

英美會計師專業

117421





復旦大學圖書館  
登錄號  
01193

上海图书馆藏书



A541 212 0007 5698B

會計叢書第二種

英美會計師事業

徐永祚會計師著



~~127421~~ 117421

# 序

現今世界各國會計師事業。以英美兩國爲最發達。其歷史上之興革。業務之種類與經營。事務所之組織。及其法規章程等。多有爲吾方興之會計師業取鑑之資。鄙人前著會計師制度之調查及研究一書。雖亦嘗有所論列。然以倉卒出版。纂譯未能詳備。不無嫌其簡陋。因就執務餘暇。繼續譯成英國特許會計師公會特許狀及其細則。與美國會計師公會章程及各種細則。並略述英美會計師業務之概要各篇。方擬付諸鉛槧。適有日本會計士渡部義雄氏自英美游歷歸國。出其調查所得。刊行英米會計士事情一書。取而讀之。凡鄙人所欲調查研究者。大致俱備。故復參照是書。由學弟潘士浩君襄助譯述。益以前所譯諸篇。定名爲英美會計師事業。分英國之部與美國之部上下兩編。並以日本及我國之章制沿革爲書。成用誌其經過如是。

中華民國十四年五月

海寧徐永祚

## 參 考 書

A Short History of Accountants and Accountancy. (1912)

By Arthur H. Woolf, M. A.

A History of Accounting and Accountancy (1905)

By Richard Brown, C. A.

Professional Accountants (1895)

By Beresford Worthington.

Accountancy. (Second Edition)

By Francis W. Pixley, F. C. A.

Auditors, their Duties and Responsibilities (1918)

By Francis W. Pixley, F. C. A.

Practical Auditing (1920)

By Ernest Even Spicer, F. C. A. & Ernest C. Pegler, F. C. A.

Company Law: A Practical Hand book for Lawyers & Business Men. (1921)

By Sir Francis Beaufort Palmer.

Company Law. (1919)

By D. F. de L'Hoste Ranking, M. A. LL. D., & Ernest Evan Spicer F. C. A.  
Auditing, a Practical Manual for Auditors (1919)

By Lawrence E. Dicksee M. Com., F. C. A.  
Income Tax, Super Tax, and Corporation Profit Tax (1921)

By Ernest Evan Spicer, F. C. A. & Ernest C. Pegler, F. C. A.  
Murray & Carter's Guide to Income Tax Practice (1921)

By Roger N. Carter, M. Com. F. C. A.  
The Rights and Duties of Liquidators, Trustees, and Receivers (1920)

By D. F. de L' Hoste Ranking, M. A. LL. D., Ernest Evan Spicer,  
F. C. A., & Ernest C. Pegler F. C. A.

Accounting, Practice and Procedure (1914)  
By Arthur Lowes Dickinson, F. C. A., C. P. A.

Auditing, Theory and Practice. (1922)  
By Robert H. Montgomery, C. P. A.

Income Tax Procedure. (1917 & 1923)  
By Robert H. Montgomery, C. P. A.

List of Members, 1886, 1891, 1896, 1901, 1906, 1922, & 1923.

(The Institute of Chartered Accountants in England & Wales)  
The Incorporated Accountants' Year Book, 1888, 1891, 1896, 1901, 1906, 1922 & 1923,  
(The Society of Incorporated Accountants and Auditors.)  
The Year Book, 1908—1909, 1921—1922, & 1923—24.  
(The Institute of Chartered Accountants in Ireland.)  
Official Directory of Chartered Accountants of Scotland.(June, 1920)  
Qualifications for Membership, and Regulations regarding Examinations of The  
London Association of Accountants (Limited by Guarantee.)  
The Institution of Certified Public Accountants, Ltd. (by Guarantee.)  
Year Book (1909) of the Corporation of Accountants, Ltd.  
Thirtieth Annual Report by the Council of the Corporation of Accountants, Ltd.  
(by Guarantee.)  
Year Book of the Central Association of Accountants, Limited(by Guarantee.)(1922)  
Year Book, 1912. (The American Association of Public Accountants.)  
Year Book 1922. (The American Institute of Accountants)  
Twentieth Annual Report of the United States Steel Corporation for the Fiscal  
Year ended December 31, 1921.

Report of General Motors Corporation for the Fiscal

Year ended December 31 1921.

Higher Education, Certified Public Accountants Law, Rules and Information,

June, 1922 (Board of Accountancy New York.)

The Accountant, March 8, 1911.

” ” , April 8, 1914.

” ” , Aug. 26, 1911.

” ” , Sept. 21, 1912.

” ” , Oct. 22, 1921.

” ” , April 8, 1922.

” ” , June 3, 1922.

” ” , Dec. 15, 1923.

The Incorporated Accountants' Journal, Oct., 1921.

” ” ” ” ” ” May, 1922.

The Journal of Accountancy, Nov, 1917.

” ” ” ” ” ” April, 1922.

” ” ” ” ” ” Sept., 1922.



The Journal of Accountancy, May, 1924.

Certified Public Accountant, Oct., 1923.

Bulletin (March, 1920.)

(Haskins & Sells, Certified Public Accountants)

Bulletin (March, 1923.)

(Joseph Froggatt & Co., Inc.)

Maskins & Sells' Organization Chart.

英米會計士事情

會計士渡部義雄著

商業會計

會計士東夷五郎著

會計監查

商學士吉田良三著

會計監查要論

會計士中瀬勝太郎著

會計監查法

帝國會計協會編

英國會社法

花岡敏夫著

會計學論叢

神戸會計學會編纂

日本會計士會會報

社團法人日本會計士會編纂

會計

日本會計學會編纂

# 英美會計師事業

## 目錄

### 上編 英國之部

#### 第一章 會計師之歷史

第一節 十八世紀以前之會計師……………一一一〇

第二節 十九世紀之會計師……………一〇一三四

第三節 二十世紀之會計師……………三五—四四

#### 第一章 英倫及威爾斯特許會計師公會

第一節 英倫及威爾斯特許會計師公會成立之由來……………四五—四七

第二節 英倫及威爾斯特許會計師公會特許狀……………四八—六四

第三節 英倫及威爾斯特許會計師公會細則……………六四—九六

第三章 會計師事務所之組織……………九七一—一二二

第四章 會計師之業務

第一節 概況……………一三—一六

第二節 會計檢查……………一六一—二四

第三節 會計管理……………二四—二八

第四節 稅務事務……………二八一—三一

第五節 清算人……………三一—三四

第六節 調查……………三四—三六

第七節 祕書事務……………三六一—三七

第八節 會計設計……………三七—三九

第九節 董事及經理事務……………三九—四〇

第十節 爭議之公斷……………四〇

第五章 法律上之查帳員

第一節	有限責任公司之查帳員	一四一—一五三
第二節	其他之查帳員	一五三—一五九
第三節	查帳員與會計師之關係	一五九—一六二

## 下編 美國之部

第一章	會計師之歷史	一六三—一七二
第二章	會計師之法律	一七三—一八八
第三章	美利堅會計師公會	
第一節	美利堅會計師公會成立之由來	一八九—一九〇
第二節	美利堅會計師公會章程	一九〇—一九九
第三節	美利堅會計師公會細則	一九九—二〇九
第四節	執行業務規則	二〇九—二一三
第五節	試驗委員會規則	二一三—二一八
第四章	會計師事務所之組織	二一九—二三二

## 第五章 會計師之業務

第一節	概況	二三三—二三五
第二節	會計檢查	二三六—二四五
第三節	成本計算會計設計事業經營設計	二四五—二四八
第四節	稅務事務	二四八—二四九
第五節	調查	二四九—二五〇
第六節	公益事業公司徵費之調查	二五〇—二五二
第七節	會計管理	二五二—二五四
第八節	清算人破產管財人等事務	二五四

## 附錄

第一	日本	二五五—二八八
	會計士法草案	二五九—二六五
	日本會計士會章程	二六五—二八三

會員資格試驗規則.....二八三—二八六

實務修習規則.....二八六—二八八

第一 中國.....二八九—三〇六

會計師暫行章程.....二八九—二九三

上海中華民國會計師公會緣起.....二九三—二九四

上海中華民國會計師公會章程.....二九四—三〇六

# 英美會計師事業

徐永祚會計師編

## 上編 英國之部

### 第一章 會計師之歷史

#### 第一節 十八世紀以前之會計師

會計師事業。英國最盛。其歷史亦最古。然當十八世紀以前。僅爲簿記教師習字教師等之副業。業務範圍。不過爲人管理帳目。計算出納。若夫查賬證明等業務。尙極稀少。南海公司事變發生後。雖漸涉及破產清算。而業務未盛。人數未多。資格未有限制。身分未見尊貴。固不能與今日會計師等量齊觀。故在彼邦之會計師歷史上。可劃分其十八世紀以前者爲萌芽時期。

考查帳之英字 Audit 源于 Audire。其字本甚古。觀于耶蘇教典馬太傳第二十章智慧者之喻言(Parable of the Talents)及路加傳第十章不正的管理者之



喻言 (Parable of the Unjust Steward) 即可想像得之。大概記帳者相互間之對帳監督由來已舊。聞古代埃及與巴比崙等。多有行之者。此種事務。當爲近代會計師業務起源之一。

在希拉時代。公共團體之會計檢查。已有相當之制度。其制設號稱 *Logistae* 及 *Euthunoi* 之監督官若干名。共組監督局。以檢查各重要公共團體之會計。寺院道院等之財產。亦須受其檢查。*Logistae* 初爲三十人。嗣減爲十人。爲執行檢查之最高官吏。*Euthunoi* 爲十人。每人各有助手數人。凡呈到之財產目錄證據書類計算書細目及附隨之貨幣等。先由 *Euthunoi* 檢查。添具檢查報告。送交 *Logistae*。*Logistae* 重行審查。確定其正否。當是時。會計檢查之制。蓋已見重于官廳。在羅馬時代。由上院執行關於官廳及公共團體之會計檢查。自是檢查之制。漸見于民間。十三世紀初葉。名數學家意人 *Leonardo Fibonacci* 應畢石共和國會計檢查之聘。受報酬銀幣名且拿利者重二十磅。畢石之官文書保管所。現尙保有此項文書。則又爲官廳聘用專家查帳之著例。



以上乃就其一般言之。至若英國。則一二八五年愛德華一世所頒布之法律名 *Concerning servants, bailiffs, Chamberlions and all manner of Receivers, which are bound to Yield Account* 者。實爲其勵行會計定期檢查之始。其規定曰。

“It is agreed and ordained that when the masters of such servants do assign auditors to take their Account (*Account*), and they be found in arrearages upon the account, all things allowed which ought to be allowed, (their bodies shall be arrested, and by the testimony of the auditors of the same account, shall be sent or delivered into the next gaol of the King's in those parts.”

自施行上述法律後。會計檢查。日漸推廣。如僧院 (*Monasteries*) 如寺院 (*Priories*) 甚至如財政部帝室度支局等之計算書。莫不受定期之檢查。入十四世紀。 *Li-very Companies* (經營馬車及制服之公司) 之會計。亦受檢查。一三五六年 *Pew-terer's Co.* 之書中。有左述查帳員事情之記錄。

“Also it is agreed that their shall be foure Awdytours chosen every Yeare to

awdit the Crafte accompye and they to paruse it that it be perfect. And also to accompt it, Correct it, and allowe it so that they make an ende of the awdit thereof between Mighelmas and Christmas Yearely and if defaute be mad of ffrenishinge thereof Christmas yearely every one of the saide awditours shall pay to the Craft boxe vj. s. viij. d. a. pece”.

十五世紀之初。英王培利四世不提出計算書于國會。國會拒絕國庫支出。王遂敗。其後之會計檢查權。卒掌于國會。民間之重視會計。于此可見。當十六世紀以前。英國一因受傳統的思想之影響。二因受物質的進展之激盪。關於近代會計師之業務。蓋已續有發生。不過職業的會計師。猶未之見耳。

洎乎十七世紀之初。有李嘉圖蒲爾(Richard Bowle)者。以受大領主(Lordes)之聘任查帳員(Auditor)爲生。一六二六年卒。年七十七。倫敦西北之基沙姆(Chesham)地方。有教會曰聖美理(St. Mary)者。曾立碑紀其事曰。

“Here lyeth part of Richard Bowle, who faithfully served divers great lordes

as auditor on earth.....He died on the 16th December 1926, & of his age 77.”

就此紀事以觀。當時可謂已有職業的會計師。降及十七世紀之末。蘇格蘭有喬治華德生 (George Watson) 者。以一六四五年生于愛丁堡 (Edinburgh)。以一七二三年卒。富有會計學之知識。常辦理會計事務。曾入蘇格蘭銀行 (The Bank of Scotland) 担任會計。並為其他之公司公會醫院等辦理會計。且嘗自營銀行業。一生之內。頗得相當之資財。但多投諸慈善事業。論者推為英國最初之會計師焉。

自喬治華德生出。愛丁堡頗有繼起為會計師者。但其業務。每以法律家 (Solicitor) 之身分出之。而普通商人。與簿記教師。亦有自稱會計師者。蘇格蘭初有會計師時。其情形大略如是。同時英格蘭地方。亦發生會計師。

英格蘭之初有會計師。業務範圍。亦不過為簿記習字等之教師。及為商人記帳。左列事情。即其明證。

(一) 李嘉圖談封 (Richard Daforne) 一六三六年出版之簿記書。談封氏自稱會

計師兼會計教師。(Accountant and teacher of the same)

(二)約翰孔林(John Collin)爲習字會計數學之教師。于其一六七四年之著書中。自述曾因關於會計問題之訴訟。出席于審判廳。而得若干之收益。

(三)談封氏一六七〇年之著書中。記述當時商人之賬簿。有由會計師爲之記入者。

(四)沙爾斯施乃爾(Charles Snell)居于倫敦福斯得街(Foster Lane)頗有關於簿記之著作。自稱習字教師兼會計師(Writing Master and Accountant)。習字教師授人以作字及書寫法律書類契約書類等者也。施乃爾氏曾以應付南海公司事變著名。

(五)李嘉圖亨斯(Richard Hayes)倫敦人。于其一七三一年出版之近世簿記(Modern Book-Keeping)書中。自稱會計師兼習字教師。(Accomptant and Writing Master)。按Accomptant爲Accountant之古寫。

就上述以爲觀察。英國之會計師業。在十八世紀初葉。猶極幼稚。當業者亦僅以

此爲簿記及其他學科教師之副業。雖有南海公司之事變。並未能急速的促進斯業之發達。考南海公司(South Sea Company)創立于一七一〇年。初以經營南美貿易爲業。嗣兼營金融業。一七二〇年。因董事約翰卜倫脫(Sir John Blunt)之提議。承受巨額之國債。各董事更竭力抬高其股票市面。一時股價因之大漲。自一百三十。而三百。五百五十。八百九十。甫及六月。即逾千元。舉世震駭。目爲怪傑約翰洛(John Low)大銀行之匹敵。(蓋當時企業熱。在法國巴黎。則爲約翰洛所手創之大銀行。在英國倫敦。則爲南海公司。故有此目)。影響所及。且引起普遍的企業熱。未幾。企業界發生大反動。新企業倒閉相循。南海公司首當其衝。所謂南海之水泡(South sea Bubble)者。既已消沒。而有名之調查報告書名沙白拉琪公司帳簿調查報告書(Observation made upon examining the Books of Sawbridge & Company)者。亦出世。報告書爲前述之沙爾斯施乃爾手筆。成于一七二〇年之末。或一七二一年之初。此次事變。亦有統名之爲南海事變者。其破產清理等事務。未始不足以顯明會計師之效能。而促進其發展。然迄于十八世紀之末。會

計師業仍未脫萌芽時代。斯業發展之難。蓋有如是者。

以上爲十八世紀初叶以前之狀況。茲述其中葉以後者。一七七三年之職名錄。愛丁堡有會計師七人。一七七四年。增至十四人。同時格拉斯哥 (Glasgow) 亦有稱會計師者。一七七七年。恐慌又起。各市之會計師頗有辦理破產清算事務者。一七八三年之職名錄。會計師之在利物浦 (Liverpool) 者一人。在布列索 (Bristol) 者二人。在格拉斯哥者六人。一七八七年之職名錄。在布列索者一人。一七九〇年之職名錄。在利物浦者五人。在倫敦者亦五人。其在倫敦者。僅有一人單稱會計師 (Accomptant)。此外則有一人稱習字教師兼會計師 (Writing master and Accomptant)。一稱蕭得乃父子事務所 (Shortney and son)。而于事務所名之次。附記其職業曰商業會計師 (Commercial Accomptant)。二人稱會計師兼代理人 (Accomptant and agent)。此二會計師兼代理人中。有一爲合夥組織 (Partnership) 曰 Rose and Clarkson, Accomptants and Agents。

一七九四年孟且斯德 (Manchester) 有會計師二人。布列索有會計師五人。一七

九六年增至十人。

一七九九年倫敦有會計師十一人。以視一七九〇年計增加六人。其中單稱會計師者八人。稱代理人兼會計師 (Agent and Accountant) 者一人。稱習字教師兼會計師 (Writing master and Accountant) 者與稱會計師兼公證人 (Accountants and Notaries) 者亦各有一人。稱會計師兼公證人者為合夥組織。

十八世紀以前。英國會計事業之可考者。略如右述。大概在十六世紀以先。斯業尚極暗昧。入十七世紀。始漸有所謂職業的會計師者出。而直至十八世紀之末。人數尚極稀少。業此者既未嘗以專門獨立的職業自居。政府及社會。亦未定有相當之資格與名稱。故其名稱。常聯綴簿記教師會計教師習字教師代理人公證人等等稱號于會計師之上。或其下。而對於『會計師』之稱號所用名詞。亦不盡相同。有稱 Accountant 者。有稱 Accountant 者。如孟且斯德一七九四年之二會計師。且竟稱 Public Accountant。以業務言。固極清淡。以制度言。亦極幼稚。夫十七十八兩世紀。經濟學家所謂開明時代也。英國以股份公司事業之先進。企

業界尤多事故。其于會計師事業進展上所與之助力。當不在少。而斯業卒未脫萌芽時代。或亦會計學術未發達以爲之梗歟。不然。何政府之迄少獎進。社會之終鮮重視也。

## 第二節 十九世紀之會計師

十九世紀爲現代文明漸盛之時代。凡百學術與事業。均有長足之進步。如機械應用之推廣。運輸方法之改良。商工事業之勃興。企業組織之複雜等等。均足以引起會計學術之需要。而抬高會計師業之地位。如美如法如德意等。莫不如是。英國以歷史的蘊釀之豐厚。規約的取締之周詳。與夫會計師業自身之努力。其業務更多起色。而尤以下半世紀爲甚。彼邦會計師業之有今日之發達。大半造因于十九世紀。故在英國之會計師歷史上。十九世紀足當漸盛時期之稱。茲依次述其經過。

愛丁堡之會計師。一七七四年爲十四人。一八〇五年爲十七人。

格拉斯哥之會計師。一七九三年爲一人。一八〇七年爲十人。



白明罕(Birmingham)及愛爾蘭之都伯林(Dublin)。一八〇八年各有會計師二人。倫敦之會計師。一七九九年爲十一人。一八一一年增至二十四人。其中單稱會計師者十一人。稱會計師兼查帳員(Accomptant and Auditor)者一人。兼理習字教師(Writing Master)代理人(Agent)經紀人(Broker)鑑定人(Appraiser)拍賣人(Auctioneer)等職務者十二人。又其中有三人爲合夥組織(Partnership)一八一五年。孟且斯德有會計師十四人。

一八一七年倫敦有會計師四十七人。一八二四年增至七十三人。其中單稱會計師者三十八人。兼理其他職務者三十五人。

一八二四年孟且斯德有會計師二十四人。布列索有會計師二十人。一八二五年諾定昂(Nottingham)有一人稱金錢代理人兼會計師(Money Agent and Accountant)。

一八二七年。會計師之在倫敦者。增至九十九人。在布列索者。爲二十四人。一八二九年。藤堤(Dundee)之人名錄。載有稱會計師者一人。

一八三〇年。布列索有會計師二十八人。

一八三一年。破產法(An Act to establish a Court in Bank-ruptcy)頒行。其第二十二條。明定以會計師充任破產管財人(Official Assignees)。法律之公認會計師。實自此始。會計師之地位。因之抬高不少。其進展自亦因以順利。

一八三一年。理斯坦有會計師五人。

一八三二年。利物浦(Liverpool)有會計師三十七人。孟且斯德有會計師三十二人。

一八三四年。藤堤之人名錄。載有稱習字教師兼會計師 (Writing Master and Accountant)者一人。

一八三七年。蘇格蘭之亞波頓(Aberdeen)有會計師六人。

一八三六年及一八三七年。企業界發生恐慌。自股份公司組織流行以來。勃興之銀行業。頗有虧倒者。當業者多委托會計師作成關於破產財產之諸報告書。以備提出于債權人會議。此于會計師業之進展。亦有助長之力。

一八四〇年倫敦有會計師一百〇七人。孟且斯德有會計師五十二人。藤堤有稱習字教師兼會計師(Writing Master and Accountant)者二人。

一八四二年破產者救濟法(The Act for the Relief of Insolvent Debtors)制定。依照此法律。破產者當作成債務及其他事項之一覽表時。甚有賴乎會計師之助力。其足以助長會計師業之發達者。頗不在少。

一八四四年。股份公司登記設立整理法規(An Act for the Registration, Incorporation, and Regulation of Joint Stock Companies)得國王之裁可。公佈施行。其中有關于會計檢查之規定。法律上強制股份公司之檢查。實自此始。其于會計師業之發達。亦足以助長之。

自一八三〇年以後。法律之規定與企業之情狀。均有與會計師業以發達之助力。然其力量要以鐵路熱(Railway Mania)當時爲最巨。鐵路熱起於一八四〇年。自一八四〇年至一八四五年間。鐵路事業之投機大盛。各階級之人士。羣熱中于投機。鐵路之敷設及敷設計劃。盛行各地。商務部(The Board of Trade)思有以

取締之于一八四四年通令全國。凡鐵路業者。須于提出鐵路敷設案于議會之先。呈報關於其敷設詳細計劃。(英國向例。每設一鐵路公司即發布一法律。故鐵路敷設計劃。須提出于議會。)凡敷設費運轉費及經營費等。均須備具預算。其足以擴張會計師之業務者已不少。一八四五年。又以公司條例總括法(Companies Clauses Consolidation Act)(此法于鐵路公司亦適用之)規定查帳員(Auditor)之選舉事項。其第一百零八條且明定曰。查帳員認爲適當時。得以公司之費用雇用會計師及其他人(It shall be lawful for the auditors to employ such accountants and other persons as they may think proper, at the expense of the company)於是會計師之用更大。全國之鐵路公司。幾全由會計師担任會計檢查。當是時。他種公司事業亦盛。其會計亦頗有聘用會計師担任檢查者。論者謂會計師之成爲鞏固的專門職業。實始於此。洎乎一八四五年之秋。鐵路業發生大反動。破產倒閉者相望。他種企業。亦不免受其牽動。而會計師之業務。因之益盛。會計師之人數。因之益多。茲列當時倫敦會計師之人數如左。

一八四〇年 一〇七人

四一年 一四〇

四二年 一五一

四三年 一六〇

四四年 一八二

四五年 二一〇

四六年 二〇三

四七年 一八六

鐵路熱之足以振起會計師業。其力量之大。實過於以前之任何事項。其後鐵路業雖中衰。而社會對於會計師。益多利用。茲再就各地情形言之。

一八四五年。蘇格蘭之藤堤有會計師七人。英格蘭之伯蘭福突 (Bradford) 有會計師四人。

一八四六年。理斯坦有會計七人

一八四七年。諾桑不通 (Nor-thampton) 有會計師三人。

一八四九年。利物浦有會計師六十九人。

一八五〇年。會計師之在倫敦者二六四人。在孟且斯德者六十六人。在理斯坦者九人。在伯蘭福突者八人。在愛爾蘭之都伯林者二十六人。

一八五三年。諾桑不通有會計師八人。

會計師之人數既有上述之增進。會計師公會遂發生。此項會計師公會之組織。以蘇格蘭愛丁堡地方爲最早。一八五三年一月十七日。當地會計師亞歷山大魏埃羅培遜 (Alexander Weir Robertson) 及其他二人。邀集會計師共十四人。協議組織公會。又經數次之集議。於二月四日宣告成立。一八五四年二月一日召集第一次定期會員總會。議決請願政府。頒給特許狀 (Royal Charter)。五月三十日。再開會員總會。通過會長及理事 (Council) 所擬就之請願書。由會員五十四人共同署名。向女皇維多利亞 (Queen Victoria) 請願。其請願書之內容略如下。

「請願人等所從事之會計師職業。已經長久期間之存續。並已得大多數之

尊敬。近來且益增其必要。

愛丁堡會計師之業務，統括關於會計之各種事務。故業此者，不特具備保險技師 (Actuary) 事務上之知識，且明曉法律上之一般原則。凡蘇格蘭之法律，如關於商人之法律，關於支付停止破產及財產上種種權利等法律，尤屬精通。

法院之訴訟，頗多直接間接關係會計問題。其解決常有賴乎會計師之助力。如無此項專門家之援助，則陪審官既無相當之辦法，法院即不能充分盡其職務。故如英格蘭佳色蘭 (Chancery) 法院所執行之主要職務，在蘇格蘭須由法院委託會計師行之。(案佳色蘭法院為高等法院之一部。其主要職務，為辦理信託合夥特許權版權公司解散等事件。)

蘇格蘭特有之法院送金，例如因債權之請求，財產之出售，法庭之命令，債權之代收，債務之清償，對於數人關係的財產上事件之判決，以及其他類似事件所發生之送金，亦頗有利用會計師之處。

會計師在財產抵押 (Sequestrated Estates) 任意信託 (Voluntary Trusts) 等場合被選任爲信託人 (Trustees) 乃極通行之事。但會計師實負有非常重大之責任。不僅以圖謀多額之金錢利益爲己盡任務。且須以商業上充分之經驗。法律上充分之知識。及由高等教育所求得之種種資格善爲應付。

請願人等有鑒于上述種種事情。特組織愛丁堡會計師公會 (The Institute of Accountants in Edinburgh) 以謀結合現今從事會計師職業者爲一體。而達同業相同之目的。

請願人等所組織之愛丁堡會計師公會。如能成爲法人的組織。置備公會鈐記 (Common Seal) 並有權制定關於會員之資格。入會之許可。及其他事項之諸規則。則對於從事會計師職業者。當能保證其已具備必要之資格。其結果自能同時增進社會公共之利益。』

政府自接到右列請願書後。即以十月二十三日頒發特許狀。特許愛丁堡會計師公會 (The Society of Accountants in Edinburgh) 爲法人的組織。當是時。愛丁堡會



計師公會之會員增至六十一人。

當愛丁堡會計師公會設立之時。格拉斯哥亦有會計師公會之設立。格拉斯哥之籌設會計師公會。始於一八五三年之秋。是年十一月十四日。所謂格拉斯哥會計師公會 (The Institute of Accountants in Glasgow) 者成立。十二月十六日有會員四十三人。越年七月六日增至四十九人。即由此四十九人共同署名。提出請願書。請求政府頒給特狀。其請願書之內容。與愛丁堡會計師公會所提出者略同。一八五五年三月十五日。特許狀頒到。特許其為法人的組織。而改其名稱曰格拉斯哥會計師及保險技師公會 (The Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow)。

愛丁堡及格拉斯哥之會計師公會成立後。即規定會員之稱號曰特許會計師 (Chartered Accountant) 並定此稱號之略稱曰 C. A. 凡為此二公會之會員者。均得記此略稱於姓名之次。如 Andrew Gow Nisbet, C. A. 是會計師之有特定的稱號。實始於此。格拉斯哥會計師公會成立後。各地會計師之發達狀況略如下。

一八五六年。伯蘭福突有會計師九人。

一八六〇年。倫敦有會計師三一〇人。利物浦有會計師九十一人。都伯林有會計師三十人。蘇格蘭之愛丁堡會計師公會。有會員八十人。格拉斯哥會計師公會。有會員六十三人。

一八六一年。白明罕有會計師四十人。布列索有會計師七十四人。孟且斯德有會計師八十四人。諾桑不通有會計師四人。

一八六二年。理斯坦有會計師十八人。

一八六二年。又有足以助長會計師業發達之事件二。其一為公司法(The Companies Act)之制定。此項公司法第九十二條。規定公司解散時之清算人(Official Liquidator)制度。在此制度下。多以會計師充任清算人。又其附隨之模範定章(凡公司無定章者準用之)規定會計檢查制度。在此制度下。多以會計師充任查帳員(Auditor)其二為經濟界衰落。公司紛紛解散。計自一八六二年至一八八四年之二十二年間。登記公司之消滅者。凡一萬三千八百二十家。當時之會計師

計伯蘭福突一八六三年有十三人。卡底夫(Cardiff)同年有六人。倫敦一八六四年有三〇〇人。

一八六七年。蘇格蘭之亞波頓。亦有會計師公會之設立。考亞波頓之籌設公會。始於一八六六年之末。至一八六七年三月十八日。始做效愛丁堡及格拉斯哥二公會。請願政府頒給特許狀。而所謂亞波頓會計師公會 (The Society of Accountants in Aberdeen) 者乃正式成立。當時有會員十二人。其會員之稱號與略稱。與愛丁堡及格拉斯哥之二公會同。此三公會之會員會計師。均得稱特許會計師。

一八六九年。破產法 (The Bankruptcy Act) 修正施行。廢除一八三一年破產法中所規定之破產管財人 (Official Assignees) 制度。改設信託人 (Trustee) 制度。以處理破產者財產分配事務。在此制度下。會計師頗有充任信託人者。一時業務稱盛。其於會計師業。蓋亦有助長之力也。所惜者當時之業斯者。良莠不齊。良好者固能稱職。以發展其業務。卑劣者則不免舞弊營私。累及全業之令譽。一八七五年。

甚至有裁判官桂音氏 (Justice Quain) 於審判廳放言曰：「破產事務，幾全為號稱會計師之卑劣者所辦理。此輩實為與司法界接觸者中最惡之毒虫」。破產法之於會計師業，幾適足以害之矣。

自修正破產法施行後，會計師業之名譽，既蒙不良之影響，當業識者，自不能不籌及救濟之法。於是英格蘭地方之會計師公會，繼蘇格蘭而組織矣。

英格蘭會計師公會之最先組織者，為利物浦會計師公會 (The Incorporated Society of Liverpool Accountants) 此公會成立於一八七〇年一月。利物浦之會計師一三九人，殆悉數加入。

次於利物浦者為倫敦會計師公會，單稱曰會計師公會 (The Institute of Accountants) 成立於一八七〇年十一月二十九日。會員四六七人。殆即倫敦會計師之全體。

次於倫敦者為孟且斯德。其公會稱孟且斯德會計師公會 (The Manchester Institute of Accountants) 成立於一八七一年。會員一五九人。為當地會計師業之全部。

一八七二年倫敦又成立一會計師公會。曰英倫會計師公會(The Society of Accountants in England)。

一八七七年謝非德亦組織一會計師公會。稱曰謝非德會計師公會(The Sheffield Institute of Accountants)會員二十一人。

自一八七〇年至一八七七年。英格蘭已有會計師公會五。當時各地之會計師人數略如下。

一八七〇年。愛丁堡會計師公會有會員一〇二人。格拉斯哥會計師公會有會員八十五人。都伯林有會計師三十三人。

一八七二年。伯蘭福突有會計師二十人。

一八七三年。卡底夫有會計師五人。

一八七四年。諾桑不通。有會計師五人。一八七九年。增至十三人。

一八八〇年。英格蘭各會計師公會之會員數如下。

利物浦會計師公會

二十九人

倫敦會計師公會 一八八

孟且斯德會計師公會 一〇三

英倫會計師公會 二八六

謝非德會計師公會 三二

合計 六三八

同年蘇格蘭各特許會計師公會之會員數如下。

愛丁堡會計師公會 一四〇人

格拉斯哥會計師公會 一三〇

亞波頓會計師公會 二〇

合計 二九〇

同年卡底夫有會計師二十人。都伯林有三十人。

當是時。又頒行一助長會計師業之法律。即一八六二年公司法之補助法是。先是。一八七八年。格拉斯哥市銀行 (The City of Glasgow Bank) 破產。政府鑒于查帳

制度之未善，決意強制的推行查帳員制度。一八七九年，乃頒行補助法，明定除英倫銀行（The Bank of England）外，各銀行均須設置查帳員（Auditor），自此法頒行後，銀行業之以會計師充任查帳員者大增。

英格蘭之五會計師公會，既相繼成立，即擬合併為一法人的組織。一八七九年，會擬成法案，提出議會，嗣中途變計，效法蘇格蘭各公會之成例，請願政府頒給特許狀（Royal Charter），以謀早日成立。一八八〇年五月十一日，女皇維多利亞頒給特許狀，而英格蘭之五會計師公會，乃合併為英倫及威爾斯特許會計師公會（The Institute of Chartered Accountants in England and Wales），當時此新會計師公會之會員數如下。

