

發文單位：司法院

解釋字號：釋字第 432 號

解釋日期：民國 86 年 07 月 11 日

資料來源：司法院公報 第 39 卷 8 期 10-18 頁

司法院大法官解釋（九）（99 年 5 月版）第 234-246 頁

總統府公報 第 6175 號 6-10 頁

相關法條：中華民國憲法 第 15 條

會計師法 第 17、39 條

解 釋 文： 專門職業人員違背其職業上應遵守之義務，而依法應受懲戒處分者，必須使其能預見其何種作為或不作為構成義務之違反及所應受之懲戒為何，方符法律明確性原則。對於懲戒處分之構成要件，法律雖以抽象概念表示，不論其為不確定概念或概括條款，均須無違明確性之要求。法律明確性之要求，非僅指法律文義具體詳盡之體例而言，立法者於立法定制時，仍得衡酌法律所規範生活事實之複雜性及適用於個案之妥當性，從立法上適當運用不確定法律概念或概括條款而為相應之規定。有關專門職業人員行為準則及懲戒之立法使用抽象概念者，苟其意義非難以理解，且為受規範者所得預見，並可經由司法審查加以確認，即不得謂與前揭原則相違。會計師法第三十九條第六款規定：「其他違反本法規定者」，以違反會計師法為構成會計師之懲戒事由，其範圍應屬可得確定。同法第十七條規定：「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務」，係在確立會計師之行為標準及注意義務所為之規定，要非會計師作為專門職業人員所不能預見，亦係維護會計師專業素質，增進公共利益所必要，與法律明確性原則及憲法第十五條保障人民工作權之意旨尚無違背。

理 由 書： 專門職業人員違背其職業上應遵守之義務，而依法應受懲戒處分者，必須使其能預見其何種作為或不作為構成義務之違反及所應受之懲戒為何，方符法律明確性原則。對於懲戒處分之構成要件，法律雖以抽象概念表示，不論其為不確定概念或概括條款，均須無違明確性之要求。法律明確性之要求，非僅指法律文義具體詳盡之體例而言，立法者於立法定制時，仍得衡酌法律所規範生活事實之複雜性及適用於個案之妥當性，從立法上適當運用不確定法律概念或概括條款而為相應之規定。有關專門職業人員行為準則及懲戒之立法使用抽象概念者，苟其意義非難以理解，且為受規



範者所得預見，並可經由司法審查加以確認，即不得謂與前揭原則相違。

會計師法第三十九條規定會計師應付懲戒之各種事由，其中第六款「其他違反本法規定者」，既限於會計師法所定義務，其範圍應屬可得確定，符合法律明確性原則。同法第十七條規定：「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務」，其目的在確立會計師之行為標準及注意義務，其中「廢弛其業務上應盡之義務」，係指應為而不為，及所為未達會計師應有之水準而言。此項規定一方面基於會計師之職業義務無從窮舉之考量；一方面則鑒於會計師為經國家考試及格始得執行業務之專門職業人員，於其執行業務時何種作為或不作為構成業務上應盡義務之違反或廢弛，足以損及當事人之權益暨大眾之交易安全，可憑其專業知識予以判斷，並非難以理解，對於懲戒權之發動亦非不能預見，縱其內容及範圍具有某程度之不確定性或概括性，惟個案事實是否屬該規定所欲規範之對象，仍可經由司法程序依照社會上客觀價值、職業倫理等，按具體情況加以認定及判斷，要無礙於法安定性之要求。會計師法第十七條對於會計師職業義務之規定，第三十九條對違反此項注意義務之懲戒規定，係為維持會計師專業水準，增進公共利益而採取之必要措施，符合首開意旨，與憲法第十五條工作權之保障尚無違背。

大法官會議 主 席 施啟揚

大法官 翁岳生

劉鐵錚

吳 庚

王和雄

王澤鑑

林永謀

施文森

城仲模

陳計男

曾華松

董翔飛

楊慧英

戴東雄

蘇俊雄



受文者：司法院

事由：為會計師法第十七條及同法第三十九條第六款之規定，發生有牴觸憲法第十五條：「人民之生存權、工作權及財產權，應予保障」規定意旨之疑義，為貫徹憲法保障人民之權益，爰依法聲請大法官會議解釋。

