

會計師懲戒覆審委員會決議書 (案號:1120103)

臺灣省

覆審申請人：李順景會計師 屬 臺北市 會計師公會

事務所：順鑫會計師事務所

地址：臺北市士林區芝山里 10 鄰士東路 266 巷 11 弄 11 號 4 樓

代理人：陳鵬光律師、白友桂律師

事務所：萬國法律事務所

地址：臺北市大安區仁愛路 3 段 136 號 13 樓

上列申請人因違反會計師法事件，不服會計師懲戒委員會（下稱會懲會）111 年 12 月 22 日會懲字第 11103856732 號函送決議處停止執行會計師法第 39 條所定業務 6 個月之處分，申請覆審，本會決議如下：

主 文

覆審原會懲會決議關於申請人李順景會計師之停止執行業務 6 個月處分撤銷，改處以停止執行業務 4 個月。

事 實

- 一、緣昌晟綠能系統有限公司(下稱受查公司)於 109 年 5 月 11 日增資新臺幣(下同)250 萬元，並委託申請人辦理增資變更登記之資本額查核簽證。
- 二、社團法人中華民國會計師公會全國聯合會發現申請人對受查公司 109 年度增資變更登記資本額之查核程序未依「會計師查核簽證公司登記資本額辦法」(下稱查核資本額辦法)第 4 條及第 7 條第 2 項第 1 款規定，善盡其查核責任，爰將申請人交付懲戒。
- 三、案經會懲會審竣認申請人違反會計師法第 11 條第 1 項及第

41 條規定，爰依會計師法第 61 條第 6 款及第 62 條規定，對申請人處停止執行會計師法第 39 條所定業務 6 個月處分(下稱原處分)，申請人不服，於 112 年 1 月 16 日提請覆審到會。

四、本件會懲會懲戒理由如下：

- (一)受查公司增資資本額 250 萬元係於 109 年 5 月 11 日匯入國泰世華商業銀行和平分行，嗣於當日從該銀行帳戶電子轉出 50 萬元支付案外人東○○業有限公司(下稱東○公司)貨款。而由工作底稿所附存摺影本觀之，可輕易辨別資金已為動用之情形，然申請人不察，仍於當日出具受查公司資本額查核報告書(下稱查核報告)敘明「...係以現金繳納。上述股款已存送銀行，且股款尚未動用」等語，且工作底稿未見申請人查明前開支付貨款之性質並核對相關憑證，申請人未確實查明受查公司增資股款是否收足且有無動用之情形，應有缺失。
- (二)申請人雖主張：(1)於重新檢視該查核報告發現受查公司於增資基準日有動用增資股款之情事後，隨即於 109 年 5 月 19 日發文向新北市政府聲明查核報告有部分內容與實情不符，並請求廢止查核報告，主觀之可歸責性顯非重大；(2)對違反相同法令但情節較重之相類案例不予懲戒，卻將情節較輕微之申請人移付懲戒，違反平等原則；(3)申請人疏未記載增資股款動用並無影響受查公司增資行為真實性，亦不影響增資變更登記之合法性；(4)申請人過往之違規行為已受懲戒停業 4 個月處分並執行完畢，如今再以過往違規行為據此報請懲戒，違反一事不二罰云云。惟查：(1)申請人重新檢視後察覺僅係違犯後態度之情形，與已然構成違規之事實、注意義務違反程度之認定無關，爰與申請人是否依查核資本額辦法規定

辦理無涉；(2)依申請人之工作底稿顯示，申請人對受查公司於增資基準日動用股款情形未見查明，亦未依規定查核該公司列表說明及核對各項憑證，爰認定查核缺失尚屬有據；(3)申請人已有未善盡注意義務執行查核之情事，則其稱對受查公司增資行為之真實性及合法性無影響，應屬卸責之詞；(4)會懲會係依申請人工作底稿記載情形審認其未善盡查核責任而予以處分，並無對同一違規行為給予重複處罰之情形，尚難謂有一事二罰之情事。爰申請人所述核不足採。

(三) 綜上，申請人於本查核案件中，核有違反查核資本額辦法第4條、第7條第2項第1款規定，未善盡其查核責任。

五、申請人不服會懲會之懲戒處分，依法向本會申請覆審。申請覆審理由略為：

(一) 申請人確有依法查核受查公司增資額是否確實、核對增資現金是否兌現及查核增資股款是否動用，尚無違法之情事：

申請人曾要求黃○文記帳士事務所人員應於109年5月12日將100元匯入國泰世華銀行和平分行帳戶，重新登錄存摺之交易明細後，再提供重新登錄後之存摺影本供申請人確認250萬元增資款於查核基準日即109年5月11日止尚未動用。由此可知申請人對本件資本額查核簽證已盡善良管理人注意之查核責任。而該記帳士事務所人員係故意隱匿於109年5月11日存入現金100元後，再轉出50萬元之事實，待同年5月12日始提供國泰世華銀行和平分行存摺交易明細予申請人，致申請人誤信增資股款金額已全數到位且於查核基準日未動用，遂出具「股款尚未動用」之查核報告，尚無可歸責事由存在。

