

主計叢書三

中華民國二十七年十月

會計論文選讀

福建省政府會計處輯

會計法之要點

聞亦有

附立法院委員衛挺生起草會計法草案起草經過說帖——本案起草前曾由起草人參攷英美德日本及夏威夷關於會計制度之法令及書籍，並實地訪問京滬杭各地公私機關之會計實際辦法。計所訪問者，有海關總稅務司公署，江海關，鹽務稽核總所，京滬滬杭甬鐵路局，上海公共租界工部局，浙江建設廳，商店方面有中國銀行，先施公司，及一家錢莊一家疋頭莊。起草時並參攷中央與地方之新舊法規多種，（名稱附後）關於中國官廳會計之私人著述多種，（名稱附後）及公私關於會計法規之擬案多種。（名稱附後）並曾徵求各私家意見，而應徵者有意見供參考者，計有本院名譽顧問美國葛佛倫博士，主計處會計局趙謙華先生，財政部會計司雍家源先生，財政部會計委員會王璋先生，浙江建設廳王國華先生。經起草人初步擬就草案後，首與雍家源先生及上海會計師官廳會計學教授錢祖齡先生為一度之商榷，而經本院名譽專員楊樂先博士及吳公晉先生，會同原起草人作甚長時期之逐條研究，詳細斟酌，修改原稿，多者易稿六七次，少者亦四五次，始成今案。茲將所參攷各種法規著述擬案，分別附列於後：

甲·中國舊有及現行官廳會計制度及法規。

- 1、國府主計處之統一會計制度及其實例六種
- 2、財政部及財政部所屬機關統一會計制度
- 3、鐵路會計則例及車站帳目則例
- 4、電政會計則例

乙·關於中國官廳會計之私人著述

- 1、楊汝梅（子戒）編新式官廳會計及簿記
- 2、雍家源編中國政府會計論
- 3、吳夢編官廳會計學
- 4、潘序倫王澹如編政府會計
- 5、林懋宇編我國官廳會計制度要略
- 6、林懋宇著中國官廳會計概要
- 7、浙江財務人員養成所財政彙刊官廳會計號
- 8、交通雜誌交通會計專號其他關於交通會計之著作
- 9、立信會計師事務所立信會計季刊
- 10、徐永祥會計師事務所會計雜誌

丙·政府機關及私人所擬之官廳會計制度之法規

- 1、甘末爾設計委員會關於預算會計國庫稽察會計各法案
- 2、審計院設計委員會議決修正之會計法草案
- 3、財政部修正之會計法草案

- 4、法制局修正之會計法草案
- 5、財政部審計院法制局合組審查委員會初步審定之修正會計法草案

- 6、審計院提呈國民政府之修正會計法草案

- 7、財政部暫行會計則例初次草案及其附屬章程

- 8、財政部會計則例二稿

- 9、上海會計師汪治計同萊擬訂之會計法草案

- 10、楊汝梅(子戒)之承轉機關用新式官廳及登記實例

- 11、楊汝梅(子戒)之改良現行普通官廳會計之設計及附帳簿登記實例

- 12、孫燮和陳超崙合編私擬浙江省縣政府會計規程(下畧)

以上係立法院委員衛挺生

先生起草會計法經過說帖，其

中關於籌備情形及參考材料等

等述之甚詳，爰附載於此，以

餉讀者。

編者附誌。

在政府機關辦理會計事務同人所渴望之會計法

業於本年(二十四年)七月五日經立法院第二十四次

會議通過。此項會計法，係依會計學狹義之解釋，

祇於政府機關會計制度之設計及會計事務之處理加

以規定。而與民三會計法，~~指~~政府機關財務行政

與財政監督之範圍不同。按民三會計法係仿照日本

會計法所製定。在寥寥二十幾條條文內要將一切關

于財務行政與財政監督問題俱包含入內自甚困難。

而極端簡略之結果，遂致法文所規定者，祇有題目

沒有內容，關於此點，衛挺生先生曾著文論及，茲

摘要撮錄於后：(原文載徐永祚會計師事務所編纂

會計雜誌第五卷第一期。題名「會計法草案的特殊

各點」)

將一部財政法典，分訂為統計法，預算法，會

計法，財務行政法，審計法，與決算法等單行法之

理由為左列四點：

一、民三會計法，極端簡略的結果，遂使「法

律上沒有具體的規定。所以很多不應當有的事，有

了也都不違法。」

二、查日本除會計法外仍有其他特別會計法及

會計法的子法，「所以把他全國的財政分裂成爲若干個獨立系統。我們是力求把全國的財政整齊劃一而便於統制的。我們的目的不同所以我們感覺不必抄襲日本的制度。」

三、「我們的組織與一般的政治制度既與別國不同，則我們的財政制度，亦不得不按照我們國家特殊的情形來規定。」

四、「現在我們國內所有的各種會計機關都不是辦理那一種廣義會計事務的機關，他們的職權都是採取狹義的會計，若是規定會計的法律，忽然採用極廣義的會計，那麼名不正則言不順，在實施上要無端多引起許多不必有的誤會。」

因爲以上四點理由，所以立法院將一部財政法典分編爲各種單行法，依各種單行法之規定（一）可使各該法文不但有題目並且有內容（二）對於每一種財務人員或監督財務人員都指定他有一定的職掌一定的範圍與一定的程序。

再現時所製定之會計法其內容十分細密，在初步起草時曾引起一種批評，但規定如此詳明之理由衛先生在所著論文內曾言及，其要點如下：

一、依財務行政聯綜組織「在一個官署裏有幾套不同系統的人同在一處辦理互相連貫的事務若是不把一套人所負的責任與所有的權限很詳明的規定就不免要發生無窮的糾紛」。

二、「會計的學說雖是進步的而會計上的根本事實自有其根本不改變的成分所以大不妨就若干不必時常改變的成分加一種詳明的規定更可保持會計制度前後的劃一」。

基於上述，足覘現時所製定之會計，祇爲狹義之會計，而於此狹義之會計，有十分細密之規定，會計法既經製定，同人自須研究，以利推行。爰略就所知，將其要點述之於後，諒亦同人之樂聞歟。

（一）會計法分章之次第

會計法計分十章第一章通則，第二章會計報告第三章會計科目，第四章會計簿籍，第五章會計憑證，第六章會計人員，第七章會計事務程序，第八章會計報告程序，第九章會計交代，第十章附則。

第一章通則爲本法之總綱。凡關於政府機關會計制度之設計及會計事務之處理等於此皆有原則之規定。其中第一條爲本法最主要綱領之規定，第二條述

處理會計事務程序之原則。第三條述政府機關應為會計之各事項名稱，第四條至第九條述政府會計事務之種類，第十條至第十五條述政府會計之組織。

第十六條至第二十條述設計會計制度程序之原則。

第二十一條為會計年度及會計年度內如何分季分月分旬分週分五日之規定。第二十二條為記帳本位制及其他不合本位幣之本國或外國貨幣如何記帳之規定。第二章至第五章為對於設計會計制度之規定。

第六章為對於會計人員之規定。第七章至第九章為

對於處理會計事務之規定。第十章附則為對於本法

施行程序之規定。以上各章相承之次第除第一章總

則第十章附則當分置本法首末二章外，其餘各章則

先有會計制度之設計之規定。是以第二章至第五章

關於會計報告，科目，簿籍，及憑證各方面之規定

位置在先繼之以第六章會計人員。蓋既有會計制度

之設計必有推行會計制度人員再繼之以第七章至第

九章關於會計事務報告及交代各方面之規定，蓋全

為處理會計事務之程序也。至第二章至第五章相承

之次第如何先報告後科目簿籍與憑證，蓋會計制度

應將所需要之會計報告決定後，據以訂立會計科目

簿籍報表及應有之會計憑證；故本法關於設計會計制度各章之次第，概依設計時之程序為先後云。

(二)會計制度之設計

(1)確定政府機關應為會計之事項

依本法第二條之所定各級政府及其所屬機關應依機關別與基金別而為會計之事項如下：

- 一、預算之成立分配執行
- 二、歲入之征課或收入
- 三、債權債務之發生處理清償
- 四、現金票據證券之出納保管移轉
- 五、不動產物品及其他財產之增減保管移轉
- 六、政事費用事業成本及歲計餘絀之計算
- 七、營業成本與損益之計算及歲計餘虧之處理
- 八、其他應為會計之事項

(2)確定政府機關會計事務之性質

依本法第四條至第九條之規定關於第三條會計之事務依其性質應分為左列各類

會計事務

各機關統制之會計

非常事件之會計事務

一、普通公務之會計事務

- (一) 公務歲計之會計事務
- (二) 公務出納之會計事務
- (三) 公務財物之會計事務

二、特種公務之會計事務

- (一) 公庫出納之會計事務
- (二) 財物經理之會計事務
- (三) 徵課之會計事務
- (四) 公債之會計事務
- (五) 特種財物之會計事務
- (六) 特種基金之會計事務

三、公有營業之會計事務

- (一) 營業歲計之會計事務
- (二) 營業成本之會計事務
- (三) 營業出納之會計事務
- (四) 營業財物之會計事務

四、公有事業之會計事務

子目與第三項相同但不爲損益之計算

五、各機關作業部份之會計事務

得按其性質分別準用第三項及第四項之規定

特點一·各公務機關掌理一種以上之特種公務者應

辦理一種以上之特種公務之會計事務其兼

辦公有營業或其他公有事業者並應辦理公
有營業或公有事業之會計事務。

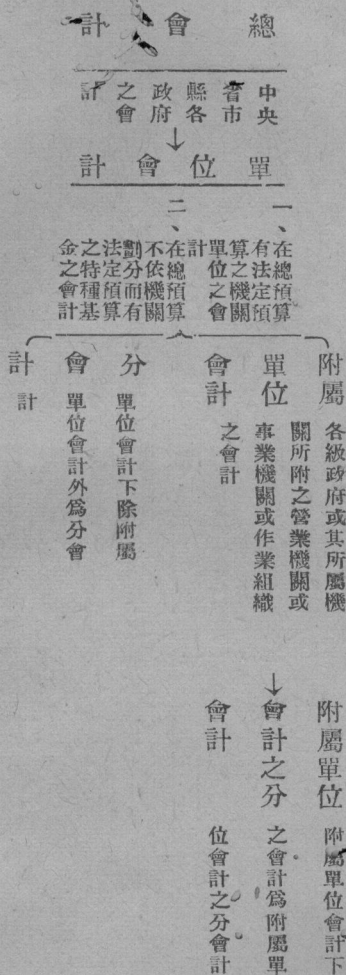
特點二・非政府所屬機關而代理政府事務者對於所

代理之事務應依本法之規定辦理會計事務

(3) 確定政府會計之組織
依本法第十條至第十五條之所定于政府會計之

組織規定如下：

政府會計之組織系統表



(4) 確定設計政府會計之程序

設計會計制度之程序

一、設計時之步驟
以訂定應設立之會計科目簿籍報表及應有之會

計憑證

關於設計政府會計之程序依本法第十六條至二
十條之規定，其詳如下：

二、設計者

總

會

計

由各該級政府之主計機關為之，無主計機關者由其最高主計人員為之。

單位會計附屬單位會計及其分會計

由各該機關單位之主辦會計人員擬訂，呈由各該級政府之主計機關核定，無主計機關者由其最高主計人員核定。前項設計應先經核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後始得核定。

三、設計時應注意之事項

應明定之事項

- 一、各制度應實施之機關範圍
- 二、會計報告之種類及其書表格式
- 三、會計科目之分類及其編號
- 四、會計簿籍之種類及其格式
- 五、會計憑證之種類及其格式
- 六、會計事務之處理程序
- 七、其他應行規定事項

應避免與本法及預算決算審計統計等法之抵觸及避免與其他有關係之會計制度之抵觸

四、統一辦法——凡性質相同或類似之機關或基金

其會計制度應為一致之規定。

會計人員得擬訂變通辦法呈請該級政府主計機關或其最高主計人員核定之。

五、變通辦法——各會計制度之實施機關範圍確定

(5) 確定會計報告各表之種類及其特點

後關係機關中有因特別情形不能適用時其主辦

一、會計報告各表之種類

公務歲計之會計事務

- (一) 靜態——歲入資力負擔平衡表，經費資力負擔平衡表等
- (二) 動態——歲入累計表，經費累計表等

公務出納之會計事務

- (一) 靜態——現金結存表，票據結存表，證券結存表等
- (二) 動態——現金出納表，票據出納表，證券出納表等

公務財物之會計事務

- (一) 靜態——財物目錄等
- (二) 動態——財物增減表等

公務出納之會計事務

- (一) 靜態——資產負債平衡表，現金結存表，票據結存表，證券結存表等
- (二) 動態——現金出納表，票據出納表，證券出納表等

財物經理之會計事務

- (一) 靜態——資產負債平衡表及財物目錄等
- (二) 動態——財物增減表等

征課之會計事務

- (一) 靜態——資力負擔平衡表票照等憑證結存表及征課物之結存表或目錄等
- (二) 動態——征課征納表票照等憑證之出納表及征課物之出納表或增減表等

公債之會計事務

- (一) 靜態——資力負擔平衡表公債現額表等
- (二) 動態——公債發行表公債還本付息表等

特種財物之會計事務

- (一) 靜態——特種財物目錄等
- (二) 動態——特種財物增減表等

特種基金之會計事務

- (一) 靜態——資力負擔平衡表或資產負債平衡表或資力負擔資產負債綜合平衡表及現金結存表票據結存表證券結存表財物目錄固定負債目錄等
- (二) 動態——收入累計表支出累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減

表固定負債增減表成本計算表等（於公營業之會計事務再加損益計算表盈虧撥補表）

非常事件所應編造之會計報告各表參酌以上各表分別規定之

分會計及附屬單位會計之分會計（應就其本身及其所隸屬單位會計或附屬單位會計所需要之事實參酌以上各表分別規定之）

二、會計報告各表之特點

依本法之規定會計報告各表之特點，易言之，即本法所定會計制度之特點，其要如下：

會計報告各表之特點

一、採用複式簿記制度——依本法之規定所編各種會計報告表，胥由複式簿記制度之產生並規定各種會計報告表應根據帳簿編造，並使其便於核對。

二、採用基金制度——各種會計報告表各單位會計應按基金別編造之，但為簡明計得按基金別分別綜合編造。

三、採用預算帳目——依本法之規定在年度開始時，先有各種預算帳目之設置，在結帳時，各帳

目整理後，公務之會計事務及公有事業之會計事務，各帳目之餘額，應分別結入各相當預算帳目，以計算歲入及經費之餘絀。

四、收付計算採取權責發生制——關於收支之計算依本法之規定預收預付到期未收到期未付及其他權責已發生而帳簿尚未登記之各事項均應於結帳前先為整理記錄。

五、收付計算採取累計報告表式——關於動態報告中如公務歲計之歲入計算及經費計算表依本法之規定均應用累計報告表式。

六、普通公務機關靜態報告不為淨值之計算——普通公務機關靜態報告表中關於固定資產及固定負債不應列入資力負擔平衡表或資產負債平衡表而不為淨值之計算。

七、普通公務機關動態報告不為損益之計算——普通公務機關動態報告祇計算歲計餘絀而不為損益之計算故不計算財物之折舊及用品之盤存消耗數目

八、確定遞送報告表之期限——依本法第十七條對於各項報告表遞送期限均有明白之規定，並加

算郵遞實需期限實較以往之籠統規定有長足進步。

九、確定主管機關彙編所屬

機關會計報表之辦法 { 一、日報五日報週報旬報月報季報——應以每日或各該期間末日辦事完畢時已收到之所屬機關各項報表內之會計事項分別列入

機關會計報表之辦法

{ 二、半年度報告年度報告——應就分會計機關整理後之報告彙編之

十、確定會計報表編號之辦法——日報五日報週報

表與現行會計報告表變更最多者，厥為收入月

旬報月報季報應各編以順序號數年度終了後之

算計份書(本法謂歲入累計表)及支出月份計算

補編報告仍編該終了年度之順序號數。

書(本法謂經費累計表、兩種依本法所定以上

十一、確定會計報告之公開性質——依本法第四十條

兩表，日後應依以下四種方式編造之。

規定總會計之年度報告單位會計及分會計日報

(一)採用累計報告表式

均應公告。

(二)收付計算標準，應兼用收付實現及權責發

十二、本法對於採用 Dual System Unified System

生之事項

未有決定——依政府會計原理關於會計制度本

(三)主管機關彙編所屬機關部份以每月末日辦

有 Unified System 及 Dual System 兩種依本法

事完畢所屬機關送達主管機關表內會計事

第二十六條第九款所定特種基金之靜態會計報

項列入之。

告為資力負擔平衡表或資產負債平衡表或資力

(四)會計年度終了後整理期間內得補編報告。

負擔資產負債綜合平衡表。按以上第一第二兩

(六)確定會計制度所應有之內容

種報告由 Dual System 所產生而第三種報告由

關於任何會計制度所應有之內容，列表于下：

Unified System 所產生。足徵本法於以上兩制

惟依本法規定，得視各機關所辦事務之繁簡酌量增

減之。

度未有決定，依照以上所述特點日後會計報告

原始憑証合于本法第六十六
至六十九條之規定者得用記
帳憑証並製傳票

原始 記帳
↓
憑証 憑証
收入傳票 支出傳票
轉帳傳票

帳簿
明細分類帳簿——明細表(隸屬帳目)

依本法第六十八條至六十九條之規定于特
種序時帳簿之結數記入普通序時帳簿時仍
應先製轉帳傳票始得記入

序時帳簿
特種序時帳簿
普通序時帳簿

備查簿

財物之明細帳簿除依本法第三十四條應列
入實力負擔平衡表者外應另設統制帳簿

總分類帳簿——總表(統制帳目)

(二)會計人員

一、確定會計人員之系統

依本法第七十六條之所定，各級政府各機關主
辦會計人員及其佐理人員之任免遷調訓練及考績由
各該級政府之主計機關依法爲之。

二、確定會計人員之工作

依本法第六章之規定，將會計人員之工作範圍
擇要列表于下：

會計人員

一、主辦會計人員——(一)各級政府所屬各機關之

會計事務由各該管主計

機關派駐之主辦會計人

員綜理監督指揮之

二、會計佐理人員——(一)各機關辦理本法第五條

會計人員爲之

務之統制會計應由主辦

(二)本法第八條各種會計事

至第七條所列各種會計
事務之佐理人員均應由
主計機關派充除直接對
于前條主辦會計人員負
責外并依其性質分別對
于各類事務之主管或主
辦人員負責而受其指揮
。上項會計事務之劃分
應由主計機關長官會同

關係機關長官核定。但法令另有規定者依其規定。

(二)本法第五條至第七條所列各種會計事務在事務簡單之機關得合併或委託辦理，但會計事務設有專員辦理者不得兼辦出納或經理財物之事務。

三、會計人員與主計——(一)各機關長官得派員隨時核對各種會計記載與各種會計報告及第三十六條關於該機關之差額解釋表

(二)主計機關應隨時派員赴各機關視察會計制度之實施狀況與會計人員之辦理情形。

(三)主辦會計人員與所在機

關長官因會計事務發生爭執時由該管上級機關之主管長官及其主辦會計人員處理之會計員有違反或失職時經所在機關長官函達主計機關長官處理之

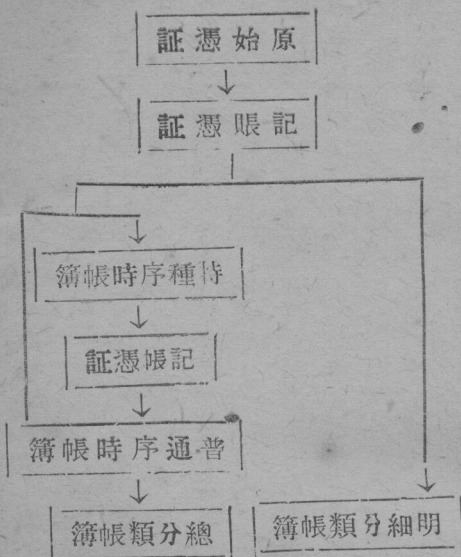
(四)各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書應使之更正不更正者應拒絕之并報告該機關主管長官。前項不合法之行為由於該機關主管長官之命令者應以書面聲明異議。如不明白接受時應報告該管主辦審計人員及該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或

主計機關。不為前二項之異議及報告關於不合法行為之責任主辦會計人員應連帶負之

(四)會計事務之管理

一、確定會計事務程序

(1)確定平時記帳程序，依本法第八十二條至八十八條規定平時記帳程序應如下表：



特點一：整理結算及結算後轉入帳目等事項得無原

始憑證而造具記賬憑證

特點二：本法第六十條第六十七條之會計憑證關係

現金票據證券之出納者非經主辦會計人員簽名蓋章不得為出納之執行

特點三：大宗財物之增減保管移轉應隨時造具記賬

憑證但零星消費品材料品之付出得每月分類彙總造具記賬憑證

特點四：公有營業有永久性財物之折舊與無永久性

財物之盤存消耗應以原價為標準其原價無可稽考者以初次入賬時之估價為標準

特點五：成本會計事務對於原料人工及其他費用應

為詳備之記錄及精密之計算並分別編造明細報告表

特點六：特種時序賬簿僅為現金出納時序賬簿一種

者得直接過入總分類賬簿。

特點七：公務財物特種財物應就其明細分類賬簿按

期結算以其結數造具轉帳傳票，過入另設之序時帳簿

特點八：各種特種時序帳簿應于左列時期總結：

一、各特種時序帳簿應于左列時期總結：

二、各特種時序帳簿應于左列時期總結：

三、各特種時序帳簿應于左列時期總結：

四、各特種時序帳簿應于左列時期總結：

一、每日終了時遇事實上有需要者得每旬每週每五日或每日為之均應另為累計之總數。

二、本法第七十一條有關係各類事務之主管或主辦人員交代時。

三、機關或基金結帳時。

特點九：普通序時帳簿于每日終了時機關結帳

時及主辦會計人員交代時亦應結總。

(2) 確定結帳時之程序 依本法第八十九條至

九十一條規定結帳時之程序，應如下表：

結帳

一、結帳時期——一、會計年度終了時

二、有每半年結算一次之必要者其每次結算時。

三、在非常事件除以上兩款情形外其事件之終了時。

四、機關裁撤或基金結束時。

二、各帳目整理方法——一、所有預收預付到期未收

到期未付及其他權責已發生而帳簿尚未登記之

各事項均應于結帳前先

為整理記錄。

二、公有營業機關除為以上第二次之整理記錄外並應為折舊科目及消耗盤存科目之整理記錄。

三、各單位會計或附屬單位會計有所屬分會計者應俟其所屬分會計之結帳報告到達後再為整理記錄但所屬分會計因特殊事故其結帳報告不能按期到達時各該單位會計或附屬單位會計得先行整理結帳加注說明其逾期到達者于下期另案補編云

一、公務之會計事務及公有事業之會計事務各帳目之餘額應分別結入歲入預算及經費預算之各種

帳目以計算歲入及經費之餘絀。

二、公有營業之會計事務各帳目之餘額應結入總損益之各種帳目以爲損益之計算

三、以上兩款會計事務有資產負債性質各帳目之餘額應轉入下年度或下期各該帳目。

(3) 確定簿記通則 關於簿記通則各項規定詳見本法第九十二條至百零七條。以所規定之條文至爲繁細，茲不贅述。

二、確定會計報告程序

關於會計報告程序之規定，見本法第九章第一百零八條至一百一十四條。其詳如下：

會計報告程序

一、分會計機關——一、下級分會計機關 各級分會計機關之會計報告，應由主辦會計人員，依照規定之日

期時間及方式編製之，經該機關長官核閱後，呈送該管上級機關。

二、上級分會計機關 前項報告經該管上級機關長官核閱後，應交其主辦會計人員查核之，其有統制綜合之需要者主辦會計人員應分別爲統制之記錄及綜合之報告。

二、單位會計或——一、單位會計或附屬單位會計機關：各級分會計機關之會計報告依次遞送至單位會計或附屬單位會計機關單位會計或附屬單位會計機關長官核閱後交其主辦會計人員查核之其有統制綜合之需要者主辦會計人員應分別爲統制之記錄及綜合之報告呈送該管上級機關。前項單位會計機關爲第二級預算機關單位時

應按其需要分別報告該級政府之主辦公庫財物經理審計等機關。

二、上級單位會計機關 上級單位會計機關對於下級單位會計機關之各種會計報告除法令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

三、總會計——一、各級政府主計機關接到各單位會計機關各單位會計基金之各種會計報告後其有統制綜合之需要者應分別爲統制之記錄以彙編各該政府之會計總報告。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

二、各級政府主計機關之會計總報告與其政府之公庫財物經理

令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

課公債等總管理機關之總報告或特種財物特種基金總管理機關或其他之總報告發生差額時應由各該政府審計機關核對并製表解釋其差額。

副本存查。

三、確定會計交代程序

關於會計交代程序之規定見本法第九章第一百一十五條至一百二十五條。其詳如下：

會計交代

一、通則——一、會計人員經解除或變更職務者應辦交代但短期給假或因公出差者不在此限。

不在此限。

二、交代人員應將經管帳簿及重要備查簿由前任人員蓋章于其經管最末一筆帳項之後，新任蓋章于最初一筆帳項之前均註明年月日證明責任之終始。

三、會計人員交代不清者應依法懲處

明責任之終始。

三、會計人員交代不清者應依法懲處

因而致公庫受損失者并負賠償責任與交代不清有關係之人員應連帶負責。

四、因機關被裁或基金結束而交代時交代人員視為前任接受人員視為後任其交代適用本章之規定。

二、主辦會計人員——
一、辦理交代應由所在機關長官或其代表及上級機關主辦會計人員或其代表監交無上級

機關者由該管審計人員監交

三、會計佐理——
一、會計佐理人員辦理交代應由主辦會計人員或其代表監交

二、交代時應將圖記文件及其他

公有物及其經營之會計憑証會計簿籍會計報告造表悉數

交付後任其已編有目錄者得不另行造表。

三、應自後任接替之日起一星期內交代清楚。非經取得交代證明書後不得擅離但前任因病卸職或在任病故時得由其

最高級人員代辦交代均由該前任負責。

四、後任接管移交時應即會同監交人員于五日內依據移交表或目錄逐項點收清楚出具交代證明書交前任收執并會同前任呈報所在機關長官及各該管上級機關但移交簿籍之內容仍由前任負責。

二、交代時應將圖記文件簿籍及其他公有物并經辦未了之事件造表悉數交付後任。

三、應自後任接替之日起三日內交代清楚。除因病卸任者得委託代辦交代外其在任病故者之交代應由該管上級人員為之。

近兩年來推進主計制度(會計部份)之概況 聞亦有

一、組織及人員

(一)設置會計處室情形

按超然主計制度，依照國民政府主計處組織法及中國國民黨第三屆第四次執行委員全體會議議決案，對於主計處辦理各機關歲計會計統計之職權，均經規定明晰。主計處於民國二十年成立之時，即擬遵照切實施行，以期超然主計制度之實現。無如成立未久，即遇國難。各機關組織法之公布，俱在主計處未經成立之前，其組織中之關於主計事務部分者，既未及依照修正，而主計處成立在後，在國難期間，又未便遽請更張。因之主計處對於推行主計制度，深感困難。此民國二十年及二十一年事也。

迨至二十二年十二月，由主計處遵照中央法案及當時實際情形，籌劃推進主計制度，規定將中央各機關關於辦理歲計會計統計事務部分組織，酌予

修正，其主辦人員原為簡任職者，改設會計長或統計長，原為薦任職者，改設會計主任，或統計主任，原為委任職者，改設會計員或統計員。但依各機關會計統計事務之需要有擴充或縮小原有組織之必要者，得依法程序變更之。如是則事權統一，而超然主計制度，始可充分實現。至於佐理員額，則暫仍其舊，以免經費增加，發生困難。人選亦暫以原來人員担任，俾資熟手。以後再就各人辦事之成績與各機關事務上之需要變更之。此民國二十二年及二十三年事也。

二十四年六月，主計處第六十三次主計會議決議通過設置中央各機關會計人員辦法四條，呈經國府核轉中央會議通過，其詳如下：

修正設置中央各機關會計人員辦法

二十四年八月中央政治會議第四七一次會議決議辦法第二條修正准照辦。

一、財政部，鐵道部，交通部，軍政部，各設會計處。由主計處依法呈請任命會計長。掌該處事務，並受部長之指揮監督。

二、行政，立法，司法，考試，監察五院，內政部，外交部，教育部，實業部，衛生署，審計部，銓叙部，司法行政部，全國經濟委員會，蒙藏委員會，僑務委員會，考選委員會，國立中央研究院，最高法院，行政法院，中央公務員懲戒委員會，文官參軍主計三處，航空委員會，中央航空學校，湖北墾工專款保管委員會，國立北平故宮博物院，各設會計室。由主計處依法呈請任命，會計主任或會計員，掌管該室事務，並由各該機關原會計組織所屬長官指揮監督之。

三、其他機關之會計組織人員，視各該機關之需要，斟酌情形，分別設置之。

四、會計處與會計室之組織，及辦事章則，由主計處依法定之。

上項辦法通過後，除軍政交通鐵道等部，在原先已設置會計長外，其他中央各機關，經接洽設置超然會計人員者，迄至二十五年年底止，有以下各機關；（連同軍政交通鐵道部在內，共計四十機關）

- 一、國民政府文官處會計室設會計主任
- 二、國民政府參軍處會計室設會計主任
- 三、國民政府主計處會計室設會計主任
- 四、行政院會計室設會計主任
- 五、立法院會計室設會計主任

