

7 MAY 1934

徐永祚會計師事務所編纂

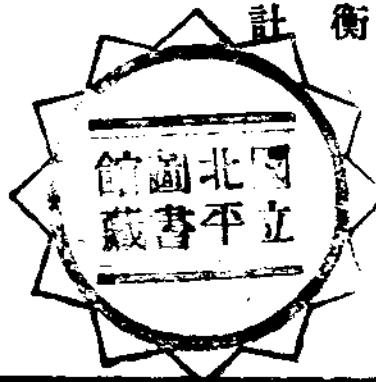
會計雜誌

第三卷 第五期

中華民國二十三年五月一日發行

要目

- 一、論總帳之分割與獨立平衡
 - 二、從會計學上觀察郵政會計
 - 三、成本會計鳥瞰
 - 四、製造原料之計價方法
 - 五、審計制度論
 - 六、難產中之新審計法
 - 七、修正審計部組織法公布後審計法應如何修正
 - 八、二十二年高等考試會計人員試題之解答
(二科)
 - 九、損益計算書之分析(四續完)
 - 十、讀者研究
- 附載 中國計政學會一覽



內政部登記證警字第一七五六號
中華郵政特准掛號認爲新聞紙類

長城香煙

廉美無匹



南洋兄弟煙草公司出品

徐永祚會計師事務所擬訂

改良中式帳簿表單價目表

名稱	頁數	價目
△大號日記簿	五十頁	每本洋一元五角
大號日記簿	一百頁	每本洋二元
大號分日記簿	一百五十頁	每本洋二元五角
大號票據簿	一百頁	每本洋一元五角
大號票據簿	五十頁	每本洋一元
△大號貨品簿	一百頁	每本洋一元五角
大號貨品簿	五十頁	每本洋一元
大號總日記簿	一百頁	每本洋一元五角
大號總日記簿	五十頁	每本洋一元
大號總清簿	一百頁	每本洋一元五角
大號總清簿	五十頁	每本洋一元
大號雙結餘清簿	一百五十頁	每本洋二元
大號單結餘清簿	一百頁	每本洋一元五角
大號單結餘清簿	五十頁	每本洋一元
大號有字頭清簿	一百頁	每本洋一元五角
大號進貨客清簿	一百頁	每本洋一元五角
大號銷貨客清簿	一百頁	每本洋一元五角
大號器具簿	一百頁	每本洋一元五角
大號通用簿	五十頁	每本洋一元
大號通用簿	一百頁	每本洋一元五角
△小號日記簿	五十頁	每本洋七角
小號日記簿	一百頁	每本洋一元

名稱	頁數	價目
△小號票據簿	五十頁	每本洋七角
小號票據簿	一百頁	每本洋一元
△小號貨品簿	五十頁	每本洋七角
小號貨品簿	一百頁	每本洋一元
小號總清簿	一百頁	每本洋一元
小號單結餘清簿	一百頁	每本洋一元
△小號貨品簿	一百頁	每本洋一元
小號通用簿	五十頁	每本洋七角
小號通用簿	一百頁	每本洋一元
廣號日記簿	一百頁	每本洋二元
廣號票據簿	一百頁	每本洋二元
廣號貨品簿	一百頁	每本洋二元
廣號總清簿	一百頁	每本洋二元
廣號雙結餘清簿	一百頁	每本洋二元
廣號單結餘清簿	一百頁	每本洋二元
收款憑單	每百張	洋四角
付款憑單	每百張	洋四角
轉帳憑單	每百張	洋六角
四柱結算表	每十張	洋二角
收付對照表	每十張	洋二角
收付順序表	每十張	洋二角
查存表	每十張	洋二角
上列各帳表均係海月紙精印帳簿布面布底裝訂		

附註
 有者均另記
 毛邊紙一
 種每本自
 數至百頁
 一至二百
 止其價目
 大號每本
 一元五角
 五分洋十
 頁每本五
 一角五分
 六角每本
 二角五分
 本洋八角
 其餘價目
 悉照海月
 紙減半

發行所 標準帳表文件製售所
 上海愛多亞路三十八號五樓 電話一六六六〇號

會計雜誌

二十三年五月一日出版

第三卷 第五期 目錄

- 論總帳之分割與獨立平衡……………陸善熾 一
- 從會計學上觀察郵政會計……………張心澂 一九
- 成本會計鳥瞰……………沈宗範 三三
- 製造原料之計價方法……………夏 揆 五一
- 審計制度論(一)……………蔣明祺 五九
- 難產中之新審計法……………徐以楸 六九
- 修正審計部組織法公布後審計法應如何修正……………龔治權 八一
- 二十二年高等考試會計人員試題之解答(二科)……………楊汝梅 九三
……………張心澂 九三

