

臺灣高等法院高雄分院刑事判決

110年度上訴字第281號

上訴人

即被告 劉瓊蓮

上列上訴人因違反商業會計法等案件，不服臺灣橋頭地方法院108年度訴字第178號，中華民國110年1月27日第一審判決（起訴案號：臺灣橋頭地方檢察署106年度偵字第8369號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

事 實

一、丁○○自民國105年2月23日起至106年5月9日止（最後出勤日為106年5月4日），在高雄市○○區○○○巷00○○0 號佳晨環保工程有限公司高雄分公司（下稱佳晨公司，屬使用電子方式處理會計資料之商業），擔任行政助理及會計乙職，負責佳晨公司每日收支、公司貨品之庫存管理、對外廠商商品維修聯絡及會計事項入帳（含應收帳款之列載及沖銷）、製作每日收款日報表並撥補零用金等事務，為從事業務之人，且為商業會計法上之會計經辦人員。依佳晨公司收款作業流程，會計即丁○○應於每日下午4 時許，以電子方式製作收款日報表，將當日收取項目逐筆製作報表並列印為紙本日報表後，送請主管甲○○覆核及清點現金，經甲○○覆核及清點現金無誤後，再將現金放入保險櫃內。丁○○平均約一週或十日，將其保管之零用金撥補為新臺幣(下同)2萬元後，再將保險櫃內之現金存入合作金庫商業銀行平鎮分行帳號0000000000000000 號之帳戶內（戶名：佳晨環保工程有限公司高雄分公司）。詎丁○○竟意圖為自己不法之所有，基於業務侵占及利用不正當方法致使會計事項發生不實結果之接

續犯意，於附表一編號1至66 所示之日期，收取附表一「侵占數額」欄所示之現金（皆新臺幣，下同）後，以附表一「利用不正方法致會計事項發生不實結果之情形及說明」欄所示之方式，致佳晨公司之會計事項發生不實結果而產出不實收款日報表（丁○○每日列印之日報表金額，均不含附表一編號1 至66「侵占數額」欄所示之各筆數額），並將各該款項侵占入己。丁○○之方法係先將當日不含侵占款項之不實收款日報表列印為紙本，交予甲○○覆核、清點。因不實之紙本收款日報表所示之金額與丁○○所交付之金額一致，致甲○○無從發現該款項被侵占。丁○○再於甲○○審核該不實之紙本收款日報表後，將當日如附表一編號1至66 所示之交易以電子方式補登入帳並沖銷應收帳款，避免佳晨公司事後列印應收帳款未收款明細時，發現已收款項遭丁○○侵占入己之情事。丁○○更為掩飾其犯行，於前往合作金庫存入所收現金時，並未以逐筆核實沖銷公司對客戶之應收帳款收現數額，而係以「後金抵前金」方式，於撥充定額零用金為2 萬元後之餘額總數送存銀行，但未註記收入來源。丁○○以此方式將佳晨公司所收取客戶交付之現金侵占入己，合計463,015 元得手（見附表一，更正後小計加上增列數額）。嗣丁○○於106年4月間請假，佳晨公司於106年5月3日查帳時，發覺帳冊有異，經重新列印佳晨公司自105年12月1日起至106年4月30日止每日之電子收款日報表，與丁○○所交付予甲○○之紙本收款日報表比對，再核對收款憑證，始悉上情。