- 六、司法院會計室設會計主任
- 七、考試院會計室設會計主任
- 八、監察院會計室設會計主任
- 九、內政部會計室設會計主任
- 十、外交部會計室設會計主任
- 十一、軍政部會計處設會計長
- 十二、海軍部會計室設會計主任
- 十三、財政部會計室設會計主任
- 十四、實業部會計室設會計主任
- 十五、教育部會計室設會計主任
- 十六、交通部會計室設會計長
- 十七、鐵道部會計室設會計主任
- 十八、蒙藏委員會會計室設會計主任
- 十九、僑務委員會會計室設會計員
- 二十、振務委員會會計室設會計員
- 二十一、衛生署會計室設會計主任
- 二十二、首都警察廳會計室設會計主任
- 二十三、鐵道隊警總局會計室設會計主任
- 二十四、財政部稅警總團會計室設會計主任
- 二十五、國立北平故宮博物院會計室設會計主任
- 二十六、司法行政部會計室設會計主任
- 二十七、最高法院會計室設會計主任
- 二十八、中央公務員懲戒委員會會計室設會計主任
- 二十九、立法院會計室設會計主任

歲計會計統計事項之繁簡而異。其詳如下：

- 三十、銓叙部會計室設會計主任
- 三十一、考選委員會會計室設會計主任
- 三十二、審計部會計室設會計員
- 三十三、全國經濟委員會會計室設會計主任
- 三十四、湖北堤工專款保管委員會會計室設會計主任
- 三十五、建設委員會會計室設會計主任
- 三十六、國立中央研究院會計室設會計主任
- 三十七、總理陸園管理委員會會計室設會計主任
- 三十八、航空委員會會計室設會計主任
- 三十九、中央航空學校會計室設會計主任
- 四十、航空教導總隊會計室設會計主任

(二)修改各機關組織法有關主計事務條文

各機關組織法中有關主計事務部分條文，除行政院，財政部，財政部關務署，財政部稅務署，財政部鹽政總局，內政部等機關組織法，分別於修正時，已將主計事務部分劃歸主計系統外，其他各機關組織法，於民國二十五年十月三日由立法院會議，分別加以修正，此二十四機關組織法，其中修正之要點，係將各機關組織法或組織條例中，原定辦理歲計會計統計各事項之職掌，分自秘書處總務司總務科及其他各司科中，劃歸新設之主計人員辦理。二十四機關新設之主計人員名稱，視各機關辦理

- 一、立法院設會計主任一人
- 二、司法院設會計主任一人
- 三、考試院設會計員一人
- 四、監察院設會計主任一人
- 五、外交部設會計主任一人
- 六、海軍部設會計主任一人
- 七、教育部設會計主任一人
- 八、實業部設會計主任一人
- 九、交通部設會計長一人
- 十、鐵道部設會計長一人
- 十一、司法行政部設會計主任一人
- 十二、銓敘部設會計員一人
- 十三、審計部設會計主任一人
- 十四、全國經濟委員會設會計主任一人
- 十五、建設委員會設會計主任一人
- 十六、蒙藏委員會設會計主任一人
- 十七、振務委員會設會計員一人
- 十八、僑務委員會設會計主任一人
- 十九、考選委員會設會計員一人
- 二十、公務員懲戒委員會設會計員一人
- 二十一、行政院設會計員一人
- 二十二、中央研究院設會計員一人
- 二十三、衛生署設統計主任一人

二十四、國立北平故宮博物院設會計員一人

(三)公布主計人員任用條例

主計人員因須着重會計統計高深技術，並須富有經驗之人員担任方能稱職。又因賦有監督財務行政之職權，故須予以保障，始能推行其職責。故立法院有鑒於此，爰有主計人員任用條例之規定。茲將上項條例，附列於后，以資參閱。

主計人員任用條例 二十五年十月三十日公布

第一條 主計人員之任用，除法律另有規定外依本條例行之。

第二條 本條例所稱主計人員，謂辦理歲計會計或統計之主計官，會計人員及統計人員。

第三條 會計長，會計主任，會計員爲主辦會計人員，統計長，統計主任，統計員爲主辦統計人員，餘爲會計或統計佐理人員。主辦人員之等級，依國民政府主計處組織法第十二條第一項之規定，佐理人員分薦任職，委任職。

第四條 主計官應就具有左列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷分別任用之。

- 一、現任或曾任主計官，經銓敘合格者。
- 二、現任或曾任會計長或統計長一年以上，經銓敘合格者。

三、在教育部認可之國內外大學或獨立學院專修主計學科畢業，並在各官署曾任與簡任職相當之會計或統

計職務五年以上，著有成績者。

四、在教育部認可之國內外大學或獨立學院專修主計學科畢業，並在公營事業機關主辦與簡任職相當之會計或統計職務五年以上著有成績者。

五、在教育部認可之國內外大學或獨立學院充任專任教授，講受主計學科五年以上，並於主計學術有特殊之著作，經審查合格者。

第五條

會計長或統計長應就具有左列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷分別任用之。

- 一、現任或曾任會計長或統計長經銓敘合格者，
- 二、現任或曾任簡任職之會計或統計職務一年以上，經銓敘合格者。

三、在教育部認可之國內外大學或獨立學院專修主計學科畢業，並在各官署曾任簡任職相當之會計或統計職務四年以上，著有成績者。

四、在教育部認可之國內外大學或獨立學院專修主計學科畢業，並在公營事業機關主辦與簡任職相當之會計或統計職務四年以上，著有成績者。

五、在教育部認可之國內外大學或獨立學院充任專任教授講授主計學科四年以上，並於主計學術有專門著作，經審查合格者。

第六條

會計主任應就具有左列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷分別任用之。

一、經高等考試會計或統計人員考試及格，或與高等考

試相當之特種會計或統計人員考試及格，並在各級政府主計機關或各機關之辦理主計部分組織實習一年以上，成績優良者。

二、現任或曾任會計主任或統計主任，經銓叙合格者。

三、現任或曾任聘任之會計或統計職務一年以上，經銓叙合格者。

四、現任或曾任最高級委任職之會計或統計職務三年以上，經銓叙合格者。

五、在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業並在各官署曾任應任職相當之會計或統計職務三年以上，著有成績者。

六、在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業，並在公營事業機關曾任與聘任職相當之會計或統計職務四年以上，著有成績者。

七、在教育部認可之國內外專科以上學校教授主計學科三年以上，並於主計學術有專門著作，經審查合格者。

八、領有會計師證書，並繼續執行會計師業務五年以上，成績優良，經審查合格者。

第七條 會計員或統計員應就具有左列各款資格之一者，各按其關於該會計統計之學歷經歷分別任用之。

一、經普通考試會計或統計人員考試及格，或與普通考試相當之特種會計或統計人員考試及格，並在各級政府主計機關或各機關之辦理主計部分組織實習一

年以上，成績優良者。

二、現任或曾任會計員或統計員，經銓叙合格者。

三、現任或曾任委任職之會計或統計職務一年以上，經銓叙合格者。

四、在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業，並在各官署曾任與委任職相當之會計或統計職務二年以上，著有成績者。

五、在教育部認可之國內外專科以上學校，專修主計學科畢業，並在公營事業機關曾任與委任職相當之會計或統計職務二年以上，著有成績者。

第八條 薦任職會計統計佐理人員之任用資格，適用第六條之規定。

第九條 委任職會計統計佐理人員之任用資格，適用第七條之規定。

第十條 現充各級政府主計機關或各機關主計部分組織之僱員，繼續服務五年以上，而成績優良，現支最高薪額者，亦得任為低級委任職會計統計佐理人員。

第十一條 簡任主計人員之任用，由國民政府交銓叙部審查合格後任命之，薦任職主計人員之任命由國民政府主計處送銓叙部審查合格後呈薦之。

中央政府各機關及省政府或直轄於行政院之市政府主計機關委任職主計人員之任用，由國民政府主計處送銓叙部審查合格後委任之。

省政府或直轄於行政院之市政府所屬各機關及縣市政府

主計機關委任職主計人員之任用，由省政府或直隸於行政院之市政府主計機關，呈請國民政府主計處，送銓叙部審查合格後委任之。

縣市政府所屬各機關委任職主計人員之任用，由各該政府主計機關，呈請省政府主計機關，送銓叙機關審查合格後委任之，並轉呈國民政府主計處備案。

第十二條 委任職主計人員之職務有一定期間者，得由各主管機關分別規定任用期限，依前條第二項第三項或第四項所定程序委任之，期滿解職，並轉報銓叙機關備案。

第十三條 委任職主計人員經依法任用後，如調任其他機關之同官等主計職務時，得免送銓叙機關審查，但仍應報請查核登記。

第十四條 公營事業機關主計人員之任用，其名稱等級與前任薦任委任職相當者，得適用第五條至第十條之規定。

第十五條 主計人員之官等官俸，除法律另有規定外，應分別比較所在政府或機關所定俸給標準定之。

第十六條 主計人員除法律另有規定外，非受懲戒處分，刑事處分或禁治產之宣告，不得免職。

第十七條 各級政府主計機關或各機關舉辦基本國勢調查或各項普查抽查試行，臨時所需統計調查人員，其任用資格，得於各該統計方案內定之，不受本條例之限制。

第十八條 本條例未規定事項，適用公務員任用法之規定。

第十九條 本條例施行細則，由銓叙部會同國民政府主計處定之。

第二十條 本條例自公布日施行。

(四)設立各機關主計人員資歷審查委員會
自中央各機關設置會計統計組織以來，主計處所派之各機關主辦會計統計人員及其佐理人員日夥。為求用得其人起見，特由主計處主計會議議決，設立各機關主計人員資歷審查委員會，凡各機關主計人員之任免遷調，其資格閱歷，均先由本委員會審核，以昭慎重其章程如下：

各機關主計人員資歷審查委員會章程。

第一條 本委員會由主計長指派該會計統計三局正副局長及秘書室前任秘書組織之。

第二條 本委員承主計長之命，審查各機關主計人員之資格閱歷，前項審查限于任免遷調之處置及特別交付審查之臨時獎懲事宜。

第三條 本委員會執行審查于必要時得調閱關係卷宗。審查時對於新任人員之詳細履歷及證件均應妥為考覈。如審以文件認為不完備時得呈請轉飭補送。

第四條 本委員會每星期舉行一次在必要時得召開臨時會議。本委員會開會時由出席各委員輪流主席，並得依事實之需要，臨時召集有關係之主辦主計人員列席。

第五條 本委員會須有委員過半數之出席，方得開會，其議案經有出席人過半數之同意，方得決定。

第六條 本委員會審核案件由主計局提出。其審查結果由會呈報

主計長核定。

第八條 本委員會審計報告由主管局派員辦理。

第九條 本章程自呈准之日施行

二、法規及制度

(一) 公布及施行會計法

查會計法係於民國二十四年八月十四日國府公布。嗣經國府明令定於二十五年七月一日起施行。關於會計法之重要，及其內容之要點，在本季刊內，疊有論及矣。自民國二十五年年度起，以後各級政府暨所屬機關設計會計制度及處理會計事務，胥應依照會計法之規定辦理。主計處因會計法內容極其精密，關係至為重要，爰於施行本法以前將設計會計制度程序及時期，以及應行注意事項分別列舉分函各機關及令行會計處室查照辦理。茲將此項詳細規定列舉於後，以示梗概。

(二) 設計會計制度程序及時期

查關於中央及地方各機關設計會計制度之程序及時期業經主計處分別規定。其詳如下：

一、在中央各單位會計或附屬單位會計機關及其分會計機關之主辦會計人員應於二十五年九月底

(現已延長為二十六年三月底)以前將會計制度設計完成送本處核定試辦。

二、在省政府及直隸於行政院之市政府總會計制度之設計應於二十五年九月底(現已延長為二十六年三月底)以前由各該政府財政廳局(設置主計機關後由主計機關)為之呈請省市政府咨送本處備核單位會計或附屬單位會計機關及其分會計機關之主辦會計人員應於二十五年十二月底(依照上述延長期限應遞延至二十六年六月底)以前將會計制度設計完成送由各該政府財政廳局(設置主計機關後由主計機關)核定後轉呈省市政府咨送本處備核。

三、在縣市政府因各省情形不同關於總會計單位會計或附屬單位會計及其分會計之會計制度設計程序及時期應由各該省財政廳(設置主計機關後由主計機關)規定之但設計程序及時期以及所設計之制度均須轉呈省政府咨送本處備核。

註一、在依法擬訂之會計制度未經核定以前各級政府機關得暫照原有各種會計制度辦

理之。

(三)設計會計制度應行注意事項

查關於設計會計制度，工作繁重，茲經主計處制定注意事項十二點，分別函知各機關及令行各會計處室查照其詳如下：

一、按照所管會計事務之性質分別設計，查會計法第四條至第七條規定會計事務之性質。因性質之不同，應各別設計會計制度，又第九條第一項規定各公務機關掌理一種以上之特種公務或兼辦公有營業或其他公有事業者，亦應各別設計。

二、確立會計之組織，查會計法第十條第一項第一條至第十五條規定會計之組織。除各級政府應設一總會計外，單位會計以次之組織應如何規定在政府及直隸於行政院之市政府由各該政

府財政廳局（設置主計機關後由主計機關）擬定之，在縣市政府未設置主計機關以前應由各該省政府指導各縣市政府主辦會計人員辦理之。

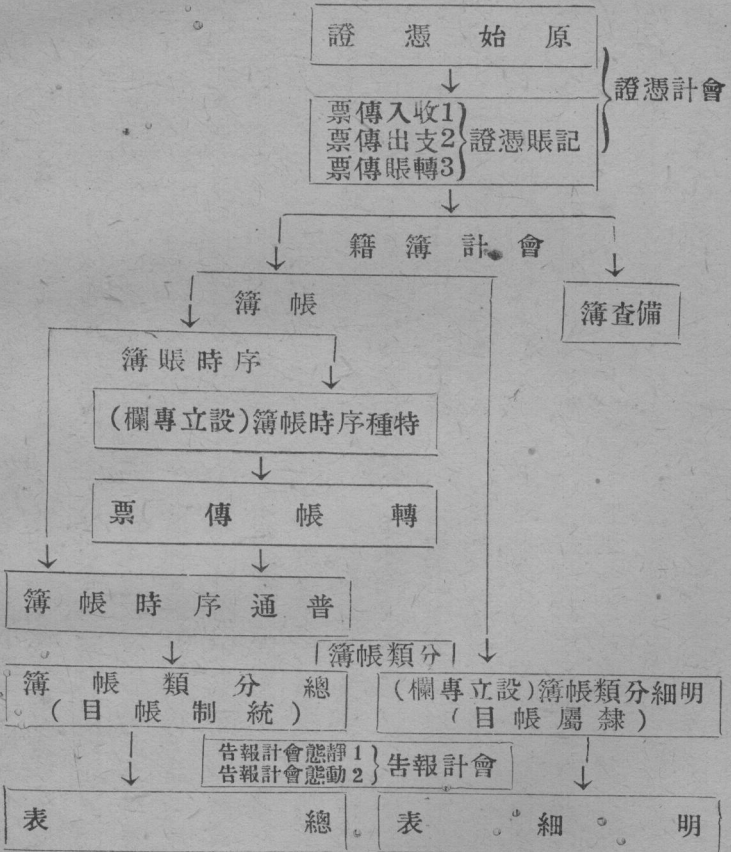
三、制度之設計及內容，制度之設計應依照會計法第十六條之規定辦理。制度之內容應依照會計法第十八條之規定辦理。

四、採用複式簿記，依照會計法第十條第二項之規定總會計單位會計及附屬單位會計均採用複式簿記但分會計及附屬單位會計之分會計之事務簡單者，不在此限。

五、授用權責發生基礎，依照會計法第四十四條之規定。應採用權責發生基礎。

六、簿記組織系統，依照會計法第二章至第五章之規定，簿記組織系統應如下圖：

簿記組織系統圖



附註：凡原始憑證適合會計法第六十六條至第六十九條之規定者，得用作記賬憑證免製傳票。

依照會計法第八十七條第二項之規定，特種序時賬簿，僅為

現金出納序時賬簿一種者，得直接過入總分類賬簿。

七、確定單位會計或附屬單位會計機關彙編所屬分

會計機關之報告辦法依照會計法第三十八條之規定，日報，五日報，週報，旬報，月報，及

季報等其關於彙編所屬機關之部份，在日報應以每日辦事完畢時，已收到之所屬機關日報內之會計事項，在五日報，週報，旬報，月報，季報，應以各該期間之末日辦事完畢時已收到之所屬機關之五日報，週報，旬報，月報，季報內之會計事項，分別列入。但在會計年度終了後整理期間內應補編報告。又依照會計法第三十七條第三項之規定半年度報告及年度報告

基金公有事業及公有營業之收入支出等表，均應採用累計表式。

應由單位會計或附屬單位會計機關整理後之報告彙編之。其呈送期限得按規定呈送整理報告之期限及其郵遞實需期間加算之。此項加算期間應由主管之單位會計或附屬單位會計機關主辦會計人員擬定在中央由本處核定在省由政府由各該省財政廳（設置主計機關後由主計機關）核定。前項所稱日報，五日報，週報，旬報，月報，及季報等得由各主辦會計人員斟酌所在機關事務繁簡確定採用一種或數種報告，俾合實際需用。

九、普通公務財物及固定負債不得列入資力負擔平衡表，依照會計法第三十四條之規定，普通公務之財物及固定負債除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外，應分別列表或編目錄，不得列入資力負擔平衡表。

十、普通公務之會計應採用預算科目，依照會計法第九十一條第一款之規定，普通公務之會計，應設置歲入預算及經費預算之各種賬目。

十一、普通分務之會計不為損益之計算，普通公務之會計祇計算歲計餘絀故對於使用之財物有永久性不設折舊科目，無永久性者不設盤存消耗科目（參閱會計法第四十五條）

十二、其他應行注意事項

1 會計人員非根據合法之原始憑証不得造具記賬憑証。但整理結算及結算後轉入賬目等事項無原始憑証者，不在此限。（參閱會計法第六十二條及第八十二條）

八、動態會計報告採用累計表式，依照會計法第二十七條之規定普通公務之歲入表及經費表特種

2 會計人員非根據合法之記賬憑証，不得記賬

。(參閱會計法第六十五條及八十二條)

3 會計憑証關係現金，票據証券出納者，非經主辦會計人員簽名蓋章，不得爲出納之執行。
。(參閱會計法第八十三條)

4 關於賬目之結總整理，及結賬，應依照會計法第八十八條至第九十一條之規定辦理之。

5 關於簿記通則應依照會計法第九十二條至第一百零五條之規定辦理之，不再適用各機關會計則例或會計制度中關於簿記通則部分之

規定。

6 關於各種會計憑証會計報告賬簿及重要備查簿之保存應依照會計法第一百零六條及第一百零七條之規定辦理之。

7 關於會計報告程序。應依照會計法第八章之規定辦理之。

8 關於會計交代應依照會計法第九章之規定辦理之。不再適用公務員交代條例中關於會計交代部分之規定。
(會計季刊第二卷第三期)

吾國中央會計機關及法規制度概要與其問題

聞亦有

中央政治學校財政組會計系演講詞

第一講——吾國中央會計機關之組織概要與其問題

題

一、財務行政聯立綜合組織之理論

1 公務機關之組織

公務機關之組織有下列兩種：

(一)混一組織——即各機關行政長官，不但主持機

關內一切事務，並且有全權任免進退機關內一切職員。此項組織之缺點，爲長官權限太大，易滋弊竇。

(二)財務行政聯立綜合組織——即各機關打破混一組織，關於財務行政改用聯立綜合式的組織。其中各機關辦理會計人員賦有超然地位。僅受

會計主管機關任免，遷調，考績，訓練之支配，而不受所在機關長官之支配。故會計人員可以充分發展自己職權，不隨同所在機關長官舞弊。並且有權監督所在機關長官之財政上行爲。此項組織之優點，足以減少弊竇防止貪污及提高公務機關效能。

2 財務行政聯立綜合組織

設置財務行政聯立綜合組織有下列四點重大意義：

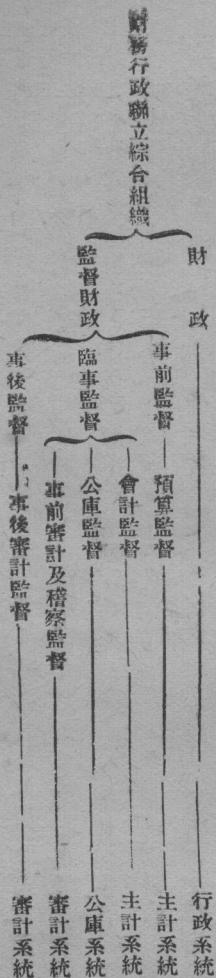
- (一) 公務機關財務行政方面最易發生舞弊，故關於財務行政的監督，應分外嚴密，此其一。
- (二) 用有效的制度，在貪污事件未發生之前，就能防止。此項制度比較用提高公務員個人道德來

防止貪污的方法，比較科學化。又比較用事後查究貪污再來補救，可使公務機關損失減少，此其二。

(三) 財務行政根據預算執行，即依照財政計劃執行收支，當然比較有紀律，足以提高行政效率。此其三。

(四) 公家理財經過聯綜組織，根本剷除貪污，促成廉明政治，人民信任政府，政府對人民可以解除責任，納入憲政國家之常軌，此爲極致。此其四。

至論財務行政聯立綜合組織之內容有如下圖：



上項圖表之說明如下：

(一) 在聯綜組織制度下，行政部分祇有單純行政權

。其對於財務之處理。事前有預算，非依照預算執行不可，臨事又隨時有超然會計人員記帳

，不能不記帳，又無法造假帳與編假報銷；又金錢之出納，保管，移轉交由公庫辦理，各機關除零星收入及支出外，無法經營金錢，即無法侵蝕金錢；又在收入支出發生時，各機關收入命令與支出命令，應送事前審計人員會簽，再審計機關隨時可派員稽察收入支出；故各機關對於收支之執行，在在受監督。又執行收支以後，有會計報告之編製，每月有計算書，每年有決算書之編製，關於計算及決算又須經過事後審計。故牽制愈多，監督愈嚴，各方面均無法作弊。

(二) 依照以上所述監督財政事務，其中：

(1) 預算監督，係指編製年度歲入歲出預算，及根據年度預算編製收入支出月份分配表，及建議財務上增進效率及減少不經濟支出事項而言。

(2) 會計監督，係指會計制度之設計，平時會計事務之處理；如(1)核簽收支憑單(2)製具記帳憑證(3)登記帳簿(4)編送會計報告，及監督指導所屬機關會計人員等事

項而言。

(3) 公庫監督係指辦理各機關金錢出納保管及移轉等事項而言。

(4) 事前審計監督係指會簽各機關收入命令及支出命令事項而言。

(5) 事後審計監督係指審定各機關收入支出計算書及決算書等事項而言。

(6) 稽察監督係指實際檢查收入，支出，帳冊及稽察各機關財政上不法或不忠於職務之行為等事項而言。

(三) 依照以上所述，行政，主計，公庫及審計四個系統，其中：

(1) 行政系統；由財政部主之，為全國財務行政最高機關。

(2) 主計系統；由超然主計機關主之，為全國執行歲計會計及統計事務之最高機關。

(3) 公庫系統；在國家設國庫，由國家銀行司金錢出納保管移轉事項，而仍以財政部為其管理機關（此制與英國另設支付署之超然組織不同）。在各省市縣各設省庫市庫

及縣庫，並以有市縣財政機關爲其管理機關。

(4) 審計系統由超然審計機關主之，爲辦理全國各機關事前審計事後審計及稽察事務之機關。

二、吾國超然主計機關之組織概要

(一) 職掌 辦理全國各機關之歲計會計及統計事務。就財務行政聯綜組織之立場觀之，係辦理監督財政事務中之預算監督及會計監督兩項事務。

(二) 目的 在促進廉明政治，剷除貪污，增高行政效率。

(三) 辦法 第一，利用會計人員之超然地位牽制行政人員。

第二，會計事項著重技術今有超然地位，可以保障高級會計統計技術人員安心工作。

(四) 主管機關 國民政府主計處。

(五) 所屬人員 全國各機關會計統計人員使由主計處獨司任免，遷調，訓練，考績之責。不受行政長官之干涉。務使會計統計人員在駐在機關

，有充分權力執行監督職權。

(六) 主計處隸屬問題

(1) 一說應屬財政部，此說不妥。因爲財政部僅爲行政院之一部，不能直接監督直屬於國民政府及五院之一切公務機關。

(2) 一說應屬行政院，此說不妥。因預算監督及會計監督有監督旁人作用。在五權憲法國家，立法，司法，考試，監察，四院皆爲監督行政院而設。如預算監督及會計監督權屬諸行政院，反而變成行政院監督立法，司法，考試，監察四院矣。

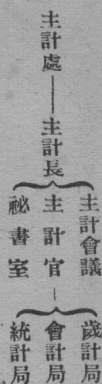
(3) 一說應屬監察院，此說不妥。會計審計屬於一部變爲自己記帳自己查帳。

(4) 主計處屬於國民政府是否變爲六權，此說不妥。因主計機關完全是事務機關。無權定政策。當然不是第六權。

(5) 主計處屬於不負政治責任之國民政府是否合理。此說合理。因現行行政制五院直接對中央政治委員會負責。故主計處直接對中央政治委員會負責亦可，與國民政府不負

政治責任毫無關係。

(七)主計處之組織 主計處之組織如下圖：



(八)主計處歲計局之職掌(見主計處組織法第六條)

歲計局辦理事項

- (一)人事方面——歲計人員指揮監督
- (二)技術方面
 - 日常工作——辦理概算、預算、預算內各項依法流用之登記。
 - 辦理計算決算
 - 各機關財務上增進效能，減少其不經濟之支出之研究及報告。
 - 研究工作的各機關財務上統籌合辦事務之建議。
- (三)其他方面——有關歲計事務

(九)會計局之職掌(見主計處組織法第七條)

- (一)人事方面——會計人員之任免選調訓練考績。
- 會計制度之設計——會計表冊書據格式之製定頒行。
- (二)技術方面
 - 會計事務之處理
 - 本局——各機關會計報告之綜核記載及總報告之彙編。
 - 各機關——各機關會計事務之指導監督。
- (三)其他方面——有關會計事項

(十)中央各機關辦理歲計會計人員 各機關辦理歲

計會計人員計分三級，會計長簡任，會計主任

薦任，會計員委任。

(1)已設置之各機關辦理歲計會計人員計有以

下三十三機關。

- 1 國民政府文官處會計室設會計主任
- 2 國民政府參軍處會計室設會計主任
- 3 國民政府主計處會計室設會計主任
- 4 行政院會計室設會計主任
- 5 司法院會計室設會計主任
- 6 立法院會計室設會計主任

- 7 考試院會計室設會計員
- 8 監察院會計室設會計主任
- 9 行政院內政部會計室設會計主任
- 10 行政院外交部會計室設會計主任
- 11 行政院軍政部會計處設會計長
- 12 行政院教育部會計室設會計主任
- 13 行政院實業部會計室設會計主任
- 14 行政院鐵道部會計處設會計長
- 15 行政院交通部會計處設會計長
- 16 行政院蒙藏委員會會計室設會計主任
- 17 行政院僑務委員會會計室設會計主任
- 18 賑務委員會會計室設會計員
- 19 行政院衛生署會計室設會計主任
- 20 司法院司法行政院會計室設會計主任
- 21 司法院最高法院會計室設會計主任

- 22 司法院行政法院會計室設會計主任
- 23 司法院中央公務員懲戒委員會會計室設會計主任
- 24 監察院審計部會計室設會計主任
- 25 考試院考選委員會會計室設會計員
- 26 總理陵園管理委員會會計室設會計主任
- 27 航空委員會會計室設會計主任
- 28 中央航空學校會計室設會計主任
- 29 航空教導總隊會計室設會計主任
- 30 國立北平故宮博物院會計室設會計主任
- 31 湖北堤工專款保管委員會會計室設會計主任
- 32 全國經濟委員會會計室設會計主任
- 33 建設委員會會計室設會計主任

(2) 會計處室之掌職 關於會計處室之掌職茲以會計室為例詳示於後(見會計處規定中央各機關會計室組織及辦事通則)

會計室
職掌

所在機關

監督所在機關
之會計事務
及人員

歲計

- 1 概算決算之核編整理
- 2 預算內各款項依法撥用之登記
- 3 財務增進效能減少不經濟支出之建議

會計

- 1 製定統一會計表冊書據等格式
- 2 收支憑單之核簽
- 3 製具記帳憑證
- 4 帳目之登記
- 5 編造會計報告

其他 其他有關歲計會計事項

- 1 所屬機關會計人員之指導監督
- 2 所屬機關歲計會計工作之分配
- 3 所屬機關概算決算會計表冊書據格式及帳目登記報告表編製之審訂統一
- 4 所屬機關計算書之審核
- 5 所屬機關其他一切歲計會計事務之指導監督

三、對於現行主計機關之組織應加增進各點

- (一) 應遍設中央各機關會計人員。
- (二) 應由主管機關推行以至所屬機關。
- (三) 製定設置地方機關會計人員單行法規。
- (四) 設置地方機關會計人員。
- (五) 嚴密訓練會計人員。
- (六) 修正新預算法以期早日實行。
- (七) 施行新會計法(已定本年七月一日施行)。
- (八) 各機關會計制度依據新會計法修正。
- (九) 一切收支報告計算決算報告一律規定由帳簿產