(二) 於受查公司增資變更登記獲准前，申請人即已主動作廢系

爭查核報告，應不致造成任何危險或損害，更不致影響主管機關辦理公司登記之正確性：

申請人於察覺受查公司於查核基準日已動支增資款 50 萬元後，即先向黃○文記帳士事務所要求取回系爭查核報告，復要求其應撤回受查公司增資變更登記。因黃○文記帳士事務所及受查公司未為回應，申請人乃向新北市政府表達將查核報告予以作廢。斯時，受查公司之增資變更登記尚未核准，故該查核報告已不致影響登記正確性，尚無違規重大情節之情事。

(三)原處分認定申請人應付懲戒有理由不備之違誤，亦違反行政程序法有利不利一律注意、平等原則及比例原則等，應予撤銷：

- 1、對申請人如何違反規定而達會計師法第 61 條第 6 款規定之「情節重大」應付懲戒程度，原處分完全未置一詞。何況，會計師資本簽證制度已無存在之必要，縱申請人違反該規定，亦難謂違反之情節已達重大程度。從而，原處分未附理由說明申請人有何缺失已達前揭條款所稱「情節重大」應付懲戒，自有理由不備之情形。
- 2、按「會計師因違反會計師法事件應予懲戒處分參考原則」(下稱懲戒參考原則)第 12 條規定，違法情節之個案，如其情狀特殊，情有可原者，得酌情減輕處分。本件申請人係受查公司與黃○文記帳士事務所人員欺瞞，始出具查核報告，且發現查核報告有被誤導時，主動且即時通知主管機關作廢查核報告，顯於第一時間窮盡一切手段防免查核報告作為受查公司申請增資變更登記之文件。縱認申請人有違法，該等情節亦非重大且情有可原，應依前揭懲戒參考原則規定酌情減輕。惟原處分非但未就停業期間範圍予以酌減，反而予以申請人

最重之停業 6 個月處分，違反行政程序法第 9 條有利不利一律注意原則。

- 3、另依覆審申請書所提之二個案例，該等案例之會計師均涉有未善盡查核責任之疏失，與本案之情形尚無二致，然該等案例中之會計師卻未被移付懲戒，僅處以「糾正」或「參加一定時數以上之課程」，顯違反行政程序法第 6 條之平等原則。又該處分嚴重影響申請人之經濟及執行會計師業務信譽，卻僅是為保護一個已無存在必要之資本簽證制度，其所欲達成目的之利益，與造成申請人之損害顯失均衡，亦違反比例原則。

理 由

- 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。」、「會計師執行業務不得有不正當行為或違反或廢弛其業務上應盡之義務。」係會計師法第 11 條第 1 項及第 41 條明文規定。復按查核資本額辦法第 4 條規定：「會計師受託查核簽證公司設立登記或合併、分割、收購、股份轉換、股份交換、增減實收資本額等變更登記，應對第二條所定公司編製之資本額變動表及附表進行查核資本額是否確實。」、「會計師應於查核前項文件後檢送查核報告書。」同辦法第 7 條第 2 項第 1 款規定：「現金股款者：應查核股款繳納情形，其有送存銀行者，應核對存款憑證；如係以票據等方式存匯轉撥者，應查核已否兌現；以對公司所有之貨幣債權抵繳股款者，應查核發生之原因是否確實；股款如已動用，應查核公司之列表說明，並核對各項憑證；股款轉存定期存款者，應查核是否有質押、解約、轉讓情事」及同辦法第 9 條第 5 項規定：「...所稱查核簽證日期，指查核工作完成之日。但簽證應於設立或增資、減

資、併購基準日之當日金融機關營業終止時，始得為之」。

二、經查：

(一) 依申請人之查核工作底稿所示，受查公司增資資本額 250 萬元固於 109 年 5 月 11 日匯入國泰世華銀行和平分行帳戶，惟於同日又從該行帳戶電子轉出 50 萬元支付東○公司貨款，卻未見申請人工作底稿查明該貨款性質並核對相關憑證，即於 109 年 5 月 11 日出具查核報告，並於其中載明：「...以現金繳納。上述股款已送存銀行，且股款尚未動用。」等語，顯見申請人於出具查核報告前，未有確實依前揭查核資本額辦法規定確認增資資本額之現金股款是否收足且有無動用之情事，足認申請人查核簽證受查公司增資資本額變更登記，核有缺失。

(二) 申請人主張確有依法查核受查公司增資額是否確實，惟受記帳士事務所人員故意隱匿而誤信增資款未動用，並未違反查核資本額辦法第 4 條第 1 項及第 7 條第 2 項第 1 款等規定；其嗣後立即發現，並於新北市政府核准變更登記前，即於 109 年 5 月 19 日向新北市政府申請作廢查核報告，應不致造成任何危險或損害乙節：