二、案經佳晨公司訴由高雄市政府警察局仁武分局報告臺灣橋頭地方檢察署檢察官偵查起訴。

理 由

一、證據能力方面：

本判決所引用被告以外之人於審判外所為之言詞或書面陳述，檢察官、被告於本院審理中表明同意作為證據（見本院卷第248 頁），本院審酌該言詞或書面陳述作成時並無不法

01 之情事，認為適當，依刑事訴訟法第159條之5第1項規定，
02 自得採為認定本案之證據。

03 二、認定犯罪事實所憑之證據及理由：

04 訊據被告丁○○固坦承於上開時間，受僱於告訴人佳晨公司
05 高雄分公司(以下簡稱告訴人公司)，擔任行政助理及會計乙
06 職，應於每日下午4 時製作收款報表，將當日收取款項逐筆
07 製作報表，並送請主管甲○○覆核及清點，隨後再由其擇日
08 存入告訴人公司所有合庫銀行帳戶等情，惟矢口否認有何業
09 務侵占、違反商業會計法犯行，並辯稱：我沒有侵占，是電
10 腦系統有問題，我把錢存入銀行有做紙本的支出轉帳憑證，
11 我都有列明細，傳真用掃描檔給總公司會計人員，也有寄em
12 ail給總公司，應該由總公司財務主管去核對，這樣查銀行
13 帳戶時才會知道今天存了多少錢，是哪些客人的錢，公司每
14 月月底都會查核應收帳款，如果沒有入帳，他們馬上就會知
15 道，我不知道為什麼我有做的轉帳憑證，公司說沒有，公司
16 也拿不出來，我沒有侵占公司的款項，我離開公司時保險櫃
17 內約有30多萬元，我不去公司對帳是因為先前跟其他公司有
18 糾紛，怕被逼簽不利的東西云云。經查：

19 (一) 被告自105年2月23日起至106年5月9日止，受僱於告訴人
20 公司，擔任行政助理及會計乙職，負責告訴人公司每日收
21 支、公司貨品之庫存管理、對外廠商商品維修聯絡及會計
22 事項入帳、製作每日收款日報表等事務，告訴人公司之司
23 機向客戶收款後回公司即交給被告，若被告不在，則交給
24 主管甲○○，再由甲○○轉交給被告，被告並應於每日下
25 午4 時，以電子方式製作收款日報表，將當日收取項目逐
26 筆製作報表，並列印後送請主管甲○○覆核及清點，無誤
27 後，現金即放入保險櫃內，之後再由丁○○約每隔一週或
28 10日，存入上開告訴人公司合作金庫商業銀行平鎮分行
29 (以下簡稱合庫銀行)帳戶等情，業據證人即告訴代理人甲
30 ○○於原審證述明確，核與證人即佳晨公司司機蕭○○、
31 郭○○、柯○○、盧○○、馮○○、黃○○、賴○○、羅

○○於偵查中證述之情節相符（見原審卷二第33-36頁；偵卷第93-96、64-69頁），並有被告員工資料卡、不定期勞動契約、員工保密合約書、告訴人公司合庫銀行存款存摺封面、合庫銀行中華民國108年8月12日合金平鎮字第1080002460 號函暨歷史交易明細、經濟部工商登記公示資料各1份在卷可查（警卷第58-66頁；原審卷一第29、41-162頁）。被告對上情亦不否認（見原審卷一第291頁，本院卷第341頁），此部分事實，堪信為真正。

（二）告訴人公司係以電腦帳務系統處理會計資料乙情，已經證人甲○○、證人即嘉湘資訊股份有限公司（以下簡稱嘉湘公司）負責人陳○○於原審證述綦詳（見原審卷二第38、46、49、346 頁），並有嘉湘公司109年12月7日函在卷可參（見原審卷三第7 頁）；被告對此並不爭執，且坦認其電腦會計系統代號為SB031 等情（見原審卷一第285 頁、原審卷三第73頁）；此外，並有告訴人公司自電腦會計系統所列印之日報表（詳資料卷一至三）、現金存款明細表、轉帳傳票等存卷可憑（見原審卷二第134-143 、249-316頁）；堪認告訴人公司為商業會計法第72條規定之使用電子方式處理會計資料之商業。而被告負責將告訴人公司向客戶收取之票據或現金彙整後交付證人甲○○，並將此會計資料登錄職務上所使用之告訴人公司電腦帳務系統，屬從事業務之人，亦係商業會計法所稱之以電子方式處理會計資料之經辦會計人員，其所製作之電子帳冊性質上均屬會計資料。此部分公訴意旨漏未記載，本院予以補充。

（三）本案檢察官係以告訴人公司提出案發後自電腦列印之日報表（以下簡稱公司版）以及被告送交予甲○○覆核之紙本日報表（以下簡稱被告版），二者比對，有不合之情形，認為被告有違反商業會計法、業務侵占之嫌。而依照卷內資料所示，資料卷一至三確有出租單，此應屬商業會計法之原始憑證無誤。又本案之客觀證據，除前述出租單外，另

