
28 認定。況稽之卷內證據資料，尚無其他積極證據足以證明被
29 告陳冠樺對於第六種子公司開立如原判決附表二編號6至11
30 所示之不實統一發票之情事，已有認識或有所參與，尚難逕
31 以被告陳冠樺擔任第六種子公司名義負責人之「前階段」行

為，即遽論被告陳冠樺主觀上明知第六種子公司與原判決附表二編號6至11所示之營業人並無實際交易而虛開發票，並幫助其等逃漏稅捐之「後階段」犯行，故無由僅以被告陳冠樺因擔任第六種子公司名義負責人及有經陳愷豐以第六種子公司名義支付25,000元之舉，而當然延伸推認被告陳冠樺已參與上開後階段犯行，而該當於商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪及修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐等罪之主、客觀構成要件。

3.檢察官上訴仍執原審已詳予斟酌之證據，對於原判決已說明事項及屬原審採證認事職權之適法行使，仍憑己見而為相異評價，復未提出其他積極證據證明被告2人確有上開犯行，尚難說服本院推翻原判決，另為不利於被告2人之認定。

(三)、綜上所述，本院審酌檢察官此部分所舉事證，皆尚不足以證明被告2人被訴之上開犯行成立，公訴意旨所指訴之此部分犯罪事實難達毫無合理懷疑之程度。揆諸前開法條、判決及說明，被告2人本件被訴之犯行既仍有合理懷疑而屬不能證明，原審為被告2人有利之認定，而為其等此部分犯行無罪之諭知，尚無違誤。

五、原審本於職權，對於相關證據之取捨，已詳為推求，並於判決書逐一論敘心證之理由，檢察官提起上訴，對於原審取捨證據及判斷其證明力職權之適法行使，仍持己見為不同之評價，檢察官所負提出證據與說服責任之實質舉證責任既仍有欠缺，依前揭說明，即應蒙受不利之訴訟結果。從而，檢察官提起上訴，指摘原判決此部分違誤，自難認有理由，皆應予以駁回。

據上論斷，應依刑事訴訟法第368條、第373條，判決如主文。

本案經檢察官蔡正雄提起公訴，檢察官高怡修提起上訴，檢察官曾文鐘到庭執行職務。

中 華 民 國 115 年 1 月 28 日

刑事第七庭 審判長法官 張育彰

法官 陳勇松

法官 陳翌欣

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 洪靖嵐

中 華 民 國 115 年 1 月 29 日