生。

(十)與行政機關，公庫機關及審計機關取得嚴密牽制組織以期順利推行主計制度。

第二講——吾國中央會計法規制度概要與其問題

一、現行法規及制度概要

在依據新會計法所設計之會計制度未決定施行

以前，現行會計制度不與會計法抵觸部分仍能繼續

採用。茲將現行會計制度臚述於后：

1 中央各機關普通會計部分

(一)統一會計制度，中央各機關及所屬適用

。實際上適用者祇有第一級概算機關。

(1)收入類——收入機關，承轉收入款機

關，承轉經費款機關，適用。

(2)經費類——支出機關適用。

(二)會計報告及程序

(1)收支報告

法規——中央各機關及所屬編送收支報

告暫行辦法。

性質——每旬一張。報告本旬收支及結

存數目。由第一級概算機關編製，

其所屬機關收支，送由第一級概算主管機關彙編。

種類——a. 甲種收支報告——支出機關

編製。b. 乙種收支報告——收入機

關，承轉收入款機關，承轉經費款

機關合併編製。

(2)計算報告

法規——無單行法規但依統一會計制度

規定會計報告編造。

性質——每月一份。報告本月執行月份

預算之結果。

另有附表數種，報告本機關本月內

現存物品若干，財產增減若干。計

算報告係由第一級概算機關編製。

其所屬機關收支送由第一級概算主

管機關彙編

種類——a. 收入機關應編送：1 收入計

算書 2 收入款總平準表 3 徵納對照

表 4 乙種收支報告等四件。b. 支出

機關應編送 1 支出計算書 2 單據簿

3 經費款總平準表 4 甲種收支報告

5 保留數準備明細表 6 暫記表 (以

上金錢會計之部) 7 財產增加表 8

財產減損表 (以上財產會計之部) 9

現存物品表 (以上物品會計之部) 等

九件。

(3) 決算報告

法規——暫行決算章程

性質——每會計年度一次。報告執行本

年度預算之最後結果。另有附表，

附帶報告本年度現金收支及財產目

錄各種情形。各機關第一級決算亦

係由第一級概算機關編製。其所屬

機關決算數目，亦送由第一級概算

主管機關彙編。

種類——1 收入支出決算書 2 收支對照

表 3 財產目錄 4 貸借對照表等四件

2 中央各機關營業會計部分

(一) 路政會計——民國三年起即訂統一鐵道會計科

目。

(二) 電政會計——民國二十三年度施行新電政會計

制度。

(三) 郵政會計——郵政及郵政儲匯局已訂有會計制

度。

(四) 航政會計——招商局已訂有營業會計制度，堆

棧會計制度各種。

(五) 農業機關會計

(六) 礦業機關會計

(七) 工業機關會計

(八) 商業機關會計

各部分，大概已有會計制度。

3 中央總會計制度

主計處會計局
本身會計制度

營業會計之部

普通會計之部

- 1 路政
- 2 電政
- 3 郵政
- 4 航政
- 5 農業
- 6 礦業
- 7 工業
- 8 商業

編
由主計處會計局綜核登記並彙

- 1 年度歲入總預算
- 2 各月份收入支出分配表
- 3 收入機關
 - 乙種收支報告
 - 收入計算書
 - 收入決算書
- 4 支出機關
 - 甲種收支報告
 - 支出計算書
 - 支出決算書
- 5 國庫 — 國庫收支報告

由主計處
會計局綜
核
登記並彙
編

中央普通會計總報告計分：

(1) 中央各機關及所屬總平

準表

(2) 中央各機關及所屬收支

總表

(3) 其他各種

中央各種營業會計之總報告

計各分

(1) 資產負債表

(2) 損益計算書

(3) 其他報告

中央會計總報告

二、現行中央各機關暨所屬統一會計制度概要

(一) 施行日期——民國二十二年度施行。

(二) 範圍——中央各機關及所屬(僅有第一級概算機關適用。)

(三) 特點，

(1) 採用複式簿記制度

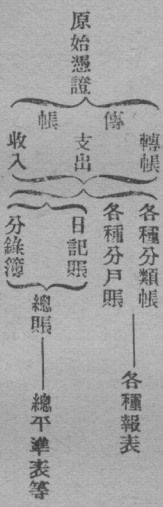
- a. 複式簿記記載完備——絕對的優點。
- b. 複式簿記借貸平衡容易發現錯誤——相對的優點。
- c. 會計報告與帳簿一致；即就帳簿能產生所需要會計報告

(2) 設置會計科目——使能表現各該機關整個資力負擔資產負債及收支情形。

(3) 增設計算帳戶——使能表現收入支出預算執行後情形，同時將收入支出金額與預算數比較，計算預算餘數。

(4) 報表之改革——所有報表從帳簿產生，手續簡便，並且利用支出計算帳，將支出計算帳抄錄，便成支出計算書更為便利。

(四) 簿記組織系統圖(略圖)



(五) 會計科目 (詳見統一會計制度)

(六) 帳項舉列

(1) 經費類

- (一) 核定本機關年度經費
- (二) 本機關月份經費
- (三) 領到支付命令
- (四) 由支付命令領到現金
- (五) 領到支付命令時同時領到現金

- (借) 應領經常費
- (借) 法定支用數
- (借) 支付命令
- (借) 現金
- (借) 現金
- (借) 現金
- (貸) 法定支用數
- (貸) 歲出分配數
- (貸) 應領經常費
- (貸) 支付命令
- (貸) 應領經常費

(六) 支付備用金

(借) 備用金

(貸) 現金

(七) 保留數發生 (如合同之簽訂定貨單之發生)

(借) 保留數

(貸) 保留數準備

發生)

(借) 保留數準備(冲)

(貸) 保留數(冲)

(八) 先經保留之歲出款支付現金

(借) 俸給費支出

(貸) 現金

(借) 辦公費支出

(貸) 現金

購置費支出

營造費支出

特別費支出

(借) 俸給費支出

(貸) 現金

辦公費支出

購置費支出

營造費支出

特別費支出

(借) 暫付款

(貸) 現金

(借) 俸給費支出

(貸) 暫付款

辦公費支出

購置費支出

營造費支出

特別費支出

(借) 預付附屬機關經費

(貸) 現金

(借) 附屬分支機關支出

(貸) 預付附屬機關經費

(借) 附屬分支機關支出

(貸) 現金

(借) 押金

(貸) 現金

(借) 現金

(貸) 押金

(十) 支付暫付款

(十一) 暫付款冲正各科目

(十二) 支付預付所屬機關款

(十三) 先經預付所屬機關款冲正科目

(十四) 未經預付所屬機關款之支出

(十五) 押金之支出

(十六) 押金之收回

(十七) 收到借墊經費

(借) 現金

(貸) 借墊經費

(十八) 還借墊經費

(借) 借墊經費

(貸) 現金

(十九) 月終結轉

(借) 歲出分配數

(貸) 俸給費支出

辦公費支出

購置費支出

營造費支出

特別費支出

附屬分支機關支出

(貸) 保留數

(貸) 經費剩餘

(貸) 現金

(二十) 年終結轉

(借) 歲出分配數

(廿一) 年度預算餘數

(借) 歲出分配數

(廿二) 預算餘數繳還國庫

(借) 經費剩餘數

(2) 收入類

(一) 核定本機關年度歲入預算數

(借) 收入預計數

(二) 核定本機關月份收入分配表

(借) 歲入分配數

(三) 收入各項收入若干

(借) 現金款

(貸) 稅項收入

國家行政收入

國有財產收入

國有事業收入

其他收入

同時(借) 預計解庫數

(借) 現金

(貸) 應解庫數

(借) 借入款

(貸) 借入款

(借) 現金

(貸) 現金

(借) 保管款

(貸) 保管款

(四) 借入款項若干

(五) 歸還借入款項若干

(六) 收到保證金若干

(七) 發還保證金若干

(八) 代其他機關領到經費若干

(借) 現金

(九) 轉發代領其他機關經費若干

(借) 代領經費

(十) 墊付其他機關款若干

(借) 應收款

(十一) 收回墊付其他機關款若干

(借) 現金

(十二) 墊付本機關經費若干

(借) 墊付經費

(十三) 收回墊付本機關經費若干

(借) 現金

(十四) 收到其他機關撥入款若干

(借) 現金

(十五) 轉解或轉撥「撥入款」若干

(借) 撥入款

(十六) 收到來源未定或預納各項歲入款若干

(借) 現金

(十七) 冲正暫收款轉入各項歲入款科目及數額若干

(借) 暫收款

(十八) 冲正暫收款轉入其他各項科目其數額若干

同時(借) 預計解庫數

(借) 暫收款

類若干

(貸) 代領經費

(貸) 現金

(貸) 現金

(貸) 應收款

(貸) 現金

(貸) 墊付經費

(貸) 撥入款

(貸) 現金

(貸) 暫收款

(貸) 稅項收入

國家行政收入

國家財產收入

國有事業收入

其他收入

(貸) 應解庫數

(貸) 借入款

保管款

代領經費

應收款

墊付經費

撥入款

(貸) 稅項收入

國家行政收入

國有財產收入

(十九) 收到所屬機關撥款若干

(借) 現金

(二十)解繳款項若干

(廿一)奉到財政部坐字或撥字支付書其數

額若干

(廿二)付出上項坐字或撥字支付書其數額

若干

(廿三)退還各項歲入款若干

同時(借)預計解庫數

(借)應解庫數

(借)支付命令

(借)應撥款(沖)

同時(借)應解庫數

(借)稅項收入

國家行政收入

國有財產收入

國有事業收入

其他收入

同時(借)應解庫數

(借)稅項收入

國家行政收入

國有財產收入

國有事業收入

其他收入

國有事業收入
其他收入

(貸)應解庫數

(貸)現金

(貸)應撥款

(貸)支令付命(沖)

(貸)現金

(貸)現金

(貸)預計解庫數

(貸)歲入分配數

(廿五)年度結轉

(1)收入大於預算數

(2)預算大於收入數

(借)歲入分配數

(借)預計解庫數

(貸)預計解庫數

(貸)歲入分配數

三、根據會計法設計會計制度應注意點

按會計法自民國二十四年八月十四日由國府公布後已規定自本年七月一日起施行。斯項會計法論其性質，是一部簿記法，不包括預算、決算、出納、審計各項；與民國三年會計法範圍有廣狹之分。又是一部高級政府會計學故內容十分詳細。至于會計法內容要點，本人已經著有「會計法之要點」一文刊登南京會計師公會出版之會計專刊編彙第二集內，諸君可以覆按，茲不復贅。日後根據會計法設計會計制度，至少應有如下之改革，所有與現行制度不同者，希諸君注意及之。

(一) 採用複式簿記制度——依會計法之規定，所編各種會計報告表，胥由複式簿記制度所產生。并規定各種會計報告表應根據帳簿編造，并使其便於核對。

(二) 採用基金制度——各種會計報告在各種會計均應按基金別編造之。但爲簡明計，得按基金別，分欄綜合編造。

(三) 採用預算帳目——依會計法之規定，在年度開始時，先有各種預算帳目之設置。在結帳時，

各帳目整理後，公務之會計事務及公有事業之會計事務各帳目之餘額，應分別結入各相當預算帳目，以計算歲入及經費之餘絀。

(四) 收付計算採取權責發生制——關於收支之計算，依會計法之規定：預收、預付、到期未收、到期未付，及其他權責已發生而帳簿尚未登記之各事項，均應於結帳前先爲整理記錄。

(五) 收付計算採取累計報告表式——關於動態報告中，如公務歲計之歲入計算及經費計算表，依會計法之規定應採用累計報告表式。

(六) 普通公務機關靜態報告，不爲淨值之計算——普通公務機關靜態報告表中關於固定資產及固定負債不應列入資力負擔平衡表而不爲淨值之計算。

(七) 普通公務機關動態報告不爲損益之計算——普通公務機關動態報告祇計算歲計餘絀而不爲損益之計算。故不計算財物之折舊及用品之盤存消耗數目。

(八) 固定遞送報告表之期限——依會計法第十七條對於各項報告表遞送期限均有明白之規定，並

加算郵遞實需期限實較以往之籠統規定，有長

足進步。

(九) 確定主管機關彙編所屬機關會計報表之辦法

一、日報、五日報、週報、旬報、月報、季報：一應以每日或各該期間末日辦事完畢時已收到之所屬機關各項報表內之會計事項分別列入。
二、半年度報告、年度報告應就分會計機關整理後之報告彙編之。

(十) 確定補編會計報表之辦法——日報五日報週報

旬報月報季報應各編以順序號數。年度終了後

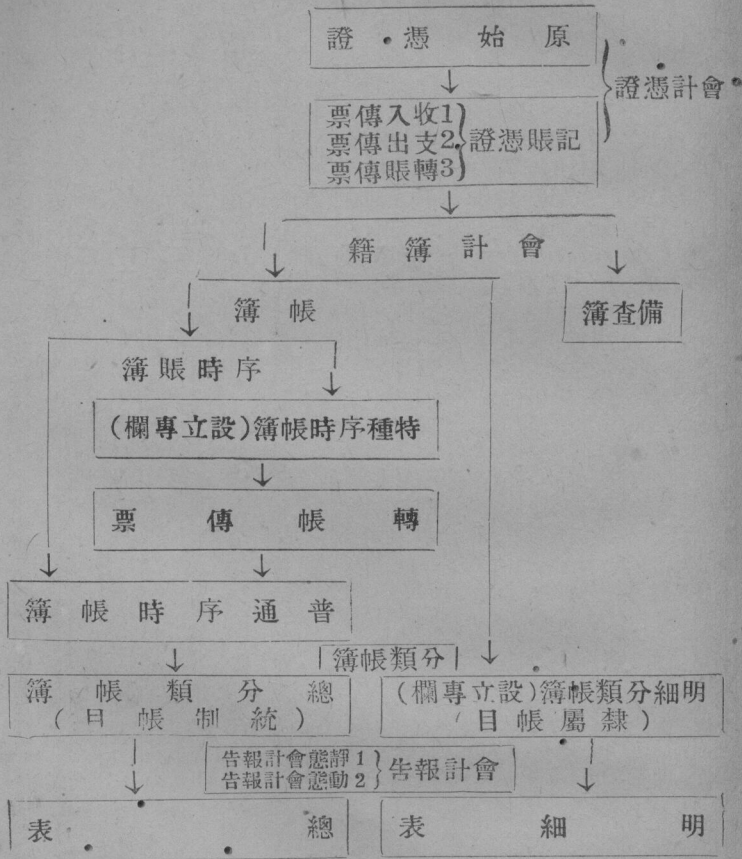
條規定總會計之年度報告，單位會計及分會計之月報均應公告

之補編報告仍續編該終了年度之順序號數。

(十一) 確定會計報告之公開性質——依會計法第四十

(十二) 確立簿記組織系統——總會計法第二章至第五章之規定，各種會計組織應如下圖：

圖統系織組記簿



附註：凡原始憑證適合會計法第六十六條至第六十九條之規定者得
用作記賬憑證免製傳票。

依照會計法第八十七條第二項之規定特種序時帳簿，僅為現金
類帳簿一種者得直接過入總分類帳簿。

依照會計法第五十二條第二款第二節之規定，關於財物之明細
分類帳簿應另設統制帳簿。

(會計季刊第二卷第一期)

中立各機關及所屬普通公務單位會計制度要點

略釋

聞亦有

我國政府會計向來缺少有系統之制度。至民國二十一年主計處會計局始訂有統一會計制度，中央各機關均經採用，頗著成效。民國二十五年七月一日會計法施行，統一會計制度中之規定與會計法抵觸部份自應加以修改，主計處會計局有鑒及此，爰根據法令，參照事實，將統一會計制度斟酌損益，而製定「中央各機關及所屬普通公務單位會計之一致規定」。(原文詳載會計季刊第三卷第一期特載內)茲將此規定與統一會計制度不同之點擇要分述於後：

一、設計程序之特點，統一會計制度係由主計處會計局根據政府會計原理，兼調查當時中央各機關採行制度之情形，旁徵博採，製成草案；復請會計學專家多人及財政審計兩部主管計政人員共同討論；然後提出主計會議議決，呈請國府通令中央各

機關一律遵照施行。現會計法所規定之設計程序則異於是。單位會計或附屬單位會計及其分會計之會計制度，必先由各該機關單位之主辦會計人員擬訂，呈由各該級政府之主計機關核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後，主計機關始得核定。惟性質相同或類似之機關或基金，其會計制度為一致之規定(會計法第十六十七兩條)一則由主計機關設計製定，而各機關會計人員遵照施行；一則由各機關主辦會計人員設計呈由主計機關核定並使同性質或類似之機關或基金之會計制度為一致之規定；此即新舊制度設計程序之異點也。此規定即為適應新制度設計程序之需要而製定，以期使中央各機關主辦會計人員設計之普通公務會計趨於一致也。

二、所定內容之範圍 統一會計制度係一完整

之會計制度。舉凡科目憑證簿籍報告無不規定。然中央各機關之單位會計，其範圍之大小迥不相同，會計事務之繁簡亦因之而大異；如欲訂一會計制度能適用於大小不同之各單位會計，事實上殆難許可；且簿籍憑證本無一致規定之必要。故此規定所訂定者，只有科目及報告二種，所以便於總會計報告之彙編及同性質或類似之各單位會計報告之比較也。至於簿籍憑證，則由各機關斟酌實際需要設置，免蹈削足適履之嫌，且收殊途同歸之效。

三、經管款項類之設立 經管款項類包括經收轉解款項，代收款項，保管款項，代領經費等及與此等款項有關之賬目換言之，即將與本機關歲入或經費無關之承轉會計事項，另立一類，俾免與他類帳目互相淆混。此類帳目統一會計制度概列入收入類，現時爲之劃出另立經管一類，使歲入類所包括者純爲與本機關歲入有關之賬目，而各類會計報告之意義更爲明顯。

四、應收應付科目之增設 會計記錄若僅限於現金之收支而忽於應付事項之記載，則其報告所表示之財政現狀往往與實際情形距離甚遠。故會計法

規定：「各種會計科目之訂定，應兼用收付實現事項及權責發生事項，爲編定之對象。」故現時規定增設歲入應收款經費應付款各科目以彌補統一會計制度之缺點。

五、保留數之記載於必要時始克採用 統一會計制度原設有保留數及保留數準備二科目其目的在提出一部份歲出分配數以爲償付未了契約定貨單之準備。將此二科目刪去僅於總說明中提及「各機關有事實上之需要者得於年度終了時採用之。」其刪去之理由約有下列各點：（一）現在經費分配數逐月累計，本年度以前各月份未支出之分配數，以後各月份仍得支用，不受月份之限制，除年度終了時以外保留數等科目之設立與否無甚關係。（二）統一會計制度未設經費應付款科目，保留數準備中往往包括經費應付款在內，如應付俸給費等是，故此科目頗爲重要。現既設有經費應付款科目，此等科目之使用，僅以未了契約定貨單之責任爲限，若主辦會計人員事先稍加注意。年度終了時契約定單等可以悉數了結。此等科目不須採用。（三）保留數準備往往爲估計數額，在保留數準備未完全清理以前年

度決算不能辦理。因年度實支確數無法計算故也。不用保留數等科目，可使決算提前辦理。(四)在年度終了時有經費剩餘之機關，或有設立不必需之保留數準備以避免經費剩餘之解繳者。總觀上述各點，此二科目非一般機關所必需，似以在一致規定中刪去為宜。而總說明中仍許採用者，實以各機關有所需要，自可設置，以與政府會計之基本原理相融合。

六、累計表之採用 累計表之功用與統一會計制度中之計算書相同所以表示一機關單位在一定期間內本年度預算執行經過形情也。然其內容與計算書頗多差異，舉其要點約分三段：

(一)各月數之累計 計算書係按月份分別列報，其目的在顯示一月份各款項目節預算數與計算數比較之結果；而累計表則除表示本月份分配預算及本月收入或支出外，並列報截至本月止分配預算及收入或支出之累計數以定分配數之餘額。蓋經立法程序而公佈者，如法定預算其強制性較嚴；分配預算乃主管長官所定，各月份之間似可互相調劑。預算法第五十三條且明定

經費分配預算之賸餘，得轉入同年度下月份支用。累計數額故應並列。此其一。預算依年度劃分機關長官及主持計政者對於一月份執行預算之經過固應重視而對於本年度各月收支情形尤宜注意。此其二。資力負擔平衡表中之分配數係累計餘額，故動態報告亦應列累計數以便對核。此其三。各項數額逐月累計，決算報告，易於編製。此其四。基於上述四點，故此項報告並列累計數。

(二)應收應付數之列入 以前兩種計算書所採取之會計基礎各不相同，即財務機關收入計算書採取權責發生基礎。此次根據會計法第四十四條之規定，一律採用應收應付基礎，並將應收數或應付數與實收數或實付數分別列報以便稽核。

(三)各節細數之略去 收支計算書中之預算數額，皆分至預算科目之節為止。現同目各節間之預算，既可互相流用，表中各節細數似宜略去，以免分析之煩。

七、補編報告之編製 統一會計制度中雖無補

編報告之名稱；但其各種實例中關於上年度帳目在未結轉本年度以前，概另表列報；而審計部所訂之「中央施行統一會計制度關於審核上之補充及劃一辦法」中，更規定「各機關本月份經費支出如在下月十五日以前不能清結者支出計算書內應列報至本月底止下月支付本月份支出之數須另行補報，並須採用保留數準備辦法以便審核」。是補編報告之採用匪自今始，惟累計表中本年度各月份之收支混合列報，年度中無補報賬目之必要，故補編報告僅年度終了後整理期間內採用之。

八、以前各年度應收應付款之列報 此規定既採取權責發生基礎，累計表中亦將應收數應付款數與

會計行政效率之研究

一引言

嘗考行政機關，管理衆人之事。雖各有其特殊之目的，然而達到目的之行爲，則彼此莫不相同。此即文書與會計是也。任何行政機關，無文書行爲，則不能完成其辦事之意志；無會計行爲則不能實

實收數實付款數並報，在上年度結賬以後應收應付款項之未收未付者在所不免。此等款項之收支與本年度預算毫無關係，似難再在本年度累計表中列報。故有以前年度歲入應收款餘額表及以前年度經費應付款餘額表之規定，以備報告以前各年度應收應付款收支情形之用。

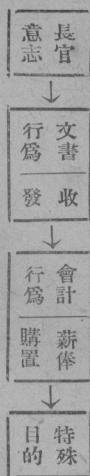
上列八端，係就重要改革之處略加詮釋，其無關宏旨者未能一一縷述也。此規定由主計處會計局擬成草案，曾請審計財政兩部及其他機關主辦審計會計之專家多人共同討論，各抒偉見，匡正良多，惟望一漏萬，在所不見。尚希海內專家，有以指教，至爲企切。

(會計季刊第三卷第一期)

汪友朋

現其辦事之物質。觀乎各行政機關，必須有「收覆」之文稿，此即表示意志之文書行爲也。又必須有支付俸薪及購置財物之國幣，此即實現物質之會計行爲也。二著不可缺一，表裏相連。自行政機關達到目的之過程的表面觀之，則爲文書行爲。自行政機

關達到目的之過程的內裏觀之，則爲會計行爲。文書行爲在前會計行爲在後，此爲行政機關達到特殊目的之不易過程也。茲以圖表示之如左：



依上述之行政過程，則知文書與會計，在行政機關之重要，不言而喻矣。斯以研究行政工作，第一使行政過程，得其正當之進行。換言之即如何負擔職務之問題。第二，使行政過程，得其迅速之進行。換言之，即如何縮短時間之問題。第三，使行政過程，得其捷便之進行。換言之，即如何減少人力之問題。第四，使行政過程，得其廉費之進行。換言之，即如何節約財力之問題。此四項問題之研究，在行政學上。謂之行政效率之研究。夫研究行政效率之重要人人所知。間觀東西各國內閣政治，其政綱未嘗不冠冕堂皇，往往因不知研究行政效率，致使政綱不能一一實現，而至倒閣，失其政治權者，比比皆是。有謂政治之優劣，其原因在乎行政效率之優劣，信有斯理也。由此可知文書與會計，

兩種行政效率在行政上之重要，不可不加以詳細研究，可以明矣。研究文書行政效率，不在本文範圍之內，姑不討論。茲所欲討論者，爲會計行政效率之研究，抑又有進者，會計行政效率之研究，更有特殊之理由。查研究會計行政效率，除正面之理由，即會計行政之職務，時間，人力，財力等項問題之外，尚有反面之理由即如何防止貪污是也。此項貪污問題之研究爲會計行政特有之性質，且最難研究。例如文書行政，各機關辦理人員，僅從正面辦好着想，絕無故意作僞弄錯之反面心意。因故意作僞弄錯，非但不能達到行政之目的且須受法令之懲罰，於名譽有損失，而無私利可圖，故不爲也。惟會計行政則不然，各機關長官以及其他辦理人員，因利令智昏，往往故意作僞弄錯，以圖貪污，蓋在未暴露貪污之前，於名譽無所損失，而有私利可圖，無智識，無人格者，大抵如此着想，無所不用其極。其禍害所及，國貧民窮，不堪設想，斯以貪污問題，爲研究會計行政之最困難而最重要者也。會計行政，依現行法令，屬於主計處系統，年來推進，不遺餘力。於二十四年六月主計處第六十三次主

計會議，決議通過設置中央各機關會計人員辦法四條，呈經國府核准，轉中央會議通過，分別在各機關，設置會計處或會計室。又以會計人員，在各機關組織法上，使有根據起見，分別修訂各機關組織法中，有關主計事務部份條文，除行政院，財政部，財政部關務署，財政部稅務署財政部鹽政總局，財政部，等機關組織法，分別於修正時已將主計事務部份，劃歸主計系統外，其他各機關組織法，於民國二十五年十月三日，由立法院會議分別加以修正。

主計人員因須着重會計統計高深技術，並須富有經驗之人員擔任，方能稱職。又因賦有監督財務行政之職權，故須予以保障，始能推行其職責。故立法院有鑒於此，爰有主計人員任用條例之規定。於二十五年十月三十日公佈施行。主計處為慎重主計人材起見，特由主計會議，議決設立，各機關主計人員資格審查委員會，凡各機關主計人員之任免遷調，其資格閱歷，均先由本委員會審核，以昭慎重。會計法為各級政府暨所屬機關，設計會計制度，及處理會計期務之法典，會計人員辦理會計工作，須臾不能離開，此重要法典，業於二十四年四月十

四日，國府公佈，嗣經國府明令定於二十五年七月一日起施行。由上所述，得知會計人員之地位保障及工作範圍，均有明確之法令，詳細規定。換言之即推行會計制度之法令制度，均已具備。今後如何發揮會計行政效率，纔不負政府立法之用意，及確立工作效能之信譽，實為今後會計人員，推進會計工作之唯一重大使命，此會計行政效率之所以不得不研究也。

二、問題之研究

(一) 如何負擔職務之問題 會計人員，辦理會計行政工作，其最重要之職務，概有三端。第一執行預算事項。第二收支現金事項。第三支用經費，使合乎忠實，(Fidelity)經濟(Economy)及效率(Efficiency)三個目的。如何辦理，始克勝任上列三種職務，極有研究之價值。第一，就執行預算事項而論要能作到下列各項目標，始足稱為無負厥職。(一)編製正確預算，使決算與預算出入，相差無幾。原夫編製正確預算，難能可貴。蓋預算為一年度開始前之預測，決算為一年度終了後之結算，中經人事天災之變遷，自難先後相符，此正確預算之所

以難能可貴也。(二)月份預算數，分配妥當。例如夏季涼棚費，冬季煤炭費，先後月份預算數，分配妥當，則可免除流用之手續。(三)計算數不可超過預算數，免致請求追加預算。查計算數不可超出預算數，為行政長官第一應注意之事。如果不慎，而致超過，倘請求追加預算案，不能批准，即須由長官負責賠償，故為行政長官所最注意也。攷計算數所以致於超過預算數者，第一，由於長官不知法定預算數，其未分配之餘額，尚有若干，而盡量批准支付，以致支用總數，超過預算總數。第二，由於會計人員，支用各項細數，因缺乏精密之記載，以致超過各項之核定分配數。此兩種超過原因之所以發生，實由於實支計算數，平時與預算數，缺少對照比較。換言之，即會計制度不良之所致也。(四)預算書，計算書，決算書，須能按照規定時期，編造呈送。會計人員，辦理上列各種事項，第一，遵照預算法，決算法，及審計法關於辦理計算書之條文，分別辦理，則法令手續，自然不至錯誤矣。第二，憑學理經驗，並調查當地經濟狀況，及物價指數，則分配預算內容，自然能臻於妥適矣。第三，

就會計制度，設立預算帳，以表示執行預算之進度，則預算之整個狀況，自然能表顯無遺矣。第四，就收支現金事項而論，要能作到下列各項目標，始足稱為勝任。(一)收支現金，不致拮据，使進行事業，不致中輟，因經費支出，有緩急之需要，而具領經費，或不能按時具領，或不能如數具領，如有收入機關，因稅款收入有溢旺之分別，以致發生某種經費，其法定支用數，確有餘額，足供分配，然而庫存現金，無款支付者，事屬常有。此種現象，足使正在進行事業，中途停頓，是不可不慎也。又有甲種經費之法定支用數，綽綽有餘，惟領到或收入之現金，業已用完，而事實上又正待支付。乙種經費，所領到或收入之現金，則正存放庫內，以待將來到期之支付。若庫存現金總數，不知何種經費，佔有若干，僅顧支付時期先到者，先行支付，一旦來源斷絕，則支付時期在後之經費，因早前存放現金，已被支付時期在先之經費，挪用無遺，本身事業，屆時反因無現金支付，不能開辦，則主其事者，必將向會計人員，大聲詰責，此又為會計人員所應當注意之事也。(二)收支帳目，必須記錄清

