最高法院刑事判決

113年度台上字第897號

上　訴　人　臺灣高等檢察署檢察官賴正聲
被　　告　江松穎

選任辯護人　蘇志倫律師
被　　告　張文重

上列上訴人因被告等違反商業會計法等罪案件，不服臺灣高等法院中華民國112年12月14日第二審判決（112年度上訴字第2773號，起訴案號：臺灣臺北地方檢察署109年度偵字第1704號），提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決關於江松穎被訴違反商業會計法部分撤銷，發回臺灣高等法院。

其他上訴駁回。

理　由

壹、檢察官上訴範圍：

原判決撤銷第一審關於被告江松穎、張文重（以下除分別載稱姓名者外，與江松穎合稱為被告2人）有罪（㈠江松穎：①第一審判決附表即原判決附表二【下稱附表二】編號1、3、4犯違反商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證共3罪，各處有期徒刑7月；②附表二編號2關於玉山興工程有限公司【下稱玉山興公司】部分：依想像競合犯之例，從一重論其犯違反商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪【係一行為觸犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪、修正前稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪】，處有期徒刑7月。㈡張文重：附表二編號2關於玉山興公司部分違反修正前稅捐稽

徵法第43條第1項之幫助逃漏稅捐罪，處有期徒刑4月，如易科罰金，以新臺幣【下同】1千元折算1日）部分之科刑判決，改判諭知被告2人此部分均無罪。檢察官僅對被告2人上開第一審判決有罪部分提起本件上訴（見本院卷第27頁），自以此部分為本院審判範圍。

貳、撤銷發回（即江松穎）部分：

□本件原判決以公訴意旨略稱：江松穎係記帳業者，其明知得佑興業有限公司（下稱得佑公司，張文重自民國99年3月4日起至100年7月14日止為實際負責人【登記負責人張阿美經不起訴處分】，並為商業會計法所定之商業負責人）在上開期間並無銷貨予起訴書附表即原判決附表一（下稱附表一）所示營業人，竟與張文重（被訴違反商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪嫌部分，業經原審均維持第一審諭知無罪或不另為無罪之判決確定）共同基於以明知為不實之事項而填製會計憑證及幫助納稅義務人逃漏稅捐之犯意聯絡，由江松穎代辦得佑公司設立登記及承租辦公室，並保管張阿美向主管機關領取之得佑公司空白統一發票，再於99年11月起至100年7月期間，接續開立附表一所示不實統一發票21紙，銷售額共計87,407,880元，再交予附表一所示營業人充當進項憑證使用，扣除虛設行號、折讓退回部分，該等營業人已持其中12紙、銷售額共計74,804,000元發票，申報扣抵銷項稅額3,740,200元，以此詐術或不正當方法，幫助上開營業人逃漏營業稅額3,740,200元，足生損害於稅捐稽徵機關對於課稅管理之公平及正確性。因認江松穎涉犯違反商業會計法第71條第1款之填載不實會計憑證罪嫌及稅捐稽徵法第43條（起訴書誤載為同法第41條）之幫助逃漏稅捐罪嫌等語。經原審審理結果，認檢察官所提證據尚不足以證明江松穎有上開犯罪，因而撤銷第一審關於此部分之科刑判決，改判諭知江松穎無罪。固非無見。

□惟查：審理事實之法院，對於被告有利及不利之證據，均應一併加以注意，並綜合全部證據資料，本於經驗及論理法則定其取捨而為判斷；倘為無罪之判決，亦應詳述其全部證據取捨判

斷之理由，否則即有判決理由不備之違法。又所述之理由，應與卷內證據資料相符，否則亦有證據上理由矛盾之違法。

㈠原判決謂：證人石松山雖於偵查中證稱：99年10月或11月張文重就要結束得佑公司之營運，其後經張文重委由我將得佑公司大小章、統一發票等相關物件交與江松穎後，得佑公司之營運張文重和我就未再參與，該等物件也沒有返還等語，於原審審理時亦為相同證述：99年11月後就將公司大小章交給江松穎，由其辦理公司變更登記，後來他找到證人謝宏國來承接公司等語，惟謝宏國於原審審理時卻證述：通知我來承接得佑公司的人並非江松穎，而是一位叫「基哥」的人，江松穎只是辦理商業登記而已等語，可見本案並無證據證明係由江松穎找謝宏國來承接公司，且石松山在得佑公司具有相當特殊之重要地位與角色，並衡諸在尚未確認係由何人承接公司得以辦理公司變更登記時，就將公司重要文件之大小章交給他人，與常情不符，可知石松山此部分證詞難以採信等情（見原判決第8頁）。但依卷內資料：