01 有現金總分類帳報表、日報表（內含公司版、被告版）、
02 告訴人公司合庫銀行帳戶歷史交易明細查詢結果、現金存
03 款明細表、轉帳傳票、沖帳維護資料各1份足佐（見警卷
04 第21- 57頁；資料卷一至三；原審卷一第45-162頁；原審
05 卷二第134-143、249-316頁；原審卷三第89-112頁）。上
06 開證據資料，本院說明如下：

- 07 1、告訴人之證言係以使被告受刑事訴追為目的，內容未必完
08 全真正，有時難免誇大，自應審酌其他證據，此乃證據法
09 則之必然。但此並非謂告訴人提出之證據毫無可採，僅係
10 需要有補強證據而已。
- 11 2、告訴人公司提出之資料中，關於自電腦會計系統列印之資
12 料部分，係案發後由負責設計及維護告訴人公司電腦資訊
13 系統之嘉湘公司負責人陳○○進入告訴人公司之電腦資料
14 庫內調取資料列印之事實，已經證人陳○○於原審證述甚
15 明（見原審卷二第347-348頁）。本院考量證人陳○○經營
16 嘉湘公司，其於原審另證稱：我們公司有100多家客戶等
17 語（見原審卷二第178頁）。衡諸常情，陳○○為嘉湘公
18 司負責人，實無特別為了單一客戶而任意修改資料，甘冒
19 偽造私文書及偽證之風險，而賠上其公司之信譽及個人前
20 途之可能。再者嘉湘公司設計之電子系統係會計系統，涉
21 及金錢，自應有高度之正確性及可信性，不能任意修改，
22 否則將影響使用該系統之公司對帳之正確性，此為事理之
23 常。準此，雖告訴人公司與證人陳○○之間有客戶往來之
24 關係，然殊不能僅以此遽認其證言不可採信。
- 25 3、被告已自陳SB031為其本案電腦會計系統之代碼（見原審
26 卷三第73頁）。而會計系統使用代號，係為了確保究竟是
27 何人所登入及記載，日後始可確認責任歸屬，此應屬社會
28 通常之經驗。本件如附表一所示66筆電子會計資料，最後
29 修改日期皆在106年4月26日前，此有沖帳維護資料1份在
30 卷可參（見原審卷三第89-112頁）。上開資料係電腦資料
31 庫截圖，並無修改之痕跡。再者若此證據係偽造或變造，

則涉犯刑法第165 條偽造證據罪，告訴人公司及證人陳○○與被告素無怨隙，實無冒著偽造或變造證據以誣陷被告之動機及必要。上開電子會計資料自得採為認定被告犯行之補強證據。

4、告訴人公司提出之證據中，尚有原始憑證出租單，被告自陳出租單為其所製作（見原審卷一第281 頁）。此外，並有原審法院向合庫銀行所調閱之告訴人公司上開帳戶交易明細，以及前述證人陳○○之證詞等，皆互核相符，足以佐證告訴人公司指訴之真實性。

（四）就商業會計法部分：

1、經本院詳對公司版、被告版日報表及出租單、轉帳傳票、沖帳維護資料結果，被告交給甲○○之紙本日報表（即被告版）並無如附表一所示66筆電子會計資料（即公司版），詳如附表一出處欄所載。而該66筆電子會計資料之原始憑證即出租單，被告坦承為其所製作，業如前述。故被告確實有收取如附表一所示之款項，應可認定。但依被告版之日報表所示，該66筆款項並未交予甲○○覆核及清點，足見此部分之款項被告並無交予告訴人公司。被告應係於附表一編號1 至66所示日期，收取所示客戶之現金後，以如附表一「利用不正方法致會計事項發生不實結果之情形及說明」欄所示方式，使告訴人公司之會計事項發生不實之結果。其方式略以：

(1)於當日送交現金及列印紙本收款日報表給甲○○覆核、清點後，再於同日將所收取之客戶現金以電子方式製作會計傳票、沖銷應收帳款，但未送交現金及列印紙本收款日報表給甲○○覆核、清點。