正會員

二二四人

副會員

二四一

不從事會計師業務之副會員

三一

英倫及威爾斯以外之副會員

三一

合計

五二七

英倫及威爾斯會計師公會既成立。聲譽權威。遠出其他各公會之上。會員數亦激增。一八八五年。得一三三七人。內容如下。

正會員

五二六人

副會員

五八五

不從事會計師業務之副會員

一八五

英倫及威爾斯以外之會員

四一

合計

一三三七

一八八五年。英格蘭之倫敦。又發生一會計師公會。是年二月。不加入英倫及威爾斯特許會計師公會者。集會于倫敦。共謀組成一公會曰會計師公會(The Society of Accountants)。初以私益爲目的。十二月二十九日。根據一八六七年之公司法。呈請商務部。批准其爲不以私益爲目的之法人。而更其名曰會計師及查帳員公會(The Society of Accountants and Auditors)。依商務部之許可。其會員之責





任本爲有限的，但公會名稱，卒不附記有限責任(Limited)字樣。其基本定章，規定公會之目的如左

- 一、爲會計師及查帳員之中央機關。以謀同業地位之向上及利益之增進。
- 二、設置試驗制度。並發給證書。使斯業得有正當的解釋。以保護同業。
- 三、介紹組織的並正確的會計制度于實業界。並增進從事於記帳者之能率。
- 四、與會員以相互交際之機會。利用演說講演等方法。以灌輸並傳播與斯業有益之知識。藉以促進記帳法之改良進步。
- 五、保護並增進會員相互間之利益。

其後又改其公會之名稱。曰法人組織會計師及查帳員公會(The Society of Incorporated Accountants and Auditors)其會員卽稱法人會計師(Incorporated Accountant)一八八七年。有會員三七五人。英倫城鎮之出納員及辦理計算事務之書記等。亦有加入爲會員者。在彼邦會計師公會中。亦頗有相當之權威。然終不及英倫威爾斯會計師公會也。

當會計師及查帳員公會成立之年即一八五五年。蘇格蘭三特許會計師公會之會員數如下。

愛丁堡會計師公會 一九四人

格拉斯哥會計師公會 一五〇

亞波頓會計師公會 二〇

合計 三六四

愛爾蘭之有會計師公會。於英為最後。一八八八年。始由都伯林 (Dublin) 伯耳發斯特 (Belfast) 及哥爾克 (Cork) 之會計師組織之名曰愛爾蘭特許會計師公會 (The Institute of Chartered Accountants in Ireland) 會員三十一人。其法人組織之特許狀於五月十四日頒給。自各地先後成立會計師公會。會計師人數益見增加。一八九〇年與一八九五年。英格蘭及蘇格蘭各公會之會員數如下。

一八九〇年 一八九五年

英倫及威爾斯特許會計師公會 一七〇六人 二一三九人

內計

正會員 五七八 六五五

副會員 七五〇 九六四

不從事會計師業務之副會員 三三〇 四四七

英倫及威爾斯以外之會員 四八 七三

會計師及查帳員公會 四四四 八二〇

愛丁堡會計師公會 二四七 三〇二

格拉斯哥會計師公會 一九〇 二二三

亞波頓會計師公會 二一 三二

計在一八九〇年。英格蘭各公會共有會員二一五〇人。蘇格蘭各公會共有會員四五八人。一八九五年。英格蘭各公會共有會員二九五九人。蘇格蘭各公會共有會員五五七人。但此尚非各該地會計師之確數。因會計師未必盡加入公

會。公會會員又不盡從事於會計師之業務也。

各會計師公會之組織。其最初動機。本在抬高同業之地位。故就大體言。自公會組成後。英國會計師業。益得順利之發展。特苟細爲分拆。則除英倫及威爾斯特許會計師公會與會計師及查帳員公會外。未有能設嚴重之規則。以限制會員之知識技能及其行爲者。其未加入任何公會者。尤無從受相當之取締。良莠不齊。自仍足以累及斯業之令譽。彼邦識者憂之。乃有制定會計師法之運動。

會計師法之制定。一八九三年曾爲一度之試行。但未有結果。一八九六年。會計師魏納氏(Frederick whinney)擬就議案。先付英倫及威爾斯特許會計師公會討論。規定當時法人會計師(Incorporated Accountant)及其他會計師之執行職務。已逾三年者。全部免除試驗。加入特許會計師公會。以後非特許會計師公會之會員。特許會計師。不得從事會計師之業務。當時特許會計師公會會長喬治氏(George Walter Knox)等極表贊同。恩納斯脫氏(Arnest Cooper)等雖反對。卒以一〇四六票對四三三票之多數可決。正式提出此法案於議會。而議會竟否決之。

直至今日。會計師通行法規猶未制定。論者咸引爲憾事。

自會計師法制定運動失敗。英倫及威爾斯特許會計師公會與會計師及查帳員公會。對於取締會員。益認真從事。其會員會計師日見重於世。而其他之不良會計師。卒漸漸失勢。現在除此二公會之會員外。幾無會計師能稱第一流者。彼邦雖無會計師法。而會計師業得有今日之發達者。其原因大半在此。茲列一九〇〇年。英格蘭及蘇格蘭各公會之會員數如下。

英倫及威爾斯特許會計師公會 二六二三人

### 內計

正會員 七四四

副會員 一二三一

不從事會計師業務之副會員 五五九

英倫及威爾斯以外之會員 八九

會計師及查帳員公會 一四五一

愛丁堡會計師公會

三五—

格拉斯哥會計師公會

三一—二

亞波頓會計師公會

三九

計在一九〇〇年，英格蘭各公會共有會員四〇七四人。蘇格蘭各公會共有會員七〇二人。以視一八九五年，增加不少。

一九〇〇年，公司法修正施行。即所謂一九〇〇年公司法（The Companies Act, 1900）是依照此法之規定，公司至少須選任查帳員（Auditor）一人。會計師因之充任查帳員者大增。十九世紀法令之足以助長會計師業者，此為其最後見者。

十九世紀英國會計師業之經過，略如上述。其人數之激增，業務之推廣，地位之增高，信用之卓著，誠非十八世紀可及。蓋當十九世紀之末，英國會計師已成爲現代之法定獨立的職業。以視十八世紀以前之僅爲簿記教師習字教師等之副業者，相去詎可以道里計哉。嘗考其原因，可總括之爲三種。曰企業之需要。曰規約之獎進。曰自身之努力。茲復略舉其著者如左。

一、一八三一年制定破產法。規定破產管財人得以會計師充任之。

二、一八三六年及一八三七年間。企業恐慌。關於破產財產之各種報告書。多由會計師作成之。

三、一八四二年制定破產者救濟法。在此法律下。破產者之債務一覽表。多由會計師作成之。

四、一八四〇年至一八四五年間。鐵路熱反動。公司條例總括法與商務部之命令。均足以擴張會計師之破產清理及檢查證明規劃等業務。

五、一八五三年。愛丁堡會計師公會及格拉斯哥會計師公會相繼成立。對於會員頗多取締與助長。而會計師之業務。亦多擴張。

六、一八六二年。制定公司法(The Companies Act)明定清算人制度。一八六二年後公司紛紛失敗。其清算人多以會計師充任。

七、一八六六年。愛丁堡會計師公會成立。其於會計師業之影響。略如愛丁堡及格拉斯哥。

八。一八六九年制定破產法 (The Bankruptcy Act) 設定信託人制度。會計師多在此制度下充任信託人。

九。一八七〇年至一八七七年間。利物浦。都伯林。孟且斯德。伯蘭。福突。倫敦。謝非德等處。先後成立會計師公會五。均以謀同業之團結與發展爲目的。

一〇。一八七九年制定一八六二年公司法之補助法。規定銀行之會計檢查。銀行遂紛紛以會計師爲查帳員。

一一。一八七九年。英倫及威爾斯特許會計師公會成立。一八八五年。會計師及查帳員公會成立。此二公會。均能認真取締會員而助長其發展。

一二。一九〇〇年制定新公司法。強制公司選任查帳員。會計師充任此種查帳員者大增。

右列事項。又可歸納其動機爲二種。曰物質之進步。曰學術之進步。如機械運輸等之改良及企業之發達等屬於前者。如企業管理之改善及會計學之精通等。後者之例也。



## 第三節 二十世紀之會計師

英國之會計師事業。當十九世紀之下半葉。已甚隆盛。及入二十世紀。物質與學術益臻文明。其發達乃更甚。而歐戰一役。尤足以助長之焉。迄於今。各公會會員數。已達一萬數千名。其業務已由純粹之會計事務。擴張至稅務事務秘書事務。董事經理事務公斷事務等等。通行法律。雖仍未規定。而同業團體之規則益嚴。以其發達狀況言。在已往之英國會計師事業歷史上。可名之曰大盛時期。茲述其經過如次。

一九〇五年及一九一〇年。英格蘭及蘇格蘭各會計師公會之會員數如下

一九〇五年      一九一〇年

英倫及威爾斯特許會計師公會      三三二四人      四一三一人

內計

正會員      八三七      九四七

副會員      一四七五      一七二五

不從事會計師業務之副會員

八四四

一·二二二

英倫及威爾斯以外之會員

一六八

三三七

會計師及查賬員公會

二〇二一

二三七四

愛丁堡會計師公會

四二九

四九八

格拉斯哥會計師公會

四四二

六六八

亞波頓會計師公會

四七

六一

如上列。一九〇五年。英格蘭二公會。共有會員五三四五人。較一九〇〇年增一二七一人。蘇格蘭三公會。共有會員九一八人。較一九〇〇年增二一六人。一九一〇年。英格蘭二公會。共有會員六五〇五人。較一九〇五年又增一一六〇人。蘇格蘭三公會。共有會員一二二七人。較一九〇五年亦增三〇九人。一九一〇年會計師及查賬員公會會員之種別如下。

正會員

八六八人

副會員

一·五〇五

## 名譽會員

愛爾蘭特許會計師公會之會員。一九〇八年有八十一人。以視成立時之一八八八年。增加四十九人。

會計師法案。當一九一一年及一九一二年。又有二次提出。在一九一一年者。曰公營會計師法。(The Professional Accountants Act) 規定當時之善意的從事會計師事務者。及特許會計師與法人會計師已有開始執行職務之意思者。均得呈請登錄爲會計師。其後無論何人。非經登錄。不得爲會計師。在一九一二年者。曰公營會計師及查帳員(登錄)法。(The Public Accountants and Auditors (Registration) Act, 1912)。此二法案均未得議會之通過。此後無復有提出者。考英國議會中之提出會計師法案。前後凡十七次。

一九一四年。歐戰開始。經濟界因之越出常軌者有年。而會計師之用則大增。茲舉其新增事務之重大者。

一 敵國之銀行公司。一概沒收。其管理以會計師任之。

二、軍需品之製造爲戰時之要務，其調查成本，以會計師任之。

三、戰事既擴大，財政日匱乏，舉債之外，不得不益以增稅。納稅者多托會計師編成報告書，以便向稅務署納稅。

四、一般企業之收束者及新興企業之設立者，多由會計師爲之清理或規劃。因右列事情，開戰後會計師之業務乃大擴張，其人數亦益見增加。茲列當時英格蘭及蘇格蘭各公會之會員數如下。

英倫及威爾斯特許會計師公會	一九一五年	一九二一年
	四,九三四人	五,六三〇人

內計

正會員 一〇二四 一二七一

副會員 一七九八 一七三二

不從事會計師業務之正會員 四七 八〇

不從事會計師業務之副會員 一四八七 一九三〇

英倫及威爾斯以外之正會員

一三

一八

英倫及威爾斯以外之副會員

五六四

五九九

會計師及查帳員公會

二七七〇

三三六〇

內計

正會員

九〇七

一〇九三

副會員

一八六三

二二六五

名譽會員

未詳

二

愛丁堡會計師公會

五八九

六四三

格拉斯哥會計師公會

八三〇

一〇六三

亞波頓會計師公會

七五

八一

愛爾蘭特許會計師公會之會員。一九二一年共有一百三十八人。其內容如下

正會員

四三人

副會員

三九

不從事會計師業務之正會員 一

不從事會計師業務之副會員 二八

愛爾蘭以外之副會員 二七

合英格蘭蘇格蘭愛爾蘭六公會之會員計之。一九二一年共有一〇九一四人。較之一九一〇年時約增加三千餘人。

近年英國經濟界日見復興。企業界之需用會計師亦益多。其戰時的職務雖將收束完竣。而如納稅報告書及軍需品之成本計算等。則已成爲永遠的職務。故會計師之人數仍日增不已。茲列一九二三年英格蘭蘇格蘭愛爾蘭各公會之會員數如下。

英倫及威爾斯特許會計師公會 五八三二人

內計

正會員 一三一二

副會員 一七九〇

不從事會計師業務之正會員 八四

不從事會計師業務之副會員 一九九四

英倫及威爾斯以外之正會員 一九

英倫及威爾斯以外之副會員 六三三

會計師及查帳員公會 三五九七

內計

正會員 一一二三

副會員 二四七三

名譽會員 一

愛丁堡會計師公會 六八五

格拉斯哥會計師公會 一二七一

亞波頓會計師公會 九四

愛爾蘭特許會計師公會 一四七

內計

愛爾蘭內之正會員

四二

愛爾蘭外之正會員

一

愛爾蘭內之副會員  
從事會計師業務者

四三

不從事會計師業務者

三三

愛爾蘭外之副會員

二七

住所不明之副會員

一

合英格蘭蘇格蘭愛爾蘭六公會之會員數計之。一九二三年共有二一五二六  
人。其中應減去兼充蘇格蘭公會會員二。實得一。五二四人。較之一九二一年。  
計增加六一〇人。近年英國之會計師事業。可謂盛矣。且此僅就其著者言之。其  
實當二十世紀之前後。會計師公會尙有新成立者。其勢力雖較小。會員亦不下  
三四千人。此外則未入任何公會者。更未必無有。是則現在英國各會計師公會  
之會員總數。及非會員之爲會計師者。當在一萬五千人以上。不過其中有小部



份。不從事於會計師之事務。或不在彼邦境內耳。茲列上述六公會以外之新生會計師公會如左。

一。保證責任會計師公會 [The Corporation of Accountants, Limited (by Guarantee)]

一八九一年以法人設立。一九二一年。有會員一。二一八人。

二。有限責任倫敦會計師公會 (The London Association of Accountants, Limited)

一九〇五年以法人設立。近約有會員二。〇〇〇人。

三。保證責任會計師中央公會 (The Central Association of Accountants, Limited

(by Guarantee)] 一九〇五年。以法人設立。一九二一年。有會員八四六人。

四。保證責任公許會計師公會 [Institution of Certified Public Accountants,

Limitid (by Guarantee)] 成立最後。會員亦最少。

右列四公會。勢力以有限責任倫敦會計師公會為最大。以保證責任公許會計師公會為最小。合前述六公會。彼邦已會有會計師公會十。其組織之目的。雖均云圖謀團結同業。以健全的發展其業務。而實際上究未能盡善。甚至才具操守

平庸之流。凡不獲加入良好之公會者，亦加入一中下之公會。或新組一有便於自己之公會，以謀活動。彼邦會計師業，雖具久遠之歷史，而仍不免含有弱點者，原因大半在此。所賴良好之公會，如英倫及威爾斯特許會計師公會、會計師及查帳員公會及蘇格蘭之三公會等，頗能認真取締其會員。英倫及威爾斯特許會計師公會，尤能為嚴格的甄別，而一般社會，亦頗具辨別之能力。故現在良好公會（以英倫及威爾斯特許會計師公會為最善）之會員，勢力日益增。中下公會之會員，勢力日益減。會計師之不入英倫及威爾斯特許會計師公會者，幾不得稱為第一流的。英國無關於會計師之通行法規，而斯業卒有今日之發達者。英倫及威爾斯特許會計師公會等之功，為不可沒也。

## 第二章 英倫及威爾斯特許會計師公會

### 第一節 英倫及威爾斯特許會計師公會成立之由來

英國會計師業雖極發達。但至今尙未頒佈會計師通行法規。故一般人均得自由稱會計師。並得自由組織公會。現在大小會計師公會。無慮十數。而其中最由聲譽最有權威者。厥惟英倫及威爾斯特許會計師公會。故論者輒推該會爲彼邦會計師公會之代表。並推該會會員爲彼邦會計師業之代表焉。

英倫及威爾斯特許會計師公會 (The Institute of Chartered Accountants in England and Wales) 於一八八〇年五月十一日。得女皇維多利亞之特許狀。設立於倫敦。先是。利物浦會計師公會。倫敦會計師公會。孟且斯德會計師公會。英倫會計師公會。謝非德會計師公會。既於一八七〇年至一八七七年相繼成立。在會者多主張合併爲一法人組織。以利進行。一八七九年且曾擬成法案。提出議會。嗣變更計劃。效法蘇格蘭各會計師公會成例。爲特許組織之運動。由會計師杜

坤等具名請願政府頒給特許狀 (Royal Charter)。並陳明「公會之設立不在圖謀自身之利益。：目的乃在企圖全般的會計師業務之向上。」是年五月十一日特許狀頒到。乃成立斯會。其在倫敦者爲本部。而上述利物浦等五處之公會。卽爲其分部。當是時。在會會員計共五百二十七人。會計師杜坤氏 (William Turquand) 卽爲該會會長。有理事四十五人。會員分正副二種。正會員得稱 Fellow of The Chartered Accountant 或其略書之 F. C. A. 副會員得稱 Associate of The Chartered Accountant 或其略號之 A. C. A.

英倫及威爾斯特許會計師公會。既依法成立。卽訂立細則 (Bye-Laws) 以輔特許狀中所定基本規則之不及。並設立試驗制度。以甄別會員資格。設置理事監事。及各種委員等職員。以執行會務。對於會員之取締與助長。及會計學術之提倡。與研究。均能爲有力之設施。其辦法之嚴密。與措置之妥善。在英固當首屈一指。其他各國更難與之倫比。而其聲望及權威之增厚。與會員之加多。亦與年俱進。一九二三年共有會員五千八百三十二人。占全會計師業之大部份。凡會計師

之無 F. C. A. 或 A. C. A. 之稱號者。幾不能躋於第一流會計師之列。且常不獲於法律上占相當之地位。有志青年之求得爲該會會員會計師之學習事務員者。雖須負擔巨額之入門費。亦所不惜。其爲彼邦會計師業之巨擘。世人蓋早有定論矣。

英國無會計師通行法。會計師無法定之資格。歷來各會計師公會所行之甄別制度。不惟失之過寬。並且辦法參差。論者輒引爲憾事。洎乎英倫及威爾斯特許會計師公會設立試驗制度。對於會員會計師爲嚴格統一的試驗。風氣乃丕變。一八九三年。蘇格蘭之三特許會計師公會。且因以修正入會資格。並共組試驗局。施行學習員之試驗。其足以補政令之所不及。而圖謀會計師業之取締與助長者。爲功蓋不在少。又其對於會員行爲及業務之取締。亦爲彼邦會計師業之模範。英國會計師業之有今日之發達。大半出於此公會之助力也。其各種制度辦法。均規定於特許狀及細則。茲據該公會一九二三年所發行之會員名錄。(List of Members) 譯錄其特許狀與細則如下。

## 第二節 英倫及威爾斯特許會計師公會特許狀 (Royal Charter)

據公共會計師杜坤 (William Turquand, Coleman Street, London) 衛恩 (John Unwin Wing, Pricdeaux Chambers, Sheffield) 沙滿 (Anthony Wigham Chalmers, 5 Fenwich Street, Liverpool) 尼哥爾遜 (Héry Grosunor Nicholson, 100 King street, Manchester) 白渤兒 (Jarvis William Barber, Alliance Chambers George Street, Sheffield) 魏德 (Charles Henry Wade) 戈斯連 (Edwin Guthrie) 等疏稱。該杜坤係會計師公會會長。(The President of The Institute of Accountants) 於一八七〇年設立於倫敦。衛恩係英倫會計師公會會長。於一八七二年設立於倫敦。沙滿係一八七〇年設立於利物浦之會計師公會會長。(The President of a society of Accountants) 尼哥爾遜係一八七一年設立於孟却斯德之會計師公會會長。白渤兒係一八七七年設立於謝非德之會計師公會會長。魏德、戈斯連均係孟却斯德公共會計師等情。並稱英倫及威爾斯 (England and Wales) 之會計師業務。日形繁重。其所執行

之業務。如公司解散時之清算人。(Liquidators) 官廳任命之財產管理人(Receivers) 破產事件及債權者協定之信託人。(Trustee) 及其他法院之各種信託與公司商號 (Public Company and Partnership) 之會計檢查等事務。均日見重要。各該公會之會員總數。業在五百人以上。凡英倫及威爾斯各領袖會計師。幾已悉數加入。各該公會之設立。不在圖謀自身之利益。各會員亦並不利用公會之地位以取得金錢上之利益。其目的乃企圖全般的會計師業務之向上。並嚴定會章。強迫各會員一律遵守。以提高專門及普通智識。而增進會計師之技能及效用。組織團體。實為公共之利益起見。將來會計師業務之重要。當能更為一般社會所通曉。而其品格亦更可緣是而增高。至於公共會計上。得有資格老練之人以為之負責擔任。於公眾亦不為無益。如蒙特許設立。擬懇明白規定。凡為會員。必須久已執行業務。或早在公共會計師處担任事務員職務。或由該法團嚴重監督。經過相當之試驗。方許加入。至試驗制度。務從嚴密。除將來由理事會(Council) 為最後之決定外。凡加入公會。須按照學習契約。在開始學習以前。受預備

試驗 (Preliminary examination) 在學習期內。受中間試驗 (Intermediate examination) 在學習終了時。更受最終試驗 (Final examination) 其受最終試驗者。至少並應在公共會計師處學習五年。惟聯合王國 (United Kingdom) 各大學畢業生。得縮短其期限爲三年。至試驗科目。不獨關於簿記及會計上之知識。卽商法之理論及破產法。公司解散等法律與習慣。應亦一體攷試。此爲將來試驗制度之大略。至詳細辦法。仍待日後理事會決定。此種制度。深信其觀摩切磋。收效甚宏等語。並據陳明公會章程。照明訂入會及除名辦法。以防公共會計師於執行其高尚之職務時。兼營他種職業。或假借佣金等名目。與從事他種職業者。瓜分利益。緣此種伎倆。早爲世人所痛惡。其已經許可入會各會員。得於其姓氏上書明會員字樣。以資識別。該會計師等。並籲請頒給特許狀。准其用「法定英倫及威爾斯會計師公會」(The Incorporated Institute of Accountant's in England and Wales) 或另給他種相當名稱。又臚陳該公會之權限及特權等多款。懇予酌核批准。該會計師等及現時各該公會會員。及將來遵章入會各公共會計師。均作爲會員各等情前



來業經詳加披覽。尙屬周妥。本狀所特許與將來遵照公會章程入會各會員。應准其組織『英倫及威爾斯特許會計師公會』(The Institute of Chartered Accountants in England and Wales) 作爲法人團體。並准其繼續辦理刊用『公會鈐記』(Common Seal) 一方。必要時許其酌量變更。又該法人團體(以下稱公會 Institute) 爲達到公會之目的起見。准其取得所有及處分各項動產及購置各項土地建築物等。但所有收益。應作爲辦理公會各項事業之用。無論何時。不得私自朋分。茲再明令規定。昭告如下。

公會理事會

一. 公會理事會 (Council) (下稱理事會) 由會員組織之。其員額連公會會長副會長在內。不得超過四十五人。公會會長及副會長兼任理事會會長副會長。

第一屆之理事

一. 阿樂德 (Alfred Allott) 白渤兒 (Jarvis William Barber) (按特許狀原文四十五名全部列出茲略之) 等四十

五名。均作爲第一屆理事會理事。以杜坤 (William Turquand) 爲會長。哈定 (Robert Palmer Harding) 爲副會長。會長副會長如有出缺。應由理事會於理事中選任之。

第一屆理事會會長  
副會長之任期

三、第一屆理事會會長副會長之任期，至第一屆會員大會時為止。其後任之任期，至照公會細則 (Bye-laws) 之規定，選出或任命時為止。第一屆理事會會長副會長及照前條末項規定所選補缺之會長及副會長，於第一屆選舉及任命時得再被選或任命。

正會員副會員

四、公會會員分正會員 (Fellow) 副會員 (Associate) 兩種。第一屆理事。本狀所載會計師公會 (The Institute of Accountants) (以後稱一八七〇年會計師公會 The Institute of Accountants of 1870) 會員及本狀所載其他四公會 (除一八七〇年設立於利物浦之會計師公會 (The Society of Accountants) (以後稱利物浦會計師公會 The Liverpool Society) 之會員在本狀頒佈日已為正會員者均為公會正會員。本狀所載五公會除利物浦公會外其他四公會會員在本狀頒佈日已為副會員者均為公會副會員。其利物浦公會會員在本狀頒佈前已繼續執行公共會計師業務在五年以上者得各以書面通知理事會請求為公會正會員或副會員。其在五年以下者得為副會員。

副會員之入會資格 五凡合於下列資格者得爲公會副會員。

1. 已經過本狀所規定最終試驗。(The Final Examination) 執有文憑者。
2. 在本狀頒佈前已經過上開五公會所規定之最終試驗。執有文憑者。
3. 在本狀頒佈前之三年內。直至申請爲公會副會員之日止。繼續執行公共會計師之業務者。

4. 在本狀頒佈前之三年內。直至申請爲公會副會員之日止。或(一)於該期間內。一部份係本人自己執行公共會計師業務。其餘在其他公共會計師處服務爲事務員 (Public Accountant's Clerk) 或(二)於該期間內。完全在其他公共會計師處爲事務員者。

正會員之入會資格 六凡合於下列資格者得爲公會正會員。

1. 自一八七九年一月一日起。至申請爲公會正會員之日止。繼續執行公共會計師業務已歷五年者。

2. 公會副會員至申請爲正會員之日止。繼續執行公共會計師業務已歷五

年者。

理事會之  
查審

七. 凡請求加入為公會正會員或副會員者。理事會應決定其是否具有上開各項所規定之資格。

理事會之  
第一次會  
期

八. 本狀頒布後之第三水曜日正午。第一屆理事會應在倫敦市 (Coptshall) 第三

號開會。

理事會權  
限及暫行  
辦法

九. 理事會執行及監督公會各項事務。任免公會之祕書 (Secretary)。代表律師 (Solicitor)。出納管理員 (Banker)。書記 (Clerk)。代理員 (Agents)。其他事務員 (Other officer) 及僕役 (Servant)。規定其職務薪給及報酬。有必要時。並決定其應行

繳納之保證金。及與上開各員役酌量締結契約。如有理事七名以上之出席。

且遵照細則各條款為適法之行動時。並得行使公會所有全部權限。但本狀

及細則明定由會員大會決定各事項。不在此限。在公會第一屆會員總會前。

公會各項事務。及理事會之會議及會議細則。除本狀別有明文規定外。得暫

照一八七〇年會計師公會 (The Institute of Accountants of 1870) 各項章程及

會款之支用

細則辦理。該公會及其理事會得視為與本狀特許設立之公會及理事會同。

一〇。理事會得以公會資金設置擴張或改良公會圖書室。設置租賃建築或裝修公會會所。以備會員之公用。購置或租賃圖書室及會所地基。支付圖書管理員。會所管理員及其他事務員。僕役等之薪金。及其他辦理公會事務之任何經費。但非明定事由。召集會員總會。得其同意後。不得擅撥公款。建築或購置任何建築物及地基。

理事會權限之行使

一一。本狀特許理事會各項權限。其行使時。仍須遵照本狀及公會細則各條之規定。並須受會員總會所定取締及規則之拘束。但在會員總會未經決議以前。所有理事會之行為。不以此項決議而失其效力。又理事會各種行為。不以該會當時發生缺額而失其效力。或認為非法。

事務員之學習

一二。依據本狀所制定之最初細則發生效力後。非從事於會計師事務員之平常人。經過五年。聯合王國各大學畢業生。經過三年。無論何人。不得受本狀所規定之最終試驗。凡欲受此種試驗者。應向公會會員締結學習契約。其學習

期間。平常人五年。聯合王國各大學畢業生三年。

試驗

一三。依據本狀所制定之最初細則發生効力後。凡有請求加入公會爲副會員。而有受試驗資格者。理事會應隨時予以試驗。故須委任試驗員若干人。遵照公會細則執行職務。此種試驗。含有預備試驗。於受試人開始學習以前舉行之。中間試驗。於學習期內舉行之。但此項試驗是否必須。得由理事會決定之。又最終試驗。於學習期滿後舉行之。各該試驗員所試科目及方式。均須遵照公會細則之規定。並應遵照細則隨時規定之條款。執行職務。受取報酬。凡試驗之成績如認爲滿意。由試驗員報告於理事會。由理事會給予文憑。以資證明。

本狀變通事件

十四。理事會認爲適當時。得預定事由。召集理事會議。經出席並參加投票人數四分三之可決。得

1. 於公會細則別有規定時。將不合本狀所定資格之候補人。選任爲正會員。或副會員。

2. 將不符學習契約之事務員特准其試驗。

3. 於事務員學習將滿三個月以內特准其受最終試驗。

第一次入  
會費

一五. 不問本狀如何規定。在依據本狀制定之第一次細則發生効力以前。凡不繳公會入會費者。不得爲公會會員。入會費凡上開五公會會員加入公會爲正會員者。每人十鎊。副會員五鎊。其他加入公會爲正會員者。每人二十鎊。副會員十鎊。繳納入會費後。得領取會員證書。(Certificate of Membership) 此項證書。在依據本狀制定之細則發生効力以前。或此項細則別有規定時。均具有効力。

每年之會  
員證書

一六. 自依據本狀製定之細則發生効力時起。公會會員。無論其爲正會員。或副會員。均得於執行會計師業務期內。每年向理事會領取會員證書。年度之起算日期。由細則另定之。領取證書時。並應照細則所定之金額。繳納費用。俾充公會之經費。但其金額不得超過下開之數目。即在首都(Metropolis) 執行會計師業務之正會員。每人五鎊。副會員二鎊。不在首都執行會計師業務之正

會員三鎊。副會員一鎊。(首都區域。準用一八五五年首都管理法 The Metropolitan Management Act, 1855 之規定)

會員得用  
簡略之銜  
名

一七公會會員。得於為會員期內。以下述之略稱。附書於姓名之次。即正會員用 F. C. A. (即 Fellow of the Chartered Accountants 之略稱) 副會員用 A. C. A. (即 Associate of the Chartered Accountants 之略稱)

總會時之  
投票及列  
席

一八公會常年會或臨時會。凡會員各有一投票權。但未照細則繳納各項費用者。不得出席。

公會之基  
本條件

一九。下開各條為公會之基本條件。

1. 公會會員對於非會員及非與本人有合夥 (Partnership) 關係之其他會計師。不得許其假用名義。執行會計師業務。

2. 公會會員不得直接或間接分給律師以本人職務上所生之利益。或為此種之預約。並不得分享律師職務上所生之利益。佣金及報酬等。或為此種之預約。



3. 公會會員因處分或變賣其本人或其合夥員 (Partner) 業務上所執管之不動產或動產而雇用拍賣人、經紀人或其他之代理人時，不得直接間接分享其應得之佣金及報酬，或爲此種之預約。

左列一項亦爲公會之基本條件，對於本狀頒布時尙未執行會計師業務各會員適用之。

4. 此項會員除會計師業務及理事會所認爲附屬於會計師業務之事務外，不得從事於其他事業。

會員之除  
名及停職

二〇。公會會員如

1. 違反其所適用之基本條件。

2. 受重罪 (Felony) 或輕罪 (Misdemeanour) 之宣告，或受法院詐欺罪 (Fraud) 之宣告。

3. 經公會會員或被害者之舉發，理事會認爲於會計師有不名譽之行爲或過失時。

4. 受破產之判決。或為債權人利益計。以單獨或合夥員之資格。為全部財產之讓渡。或因債權人之決議。破產法院之命令。或其他書契之條件。將其財產付諸清理。以顧全債權人之利益。或與債權人訂定關於和解上之支付。

5. 本狀頒布時。雖執行會計師業務。但其後從事他種事業。經理事會認為不附屬於會計師業務者。

6. 本狀及公會細則所規定之各種費用。逾期六月。尙未照付者。

得以理事會之決議。削除其會員名籍。或中止其二年以下之會員資格。此種決議。應預定事由召集特別理事會議。出席人數至少須在十二名以上。票決人數至少須在出席及投票人數四分之三以上。該會員並得先行陳述。所受除名或停職處分。經過同樣之會議及法數得隨時撤消或變更之。但理事會得酌附條件。又除名或停職之決議。應即通知本人。

二一。公會會員在本狀頒布時。其會計師之業務已與他種事業合併辦理者。以後仍許單獨或以合夥員之資格。繼續辦理之。此種會員。無論本狀頒佈時是

從事他種  
外事業之例

喪失會員  
後無權過  
問公會財  
產

否實際執行會計師業務。不適用前條關於從事他種事業之規定。

二二. 無論何人。喪失其公會會員資格時。其本人或其代理人對於公會之款項及財產不許再行過問。或請求分配。

細則之制  
定權

二三. 公會經會員大會之決議。得酌量情形。隨時制定細則。並得將原有細則隨時加以廢止或變更。而另訂新細則以代之。但此項決議。須在大會終了後七日以上。二十八日以內。另行召集大會。徵得其同意。又所訂細則不得違反英倫之法律。或與本狀明定各項相抵觸。