損益計算書之分析(四續完).....虞佑棠 一〇九

讀者研究(二則).....一二一

附載 中國計政學會一覽 一二五

廣 告 索 引

南洋兄弟烟草公司
華東烟公司
改良中式帳簿
會計叢書
泰康罐頭食品公司
讀者研究簡章
中華書局
商務印書館
中國經濟

江南製紙公司
綢業銀行
五洲藥房
三友實業社
東方年紅公司
廣泰興玻璃廠
大晚報
上海紡織印染公司
銀行週報

上海女子商業銀行
上海英語函授學校
時事月報
中央銀行月報
國貨月報
日本評論
中國建設月刊
商業月報
華成烟草公司

徐永祚會計師事務所 出版會計叢書

成本會計綱要

渡部寅雄 原著
陸善熾 譯
徐永祚 校

本會計內容共分十章。對於組織。均能照實。而進帳簿。依圖說。故由簡而繁。插於新學。之。及並。要處。凡。十。餘。新。學。者。按圖式。易於。通。說。明。之。以。眉。標。每。章。結。後。段。添。入。練。習。題。極。適。合。於。高。級。中。學。教。科。之。用。

全部道精製一冊 定價一元五角
林紙印平裝一冊 定價一元
外埠函購另加掛號費一角三分

結算表之分析觀察法

徐永祚會計師譯
精裝一冊 定價二元

英美會計師事業

徐永祚會計師著
精裝一冊 定價二元四角

改良中式簿記概說

徐永祚會計師著

內分六章。論及改良中式簿記之方法。及改良中式簿記之優點。並論及改良中式簿記之必要。及改良中式簿記之實施。其內容如下：
一、改良中式簿記之優點。
二、改良中式簿記之必要。
三、改良中式簿記之實施。
四、改良中式簿記之方法。
五、改良中式簿記之組織。
六、改良中式簿記之會計。

全一冊 定價大洋二角
外埠函購另加掛號費及掛號費九分

徐永祚會計師事務所出版 發行所
上海愛多亞路三十八號五樓

論總帳之分割與獨立平衡

(陸善熾)

一 帳簿組織之進化與總帳分割

近世帳簿組織。以英美式爲最複雜而精細。其特徵。在能利用統轄記帳法。使帳簿組織。分割至極繁。綜合至極簡。其功效。在能適合於現代企業經營上事務分掌、科學管理、及經費節約之要求。故凡大規模事業。均非採用英美式帳簿組織不可。然英美式帳簿組織中之所謂分化至極繁者。係指日記簿而言。凡交易中性質相同。發生次數最頻。或在事務組織上應由一分課專任辦理者。均從普通日記簿中劃出。另以特設之帳簿或添立之專門金額欄爲之記載。故原始記錄。可以異常詳細。記帳事務。可以分任辦理。是即所謂日記簿之分割。又所謂綜合至極簡者。係指總帳簿而言。凡性質相同之小科目。在分割日記簿內已有詳細表示者。均合併爲大科目。使在計算上得收簡捷便利之效。然大科目之應用。須以日記簿內已能詳細表示爲前提。若有日記簿內無從詳細列記。而總帳簿內需要簡括表示如普通販賣業之人名科目者。然。即須另置分清帳。使從普通總帳中劃出。是即所謂總帳簿之分割。故從整個帳簿組織之內部結構而言。則因日記簿之記載。貴乎詳細。故須分割。總帳簿之記載。貴乎簡括。故亦須分割。分割之方法雖同。而其效用則異。結果日記簿之分割愈細。則參考備忘之效用愈大。總帳簿之

分割愈細。則統制計算上之簡括作用亦愈大。英美式帳簿組織之可貴。實在於此。

總帳簿之分割。雖足以使計算簡捷表示綜括。然其方法之完成。實有賴於統轄帳戶 (Controlling account) 之運用與獨立平衡制度 (Self-Balancing system) 之確立。蓋總帳之特質。在能總括表示企業之全部財政狀況。且其各戶之借方合計。必等於貸方合計。而可以據以編製試算表。茲若分割為數部。而不設法補足其相對一方之金額。則根據總帳。既不足以明瞭企業之財政狀況。亦不能單獨編成試算表。非特失去檢算作用。且亦破壞總帳之獨立與完全性。若謂分割之後。仍須集合全部分割總帳逐戶計算。方可編成試算表。則手續仍屬煩重。表示仍不簡括。分割何為哉。故欲運用英美式之總帳分制法。以到達計算簡捷表示綜括之目的。必先注意於統轄帳戶之運用與總帳獨立平衡之原則。

二 總帳獨立平衡之意義

嘗按複式簿記之中心思想。不外貸借之必求平衡。分錄時對於每筆交易。必須有兩個以上之科目相對待者。為求日記簿之平衡也。轉記時對於每個科目。必須在總帳內設置帳戶。毋許遺漏者。為求總帳之平衡也。因平時記帳。無論日記簿與總帳簿。均隨時求其平衡。故結算時可以根據總帳內之全體科目。編成試算表。而發生檢算作用。帳簿格式可以變。帳簿組織可以改。惟有此平衡之原則。絕對不