(2)於當日送交現金及列印紙本收款日報表給甲○○覆核、清點後，再於翌日以電子方式製作會計傳票、沖銷應收帳款，但未送交現金及列印紙本收款日報表給甲○○覆核、清點。

(3)當日雖有收受客戶現金及以電子方式製作會計傳票、沖銷

01 帳款，但未送交現金及列印紙本收款日報表給甲○○覆
02 核、清點。

03 2、被告於偵查及原審審理中雖稱：如果於列印當日收款日報
04 表送交甲○○覆核、點收後，才收到司機交付款項時，我
05 會先將現金保管，不會再沖帳，隔天會將所收款項作成次
06 日帳云云（見偵卷第146-47頁、原審審訴卷第65頁）。倘
07 若被告所言屬實，則次日列印之紙本日報表（即被告版）應
08 會出現該筆款項，而不致於出現公司版之日報表與被告版
09 之日報表不符之情形。附表一所示66筆會計資料並無出現
10 在被告呈交給甲○○覆核之被告版紙本日報表上，足證被
11 告所辯，不足採信。被告確有如附表一所示利用電子方式
12 處理會計資料，而以不正當方法，致使告訴人公司之會計
13 事項發生不實結果，以遂行其侵占（詳後述）告訴人公司
14 現金帳款之犯行。

15 （五）業務侵占部分：

16 被告以附表一所示方式，將告訴人公司之款項侵占入己等
17 情，已詳如前述。被告為掩飾其犯行，於不定期前往合庫
18 銀行存入所收現金時，並未以逐筆核實沖銷公司對客戶之
19 應收帳款收現數額，而係以「後金抵前金」方式，於撥補
20 定額零用金為2萬元後之餘額總數送存銀行，但未註記收
21 入來源。被告以此方式將告訴人公司現金侵占入己，合計
22 463,015元得手之事實，則詳如附表二所示。本院並敘明
23 如下：

24 1、告訴人公司105年12月1日至106年4月30日現金總分類帳
25 之傳票摘要（見附表二編號1、警卷第27-30頁），其中105
26 年12月8月記載存入現金（105年11月27日至105年11月30
27 日）金額94,292元、補撥105年12月1日至105年12月5日零
28 用金支出17,658元（即附表二編號1部分）。前揭記載係指
29 以105年11月27日至30日之營業收入現金部分計111,950
30 元，於撥補上載期間之零用金17,658元後，餘額94,292
31 元即存入告訴人公司合庫銀行帳戶，核與告訴人公司上開

01 合庫銀行帳戶之交易明細記載相符（見原審卷一第114
02 頁）。且此部分屬告訴人公司105年11月份之營業現金收
03 入，即不在本院審理被告自105年12月1日至106年4月30日
04 止所涉業務侵占範圍，先予敘明。

05 2、依附表二編號2所示，於105年12月15日至106年1月19日
06 止，前揭總分類帳報表上日期摘要記載105年12 月份營業
07 收入現金部分去向，有撥補零用金數額計67,217元（=12,
08 768+14,755+19,798+19,896）、其他支出12,705元，餘額
09 611,718 元（=184,777+158,575+152,077+116,289）送存
10 合庫銀行，故營業現金收入流出計691,640元（= 67,217+
11 12,705+611,718）。而營業收入收現，來自客戶給付現金
12 價款，且會計人員應依客戶繳交款項核實逐筆沖銷應收帳
13 款，進而將收現數核實逐筆轉供其他支出或送存銀行，始
14 為正確之核銷程序。然告訴人公司於106 年9月12日列印
15 之105年12月份收款日報表所載營業收入（現金流入）計68
16 0,190元（即附表二編號2營業收入197,545+181,535+164,9
17 25+136,185=680,190 見資料卷一第189頁），與被告前揭
18 105年12 月份沖銷客戶現金帳款計611,718 元部分不符。
19 此期間被告沖銷客戶所收現金與告訴人公司現金總分類帳
20 之記載，金額雖不符，但差異不大（見警卷第22至30
21 頁、原審二卷第134-135 頁），仍可推知被告送存銀行之
22 款項係屬何期間、何客戶之款項等情，有上開卷附資料可
23 佐。故附表二編號2所示現金流向表，足以證明被告就105
24 年12月份之帳目已有現金流入數額與現金流出數額不符之
25 情事。

26 3、附表二編號3部分，E欄位告訴人公司營業收入（現金流入）
27 之總額，與現金流出合計D=A+B+C欄位之總額亦不相符。
28 可見被告顯然有未將向客戶收取之現款逐筆核實核銷致
29 帳目不符之情事。而被告於106年1月1日（除106年1月25
30 日送存銀行款項上載屬106 年1月1日至1月4日收入現金
31 等語外，見警卷第29頁）至4月30日送存銀行款項均未註