1.謝宏國於原審審理時係證稱：「（請問你是否認識石松山、江松穎、張文重？）我認識江松穎，石松山見過面，張文重不認識」、「（江松穎、石松山你是何時跟他們見過面？）見面是在信義路四段與基隆路有一個樓上江先生的公司」、「（那時候是要做什麼事情？）因為我之前有陳述過，我是做不動產的，有一位基哥（音譯，下同）說有一個公司要交給處理，所以請我到現場，當下是做公司的買賣交易」、「（你所講的公司買賣是否就是得佑興業有限公司？）是」、「（你方稱買賣公司是得佑公司，當時情節是如何？）交易是他們跟基哥講好的，這之前我已經在前審有講過，他們交易之後有把公司交給我，所以人員以為是我，我是做不動產，所以他們交易的時間當下我是在那邊的」、「（所以當時到江松穎辦公室的是石松山，張文重沒有去？）對」、「（你印象中這時間點是99年年底，還是在100年6、7月那時候？）應該是100年6、7月」、「（當天在辦公室談買賣公司事宜時，有沒有誰有付款給什麼

人？）當下我去只是因為公司可能交給我處理，錢的部分是基哥跟江松穎、石松山談好」、「（你所謂的『基哥』是什麼名字？）他叫陳基財」、「（你說他的角色是什麼？）因為以前我都叫他基哥，他在桃園那邊，他是說希望我能幫他公司看著，所以他們交易的時候我只有去到那裡，剩下公司的金錢交易、買賣我就不清楚」、「（所以得佑公司後來變更負責人為林芳文，你也不是接手後的實際負責人就對了？）不是」、「（在得佑公司變更負責人這件事情上面，江松穎是扮演什麼角色？）他只是做這買賣交易辦理商業登記而已」、「（江松穎是怎麼通知你說要你來承接這公司？）不是通知我，是通知基哥，基哥通知我，那時候我跟江先生才認識」（見原審卷第284至287頁），依此，謝宏國就江松穎在得佑公司變更登記時之角色，前後所述之「當下我去只是因為（得佑）公司可能交給我處理，錢的部分是基哥跟江松穎、石松山談好」、「他只是辦理商業登記而已」，是否齟齬，非無斟酌之餘地；另謝宏國前揭所述「（江松穎是怎麼通知你說要你來承接這公司？）不是通知我，是通知基哥，基哥通知我，那時候我跟江先生才認識」，如若屬實，能否遽謂通知謝宏國部分與江松穎無涉？原判決對該等疑點均未加究明釐清，率採為質疑石松山證詞真實性之依據，殊嫌速斷。

2.石松山於①109年11月18日偵查中證稱：「（被告張文重在得佑興業有限公司實際擔任負責人為何時到何時？什麼時候接手給別人？）從設立到99年年底11月或12月時，張文重都是公司負責人，這時得佑興業有限公司說虧損做不下去，要結束，我又去找江松穎問可不可以結束，他跟我說公司結束要清算，可能要7、8萬元，我去跟張文重說，張文重又說都虧錢了還要花錢，後來我又去找昌明企業管理顧問（即昌明企業管理有限公司，下稱昌明公司）的江松穎，江松穎跟我講可以找別人來接手得佑興業有限公司，後來找誰接手我就不知道了」、「（被告張文重是否有把得佑興業有限公司的大小章及發票交給你？你有交給誰？）張文重有交給我，我都交給江松穎」、「得佑