第一屆總  
會及細則

二四. 理事會應於本狀頒布後十個月內。編定細則草案。印刷分配於各會員。並酌定期間。徵求其意見。俟覆到後。詳加參酌。自行修正。再分配於各會員。然後召集會員總會。共同研究採用。召集大會。應於本狀頒布滿十二個月後。一月以上三月以內舉行之。其日期及地點。並應由理事會於十四日以前通知各會員。此次總會即作為公會第一屆會員總會。以公會會長為議長。會長有事故時。以副會長代之。副會長同時有事故時。由總會另選理事一人代理之。但

細則之要點

草案之分配及通知之送達。如有缺漏或失當時。不影響於所定細則之效力。  
二五、公會按照上開條件。隨時制定細則時。其所含要點如下。

規定副會員許可入會及選任正會員之條件及手續。其規定限於本狀未有特別規定各事項。且不得與本狀特別規定各項相抵觸。

按照本狀各條款。規定入會費。其他費用。每年會員證書費。及其他正會員副會員應行繳納各費。及其期限。

規定召集及舉行常年會其他總會。及臨時會之方式。日期及地點。又委託投票及無記名投票等票決方法與議事手續。

規定理事會之員額及任期。理事候補人之指定及通知。選舉之方法。缺額之遞補。理事會之開會。及其到會列席人數。及延會與議事手續。

規定會長副會長之選舉。或任命方式。及其任期。

規定受託人之任用及其職權。又公會款項與財產之處理方法。

規定監事之任命。選任。交代。退職及報酬。

規定公會會員雇用事務員之學習契約及其失職或他種充分理由而取消契約各事項。

規定公會會員之候補人所須經過之預備中間及最終等試驗之次數日期及地點。及其受試科目。試驗方法。與受試人等應行繳納之相當手續費。並須規定試驗員執行職務之條件及其報酬。

及其他酌量情形。認為可以推行本狀及達到公會目的時。所應行制定各細則。

但公會不得以任何理由。制定細則。將會員除名。或中止其會員資格。無論本狀如何規定。理事會提交第一屆會員總會之細則草案。應明定第一屆理事之選舉。須採用投票制度。各會員於投票時。是否親自到場。不必置重。倘不如此規定。則第一屆總會所議定之細則。作為無效。此項細則。並許將投票手續嚴密規定。

細則之核  
准

二六。公會制定之細則。未呈經樞密院 (Lords of our Council) 核准前。不發生效力。

細則之刷  
印及登報

二七.公會理事會應於細則核准後。將本文及批令一併印刷。並掲載於倫敦公報。(The London Gazette)

僅適用於  
英倫及威  
爾斯

二八.本狀不適用於蘇格蘭及愛爾蘭。本狀所稱執行業務及學習事務。僅指其在英倫及威爾斯者而言。

### 第二節 英倫及威爾斯特許會計師公會細則 (Bye-Laws)

#### 第一章 總綱 (Preliminary)

細則之施  
行

一.本細則依據上項特許狀之規定制定之。自一九〇五年一月一日起。或經樞密院批准後施行之。

細則中之  
字義

二.本細則中所用各字義。與特許狀所用者同。所稱理事。正會員。副會員。及大會。除明白含有別種意義外。即指公會之理事。正會員。副會員。及大會而言。

學習事務員 (Articled Clerk) 指在公會會員處根據契約而學習之事務員。

秘書 (Secretary) 指理事會所委任之公會秘書。或於理事會指揮之下。以此

項資格。辦理事務者。

方式

三、本細則附表所列諸方式，及理事會隨時規定各方式，應於各該場合適用之。但理事會得酌加變更或增加。又方式中所開備考及說明，均屬方式之一部，應一體遵守。

## 第二章 理事會 (Council)

理事會之選舉及退職

四、理事會之員額定為四十五名，每屆常年會退職九名，但連舉者得連任。照本細則第十條之規定，退職各員，應指在職最久者而言。

退職理事之候選

五、每屆常年會應行退職各理事，除由本人通告該會，聲明不願再膺選外，均作為理事候選人。

推荐理事之候選人之通知

六、關於其他理事候選人之推荐，應由理事十人之連署，於四月十日前送交秘書，並須附有該候選人之親筆志願書，聲明如蒙選任，情願服務，秘書接到此項通知及志願書後，應于年會前，由理事會分別通知。倘常年會時，理事會尙未能將候選人如數推齊，所有缺額，應明定事由，召集會議，公同補推。

理事之解職

七、理事有左列各款情事之一者，應解職。

一 退出公會。或受除名或中止會員資格之處分者。

二 未得理事會之同意。不出席於理事會議。在六個月以上者。

三 破產。停止支付。和解。或讓渡其所有財產。以顧全債權人之利益者。

四 宣告白癡或精神不健全者。

五 犯重罪者。

理事之職 八 理事得向理事會具書辭職。但須俟該會承認後。方為辭去。

理事之職 九 公會於臨時會中。以出席投票人三分之二之多數。得隨時免除任期未滿之

理事。(對於此項決議。如有人提出疑義之動議時。此項動議亦須以三分之二之多數可決之。)同時並得以出席投票人多數之決議。另選合格人員以補充之。所選理事之任期。以補足前任未滿之任期為限。

理事會之缺額

一〇 次屆常年會未開會前。理事會中途如有缺額。得明定事由。召集理事會議。辦理補缺選舉。所選理事之任期。以補足前任未滿之任期為限。但連舉者得

連任。



## 第三章 理事會之辦事細則及權限 (Proceedings and Powers of the Council)

理事會議

一 理事會於每月第一水曜日在公會開會。但經公決。得於其他日期及地點開會。

理事會議之召集

一 理事會以會長或副會長之命令。或理事五人函致祕書要求。得隨時召集開會。

理事會議之通知書

一 三理事會之召集通知書。應於三日前。如有緊急事故。應於二十四小時前。按照所開地址。送達各理事。除實際難辦到外。並應將所議事件。載明於通知書中。但究竟送達與否。無證明之必要。除有反証提出外。皆作為已送達論。如有未接到通知書。或所稱緊要事故並不確實者。不影響於該會議之效力。

理事會之議長

一 四理事會議以會長為議長。會長有事故時。以副會長為議長。會長副會長均

多數制服  
少數

一 五理事會議意見不一致時。(除特許狀及本細則別有規定外) 票決多數。

理事會議  
之延會

票數相同者。議長於原有一票外。得再投一票。

一六。除本細則中別有規定外。議長經理事會議之同意。得宣告延會。並變更地點。但延會中所議事件。以前會未了事件為限。又除議決延會時特別聲明外。不必另發延會之通知。

理事會之  
法數

一七。除特許狀及本細則別有規定外。理事七人。作為已足法數。

會長副會  
長之選舉

一八。每屆常年會後之第一次理事常會。各出席理事應於理事中選舉會長一人。副會長一人。任期均一年。會長副會長中如有中途出缺時。應於翌月或其

他理事常會補選之。

議事錄  
為證

一九。理事會及各股委員會之決議及議事手續。應分別詳載于議事錄。由各該會議之議長或次期會議之議長署名。即為所議事項之充分證據。

款項之收  
付

二〇。公會所收款項。應以公會名義存入往來銀行。對於各該銀行簽發支票。須經理事二人之署名與秘書之副署。

款項之投  
資及運用

二一。公會款項。平日無須支用時。得以公會名義。或二名以上之理事名義。投資

于證券。並得隨時變賣或掉換之。但除一八九三年受託人法 (The Trustee Act. 1893) 及其後修正法所許受託人投資各證券外。不得購買。又理事會得以公會款項。隨時送交選定各銀行。作為存款。

講演與獎金

二二. 理事會經總會之同意。得酌撥公會款項。充講演費用。獎品基金。學者基金。公會所辦各項試驗科目。公布費用。及其他種種會務支出。

借款權

二三. 理事會得隨時暫借款項。並得支付利息。

恩俸

二四. 理事會經總會之同意。得體察情形。酌予退職各員役以恩俸。不必問任用或雇用時有無此項契約。

不在首都各理事支給車費

二五. 凡不住居首都。或不在首都執行業務各理事。如入都出席理事會。或各股委員會。又試驗員入都辦理試驗。理事會得於公會款項中。每人每次分別支給頭等火車票價。

會員錄之刊印

二六. 理事會得以公會或他種經費。每年刊印會員錄。附載關於公會及他種應行刊布之事項。並許酌量情形。將不執行業務之正副會員。與當時執行業務

而執有特許狀第十六條所規定之會員證書者。分別填載之。總之。刊布之方式。一。任理事會之裁決。對於會員及非會員。或贈送或價賣。並由理事會決定。二七。爲刊印會員錄起見。各會員應將姓名。住址。或事務所。於每年一月內。送交會員錄之編製。

祕書處。如未經開送。理事會得就所知填載之。

對於會員之通知書。二八。特許狀及本細則所載應行分送各會員之通知書。應查照其最近在公會

所開地址。交郵遞寄。如確已發出。卽作爲已函達。已付郵論。其所開地址。不在英倫或威爾斯境內者。無收受通知書之權。

分股委員會之組織。二九。按照特許狀及本細則之規定。理事會得自行組織分股委員會。訂定額數。

分配權限。並得制定各該股之議事細則。無論何股。會長副會長以職務上之關係。均應加入。

公會鈐記之保管。三〇。公會鈐記之保管方法。由理事會隨時妥定之。

公會鈐記之使用。三一。非有理事會之命令。及理事二人在場。不得擅用公會鈐記於任何文件之

上。其已鈐印各文件。應由在場二理事簽字及祕書副署。

## 第四章 會員 (Members)

會員之許可及推選

三二會員之許可及推選入會。屬諸理事會。凡請求加入者。理事會得審查其是否具有特許狀所規定之資格。並得命其繳驗此項之憑證。如有理事十二人以上之出席。出席人數四分之三以上之議決。對於無論何人。並得拒絕其入會。

二十一歲以下不准入會

三三。年齡未滿二十一歲者。不准入會。

照特許狀第十四條推選副會員

三四。凡在一八八二年三月二十一日前即執行會計師業務。或為會計師事務員。直至請求入會之日。尙繼續不輟者。理事會得依特許狀第十四條之規定。召集會議。許可其為副會員。

上項入會許可。仍須照章程經過最終試驗。其試驗成績。經試驗委員會報告理事會認為合格。方為有效。

凡在本細則未施行前。已經過與最終試驗同等之試驗。在當時辦法。已許其請求入會者。仍許其請求入會。

照特許狀  
第十四條  
選任副會  
員及從軍  
時之學習  
契約

三四.A. 凡戰時從軍或現役軍人請求入會。理事會得依特許狀第十四條召集會議。許可其爲副會員。但除遵照本細則之規定。理事會特准免除及變更以示優異外。仍應具有特許狀及本細則所定關於事務學習及應行試驗各條件。

凡戰時從軍及現役軍人志願入會時。理事會明定事由。召集特別會議。以二十四人以上之出席。出席投票人數四分之三以上之可決。得體察情形。將特許狀及本細則所定關於事務學習及應行試驗各條件。悉予免除。或酌改如下。

1. 免除預備試驗。

2. 締結學習契約後。其從軍期間之全部或一部份。仍以照約學習事務論。
3. 一九一四年至一九一九年戰爭終止後之一年內。締結學習契約者。理事會應縮短其期間。但不得縮至三年以下。如爲聯合王國各大學畢業生。不得縮至二年以下。

4. 免除中間試驗。

5. 未具備受試驗資格者。理事會得隨時定期准其受任何試驗。

6. 本細則第八十二及八十七條所定學習證書 (Certificate of Service) 得酌量變更之。

7. 戰時是否從軍。由其長官或其他方法證明之。

上項各優待條件。得隨時擇用。該請求人日後如再入會。並許依照上開各條。更予免除或酌定之。

業務中止  
後之選任

三五. 凡合于特許狀第五條第三項。或第四項。或第六項之規定。但其執行業務。或為事務員因疾病。或其他理事會所認為正當理由。而未經繼續辦理者。理事會得依特許狀第十四條召集會議。准許其為正會員或副會員。

會員之退  
會及再入  
會

三六. 會員得具書向理事會請求退會。自理事會認可之時起。其會員資格。即行消滅。但依特許狀第十四條會議之可決。得准許其再入會。

正會員新  
入會費

三七. 未為副會員即被選為正會員者。應繳入會費二十一鎊。

副會員改  
正會員之  
入會費

三八. 副會員被選為正會員。應繳補充入會費十鎊十先令。

副會員入會應繳入會費十鎊十先令。

會費  
不繳入會  
費者不得  
爲會員

四〇凡不照繳本細則所規定之入會費者。不得爲正會員或副會員。公會由郵催繳入學費後。兩個月內仍不繳納者。其入會之許可或選任作爲無效。

會員應遵  
守特許狀  
及細則

四一在入會時。應承認遵守特許狀及現行或今後陸續制定之各細則。

會員之各  
種證書

四二准許入會時開始執行會計師業務時。及被選爲正會員時。均得領取蓋有公會鈐記之證書。

會員證書  
常年費

四三依特許狀第十六條。向理事會領取會員證書者。應繳足該條所定之費用。以充本公會之經費。此項費用。本細則稱爲會員證書常年費。(Annual Certificate fee)

會員證書  
常年費之  
繳付時期

四四會員證書常年費於每年一月繳納之。其被選或准許入會。或開業在一月以後者。則於當時繳納之。但在九月底後。無論常年費或補充費。祇須折半繳納。

不繳者不  
給證書

四五會員證書常年費未繳以前。理事會不得給與特許狀第十六條所定之會



## 員證書

常年捐

四六不執行業務之正會員。每年應繳常年捐二鎊。副會員一鎊。於每年一月繳

納之。一月以後始准入會或被選者。則於當時繳納之。其在九月底後准折半

繳納。此項常年捐照繳後。倘中途開始執行業務。得將該款扣抵會員證書常

年費之一部。

從軍會員  
常年捐之  
發還

四六A不執行業務之會員。於每年七月底以前從軍參戰。或係現役軍人。具有

充分之證據者。得免繳常年捐。其已繳者。得於九月底前函請秘書照數發還。

年換會員  
證書

四七凡已繳會員證書常年費者。由秘書給予會員證書。

十六條年  
度之計算

四八特許狀第十六條所稱之年度。自一月一日起算。

是否執行  
業務之通  
知

四九會員應依照理事會所定之方式。隨時將是否執行業務。通知理事會。

首都執行  
業務之定  
義

五〇公會會員與首都執行業務。且設有事務所之會計師合夥時。在特許狀第

十六條及公會種種事務上。均以執行業務於首都論。

會員銜名  
之限制

五一公會會員與非公會會員。或非英國其他特許設立之會計師公會會員合

夥時。其事務所之名稱。不得註明 F. C. A. 或 A. C. A. 字樣。亦不得以任何方法。表示其爲特許會計師。

### 第五章 學習事務員 (Articled Clerks)

學習前應  
呈驗預備  
試驗及格  
證書

五二、公會會員於收用學習事務員前。應令其繳出文憑。證實其已經公會預備試驗合格。或准其免除此項試驗。

契約之登  
記

五三、事務員之學習契約。應於訂約後一個月內（但理事會得特許展期）連同年齡證書。送請理事會登記。

契約得移  
轉或另訂

五四、相從學習之會計師停止業務。或退出公會或受停職處分時。該事務員得將學習契約移轉於他會員。更遇上項情事。或該會計師身故時。其學習未滿之期間。得另訂新契約。

契約之讓  
渡

五五、經事務員與相從學習之會計師雙方之同意。得將學習契約讓渡之。

讓渡或另  
訂約時之  
登記

五六、事務員於移轉學習或讓渡或另訂新契約時。均應于一個月或理事會特許展期之期內。向理事會登記。

契約未登  
記者不准  
與試  
五七學習事務員除遵照本細則登記。或理事會特許（不問登記期間之經過。與否）登記外。不得受中間試驗或最終試驗。

會員一人  
祇准履學  
習事事務  
二人  
五八每一會員同時不得雇用二人以上之學習事務員。但其合夥人如有身故。或拆出時。所遺學習事務員。仍得就該會員學習滿期。此項學習事務員。不作

為該會員之學習事務員。

十六歲以  
下不得學  
習  
五九年齡未滿十六歲者。不得為公會會員之學習事務員。

非執行業  
務之會員  
不得履學  
習事事務員  
六〇公會會員不執行業務或停職期內。或為他會計師（不問其為本會會員與否）之事務員時。不得雇用學習事務員。受停職或除名處分後。其學習事

務員得移轉於他會員。不作為細則第五十八條所稱之學習事務員。

事務員不  
得兼他職  
六二學習事務員在學習期內。除理事會許可外。不得兼營他業。

有不正當  
行為時取  
銷其學  
習之登  
記  
六二學習事務員如被人告發有不正當之行為時。應照本細則第一百另三條之規定。組織委員會。調查報告於理事會。理事會如有十二人以上之出席。出

席人數四分之三以上之可決。得不問其有無證據。決定其報告為事實。無加入

公會爲會員之資格。其學習契約卽行終止。學習登記立予取消。非得理事會之許可。公會會員不得再用爲學習事務員。

## 第六章 試驗 (Examinations)

試驗委員會之選任

六三。每屆常年會後之第一次理事會。應互選七人以上之理事。組織次年度試驗委員會。但有委員三人出席。卽作爲已足法數。

委員會之職權

六四。委員會除本章所規定之各項權利及義務外。理事會得隨時酌量擴充。但不得與特許狀及本細則相抵觸。

委員會訂定規則

六五。委員會經理事會之同意。得發布舉行試驗各規則。並照本細則各項規定。發布辦理試驗各規則。

試驗員

六六。委員會如認爲適當時。得由理事會推荐合格人員。協助其辦理試驗事宜。

試驗之法

六七。委員會應於會員或理事會推荐各合格人員中。委用試驗員 (Examiners) 數人。經理事會之同意。試驗員得藉種種助力。書就題紙。舉行試驗。而報告其結果於委員會。但委員會如認爲適當時。得將關於各投考人之報告分別變

更之。理事會如有十二人以上之出席。三分二大多數之可決。並得將任期未滿之試驗員隨時解職。

試驗員之報酬

六八、試驗員應由理事會隨時酌定報酬數目。由公會款項中支給之。

試驗之監察

六九、試驗時。每日每室。應有理事一人。或由理事會委派正會員一人。到場監察。此項監察。酌給報酬。其數目由理事會定之。

投考人之報名

七〇、投考人應於試期三十日前。具書向理事會聲述志願。並照繳試驗費。其受試中間及最終試驗時。須將本規則規定之事務學習證書。或其他憑證。繳由理事會登記。

再試

七一、試驗結果。如委員會認為不合格時。得於下屆再行投考。但委員會得加拒絕。投考人亦得向理事會提起訴願。

試驗費不發還

投考人于已繳試驗費後。取消報名。或臨時不到。概不發還。但委員得許其扣抵他項試驗費。

委員會之報告及發給證書

七二、試驗結果應由委員曾報告理事會。理事會採用後。對於及格各員應分別

給予試驗及格文憑。但有相當之理由時得扣留之。此項文憑須有理事二人之署名。祕書之副署。

投考人各各標以號次。在理事會採用委員會試驗結果之報告前。全憑號次分別。

試驗費

七三。除本細則第七十一條所規定外。投考人于准受試前。應各繳試驗費二鎊。

### 預備試驗 (Preliminary Examination)

預備試驗

七四。欲為學習事務員者。須先經過預備試驗。以試其是否具有普通教育。但左列各項人員得免除之。(一九一九年四月二日理事會改定預備試驗免除資格如左)

1. 聯合王國各大學。或理事會所承認之大英帝國境內各大學畢業生。

2. 牛津大學 (The University of Oxford) 之初期試驗或前期試驗及格者。劍橋

大學 (The University of Cambridge) 之前期試驗或通常試驗及格者。本國及

印度文官考試委員會考試及格者。及桑漢 (Sandhurst) 皇家陸軍大學 (R

he Royal Military College)或華威(Woolwich)皇家陸軍專門學校(The Royal Military Academy)入學考試及格者。

3. 倫敦段亨 Durham 威爾斯各大學入學試驗及格。或孟却斯德·利物浦·利茲(Leeds)謝非德·白明罕(Birmingham)等大學入學聯合試驗會考試及格。而數學成績尤爲優良者。

4. 持有左列各大學或大學攷試部之文憑。載明攷試及格。且于含有數學之五科目中。成績尤爲優良者。

甲·牛津劍橋學校試驗部之學校領憑試驗。

乙·牛津地方試驗部之學校領憑試驗。

丙·劍橋地方試驗部之學校領憑試驗。

丁·不列斯托(Bristol)大學之學校領憑試驗。

戊·段亨大學之第一次學校領憑試驗。

己·倫敦大學學校之普通試驗。

庚孟却斯德利物浦利茲謝非德白明罕等大學入學聯合試驗會之學校

領憑試驗。

5. 照本細則第七十七條所稱預備試驗學科以同一科目。經威爾斯總局 (The Central Welsh Board) 之上級或高等領憑試驗及格者。

理事會應裁決所須試驗各項科目。在上開各試驗機關中。已否曾經包含。或已否有相等之科目包含在內。

凡在上開各大學確曾畢業。或照所開條款。經過各該試驗及格者。得向理事會領取預備試驗免試文憑。但須照理事會隨時所定數目。繳納一鎊以下之手續費。

理事會得預定事由。召集特別會議。以十二人以上之出席。出席人數四分三以上之決議。決定左列各事項。

1. 本細則所載一種或一種以上之試驗。預備試驗中不得免除之。
2. 照理事會所定各條款。除本細則所列各項試驗外。其他試驗。預備試驗中



得免除之。

(在一九一一年一月一日至一九一七年十二月三十一日間。已試驗及格。按照當時之公會細則。得領取預備試驗免試文憑者。仍得領取此項免試文憑。)

理事會預定事由。召集特別會議。以二十四人以上之出席。出席人數四分之三以上之投票。得對於年在三十五歲以上。繼續為特許會計師之事務員滿十年者。免除其預備試驗。

預備試驗  
之日期

七五、預備試驗於六月第一週。十二月第一週。及理事會所定之其他時期舉行之。

預備試驗  
之地點

七六、預備試驗應於公會事務所。或委員會所定其他地點舉行之。試驗委員會如認為適當時。得於下列各市之一處。或一處以上。決定地點。同時舉行之。

白明罕

孟却斯德

泰恩河之紐卡塞 (Newcastle-upon-Tyne)

除以上各市外。理事會得隨時增加之。

預備試驗  
之科目

七七。預備試驗應完全爲書面試驗。所試科目。由理事會預定事由。召集特別會議。以十二人以上之出席。出席人數四分之三之投票。隨時決定之。

(在未變更以前。照左列各科目試驗。)

1. 默寫及英文短篇作文

2. 算術

3. 代數及幾何

4. 地理

5. 歷史

更於左列各隨意科目中。任選二科目。但其一應爲外國文。

1. 拉丁

2. 希臘

3. 法蘭西

4. 德意志

5. 意大利 6. 西班牙

7. 高等數學 8. 物理

9. 化學 10. 地質學

11. 速記

委員會參考書目

七八預備試驗舉行前四個月。委員會應就所試隨意科目。酌定各種參攷書。列表分給各投考人。

投攷人之報告

七九投攷人填具志願書時。應載明所選隨意二科目。就試之都市。及理事會所定其他應行填註事項。

倫敦以外預備試驗之辦法

八〇在倫敦以外各地方試驗時。試驗員所命題旨。應嚴密印封。寄交監察各該試驗場之公會正會員。當場啓封宣示。令投攷人各自筆錄。作成答案畢。立將所收答案。連同筆錄。試題。印封寄交祕書。

### 中間試驗 (Intermediate Examination)

中間試驗 八一學習事務員照特許狀第十二條所定學習期間經過已半。應請求中間試

驗。以驗其職務上之知識有無進步。但試驗日期。如有變更。致不能滿足其一半之期間時。委員會仍得准其受試。

學習證書

八二、學習事務員請求中間試驗時應繳驗雇主之證書。聲明服務妥善。並已有學習期間之半。(其中病假不得逾六個月)適於受試等情。請理事會登記。若不能提出證書。許以其他方法。向理事會證對明白。但前條但書所載特許受試各員。其學習證書或證據。祇須聲明在經過期間服務妥善已足。

八三、中間試驗。應於委員會隨時所定之地點。及理事會隨時所定之日期舉行之。

中間試驗  
之地點及  
日期  
八四、中間試驗應就左列各科目。用書面試驗。

1. 商業常識。簿記之理論及應用在內。
2. 簿記及會計。尤重在有限公司之會計。
3. 簿記及會計。合夥營業及遺囑執行人之會計在內。
4. 查賬。

但理事會預定事由召集特別會議。以出席投票人數四分之三之決議。得增減或變更之。

### 最終試驗 (Final Examination)

最終試驗 八五除本細則所規定外。特許狀或本細則不許無試驗入會者。應於申請入會以前。先受最終試驗。以試驗其業務上之心得。

最終試驗之日期 八六經過中間試驗及格後。非滿二年。不得受最終試驗。但學習期限三年之大

學畢業生。得於一年後即受最終試驗。又委員會認為有相當之理由時。得于學習期滿後。任何時期。許其受試。又最終試驗日期如有變更致不能滿足其經過期間者。委員會仍得准其受試。

學習證書

八七事務員學習終了後。應於最終試驗前繳驗雇主之證書。聲明學習期內。服務妥善。(其中病假不得逾六個月)堪以入會為會員等情。請理事會登記。若不能提出證書。許以其他方法。向理事會證對明白。但依特許狀第十四條之規定。理事會特許於學習期間最後之三個月內受最終試驗者。其學習之

證書或證據。祇須聲明其在經過期間。服務妥善已足。

最終試驗  
之地點及  
日期

八八、最終應試驗於委員會隨時所定之地點。及理事會隨時所定之日期舉行之。

最終試驗  
之科目

八九最終試驗應就左列各科目。用書面試驗。

1. 高等簿記及會計。成本計算及捐稅在內。

2. 高等簿記及會計。成本計算及捐稅在內。

3. 查帳。

4. 關於合夥員及遺言執行人之法律及會計。

5. 破產法。公司法。

6. 商法原理。公斷法及授與物法。

又下列各項隨意科目。執行人得自由選擇其一

1. 經濟學。

2. 銀行、貨幣及國外匯兌。

3. 保險會計學。

理事會預定事由召集特別會議。以出席投票人數四分之三之決議，得增減或變更之。

（譯者按本條第一項與第二項完全相同。但原文如此。未便擅刪。又查日本渡部義雄所譯之特許狀及細則。其對於本條第一項第二項及第四項如下。其餘各條均同。1. 簿記及會計。合夥會計在內。2. 簿記及會計。遺言執行人之會計在內。3. 清算人、信託人及管財人之權利義務。）

### 第七章 總會 (Meetings of the Institute)

常年會

九〇公會每年所有之通常事務。如理事及監事之選舉。理事會每年度事務及會計報告。及監事查帳報告之通過。均於常年會議決之。常年會應於每年五月之第一次曜日。或五月中其他日期。由理事會隨時決定。在倫敦或英倫或威爾斯境內開會。

臨時會

九一、理事會如認為適當時，得召集臨時會。又接到會員四十人以上之署名要求，且聲明開會之事由時，亦應於二十一日內召集臨時會。但召集之通知書中，應載明其所議案件。

動議之通知書

九二、會員欲於通常事務外，在常年會中提出動議時，應於四月十日前通知理事會。否則不得提出。

總會之通知書

九三、秘書應於常年會或臨時會七日至十四日前，按照各會員在公會所開地址，分送通知書，載明總會之月、日、地點、時間及事由。其為常年會時，並將會員照章提出之動議，連同理事會之事務、會計報告、監事查帳報告及理事、監事候補人名單各一紙，一併通知。其有不接到此項通知者，不影響於該會之進行。

總會之議長

九四、凡總會以公會現任會長為議長。會長缺席時，以副會長為議長。正副會長均缺席時，於理事中另選議長。理事全體不出席時，於出席會員中另選之。

總會之法數

九五、常年會開會時，在預定時間半小時內，出席會員不滿二十名者，延期二週。



於同一之地點及時間再開。延會時。在預定時間半小時內。出席會員仍不滿二十名者。照此類推。直至出席會員足法數時。方可開議。臨時會開會。在預定時間半小時內。出席會員不滿三十人者。應即解散。

總會之延會

九六。依照上開各條。議長得總會之同意。得宣告延會。及變更開會地點。但延會議案。以前會未了事項爲限。除議決延會時另有聲明外。不再發通告。

會員十人  
得要求重  
行投票

九七。總會中如有人提出決議及修正案。且有人附議時。議長應予付議。以舉手表決之。如議長宣告贊否多數。即爲終結。但出席具有表決權之會員。經十人以上之連署。得書面要求重行投票表決。此項辦法。不適用於議長之選舉。檢票人之指派。及總會延會之決定。

議長採擇  
重行投票  
之標題

九八。有人要求重行投票表決時。議長應提要鈞元。將該決議或修正案作成正反兩種標題。或用他種表示方法。總以各會員了解其中之要點爲要。然後由理事會於大會後七日內。載明此項標題。分送投票紙。於總會後十四日內交還理事會。

重行投票不妨礙他事

九九. 總會有人要求重行投票表決時。除本例外。不妨礙他案之進行。

指派檢票員之一〇〇. 每次總會。如決定應行投票表決。或有此項要求時。應由會指派檢票員五人。但有三。即可檢票。

檢票員之會議及報告

一〇一. 檢票員應於總會後十五日以上二十一日以內。全體或三人共同作成投票結果報告書。除其他事項外。應載明某種票紙。因違背規則。或其他原因。全張或一部份作為無效。此項報告。自提出之日始。所投之票即發生效力。並應迅速分送各會員。但總會如果延會以待時。須候送交總會後。方生效力。此項報告。為投票之最終結果。當總會開會日。會員中如有未付細則所定常年捐及他種費用者。檢票員得將其所投之票。作為無效。

以議事錄為憑

一〇二. 總會之決議及會議經過。應詳細記載於相當之簿籍。由該會或次期總會之議長署名。即為所議事項之充分證據。

## 第八章 會員之除名及停職 (Exclusion or Suspension for Membership)

bership)

組織調查  
委員會

秘書等向  
委員會陳  
述事實

委員會正  
式告訴於  
理事會

手續

除名或取  
消資格事  
件之通告  
繳還會員  
證書

一〇三、理事會應於理事中。每年指派七人以上組織一委員會。調查特許狀第十九條及二十條所發生各問題。及研究業務上各普通問題。或學習事務員有不正當行為情事。但有委員三人出席。即可辦理此項任務。

一〇四、照前條所載有調查之必要時。秘書有向委員會陳述事實之義務。會員或被害人。有向委員會陳述事實之權利。

一〇五、關於會員事件。委員會之調查。如認為有詳細覆查之必要時。應由該會第二席委員正式向理事會告訴。或即將種種事實。向理事會敷陳。以便詳細覆查。

一〇六、理事會接到上項正式告訴後。應即通知該關係會員。許其出席答辯。其不欲自行答辯。而委託律師或他會員代為答辯者。聽。理事會亦得於訊問時。以會費或出資聘用律師。為主張正式告訴之辯護人。

一〇七、會員除名或停職事件。理事會得於所選定之報紙通告之。

一〇八、會員被除名或停職時。其所執之會員證書。應於停職時。提交理事會保

存。除名時。則由該會取消之。

### 第九章 監事 (Audit)

監事之選

一〇九。每屆常年會。應就會員中選舉監事二人。得由總會議決。酌給報酬。凡事不得當選監事。在下屆常年會前。如發生缺額。或本屆常年會時。未選舉齊全。理事會得預定事由。召集臨時會補選之。此項補選監事之任期。至下屆常年會時為止。連舉得連任。又監事有缺額時。其他之監事得單獨行使其職權。

監事之退

一一〇。監事應於下屆常年會時退職。但連舉得連任。

監事之推

一一一。監事選舉前。應有公會會員二人之推荐。推荐及被推荐人均應署名。於總會三日前函送公會事務所。現任監事如未通知不願繼續被選者。仍作為被選候補人。

監事之義

一一二。理事會應於常年會一個月前。報告過去一年之帳略於監事。監事查核後。於總會十四日前須作成查帳報告。

監事之免

一一三。臨時會得以出席投票人數三分二之多數。免監事職。並以出席投票

人之多數另選其他合格人員以代之。但解任之決議。如有人提議重行投票表決時。亦須以三分二之多數可決之。另選監事之任期。以補足前任未滿之任期為限。

### 第十章 對於職員之損害賠償 (Indemnity of Officers)

公會對於職員之損害賠償

一一四。理事、監事、秘書及其他職員。因執行職務所受之損失及費用。應由公會賠償之。但出於各人之故意怠忽者。不在此限。

理事會及職員不負損害之責任

一一五。理事、監事、秘書及其他職員。對於其他理事、監事、秘書及其他職員之行為。不負責任。即共同辦理如收據、證書或履行契約之行為。或公會遭受損失及費用時。亦不負責任。但出於各人之故意怠忽者。不在此限。

此  
页  
空  
白

### 第三章 會計師事務所之組織

英國會計師之事務所。多爲合夥的組織。(Partnership)合夥員自二三人以至數十人不等。事務員有多至數百人者。而其分事務所。亦常至數十。其組織規模蓋儼然現代之大企業公司矣。其事務所之名稱。有悉記合夥員之姓名者。如(Politon Pitt & Breden, Incorporated Accountants)是。合夥員較少者。常採用此制。有僅記主要合夥員之名稱。而附綴「公司」(Company)字樣。以包括其餘者。如Deloitte, Plender, Griffiths, Annan & Co., Chartered Accountants. 是。合夥員極多者。常採用此制。凡合夥員之爲特許會計師公會之會員者。(特許會計師公會。爲英倫及威爾斯特許會計師公會。蘇格蘭之三特許會計師公會。及愛爾蘭之特許會計師公會。)其事務所名稱。下得附記特許會計師(Chartered Accountant, 或簡寫C.A.)字樣。舉例如左。

Deloitte, Plender, Griffiths & Co., Chartered Accountants.