明係屬何期間，即無從得知告訴人公司之司機收回客戶現金後，被告究係於何時送存銀行及其數額為何。而嘉湘公司亦回函稱：佳晨公司擔當者，未依系爭系統之沖帳功能逐筆沖銷客戶款項，而係採集中一段時期收到帳款扣除零用金撥入部分之餘額存入銀行，致無法就所收客戶現金追蹤去向等語相符（見原審三卷第7頁）。又被告所製作之告訴人公司自106年2月1日起至106年4月30日止之日報表（見警卷第41-51頁，詳如附表二編號3），有關存入銀行之款項即不再記載沖銷營業收入現金部分之歸屬時間，而105年12月15日存款之「經銷商欄」記載：SB000000-0000（指12月1日至12月10日），但自105年12月27日起至106年5月2日止，無摺現存時，「經銷商欄」即不再註記相關期間乙節，有卷附報表可參（見原審卷一第116、118-149頁）。足證被告於自105年12月27日起至106年5月2日止，存入銀行款項時，已不再記載沖銷營業收入現金之日期，甚為明灼。

4、被告將現金送存銀行時，理應先結算（沖銷）一定期間之營業現金收入款項，於撥補零用金至存款前一日（或前一營業日）後，再將餘款送存銀行，始符合常理。惟被告竟保留部分營業收入之現金未存入銀行，以105年12月15日為例，被告送存之現金屬105年12月1日至105年12月10日營業收入（見警卷第25頁），即被告105年12月15日送存銀行後，尚保有105年12月11日至105年12月14日止共4日營業收入現金部分，且被告保管未送存之營業收入現金日數從上揭4日、逐次增加為11日、14日，甚或達18日（見警卷第22頁、第30頁、第32頁），被告此舉顯然違反常情。再者，告訴人公司設有零用金制度得以供日常小額支出，被告並無保留如此大額之營業款項在自己身上之必要。足見告訴人公司之指訴，實屬有據。

5、被告應依常規悉數將送存銀行日之前一營業收入現金部分送存銀行，但被告未依常規，仍保留部分營業收入未送存

01 合庫銀行之情事，詳如上述。被告辯稱：我把錢存入銀行
02 有做紙本的支出轉帳憑證，我都有列明細，並傳真用掃描
03 檔給總公司會計人員，也有寄email給總公司，告訴人公
04 司離職之員工丙○○、乙○○可以證明云云，然此為告訴
05 人公司所否認，被告復未舉證以實其說，自難酌採。參以
06 證人陳○○已於原審證述：收入傳票、支出傳票、轉帳傳
07 票，都在告訴人公司的電腦系統裡面，一筆應收帳款產生
08 之後，收到錢要去沖帳，沖完有餘額，看客戶欠多少錢，
09 不管現金、支票，系統都有，把錢存到銀行，也會有紀
10 錄，沒有紀錄就會有差額等語甚明（見原審卷二第354-356
11 頁）。告訴人公司既屬使用電子方式處理會計資料之商
12 業，本件雖無被告所稱紙本支出轉帳憑證，亦不能執此否
13 認卷附告訴人公司所提出之電子會計資料之真實性。再
14 者，告訴人公司於案發前後一再督促被告回公司對帳，被
15 告均無回應，被告辯以：我不去公司對帳，是怕被逼簽不
16 利的東西云云。然被告應可會同親友或律師一同前往告訴
17 人公司對帳，被告捨此不為，一再推卸告訴人公司對帳之
18 要求，自非適當，實難採為對其有利之認定。

19 6、綜上，應可認定被告係以未逐筆核實沖銷公司對客戶之應
20 收帳款所收現金，且未於送存銀行日時將前一營業收入現
21 金部分悉數送存，再藉由以「後金抵前金」方式遲延送存
22 銀行，以掩飾被告將告訴人公司之款項侵占入己之犯行。

23 （六）附表一編號1至66 所示之交易，係被告收取所示期日之客
24 戶現金後，以「利用不正方法致會計事項發生不實結果之
25 情形及說明」欄所示之方式，所為之會計紀錄，已如前
26 述。且上開交易均經被告以收受現金為由沖銷客戶之應收
27 帳款，有告訴人公司105年12月14日至106年4月20日現金
28 存款明細表、105年12月1日至106年4月30日收款日報表上
29 載被告沖帳紀錄、沖帳維護資料各1份在卷可憑（見原審
30 卷二第134-143頁；資料卷一至三；原審卷三第89-112
31 頁），佐以被告稱已沖帳代表錢已進公司等語（見原審卷