可破。否則支離破碎。不成其爲簿記矣。根據此項原則。在應實務上之需要。而將總帳分割爲數部之後。最初發生問題者。卽如何可以仍使總帳不失其平衡作用。是卽吾人所欲討論之總帳獨立平衡問題也。

對於總帳獨立平衡之意見。英美學者略有不同。故所取方法亦異。美國學者。以爲總帳之性質。須能包括全體財產資本帳戶。缺一不可。且每一單位團體之會計。祇應有一本之完全總帳。在記帳技術上。無論如何分割。仍應以其唯一之總帳統馭全體。其他所設之分割總帳。在本質上。均不過爲主要總帳之輔助記載或明細記載。故在總帳分割制度之下。發生獨立平衡問題者。僅限於統轄總帳。而不及於補助總帳。然欲求統轄總帳之能依然平衡。惟有設法將分割記載之一部份金額。用彙總記載方法。在統轄總帳中補足之。其法卽設置統轄帳戶。使分割總帳內各戶所記之合計。卽等於其統轄帳戶內之合計。於是形式上雖已分割。而仍可不失其獨立之平衡作用。英國學者。則以爲總帳之需要分割。固在計算之簡便與表示之總括。但同時大規模組織下之內部牽制作用。亦不能忽視。故總帳分割之後。對於普通總帳。固應求其平衡。但對於分割總帳。亦應給與自己平衡之機會。方可逐部試算。澈底分掌。况依總帳之性質。非特形式上可以分割。卽在本質上。亦未嘗不可以分割。例如早期之簿記法。但知普通分錄日記簿爲唯一之原始記錄。不能分割。寧知分割之後。反足以發揮簿記上之莫大效能。總帳亦

然。既應事實上之需要而分割為數部。則此分割後之各部份總帳。均應各自求其平衡。對等獨立。普通總帳。亦不過全部總帳中之一部份。更無所謂統馭作用。故依英國學者見解。則所謂獨立平衡者。係指分割總帳而言。其法即在普通總帳與分割總帳之間。均設一對待之整理科目 (adjustment account) 互相補足。

如上所述。英美兩國學者對於總帳分割之意見。精神上根本不同。惟如美國學者所言。既以普通總帳立於統馭地位。則形式上雖已分割。實質上仍歸於統一。既歸於統一。則按單一總帳之性質。本應平衡。更無所謂獨立。其所以必須設置統轄帳戶者。不過為求總帳性質之完全。自屬應有之步驟。當與獨立平衡問題無涉。且其統馭之理論與方法。亦殊簡單。別無討論之價值。至於統馭主義與獨立平衡主義之孰優孰劣。容當於後段詳細討論。茲請先將獨立平衡之原理法則。分段敘述。

三 總帳獨立平衡之原理

總帳分割。可以在各種帳形下行之。惟在一般工商業。則對於進貨銷貨之人各科目。試為分割。最感切要。茲請先以人名科目為例。說明如下。

按總帳中所應記載之交易。如以人名科目為中心而觀察。當不外下列三種。

1. 借貸兩方均係人名科目。(如進貨銷貨或客戶間之互相轉帳)

2. 借貸兩方均非人名科目（如固定資產之折舊）

3. 借貸兩方中有一方爲人名科目（如銷貨折讓貨款收還）

茲假定某公司之總帳。分成普通總帳與客戶總帳二部。則在發生第一種交易時。因借貸雙方均係人名。不必在普通總帳內記帳。故以人名總帳言。自可仍舊平衡。與普通總帳並無關係。同樣發生第二種交易時。因借貸雙方均非人名。不必在人名總帳內記帳。故以普通總帳言。自可仍舊平衡。與人名總帳並無關係。然此兩種交易之外。不免免發生第三種交易。斯時苟非一方記入人名總帳。另一方記入普通總帳。將無從整理。因此兩種總帳。均各缺一相對之數。苟不設法補入。自無單獨平衡之理。且有無錯誤。亦無單獨檢算之便。美國學者之主張在統轄總帳內設置統轄帳戶。英國學者之主張在普通總帳及分割總帳內各設一記載相反之整理帳戶。均不外前述之補足作用。惟前者祇能補足統轄總帳之缺數。而置分割總帳於不顧。後者則雙方互相補足。無所偏倚。故依前者之法。因分割總帳內所缺之數。未嘗補全。已失其平衡作用。故分割總帳祇可作爲統轄總帳之補助性質。後者雖僅包含一小部份之科目。但仍能保持總帳所特有之平衡作用。故仍不失爲獨立之完全總帳。而可與普通總帳同時成爲主要帳簿。互相並立。茲不妨假定一種名辭。以爲區別。前者稱爲統轄總帳制。後者稱爲獨立平衡總帳制。