楚。過去一般辦理會計人員，因毫無學識，只顧現金收支數目不錯，而於帳項，則一榻糊塗，使繼任人員，無法清理(三)會計報告，須足以供行政長官，作為籌款政策之參考現今各機關會計人員，編製會計報表，往往不足以供行政長官，作為籌款政策之參考者，則有下列各種情形。(1)各機關會計，大抵已採用複式簿記，所有報表，與我國固有習慣，以現金收支為分錄之標準者，稍有不同，一般未習會計之長官，往往不易明瞭，而會計人員，不知設法改變報表之排列方式，以求長官之易於明瞭。(2)或因報表格式，不能使長官認為適合。例如報告式，較帳戶式之報表長官易於明瞭。現金收支，及轉帳收支，必須分別排列，長官始易於明瞭。此皆為適合我國一般未習會計之長官，不得不如此辦理也。(3)或因會計人員，以為會計獨立，遵照一定制度辦理，不必遷就長官之意志，爾為爾，我為我，各自分別辦理，遂使長官以為會計報告，不需要。會計人員，辦理上列各種事務，當須設計適當之會計制度，則上述各項問題，除借款以應付急特支用之經費，非會計人員所能單獨解決外，其他

各清各款，帳目清楚，以及適合長官需要之報表，皆可迎刃而解決，其詳細辦法，容另作文討論。第三，就支用經費，使合乎忠實，經濟，及效率，三個目的而論。要作到忠實，(1)在正面意思而言，即使收支合乎預算上之法定數。(2)在反面意思而言，即使收支不發生舞弊，貪污，中飽。人類慾望無窮，而物質有限，以有限之物質，以供無窮之慾望。決不能人人得到滿足願望，此為必然之趨勢，故凡有機會奪取物質者，無所不用其極，此為貪污發生之原因者一也。其次，現今私有財產制度，財富分配不勻，財富多者，非但能享盡物質快樂，且一切勢力，隨之而俱來，可以作威作福，此為貪污發生之原因者又一也。我國貪污事件，遍國皆是，察其貪污方法，則五花八門，無奇不有。(一)於收款上發生舞弊者，大概有三種。一為濫收而不報，二為與納稅者狼狽共通舞弊，三為收據大頭小尾之方法。(二)於收款上發生舞弊者，大概有四種。一為偽造單據，二為與領款者串通舞弊，三為塗改單據，四為當購置物品，或財產，以及建築鉅大工程之際，向承辦商人，收取佣金，蓋商人皆以牟利為

目的，其所付之佣金，早經增加于貨價之內，故所取之佣金，直接雖取諸商人，間接乃出自政府，實亦舞弊方法之一端也。(二)於解款時發生舞弊者，大概有三種。一為以賤價收買公債與庫券等票，以票面十足之數，抵解應解之金額。二為勾結不肖軍人，誘使出且印收，朋比貪分稅款，以作批解國庫，三為解款機關，報而未解，或為收款機關，收而未報，無非挪用公款，以便私圖。(四)於發款時發生舞弊者，大抵有二種。一為故意扣留延遲發放，二為扣發經費，迨時日延長始補發一部份，使領款機關出具全數領款收據其餘則盡留自有。(五)於現金結存上之舞弊者，支出機關，結存有限，留為緩急之需，已屬不合。徵收機關，現金結存，輒以萬計，在徧謹之長官，不過希望長存，孳生利息，據為己有。若在貪污之長官，勢必挪用斯項長存，以為投資及投機之用，其投資及投機，幸博勝利，則結存尚可如數歸原。不然，則結存化為烏有，國家每年由於斯項舞弊所受之損失，實在不少。至於扣留長存之方法，則大批將本期收入現金，留於下期報解，次節推遷，置其現金存留數，即可隱存一

部份。要作到經濟，即如何節約財力之問題，另後討論，要做到有效率，(1)要作得好，即如何負擔職務之進一步研究，已於如何負擔職務之問題中，加以討論，茲不復述。(2)作得經濟，即如何節約財力之問題，另後討論。(3)要作得迅速，即如何縮短時間之問題，另後討論。費用經費要作到忠實經濟，效率，三個目的，在正面意義而言，會計人員，應負其責，而有方法，予以適當辦法。但在反面意義而言，即行政長官，存心作偽，貪污、舞弊、會計人員，僅能就力之所及者，予以制裁。至於根絕辦法，還須賴行政長官，有修養人格，及其他法令之制裁，會計人員，作到忠實，經濟，效率，三個目的之辦法，其一，設計良善之會計制度。其二，採用內部牽制制度。其三，改善收支程序。果能如此辦理，則忠實，經濟，效率三個目的之正反面兩而意義，自能如願達到矣。

(二)如何縮短時間之問題 所謂縮短時間之問題，即所有會計報表能按時編造呈送，使會計事項之發生，隨時表顯之於報表之上，以供行政長官參考之用。所有帳冊記錄，每日均能按時登記完畢。

營觀各機關辦理會計工作，其編製報表，往往於財務事項發生長久之後，不及供應立時需要之參考，使行政長官，不向會計人員，索取會計報表以作參考。而仍向辦理文稿人員，從文稿中，報告財務狀況。其應當按日登記之帳冊，則又往往延擱時日。使行政長官對於會計工作之效率，發生疑問，以為其功用，不及從文稿中求得財務狀況之為迅速也。

會計人員，辦理會計工作，求其迅速，第一，要勤勉，則每日應辦之事，自然不致延擱。第二，要有良善會計制度，使記錄減少，而能得到應有之報表。

(三)如何減少人力之問題 辦理會計工作，亦須以最少之人力，達到最大之效力，會計人員，要作到此項目標，第一，須有良善之會計制度，使記錄結算等手續減少，第二，採用內部牽制組織，使錯誤自然發現改正如此辦理，則人力自然可以減少矣。

(四)如何節約財產之問題 人力問題，有妥善辦法解決，則財力問題，亦可解決一大部份。蓋人員之多寡，影響於財力之是否節約，至為重大也。

其次；關於節約財力問題，尚有二點，可以討論。(1)帳簿文具等件，應用西式辦法，抑應用中式辦法。單以價格而論，中式辦法，確較西式辦法為節約。然而以其效用而論，則西式辦法，工作敏捷，堅固歷久，又為其特長。大抵大規模機關，以採用西式辦法為宜，事務簡單機關，以採用中式辦法為宜。(2)良善會計制度，可以採用特殊帳簿格式等，亦有節約財力之可能。

(五)如何設計會計制度之問題 依上述各問題之討論，可知會計行政效率之研究，有兩項目標，在正面而論，即如何將會計工作，達到好的目標。在反面而論，即如何防止貪污，如何使會計工作，不陷入惡的目標。第一種目標 如何作好，乃會計人員，單獨能力所能解決。第二種目標，如何防止貪污，會計人員，僅能就力之所及者，執行制裁。至於如何根絕貪污，則須賴於行政長官之人格，及審計制度之推行，非會計人員力之所能及也。又依上述討論，會計人員，辦理會計工作，求其行政效率之增加，全賴乎有良善會計制度。如何設計良善會計制度，會計法中已有詳盡法令主計處並已頒發

設計會計制度應行注意事項，茲不復贅。其次，內部牽制組織之採用，收支程序之改善，於會計行政效率之研究，亦有莫大關係，不可不研究也。

(六)如何修養學識之問題 依上節所述，則知會計行政效率之研究，其最重要者，在乎設計良善之會計制度。但設計會計制度，在會計法中，及主計處頒發設計會計制度應行注意事項中，雖有詳細之規定及指示，然而如何因事制宜，尚須賴乎會計人員之優良學問及經驗，故修養學識，為研究會計行政效率之根本問題，是又不可不知。修養學識，問題重大，非三言兩語，所能述盡，容另日專文討論。

三 結論

一般未習會計之行政長官，對於會計之功用，

改進吾國現行財產會計制度之擬議

沈欽祥

(一)財產會計為政府會計所必需

在未討論財產會計之前，吾人當先說明財產二字之意義。按官廳會計中所謂財產(Property)與消

不能明瞭，以為推行會計制度之結果，則(一)人員增加，(二)經費增加，(三)手續忙煩，(四)處處不如我國舊有辦法之捷便，倡議反對。此種論調，固由於不明瞭會計功用者之固執成見。然而由於會計人員，不研究行政效率，以致引起反對者，亦為一重大原因。現者會計法令，業已完成，如何發揮會計工作之功用，實大有研究之必要。換言之，即辦理會計行政工作如何幫助其他行政之推進，而不使其受阻礙之影響。會計行政效率之研究，既極重要，而又極有討論之內容，作者首先提出本問題，冀以拋磚引玉，請會計界共同研究，以符國家推進會計法令之用意。惟忽促握管，拉雜成文，尚希各方勿以詞害其意也。(會計季刊第二卷第四期)

耗物品(WastingrealEstate)二者頗有區別，前者

乃指供給政府各機關所使用而具有永久性之物件，後者則為僅供短時間使用易於消耗之物品也。就統

一會計制度經費類科目而觀，凡由購置費支出及營造費支出而得者即爲財產，如器具、服裝、械彈、舟車、牲畜、圖書、及土地、房屋、塲圃等是；凡由辦公費支出而得者即爲物品如文具、郵票、電燈、茶葉、薪炭、油脂、印刷品等是。若依照財產之流動性質，財產又可分爲兩大類：

1 不動產 (Real Estate) 土地、房屋、森林等屬之。

2 流通用具 (Movable Equipment) 傢具器皿機件等屬之。

完善之財產會計制度是否爲政府會計所必需？論者有正反之二說：其一以爲政府會計與工商會計性質上和作用上均不相同。前者爲收支會計，注重實際收支情形與預算數字相符合，後者爲營業會計，注重損益情形及資產負債額之計算。收支會計中，固定資產已不得爲信用之表彰，復不作折舊之評價，與財務行政之執行且不生密切關係，其會計報表亦以資力負擔表爲主體，資產負債表所列可以流動資產負債爲限。華洛伯 (W. Longhoy) 及呵寇 (O. Key) 氏即主張此說者也。但莫羅氏 (Bloy D. Moeya) 氏

却不以爲然，氏以流動資產在資力負擔表上已有相當表現，而固定資產則毫末顯示。爲明白政府機關已經購置若干固定資產與及因此等資產用去多少金錢起見，則設立財產會計編製財產平衡表實爲必需之事。

財產之購置營造，性質屬於資本支出 (Capital Expenditure) 政府機關中此類支出數額恆鉅，設無一良好之資產會計以資處理，一方財產之購置、增減、保管、使用、移轉難免有不忠不實不合經濟虛糜公帑之弊，他方面又無從知悉財產狀況之實情。今年七月一日施行之會計法第三條第五項規定各級政府及其所屬機關應依機關別與基金別爲詳確之『不動產物品及其他財產之增減、保管、移轉之會計』足見財產會計已明定爲政府會計應須具備之制度也。

(二) 統一會計制度中之財產會計制度及其缺點

吾國現行之財產會計制度，可於中央各機關及所屬統一會計制度見之。其內容要點如下：

原始單據 和契約等。

帳簿

有財產登記簿。

報表

靜態方面有財產目錄；動態方面有

財產增加表財產減損表。

上述原始單據直接作為財產登記簿之記帳憑證

。財產登記簿視為一種補助帳籍。收方記購置或撥入數額，付方記變賣或毀損數額，其差即為餘額。財產登記簿與總分類帳戶間無若何關係。總分類帳簿不設立財產科目之統馭帳戶，而財產登記簿則依各財產所屬之節分類，每類再依財產之名稱分戶，依次排列。至每月結帳編造支出計算書時即根據該簿之『購置或撥入欄』編製財產增加表，作為支出計算書之附屬表。表中金額減去撥入財產之金額外，須與支出計算書中購置營造兩項金額之合計數相等。同時又須根據『變賣或毀損』欄編製財產減損表。此外於年度終了及辦理交代時，須根據餘額欄金額編製財產目錄。是項目錄即成為決算時編製貸借對照表固定資產科目金額之根據。

統一會計制度乃吾國空前進步之政府會計制度。然創行伊始，各種有關之會計審計法規尚在逐漸草擬成立，故須待改進補充之機會亦正多，尤以關

於財產會計方面為然。吾人試從財務行政，會計審計原理，及新會計法之精神加以研究，頗覺現行財產會計制度尚有種種缺欠完美之處：

第一財產之購置或營造方法與處置手續未臻妥善，財產之購置營造所值每每甚鉅，倘無法制定，任便各機關之經理人員處理，則錯誤舞弊之情事必易滋生。例如所需購置財產之種類數量如何，品質等級如何，形式如何，估價如何，採購訂造之方法如何，儲藏保管之任務如何，分配使用及移轉之手續如何，其抉擇其進行均須先有內部牽制組織的機構。務使權責分明，有一定之人員計劃，有一定人員執行，有一定人員審核。舉凡財產之增減，保管，移轉情形，皆須有適當記載，然後方可免去侵佔浪費謊報之虞。現行制度尚缺乏此種嚴密劃一之規定，是亟待加以補充者也。

第二缺少財產科目，現行統一會計制度，凡財產之購置或營造，祇記『購置費支出』或『營業費支出』帳戶之收方，及『現金——經費存留數』帳戶之付方。此類支出帳戶皆係非實物帳戶，期末即結入『歲出分配數』帳戶，再轉入『法定支用數』帳戶。因

此財產之實在增減，在總分類帳上毫無痕迹顯示。而財產登記簿單獨記載財產之增減，與總分類帳簿無統馭與隸屬之關係，獨似單式簿記中所用之備忘錄也。謂爲補助總帳 (Subsidiary Ledger) 或明細分類帳簿，實有未當。故嚴格言之，現行制度可謂尙無財產會計制度。依照新會計法所定，則財產會計實不可缺。普通公務有公務財物之會計，特種公務有特種財物之會計，公有營業及事業另有公有營業及事業之財物會計。而第八十七條第三項規定『公務財物，特種財物，應就其明細分類帳簿按期結算，以其結算造具轉帳傳票，過入另設之統制帳簿』。第四十二條規定『各種會計報告總之會計科目與其明細表之會計科目，應顯示其統制與隸屬之關係。總表會計科目爲統制帳目，明細表會計科目爲隸屬帳目。』凡此足見現行制度多不適新頒法規之精神。財產科目之需待設立，登記簿與總分類帳簿之關係需待矯正，固甚昭然也。

第三、尙無表示財產實況之正式報表，會計目的在於編製各種報表以供上級機關主管長官審計人員與及一般民衆之閱覽。報表之主要者爲總平準表

，其次則爲附屬之各種明細表。總平準表根據總分類帳簿編成，表示財政全般狀況；明細表根據明細分類帳簿編成；表示某一部份詳情。現行制度已無財產科目，則表示財產狀況之平準表自然無從產生。所以閱讀平準表之人，無從知悉政府機關之財產數值若干，用於購置財產之金額究有多少。同時亦無由明白現時財政之整個實情而每月連同支出計算書一齊編造之財產增加表財產減損表，與及年度終了時所編之財產目錄，皆根據備忘性質之財產登記簿得來，不能視爲止表。抑有進者，暫行決算章程第八條規定應附送之貸借對照表（即資產負債表，於第一款說明規定：『資產欄內，應列土地、房屋、器具、機械、圖書、儀器、車輛、雜件、裝置；等科目。』試問此等固定資產諸科目之數字捨財產目錄而外，尙何由而得乎？其第四款說明又謂『資產內土地房屋係舊有資產未有定價者得酌量估價記入，其他一切資產悉記購買時之原價』。夫會計之重要報表，不從總分類帳產生，而從財產目錄及其他資料雜湊而成，背乎會計原理，此報表價值亦可想而知矣。按會計法第三十五條規定：『會計報

告表應根據帳簿編造，並使便於核對。』頗能糾正現行制度之錯誤。

(三) 改進現行財產會計制度之擬議

艱巨之事業非一蹴可就，完美之制度屢由多次改革而成功。吾人根據前述之觀察，認為現行財產會計制度應加改進者，約有三點，請分別論之：

一、內部牽制組織之採用及財產營購制度之規定，所謂內部牽制組織制度，即每一交易之發生必經二人以上之手處理之，使錯誤得自動檢正，舞弊亦易於發現。工商會計之進銷組織，莫不奉此為圭臬。政府財產會計亦當採用之為是。舉凡財產之購置營造，由請求核准採辦或定製，驗收，保管，登帳，分配，使用，移轉，均須按照一定程序，由各部份人員分別辦理。若再經審計機關事前事後之審核稽察，自然更加正確。於此吾人又須提倡兩種財產購置營造制度，強制的規定政府各級機關一致施行。

1 集中購買制

2 招商投標制

政府各機關使用之財產物品大部份相同。倘能

另設一機關專門採辦此等財物，必可獲下述諸種利益：

- a. 躉批購買或大量訂製，價格較能公允。
- b. 有專門購置之人，經驗豐富，知所選擇，可使物美價廉，免受朦騙。
- c. 使各機關使用之財物一致趨於標準化，可收節用之效。
- d. 可減少經理購置保管之人員以省經費。
- e. 滌除以庶務為肥缺，勾結商店廠家共同作偽收受回佣之惡習。
- f. 可藉以盡量借用國貨。

3、便利審計稽察工作。

在集中購買制下，估計各機關所需財物總額，預先購置存儲，以備領用。其經費可設立非營業循環基金 (Working Capital Fund) 以供應用。俟各機關有所請購時，現金仍回歸採辦機關之手。查目前各機關如交通部、鐵道部、兵工署、軍需署等，頗多自行設立購料委員會供應委員會等組織者。今以一種規模更大之統一組織代替此等分立的部份組織，則集中購買制諸利益，當然更易實現矣。

他如房屋之建築，大批財產之購製，若能擬定圖樣標準，估定底價，以公告方法，激發各廠家商店之競爭心公開投標，則可達公平之善價，又能杜絕弊端，利於審計工作。實最可採用之營造制度。現時各機關多有行之。應宜以統一之法規明白確定。

二、增設財產類科目以確立財產會計制度，創立財產會計制度，其第一步工作必視報表之需要而訂定財產類科目。財產雖分為不動產及流通用具兩大類，如依照現行預算科目細則之「目」為科目則更能明瞭。茲擬定設立科目如下：

土地——凡土地之購置或撥入時，其進價或估價記入收方。如有變賣撥出時等發生時，依原值記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿土地類各戶餘額之和相等。結帳時，將借差轉入下期。

房屋——凡房屋之購置營造或撥入時，其進價或估價記入收方。如能變賣撥出毀損等發生時，依原價記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿房屋類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

場圃——凡場圃之購置或撥入時，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出等發生時，依原價記入付方，其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿場圃類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

器具——凡家具、器皿、雜件、機件、等之購置或撥入時，依其進價或估價記入收方。如有變賣撥出或毀損時，依其原值記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿器具類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

服裝——凡服裝之購置或撥入時，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出或破舊時，依原值記入付方，其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿服裝類各戶餘額之和相等，結帳時將借差轉入下期。

械彈——凡械彈之購置或撥入時，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出或耗損時，依原值記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿械彈類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

舟車——凡各式船隻車輛之購置或撥入，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出或毀損發生時，依原值記其付方。其收方餘額表示現值，與明細分類帳簿舟車類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

牲畜——凡各種牲畜之購置撥入或繁殖，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出或死亡發生時，依原值記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿牲畜類各帳戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

圖書——凡圖書之購置或撥入，依進價或估價記入收方。如有變賣撥出或毀損發生時，依原價記入付方。其收方餘額表示現值，與財產明細分類帳簿圖書類各戶餘額之和相等。結帳時將借差轉入下期。

財產公積 (Surpluses Invested in Fixed assets)

——凡上列各科目之財產增加時，將其價值記入付方，減損時則記入收方。其付方餘額表示所有財產之淨額。

總分類帳簿增設財產類科目之後，則舉凡有關

財產增減移轉之收支，均須填製傳票分錄登賬，茲舉數例以示其分錄方法。

設某公務機關本月份內有以下各項交易發生：
1 購入九抽寫字桌五十張，每張價二十元，共計值洋一千元。

先用經費類科目分錄。

收方 購置費支出 \$1,000—

付方 現金—經費存留數 \$1,000—

次用財產類科目分錄。

收方 器具 \$1,000—

付方 財產公積 \$1,000—

2 由甲機關撥入運動場及花園一方，估值五千元。

祇用財產類科目分錄。

收方 場圃 \$5,000—

付方 財產公積 \$5,000—

3 新購大汽車一輛價五千五百元之；原值四千元之舊汽車已不適用，以一千元之價賣出。

先記買進新車之帳，用經費類科目分錄。

收方 購置費支出 \$5,500—

付方 現金—經費存留數 \$5,500—

再用財產類科目分錄

收方 舟車 \$5,500-

付方 財產公積 \$5,500-

次記舊車之出售用收入類科目分錄

收方 現金—收入存留數 \$1,000-

付方 其他收入 \$1,000-

再用財產類科目分錄

收方 財產公積 \$4,000-

付方 舟車 \$4,000-

4 舊打字機一具原價五百元，今因破損而廢棄

。新添一具，價值六百元。

先記舊件之廢棄，以財產類科目分錄。

收方 財產公積 \$500-

付方 機件 \$500-

再記新件之購入，以經費類科目分錄

收方 購置費 支出 \$500-

付方 現金—經費存留數 \$500-

又用財產類科目分錄

收方 機件 \$500-

付方 財產公積 \$500-

總分類帳簿之財產類帳戶即為財產明細分類帳

簿之統馭帳戶。財產明細分類帳簿乃用以替現行制

度之財產登記簿者。其格式內容仍可照舊。此簿依財產科目別分類，每類再依其財產之名稱分戶。譬如房屋類可分為辦公室，職員住宅，汽車房等戶；舟車類可分為汽車、馬車、人力車、汽船、帆船、小艇等戶。各類各戶餘額之和，必須與總分類帳簿各該財產帳戶之借差相等。其記帳方法即係根據財產增減移轉時之原始憑證逐欄填記。詳細之財產目錄及財產增減表，均可憑此簿編製之。

三、編製財產平衡表以示財產實況，記帳之終其目的在於產生報表，藉明一切財政收支經過。會計法第二十三條規定『各種會計報告，應按行政、監察，立法之需要及人民所須明瞭之會計事實編製十六，二十七之規定，其關於財物者可列舉如次：

(甲)屬於靜態者

1 公務財物之財物目錄

2 財物經理之資產負債平衡表財物目錄。

3 特種財物之財物目錄

4 特種基金之資產負債平衡表，財物目錄

。

5 公有營業或公有事業之資產負債平衡表

， 財物目錄。

(乙)屬於動態者

- 1 公務財物之財物增減表。
- 2 財物經理之財物增減表。
- 3 特種財物之財物增減表。
- 4 特種基金之財物增減表。
- 5 公有事業之財物增減表。
- 6 公有營業之財物增減表。

綜括言之，財物方面靜態之報表為平衡表及財產目錄，動態之報表為增減表，現行統一會計制度因無財產類科目致總平準表無由表示財產情形，會計法上無財產平衡表之名稱，亦不能不引以為憾。誠如上段所論增設財產類科目之後，則可就該類帳

如何設計會計制度

(一)緒論

會計之學，雖起源甚古，然其發達及驚人之進步，亦不過近數十年事耳。蓋會計依事業之發展而與日俱進。曩昔之時，會計固無需求其良好，實以

戶之結數編製一純粹表示財產狀況之財產平準表。茲以前述之分錄為例，作財產平衡表如下：

某某機關	
財產平衡表	
年 月 日	
場圃	\$5,000—
器具	1,000—
機件	100—
汽車	1,500—
	\$7,600—
財產公積	\$7,600—
	\$7,600—

財產目錄即為附屬平衡表之明細表，二者一詳一略可以互相參照。財產增減表仍根據財產明細表分類帳簿編成，無待闡述。(會計季刊第二卷第三期)

蔣一貫

公司制度尙未成立，工商事業，規範狹小，今則資本數動輒數千百萬計，而從事於一種組織之下者，又恆數千萬人，使乏良好之會計制度以輔助其進行，則事業方針難以決定，安得有充分之發展，是以

事業頗會計，得以啓發，而會計更因事業之需要，而得以突飛猛進也。

至於會計學，大抵可分成四部：(一)會計結算(二)審計(三)成本會計(四)會計制度，而後者尤關事業之命脈，而為會計學中之一種專門學識。

(二)會計制度之性質及目的

普通對於會計制度之見解，認為僅是規劃表格之工作而已，此種見解，實屬謬誤，會計制度之範圍，包含甚多，編製表格，不過為會計制度中之一部份工作，其性質及內容，有非一般所能見到者。

茲略述於下：(一)規定公司或商店之組織及其職員之職務(二)內部組織之統系及生產方面之程序(三)公司或商店之銷貨經融與其他工商業上之種種行為。

會計制度性質既如上述，則其關係工商業之重要可知。是以負會計制度責任之工作人員應具備相當資格並適合下列條件：

(甲)專門之學識——包括簿記及會計原理，審計之次序，計算成本之方法等，並須熟悉。

(乙)能力方面——應具有能應用任何原理，及

調查時能發現任何種主要事實之力量，並能博得其他職員之信仰及合作，在任何困難之下，能不畏艱難，不受外界影響而有堅定之精神。

其所以如此規定，蓋以會計制度乃一極重要之工作，非此不足負此鉅任，而能達會計制度之目的也。

會計制度之最後目的何在？有三：一、分析報表於銀行或投資者，二、分析報表以決定公司之政策，三、作為納稅之根據，除此三重要目的外，尚有次要者如下：一、得到每日現金之庫存。二、明瞭每日人欠人之情形，三、每月商品之盤存。

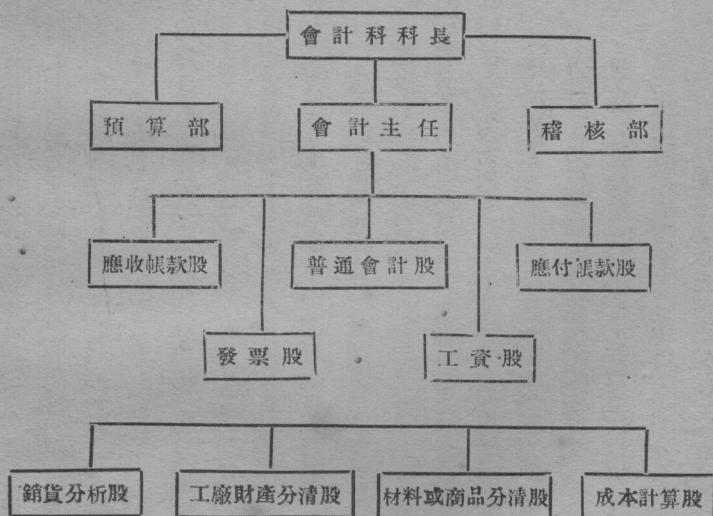
(三)會計制度工作人員應考慮之點

公司中職員之工作，因地位之不同，及職務分配而各異，會計制度工作者如欲博得各職員之信仰及使彼等滿意起見，於工作時應考慮下列各點：

(甲)經理方面——公司之經理及上級職員須得到會計報表而決定其經營營業方針蓋在工商業競爭尖銳化時各公司經理及上級職員，均欲深悉本公司現狀，以決定何種方式以參加競爭。而獲得相當之勝利，而使事

業得有充分之發展，所謂經理及上級職員所欲明瞭者如下：一、成本增加之原因，二、商品週轉率之速度，三、各部營業費與銷貨之比較，四、本公司貨品在各地銷貨之情形等等。

(乙)簿記員方面——簿記員方面所希望者為簡單迅速及精確故會計制度工作者務須先行厘定會計科之組織每部之責任胥得達此希望至於普通公司會計科之組織如下；



此係指普通一般之組織而言，可依公司範圍及規模之大小而加以伸縮。

(丙)審計人員方面——審計人員希望於查核賬

目時關於各種單據，記賬過賬等均完備無誤，欲達此目的，非有良好的會計制度，難能也。

職是之故，會計制度工作人員須時常徵求上述三方面職員之意見，以定編制會計制度之標準及參考。

(四)會計制度編制之原理

(甲)賬簿之構造——十五世紀複式簿記最初發源於意大利之威尼斯然當時所用者僅流水簿與總賬而已及後交易逐漸發達乃改流水簿為分錄簿由分錄簿而過入總帳後貿易更趨繁複尙不足應用乃以分錄簿分為四本即現金簿進貨簿銷貨簿凡不涉於此三者仍記入分錄簿此四本統稱之為原始簿而分總賬為三本即普通總賬進貨客清賬及銷貨客清總帳是也同時在原始簿方面更設立特殊欄而於普通總帳內更設統馭帳以求效率及準確度之增加此為簿記學發達之簡易歷史茲將各簿帳之內容略述於下

1 現金簿——現金簿記各項現金收入及支出普通格式除借貸雙方各設一金額欄外亦有設立應收賬款及應付賬款進貨及銷貨折扣現售及

現銷等各種特殊欄其現金出入交易較大之商店及公司，更分現金簿為二本，一司現金收入，一司現金支出，邇來多數商店對於現金支出，完全使用支票，故有採用支票記錄簿以代普通之現金支出簿，將數目較小之款項付以現金另設零用現金簿以記錄之，以免記載小數目於現金簿也。更有範圍甚大之公司，又將現金收入及現金支出二簿分為若干本，總之，亦視公司或商店之範圍及規模大小而定，亦有如保險公司等，將現金及分錄簿合為一本者，以有一部份交易之賬目，本須同時記入此二簿中，如此可以省去許多手續矣。

2 進貨簿——進貨簿記載各項進貨之原始記錄，此簿之格式除普通設有金額欄外，亦有設立特殊欄者，此種或以部為標準或以商品作標準，最近則有採取付款憑單制，以付款憑單簿，代替進貨簿，不特除進商品及原料等得以登錄，且其他各項欠人交易，亦可記入，同時將應付客清總帳廢除，但亦有兼用者

3 銷貨簿——銷貨簿為銷貨日記帳，所以登錄

各項銷貨之原始記載，本簿大都均設特殊欄，以部或商品作標準，最近少數公司廢除銷貨簿，採用發票制 (Billing System) 者則同時廢除應收客清總帳，而以發票之副本編制聯號，分類裝訂互冊，以作銷貨簿。結單副張，作為應收客清總帳。至月底將每顧客所欠之款，另造匯總表，求出人欠總數。

