

最高法院刑事判決

110年度台上字第5113號

上訴人 李美惠

選任辯護人 洪貴叁律師

陳律維律師

謝啟明律師

上列上訴人因違反商業會計法案件，不服臺灣高等法院中華民國110年2月25日第二審判決（108年度上訴字第560號，起訴案號：臺灣士林地方檢察署105年度偵字第14732號），提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決關於有罪部分撤銷，發回臺灣高等法院。

理 由

一、本件原判決認定上訴人李美惠有如其事實欄所載犯行，因而撤銷第一審諭知上訴人無罪之判決，改判依想像競合犯之例，從一重論處上訴人犯商業會計法第71條第4款之商業負責人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罪刑（想像競合犯刑法第342條第1項之背信罪），以及諭知未扣案犯罪所得新臺幣28,544,689元之沒收（追徵）。固非無見。

二、惟查：

（一）審理事實之法院，對證據之判斷與事實之認定，除刑事訴訟法已有明訂之證據法則應予遵守外，應本於生活經驗上認為確實之經驗法則，或理則上當然之論理法則為其準據，倘事實證據之判斷，欠缺合理性或適合性，與事理顯有矛盾，即於經驗法則及論理法則有所違背。又事實認定與理由說明不相一致，或事實、理由欄內之記載前後齟齬，或認定之事實與所採之證據不相適合，或認定事實與卷證資料不符，均屬判決理由矛盾之當然違背法令。

行為人之犯罪行為究竟成立包括一罪，或應依想像競合犯關係論以數罪而從一重處斷，或依實質競合關係論以數罪而併合予以處罰，應視行為人主觀上是否自始即具有單一整體犯意，或係另行起意所為而定。關於行為人犯意之認定，攸關其所犯罪數之認定，自應詳予說明其憑以認定之證據及論斷之理由，否則，難謂無判決理由不備之違法。原判決認定：上訴人擔任火鳥科技股份有限公司（下稱火鳥公司）之負責人，竟意圖為自己不法之所有及損害火鳥公司之利益，自民國「101年11月間起至103年8月間止」，巧立名目收取進貨回扣，要求火鳥公司之供應商海旭電子科技有限公司、卓良企業有限公司（下稱海旭公司、卓良公司，合稱海旭等2公司），於火鳥公司訂購之機箱、風扇等產品，於報價單虛增單價，以及以外觀設計費、機構設計費、開發與機構設計費等名目，由火鳥公司分別支付款項予海旭等2公司。再由海旭等2公司將上開虛增單價之金額、設計費等款項，轉帳匯款至上訴人指定由其所掌控其他股東不知之境外公司TZILLA CO., LTD（下稱TZILLA公司，負責人為上訴人）於永豐商業銀行股份有限公司（下稱永豐銀行）、新加坡商星展銀行股份有限公司（下稱星展銀行）所申辦之帳戶內，以收取火鳥公司之進貨回扣，致生損害於火鳥公司。至103年8月31日止，共計收取美金956,270.99元。上訴人「為避免上開收取進貨回扣之事，為火鳥公司其他股東知悉」，竟基於故意遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實結果之犯意，明知上開TZILLA公司銀行帳戶內之款項，係屬「火鳥公司所有之現金資產」，而存放於TZILLA公司之帳戶內，必須列在火鳥公司資產負債表中之流動資產下會計科目現金餘額內；且須於附註中說明此提撥款產生之原因、存放在其他公司帳戶中之理由。卻於103年8月31日所出具之火鳥公司資產負債表中，故意漏列上開TZILLA公司銀行帳戶之美金存款，致使火鳥公司資產負債表發生不實之結果，致