四 獨立平衡總帳制之運用

如上所述。總帳分割後。爲求借貸平衡試算便利起見。可有兩種方法。一以普通總帳爲唯一之統轄帳。其法利用統轄帳戶。一以分割總帳視爲並立之主要帳。其法利用整理帳戶。關於統轄總帳制之應用方法。因係試算上不可或缺之手段。故普通簿記書中。均有詳細敘述。惟對於獨立平衡制之應用方法。則論者極鮮。故特不厭繁縷。縷述如下。

按獨立平衡制之應用範圍。常見者約有三種。即（一）人名總帳。（二）工場總帳。（三）秘密總帳。其中以人名總帳之用法爲最複雜而重要。苟能知其法則。則舉一反三。即不難觸類旁通也。

普通工商業。其交易之最頻繁者。莫如進貨與銷貨之客戶往來。同時因有人欠人關係。又不得不分別設置帳戶。詳細記載。但戶數既多。若與其他各科目混同於一本總帳。在查閱及記帳上。均感不便。故大都均將此部份科目割出。另設他簿記載。此種另設之帳簿。即爲進貨客戶帳與銷貨客戶帳。如用美國之統轄總帳法。則在總帳內設置應收帳款及應付帳款二戶。各於一定期間。以進貨額銷貨額及進貨付款銷貨收款彙總記入。即可統轄。如用英國學者所主張之獨立平衡制。則在普通總帳內。須添設兩個整理帳戶。一爲進貨客戶帳戶。他爲銷貨客戶帳戶。同時更在進貨客戶帳及銷貨客戶帳內。各設一普通總帳戶。使與普通總帳內之兩個整理帳戶。互相對待。

一、普通總帳中之銷貨客戶帳戶 (Sales Ledger account) 此帳戶亦稱應收帳款帳戶 (Accounts Receivable account) 係設於普通總帳內之整理帳戶。用以代表銷貨客戶帳內全體帳戶之總數。其相與對待者。在銷貨客戶內。有普通總帳戶。記帳時。凡在銷貨客戶帳中各戶所記之金額。均應同時記入本帳戶。惟前者各記細數。後者則記總數。例如每次除銷交易發生時。先在銷貨日記帳內作原始記錄。根據銷貨日記帳。將各戶銷貨金額。逐一轉記銷貨客戶帳內各該帳戶之借方。待至每日營業終了後。或每月月末。再將銷貨帳內總數。轉記本帳戶之借方。及銷貨客戶帳內所設普通總帳戶之貸方。其他關於退貨及銷貨收款。亦均依同法分別轉記三次。則其結果。與銷貨客戶帳內所記各個細數均已全部記入普通總帳內無異。故普通總帳。即可以試算平衡。

按銷貨客戶帳戶之性質。應能包括銷貨客戶帳內之全部記錄。故其記載內容。應如下列。

銷貨客戶帳

年	月	日	摘要	金額	年	月	日	摘要	金額
2	1	31	上月結轉 除銷總額 其他	200 1,600 100	2	1	31	現金收 收折讓 銷貨收票 應退倒 結餘	600 20 200 40 10 430
				00 00 00					00 00 00 00 00
				1,300					1,300

普通總帳之分割與獨立平衡

一 借方項目

1. 上期結轉 此為上月結轉之應收帳款額。應與銷貨客戶帳內上期各戶結餘數之總和相等。
2. 本期除銷總額 此項為借方項目中最主要部份。係從銷貨日記帳中過記總數而來者。在普通營業狀態之下。本帳戶內借方記載。實僅此一項。
3. 其他項目 此為意外發生之項目。例如應收票據退票時。一方固應在該客戶中轉回。同時亦須記入本帳戶。

二 貸方項目

1. 現金銷貨收款 客戶用現金付還貨款時。先記現金帳之借方。轉記銷貨客戶帳內各該人名戶之貸方。再將一定期間內之現金銷貨收款總數。從現金帳（大抵在現金帳內特設銷貨收款一欄）轉記本帳戶之貸方。及銷貨客戶帳內所設普通總帳戶之借方。
2. 銷貨折讓 銷貨收款時。與以相當折讓。在習慣上往往行之。斯時太抵於現金帳內設有專欄。故讓與折讓時。先記金額於現金帳折讓欄。過細數於銷貨客戶帳內各該人名戶之貸方。再過總數於普通總帳內銷貨折讓帳戶之借方。及本帳戶之貸方。同時並以同數轉記銷貨客戶帳內所設普通總帳戶之借方。

3. 應收票據 客戶以票據付還欠款時。先在普通日記帳或特設之應收票據帳內記帳。然後過細數於銷貨客戶帳內各該人名戶之貸方。再過總數於普通總帳內所設應收票據帳戶之借方。及本帳戶之貸方。同時並以同數轉記銷貨客戶帳內所設普通總帳戶之借方。