4 分錄簿——分錄簿為簿記上原始簿之一，凡不能列入現金進貨銷貨各簿，均記入之。其格式有二欄式及多欄式。今則無論二欄式及多欄式者，均須先造一轉賬票，作為登入分錄簿之根據。

5 其他各簿——各公司機關以交易之繁簡習慣之不同和性質之各異，除上述四本原始簿外，有應收票據簿、應付票據簿、銀行往來簿等之設立，俾便有關於此類交易，詳為記錄，使登記於分錄簿之交易，祇限於下列四種。

(A) 開店分錄

(B) 結帳分錄

(C) 整理分錄

(D) 其他零星交易之分錄

6 總帳——自原始簿採用特殊欄後，在普通總帳內多採用設立統馭帳因統馭帳易於尋出過賬之有無錯誤，且易於製造各種報表，而於用統馭帳後，是以有各種輔助帳或分清賬之產生，最普通者有下述八種：

1 應收客清賬

2 應付客清賬

3 投資分清賬

4 寄鎖分清賬

5 商品或材料分清賬

6 各種開支分清賬

7 工廠財產分清賬

8 股本分清賬

總帳之普通格式，左為借方，右為貸方，亦有借貸兩金額欄之間，另設一差額欄，以便每次交易後求得其借差或貸差。其他如單方總帳 (Progressive Ledger) 工廠財產總帳 (Plant Ledger) 與多欄式

總賬 (Caluminar Ledger) 等，因公司機關及工廠之特殊情形，計劃出各種不同格式之總賬。

最近更有許多大公司採用會計機器。因之，會計格式又大有變更，紙張之大小，格式之式樣，全視機器而定。普通售銷該種機器之公司均有該項紙張出售，似為合宜也。

(乙) 賬之分類原理——各公司商店中賬目，均分類排列其目的有三：

1 記載得以方便

2 比較便當

3 報表易於編造

至於賬目應如何分類其方法有四：茲分別將其名稱及內容略述於下：

1 依性質分類——此分類法，乃將公司中所
有賬目，全部分成五大類：即資產類，負債類，資本類，收益類，及損失類是也。
此為最簡之分類法。每一大類之下，又分為數小類；例如資產類下又可分為：流動資產，遞延資產，固定資產等。

2 依目的分類——此分類法乃上法之蛻化，

蓋將此五大類中之各小類更分為若干，以目的為根據者，例如資產類中之流動資產，更可分為現金庫存，銀行存款，應收賬款，應收票據，存貨，等等，此類分類方法雖較複雜，然較上法則更易達分類之目的也。

3 依功用分類——此法大部份應用在損益類內，以功用為標準，例如：薪金一帳，又可以分成營業部薪金帳，總管理處薪金帳，及工廠內部薪金帳等三類。

4 依部份分類——此法乃將上述更行分類，而以一部份作為標準，如上例：營業部薪金帳，又可分为第一部第二部第三部等各部份薪金帳。

總之帳之分類，究應分至如何程度為是，全視公司組織之大小，營業範圍之廣袤，及需要之程度，自行酌定，不必拘泥，否則削足納履，固不相宜，然小題大做，亦自尋煩惱耳。

帳既分類。為檢查及使用便利起見更將每一帳目與以一號碼惟號碼之編製法，各有不同，茲將通

用之四法略言於下：

1 號碼制——即以一二三……等數字目編號，如一號至十九號為資產賬，二十至三十九號為負債賬，四十至八十號為損益賬，賬多則碼亦大，以後凡屬資產類者，則自一號起，例如現金為一號，銀行存款為二號，應收賬款為三號等以此類推。

2 小數點制——後於應用時，以上法數目經固定號碼，則將來之伸縮力甚小，且不便隨時依需要而增入賬目，故杜威博士發明小數點制，即利用小數點制以編號，此制先用於編製圖書目錄，後則引用於賬之編號也。如是非特不致有呆滯不便，而具有甚大之伸縮力，故增帳亦不發生問題矣。例如號碼制中所舉之銀行存款一項為二號倘該公司來往之銀行有三，則甲行之號碼為二·一、乙行二·二、丙行二·三是也。

3 字碼制——此種編號法，以字母作記號，將每種帳目之第一字母為標準，此方法固可幫助不少記憶力，較上法更便於應用，然遇有二帳或二帳以上同時以某字母開始時，則仍須發生問題，否則杜撰一字母以記之，又將混亂，故邇近有用第四法者

，且應用者為數頗多也。

4 字碼及號碼合併制——此法即以字碼與號碼並用。普通以字碼代表部分，號碼代表帳，例如ABC三字代表營業，管理，廠務三部，凡屬於營業部之各帳，則為A₁A₂A₃等等，管理處則為B₁B₂B₃等等，廠務部為C₁C₂C₃等等，此法於用上，既便記憶，且比較妥當矣。

總之採用何種編號法，亦須視公司之大小及希望之程度而自行定奪，但無論何種編號，或自造一格，必須注意一點，即是否容留營業發達，時便於增減賬目也。

(丙)內部牽制原理——公司中賬目及帳簿，如已具有完備之格式，而其分類亦甚妥貼，似乎已可使會計之效率，得完全顧到而有優良之表顯矣；孰知尚有重要者在，即內部牽制是也，否則仍不能獲得美滿結果。所謂內部牽制者，即對於公司中所有屬於會計方面之一切，竭力發現或免除種種有意或無意之錯誤及舞弊，而使得達會計之目的，不使不幸之事實發生，因而營業亦得以充分發展。至於內部牽制最好之原則，為重要事務須有二人以上共

司之，然二人共事，有時不免通同舞弊，及共同錯誤之情事發生，但較諸一人獨作，當爲安妥多矣！茲姑略舉數例以表明之：如公司中以一人記銷貨簿，則使另一人過客清帳，又一人經手收帳，則過入客清帳，須另外一人，又如一人在外定貨，使另一人前往收貨。諸如此類，務使弊端及錯誤，因二方面之牽制，不致發生，而舞弊者，或故意錯誤者亦因雙方牽制，有所顧忌，不敢任意作弄矣。

茲更舉普通會計上易於發生之錯誤點於下，以供參考，而早爲設法避免。

1 無意錯誤

1 屬於原理方面

a. 資本支出與收益支出之錯誤——此點乃記載及過帳時，於二者未能確切辨明，以致發生，例如修理房屋，本屬於資本支出，而記在收益支出等是。

b. 銷售與寄售之錯誤——銷售爲實銷之商品，而寄銷並非實銷，二者有別，但往往將二者，混視爲同一狀態，而發生此錯誤。

c. 遞延資產本當逐年寫下一部，但帳中未曾記出，例如某項商品之專利權，定爲十七年，則是項資產，應逐年寫去十七份之一，但未將其逐年記出等是。

d. 每年本應設立一部分呆帳準備；而預測之呆帳準備數不足，以是發生錯誤。

2 屬於疏忽者

a. 計算之錯誤——計算方面，如不留意，將時有錯誤發現，例如商品折扣，各簿月結總數等是。

b. 記載之錯誤——此係記帳時不留意，將記入甲簿之帳，而登入乙簿，或應記而漏記等是。

c. 過帳之錯誤——在過帳之時，有時將帳過錯，如本當過入甲帳之帳將其過入乙帳，不特此也，借方貸方之過錯，或應過漏過等等之錯誤是也。

2 有意錯誤

(一) 屬於原理方面——一部分會計員，因欲表示一種不正確之收益與支出，於是故意將收益支

出記入資本支出，而將資本支出記入收益支出；銷售與寄銷混亂記載，更或將遞延資產不使逐年記下一部分等皆是。

(二)屬於計算方面——此種有意錯誤，亦因欲表示一種不正確之收益或支出，如折扣本為九折乃記為八折或七折，甚或多計折扣，遞延資產之多計少計，商品估價之作大作小等皆是。

3 偽造事實希圖僥倖——此類錯誤，實屬故意舞弊，更當注意，所謂偽造事實，如某項商品，本未售出，而杜造顧客，作為已經賣去，或未買之商品杜造商店，以為已經買進等皆是。

公司或商店為避免或預防上述種種及其他之錯誤起見，勢必十分注意於內部牽制原理以期得有優良之表顯會計之效率，而使營業賴以發展，其如何

設法防免，即為內部牽制原理之應用，茲將其分四部略述於下：

(一)現金內部牽制——無論任何性質之公司或商店等，其最以發生弊端者，厥為現金故對於現金之出納，應加以特別注意，務使清楚無誤，胥為得計，公司或商店大部分之收入，均在貨品之售出，惟吾人欲免除現金之錯誤，本非易事：然使記賬及司出納者為一人職之，則更易發生弊端，故對此公司命脈所繫之事實，尤當注意及之欲免除此種錯誤及弊病，最好方法，即將當天所有現金收入，全部存入銀行所有現金支出完全使用支票，而在商店中僅留一小部分之款作為零用現金，茲更附現金收支順序表二紙並附說明於下：

(附表如後)

現金收入內部牽制表說明

- (一) 收發處所收到之支票匯票及期票送出納課。
- (二) 收發處將收到之支票匯票及期票列成一表送交會計長。
- (三) 關於收賬之客戶覆信，送會計課以資參考。
- (四) 銀行結單送會計課以便核對。
- (五) 出納課填發收據。
- (六) 登入現金收入簿。
- (七) 填寫存款單與當日收到各款一併存入銀行。
- (八) 存款單副張送交會計長。
- (九) 收據副張送交會計課。
- (十) 根據收據副張登入客簿簿。
- (十一) 將本日收到各款列成一表。
- (十二) 登入銀行往來賬。
- (十三) 從現金簿過入各總賬。
- (十四) 將本日收到各款所列之表送交會計長。
- (十五) 會計長將會計課及收發處送來之報表與出納課之存款單彼此審核。

(附表二)

現金支出內部牽制表說明

- (一) 收發處收到發票送進貨部。
- (二) 收發處收到銀行結單送會計課，以便審核。
- (三) 進貨部將定貨單及收貨報告單與發票一併核對。
- (四) 將已核准之發票定貨單及收貨報告單等送會計科。

(五) 會計課製造付款憑單及支票送交會計長核准及簽字。

(六) 付款憑單核准及支票簽字後，送交出納課。

(七) 登入現金支出簿。

(八) 出納主任在支票簽字後，仍將支票送還會計長，然後交予

收發處寄與客戶。

(九) 出納課於登入現金簿後，將付款憑單送交會計課。

(十) 登入銀行往來賬。

(十一) 登入付款憑單簿。

(十二) 自現金支出簿及付款憑單簿，過入各總賬。

(十三) 登入應付客清總賬。

(二) 工資內部牽制——工資方面所發生之弊端

及錯誤，在普通商店及小公司中，實屬少數，然規範較大，職工衆多之大公司中，時得發現，而欲使公司中經濟不致虛耗糜費起見，對於此點亦莫不加以注意。且公司中工友數在萬千以上者，其爲數亦頗可觀也。普通之弊病：如捏造人名，空掛名額，而冒領工資或發工資時一部份未領去者之款額不交還會計科，或工人已去職，而在工資單上，未將其名額取消，或多算少付及中間剋扣等均是，如欲免除此項事實，則司工資一部份職務之人員，造報工資單後，會計科應依據此項工資單，細爲稽核其金

額，工作時間等。而與工人每日之工作報告，詳為核對。茲附工資發放程序表並附說明于後：

(附表三)

工資內部牽制表說明

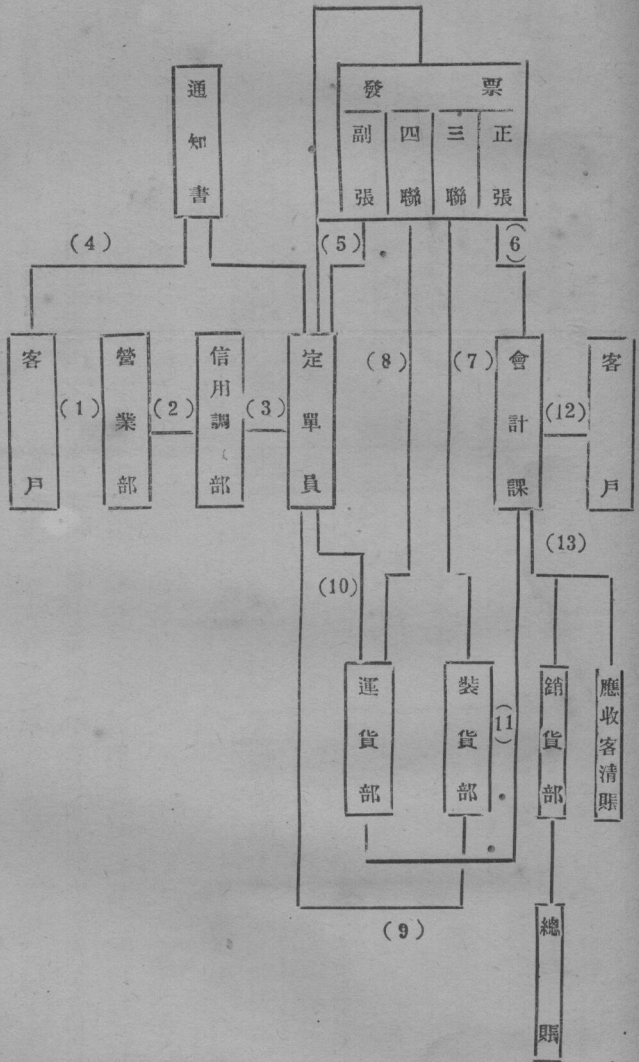
- (一) 工資部搜集記時片及工作報告單。
- (二) 根據以上二記錄編製工資單。
- (三) 工資單記時片及每月工作報告單送交會計課。
- (四) 會計課令稽核股審查工資單。
- (五) 會計課令成本股分配各工人成本於生產品。
- (六) 會計課令憑單股製造付款憑單及付款憑單支票。
- (七) 會計課將憑單與支票送會計長核准及簽字。
- (八) 將已核准及簽字之憑單與支票送出納課。
- (九) 登入現金支出簿。
- (十) 支票經由納主任簽字，送往銀行，兌現後，交給工資部。
- (十一) 付款憑單送會計課。
- (十二) 根據付款憑單登入付款憑單簿。
- (十三) 工資部於收到現金後，將每人應得工資裝入信封，由工

實付款員分發各工友。

(十四) 工資發放後，收據送會計課，作事後之審計。

(三) 銷貨內部牽制——公司或商店大部分之收入，全賴銷貨，故多方與同業競爭，以冀獲得最好之出路，是以不惜減低價格，付與優厚折扣及佣金，並廣事宣傳，然一部份職員，每利用此點藉作種種弊端，如價格方面故意再為抑低，折扣方面亦故意降落，然此種種，尚屬易于防止者。但在銷貨費用項下：如佣金及廣告宣傳費用等，司此事務者，往往易得對方之賄賂，如廣告方面尚有其他之回折等，此種事實則防止較上為難，故對於銷貨內部牽制原理之應用，更當妥為計劃，務使不生弊端而後已，茲將銷貨內部牽制原理之應用，更當妥為計劃，務使不生弊端而後已，茲將銷貨內部牽制附表並說明于后：

銷貨內部牽制表說明



(一)營業部收到客戶定貨單。

(二)營業部將客戶定單交信用調查部調查及核准。

(三)信用調查部核准後，交給定單員。

(四)定單員寫收到定貨通知書郵寄客戶。

(五)定單填寫發票，分送各關係部分，副張留存存根。

(六)正張送會計科。

(七)第三聯送裝貨部以便配貨。

(八)第四聯送運貨部以便運貨。

(九)商品配就後仍將第三聯交選定單員。

(十)定單員收到發票第三聯時，即轉送運貨部作為運貨通知。

(十一)商品運出後，將發票第四聯送會計課以便登帳。

(十二)發票正張寄與客戶。

(十三)登入銷貨簿並過入應收客清賬及總賬。

(四)進貨內部牽制——進貨方面，弊端較少，然亦有甚易發現者在如司進貨者受人賄賂，以致所訂貨品不合標準，所付價格高于市價之數，要亦須實行進貨內部牽制，以設法免除之。普通用請求購置單與投標及收貨簿之檢點等，此種方法或可免除

其一部分也

購入商店或原料，進棧之後，存貨之管理，實亦一重要問題也。蓋公司，或商店，最易生弊病者，既為現金，然一般求現金不得者，則均轉向商品，出外銷售，轉輾之間，獲得現金。欲防止此種情形及存貨之遺失，應用永久盤存制，而司商品賬者應隨時輪流檢點存貨之缺少與否，其實存數是否與賬情符合，茲附進貨及存貨二部內部牽制程序表並附說于后：

(附表四)

進貨及存貨內部牽制表說明

- (一) 進貨部填發定貨單，正張寄交客戶。
- (二) 定單副張由進貨部保存歸入檔案。
- (三) 定單第三聯亦暫由該部保存以便將來核對。
- (四) 定單第四聯送收貨部。
- (五) 收貨人員根據定單點驗貨品。
- (六) 編製收貨報告單四份，除一份作為存根外其餘三分連同貨品送棧務部。
- (七) 棧務員憑收貨報告單收收貨品，並將收貨報告單送與進貨部及會計課各一份該部保存一份。
- (八) 發出貨品須憑領料單，於發出後將領料單送會計課。
- (九) 貨品之收入或發出棧務員均須登入于原料(或商品)紀錄簿。
- (十) 進貨部于收到收貨報告單及客戶發票後與定貨單第三聯一核對，倘無錯誤則一併送會計課。
- (十一) 會計課審核後，由憑單股製造付款憑單及支票送往會計長核准及簽字。
- (十二) 憑單登入付款憑單簿。
- (十三) 成本股登入原料(或商品)分清賬之收方再根據棧務員送來之領料單記入其付方。
- (十四) 由付款憑單簿及現金支出簿過入總賬。
- (十五) 過入應付客清賬。
- (十六) 成本股之原料(或商品)分清賬得與棧務部之原料(或商品)記錄簿隨時核對。

(五) 編製會計制度之方法。

會計師或其他會計制度工作人員，承辦編制某公司會計制度，須定有相當步驟，如是，則其工作必較滿意否則任意行之，其結果將予人以失望也。

當會計師或其他會計制度工作人員與商店接洽時，不論與公司負責者，在何方接洽，其第一次見面接洽時，即須注意下列各點：——普通均印有一定格式，可以依次填記。——公司名稱，公司地址，公司負責人員，工作範圍，何日開始工作，希望何日完畢，公費若干，及在何處工作等——在公司中，抑在事務所內，——談話或填記終了，制度工作人員，即以此記錄，作為將來進行編制之根據。

普通公司中需要編制之會計制度，可分四種：一、新開公司之會計制度。二、公司原有會計制度，但不十分滿意，需要改編制者。三、公司原有會計制度，但在目前均不適用，需要重行編製者。四、公司原有會計制度，不知是否適合于本公司目前之環境組織，請求調查者。

至于需要編制會計制度，係屬於何種者亦須分別。大致分為普通會計制度，成本會計制度，及部

份會計制度等三種。但目前亦有一部份公司，請求會計制度工作人員，兼編制公司中之預算者。惟預算爲另外一種專門學識不涉會計制度範圍之內，故本章略去不述。

工作人員與公司中負責者，第一次見面接洽定當後，其第一步驟卽爲調查公司內部實際情形，在小公司內，大概視察公司各部份一週後，卽可開始編制會計制度，但在大公司及大商店內，規模既宏，範圍亦大，貿然工作，進行編制，必遭失敗，精神經濟信用，依之亦受損失，故必須嚴密調查，詳細察勘，在調查時，一般均採用詢問表格，此表非自行杜撰，卽可應用實行工作者，蓋調查必須具有相當程序，且爲有經驗人員所編造，並經一再實驗始行確的者，故採用此表後，卽一毫無經驗之工作人員，亦可調查明白，不致有所遺漏，並可免詢問之重覆，此詢問表，亦爲將來編製制度時之重要根據，茲略舉一般應予詢問之種種問題于后，以供參考：

1 營業性質及出產品——1 獨資營業合股營業
抑公司性質？2 資本數目若干？3 有無分公司？如

有分公司，則資本有若干？4 公司中是否分部？如是，則分若干部？5 銷售何種商品？6 商品種類共
有多少？7 公司在普通常態下能有多少商品？

2 管理方面之政策（用人及人事）——1 重要職員之姓名？責任如何？權限如何？2 組織方法如何？3 一般職員之進退如何？考試抑介紹或推荐？4 高級職員對於會計制度希望有何種貢獻？5 如何利用此種貢獻？

3 銷貨方法及政策：——1 商品係現售或賒售
抑分期繳付2 每年可銷多少商品？3 有無商品屬於時間性的？4 銷貨範圍如何？5 是否分區銷貨？6 有無信託調查股？7 發給顧客之結單是否每月一次？8 如有分公司，則分公司之銷貨，總公司如何管理？是否另有營業部？10 營業部職員之酬報係薪金抑佣金？或二者兼用？11 外埠如設有推銷員，則在外各種開支如何報告？是否卽兼收賬員？12 所有售出商品是否均經信託調查部之核准？

4 現行會計制度之情形：1 會計與簿記二部是
否分別設立？2 內部重要職員係何人？3 現金出納之程序及處理方法如何？4 試算表多少時間一張？

5 所有每日現金收入總額，是否全部存入銀行？如否，則處理情形如何？6 支票上何人負責簽字？何種交易公司中不用支票而用現金？7 現行之賬及簿種類格式如何？8 發放工資方法如何？用支票抑用現金？

5 進貨：——1 是否單獨設立進貨部？2 進貨時口頭接洽，抑用進貨定單？3 進貨簿中對於各貨之時價及市價有無記錄？4 發票是否由進貨部稽核？5 是否有單獨設立之收貨部？如有則其責任如何？6 收貨手續及稽核底貨之方法如何？7 收貨部是否有紀錄？8 各種貨物收到後，直接送往各部抑送往棧房？9 貨物如有損壞及缺少多餘如何處理？

6 存貨：——1 有無堆棧？2 各部商品是否採取永久盤存制？3 何時檢點商品？4 所有商品之領出及收入之手續如何？5 商品紀錄簿之格式如何？7 包裝部：——1 有無單獨設立之包裝部？2 商品運出手續如何？3 包裝時如用木箱等件是否自製抑購來？4 商品運出是否另設運輸部？5 本部有無紀錄？

8 運輸部：——1 有無單獨設立之運輸部？2

有無鐵路之支路直達工廠？3 有何種紀錄？4 如何報告會計科？手續如何？5 運費如何計算？

9 如係工廠，則下面幾問題，或有詢問之必要：——1 有無工頭？責任如何？2 工作程序是否排定？3 每期工作時間如何記載？4 每一工作開始前，有無設計？5 工廠中做壞的材料如何處置？6 工廠中廢料如何處置？7 是否有裝配製造部？其領取各件貨物之手續如何？完成後如何處置？

對於以上各問題，視公司商店或工廠規範之大小，而加伸縮，且關於現行之會計科目及現在使用之賬及簿之格式，索取全份，乃與調查後之結果，多方研究。

研究後即已達第三步驟，而考慮該公司究應採用何種會計制度，帳簿格式將如何；會計科目將如何；編號方法將如何；內部牽制又將如何；凡此種種，務必詳加思索，既已決定，更須考慮此種制度是否確較原有制度為進步，如須增加職員，則是項人工增加後所得之利益，是否較過去為大而優厚，考慮後，即實行計劃制度。

實行計劃制度乃為第四步驟，在此步驟中往往

將擬就之制度實地試驗及指導，因此時期中，尙有改良餘地，試驗結果之後，卽正式編製報告，亦有不經過試驗卽行編製報告者，同時在報告中，詳細說明實行方法，將來公司中如有不滿意處，卽作爲重行編製論，但在我國目前工商業正在萌芽，新式

會計尙在幼稚時代，固不必如此之商業化也

報告造成後，卽送寄公司若干份，俾便依次實行，並將所有搜集之材料，連同報告副本，一併歸檔，以作將來之參考，乃爲最後之步驟也。

(會計季刊第一卷第三期)

地方機關單位會計之研究

汪元錚

邇來國內各省羣謀整理地方財政，率以確立會計制度爲前提。首以江蘇爲推行之先河。是以其他各省取法於江蘇之處亦多。茲篇亦卽以江蘇所頒行之辦法爲研究之對象。但本文所謂地方機關單位會計之內容係指經費類而言。其稅款部份將另文商確之。良以縣地方普通機關奉半僅有經費之收支無多，直接收入者。其於稅款征解之會計處理手續，似不若經費會計之屬諸一般渴望也。

(一)增編總平準表健全報表之組織

現行地方機關按月應編造之件共有四種：(甲)支出計算書。(乙)現金收支對照表，(丙)支出憑證單據粘存簿。(丁)附屬表(見江蘇省政府各廳處局等所屬機關縣政府及縣地方各機關編送收支計算書表辦法第三章第十一條)。此係現行會計報表之種類其格式及內容茲爲舉示於下再就其利弊得失一申述之。

在吾人研究改善會計制度之前須認清一制度設

支出計算書格式填法說明：

計之步驟，必先決定所需要之報告。然後據以訂定應設立之會計科目簿籍及應有之會計憑證也。至於

1 本書式係各機關編製每月支出計算時適用之

本文亦當以上述之步驟順序論列焉。

2 編製機關年度月份經常或臨時以及起止月日

5 支出之部各數應列於支出欄內其摘要如下：

(甲)各項支出數照計算書所列之項逐一填列，本月內實支之數。在本月內未經支出者不列。

(乙)結存數即結至本月底止該機關實存數以紅筆填寫。

6 合計之兩方應填其欄各數之總計。

7 上列各條中有為事實所不具者不列入表。

8 如有上列各條規定外之事實得酌量增列。

現金收支對照表

收	入	摘要	支	出
	元		元	
合		計		

主管人員

會計

出納

單據粘存手續及附屬表格式填法說明從略。

觀於上述現行編造之會計報表一為支出計算書係表示預算執行之情形。以示經費之增減者。一為現金收支對照表係表示現金收支之情形。以示收支之過程者。此二種均屬於動態之會計報告，為表示一期間內財務變動經過情形者也。其於資力負擔之情形即經費收支之盈絀無由表現，乃缺乏靜態之會計報告。是故無法表示一定時日之財務狀況而不足顯示整個之財政真相也。茲欲適應需要健全會計報表之組織達到表現全部財政之真實情形。厥為編造總平準表是賴。故本文對於會計報表第一點之研究即擬編製一簡備適用之總平準表以為長官之行政方針。現將其格式及編製方法說明如下：

總平準表格式填法說明：

(1) 本表於每月月底及年度終了編製之。

(2) 本表根據總帳科目依次編列。表示借方餘額科目應填入資力欄。表示貸方餘額科目應填入負擔欄。

總 平 準 表

機關名稱 _____ 中華民國 _____ 年 _____ 月 _____ 日

科目	實	力	負	担
合 計				

(二)運用結帳計算表合併編造報告

各種會計報表個別編造不獨多耗精神抑且浪費

結 賬 計 算 表

編製機關 _____ 中華民國 _____ 年 _____ 月 _____ 日

時間。故本文對於會計報表之第二點研究即擬變更現有報表之格式。運用結帳計算表，合併編製，以期迅捷。惟查現行支出計算書欄數繁多並不切合實用早有定評，無待贅言。應將「支出預算數」欄及「支出計算數」欄所有「節」「目」「項」併填於一金額欄。如遇「節」「目」「項」科目金額可以劃綫法區分之。又增減欄亦應改作一欄。如發生增可以紅書，如發生減可以藍書。以支出多發生減少為常態也。現將擬採用結帳計算表之格式及合併編製法說明如

科目	試算表	整理分錄	總平準表	收支對照表	支出計算書	備考				
	借方	貸方	借方	貸方	實力		負擔	收入	支出	預算數

- (1)
- (2)
- (3)
- (4)
- (5)
- (6)
- (7)
- (8)
- (9)
- (10)
- (11)
- (12)

(1) 本表按月根據收支總分類帳及支出明細分類帳編製之。

(2) 表中第一二兩欄填載收支總分類試算，表中所列各項及支出明細分類帳應列入計算之各帳項。

(3) 表中第三四兩欄專為對於各帳目之整理而設。整理分錄所列借貸各項與試算表中所列各項在同方者應相加。在對面者應相減。然後分別轉記於其他各欄。

(4) 表中第五六兩欄為資力負擔欄，凡屬收支總分類帳上資力負擔各科目之餘額均應登入此兩欄內。即成一表示該時日止財政狀況之會計報表。

(5) 表中第七八兩欄為現金收支欄凡屬總分類帳上實收實支各科目之總額均應登入此兩欄內。即成一該期間內現金收支變動情形之會計報表。

(6) 表中第九十兩欄為預算計算欄，凡屬收支總分類帳及支出明細分類帳上支出預算科目各數均應登入此兩欄內。其二欄數字比

較有增減時即填於第十一欄。其單據粘存號數及有關事項之說明均應填於第十二欄。此四欄合之即成一表示該月份內預算執行經過之會計報告。

(三) 劃一編造報表之會計基礎實行即期編製查現行報表編製基礎頗不一致。如支出計算書係以權責發生與收支實現聯合之基礎編製。即在計算書內之支出數不僅以應屬月份為編製之範圍，並規定於該項支出數到達現款支付程度之時始行包括入內也。又如現金收支對照表係以現金收支實現之基礎編製。凡在本月實領及實支數始行列入，其應收應支者不計也。故本文對於會計報表之第三點研究即擬劃一編造報表之會計基礎，採取以權責發生制為根據。即期編製報表以免稽遲之弊，於此或有非難之者，必謂支出計算重在支出憑證單據。然似是而非。依商業慣例購買物品之發貨單不必非俟諸付現後始可取得。至遇欠發俸給時亦不必以取得正式收據為憑證。可由領款人事先出具證明。並無若何重大困難。如欲報告編造無迂緩之病。誠舍此莫由也。(見雍家源著中國政府會計論第二編第四