生損害於火鳥公司對於會計帳冊登載之正確性等情（見原
判決第1頁第23行至第2頁第29行）。並於理由載敘：「
上訴人為避免上開收取進貨回扣之事，為火鳥公司其他股
東知悉，而犯商業會計法第71條第4款之商業負責人故意
遺漏會計事項不為記錄，致使財務報表發生不實結果罪，
依一般社會通念，認以評價為一行為之想像競合犯為適當
，爰依刑法第55條之規定，從一重之商業會計法第71條第
4款之規定處斷」等語（見原判決第16頁第17至22行）。
惟依原判決上述所為認定及說明，上訴人之違反商業會計
法第71條第4款及背信犯行，究係自始即具有單一整體犯
意或係另行起意所為？有無行為一部或全部重疊之關係？
仍有疑義。又依原判決理由所載：上訴人為前開背信犯行
所獲得美金956,270.99元，為其犯罪所得等語（見原判決
第18頁第5、6行），似認上訴人於海旭等2公司將虛增
之款項匯入TZILLA公司時，即屬上訴人背信行為之實行。
倘若無訛，上訴人就其背信之犯罪所得，其主觀上是否認
為仍屬火鳥公司之資產，應有登載於火鳥公司相關財務報
表之義務，而有故意遺漏會計事項不為記錄之犯意？再者
，上訴人與海旭等2公司所簽訂之「模具款金額提撥協議
書」或「補充協議書」（詳後述）是否基於真意而簽立？
倘上訴人與海旭等2公司初始係基於雙方真意所簽立，而
原判決理由敘載：於103年10月23日及24日起至104年1
月16日止，總計自TZILLA公司帳戶提領美金903,000元等
語（見原判決第9頁第16行至第10頁第13行），此部分提
領美金行為，是否屬上訴人為自己不法利益之實行？究竟
上訴人背信之犯意起於何時？均有疑竇。此攸關上訴人所
為背信及違反商業會計法第71條第4款犯行，有無一部或
全部重疊關係之判斷，影響上訴人所犯上開2罪，有無裁
判上一罪關係之論斷，自有進一步調查、審認之必要。原
判決未予釐清，遽行判決，有理由不備、矛盾之違法。

（二）有罪判決書所記載之犯罪事實，為論罪科刑適用法律之基

01 礎，故凡與適用法令有關之重要事項，必須詳加認定，明
02 確記載，然後敘明認定犯罪事實所憑之證據及理由，始足
03 為適用法令之依據。

04 審理事實之法院對於被告有利及不利之證據，應一律注意
05 ，詳為調查，綜合全案證據資料，本於經驗法則及論理法
06 則以定其取捨，並將取捨證據及得心證之理由於判決內詳
07 為說明，方為適法。故證據雖已調查，若尚有其他重要證
08 據未予調查，致事實未臻明瞭者，即與未經調查無異，如
09 遽行判決，仍難謂無應於審判期日調查之證據而未予調查
10 之違法。又有罪判決書對於被告有利之證據，如不加以採
11 納，必須說明其理由，刑事訴訟法第310條第2款定有明
12 文，否則即難謂無判決不備理由之違法。

- 13 1. 原判決敘載：「TZILLA公司帳戶內美金956,270.99元之存
14 款，既為上訴人收取進貨回扣之款項，雖存於TZILLA公司
15 永豐銀行帳戶及星展銀行帳戶，仍為火鳥公司之現金資產
16 。既是火鳥公司之現金資產，必須將其列在火鳥公司資產
17 負債表，流動資產下會計科目現金之餘額內。又因其提撥
18 款存放在TZILLA公司名下之永豐銀行帳戶及星展銀行帳戶
19 ，因此有必要於財務報表附註中說明此提撥款產生之原因
20 、存放在TZILLA公司之理由。上訴人於103年8月31日出
21 具之火鳥公司資產負債表中，故意漏列TZILLA公司共美金
22 956,270.99元之存款，致使該公司上開資產負債表發生不
23 實之結果，致生損害於火鳥公司對於會計帳冊登載之正確
24 性，暨火鳥公司資產負債表使用者無法正確閱讀該資產負
25 債表」等旨（見原判決第14頁第21行至第15頁第2行）。
26 惟查：①原判決所援引商業會計法第29條規定，係在規範
27 財務報表附註應揭露之事項，似非其所稱必須將TZILLA公
28 司之存款列在火鳥公司資產負債表之【流動資產】下會計
29 科目【現金之餘額】內之依據；而卷附上訴人所提育嘉聯
30 合會計師事務所李錦隆會計師出具之專家意見書結論記載
31 ：「火鳥公司與海旭公司所簽訂之協議書，所訂之『金額

