

考試院聲請書

受文者：司法院

主旨：「商業會計法」第五條第四項規定：「商業會計事務，得委由會計師或經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」其中商業會計記帳人應屬專門職業人員，應納入考試權行使範圍，立法機關逕行修法賦予職業主管機關認可其執業資格，與我國憲法第八十六條規定「專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選銓定之」有所抵觸，敬請 貴院轉請大法官會議解釋惠復。

說明：

- 一、依據考選部中華民國八十四年七月四日（84）選規字第一二三五九號、九月五日（84）選規字第一八九七三號函暨本院第八屆第二三六次會議決議辦理。
- 二、本（八十四）年五月十九日公布之「商業會計法」第五條第四項規定：「商業會計事務，得委由會計師或經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」本院所屬考選部研議認為前開「商業會計記帳人」應屬專門職業及技術人員，應納入考試權行使範圍；立法機關逕行修法賦予職業主管機關認可「商業會計記帳人」之執業資格，與憲法第八十六條規定有所抵觸。
- 三、按我國憲法第八十六條規定，專門職業及技術人員執業資格，應經本院依法考選銓定之。查現行專門職業及技術人員考試有關法規，雖未對「專門職業及技術人員」明確定義，惟本於 貴院釋字第三五二號解釋土地登記專業代理人為專門職業之精神，及行政院提案修正商業會計法暨將商業會計記

帳人納入職業管理之目的，本院認為「商業會計記帳人」亦屬專門職業人員，應納入本院依法考選銓定之範圍。

四、檢附釋憲聲請書乙份。

院長 邱 創 煥

考試院釋憲聲請書

壹、聲請解釋憲法之目的

中華民國八十四年五月十九日修正公布之「商業會計法」第五條第四項規定：「商業會計事務得委由會計師或經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」其中規定「中央主管機關認可之商業會計記帳人得辦理商業會計事務」似與憲法第八十六條「專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選銓定之」之規定牴觸，爰依司法院大法官審理案件法第五條第一項第一款規定，聲請解釋。

貳、疑義之性質及經過

一、查商業會計法於民國三十七年公布，四十一年一月一日施行，其間經五十三年及五十七年兩度修正，嗣於民國七十五年二月二十三日由經濟部報請行政院函送立法院審議。此次修正係經濟部鑑於經濟快速成長，工商結構變更，會計事務之處理隨之日趨繁複，益以現代會計原理及會計實務，亦不斷推陳出新，現行商業會計法亟宜配合修正，使商業會計足以表達公正之財務狀況，以供投資人、商業負責人及授信機構作投資決策及授信之依據。政府機關亦得以之為釐訂財經政策、徵收稅捐之張本。此次修法重點之一為增訂會計師或依法取得代他人處理會計事務資格之人得代他人處理會計事務，並嚴禁未依法取得處理會計事務資格之人擅代他人處理會計事務。該草案第五條第四項原規定：「商業會計事務得委由會計

師或依法取得代他人處理會計事務資格之人辦理之；其辦法由中央主管機關定之。」

二、本項草案行政院於民國七十五年二月二十三日函送立法院審議，經提立法院第一屆第七十九會期第三十六次會議報告決定交經濟、司法兩委員會審查，該兩委員會嗣經於民國七十六年十一月七日至八十年五月二日，共舉行經濟、司法兩委員會聯席會議六次，對本案進行審查。惟因該草案第五條第四項規定，使稅務會計記帳代理業（俗稱代客記帳業）未經考試即取得執業資格，並涉及會計師執業權益，故於該草案審議期間，雙方陳情、請願不斷，嗣經委員會聯席會議審議修正通過第五條第四項條文為：「商業會計事務得委由會計師或依法取得代他人處理會計事務資格之人辦理之；其登記及管理辦法，由中央主管機關定之。」同時增列第五項條文：「前項商業會計事務專業代理人，應經考試或檢覈及格。但在本法修正施行前，已從事代他人處理會計事務者，得自檢覈辦法發布實施後繼續執業四年，並以檢覈方式取得資格；檢覈辦法，由考試院會同行政院定之，並送立法院。」