章第二節第二目主張此說論之恭詳)

(四)會計科目以兼用收付實現事項及權責發生事項爲編訂之對象

會計科目應依各會計報告所應列入之事項定之。此爲一定不易之原則。反觀乎現行地方機關所用會計科目尙無整齊劃一之規定。謹於江蘇省各縣縣地方機關會計規程第二章第十條規定「縣地方機關所用會計科目應呈廳核定」云。實際縱有自行擬訂科目分帳亦僅不過就預算書所列各科目及一部份現金科目而已。殊不健全。一言以蔽之，現行通常所採用之會計科目。係以現金收支實現爲基礎者。茲爲糾正上項錯誤。勢不得不將會計科目之訂定。應兼用收付實現事項及權責發生事項爲編訂之對象。庶可預算核定，於預算分配，預算可用各數，及債權債務之發生，均可包羅無遺也。不特此也。又查會計科目有者適於編造總表，有者適於編造明細表，其中亦應顯示其統制與隸屬之關係。茲擬一普通地方機關之經費會計科目舉例於下：

(五)普通地方機關經費會計科目舉例

(甲)收支總分類帳之科目

一、表示借方餘額之科目

1 現金——凡本機關經費之結存現金屬之收入款記入借方。支出之款記入貸方。其借方餘額表示現金結存額數。

2 銀行往來——凡本機關經費項下與銀行往來之存款屬之。存入時記入借方。向銀行提出時記入貸方。其借方餘額表示銀行往來結存額數。現行法令規定縣地方機關庫存現金在一千元以上者，應即交存銀行，故此項科目有設立之必要。

3 備用金——凡預付定額交庶務備充零用之現金屬之。提儲時記入借方。收回時記入貸方。其借方餘額表示提用未收回額數。此項科目在地方機關適用之處雖不多，但如縣政府組織較大均設置專任人員管理庶務事宜，似仍須加以規定以備採用。

4 押金——凡押存其他機關作爲保證之款屬之。此種支出將來可望收回。乃本機關之資產。在帳上應加記載。上款付出

時記入借方。收回時記入貸方。其借方餘額表示押金尚未收回額數。

5 支付命令——凡經簽發機關交由本機關持向金庫取款之支付命令屬之。收到時記入借方。取現時記入貸方。其借方餘額表示已接奉簽發之支令尚未兌現之額數。

6 應領經常費——凡照規定得向金庫按月領取之款以作本機關本年度經常開支之用者屬之。年度歲出預算核准數或年度開始預算尚未核定暫照上年度開支之數及年度開始後追加數均記入借方。關於收到支付命令及年度開始後核減數暨月終轉入應領未領經常費科目之額數均記入貸方。其借方餘額表示本年度內該期間應請領之額數。

7 保留數——凡減低歲出分配數可用餘額之未了契約定單等保留額數屬之。關於訂約及定貨時應提存之數記入借方。付款時以原估計之價記入貸方。其借方餘

額表示未了契約定單等之保留數額。再此項科目最好按項分立。如辦公費保留數購置費保留數是。因歲出分配數一科目作者擬將改爲各個費用歲出分配數科目。(理由見下)且現行編造支出計算之規定有項與項不得流用之限制。倘保留數混合登載。如保留之賬項繁雜殊覺不便。查對設該機關保留賬項稀少亦可無須分立。胥視事實需要如何爲轉移也。

8 暫付款——凡性質或實支數額尚未確定之付款屬之。上款付出時記入借方。付款之性質或實支數確定後記入貸方。其借方餘額表示尚未沖轉之暫記付款額數。

9 應領未領經常費——凡月終應領經常費項下未經簽發支付命令之額數屬之。此科目之設立。在使到期未領之應領經常費科目轉出。將其賬項劃明應屬期間。在月終未領經費與轉時，記入借方。補領到時記入貸方。其借方餘額表示到期經

費應領未領之額數。

10 經費不敷——凡歲出分配數內按月開支後之不敷數屬之。上項不敷轉入時記入借方。收進賠墊或呈准追加時記入貸方。其借方餘額爲表示經費不敷尙未自由行賠繳之額數。

二、表示貸方餘額之科目

1 借墊經費——凡借充經費之款屬之。前款借入時記入貸方。付還借款時記入借方。其貸方餘額表示未還借款墊款額數。

2 應付未付俸給費——凡按月應付之俸給費並未實行付現，但應由歲出分配數可用餘額內減低之數屬之。關於確定應付之數記入貸方。補發訖時記入借方。其貸方餘額表示到期俸給費應付未付之額數。

3 本月應付未付辦公費——凡本月賒購物品應由歲出分配數可用餘額內減低之數屬之。關於確定應付之數記入貸方。付

還商號賒購貨價時記入借方。其貸方餘額表示當月賒購未還訖之商號欠款。應轉入應付未付辦公費科目之貸方。本科目設置之本旨。在編製收支對照表時，將本月賒購辦公費，由辦公費歲出分配數支出數內減計之，以求表示純粹現付狀況。

4 應付未付辦公費——凡各月賒購商號辦公物品當月未還訖之數屬之。在月終結轉時記入貸方。補還以前各月貨款時記入借方。其貸方餘額表示以前各月賒購辦公費未還訖數。

5 法定支用數——凡經核准本機關開支之定額屬之。核定歲出預算數及追加數記入貸方。核定月份分配數及核減數記入借方。其貸方餘額表示尙未分配之額數。

6 俸給費歲出分配數——凡由法定支用數中攤充本月份之俸給費屬之。各月份之分配數記入貸方。各月份之開支數則直

接記入借方。(理由見下)如有項級科目流用亦宜直接記入，以便結算餘絀。其貸方餘額表示經費剩餘按月應逕行轉入經費結餘科目之貸方。苟有借方餘額即表示經費不敷應轉入經費不敷科目之借方。但在先呈准由以前月份經費結餘流用者，則應結轉於經費結餘科目之借方。

7 辦公費歲出分配數——凡由法定支用數

中攤充本月份之辦公費屬之。各月份之分配數記入貸方，各月份之開支數則直接記入借方，(同俸給費歲出分配數理由見下)如有項級科目流用，亦宜直接記入之。以便結算餘絀。其貸方餘額表示經費剩餘按月應逕行轉入經費結餘科目之貸方。如有借方餘額，即表示經費不敷。應轉入經費不敷科目之借方。但在先呈准由以前月份經費結餘流用者，則應結轉於經費結餘科目之借方。

8 保留數準備——凡應由歲出分配額中提

出以備償付未了契約定單等之準備數屬之。關於訂約定貨之數記入貸方。付款時以原估計之數記入借方。與貸方餘額表示未了契約定單之額數。

9 經費結餘——凡歲出分配數內按月開支後之剩餘數屬之。上項剩餘轉入時記入貸方。繳庫時記入借方。其貸方餘額表示尚未解繳數。如經費結餘科目上月剩餘而本月開支超過預算呈准流用上月結餘數者，在月終結轉時。歲出分配數借方餘額，應轉入本科目之借方。此時本科目之貸方餘額。為一截止該時日之淨額經費結餘。

(乙) 支出明細分類賬之科目

第一項俸給費。第一目俸薪。第一節長官俸薪。第二節職員俸薪。第二目工餉。第一節工役工資。

第二項辦公費。第一目文具。第一節紙張筆墨。第二節簿籍。第三節雜品。第二目郵電。第一節郵費。第二節電費。第三目消耗。

第一節燈火。第二節茶水。第三節薪炭。第四目印刷，第一節印刷。第五目雜支。第一節租稅。第二節旅費。第三節修理。第四節廣告。第五節報紙。第六節雜費。第六目購置。第一節用品。第二節器皿。

(六) 預算成立追加核減時記法

支出機關於年度計算核定後，應將全年度歲出額數分別記入適當科目內。以示該機關之財政真相。但通常地方機關向未採用此類預算科目記賬，即對於預算數字存昔賬冊均無記載，故缺乏先例可循。茲以中央統一會計制度所定者舉示於下：

依上述制度，預算成立時之會計記錄在收支總分類賬上應如下式：

借 應領經常費

貸 法定支用數

如遇預算追加時其記錄仍如上式但遇有核減時則反其紀錄以沖轉之其式如下：

借 法定支用數

貸 應領經常費

(七) 改各個費用科目為歲出分配數貸方科目

年度預算一經核定當即據以執行。現行法令規定應按月分配。但分配之標準無論以淡旺為標準或以按月平均數為標準，均應採用適當科目記入賬內。按中央統一會計制度規定之科目曰歲出分配數表示負擔科目，其於分配時之記法，係借法定支用數貸歲出分配數。其作用在使每月歲出分配數自法定支用數內轉出逐漸減少。自年度終了應全數分配完結。現作者擬將歲出分配數一科目劃為各個費用歲出分配數科目，如俸給費歲出分配數辦公費歲出分配數等。各費支出亦即直接借入各該分配數科目之借方。

依上所述，預算分配時，會計記錄，在收支總分類賬上之紀錄應如下式：

借 法定支用數

貸 俸給費歲出分配數

辦公費歲出分配數

惟此項預算分配數。在支出明細分類賬上貸方預算數欄應登載目節科目。其記法如下：

借 俸薪 長官俸薪

職員俸薪

文具 紙張筆墨

簿籍

雜品

其他

但於費用支出時其在收支總分類賬上應為之記

錄如下：

借 俸給費 歲出分配數表

辦公費 歲出分配數

貸 現金

其支出明細分類賬借方支付數欄應登載目節科

目其記法如下：

借 俸薪 長官俸薪

職員俸薪

文具 紙張筆墨

簿籍

雜品

其他

(八) 增設應收未收及應付未付款科目

按月經費分配預算，屆期即可請領，如經簽發

機關核准發給支付書時，賬上亦不能無所記載，此

時取得支付書則應領經常費項下應減少此項所領之

額數。其在收支總分類賬之式如下：

借 支付命令

貸 應領經常費

倘上項支付書已向金庫取得現金時其在收支總

分類賬之記錄如下式：

借 現金

貸 支付命令

惟在稅款淡收時期，或財政窮困縣份，經費不

免時有欠發。此經費未領到時，而各項費用仍亟待

開銷時，有長官墊借或向商號賒購物品情事。如長

官借墊之收入，在收支總分類賬上應記如下式：

借 現金

貸 借墊經費

倘費用發生當時並未付現係商號賒進日後經費

領到時即應償付。現此項費用係屬應付未付款性質

。在收支總分類賬上應如下式：

借 辦公費歲出分配數

貸 本月應付未付辦公費

並在支出明細分類賬借方支付數欄登載目節科

目，其記法如下式：

借 借方文具 紙張筆墨

簿籍

其他

經費欠發既時所不免但此項經費本月雖未領到嗣後尚有補領希望，係屬應收未收款性質，在收支總分類賬上應記如下式：

借 應領未領經常費

貸 應領經常費

上述本月應付未付辦公費科目在月終應將轉入應付未付辦公費科目內。查前者為本月內之數字後者為連前共之數字。所以將其各別設立者專為方便編造會計報告而設。因辦公費歲出分配數一科目內包括現付賒付兩種。支出數在編造支出計算書時尚無問題發生。因支出計算數乃全月份共支出數。不分其為現付賒付者也。但於編造收支對照表時，所列支出項下，祇須該項科目現付之額數。如不將本月應付未付辦公費之額數自辦公費歲出分配數項下減設列計，則收支對照表支出項下辦公費一科目之數字將非現付數此本同應付未付辦公費一科目應單獨設立之理由一也。倘本月應付未付辦公費與以前各月混合記載，則於編造報告時所求本月應付未付

數亦將不易稽考，此本月應付未付辦公費科目應單獨設立之理由二也。依上所述月終關於應付未付辦公費賬項應加整理其在收支總分類帳之記法如下：

借 本月應付未付辦公費

貸 應付未付辦公費

將來如未領經費補領訖及付還借墊經費暨商號貨款時，其在收支總分類帳之記法如下：

借 支付命令

貸 應領未領經常費

借 現金

貸 支付命令

借 借墊經費(或)應付未付辦公費

貸 現金

(九)俸給費之記法

倘月終所列俸給費不能發訖則可用應付未付俸給費科目記賬辦法，比較簡捷。並可隨時結賬。且將所欠發之俸給費用應付未付之科目記賬原可顯示賬項支出之實情也。依上所述其在收支總分類帳記法如下：

借 俸給費歲出分配數

貸 應付未付俸給費

並在支出明細分類賬借方支付數欄記目節科目其記法如下：

借 俸薪 長官俸薪 職員俸薪

倘上述欠發俸給費日後補發時其在收支總分類

賬之記法如下：

借 應付未付俸給費

貸 現金

(十) 保留數提存與沖轉時記法

設預定辦公物品先約定洋若干，但全部貨價雖未付出，應將所需定額預為提出保留，以備將來償付而免支用無着。如遇此種賬項，在收支總分類賬上應為之記錄如下：

借 暫付款

貸 現金

借 保留數

貸 保留數準備

并在支出明細分類賬上借方保留數欄登目節科目

登錄記法如下：

借 購置 用品(估計數)

器皿

其他

倘上述訂購物品交到時并付清貨價其在收支總分類賬之記法如下

借 辦公費歲出分配數

貸 暫付款(或現金)

借 保留數準備

貸 保留數

其支出明細分類賬借方支付數欄及貸方保留數欄均應分記其目節科目其記法如下：

借 購置 物品(實付數)

器皿

其他

貸 購置 物品(估計數)

器皿

其他

(十一) 經費剩餘及經費不敷科目採按月結轉之記法

作者主張經費結餘科目應採按月結轉，庶可切合事實需要。如何述俸給費或辦公費歲出分配數科目其貸方所配數額為當月之預算分配數。其借方所記數額為當月之支出數如屬貸差，表示支出數少於預算數尚有剩餘。如有借差即表示支出數超過預算

數發生不敷。設有剩餘時在收支總分類賬之記法如下：

借 俸給費歲出分配數

辦公費歲出分配數

貸 經常結餘

又如上月經費支出計算奉令剔除之款應由長官賠繳。亦為經費之結餘，其在收支總分類賬上之記法如下：

借 現金

貸 經費結餘

倘上述經費結餘年度終了繳解金庫時在收支總分類賬之記法如下

借 經費結餘

貸 現金

再經費向有定額設有溢支，多責令自行賠墊，如遇辦公費不敷但在先曾由借墊經費而來，此類賬目在月終整理時其收支總分類賬之記法如下：

借 經費不敷

貸 辦公費歲出分配數

借 借墊經費

貸 經費不敷

倘經費溢支實遭遇重大事故而有正當理由，呈

准補予追加時，其在收支總分類賬上之記法如下：

借 應領經常費

貸 經費不敷

(十二)更訂現金日記簿格式填列專欄使兼具分錄簿之作用

會計簿籍應具有之資料其一在會計報表能根據賬編造。其二在應使所編報告便於核對。但現行地方機關所設置之賬冊是否符合此項原則。為之申論如下：縣地方機關應設置下列各種賬冊(1)現金日記簿(2)收支分類簿(3)財產登記簿，(4)如有債務應設置債務登記簿。見江蘇省各縣縣地方機關會計規程第二章第六條，除財產登記簿及債務登記簿因係補助賬性質無關大旨不論外其於主要賬，現金日記簿及收支分類簿二種，登記之手續現行規定如下述辦理。縣地方機關收入現金應編製收入傳票。根據該項傳票記入現金日記簿。現金收入事項分下述三種：

1 公款公產管理處接到金庫報單報告縣政府及縣地方機關以稅款或其他收入解入金庫時。

2 其他縣地方機關向公款公產管理處領到經費

時

3 縣地方機關收到生產收益及其他收入時。

縣地方機關支出款項應編製支出傳票。根據該

項傳票記入現金日記簿，支付事項分下列三種：

1 公款公產管理處接到金庫報單報告支付命令

已由金庫照付時。

2 縣地方機關動用經費時。

3 縣地方機關將生產收益及其他收入解入縣金

庫接到金庫印時。

如有轉賬事項應視為現金之收付，以收入傳票

及支出傳票粘貼一處，註明轉賬字樣。根據傳票記

入現金日記簿。

縣地方機關應逐日根據現金日記簿過入收支分

類簿。（見同上規程第二章第十五十六十七十八各

條）。

其地方機關現行賬冊之種類及登記之手續已如

上述。但賬冊之格式及內容能否適應事實之需要與

便利，亦殊堪研究。茲特將其主張兩種之格式舉列

於下：

現金日記簿格式

收支分類簿格式

現金日記簿

年 月 日	種類	號數	摘要	分類賬頁數	金額	
					收入	支出

收支分類簿

.....項.....目.....節.....預算數.....

年 月 日	摘要	頁數	預算數		餘額
			借方	貸方	

綜觀上述現金日記簿係以現金為主體序時登載者。但收支分類簿係以各賬應屬之月份為準登載者。此為二者不同之點但此兩賬所產生之數字，究竟足供編造報表之資料尙屬疑問。請以前述現行地方機關編造報表之說明觀之，當可見其缺點。如支出計算照格式填法說明第四條「本月份支出預算欄內應按照科目分別節目逐一填入須與支付預算書完全相符，不得稍有變更。……」云，即可証明是

項報表內容而非整個採自賬簿者實與上述會計簿籍，應具有之資料第一要件，有違反之處。且查會計報表自增編總平準表致所有預算賬目之分錄在現行賬簿內尤無法登載。若強令根據賬簿編造更勢不可

能。如上所述編造之報表之數字，不盡全由賬簿產生，如有錯誤發生，鈎稽核對，亦多困難。又與上述會計簿籍應具有之資料第二要件有背謬之處。以

上簿籍既非完善勢不得不另行規劃以期健全。作者擬將現行賬冊格式加以改良並就事實之需要與便利

採用專欄。此外更增設統馭賬以控制預算支出。務使賬簿之組織完備並力求避免無誤之手續。能以經濟之方法得獲圓滿之會計報告也。考賬簿組織大別

有序時賬簿及分類賬簿兩種。前者又可分為普通序時賬簿及特別序時賬簿兩種。其後者亦可分為總分

類賬簿及明細分類賬簿兩種。其總分類賬簿含有統制賬性質，明細分類賬簿含有隸屬賬性質。現行地

方機關規定之現金日記簿係屬於特別序時賬簿之一種。其於普通序時賬簿尚付闕如。應即設置。惟地

方普通機關收付事項有限，可不另立賬冊。僅要於原有現金日記簿格式內容加以變更，使轉賬事項與

現金收支事項，分欄併記，即可收記賬效能。且於會計原理亦無抵觸。惟賬簿名稱應改稱日記賬庶可名實相符。茲將作者所擬之日記賬格式並說明一併舉示於下：

日記賬格式

日記賬格式

年	月	種類	摘要	科目	總賬	轉	現	金			
	日								頁數	借方	貸方
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)

(1) 本賬第一二兩欄為年月日欄記載賬項發生之日期。

(2) 第三四兩欄為傳票種類及號數欄凡收支轉賬各項傳票之類別應分別性質記入第三欄內其各該傳票之號數應記入第四欄。

(3) 第五欄係會計科目欄係根據各種傳票內

項」級科目記入之。

(4) 第六欄為摘要欄凡各賬項上必要說明可記入此欄。

(5) 第七欄為總分類賬之頁數欄用以記載過入總分類賬之頁數。

(6) 第八九兩欄為轉賬事項金額欄其屬於借方科目之金額列入第八欄其屬於貸方科目之金額則記入第九欄。

(7) 第十、十一、十二、三欄為現金收付賬項之金額欄其屬於收入科目之金額則記入第十欄其屬於支出科目之金額則記入第十一欄收支兩欄相抵之餘額則記入第十二欄。

(十二) 添置明細分類帳簿採用統馭科目控制預算支出現行收支分類簿似屬一總分類賬性質，現為採用預算科目登賬，並為顯示統制與隸屬之關係計，除將原有收支分類簿改名為收支總分類帳簿及支出明細分類帳簿之格式並說明一併舉示於下：

收支總分類帳簿格式

科目	年		摘要	日	借方	貸方	借或存	餘額
	月	日						
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

(1) 本賬第一二兩欄為年月日欄記載賬項發生之日期。

(2) 第三欄為摘要欄凡各賬項之必要說明可記入此欄。

(3) 第四欄為日記賬之頁數欄用以記載各賬項由日記賬過來之頁數。

(4) 第五欄為借方金額欄凡由日記賬轉賬借方科目之金額及現金欄支出科目之金額均記入本欄。

(5) 第六欄為借方金額欄凡由日記賬轉賬借方科目之金額及現金欄收入科目之金額均

應記入本欄。

(6) 第七欄為或借貸欄此欄係根據餘額欄之金額區分無性質登載之如係借方餘額本欄填一借字否則填一貸字。

(7) 第八欄係餘額欄本欄係根據借貸兩方金額結算填入之。

(8) 本賬所有統馭科目與支出明細分類賬各個科目細數必應相等。

(9) 本能按月結賬一次以之編造總平準表及收支對照表支出計算書(支出計算書項級科目仍應根據本賬編造目節科目參照支出明細分類賬查填)

支出明細分類賬簿格式

年	月	日	種類	虛數	摘要	借方	貸方	借或貸	金額
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	支付	保留	其他	預算
						(7)	(8)	(9)	(10)
									(11)
								(12)	(13)

(1) 本賬第一二兩欄為年月日係記載賬項發生之日期。

(2) 第三四兩欄為傳票種類及號數欄凡收支轉賬各項傳票之類別，應分別性質記入第三欄其各該傳票之號數記入第四欄。

(3) 第五欄為摘要欄凡各賬項之說明可記入此欄。

(4) 第六欄為支付數欄不論現金付出除賬付出及應付未付開支均記入之本欄各個科目細數相加應與收支總分類賬上各該歲出分配數科目借方之總額必相等。第七欄為保留數欄記載各費保留之額數本欄各個科目細數相加須與收支總分類賬保留數科目之借方總額應相等。第八欄其他金額欄記不屬六七兩欄之賬項如預算之核減數是也。

(5) 第九欄為預算數欄記各該科目預算分配時之額數及追加數本欄各個科目細數相加應如收支總分類賬上各該歲出分配數科目貸方金額必相等。第十欄為保留數欄凡保留數欄沖轉時記入之本欄各個科目細數相加

須與收支總分類賬保留數科目借方金額應相等。第十一欄為其他金額欄記不屬九十兩欄之賬項如誤付透付收回數是也。

(6) 第十二欄為借或貸欄此欄係根據餘額欄之金額區分其性質登載之如係借方餘額本欄填一借字否則填一貸字

(7) 第十三欄為餘額欄本欄係根據借貸兩方金額結算填入之如發生貸差即表示預算剩餘如發生借差即表示預算不敷本欄各個科目細數沖算應與收支總分類賬上各該月預算剩餘預算不敷之科目金額相合。

(8) 本賬每月終結算一次可就借方支付欄貸方預算欄及餘欄各數列入日結賬計算表併同編造支出計算書惟該目預算數有追加或核減時應將沖算後淨額列入。其支付數如有誤付透付收回時亦應將沖算法之淨額列入。

(十四) 增訂轉賬傳票格式以期使用便利

縣地方機關記賬憑証復現行規定種類有二(一)收入傳票(二)支出傳票(見江蘇省各縣地方機關會

計規程第二章第五條) 按此二種傳票如遇轉賬事項即不適用。但現行規定可用收支傳票代替此係在現金為主之記賬基礎轉賬事項不多尙可就將來改用權責發生之記賬基礎。則轉賬事項當較繁。似應擬訂一轉賬傳票格式使用方稱便利。茲將擬訂之轉賬傳票格式一併排列於下：

轉 賬 傳 票

字第 _____ 號第 _____ 張中華民國 _____ 年 _____ 月 _____ 日

	借方科目	金額	
合 計	頁數	貸方科目	金額
合 計	頁數	合 計	合 計

製票員 _____ 主管人員 _____

轉賬傳票格式

以上各節所論僅及於地方機關簿記之組織，科目之訂定及月報之規劃各端。其於財產之登載，暨預決算之編造，與交代諸問題，均未遑舉示。容當續論之，但本文紕繆之處甚多，尙乞，高明有以正之也。(會計季刊第二卷第一期)

縣地方稅款會計稽核問題

汪元錚

甲、田賦

縣政府經管之稅款會計賬冊，應由會計主任逐

日查核，不容疏漏，每月月終，必須調閱糧柜賬冊

，詳細檢查，現行徵收田賦方法，多採行計算，收

款，發串，三部分立之原則辦理，關於徵收簿籍，

應令規定稽核方面，應備截串登記簿，暨截串日報

表，與截串報告表，收稅方面，應備現金日收簿及

徵獲稅款日報單，在銀行代收稅款縣份，每日應編

送收款日報表，截串登記簿與現金日收簿，雙方互

為牽制，兩必針鋒相對，截串日報表，即由截串登

記簿產生，收款日報表，則由現金日收簿產生，徵

獲稅款日報單，係憑收款日報表依據省縣各款原定

稅率百分比分別科目編製，截串報告表，係根據每

月底製串存串統計表查造，此外尚有徵冊，為編造

串票之唯一簿籍，每於串票截發後，並於征冊內加

蓋戳記，及註明完訖日期，再征冊係按戶編造，而

現金日收簿，及截串登記簿，均為按日順序登載，

不會一為日記賬，一為總賬，兩者極便勾稽，在稽

核方面，甚為重要，通常稽核大別有如左列各點其弊竇防止方法，亦附帶論述於下。

1 隱匿不報——此層弊端，在昔徵收制度竄敗，查察為難，經征人員，視為利藪，今已澄清，稽核方法，即以銀行代收稅款日報表，與截串日報表核對，兩相吻合，不應有所歧異，如發生差誤，截串數少於收稅數，係當日串票未能全部截串，或鄉民未及取串，倘收稅數，少于截串數，即為隱匿未報無疑。

2 違法浮收——此項情弊，在銀行代收稅款辦法實行後，亦不能過分信任絕無弊端發生，惟浮收一項，在稍有知識之鄉民，尙難遭受欺瞞，惟應隨時向收稅處實行現金檢查，以與現金日收簿當日所收數目，核對是否相符，判斷有無浮收。

3 私收稅款——計算與發串收稅各部份，均有舞弊私收之可能，茲分三點述之。

甲、計算員代業戶退款發生私收。在計算單上，故為錯算，假於事後發覺，代請退款

，飽入私囊，對於此點防止之方法。

1 如遇計算單確有錯誤，必須以通知單及徵冊核對，更改處亦應經計算收稅人員雙方會章，以杜流弊，否則必發生計算員將應完稅額改少，偽稱收稅員浮收，又計算員將應完稅額改多，偽稱收稅員中飽，或收稅員將應完稅額改少，以圖侵匿，總之兩者僅憑單方更改自有不妥，此其一。

2 計算員對業戶應完稅額，既不能多算，亦不應少算，如查有確因計算員計算錯誤者，應責令該計算員賠補，此其二。
3 對於計算員代業戶投完應絕對嚴禁，如有因計算錯誤，請求退款者，須業戶親自取回，不得假手計算員，此其三。

再此項弊端之查覺，非在當時之親目所親，或抽查計算單及現金日收簿暨截串登記簿，如有業戶退款事實，可採行傳訊方法，以証明私收與否。

乙、發串員因發現串票短算，私向業戶擅自

補收，匿不交公，此在彼等積習相沿，視為慣例，一時尚不易廓清，其查核之方法，除注重隨時稽察外，並可以截串登記簿與征冊內各業戶抽查核對，視其所完稅銀，有無短算，此種證明，對於發串員舞弊之行爲，雖未可以絕對確實，但不無有相當之判定。

丙、收稅員與計算發串勾通，朋比爲奸，共同以多報少，如計算單應完一元五角，收款後將一元銷去變爲零元五角，此於小寫字體時可以舞弊，故欲防止上項弊端，應限定數目字一律大寫，庶可根本杜絕，查核亦當採行現金檢查，或以現金日收簿及截串登記簿與征冊抽查各業戶，並可先抽查計算單有無塗改字跡事情，再以之檢閱征冊，當可真相大白。

4 需索規費——計算員代業戶投完，除應完稅額外，另向額外需索，一也。發串員向業戶索費，可將應截串票提先發給，二也。以上兩點，彼等存心留難，以冀從中漁利，但鄉愚極形可憐，每月聽任魚肉，無可如何。此項需索規費情弊，應實行就地訪問，或據人舉發，始得明真相，否則不易

破綻。

5 已完未截串票——凡已完未截串票業戶，每多遲經若干日後，始來取串，在此期間，已完未截串票，亦應加以稽核，如注意在先已完未截串票發出後，應收回銅牌或取串證，並應查察有無藉此措壓不法勒索規費情弊。

6 未完實存串票——凡未完實存串票亦應嚴密稽核有無擅自掣出私收稅款情事，其法應抽查某一圖掣串登記簿，其掣出串票張數，與各該圖串票冊核對，以明有無盜竊串票，私自徵收行爲。總之目前鄉民程度過低，而經征人員，亦巧於弊混，舊日舞弊伎倆，似可杜絕，而變象方法，仍層出不窮，不佞以串票一項，爲徵收之要鍵，勢須使之趨於簡單，不獨業戶感受便利，且於稽核上，亦有莫大之功用在此焉。

一通知單一聯，原爲便利業戶查覽，無如鄉民程度之太差，通知單與正式執照聯每易混淆，分辨不清，在不肖差吏，亦藉此魚肉，至通知單註解繁雜，一般鄉民尤難領悟，嘗聞封建時代，曾勒石嚴禁散發由單，否則處以極刑，足徵爲害鄉

