

附件一：天剛公司循環交易法律適用疑義待鑑定問題集

壹、問題

問題一之1：公司會計實務作業上，哪些交易情形可以採取佣金收入方式入帳？應如何開立發票、入帳及編製報表？（會計專業人員回答）

問題一之2：如果某甲已自行找到某乙為銷貨對象，卻故意透過某丙，先開立發票（發票A）給某丙，再由某丙開立發票（發票B）給某乙，讓某丙賺取差價（發票A金額小於發票B金額），而某丙將該差價以佣金收入方式列帳；或發票A金額等於發票B金額時，某丙再另行開立佣金收入發票（發票C）給某甲，由某甲另行支付佣金給某丙，某丙除了將佣金收入發票（發票C）列帳外，發票A（某丙的進項）及發票B（某丙的銷項）則以代收代付方式做營收的調節，使營業額不致虛增，這種交易行為及列帳方式，是否合理，有無違反相關會計原則？（會計專業人員回答）

問題一之3：（1）倘某甲委由某丙協助仲介交易對象，待某丙找到交易對象某乙後，透過某甲先開立發票（發票A）給某丙，再由某丙開立發票（發票B）給某乙，讓某丙賺取差價（發票A金額小於發票B金額），而某丙將該差價以佣金收入方式列帳，請依某丙是否負瑕疵擔保責任分別回答這種交易之列帳方式，有無違反會計原則？（2）承上，當發票A金額等於發票B金額時，某丙再另行開立佣金收入發票（發票C）給某甲，由某甲另行支付佣金給某丙，某丙除了將佣金收入發票（發票C）列帳外，發票A（某丙的進項）及發票B（某丙的銷項）則以代收代付方式做營收的調節，使營業額不致虛增，這種列帳方式，有無違反相關會計原則？此與實務上常見之寄銷商品是否相同，若待求證之前提「丙有另外開立佣金收入發票給某甲」屬實，可否解釋成，甲為寄銷商，丙為承銷商（會計專業人員回答）？

問題二：所謂「重大性」，在會計實務上的內容為何？如何認定？此重大性的認定標準是否有相關法令或其他會計原則規範上的參考依據？（會計專業人員回答）

問題三：如何區別證券交易法第171條第1項第1款（違犯第20條第2項）、第174條第1項第5款的適用範圍？第20條第2項所規定「依本法規定申報或公告之財務報告及財務業務文件」、第174條第1項第5款所規定「依法或主管機關基於法律所發布之命令規定之帳簿、表冊、傳票、財務報告或其他有關業務文件」的文件範圍是否相符？如果將帳簿、表冊、傳票、發票、公司訂單或類似專案額度申報表等內部文件，解釋成都不是依證券交易法所規定需要申報或公告的文件，故同法第174條第1項第5款所規定的文件範圍，將較第20條第2項所規定的文件範圍為廣時，是否妥適？前面所稱的發票、公司訂單或類似專案額度申報表等內部文件，可否認為是屬於第174條第1項第5款所規定「其他有關業務文件」的範圍？（會計及法律專業均人員均回答）

問題四：行為人違反證券交易法第20條第2項：「發行人依本法規定申報或公告之財務報告及財務業務文件，其內容不得有虛偽或隱匿之情事」規定時，應依同法第171條第1項第1款規定處罰，應否納入「重大性」的要件？又發行人、

公開收購人、證券商、證券商同業公會、證券交易所或證券交易法第18條所定的事業，於依法或主管機關基於法律所發布之命令規定的帳簿、表冊、傳票、財務報告或其他有關業務文件，其內容有虛偽記載時，應依同法第174條第1項第5款規定予以處罰，應否也納入「重大性」的要件？如答案為肯定，「重大性」的判斷標準為何？可能所採的質性與量性指標各為何？基於法益保護、罪刑相當等理念，在法解釋上應如何區辯證券交易法第171條第1項第1款、同法第174條第1項第5款與商業會計法第71條的適用範圍？（法律專業人員回答）

問題五：某公開發行公司為增加財務報告業績、降低財務報告產品庫存提列商品跌價損失數額，其負責人竟與其他廠商負責人謀議，由該公司視實際需求擔任發起廠商，以事先安排循環交易流程（包含擇定貨物、價格、安排循環交易中的各家配合廠商及循環交易的流動方向），彼此開立不實的銷貨發票（備註一）及貨款支票。因該不實交易，該公司及相關配合廠商可能產生連續不實的作帳行為（備註二）。請問，在認定是否屬於循環交易時，是否會考慮下列因素：1.品項是否一致？2.買進賣出交易之價差金額（例：價差金額為一般交易之合理毛利或價差將近原始交易之一倍，是否常見）？3.買進與賣出交易之間的時間距離是否接近？又該公司及相關配合廠商的負責人這種透過循環交易，所為的相關不實作帳行為，究竟應論以證券交易法第171條第1項第1款、同法第174條第1項第5款，還是商業會計法第71條之罪？理由為何？（會計及法律專業均人員回答）

問題六：收入是單筆單筆出售交易的加總；而淨利則是買進賣出兩筆交易差價的差價加總。對於一筆交易，如果無法辨視其相對應的賣出或買進交易（也就是說對不確定或找不到相對的買進或賣出交易），而僅知悉單筆買進或賣出之交易有不實的情事，則在判斷該項單筆交易對於財報的影響是否有重大性時，是否應以該單筆交易對於銷貨收入的影響作為判斷基礎，較為合理？（會計專業人員回答）

