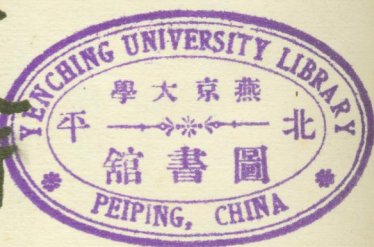


會計叢書第一種

會計師制度之調查及研究

徐永祚會計師著



會計叢書第一種

會計師制度之調查及研究

徐永祚會計師著

序

會計師制度英美各國盛行已久吾國尙在發軔之始從事此業者亦寥若晨星社會上更未能識其真相鄙人前主撰銀行週報因鑒於會計師業務之重要亦嘗爲文以當紹介迨民國十年夏呈准農商部充任會計師益思調查各國之章制沿革以爲考鏡之資顧檢閱英美出版界苦未得有專書無已乃搜摭英美日本各國之書籍雜誌擇其有關會計師制度者一鱗一爪網羅彙集迄今兩年不覺已裒然成帙因爲之編次顏曰會計師制度之調查及研究當此出版物銷沉時代或亦足供政府之採擇備研究會計學者之參攷耳用是忘其謏陋梓以行世惟屬稿匆匆或不免有訛誤之處博雅君子還希有以

會計師制度之調查及研究

教正焉是爲序

中華民國十二年十月海寧徐永祚

會計師制度之調查及研究

目錄

上編 會計師制度

第一章 總說	一—四
第二章 各國會計師之沿革	五—一八
第三章 會計師之資格及養成	一九—三二
第四章 會計師之職務及報酬	三三—四〇
第五章 會計師之利弊及取締	四一—四六
第六章 吾國會計師制度設定之必要	四七—五〇
第七章 吾國會計師制度推行之方法	五一—五四
第八章 吾國會計師法規改善之研究	五五—六四
附錄 吾國監察人制度之改善問題	六五—七八

下編 會計師法規

- 一、美國密執安公許會計師法…………… 一一四
- 二、德國柏林查帳員公會章程摘錄…………… 五十六
- 三、挪威基利斯底安特許監察人規則…………… 七十一
- 四、和蘭會計師公會章程…………… 一九十三
- 五、新南威爾士公許會計師法…………… 三三四
- 六、日本會計師會章程…………… 四一六

會計師制度之調查及研究

(會計叢書第一種)

上編 會計師制度

第一章 總說

自近世經濟發達。資本集中而後。個人企業改組而爲公司企業。小資本經營擴充而爲大規模組織。事業之範圍日見宏大。財產之種類因之複雜。會計事務之處理乃大難。昔日通稱管理會計之人曰管帳。(Book-Keeper)一若會計事務除管帳外無其他能事者然。今則以管帳爲較易之事。其最有研究之價值者。則爲會計之設計與檢查。設計云者。創擬一定之法則。以爲整理會計之準繩也。檢查云者。查核會計之實際。以堅外界之信用也。故會計學之研究。昔僅限於一部份。卽會計之管理是也。今則化爲三部份。卽會計之設計。管理。與檢查是也。蓋事業之複雜。既莫如今日。失敗之危險。亦莫如今日。則當事業創始時之會計設計。平時之會計檢查。失敗時之管理善後。均非具有會計上專門之學識與相當之經

驗者。不克勝任。於是遂有以此爲職業之專門家應運而生。卽所謂會計師是也。會計師在英國稱曰 Chartered Accountant 譯言特許會計師。在美國稱曰 Certified Public Accountant 譯言證明公共會計師。充其任者。自應具備會計上之知識。技能。與經驗。且須有商業。經濟。法律等學之素養。其資格在昔雖無限制。近年英美各國。大都設法規以取締之。凡欲充任會計師者。必須經過嚴格之考試。與一定期限之實習。方能取得政府或其他機關之許可。此特許 (Chartered) 與證明 (Certified) 之名所由來也。其業務之性質。表面上雖似商家所僱用之高級會計員。但其所處之地位大不相同。不專爲特定之個人。商店。或公司所僱用。乃係接受社會公共之委託。處於獨立之地位。不爲外界所拘束。雖亦屬收受報酬而供給勞力者。但能本其自己之見解。以公平之態度。自由行使其職權。此公共 (Public) 之名所由來也。其辦理之職務。常隨工商業之發達。而日見廣泛。舉凡關於會計之設計。管理。查核。證明。鑑定。及其他附隨業務。均得辦理之。現今英美各國之工商事業。幾無不與會計師有密切之關係。製造家非賴會計師之指導。以詳

悉其產品之正確成本。並了解其營業之真相。不能安心於其事業。商家之會計帳簿。非得會計師之檢查證明。不能取信於社會。銀行家且以會計師出具之證明書爲放款貼現之標準也。他若公共團體會計之組織及檢查。又莫不有會計師參預其間。社會上需用會計師之廣。由此可知。英國之從事此業者。尤能發揮其效能。以增進其信用。今已成爲極高尚極重要之專門職業矣。吾國會計師之制。尚在發軔之始。政府雖有會計師暫行章程之頒佈。而內容簡略。尙待修訂。從事此業者。又寥若晨星。因實業之幼稚。學術之不進。以致此制度未能爲國人所注意。欲發揮而光大之。端賴我同業之努力耳。

第二章 各國會計師之沿革

英國

會計師之制，導源于英國。迄今稱盛，當其始也，不過爲人管理帳項，計算出納，略如今日之管帳員，實未足當會計師之稱。至十七世紀之初，複式簿記漸受社會之歡迎，研究會計學者亦接踵而起。一七二一年，倫敦南海公司 (South Sea Co.) 倒閉，賴簿記教授史乃爾 (Charles Snell) 之力，檢查其帳目，始得報告其財政狀態於該公司之董事，於是世人始恍然于會計檢查之必要。會計師之發生，實始於此。一七九九年，倫敦之以會計師爲業者，不過十一名。一八一一年，增至二十四名。一八二六年，更增至九十九名。其增進不可謂不速。蓋當十九世紀之初，機械之應用漸廣，運輸之方法改良，各種商工業勃興，企業組織因之複雜，於是會計之整理乃大難。需要精通會計之人才，亦至切。故會計師大受社會之歡迎，而其數日增。一八四三年，公司專業與投機交易盛行一時，鐵路公司相繼增設，即所謂鐵路熱 (Railway Mania) 是也。愈覺會計檢查之不容緩，乃於一八四五年

規定鐵路公司得用會計師爲監察人至一八六八年。全國鐵路公司之會計檢查事務。幾全歸會計師担任。至是會計師之需要愈增。而漸成爲一種專門的職業矣。一八六二年。頒佈公司法(Companies Act)規定各公司當設立時之會計組織。決算時之檢查。解散時之清算。均須聘用會計師辦理。一八六九年。改正破產法(Bankruptcy Act)廢官吏之管財人。其事務由會計師辦理之。一八七九年。因鑒於格拉斯哥銀行(City of Glasgow Bank)之失敗。規定凡股份組織之銀行。除英倫銀行外。均須受會計師之檢查。一九〇〇年。改正公司法。規定公司每年應由股東會選任會計監察人。其當選不限於股東。實際上充其任者。均爲會計師。各公司所發佈之貸借對照表。均有會計師之署名也。

會計師之需用既廣。人數大增。就中不免有濫竽充數。發生流弊。當業者懼之。乃組織團體。嚴訂規約。限制其資格。監督其行爲。相戒相規。信用始得回復。當時設立最早者爲蘇格蘭之愛丁堡會計師公會(Society of Accountants in Edinburgh)該會成立於一八五三年。至翌年。即得政府之特許證。(Royal Charter)一八五四

年格拉斯哥會計師及保險技師公會 (Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow) 一八六七年亞波頓會計師公會 (Society of Accountants in Aberdeen) 亦均各得特許證書。相繼設立。是爲蘇格蘭之三公會。均得政府之特許。有權規定會計師之資格。非會員不能用會計師之稱號。至於英倫及威爾士之會計師團體。設立較後。利物浦會計師公會 (Incorporated Society of Liverpool Accountants) 及設於倫敦之會計師公會 (Institute of Accountants) 成立於一八七〇年。孟且斯德會計師公會 (Manchester Institute of Accountants) 成立於一八七一年。英倫會計師公會 (Society of Accountants in England) 成立於一八七三年。謝非德會計師公會 (Sheffield Institute of Accountants) 成立於一八七七年。此五團體之委員及著名會計師。於一八八〇年集會於倫敦。議決五團體合併。成立英倫及威爾斯特許會計師公會 (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) 同時並取得政府之特許證。凡欲爲會計師者。須經過該會之試驗。該會會員得稱爲特許會計師。非會員不得有此稱號。是爲會計師歷史上之一新時

期頗有紀念之價值者也。其後一八八五年有會計師及監察人公會 (Incorporated Society of Accountants and Auditors) 之設立。係依照一八六二年頒佈之公司法而組織。凡不入公會之會計師及英倫城鎮之出納員。辦理計算事務之書記等。均加入該會爲會員。當時蘇格蘭各公會。亦制定共通之規約而歸於統一。愛爾蘭亦於一八八八年得政府之特許。設立愛爾蘭特許會計師公會 (Institute of Chartered Accountants in Ireland) 至是。英本國之會計師團體乃大備。其中尤以英倫及威爾斯特許會計師公會爲最發達。其事務頗能注意會員品格之向上。及智識之增進。由是信用大著。同業什九皆加入之。而該會會員之會計知識與公平判斷。亦深得社會之信任。故各公司之會計檢查事務。幾全歸該公會會員辦理也。茲列一九〇六年英國各公會會員數如左。

英倫及威爾斯特許會計師公會

三,四九二人

蘇格蘭之三會計師公會

九八〇人

愛爾蘭特許會計師公會

七〇人

會計師及監察人公會

二〇九七人

合計

六六三九人

英領殖民地之會計師事業。以加拿大發達爲最早。澳洲近二十年來亦頗發達。其他若英領印度、香港、新加坡、埃及等處。亦皆設有會計師事務所。茲列各殖民地之會計師團體如左。

加拿大

孟的里爾會計師公會 (Association of Accountants in Montreal) 一

八七九年設立。阿達瓦會計師公會 (Institute of Accountants in Ontario) 一八八三年設立。默尼多伯特許會計師公會 (Chartered Accountants Association of Manitoba) 一八八六年設立。諾物斯哥却特許會計師公會 (Institute of Chartered Accountants of Nova Scotia) 一九〇〇年設立。英領哥倫比亞會計師公會 (Institute of Accountants of British Columbia) 一九〇四年設立。

澳洲

維多利亞會計師公會 (Incorporated Institute of Accountants in Vict-

oria) 一八八七年設立。南澳地利會計師公會 (Institute of Accountants in South

Australia) 一八八九年設立。苦因士蘭會計師公會 (Queensland Institute of Accountants) 一八九一年設立。昔達南會計師公會 (Sydney Institute of Accountants) 一八九四年設立。新西蘭會計師公會 (Incorporated Institute of Accountants of New Zealand) 一八九四年設立。達斯馬尼亞會計師公會 (Tasmania Institute of Accountants) 一八九七年設立。

南非洲 南非共和國會計師及監察人公會 (Institute of Accountants & Auditors in the South African Republic) 一八九四年設立。那達爾會計師公會 (Institute of Accountants in Natal) 一八九五年設立。脫拉斯窪會計師公會 (Transvaal society of Accountants) 一九〇四年設立。

各殖民地之會計師事業既日盛。會計師團體爲維持其信用計。遂有制定取締法規之運動。其中首先頒佈取締條例者爲新西蘭 (一九〇八年) 次爲新南威爾士 (一九一五年) 其規定似均失之過寬。不免稍有流弊耳。

美國

美利堅之會計師制度，仿自英國，發生較後。近數十年來，因工商業之勃興，會計師職業次第發達。一八八二年，紐約始設立會計師公會（Institute of Accountants）。一八八七年，設立美利堅公共會計師公會（American Association of Public Accountants）。當時會員之數，不過三十二名。蓋美國立法對於公司之會計檢查，及財產之管理清算等，非規定須用會計師辦理也。其後企業日興，會計師日見增加，不免發生流弊。一八九六年，紐約省首先頒佈公許會計師法（Certified Public Accountants Law），嚴定其資格而加以取締。嗣後各省羣起仿行。一八九八年賓夕爾佛尼亞省（Pennsylvania）一九〇〇年馬理蘭省（Maryland）一九〇一年伊倫諾省（Illinois）及華盛頓省（Washington）一九〇四年紐折爾西省（New Jersey）一九〇五年密執安省（Michigan）及佛羅里達省（Florida）一九〇六年洛哀倫省（Rhode Island）及猶德省（Utah）一九〇七年哥羅鐸省（Colorado）及哥納的吉省（Connecticut）一九〇八年魯西納省（Louisiana）及阿哈烏省（Ohio）一九〇九年馬薩諸塞省（Massachusetts）密奈銷達省（Minnesota）密

蘇爾厘省 (Missouri) 蒙德那省 (Montana) 及尼布拉斯加省 (Nebraska) 一九一〇年物去尼省 (Virginia) 等均相繼制定公許會計師法。其內容規定。大都相同。惟關於資格之試驗。則紐約省及伊倫諾省。由大學評議員 (Regent of University) 選定委員。使當主試之任。其他各省。則由省長選定委員行之。

美國會計師之數日增。於是公會之設。亦風行各省。至一九〇四年。美國會計師公會計共有二十二處。其中如賓夕爾佛尼亞省。伊倫諾省。馬薩諸塞省。馬理蘭省。華盛頓省。加利福尼亞省。阿哈烏省。密執安省。喬治省。哥羅鐸省。密蘇爾厘省。密奈鎖達省等十二處會計師公會之代表者。於一九〇二年集合會議。組成美利堅會計師公會聯合會 (Federation on societies of Public Accountants in America) 統一各省公會。以爲保障同業利益。維持會員德義。交換智識。聯絡感情之機關。至一九〇五年。由美利堅會計師公會。承其事業。實爲該國最有勢力之團體。彼邦會計師信用之增進。此項團體與有力也。

歐洲大陸諸國

意大利 歐洲大陸諸國之有會計師，以意大利爲最早。意爲發明複式簿記之祖國。中世紀時卽有數學家從事此業，頗得社會之尊敬。嗣後商業發達，會計師亦因之增加。一八八〇年設立會計師公會於米蘭（Milan）得政府之特許。會計事務之辦理幾爲公會會員所獨占。其他各地亦相繼設立公會。先後計共有二十八處。各公會會員之資格須精通會計之理論及實務。並須在官立實業學校修業四年得有畢業證書者。各地公會每三年開全國會計師大會一次。討論同業各種問題並謀社會公共利益。現今意國之會計師事業亦稱發達。凡公私事業之帳簿組織、貸借對照表及財產目錄之檢查、清算事務之管理、各公司之監察人、大都由會計師擔任也。

荷蘭 荷蘭之有會計師實始於一八八〇年。其後人數日增。至一八九五年設立荷蘭會計師公會（Netherlands Institute of Accountants）至一九〇五年會員之數計已達一百一十人。其會員之資格須爲向來執業會計事務。經過公會之試驗及格者。其執行之職務以担任各公司及商店之監察事務及支付停止