4. 銷貨退回 銷出之貨。因貨品或貨價不合。而被退回。往往有之。遇有此種退貨時。先記銷貨退回日記帳。然後過細數於銷貨客戶帳內各該人名戶之貸方。再過總數於普通總帳內所設銷貨退回（或銷貨賬戶）帳戶之借方。及本帳之貸方。同時並以同數。轉記銷貨客戶帳內所設普通總帳戶之借方。

5. 倒帳 遇有倒帳時。應在各該人名戶內轉銷。同時在本帳戶及銷貨客戶帳內所設普通總帳戶中。亦須記載。記法與前數項同。惟原始簿常係根據普通日記帳。若欲以總數過帳。惟有逐一扎出相加。

6. 結餘 結餘為銷貨客戶帳內全體各戶餘額之合計。亦記於本帳戶貸方。表示本期之應收帳款額。

二、普通總帳中之進貨客戶帳 (Purchases Ledger account) 本帳戶亦稱應付帳款帳戶 (accounts Payable account) 係設於普通總帳中之一種整理帳戶。代表進貨客戶帳內全體帳戶

之總數。與此相對待者。在進貨客戶帳內。亦有一普通總帳戶。其性質與前述銷售客戶帳戶完全相同。惟記帳方向適與相反。茲揭一格式如下。以表示其記載內容。

進貨客戶帳戶

年 月 日		摘要	原 賬	分 頁	年 月 日		摘要	原 賬	分 頁
2	31	現貨進			2	31	上列各項總數		
		現貨進	600	00			除其	300	00
		現貨進	20	00				800	00
		現貨進	200	00				60	00
		現貨進	100	00					
		現貨進	240	00					
		現貨進	1,160	00				1,160	00

進貨客戶帳戶內之記載內容。大抵有如前式所示。至其記帳方法。可參照前述「銷售客戶帳戶」不必贅述。

三、銷貨客戶帳及進貨客戶帳中所設之普通總帳戶。前兩種帳戶。實即美國學者所稱之統轉帳戶。因設有此二帳戶。普通總帳對於分割總帳。即發生統馭作用。而普通總帳自身。亦得保持平衡。故凡採用分割總帳制者。此二帳戶。必不可缺。否則即失其分割之效用。但在分割總帳中設置普通總帳戶。則為英國學者所主張之獨立平衡總帳制度下所特有。在銷貨客戶帳內所設之普通總帳戶。其記載內容。與普通總帳中所設之銷貨客戶帳戶完全相同。惟記載之方向適相反。同樣進貨客戶帳中

所設之普通總帳戶。與普通總帳中所設進貨客戶帳戶之內容完全相同。惟記載之方向亦相反。英人稱此為整理帳戶。用以代表總帳中與人名帳戶為相對科目之總數（惟僅限於與人名帳戶有關係之交易）者。因設有此戶。凡與人名為相對科目之金額。得以補足。而可以使分割總帳獨立平衡。並從補助帳地位。昇格為主要帳。

五 採用獨立平衡總帳制之前提條件

因總帳之分割。在求計算便利表示簡括。而其目的之完成。賴有統轄帳戶及整理帳戶之設置。然統轄帳戶及整理帳戶之運用。端賴有便於合計轉記之原始記錄組織。並在過帳上。有圓滑而正確之過程。苟不注意及此。則總帳上之表示。徒然分散。記帳手續。徒然紊亂。總帳分割之效用。反無從發揮。茲將其前提條件。述要如下。

一、原始記錄務須適宜分割或歸類。此為最重要之條件。如安置不得其宜。分割總帳制即無從援用。蓋若混記於一本日記簿或與其他交易混雜記載。則對於統轄帳戶及整理帳戶之記載。無從利用合計轉記。結果同一交易。須逐筆重記二次。非特分割之效用無從發揮。反因此而增加不必要之冗煩手續。殊非計之得者。故欲採用總帳分割。組織必先講究原始記錄之分割設計。其法普通不外二端。即（一）設置特殊分錄簿。就發生次數頻繁之交易。從全體交易中劃出。獨立一簿記載。例如進貨簿。

銷貨簿、進貨退還簿、銷貨退還簿、應收票據簿、應付票據簿等。均爲此種目的而設置者。每帳各代表總帳上之一個大科目。故可利用合計數過記總帳。(二)添加特殊金額欄。就性質比較重要之科目。在普通日記簿或特殊日記簿中。設置特殊金額欄。凡交易發生時。屬於此種科目者。均集記於該項金額欄內。例如進貨付款、銷貨收款、進貨折讓、銷貨折讓之在現金簿內設置專欄。現進、現銷之在進貨帳及銷貨帳內設置專欄。應收帳款應付帳款之在普通日記簿內設置專欄等。均爲便利總數過帳而設計者。要之。凡在前述進貨客戶及銷貨客戶帳戶內所應記載之各項金額。最好均能根據分割日記簿或特殊金額欄。從事總數過帳。