1、申請人雖稱黃○文記帳士事務所人員先於 109 年 5 月 11 日匯入 100 元後即影印存摺交易明細表，待次日始以傳真方式提供該存摺明細表，係故意隱藏其於 109 年 5 月 11 日先匯入 100 元後再轉出 50 萬元之交易事實，致申請人誤信增資股款金額全數到位且於查核基準日尚未動用云云，惟經核申請人之查核工作底稿，未見有所稱黃○文記帳士事務所人員於 109 年 5 月 12 日傳真故意隱匿 109 年 5 月 11 日再轉出 50 萬元之存摺影本，且申請人本應於查核報告日(109 年 5 月 11 日)前，依查核資本額辦法規定查明股款是否收足且未動用後始可出具查核報告，而非於次日始檢視股款是否

未動用，核有廢弛業務上應盡之義務，申請人之主張益證其於出具查核報告前未取得足夠及適切之證據以支持查核意見，其所訴核不足採。

- 2、另申請人所稱查核報告在新北市政府核准變更登記前業經廢止失效，尚不影響主管機關辦理公司登記之正確性等語，查經濟部商業司商工登記公示資料查詢結果顯示，受查公司於109年5月11日業經核准完成公司增資變更登記在案，足見查核報告已對主管機關辦理公司登記之正確性造成影響，縱申請人曾向新北市政府廢止查核報告，仍屬違規事後處理之行為，與已然構成違規之事實、注意義務違反程度之認定無必然關連性，不影響申請人先前未依查核資本額辦法規定查明之違規事實之認定。

(三) 申請人復主張本件違法情節非屬重大，原處分理由不備及違反行政程序法第6條平等原則乙節：

- 1、經查，依申請人之工作底稿所附存摺影本及受查公司登記資料，可知受查公司之資本額由原先50萬元增資為300萬元，此次增資金額及幅度對受查公司而言，不可謂不重大；又由申請人工作底稿所附之存摺影本形式觀之，即可輕易辨別資金已為動用之情形，惟申請人仍為不察，工作底稿亦未見其查明支付東○公司貨款之性質並核對相關憑證，顯見申請人確實未盡專業上應有之注意查明增資股款是否已收足且未動用之情事，等同廢弛會計師業務上應盡之義務，此一疏漏，誠屬重大，應有違反會計師法第11條第1項、第41條規定之情事。是以，會懲會認申請人構成會計師法第61條第6款所定其他違反本法規定，情節重大，自無理由不備之情事。
- 2、申請人陳稱會計師資本簽證制度已無存必要，難認申請人之缺失已達情節重大之程度云云，按公司法第7

條第 2 項明定公司申請變更登記之資本額應先經會計師查核簽證規定，係考量公司資本額登記之正確性，仍需仰賴會計師查核簽證把關。從而，申請人未確實依法查明增資股款是否收足且有無動用該股款之情形，已對公司資本額變更登記公示造成嚴重影響，縱會計師查核簽證制度有存廢之討論，惟現行公司法修正之前，申請人既受託辦理資本額變更登記之查核簽證，即應依查核資本額辦法規定辦理。申請人主張會計師資本額簽證制度已無存在之必要，故其違失情節非屬重大云云，洵屬辯詞。

3、至申訴人舉其他違反同種法令之案例，主張原處分違反行政程序法第 6 條平等原則等語，縱認申請人所提之案例違反同種法令，然基於各案件背景事實不同，所涉會計師之疏失情節亦不相同，尚難就不同性質個案予以比附援引。故申請人之主張，核不足採。

三、綜上說明，申請人未確實查明增資股款是否收足且有無動用之情形，即出具查核報告。原處分認定申請人違規事證明確，核有違反會計師法第 11 條第 1 項、第 41 條及查核資本額辦法第 4 條、第 7 條第 2 項第 1 款情事，申請人主張會懲會認事用法有違誤，核不足採。惟經本會就申請人疏失情節再予討論，考量申請人李順景會計師查核缺失態樣及渠事後發現查核報告書錯誤曾採取通知新北市政府等補救措施，爰將原會懲會決議關於申請人李順景會計師之停止執行業務 6 個月處分撤銷，改處以停止執行業務 4 個月。

四、至申請人請求調查證據一節，因本案違規事實已臻明確，業如前述，所請自無必要，併予敘明。

五、據上論結，本件申請覆審為有理由，爰決議如主文。

中 華 民 國 112 年 7 月 19 日

會計師懲戒覆審委員會

主任委員	蕭 翠 玲
委員	吳 慎 志
委員	邵 慶 平
委員	張 子 浩
委員	張 仲 岳(請假)
委員	張 威 珍
委員	梁 益 彰
委員	陳 慧 娟
委員	郭 聰 達
委員	曾 石 明
委員	鄭 桂 蕙
委員	劉 慧 媛
委員	盧 佳 琪(請假)
委員	譚 家 蘭
委員	謝 建 新

(按委員姓氏筆畫順序排列)

如不服本決議得於決議書送達之次日起二個月內向臺北高等行政法院高等行政訴訟庭提起行政訴訟。