時受審判廳之命。担任檢查事務爲主。而關於破產及清算事務亦辦理之。

比利時 比利時雖無政府公認之會計師。但亦有執行會計事務之專門家。

辦理股份公司之監察事務。及法庭特命之檢查事務。一九〇三年。且亦設立公會。

法蘭西 法蘭西之會計師事業。尙未爲社會所重視。故對於會計師之資格。

並無何等之限制。無論何人。得自由稱爲會計師。而執行其業務。如學校之教師。公司之會計員。法庭之會計鑑定人。及其他之通曉會計事務者多從事之。一八八一年。設立公會。近年始稍發達。輿論界已有主張規定其資格者。

瑞典 瑞典之會計師事業。近二十年來始見發生。一八九五年國會有主張仿英制以養成會計師者。一八九九年。設立瑞典會計監察人公會。(Swedish society of Auditors)

挪威 挪威之會計師。發生于一八九〇年頃。其後業務發達。從事者日見增多。至一九一〇年該國首都基利斯底安(Kristiania)商會。仿照英制。制定特許

會計監察人取締規則凡欲充任者均須經過該會所派委員之試驗而得其特許。至一九一一年復設立基利斯底安特許監察人公會 (Kristiania Autoriserte Revisors Forening) 由是信用日增。業務愈見發達。凡商店及公司銀行等之會計均歸其檢查也。

德意志 德意志之會計師事業尙屬發達。從事者須得商會之推薦證明其學識經驗與道德。並向司法部宣誓後始得執行業務。在法律上雖非官吏。然對於官廳有特別之信用。凡公私機關之帳簿均歸其檢查。一九一一年設立柏林查帳員 (Bücherrevisor) 公會。凡從事帳簿檢查者均加入之。近年更有信託公司之組織。其業務係折衷英之會計師及美之信託公司而成。爲一種新異之制度。成績甚屬優良。其中設立最古者爲德意志銀行與其他二三有力銀行所組織之德意志信託公司 (Deutsche Treuhandgesellschaft) 其後更有同種機關之設立。此種機關均辦理會計檢查事務。頗能以英美之會計師爲模範。而取信於社會。但其名稱則爲信託公司。而其實際則兼營會計師業務與信託業務。此亦會計

師事業中之一特徵也。

此外如西班牙、葡萄牙、奧大利、俄露斯等國。會計師事業均極幼稚。尙無沿革之可言。考歐洲大陸諸國會計師事業不及英美兩國之發達者。其原因實由於拿破崙一世對於征服諸國所施行之商法之結果。蓋此種商法。關於會計上之規定極爲嚴厲。凡各種商工業之會計帳簿財產估價等。法律上多有明文規定。每年須受政府之檢查證明。故會計師事業難於發達。但官吏檢查會計。常易受人蒙混。往往敷衍了事。流弊滋多。是以近來會計師事業亦已日見重要矣。

日本與中國

日本 日本政府對於工商業干涉至嚴。常由官廳檢查會計。故會計師制度。

迄今尙未盛行。至大正三年。政府始提出會計師法草案於第三十一屆帝國議會。其後議會續有提案。均未議決。至五年二月。衆議院通過會計師法草案。及提交貴族院討論。未議決而宣告閉會。至於執行會計師職務者。大阪神戶等處。早有歐美人辦理之者。日本本國人從事於會計師業務者。近年亦日漸增多。至大

正十年會計師東夷五郎等發起組織日本會計師公會，並仿照英國會計師公會辦法，制定會員資格試驗規則及實務修習規則。該會會員據會報所載，至十一年三月底止，計共有二十人。

中國 吾國會計師制度，因商工業未興之故，尙未爲社會所注意，故此項事業極爲幼稚。民國七年九月七日，始由農商部令公佈會計師暫行章程，計共十一條。至十二年五月三日，復加修正，規定不免簡略。有待修訂增補。至於執行會計師職務，歐美人在上海組織機關者，計有薛邁羅 (Seth Mancell and McIure) 克佐時 (Lowe Bingham and Matthews) 大美查帳局 (Haskins & Sells) 達利 (Marcel Dare) 湯笙 (H. & N. Thomson) 等。吾國人依照會計師暫行章程，向農商部請求特許者，計約二十餘人。

第三章 會計師之資格及養成

會計師爲辦理會計事務之專門家。自應備具會計上優長之學識。與豐富之經驗。方能愉快勝任。固無待言。故會計師之資格。在昔雖無限制。其後人數增多。流品漸雜。不免有不學無術之人濫廁其間。政府或同業團體爲維持其信用而防止其流弊起見。乃制定法規以取締之。現今各國之會計師。大都須經過嚴格之考試。與一定期限之實習。方能取得會計師之資格。而執行其職務。茲將英美兩國之制度述之如左。關於英國會計師公會之組織亦附及焉。

英國會計師制度最稱發達。其取締及養成之機關。均由特許會計師公會任之。其中尤以英倫及威爾士特許會計師公會之辦法爲最完備。該公會係依照一八八〇年二十條特許條例而成立。該條例之附屬規則凡一百五十條。修正變更均須經樞密院之裁決。茲將其規定之內容分類述之如下。

一、會員之資格及養成 該公會會員分爲二種。一曰正會員 (Fellow) 一曰副會員 (Associate) 正會員爲已經從事會計師業務在五年以上之會員。副會

員爲經過試驗合格新加入之會員。凡欲入會爲會員者，須經過委員會之試驗與一定期限之實習。試驗分三次。實習期限共五年。先檢定其學力爲第一次試驗。嗣於會計師處充任學習書記 (Articled Clerk) 一年半以上後，受第二次試驗。再充任學習書記 二年以上後，受最終試驗。試驗合格，則爲副會員。其卒業於大學及其他同等程度之學校者，或已經過特種試驗者，免除第一次試驗。且對於大學卒業者之學習期限，可縮短爲三年。凡第一次試驗合格，而年在十六歲以上者，得登錄於公會委員會。在一定條件下，納相當報酬於特許會計師而從之學習。在此期限內，不得兼就他業。如有不正當行爲者，得取消其登記。當應最終試驗時，須呈驗學習終了之雇主證明書，且其年齡當在二十一歲以上。每一特許會計師所用之學習書記不得過二名。其會員資格之規定，既如是嚴密，故其會員皆有穩確之地位與卓著之信用。且特許會計師之稱號，會員以外之人，不得使用。否則提起訴訟，以法律制裁之。

英國各會計師公會皆附設學生會，由學習書記爲會員而組織之。敦請有學識

聲望之特許會計師。開演講會以討論疑問研究學理。蓋爲謀學習書記學識向上之重要機關也。

二、試驗制度

試驗委員 由公會委員中選出七名爲試驗委員關於試驗規則及試驗官、輔助試驗官之選任等。由試驗委員行之。

試驗官及輔助官 試驗官將筆記試驗之結果報告於試驗委員。試驗委員審查其報告。加具意見提出於委員會。委員會承認其報告時。則給與受試者以許可證。允許其爲公會會員。

試驗 試驗每年分二次。受試者應於試驗前三十日以內繳呈試驗費。資格證明書。及志願書。聲請於試驗委員。

試驗分三次。其科目如下。

預備試驗即第一次試驗 (Preliminary Examination)

一、默寫及作文 一、算術 一、代數(至二次方程式止)

一、幾何(至第四卷止) 一、英國歷史及地理 一、拉丁語初步

此外尚有選擇科目。即古代希拉語、法蘭西語、德意志語、意大利語、西班牙語、高等數學、物理學、化學、生理學、地質學、速記術等。受試者應隨意選擇其二科目。但其一種應爲語學。委員會應於試期四個月前將科目之參攷書通告應試者。

中間試驗即第二次試驗 (Intermediate Examination)

一、簿記及會計 一、會計檢查 一、清算受託者及破產管財人之權利義務
最終試驗即第三次試驗 (Final Examination)

一、破產法及公司法之原理 一、商法仲裁及裁判法原理 一、簿記及會計
一、會計檢查 一、清算受託者及破產管財人之權利義務

以上三次之試驗科目。得依委員會之協議。酌量增減之。蘇格蘭之會計師資格考試。自一八九二年以後。由三公會聯合行之。其第三次試驗科目中。尚有加入經濟學及保險數學等。近年則更有加入銀行論、商業經濟學及工業經濟學等。

三、公會職員 該公會於每年第一水曜日召集定期總會。選任委員四十五名。組織委員會。爲該會之執行機關。此項委員。每屆總會改選九名。連舉者得連任。非經委員會之承認。不得辭職。會員得召集臨時總會。反對委員會之決議。委員會至少每月集會一次。當每年定期總會開會後之翌月。委員會應開會互選會長副會長。討論基本財產之用途。金錢出納之監督。會員名簿之編纂。借款公印之蓋印。及保管等重要事務。並設置關於特許試驗。財政。庶務。調查。圖書及出版。議會及法律學生會等分股委員會。辦理各該事務。此外並由定期總會選舉監察人及常務委員。常務委員爲有給職。每年給與一定之報酬。任期一年。連舉者得連任。凡公會委員及其他職員。非因故意而於執務上發生損害時。對於公會不負賠償之責任。會員有不正當行爲時。委員會得加以檢舉及處分。認爲必要時。並得加以除名或停止會員資格之制裁。同時於新聞紙上廣告之。

四、公會經費

收入之部

會費 會員每年須繳納定額之會費，會費如延宕不繳，已達六個月以上者，得令其出會。

入會費 新入會者應繳納入會費。

試驗及檢定費 每年二次各種試驗之受試費及免試檢定費。

證明書手續費 在英倫及威爾士營業者，每年應取得公會之證明書，其取得須繳納手續費。

支出之部

房租、薪水、試驗用費、出版物費、學生會補助金等。

美國關於會計師之資格及養成，各省皆制定法律以取締之，其中紐約省頒佈最早。他省繼起仿效，故其法律內容亦大同小異。至於試驗制度，則紐約省及伊倫諾省由大學評議員選任委員，使其充當主試之任，其他各省則由省長選任委員，不免稍有差異耳。其試驗科目，不外會計學、會計實務、會計檢查及商法之四種。蓋美國會計師之基礎教育，養成於高等學校，故所試僅以會計之學識及

經驗爲主。彼英國學習書記制度不能行於美國者，因美人在高等學校卒業後，不難於實業界上覓得相當之位置，無人肯空費時間與金錢而爲此學習書記也。茲將首先頒行之紐約省會計師法譯錄如左。

美國紐約省公許會計師法

按美國紐約省關於取締會計師之法規係規定於該省法律第三百十二章。一八九六年頒行。至一九〇九年復加修正。茲均譯錄於左。

(甲)特許條例

等一條 合衆國公民或已認爲公民。備具左列資格者得稱爲公許會計師。

(Certified Public Accountant)

- 一、住居於本省或在本省設有主要事務所者。
- 一、年滿二十一歲以上品行端正者。
- 一、得有大學評議員 (Regent of University) 之公共專門會計師 (Public

Export Accountant) 資格證明書者。

無前列各款資格者。無論何人。不得稱公許會計師。使用 C. P. A. 之略稱。或其他表示其爲公許會計師之言語文字及記號等。

第二條 大學評議員對於依照本法請求特許證者。得制定試驗規則。選任委員三名。組織試驗委員會以試驗之。但自一八九七年以後。其試驗委員會應以公許會計師組織之。

評議員得向受試人徵收檢定費及特許費。

評議員每年應報告其收支計算於省監理官 (State Comptroller) 收支如有剩餘時。應照繳於省出納官 (State Treasurer)

評議員認爲必要時。得以書面通告。取消其發給之特許證。

第三條 備具第一條之資格。在本法施行前一年以上爲公共之會計師。而在合衆國內從事會計事務者。得經評議員之審查。免受試驗。給與特許證。但其請求發給特許證。以本法施行後之一年內爲限。

第四條 違反本法者。應分別處以相當之罰鍰。

第五條 本法自公布之日起施行。

(乙)施行細則

第一條 公許會計師之略稱 C. P. A. 及其他之言語、文字、記號等，凡用以表示其為公許會計師者，非得有評議員之特許證，無論何人不得使用。

第二條 試驗委員三名之任期為一年，一八九七年以後，試驗委員會應以公許會計師組織之。

第三條 評議員認為有相當之理由時，得以書面通告，取消其發給之特許證。

第四條 自一八九〇年一月一日以來充任會計師，確已執行業務者，得經試驗委員會之推薦，受無試驗檢定，但應與有試驗者繳納同一之手續費。

第五條 完全的公許會計師之特許證，應有五年以上之會計實際經驗，並年滿二十五歲者，方得准許之。

第六條 凡在高等學校畢業，或有同等之學力，通過資格檢定試驗，並有五年以上之實際經驗者，依照本法得證明其為公許會計師，如年齡未滿者。

得證明其爲準公許會計師。

第七條 會計師試驗每年分六月與十二月二次舉行，各科目之試驗時間，各限於三小時，其試驗科目如下。

一、會計學 二、會計實務 三、會計檢查 四、商法

第八條 受試驗者，應如試驗醫師一次受各科目之完全試驗。

第九條 公許會計師或準公許會計師之候補者，須年滿二十一歲以上，品行

端正，並應繳納手續費二十五弗。

第十條 相當於左列各款，評議員得認定其爲與高等學校畢業生有同等之

學力。

一、在大學或專門學校之專科完全研究在一年以上，得有證明書者。

二、受過審定試驗及格之證明者，或在學會肄業滿三年者，於一八九六年八月一日以前，得認定其爲與高等學校有同等之程度。

三、有會計學會之修業證書，或評議員所給之得業證書者。

四在德意志或奧大利、俄羅斯之指定專門學校畢業，得有畢業證書者。
五在意大利之指定專門學校修業五年，或在大學修業三年，得有畢業證書者。

六在法蘭西或西班牙指定之專門學校修業終了，或有學士之學位者。
七在紐約公立高等學校或專門學校或其他之國立大學預科畢業者，或經過省政府、市政廳、公立學會等表彰其有同等學力之信用書者。

修正公許會計師法

按本法係自總括法第二十章普通事業條例第八節摘錄。一九〇九年二月十七日頒行。

第八十條 公許會計師

凡合衆國公民或已認爲公民，備具左列資格者，得稱爲公許會計師。

- 一在合衆國有住所或營業所者。
- 一、年滿二十一歲以上品行端正者。

一、經大學評議員依照下列之規定，得有公共專門會計師之技術憑證者，無前列各款之資格者，無論何人，不得稱公許會計師。使用 C. P. A. 之略稱，或其他足以表示其爲公許會計師之語言、文字，或記號。

第八十一條 試驗規則

大學評議員依照本節之規定，試驗公許會計師，得制定試驗規則，並任命委員三名，組織試驗委員會。其委員會應以公許會計師組織之。

評議員得向請求試驗及特許者，徵收必要之手續費。

評議員每年應報告其關於本節所有之收支計算於省監理官。收支如有剩餘時，應照繳於省出納官。

評議員對於公許會計師認爲有充分之理由，並經傳詢後，得以書面通知撤消其特許。

第八十二條 罰則

違背本節各規定者，應分別處以相當之罰鍰。

總之。兩國會計師之資格及養成。其限制辦法雖有不同。然必有專門之學識及相當之經驗。始能取得會計師之資格。則一也。此外或於會計師公會設夜館。以教授學理。開名士講演會。以討論疑義。或懸賞募集論文。以獎勵斯學之研究。或蒐集中外書籍。設藏書樓於公會。以供參攷。凡此諸事。皆養成會計師之良法。而英美兩國均能行之。宜乎其收效之捷。非歐州大陸諸國所能及也。