第78頁），足證附表一編號1至66所示之現金（更正後）計388,035元，已由客戶交付告訴人公司，應屬可信。而業務侵占屬即成犯，並不因事後補足而不構成侵占犯行。觀諸被告交予甲○○覆核之收款日報表並無附表一編號1至66所示之紀錄，足認被告於前揭交付甲○○不實日報表時，即有將上開款項易持有為所有，侵占入己之情事。又被告曾以LINE回覆告訴人公司稱：帳務上的問題我會負責處理，我會把錢匯款進公司處理等語，此有對話截圖1份（見原審卷一第335頁）。衡諸常情，被告若未侵占告訴人公司款項，則其遭告訴人公司解雇，理應為自己爭取權益，實無可能自陳要為帳務負責並匯錢給公司處理。被告上述回覆亦可佐證其確有侵占告訴人公司款項犯行。被告辯稱：這只是一部份對話云云（見偵卷第36頁），核係飾卸之詞，殊無可採。

（七）如前所述，附表二編號2部分，告訴人公司105年12月份之日報表現金流入（即營業現金收入數）為680,190元，而被告同歸屬期間製作告訴人公司現金流出（即沖銷）之會計事項達691,640元，且依被告所稱：沖帳即代表現金等語，足認被告同時間收受現金數額至少不低於告訴人公司提出105年12月份日報表上載收現數額680,190元部分。故被告105年12月份現金收現數應以680,190元列計，除被告不實日報表上所載現金349,060元及附表一編號1至38所示業務侵占數額合計256,150元外，當月侵占數額尚有74,980元（見附表一105年12月業務侵占調整數），本院予以更正。至於附表二編號3部分，因被告存入銀行之款項不再記載沖銷營業收入現金部分之歸屬時間，致現金流入及流出之時間、項目不明，爰不以前述附表二編號2之計算方式作為認定被告侵占告訴人公司款項確定數額之依據。

（八）被告侵占告訴人公司之款項，以公司版之日報表所載數額（即附表一66張傳票所示金額）加計105年12月調整增列之

01 數額74,980後，合計如附表一第17頁所示為463,015元(即
02 附表三A法)。但如以被告版日報表之款項加計公司版之
03 日報表所載數額(即附表一傳票所示款項)為現金收入數，
04 總額為2,966,619元，扣除公司版日報表之現金流出數2,4
05 83,045元，所餘現金款項即侵占款項為483,574元(如附
06 表三B法所示)。因A法較利於被告，本院認被告侵占數額
07 應以463,015元為準。起訴書認定被告侵占數額為398,675
08 元，尚有未合，應予更正。

09 (九) 被告另辯稱：我離職時，告訴人公司保險櫃內尚有現金款
10 項20、30萬元云云。惟被告自05年12月1日起至106年4月3
11 0日止，交付甲○○不實收款日報表之現金數額計2,503,6
12 04元，同期間被告將告訴人公司之現金收入，用以撥補
13 零用金、其他支出或存入銀行之數額合計2,483,045元
14 (見附表二)。設若被告前揭交付甲○○之日報表無虛偽
15 不實，則所餘現金款項僅20,559元，與被告前稱離職時告
16 訴人公司之保險櫃尚有現金款項20、30萬元云云不符。況
17 且被告於106年5月2日有上班，此有員工出勤月報表1份在
18 卷可查(見原審卷三第23頁)，該日亦有至合庫銀行存款
19 155,459元(見原審卷一第149頁)。被告既已於106年5
20 月2日上班並到銀行存款，實無可能被告於同年5月4日離
21 職時保險櫃仍有2、30萬元現金。被告所辯，顯不合理，
22 且無其他佐證，難以採信。