』係屬於商業上之數量折扣性質之『進貨獎勵』金，屬於
或有利得事項，於會計學上，須火鳥公司之累計進貨數量
完全達到協議書所約定之『最少應達進貨數量』時，才可
認列該『進貨獎勵』金，並將其金額列為『進貨成本之減
項』」等語（見他字第1260號卷二第202頁）；李錦隆會
計師於原審審理時係證稱：「因為火鳥公司支付模具費用
，這個是在整個的商業會計處理是屬於成本的一部分」、
「因為在火鳥公司都有入帳，只是上訴人跟海旭公司如何
約定，款項如何跑到TZILLA公司，這是他們的商業行為問
題，這是或有利得的事項，不宜在財務報表揭露，海旭公
司為何讓她這麼做，這是他們的商業行為。」等語（見原
審卷四第281、286頁）；而由告訴代理人聲請傳喚之葉
維惇會計師於原審審理時則證稱：「商業會計法的要求是
每一筆的支出交易都要有憑證的記載真正的實際狀況，所
以支付出去，應該列一個會計科目，以我的判斷，是模具
分攤款就應列暫付款貸現金，其財務報表才能反映，不然
他的現金不見了，財務報表卻無法顯現出來」、「（你有
提到可以用暫付款來入帳，分為達標跟不達標，對於火鳥
公司如何記載？）如果這一項是方才講的條件尚未確定，
在出帳時，我付了這筆錢，一定要出帳，所以會【借暫付
款貸現金或銀行存款】，表示這筆錢出去了，但錢的所有
權歸屬還不明，所以才用暫付款，當然有的人會用其他應
收款、暫付款之類的性質，會計上稱為過渡性的科目，為
了要出帳暫時先列一個科目。假設今天火鳥公司達標，代
表火鳥公司這筆錢應該要收回來，原先借暫付款貸現金或
銀行存款，這科目要回轉，現金要收回來，借現金貸暫付
款，代表自始沒有這筆交易發生，因為他錢都拿回來了。
當時支出時沒有掛損益科目，也沒有掛收益科目，現在收
回來當然也不會掛收益科目，所以對損益沒有影響。假設
沒有達標，然後這筆錢就被沒收了，這時候他原先列的暫
付款還是要處理，因為錢已經付出去了，但雙方約定模具

所有權歸火鳥公司所有，所以火鳥公司就要【入模具資產科目】，借模具資產把暫付款沖回貸暫付款沖掉，過渡性科目沖掉，所以帳上有個模具資產，模具資產要不要當年度資產，就要看模具接近耐用年限是不是超過一年以上，如果是就要按照耐用年限分年攤銷列為費用，即借模具費用，貸模具資產，這模具費用會影響當期損益，本件在支付當下是做資產科目（即暫付款）或者是做成本費用科目（做進貨或模具費用），當然會影響到當期的損益」等語（見原審卷四第295、302、303頁），與原判決所說明應將TZILLA公司之存款，列在火鳥公司資產負債表之【流動資產】下會計科目【現金之餘額】內均不相同。原判決未依據卷內事證詳予說明上訴人違反商業會計法第71條第4款規定之依據，以及取捨相關事證、鑑定證言之具體理由，遽為不利於上訴人之認定，致上訴意旨執以指摘，難昭折服，有理由不備之違法。②李錦隆會計師於原審審理時另證稱：「我本身在做專家意見，是指帳面所論述的金額，到底在會計項目內要如何入帳，開立銀行帳戶多少錢及提撥這個，不在我的專家意見書內」等語（見原審卷四第282頁）；葉維惇會計師則證稱：「至於該交易要不要在財務報表揭露，若已入帳當然不生揭露的問題，若未入帳，要看該事項對財務報表的影響性，即重要性原則或對權益的影響，因為我沒有看到火鳥公司的財務報表，無法據實判斷」等語（見原審卷四第295頁）。上開2位會計師似就上訴人與海旭等2公司所簽訂之協議書或補充協議書係屬真實而為鑑定，倘若上開協議書或補充協議書如屬虛偽，上訴人如有損害火鳥公司利益之背信行為，則依商業會計法及相關會計準則之規定，是否及如何登載於帳冊？亦有疑義。原判決未調查、釐清，亦未就此為必要之說明，遽為不利於上訴人之認定，有調查職責未盡及理由不備之違法。