第四章 會計師之職務及報酬

會計師之職務隨工商業之發達而日益廣泛故其事務範圍迄今尚未一定但其最重要之業務則不外下列數種茲請分別述之。

一 關於會計之設計 即根據會計學原理創擬一定之法則以爲會計整理之準繩是也。此職務所以能實業家之顧問。凡業實家當事業創辦時關於組織管理會計帳簿之規畫以及貸借對照表營業報告書損益計算書利益分配案並其他會計上各種表冊等之編製均得委託會計師辦理。此外關於物品之減價計算及產品之成本計算等亦得就教於會計師請其承辦。其中尤以成本計算 (Cost Account) 更覺重要。成本計算者即精密計算各個產品之原價是也。此法創自美國。故該國會計師尤以此項職務爲較重要也。

二 關於會計之檢查 即檢查會計之實際而爲正確與否之證明或報告是也。此職務最爲重要。會計師受人委託對於商店公司及其他公私團體之帳簿表冊爲定期或臨時之實地檢查並將其檢查結果出具證明書或編製報告表。

送交委託人。近來因公司事業之勃興，此項職務愈覺重要。會計師公費收入之大部份，多由檢查得來。蓋會計師精通會計事務，處於獨立之地位，不為事業家所左右，最適於擔任會計之檢查。故在法律上，會計之檢查雖不限於會計師，而實際上，常唯會計師是賴。英國會計師尤注重於此項職務也。

三、關於會計之管理 卽受商店或公司之委託，代為辦理會計之整理及記帳事務是也。此職務發生最早，各公司或銀行當解散或破產時，代其辦理清算事務，或當商店倒閉時，代其辦理一切善後事務。此外若為人保管財產，執行遺囑，以及代辦官廳或公共團體之會計事務。現今各國凡關於破產之管財事務及公司之清算事務等，昔日多與律師共同辦理者，今則漸歸會計師單獨担任矣。

此外如關於財產估價之鑑定，會計爭議之和解，以及充任顧問，備實業家之諮詢等，亦屬會計師之職務，均得辦理之。茲更詳述英美兩國會計師之職務如左。

英國特許會計師之職務

一、監察事務 卽平時關於會計上全部之監督及查察是也。如個人、公司、團體、遺囑執行人、財團管財人等。會計整理正確與否之檢查。充任銀行或公司等之監察人。此項監察人事務。應負檢查上自己懈怠之責任。對於當時之財政狀態。實際上常附列意見書於貸借對照表之後。

二、檢查事務 卽臨時關於會計上部份之檢舉及查核是也。如商店或公司當合併時營業狀況之檢查。代理股份公司所選任之委員。檢查公司之營業狀況。銀行或公司因有遺失及水火盜竊等事故。致帳目不能符合時爲之檢查整理。或當募集公司債及發起公司時證明其概算書之正確與否。或爲海外企業者及投資者從事調查。

三、輔助事務 卽輔助商家整理或檢查其會計是也。如受個人或商店之委託查核其帳簿及會計。或助其整理。當商店倒閉時。代主人辦理一切善後事務。

此外尚有爲保管人、清算人、財產管理人、業務管理人者。或代調查鐵路公司及

公共事業之業務狀況。或代辦關於保險上之種種計算。任務至多。且其範圍並不限於帳簿計算。即財產之管理。處分。調查。甚至買賣物品之介紹。抵押品之提存。及借款之周旋等。種種雜務。亦可代辦。以取得一定之手續費。

美國公許會計師之職務

一、銀行或公司等之監察事務。
二、銀行公司等當解散或破產時之清算事務。及公司合併時之資產估價事務。

三、各種企業之預算。會計帳簿之規劃。

四、公司、商店等買賣轉讓時資產之估價。

五、銀行、公司、商店等會計正確與否之檢查。及帳簿之整理。

六、代辦公會或官廳之會計事務。

美國會計師制度雖創設未久。但因得社會信任之故。極其發達。現在省會計官已有推舉公許會計師充任者。

會計師之職務。英美兩國近年頗傾向於分科專門的研究。其範圍約如下。

甲。商業及製造業會計 商業及製造業等之會計事務。其中包含買賣業。代理業。居間業。進出口業。及製造業。加工業等。

乙。運輸業會計 輪船。鐵路。運送業。承攬運送業。電報。電話。及供給電氣煤氣。或自來水業。

丙。鑛業會計 金。銀。銅。鐵。及煤。煤油等之採煉業務。

丁。出版業會計 印刷。出版。書籍販賣。雜誌。定期刊行物。新聞。通信。廣告等業務之會計。

戊。金融業會計 銀行。信託公司。保險公司。兌換金錢業。貸金業。或借貸業等業務。

己。信託業會計 遺產管財人。財產管財人。財產後見人。信託人。財產管理人等事務之會計。

庚。公共會計 公共團體及官廳之會計。

辛雜業會計 旅館、病院、慈善機關、教會、公會、俱樂部、貿易協會及其他特種事業之會計。

其他各國會計師之職務亦大略相同。唯德意志之信託事業係折衷英之會計師美之信託公司而成。實爲一種新異的設施。在經濟界上頗能放一異彩。其營業科目與會計師略同。茲列舉之如左。

- 一、公司之會計及業務一時的或繼續的之檢查或監督。
- 二、瀕於危險的公司之救濟或整理。
- 三、爲有價證券所有者代理其證券上之權利義務。
- 四、管理基於遺囑或契約之各種財產。
- 五、受國家、公共團體或公司之委託代理其財務。
- 六、爲股票債票之提存所。
- 七、承攬股票債票之發行、股東名簿之登錄及過戶等一切事務。
- 八、處理關於公司變更組織之一切事務。

九、此外一切財務之代理。

當德意志初辦此項業務時。以經驗不足。尙未爲社會所重視。近已漸臻興盛。各公司之會計。幾有非經其檢查證明。不能取信於社會之勢。亦可見其發達矣。會計師本以自己獨立營業爲原則。但亦有爲人雇用於他人之計算下爲之執行業務者。且因工商業發達之故。需要特種專門之會計師。於是組織事務所。僱用多數之會計師。以應各業之需要者。亦屬常有之事故。其組織辦法。頗不一致。或設置單獨之事務所。或組織共同之事務所。美國有一公司組織之檢查機關。名曰 *Firma Haskins & Sells*。上海亦有其分機關。稱爲大美查帳局。其執務者共有會計師四十名。幫辦計師六十名。書記四十名。其組織亦可謂複雜矣。會計師辦理會計事務。得向委託人受領相當之報酬。其報酬定法別爲二種。一曰計時報酬。即以執務時間爲標準。而規定其報酬是也。二曰計事報酬。即以辦理事件爲標準。而規定其報酬是也。計時報酬。英美各國大都由會計師公會訂定其標準額。計事報酬。則於接受委託時。預先與當事人訂定。茲將英美兩國會

計師每日報酬之標準定額列之如左。

英國

會計師本人	(一日執業七小時)	五鎊五先令
首席書記(特許會計師)	() 又 ()	二鎊二先令
同上(非特許會計師)	() 又 ()	一鎊十一先令六辨士
其他書記	() 又 ()	一鎊一先令

美國

會計師本人	每日五十弗
公許會計師	每日二十五弗
準公許會計師	每日十五弗

英國特許會計師辦理破產財團之檢查或管財事務。其報酬照破產法之規定。又其他各種事務。其報酬往往預先與委託人訂定。但其事務之難易繁簡不能預知者。則於事後決定之。赴遠地辦理職務者。除報酬定額外。得開支旅費。

第五章 會計師之利弊及取締

會計師之利益甚多。且隨時代而有增進。茲舉其重要者如左：

- 一、鞏固產業界之財政基礎。
- 二、防止會計上之不正行為。
- 三、增進事業家之對外信用。
- 四、保護投資者之確實利益。
- 五、指導企業家之經營方針。
- 六、促進會計學之進步。
- 七、担任公衆會計事務。

蓋會計師精通會計事務。具有多年之經驗。處於獨立之地位。最適於担任各種會計事務。凡事業常開辦時。則爲之規畫會計上之設施。以備實業家之顧問。在平時。則爲之檢查會計之實際。明示企業各部之損益。而確定其經營之方針。在失敗時。則爲之辦理善後事務。以保護公衆之利益。故有會計師以應社會公衆

之需求。其效果能預防管理者會計上之不正行爲，以及公司不當利益之分派。減價折舊之疏略，不提存公積金，財產有虛偽之估價等。凡足以動搖財政基礎之行爲，均得糾正之。銀行、公司或商店等亦得因其檢查證明，而增進其信用。資本家常易覓得確實投資之途徑。在企業組織幼稚之國家，尤能因檢查帳目之故，以增長企業家之信用，而獎勵外人之投資。此外如因會計師業務之發達，而促進會計學之研究與進步，公共事業之會計，亦得有適當辦理之人，是皆此制度之利益也。

會計師之利益固無窮。但業此者若無德操，則其弊亦何可勝言。嘗考各國之論會計師弊害者，約有數端，請分述之如下。

- 一。因賄賂之授受，發生不正當行爲，而於職務上有不盡不實之處。
- 二。會計師之人數日增，而制度有缺點時，易因職業上之競爭，引起左列之弊害。

甲。不問事務之種類，妄行承受。

乙使用臨時雇員爲急切之處理，對於並非在自己監督下所行之會計檢查，妄行簽字證明。

丙對於介紹業務者給與報酬，以招致委託事件。

丁以不正當之手段圖謀業務之獲得。

三、因會計爭議事項與當事者之一方訂定成功後之報酬條件，而爲偏袒一方之檢查證明。

四、業已查得之缺點，或已窺知其營業上之祕密，用不正當手段強索報酬。

五、自稱會計師，以致世人受其愚。

凡一事業，利害並行，觀於上述弊害，則會計師制度將爲世人所詬病。故會計師制度之設施，不僅當專着限於資格之限制，而尤應注意其行爲之取締。各國關於會計師行爲之取締，大都由會計師公會擔任檢舉其不正當行爲，報告於政府，加以懲戒，或竟操其黜陟懲戒之權。現今關於會計師行爲之取締，規定最完密者，首推英倫及威爾士特許會計師公會，茲將其所定取締辦法列左。

一、特許會計師公會會員不得承認非會員與自己無合夥關係者。以自己之名義執行會計師業務。

二、會員不得直接或間接分給他人以職務上所生之利益。或爲此種約定。或因職務之受託。而分給他人以手續費或報酬。或爲此種約定。

三、會員不得收受他人職務上所生利益之分配及手續費。或爲此種約定。

四、會員不得無故洩漏其職務辦理上所得他人之祕密。

五、會員不得授受關於職務上之賄賂。或爲此種之要求提交。及約定。

六、自特許條例頒佈後。本會會員不問其是否執行會計師職務。均不得兼營其他業務。

七、犯刑事上罪名或受詐僞行爲之判決者。

八、因會員或被害者之告知。經本會委員會會議決。認爲有不法當行爲。有損害會計師之地位與信用者。

九、對於本會特許條例及附屬規則所定之納費義務。如延宕不繳已達六個

月以上者。

凡有上列情事之一者。經委員會決議。決除其名。或停止其會員資格。二年以內。此外尚有一問題。卽會計師對於其職務上所負之責任是也。會計師應加以善良管理者之注意。勤懇謹慎處理其職務。若其間偶有不惹人注意之疎漏錯誤。以致日後發生損害者。會計師不負賠償之責任。若有故意加損害於委託人及第三者時。雖各國會計師法規之規定。頗不一致。而要當受公司法及其他法規之制裁。而負損害賠償之責任。其作成之報告書類。亦有相當之證據力耳。

總之。爲救濟會計師之弊害計。對於(一)資格(二)職務權限(三)權利義務(四)制裁等。皆應詳爲規定。故一方面應對於其學力實務爲嚴密之檢定及考試。他方面復應嚴訂法律以取締其行爲也。

第六章 吾國會計師制度設定之必要

會計師之制度。既如上述。其能適用於吾國與否。實爲吾人應行討論之問題。或者謂英美會計師之發達。多在應用複式簿記以後。吾國商界大都沿用舊式帳簿。若遽做行會計師制度。未免躐等高遠。恐難得善良之效果。此其說似是而非。蓋會計師之職業。果發達於適用複式簿記以後。而會計師之發生。則遠在適用複式簿記以前。夫在採用複式簿記之國家。其帳簿之組織完備。記錄明確。尙有待乎會計師之檢查。矧墨守舊式帳簿如吾國。帳簿之組織簡陋。彌縫便利。卽明知其弊竇錯誤。而常苦檢舉之無術。其需用會計師查帳。當較英美爲尤切。默察吾國工商界之實況。公司事業提倡已久。而強盛之公司寥若晨星。振興實業之聲習聞之矣。而實業之不興。外貨之充斥。仍如故。舊有商店因循倒閉。新設公司信用未孚。經理人之虧欠捲逃。債款糾纏之訴訟。均時有所聞。凡此種種現象。其原因不外乎下列五端。

一、帳簿不完備。記法太簡陋。易於彌縫作弊。

二商人於經營上無正當之才能。而長於彌縫。專事粉飾。不圖健全之發達。

三、商店各守祕密。不肯將資產及負債狀況詳細列表公佈。

四、辦理會計者。無相當之學識與經驗。以致會計組織不完備。不能預防會計上之錯誤及作弊。

五、交易往來。多濫用其信用。

欲救其弊。唯有實行查帳制度。欲實行查帳。則非會計師不克勝任。在昔英美各國工商事業之腐敗。會計帳簿之紊亂。亦深為社會所詬病。其後會計師制度發生。得以矯正其弊害。而收今日之實效。故吾國會計師制度之設定。實為今日必要之圖。

或者謂吾國公司條例早有監察人之規定。茲復設定會計師制度。不免重複。但吾國之監察人。實際上為一閑散無能之機關。未能達到監督公司財政之目的。且其選任限於由股東中舉出。未必具有會計之知識。與查帳之經驗。即或知其弊害之由來。亦難籌防衛改良之方法。故法律上所賦予之職權。常不能行使。其

愿者徒受董事之制馭。而爲盲從之署名。其黠者且與董事經理通同舞弊。更屬不堪聞。吾國公司事業所以信用不著。常有失敗。投貲者遂巡觀望。視爲畏途者。職此故耳。故在業務經營者之外。必有從事檢查之專門家以糾正其弊害缺點。而維持社會公衆之信用。此會計師之設所以必要也。

會計師制度之設定。誠屬必要。但有以人才缺乏。流弊難防爲慮者。夫缺乏精通會計之人才。歐美各國當初行時。亦所不免。但一方可設法選擇。一方可擴充其用途。以爲獎進勸誘之資。至於流弊一層。亦不難加以取締。故會計師制度之在吾國。欲發揮其本能。增進其效用。在乎慎其設施。限制其資格及行爲。利其推行。擴充其用途與職權。是以制度之改良與推行之方法。實爲大有研究之問題也。