實業有限公司99年11月、12月已經開立的發票及領了還沒開立的發票，我都全部交給江松穎」、「當時得佑興業有限公司要結束，總是要跟江松穎講，我交公司過戶資料、大小章、章程」（見109年度偵字第1704號卷第39至40頁）；再於110年4月30日偵查中證稱：「……而且得佑興業在99年11月左右，張文重就說要結束，本來要結束，要請江松穎處理，江松穎說清算要7、8萬，張文重說沒賺錢還要花錢，江松穎跟我說有人看牌照不錯，所以有人應該會要承接得佑興業，我就轉達給張文重，所後來公司大小章就在99年11月、12月時交給江松穎，當時發票都是填好的」（見109年度偵字第1704號卷第315至316頁）。②第一審審理時證稱：「（張文重要設公司是你介紹給江松穎？）對，我介紹給江松穎」、「（你的同一頁上面是說，到99年底11、12月時張文重都是公司負責人，是張文重想要收掉公司讓你去轉讓，所以是這個時候他才把公司的大小章都給你及公司的東西都給你？你又轉給江松穎，你的意思是否如此？）對，我又轉給江松穎」、「（所以張文重想轉讓公司，你把公司的印鑑和所有發票資料集中交給江松穎，江松穎保管到哪一年？哪一年才離開江松穎那？）對，請他幫我們找人，他有一些熟人，後續我就不知情了，因為公司就我已經交給他，也請他幫我們找合適的人去接手公司，後面因為我們也都相信江松穎他們，後面也就沒管了」、「（依照登記的資料100年7月15日換成林芳文，依你說99年12月就把公司的大小章交給江松穎，所以江松穎在100年7月15日辦給林芳文接任負責人，是否如此？）是，這之前張文重曾經在100年3、4月問過我2次，為什麼在網路上查公司還是登記張阿美的名字，我才去問江松穎說公司怎麼還沒有過戶，當初江松穎給我的答覆是還沒找到合適的接手人」、「（100年3、4月時，你有問過江松穎轉讓進度，江松穎說還沒有找到願意接手的人？）是」、「（你從99年底以後，就是100年開始以後，就是江松穎在保管得佑興業公司的所有資料？）是，沒有錯，我沒也沒有參與了」、「（你是親自交給江松穎本人？）是」、「（江松穎有

無交給何人處理得佑興業公司？）就交給他處理了」（見第一審卷三第47至56頁、第64至66頁）。③原審審理時證稱：「（你稱公司大概在99年11、12月就想要結束？）大概10月底就想要結束」、「（想要結束之後，有沒有打算公司怎麼處理？）當時有請教江松穎，江松穎是說因為清算很麻煩，這業務後面還有業務可以做，他就說要請同行的來承接這公司」、「（這時候公司的大小章跟發票在哪？）有交給昌明的江松穎」、「（何時交的？）11月我們就沒有要營業，所以11月的發票就沒有拿回來，大小章在10月底就交給江松穎」、「（你剛才不是說大小章在張文重那邊？）對，他交給我，我就交給江松穎」、「（你跟他拿大小章的時候，有無跟他說為何要拿大小章？）是他說要結束，我說好我去問看看要怎麼結束這公司，我問好了他當然是同意，原來這公司是昌明幫我們設立的，我們現在就把這大小章請他幫我們找一個」、「（所以張文重把得佑公司大小章交給你時，就知道要把公司讓給別人？）對」、「（誰在處理？）江松穎」、「（為何一直到100年7月才把這公司轉給林芳文？）剛才張文重有說他催告4、5次，他催我我就去問江松穎為何還沒有過戶，江松穎跟我說有在找，但還沒有找到適合的要承接的公司」、「（你方稱有把公司大小章在張文重交給你之後交給江松穎，請問你是何時交給江松穎，是已經要辦理變更登記時交給他去辦理，還是都還沒有找到後手時就把公司大小章交給江松穎？）還沒有找到後手就交給他」、「（為何公司要變更負責人或是轉給後手，都還沒有找到接手的人就需要把得佑公司的大小章交給江松穎？）一開始就是信任江松穎幫忙處理，所以想說都是認識的朋友就交給江松穎幫忙處理，他說應該沒問題」（見原審卷第267至283、292至296頁）。基此，石松山關於係因張文重於99年11月間欲轉讓得佑公司，將該公司大、小章及相關物件交予石松山，石松山再交給江松穎辦理等情，始終證述明確且一致，未曾反覆，自形式上觀之，並無瑕疵可指。何況，原判決理由欄中亦認定張文重自99年3月4日起至99年11月某日間擔任

得佑公司之實際負責人，江松穎為昌明公司之負責人，昌明公司與郭鳴鶴會計稅務事務所共用辦公室。得佑公司設立、變更登記及報帳事宜均係由江松穎協助處理，江松穎確有自石松山處取得得佑公司之大小章等情（見原判決第6頁）。倘若無訛，難謂江松穎與得佑公司全然無關，石松山之證詞尚非全無可採。惟江松穎既於原審時供稱：石松山並沒有在99年11月將得佑公司的大小章交給我，是在100年7月要辦得佑公司變更登記時才交給我（見原審卷第113、265頁），則石松山究係於99年11月間或100年7月辦理得佑公司變更登記時將得佑公司上開相關物件交予江松穎？非無進一步研求之餘地。又何以石松山在得佑公司具有相當特殊之重要地位與角色，會令其前揭所述不可採，未據原判決說明所憑之依據及理由。原判決對此等攸關江松穎有無檢察官所指本件犯罪事實有重要關係之事項，未加以究明、釐清，詳細說明論斷之理由，遽憑以指摘石松山之證詞難以採信，而為諭知江松穎無罪之依據，除採證有違證據法則外，亦難謂其判決理由已完備。