二、凡往來人名戶中有同時關係進貨及銷貨者。務須分成兩個系統。對於同一往來客戶。既有銷貨又有進貨之事例。在商業經營趨向專門化之現代。雖已不常經見。但事實上仍往往有之。此種借貸關係。從單純之債權債務而言。固不妨在同一人名帳戶內沖銷。但欲採用分割總帳制。則必須分別系統。在進貨客戶及銷貨客戶帳內分別設置帳戶。庶幾記載不致凌亂。

三、進貨及銷貨以外之人名戶往來不能混設在進貨及銷貨之分割總帳內。分割總帳之性質。既限於進貨及銷貨。則凡非因進貨銷貨而發生之人名借貸。自宜另行記載。以免混同。

四、一部分現金之交易亦應作爲全部除帳交易記帳。事實上的一部分現金他部分除帳或票

據之交易。往往有之。遇有此種交易。應全部作為賒帳交易。先在進貨或銷貨帳內記帳。同時再在現金簿或其他有關係之特殊分錄簿（或普通分錄簿）內用人名科目記帳。庶幾帳情不致紊亂。而進貨及銷貨總額。亦得正確。否則過帳時偶有重複或錯誤。其統轄帳戶及整理帳戶中之記載。即不能正確。而有失去平衡作用之虞。

上述四條。為採用分割總帳制度時必須遵守之原則。不特進貨銷貨為然。即於設置秘密總帳或工場總帳時。亦同此理。

六 獨立平衡總帳制之應用目的

前述獨立平衡總帳制度。不特在組織進步之販賣業。需要採用。即在工業會計中。亦應有採用之必要。故應用範圍。實異常擴大。惟其目的。則在種種情形之下稍有不同耳。

一、平均兼統轄 商業方面採用獨立平衡制度。而在分割總帳及普通總帳內設置相對之整理帳戶。如前節所述者。一方固在求各部份總帳之獨立平衡。便於試算。同時兼有以普通總帳中之整理帳戶。統轄各部份分割總帳之作用。一方因分割總帳中設有整理帳戶。而成爲主要帳。故使轉記可以隨時求其完全（理由見後）。同時因在普通總帳中設有整理帳戶。足以總括各分割總帳。故結算時。祇根據普通總帳。仍可以編製完全之決算表。誠可謂一舉兩得之會計組織法。

二、專門平均 普通製造業。如因工廠距離總公司較遠。便宜上以一部份會計令工廠自行整理時。凡關於原料工資間接費用及製造等情。雖均歸納於工場總帳。但如各項費用之支付及製品之販賣等關係於工廠及營業部之兩方面者。苟不另設整理帳戶。互為補足。則普通總帳與工場總帳。即不能平衡。惟因工場方面。另有工場日記帳。作原始記錄。在普通總帳上所設之整理帳戶。僅對於在製品成本及製品存量有統轄作用。並不能貫徹原始記錄逐筆對照之作用。故以獨立平衡制度施於工場總帳。僅能達到雙方均能平衡之目的。統轄與否。非所問也。

三、專門統轄 實際上僅為統轄作用着想。則祇須在普通總帳內設一統轄帳戶。即可達到目的。如欲檢算。可將分割總帳中之各戶相加。再與統轄總帳統轄戶內所記各數相對照。觀其是否相等。亦可驗出其有無錯誤。更不必再在分割總帳內設置重複之整理帳戶。故頗有人主張總帳分割之後。如專欲貫徹統轄作用。則實際上主要總帳本僅一冊。已無所謂獨立。更就總帳之原質着想。凡為總帳。本應平衡。更無所謂「獨立平衡」。但亦有人以為總帳分割之後。若不在普通總帳內設置統轄帳戶。則非合併分割總帳中之各帳戶計算。不能平衡。故單設統轄帳戶。亦發生獨立平衡作用。後說似亦不無理由。

七 採用總帳獨立平衡制之優點

獨立平衡總帳制之完成。端賴整理帳戶之設置。已如前述。此種制度。除美國學者表示反對外。國內學者間。亦大都視若無足重輕。不置可否。故鮮有提出討論者。然依作者意見。近世帳簿組織之所以推重英美式者。以其能統同區異。分化綜合。故記載簡便。表示概括。且利於分科辦事。合於科學管理。其所用方法。如特殊日記簿之使用。綜合日記簿之廢除。多欄式帳簿之運用。決算方法之簡便等。均為簿記法上之莫大發現。而總帳獨立平衡制之完成。亦一值得注意之事實。試列其優點如下。

1. 貫徹總帳分割之精神。在統轄主義之下。普通總帳。立於絕對統馭地位。所有分割總帳。僅不過單純之補助參考作用。名為分割。而實際上主要總帳仍僅一冊。故以嚴格言。分割之總帳。實違背總帳之本質。謂之總帳。未免失當。但能設置整理帳戶。使可以自己平衡。則分割總帳。即在本質上可以昇格為獨立之主要帳。然後謂之總帳。方見名實相符。故分割總帳之精神。必待設置整理帳戶後方可貫徹。