Smith & Whimney, Chartered Accountants.

合夥員之爲法人會計師及查帳員公會會員者其事務所名稱下得附記法人會計師 (Incorporated Accountant 或簡寫 I. A.) 字樣舉例如左。

Bolton, Pitt & Breder, Incorporated Accountants,

Arthur E. Green & Co. Incorporated Accountants,

合夥員之雜有特許會計師與法人會計師者其事務所名稱下得附記會計師及查帳員 (Accountants and Auditors) 或會計師 (Accountants) 字樣舉例如左。

Andrade, Northcott & Co., Accountants & Auditors.

Armitage & Norton, Accountants.

個人事務所名稱下所附記之稱號略與合夥組織者同。蓋在英國。凡個人事務所。惟特許會計師或法人會計師。得用其特用之稱號。否則僅能稱普通之會計師 (Accountant)。在合夥事務所。亦惟合夥員盡爲特許會計師或盡爲法人會計師。得用其特用之稱號。否則亦僅能稱普通之會計師也。



現在英國會計師業。個人組織之事務所已極少。故會計師報告書。多由事務所具名。股份有限公司之查帳員。亦常由事務所出名充任。會計師之以個人資格行使職務。蓋較以合夥資格行使職務者爲少。茲略舉會計師之查帳報告書具名形式如左。以示其執務之概況。

例一。

英國大保險公司之一名倫敦保險公司(The London Assurance)者。一九二一年十二月三十一日貸借對照表所附之查帳員報告書。形式如下。

We have Examined the Books at the Head Office.....

Deloitte, Plender, Griffiths & Co., Chartered Accountants,

Auditors.

例二。

倫敦五大銀行之一名倫敦西米德及巴斯銀行(London County, Westminster & Parrs' Bank, Ltd.)者。一九二一年十二月三十一日貸借對照表所

附之查帳員報告書形式如下。

Auditors' Report

We have examined the above Balance Sheet.....

Turgand, Young & Co.

Kemp, Chatteris, Nichols, Sendell & Co.

Price, Waterhouse & Co.

Stead, Taylor & Stead,

} Chartered Accountants,  
Auditors

例三.

倫敦大保險公司之一名王家交易保險公司 (The Royal Exchange Assurance) 者。一九二一年十二月三十一日貸借對照表所附之查帳員報告書形式如下。

In report to the Proprietors that.....

N. F. Waterhouse, Auditors.

例四

哪爾瑞克聯合火災保險公司(Norwich Union Fire Insurance Society, Ltd.) 1  
九二一年十二月三十一日貸借對照表所附之查帳員報告書形式如下。  
We have audited the Balance Sheet.....

H. P. Gould, F. C. A.

G. Durant Harman, F. C. A.

} Auditors

上列第一第二兩例乃會計師之以合夥名義充任查帳員者。第三第四兩例則爲以個人名義充任者。彼邦股份公司之報告書形式多屬第一第二兩種。換言之。即查帳員多由合夥事務所以事務所名義充任。此種合夥事務所。有爲法人的組織者。有未取得法人之資格者。其爲法人者。在法理上自可以事務所名義充任查帳員。若乃未具法人資格而僅屬合夥者。則依照一八九〇合夥法(Partnership Act 1890)不能視爲法人。按諸一般法理。似不可以事務所名義充任查帳員。然英國實際上則往往有之。此誠大可注意之問題也。



合夥事務所之以事務所名義充任查帳員者。全體合夥員共同負責。但其後加入之新合夥員。在事務所未更名或查帳員資格未重經選任前。不預其事。一九二二年。倫敦特許會計師之事務所。以合夥組織者。凡五百七十六。其中最著名最偉大者。爲左列四事務所。

Deloitte, Plender, Griffiths & Co.

Coopor, Bros. & Co.

Price, Waterhouse & Co.

Turguand, Young & Co.

右列四事務所。均有總事務所於倫敦。而遍設分事務所於各重要地方。合夥員均爲特許會計師。合夥員及事務員等計之。全所人員均逾一百人。Deloitte, Plender Griffiths & Co. 人員尤衆。以其倫敦總事務所言。已有合夥員八。事務員約二百人。其合夥員之爲特許會計師公會之正會員或副會員者各四人。事務員之爲特許會計師公會副會員者三十四人。爲法人會計師及查帳員公會之

正會員者一人。副會員者十一人。至其分事務所之情形則如左。

甲·英國內地

- 一·多魯羅(Turno)事務員中。有三人爲特許會計師公會之副會員。
- 二·加底夫(Cardiff)由倫敦總事務所之合夥員與一特許會計師公會副會員組織之。事務員中。有三人爲特許會計師公會之副會員。二人爲法人會計師及查帳員公會之會員。

乙·海外

- 一·巴黎(Paris)由倫敦總事務所之合夥員與一特許會計師公會正會員及一特許會計師公會副會員組織之。事務員中。有四人爲特許會計師公會之副會員。

- 二·紐約(New York)由倫敦總事務所之合夥員與一特許會計師公會副會員及一法人會計師及查帳員公會正會員組織之。事務員中。有一人爲特許會計師公會之副會員。

三·芝加哥 (Chicago) 由紐約分事務所之合夥員組織之。

四·墨西哥市 (Mexico City) 由紐約分事務所之合夥員組織之。事務員中，有一人爲法人會計師及查帳員公會之副會員。

五·加拿大蒙的利奧 (Montreal) 由倫敦總事務所之合夥員與二特許會計師公會副會員等組織之。

六·南美伯諾亞勒 (Buenos Ayres) 由倫敦總事務所之合夥員與二特許會計師公會副會員及一法人會計師及查帳員公會正會員組織之。事務員中，有七人爲特許會計師公會副會員。

七·南美羅利利俄 (Rosario) 由伯諾亞勒分事務所之合夥員組織之。

八·南美徒庫曼 (Tucuman) 由伯諾亞勒分事務所之合夥員組織之。

九·南美里約熱內盧 (Rio De Janeiro) 由倫敦總事務所之合夥員與二特許會計師公會副會員及一法人會計師及查帳員公會正會員組織之。事務員中，有特許會計師公會副會員及法人會計師及查帳員公會副

會員各一人。

一〇·南美伯南布各 (Pernambuco) 由里約熱內盧分事務所之合夥員組織之事務員中有特許會計師公會副會員二人。

一一·南美三多斯 (Santos) 由里約熱內盧分事務所之合夥員組織之事務員中有特許會計師公會副會員一人。

一二·南美聖保羅 (Sao Paulo) 由里約熱內盧分事務所之合夥員組織之事務員中有法人會計師及查帳員公會副會員二人。

觀於 Deloitte, Plender, Griffiths & Co. 規模之偉大。前述四公會中其他三公會之情形當可想像得之。此外又有一偉大之合夥事務所曰 Deloitte, Plender, Griffiths, Annan & Co. 者。由倫敦 Deloitte, Plender, Griffiths & Co. 之合夥員八人及倫敦 Annan, Dexter & Co. 之合夥員五人並其他之特許會計師同為合夥員而組織之。其於美洲各要地。多設分事務所。茲列左。

一·約亨尼斯堡 (Johannesburg) 由上述倫敦二事務所之合夥員與三特

許會計師公會副會員組織之事務員中有法人會計師及查帳員公會會員二人。

二·加不城 (Cape Town) 由上述倫敦二事務所之合夥員與二特許會計師公會副會員組織之事務員中有法人會計師及查帳員公會副會員一人。

三·德爾班 (Durban) 由上述倫敦二事務所之合夥員與特許會計師公會會員一人組織之事務員中有特許會計師公會副會員一人。

四·布拉瓦約 (Bulawayo) 由德爾班分事務所之合夥員與特許會計師公會副會員一人組織之。

五·沙士堡 (Salisbury) 由布拉瓦約分事務所之合夥員組織之事務員中有法人會計師及查帳員公會副會員一人。

六·洛特西亞 (Rhodesia) 由沙士堡分事務所之合夥員組織之。

Deloitte, Plender, Griffiths, Annan & Co. 之總事務所在倫敦分事務所共有二



十。(含右列者在內)人員衆多。無從考查其詳數。單以其倫敦總事務所言。已達二百人左右。

右所述者。均就大事務所而言。自不能以概彼邦會計師業之全體情形。然即以中等者言。規模亦不小。倫敦市之某特許會計師事務所。卽所謂中等者也。無分事務所。無遠大之聲名。而全所人員。亦二三十人。茲列其內容如左。

一.合夥員

特許會計師公會正會員

一人

特許會計師公會副會員

一

合計

二

二.事務員

特許會計師公會副會員

一

法人會計師及查帳員公會副會員

一

其他事務員

男子 一  
女子 三

一六

學習事務員

五

打字員

一

庶務

二

合計

二六

總計

二八

上所述者均為合夥組織之事務所。若夫個人組織者則規模自較小。但為數甚少。現代英國之會計師業。蓋足當大規模營業之稱。此種大規模組織之事務所。其人員之性質略如左。

甲事務所主 (一)合夥組織者其合夥員 (Partner) 均為會計師。凡一般會計師均得為合夥員。實際上則以屬於特許會計師公會與法人會計師及查帳員公會會員者為數最多。所占勢力亦最大。合夥員對於事務所營業之盈虧大都勻攤。對於業務亦常分擔。蓋當業者每有特別之專門才能也。(二)個人組織者亦必為會計師。凡事務所之事務均由其決奪處理。

乙·事務員 (一)事務員 (Clerk) 之主要者。通常均爲會計師。其才能聲望。亦極著名。受事務所主相當之薪俸。助其辦理各種重要事務。(二)事務員除上述之會計師外。尚有普通之有給辦事員 (Paid Clerk)。人數常多於上所述者。此種事務員。亦具備相當之學識與經驗。充其任者。大都視爲普通之職業。如銀行公司辦事員。然事務所之通常事務。多由此輩受事務所主及上項事務員之指揮而辦理之。凡任此種事務員積有相當之年數。得投考學習事務員或會計師。如英倫及威爾斯特許會計師公會之規定。凡年在三十五歲以上。繼續爲特許會計師之事務員滿十年者。得免除預備試驗。又如法人會計師及查帳員公會之規定。充任事務員九年者。得受試驗。

丙·學習事務員 學習事務員 (Article Clerk) 乃合格於會計師公會之甄別試驗後。從一擇定之會計師。在事務所學習關於會計師職務之各種事情者。據英倫及威爾斯特許會計師公會之規定。除依細則第七十四條之規定。證明其已有相當之學識與經驗者外。必須經公會預備試驗合格。方得從會員會

計師爲學習事務員。學習期限通常爲五年。在開始學習後之二年半。始得受中間試驗。再二半年後。始得受最終試驗。而入會爲會員。其有特定之資格如大學畢業生等。亦須學習三年。合格於中間及最終試驗。方得爲會員。公會定章。對於學習事務員。取締極嚴。通例在學習期間。不得兼營他業。年未滿十六歲。不得充任。有不正行爲時。資格卽消滅。以後且不得恢復。每一會員會計師。不得同時雇用二人以上之學習事務員。學習事務員在其學習之事務所中。得專心學習研究有關係之各種事情。雇主會計師及年長之事務員。有隨時指導之責。對於事務所之事務。雖應受事務所主及主要事務員等之指揮。相助爲理。而此種指揮之動機。大都以學習事務員學習上之必要爲出發點。其他各公會之制度。雖無如此嚴密。而學習事務員均須有相當之身分與地位。故會計師事務所中之學習事務員。乃一種高貴且極重大之職員。決不容與普通事務員等量齊觀。故一般青年有爲之士。每思投身於此。會計師對於學習事務員。亦極重視。近年倫敦及威爾斯特許會計師公會會員。遇雇用學習

事務員時。輒徵收相當之入門費。其額自二三百鎊至五六百鎊以上不等。在學習期間。例不給薪俸津貼。卽有之。爲數亦極小。彼邦會計師事務所中學習事務員之身分與地位。其高貴蓋有如是者。論者謂其原因實出於大學校不重會計師資格之養成云。

丁其他 其他人員。爲打字書記庶務之類。乃受相當之薪俸。遵照事務所主及事務員之指揮囑託。辦理其特定之職務者。其地位自低於前述諸項。充其任者。大都無會計上之專門才能。不過以此爲普通之生計耳。

英國會計師事務所之盛行大規模的合夥組織。主要原因有二。其一。爲受現代企業組織之同化。考現代企業。以大規模組織爲特點。所謂股份公司制度者。幾足包括全般企業界。會計師業爲增厚勢力計。並爲節省開支計。不能不受此同化。進爲大規模的合夥組織。其二。爲受專業分工制度之影響。考現代職業之專門分工之精細。各國皆然。英以文明先進。故尤甚。會計師有專攻銀行會計者。有專攻保險會計者。有專攻鑛業。鐵路。或破產清算等會計者。其於一般會計學術。

雖均有相當之明瞭。而求其能兼容並蓄。各門精通者。實不多見。會計師事務所為廣應種種顧客之需要計。自不能不糾合各具專長之同志。而為合夥的組織。且此種合夥組織。現在仍不免為相當程度之分業。如 Littlejohn, Wilson, McKnight & Co. 有保險業專門會計師之稱。顧客多為保險經紀人 (Insurance Broker) 及洛易合夥 (Lloyd) 保險商 (Underwriter)。當業者為擴張業務計。今後或當更增加合夥員及有會計師資格之事務員。則其事務所之組織。當益進為大規模也。近來彼邦之會計師界。頗引上述之專門分工為憾事。屢屢提倡放大學識圍範。其中且有勉力推廣其職務。以能多兼二三種專門會計為榮者。但效力及影響均未著。以後或與上述之擴張組織分途並進。亦未可知。

# 第四章 會計師之業務

## 第一節 概況

近世英國會計師之業務。以歷史蘊釀之久長。工商事業之發達。頗有長足之進步。其於企業界無論已。卽對於一般社會。若私人會計及公共會計之檢查。設計與管理。若納稅報告及產業報告之調製。以及充任信託人。管財人。遺言執行人等等。莫不有相當之發展。以視十八世紀以前之僅注重於簿記。習字之教授者。蓋不可同日而語。論者或稱會計師曰商業醫師。其實英之會計師。豈僅以商業界爲業務活動之範圍哉。

以上所謂均有相當之發展者。乃就其大概言耳。苟進一步以爲觀察。要不無相異之點。論其顧主。有以保險業爲主者。有以鑛業爲主者。有以普通社會爲主者。其區別幾不勝枚舉。論其業務。有以會計檢查爲主者。有以會計管理爲主者。有以稅務事情爲主者。其詳亦難以一一數。故欲詳述各會計師之業務種類及狀

况殆爲不可能之事。無已姑就當業之一般情形。以其重要之程度爲序。列其業務種類如左。

第一 會計檢查

第二 會計管理

第三 稅務事務

第四 清算人。破產信託人。管財人。特別經理人。遺言執行人。及其他信託人之事務

第五 調查

第六 秘書事務

第七 會計設計

第八 董事及經理事務

第九 爭議之公斷

英國會計師業務之不盡同。主要原因有二。(一)職務區域關係。職務區域之情



形如何。頗足以左右會計師之業務。如多魯羅 (Turro) 爲煤業之集中地。其會計師即以煤礦業爲主要顧主。(二)才能專長關係。才能本爲執行職務之根本要素。其專長之點。自爲其業務重心之所在。如 Littlejohn, Wilson, McKnight & Co. 對於保險業情形。最爲精通。其業務即以保險業之會計管理與檢查爲主要。至於一般會計師業之業務重要程度。有右列之分別者。則彼邦經濟社會之情形。實有以形成之焉。當十八世紀時代。工商企業。未甚發達。會計學識。未臻普及。會計師業務以會計檢查爲主。而會計設計。管理。調查。及破產清算。遺言執行等。次之。其會計檢查。以受官廳之命令而行者居多。入十九世紀。會計檢查與設計。大行。破產清算及調查事件疊出。會計師即以此爲主要業務。而會計管理。遺言執行。及爭議之公斷等爲之輔。企業界多視會計師爲摘發並防止會計上弊害之專家。降及現代。企業經濟及一般社會經濟益發達。會計智識漸漸普及。會計師之利用。亦漸爲一般社會所知。於是會計檢查與管理。有並居首要之勢。會計設計與調查。反失其相當之位置。破產清算及遺言執行。雖仍占重要地位。而以

視新生之稅務事務。不免遜色。其他之新生事務。若秘書事務。若董事及經理事務等。亦日顯其重要焉。就大體上立論。現代英國之會計師業務。可分爲二大部份。(一)本業。如會計檢查。管理。設計等是。(二)副業。如稅務事務。秘書事務。董事及經理事務等是。本業之重要程度。自大於副業。而副業以多屬新生之故。擴張速率似大於本業。不過本業之中。亦有發展極旺者。如會計管理及檢查是。茲依次述前列九種業務之內容如下。

## 第二節 會計檢查

試執英國之特許會計師 (Chartered Accountant) 或法人會計師 (Incorporated Accountant) 而問之曰。會計師之業務。以何爲最重。必曰會計檢查。蓋會計檢查。實彼邦會計師業之主要業務也。無論會計師之專長如何。主顧之種類如何。此項檢查業務。輒居首要。無論公司之營業種類如何。會計之整理如何。至少其貸借對照表。常受會計師之檢查。而公共機關團體及私人會計之由會計師爲之檢查者。亦比比皆是。近年倫敦之組合銀行。殆無一不受會計師之檢查者。各慈



善團體之會計。亦幾無一不由會計師爲之證明者。會計檢查在會計師業務中所占位置之重要。於此可見一斑。

考會計檢查 (Auditor) 乃就他人所爲之記帳計算。檢其有無誤謬不正。而出具報告證明書者。其目的有種種。以直接的言。有左之三項。

一、詐欺不正之摘發 (Detection of Fraud)

二、技術上誤謬之摘發 (Detection of Technical Errors)

三、元理上誤謬之摘發 (Detection of Errors of Principle)

右列三項。若有誤謬不正之發見。得設法救濟之。並預防將來之再生。其無發見者。亦得因之而與從事會計事務者以警戒。滅滅其誤謬不正之發生動機。

以間接的言。有左之六項。

一、與利害關係者以安心 會計既得公正之檢查。則事業之出資者。財產之所有者。債權者。經營者等。均得安心。其辦理會計者。亦得因之明白。其有無誤謬。而安心待會計師之檢查與證明。

二、鞏固財產之基礎。會計之真相，既因檢查而得明白之表示，則關於財產之種種措置，自能適當。財產之基礎，自可鞏固。如過高之估價，過小之準備，過大之租稅，過當之約定報酬，以及過於空虛糜費之經營計劃等，均可免去。

三、保護股東債權者及財產所有者。財產之記帳計算，既得因檢查而救濟，並預防其誤謬不正，則股東債權者及財產所有者，自不致受不當之損失。

四、增長事業及個人之信用。會計之真相既明，辦法既正，則其事業之法人，或個人，自能得相當之信用。募債借款等事件，亦能得順利之進行。英美之向銀行借款者，須提出已經證明之貸借對照表。向官廳納稅者，須連同會計師所作成之呈請書，領保險金者，須先受會計師之檢查證明，均其例也。

五、便利轉讓及合併。財產之記帳計算既明，則事業股份及特殊財產等轉讓或合併之時，得以順利訂約，無庸再辦理繁雜之估價手續。

六、助長慈善事業及其他公共事業。慈善事業及其他公共事業之特捐款

或補助費等爲收入者。其會計既受公正之檢查證明。則信用增長。公衆之補助更多。其事業自易發達。

會計檢查。效能之發揮。有待乎檢查者之能以公正的態度。充分之學識與經驗。認真處理之。且當辦理時。又須有相當之時間及材料。故各國通例。多由專門職業之會計師以任檢查。英國會計師業之辦理此項業務。有出於暫時契約者。如臨時爲一次之檢查。是有出於長期契約者。如每年每月。每週檢查若干次。而其所行之檢查。又有全部檢查 (Complete Audit) 與一部檢查 (Partial Audit) 之分。大概受事業公司及公共團體等之委託時。多爲長期契約之全部檢查。或稱繼續檢查 (Continuous or Running Audit)。受私人之委託時。多爲暫時契約之全部檢查。或一部檢查。事業公司及公共團體等之規模小者。多屬期末檢查 (Periodical Audit)。其檢查有爲一部份者。規模大者。其長期契約之繼續全部檢查。每由二三會計師行之。每至半年或一年結帳時。且另委託一二會計師行期末檢查。會計師受會計管理之委託時。輒將長期檢查契約一併訂定。

會計師之辦理檢查。非盡由事務所主自行之。往往由主要事務員之有會計師資格者。率同其他事務員行之。而由事務所主總其成。並負其責。此於長期契約之繼續時爲尤然。每當檢查。經辦者必須以相當之注意及才能。(Reasonable Care and Skill) 依法從事。其檢查如爲全部者。凡帳簿。表冊。單據。現金。商品。機械。器具及其他之關係文件。財產等。均須施以精密之檢查。故需用人員較多。需時亦較大。如爲一部份者。屬於指定部份之關係文件。財產等。亦應爲精密之檢查。通例此種一部檢查。多屬貸借對照表檢查(Balance Sheet Audit) 其所需之人員及時間自較少。又此種檢查。通例亦須爲精密的。但間有因特定之契約。僅爲概略的檢查者。

會計師每當檢查完畢。必出具報告證明書。其契約中有特別訂定者。則當開始檢查時或檢查進行中。亦得出具報告證明書。會計師所負之責任。卽以委託契約所訂定者及報告證明書所述及者爲限。其檢查方法。或爲一部份的。或爲全部份的。或爲精密的。或爲概略的。均先於委託契約中明定之。

會計師之受託而執行會計檢查。其委託者或為事業財產之所有者。經營者債權者。及官廳不一。其被檢查者。約有左之六種。

### (一)公司會計

銀行路礦及工商業等之事業公司。均有查帳員之選任。(見一九〇八年公司總括法第一一二條及鐵路公司法。電燈公司法。信託儲蓄銀行法等特殊法律。)其查帳員有必須由會計師充任其全數或一部份者。有不必為會計師而亦不限於股東者。有限於股東而查帳員得以公司之費用雇用會計師者。但在實際上。此項查帳員大多由會計師充任或助理之。而其主要之職務。即為會計檢查。

會計師執行事業公司之會計檢查。有特殊之優點二。(一)公平獨立。(二)才能豐富。英國之一般社會。已習知之。故凡查帳員之由會計師充任或助理者。每另委託會計師。重為檢查。其不由會計師充任或助理者。更多委託會計師為之檢查。又每當發生爭議轉讓。公司員進退。及會計上有疑義等問

題時。會計師之受託爲之檢查證明者尤衆。

### (二)合夥會計

合夥 (Partnership) 之會計。有以法律明定其必須受查帳員之檢查。且必須由會計師充任查帳員之全數或一部份者。如一八七四年及一八九四年之建築組合法 (Building Societies Act) 及一八九六年之友愛組合法 (Friendly Societies Acts) 是有法律上雖無強制之規定。而由合夥員于合夥契約 (Deed of Partnership) 中自爲規定者。如各種任意合夥是。此項合夥會計之委託或選任會計師以行檢查。雖不若事業公司之衆。而要極通行。

### (三)個人會計

個人會計之由會計師檢查者。多在單獨經營事業。其會計託人代理之時。每當加入爲公司員。合夥員等時。尤多委託會計師爲之檢查證明。

### (四)信託會計



遺言執行、遺產管理及其他信託財產管理經營者。其會計例須受會計師之檢查而爲之證明。一九〇六年之公營信託人法 (The Public Trustee Act) 及一八九六年之司法信託人法 (The Judicial Trustee Act) 均以明文規定之。會計師之充任此種查帳員者甚衆。通例凡遺言執行人及信託人等之職務。且多由會計師充之。

#### (五)公共團體會計

公共團體之會計。本須公開。且本當受公衆之檢查。故英國之公共團體。凡其經費之出自公衆者。設施之遍於公衆者。以及利害關係之廣及於公衆者。其會計多由會計師爲之檢查。其關係重大者。且以法律強制之。如一九〇二年之產婆法 (Midwives Act)。規定中央產婆所之決算報告書。須經會計師之證明。一九〇七年之義勇軍及預備軍法 (Territorial and Reserve Forces Act)。規定各縣義勇軍會之會計。應由會計師爲之檢查。一九一六年之戰時慈善事業取締法 (War Charity Act)。規定慈善團體之會計。須受

登記官所認可之人之檢查。

### (六)官廳會計

官廳會計之由會計師檢查。由來已久。今仍有行之者。此種官廳。多屬財政地位較重而公共關係較大者。任檢查之會計師。有由上級官廳任命者。有由地方團體推舉者。有由議會選舉者。

## 第二節 會計管理

會計管理 (Accountancy work) 者。辦理關於會計之日常事務也。此種事務。可分為二大部份。

### (甲)帳簿之登記

帳簿之登記。又可分為二類。(一)於會計師事務所內。為委託者辦理其帳簿之登記。以至貸借對照表及損益計算書調製之一切事務。洛易 (Lloyds) 保險合夥員之帳簿。多依此法委託會計師為之登記。(二)由會計師事務所派遣事務員至委託人處。為之辦理帳簿之登記。以至貸借對照表及損益計算書

調製之一切事務。此二類記帳辦法。有各種記帳均由會計師之事務員辦理之者。有每日必須即為記錄之帳簿。先由委託人處之事務員自為登記。而由會計師之事務員登記其餘者。大概屬於第一類者。採用前法。屬於第二類者。採用後法。在採用後法時。現金出納帳及人名戶清帳。由委託人自為登記。其餘各帳簿如分錄日記帳進貨帳賣貨帳等。均由會計師事務員為之計算登記。其現金出納帳及人名戶清帳之餘額。亦常由會計師事務員計算之。

上述第二類記帳事務。復可細別為三。其一為會計師之事務員。或每週數次。或每月數次。至委託人處為之記帳計算。其二為會計師之事務員。每日至委託人處為之記帳計算。其三為會計師之事務員。隨時應委託者之約。即去為之記帳計算。

會計師辦理記帳事務。而為委託者作成貸借對照表及損益計算書時。輒即附記檢查報告於貸借對照表。其記帳與檢查。即作為同時並行。但委託者亦有另委託會計師辦理檢查者。

(乙) 試算表、貸借對照表、及損益計算書之作成與記帳之查核

此種事務。又可分爲二種。(一)就原始帳之記帳。取收據、發票、收據存根、發票存根、銀行存款帳及其他之憑證書類。查對其正否。再以原始記入與總清帳上之過帳查對之。驗其有無誤謬不正。如有誤謬。卽記錄其事項。並施以相當之改正。(二)第一類事務既畢。則作成試算表。於帳簿上爲決算事項之記入計算。並作成貸借對照表、及損益計算書。

上述之試算表、貸借對照表、及損益計算書之作成、與記帳之查核等事務。會計師例多派遣事務員。或每四月一次。或每半年一次。或一年一次。至委託人處辦理之。當貸借對照表作成時。會計師卽附記檢查報告書於其上。其查核事務。卽作爲檢查。蓋在會計管理上。其所辦事務均包括檢查在內。其所訂之契約。亦多包括檢查在內。故檢查有不兼會計管理者。而會計管理幾無不兼檢查者。

會計管理之委託者。事業公司居其極大部份。公共團體居其小部份。此外則極

少。而事業公司之中，以中小公司爲獨多。此其故由於財力才力之豐嗇者半。由於事務繁簡者亦半。在大公司財力充足，力能設置相當之會計職員，且事務繁忙，不便一一待會計師之管理。其有需於會計師者自少。在中小公司則力不能多雇職員，更不能多雇用上級職員，且事務較稀，不必匆匆自理。其會計管理，自以委託會計師爲經濟，且爲妥善。故英國事業界之中小組織者，多委託會計師管理其會計，而會計師事務所，自多以此爲重要業務。會計師事務所之規模較小者，尤多注重於此。現在中流以下之會計師，幾以此爲第一重要業務。有時且以其中含有檢查事務故，單名之曰會計檢查焉。法人組織之會計師及查帳員公會副會長畢得氏（G. S. Pitt）曾於其公會之分部及法人會計師學生協會（Student Society of Incorporated Accountants）爲左之演講曰。

『會計師之事務，當於簿記員終了其任務時即開始之。而簿記員之事務，如亦委託會計師辦理，尤爲事業界之利。乃一般會計師，似祇以貸借對照表之作成爲務。其心目中幾以爲惟作成貸借對照表，方爲事務已畢。而可

以安心者。此種職務上之誤解。殊屬遺憾。』

觀於畢得氏之言論。可見彼邦識者重視會計管理之一斑。並可見其現行之會計管理。尚偏重於貸借對照表等之作成也。

考會計管理。本爲會計師原始業務之一。十八世紀以前。當業者尤注重於此。不過當時會計師之任。此大半在指導教授其他會計擔當者。或自以會計專門家之資格。受事業家之雇傭。專任會計事務。其事務初無異普通之職業。及事業界發達。會計師地位增高。而現行之受託爲會計之管理始通行。試就其所處之地位觀察之。前者爲通常之受雇者。後者爲獨立之代辦者。其間固有區別。此後事業益發達。會計事務益複雜。而人力之需用。亦必益經濟。此項會計管理業務。當可更趨興盛。

#### 第四節 稅務事務

英國會計師之辦理稅務事務。不自今始。如遺產稅 (Estate Duty) 之計算。會計師早已辦理之。又如收回過付稅款 (Recovery of Overpaid Taxes) 時計算上。法律

解釋上及種種辦理手續上之問題。亦多由會計師解決之。不過從前不甚盛行。歐戰以後。乃始激增耳。

歐戰開後。凡由於戰爭的原因而獲大利者。應於所得稅 (Income Tax) 外。更納重稅。其在法人爲法人利益稅 (Corporation Profit Tax)。在個人爲超過稅 (Super Tax)。據一九二一年法律所定。法人每鎊課所得稅六先令。法人利益稅一先令。個人每鎊課所得稅六先令。超過稅一先令六辨士。此項稅款之計算與繳納。手續非常複雜。在決定所得金額時。須就財產之增減變化。爲細密之觀察。並爲適當之計算記錄。如減價折舊率過低。則受損過高。則不能得官廳之准許。如損失帳款。必須列入相當之科目下。始可免官廳之斥駁。又在作成納稅報告書時。須照一定之格式。開明應呈報之事項。此種納稅事務。往往有爲常人所不能辦理者。於是會計師之需用。乃大增。現在彼邦會計師業所承辦之稅務事務。大部份卽屬此類。

會計師之辦理稅務事務。委託者多爲公司。合夥。及商店等。通常會計師受託爲

會計檢查時。往往兼受託爲納稅報告書之調製。此時爲會計師者。先作成檢查報告書二份。一份作爲報告股東及其他資本主之用。一份作爲呈報稅務官之用。然後再作成特別之損益計算書及報告書。連同檢查報告及應納稅款。送呈稅務官。有時會計師不行會計檢查。單辦稅務事務。大概事業公司之以會計師爲會計檢查之查帳員者。其稅務事務。卽另委託一會計師辦理之。

會計師之辦理稅務事務。對於納稅者及稅務官。均多便利。就納稅者方面言。計算呈報等複雜手續。均不必自理。事情有糾葛時。亦有會計師擔當周旋。會計師本有專門之學識與經驗。自能勝任愉快。且會計師之報告。對於官廳方面。極有信用。由其負責辦理。當極便利。就稅務官方面言。如親向納稅者調查情形。非特與納稅者以不快。且不易洞悉其真相。如不加調查。而全憑納稅者自具之報告。又易流於不實。惟有由會計師立於公平的地位。負責報告。較爲簡便可靠。由此二方面以爲觀察。會計師辦理稅務事務。實屬人地相宜。又就會計師方面言。辦理此種事務。本具專長。推廣招攬。自極注意。故近數年來。彼邦會計師業務中之



所謂稅務事務者。增進極速。在一般新生業務中。殆占最重要之位置。

會計師所辦理之稅務事務。自不祇戰後之所得稅。法人利益稅及超過稅等。卽如前述遺產稅之繳納及過付稅款之收回等。亦均辦理之。惟其中最盛行者。厥爲所得稅法人利益稅。及超過稅耳。會計師辦理此種稅務事務。爲法律所認可。一九一八年所得稅法 (Income Tax Act, 1918) 第一三七條規定。凡遇申述異議時。調查所得通常委員 (General Commissioners)。得聽法人會計師公會會員會計師所具之申述。調查所得通常委員。如拒絕會計師之申述。納稅者得向特別委員 (Special Commissioners) 申述異議。法人會計師公會者。法人組織之會計師公會。皆屬之。不僅限於有特許狀之會計師公會也。