疑義之性質及經過

為聲請人受託辦理○業工程試驗有限公司設立資本額之簽證及代理申請公司設立登記乙案，有關該公司設立所編製 82.01.09 之資產負債表（詳附件五）其內容借方為銀行存款（現金）壹佰萬元，貸方為資本額壹佰萬元，聲請人依據該資產負債表經核對帳冊及有關憑證記載相符，而據以出具「○業工程試驗有限公司查核報告書」（簽證日期係玖月）明確表示：「○業工程試驗有限公司為設立登記所編製之民國八十二年一月九日之資產負債表及股東繳納股款明細表，業經依照公司行號申請資本額查核辦法及會計師承辦公司行號申請登記資本額查核簽證須知之規定，予以查核竣事。」「該公司核定資本額新台幣壹佰萬元，所繳股款內現金壹佰萬元。」「上開資產負債表所列實收資本壹佰萬元。」「依本會計師之意見，上述實收資本額確已繳足，截至簽證日止尚未動用，謹此報告。」（詳附件五），該公司資本額壹佰萬元之事實並經事件主管機關高雄市政府建設局查核屬實，核發公司執照有案，對公司資本額之查核並無不實之情形（詳附件五），惟於代理申請該公司設立登記時，隨同查核報告書所檢附之文件（包括公司章程、股款繳納明細表、公司設立登記事項卡、資產負債表，其中均有資本額之記載），其中資產負債表內之「銀行存款」及「資本」由於電腦打字員誤繕為貳佰萬元，以致與查核報告書及其他隨同檢附文件所載資本額不符，顯係誤繕，亦不影響公司資本額之登記，依公司法第三百八十八條規定：「主管機關對於公司登記之申請，認為有違反法令或不合法定程式者，應令其改正，非俟改正合法後，不予登記。」經於該案予以更正並經核准有案，詎料會計師懲戒委員會以「資本額查核之目的在於查證資本額之確實性，劉○宗會計師受託辦理○業工程試驗有限公司設立登記資本額查核簽證，其查核之資產負債表所列「銀行存款」及「資本」之金額既與會計師查核報告不符，無論係疏於查對或繕打錯誤，均屬執業疏失，雖事後經主管機關通知補正完結，仍有違反「公司行號申請登記資本額查核辦法」第二條、第三條規定廢弛業務之情事為理由，主張聲請人違反會計師法第八條及第十七條規定，而依會計師法第三十九條第六款及第四十一條第一款之規定予以警告處分，聲請人不服，申經會計師懲戒覆審委員會覆審決議予以駁回，財政部並將決議書刊登政府公報（附件三



），以致聲請人之名譽嚴重受損，財政部（會計師之主管機關）所屬國稅局更藉以受有懲戒之會計師，不論處分輕重、緣由，均予列管查核，導致客戶流失，業務損失慘重，並且增加應付國稅局查核備詢及說明之工作，浪費人力不貲，其對人民權益之損害程度，顯非僅止於曲曲之「警告」而已。聲請人不服爰依法提起行政訴訟，行政法院□□□八十三年度判字第二三六四號判決乃以「惟查原告既自承資產負債表繕打錯誤，竟疏於查對，洵有因過失而廢弛其業務上應盡之義務，依首揭會計師法第十七條、第三十九條第六款規定，即不能免罰……原告起訴論旨，核無理由，應予駁回。」