2. 完成記帳程序。依簿記法則。日記簿上之每筆記載。均須過入總帳。毋許遺漏。在統轄主義之下。所有分割總帳。僅立於補助地位。不能參加計算作用。而普通總帳中所設統轄帳戶。雖其性質上可以代表分割總帳中之所有記錄。但係定期轉記。在間歇期間。交易雖已發生。日記簿上雖已記載。而總帳上則並未過入。是無異於缺漏。一部分原始記錄之過帳手續。實有破壞帳法之統一。但能設置整理

帳戶。使分割總帳。亦昇為主要帳。則隨時之細數過帳。即係一種正式之過帳手續。雖在間歇期間。亦可根據各部份總帳。隨時表示無遺。

3. 使總帳可以發生經營上之新主義。各分割總帳。均能獨立平衡後。人名總帳即可以獨立成爲一種隨時表示債權債務之完全總帳。而普通總帳。則單爲計算損益及編製決算表之用。各部分不必互相牽涉。而可以各自發揮其職能。以爲經營上有力之幫助。

4. 發生區分試算作用。大規模事業。組織複雜。帳戶繁多。試算時匪特手續繁重。且遇試算不能平衡時。發現錯誤。亦頗不易。但能利用獨立平衡制。則以整理帳戶爲工具。對於爲數最多之人名帳戶。祇須觀其分割總帳內之試算。果能平衡。即可斷定其並無錯誤。不必再行逐戶查對。如此區分試算。對於發現錯誤。助益誠非淺鮮。然在統轄總帳制度下。欲求錯誤之是否發生於人名帳戶。必須就全部帳戶逐一加算。結果而錯誤並不在人名帳戶。則此一遍之檢算工作。即等於浪費矣。故雖有人謂分割總帳內。再設一整理帳戶。徒然增加一筆重複記帳。殊無意義。特不知單就試算時之便利着想。已足以補償平日多一次轉記手續之煩而有餘矣。況對於原始記錄之分割及分欄組織。如能安置得宜。則多一次轉記。實際上亦並不致感覺如何冗煩也。

5. 成立原始記錄對照作用。依簿記法則。總帳與日記帳。應可以逐筆對照。然在統轄總帳制度

下。則其統轄帳戶中所記之各項內容。不能與原始記錄施行逐筆對照也。同時分割總帳。若不能自己平衡。則僅有補助性質。但依補助帳簿不能加入計算系統之原則。則縱令可以對照。亦僅能發揮參考作用。不能正式視為計算上之原記對照作用。故若對於分割總帳不設法使其成爲主要帳。則根據統轄總帳。即缺少一部分之原記對照作用。毋乃破壞簿記之法則。

6. 促成分科辦事組織。大規模事業。分科辦事。爲事務組織上之必要條件。會計事務亦然。分科愈細。則內部牽制作用愈完密。而欲求內部牽制作用之澈底。必須隨時與以自己發現錯誤之機會。庶幾責任可以分明。弊害可以減少。在交易繁多之事業。全部總帳。欲令一人負責記載。固爲事實上不能。而爲內部牽制作用着想。亦覺有分任掌理之必要。但分掌之後。其所以持以互相連繫者。即賴此兩方同時設置之整理帳戶。

綜上以觀。英國學者之主張分割總帳內必須設置整理帳戶。使能獨立平衡。實亦非無理由。惟因偏重於理論方面者居多。故往往易爲實務家所忽視。其實與言實務。亦不過增多一次總數過帳手續。事實上並本見如何費事。然因此而可以使整個簿記法。在理論上得有完全之根據。亦一大可推獎之設計也。

福字老牌 紅聽餅乾



泰康食品公司

南京路中

本誌讀者研究欄投稿簡則

1. 凡本誌讀者對於會計及簿記之學研究有得或發生疑問時得投稿本欄發表意見或提出討論
2. 凡投稿本欄者須將本誌各期內所附定單左下角之憑證剪下附寄
3. 凡本誌讀者對於本欄之記載均得參加討論或解答
4. 本欄稿件經投稿者特別聲明得用別號發表但原稿中必須將真實姓名及詳細住所註明
5. 投寄之稿篇幅不宜過長本誌有增刪去取之權並得送登本誌論文欄內
6. 本欄投稿概不致送酬金惟採登論文欄者得照本誌投稿簡章酌送酬金

徐永祚會計師事務所出版部訂

從會計學上觀察郵政會計

張心澂

一 郵政會計之重要性

郵政會計者。郵政機關所用之會計也。會計爲何。一般人當已知之。而會計界人知之尤詳。固毋庸贅述。郵政爲何。亦一般人之所知。但其關係如何切要。則恐未必盡知也。通常觀之。郵政事業。無非收信送信。並寄送包裹及匯款。無非在各地設局及信筒信箱。無非用人管理。並派綠衣人向各家送信。其支出無非關於此等事之用費。其收入無非售郵票進款及匯兌費。其業務亦尙覺簡單。其會計有何深切研究之必要。殊不知天下事往往視之易而行之難。視之簡單而行之未必簡單。視之無甚關係。但試一研究。或關係異常重大。郵政亦猶是也。郵政會計亦猶是也。其可小覷之乎。