### 第五節 清算人破產信託人管財人特別經理人遺言執行人及其他信託人之事務

清算人。破產信託人。管財人。特別經理人。遺言執行人及其他信託人之事務。非祇一端。其由來已久。且極發達。但會計師辦理此種業務。多係臨時性質。且非一

般的。故其在會計師業務中之位置。雖屬重要。而猶次於稅務事務也。茲分述其性質如左。

清算人 (Liquidator) 及破產信託人 (Trustee in Bankruptcy) 清算人爲公司解散時之清算人。破產信託人爲合夥及個人破產時之破產管財人。通常多由會計師充任。其未了事務之結束。債權之收回。財產之變賣。債務之償還。及剩餘財產之分配等。卽由此會計師辦理之。但此等事務。亦有另託他人辦理者。如財產之以拍賣方法變賣者。則委託拍賣人 (Auctioneer) 如法律事件。則委託律師 (Counsel) 或律務代理人 (Solicitor)。

管財人 (Receiver) 管財人有種種。在破產申請時商務部 (The Board of Trade) 就官吏中所任命之管財官 (Official Receiver)。其任務在調查破產者破產之原因。及其財產之現狀。在清算人及破產信託人未任命前。並管理其財產。此種管財官。由官吏充任。與會計師無關係。此外如有擔保債權者及有擔保公司債權者所任命之管財人 (Receiver)。則多由會計師任之。其任務在對於債權者及

公司債權者之利益計算下。處分擔保物件。以行債權之收回。

特別經理人 (Special Manager) 破產申請時。商務部所任命之管財官。得以債權者之請求。任命特別經理人。此項特別經理人之任務。在立於管財官指揮之下。臨時執行申請破產者之業務。其人選多由會計師充之。

遺言執行人 (Executor) 人將死亡時。留有遺言者。其遺言之事項。由遺言執行人行之。此項遺言執行人。多由會計師充任。

其他信託人 除上述外。其他信託人尚有多種。最普通者。則為遺產之管理。會計師常充任此項信託人。考英國有公營信託人 (Public Trustee) 制度者。依據一九〇六年之公營信託人法 (The Public Trustee Act, 1906) 而設立。各種信託事務。本應由公營信託人承受辦理。而近年則由會計師承辦者為多。亦可見斯業之信用也。

英國清算人破產信託人。管財人特別經理人。遺言執行人及其他信託人事務。之由會計師承辦。其原因有三大端。(一) 社會經濟發達。此種事情日趨複雜。往

往非常人所能勝任。(二)會計師之地位與信用。漸爲一般社會所認識。(三)法律之規定。每有以助長之。其關於第三端者。如一八三一年之破產法。一八四二年之破產者救濟法。一八六二年公司法中之清算人制度。一八六九年破產法中之信託人制度等均足。彼邦會計師對於此項業務。雖無激急之擴張。而社會遇有此種事情。常樂委託會計師辦理。此即論者所謂會計師業務。常涉及民間經濟之明證也。

## 第六節 調查

調查 (Investigation) 者。於有特別目的時。對於某種特殊會計事項。加以調查也。其調查之目的與應行調查事項之性質及範圍。通例由委託者指定之。論其辦理方法。頗有與會計檢查 (Audit) 相似。不過會計檢查之動機。不盡在摘發嫌疑。或查明特定之事項。其檢查之範圍爲全部的。檢查之次數與時期。常有一定。此其異耳。會計師辦理調查業務。常由於左列各情事。

一 舊有營業改爲公司組織時。受營業出讓者 (Vendor) 或公司發起人

(Promoter)之委託。調查已往之收益。以備記入公司設立概算書中。

二、營業轉賣時。受收買者之委託。調查其營業之財產狀況及收益情形。

三、公司或合夥營業。加股或拆股時。受加入者或退出者之委託。調查其營業之財產狀況及收益情形。或受公司及合夥之委託。調查加入者之財產狀況等。

四、貸與款項或購買股票債票及財產商品時。受貸放者或購買者之委託。調查承借者及發售者之財產狀況及收益情形。及其擬購財產商品之情況。

五、受股東所選任之調查委員 (Committee of Investigation) 之委託。辦理調查事情。

六、詐欺不正。侵占款項等事件已發生。或有發生之嫌疑時。受所有者或其他關係者之委託。調查其究竟。

以上不過舉其著者。其他事情之與會計有關係而須查明其特殊情形者。多有賴乎調查。訴訟事件之有會計上之問題者。法庭或當事人。亦常委託會計師調

查之。故在彼邦會計師業。此項調查業務。頗有相當之發達。

### 第七節 秘書事務

英國各公司之秘書 (Secretary) 職務。大概如左。

- 一 出席於公司股東總會及董事會。編成議事錄。
- 二 受董事會之指命。發送通知書於股東。
- 三 繳納股款。股份轉讓。股東權消滅等時。辦理股東與公司間之通信事務。
- 四 保管公司之帳簿。
- 五 股東登記簿 (The Register of Members)。股份總帳 (The Share Ledger)。及股份過戶簿 (The Transfer Book) 等之記入整理。
- 六 辦理公司之登記事務。

此外公司內部事務亦多由秘書辦理。此項事務。既繁雜又重要。故各大公司多專設職員以司之。但在中小公司。事務較稀。財力薄弱。特設專職。未免不經濟。故其事務。常委託會計師辦理之。會計師辦理此種秘書事務。尙未有久長之歷史。

而現在已有相當之發達。大公司中間亦有此種委託。其原因當由於會計師地位已得社會之重視。與夫企業經濟日益進步之故。

會計師受託辦理秘書事務。均於自己之事務所中行之。但照彼邦法律。公司應有登記事務所 (Registered Office)。在法律上。且以此標明名稱之登記事務所。作為公司之住所。故會計師有此項受託時。均於事務所門首大書其自己事務所之名稱。而於此名稱下。以較小之字。記明某某公司登記事務所字樣。其會計師事務所名稱下。附記多種之公司登記事務所字樣者。常常有之。至會計師之不設事務所。受雇於公司。專任秘書事務者。亦甚多。大概規模宏大之公司。多雇用會計師充任秘書。

考英國有特許秘書公會 (Chartered Institute of Secretaries) 者。其會員本以從事上述之秘書事務為業。現在此種業務。多為會計師所占有。論者輒謂出於會計師本來業務之外。會計師之辦理秘書事務。亦屬新生之副業。

## 第八節 會計設計

會計設計者。根據會計原理。創擬帳簿組織及會計組織等。以爲會計整理之基礎也。此項設計。可大別爲二。(一)新設公司或公共團體等當開始辦理會計時。編訂其組織方法。(二)無論公司或公共團體等。其從前所用之組織方法。發見不合。或雖無不合。而力求改進。乃就其舊法加以改善。或完全廢棄舊法。另立新規。蓋凡會計之處理。無論其爲機關爲個人。均須經過會計設計也。

會計設計。本可由從事會計者爲之。故往昔此種事務。卽由會計職員或事業經營者等爲之。及經濟組織日趨複雜。財產增減變化之整理。有非常人所能洞悉者。於是會計設計。往往委託會計專門家辦理之。從前英國會計師。卽以此爲重要業務之一。但降及近年。情勢漸變。遍查各會計師事務所之業務。殆無以此列入主要業務者。則其原因有如左列。

(一)會計智識。漸有相當之發達。會計制度。漸多完善之成規。普通之會計設計。不必委託會計師辦理。

(二)會計師充任查帳員者。及受託爲會計檢查或會計管理時。輒卽爲之辦



理會計設計事務。以會計設計。特別委託會計師者自少。

由於上述二原因。會計師業務中會計設計業務之位置。乃遠不若從前之重要。不過附屬辦理之者仍不少。中小公司之力不能置良好之會計職員者。其會計設計。尤多委託會計師爲之。蓋會計師本爲會計之專門家。會計設計業務。究不能與之相離也。

成本會計 (Cost Account) 之規劃。爲會計設計之一。並爲會計事務中之極繁雜者。其發生未久。流行甚速。製造業殆莫不注重之。而成規尙少。一般從事會計事務者。多視爲難事。其設計多委託會計師爲之。現在彼邦之會計師業。以此爲會計設計業務中之要項。

### 第九節 董事及經理事務

茲所謂董事及經理事務者。非指會計師之不設立事務所而充任公司董事及經理而言。乃會計師事務所中業務之一種。此項董事。爲常務董事 (Managing Director)。凡會計師之辦理公司董事及經理事務者。其事務多於事務所中執

行之。故在英國，公司營業之在會計師事務所辦理者，常常有之。其原因當由於利用會計師之專門才能與信用。但考其性質，究與會計師之獨立地位有背。就嚴格言，會計師似不宜從事於此。又考其歷史，尙爲近年之事。現在雖有相當之發達，而識者多非之。其能否有順利之進展，尙屬問題也。

### 第十節 爭議之公斷

爭議之涉及會計問題者，本當由精通會計之獨立的第三者公斷之。故英國利益金分派及損失金分担等計算問題之爭議，會計師常充任公斷人(Arbitrator)，而所謂爭議之公斷(General Arbitration)者，卽成爲業務之一種。一九二一年，彼邦煤礦工人同盟罷工，爭議歷數月始決，其公斷人卽 Deloitte, Plender, Griffiths & Co. 之合夥員會計師威廉氏(William Plender)。不過此種業務，並不甚盛。在會計師業務中，地位居最下。

## 第五章 法律上之查帳員

### 第一節 有限責任公司之查帳員

按照一九〇八年之公司(總括)法(The Companies' (Consolidation) Act, 1908) 凡有限責任公司(Limited Company)應設置查帳員(Auditor)。查帳員之規定於此項法律者如左。

#### (一)查帳員之選任及報酬

查帳員之選任及報酬。一九〇八年公司(總括)法第一一二條爲左之規定。

(一)各公司應於定期通常總會(Annual General Meeting)。選任查帳員一人或數人。其查帳員之任期。至次屆定期通常總會時止。

(二)定期通常總會。如不爲查帳員之選任。商務部(The Board of Trade)得依公司員之請求。選任查帳員。並決定公司應出之報酬。其查帳員之任期爲一營業年度。

(三)公司之董事及職員(Officer)不得爲查帳員。

(四)股東如欲於將滿任之查帳員以外，選任新查帳員，應於定期通常總會二星期以前，通知其意思於公司。公司應於定期通常總會一星期以前，抄送此通知與將滿任之查帳員，並以廣告及通常章程(Articles of Association)所規定之其他方法，發送通知書於股東。其不依此辦理者，不得選任新查帳員。

(但書略)

(五)公司之第一任查帳員得於創立會(The Statutory Meeting)以前，由董事選任之。其任期至第一屆定期通常總會時止，但在此以前之通常總會，股東決議解任時，不在此限。此時股東得於其總會中選任其他之查帳員。

(六)查帳員有缺額時，得由董事代之。但有殘餘之其他查帳員時，得由此查帳員兼行其職務。

(七)公司查帳員之報酬，於通常總會中決定之。但創立會以前所選任之查帳

員及臨時補缺之查帳員。不在此限。

右列規定。有應注意之點二。(一)董事得於創立會以前選任第一任查帳員。此查帳員得由通常總會決議解其職。其後之查帳員。除臨時補缺外。均由股東選任。是查帳員之選任權。操於股東。查帳員自當對於股東負責。並於股東之利益計算下行使其職務。(二)新查帳員之選任。必須事前通知將滿任之查帳員及各股東。其查帳員之改選。蓋極慎重。董事自不易上下其手。以排斥不利己之查帳員。考一九〇七年之公司法 (Company Act, 1907)。對於查帳員改選之規定。本無如此完密。致董事輒於現任查帳員將滿任時。不與通知。而改委新查帳員。自經一九〇八年之修改。此弊始除。

### (二)查帳員之權限

查帳員之權限。一九〇八年公司(總括)法第一一三條第一項爲左之規定。

公司查帳員得隨時查閱公司之帳簿計算書及憑證書類。並得要求公司之董事及其他職員。爲必要之報告及說明。

據右之規定。查帳員不特可以檢查關於會計之帳簿。計算書及憑證書類。即公司之其他帳簿。文件等。亦有權可以查閱。又其對於董事及其他職員所要求之報告及說明。凡認為必要者。均得要求之。如遭董事及其他職員之拒絕。自可報告其事實於股東會。

### (三)查帳員之任務

查帳員之任務。一九〇八年公司(總括)法第一一三條第二項為左之規定。

查帳員應就其所檢查之計算。及董事提出於自己任期中通常總會之各貸借對照表。報告其情形於股東。其報告書應記載下列事項。

(甲)查帳員所要求之報告及說明。是否得到。

(乙)查帳員參考所得之報告及說明。與公司帳簿之所載。是否認貸借對照表之作成。為能正當的表示公司之財政狀態。

據右之規定。查帳員應行檢查之範圍。及其負責之限度。已極明瞭。故於此有應注意之點三。(一)查帳員之於貸借對照表。不過報告其是否認為正確之意見

於股東。非有保證貸借對照表必屬正確之義務者。(二)查帳員之爲上述之報告。應先參考其所得之報告及說明。與公司帳簿上之記載。故查帳員不可不以相當之注意及才能。爲此項報告。說明及記載之檢查。以求得相當之意見而報告於股東。當其檢查時。自應以相當之注意及才能。研究帳簿記載等之有無錯誤遺漏。而此種檢查之經過。自亦應向股東爲相當之報告。否則卽爲瀆職。是查帳員之責任。決不祇查對貸借對照表之記載。是否與帳簿相一致。(三)查帳員之任務。爲上述之確查公司財政狀態之真相。而報告其意見於股東會。故查帳員並不須自己執行業務。亦不須監視董事之業務執行。或與以忠告。其於公司業務之是否爲有利的執行。全然無關。

上述三點。彼邦法官林德力氏 (Lindley) 之言。尤足以證明之。其對於倫敦普通銀行 (London & General Bank) 事件。曾言曰。

『查帳員之事務。爲於檢查之時。確知公司財政狀態之真相。而報告股東。查帳員之任務。僅限於此。然於茲有一問題焉。彼查帳員者。應如何確知公司財

政狀態之真相耶。則答之曰。檢查公司之帳簿。故查帳員應以相當之注意及才能。調查研究公司之帳簿。是否已表示公司財政狀態之真相。此外別無更大之責任。並不須保證帳簿之必表示公司財政狀態之真相也。……查帳員應正直。凡已所未信者。不可報告。而欲其報告之正直。尤非先以相當之注意及才能為調查不可。」

又在上述事件之判決書中曾言曰。

「忠告董事或股東應如何設施者。非查帳員之任務也。有擔保及無擔保之放款。是否慎重妥當。與查帳員無與也。查帳員如已盡其對於股東之任務。凡公司經營之是否合宜。是否有利。以及分紅是否適當等等。胥與之無關係。而其任務。惟在確知公司財政狀態之真相。且報告之於股東耳。」

#### (四)查帳員之報告

查帳員之報告書。初無一定之格式。不過法定要件要不可不具備耳。茲所謂法定要件。即貸借對照表之記載是否正確是也。故查帳員之認貸借對照表之作



成爲適當者。得無條件的承認之。不必於報告書中加入其他之種種說明。茲舉例如左。

余遵照一九〇八年公司(總括)法第一一三條之規定。特報告諸股東。凡余所要求之報告及說明。均已得到。余已就上揭貸借對照表與公司之帳簿及憑證書類。爲核對檢查。並參諸所得之報告及說明。認爲此貸借對照表已正確。的表示公司之財政狀態。

In Accordance with Section 113 of the Companies (Consolidation) Act, 1903, I beg to report to the Shareholders that I have obtained all the information and explanations I have required. I have examined the above Balance Sheet with the Books and Vouchers of the Company, and am of the opinion that the Same is properly drawn up so as to exhibit a true and Correct view of the state of the Company's affairs according to the best of my information and the explanations given to me, and as

shown by the books of company.

查帳員於檢查之後。認爲不滿足時。輒於其報告書中記入種種事項。以促股東之注意。舉例如左。

余遵照一九〇八年公司(總括)法第一一三條之規定。特報告諸股東。凡余所要求之報告及說明。均已得到。余已就上揭貸借對照表與公司之帳簿及憑證書類。爲核對檢查。願以左列事項。請諸股東注意。

(一)價格五千鎊之存貨。已作爲借款之擔保。此事似應明記於貸借對照表。

(二)多數存銅。其查存估價爲每噸十五鎊。係照市價估計。較原價高一鎊。此項存銅。在貸借對照表所記日期之時爲並未售出之商品。利益實未實際獲得。其查存估價。似應照原價。又其查存表似應由常務董事保證其正確。

(三)已經過二年之帳面貸款二千鎊。尙算入顧客科目中。董事以此爲尙可收回者。但並無充分之證據。似應作爲呆帳。並設置準備金。

(四)租借的不動產 (Leasehold Property) 設備及機械之減價折舊。未有準備。而照檢查所得。董事實已於利益金中提存準備金二千鎊。並將向股東提出此案。本年度之減價折舊(余以爲應有二千五百鎊)。似應於計算可處分之利益金以前。作爲經費而滾入損益科目。庶幾此項資產。得於貸借對照表中表示其相當之價格。

除右列事項外。證諸余所得之報告及說明。並帳簿之記載。認爲此貸借對照表已正確之表示公司之財政狀態。

上述報告書。可謂爲並無掩蔽之檢查報告。此種報告。惟會計師之爲查帳員者始能作成之。此外則縱能於檢查所得。有所指摘。輒不免流於細末。如「職工工錢。並未提出憑證書類。」「某種股票估價之正否。未得證明之材料」等。遍查各種報告書。固不難發見之。其在小商店等之不受公司法之束縛者。檢查報告往往僅書曰：「帳目查核無誤。」(Examined and Found Correct) 彼邦查帳員之報告書樣式。大略如是。

查帳員如已正確的作成報告書。並報告其意見於股東會。查帳員之責任即已終了。故無論股東是否參證其報告以可決或否決其貸借對照表。查帳員均不必負責。不過其報告要不可有錯誤耳。

五、貸借對照表及查帳員報告書之公表

貸借對照表及查帳員報告書之應否公表。一九〇八年公司(總括)法第一一三條第三項爲左之規定。

貸借對照表應有代表董事會之董事二人以上之署名。其董事僅一人者。則由此一董事署名。並應於貸借對照表下部。記明附有查帳員報告書或查帳員報告書另附之字句。其查帳員報告書。應於通常總會中朗讀之。並應供股東之查閱。

股東得以每百語不逾六辨士之手續費。領取貸借對照表及查帳員報告書之抄本。

又據其他之規定。依貸借對照表之形式所作成之表示公司財政狀態之表冊。

應於登記所登記之。以爲公司財政狀態之公告。此表祇須記載公司資本、資產及負債之概要。並足以表示資產、負債之說明。及不動產價格之決定方法。

依上述之規定。可得要點三。(一) 貸借對照表及查帳員報告書。均應詳確的明示於股東。(二) 貸借對照表並應公表於公衆。但其所公表者。不必爲詳盡的。(三) 查帳員報告書。不必公表於公衆。考其用意。要不外就公司、股東、公衆三方面統謀保護之旨。蓋貸借對照表及查帳員報告書而不明示於股東。決非保護股東之道。但若過於顯露。則公司之不良情形。既不免暴露。於公司於股東。均有弊害。故其明示祇限於股東。而查帳員報告書。且不必完全附記於貸借對照表之次。又公的。有限責任公司(Public Limited Company)。於公衆關係甚密。其財政情形。自不應完全不公表。故詳細情形。雖不强其暴露。而其概要。要不可不登記也。法律之規定。既如是。故查帳員報告書之記述不良情形者。輒另存備閱。而僅於貸借對照表之末。記明其旨。舉例如下。

上揭貸借對照表之查帳員某會計師事務所之報告書。於某年某月某日

供諸股東之查閱。

The Report to the Shareholders of messrs. X. Y. & Co, the Company's Auditors, on the above Balance Sheet, is dated the      day of      and is open to inspection.

查帳員報告書之極不利於公司者。輒於貸借對照表之末。爲下之附記。

余已就上揭貸借對照表以爲檢查。遵照一九〇八年公司(總括)法第一一三條之規定。報告其結於諸股東。

I have audited the above Statement in the form of a Balance Sheet, and in accordance with Section 113 of the Companies (Consolidation) Act, 1908, I have made a Report to the Shareholders thereon.

查帳員之報告書。不必公表於公衆。且不必添附於貸借對照表。則其記述卽有不利於公司。亦屬無礙。故彼邦之查帳員多能爲充分盡量之報告。董事雖有所不願。亦不能藉口不利公司而橫加阻撓。聞往昔立法。本不如是圓滿。致查帳員

屢受厄於董事。不克貫徹其主張。及一九〇七年制定公司法 (The Companies Act, 1907)。始得除其弊。

上所述者。均爲公的有限責任公司。至若私的有限責任公司 (Private Limited Company)。則其貸借對照表可完全不登記。私的有限責任公司者。股東在五十人以下。股份及公司債。均不能公募之公司也。

## 第二節 其他之查帳員

上節所述爲一九〇八年公司(總括)法中之查帳員。乃彼邦查帳員中之最主要者。此外尙有其他法律中之查帳員。茲於本節分述之。

(一)一八四五年公司條例總括法中之規定

鐵路事業。煤氣事業。電氣事業。及自來水事業等公司之經營上。須有特別之權限者。其設立應得議會之可決。每一公司。均有其特別制定之特別法。此項公司。謂之『議會公司』(Parliamentary Companies)。一八四五年公司條例總括法 (The Companies Clauses Consolidation Act, 1845) 之不與特別法牴觸者。均適用之。

據一八四五年公司條例總括法第一〇一條至第一〇八條之規定。議會公司除特別法另有規定外。應選任查帳員二人。每年改選一人。當選者至少應有股份一股。董事每半年或每一期間所作成之會計書類及貸借對照表。應於通常總會二星期以前。送交查帳員以備檢查。查帳員應作成關於會計書類及貸借對照表之特別報告。或承認會計書類及貸借對照表。查帳員之報告書或承認。應與董事之報告書均在通常總會朗讀之。此項規定。有於議會公司不盡適用者。如一八六八年鐵路整理法 (Regulation of Railways Act, 1868) 中之鐵路公司。是。

上述之公司條例總括法。規定查帳員得於認為適當時。以公司之費用。雇用會計師及其他人員。故查帳員人選。雖限於股東。而在辦理上。得借重會計師之助力。以視一九〇八年公司法不以股東資格為查帳員必要資格之一者。各有短長。

## (二) 鐵路公司法中之規定



鐵路公司。受一八六八年鐵路整理法(The Regulation of Railways Act 1868) 一八六九年鐵路公司(會計及報告)法(The Railway Companies (Accounts and Returns) Act, 1911) 鐵路公司特別法、公司條例及其他法規之支配。據一八六八年鐵路整理法之規定。查帳員之人選。不限於股東。

一八六七年鐵路公司法第三〇條及一九一一年鐵路公司(會計及報告)法第四條。關於鐵路公司之會計檢查。爲下之規定。(一)鐵路公司所發表之會計報告。須經查帳員證明其爲能正確的且完備的表示公司之財產狀態。(二)鐵路公司所發表之利益分配案。須經查帳員證明其所擬分配之利益金。已除去各種經費。

一八六八年鐵路整理法第一二條。規定商務部得以董事會或通常總會之決議呈請。於公司所選任之查帳員外。更選任查帳員。此二種查帳員有同一之權限及義務。故其鐵路公司往往有查帳員數人。意見不一致時。得從其多數以決定承認利益分配案等。而主持異議之股東。應報告其理由於股東。

(三)煤氣及自來水公司法中之規定

煤氣及自來水公司法 (Gas and Water Companies Acts)。無關於查帳員之特別規定。故關於煤氣公司及自來水公司之查帳員事項。適用一八四五年公司條例總括法之規定。但首都煤氣公司 (Metropolitan Gas Companies) 其查帳員由商務部任命之。

(四)電燈公司法中之規定

電燈公司之查帳員有二種。一為股東選任。以保護股東之利益者。一為依照一八九九年電燈公司條例 (Electric Lighting Clauses Act, 1899) 之規定。由商務部任命。以保護消費者之利益者。

(五)建築組合法中之規定

建築組合。自不當稱為公司。但其組合員有為有限責任者。其組合有為法人者。則固與公司相似。據一八七四年建築組合法 (Building Societies Act, 1874) 之規定。各組合應於其規則中規定關於會計檢查之事項。又據一八九四年建築組

合法 (Building Societies Act, 1894) 之規定查帳員必須有一人爲會計師。

(六) 友愛組法中之規定

友愛組合者。小額之相互保險公司。卽其一例。其組合員之責任爲有限。其組合則非法人。據一八九六年友愛組合法 (The Friendly Societies Act, 1896) 之規定。友愛組合之會計。至少須每年一次受一名公共查帳員 (Public Auditor) 或依組合規則之規定。所任命之二名或三名以上查帳員之檢查。

公共查帳員爲財政部所特選。以備檢查友愛組合與工業及救濟組合者。當選者多爲特許會計師及法人會計師。

(七) 工業及救濟組合法中之規定

工業及救濟組合 (Industrial and Provident Society) 其組合員之責任爲有限。其組合則非法人。以小額之相互保險爲主要目的。蓋與友愛組合略同。據一九一三年工業及救濟組合(修正)法 [The Industrial and Provident Societies (Amendment) Act, 1913] 之規定。工業及救濟組合之會計。至少須每年一次受一名或一名以

上之公共查帳員之檢查。

(八)信託儲蓄銀行法中之規定

信託儲蓄銀行(Trustee Savings Bank)與普通銀行異。據一八六三年信託儲蓄銀行法(The Trustee Savings Bank Act, 1863)之規定。其規則中須明定以一名或一名以上之公共會計師為查帳員。

(九)一九〇六年公營信託人法中之規定

委託公營信託人為遺產之管理及遺言之執行等時。信託事件之收益者(Beneficiary)得根據一九〇六年公營信託人法(The Public Trustee Act, 1906)委託律師或會計師調查其信託事件之經過及會計。惟事前須通知被信託人。

(一〇)一八九六年司法信託人法中之規定

一八九六年司法信託人法(The Judicial Trustees Act, 1896)于法院任命信託人時適用之。據其規定。此信託人之會計。每年須受檢查一次。其檢查通常由法院之法官為之。但遇有複雜之會計問題。得採取職業會計師(Professional

Accountant)之意見。

(二)一九〇四年許可法中之規定

一九〇四年許可法(The Licensing Act, 1904)爲關於許可販賣含有酒精分之飲料水之法律。依其規定。許可取消時。受許可者得受損害之賠償。關於此項賠償事務。設賠償官(Compensation Authority)以處理之。賠償官應任命國務大臣(Secretary of State)所認可之職業會計師(Professional Accountant)爲查帳員。以檢查其會計。

(二)一九〇七年義勇軍及預備軍法中之規定

依據一九〇七年義勇軍及預備軍法(Territorial and Reserve Forces Act, 1907)所組織之各縣義勇軍。其會計應受英帝國國內之特許會計師公會或法人會計師及查帳員公會之會員之檢查。

### 第三節 查帳員與會計師之關係

英國會計師業務之最主要者。爲會計檢查。而會計檢查業務之發展。則有賴於

查帳員職務之充任。故凡法律之強制或獎勵以會計師爲查帳員者。胥足以助長會計師業之發達。上節所述各法律中之規定。蓋已粗示其大略。茲復列舉其對於會計師之直接關係。以見彼部法律直接保護會計師業者之多焉。

(一) 有限責任公司之查帳員

一九〇八年公司(總括)法中之查帳員。雖未規定應由會計師充任。其足以直接保護會計師者似極微。但實際上則因查帳員資格之並無限制。故往往以會計師爲查帳員。

(二) 議會公司之查帳員

經營鐵路事業。煤氣事業。電氣事業及自來水事業等之議會公司。各受特別法之支配。同時並受一八四五年公司條例總括法之支配。此公司條例總括法。關於查帳員之規定。又足以助長會計師業者。二。(一)當選者雖限於股東。而僅須一股卽爲合格。實際上乃多以會計師充任。(二)查帳員得以公司之費用。雇用會計師。實際上查帳員之事務。更多由會計師辦理。現在彼邦識者。以議會公司。

關係公益至大。上之規定。未盡合宜。紛紛主張以法律強制必以會計師爲查帳員。

### (三) 建築組合之查帳員

建築組合之查帳員。依法必有一人爲會計師。自足以直接助長會計師業。

### (四) 友愛組合與工業及救濟組合之查帳員

友愛組合與工業及救濟組合之查帳員。應由公共查帳員(Public Auditor)或其他之查帳員爲會計檢查。此項公共查帳員。雖未明定必以會計師充任。而實際多由會計師任之。蓋亦足以助長會計師業也。

### (五) 信託儲蓄銀行之查帳員

信託儲蓄銀行應以會計師一人或數人爲查帳員。其查帳員。雖不完全限於會計師。但亦足以助長會計師業之發達。

### (六) 公營信託人受託事務之查帳員

一九〇六年公營信託法規定得以會計師檢查信託事務之會計。其從事檢查

者。雖不盡限於會計師。而實際上多由會計師充任。

(七)司法信託人之查帳員

依一八九六年司法信託人法之規定。法院之法官得徵求會計師之意見。以檢查信託人之會計。會計師之業務自得因以助長。

(八)賠償官及義勇軍會之查帳員

賠償官之會計。依一九〇四年許可法之規定。應由會計師檢查之。義勇軍會之會計。依一九〇七年義勇軍及預備軍法之規定。應由會計師檢查之。此均足以助長會計師業之發達。



# 下編 美國之部

## 第一章 會計師之歷史

美爲新興之邦。文明進化。後於英國。會計師業之發生亦較晚。前乎獨立戰爭者。無論已。當一七八四年。紐約銀行設立之議起。企業界漸漸向榮。而一七九一年。第一合衆國銀行成立時。全國之股份公司。在銀行業僅有三家。其他企業亦寥寥無幾。研究會計學者雖漸出。而所謂會計師職業者。固未有所聞也。入十九世紀。水運熱。鐵路熱。礦產熱等相繼發生。企業界漸多事故。企業組織亦日臻複雜。於是會計師業務始漸漸推行。然當十九世紀之上半葉。以此爲業者尙無幾。且其業務種類。不過舊式之對帳。及帳簿之代爲登記等而已。甚至受商家之雇傭。專充一熟練之簿記員者。亦往往以會計師自命。就其地位言。既未成爲獨立之職業。就其效用言。又未得社會之信仰。政府亦未設法律以助長或取締之。當時彼邦之會計師業。蓋尙在萌芽時期也。

降及十九世紀之下半葉。企業界之戰事壓迫已除。大陸之橫斷鐵路已成。法幣法及國立銀行法。亦先後頒行。企業界之有需會計師之助力者。因之日增。益以一八七三年及一八八四年之恐慌。其破產清理及改善會計者。尤須賴專門家以爲整理。於是會計師業乃漸發展。一八八二年。紐約省之會計師。以圖謀共同利益爲主旨。組織會計師公會(Institute of Accountants)。是爲彼邦會計師公會之最先設立者。一八八七年。紐約府費波斯頓等處之第一流會計師。效法英國特許會計師公會之制。組織美利堅公共會計師公會(The American Association of Public Accountants)。會員三十二人。其對於會計師業之設施。至是而稍稍完備。

美利堅公共會計師公會之初設也。各會員本擬效法英國。呈請政府頒給特許證。嗣以英美國情不同。改爲制定特許公共會計師法之運動。而此項運動。且影響於各省。其因此運動而首先頒行證明公共會計師法(Certified Public Accountants Law)者。爲一八九六年之紐約省。其後賓夕爾佛尼亞省(Pennsylvania)

於一八九八年。馬理蘭省 (Maryland) 於一九〇〇年。伊倫諾省 (Illinois) 及華盛頓省 (Washington) 於一九一〇年。紐折爾西省 (New Jersey) 於一九〇四年。密執安省 (Michigan) 及佛羅里達省 (Florida) 於一九〇五年。洛愛倫省 (Rhode Island) 及猶德省 (Utah) 於一九〇六年。哥羅鐸省 (Colorado) 及哥納吉的省 (Connecticut) 於一九〇七年。魯西納省 (Louisiana) 及阿哈烏省 (Ohio) 於一九〇八年。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) 於一九〇八年。物去尼省 (Virginia) 於一九一〇年。相繼制定施行。迄今美國五十省。除阿拉斯加省 (Alaska) 外。均已有了證明公共會計師法。從前會計師業之資格。並無一定。所用之稱號亦無限制。自證明公共會計師法頒佈後。無相當之學識與經驗者。不得充任證明公共會計師。不依法定手續。受政府之許可者。不得稱證明公共會計師 (Certified Public Accountant)。或用 C. P. A. 之略號。僅得稱公共會計師 (Public Accountant) 或會計師 (Accountant)。於是會計師制度乃確立。會計師業務亦日盛。不經證明之公共會計

師或會計師。雖亦有卓卓者。如 (Joseph Froggatt & Co., Inc.) 是。而所謂證明公共會計師者。究已占極大之勢力。各省之頒行證明公共會計師法。自足以助長期業之發展。但就其制定推行之時期言。究不過最近之事。紐約省號稱最先。已在十九世紀之末葉。此外除賓夕爾佛尼亞省外。均入二十世紀始有之。且多至一九一〇年後始有之。就會計師法事情上以爲觀察。美國會計師業之發達時期。當自近年起算。其十九世紀中葉以後。及二十世紀初年以前。僅可視爲漸盛時期耳。