本案所持之立場與見解

- 一、按本案聲請人係接受○業工程試驗有限公司委託代理申請設立登記及其資本額查核簽證之業務（公司行號申請登記資本額查核辦法第七條規定公司設立登記，委託會計師代理申請者，其資本額之查核簽證，應由同一會計師辦理之）。該公司設立登記既經主管機關經濟部核發執照有案，本會計師依法已盡業務上應盡之義務（公司法第三百八十九條規定公司設立登記，應俟主管機關發給執照後，方為確定）。
- 二、依中外審計學原理，會計師受託查核簽證之案件，會計師係針對其所出具之查核報告書之內容負其責任，故會計師僅在其出具之查核報告書簽名以示負責；至於公司之資產負債表（財務報表）仍屬委託公司所編製及所有，故由公司負責人簽名，以示負責，會計師並不在公司資產負債表簽名，即使其內容有錯誤，會計師仍無權變更（參附件八）。
- 三、按公司法第四百十二條：「有限公司應於章程訂立後十五日內，將左列事項，向主管機關申請為設立之登記。一、第一百零一條所列各款事項。二、繳足股款之證件。……申請登記時為虛偽記載者，依刑法或特別刑法有關規定處罰。」同法第一百零一條：「公司章程應載明左列事項：一、公司名稱。二、所營事業。三、股東姓名、住所或居所。四、資本總額及各股東出資額。……公司負責人所備章程有虛偽記載時，依刑法或特別刑法有關規定處罰。」及同法第四百十三條：「有限公司因設立申請登記，應加具公司章程。」等規定，有關○業工程試驗有限公司設立其資本額壹佰萬元，原於該公司章程及公司設立登記事項卡內載明，會計師之查核簽證報告書旨在對於該公司設立登記之資本額壹佰萬元是否繳足表示意見（詳公司行號申請登記資本額查核辦法第五條），連同資產負債表及股款繳納明細表、銀行存摺影本及銀行對帳單等附件，以為公司繳足股款之證明，其中所附資產



負債表所載「銀行存款」及「股本」金額核與會計師之查核報告書及其他附件不符，顯屬誤繕，並非會計師對資本額之查核有不實，並不影響該公司設立資本額登記之確實性。

四、按會計師法第十七條：「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務」之規定，所稱「廢弛其業務上應盡之義務」並無明確定義，以致會計師只要有任何過失，主管機關均可以違反或廢弛其業務上應盡之義務予以處分，顯然會計師之工作權、財產權並無保障，而有牴觸憲法第十五條之規定。

五、會計師法第三十九條：「會計師有左列情事之一者，應付懲戒：一、有犯罪行為受刑之宣告者。二、逃漏或幫助、教唆他人逃漏稅捐，經稅捐稽徵機關處分有案者。三、對公司公開發行股票或公司債之財務報表，為不實之簽證者。四、違反其他有關法令，受有行政處分，情節重大，足以影響會計師信譽者。五、違背會計師公會章程之規定，情節重大者。六、其他違反本法規定者。」按該條第六款「其他違反本法規定者。」顯屬籠統而無一定之範圍，導致會計師只要一有過失，主管機關均可以違反會計師法第十七條廢弛其業務上應盡之義務，而以會計師法第三十九條第六款予以處分，顯然會計師之工作權、財產權並無保障，而有牴觸憲法第十五條之規定意旨。