2. 原判決理由敘載：依卷附102年4月8日下午13時11分，

上訴人傳送予卓良公司負責人邱茂同之電子郵件內容，可見上訴人於「104年8月26」日所提出書面日期為「2013年3月27日」之SPECTRE模具款金額提撥協議書，係上訴人為掩飾收取回扣之事實，與邱茂同所共同杜撰；而嗣後為配合前揭不實協議書，書面日期為「2014年底」之SPECTRE模具款金額提撥補充協議書，亦為其等2人為彌平前情共同虛偽杜撰。又依永豐銀行、星展銀行函覆TZILLA公司帳戶資金流向，可知自103年10月23日及24日起至104年1月16日，總計自TZILLA帳戶提領美金903,000元；惟火鳥公司與海旭公司簽訂之4份協議書（書面日期分別為2012年9月14日及15日、2013年9月26日及30日、2013年2月21日及24日、2014年6月26日及28日），要等到2015年底或到2017年底，由「出貨量」決定是否支付給海旭公司或退回給火鳥公司，且從TZILLA公司永豐銀行帳戶，於103年10月23日及24日已匯出美金50萬元給海旭公司，另從TZILLA公司永豐及星展銀行帳戶自103年12月9日起至104年1月16日止陸續匯出共美金403,000元予上訴人及其胞弟李良欽，顯見上訴人於104年8月26日所提出上揭4份協議書，係上訴人為掩飾收取進貨回扣之事實，與海旭公司負責人蕭奕宏共同杜撰虛偽不實之文書，上訴人嗣後為配合前面杜撰虛偽不實之文書，而提出書面日期2016年3月9日及2014年10月12日之2份補充協議書，亦為上訴人與蕭奕宏所共同杜撰。上開協議書及補充協議書既均為虛偽不實之文書，上訴人所控制之境外TZILLA公司所開立之永豐及星展銀行帳戶，自101年11月間起至103年8月間止，收到美金共956,270.99元，即為上訴人巧立名目所收取之進貨回扣等旨（見原判決第6頁第2行至第13頁第20行）。

惟稽諸卷內筆錄，邱茂同於104年8月3日偵查中證稱：「（為何每件貨款要多收0.5美元？總共支付多少額外款項？）模具開發設計款，因為我只認識上訴人，為了擔保

01 將來能回收模具費，所以提撥0.5美元專款專用。如果達
02 不到協議的數量，就由專款來支付，協議書我再事後提供
03 。（自何時起至何時就有上述做法？）102年間開始，詳
04 細時間我不記得，出售風扇給火鳥公司也是102年，多收
05 的0.5美元，是到年底才一次轉到境外的銀行帳戶。（貨
06 款是匯到你們何帳戶？）我們的境外公司上海銀行二重分
07 行的OBU帳戶。（多收0.5美元貨款匯到何帳戶？）TZIL
08 LA星展銀行的帳戶。（這多收的0.5美元是給上訴人的回
09 扣？）不是」等語（見他字第1260號卷一第155、156頁
10 ）；蕭奕宏於104年8月24日偵查時證稱：「（為何機箱
11 每件貨款要多收1.5美元？風扇每件多收0.5美元？總共
12 支付多少額外款項？）因為在3、4年前，他們跟我配合時
13 ，他已經沒有資金了，我開模的費用，每套的模具開下來
14 要百萬美金左右，在這種情況下，我也會害怕，我投入模
15 具，當然要衡量，模具的費用才能回收，錢都是從海旭匯
16 過去的」、「（你支付額外這些費用，是不是支付給她的
17 回扣？）不是」等語（見他字第1260號卷一第171-1、172
18 頁）。究竟上開協議書及補充協議書是否虛偽簽立？此既
19 攸關上訴人有無收取回扣背信行為之認定，原判決對於邱
20 茂同、蕭奕宏有利於上訴人之證詞，並未說明不採之理由
21 ，致上訴意旨執以指摘，難令信服，有調查職責未盡、理
22 由不備之違法。