第七章 會計師制度推行之方法

會計師制度推行之方法。當有賴乎法律之規定及社會之提倡。現今英美諸國公司之營業報告。曾否經過會計師之檢查證明。與該公司之股票債票在市場上之時價。大有影響。即平素往來之銀行。亦多以此爲交易之標準。故決算報告多由會計師檢查證明而後公告。早已成爲習慣。關於解散時之清算事務。及破產時之管財事務。昔日常與律師共同擔任。今則多由會計師單獨管理矣。至於公共事業。則大都由政府強制其會計公開。並須聘用會計師查帳。故其業務範圍。日見廣泛。已能成爲一種專門獨立的職業。吾國今日欲謀工商企業之健全發達。會計師制度之推行盡利。其應行提倡之事項。約有下列數端。

- 一、公司之會計簿冊及每屆結帳期之貸借對照表。應由會計師檢查證明。
- 二、公司募集公司債時之公告事項。應由會計師檢查證明。
- 三、公司解散時之清算事務。及破產時之管財事務。應由會計師執行。
- 四、國有營業。及政府給予補助金。或附有股份事業之會計。應由會計師檢查

證明。

五、公共團體及慈善事業之會計。應由會計師檢查證明。

上述第一條係公司條例第一百七十條及第一百七十一條所規定之事項。第二條係公司條例第一百九十四條所規定之事項。均屬監察人之職務。似無需用會計師之必要。但因監察人限於由股東中選任。缺少會計之知識與查帳之經驗。常不能行使法律上所賦予之職權。故應仿照英美各國之制度。由會計師充任監察人。或將此等事項。聘用會計師查帳證明。（關於此點另為專篇以論之。）第三條。公司解散時之清算事務。常由股東會選任清算人擔任。破產時之管財事務。則由官廳選派管財人担任。現今英美各國對於此二項職務。亦大都由會計師執行。英國破產法。且明白規定應由會計師充任管財人。誠以會計師處於超然之地位。無利害關係之衝突。最適宜執行此種職務。吾國亦急宜仿行。第四條。國有營業或政府附有股份之事業。則大都為鐵路、自來水、電燈、電話、電報、郵政等國家或地方之公共企業。其會計上之處置。動輒有關社會公眾之利害。

故亦應仿照英國之制度。由會計師檢查證明。所以謀公共之利益。并慎重國家之度支。而增進財政上之收入也。第五條。公共團體及慈善事業之會計。因其經濟之來源。出自社會共衆所募集。出資者既未嘗顧問其會計之實況。則辦理者爲表揚其信用計。自應有相當之人爲之檢查證明。照吾國通例。常推舉有聲望之人。担任會計監督。而此種人。往往因職務繁劇之故。未能嚴密檢查其帳目。以致難於取信於社會。誠信不孚。欲求募集捐款更覺爲難。阻礙公共事業之發達。此亦爲其重要原因。故亦應由會計師檢查證明。以堅社會之信用。凡此種種。皆其聲望大者。爲獎進會計師之業務計。爲圖謀工商業之發達計。對於會計師之聘任。均應加以提倡。而業此者尤應修其素養。敦品勵行。遵循法律之範圍。保持對外之信用。力謀工商業之便利。毋爲社會所詬病。庶幾此制度得漸臻發達。亦何難如英美各國之會計師。備受社會之尊敬。而視爲一種極高尚極名譽之職業也。

第八章 吾國會計師法規改善之研究

吾國於民國七年九月七日由農商部頒佈會計師暫行章程十一條。至十二年五月三日將第一條復加修正公佈。茲將該章程錄之如左。

會計師暫行章程

第一條(原文) 凡中華民國人民年滿三十歲以上之男子備具左列各條件者得依本章程呈請爲會計師。

(一)在本國或外國大學商科或商業專門學校三年以上畢業得有文憑者。

(二)在資本五十萬元以上之銀行或公司充任會計主要職員五年以上者。

第一條(修正文) 凡中華民國人民年滿三十歲以上具有左列各款資格之一者得依本章程呈請爲會計師。

(一)在國內外大學或專門學校之商科或經濟科以會計學爲主要課程之一。肄業三年以上得有畢業文憑並具有相當經驗者。

(二)在資本五十萬元以上之銀行或公司充任會計主要職員繼續五年以上

者。

第二條 有左列各項情事之一者，不得爲會計師。

(一)受禁治產及準禁治產之宣告者。

(二)受褫奪公權之處分者。

(三)因損害公私財產受褫職或除名之處分者。

(四)曾受破產之宣告，尙未復權者。

(五)曾受五等以上之徒刑者。

第三條 凡依本章程呈請爲會計師者，應具呈請書，聲明行使職務之區域，並

添附左列各文件，呈由農商部核准。

(一)學校畢業文憑。

(二)證明第一條第二款資格之文件。

第四條 會計師呈請時，應先附繳證書費五十元，由農商部核准後，給予證書。

第五條 凡經核准之會計師，開始行使其職務時，應向農商部呈請登錄，列入

會計師總名簿。

前項名簿應載明左列各事項。

(一)姓名、年歲、籍貫、住址。

(二)會計師證書號數。

(三)行使職務區域及事務所所在地。

(四)核准之年月。

第六條 會計師受有委託時，得辦理關於會計之組織、查核、整理、證明、鑑定、及和解各項事務。

第七條 會計師因受委託辦理前條各項事件，得向委託人約定受取相當之報酬及旅費。

第八條 會計師對於查核帳目事項，非經委託者之許可，不得宣布。

第九條 會計師於有關係本人或其親屬利害關係事項，不得執行業務。

第十條 會計師如有不正行為，其他對於委託人違背或廢弛第六條第八條

職務上之義務。或違背第九條之規定者。得由農商部撤銷會計師證書或停止其業務。

第十一條 本章程自公布日施行。

上列章程。關於資格之限制。不免寬嚴失當。關於行爲之取締。亦覺過於簡略。而最大缺點。則爲無會計師公會之規定。茲請申言之。會計師暫行章程對於資格之限制。原文雖注重學識與經驗。規定極嚴。但會計師應有之學識。爲會計專門之學識。應有之經驗。爲會計實務之經驗。非僅畢業於學校。辦事於公司即可謂之有學識與經驗也。推究當時立法者之用心。則以吾國會計師制度。尙屬草創時代。無適當之機關與人才。辦理會計之審查及試驗。爲學識與經驗並重起見。不得不如此規定耳。乃修正文改爲具有一種資格者。即可充任會計師。未免失諸太寬。第一款雖有相當經驗之附加。但所謂相當者。實屬漫無標準。第二款則並未有一定學校畢業之限制。何從知其有若何之學識。自此以後。學識與經驗難于兩全。担任會計事務。安能愉快勝任。將來恐難得相當之人才。而不能發揮

此制度之效用。關於行爲之取締。章程中僅有第八條禁止洩漏秘密。及第九條禁止辦理與自己有利害關係事項之規定。查會計師承辦對於本人或其親屬有利害關係之事項。自應有所限制。以杜流弊。但如關於會計之組織等事項。卽任其辦理。亦決無妨害。故英美各國對於此項限制之規定。僅禁止其執行會計之檢查及證明。今吾國暫行章程竟禁止其全部業務之執行。未免失之過當。此外若會計師之兼營其他職務。職務上所負之責任。以及其他營業上之制限。均未規定。不免失諸簡略。將來或致發生流弊。爲社會所詬病。至於會計師公會。則爲此制度最重要之機關。英美各國會計師能有今日之發達者。全賴公會保育與監督之力。乃章程中並無會計師公會之規定。尤爲莫大之缺點。夫律師之學識膚淺。行爲不正。被害者僅及於當事人而止。若會計師之法規規定失當。尋至流爲裨政。則其影響且及於經濟社會之全體。豈可不慎重設施嚴密限制之乎。觀於上述情形。吾國會計師法規。實有根本改造之必要。茲復略供其改造之意見於左。

甲、會計師資格之限制 關於會計師資格之限制。擬仿照英國之學習制度

及美國之試驗制度。兩者並用。較爲完備。茲擬成下列各條款。

一、在國內外大學或專門學校商科或經濟科。以會計學爲主要課程之一肄業三年以上。得有畢業文憑者。

二、在會計師事務所充任學習書記三年以上者。或在資本五十萬元以上之銀行或公司充任會計主要職員五年以上者。

備具上列二項資格。經會計師試驗委員會試驗及格。並經會計師審查委員會審查合格者。得充任會計師。

無前列各款之資格者。無論何人。不得用會計師之名。並執行其業務。

乙、會計師行爲之取締 對於會計師行爲之取締。擬依據英倫及威爾斯特

許會計師公會之取締辦法。並參照各國制度。而加以增損。茲擬成下列各條款。

一、會計師執行職務時。不得兼任官吏或其他有俸給之公職。但充國會地方議會議員。或執行官廳特令之職務者。不在此限。

二、會計師執行職務時，不得兼營商業，但得會計師公會之許可者，不在此限。

三、會計師非有正當事由，不得謝絕當事人或利害關係人之委託。

四、會計師於有關本人或其親族利害關係之事項，不得執行會計之查核及證明。

五、會計師對於查核帳目事項，非經委託者之許可，不得宣佈。

六、會計師辦理其委託事務，若有故意加損害於委託人時，應負賠償之責任。

七、會計師執行其職務時，刑法上關於公務員之規定，亦適用之。

關於此項之限制，並應於會計師公會章程內詳細規定其禁止事項如左：

1. 不准受事業界之賄賂，代為隱藏會計上之缺點。
2. 關於會計上之報告書類，未經自己檢查者，不得隨意簽字證明。
3. 不得用不正當手段營謀事業。
4. 不得有不正當行為而致損害會計師之體面及信用。
5. 若為會計爭議上之調處時，不得盡全力袒一方。

6. 不得分給他人以職務上所生之報酬。並不得收受他人職務上所得報酬之分配及手續費。

7. 不得收買職務上所管理之動產或不動產。

會計師違背前條各規定。或有損害會計師德義之行爲時。應付懲戒。懲戒分爲左列四種。由會計師審查委員會行之。

1. 訓戒 2. 千圓以下之罰金 3. 三年以下之停職 4. 除名

丙、會計師公會

會計師應於適宜之地設立會計師公會。其目的以圖謀會計師學術及地位之向上。並促進經濟事業之健全發達。增進共同之利益。聯絡會員之感情爲主旨。會計師非加入公會。不得執行職務。其應辦事業如左。

一、教育及指導會計師之後進者。

二、研究或調查會計學及其他關係學術之學理與實務。並開講習所與講演會。

三、發表關於計會上之意見。並講求其實行之方法。

四、規定維持會計師德義之方法。

五、監督會計師之行爲。會計師公會會長得依委員會或總會之決議。聲請懲戒於會計師審查委員會。

六、規定會計師報酬之標準額。

丁、會計師審查委員會及試驗委員會。會計師審查委員會。由農商總長委任高等文官一人。大學教授一人。及由會計師公會推選之會計師一人共同組織之。辦理關於會計師資格之審查及懲戒事務。試驗委員會由審查委員會推選會計師七人組織之。規定試驗科目。辦理試驗事務。

上述四種。不過就會計師法規中之重要條款。略加論列耳。至於其他規定。則有下編各國會計師法規足資取法。茲不備述。要之。吾國會計師制度之設定。實屬必要。對於推行之方法。及制度之改善。亦爲當務之急。其尤要者。則爲道德問題。故會計師法規之制定。首須限制其資格。更宜取締其行爲。非僅檢定其學識經驗。且必考查其品行操守。若稍涉放任。則流弊滋多。原以便利經濟社會者。轉以

妨礙經濟社會。其影響所及。實非淺鮮。日本自明治維新以後。無往而不效法歐美。獨於會計師法規。至今尙未制定。雖別有其他之原因。但彼邦論者。嘗謂精通會計學識及富有實務經驗之人才缺乏。難求勝任。且斤斤於德操問題。可見會計師地位之重要。業此者之不可不慎也。

附錄 吾國監察人制度之改善問題

按本篇曾刊載于上海商報及銀行週報。因與本書第七章有關。故附錄之。監察人爲執行會計檢查之總稱。茲所論者。則爲我國股份公司之監察人。公司股東若各自監督公司之業務與財產。既有所不便。不得已乃委其權於監察人。故監察人爲代表股東監督公司之常設機關。公司之業務與財產。苟無監督之機關。則弊害叢生。如董事及使用人違背法令章程。而有舞弊或不正之行爲也。公積金應提而不提也。股利爲不當之分派也。財產行虛僞之估價也。凡此種種。皆足動搖公司之財政基礎。而陷公司於破產之域。故有監察人以監督公司。則公司之財政基礎可以鞏固。股東之投資可以安心。對外之信用可以增進。西哲有言。欲使國家之財政整理。則官廳不可無檢查之機關。故審計院之制度尙焉。欲使企業之財產鞏固。則公司不可無檢查之機關。故監察人之制度尙焉。此可知監察人對於公司之重要。而不容漠視也。雖然。所貴乎監察人者。非僅徒有其名。必能悉舉其實而後可。吾國各公司之監察人。果能達到監督公司業務及財

產之目的乎。尙屬疑問。此問題不解決。吾國公司事業永無發達之望。而振興實業以增進國富。終成爲口頭禪而已。此余所以提出此問題。以喚起吾國人之注意及討論者也。

吾國之監察人。據公司條例之規定。爲對於執行公司業務管理公司財產之董事。行使其監督職務之常設機關。其選任由股東會就股東中舉出之。(第一六六條)任期不得過一年。連舉得連任。(第一六八條)其職務第一爲監察執行公司業務之董事。有無違背法令章程及股東會決議之行爲。第二爲不論何時得請求董事報告業務情形。調查公司簿籍信件及財產。(第一七〇條)第三爲覆核董事造送股東會之各種簿冊。並報告其意見於股東會。(第一七一條)第四爲認爲必要時召集股東會。(第一七二條)第五爲公司控告董事。或被董事控告時。爲訴訟之代表人。(第一六五條)第六爲董事與本公司有交涉時。爲公司之代表人。(第一七五條)其責任爲監察人有不盡職務時。對於公司及第三者不得免損害賠償之責。(第一七六條)並分別科以罰金。(第二四八及第二四

九條此皆在公司條例上有明文規定者。法律上之規定亦甚詳備。若能誠實遵守。亦可以達到監察公司業務及財產之目的。而臻公司於強盛之域。何必主張改善哉。

但按諸實際。我國之監察人。實爲一閑散無能之機關。現今多數公司之定章。常設有董事得自二百股以上之股東中選任之。監察人得自一百股以上之股東中選任之之規定。其不重視監察人。由此可知。故所選出者大都爲與公司關係淺薄之人。或爲公司之第二流人物。或爲老朽不堪之人。其勢力遠不若董事。而類似其屬下。其是否具有會計之知識與查帳之經驗。更不必論。因之法律上所賦予之職權。常不能行使。其愿者徒受董事之制馭。而爲盲從之署名。平時足不履公司之門。開會時偶或出席一二次。若詢以營業狀況及財政情形。則瞠目而不知所答。若夫違法及不正行爲之發見與預防。尤非其夢想所能及。其黠者且與董事經理通同舞弊。更屬不堪聞問。而公司股東。亦若未盡曉然於法律上之規定。往往屈予優容。而未嘗科以責任。噫。此吾國公司事業之所以信用毫無。爲