23 (十) 綜上所述，被告所辯，均係飾卸之詞，一無可採。本件事
24 證明確，被告犯行洵堪認定。

25 三、論罪部分：

26 (一) 論罪法條之說明

27 1、按商業會計法第71條第1款之罪，係針對未以電子化方式
28 處理會計資訊之商業，在藉由傳統人工逐筆填製會計憑證
29 及記入帳冊之階段，均可能有登載不實之行為，方就「填
30 製會計憑證」或「記入帳冊」之登載不實分別規定；至商
31 業會計法第72條第1款之罪，則係針對使用電子方式處理

會計資料之商業，僅需由傳統人工將會計資料登錄或登錄電子化會計資料處理系統後，系統即自動製作產生記帳憑證並過帳及製作報表，而無需傳統以人工方式製作傳票逐筆過帳及製作報表。又按商業會計法第72條規定：「使用電子方式處理會計資料之商業，其前條所列人員或以電子方式處理會計資料之有關人員有下列情事之一者，處…一、故意登錄或登錄不實資料。二、故意毀損、滅失、塗改貯存體之會計資料，致使財務報表發生不實之結果。三、故意遺漏會計事項不為登錄，致使財務報表發生不實之結果。四、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結果。」該條第4款所謂「其他利用不正當方法」，應指第1款至第3款以外之不正當方法而言。若該條所列人員故意登錄或登錄不實資料於電子計算機內，雖足以使會計事項或財務報表發生不實之結果，然倘未併利用其他不正當方法，致使會計事項或財務報表發生不實之結果者，應逕依同條第1款之規定處斷，不再論以同條第4款之補充規定之罪（最高法院100年度台上字第4457號判決參照）。再按會計憑證分下列二類：一、原始憑證：證明會計事項之經過，而為造具記帳憑證所根據之憑證；二、記帳憑證：證明處理會計事項人員之責任，而為記帳所根據之憑證。原始憑證，其種類規定如下：一、外來憑證：係自其商業本身以外之人所取得者；二、對外憑證：係給與其商業本身以外之人者；三、內部憑證：係由其商業本身自行製存者。記帳憑證，其種類規定如下：一、收入傳票；二、支出傳票；三、轉帳傳票。會計帳簿分下列二類：一、序時帳簿：以會計事項發生之時序為主而為記錄者；二、分類帳簿：以會計事項歸屬之會計項目為主而記錄者。序時帳簿分下列二種：一、普通序時帳簿：以對於一切事項為序時登記或並對於特種序時帳項之結數為序時登記而設者，如日記簿或分錄簿等屬之；二、特種序時帳簿：以對於特種事項為序時登記而設者，如現

01 金簿、銷貨簿、進貨簿等屬之。分類帳簿分下列二種：
02 一、總分類帳簿：為記載各統馭會計項目而設者；二、明
03 細分類帳簿：為記載各統馭會計項目之明細項目而設者。
04 商業會計法第15條、第16條、第17條第1項、第20條、第
05 21條、第22條分別定有明文。未按財務報表包括資產負債
06 表、綜合損益表、現金流量表、權益變動表，商業會計法
07 第28條第1項亦定有明文。

08 2、本件被告在告訴人公司擔任行政助理及會計乙職，負責告
09 訴人公司每日收支、公司貨品的庫存管理、對外廠商商品
10 維修聯絡及會計事項入帳（含應收帳款之列載及沖銷）、
11 製作每日收款日報表並撥補零用金等事務，並將會計資料
12 登錄職務上所使用之佳晨公司電腦帳務系統，屬從事業務
13 之人，亦係商業會計法所稱之以電子方式處理會計資料之
14 經辦會計人員，先予說明。而由上開法條可知，商業應製
15 作帳簿，惟該會計帳簿，非屬商業會計法第28條所稱之財
16 務報表，嗣後依據該會計事項製作之總分類帳報表、應收
17 帳款核帳明細表及現金明細分類帳，亦非該條所稱之財務
18 報表，是自難認為財務報表發生不實之結果，檢察官認被
19 告涉犯商業會計法第71條第4款之罪，容有違誤（最高法院90年
20 度台上字第4915號判決意旨參照）。

21 3、被告所登入之會計資料，皆有資料卷一至三所示之出租單
22 在卷可憑，嗣後已有補登。被告係使用「後金抵前金」方
23 式遲延送存銀行，以掩飾被告將告訴人公司款項侵占入己
24 之犯行，尚難認被告係故意登錄或輸入不實資料，而係以
25 其他利用不正當方法，致使會計事項發生不實之結果。