㈡原判決固又謂：「被告張文重於99年11月初將公司大小章及發票章交給石松山辦理變更登記後，曾催促石松山辦理進度，可見被告張文重於99年11月後仍關心公司變更登記進度，並非容任他人得以隨意使用開立不實發票，又系爭不實發票開立之99年11月至100年7月間，不認識江松穎之蕭冬燕仍有持續開立得佑公司發票，益徵被告江松穎所辯：石松山並沒有在99年11月將得佑公司的大小章交給我，而是在100年7月要辦得佑公司變更登記時才交給我，都是石松山處理得佑公司事務，我也幫忙介紹承接得佑公司之人，並協助辦理變更登記，但我沒有經手發票等語，並非無稽，堪以採信」等情（見原判決第8頁）。但：依卷內資料，蕭冬燕於偵查中證稱：「（被告【按：指張文重】兩個月叫妳寫一次發票，給妳多少錢？總共叫妳寫幾次？）一次給我2000元。大概寫一年的時間，每兩個月叫我寫一次。後來有幾次不是透過張文重，後來是新接手的人，請快遞寄給我」、「（【提示1072頁得佑興業公司發票】100年7月

4日起之發票，這些筆跡是否是妳的？）發票上面我有寫『燕』的，都是我寫的發票，不是的我有打『X』」（見107年度他字第11190號卷第29頁），如果無訛，似指其於100年7月4日後仍有代寫得佑公司發票，而其於偵查中亦證稱不認識於100年7月接手得佑公司之林芳文、謝宏國（見107年度他字第11190號卷第28頁），則蕭冬燕於100年7月後代寫發票時，亦不認識該持有公司大、小章之林芳文或謝宏國，換言之，得佑公司大、小章係由何人持有，即不能以蕭冬燕代寫發票時，是否認識為判斷。蕭冬燕固於偵查及原審時均證稱不認識江松穎（見107年度他字第11190號卷第28頁、原審卷第333頁），然此尚無從憑以論斷江松穎於99年11月至100年7月間並未持有得佑公司之大、小章。原判決逕以江松穎此部分所辯可採，容有理由不備之違法。

㈢原判決對於上開攸關江松穎是否有被訴違反商業會計法部分有重要關係之事項，未加究明、釐清，詳細說明論斷之理由，乃率為江松穎此部分無罪之判決，自難認判決理由已完備。

□綜上，檢察官上訴意旨指摘原判決關於江松穎被訴違反商業會計法之無罪部分違背法令，核非全無理由；應認原判決此部分有撤銷發回更審之原因。至江松穎被訴違反稅捐稽徵法部分，因公訴意旨認與江松穎被訴違反商業會計法部分有裁判上一罪之關係，基於審判不可分之原則，併予發回。

參、上訴駁回（即張文重）部分：

□按刑事訴訟法第376條第1項各款所列之案件，經第二審判決者，除第二審法院係撤銷第一審法院所為無罪、免訴、不受理或管轄錯誤之判決，並諭知有罪之判決，被告或得為被告利益上訴之人得提起上訴外，其餘均不得上訴於第三審法院，為該條項所明定。

□查：

㈠原判決就附表二編號2關於玉山興公司部分，張文重被訴涉犯違反稅捐稽徵法第43條（起訴書誤載為第41條）之幫助逃漏稅

捐罪嫌，係撤銷第一審關於此部分之科刑判決，改判諭知張文重無罪。

㈡核此部分，係屬刑事訴訟法第376條第1項第1款所列之案件；依上開說明，既經第二審判決，且非諭知有罪之判決，自不得上訴於第三審法院。檢察官對原判決關於此部分提起上訴，為法所不許，併予駁回。

據上論結，應依刑事訴訟法第397條、第401條、第395條前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　21　　日

刑事第二庭審判長法　官　林立華

法　官　王敏慧

法　官　莊松泉

法　官　汪梅芬

法　官　李麗珠

本件正本證明與原本無異

書記官　李淳智

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　25　　日