世詬病無怪投貨者逡巡觀望視爲畏途也。

吾國之監察人法律上規定之完密既如彼實際上之不能盡職復如此然則將如何改善以達到監察公司之業務與財政之目的乎是不可不殫精竭慮以研究之。或者謂監察人之不能盡職以其勢力薄弱常受制於董事故耳故宜改正公司條例增加監察人之數規定其爲三人以上則人數既多勢力雄厚可以對抗董事不易受其運動而隱蔽公司之不正行爲此一辦法也。或者又謂監察人之不能盡職由以無相當學識與技能且無一定之辦事時間故耳故應於監察人之下附設專管常駐之書記秉承監察人之命令審查公司之業務及會計則監察人之自身雖未必精通會計及營業之實際但既聘有技能相當之人物以充書記亦足排去其困難且書記對於董事及經理無從屬的關係得以無所顧忌而行使其職務本監察人之職權而益以書記之技能必能達到監察之目的此又一辦法也。上述兩種辦法吾人亦頗信其必有幾分之效果但第一辦法監察人既未必具有相當之學識與技能則是否能悉舉監察公司之實際仍不可

必第二辦法雖有書記以執行檢查之實際。但其監察人自身之地位。既不能與董事相對抗。則對於公司不正行爲之矯正。重大問題之決定。亦不能完全行使監察人之職務。故必兩種辦法同時並用。方可達到監察之目的。然如此則制度重複。公司復多糜費。亦未免太不經濟也。故根本改善辦法。惟有限制其資格。及推廣其人選。茲請分別言之。

一、限制其資格 所謂限制其資格者。即監察人必須備具會計檢查上必要之學識技能經驗。且須有公平之思想。高尚之人格。方可擔任。申言之。即凡欲充任監察人者。應備具左列各條件。

一、精通簿記學

二、精通會計學

三、有商業學之素養

四、有法律、經濟、財政、統計等學之素養

五、有豐富之經驗與熟練

六、富于想像力及理解力

七、有高尙純潔之人格

蓋監察人最要之職務爲公司條例第一七〇條與第一七一條之規定。檢查公司之會計監督公司之財政並報告其意見於股東會。苟無簿記上之知識則帳簿檢閱且不能。遑論不正當行爲之發見及預防哉。故爲監察人者。第一應精通簿記學。且所謂會計檢查者。亦不僅限於記帳上數字之無誤爲已足。當更進而考查其財政之真相。觀於現代會計組織之複雜。不明會計原理。檢查實無從着手。故爲監察人者。第二應精通會計學。監察人擔任商事公司之職務。自應有商業學之素養。固無待言。對於檢查之事業有關係之商業學。尤不可不精通。故爲監察人者。第三應有商業學之素養。當此大企業勃興時代。經營方法及會計事務極爲複雜。對於其關係之各方面。均不可不行檢查。故爲監察人者。第四應有法律、經濟、財政、統計等學之素養。而法律學之中。尤應注重商法。監察人具備上列各種專門知識外。尙須有實務上之經驗與熟練。此與醫師律師之須學識與

經驗並重者同一理由。故爲監察人者，第五應有豐富之經驗與熟練。又監察人必須觀察敏銳，判斷確當，而後可以發見會計上及業務上之誤謬與不正。故爲監察人者，第六應當於想像力及理解力。會計之檢查須公正確實。然此非有高尙純潔之人格不可。否則當其任者，惑於引誘，不顧信用，或敷衍塞責，甚且通同舞弊。檢查之利未著，而弊已無窮。故監察人具備專門之學識與相當之經驗外，第七尙應負有道德上重大之責任也。

二、推廣其人選

所謂推廣其人選者，卽監察人不以股東爲限，卽股東以外之人，而具備上述之資格者，亦得選任之。蓋監察人之人選，若以股東爲限，則股東中未必有具備上述資格之人。若不限於股東，則範圍廣大，必可求得相當之人才。故欲監察人之能克盡厥職，必限制其資格，推廣其人選，而後可以廣求天下之人才。或者謂現行制度所以規定公司董事及監察人必由股東中選任，而各公司定章且進而規定其當選最少之股數者，蓋所有之股數愈多，則與公司之利害關係愈深，必能使其視公事若己事，盡心竭力辦理公司之業務也。若監

察人之選任。不以股東爲限。則所選出者。無論其有若何之學識與經驗。但與公司無深切之利害關係。令其當監察公司業務與財產之責。恐終不能視公事若私事。敷衍塞責。或且惑於私利。受人賄賂。以致流弊百出。亦未可知。反不如現行制度之較爲有利也。爲此說者。專着限於利害關係之有無。以斷定其盡力與否。所持理由。亦頗正當。但監察人之盡職與否。決不限於利害關係。而職業上之信用。法律上之制裁。名譽與道德之觀念。實爲其重大原因。若單純的因利害關係之故。而盡力於公司之業務。必爲公司之大股東。或竟占有股份半數以上之股東。而後可。倘僅有一二百股。當選資格之股東。則未必能因股份之關係。而盡力於公司。蓋其盡力既出於自私自利之心。則熟權輕重。爲公司謀。恆不如其自爲謀之忠。是則股份少者。未必能得其盡力。非以大股東充任不可。如是則與個人企業無異。何必組織公司哉。夫所貴乎公司者。其特色全在乎吸收公衆之資本。廣求天下之人才。企業家可以利用資本家之資金。以營業。資本家可以利用企業家之才能。以投資。使兩者各得其所。故現在有多數之公司。其職員之選任。因

有股東資格之限制。難得有適當之人才。不得已而自外界聘請有爲之人。使之爲名義上之股東。以當選公司之職員。此種人物。起自無產階級。因其多年之努力。而獲得此地位與技能。其對於業務之經營。頗能盡心竭力。而有自發的熱心。其對於事業之成敗。因重名譽之觀念。亦得關係密切。常能致公司於強盛之域。其實例亦屬不少。故近世經濟學家。不獨主張監察人不必限於股東。卽董事亦不必以股東爲限也。且監察人因由股東中選任之故。其關係密切。確能代表股東者。往往專注重股東目前之利益。未能顧及公司財政之基礎。例如公積金不肯多提。財產估價不能確實。專以多分派紅利爲要務。營業稍有不振。公司卽不能維持。亦屬常有之事。若以股東以外之人充任監察人。則處於獨立之地位。頗能以超然之眼光。不偏不倚。圖謀公司之健全發達。股東之永久利益也。

監察人應限制其資格。推廣其人選。以求得相當之人才。既如上述。然則將用何法以求得之乎。若於公司條例中明白規定其資格。而一任股東會之選任。則股東中未必均有選擇之能力。其所選出者。未必爲適合資格之人才。若於股東會

外另行組織考試委員會或審查委員會以求得適當之人才。提出於股東會。以備選任。則手續煩複。恐多流弊。且考試委員會與審查委員會。將如何組織。尤屬困難問題。故欲求得此項人才。唯有仿照英美各國成法。由股東會就特許會計師中選任之。蓋會計師具備上述七項資格。英美各國大都須經過各種學科之試驗。及一定期間之實習。有政府及同業之監督。大足博社會之信用。吾國會計師暫行章程頒行未久。雖規定簡略。尙有待於修訂及增補。但對於其資格。亦有限制。(章程第一條)非有專門之學識。與相當之經驗者。不能充任。現在因國人尙未盡曉。然於此制度之利益及其重要。故尙未成爲一種專門獨立之職業。若股份公司之監察人。規定由會計師中選任。則此制度必能如英美之發達。而收同等之效果。會計師本以會計之檢查爲職業。其充任監察人。自能愉快勝任。又因以檢查爲職業之故。無論對於何人。均應保持其獨立之地位。不爲事業家所左右。蓋接受多數公司之委託。而爲會計之檢查。則其對於任何公司之董事。而有從屬的或親密的之關係者。終覺稀少。假使對於一二公司之董事。而有親密

的關係，以致疎忽從事，敷衍塞責，或因懷恨之故，而濫行職權，借此敲詐，則對於會社，卽失墮其職務上之信用，而不能招徠多數之委託，無異對於其職業宣告死刑，亦會計師所預防而恐懼者也。且會計師尚有法律上之懲戒，與同業公共之監督，以爲之制裁，雖不能謂爲絕對無弊害之發生，但較之其他制度，終覺其能收充分之效果。故監察人若以會計師充任，頗能指導公司之營業方針，使其不蹈危險，並稽查其會計實際與營業真相，以證明其確實，而增進其信用。且對於使用人，亦得判別其善惡忠良，使奸猾之徒，不能乘機作弊，因此資本家易收確實投資之利益，企業家之經營，亦易趨于穩善之境也。

監察人之選任，不限於股東，而常由會計師充任，英美各國行之已久，非自我創始，茲請略述各國之成例。英國爲公司事業最發達之國家，在十九世紀之前半期，各種工商業勃興，鐵路公司，相繼增設，投機事業，一時盛行，因感覺會計檢查之重要，而不容稍緩，於一八四五年，規定鐵路公司應聘用會計師爲監察人，一八六二年之公司法復規定，設立時之會計組織，營業期間之檢查，解散時之清

算均應聘用會計師。一八六九年之破產法廢官吏之管財人而以會計師代之。一八七九年規定除英倫銀行外其餘銀行均須受會計師之檢查。一九〇〇年改正公司法規定公司每年應由股東會選任監察人。其當選不限於股東實際上充其任者均爲有一定資格之特許會計師。各公司所發表之貸借對照表及概算書等均有會計師之署名也。美國之銀行保險鐵路公司等之會計由政府特派檢查官以檢查之。而各公司自身多聘用一定資格之公許會計師担任檢查。普通商業公司亦設有監察人。此項監察人常由董事選任。當其任者不限於股東。大都爲會計師。但不由股東會選任。較諸英國終覺不及。近來彼邦識者批評董事選任之監察人常仰承董事之鼻息不能達到監察之目的。頗多主張改善者。英領加拿大之銀行業其監察人由股東會選任之。但其選任之方法則有特殊之規定。銀行公會每年由會長召集總會選舉銀行業以外之有監察人資格者四十人。編爲監察人名錄。詳記其地址職業等。呈報財政部。經其認可。銀行業之股東。卽就此四十人中選任之。監察人之資格大要爲有專門之學識與技

能並有相當之信用。法國之股份公司亦設有監察人。由股東會選任之。其當選不限於股東。近來亦大都由會計師充任。德國之股份公司其董事應就股東中選任之。而監察人則不必爲股東。其董事人數無限制。而監察人則規定爲三人以上。蓋人數多則監察人之勢力雄厚。凡充任監察人者大都爲會計師。銀行業且於定章中規定必用會計師查賬。個人商店亦常以能得會計師之查帳爲取信之道。吾國公司條例係完全仿效日本商法。日本股份公司之監察人亦由股東會就股東中選任之。彼邦學者對於此點常多非難。而有改善之議論。現在日本會計師之數日增。各公司亦多聘任會計師爲公司之顧問。使其擔任會計檢查。夫日本對於工商事業素採干涉主義。官廳檢查會計異常嚴密。而其國明達之士尙攻擊現行制度之不當。提倡監察人選任之改善。言論鼓吹不遺餘力。吾國政府對於工商業純取放任主義。而帳簿組織之不完備。商業道德之日偷。較他國爲尤甚。則監察人制度之改善實屬目前切要之圖。而不容或緩者也。總之吾國公司事業若欲求其健全發達。則監察人之制度實有改善之必要。其

改善方法。不外乎限制其資格，與推廣其人選。其中最適於充任監察人者。厥唯會計師。英美德法各國行之已久。吾國正宜仿行。故公司條例應有左記之修正。

第一百六十六條 監察人由股東會就政府特許之會計師中選任之。

會計師制度之調查及研究

下編 會計師法規

美國密執安省會計師法

按美國密執安省會計師法係一九〇五年頒行。凡依照本法及會計師監督委員會規則之規定。具備公許會計師之資格者。得給以特許證。並受本法之制裁。

第一條 凡有住所或事務所於密執安省(Michigan)年滿二十一歲以上品行端正者。得呈請省政府發給特許證。執行公許會計師之業務。用 Certified Public Accountant 之稱號。

無論何人。非得有特許證者。不得有公許會計師之稱號。或用 C. P. A. 之略稱。或其他表示其為公許會計師之語言。文字及記號。

第二條 本法施行後三十日內。政府應任命委員三名。組織會計師監督委員

會 (Board of Accountancy)

政府最初任命之委員二名須爲在本省執行會計師業務三年以上而登錄于會計師名簿者其任。期一名至一九〇八年一月末日止。一名至一九一〇年一月末日止。任期終了時政府更任命委員繼其任。任期三年。但此繼任者須爲依照本法得有特許證之公許會計師。

委員之其他一名須爲在本省法庭有相當地位而執行職務之律師。(Attorney) 初任者之任期。至一九〇九年一月末日止。其後由政府更任命同資格之律師繼其任。任期三年。委員如遇出缺時。由政府任命繼任委員。補足其未滿之任期。

第三條 會計師監督委員會應依本法議定規則。分送本省內各公許會計師。對於呈請特許者之試驗。最少每年二次。於適當之日期及場所行之。

試驗之日期及場所。須于三十日前在 Detroit, Grand Rapids, Saginaw, Marquette, Houghton, 發刊之新聞紙連登廣告三日。且須對於依本法取得特許證者

及呈請特許者寄送同一之報告。

試驗科目爲會計學、會計實務、會計檢查、商法之四種。試驗費二十五弗。須于試驗期十日前繳付委員會會計課。

凡于本法頒佈前一年以上在本省執行會計師職務者。委員會得自由決定。免除其試驗。推薦于政府。發給特許證。但請求特許者。以一九〇六年以前爲限。並應一律繳納試驗費二十五弗于委員會會計課。

委員會須備置依照本法而得特許者之會計師名簿。

委員得按照辦事時間。支取每日十弗之俸給。以爲報酬。並得開支辦事上必要之費用。但此項報酬及費用。不得超過所徵收之試驗費。經委員會議決許可後。卽於所收之試驗費中支付之。

委員會之剩餘金。應於每年末繳納於省金庫。若其收入不敷支出時。其不足額亦由省金庫支付之。

委員會須向政府提出詳細年報。報告其財政狀況於省監查會 (Board of

Stats Auditors)

第四條 政府對於有本法規定之資格，經由委員會推薦者，給予特許證。

政府如認為必要時，或經委員會之請求時，得通告其意旨，而取消其特許證。

第五條 會計師監督委員會得自由決定，對於在他省法律上有合法的 C. P.