當各省先後推行會計師法之際。會計師公會亦漸見發展。凡會計師之有證明公共會計師之稱號者。均亟亟爲本省證明公共會計師公會之組織。以擁護其特有之權利。開其端者。爲一八九七年之紐約省證明公共會計師公會 (New York State Society of Certified Public Accountants)。其後各省每遇制定證明公共會計法。輒有類於紐約省之省公會 (State Society) 出現。此等地方團體性質之一省的證明公共會計師公會。均於其會名上冠以本省之省名。一九〇二年

十月。各州會計師公會之代表者。集會於首都華盛頓。謀所以聯絡各省省公會。以共理各省會計師業之共同的利害問題者。決議組織北美合衆國公共會計師公會聯合會 (The Federation of Societies of Public Accountants in the United States of America)。以各省省公會爲加入單位。聯合會不直接支配省公會之會員。此聯合會。本具全國的會計師團體之性質。但一八八七年所成立之美利堅公共會計師公會。自以爲歷史最古。會員最優秀。不願加入。一時有兩個國家的團體對立之概。一九〇四年。聖路易 (St. Louis) 開世界大博覽會。全國會計師紛紛來集。多以兩團體對立爲有害同業之發展。決議互相讓步。共謀合作。一九〇五年。北美合衆國公共會計師公會聯合會乃合併於美利堅公共會計師公會。而美利堅公共會計師公會之章程。同時加以修正。當是時。有會員五八七人。會計師業。蓋已入漸盛時期矣。

美利堅公共會計師公會改組後。力自振作。對外鼓吹未有會計師法及會計師公會之各省。從速頒行及設立。並盛唱各省法制統一論。對內力謀會員業務之

取締與助長並提倡營業方法之劃一。卓然成爲代表各省會計師公會之強有力的國家團體。加入單位。爲各省之省公會。各個會計師不受其直接之支配。會員分正會員與副會員兩種。得有公共會計師之證書。從事此職務達三年以上者。爲正會員。其未及三年者爲副會員。職員有會長。副會長。秘書。監事。評議員及諸種常設委員會之委員。各種事項之研究。調查。規劃及實行等。均設常設委員會以分擔之。如出版委員會。專門名詞委員會。教育委員會。法規委員會。入會出會調查委員會。公會章程委員會。預算及財政委員會等。是。每年秋季。於國內主要都市。開會員總會一次。各省公會咸推舉其本省之重要會計師出席。關係同業全體之重大問題。卽於總會討論之。會計學術界之大家。並於此時爲講演及討論。考其種種設施。頗有相當之價值。但缺陷亦在所難免。尤以公會不直接指揮監督各會員一端。爲論者所非議。一九一六年在紐約市開定期會員總會時。乃決議改組爲美利堅會計師公會(American Institute of Accountants)。以各個會計師爲加入單位。公會直接支配會員。又以當時各省對於證研公共會計師之

試驗。未盡舉辦。其已辦理者。辦法既不一。標準復過寬。特於公會設試驗部 (Board of Examiners)。凡加入會者。不必爲各省之證明公共會計師。但須受試驗。於是會員資乃丕變。其中有已爲證明公共會計師。而未得加入該會者。且有二十餘省。卽以公會之試驗。代其本省應執行之試驗。其會員數。一九一七年有一二二〇人。一九二〇年。有一三六三人。一九二三年。有一八一八人。勢力之大。實遠過以前各公會。此其原因。當有若干部份出於企業界之發皇。蓋自歐戰而後。彼邦企業界發達極速。號稱商業醫師之會計師。自不難有長足之進步也。近年又發生一新會計師公會。曰美利堅證明公共會計師公會 (The American Society of Certified Public Accountants) 組織之者均屬依省法之規定。得到證書之證明公共會計師。入會者無庸經過公會之試驗。但必須爲證明公共會計師。其宗旨蓋在擁護證明公共會計師之資格。雖係初立。勢力亦大。大有與美利堅會計師公會爲對抗的競爭之概。由會計師公會事情之變遷上以爲觀察。美國會計師業。蓋已於十數年前入於發達時期矣。

美國法律，尙未有積極的保護會計師業務，並強制各方面利用之規定。以公司查帳員 (Auditor) 言，除馬薩諸塞省外，並無法定之制度。以清算人、破產管財人等言，更無明定由會計師充任者。其他法規，更鮮有如英國之足以直接的或間接的助長其業務者。彼邦會計師成爲專門的職業之晚，法律之不備，蓋亦爲其重大之原因。洎乎各省漸頒會計師法，政府始稍稍注意及此。如馬薩諸塞省強制儲蓄銀行之會計，每年必須由公共會計師檢查一次。借用儲蓄銀行資金之公司，必須由查帳員檢查其每期之決算報告表是。然在歐戰以前，各省助長會計師業務之法律，猶未多見也。歐戰而後，企業發皇，稅制複雜，會計師之需用日增。聯省商業委員會 (Federal Trade Commission) 更盛唱會計整理論，以引起各方面之注意。於是法律規定之足以助長其業務者乃增。事業公司於章程中明定以會計師充查帳員亦日多。其公益事業之會計，更多由法律強制其須受會計師之檢查。會計師業之發展，乃得因此項法律的獎勵而益順。夫會計師業務之發達，固有待乎法律之獎勵。而法律之強制或獎勵各方面利用會計師，又固



有待乎會計師業之已有相當之成績。今美國法律之所以助長會計師業者。既如是之晚。更足以見斯業之漸盛時期與發達時其。誠爲近來之事實矣。

由上述各方面之變遷情形言。美國會計師業之歷史。尙極短。其發達更僅爲近一二十年來之事。但彼邦本屬新興。一切文物制度。生雖晚。而發達極速。試一考斯業之近况。人數雖未能舉其詳。而據錢恩氏 (David A. Jayne) 之調查。取得證書者。已超過五千人。會計師事務所之規模大者。事務員動輒以數百計。其效用之大。信用之厚。自企業界以至非企業界。往往信任之。業務範圍。日益擴張。如會計檢查。成本計算。稅務事務。調查。公益事業公司徵費之考查。會計管理及清算人。破產管財人之事務等。均有相當之發達。此其盛况。殊有足稱也。

此  
页  
空  
白

## 第二章 會計師之法律

美國自一八九六年紐約省頒行證明公共會計師法以後。各省羣起倣行。迄於今。除阿拉斯加省 (Alaska) 外。均已頒有此項法律。各省立法。大致多屬相同。但差異之處。亦在所難免。雖疊經會計師業之運動統一。終鮮成效。彼邦識者。輒引以爲憾事。茲舉紐約省立法之要點如左。以見其一斑。其餘各省。大都以此爲準則也。

紐約省之證明公共會計師法。於一八九六年商事通行法 (General Business Law) 中規定之。一九二二年曾加以修正。其要點如左。

- 一、欲爲證明公共會計師 (Certified Public Accountant) 者。必須具備左列條件。
  - A. 合衆國人民。或已適當的表示爲合衆國人民之意思。
  - B. 在紐約省內有住所。或有一定之事務所。
  - C. 年滿二十一歲。品行端正者。

D. 由紐約省大學管理委員 (Regents of the University) 處領有得以充任公共會計師。以執行業務之資格證明書。

二. 非依前列條件。受證明公共會計師之許可者。不得於紐約省內使用特許公共會計師 (Certified Public Accountant) 之稱號。或其略號之 C. P. A. 並不得以其他之任何言語。文字及記號。表示其為證明公共會計師。

三. 合衆國人民。合格於他省之會計師試驗。得有證書。並在其省內從事證明公共會計師之業務滿三年者。得經大學管理委員之認可。無試驗而受證明公共會計師之證書 (Certificate)。

四. 大學管理委員應對於欲得證明公共會計師之證書者。訂定試驗規則。並任命證明公共會計師三人為試驗委員。

五. 大學管理委員認為有正當之事由時。得取消證明公共會計師之證書。

六. 違反會計師法之規定者。處以輕罪 (Misdemeanor)。

以上為會計師法之要點。至於大學管理委員所訂定之發給證書規則。大要如

左

一、凡欲根據他省之證書。在紐約省無試驗而受證明者。須證明該省之試驗程度。並不低於紐約省。且須經證明公共會計師試驗委員 (The Board of Certified Public Accountant Examinations) 之推薦。此項無試驗而證明之志願者。提出他省之證書時。須該省與大學管理委員締約。認可紐約省之證書。有同等之無試驗而受證明之交換條件。

二、前條之證明爲例外。通常凡欲得證書者。必須具備左列預備條件 (Preliminary Requirements) 及職業條件 (Professional Requirements)。

#### A. 預備條件

預備條件者。應有普通教育之條件也。凡在省府所認可之中等學校 (Secondary School) 肄業四年者。或受過與此同等以上之教育者。或合格於證明公共會計師試驗委員之試驗者。方爲具備預備條件。

#### B. 職業條件

職業條件者。應有會計師業務實地經驗之條件也。此實地經驗。須滿五年。此五年內在受證明公共會計師試驗以前。至少須有三年以上。又此五年內。並須有二年以上受雇於自營會計師業務之證明公共會計師處。爲其後進會計師 (Junior Accountant)。

### C. 試驗

試驗每年執行二次。學科如下。

會計學理 (Theory of Accounts)

會計實務 (Practical Accounting)

查帳 (Auditing)

商法 (Commercial Law)

紐約省證明公共會計師法之要點。略如前述。其他各省之規定。多與之相類。茲再就密執安省 (Michigan) 言之。密執安省之證明公共會計師法。頒行於一九〇五年。其要點如左。

一、欲爲證明公共會計師者，必須具備左列條件。

A. 在密執安省內有住所，或有一定之事務所。

B. 年滿二十一歲，品行端正者。

C. 經會計師監督委員會 (Board of Accountancy) 之核准，推薦於政府，領有得以充任證明公共會計師以執行業務之資格證明書。

二、非依前列條件，受證明公共會計師之許可者，不得於密執安省內，使用證明公共會計師之稱號，或其略號之 C. P. A. 並不得以其他之任何言語、文字，及記號，表示其爲證明公共會計師。

三、會計師監督委員會，得對於有他省之證明公共會計師證書者，無試驗而給與登錄證書。但以他省對於密執安省之證明公共會計師，有同等之待遇者爲限。

四、會計師監督委員會，以證明公共會計師二人及在密執安省法庭有相當地位而執行職務之律師 (Attorney) 一人組織之。對於欲得證明公共會計

師之證書者執行試驗。

五、會計師監督委員會，得於必要時，呈請政府，取消證明公共會計師之證書。密執安省之證明公共會計師試驗法，大略為每年由會計師監督委員會試驗二次。試驗學科，為會計學理、會計實務、查帳、商法。考密執安省關於證明公共會計師之立法，以視紐約，雖不無出入，而其要點，尚無大異。其他各省，亦大略如是。茲列各省關於職業條件之立法如左。

阿拉勃曼 (Alabama)

對於普通會計事務，有三年之經驗，或有為會計師一年以上之經驗。

阿利桑那 (Arizona)

有為會計師三年以上之經驗。

阿肯色 (Arkansas)

對於會計師業務，已有三年之經驗。

加利福尼亞 (California)



對於會計事務所之經驗。但其中應有二年爲在證明公共會計師事務所中之經驗。

#### 哥羅鐸 (Colorado)

對於會計師之事務。有三年以上之經驗。其中最後一年。爲在本省內之經驗。

#### 哥倫比亞 (Columbia)

得有已受認可之會計學校之證書。並爲證明公共會計師之事務員。已有一年之經驗。或爲證明公共會計師之事務員。已有三年之實務經驗。

#### 哥納的吉 (Connecticut)

有二年之記帳經驗。並有試驗委員所認爲會計師業務上必要之訓練。

#### 德拉華 (Delaware)

有在會計師事務所爲助手三年之經驗。

#### 佛羅里達 (Florida)

有在會計師事務所一年之經驗。或有自爲會計師一年之經驗。其經驗且已得認可。

佐治亞 (Georgia)

(無規定)

愛達和 (Idaho)

對於會計事務有三年之經驗。

伊倫諾 (Illinois)

(無規定)

印第安拿 (Indiana)

對於會計實務。有三年以上之經驗。

衣阿華 (Iowa)

對於會計實務。有三年之經驗。其中應有一年爲會計師之事務員。

干薩斯 (Kansas)

有四年以上之經驗及研究。且其中應有一年爲在會計師事務所之經驗。  
墾塔啓 (Kentucky)

對於會計實務有三年之經驗。但其中應有一年爲在會計師事務所之經驗。或自爲會計師之經驗。

路易斯安那 (Louisiana)

有在會計師事務所一年之經驗。或有自爲會計師一年之經驗。

緬因 (Maine)

有在會計師事務所繼續二年之實務經驗。或有在會計師事務所繼續一年之實務經驗。並有一年自爲會計師之經驗。或有與此同等程度之經驗。

馬理蘭 (Maryland)

畢業於有二年課程之會計學校。或有爲會計師事務員繼續一年之經驗。或有自爲會計師二年之經驗。

馬薩諸塞 (Massachusetts)

對於會計師業務。有二年以上之經驗。

密執安 (Michigan)

對於會計師業務。有二年以上之經驗。

密奈鎔達 (Minnesota)

對於會計師業務。有三年以上之經驗。

密士失必 (Mississippi)

(無規定)

密蘇爾厘 (Missouri)

對於會計師業務。有三年之經驗。

蒙德那 (Montana)

對於會計師業務。有一年以上之經驗。

尼布拉斯加 (Nebraska)

有在會計師事務所三年之經驗。或有自爲會計師三年之經驗。

內華達 (Nevada)

(無規定)

紐罕木折爾 (New Hampshire)

對於會計師業務。有四年以上之經驗。或受同年限之教授。

紐拆爾西 (New Jersey)

有在會計師事務所二年之實務經驗。或有自爲會計師二年之經驗。

紐約 (New York)

對於會計師業務應有五年之實地經驗。其中應有二年爲在會計師事務所之經驗。

北卡羅來納 (North Carolina)

對於會計實務有三年之經驗。

北達科他 (North Dakota)

有爲會計師三年之經驗。

阿哈烏 (Ohio)

對會計師業務有三年之經驗。

俄克拉何馬 (Oklahoma)

(無規定)

俄勒岡 (Oregon)

由試驗委員定之。

賓夕爾佛尼亞 (Pennsylvania)

有爲已登錄之會計師助手二年之經驗。或有自爲會計師五年之經驗。

洛愛倫 (Rhode Island)

有在會計師事務所一年之經驗。或有自爲會計師一年之經驗。

南卡羅來納 (South Carolina)

(無規定)

南達科他 (South Dakota)

對於會計實務有三年之經驗。

#### 田納西 (Tennessee)

有爲會計師一年之經驗。或有爲會計師助手二年之經驗。或有在會計師事務所爲記帳員三年之經驗。

#### 得克薩斯 (Texas)

有關於會計一年之研究。並有會計實務一年之經驗。

#### 猶德 (Utah)

對於會計師之業務。有一年之經驗。

#### 威爾滿 (Vermont)

(無規定)

#### 物去尼 (Virginia)

有爲會計師一年之經驗。或有爲會計師事務所助手二年之經驗。或有爲記帳員三年之經驗。

華盛頓 (Washington)

(無規定)

西物去尼 (West Virginia)

有獨立為會計師三年之經驗。

惠斯康辛 (Wisconsin)

有為會計師二年以上之經驗。

惠俄明 (Wyoming)

對於會計事務有三年之經驗。

美國各省除阿拉斯加省 (Alaska) 尙未制定證明公共會計師法。及紐墨西哥 (New Mexico) 之規定未詳外。各省之有證明公共會計師法者。其會計師資格中之職業的條件。略如左列。其規定雖有出入。有須五年以上之實務經驗者。有不明定實務經驗。祇須合格於試驗。即得到證明者。若細別之。種類自極多。但欲為證明公共會計師者。須具備相當之條件。方能受試驗。並須合格於試驗。方



能取得證書。則固各省皆同。而試驗之學理與實務並重。各省亦無二致。不過各省之試驗程度。大有參差耳。大概北部諸省。程度較高。南部諸省。程度較低。他省所證明之公共會計師。凡程度不低於本省者。多可受無試驗的證明。

各省對於會計師試驗。多設試驗委員以主之。其試驗委員制度。各省亦不盡同。有以省行政廳內所設之大學管理委員充試驗委員者。如紐約省 (New York) 及伊倫諾省 (Illinois) 是。有由省長就本省特許公共會計師中選任委員數人。使之組織試驗事務局者。其他各省多如是。又有以省行政廳內之銀行監督官充試驗委員。使之調查試驗志願者之人格才能。酌給證書者。則惟馬薩諸塞省 (Massachusetts) 而已。

各省證明公共會計師之證書。自頒給後。除依法取消外。永久有效。惟馬薩諸塞省僅有時效一年。故其會計師須每年繳費若干。請領新證。

各省之證明公共會計師。未能詳舉其數。據哥倫比亞省 (Columbia) 以外之四十八省試驗委員之所答。約共有四千人。又據證明公共會計師錢恩氏 (David A.

Jayne)之所答。約共有五千二百人。此外之稱公共會計師(Public Accountant)或會計師(Accountant)者。其資格既非法定。更無須登錄。爲數尤不可考。前者紐約省上下兩議院曾通過一法案。修正其會計師法。規定非得政府之證明。不得稱證明公共會計師。亦不得稱公共會計師或會計師。且非依會計師法取得證書者。不得從事會計師業務。卒以省長之拒絕。未能成爲法律。故彼邦之非證明公共會計師。爲數亦不在少也。

## 第三章 美利堅會計師公會

### 第一節 美利堅會計師公會成立之由來

會計師公會之足以匡助政府法律之不逮。而爲會計師業之重要機關者。在英首推英倫及威爾斯特許會計師公會。在美則爲美利堅會計師公會。美利堅會計師公會 (The American Institute of Accountants) 於一九一六年由美利堅公共會計師公會 (The American Association of Public Accountants) 改組而成。而美利堅公共會計師公會之成立。則遠在一八八七年。其後合併北美合衆國公共會計師公會聯合會 (The Federation of Societies of Public Accountants in the United States of America) 乃又有一九一六年之改組。一九二三年有會員一八一八人。其對於會員之取締與助長。均能竭力講求。故其會員在社會上有特殊之聲譽與權威。而會員間亦頗有相當之統一與聯絡。彼邦雖有種種會計師法規。會計師之資格及行爲尙多歧異。自該會竭力整頓後。始漸呈整齊之步

調。凡各省法制之未善者，鼓吹其改良，並運動其統一。試驗條件之過低者，勸導其提高，並代行其試驗。會計學術之未闡明者，從而提倡之。會計師業之應改善者，竭力推行之。迄於今，會務日發達，會計師業亦日進步。彼邦會計師業之有現在之隆盛，論者多歸功於此。

美利堅會計師公會定有章程 (Constitution) 細則 (By-Laws) 及執行業務規則 (Rules of Professional Conduct) 試驗委員會規則 (Rules of Board of Examiners) 其對於會員資格行為等之取締與助長，均於此規定之。茲據該公會一九二三年所發行之年鑑 (Year Book) 譯錄於後。

## 第二節 美利堅會計師公會章程 (Constitution)

### 第一章

第一節 本公會定名為美利堅會計師公會 (The American Institute of Accountants) 以聯絡北美合衆國會計師業，增進職業道德，保護公共會計師利益，提高會計學術，改良會計教育，舉行會員試驗，並獎勵會計師間之合理的

交際爲宗旨。

## 第二章

第一節 會員分正會員 (Member) 副會員 (Associate) 兩種。其正副會員又各分執行業務者及不執行業務者兩項。

因分別會員所發生之問題。由評議員會 (Council) 解決之。

第二節 正會員須具備下列資格之一。

(a) 一九一六年九月十九日美利堅公共會計師公會 (American Association of Public Accountants) 之正會員。

(b) 副會員自己執行業務。或受雇於執行業務之公共會計師。直至申請日止已滿五年者。得於受試後經試驗委員會 (Board of Examiners) 之推荐。由評議員會公決之。此項執行業務之公共會計師。由試驗委員會特定其資格。

(c) 會計師自己執行業務。或受雇於執行業務之公共會計師。直至申請日止已滿五年者。其所受之預備教育 (Preliminary Education) 如能與試驗委

員會以滿意。得於受試後經試驗委員會之推荐。由評議員會公決之。

(d)會計師自己執行業務。或受雇於執行業務之會計師。已滿十年。其中一年適直接於申請日者。其所受之預備教育。如能與試驗委員會以滿意。得於受試後經試驗委員會之推荐。由評議員會公決之。

### 第三節 副會員須具備下列資格之一。

(a)一九一六年九月十九日美利堅公共會計師公會之副會員。

(b)年滿二十一歲。其所受之預備教育。經試驗委員會審查。認為滿意。

(c)具有公共會計上之充分學識及經驗。此項資格。為左列各項。

(一)執有經試驗委員會承認之會計學校畢業文憑。並合於試驗委員會所定標準之證明公共會計師證書。其無此項證書者。須受雇於公共會計師為會計職員。已滿二年。(在會計學校未畢業之學生。在校所修之課程如屬完備。所歷年度。得折半計算。作為受雇於公共會計師之年度。)

(二)受雇於公共會計師為會計職員。已滿二年。並執有合於試驗委員會

所定標準之證明公共會計師證書。

(三) 自己或在公共會計師處爲職員。辦理公共會計事務。已有四年以上之經驗。未得有合於試驗委員會所定標準之證明公共會計師證書。

(四) 執有外國政府所發給之合法會計師證書。此項標準。經試驗委員會全體之贊同。並在北美合衆國執行業務。積有一年以上之充分經驗。

(五) 在經試驗委員會所承認之會計學校。教授會計。已滿三年。由試驗委員會於每次審定之。

(六) 除具有右列資格外。欲爲副會員者。須受試驗委員會試驗。方得經其推薦。由評議員會公決之。

第四節 本公會開會時。議決權之行使。限於正會員。但副會員得一體列席。得主席或會衆之許可時。並有發言權。

第五節 一九一六年十月三十一日以後。除經試驗委員會之試驗及評議員會之公決外。不得入會爲正會員或副會員。或由副會員升爲正會員。

## 第三章

第一節 本公會以評議員會爲執行機關。以執行業務之正會員三十五人組織之。(其中同住一省者不得逾六人)並設置職員如左。

會長一人(連任不得過二年)

副會長三人(不得爲同住一省者)

會計一人

職員及評議員。均以執行業務之正會員充任。於通常總會時選任之。其任期至下屆職員選出並就任時爲止。

第二節 職員任期一年。評議員三十五人任期五年。但第一任評議員。任期一年者七人二年者七人三年者七人四年者七人五年者七人。其後每年選任七人。任期五年。評議員有缺額時。其未滿之任期。由總會另選補足之。

第三節 本公會由評議員會選任書記(Secretary)一人。執行會務。受評議員會之監督。不必爲會員。其在總會評議員會及執行委員會(Executive Committee)。



有發言之特權。

第四節 評議員會於必要時得選任或委任代理人及其他雇員以辦理正當會務。

第五節 在總會前後評議員有缺額時評議員會得就正會員中另選補足之。此項補缺評議員之任期至下屆通常總會時止。此項選舉得於評議員常會或臨時會行之。或由本公會會長關照推舉。將指定者姓名通知評議員。評議員以通信表決之。得過半數之同意者為當選。

第六節 職員死亡或辭職時評議員會得另行選任或委任以補足之。此項補缺職員之任期至下屆通常總會時為止。

#### 第四章 委員 (Committees)

第一節 本公會置常設委員 (Regular standing Committee) 十三組如左

執行委員 (Executive) 以評議員五人與會長會計組織之。此項評議員由評議員會選舉之。會長及會計為因職委員 (Ex-officio)

職業道德委員 (Professional Ethics) 以評議員五人組織之。此項評議員由評議員會選舉之。但不得為執行委員。

仲裁委員 (Arbitration)

預算及財政委員 (Budget and Finance)

會章及細則委員 (Constitution and By-Laws)

證書委員 (Credentials)

教育委員 (Education)

聯邦立法委員 (Federal Legislation)

集會委員 (Meetings)

推舉委員 (Nominations)

出版委員 (Publication)

各省立法委員 (State Legislation)

專門名詞委員 (Terminology)

推舉委員以執行業務之正會員七人組織之。其中由評議員會選任二人。由通常總會選任五人。評議員會應於通常總會前之星期一。或因故延期時之開會日。選任評議員二人為推舉委員。但職員及將於一年內滿任之評議員不得當選。每年通常總會時。到會正會員應就執行業務之正會員內。選任五人為推舉委員。但職員及評議員不得當選。推舉委員負有推選職員及評議員之責任。應於通常總會六十日前。推舉應有各職。並於通會總會三十日前。通告其推舉事項於各正會員。其任期一年。至繼任者選出就職時。方為終了。每正會員十人。得自行推舉。但應於通常總會二十日前。通知書記。並於通常總會十日前。通告各正會員。通常總會中為職員及評議員之推舉時。以得到會正會員過半數之同意為當選。

第二節 除上節之規定外。各組委員均由會長委任之。每組置主席委員一人。委員二人。充任者以正會員為限。

第三節 各組委員處理事務時。以過半數為法定人數。為代替開會計。主席委

員得通告議題於各委員使爲通信表決。有委員三分二以上之書面可決時。其決議案即成立。

第四節 會長因其職位。於各組委員會均爲委員。

## 第五章 分會 (Chapters)

正會員得經評議員會之許可。及各該省政府之承認。於其居住或行使職務之省。遵照評議員會所頒發之規程。組織本公會分會。

## 第六章 試驗 (Examinations)

第一節 評議員會應於通常總會後第一次開會時。就執行業務之正會員中。

選任九人爲試驗委員組織試驗委員會 (Board of Examiners) 任期三年。但第

一任試驗委員任期一年。二年。三年者各三人。其後每年選任三人。任期三年。

第二節 試驗委員會應每年舉行試驗一次。認爲必要時。得每半年舉行一次。

其試驗方法。得用口試或筆試。或兼用此二者。試驗委員會應根據其所採用之試驗方法。審定請求入會爲會員者之學術程度。及其所受之預備教育與

所具之經驗報告於評議員會。試驗應於國內各地分別同時舉行之。其舉行的地點由試驗委員會按照受試之便利定之。

第三節 試驗委員會應互選主席委員一人，並應訂立規則，以便處理。又得委任試驗員 (Examiner) 使預擬試題及評定等第，並得徵收試驗費，以充試驗費用。試驗委員會所訂立之規則，評議員會得修改、停止或取消之。

### 第七章 修改 (Amendments)

本章程及細則之修改，於通常總會行之，其修改須得到會會員三分之二以上之同意。已經此項修改之案，應付全體會員通信投票表決。如得過半數之書面可決，方可由會長公佈施行。通信投票，應於發出通告後六十日內送達本公會。逾期無效。委員擬修改本章程及細則時，應列入開會議程。其他人員提議為此種修改時，須有會員三十人以上之同意署名。於通常總會六十日前，通知本公會書記，列入開會議程。

### 第三節 美利堅會計師公會細則 (By-Law)

## 第一章 職員之責任 (Duties of Officers)

第一節 會長爲評議員會及總會之主席。缺席時副會長代之。副會長亦缺席時。由評議員會指定評議員代之。會長認爲必要時。或有執行委員請求時。得召集總會或評議員會。有評議員五人以上之書面請求時。得召集評議員會。有正會員百人以上之書面請求時。得召集總會。副會長及會計之責任。如其名稱。書記除本有責任外。應從評議員會及執行委員之決議。負擔各種責任。

查帳 (Audit)

第二節 每年通常總會應選任監事 (Auditor) 二人。查核本公會會計。監事應於下屆通常總會。報告其查核事項。會計應於通常總會一星期前。將一切簿據帳目。提交查核。

### 評議員及委員 (Council and Committees)

第三節 評議員會應經管本公會財產並辦理會務紀事。每年通常總會時。並應報告其事項。本公會一切事務。評議員會有處置之權。



第四節 評議員會得委託執行委員代理一切事務。如審查試驗委員會規則。糾察會員補足執行委員缺額。編制並修改預算等。均得委託代理之。但職員之選舉及會員資格之決定。不得委託代理。

第五節 執行委員應執行本公會會務。監督本公會財政。經評議員會之指定時。並得辦理其他事務。其委員會會務。應置有紀錄。並應於評議員會詳細報告之。除例定之薪金外。會計非得執行委員之同意。不得支付款項。

第六節 評議員於評議員會繼續缺席四次時。得另選補缺。

第七節 評議員會應編制每年度預算表。載明本公會各項經費。並估計來年度收入。不得評議員會過半數之可決。不得借債。並不得為預算外之開支。

第八節 各項委員之責任。如其名稱。

第九節 出版委員會有監督會計雜誌(The Journal of Accountancy)之責。

第十節 仲裁委員得以公平之態度。對於正會員或副會員間之爭議。加以調查及判斷。他項人員如經當事者之同意。亦得依照正當手續。向仲裁委員請

求仲裁。仲裁委員對於正會員或副會員間爭議所下之判斷。遭一方拒絕承受時。應報告其事項於評議員會。評議員會經到會評議員三分二以上之可決。認其判斷爲正當時。得強制執行或控告之。

第十一節 職業道德委員得受理並審查對於正會員或副會員之控告。並對於控告者。告以其所舉發之事實是否正當。但其所認爲不能表示意見之控告事項。不能卽視爲已得其承認。職業道德委員對於控告。於審查之結果。認爲確係破壞本公會章程及本細則。或損害公共會計師名譽時。應報告執行委員。執行委員應辦就正式控告。並通知與該案有關係之正會員或副會員。於下屆評議員會常會或臨時會時。到會答辯。

總會開會 (Meetings of the Institute)

第十二節 本公會通常總會。於每年九月之第三火曜日開會。本公會會計年度。以每年八月三十一日終止。

第十三節 總會開會通告。應於開會三十日前。按照最新地址。分送各正會員。



及副會員。

第十四節 依照本細則第一章第一節之規定。得召集臨時總會。其議案以列入召集通告者爲限。開會地點。由執行委員定之。召集臨時總會之通告手續。適用關於通常總會之規定。

第十五節 爲代替臨時總會計。會長得以總會正會員之請求。或評議員會根據評議員過半數同意之請求。將議題通告全體正會員。使爲通信表決。有正會員過半數之書面可決時。其決議案即成立。由會長公布之。並紀入決議錄。通信投票。應於發出通告後六十日內。送達本公會。逾期無效。

評議員會開會 (Meetings of the Council)

第十六節 評議員會常會日期。爲每年九月第三火曜日。後之木曜日。四月之第二月曜日。及九月第三火曜日。前之月曜日。

第十七節 評議員會開會通告。除九月第三火曜日。後之木曜日。常會外。應於開會二十一日前。按照最新地址。分送各評議員。此項通告。應載明每次所議

事項之簡單說明。

第十八節 評議員會每次開會之決議錄應於閉會後三十日內抄送各評議員。

第十九節 依照本細則第一章第一節之規定得召集臨時評議員會。

第二十節 為代替臨時評議員會計會長得將議題送交各評議員使為通信表決。有評議員三分之二以上之書面可決時其決議案即成立。由會長公布之。作為評議員會之決議案並紀入評議員會決議錄。

委員會開會 (Committee Meetings)

第二十一節 各組委員會之開會由其主席委員召集之。

法定人數 (Quorum)

第二十二節 總會開會以正會員五十人為法定人數。

第二十三節 評議員會開會以評議員二十人為法定人數。

## 第二章



第一節 本公會總會。正會員均有列席發言表決之權。

第二節 正會員得委託他正會員爲代表。行使前節之權利。但須受左之制限。

(一)無論何人。不得爲正會員五人以上之代表。

(二)代表人不得委託他人代行其代表權。閉會後。其代表資格即消滅。

第三節 證書委員應於通常總會開會後。立時召集。在會期內有辦理登錄及

審定代表資格之責任。代表權之生效。以得證書委員會之審定者爲限。

## 第二章 選舉職員 (Election of Officers)

第一節 選舉以投票行之。選舉各職員。評議員及監事時。應推定主席一人。檢

票員二人。主席及檢票員應計算票數。報告監票員得票過半數者爲當選。

選舉職員評議員及監事時。其初次投票。如無過半數之一致。應將未成立之

選舉。重行投票。務以產出過半數之一致爲止。

## 第四章 入會費及常年會費 (Initiation Fees And Dues)

節 本公會之入會費如左。

正會員

金五十元

副會員升為正會員

金二十五元

副會員

金二十五元

第二節 會章第二章第二節(a)及第三節(a)之正會員及副會員。免除入會費。

第三節 本公會之常年會費如左。照繳者得定閱會計雜誌及本公會年鑑。不另取費。

正會員

金二十五元

副會員

金一十元

第四節 入會費應於申請入會時繳付之。其申請如遭拒絕時。該費應即發還。常年會費必須預繳。或於核准入會時繳清之。各項會費。按照會計年度之始終。平均分配之。正會員及副會員在戰時服役於合衆國或其聯盟國之海陸軍時。免除會費。

第五節 正會員欠繳會費滿六十日時。即失其投票表決權。

第六節 正會員或副會員核准時。得領取會員證書。會員證書載明其爲本公會正會員或副會員。但在入會費及本年度常年會費未繳清以前。不得發給。會員資格因故消滅時。應將會員證書繳還評議員會。但死亡者不在此限。