愚至重且大，今非昔比，固不可與之相提並論，最低限度，串票所載應分主要次要兩點，將主要事項印於正面，如業戶姓名，應完稅額等，其他業戶住址畝分及計算方法注意事項，均可註明於背幅，使之簡明，適合目前鄉民程度。

二、串票可減爲二聯，一聯爲通知聯，一聯爲執照聯，廢去存根聯及金庫收據聯，理由如后：

甲、編造串票完全根據徵冊，徵冊所載，與串票存根全屬相同。如此雙重手續，殊不必要，似可省除。

乙、串票如採用存根聯，則每一冊串票張數浩繁，內有已截未載串票兩種，抽查及截串時，均感不便。

丙、在廢除存根聯辦法後，或有責以如欲知已完各戶額數，串票內無從查得，此點實毫無問題，因徵冊內，關於某戶已完，均加戳記，並填明完訖日期，檢查極便，且不採用存根聯後，所存串票均爲未完各戶，尤便稽攷。

丁、金庫收據與通知單聯合併，表面上似有不妥，實則現行通知單內，已規定有收稅員蓋

章，證明款已收訖，至另立金庫收據聯之用意，在掣給縣府以憑向收稅銀行轉帳，此種金庫收據聯法，並不足取，如每日完糧數達千戶，縣府每天持向銀行轉帳，核算已覺煩不勝煩，倘收稅銀行並不設於縣府所在地，又不按日轉帳，嗣後彙集逾數千張不等，其繁瑣可知，如取消金庫收據聯，每日代收稅款，祇須匯總出一收據即可，兩者相較，手續繁簡，實有霄壤之別。

戊、廢除金庫收據聯，則通知單之作用有四。(一)最初發給業戶，以便自封投完。(二)計算員加章證明，復核完畢。(三)收稅員加章證明，款已收訖。(四)截串員加章證明，串已發出，業戶繳後，由稅部發給銅牌，交往截串部領串，一面由收稅部將通知單逕送截串部，核發串票，再計算部核算後，應登入征冊，收稅部收款後，應登入現金日記簿，截串部發串後，應登入截串登記簿，如此處理，仍不失為三方牽制原則。

三、串票通知單與執照聯，應以顏色區別，因

最大流弊，即差吏以通知單向鄉愚欺瞞，以致魚目混珠。如通知單印白色紙，執照聯印藍色紙，或用同色紙，而以排印兩套顏色區別，則顯見係屬兩事，似為杜弊良好方法，此點非難者或曰，通知單與執照聯既不併在一紙，編造上恐發生錯誤，並難免手續分歧，此說似是而實非，預知通知單與執照聯分合編製，同樣會有錯誤，絕不因合併編造，即斷無錯誤，况通知單與執照聯雖分為二紙，仍為同時編造，又何患有何分歧之病。

四、串票紙料，應選用質地優良，因鄉民攜帶，類多摺疊，易為破壞，於稽核盤查上，亦至為不便，於此或有謂經費有限為責者，殊不知各縣印製串票，經辦人類多從中攫取回扣，否則縱感不足，亦無多大困難。

五、串票尺度，似應盡量縮小，俾存放面積可減少，整理查核，亦較靈便。

各項經收稅款解庫後，立應隨時分款，不得延擱，會計主任負有稽核督促之責，在各縣分款遲緩，無非以計算手續繁瑣為詞。不能每日劃分，然

經辦人員，辦事迂腐，墨守舊規，亦為一大原因，

至於如何可縮短分款報解日期愚見有二：

一、現行田賦征獲稅款日報單，應刪繁就簡，因其內容雖規定有各稅款科目，但舊有各項帶征名目，仍然沿用。致使計算上，徒費不必要之無謂麻煩，似可按百分法，支配各該稅款應攤之百分數，即依照原訂稅率折算，求其各款之總和。每日分款可無困難，此為計算上節工之方法。

二、現採用繳款書，係分聯填寫，既費時間，又易滋錯誤，最好改良用複寫，每日辦理報解，較易實行，此為填寫上節工之方法。

(乙) 契稅

契稅收入，按規定亦應經會計主任負責稽核，過去積弊滋深，近經整頓，亦已剔除不少，稽核契稅，應行注意者。

(一) 隱報契價——一另立找契，祇稅正契，不稅找契，或房屋契外，另立田畝契，裝修契，祇稅地契，或房屋契，不稅其他附契者。二，契價補填，在成契時並不隨即填實，事後補填小於原價之數，以圖取巧。三，扣除基地，在原地畝內減除瑩基或屋基地畝，再行折合，以求減輕應完稅額，以上

種，均有賴於隨時稽察，以觀收稅員與納稅人有無賄賂行為，關於第二點短報契價，並應採用調查方式對同一區域同一情形同一事物之價值，比照稽核。

(二) 滯納處罰——一在納稅人本身之取巧，如倒填年月，一在收稅員之舞弊，如多計滯納之時日，與加大罰金之比率，前者應嚴予禁止，後者應查對納稅人收據金額，有無大頭小尾之弊。

(三) 契價折合——以往舊契類多載有銀兩錢文者，其折算標準，是否遵照規定，收稅員有無不實不盡之處，應不時稽查。

(四) 稅額徵收——契稅稅率，是否合於規定，帶徵附稅，有無超過規定，關於契稅徵收，已否標立木榜，懸掛契稅處門首，俾便納稅人閱覽，又附收各款，於契紙上是否完全加蓋紅戳，對於納稅人有無出立三聯印收，契稅罰金收據，有否遵章填發納稅人。

(五) 捺留不報——每日所收稅款，能否交庫，銀行送金簿辦法，是否採用，檢查有無現金結存。

(六) 其他情弊——發契之期與收稅之期，是否

三超過規定，有無捺留不發情弊，又如不動產契約，因故遺失，照章可申請補稅，但原契確已投稅，由縣查明，可免予補稅，此項有無留難，私取陋規情弊，有無以收益爲目的之地方法團，典賣不動產，所立契約，由縣驗印免稅等情弊。

鄉鎮公所推銷契紙，法至善美，按照規定辦法，應造具報告冊，將售出契紙之號數，購用者之姓名住址，逐項列入報縣催稅，倘鄉鎮公所承領銷售，並不遵章報告，則效用全失，但於鄉鎮公所推銷契紙，稽核方面應注意者，亦有二點：

一、契紙銷售，超過規定價目，往往以購買人之貧富爲移。

二、訂立契約，鄉鎮公所居間見證，每多索取中牙費。

(丙) 推收

推收一項，曩日統由各莊冊書，私行推除，寄莊飛灑弊病百出，地藉愈加紊亂，田賦收入，更形短絀，現辦官收官除，當可日漸澄清，會計主任平日對於推收方面，稽核亦應注意以下各點：

(一) 寄莊寄戶——業戶買受不動產聲請推收時

，是否就其產業所在地之都圖或鄉鎮區域，立戶承糧，有無寄莊寄戶情事。

(二) 飛灑欺隱——以前莊冊書私自推收，極多飛灑欺隱等弊，致使地少糧多，地多糧少，有地無糧，有糧無地，畸形現象，故應嚴厲稽核，推收所職員，不得再有上項情弊發生，

(三) 推收手續——辦理接受請求推收，是否備具申請書，呈驗新舊契據及近三年申票，如遇白契推收，是否飭由投稅後辦理過戶，推收業戶應填報真實姓名，有無仍以某堂某記等字樣代替，辦理過戶承糧，應分都圖或鄉鎮各立一草冊，按戶登記，辦理推收，登記時應編造坵領戶冊，戶領坵冊，兩種冊藉，以上各點，均應時爲督促稽核。

(四) 私取陋規——推收經照章收取，有無額外浮收，收款是否掣給正式收據，對於各種推收，應用之申請證明文件，不應取絲毫費用，有無違反情事，推收過戶，不得逾七日，有無留難不發，或索取規費情事。

(丁) 縣地方捐

縣地方捐，各縣涉及苛雜者，均先後廢除，以

輕人民負擔，現所舉辦，盡屬合理之良好捐款，並成立捐款征收處，統一征收，取消招商包辦制，會計主任平時督察，應以抽查與訪問方法併進。

一、注意有無違法私收，如在預算外之捐款，及已廢除之捐款。

二、注意有無舞弊行為，如塗改稅額，私收不給收據，額外需索，暗取黑費。

三、注意採用收據，是否合於規定，捐率稅額，是否照實填載。

四、注意有無科留捐款，措不報解情事。

(戊)司法收入

司法法規，筆不聾述，黑暗之深，莫可究詰，可得而聞者，約有四端，於稽核方面，關係亦較切要。

一、狀紙——狀紙向分民刑兩種，各有一定價

額，但發售狀紙，亦得利用機會向當事人

藉端敲剝如撤消狀取保狀均可額外私索，

因需收發處代辦對保手續，如當事人不予

以相當之酬報，則所投之狀紙，可代攔壓

不遞，以示要挾，當事人爲便利起見，亦

不得不委曲破鈔若干。

二、印紙——印紙係訴訟收入購貼，如審判費

聲請費執行費送達費抄錄費等，其收入應

按訴訟標的征收，此中弊端亦極大，如申

請費原爲普通申請性質，應繳七角五分。

在浮收者，引用申請回復原狀標的，征收

一元五角。

三、繕狀——繕狀費收入，每百字應收費若干

，固有一定標準，但對於當事人來稿字數

，任意多計，以浮收中飽。

四、收款——發售狀紙或印紙價，以銀數折合

錢數收款，如刑狀九角，發售聲稱應收取

九千文，如當時洋價三千文一元，不啻九

角一張狀紙，發售高達三元，由此浮收二

元一角。

(己)案款收入

各項行政案款及司法案款，多係暫存性質，縣

府往往藉口專案辦理，並不列入賬目，及逢縣長交

代，常有漏交情事，現按規定處理辦法，應由收發

處每日填送日報單，由會計主任查核，以杜挪移，

但各縣通病，仍時有藉收搪塞，蓄意不報等情事，故稽核上發生之困難，有下列數點。

一、欲稽核案款有無收入，必得查閱收文簿，但含有秘密文件，可否調閱，尙無明令規定。

二、縱然收文簿允許稽核，如有案款收入，居心隱匿，當時並不登入收文簿，使無從得知。

三、案款收入，雖有規定收據，但並未遵用，

論總決算書與會計總報告之異同

雍家源

依主計處組織法第六條歲計局辦理事務中第八款規定：『關於各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項。』又第七條會計局辦理事務中第四款規定，『關於各機關會計報告之綜核，記載，及總報告之彙編事項。』是依法文而言，總決算書與會計總報告，的是兩物，迴不相侔。但依會計學原理言，總決算書與會計總報告，俱爲表示執行預算結果之報告，性質既然相同，內容不應各別。

以上法文與原理兩方面，究竟是非誰屬，吾人甚有研究之價值。爰不揣鄙陋，略加論究于下：

甲、我國辦理決算史的敘述及批評
子、決算制度

一、遜清及北京政府時代

我國舉辦決算，以清光緒季年憲政編查館奏准在九年立憲期內，自第三年起試辦決算爲權輿。然終清之世，未有決算制度之訂定，民國肇興，財政

即使遵用，並不送由會計主任蓋章，在繳納人不解正式手續，雖由縣府片面出給，卽應爲正式憑証，處此場合之下，亦難稽考。

上述各項，係就江蘇省各縣現行會計主任對於稅款會計稽核問題，拉雜敘述，管見如此，未必盡是，不識身任斯職者，以爲然否。

（會計季刊第二卷第三期）

部會定辦理臨時決算例言五條，其詳如下：(一)各部及在京各機關應編歲入決算分冊咨部彙總。(二)在京各機關應編歲出決算分冊咨送主管部彙總。(三)此次所編臨時決算，以前清宣統三年舊歷正月一日起至十二月底止爲斷。(四)交通鄉所管郵電航路四政作爲特別決算。(五)決算格式照預算格式辦理。以上五項辦法，僅係籌辦性質，未獲結果。

三年十月，財政部又訂元了二兩年度決算辦法七條，其詳如下：(一)京內外歲入歲出各款 截至

民國二年六月底止，開單銷結。(二)民國二年度歲入歲出各款，依據修正預算，造具決算表冊，送財政部全份。並將歲出之款分送各主管部，核編轉送財政部彙編總決算，送審計院審定。(三)歲入按實收數開列！並將有無尾欠及欠收確數，逐款詳晰聲叙。(四)京內外業經呈咨准銷之款，仍編入決算，註明奉准案由。(五)超過修正預算及臨時支出之款，經主管部核准有案者，應聲叙案由。其未經報部核准者，應聲叙確實理由。(六)編造決算表冊至項爲止，先列決算數，次列修正預算數，次爲比較增減數。(七)元年度歲入歲出清單，限三年十月底送

部，二年度決算表冊，限十二月底送部。民三民四之際，中央政權已漸集中。故當時辦理民元民二決算，各省收支決算表，屬于元年度者，如吉、黑、魯、贛、川、滇、貴、閩、粵、浙、桂、晉、豫、陝、鄂、甘、新、等省，京兆、熱河等區多已編送財政部。屬于二年度者，如吉、黑、魯、閩、皖、浙、桂、晉、陝、鄂、冀、等省、京兆、察哈爾、熱河等區，亦均送達。惟元二年受軍事影響省份，未能悉數報齊，財政部之彙編總決算，自亦無從着手。

又在民國三年，有會計法之公布。其中亦有關於決算之規定，其詳如下：(一)第二十四條總決算先經審計院審定後，由大總統提交國會，其分門之次序，與總額預算同，並須開列下列各事項之計算：歲入部：歲入預算額，查定歲入額，已收訖歲入額，歲入虧短額，未收訖歲入額。歲出部：歲出預算額，預算決定後增加歲出額，支付飭書已發之歲額，轉入次年度之歲出額，歲出剩餘額。(二)第二十五條總決算提出國會時，由大總統提出報告書，並附送下列各書類：各官署所管歲入決算報告書

，各官署主管歲出決算報告書，各官署主管特別會計決算報告書，國債計算書。基于上述會計法關於決算事項，祇規定編訂程式，及附送書類而已。而編送程序及期限，則散見于當時公布之審計法施行細則中。總之依會計法之所定，于辦理決算之規定。其法文即未能完全。又事實上，自民三以後，迄至民十七為止，北京政府迄未能將決算逐年辦理完

二、國民政府時代

民十八國府令飭財政部將決算報告書格式以及編製方法，詳密規劃，呈候核定施行。經財政部于當年七月，擬訂十七年度決算章程二十三條，于當年九月呈經國府公布施行。其詳如下：（一）總則：京內外各級機關編製中央，地方及特別會計，年度決算均照本章程辦理。中央，地方及特別會計決算之區別，悉依同年度預算辦理。各級機關歲入歲出之決算，分爲經常臨時兩門，亦依同年度預算區別之。（二）編製程序及時期，屬於中央收支之各機關，應編中央歲入歲出報告書四份，限十八年八月底以前送主管機關，由各主管機關審核後，編製各該

管轄事務歲入歲出決算報告書三份，連同所屬機關原報告書各三份，限十八年十月底以前送各該彙編分類決算之機關，由各該彙編分類決算之機關審核後，編製中央各分類歲入歲出決算報告書，連同原附報告書各二份，限十八年十二月底以前送財政部，由財政部彙核後，編製中央歲入歲出總決算一份，連原附各報告書一份限十九年二月底以前送審計院審核。屬于地方收支之各機關，應編地方歲入歲出決算報告書四份，限十八年八月底以前送各該省或各該特別市主管機關，由該省市主管機關審核後編製各該省市分類歲入歲出決算報告書三份，連同原附報告書各三份，限十八年十月底以前送財政廳或財政局，由各該廳局彙編後編製各該省市歲入歲出決算報告書。經各該省市審核後連同原附報告書各一份，限十八年十二月底以前分送各該盤督機關查核，財政部彙集各省市總決算，各特別會計決算，編製地方歲入歲出，中央及地方特別會計歲入歲出總決算書限十九年二月底以前，送審計院備查。查十七年度編成第二級決算送達財政部者，祇有衛生，教育及鐵道三類。

迨編製十八年度決算時，經財政部呈由行政院轉呈國府核准，十八年度決算辦法，仍照十七年度決算章程繼續辦理。惟將原規定各年份各予遞展一年，不再另訂規章，以省手續，查十八年度編成第二級決算，送達財政部者祇有交通一類。

至編十九年度決算時，主計處已經成立，惟經財政部與主計處商行，十九年度預算既由財政部辦理，故該年度決算，仍應由財政部繼續辦理，以資銜接。財政部復參酌當時事實，另訂十九年度決算章程，凡十六條，于民二十年九月呈經國府公布施行。其詳如下：（一）中央及地方收支機關應編之國家及地方歲入歲出決算報告書，限二十年九月底以前按照同年度預算辦法，送達中央各主管機關及各該省或各該市財政廳或財政局。（二）中央各主管機關審核後，按照同年度預算辦法編製國家各分類歲入歲出決算報告書，各省財政廳各市財政局彙核後，按照同年度預算辦法編製各該省市歲入歲出決算報告書，經各該省市政府審核後，均連同各原附報告書，限二十年十二月底以前，送達財政部。（三）財政部彙核國家各分類決算，編製國家歲入歲出決

算，連同各該報告限二十一年二月底以前，送達審計部審查。財政部彙集省市總決算營業會計決算加具按語，限二十一年二月底以前，送達審計部備查。

民二十年國民政府成立主計處，故自二十年度以後之決算，劃歸主計處辦理。又民國二十一年十一月國府令頒暫行決算章程，計共三十三條，并附格式多種，斯為現行之決算章程，其與以前年度決算章程重大變更之處，即為國家地方第二級決算改送主計處彙編第三級決算。上項章程，自二十年度以來，迄今繼續適用。

總上所述，自國民政府成立以來，于辦理決算之規定，法文已較完全。但事實上，自民十七以至現在，亦仍未能將決算逐年辦理完成。

丑、決算未能完成之原因

一、政治上原因

觀于民三會計法，總決算書係將全國中央及地方各機關之收支，一律包括在內。如一地方政府之決算未能如期送達財政部，則總決算書無由編造。因一廢百，莫此為甚。加之民三以後，中央權力不

能統馭全國，故逐年決算之未能完成，有自來矣。國民政府成立以來，所訂決算章程，係採取國地均權原則，定爲中央政府與省市政府分別編製總決算。自表面觀之，似較北京政府之辦法簡便良多，實則各院部會之所屬機關，仍然分布于全國，苟一方因特殊原因，不能如期送達主管機關，亦必同受影響。總之，總決算之編成，必期待中央與地方各級政府戮力同心以完成之。反之，如遇有割據情形，則各省市地方決算固屬不能完成，即國家決算，亦因材料不完全，而無從着手。

再者，預算與決算應視爲一整個會計監督財政之步驟惟一在事前，一在事後，不過時間上之區別而已。日後補救財政政策，固不僅在辦理預算一端，而厲行決算制度，以與預算制度相輔而行，亦爲補救之一法。故吾人于批評我國辦理決算制度之際，實希冀政府辦理決算，應具與預算同樣著重之決心也。

二、技術上原因

北京政府時代決算章程，法文不完全，固屬缺點。國民政府成立以後，所公布決算章程，已較以

往爲完備。但祇有決算書表格式內容之規定，而決算書表究竟如何產生，未經訂有互相依輔之會計制度，亦其缺點之所在也。其在中央各機關及所屬，雖有統一會計制度之規定，但會計制度爲一套制度，而決算書表，又爲另外一套制度，不能互相適應，遂致決算書表，不能從帳簿產生。其于編造方面，不但十分費力，且平時未有準備，一旦着手編造，何能迅速。故辦理決算，每多不能依期編竣者以此也。至于地方各機關及所屬，現時尙未訂立統一會計制度，其編製決算之根據，想更少有依據帳簿產生者。再者，如一機關之逐月收入支出計算書，皆能按期編造，則彙集當年十二個月之計算書表，即可爲當年之決算書表矣。但各機關辦理計算，亦多不能按期送審。而計算書表上之查詢事項，公文往返，更需時日。如此少有在年度終了後，已將計算辦理完竣者。計算之不能完成，則決算亦必隨之稽延。總之，吾人如日後希冀決算辦理迅速，非將辦理決算之基礎（即月份收入支出計算書，）加以確定，并且辦理非迅速不可。

乙、我國辦理會計總報告史的敘述及批評

子、會計制度

一、財政部所屬中央收支報告表

中央收支報告表，自十七年度起，係由財政部會計司逐年編製。其性質屬於現金收支報告。至其編製方法，係將國庫現金及抵解政府數目，及總稅務司與鹽務稽核所等大宗收入機關所報告之收付數目合併而成。故斯項報表，並不以預算數目相互比較排列而求其增加減少之數目，此其一。又祇爲動態會計報告，未得年度終了時之財政狀況表示明白，不能賅括會計報告之大全，此其二。且就動態會計報告而論，既不能包括中央各機關及所屬全體收支，且未將年度間之界限劃分清楚，此其三。又其他現金科目，如借款暫記各款之屬，亦復錯雜其間，此其四。基于上述四項理由，故中央收支報告書，全然不能以之代替各該年度總決算書。不過財政部執行財務行政，于年度終了之後，所編造，表明財政部直接或間接經收經撥款項之現金收支報告而已。

二、主計處所編中央會計總報告

民二十國民政府成立主計處，故自二十年度起

，主計處逐年有中央會計總報告之編製。上項總報告包括兩部：

(一)中央普通會計部份，計編有中央會計總報告及收入支出附表等。(二)中央營業會計部份，爲中央銀行、全國郵政局、全國郵政儲金匯業局，建設委員會所屬機關暨全國各鐵路資產負債表及盈虧表等。屬于以上第(一)項報告，係由主計處帳冊所產生，而上項帳冊，係根據各機關甲乙種收支報告所編製。故其內容祇有動態變化情形，而缺少財務狀況，其缺點與財政部所編中央收支報告表相同。屬于以上第(二)項報告，係根據各機關原送報告編列，未經送達者闕之。總上所述兩項報告，以造送機關未能完全，故其內容，極爲偏缺。且所列收支各數不完全，即不能與預算相比較，其不能以之代替年度總決算書，無疑也。

丑、會計總報告未能完全之原因

一、事實上之困難

會計總報告肇始于民十七之中央收支報告表，辦理未久，自未能顯有成效。第事實上，以各機關之收支報告送達未能完全，爲一大缺點。材料不足

雖巧婦亦難爲無米之炊，理固顯然。且現時主計機關，似僅注重于中央之收支報告，而于地方之收支報告，未有一致之規定，亦爲缺點之一。總之，如中央權力達于地方，則不但地方財政實況，達於中央。卽中央機關之設在各省市區域者，亦不致遞送愆期，而碍于中央政府之彙編工作矣。

再者，日後吾人于考覈收支數目以外，又應將其財務狀況加以鈎稽，以期完全。

二、技術上之困難

至就技術而言，欲求會計總報告編造便利，必求會計主管機關之會計制度適應編造會計總報告。而各機關向會計主管機關所造報告，尤應適應編造會計算報告之需要。如此層次相因，始克形成指臂之功效。第關於斯項會計制度間之鈎通，問題，在技術上極感繁瑣，端賴會計學界同人，戮力同心以設計之。

丙、日後吾人應採之方針

子、關於以會計算報告代替總決算書之擬議觀于上述，已將現行決算及會計制度，加以論及矣。以現行會計制度之簡單，當然不能以會計總

報告代替總決算書，茲再就會計學原理，加以討論，吾人應將兩方面相同之點及相異之點，分別加以申述。按會計報告之編製，應依會計年度爲之。論其內容，不外兩種：一爲表示一定期間之財務狀況之靜態會計報告。一爲表示一定時間之財務變動經過情形之動態會計報告。範圍極爲廣大，非僅現時之現金收支報告爲其範圍而已。現行決算章程所規定之第一級第二級決算書表已完全包括在會計報告範圍之內。其詳如下：

一、各級決算書，收支對照表——屬於動態會計報告。

二、貸借對照表，財產目錄——屬於靜態會計報告。

又現行決算章程所規定國家總決算經審計部審定，各省市總決算經審計處審定後，國民政府主計處應各開具左列事項之計算分別呈報國民政府，歲入部：歲入預算額，歲入追加預算額，已收訖歲入額，歲入減免額，未收訖歲入額，上年度剩餘額。歲出部：歲出預算額，歲出追加預算額，歲出預算實支額，支出剩餘額。以上所開各項計算金額，又

適爲會計總報告中資力負擔平衡表所必備之會計科目。職是之故，各級機關所編造年度會計報告所包括之範圍，可將決算報告包括入內，各級主計機關所編造各該級政府年度會計總報告所包括之範圍，又將各該級政府總決算書包括入內。足徵決算報告，乃會計報告範圍內之一部份而已。此其相同之點也。再以各級機關之會計報告代替各該機關逐步編製之決算書，又有節省手續與時間而得同樣結果之功效。

再依異點而言，決算報告祇能每年度編製一次。而會計報告除依會計年度編製外，在年度中得依實際之需要，分別規定各種每半年，每季，每月，每旬，每五日或一日之報告，或不定期之報告，或臨時之報告，此就時間而論，其異點一也。

再會計報告之中，除年度報告外，他如日報，旬報及月報之屬，如行機關單位，其本機關彙編所屬機關之收支，可以祇列入每日或該期間末日辦事完畢時已收到所屬機關日報、旬報及月報之會計事項分別列入，而不必與分支各機關收支實現之期間相同。但在決算，則必以同年度收支款項列入爲限

，不再計及收到所屬機關會計報告之期間。此就彙編所屬機關報告而論，其異點二也。

依預算法第二十二條第一項之規定：「每一會計年度歲入歲出之出納事務，整理完結之期限，不得愈其年度終了後三個月。會計事務整理完結之期限，不得愈其年度終了後六個月。」是以決算之編造，必須經過出納及會計整理以後，方始而後可。而會計報告之編製，在機關單位年度報告，應就分會計機關整理後之報告彙編之，恰與決算報告編製基礎相同。而其他日報、旬報及月報之屬，即不必期待整理完結而後着手。此就整理期限而論，其異點三也。

總上所述，雖有三種異點，但爲年度中會計報告與決算之異點。至在年度會計報告，即與決算所需要之報表完全符合。故以年度會計報告代替決算，似爲會計學原理所許可。

丑、關於會計總報告編送及審核程序應於會計法及審計法內規定，不另訂立決算法之擬議

欲圖推行計政順利，必訂立歲計會計各項法規

，以資遵守。現時預算法已經公布。至于會計法，立法院財政委員會已經擬有草案，不日可以公布。（編者識本文發表於我國廿五年底製此語因時間性關係故有是誤）於會計法以外，是否再需要訂立決算法，為當前吾人應加討論之問題。（編者識：決算法已於二十七年八月九日公布。）

就歲計局與會計局職掌之劃分而言，決算事務，既定由歲計局主管，則必有于會計法以外另訂單行決算法規，以資劃清職權。此應另訂決算法之理由，一也。

決算報告，應送監察院審計部審查，呈國府公布，與年度會計報告之公布不同。年度會計報告與決算報告內容雖同，但其性質及程序有所不同，故應獨立為一單行法規。此應另訂決算法之理由，二告。也。

但依論者之主張，不贊成另立決算法（註：如

須另訂決算單行法，內容不外兩項：一為決算書表種類及編造程序，此應就會計法中規定之。一為決算書表之審計方法，此應就審計法中規定之）。茲就以上兩項理由，反駁如下：第一歲計局關於決算之職掌，可以修改組織法，移歸會計局統轄。第二會計總報告亦應公告，經審計部查後代替總決算公布，更有力量。至于編送程序，不妨在會計法中詳為規定。總上所述二點，足見決算法缺少訂立單行法之因素。

再者決算所根據者既為年度會計報告，而年度會計報告所根據為其本身所採用之會計制度。故訂立與統一各級政府會計制度，為吾人目前之要圖。是以在先應設計會計制度，由會計制度產生會計報告。而決算者，適為由嚴密會計制度所產生完備會計報告中之一部報告而已。（計政學報第一卷第四期）

附錄

會計法 二十四年八月十四日公布

第一章 通則

第一條 中華民國各級政府及其所屬機關會計制度之設計及會計事務之處理依本法之規定

第二條 各下級政府之主計機關無主計機關者其最高主計人員關於會計事務應受該管上級政府主計機關之直接監督與指導

第三條 各級政府及其所屬機關對於左列事項應依機關別與基金別為詳確之會計

一 預算之成立分配執行

二 歲入之徵課或收入

三 債權債務之發生處理清償

四 現金票據證券之出納保管移轉

五 不動產物品及其他財產之增減保管移轉

六 政事費用事業成本及歲計餘絀之計算

七 營業成本與損益之計算及歲計盈虧之處理

八 其他應為會計之事項

第四條 前條會計之事務依其性質分左列五類

一 普通公務之會計事務 謂公務機關一般之會計事務

二 特種公務之會計事務 謂特種公務機關除前款之會計事務外所辦之會計事務

三 公有事業之會計事務 謂公有事業機關之會計事務

四 公有營業之會計事務 謂公有營業機關之會計事務

五 非常事件之會計事務 謂有非常預算之事件及其他不隨會計年度開始與終了之重大事件其主辦機關或臨時組織對於處理該事件之會計事務

凡政府所屬機關專為供給財物勞務或其他利益而以營利為目的或取相當之代價者為公有營業機關其不以營利為目的或不取相當之代價者為公有事業機關

第五條 普通公務之會計事務為左列三種

一 公務歲計之會計事務 謂公務機關之歲入或經費之預算實施及其實施時之收支與因處理收支而發生之債權債務及計算政事費用與歲計餘絀之會計事務

二 公務出納之會計事務 謂公務機關之現金票據證券之出納保管移轉之會計事務

三 公務財物之會計事務 謂公務機關之不動產物品及其他財產之增減保管移轉之會計事務

第六條 特種公務之會計事務爲左列六種

一 公庫出納之會計事務 謂公庫關於現金票據證券之出納保管移轉之會計事務

二 財物經理之會計事務 謂公有財物經理機關關於所經理不動產物品及其他財產之增減保管移轉之會計事務

三 徵課之會計事務 謂徵收機關關於稅賦捐費等收入之徵課定及其他依法處理之程序與所用之票照等憑證及其處理徵課物之會計事務

四 公債之會計事務 謂公債主管機關關於公債之發生處理清償之會計事務

五 特種財物之會計事務 謂特種財物之管理機關關於所管財物處理之會計事務

六 特種基金之會計事務 謂特種基金之管理機關關於所管基金處理之會計事務

前項第一款稱公庫者在中央爲國庫在省爲省庫在縣爲縣庫在市爲市庫第六款稱特種基金者謂除營業基金公債基金及另爲事業會計之事業基金外各種信託基金留本基金特賦基金非營業之循環基金等不屬於普通基金之各種基金