A. 證書之公許會計師，給與登錄證書。凡有此項登錄證書者，得於本省內執行業務。用 C. P. A. 之略稱，但此項登錄，應以他省對於本省之公許會計師亦有同等之待遇者為限。登錄證書亦得按照第四條之規定取消之。

第六條 偽稱已依本法之規定取得特許證，或偽稱公許會計師執行業務者，或已受特許證撤消之處分，而仍用 C. P. A. 之略稱，及其他之語言文字，記號以表示其為公許會計師者，處以一百元以上五百元以下之罰金，或六個月以下之監禁。

第七條 依本法之規定取得特許證者，須於開始行使職務前繳納五千元之保證金。

德國柏林查帳員公會章程摘錄

按德國柏林查帳員公會章程。係一九一一年十二月十日制定。茲摘譯其入會及出會規定如左。

第三條 入會

凡年滿三十歲以上之德意志查帳員 (Bücherrevisor) 在德意志獨立執行職務在三年以上並證明其在法律上為有能力者。均得入會為會員。

第六條 出會

會員遇有左列各款情事之一者。得令其出會。

- 一、已入會之會員。後經確定其入會條件不完備者。
- 二、欠繳會費及其他經費至三個月以上。已經催告而仍不繳者。但有正當之理由時。不在此限。

三、毀損公會信用及利益。或違背公會之決議。或與會員間發生衝突者。
被除名之會員。對於公會內一切財產不得主張權利。

會員之除名。由公會理事會 (Verbandsrat) 或區理事會 (Bezirksvorstand) 之決議行之。

被除名之會員。得於接到通知書後三十日內。向最近之公會總會 (Verbandsversammlung) 或區總會提出異議。

異議之提出。應由書面通知公會會長 (Verbandsvorsitzender) 或區長。由公會會長或區長轉提出於總會。

提出異議之會員。得出席總會。陳述理由。

會員權利。即以公會會長或區長發送之出會宣告或除名決議到達之日為終止之時。

受除名或出會之會員。對於未受處分前之決算年度。仍負支付會費之義務。

哪威基利斯底安特許監察人規則

按基利斯底安 (Kristiania) 係哪威首都。該處關於特許監察人章程計有四種。(甲)特許規則。係一九一〇年五月十八日由該處商會制定。(乙)特許監察人準則。(丙)試驗規則。(丁)特許監察人公會規程。係一九一一年三月一日由該公會總會制定。

甲·特許規則

第一條 商務委員 (Börsen U. Handelskomitee) 得經商會之提議指名特許一定數之監察人。及關於特殊事業之特別監察人。

第二條 凡欲充任監察人 (Revisor) 或特別監察人 (Expertrevisor) 者。須提出關於歷來所辦事業等與監察人有關者之證明書。在每年五月末或九月末以前。向商務委員申請特許。

商務委員轉送其申請書於商會。由商會決定其可否應試。

第三條 商會監事及監察人委員應向申請特許者調取履歷。成績及資格等

之詳細報告書。以定其能否勝任監察人之職。

凡年滿三十歲以上之男子。品行端正。從事監察人事務五年以上者。得申請特許爲監察人或特別監察人。

在本規則施行前已從事監察人事務者。得免除其五年以上之實習。

第四條 監察人及特別監察人之試驗委員。由商會選任之。
試驗科目爲簿記、商業計算、檢查、商業及商法之知識。應試特別監察人者。加試關於特殊事業及特殊法規之筆試及口試。

商會選舉監事爲代表參預試驗事務。

試驗每年分二次。於每年六月及十二月在基利斯底安交易所行之。
本規則施行前已繼續從事監察人或特別監察人之業務在五年以上者。免除其試驗。但試驗委員有要求時。須呈驗其足以證明具備法規上知識之文件。以資審查。

特別監察人須受特定之附加試驗。

第五條 申請特許者應繳納試驗手續費。試驗委員得受領報酬。其手續費及報酬額由商會定之。

依照第四條之規定免除試驗者須繳納試驗手續費之半額。

第六條 申請人經試驗合格後。須於商務委員前爲左列之宣誓。

余爲特許監察人。當誠實謹慎執行委託事務。對於所知之檢查事情。除委託人外不洩漏於第三者。凡一切檢查事務。當遵守關於特許監察人之規則。憑良心執行之。謹誓。

關於特許監察人之規則。由監事及監察人委員共同定之。經由商會之認可。

第七條 申請人已經過試驗及格並爲宣誓後。商務委員應給予證書。證明其已受指定特許爲監察人或特別監察人。此特許證 (Zertifikat) 非每二年加認一次者。卽失其效力。

第八條 特許監察人不得以自己之計算經營商業或代理業。及積極的參與其他之企業。

監察人不得於報酬定額外索取其他利益。

監察人不勝任或有不正當行爲時。經過監事及監察人委員審查確實。並經商會決議後。得由商務委員撤消其資格。

第九條 特許監察人應組織公會。

第十條 商務委員應編製監察人及特別監察人名簿。特別監察人名簿中並應附記各特殊事業之種類。

名簿存置於交易所。掲載於交易所年報。並分送利害關係人之有請求者。

乙 特許監察人準則

第一章 特許證

第一條 特許證及特許監察人準則應任請求者隨意查閱。並宣示於利害關係人。

第二條 特許證如有遺失時。應即通知商務委員。

特許證逾有效期間或取消特許時。應即繳還之。

第二章 監察人之職務

第三條 特許監察人應宣誓以誠實謹慎執行其委託事務。

第四條 特許監察人非自認爲查核無誤且與事實符合者不得署名以證明其會計之正確。

監察人對於會計及貸借對照表等認爲有細查之必要時得將其報告材料保留之。

第五條 特許監察人不得爲被監察者之管理人或使用人。

與委託人有親屬利害關係者應依股份法草案之規定辦理。

第三章 關於監察人異議之主張及監察人與委託人間之爭議

第六條 關於特許監察人異議之主張應送達於商會監事。監事會同監察人委員審查其各個事件而裁決之。特許監察人因異議之主張對於監事及委員之質問有答覆之義務。

委託人與監察人間發生爭議時依照仲裁裁判手續在交易所調停之。

第四章 助理員

第七條 特許監察人得僱用兩名以內之助理員辦理帳簿之核算細目之檢查及檢查之預備等事務。但監察人仍應通觀帳簿之全體。執行主要檢查。

監察人對於助理員執行之事務。應負其責任。

助理員須年滿二十一歲以上。在中學校畢業。並在認可之商業學校修業一年以上者。

助理員須公正誠實向無劣跡者。

第五章 特許終了

第八條 特許於左列情事終了之

- 一、監察人開始經營其與監察業務不兩立之營業。營業之種類由商會定之。以後非經過商會監事及監察人委員之審查及推薦。不得再給予特許證。
- 二、自請廢業。監察人應以書面通知商務委員。商務委員即於特許監察人名簿中註消其姓名。且附記其自請廢業之事由。

三、撤消特許

第九條 監察人準則之變更，應由基利斯底安商會諮詢商會監事及監察人委員後行之。

丙、監察人特許試驗規則

第一條 試驗科目如左：

一、簿記及貸借對照表

二、檢查學及檢查術

三、商業計算、利息計算及其他計算

四、商法

第一款至第三款試驗，以口試或筆試行之；第四款試驗，以口試行之。

第二條 凡欲為特別監察人者，應聽其分門選擇，受左列各款之附加試驗。

一、工業上之特別商品學

二、保險（火災損害之算定屬之）

三、固定財產之評價及建築事業簿記之檢查

四、海事法及共同海損

附加試驗以口試行之。但經試驗委員之決議得改用筆試。

第三條 試驗手續費監察人試驗五十克倫。(Krone)附加試驗每種各二十五克倫。

本規則施行時經由試驗委員之決議免除試驗之監察人須繳納二十五克倫之手續費。

丁、基利斯底安特許監察人公會規程

第一條 本公會定名曰基利斯底安特許監察人公會。(Kristiania Autoriserede Revisors Forening)

第二條 本公會之目的如左。

一、保障會員之利益。

二、開講演會或討論會。設立圖書館。購入專門書籍。以圖會員專門知識之增

進。

三、籌集基金。以鞏固公會之經濟基礎。

第三條 本公會會員限於得有基利斯底安商會特許之監察人。

受特許或公認之其他監察人。得經由理事提出於總會選任爲名譽會員。

第四條 已經出會之會員。對於公會財產無主張之權利。

第五條 名譽會員以外之會員。應於每年一月一日前預繳年費十克倫於會

計長。新入會會員對於其入會之事業年度。應繳納全額之年費。

己經理事之限期催告。監察人仍不照繳延期會費者。得申告於商會監事。

（參照監查士準則第六條第八條及特許規則第八條）

因特別事故。經理事承認者。不在此限。

第六條 本公會應以己繳會費五分之一貯積之爲基金。

基金得經理事之提議。由總會議決處分之。

第七條 事業年度於每年十月一日開始。至翌年九月三十日終止。每年度決

算應於十月二日起檢查至十一月十日檢查終了報告於理事。

第八條 理事之員數爲五名。

理事由總會選任之。理事長之選任以特別投票行之。

理事中選任副理事長、祕書及會計長。又理事得僱用有給之祕書及會計。

理事任期二年。

第九條 理事依照公會規程及其他規則對於各種事務有決議權。但有特別

規定者不在此限。

理事應保障公會之利益。

理事會每二個月開會一次。但理事長、副理事長認爲必要時亦得臨時召集之。

理事有三名以上之出席且其意見一致時得爲決議。

理事會之會議應作成決議錄。

第十條 公會理事卽爲監察人委員。（參照特許規則第三條）

第十一條 通常總會於每年十二月十五日前召集之。其會議事項如左。

一、理事之年度報告。

二、年度決算及檢查報告。

三、理事及其他職員之選舉。

四、預算案。

五、其他提議事項。

六、向交易所仲裁局委員提議事項。(但此項每二年提議一次)

對於總會之提議事項，應於每年十一月一日前送達理事長。

第十二條 特別總會於必要時，或有會員十五名以上之請求時，由理事長召集之。

第十三條 總會非有會員四分之一以上之出席，不得開議。

出席會員不足數時，總會應延期二星期。此延期後之會議，不論出席者之多寡，均得開議。

缺席會員無投票權。

總會之會議應作成決議錄。

第十四條 議決事件除有特別規定外。以過半數決之。可否同數時應作爲否決。

選舉以投票法行之。但列席者不爲此項要求時。得以指名法代之。得票相同者。以抽籤法定之。不繳本年度會費者。無投票權。

第十五條 會員被選爲職員時。不得拒絕。但有相當之理由者。不在此限。
會員如第二次被選爲職員者。得拒絕之。

第十六條 通常總會之召集。應於開會二星期前以書面通知其議事日程於各會員。

第十七條 本規程之變更應於總會有出席會員三分二以上之同意時行之。
第十八條 公會之解散。應於有會員總數三分二以上之同意時行之。公會解

散時。其財產歸基利斯底安商人扶助協會承受。

荷蘭會計師公會章程

按荷蘭會計師公會設於荷蘭之烏的利克。(Utrecht)成立於一八九五年。
茲將該會章程及試驗科目表等譯錄于左。

第一章 名稱、事務所、目的及事業

第一條 本公會稱爲荷蘭會計師公會。(Nederlandsch Instituut Von Accountants)
設事務所於烏的利克。

本公會之目的如左。

一、組織荷蘭國會計師團體。

二、擴張會計師之任用爲帳簿及計算之檢查人、清算人及專門管理人等。

三、敦促會計師業法規之制定。

四、增進會員之利益。

第二條 本公會按照左列方法以謀達到前條之目的。

一、規定本公會所認定的會計師應守之規則。

二. 執行試驗。發給合格證書。

三. 獎進及教授試驗科目表上所載之學科。

四. 設圖書館。

五. 發行機關會報。

六. 實行其他之合法手段。

第二章 名譽會員、會員及輔助員

第三條 本公會由名譽會員、準會員、會員及輔助員組織之。

第四條 本公會會員資格之要件。須品行端正。在社會上向無劣跡者。

第五條 對於本公會有特殊勳勞者。得選任為名譽會員。(Ereleden)

第六條 居住荷蘭國外之本國或外國會計專家。得選任為準會員。(Correspo-

ndeurende)

準會員居住於荷蘭國內時。即喪失其資格。

第七條 有左列資格者。得選任為會員。(Leden)

一、得有本會合格證書者。

二、執行會計師業務居住於荷蘭國內，經二十名以上之會員推薦于幹事者。

第八條 依照會務辦理規則之規定認為合格者，得選任為輔助員（Assistenten）

第九條 名譽會員及準會員經幹事或二十名以上會員之提議，由總會選任之。

第十條 會員由總會投票選任之，依照第七條第一款之規定入會時，應得過半數以上之同意可決之，依照第七條第二款之規定入會時，應得三分之二以上之同意可決之，選任為會員。

第十一條 輔助員經地方委員之推薦，由幹事選任之。若其住所與委員不同，或委員拒絕推薦時，得經會員三名之推薦行之。

地方委員或會員對於前項推薦，認幹事之拒絕為不當者，得要求開總會議決之。

第十二條 會員有左列各款情事之一者，得經懲戒委員或會員二十名以上之提議，由總會議決除其名。

- 一、有抵觸本章程之行爲者。
- 二、怠于本會會費之繳納者。
- 三、有不能維持其會員資格之行爲者。

第十三條 會員不得有左列之行爲。

- 一、除本會公共揭示外，各自登載其事務所之廣告。
 - 二、以招致委託事件爲目的，用書類或函件宣示其辦理之業務。
- 但住所與事務所之設立變更等簡單廣告，不在此限。

第十四條 依總會之決議得禁止會員在執行職務期內，兼營其他職業或官吏。

會員於總會所定之期限內，應遵守前項之決議。違者喪失其資格。

第十五條 會員在職務上須僱用助理員時，有完全僱用本會輔助員之義務。

但有正當之由理者。不在此限。

第十六條 輔助員未得本會合格證書前。不得執行會計師職務。

本章程第四條第十二條及第十三條之規定。輔助員亦適用之。

第十七條 輔助員得出席於總會爲旁聽人。

輔助員團體出席於總會之方法及權限。以會務辦理規則定之。

第三章 會費

第十八條 本會會費之年額如左。

會員 荷幣 二十盾 (Gulden)

輔助員 又 五盾

本會入會費定爲會員十盾。輔助員五盾。

第十九條 會費對於一個年度內發生効力。

欲免除次年度會費之繳納者。須於上年十月三十一日前向幹事聲請出會。

第四章 幹事

第二十條 本會幹事由總會選任之。

第二十一條 幹事由七名以上之會員組成之。其各人職務互相協議定之。

幹事長每年由總會從幹事中指名選任之。幹事每年改選三分之一或三分之一以下。連舉者得連任。

幹事遇有出缺時。得由現任幹事或六名以上會員推薦候補者於總會選任之。候補者之姓名。應於會議時公佈之。

第二十二條 幹事在法律範圍內代表本會。

幹事應盡力使社會盡曉本會之成立及所辦之事業。

每年應編纂會員名簿。分送各處。並使外界易於取得。

幹事有權可以任免本會各種僱員。並規定其薪俸。

第二十三條 本會書記及機關報編輯員。其年俸由總會定之。

第五章 地方委員及通訊員

第二十四條 爲便利各地方起見。總會應選任地方委員及通信員。

地方委員會組織之方法地方委員及通信員選任之方法及其義務權限等。以會務辦理規則定之。

第二十五條 幹事地方委員及通信員之職權上。關於會員推薦事項應加嚴密注意。遇有應歸本會直接辦理之事項。不得自行辦理。對於委託人分送會員名簿。應聲明不收費。凡違背本條之規定。或認爲不誠實者。得加以喪失會員資格之制裁。