第七節 正會員得用美利堅會計師公會正會員之稱號。副會員得用美利堅會計師公會副會員之稱號。

## 第五章

第一節 正會員或副會員欠繳本公會常年會費捐款徵收款及他種應繳費用滿五月時。即失其會員之資格。

第一節(a) 會員因欠繳常年會費或他種費用。而失其會員資格時。不得重行入會。但不欠繳費用之正會員自動出會時。得以評議員會常會或臨時會到會評議員四分三以上之投票公決。重行入會。申請重行入會時。應連同常年會費捐款及徵收款等。提出申請書。此項費用。視爲該會員不出會時應繳諸

費，爲額不得逾二十五元。會員在出會時欠繳常年會費及其他費用時，不得以自動出會論。

第二節 正會員或副會員有左列情事時，評議員會得組織審判會審判之，並得令其出會，或停止其會員資格。

(a) 拒絕或怠忽總會或評議員會之決議案。

(b) 違背會章。

(c) 被判處重罪或輕罪。

(d) 經具有完全法權之審判機關，宣告詐欺罪。

(e) 經評議員會認爲有損會計師職業之名譽。

(f) 經完全之法庭，宣告患有精神病或有其他不能勝任之情事。

## 第六章

第一節 依照以上之規定，正會員或副會員應受審判時，由評議員會組織審判會受理之。

第二節 執行委員應於受理審判三十日前。令書記通告各方面。評議員會就職業道德委員或其他控告者及被告者所檢舉之證據。施行審查後。得到會評議員三分二以上之投票表決。對於被告者施以警戒。或停止其會員資格。但不得過二年。如經到會評議員四分之三以上之投票表決。得令其出會。執行委員應將受理案件之紀錄及評議員會之判決。登載會計雜誌。當事者之姓名得揭明之或隱匿之。

第三節 評議員會於執行審判後所爲之除名或停職處分。得於實施後之二年內。於相同性質之會議中。以到會評議員四分之三以上之投票表決。取消或改變之。

## 第七章

老勃氏辦事規則 (Roberts' Rules of Order) 內所載之議院議事手續。於本公會評議員會及總會之開會準用之。

## 第四節 執行業務規則 (Rules of Professional Conduct)

包括職業道德委員會修改及增添各節。於一九二三年九月十七日經評議員會核准

(一)事務所或組合(Firm or Partnership)之各員。均係本公會會員時。或一部份為正會員。一部份為副會員。但以各員均係正會員或副會員為限。其事務所或組合得用美利堅會計師公會會員之稱號。(Members of the American Institute of Accountants)。但事務所或組合之各員。均非本公會會員時。(或一部份為正會員。一部份為副會員。但非各員均為正會員或副會員)。又個人(Individuals)以組合名義執行業務。實際上並無其他組合員時。又法人(Corporation)或個人或數人以法人組織名義執行業務時。均不得用美利堅會計師公會會員之稱呼 [Members (or Associates) of the American Institute of Accountants]。

(二)正會員或副會員。當作成或證明各項憑證。記錄。表單及其他會計文件時。如有重大錯誤。或脫落事實。致事實之表示。完全錯誤。或貸借對照表內所未揭明之某種要件。因此不克引起將來投資者注意時。評議員會如查得實據。



證明此種錯誤係屬故意。或出於過分之疏忽。得令其出會。或施以他種懲戒。

(三)正會員或副會員。不得允許其他非正會員或副會員。以本人公共會計師之名義。執行業務。並不得與之合組組合或為其雇用人。

(四)正會員或副會員。不得直接或間接。允許或同意。就其職務報酬內或其利益內。提付佣金經手費。或其他項分潤與他人。並不得直接或間接。因介紹業務與他人。收受其佣金經手費。或其他項分潤。作為非正式之酬勞。

(五)正會員或副會員。不得於執行公共會計師業務中。同時辦理經執行委員或評議員會認為與會計師業務不相容之他種營業或職務。

(六)正會員或副會員。不得證明未經本人。或其事務所各員。或其職員。或本公會其他正會員或副會員。或經評議員會認為程度相當之外國會計師公會會員。完全查明之帳目。憑證記錄表單及其他會計文件。

(七)正會員或副會員。非立即通告本公會書記。俾書記得立即通告執行委員或評議員會。不得參與各省或聯邦法律或政府機關則例之制定或修改。但

此項法律則例。以有關會計師業務者爲限。

(八)正會員或副會員。不得直接或間接。招攬本公會其他正會員或副會員之當事人。或侵佔其營業。但對於自行請求者。得爲之處理並規劃一切。

(九)正會員或副會員。非先通告有關之本公會正會員或副會員。不得雇用其所有之雇員。但此項規定。不得解釋爲正會員或副會員與自荐者及因廣告來應徵者之磋商。亦須受禁止。

(一〇)正會員或副會員。不得承受依成功而定報酬之業務委託。

(一一)正會員或副會員。不得利用郵遞。以印刷品或其他種書件。廣告其業務上之學識及職務。但得用名片以印刷或其他種方法爲宣傳。他項名片。指不用形容辭句。祇簡略登載姓名稱號。美利堅會計師公會會員。或其略號之 C. P. A. 或其他種職業名稱。及住址之廣告而言。在通告其更易住址或事務所之人員時。得加入辭句。簡略說明其事項。以此項名片登載於新聞紙時。闊不得過兩格。長不得過三寸。登載於雜誌。姓名錄及其他類似之出版物時。地位不得

過一頁之四分之一。但此項規定。不得解釋爲正會員或副會員對於其當事人或伴侶爲正當職業消息之傳播。或對於公衆爲職員名錄及職業消息等公告之傳播。亦須受禁止。

### 第五節 試驗委員會規則 (Rules of Board of Examiners)

一九二二年六月十三日訂定

#### 職員 (Officers)

本委員會置主席委員一人。又書記及會計各一人。

#### 開會 (Meetings)

本委員會開會。由主席委員召集之。有委員三人以上之書面提議。得請求主席委員召集之。除每年常會。應於本公會每年通常總會閉會之翌日。於同一地點舉行外。每次開會。應由書記於五日前通告之。有委員五人以上到會。已足法定人數。

#### 書記 (Secretary)

本委員會書記。以本公會書記兼任之。應登記所收到之各種申請事項。並應紀錄本委員會之決議及會務。收到款項時。應移交本委員會會計。

會計 (Treasurer)

本委員會會計。以本公會會計兼任之。本委員會所收到之款項。應歸會計掌管之。會計非得委員三人以上之同意。不得為支付。

會所 (Office)

本委員會以本公會之會所為會所。

申請及繳費 (Applications and Fees)

受試申請者。應以書面向書記領取用紙。填寫申請事項。並應繳納試驗費及資格審查費。其定額如左。

正會員 金二十五元

副會員升為正會員 金二十五元

副會員 金二十五元

覆試一種科目

金一十元

副會員於申請入會爲副會員後之十二個月內，申請升爲正會員時，免除正會員試驗費。

試驗費及入會費，應於申請時一併繳納之。

申請者非於試驗六十日前，送達申請書於本委員會書記，不得受試。

#### 試驗 (Examinations)

除本規則另有規定外，試驗以筆錄行之。申請入會爲正會員或副會員，或由副會員升爲正會員者，依照會章之規定，審查及格時，得受本委員會之筆錄試驗。筆錄試驗及格時，由本委員會推薦於評議員會。

申請者非經本委員會審查其所受之預備教育，認爲滿意，不得受試。高等學校之畢業文憑，得視爲預備教育之滿意證據。但在未有他項通告以前，本委員會得吊取他種證據，一併審查。

#### 筆錄試驗 (Examinations—Written)

筆錄試驗於五月及九月。於本委員會所擇定之各地點同時舉行之。其日期於試驗九十日前定之。

試驗日期及地點擇定時。應即通告各申請者。申請者臨試不到或預備未就時。即失其受試之權。

試驗科目。應包含左列諸項。其試驗期間。不得過二日。

(一)會計理論及實務。關於會計原理之選題。包括在內。

(二)會計檢查。

(三)商法。

答題應依照臨時試驗規則。以墨水書寫。試驗用具。由本委員會備置之。用後仍歸還本委員會。

書記應將各申請者之試驗結果。通告其本人。但申請者不得再為任何之責問。申請者合格於兩種科目時。得繳納覆試費。請求覆試第三種科目。

口述試驗 (Examinations—Oral)

申請者具備本委員會隨時所定之資格時。得請求將一種或一種以上之科目。改用口試。口述試驗之日期及地點。由本委員會定之。

本委員會對於合格於口述試驗者。有委員五人以上之投票表決時。得推荐於評議員會。

申請者自己執行業務已滿五年。或辦理公共會計事務。已有七年以上之經驗。年滿三十歲時。或曾合格於已經核准之會計團體之筆錄試驗時。得由本委員會審查後。受一種或一種以上之口述試驗。以代筆錄試驗。

#### 關於他種試驗之資格 (Credit for Certain Other Examinations)

在未有他項通告以前。申請者為合衆國各省之證明公共會計師。該省法律之規定及施行。經本委員會認為適當時。或為外國會計師公會之會員。該公會入會資格。經本委員會認為相當於本公會之試驗制度時。得由本委員會審查後。免除以上之試驗規定。但此項申請者。須為其證明公共會計師證書或會計師公會會員證書之取得。係屬經過嚴格之試驗者。並須為自己執行業務。或受雇

於公共會計師爲會計職員。直至申請日止。已滿五年者。又須爲有本公會正會員三人以上之推荐者。此項正會員。由本委員會選任之。其住址須與申請者相近。應將申請者之資格品行及名譽報告本委員會。

申請者合於以上之規定。並提出證據。證明其確係自己執行公共會計師之業務。直至申請日已滿五年時。或已積有十年。其中一年適直接申請日時。得由本委員會命題。令其作論文一篇。方得推荐爲本公會正會員。但本委員會得收受他項證據。以代論文。

本委員會得不宣佈理由。拒絕申請入會爲正會員或副會員者之請求。



## 第四章 會計師事務所之組織

現代企業界本盛行大規模的組織。美以產業之發達。大企業尤流行。會計師事務所雖非一般企業可比。而大勢所趨。究不能出此範疇。且以抬高其地位與信用言。以營業經費之節省言。以通力合作之效用言。小規模組織。究不若大規模組織爲有利。故美國會計師業之事務所。現正盛行大規模組織。其組織有爲合夥者(Partnership)。有爲公司者。有爲個人者。而以公司組織者爲最多。以視英國。蓋大略相同。

美國會計師事務所之組織。公司組織雖多于合夥組織。但第一流之會計師。均爲合夥組織。左列四事務所在彼邦爲最宏大且最著名者。其組織皆屬合夥的。

Haskins & Sells, Certified Public Accountant.

Price, Waterhouse & Co.

Lybrand, Ross Bros. & Montgomery, Accountants and Auditors.

Marwick, Mitchell & Co., Accountants Auditors.

右列四事務所均爲大規模組織對於業務。輒以合夥名義承受辦理之查帳報告。亦以合夥名義作成之。此種事務所均有甚多之分事務所。所用之會計師及各種事務員。常以數百計。分權設職。儼然現代之大企業公司也。茲略述哈斯根及山爾證明公共會計師 (Haskins & Sells, Certified Public Accountant) 事務所之情形。以示其一斑。(上海事務所中國譯名爲大羊查帳局)

哈斯根及山爾事務所。創立於一八九五年三月四日。當初規模極小。僅在紐約設一事務所。其後漸擴張。一九二〇年三月。有事務所二十一。茲列左。

(一) 紐約 (New York)

甲·總務部 (Executive Office)

乙·營業部 (Practice Office)

(二) 芝加哥 (Chicago)

(三) 菲列得爾菲亞 (Philadelphia)

- (四)底特律(Detroit)
- (五)克利夫蘭(Cleveland)
- (六)波士頓(Boston)
- (七)聖路易(St. Louis)
- (八)巴爾的摩西(Baltimore)
- (九)匹斯堡(Pittsburgh)
- (一〇)舊金山(San Francisco)
- (一一)勞斯安極立斯(Los Angeles)
- (一二)紐奧爾良(New Orleans)
- (一三)西特里(Seattle)
- (一四)干薩斯城(Kansas City)
- (一五)但維爾(Denver)
- (一六)亞特蘭大(Atlanta)

(一七)屠爾山(Tulsa)

(一八)瓦得城(Watertown)

(一九)倫敦(London)

(二〇)上海(Shanghai)

紐約事務所之總務部設於紐約之Up-town。營業部設於紐約之Down-town。均各有其事務所。故總計其事務所實有二十一。與英國 Deloitte, Plender, Griffiths, Annan & Co. 之事務所數正相同。當一八九五年初開辦時。人員祇哈斯根(Haskins)與山爾(Se Is)二人。一九二〇年其所員(Member)與事務員之數共達六百二十五人。內容如下。

所員

一五人

事務員

各地事務所之經理及副經理

二六

會計師

四四二

## 秘書 (Secretary) 書記及其他使用人

一四二

合計

六二五

上列所員。即爲合組此事務所之合夥員 (Partner)。各地事務所之經理及副經理。爲分別主持各事務所者。會計師爲事務員之駐所或出外辦理業務者。並非盡爲證明公共會計師。秘書及書記爲辦理對內及對外之秘書及書記事務者。其他使用人爲中下級雇用人員之不入上述者。凡此均爲其事務所之固定專門辦事者。他若外界人之可以備諮詢顧問者。尙未計入。可見其職員之衆多已。哈斯根及山爾證明公共會計師之各地事務所事務組織情形。紐約與其他各事務所不同。紐約事務所設有總務、營業二部。其他事務所均祇設營業部。其在紐約者。蓋總事務所也。其總務部之組織。大概如左。

### (一) 顧問 (Advisory)

### (二) 總經理 (Executive)

### (三) 各部 (Departments) 部之種類及執掌如下。

(甲)秘書部 (Secretarial)

1. 通信
2. 記錄
3. 綴合文件
4. 管理電話
5. 文具出納
6. 管理僕役

(乙)訓練部 (Professional Training)

1. 事務員之採用及訓練
2. 管理圖書室
3. 編纂定期刊物 (Bulletin)
4. 料理人事
5. 諸事之改善與改良

(丙)報告部(Report)

1. 指導命令
2. 報告書及諸表單之提出
3. 校閱

(丁)會計部(Financil)

1. 計算及記帳
2. 現金出納

(戊)擴張部(Expansion)

辦理擴張及組織

營業部之組織。大概如左。

(一)合夥員及經理(Partners and Managers)

(二)會計師(Accountants)即事務員之直接從事查帳等事務者。其中有下列之類別。

(甲)主任者(Principals)

(乙)監督會計師(Supervising Accountants)

(丙)執務會計師(In-charge Accountants)

(丁)助理會計師(Assistant Accountants)

(三)各部(Departments)部之種類及執掌如下

(甲)秘書部(Secretarial)

1. 通信

2. 記錄

3. 綴合文件

4. 管理電話

5. 文具出納

6. 現金出納

(乙)訓練部(Professional Training)



1. 事務員採用及訓練

2. 管理圖書室

(丙) 報告部 (Report)

作成及交付

(丁) 稅務部 (Taxes)

特別營業

上述爲哈斯根及山爾證明公共會計師合夥事務所之組織情形。規模之偉大。足爲彼邦合夥組織事務所之代表。其對於會計師之各種業務。大都辦理之。此外各大事務所中。自有非合夥組織。且非統辦各種業務者。喬山輔福祿葛脫公司 (Joseph Froggatt & Co., Inc.) 卽其一例。

喬山輔福祿葛脫公司。爲會計師事務所之專辦保險會計者。故其自署曰：

Joseph Froggatt & Co., Inc.,

Insurance Accountants and Auditors

Consulting Actuaries

事務所主爲喬山輔福祿葛脫 (Joseph Proggatt) 氏。本爲永年保險公司之職員。一九一三年辭職。組織此事務所。初開辦時。合所人員僅有六名。其後組織日擴張。人員亦日增多。一九二三年三月已超過百人。去創立甫十年耳。總事務所設於紐約。分事務所有五。所在地如下。

紐亞克 (Newark)

芝加谷 (Chicago)

波斯頓 (Boston)

菲列得爾菲亞 (Philadelphia)

舊金山 (San Francisco)

喬山輔會計師之事務所。雖不足以代表一般公司組織之會計師事務所。而公司組織者規模之大。已可見一斑。此外尚有個人組織者。則規模自較小。勢力亦不若合夥或公司組織者之大。

美國之會計師業。以證明公共會計師爲中心。會計師事務所之勢力大者。自多爲證明公共會計師所主持。但未得證明之會計師。亦有相當之勢力。上述之喬山輔氏。卽會計師之未得證明者也。凡此種種會計師。能加入或合辦或獨辦會計師事務所者。大概均有相當之才能與勢力。可以自存。而會計師事務所中。亦均有若干事務員。相助爲理。此種事務員。有爲證明公共會計師者。有爲未得證明之會計師者。有爲非會計師者。其服務之目的。有在於物質之酬報者。有在於實務之練習與資格之養成者。

美國各省會計師法。對於會計師之資格。學理與實務並重。此項實務資格。有明定必須爲在會計師事務所若干年以上者。如紐約之規定。須有五年以上之實務經驗。其中並須有二年以上爲在會計師事務所之實地經驗。故會計師事務所之事務員。有以取得此項資格爲目的者。但有若干省之立法。所謂實務經驗者。並非限於在會計師事務所。故凡欲養成會計師之資格者。不必盡入會計師事務所爲事務員。更鮮有如英國之費巨額入門費。以謀一事務員位置者。所

謂學習事務員(Articled Clerk)之制度。不見于美國。凡爲事務員者。均爲有給職。亦均無特殊便利之學習地位。如英國者。英美兩國事務員制度之差異。以此爲最甚。

嘗考美國之無學習事務員制度。法律並非完全以會計師事務所服務爲實務資格之必要條件。誠爲一原因。而各大學之注重會計學科。實亦有以致之。據一九二三年胡爾突新聞社發行之年鑑。彼邦大學及程度與大學相當之學校。設商科者約有四十。其於會計師學科。多極注意而尤以左列七校爲最。

Boston University

University of California

Columbia University(New York)

New York , , ( , , )

North Western , , (Chicago)

Pennsylvania , , (Philadelphia)

右列七校對於會計學科。或設有晨學部。或設有夜學部。均羅致有名之會計學者担任教科。如波斯頓大學 (Boston University) 之會計學科。有教授二十人。其中有九人爲證明公共會計師。其夜學部主任李登哈斯氏。卽極著名之會計學者。此等學校。不特注意會計之學理。並能注重會計之實務。而於會計師必需資格之養成及會計師試驗學科之預備。尤極認真。如賓夕爾佛尼亞大學 (Pennsylvania University) 之會計學科。主任者爲有名會計學者莫克希博士。共設講座七。實地學習及會計師試驗問題之研究。各占一講座焉。茲列下。

第一講座 初等會計學

第二講座 高等會計學

第三講座 成本計算

第四講座 會計檢查法

第五講座(甲) 應用會計學

第五講座(乙) 各種帳簿組織實地學習

第六講座 C. P. A. 試驗問題研究

就美國各大學會計學科之設施言。會計師資格之養成。不必再借重會計師事務所。且有志爲會計師者。既已費巨額之學費。肄業於大學。勢不易再籌措大宗入門費。如英國之謀爲學習事務員。則學習事務員制度之於美國。本不必存在。且不易存在也。

# 第五章 會計師之業務

## 第一節 概況

美國產業之開發。後於英國。會計師之成爲獨立的專門職業。尤不過近年來之事。故會計師之業務在三四十年前。範圍極狹。其通常所行者。祇爲人記帳或行舊法機械式之查帳耳。其後政治日新。企業勃興。文明進步。幾有一躍千里之勢。於是會計師之專門職業以成。其業務亦大盛。如會計檢查。成本計算。稅務事務。調查。公益事業徵費之調查。會計管理及清算人。破產管財人職務之擔任等。均有相當之發達。自企業界以至非企業界。輒以利用會計師爲急務。在一般社會。幾無不知會計師爲商業醫師者。其發達之速率。蓋更甚於英國也。

會計師之業務。每有特殊的分業。在英國然。在美國自亦未能獨異。如成本計算。專門會計師。如經營設計。專門會計師。其著例也。故由大體言。其業務雖有上述之全般的發達。而各個會計師所執行者。要不盡同。業務之重程要度。亦往往依

各會計師之職務區域關係及才能專長關係。而有種種之差別。大概一般會計師。其業務之種類及重要程度有如左。

第一 會計檢查

第二 成本計算會計設計事業經營設計

第三 稅務事務

第四 調查

第五 公益事業公司徵費之調查

第六 會計管理

第七 清算人破產管財人等之事務

右列各業務。或可大別爲二部份。(一)成本計算會計設計事業經營設計。(二)會計檢查。稅務事務。調查。公益事業公司徵費之調查。會計管理。清算人。破產管財人等事務。但考之實際。會計師事務所之業務的分類。每非如此。凡辦理第二部份之業務者。往往兼辦成本計算及會計設計。不過以成本會計師 (Cost Acc-



ountant)或經營技師(Management Engineer)爲專職者。當業中亦不乏其人耳。美國會計師業務之發展。得力於法律之助長者極少。其有今日之繁榮。幾可完全歸功於事業界之需要與會計師業自身之努力。如上述之第一、第二、第四、第六、第七等項業務。幾未與法律發生若何之關係。第三及第五項業務。此較的雖能多得法律之助。但此項助力。亦不過間接的。故其業務之進展情形。殆一一與事業經濟及一般社會經濟相印證。試考其會計檢查、成本計算、會計設計、事業經營設計等之所以成爲最重要業務。公益事業公司徵費調查之所以成爲特出獨立業務。以及會計管理、清算人、破產管財人事務之所以成爲清間業務。蓋泰半由於事業經濟需要之緩急。與夫會計師才力之是否有特殊的擅長也。近來彼邦識者鑒於法律助長之不容再緩。頗有鼓吹改善會計師法律上之地位者。對於非得證明之會計師。更有主張當絕對的禁止其執業。以助長證明公共會計師者。而事業界之發達。又方興未艾。會計師人數在全國人口總數中所占之百分率。且尙屬極小。其會計師業今後之發展程度。似未可限量也。

## 第二節 會計檢查

會計檢查 (Audit) 爲會計事務中之極重要者。自會計組織日趨複雜，企業規模日趨擴大，而其重要之程度益增。美以產業之發達，經濟之發達，各方面尤多重視會計檢查。現在各省之省會計官，多以證明公共會計師充任。其重要任務，即在檢查會計。各大公司各種合夥以至中小商店之會計，多委託會計師執行檢查。而一般民間社會，遇會計上發生疑義或爭議時，亦輒委託會計師爲之檢查。凡向銀行請求貸款者，照例幾必須提出已得會計師檢查證明之貸借對照表及損益計算書。彼邦會計師，蓋多以會計檢查爲主要業務也。

美國會計師業所執行之會計檢查，可大別爲二種：(一)詳細檢查 (Detailed Audit) 檢查之範圍，爲會計之全部份。凡關於財產增減變化之各種計算記錄，均詳細精密檢查之。(二)貸借對照表檢查 (Balance Sheet Audit)。檢查之範圍，限於貸借對照表之記載。凡貸借對照表上所載之資產負債等，應檢查其是否符合該表作成時之實際情形，並應研究其估價是否正當。此二種檢查，後者多於前者，通

融資金者所提交銀行之貸借對照表。幾完全須經會計師之檢查。會計檢查。本爲查帳員(Auditor)之職務。故法律上強制事業公司設置查帳員者。會計師之檢查業務當易發達。而法律之明定以會計師充任查帳員者。其檢查業務更能發達。此蓋可證諸英國之事實者。美國以歷史上之關係。除馬薩諸塞省外。無有強制事業公司設置查帳員者。更無有明定以會計師充任查帳員者。其會計師業之會計檢查業務。得法律之直接助長者極少。其有今日之發達。幾可謂完全由於事業界之需要與夫會計師自身之努力也。

馬薩諸塞省(Massachusetts)法律之明定查帳員制度。可於其通行法(General Laws)中見之。通行法第一五六章(Chap. 156)第四七條(Section 47)。明定各公司應呈報財政狀態之證明書(Certificate of Condition)於省政府。又第四九條(Section 49)明定呈報財政狀態證明書時。應連同查帳證明書。其第四九條之規定如左。『資本金十萬元或十萬元以上之公司。或發行不定額面之股票。其股份超過千股之公司。其報告書應連同查帳員之證明書。查帳員應於證明書中。載

明已將公司之報告書與帳簿記載相核對。而確定其能表示公司財產狀態之真相。公司應於定期股東總會。就董事以外之股東中選舉委員三名。其委員應即為查帳員之選任。若定期股東總會不為委員之選舉。董事應為查帳員之選任。公司之記帳員、會計員及其他職員。不得為查帳員。』

馬薩諸塞省之法律。既有上述之規定。故會計師之充任查帳員以行會計檢查者尚不少。其他各省。則向無以法律強制查帳員之選任者。以致查帳員之有無一聽公司當局之自由。會計師雖往往受檢查公司會計之委託。而委託者多係公司之總理 (President) 或董事 (Director) 會計師檢查之結果。照例祇報告于此項總理或董事。其報告之應否轉達於股東。惟公司當局之總理或董事得決定之。股東對於會計師之檢查。既極隔膜。而會計師之查帳業務。亦難得充分之發達。此種情形。素為彼邦識者所非議。指為會計師未能充分的主張公眾利益之著例。Price, Waterhouse & Co. 會計師事務所訓練部主任約克遜氏 (J. Hugh Jackson) 曾有左列之談話。蓋亦深致不滿於會計師向來之地位也。

「會計師之任務，一方固應以委託者之利益而執行業務，但同時亦應以公眾之利益為標準，至若法律家，則其任務全以委託者為標準，此即會計師任務異於法律家之點。夫會計師既立於如此之地位，似不可不竭力保護股東以及一般公眾之利益也。」

美國查帳員制度之不備，一般社會近亦深以為病，對於政府，頗有運動修訂法律者。公司當局頗有將會計師之查帳情形，詳細報告於股東者，而有若干大公司，且於章程中明定由股東總會選任查帳員。故會計師之檢查業務，日益發達。檢查之效能亦漸著。查帳員之由股東總會選任者，或竟名為獨立的查帳員，以別乎以前查帳員之受備於公司總理或董事。合衆國鋼鐵公司，其一例也。

會計師之查帳報告書，在美國本無一定之法定要件。故如「帳目查核無誤」(Examined and Found Correct)等類之簡單報告書，向極流行。近以查帳員制度之進步，會計師受託地位之獨立，漸多詳實之記載。茲揭二例如次。

例一、合衆國鋼鐵公司 (The United States Steel Corporation) 一九二一年十二

月三十一日止營業年度之營業報告書。係由 Price, Waterhouse & Co. 會計師事務所作成查帳報告者。此會計師事務所。即其股東總會所選任之獨立的查帳員也。其查帳報告之記載如左。

本事務所已就合衆國鋼鐵公司及其附屬公司一九二一年十二月三十一日止營業年度之帳簿。執行檢查。特證明其貸借對照表及收入科目均係根據帳簿而正確的作成者。

本營業年度固定資產科目下之記入。均屬不動產及諸裝置等實際增設及擴張之支出。其注意業務之縮小而行之減損及減價準備。均屬公平而合理。各結轉經費。亦均合理妥適。

查存之諸材料及諸儲藏品。均與負責職員所證明之查存表所載相符。其估價並不超過原價或市價。確係注意周到以執行估價。且均如董事報告中所載。此種決定價格係已扣除充分之準備金。其壞帳、呆帳及各種已確定之應付款項。均已設有充分之準備金。

現金及有價證券均已根據實存或存入者之證明書。施行檢查。流動資產中所含有市價之債票及股票均已正確的記載其價格於貸借對照表。本事務所因此特證明其貸借對照表確係表示一九二一年十二月三十一日合衆鋼鐵公司及其附屬公司之財產真相。其收入科目亦確係公平正確的記錄本營業年度之純收入。此證。

Certificate of Independent Auditors

New York, March 10th, 1922.

To the Stockholders of the United States Steel Corporation:

We have examined the books of the United States Steel Corporation and Subsidiary Companies for the year ending December 31, 1921, and Certify that the balance sheet at the date and the relative income account are Correctly prepared therefrom.

The charges to property account during the year Cover only actual

additions and extensions to the properties and plants. Having regard to the curtailment of operations during the year, the provision made for depletion and depreciation is in our opinion, fair and reasonable. The item of deferred charges represents expenditures reasonably and properly carried forward to operations in subsequent years.

The valuations of the stocks of materials and supplies on hand, as shown by inventories certified by the responsible officials, have been carefully made at prices not in excess of cost or market, and, as stated in the directors' report, a substantial reserve has been deducted from the values so determined. Full provision has been made for bad and doubtful accounts receivable and for all ascertainable liabilities.

We have verified the cash and securities by actual inspection or by certificates from the depositaries, and are of opinion that the marketable



bonds and stocks included in current assets are worth the value at which they are stated in the balance sheet, and we certify that, in our opinion, the balance sheet is properly drawn up so as to show the financial position of the Corporation and Subsidiary Companies on December 31, 1921, and the relative income account is a fair and correct statement of the net earnings for the fiscal year ending at that date.

Price, Waterhouse & Co.

例二公共汽車公司 (General Motors Corporation) 一九二一年十二月三十一日止事業年度之營業報告書。係由 Haskins and Sells 會計師事務所作成查帳報告者。此會計師事務所之查帳。係受公司當局之委託。而非受股東之委託。故董事會之議事錄。並未查及。其查帳報告之記載如左。

本事務所已就貴公司及附屬各製造公司一九二一年十二月三十一日止

年度之一般會計。施行檢查。除貴公司董事會議事錄未檢查外。特於此證明其簡略合併貸借對照表及本年度收入與剩餘金概算表。均屬正確。

General Motors Corporation,

Detroit, Michigan.

We have audited your general accounts and those of your subsidiary manufacturing Companies for the year ended December 31, 1921, and, subject to our not having examined the minutes of your governing bodies.

We hereby certify that, in Our opinion, the accompanying Condensed Consolidated Balance Sheet, December 31, 1921, and related Summaries of Income and Surplus for the year ended the date, are Correct.

Haskins & Sells,

New York,

March 25, 1922.