公有營業之會計事務爲左列四種

一 營業歲計之會計事務 謂營業預算之實施及其實施時之收支與因處理收支而發生之債權債務及計算歲計盈虧與營業損益之會計事務

第九條 各公務機關管理一種以上之特種公務者應辦理一種以上之特種公務之會計事務其兼辦公有營業或其他公有事業者並應辦理公有營業或公有事業之會計事務

第十條 政府會計之組織爲左列五種

一 總會計

二 單位會計

三 營業成本之會計事務 謂計算營業之出品或勞務每單位所費成本之會計事務

四 營業出納之會計事務 謂營業上之現金票據證券之出納保管移轉之會計事務

五 營業財物之會計事務 謂營業上使用及運用之財物之增減保管移轉之會計事務

六 公有事業之會計事務準用前項之規定但不爲損益之計算

七 有作業組織之各機關其作業部份之會計事務得按其性質分別準用前二項之規定

八 公務機關所帶爲事業或營業之行爲而別有一部份之組織者其組織爲作業組織公有事業或公有營業關於其本業外附帶爲他種事業或營業之行爲而別有一部份之組織者其組織亦得視爲作業組織

九 各機關對於所有前三條之會計事務均應分別綜合之而爲統制之會計

第十條 各公務機關管理一種以上之特種公務者應辦理一種以上之特種公務之會計事務其兼辦公有營業或其他公有事業者並應辦理公有營業或公有事業之會計事務

第十一條 政府會計之組織爲左列五種

一 總會計

二 單位會計

三 分會計

四 附屬單位會計

五 附屬單位會計之分會計

前項各款會計均應用複式簿記但第三款第五款分會計之事務簡單者不在此限

第二十一條

中央省古縣各政府之會計各為一總會計

第二十二條

左列各款會計為單位會計

一 在總預算有法定預算之機關單位之會計

二 在總預算不依機關劃分而有法定預算之特種基金

之會計

第二十三條

單位會計下之會計除附屬單位會計外為分會計

第二十四條

左列各款會計為附屬單位會計

一 各級政府或其所屬機關附屬之營業機關事業機關

或作業組織之會計

二 各機關附屬之特種基金之會計

第二十五條

附屬單位會計下之會計為附屬單位會計之分會計

第二十六條

會計制度之設計應將所需要之會計報告決定後據以訂

定應設立之會計科目簿籍報表及應有之會計憑證

凡性質相同或類似之機關或基金其會計制度應為一致

之規定

第二十七條

總會計之設計由各該級政府之主計機關為之

單位會計或附屬單位會計及其分會計之設計由各該機

關單位之主辦會計人員擬訂早由各該級政府之主機計

關核定

第二十八條

前項設計應先經核准試辦再經各關係機關之會計人員

及審計人員會商後始得核定

前二條之設計應明定左列各事項

一 各會計制度應實施之機關範圍

二 會計報告之種類及其書表格式

三 會計科目之分類及其編號

四 會計簿籍之種類及其格式

五 會計憑證之種類及其格式

六 會計事務之處理程序

七 其他應行規定之事項

第二十九條

各會計制度不得與本法及預算決算審計統計等法抵觸

單位會計及分會計之會計制度不得與其總會計之會計

制度抵觸附屬單位會計及其分會計之會計制度不得與

該管單位會計或分會計之會計制度抵觸

第二十條

各會計制度之實施機關範圍確定後關係機關中有因特

殊情形不能適用時其主辦會計人員得擬訂變通辦法呈

請該級政府主計機關核定之但其變通辦法仍受前條所

定之限制

第二十一條

會計年度之開始及終了依預算法之所定

會計年度之分期自國歷一月一日起三個月為一季

會計年度之分期自國歷一月一日起三個月為一季

各月之分旬以一日至十日為上旬十一日至二十日為中

旬二十一日至月之末日為下旬

各月之分為五日期間者自一日起每五日為一期其最後

一期為二十六日至月之末日

期間不以會計年度或國歷月份之始日起算者或月份非連續計算者其計算依民法第一百二十一條至第一百二十三條之規定

第二十二條

政府會計以國幣為記賬本位幣其以不合本位幣之本國或外國貨幣記賬者應依收支時當地之市價折合本位幣記入主要之賬簿

記賬時除為乘除計算外小數至分位為止釐位四捨五入

第二章 會計報告

第二十三條

各種會計報告應按行政監察立法之需要及人民所須明瞭之會計事實編制之

第二十四條

會計報告之編製依會計年度為之但得分編各種定期不定期或臨時之報告

第二十五條

會計報告分左列二類

- 一 靜態之會計報告表示一定日期之財務狀況
- 二 動態之會計報告表示一定期間內之財務變態經過情形

第二十六條

各單位會計或附屬單位會計之靜態報告依第五條至第七條所列之會計事務分別編造左列表

- 一 公務歲計之歲入資力負擔平衡表經費資力負擔平衡表等
- 二 公務出納之現金結存表票據結存表證券結存表等

第二十七條

各單位會計或附屬單位會計之動態報告依第五條至第七條所列之會計事務分別編造左列表

- 一 公務歲計之歲入累計表經費累計表等
- 二 公格出納之現金出納表票據出納表證券出納表等
- 三 公務財物之財物增減表等
- 四 公庫出納之現金出納表票據出納表證券出納表等
- 五 財物經理之財物增減表等
- 六 徵課之徵課表票照等憑證之出納表及徵課物之出納表或增減表等

三 公務財物之財物目錄等

四 公庫出納之資產負債平衡表現金結存表票據結存表證券結存表等

五 財物經理之資產負債平衡表及財產目錄等

六 徵課之資力負擔平衡表票照等憑證結存表及徵課物之結存表或目錄等

七 公債之資力負擔平衡表公債現額表等

八 特種財物之特種財物目錄等

九 特種基金之資力負擔平衡表資產負債平衡表或實
力負擔資產負債綜合平衡表及現金結存表票據結
存表證券結存表財產目錄固定負債目錄等

十 公有營業或公有事業之資產負債平衡表資力負擔
平衡表或資產負債資力負擔綜合平衡表及現金結
存表票據結存表證券結存表財物目錄固定負債目
錄等

七 公債之公債發行表公債還本付息表等

八 特種財物之特種財物增減表等

九 特種基金之收支累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減表固定負債增減表等

十 公有事業之收入累計表支出累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減表固定負債增減表

成本計算表等

十一 公有營業之收入累計表支出累計表現金出納表票據出納表證券出納表財物增減表固定負債增減表

成本計算表損益計算表盈虧撥補表等

第二十八條 非常事件所應編造之會計報告各表由主計機關按事實之需要參酌前二條之規定分別定之

第二十九條 前三條之靜態動態報告各表遇有比較之必要時得分別編造比較表

第三十條 前四條之會計報告各表各單位會計應按基金別編造之但爲簡明計得按基金別分欄綜合編造

第三十一條 各級政府之總會計應爲第二十六條至二十九條綜合之報告

第三十二條 分會計應編造之報告各表應就其本身及其所隸屬之單位會計或附屬單位會計所需要之事實參酌第二十六條至第三十條之規定分別定之

第三十三條 第二十五條至第三十條及第三十二條之報告及各表得由各級政府主計機關會同其單位會計機關或附屬單位會計機關之主管長官及其主辦會計人員按事實之需要

第三十四條

酌量增減或合併編製之政府之財物及固定負債除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外應分別列表或編目錄不得列入實力負擔平衡表或資產負債平衡表但營業基金事業基金及其他特種基金之財物及固定負債爲其基金本身之一部分時應列入其實力負擔平衡表及資產負債平衡表

第三十五條

各種會計報告表應根據賬簿編造並使便於核對

第三十六條

非政府機關而代理政府事務者其報告與會計人員之報告發生差額時應由會計人員加編差額解釋表

第三十七條

各單位會計機關及各附屬單位會計機關之報告呈送上級機關應依左列期限

一 日報於次日內送出

二 五日報於期間經過後二日內送出

三 週報旬報於期間經過後三日內送出

四 月報季報於期間後十五日內送出但法令另定期限者依其期限

五 半年度報告年度報告於期間經過後三個月內送出

前項第一款至第四款各報告之呈送期限於分會計及附屬單位會計之分會計適用之

第一項第五款之報告應由單位會計或附屬單位會計機關就其分會計機關整理後之報告彙編之其呈送期限得按各該分會計機關呈送整理報告之期限由該管主計機關定之

前條第一款至第四款之報告其關於各機關本身之部份

第三十八條

前條第一款至第四款之報告其關於各機關本身之部份

在日報應以每日辦事完畢時已入賬之會計事項在五日
報週報旬報月報季報應以各該期間之末日辦事完畢時
已入賬之會計事項分別列入其關於彙編所屬機關之部
份在日報應以每日辦事完畢時已收到之所屬機關日報
內之會計事項在五日報旬報月報季報應以各該期
間之末日辦事完畢時已收到之所屬機關之日報週報
或旬報月報季報內之會計事項分別列入

第三十九條

第三十七條第一項第一款至第四款之報告應各編以順
序號數其號數均應每年度重編一次但在會計年度終了
後整理期間內補編之報告仍繼續編該終了年度之順序號
數

第四十條

總會計之年度報告單位會計及分會計之月報均應公告

第三章 會計科目

第四十一條

各種會計科目依各種會計報告所列入之事項定之其名
稱應顯示其事項之性質如其科目性質與預算決算科目
相同者其名稱應與預算決算科目之名稱相合

第四十二條

各種會計報告總表之會計科目與其明細表之會計科目
應顯示其統制與隸屬之關係總表會計科目為統制賬目
明細表會計科目為隸屬賬目

第四十三條

為便利綜合彙編及比較計中央政府各機關對於事項相
同或性質相同之會計科目應使其一致對於互有關係之
會計科目應使之相合

他級政府對於與中央政府事項相同或性質相同之會計

科目應依中央政府所定對於互有關係之會計科目應使
合於中央政府之所定

第四十四條

各種會計科目之訂定應兼用收付實現事項及權責發生
事項為編定之對象

第四十五條

在公有營業之會計事務為成本損益之計算對於其營業
上使用之財物有永久性者應有折舊科目無永久性者應
有盤存消耗科目

公務機關之作業組織及公有事業其會計事務為成本之
計算者亦同

第四十六條

各種會計科目應依所列入之報告並各按其科目之性質
分類編號

第四十七條

各級政府及其所屬各機關會計科目之則例依第十六條
第十七條之程序訂定之

第四十八條

會計科目名稱經規定後非經各該級政府主計機關或其
最高主計人員之核定不得變更

第四章 會計簿籍

第四十九條

會計簿籍分左列二類

一 賬簿謂簿籍之紀錄為供給編造會計報告事實所必
需者

二 備查簿謂簿籍之紀錄不為編造會計報告事實所必
需而僅為便利會計事項之查考或會計事務之處理

者如票據日期簿印鑑簿住址簿等

第五十條

賬簿分左列二類

第五十一條

序時帳簿分左列兩種

- 一 序時帳簿謂以事項發生之時序爲主而爲紀錄者
- 二 分類帳簿謂以事項歸屬之會計科目爲主而爲紀錄者

第五十五條

及分會計之特種序時帳簿及明細分類帳簿爲求簡便計得的量合併編製

關於各單位會計或附屬單位會計之帳簿除應設置普通序時帳簿及總分類帳簿外其特種序時帳簿及明細分類帳簿應由各級政府主計機關會同單位會計或附屬單位會計機關或基金之主管長官及主辦會計人員按事實之需要酌量設置之

第五十二條

分類帳簿分左列二種

- 一 總分類帳簿謂對於一切事項爲總括之分類登記以編造會計報告總表爲主要目的而設者
- 二 明細分類帳簿謂對於特種事項爲明細分類或分戶之登記以編造會計報告明細表爲主要目的而設者

第五十六條

亦得按其需要情形自行設置之

各分會計之會計事務較繁者其簿籍之種類準用關於單位會計或附屬單位會計之規定其會計事務較簡者得僅設序時帳簿及其所需之備查簿

如歲入明細帳簿經查明細帳簿財物明細帳簿及其

第五十七條

各分會計機關應就其序時帳簿之內容按時抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列賬其會計事務較繁者得由主管之單位會計機關或附屬單位會計機關商承各該政府主計機關及該機關審計機關使僅就其每期各科目之借方貸方各項總數抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列賬

他關於特種事項之明細帳簿

設有明細分類帳簿者總分類帳簿內應設統制賬目登記各該明細分類帳之總數但財物之明細分類帳簿除依第三十四條應列入資力負擔平衡表及資產負債平衡表者外應另設統制帳簿

第五十八條

總會計之帳簿應就其彙編會計總報告所需要之記載設置之其備查簿應就其處理事務之需要設置之

管理特種財物機關關於所管珍貴動產應備索引照相圖樣及其他便於查對之暗記紀錄等備查簿關於所管不動產應備地圖圖樣等備查簿其程式由各該政府主計機關

第五十三條

序時帳簿及分類帳簿均得就事實上之需要及便利設立

第五十九條

第五十四條 各級政府主計機關對於總會計單位會計附屬單位會計

定之

第五章 會計憑認

第六十條 會計憑證分左列二類

一 記賬憑證 謂證明處理會計事項人員之責任而為記賬所根據之憑証

二 原始憑証 謂證明事項之經過而為造具記賬憑証所根據之憑証

第六十一條 原始憑証為左列各種

一 預算書表及預算準備金依法支用與預算科目間經費依法流用之核准命令

二 現金票據証券之收付移轉等書據

三 薪俸工餉津貼旅費恤養金等支給之表單收據

四 財物之購置修繕及郵電運輸印刷消耗等各項開支之發票收據

五 財物之請領供給移轉處置保管等單據

六 買賣借貸承攬等契約及其相關之單據

七 存匯兌換投資等證明單據

八 歸公財物沒收財物贈與及遺贈之財物目錄及證明書類

九 稅賦捐費等之徵課查定及其他依法處理之書據票

照之領發及徵課物處理之書據

十 罰款賠款經過之書據

十一 公債發行之法令選本付息之本息票及處理申溢折

扣之計算書表

十二 成本計算之單據

十三 盈虧處理之書據

十四 會計報告書表

十五 其他可資證明第三條各款事項發生經過之單據或

其他書類

前項各種憑證之附屬書類視為各該憑證之一部

原始憑證有左列情形之一者不生效力

一 依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者

二 應經事前審計或稽察始得舉辦之事項而未經該管

人員簽名蓋章者

三 應經經手人及點收入簽名蓋章而未經其簽名蓋章者

四 書據之數字或文字有塗改痕跡而塗改處未經負責

人員簽名蓋章證明者

五 書據上表示金額或數量之文字號碼不符者

六 其他與法令不合者

記賬憑證為左列三種

一 收入傳票

二 支出傳票

三 轉賬傳票

前項各種傳票應以顏色或其他方法區別之

各種傳票應為左列各款之記載

第六十四條

一年月日

二 會計科目

三 事由

四 本位幣數目不以本位幣計數者其貨幣之種類數目

及折合率

五 有關之原始憑證種類張數及其號數日期

六 傳票號數

七 其他備查要點

第六十五條

各種傳票非經左列各款人員簽名蓋章不生效力但實際上無某款人員者缺之

一 機關長官或其授權代簽人

二 事項之主管或主辦人員

三 主辦事前審計人員

四 主辦會計人員

五 關係現金票據證券出納保管移轉之事項時主辦出納事務人員

六 關係財物增減保管移轉之事項時主辦經理事務人員

七 製票員

八 登記員

前項第一款第二款人員已於原始憑證上為負責之表示者傳票上得不簽名蓋章

會計報告書表及其他原始憑證其格式合於前二條之需

要者得用作記帳憑證免製傳票

第六十六條

第六十七條

各分會計機關之事務簡單者其原始憑證經機關長官及主辦會計人員簽名蓋章後得用作記帳憑證免製傳票

第六十八條

各機關零用金之支出及有收入之公務機關之收入其對於特種序時帳簿及明細分類帳簿之入帳得以原始憑證用作記帳憑證但於特種序時帳簿之結數記入普通序時帳簿時仍應先製傳票始得記入

第六十九條

公有營業或事業機關對於特種序時帳簿及明細分類帳簿之入帳得以營業或事業收入之單據成本計算之單據用作記帳之憑證但於特種序時帳簿之結數記入普通序時帳簿時仍應先製傳票始得記入

第六章 會計人員

第七十條

各級政府所屬各機關之會計事務由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理監督指揮之

第七十一條

各機關辦理第五條至第七條所列各種會計事務之佐理人員均應由主計機關派充除直接對於前條主辦會計人員負責外並依其性質分別對於各類事務之主管或主辦人員負責而受指揮

第八條各種會計事務之統制會計應由主辦會計人員為之

第一項會計事務與非會計事務之劃分應由主計機關長官會同關係機關長官核定但法令另有規定者依其規定

第五條至第七條所列各種會計事務在事務簡單之機關得合併或委託辦理

第七十二條

會計報告書表及其他原始憑證其格式合於前二條之需

要者得用作記帳憑證免製傳票

但會計事務設有專員辦理者不得兼辦出納或經理財物之事務

第七十三條

各機關行政長官得派員隨時核對各種會計記載與各種會計報告及第三十六條關於該機關之差額解釋表

第七十四條

主計機關得隨時派員赴各機關視察會計制度之實施狀況與會計人員之辦理情形

第七十五條

各機關之會計憑證會計報告及已記載完畢之會計簿籍等檔案於總決算公布日後應由主辦會計人員移交所在機關管理檔案人員保管之

會計檔案遇有遺失損毀等情事時應即呈報該管上級主辦會計人員或主計機關及所在機關長官與該管主辦會計人員分別轉呈各該管最上級機關非經審計機關認為其對於良善管理人應有之注意並無疏忽且予解除責任者應付懲戒

遇有前項情事匿不呈報者從重懲戒

因第二項或第三項情事致公庫受損害者負賠償責任

各級政府所屬各機關主辦會計人員及其佐理人員之任免選調訓練及考績由各該政府之主計機關依法為之主辦會計人員與所在機關長官因會計事務發生爭執時由該管上級機關之主管長官及其主辦會計人員處理之會計人員有違法或失職情事時經所在機關長官函達主計機關長官應即依法處理之

第七十六條

第七十七條

各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書應使之更正不更正者應拒之並報告該機關主

管長官

第七十八條

前項不合法之行為由於該機關主管長官之命令者應以書面聲明異議如不接受時應報告該管主辦會計人員及該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或主計機關

管長官

不為前二項之異議及報告時關於不合法行為之責任主辦會計人員應連帶負之

主辦會計人員之請假或出差應呈請該管上級機關之主辦會計人員或主計機關指派人員代理其期間不逾一個月者得自行委託人員代理但仍應先期呈報並連帶負責

第七十九條

會計人員不得兼營會計員律師業務或兼任公務機關公私營業機關之職務

第八十條

主計機關派駐各機關之辦理會計人員所需一切費用應列入所在機關之經費預算

第七十條

第八十一條

會計人員非根據合法之原始憑證不得造具記帳憑證非根據合法之記帳憑證不得記帳但整理結算及結算後轉入帳目等事項無原始憑證者不在此限

第八十二條

第六十條至第六十七條之會計憑證關係現金賬據證券之出納者非經主辦會計人員簽名蓋章不得為出納之執行

行

第八十三條

大宗財物之增減保管移轉應隨時造具記帳憑證但零星消費品材料之付出得每月分類彙總造具記帳憑證

第八十四條

第八十五條

公有營業有永久性財物之折舊與無永久性財物之盤存消耗應以原價為標準其原價無可稽考者以初次入賬時之估價為標準

第八十六條

成本會計專務對於原料人工及其他費用應為詳備之紀錄及精密之計算並分別編造明細報告表

第八十七條

除本條第二項及第三項之帳賬傳票外各種傳票於記入時時賬簿時設有明細分類賬簿者並應同時記入關係之明細分類賬簿

特種序時帳簿之按期結算應過入總分類帳簿者應先以其結數造具轉賬傳票記入普通序時賬簿始行過賬但特種序時帳簿僅為現金出納序時賬簿一種者得直接過入總分類帳簿

公務財物特種財物應就其明細分類帳簿按期結算以其結數造具轉賬傳票過入另設之統制帳簿

第八十八條

各種特種序時帳簿應於左列時期結總

- 一 每月終了時過事實上有需要者得每旬每週每五日或每日為之均應另為累計之總數

- 二 第七十一條有關係各類事務之主管或主辦人員交代時

三 機關或基金結帳時

普通序時賬簿於每月終了時機關結帳時或主辦會計人員交代時亦應結總

第八十九條

各機關或基金有左列情形之一時應辦理結帳

- 一 會計年度終了時

第九十條

各種分類賬簿之各賬目所有預收預付到期未收到期未付及其他權責已發生而賬簿尚未登記之各事項均應於結賬前先為整理紀錄

公有營業之會計專務除為前項之整理紀錄外並應對於第四十五條之賬目為整理紀錄

各單位會計或附屬單位會計有所屬分會計者應俟其所屬分會計之結賬報告到達後再為整理紀錄但所屬分會計因特殊事故其結賬報告不能按期到達時各該單位會計或附屬單位會計得先行整理結賬加註說明其逾期到達者於下期另案補編之

第九十一條

各賬目整理後其借貸方之餘額應依左列規定處理之

- 一 公務之會計事務及公有事業之會計事務各賬目之餘額應分別結入歲入預算及經費預算之各種賬目以計算歲入及經費之除絀

- 二 公有營業之會計事務各賬目之餘額應結入總損益之各種賬目以為損益之計算

- 三 前二款會計事務有資產負債性質各賬目之餘額應轉入下年度或下期各該賬目

第九十二條

會計報告賬簿及重要備查簿或憑證內之記載繕寫錯誤而當時發現者應由原登記員劃線註銷更正於更正處簽名蓋章證明不得挖補擦括或用藥水塗滅

前項錯誤於事後發現而其錯誤不影響結數者應由查覺人將情形呈明主辦會計人員由主辦會計人員依前項辦法更正之其錯誤影響結數者應依第六十三條至第六十五條之規定另製傳票更正之

責任

第九十三條

帳簿及重要備查簿內如有重揭兩頁致有空白時應將空白頁劃線註銷如有誤空一行或兩行一列或二列者應將誤空之行列劃線註銷均應由登記員及主辦會計人員簽名蓋章證明

第九十四條

各傳票入冊後應依照類別與日期號數之順序彙訂成冊另加封面詳記起訖之年月日張數號數由會計人員保存備核

第九十五條

原始憑證應黏貼整齊依照傳票編號順序彙訂成冊另加封面並於封面詳記起訖之年月日頁數號數由主辦會計人員於兩頁間中縫與每件黏貼邊緣加蓋騎縫一章由會計人員保存備核但原始憑證便於分類裝訂成冊者得免黏貼

第九十六條

左列各種原始憑證不適用前條之規定但仍應於前條冊內註明其保管處所及其檔案編號或其他便於查對之事實

- 一 各種契約
- 二 應另歸檔案之文書及另行訂冊之報告書表
- 三 應留待將來使用之存取或保管現金票據證券財物

之憑證

四 應轉送其同機關之文件

五 其他事實上不能或不應黏貼訂冊之件

第九十七條

各種賬簿之首頁應標明機關名稱賬簿名稱冊次頁數啓用日期並由機關長官及主辦會計人員簽名蓋章

第九十八條

各種賬簿之末頁應列經管人員一覽表填明主辦會計人員及記賬覆核等關係人員之姓名職務經管日期並由各本人簽名蓋章

第九十九條

各種賬簿之賬頁均應順序編號不得撕毀總分類賬簿及明細分類賬簿並應在賬簿前加一目錄

第一百零一條

活頁賬簿每用一頁應由主辦會計人員蓋章於該頁之下端其首頁末頁適用第九十七條第九十八條之規定但免填頁數另置頁數累計表及臨時目錄於首頁之後裝訂時應另加封面並為第九十九條之手續

隨將總頁數填入首頁卡片式之活頁不能裝訂成冊者應由主管人員裝匣保管

除總會計外序時賬簿與分類賬簿不得同時並用活頁

各種賬簿除已經用盡者外在決算期前不得更換新賬簿

其可長期續記載者在決算期後亦無庸更換

更換新賬簿時應於舊賬簿空白頁上逐頁註明空白作廢

字樣

字樣

第一百零三條

使用完畢之會計報告簿籍及裝訂成冊之會計憑證均應分年編號收藏並製目錄備查

第一百零四條

各項會計報告應由機關長官及主辦會計人員製表具覆

核員簽名蓋章其有關於第七十一條各類主管或主辦人員之事務者並應由各該事務之主管或主辦人員會同簽名蓋章

第一零五條 會計報告簿籍及憑證上之簽名蓋章不得用別字或別號各種會計憑證均應自總決算公布日起至至少保存五年其屆滿五年者應由該管上級機關與該管審計機關之同意始得銷燬之

第一零七條 各種會計報告賬簿及重要備查簿自總決算公布日起在總會計至少保存三十年在單位會計附屬單位會計至少保存二十年在分會計附屬單位會計之分會計至少保存十年其屆滿各該期限者在總會計經行政長官及審計機關之同意得移交文獻機關或其他相當機關保管之在單位會計附屬單位會計及分會計應經該管上級機關與該管審計機關之同意始得銷燬之但日報五日報週報旬報月報之保存期限得縮短為五年

第八章 會計報告程序

第一零八條 各級分會計機關之會計報告應由主辦會計人員依照規定之日期期間及方式編製之其該機關長官核閱後呈送該管上級機關

第一零五條 前條報告經該管上級機關長官核閱後應交其主辦會計人員查核之其有統制綜合之需要者主辦會計人員應分別為統制之紀錄及綜合之報告

第一一零條 各級分會計機關之會計報告依次遞送至單位會計或附

屬單位會計機關單位會計或附屬單位會計機關長官核閱後應交其主辦會計人員查核之其有統制綜合之需要者主辦會計人員應分別為統制之紀錄及綜合之報告呈送該管上級機關

前項單位會計機關如為第二級預算機關單位時應按其需要分別報告該級政府之主計公庫財物理理審計等機關

第一一二條 上級單位會計機關對於下級單位會計機關之各種會計報告除法令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物理理審計等機關有必要時下級單位會計機關亦得以其報告呈送各該主計公庫財物理理審計等機關

第一一二條 各級政府主計機關接到各單位會計機關各單位會計基金之各種會計報告後其有統制綜合之需要者應分別為統制之紀錄以彙編各該政府之會計總報告

第一一三條 各級政府主計機關之會計總報告與其政府之公庫財物理理徵課公債等總管理機關之總報告或特殊財物特種基金總管理機關或其他之總報告發生差額時應由各該政府審計機關核對並製表解釋之

第一一四條 各種會計報告均應由編製之機關存留副本備查

第九章 會計交代

第一一五條 會計人員經解除或變更其職務者應辦交代但短期給假或因公出差者不在此限

第二十六條

主辦會計人員辦理交代應由所在機關長官或其代表及上級機關主辦會計人員或其代表監交無上級機關者由該管審計人員監交

第二二零條

會計佐理人員應自後任接替之日起三日內交代清楚除因病卸任者得委託代辦交代外其在任病故者之交代應由其該管上級人員爲之

該管審計人員監交

第二二一條

會計人員交代不清者應依法懲處因而致公庫受損失者並負賠償責任與交代不清有關係之人員應連帶負責因機關被裁或基金結束而交代時交代人員視爲前任接收人員視爲後任其交代適用本章之規定

第二十七條

交代時應將圖記文件簿籍及其他公有物並經辦未了事件造表悉數交付後任

第十章 附則

第二十八條

交代人員應將經營賬簿及重要備查簿由前任人員蓋章於其經營最末一筆賬項之後新任蓋章於其最初一筆賬項之前均註明年月日證明責任之終始

第二二三條

中央政府之各種會計制度由國民政府主計處頒行之省政府及隸屬於行政院之市政府之各種會計制度由各該政府之主計機關擬訂呈經國民政府主計處核定頒行之

第二十九條

主辦會計人員應自後任接替之日起一星期內交代清楚非取得交代證明書後不得擅離任地但前任因病卸職或在任病故時得由其最高級佐理人員代辦交代均由該前任負責

第二二四條

各級政府會計制度之釋例會計事務細節之處理辦法在中央應由國民政府主計處在他級政府應由其主計機關核定令行之

前任負責

第二二五條

受政府補助之私人機關其會計制度及其會計報告程序所應適用本法之範圍由各該政府之主計機關酌定之

後任接受移交時應即會同監交人員於五日內依據移交表或目錄逐項點收清楚出具交代證明書交前任收執並

第二二六條

自本法施行日起凡與本法抵觸之法規其抵觸部份無效

會同前任呈報所在機關長官及各該管上級機關但移交

第二二七條

簿籍之內容仍由前任負責

本法施行日期以命令定之