26 4、商業會計法第72條業已針對以電子方式處理會計資料之商
27 業輸入不實會計資料之處罰定有特別規定，且輸入不實資
28 料後，犯罪行為業已成立既遂，嗣後列印相關資料僅係將
29 犯罪之結果以書面之方式顯示，是此部分仍應優先適用商
30 業會計法第72條之規定論處。又商業會計法第71條、第72
31 條之罪，性質上原已含有業務上登載不實之本質，為刑法

第215 條業務上登載不實文書罪之特別規定，依特別法優於普通法之原則，自應優先適用（最高法院94年度台上字第7121號判決意旨參照）。

（二）核被告所為，係犯商業會計法第72條第4 款之利用不正方法致使會計事項發生不實之結果罪、刑法第336條第2項業務侵占罪。公訴意旨認被告涉犯商業會計法第71條第4款之罪，容有誤會。惟起訴事實係被告就會計事項登載不實，而商業會計法第71條、第72條法定刑、構成要件相同，差別在於，第71條規定係指以紙本登載，第72條規定係指以電子方式登載。應認為起訴之基本社會事實相同，本院自得予以審判，並變更起訴法條。

（三）被告於附表一所示時間先後多次以不正當方法致使會計事項發生不實結果及業務侵占之行為，均係於密切接近之時機地實施，侵害法益相同，各行為之獨立性顯然極為薄弱，依一般社會健全觀念，在時間差距上，難以強行分開，在刑法評價上，應視為數個舉動之接續施行，合為包括之一行為予以評價，皆論以接續犯之包括一罪。另被告於業務侵占行為過程中，為避免業務侵占犯嫌曝光，以不正當方法致使會計事項發生不實結果之行為，行為間彼此具有高度重合關係，屬法律上一行為。被告一行為犯業務侵占、以不正當方法致使會計事項發生不實結果等罪，係一行為觸犯數罪名，為想像競合犯，依刑法第55條之規定，應從一重論之刑法第336條第2項之業務侵占罪。

四、原審認被告罪證明確，並審酌被告身為告訴人公司會計人員，卻罔顧告訴人公司對其之信任，以不正當方法，致使會計事項發生不實結果，藉此侵占告訴人公司款項，紊亂告訴人公司之會計帳務，實非可取，並審酌所侵占之金額及被告前已有業務侵占、偽造文書等前科，再衡嗣後否認犯行、亦不願到公司對帳、尚未和解等犯後態度，並衡高中畢業之智識程度、與先生及兩個未成年子女同住等一切情狀，量處有期徒刑1年2月。復敘明被告就犯罪事實所示侵占之款項，如

附表一所載金額共計463,015 元，雖未據扣案，然均屬被告之犯罪所得，應依刑法第38條之1第1項、第3 項規定宣告沒收之，並於全部或一部不能沒收或不宜執行沒收時，追徵其價額。原判決認事用法，核無不合，量刑亦屬允當。被告上訴意旨否認犯罪，指摘原判決不當，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，應依刑事訴訟法第368條，判決如主文。

本案經檢察官黃雯麗提起公訴，檢察官孫小玲到庭執行職務。

中 華 民 國 111 年 6 月 21 日
刑事第二庭 審判長法官 孫啓強
法官 鄭詠仁
法官 范惠瑩

以上正本證明與原本無異。

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，其未敘述上訴理由者，並得於提起上訴後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」。

中 華 民 國 111 年 6 月 21 日
書記官 王居珉

附錄本判決論罪科刑法條：

商業會計法第72條

使用電子方式處理會計資料之商業，其前條所列人員或以電子方式處理會計資料之有關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、故意登錄或輸入不實資料。

二、故意毀損、滅失、塗改貯存體之會計資料，致使財務報表發生不實之結果。

三、故意遺漏會計事項不為登錄，致使財務報表發生不實之結果。

四、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結果。

中華民國刑法第336條

（公務公益侵占罪、業務侵占罪）

- 01 對於公務上或因公益所持有之物，犯前條第 1 項之罪者，處 1
02 年以上 7 年以下有期徒刑，得併科 5 千元以下罰金。
03 對於業務上所持有之物，犯前條第 1 項之罪者，處 6 月以上
04 5 年以下有期徒刑，得併科 3 千元以下罰金。
05 前二項之未遂犯罰之。