目的

綜上論結，會計師法第十七條及第三十九條第六款有發生牴觸憲法第十五條規定保障人民權益之意旨，為貫徹憲法保障人民之權益，呈請解釋。

附件：一、行政法院判決書影本。

二、會計師懲戒覆審委員會決議書影本。

三、財政部公告影本。

四、答辯書影本。

五、申請覆審申請書影本。

六、行政訴訟起訴狀影本。

七、行政訴訟補充理由狀影本。

八、審計學原理摘錄影本。

聲請人：劉○宗會計師

中 華 民 國 八 十 四 年 十 二 月 十 五 日

附件 一：行 政 法 院 判 決

八十三年度判字第二三六四號

原 告 劉 ○ 宗





被 告 會計師懲戒委員會

右當事人間因會計師法事件，原告不服會計師懲戒覆審委員會於中華民國八十三年五月二十七日所為決議，提起行政訴訟。本院判決如左：

主 文

原告之訴駁回。

事 實

緣原告受託辦理○業工程試驗有限公司設立資本額查核簽證，因該公司申請登記時，其資本額為新台幣（以下同）壹佰萬元正，而原告所出具之資本額查核報告書所附八十二年一月十一日資產負債表「銀行存款」及「股本」兩科目之金額各為貳佰萬元正，核與其查核報告書及該公司之股東繳款明細表、銀行存摺所列金額壹佰萬元不符，原告顯已違反「公司行號申請登記資本額查核辦法」第二條、第三條及廢弛業務之情事。其向經濟部申復略稱：「原所附資產負債表由於電腦操作員誤繕為新台幣貳佰萬元，有所失忽。」及「業經於八十二年二月八日重新編製正確之資產負債表」等，惟經濟部認為資本額查核之目的在於查證公司資本額之確實性，原告所出具之資本額查核報告書主要附表資產負債表「銀行存款」及「股本」兩科目所列載金額既與實際不符，無論是疏於查對或繕打錯誤均屬有重大疏失而應負廢弛業務之責任，且該項責任，並不因該部通知申復後補送更正資產負債表等文件即可免責，故以原告涉嫌違反會計師法第八條及第十七條規定而函報財政部交付懲戒。案經會計師懲戒委員會以違反會計師法第八條及第十七條規定，依同法第四十條第一款規定予以警告處分，原告不服該項決議，聲請覆審仍被駁回，乃提起行政訴訟。茲摘敘兩造訴辯意旨於次：

原告起訴意旨略謂：一、八十二年十一月十一日申請復審理由引用之。二、按公司法第三百八十八條：「主管機關對於公司登記之申請，認為有違反法令或不合法定程式者，應令其改正，非俟改正合法後，不予登記。」及會計師法第二十四條第三款：「會計師承辦財務報告查核、簽證，不得有明知財務報告內容有不實或錯誤之情事，而未予更正」之規定，有關財務報告內容有誤並非不得更正，並且會計師必須對於明知財務報告內容有不實或錯誤之情事，而未予更正，始構成懲戒之要件。三、會計師法第八條規定：「會計師執行業務事件，應分別依業務事件主管機關法令之規定辦理。」原告在受託辦理○業工程試驗有限公司設立資本額查核簽證乙案，經依「公司行號申請登記資本額查核辦法」規定辦理，並經事件主管機關高雄市政府建設局八十二年二月十二日高市建設二字第○五三二四九○二號函以「貴公司申請設立登記經核符合規定，應予照准。」其所稱符合



規定自屬已符合「公司行號申請登記資本額查核辦法」之規定，足證原告並無違反會計師法第八條規定，而有未依事件主管機關法令規定辦理之情事。四、「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違法或廢弛業務上應盡之義務」、「會計師承辦財務報告之查核簽證不得有其他不當意圖或職務上之廢弛，而致所簽證之財務報告，足以損害委託人或利害關係人之權益。」分別為會計師法第十七條及第二十四條第五款所明定。按會計師法第十七條係屬對會計師業務應盡忠實義務之概括性規定而已，至於是否構成懲戒之要件，如有其他特別條文規定者，則應優先適用特別條文之規定，故按會計師法第二十四條第五款之規定必須所簽證之財務報告，足以損害委託人或利害關係人之權益，始構成應付懲戒之要件甚明。另所稱「廢弛」一詞，依辭源之解釋為「不認真做」之意，含有「故意」之本質，「廢弛」與「過失」並不相同，本案係檢附之資產負債表繕打錯誤，既無故意自無廢弛業務可言，亦不足以損害委託人或利害關係人之權益，故原告無違會計師法第十七條之規定。五、依司法院釋字第二七五號解釋：「人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。但應受行政罰之行為，僅須違反禁止規定或作為義務，而不以發生損害或危險為其要件者，推定為有過失，於行為人不能舉證證明自己無過失時，即應受處罰」，其處罰之範圍仍限於明文規定「應受行政罰之行為」並非所有一切之過失均須處罰。按刑法第十二條規定：「過失行為之處罰，以有特別規定者，為限。」其法理相通，會計師法並無明文規定對所檢送之資產負債表，不論是否疏於查對或繕打錯誤，均屬廢弛業務，應予處分之規定。六、按會計師法第四十六條規定，被懲戒人之處分確定後，會計師懲戒委員會應將其決議書刊登政府公報，且被告所屬國稅局亦以曾受懲戒處分之會計師列為查核之對象，故其違法處分顯已損害原告之權利。七、綜上事實及理由，原告並無違反會計師法第八條未依事件主管機關法令規定辦理及第十七條廢弛業務應盡之義務規定之情事，應請撤銷原處分等語。