23 三、以上或係上訴意旨所指摘，或為本院得依職權調查之事項，
24 而原判決上述違背法令，影響於事實之確定，本院無從為其
25 適用法律當否之判斷，而可據以自為裁判，因認原判決關於
26 有罪部分，有撤銷發回更審之原因。

27 原判決理由參之二「上訴人被訴收取回扣逾美金956,270.99
28 元部分」說明不另為無罪諭知之旨。惟此部分未經檢察官起
29 訴，原判決既認此部分事證不足，即非起訴效力所及，而不得
30 併予審判，原判決贅予說明不另為無罪之諭知，係屬就未
31 經請求之事項予以判決之違法，然不影響本件有罪部分應予

撤銷。案經發回，更審時如認上訴人背信犯行有罪，且與此部分有實質上一罪之關係，基於審判不可分原則，仍得併予審理，附此敘明。

四、另原判決理由參之一「上訴人被訴犯刑法第339條第2項之詐欺得利罪嫌部分」（公訴意旨以上訴人意圖為自己不法之所有，於103年10月3日，與火鳥公司股東陳芳蕙等人簽訂股份買賣契約書，故意隱瞞火鳥公司對TZILLA公司存款具有實質控制力之重要訊息，使火鳥公司股東陳芳蕙等人陷於錯誤出賣股份，受有價差之損失等情，認上訴人涉犯詐欺得利罪嫌）：第一審判決認此部分事證不足，與違反商業會計法部分同諭知上訴人無罪，檢察官提起第二審上訴，原判決認違反商業會計法部分有罪，就此部分仍認事證不足，並敘載：「因公訴意旨認上訴人所涉之詐欺得利罪嫌與前揭經本院論罪科刑之違反商業會計法犯行間，有想像競合犯之裁判上一罪關係，爰不另為無罪之諭知」等旨（見原判決第21頁第26至29行），惟檢察官起訴書係認此部分（詐欺得利）與違反商業會計法犯行，犯意各別，罪名互異，請予分論併罰等旨（見起訴書第5頁）。原判決關於此部分既未認定與上開違反商業會計法有罪部分，有裁判上或實質上一罪關係，本應駁回檢察官此部分之上訴，而非於理由內說明不另為無罪之諭知，雖有違誤，惟檢察官並未提起第三審上訴，且上訴人此部分被訴犯刑法第339條第2項詐欺得利罪，係屬刑事訴訟法第376條第1項第4款不得上訴第三審之罪名，既經第一審及第二審均認事證不足，並無刑事訴訟法第376條第1項但書之情形，不得上訴第三審法院，故此部分非本院審判範圍，附此敘明。

據上論結，應依刑事訴訟法第397條、第401條，判決如主文。

中華民國 111 年 6 月 30 日

刑事第五庭審判長法官李錦樑
法官周政達
法官林孟宜

01								法	官	邱	忠	義
02								法	官	吳	淑	惠
03	本	件	正	本	證	明	與	原	本	無	異	
04								書	記	官		
05	中	華	民	國	111	年		7	月	7	日	

本件正本證明與原本無異

書記官

中 華 民 國 111 年 7 月 7 日