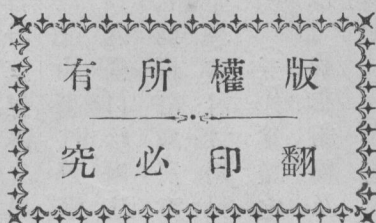


會計叢書第一種

會計師制度之調查及研究

徐永祚會計師著

中華民國十二年十一月初版發行



每冊定價大洋捌角

著者兼
發行

海寧 徐永祚

印刷者

華豐印刷鑄字所
上海浙江路清和坊三弄三十號

總發行所

徐永祚會計師事務所
上海西區林蔭路仲德里元號

經售處

漢口路三號樓上

上海銀行週報社

前門內西皮市

北京銀行月刊社

華界三碼頭

漢口銀行雜誌社

序

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

教正焉是爲序

中華民國十二年十月海寧徐永祚

1222

會計師制度之調查及研究

目錄

上編 會計師制度

第一章	總說	一—四
第二章	各國會計師之沿革	五一—八
第三章	會計師之資格及養成	一九—三二
第四章	會計師之職務及報酬	三三—四〇
第五章	會計師之利弊及取締	四一—四六
第六章	吾國會計師制度設定之必要	四七—五〇
第七章	吾國會計師制度推行之方法	五一—五四
第八章	吾國會計師法規改善之研究	五五—六四
附錄	吾國監察人制度之改善問題	六五—七八

下編 會計師法規

- 一、美國密執安公許會計師法……………一一四
- 二、德國柏林查帳員公會章程摘錄……………五十六
- 三、哪威基利斯底安特許監察人規則……………七十八
- 四、和蘭會計師公會章程……………一九一三二
- 五、新南威爾士公許會計師法……………三三一四〇
- 六、日本會計師會章程……………四一六四

會計師制度之調查及研究

(會計叢書第一種)

上編 會計師制度

第一章 總說

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

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

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

第二章 各國會計師之沿革

英國

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

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

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

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

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

英倫及威爾斯特許會計師公會

三、四九二人

蘇格蘭之三會計師公會

九八〇人

愛爾蘭特許會計師公會

七〇人

會計師及監察人公會

二〇九七人

合計

六六三九人

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

加拿大

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

八七九年設立。阿達瓦會計師公會 (Institute of Accountants in Ontario) 一八八

三年設立。默尼多伯特許會計師公會 (Chartered Accountants Association of M-

anitoba) 一八八六年設立。諾物斯哥却特許會計師公會 (Institute of Chartered

Accountants of Nova Scotia) 一九〇〇年設立。英領哥倫比亞會計師公會 (Ins-

titute of Accountants of British Colombia) 一九〇四年設立。

澳洲

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

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

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

南非洲

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

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

美國

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