補充理由略謂：一、會計師受託查核簽證之案件，會計師係針對其所出具之查核報告書之內容負其責任，故會計師僅在其出具之查核報告書簽名以示負責，至於公司之資產負債表仍屬委託公司所編製及所有，而由公司負責，故由公司負責人在其資產負債表簽名，會計師並不在公司資產負債表簽名，有關會計師及公司之責任範圍各有不同，特先予陳明。二、本案三業工程試驗有限公司為設立所編製 82.01.09 資產負債表其內容為銀行存款壹佰萬元，資本壹佰萬元，本會計師經核對有關憑證（包括股款送存銀行之存摺、台灣中小企業銀行大昌分行出具之該帳戶存款餘額證明、公司



章程等)記載相符之結果,而據以出具「○業工程試驗有限公司查核報告書」明確表示「該公司核定資本額新台幣壹佰萬元,所繳納股款內現金壹佰萬元」「上開資產負債表所列實收資本額壹佰萬元」。該公司民國八十二年一月九日設立資本額壹佰萬元之事實並經主管機關高雄市政府建設局查核屬實,核發公司執照有案,故本會計師對資本額之查核並無不實之情事,已為不爭之事實。三、至於申辦設立登記時隨同會計師查核報告檢附之資產負債表雖誤繕為貳佰萬元,而與會計師之查核報告書及其他附件不符,惟原告出具之查核報告書內既已將該公司 82.01.09 真實之資產負債表內資本金額、繳納股款情形,予以完全揭露表明外,並檢附股東繳納股款明細表、繳納股款存摺影本、台灣中小企業銀行之存款餘額、公司章程、登記事項卡等有關資本額登記文件供核,其作用實已形同告知主管機關瞭解,所附資產負債表內容有誤,不得使用之效果,並且錯誤之資產負債表亦經依法申請更正及核發執照在案,故有關本案原告根本均無違反公司行號申請登記資本額查核辦法第二條、第三條及會計師法第八條、第十七條等之規定,應已極明確,足堪認定。四、被告機關指陳:「原告受託辦理○業工程試驗有限公司設立資本額查核簽證,對委託人編製之資產負債表存有明顯重大錯誤,仍出具查核報告未為妥適處理」乙節,如第一點所述,會計師係針對其本身出具之查核報告書內容負責,如查核報告書內容有不當或錯誤自應負其責任,至於公司編製之資產負債表應由公司負責,會計師無權變更其內容;如前述第二點所述:原告係對委託人正確之資產負債表具報告書,並非針對錯誤之資產負債表出具查核報告書,雖然於申請登記時檢附之資產負債表錯誤;如前述三,原告於查核報告書內已明確表示該公司真實資本額、繳納股款情形,並檢附相關之證明文件供核,已具告知主管機關所附資產負債表有誤,不得使用之效果,以致主管機關始據以通知更正,有關錯誤之資產負債表既經更正,原告應無違反會計師法第十七條廢弛其業務上應盡之義務。五、按公司行號申請登記資本額查核辦法第二條「公司申請設立登記或合併、增減實收資本額等變更登記,應檢送設立、合併、增減實收資本額基準日經會計師查核簽證之資產負債表,並依其性質檢附下列文件作為會計師查核報告書之附表,並於騎縫處加蓋印鑑章,報請主管機關查核之。」及同辦法第三條「公司編製之資產負債表,除前條第三項帳外調整有關科目外,應與帳冊或有關憑證記載相符。」之規定,其規範內容為申請登記時應檢送主管機關報請查核之文件,至於原告係居於代理人之地位,代理委託公司向主管機關申請登記而已,其所檢附文件不合,依公司法第三百八十八條規定「主管機關對於公司登記之申請認為有違反法令或不合法定程式者,應令其改正,非俟改正合法