三、立法院於本（八十四）年四月二十五日對本項草案進行二讀，由於本修正草案第五條條文最具爭議，審議意見多集中該條文，其間並對「商業會計事務專業代理人」加上「專業」二字，是否會涉及需經由國家考試取得資格問題，多方討論。院會嗣二讀通過第五條條文修正草案，其中第四項條文經修正為：「商業會計事務得委由會計師或經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」該草案隨即於五月二日完成三讀，與二讀內容完全相同。該法第三條同時規定，主管機關在中央為經濟部。因此，未來有關「商業會計記帳人」辦理商業會計事務之資

格，依據上開規定，將由經濟部訂定認可及管理辦法規範之。
該法並於民國八十四年五月十九日由總統公布實施。

- 四、查憲法第八十六條規定，專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選銓定之。準此，「商業會計法」第五條第四項規定「商業會計事務，得委由經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」是否抵觸上開憲法第八十六條「專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選銓定之」之規定？不無疑義。

參、聲請解釋憲法之理由

- 一、憲法第八十六條規定，專門職業及技術人員執業資格，應經考試院依法考選銓定之。準此，只要係屬專門職業及技術人員，則其執業資格，皆應恪遵憲法上開規範，由考試院依法考選銓定之。新修正之「商業會計法」第五條第四項規定：「商業會計事務，得委由會計師或經中央主管機關認可之商業會計記帳人辦理之；其認可及管理辦法，由中央主管機關定之。」按商業會計事務之辦理涉及人民財產權益，其以代理當事人辦理商業會計事務為職業者，須具備一定之會計專業知識與經驗，始能勝任。又司法院釋字第三五二號解釋「土地登記涉及人民財產權益，其以代理當事人申辦土地登記為職業者，須具備相關之專業知識與經驗，始能勝任」而認定土地登記專業代理人係屬專門職業，足資參照。是故商業會計記帳人係屬專門職業，依上開憲法第八十六條規定，應經考試院依法考選銓定之，新修正之「商業會計法」第五條第四項規定其執業資格由中央主管機關（經濟部）逕予認可，顯與憲法第八十六條規定抵觸。
- 二、又「商業會計法」第五條第四項規定商業會計事務，得委由「會計師」或經中央主管機關認可之「商業會計記帳人」辦

理之，前者既須專門職業及技術人員考試及格始能取得執業資格，後者在法理上亦然。再者，本法修正草案於立法院一讀通過之條文中特別增列「前項商業會計事務專業代理人，應經考試或檢覈及格」，明顯肯定「商業會計事務專業代理人」具有專技人員身分與地位，似不因於其後立法將其名稱商業會計事務專業代理人中之「專業」二字刪除，即可認定其非屬專門職業及技術人員，而可規避憲法第八十六條之規範。否則土地法第三十七條之一修正，刪除土地登記專業代理人之「專業」二字，現職土地代書尚未取得執業資格者，是否即可免試當然取得執業資格？

三、復查「商業會計法」本次修正之目的，在使商業會計足以表達公正之財務狀況，以供投資人、商業負責人及授信機構作投資決策及授信之依據，而政府機關亦得以之為釐訂財經政策、徵收稅捐之張本；行政院原擬本法修正草案第五條第四項規定商業會計事務得委由會計師或依法取得代他人處理會計事務資格之人辦理，係在解決中小規模營利事業無力負擔雇用專職會計人員而委由稅務會計記帳代理業（俗稱代客記帳業）代為記帳之問題，並將之納入職業管理，其應具備一定之會計專業知識至為明顯。爰此，其後雖經立法修正名稱為「商業會計記帳人」，殊無法改變其須具備一定之會計專業知識始能執業之專門職業本質。

四、綜上所述，「商業會計記帳人」既屬專門職業及技術人員，依憲法第八十六條之規定，其執業之資格應由考試院依法考選銓定之，「商業會計法」第五條第四項規定其執業資格由中央主管機關（經濟部）逕予認可，顯與上開憲法第八十六條之規定相牴觸。

肆、檢附新修正公布之商業會計法部分條文，商業會計法修正草案第

五條行政院修正、立法院一讀通過、立法院二、三讀通過條文對照表，商業會計法立法院審查修正案、行政院修正案、現行法條文對照表，立法院審議商業會計法修正草案一讀會至三讀會議事錄（部分）各乙份。

（本聲請書附件略）