第二十六條 因辦理本會事務而遠赴他處者。得向本會支付旅費及宿費。

第六章 懲戒委員

第二十七條 懲戒委員由總會選任之。

懲戒委員選任之方法及其組織權限等。以會務辦理規則定之。

第七章 出納員

第二十八條 幹事每年應編成預算書。提交總會。經其通過。此項預算書並應先期分送各會員。

第二十九條 定期總會應指名選任檢查員一名及其代理者一名。使其於翌年度五月三十一日以前。檢查出納員對於前年度之計算書及責任書。

檢查員應於七月中提出其檢查報告書於幹事。

報告書應與計算書及責任書同時提交總會通過之。

第八章 總會

第三十條 定期總會於每年十二月土曜日在亞姆斯德爾登(Amsterdam)羅多爾但(Rotterdam)海牙(The Hague)等三市輪流開會。

第三十一條 幹事認為必要時。或有會員二十名以上之請求時。得召集臨時總會。

幹事遇有會員請求開會時。應於一個月內召集總會。如幹事不為召集時。請求者得自行召集之。

第三十二條 總會之開會日期。應於開會十四日前連同應議事項通知各會員。

總會議事除通知書所載議案外不得涉及他事。

第九章 決議

第三十三條 決議依投票之最多數行之。但本章程之變更須有三分之二以上之同意。

第三十四條 表決之關於人事者以投票行之。關於物件者以口頭爲之。人事表決停止時得行第二次之任意表決。

第十章 試驗

第三十五條 試驗每年應舉行一次以上。

試驗科目表一科目或數科目之試驗免除及其他關於試驗之規定以會務辦理規則定之。

第十一章 講習

第三十六條 講習之目的在教練輔助員能應本會之試驗。

關於講習之開始及實施之方法以會務辦理規則定之。

第十二章 圖書館

第三十七條 圖書館閱書規則以會務辦理規則定之。

第十三章 會務辦理規則

第三十八條 會務辦理規則由幹事提出交由總會議定之。但其規定不得牴觸本章程。

第十四章 總則

第三十九條 本會年度於一月一日開始。十二月三十一日終止。

第四十條 本會之存立年限爲一八九五年一月一日起之二十九周年。但經總會之決議得請求特許延長之。

第四十一條 本章程及會務辦理規則未規定之事項由幹事決定之。

第十五章 解散

第四十二條 本會之解散應由定期總會議定之。關於解散之提議不得全體會員三分之二之投票贊同者作爲否決。

第十六章 變更規則

第四十三條 本章程如有應行修改之處，得由幹事或十名以上之會員提交總會議決之。

如由會員提出修正案時，應於總會開會二個月前向本會書記提出之。

第十七章 附則

第四十四條 本會變更章程時，名譽會員與準會員亦得加入會員會行使議決權。

本章程由一九〇七年十二月二十七日總會議定之。

試驗科目表

試驗科目計分十二種如左

一. 商業地理

關於重要進出口商場及交通要道之知識。

二. 商業史

關於最近百年間荷蘭國及其殖民地商業史之知識。

三、四、五、六、語言

關於荷蘭語、法蘭西語、德意志語及英語之知識。

(甲)關於商事簡易報告之起草。

(乙)書信、報告、決議、規則、帳簿摘錄及決算書等之誦讀及翻譯荷蘭語。

七、商業算術

關於商業算術之全體。並商業及管理上必要的普通算術之知識。

八、統計學

關於適用商工業經營及管理上之方法及目的之知識。

九、經濟學

關於經濟學之原則。尤應注重荷蘭國之信用、貨幣及銀行制度與主要

各國制度之知識。

十、法學

關於商法並商業及管理上必要之民法民事訴訟法刑法之知識。

十一、公證人規則

關於遺產繼承及清算之整理並單獨行爲開始之法律之知識。

十二、帳簿檢查

(甲)關於帳簿檢查有關係之主要著作之知識。

(乙)關於各種簿記方法及方式之知識。

(丙)帳簿及決算之檢查並管理者議定書之審查。

(丁)商業、工業及官廳簿記之整理。

(戊)提出報告書。

試驗科目之免除

有左列資格者得分別免除其試驗科目。

商業地理、商業史、語言、有學習領事之證書者、有亞姆斯德爾登商業學校、中學校、五年或三、年程度之高等學校終業證書者、或有其他同等程度

之證書者。

商業地理 有M. O. 地理證書者。有M. O. 商業學審定書及L. O. 本證書。

商業史 有M. O. 歷史審定書者。有M. O. 商業學證書及L. O. 本證書者。

語言 有堪任法蘭西語、德意志語、或英語教授之證明書者。或在著名公

會担任商事文牘得有證書者。

商業算術口試 有M. O. 簿記學證書者。

統計學及經濟學 得有國家學博士稱號者。有M. O. 經濟學及統計學證

書。或M. O. 商業學證書者。

法學 合格於公證人試驗者。或有法學博士稱號者。

公證人規則 合格於公證人試驗者。

帳簿檢查 無論何人不得免除

新南威爾士公許會計師法

按新南威爾士(New South Wales)在澳大利亞洲苦因士蘭與維多利亞之間英國之殖民地也。該地本仿英本國之例。早有會計師之職業。其首都昔達南(Sydney)且有會計師公會之設立。至一九一五年。由政府公佈公許會計師法而加以取締焉。

總則

第一條 本法稱爲一九一五年公許會計師法。

第二條 本法所有各名稱除有特別規定外其意義如左。

委員會 (Board) 卽依照本法任命之會計師監督委員會 (Accountancy Board) 規定 (Prescribed) 卽依照本法及施行細則所規定者。

公許會計師 (Public Accountant) 卽精通商業及會計事務不專爲特定之個人。商店或公司所僱用而應社會公衆之需求。收受報酬。供給勞力者。

登錄簿 (Register) 卽依照本法之規定。登錄公許會計師姓名之登錄簿。

細則 (Regulations) 卽本法之施行細則

公許會計師公會 (Society of Public Accountants)

第三條 依照本法登錄之公許會計師應聯合組織新南威爾士公許會計師公會

公會爲永久存在之機關。得刊用公會印章。以公會名義爲訴訟事件之原告或被告。

公會爲達到本法所定之目的起見。得爲動產及不動產之所有。賣去。借貸及其他之處分。

公會爲達到本法所定之目的起見。得處分其所有物及利益金。但不得以之付還或分配於會員

第四條 公會會員對於公會之借款及負債。不負擔公會所有財產以外之償還責任。

會計師監督委員會

第五條 (一)委員會由委員十名組織之。其中一名應為昔達南大學之商業學

或經濟學教授。

(二)其餘九名由省長 (Governor) 委任。並于官報公告之。

(三)委員之任命于本法施行後即行之。

(四)委員之任期五年。連舉得連任。

因死亡辭職或其他事故中途出缺時。得臨時任命補缺委員。但補缺委員之任期應以補足前任之任期為限。

第六條 委員會得任免會務上所需用之事務員。並定其薪俸與津貼。

登錄

第七條 委員會應備置登錄簿。登錄依照本法而取得之公許會計師。

凡年滿二十一歲以上之男子。品行端正。在新南威爾士執行公許會計師之職務。並有左列各款資格之一者。得依法定之手續請求登錄。

(一)在本法提出于議會之日前。為依照一八八九年公司法受登記之會計師

公會會員。

(二) 委員會認為適當之外省會計師公會會員。

(三) 在本法提出于議會之日前，充任公許會計師確已執行業務者。

(四) 依照本法規定之公許會計師登錄試驗合格者。

第八條 委員會對於已經登錄之公許會計師，後經審查認為不稱職，或有不正當之行為者，得于登錄簿中撤消其姓名，並通知其意旨于本人，但委員會認為適當時，並得于除名處分後，再許可其登錄。

第九條 (一) 受除名處分者，若有不服時，得于接到通知後之三個月內，向大理院(Supreme Court)提起上告。

(二) 上告由大理院推事審理之。經過判決後，不得再有異議。

第十條 登錄公許會計師之名簿，應順A B C之次序排列之。委員會于每年一月公告于官報。

第十一條 (一) 掲載登錄名簿之官報，或委員長署名登錄名簿之抄本，其登錄

或不載之事項均有法律上之效力。

(二)其事項不載于官報之公告名簿而載于登錄名簿者。如得委員長署名之證明書亦有法律上之効力。

(三)本已登錄名簿。後經削除者。得以委員長之證明書證明其已非登錄公許會計師。

未經登錄者不得執行公許會計師職務或自稱公許會計師

第十二條 不依本法請求登錄。於本法施行六個月後。執行公許會計師之職務。或自稱公許會計師。或使用稱號與略語表示其爲公許會計師者。處以五十鎊以下之罰金。

但收受薪俸或報酬。辦理他人專屬之會計事務。或爲登錄公許會計師之使用人。不在此限。

原籍在外省之會計師。接受本店在外省之商人之委託。向本省支店執行會計檢查者。不適用第一項之規定。

登錄公許會計師不得以未經登錄者爲自己之代理人

第十三條 (一)登錄公許會計師不得使未經登錄者冒用自己之名義或以未經登錄者爲自己之代理人。

(二)登錄公許會計師違背前項之規定者每次處以二十鎊以下之罰金。

第十四條 公許會計師於未得委託人之十分承認及同意時不得藉口於左列各款直接或間接受領一切之贈與及利益(職務上應有之報酬以外)以爲獎勵(Inducement)或報酬(Reward)或爲此等贈與及利益之約定。

(一)關於委託人或其代理人之業務或商業已爲或將爲之行爲。已遂或將遂之不行爲。

(二)委託人之代理業務或委託人所訂之契約他人使其已得之或將得之或助其已得之或將得之之行爲。

(三)違背本條各款規定之公許會計師處以一百鎊以下之罰金。並由委員會於登錄簿中除其名。

雜則

第十五條 非登錄公許會計師不得提起訴訟。要求所辦會計事務或監察事務之報酬及其他費用。

但收受一定之薪俸。供職於官廳或受雇於個人。商店。公司。公會等。或爲登錄公許會計師之使用人。其薪俸津貼等之請求權。不適用前項之規定。

第十六條 (一)委員會得經省長之許可。規定關於左列各項之細則。

甲。委員長之選舉。委員會開會之日期。地點。出席委員數之最少限度。及關於議事之其他事件。

乙。公許會計師姓名登錄之方法。

丙。公許會計師之登錄試驗。及合格者證書之發給。

丁。試驗費及登錄費之定額及繳納日期。

戊。在公許會計師事務所辦事之學習書記之期限。及服務契約。

己。關於本法施行上之其他事項。

細則中得規定違犯者科以二十鎊以下之罰金。

(二)細則

甲.以官報公告之。

乙.細則中無特別聲明者其規定自公告日起有效。

丙.在省議會開會時於官報公告後十四日內提交上下兩院在閉會時於下屆議會開會後十四日內提交之提交後若在開會十五日以內兩院中有

一院否決者該細則即歸廢棄。

第十七條 依本法及其施行細則所科之罰金得經 *Stipendiary or Police Magistrate*(名譽職法官或警察法官) *Any two Judges in Petty sessions* (地方審判廳推事中之二名)之判決而撤消之。

第十八條 省長得以官報公告定本法施行之除外地域。

日本會計師會章程

按日本會計師會發起於大正九年。翌年即告成立。該會章程係大正十年六月九日制定。茲將章程及會員資格試驗規則實務修習規則譯錄於左。

第一章 名稱及位置

第一條 本會爲社團法人。(目下尙在呈請主管官廳許可爲法人中)稱爲日本會計師會(Japan Society of Public Accountants)

第二條 本會設總事務所於東京市麴町區永樂町一丁目一番地。設分部於大阪市東區淡路町三丁目二十番地。其他地方得酌設分部。

第二章 目的及事業

第三條 本會以圖謀會計師地位及信用之向上。促進我國經濟界之健全發達。並增進會員之共同利益。聯絡感情。交換智識爲目的。

第四條 本會之事業如左。

一. 圖謀日本會計師之統一。

二、發表關於會計師及會計法制之創設改善發達之意見。並講求其實行之方法。

三、教育及指導會計師後進者。

四、研究調查會計學及其他關係學術之學理與實際。並開講習所講演會。

五、發行會報。

六、達到前條目的之其他事項。

第五條 本章程所稱之會計師。即接受公衆之委託。官廳之命令。執行關於會計之組織。監查。管理。整理。清算。證明。鑑定。及其他職務之人。

第三章 會員

第六條 本會會員須爲現在執行會計師職務者。或欲充任會計師。而備具左列資格。經資格審查委員會認爲適當。依第十條行入會手續。登錄於第九條所規定之會員名簿者。

一、帝國人民而有民法上之能力者。

二、合格於別項規定之試驗者。

三、在會員事務所繼續修習會計師之實務二年以上者。或在本會認可之法人或官廳、公署繼續從事會計之實務三年以上者。

前項所定之試驗及實務修習得免除之。

關於試驗及實務修習之規則及其免除之規定。依總會之決議另定之。

外國之特許會計師得依照本章程入會爲會員。但應以該國對本會會員亦有同等之待遇者爲限。

第七條 有左列各款情事之一者。不得爲會員。

一、曾受六年以上徒刑之宣告者。但國事犯已經復權者不在此限。

二、依照刑法第二編第一章至第三章、第五章、第七章至第十三章、第十六章至第二十三章、第二十五章、第二十六章、第三十二章、第三十三章、第三十五章至第四十章之規定。曾受徒刑之宣告者。但國事犯已經復權者不在此限。