後，不予登記。」並無應處分代理人之規定，另本案既經更正並經核准發給執照，應為符合上該辦法第二條、第三條之規定之證明。被告機關指陳原告違反公司行號資本額查核辦法第二條、第三條及會計師法第八條「會計師執行業務事件，應分別依業務事件主管機關法令之規定辦理。」顯屬自相矛盾。另按會計師法第三十九條第四款之規定，違反其他有關法令，應付懲戒者，須受有行政處分，情節重大足以影響會計師信譽者為限。被告機關卻以原告違反公司行號申請登記資本額查核辦法第二條、第三條及會計師法第八條之規定，依會計師法第三十九條第六款規定予以懲戒，顯然與法不合。六、會計師法第二十四條規定所查核、簽證之財務報告，係包括資產負債表、損益表、股東權益變動表、現金流量表等（參公司法第二十條），其使用對象包括政府機關、銀行、債權人及一般投資者（買賣股票者）等社會大眾，其重要性及對社會影響面之大，由此可知，其有關違反本條各款之規定者均以「明知」及「足以損害委託人或利害關係人之權益」為構成要件，至於有關資本額之查核簽證，其範圍僅限於資產負債表內之「資本」科目而已，其使用之對象僅限於向主管機關申辦資本額登記之用，其他機關及社會大眾均不適用，故二者之重要性，孰重孰輕，極為明顯，按資本額既屬資產負債表內之一科目，而資產負債亦屬會計師法第二十四條所規定之財務報告之範圍，既同屬查核、簽證，自應相同適用本條之規定。故被告機關以較不重要之資本額簽證以「過失」為構成違反之要件，而較重之財務報告之簽證反以「明知」「足以損害委託人或利害關係人之權益」為構成違反之要件，顯不合法理。七、查會計師法內並無「對所檢附之資產負債表，不論是否疏於查對或繕打錯誤，應予處罰」之明文規定或其他文意內容相同之規定。被告機關為達原告遭受懲戒之目的，竟以「對所檢送之資產負債表，不論是否疏於查對或繕打錯誤，均屬廢弛業務」，將原告套以違反會計師法第十七條：「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務。」之規定，復以司法院釋字第二七五號解釋「應受行政罰之行為，僅須違反禁止規定或作為義務，而不以發生損害或危險為其要件者，推定為有過失，於行為人不能舉證證明自己無過失，即應受處罰。」而主張對原告所為之懲戒處分，並未違法。並將決議書刊登政府公報因而對原告之名譽及權益構成嚴重之損害。被告機關之處分顯然已嚴重違法等語。

被告答辯意旨略謂：一、按「會計師執行業務事件，應分別依業務事件主管機關法令之規定辦理」、「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務」，會計師法第八條及第十七條定有明文。次按會計師受託辦理設立資本額查核簽證，應對委託人設立基準



