

解釋字號	釋字第655號
解釋公布院令	中華民國 98年02月20日
解釋爭點	96.7.11修正之記帳士法第2條第2項違憲？
解釋文	記帳士係專門職業人員，依憲法第八十六條第二款規定，其¹執業資格應經考試院依法考選之。記帳士法第二條第二項之規定，使未經考試院依法考試及格之記帳及報稅代理業務人取得與經依法考選為記帳士者相同之資格，有違上開憲法規定之意旨，應自本解釋公布之日起失其效力。
理由書	憲法第八十六條第二款規定，專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選之。基於上開規定，專門職業人員須經考試院依法辦理考選始取得執業資格。專門職業及技術人員考試法第二條亦明定：「本法所稱專門職業及技術人員，係指依法規應經考試及格領有證書始能執業之人員；其考試種類，由考試院定之。」又處理商業會計事務之人員，依商業會計法第二條第二項規定，指從事商業會計事項之辨認、衡量、記載、分類、彙總，及據以編製財務報表之人員，必須具備一定之會計專業知識與經驗，始能辦理，係屬專門職業人員之一種，業經本院釋字第四五三號解釋闡釋在案。 中華民國九十三年六月二日公布施行之記帳士法第二條（嗣於九十六年七月十一日修正，因增訂第二項而改列為同條第一項）規定：「中華民國國民經記帳士考試及格，並依本法領有記帳士證書者，得充任記帳士。」其第十三條第一項復規定：「記帳士得在登錄區域內，執行下列業務：一、受委任辦理營業、變更、註銷、停業、復業及其他登記事項。二、受委任辦理各項稅捐稽徵案件之申報及申請事項。三、受理稅務諮詢事項。四、受委任辦理商業會計事務。五、其他經主管機關核可辦理與記帳及報稅事務有關之事項。」據此，記帳士之法定執行業務範圍，包括受委任辦理商業會計事務、營業登記、稅捐申報、稅務諮詢及其他經主管機關核可辦理與記帳及報稅事務有關之事項等業務，顯較商業會計法第二條第二項所規定之商業會計事務之範圍為廣，影響層面更深，不僅涉及個別納稅義務人之財產權利及租稅義務，更影響國家財稅徵收及工商管理之公共利益，是記帳士要²

屬專門職業人員之一種，依上開憲法規定，應經依法考選始能執業，方符憲法第八十六條第二款之意旨。

記帳士法於九十六年七月十一日修正，增訂第二條第二項規定：「依本法第三十五條規定領有記帳及報稅代理業務人登錄執業證明書者，得換領記帳士證書，並充任記帳士。」（下稱系爭規定）而該法第三十五條第一項係規定：「本法施行前已從事記帳及報稅代理業務滿三年，且均有報繳該項執行業務所得，自本法施行之日起，得登錄繼續執業。但每年至少應完成二十四小時以上之相關專業訓練。」則系爭規定使未經考試及格之記帳及報稅代理業務人得逕以登錄換照之方式，取得與經依法考選為記帳士者相同之資格。惟未經考試及格之記帳及報稅代理業務人，其專業知識未經依法考試認定，卻同以記帳士之資格、名義執行業務，不惟消費者無從辨識其差異，致難以確保其權益，且對於經考試及格取得記帳士資格者，亦欠公允，顯與憲法第八十六條第二款規定意旨不符，應自本解釋公布之日起失其效力。³

記帳士法第三十五條雖與系爭規定相關，惟並非本件聲請解釋之客體，且與系爭規定是否合憲之審查得分別為之。上開第三十五條關於已從事記帳及報稅代理業務者，得登錄繼續執業之規定，不在本件解釋之範圍，併此指明。⁴

大法官會議主席 大法官 謝在全

大法官 徐璧湖 林子儀 許宗力 許玉秀

林錫堯 池啟明 李震山 蔡清遊

陳 敏 葉百修 陳春生 陳新民

（黃茂榮大法官迴避審理本案）

意見書、抄本
等文件



[林大法官子儀提出之部分協同意見書](#)



[李大法官震山提出之協同意見書](#)



[葉大法官百修提出之協同意見書](#)



[許大法官玉秀提出之不同意見書](#)



[陳大法官新民提出之不同意見書](#)



[抄本655\(內含林大法官子儀提出之部分協同意見書，李大法官震山、葉大法官百修分別提出之協同意見書及許大法官玉秀、陳大法官新民分別提出之不同意見書\)](#)



相關法令



[憲法第86條第2款\(36.01.01\)](#)



[司法院釋字第453號解釋](#)



[記帳士法第2條\(96.07.11\)](#)



[記帳士法第13條第1項\(96.07.11\)](#)



[記帳士法第35條\(96.07.11\)](#)

專門職業及技術人員考試法第2條(91.06.26)



[商業會計法第2條第2項\(95.05.24\)](#)

相關文件

釋字第655號解釋事實摘要(大法官書記處整理提供)

(一) 立法院於民國96年6月15日三讀通過增訂記帳士法第2條第2項條文：「依本法第三十五條規定領有記帳及報稅代理業務人登錄執業證明書者，得換領記帳士證書，並充任記帳士。」並於同年7月11日經總統令修正公布。

(二) 記帳士法第35條第1項規定：「本法施行前已從事記帳及報稅代理業務滿三年，且均有報繳該項執行業務所得，自本法施行之日起，得登錄繼續執業。但每年至少應完成二十四小時以上之相關專業訓練。」

亦即，未經考試及格的「記帳及報稅代理業務人」，如合於第35條規定，且每年完成24小時訓練後，即可以登錄換照方式，取得與須經考試及格「記帳士」相同的資格。

(三) 考試院認為：記帳士之執業範圍，依記帳士法第13條規定，所包括之「受委任辦理商業會計事務」乙項，前經司法院釋字第453號解釋認為係屬專門職業之一種，依憲法第86條第2款規定，其執業資格應依法考選之。

前開修正條文卻允許記帳及報稅代理業務人不經記帳士考試及格，而由財政部逕予發給記帳士證書，有牴觸憲法及憲法解釋之疑義，聲請解釋。