上揭第一例。查帳員之地位係獨立的。故其檢查之執行及報告之記載均詳盡。此可爲彼邦改良查帳報告書之代表。第二例則其查帳者立於公司重員指揮之下。故報告書甚簡略。且僅直接發送於委託者之公司當局。彼邦歷來之查帳報告書。大率類此。

試以上揭兩報告書之式樣。與英國所通行者比較之。可得應注意之點二。(一)上揭兩報告書中均有句曰“*We Certify That……*”。因此 *Certify* (證明) 之字。其會計師之報告書常稱 *Certificate* (證明書)。英國之報告書中則常有句曰 “*We beg to report to the shareholders that……*”。因此 *report* (報告) 之字。其會計師之報告書常稱 *Report* (報告書)。(二)上揭第一例 *Haskins and Sells* 報告書之末有句曰 “*The Balance Sheet is Correct.*”。此 *is Correct* 之句。在英爲不常有。英國會計師常於其報告書中記曰 “*The Balance Sheet is properly drawn up so as to exhibit a true and Correct view of the state of the Company's affairs……*”。

### 第三節 成本計算·會計設計·事業經營設計

成本計算、會計設計及事業經營設計。在美國極爲發達。會計師均以此爲重要業務。其在會計師業務中之重要程度。遠非英國所及。其中常有稱成本會計師 (Cost Accountant) 或經營技師 (Management Engineer) 者。以其專門於此故也。嘗考其發達之原因。蓋有三端。如左。

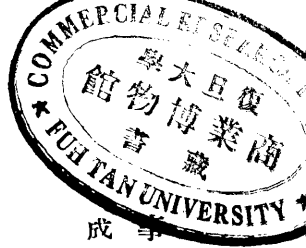
(一) 近數十年來。企業界進步極速。一切產業組織。經營組織及會計組織等。亦月新而日異。其成本計算會計設計事業經營設計等。需要極大。

(二) 美國文物制度之有長足的進步。尙爲近代之事。各種制度。鮮有完善之成規。凡事業之新創者。或改善者。均有重新規劃設計之必要。而成本計算制度。以歷史之更淺。尤少成例。故對於新設計尤爲重視。

(三) 會計師之業務。本多連帶辦理。凡事業公司之有會計師爲常年查帳員或會計管理人員者。其各種連類而及之問題。均可隨時處理。故在英國。會計設計之獨立業務較少。若夫美國則反是。查帳員制度不備。日常會計事務多自行處理。一遇會計上之新問題。自當特別委託會計師。於是成本計算。會

計設計事業經營設計等爲事業公司常任職員所不能勝任者，乃成爲會計師之主要業務。

除右列三種主要原因外，如一般社會會計組織之改進，及公共事業經營之規劃等，亦足以助長此業務之發達。故現在彼邦會計師之成本計算，會計設計，及事業經營設計業務，較之會計檢查業務，繁忙雖不及而重要程度並不較低也。會計設計者，根據會計原理，創擬帳簿組織及會計組織等，以爲會計整理之基礎也。凡各種會計組織之新設及改善，均須經過設計手續，故以廣義言，成本計算本屬會計設計之一種。不過其歷史特淺，效用特著，而辦理亦特艱。社會遂以之爲特種事情。會計師亦即列此爲獨立業務。會計師事務所中，輒特設成本計算部（Cost Department）。現在美國會計師所辦理者，多爲工業成本計算制度之設計。其他企業經營，依理雖亦須注重成本計算，而實行者猶未多見。事業經營設計，爲關於事業經營組織之創擬或改善。此原非會計師之本業。但在美國本以會計師爲事業界各種事情之指導者，會計師自身亦頗能盡力於



事業經營之研究。故一般會計師多以此爲重要業務。其重要程度。且並不低於成本計算。

#### 第四節 稅務事務

稅務事務者。會計師受事業公司或個人團體之委託。爲之計算稅款。作成納稅書。並向官廳辦理納稅交涉事情者也。其爲會計師重要業務之一。英美皆然。而在美國重要程度。或更甚於英國。會計師事務所幾無不辦理納稅事務者。不過彼邦會計師人數遠不若英國之多。而國土則甚廣大。產業又甚發達。故公司商店納稅事務之不及委託會計師辦理者。猶極多。

美國會計師稅務事務之發達。半由於法律之助長。此項法律。卽所謂所得稅法是也。考所得稅法之施行。爲一九〇九年之事。一九一三年十月三日。又頒行聯邦所得稅法 (Federal Income Tax Act)。一九一六年修正聯邦所得稅法。當是時。稅制已繁雜。會計師之稅務事務已漸見發達。及一九一七年四月。美國參加歐戰。改正所得稅法。並訂立超過利得稅 (Excess-profit Tax) 及戰時利得稅 (War-

Profit Tax) 制度而稅制更雜。納稅之手續更繁重。會計師之稅務事務亦更發達。其後所得稅法。復有一九一八及一九二一年之修正。每經一度修正。均足以助長稅務事務。現在會計師之事務所中多特設稅務部(Tax Department)。以辦理此項業務。

稅務事務。自不祇所得稅及利得稅等。如關稅。遺產稅等亦辦理之。不過後者多不假手於會計師。故會計師之稅務事務。實以所得稅等爲極主要之部份。而其長足之發達。亦僅爲歐戰前後之事也。

### 第五節 調查

調查(Investigation)爲會計師之本來業務。凡欲明會計上之某種特殊事情。以達其特別目的者。多指定範圍。委託會計師爲之調查。貸借對照表檢查(Balance Sheet Audit)或亦列入調查業務中。故美國會計師之調查業務。尙有相當之發達。其辦理常在左列之三種事故。

#### (一) 營業之轉讓。

(二) 貸放資金。

(三) 有不正詐欺之嫌疑。

上列事項。多發生於企業界。故其調查業務之委託者多為企業界。或為與企業界相周旋之各方面。近一二十年來。企業界日繁盛。調查業務日擴張。銀行遇開始貸放時。輒先委託會計師調查顧客之財產信用。及其抵押品之真相。投資家及投機家亦常利用會計師之調查業務。以探悉某種債票股票或商品之究竟。而各方面遇有會計上發生糾紛時。尤多委託會計師以為調查。法庭之以調查事情。選任會計師擔任者。亦往往有之。調查業務在彼邦會計師業。蓋已成爲一種極普通之業務矣。

第六節 公益事業公司徵費之調查

煤氣。電燈。電車。鐵路。自來水。郵政。電報。電話等事業公司。均為公益事業公司 (Public Utilities Company)。其與一般社會之公益關係甚切。無論其為官辦或商辦。均應由政府嚴加監督及取締。以防止其以私害公。並助長其於公共利益。



的範圍內。爲充分之發展。以增進一般需要者消費者之利益。故各國對於公益事業。多訂立特別法。以爲種種相當之設施。英國之鐵路公司法。煤氣及自來水公司法。電燈公司法等。均其好例也。

美國對於公益事業公司之監督及取締。素稱嚴密。凡經營公益事業公司者。得利用公有財產。並得握有獨占權。但須負擔左列之義務。

(一)對於官廳或地方公團。應繳付相當之報酬。

(二)事業上所徵收之費用。應先得官廳或地方公團之承認。

(三)會計應遵照政府所制定之準則作成之。並應呈報及公表之。

右列三種義務。一般公益事業公司多負擔之。其最主要者爲會計準則之遵守。鐵路公司之會計準則。凡營業上之各種財產增減變化之計算記錄。均有詳細嚴格之規定。依此準則。不特公司之業務財產情形。須爲正確完全之表示。以便利徵收稅金報酬時之計算。並免除將來由官廳或地方公團收買時之爭執。且其營業上之成本計算。亦須爲明白之顯示。以作協定徵費數目之根據。而保護

公司及公衆之利益。彼邦之會計師。固嘗受政府之委託。助其辦理此項設計者也。

右列之義務。以主要言。雖首推會計準則。而以繁重言。則莫若第二義務之徵費數目。凡會計準則之未完備或竟未訂立者。尤易因徵費問題而引起紛爭。如煤氣費。電費。郵費。乘車費等之加價減價問題。公司當局與需用者消費者方面（或其代表之官廳或地方公團）往往相持不決。而其解決之方法。則多係委託會計師調查其究竟。以廣義言。此項調查。亦屬調查業務之一。不過其事情極重要。乃成爲獨立之業務耳。

會計師受託爲公益事業。公司徵費數目之調查時。常先就公司之帳簿記載。查得其成本計算。再依據其他之附屬事情。如今後經濟界之趨勢。設備上應有改進。及其他地方所徵之數目等。爲統盤之核算。然後算定其應有之數目。以報告各方面。除有特別事故外。各方面即依此數目爲標準。大概其委託者多爲官廳。

## 第七節 會計管理

會計管理(Accountancy Work)即辦理會計日常事務是也。英國之會計師以此爲主要業務。但在美國則不甚發達。個人無論已。即在事業公司亦鮮有以會計管理委託會計師者。團體雖有委託。數亦不多。故其會計管理業務。在業務全體中之位置。遠不若英國之重要。考其原因。約有二大端。如左。

(一)英國之簿記學及會計學。能爲精深的研究者。常限於會計師階級。故大公司商店多以特許會計師或法人會計師爲會計主要職員。而中小公司商店及團體個人等之力不能雇用會計師任專職者。則以會計事務委託會計師事務所爲之管理。其會計師之會計管理業務自盛。

美國學校頗能注重簿記學及會計學。專攻斯學者。不僅限於會計師階級。故事業公司等多雇用大學畢業生專任會計要職。其會計事務自不必委託會計師爲之管理。

(二)英國會計管理業務之委託者。本以中小規模之公司商店等爲多。而美國則事業界多大規模組織。團體之組織。亦輒較他國爲大。其能力足以雇用

良好職員會計管理業務之委託會計師者自少。

因右列二原因。美國會計師之以會計管理業務與事業界相接觸者自少。論者謂彼邦會計師之與事業會計生關係。多在事業會計事務之前後。而不在其中途。所謂在事業會計事務以前者。乃指會計設計事業經營設計及成本計算而言。所謂事業會計事務終了以後者。乃指貸借對照表及損益計算書作成後之查帳及調查等而言。所謂事業會計事務之中途者。即指會計管理而言。

### 第八節 清算人破產管財人等之事務

清算人 (Liquidator) 及破產管財人 (Receiver) 等之事務。亦會計師擅長業務之一。故在英國多由會計師充任之。而在美國則不然。會計師幾絕少擔任此項事務。其事務殆完全由律師任之。此等律師雖常受會計師之援助。而會計師究未能以此為重要業務。論者常引此為會計師與民間社會隔膜之證焉。

# 附錄

## 第一 日本

「日本爲後進之國。一切文物制度之發展。遠後乎英美。會計師業之發生尤遲。其成爲獨立的專門職業。更僅僅爲近十數年來之事。當明治維新以前無論已。中葉以後。鐵路。製紙。造船。煤氣。電燈。銀行。紡織等公司事業漸興。監察人及監事制度。相繼設立。複式簿記。漸次推行。以教授簿記。整理會計爲事者。始稍稍出現。而學術未精。事業界需要未殷。自政府以至一般社會。迄未加以注意。會計師殆未成爲專門職業也。及中日。日俄二役。與經濟界以重大之刺激。事業界之繁盛與弱點。相間發生。於是以草擬章程及概算書。事業設計與會計組織案。代理註冊及清理。執行查帳及證明等事務。委託專門家辦理者漸多。會計師事業。乃漸爲各方所注意。如會計人。會計監查士。會計士。會計調查士。計理士等名稱。乃漸見發生。明治末年。東京神戶兩高等商業學校。以會計學或計理學之名稱列爲學

科。會計學術日見進步。森田熊太郎氏設森田會計調查所。以開專營會計師業之先聲。會計師業蓋至是而始成爲職業焉。先是歐美人之營商於日本者。時倡會計師制度之議。外國會計師。且於其地各向其國商人執行會計師業務。英國大使麥克唐納氏投資日本醬油股份公司。及製糖股份公司。明治四十一年。公司破產。損失數千元。深致不滿於會計師制度之未立。論者每謂彼邦會計師業之成就。由於外人之激勵云。

當明治之末。會計師雖已成爲職業。然制度未立。業務未盛。各方面之委託。大抵不過會計代辦業務而已。明治四十二年十一月。農商務省根據岡田博道氏之調查。刊布『公許會計士制度調查書』。亦不過備參攷而已。大正初年。制定會計師法規之提案。發現於議會。而當業仍無若何之進步。洎乎歐戰發生。事業界起有大變動。議會常討論設立會計師問題。農商務省且以五年八月徵集各地方長官及實業團體之意見。以備訂立法規。至是會計師制度始引起朝野之注意。而各方面之委託會計師者亦漸增。其後事業界受戰時或戰後之影響。變動不

絕。議會方面幾年有關於會計師法規之提案。衆院且嘗通過之。各學校相率爲會計學科之研究。從事會計師業者。更犇走鼓吹。以促進各方面之注意。大正九年九月會計士懇話會成立。彼邦會計師業。乃始有團體之組織。大正十年六月。會計士懇話會改組爲日本會計士會。翌年十一月得農商務省之許可。稱社團法人日本會計士會。訂立會章及會員資格試驗細則。實務修習細則。對於會計師制度。始稍稍有相當之規定。大正十一年三月該會有會員二十人。十二年一月二十二日。十月二十七日。其未入會者亦得二十餘人。據東夷五郎氏前年之調查。執業於東京及其附近者共三十人。執業於大阪神戶及其附近者約未足二十人。此外之散在各處者約數人。合計當在五十人以上。以視明治末葉。進步多矣。故日本會計師業。至歐戰以後始漸盛行。其以前則僅可名之曰萌芽時代。現在日本之會計師業。雖已較前發達。而揆諸實際。究未能與人以滿意。其法規之不備無論已。事務所之組織。均爲小規模的。業務情形。僅以助理記帳及不甚重要之代辦事務爲主要。會計檢查及會計設計。尙未盛行。他若事業經營設計。

成本計算、稅務事務、清算人及破產管財人事務等。則幾未爲一般社會所了解。考其原因，可得四端：（一）會計師單行法規尙未制定。其他法規更無足以助長之者。如公司監察人制度。當選者限於股東。會計師之活動範圍自小。（二）自事業界以至一般社會。對於會計師業殊多隔膜。其能明瞭會計師之本質者。又以現行制度未善。不敢利用。經濟事情之有需會計師者。未甚發達。而官廳檢查之制。又易減少會計師之需要。（三）會計師之業務。有向由辯護士兼理者。如清算破產管財事務、納稅事務等均是。（四）會計師業自身之設施。未臻完善。就此四端以爲觀察。彼邦會計師業之隆盛。恐非所望於最近之將來。所幸者。會計師法規之制定。已漸臻成熟。會計師本身。更能自強不息。努力研究學術。而會計師業務之重要。在輿論界且已成爲定論。則其將來之希望。亦未可限量。近年彼邦第一流會計師事務所頗有派遣事務員游學歐美。以備他日之用者。會計學術界之風氣。頗能漸漸注重實際問題之研究。均其好現象也。

日本會計師法規之制定。自大正三年後。屢次提出於議會。當三年第三十一屆



帝國議會。有石田氏所提出之會計監查士法案。四年第三十六屆帝國議會。有高木氏之會計監查士法案。五年第三十七屆帝國議會。有桐島氏之會計監查士法案及加藤氏之會計士法案。七年第四十屆帝國議會。八年第四十一屆帝國議會及九年第四十二屆帝國議會。有高木氏之會計士法案。其後歷屆議會。高木氏等輒提出之。其中如五年八年及十四年之會計士法案。均通過於衆議院。卒以梗於貴族院。不克成爲法律。其他提案。亦常能引起院內院外之注意。歐戰開始後。衆議院對於會計士法案之空氣更趨濃厚。說者謂國民黨已決定非使其會計士法案成立不止云。茲列其大正十四年三月十三日衆議院所通過之會計士法案如左。彼邦議會歷屆提案之內容。大致類此。而尤以左列者爲最精當。將來正式法律成立。當不致遠離此範疇也。

## 會計士法案草案

### 第一章 會計士之職務

第一條 會計士受當事人其他關係人或公務機關之囑託。執行關於會計之

職務。

## 第二章 會計士之資格

第二條 會計士受農商務大臣之監督。

第三條 會計士應具備左列資格。

一、日本帝國人民有民法上之能力者。

二、經會計士試驗合格者。

三、經會計士銓衡委員之銓衡者。

第四條 關於會計士試驗及銓衡之規定。以命令定之。

第五條 有左列情事之一者。不得爲會計士。

一、曾受無期或六年以上之懲役或禁錮者。但國事犯已經復權者。不在此限。

二、曾依刑法第二編第一章至第五章第七章至第十三章第十六章至第二

十三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。受懲役或禁錮者。但國事犯已經復權者。不在此限。

三、受破產或家資分散之宣告未復權者。或受身元保證之處分。不足償清債務者。

四、曾受褫職、免官或除名之懲戒處分者。

五、受禁治產或準禁治產之宣告者。

第六條 會計士不得從事他職業。爲法人之董事。無限責任公司員。或法人及其他之使用人。或兼有報酬之公務。但依法令爲議員或委員。就公務機關特有囑託之職務。或爲民法第三十四條法人之理事及兼學校之教職者。不在此限。

### 第三章 會計士名簿

第七條 會計士應登錄於會計士名簿。

第八條 關於會計士名簿之規定。由農商務大臣定之。

### 第四章 會計士之權利義務

第九條 會計士得收受關於其職務之報酬及旅費。

第十條 會計士行使職務時。不得發生左列情事。

一、與非會計士者共同行使職務。或使非會計士者以自己之名行使職務。但使已經呈報農商務大臣之事務員代理各個之事務者。不在此限。

二、直接間接分配自己職務上所生之利益與他人。及爲分與之約定。或關於職務受託上對他人爲分與或收受手續費報酬之約定。

三、收受他人職務上所生利益之分與或手續費報酬。及爲收受之約定。

四、爲債權代收之受託或其類似之行爲。

第十一條 會計士對於左列事項。不得以會計士名義行其職務。

一、自己爲官吏公吏監事或監查役者。其本身職務上有關係之會計事項。

二、自己爲董事。無限責任公司員理事。清算人。管財人。仲裁人或辯護士者。其本身職務上有關係之會計事項。

## 第五章 會計士公會

第十二條 會計士應設立會計士會。擬定規約。呈請農商務大臣認可。其規約

變更時亦同。

第十三條 會計士非加入會計士會。不得行使職務。

## 第六章 罰則

第十四條 會計士或曾充會計士者無故洩漏職務辦理事項上之祕密時。處以六個月以下之懲役。或千元以下之罰金。

第十五條 刑法第一百九十七條及第一百九十八條之規定。於會計士執行職務時亦準用之。

第十六條 不受第七條之登錄者。不加入會計士會者。或在職務停止中者。用會計士之稱號或行使會計士之職務時。處以六個月以下之懲役。或千元以下之罰金。

## 第七章 懲戒

第十七條 會計士違背本法律及會計士會之規約者。付懲戒。

第十八條 懲戒分爲左列四種。

一. 訓戒。

二. 千元以下之罰金。

三. 三年以下之停職。

四. 除名。

第十九條 懲戒由農商務大臣行之。但會計士會得依其決議申請之。

附則

本法施行之期日以命令定之。

經會計士銓衡委員會之銓衡者，得不受第三條第二項之規定爲會計士。

關於外國人於帝國內行使第一條之職務事情，以命令定之。

日本會計師法案。雖屢次提出於議會。而卒未成爲法律者。政府之傳統的懷疑政策。實爲其主要原因。大正八年八月二日農商務省會向各地方重要長官及商會等。徵集對於設立會計師制度之意見。呈覆中之主張不必要者。占百分之十三又三。主張當徐圖設立者。占百分之三十七又五。主張應即設立者。占百分

之四十六又六。其主張不必要者。僅以現行監察人監事制度下不容有會計師爲論據。主張徐圖設立者。亦不過以人選辦法尙待考慮爲言。而主張應卽設立者。則對於會計師之本來效能及現行監察人監事制度之缺點頗有明白之陳述。對於會計師業之流弊。且能列舉救濟之方策。就大體言。社會對於制定會計師法規。蓋已多數贊同。而農商務省始終以爲事實上未必已屬急需。人選辦法未能盡善。不肯堅決主持。致貴族院亦常抱懷疑態度。論者輒引爲憾事焉。

日本會計師公會。彼邦自稱曰日本會計士會。當籌設時訂有章程七十六條。正式成立時修改爲七十二條。茲列下。並附以會員資格試驗細則及實務修習細則。

## 日本會計士會章程。

### 第一章 名稱及位置

第一條 本會爲社團法人。稱爲日本會計士會 (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 本會以圖謀會計士地位及信用之向上。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。圖謀日本會計士之統一。

二。發表關於會計士及會計法制之創設改善發達之意見。並求其實行之方法。

三。教育及指導會計士後進者。

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 本章程所稱之會計士。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士職務者。或欲充任會計士而備具左列資格。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。

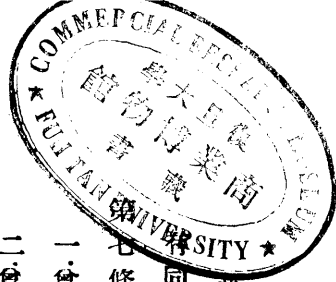
二。合格於別項規定之試驗者。

三。在會員事務所繼續修習會計士之實務二年以上者。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。

外國之特許會計士。得依照本章程入會爲會員。但應以該國對本會會員亦



英美會計師事業

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、曾依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。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 會員得用社團法人日本會計士會員之稱號。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 會員非有正當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士名義行其職務。

一自己爲董事無限責任股東合夥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。或就學校之教職員者。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祕密。

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士地位與信用之行爲。

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。理事監事由評議員選舉之。

第二十四條 職員之任期均二年。但連舉得連任。

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。其任期為一年。

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贖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 除名處分

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本章所定

之其他義務時，得除名。

第六十一條 爲除名處分時，應通知本人。

前項之處分，得廣告之。

第六十二條 本章之處分，須經總會之決議。

第十四條第二項之規定，本條亦準用之。

第六十三條 發出第六十二條之開總會通知後，該會員不得於決議前自請出會。

## 第十一章 解散及清算

第六十四條 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。

第六十五條 清算時對於已過期之未收金，徵收年利六厘之利息。

第六十六條 清算之結果，全財產不足清償全債務時，催付未到期之資金，但於此時際照年利六厘之利息折扣計算。

清算之結果。有殘餘財產時。於各會員已釀出之總資金之限度內。按照資金之比例分配於會員。

付還各會員釀出資金後。尚有餘剩者。得以總會之決議。捐助其他公益事業。

### 附則

第六十七條 本會 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。

第六十八條 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。

第六十九條 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。亦得加算作為第六條第一項第三款之期限。但除兵役或留學外國而中斷之時期當除去外。其前後之期間。應為在一處繼續積成。

第七十條 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。

第七十一條 本會當未設評議員時。理事監事由總會選舉之。

第七十二條 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。

理事東爽五郎。森田熊太郎。中瀨勝太郎。奧田大造。竹內恆吉。監事。村田謙造。太原信久。

### 會員資格試驗規則

第一條 試驗分爲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 第一次試驗爲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、認爲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與合格證明書。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騰本照片自書之履歷書及該書記載事項之證明書類。附連受驗費。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

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。為營利公司者。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、自己設置會計士事務所。繼續三年以上。專門辦理會計士職務者。

一、在相當於前項之會計士事務所。繼續三年以上。修習會計士之實務者。

一、繼續五年以上經營商業者。

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。

## 第二 中國

我國會計師事業。因商業未興之故。尙未爲社會所注意。故此項事業極爲幼稚。通商各埠如上海等雖早有外國會計師向洋商面方執行業務。而國人知者甚少。民國七年九月七日。農商部公布會計師暫行章程十一條。政府雖已公認會計師之職業。而社會仍未知利用。茲列暫行章程如左。

### 會計師暫行章程

第一條 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。

(三)受褫奪公權之處分者。

(四)因損害公司財產受褫職或除名之處分者。

(五)曾受破產之宣告。尚未復權者。

(六)曾受五等以上之徒刑者。

第三條 凡依本章程呈請為會計師者。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)核准之年月日。

第六條 會計師因受有委託時，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 會計師於有關於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。

當會計師暫行章程公布後呈請爲會計師者甚少。先後不過十餘人而已。十二年五月三日。將第一條復加修正公布。其修正文如左。

第一條 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。

對於資格之限制。大爲寬放。於是呈請爲會計師者乃日多。但此項章程規定。不免簡略。其中缺陷甚多。殊有修改之必要。十四年春。上海中華民國會計師公會成立。會計師業始有團體之組織。現在由農商部核准給予會計師證書者。已達一百三四十人。但實際上執行職務者。除上海較多外。他處尙屬少有。蓋我國之

會計師業。現尙在發軔時期也。

上海中華民國會計師公會之籌設。始於民國十三年之夏。十四年一月十七日。經農商部核准。正式成立。訂有會章共五十二條。設置理事。監事。評議員等職員。並組織各項特別委員會。以辦理各種會務。其緣起及章程如左。

### 上海中華民國會計師公會緣起

會計師制度。爲經濟進化後之產物。際此工商業勃興。企業組織日益複雜之秋。凡創始之設計。平時之檢查。及收束之清理。胥有賴乎會計師爲之整理擘劃。方諸律師醫師。其相需之切。未爲多讓。而又處於超然之地位。本其獨立不倚之精神。證明財界諸般之真相。以堅社會之信用。而供公衆投資之參證。其影響所及。正不獨直接之利害關係人而止。此美國所以有公共會計師之稱也。夫所關既鉅。職責自重。凡從事會計師者。有不可不具備之要件三。一曰學識。二曰經驗。三曰道德。學識經驗。例由國家法律爲之明文規定。若個人道德。則非徒恃法律所

能維持於不敝。故於會計師法規之外。不能無同業公會。以爲切磋琢磨之所。蓋法規所以植其綱。公約所以詳其目。必也綱舉目張。交相爲用。而後可以收推行盡利之效。現今世界各國。莫不有會計師公會之組織。英國設立最早。加拿大意大利美利堅諸邦次之。法蘭西。比利時。荷蘭。那威。瑞典。德意志諸國又次之。日本號爲後進。亦於大正十年追蹤成立矣。統觀各國會計師公會章程。其於取予授受之間。出入進退之際。大抵詳加制限。不輕假借。蓋內以砥礪其廉隅。增高其品格。外以恢張其信用。發揮其效能也。吾國於七年九月由農商部頒佈會計師暫行章程凡十一條。十二年五月復加修正。萌芽伊始。雖型甫具。匪特防微杜漸一切業務上之弊害。不可不預加矯正。卽學術之如何闡明。法規之如何改進。與所業之如何發展。舉不可不羣策羣力。發揚光大。以求經濟事業之健全發達。此同人等所由組織本會之旨趣。海內鴻達進而教之。所熱望也。

## 上海中華民國會計師公會章程

## 第一章 名稱及事務所

第一條 本公會由中華民國農商部核准在上海附近行使職務之會計師組織之名曰上海中華民國會計師公會(The Institute of Chartered Accountants of China.)

第二條 本公會事務所設於上海。

## 第二章 宗旨及事業

第三條 本公會以聯絡感情交換知識。圖謀會計師地位及信用之向上。促進吾國經濟事業之健全發達爲宗旨。

第四條 本公會之事業列舉如左。

- 一、研究會計學及其他關係學術之學理與實務。並開講習所及演講會。
- 二、發表關於會計師及會計法規制定或修改之意見。並講求其實行之方法。
- 三、答覆官廳關於會計師事件之調查或諮詢。
- 四、指導或獎勵研究會計學者。

五、發行機關雜誌。

六、籌設專門圖書館。

七、辦理合於前條所揭宗旨之其他事項。

### 第三章 入會及出會

第五條 凡農商部核准之會計師業已呈報開始行使職務者，經會員二人以上之介紹，填具入會願書，送交本公會經理事會提交評議員會議決許可後，均得加入本公會為會員。

第六條 入會願書應詳記左列各款，由本人及介紹人署名蓋章。

一、姓名 二、年歲 三、原籍住址及事務所 四、印鑑 五、農商部核准之年  
月日及證書號次 六、開始行使職務之年月日 七、行使職務區域 八、履  
歷之概要 九、事務員及學習事務員之人數姓名及略歷

第七條 會員入會後，本公會應將其入會願書所載各款登錄於會員名簿，並由本公會發給會員證書。

第八條 會員名簿內登錄之事項如有變更時。應於一星期內函告本公會更正之。

第九條 會員有左列各款情事之一者。當然喪失其會員之資格。

一。有會計師暫行章程第二條各款情事之一者。

二。被農商部撤銷會計師證書者。

第十條 會員有左列各款情事之一者。得經理事會提交會員會議決除其名。

一。違反會計師暫行章程及本公會章程者。

二。不納本公會經常費滿一年者。

會員應受前項除名處分時。不得自請出會。

第十一條 凡熱心資助本公會經費贊襄本公會事業者。得經理事會提交評議員會議決。推舉為贊助會員。

第十二條 會員請求出會時。應繕具出會願書。陳述理由。送交本公會。由理事會提交評議員會議決許可後。方得出會。

## 第四章 會員之權利義務

第十三條 會員得用上海中華民國會計師公會會員之稱號。其以英文署名者得用(M. I. C. A. C.)之略號。

第十四條 會員受有利害關係人之委託或官廳之命令時。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。

第十五條 會員應負擔本章程所定之會費及其他出資之義務。

第十六條 會員非有正當事由。不得辭本會之職員或委員。

第十七條 會員非有正當事由。不得辭官廳囑託之職務。

第十八條 會員對於左列事項。不得以會計師名義執行其職務。

一。本人為董事。經理。無限公司股東或其他關係相同之事業。辦理其會計事項。

二。本人為官吏或公職時。其職務上應行監督。調查。證明。判斷之會計事項。

三。本人為公斷人。公證人。或律師時。其職務上應辦理之會計事項。



第十九條 會員不得使非會員用本人之名義執行職務。

但會員使其登錄於會員名簿之事務員或學習事務員代理其各個事務時，不在此限。

第二十條 會員對於查核賬目事項，非經委託人之許可，不得宣佈。

第二十一條 會員處理其職務時，應公平判斷，不得稍存偏私。

第二十二條 會員處理其職務時，除約定受取定額之報酬及旅費外，不得額  
外需索。

第二十三條 會員不得因職務受託之故，分給他人以手續費或報酬，並不得  
用不正當手段，招致委託事件。

第二十四條 會員不得收買職務上所管理之動產或不動產，並不得因處分  
其動產或不動產之故，收受他人職務上所得報酬之分配。

第二十五條 會員並其雇用之事務員，均須品行端正，不得有損害會計師地  
位與信用之行爲。

## 第五章 職員及事務員

第二十六條 本公會置左列職員。皆名譽職。

一、理事 五人

二、監事 二人

三、評議員 十一人

本公會職員之名稱。不得於執行職員職務外使用之。

第二十七條 職員由會員會選舉之。任期均兩年。但連舉者均得連任。

第二十八條 職員如遇缺額時。得延至下屆定期會員會選舉之。

補缺職員之任期。以補足前任之任期爲限。

第二十九條 理事組織理事會。執行本公會會務。其辦事細則。由理事會另定之。理事會執行會務。以理事過半數同意決之。

理事會由理事輪流主席。

第四十二條之規定。理事會亦準用之。

第三十條 理事應將第三十六條所列之書類及會員會評議員會理事會之決議錄置於本公會事務所，以便會員隨時查閱。

第三十一條 監事監督本公會財產及出入款項，並查閱第三十六條所列之書類，報告於會員會。

第三十二條 評議員組織評議員會，審議本公會重大會務，每月至少開會一次，由理事會召集之。

評議員三分之一以上提出議題請求開會時，理事會應即召集評議員會。評議員會由評議員輪流主席。

理事得出席於評議員會陳述意見。

第三十八條 第一項及第四十二條之規定，評議員會亦準用之。

第三十三條 本會得置有俸給之專任事務員及兼辦事務員若干人，其任免由理事會行之。

第三十四條 理事會得酌量會務情形，設置各項委員會，其委員由評議員會



選舉之理事評議員及會員均得當選爲委員。

## 第六章 會員會

等三十五條 定期會員會每年一次。在四月中舉行。臨時會員會於必要時召集之。

第三十六條 理事應將左列書類提交定期會員會請其承認。

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

第三十七條 臨時會員會由理事會認爲必要時或有會員五分之一以上提出議題請求開會時由理事會召集之。

第三十八條 會員會之議事以出席會員過半數決之。可否同數時由主席決

之贊助會員得列席會員會。但無表決權。

會員會由會員在理事中推一人爲主席。

第三十九條 會員會議決左列事項時須經出席會員三分之二以上之同意。

一 會員之除名

二 修改本章程

第四十條 會員會議決本公會解散事項須經會員總數三分之二以上之同意。

第四十一條 不能出席於會員會之會員。繕具委託書委託他會員代理行使其議決權者亦作出席論。但委託書上須蓋用會員各簿內所登錄之印鑑。

第四十二條 會員會之議決事項須記載於決議錄。並應有主席及出席會員二人以上之署名。

前項之議決事項須於一星期內通知各會員。

## 第七章 經費及會計

第四十三條 本公會會員之入會費定爲每人三十元。

入會費應於入會前一次繳納之。

第四十四條 本公會之經常費定爲每人每月二元。

經常費應按月繳納之。如願按年一次預繳者聽。

第四十五條 入會費及經常費無論如何不得付還。

第四十六條 會員入會費應編入基本財產。

第四十七條 本公會得受領捐款。但捐助者不指定其用途時。應編入基本財

產。

第四十八條 每年度之決算如有剩餘金時。至少應以半數編入基本財產。

第四十九條 基本財產由理事及監事共同保管。其中現款應存入於會員會

所指定之銀行。

第五十條 基本財產之本金。除依據會員會之議決。設備建築物及其附屬物

時之支出外。不得動用之。

第五十一條 本公會之會計年度定爲每年四月一日始。翌年三月末日終。

## 第八章 附則

第五十二條 本章程之制定與修改均須呈奉農商部核准後施行之。

本章程業於中華民國十四年一月十七日呈奉農商部核准。

上海圖書館



# 徐永祚會計師事務所廣告

農商部核准

上海中華民國會計師公會會員

徐永祚 會計師

熊寶蓀 會計師

聞亦有 會計師

沈家楨 會計師

總事務所  
上海愛多亞路三十六號  
電話號碼中央六六六〇  
電報掛號『遄』六六六〇

分事務所  
漢口歆生路泰安里口二一號  
天津日租界旭街同孚里三號

通信處  
北京西長安街官馬司二三號  
杭州東浣沙路新二號

行使職務區域  
直隸京兆山東江蘇浙江

四省及北京漢口武昌長沙廣州汕頭福

州廈門南昌九江蕪湖奉天長春營口哈

爾濱宜昌重慶成都等處

## 業務要目

- (一) 定期查帳或臨時查帳並為出具證明書或報告書
  - (二) 編訂會計章程及簿記組織並為規畫成本計算及事業經營組織
  - (三) 代理日常記帳事務並為編製各種表單
  - (四) 清理帳目辦理清算人及破產管財人等事務
  - (五) 代辦公司商號註冊及商標註冊等文件並其他對於官廳或股東等重要文書或股務
  - (六) 代辦關於納稅事務與官廳交涉之一切文件及計算
  - (七) 辦理關於會計爭議之鑑定公斷和解事務
  - (八) 答復關於會計上及商法上之各項諮詢
- 本事務所備有詳章函索即寄如有委託代辦事務請駕臨接洽或通函商辦

# 徐永祚會計師編著之書籍

一 會計師制度之調查及研究 已出版 定價大洋八角

二 英美會計師事業 已出版 定價大洋二元四角  
平裝洋裝

三 查帳論又名查帳之理論與實務 已付印 定價大洋二元四角  
平裝洋裝

四 實務常識 股份有限公司股東與職員 在編輯中

五 股份有限公司之設立與清算 在編輯中

六 工廠會計 在編輯中

七 公司會計 在編輯中

八 華英對照商業簿記 在編輯中

九 商業簿記表解 在編輯中

中華民國十四年五月出版

版權所有  
翻印必究

每册洋平裝定價大洋貳元四角

編輯者兼  
發行所

印刷者

總發行所

經售處

代售處

海寧徐永祚

華豐印刷鑄字所

徐永祚會計師總事務所

上海香港路四號

北京前門內西皮市

漢口華界三碼頭

商務印書館

中華書局

上海图书馆藏书



A541 212 0007 5698B