日之資產負債表為必要之查核，亦為「公司行號申請登記資本額查核辦法」第二條及第三條所明定，原告受託辦理○業工程試驗有限公司設立資本額查核簽證，對委託人編製之資產負債表存有明顯重大錯誤，仍出具查核報告未為妥適處理，為原告所不爭事實，本會以其違反會計師法第八條及第十七條規定，依同法第三十九條第六款規定予以懲戒，自非無據。原告主張其並無同法第二十四條第三款「明知財務報告內容不實或錯誤情事」及委託人之財務報告錯誤並非不得更正等，並無解於其對委託人資產負債表存有明顯重大錯誤仍予查核簽證之嚴重廢弛職務行為，亦無解其依法應受懲戒之責任。二、按本案事件原告之違失，係其對受查公司明顯錯誤之資產負債表予以簽證未為妥適處理，與嗣後受查公司申辦設立登記案件經補正後而獲核准並無關連，自難以後者經補正後獲核准登記，而作為前者查核無疏失之推論及免責之依據；且資本額查核之目的，在於查證公司資本額登記所檢送文件之確實性。原告受託查核簽證，其查核之資產負債表列「銀行存款」及「股本」之金額既與會計師查核報告不符，即已違反「公司行號申請登記資本額查核辦法」第二條及第三條規定，而有廢弛其業務上應盡義務之情事，並不因事後補正而免責，其飾詞辯解顯不足採。三、按會計師有會計師法規定應予懲戒之違法、廢弛職務上應盡義務或其他不當行為，即應視其情節依適當法條規定予以懲戒，原告主張其並無會計師法第二十四條規定之違法行為，即不得依同法第三十九條第六款規定，對其違反同法第八條及第十七條行為予以懲戒，核屬偏執會計師法第二十四條之一隅，當無足採。再者本案原告之承辦案件性質係屬資本額之查核簽證案件，其違反並非會計師法第二十四條所規範之範圍，因而本會認為原告之執業疏失違反會計師法第十七條規定，並無不當。四、按會計師法係屬行政法，本會依會計師法對原告所為懲戒處分即屬行政罰，故原告不服本會及會計師懲戒覆審委員會所為決議時，才得以援依司法院釋字第二九五號解釋提起行政訴訟。本案原告已自承過失，依司法院釋字第二七五號解釋「應受行政罰之行為，僅須違反禁止規定或作為義務，而不以發生損害或危險為其要件者，推定為有過失，於行為人不能舉證證明自己無過失時，即應受處罰」，故本會對原告所為之懲戒處分，並未違法。五、請駁回原告之訴等語。

理 由

按「會計師執行業務事件，應分別依業務事件主管機關法令之規定辦理」、「會計師不得對於指定或委託事件，有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務」、「會計師有左列情事之一者，應付懲戒，六、其他違反本法規定者。」、「會計師懲戒處分如左：一、警告。二、申誡。三、停



止執行業務二月以上，二年以下。四、除名。」分別為會計師法第八條、第十七條、第三十九條第六款、第四十條所明定。次按「公司申請設立登記或合併、增減實收資本等變更登記，應加送資產負債表及股東繳納股款明細表或減資明細表，並經會計師查核簽證，加具查帳報告書，申報主管機關查核。」「公司編製之資產負債表，應與帳冊記載相符」為公司行號申請登記資本額查核辦法第二條第一項及第三條所明定。本件原告受託辦理○業工程試驗有限公司設立登記資本額查核簽證，其查核之資產負債表列「銀行存款」及「資本」之金額既與會計師查核報告不符，即已違反上開規定而有廢弛其業務上應盡義務之情事。從而被告從輕予原告警告處分，揆諸首揭法條規定，並無不合。原覆審決議予以維持，亦無不洽。原告訴稱：有關檢附之資產負債表繕打錯誤，既無故意自無廢弛業務可言，會計師法並無明文規定，所檢送之資產負債表，不論是否疏於查對或繕打錯誤，均屬廢弛業務，應予處分之規定，依司法院釋字第二七五號解釋及刑法第十二條規定，並非所有一切過失，均應處罰云云。惟查原告既自承資產負債表繕打錯誤，竟疏於查對，洵有因過失而廢弛其業務上應盡之義務。依首揭會計師法第十七條、第三十九條第六款規定，即不能免罰，原懲戒與覆審決議，核與司法院釋字第二七五號解釋意旨，尚無牴觸，至刑法第十二條規定，於行政罰並無其適用。原告起訴論旨，核無理由，應予駁回。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第二十六條後段，判決如主文。

中華民國八十三年十一月四日

（本聲請書其餘附件略）

參考法條：會計師法 第 17、39 條 (86.05.07)

中華民國憲法 第 15 條 (36.01.01)