三、曾受破產之宣告。尙未復權者。

四、曾受褫職或除名之懲戒處分。或依照本章程受除名之處分者。

五、現在爲他人之使用人者。但學校之教職員不在此限。

第八條 本會得置名譽會員。由總會決議推薦之。

第九條 本會總事務所應置備會員名簿。會員及其雇傭之職員並實務修習者。按照左列事項登錄之。

一、姓名及印鑑。外國人之不用印章者用簽名。

二、生年月日。

三、原籍、住所及事務所。如係外國人者。並應記其國籍。

四、開業年月日。職員及實務修習者入所之年月日。

五、履歷之概要。

六、入會年月日 職員及實務修習者略之。

第四章 入會及出會

第十條 凡欲入會爲會員者。須以記載前條第一款至第五款所定事項之書類。及證明具備第六條所定資格之書類。並附繳第五十三條所定之資金。提出請求於本會理事。

前項提出之請求。已經允准登錄會員名簿時。應即通知其事於本人。

第十一條 本會成立一年後。凡欲爲會員者。除繳納第五十三條所定之資金外。並應繳納入會費。

前項之入會費。於每年之預算決定時。由總會議定之。

第十二條 凡欲出會者。須用書面提出其意旨於理事。

前項提出之請求。已經取消會員名簿之登錄時。應即通知其事於本人。

第十三條 會員有左列各款情事之一者。當然出會。

一。死亡

二。破產

三。禁治產。準禁治產

第十四條 登錄於會員名簿後發見不具備第六條所定之資格或有第七條之情事時，經資格審查委員會之決議除其名。

爲前項之決議時，應傳知本人，審察其陳述，但本人不應資格審查委員會之招致時，得逕爲除名之決議。

第五章 會員之權利義務

第十五條 會員得用社團法人（未取得法人設立許可以前省略此四字）日本會計師會員之稱號，其以英文署名者，得用 M. J. S. P. A. 之略號。

第十六條 會員應負擔本章程所定之出資及繳納會費之義務。

第十七條 會員非有正事由，不得辭本會之職員或委員。

第十八條 會員非有正當事由，不得辭官廳或公署囑託之職務。

第十九條 會員對於左列事項，不得以會計師名義行其職務。

- 一、自己爲董事無限責任股東、組合員或其他相同事業，辦理其會計事項。
- 二、自己爲官吏公職時，其職務上應行監督調查證明判斷之會計事項。

三、自己爲仲裁人或辯護士時。其職務上應辦理之會計事項。

第二十條 會員不得爲左列之事項。

一、與非會員者共同執行職務。或使非會員者以自己之名義執行職務。但使在本會註冊之職員。實務修習者代理其各個之事務時。不在此限。

二、直接間接分給他人以職務上所生之利益。或爲此種約定。或因職務之受託。與他人以手續費或報酬。或爲此種約定。

三、收受他人職務上所生利益之分配或手續費。或爲此種約定。

四、經營商業。爲他人之使用人。兼辦有報酬之公務。但得本會之許可。或依法令充任議員委員。或受官廳公署特命之職務。或就學校之教職者。不在此限。

五、爲人代收債權及其他類似之行爲。

六、無故洩漏職務辦理上所得他人之秘密。

七、授受關於職務上之賄賂。或爲此種之要求。提交。及約定。

八、不論用何種方法。披露其學位稱號專門及經歷以外之技能之廣告。以失墜其他會員之品格。

九、除上列外有損害會計師地位與信用之行爲。

第二十一條 會員遇有第九條記載之事項發生變動時。須急速報告理事。

第六章 職員及事務員

第二十二條 本會置左列職員。皆名譽職。

一、理事 五名

二、監事 二名

三、評議員 若干名

本會職員之名稱。不得於執行職員的職務外使用之。

第二十三條 評議員由總會選舉之。理事監事由評議會選舉之。

第二十四條 職員之任期均二年。但選舉得連任。

補缺職員之任期。以補足前任之任期爲限。

第二十五條 職員如遇缺額時。得延至下屆通常總會選舉之。

第二十六條 理事互選理事長。常務理事各一名。

理事長代表本會。總理會務。爲總會之議長。

常務理事依照總會評議員會及理事會之決議。掌理本會事務。理事長有事故時得代理之。

第二十七條 理事應將第四十條所列之書類及總會評議會之決議錄。置於本會總事務所。以便會員隨時查閱。

第二十八條 監事執行民法第五十九條所規定之職務。

第二十九條 評議員會由理事長或監事召集開會。審議會務。

評議員三分之一以上提出議題。請求開會時。理事長應召集評議員會。

評議員會之議長。由評議員互選之。

理事得出席於評議員會。陳述意見。參加表決。

第三十條 第四十二條第一項及第四十六條之規定。於評議員會亦準用之。

第三十一條 本會得置有薪俸之專任事務員及囑託事務員若干名。其任免由理事長依照理事會之決議行之。

第七章 委員及委員會

第三十二條 本會置資格審查委員及試驗委員若干名。其任期均一年。

第三十三條 資格審查委員由總會從會員中選任之。試驗委員由資格審查委員會從會員中或會員以外選任之。

第三十四條 資格審查委員會以前條前段所選任之委員組織之。審議第六條第十四條所規定之事項。

前項委員會之議事。以出席委員三分之二以上之多數決之。

本委員會之議事。不得洩漏。

第三十五條 試驗委員會以第三十三條後段所選任之委員組織之。辦理另定之試驗規則所規定之試驗事項。

第三十六條 依評議員會之決議。得因特殊事項選任委員若干名。設置特別

委員會

理事得出席於前項之委員會參加表決。

第三十七條 前二條委員會之議事。以出席委員之過半數決之。可否同數時由會長決之。

第三十八條 對於委員得支付報酬

第二十二條第二項及第四十六條之規定。於本章之委員及委員會準用之。

第八章 總會

第三十九條 通常總會。每年一次。在四月中開會。臨時總會於必要時召集之。

第四十條 理事應提出左列書類於通常總會。請其承認。

一、事業報告書

二、財產目錄

三、貸借對照表

四、前年度之決算書

五、本年度之預算書

第四十一條 臨時總會由理事長或理事會認為必要時。或有會員三分之一以上提出議題請求開會時。由理事長召集之。

第四十二條 總會之議事。以出席會員過半數決之。可否同數時。由議長決之。名譽會員得列席總會。但無表決權。

第四十三條 總會於決議左列事項時。須經名譽會員外總會會員四分之三以上之同意。

一、會員之除名

二、本會之解散

三、其他定章之變更

第四十四條 前條之議事。出席會員不達所定之數時。所議如係前條第三款。得以出席會員四分之三以上之同意行假決議。通知其議案於各會員於一個月內再行召集第二次總會。

第二次總會得以出席會員四分之三以上之同意決定假決議之成立與否。

第四十五條 以書面委託其他之出席會員行使議決權者亦作出席於總會論。但委任書上須用會員名簿內所登錄之印章或簽名。

第四十六條 總會之決議事項須記載於決議錄。經議長及出席會員二人以上之署名。

前項之決議事項須通知會員。

第九章 財產及會計

第四十七條 本會之基本財產以會員所贖出之資金加入金捐款及第五十九條所規定之收入剩餘金組成之。

第四十八條 基本財產中之金錢應存於總會所承認之銀行或購入有價證券。

第四十九條 基本財產之原本除左列各款外不得動用。

一、因總會之決議設備建築物及其附屬物時之支出。

二、賠償會員因職務上加於他人之損害。但其賠償額應於會員釀出資金之限度內。由評議員議決之。評議員當決議時。準用第十四條第二項之規定。

三、依照第五十五條第五十六條。但書應付還於會員之支出。

第五十條 本會之經常收入。以左列各款充之。

一、會費

二、基本財產所生之收益

三、捐款之屬於基本財產以外者

四、試驗手續費及其他之雜收入

第五十一條 本會經常支出。分爲左列各項。

一、事業費

二、集會費

三、印刷及通訊費

四、薪俸及報酬

五、減價及準備金

六、其他各項經費及雜損

第五十二條 本會得受領捐款。但捐助者不指定用途時。須編入基本財產。

第五十三條 會員應各釀出資金一千元。其釀出方法。以評議員會之決議另定之。

第五十四條 已繳之資金。因第四十九條第二項第六十五條之規定減少或無存時。該會員當於接到通知之翌日起三十日內填補之。

第五十五條 會員因第十二條第十三條之規定而出會時。其釀出之資金當照其原本比例本會之現存財產額而付還之。

第五十六條 會員除名時。其釀出之資金不能付還。但得酌量情形。於除名決議時。在釀出資金半額之限度內。決定其付還之金額。

第五十七條 會員每會計年度應負擔會費六十元。每月末繳五元。但不妨提前繳付。

已繳會費。無論如何不得付還。

第五十八條 本會之會計年度。每年四月一日始。翌年三月末日終。年度之初尚未決定預算者。其收支得照前年度成例辦理。

第五十九條 決算如有剩餘金時。至少應以半額編入基本財產。

第十章 違約處分

第六十條 會員怠於出資。或無故不繳會費在三個月以上。或違背第二十條第一款。第四款。第六款。第七款之規定。或屢受違約處分不能悔改者。得除名。或科以一千元以下之違約金。

第六十一條 會員違背第二十條第二款。第三款。第五款。第八款之規定者。得科以五百元以下之違約金。

第六十二條 會員違背前二條以外本章程所規定之義務時。科以一百元以下之違約金。

第六十三條 爲違約處分時。應即通知本人。

前項之處分。得廣告之。

第六十四條 本章內規定之處分。須經本會之決議。

前項之決議。除本章程另有規定者外。以出席會員三分二以上之多數決之。
第十四條第二項之規定。本條亦準用之。

第六十五條 本章之違約金。以違約者已釀出之資金抵充。不足時得使違約者於接到第六十三條第一項通知之翌日起十五日內繳納之。

第六十六條 發出第六十四條之開總會通知後。該會員不得於決議前自請
出會。

第十一章 解散及清算

第六十七條 本會解散時。以現任理事爲清算人。監事爲清算監查人。但總會另有選任者不在此限。

第六十八條 剩餘財產扣除清算之費用後。平均分配於現任會員。

前項清算時。對於已過期之未收金。徵收年利六厘之利息。對於未到期者。付

與同率之利息。

第六十九條 清算之結果除付還各會員釀出之資金并償清債務後尚有餘剩者得以總會之決議捐助其他公益事業。

附則

第七十條 本會之設立者不適用第六條之規定但須具備第一款之資格。

自請出會而再入會時亦同。

第七十一條 第六條第一項第三款後段所稱法人及官廳公署之認可得以評議會之決議定之。

第七十二條 本會成立前在會員事務所修習實務之期限及在指定之官廳公署從事會計實務之期限亦得加算作爲第六條第一項第三款之期限但因兵役或留學外國而中斷之時期當除去之。

第七十三條 會員之總數未到三十名時得暫缺評議員評議員會應決議之事項由理事三分二以上多數之決議定之。

第七十四條 本會當未設評議員時理事監事由總會選舉之。

第七十五條 本會成立時之理事監事如左。其任期、理事中之二名、監事中之一名。至次屆通常總會之前日止。其他至再次屆通常總會之前日止。

卸任之順序。以抽籤定之。

理事東夷五郎、森田熊太郎、中瀬勝太郎、奧田大造、竹內恆吉、監事村田謙造、
太原信久。

第七十六條 本會之設立費用。作為本會設立後某年度之經費。

會員資格試驗規則（大正十年十月十一日制定）

第一條 試驗分為第一次第二次之兩種。

第二條 試驗以筆記口述及論文提出之方法行之。但得省略其一種。

第三條 第一次試驗為檢定中學程度之學力而設。試驗之學科如左。

一、作文。

二、數學。

三、英語。

四、簿記及會計。

五、商事要項。

六、法制經濟。

但有左列證書者，得免除第一次試驗之全部或一部。

一、中學四年以上之修業或畢業證書。

二、甲種商業學校畢業證書。

三、相當於前二項之檢定試驗合格證書。

四、認為與第一項或第二項有同等程度之其他學校之修業或畢業證書。

第四條 第二次試驗對於第一次試驗合格者行之。試以左列學科。

一、簿記。

二、會計學。

三、商業學。

四、經濟學。

五、商業數學。

六、法制。（民法、商法、破產法、民事訴訟法、商事行政法、稅法、國際私法）

但有左列資格者得免除第二次試驗之全部或一部。

一、畢業於依照大學令所設之商學部、經濟學部、或法學部。

二、畢業於依照專門學校令所設之高等商業學校。

三、畢業於與前二項同等程度之其他學校。

四、在前三項之學校教授會計學、商業學、經濟學、法律學。

第五條 試驗不必在同一時期內全學科皆合格。凡受試者合格之各學科得

給於合格證明書。至全學科合格時給以合格本證書。

但給與各學科合格證明書者，每學科徵收手續費五元。

第六條 試驗分春秋二次在東京行之。

但遇必要時得變更其時期地點或停止之。

第七條 願受試驗者須以戶籍謄本、照片、自書之履歷書及該書記載事項之證明書類、附交受驗費。提交本會事務所。

第八條 各種試驗之受驗費如左。

受驗費雖全部免除試驗者亦徵收之。

第一次試驗 一十元。

第二次試驗 二十元。

第九條 受驗者與試驗委員有親族或雇傭關係者。得使該委員回避。而以其他之適當方法行之。

第十條 本規則之未規定事項及其實行方法。由資格審查委員會議定之。

實務修習規則(大正十一年四月二十五日制定)

第一條 章程內第六條第一項第三款所稱本會認可之法人應具備左列之條件。

一、爲營利公司者。依照現行營業稅法之計算法所算出之資本金額在五十

萬元以上。

一、爲公益法人者，每會計年度之收入及支出總額在十五萬元以上。

第二條 有左記之履歷者，得經資格審查委員會之決議，免除實務修習。

一、自己設置會計師事務所繼續三年以上專門辦理會計師職務者。

一、在相當於前項之會計師事務所繼續三年以上修習會計師之實務者。

一、繼續五年以上經營業務者。

一、在資本金額十萬元以上，或每年之販賣額五十萬元以上，或每年之代辦金額一百萬元以上之個人、商店繼續三年以上從事會計實務者。

一、在依照專門學校令設立之高等商業學校，或其他同等程度之學校繼續五年以上從事教職者。

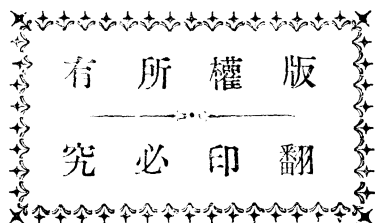
一、在依照大學令設立之商學部、經濟學部、法學部，或其他相同之大學繼續三年以上從事教職者。

第三條 在官廳公署繼續三年以上從事於會計檢查或會計事務者，得經資

格審查委員會之決議。免除其實務修習。

第四條 本則未規定事項及其實行方法。由資格審查委員會議定之。

中華民國十二年十一月初版發行



每冊定價大洋捌角

著者兼
發行者

海寧 徐永祚

印刷者

華豐印刷鑄字所
上海浙江路清和坊三弄三十號

總發行所

徐永祚會計師事務所
上海西區林蔭路仲德里元號

經售處

漢口路三號樓上
上海銀行週報社

前門內西皮市
北京銀行月刊社

華界三碼頭
漢口銀行雜誌社

徐永祚會計師廣告

本會計師呈奉 農商部核准頒給第十一號會計師證書擇定行使職務區域為直隸山東江蘇浙江四省及漢口武昌長沙廣州汕頭福州廈門南昌蕪湖奉天長春營口哈爾濱等處辦理下列各項事務

(一)代為編訂會計章程及帳簿組織 (二)代為查核帳目并出具證明書 (三)代為整理會計并編製報告書 (四)代為清算各種商工機關之改組合併及解散事項 (五)代為鑑定各種動產及不動產之估價事項 (六)代為規畫各種商工機關之內部組織及事務管理 (七)代為編擬各種商工機關之會計文件及統計表冊 (八)辦理關於會計上之和解事項 (九)答復關於會計上之諮詢事項

凡有上列事務委託代辦者請惠臨本會計師事務所接洽或通信商辦另印詳章函索即寄

事務所 上海西區林蔭路仲德里元號

漢口通訊處 漢口歆生路泰安里口廿一號

杭州通訊處 杭州佑聖觀巷三十一號