問題七：證券交易法第171條第1項第1款（違反同法第20條第2項）、同法第174條第1項第5款與商業會計法第71條的適用範圍，可否理解為：公開發行公司在未申報及公告之前所為的虛偽記載，若達重大性標準，即構成證交法174條第1項第5款的行為；如虛偽記載後的申報及公告達重大性標準，則屬另一構成證交法第20條第2項的行為；如均未達重大性，則適用商業會計法第71條處罰（無須考量重大性）；至於非公開發行公司部分，則因不受證券交易法規範，僅適用商業會計法第71條處罰？如果並非以上開判斷標準區分適用證券交易法第171條第1項第1款、174條第1項第5款及商業會計法第71條的規定，應以何種判斷標準區分適用上開法條？（會計及法律專業人員均回答）

貳、備註

備註一：依照商業會計法第16～17條，會計憑證分為以下二類：

（一）原始憑證：因交易而取得之憑證，如發票、收據、支票。

（二）記帳憑證：根據原始憑證製成之傳票，作為入帳依據，可區分成收入傳票、支出傳票、轉帳傳票三種。

實務上保存憑證紀錄時，原始憑證需與相關之記帳憑證裝訂一起，以資佐證，通常將原始憑證裝訂於記帳憑證之下方。

備註二：某公司因循環交易，作帳態樣主要有以下2種：（1）買方A取得之進銷發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額不同，買方A未另開佣金收入發票給賣方天剛，發票採進銷貨方式處理。（2）買方A取得之進銷發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額相同，買方A另開佣金收入發票給賣方天剛，為掩飾非法，發票部分採用代收代付方式處理（備註2-1、2-2，請參閱下一頁）。若交易人為公開發行公司，更將該不實的作帳結果，依證券交易法第36條第1項規定，分別於每月、每季、每半年及每營業年度終了，依規定時限內，分別公告上傳至公開資訊觀測站供投資大眾參考。」

備註2-1：買賣方採定期盤存制，買方A取得之進項發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額不同，買方A未另開佣金收入發票給賣方天剛，發票採進銷貨方式處理。其相關傳票所載分錄及對財務報表之影響如下：

定期盤存制 (買方A取得之進項發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額不同，買方A未另開佣金收入發票給賣方天剛，發票採進銷貨方式處理)			
	賣方:天剛		買方A
	轉帳傳票		轉帳傳票
賣方開立發票時	借：應收帳款 貸：銷貨收入		借：進貨 貸：應付帳款
賣方開立支票時	轉帳傳票		轉帳傳票
	借：應收票據 貸：應收帳款		借：應付帳款 貸：應付票據
支票兌現時	現金收入傳票		現金支出傳票
	借：現金 貸：應收票據		借：應付票據 貸：現金
買方A再行開立銷貨發票給買方B時			借：應收帳款（或應收票據或現金） 貸：銷貨收入
	轉帳傳票		轉帳傳票
結帳時	分錄1	借：銷貨成本 貸：存貨	借：銷貨成本 貸：進貨
	分錄2	借：銷貨收入 貸：銷貨成本 貸：銷貨利益	借：銷貨收入 貸：銷貨成本 貸：銷貨利益
	分錄3	借：銷貨利益 貸：本期損益	借：銷貨利益 貸：本期損益
編製財務報表時	1、損益表虛增營業額及營業利益、每股盈餘 2、資產負債表虛減存貨、虛增現金及本期損益 3、股東權益變動表虛增本期損益及股東權益淨值總額 4、現金流量表虛增現金流入		1、損益表虛增營業額及營業利益、每股盈餘 2、資產負債表虛增應收帳款（或應收票據或現金） 3、現金流量表可能虛增現金流入

備註2-2：買賣方採定期盤存制，買方A取得之進項發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額相同，買方A另開佣金收入發票給賣方天剛，為掩飾非法，發票部分採用代收代付方式處理。其相關傳票所載分錄及對財務報表之影響如下：

定期盤存制 (買方A取得之進項發票金額，與開給買方B之銷貨發票金額相同，買方A另開佣金收入發票給賣方天剛，為掩飾非法，發票部分採用代收代付方式處理)		
賣方：天剛		買方：A廠商
賣方開立發票時	轉帳傳票 借：應收帳款 貸：銷貨收入	不入帳 編表時進項發票金額與進貨金額之差額以代付名義作營收調節
賣方開立支票時	轉帳傳票 借：應收票據 貸：應收帳款	不入帳
支票兌現時	現金收入傳票 借：現金 貸：應收票據	不入帳
買方A再行開立銷貨發票給買方B時		不入帳 編表時銷項發票金額與銷貨收入金額之差額以代收名義作營收調節
買方A開立佣金收入發票給賣方：天剛時	轉帳傳票 借：佣金支出 貸：應付帳款(或應付票據或現金)	轉帳傳票 借：應收帳款(或應收票據或現金) 貸：佣金收入
結帳時	分錄1 借：銷貨成本 貸：存貨	轉帳傳票 貸：佣金收入
	分錄2 借：銷貨收入 貸：銷貨成本 貸：銷貨利益	貸：本期損益
	分錄3 借：銷貨利益 貸：佣金支出 貸：本期損益	
編製財務報表時	1、損益表虛增營業額及營業利益、每股盈餘等數字 2、資產負債表虛減存貨、虛增現金及本期損益等數字 3、股東權益變動表虛增本期損益及股東權益淨值總額等數字 4、現金流量表虛增現金流入	1、資產負債表虛增應收帳款(或應收票據或現金) 2、損益表虛增營業利益、每股盈餘 3、現金流量表可能虛增現金流入