吾人革命所爭者何。自由亦其一端。人人有通信之自由。固各國憲法之所明載。但通信即需要郵政。故郵政即吾人自由通信之利器。亦人人之所共需也。然則郵政之興衰。寧不與任何人有切己之關係耶。縱不言其衰敗。苟因若何故障而停頓一二日。如上次之郵政罷工然。吾人即大感不便矣。郵政爲全國人民所需要。應由國家統一辦理。方可普遍而便於民用。我國客郵。會費盡九牛二虎之力。始得取銷。民信局則至今猶未禁絕。假令郵政辦理不善。則客郵復來侵我主權。民信局亦復將熾。以擾亂郵政。

之統一。於是自由通信權之行使。頗感不便矣。上次郵政爲何而罷工。乃郵務工會及郵務職工會之觀察。覺郵政前途危險。故以罷工要求政府爲郵政基礎之保障。政府對於郵政之愛護。當然有良法處置。茲吾人所研究者。郵政之盛衰及前途之是否危險。於何覘之。吾人日常見綠衣使者。川流不息。運送郵件之汽車。終日嗚嗚過市。郵政總局在首都薩家灣建造價值一百萬餘元四層樓宮殿式美輪美奐之房屋行將落成。不但總局自滬遷入。且有甚多之餘屋供交通部全部遷入。郵政人員爲有保障之終身職。薪俸優厚。未嘗減折。復有養老撫卹之制。諸如此類。皆興隆景象也。以云前途危險。究屬從何云然。雖然。吾人覘一事業之盛衰。不能徒觀其外表。設有一極大之公司。自其表面觀之。未嘗不堂皇富麗也。實則高聳雲霄之瓊樓玉宇。及其中之所有。早已抵押於人。一旦財產不敷償債。致他人入處此室。則其制服整齊之店員。亦不得不星散矣。故吾人覘一事業之盛衰。應覘其內幕。觀郵政亦然。然其內幕。吾人又將從何而覘得。曰即從會計上覘之可也。蓋凡百事業之資產負債及收支盈虧。皆待會計表示其真相。郵政會計之所表示者。則連儲金匯業局所有盈餘百分之七十亦一併撥入。仍有虧折。計二十年度虧五百八十五萬餘元。二十一年度虧四百十九萬餘元。其所表示者是否十分正確。固屬問題。但虧折之原因。亦自有在。按國家之辦郵政。固在供人民之需要。謀人民之便利。而非爲盈餘。但兩年度間竟虧折至一千萬元以上。則吾國家固非富裕。安足以彌補此項損失。長此以往。將何以堪。此郵政界人之所以

誠惶誠恐者也。蓋在彼等固懼有星散之一日。而在吾人亦應慮及通信自由權將有無法行使之一日。雖政府對此當有良法處置。不必吾人過慮。但會計所昭示者如此。實足以促政府及吾人之注意。由此亦可見郵政會計之重要矣。

尤有進者。凡會計之當者。必能表示正確之真相。惟不當者則雖有危機。亦不能表露。使人覺察。郵政之盛衰。既與人人有關。則吾人自應從其會計上隨時觀察。然欲知其會計之所表示者是否可恃。必先研究其會計是否良好。惟因全國之人。不能盡具研究之能力。故我會計界中人。應即負此責任。使一般人對於郵政會計之是否良好。及其所表示者是否正確。能得一滿意之答覆。以為慰藉也。

二 郵政會計之改良

郵政係遜清光緒二十二年正式開辦。交由總稅務司管理。郵政總辦亦為客卿。宣統三年郵傳部接管郵政。亦不過綜其大體。而大權仍在總辦之手。依吾人之理想。客卿既為我國効力。自當以彼國最善最新之法為我運用。如言會計。吾人但知複式優於單式。而複式為歐洲十四世紀義大利所發明。迨十八九世紀在歐洲業已盛行。故清末興辦鐵路時。以外人充總會計。其所用皆複式。而獨於郵政會計則不然。蓋在民國十四年以前皆單式簿記也。夫以郵政事業之重大。又為外人所代辦。而當時仍用單式簿記。不亦大可異乎。惟念郵政會計固多金錢收支。而鮮有財產借貸關係。故在初創時。即用單式簿

記亦足應用。其後相沿有年。及至民國十三年。始由總辦鐵士蘭名義。以第五五三號英文通令公布。自十四年一月一日起實行新會計制度。至是我國郵政界。始有複式簿記。顧其改革雖較晚。但因其較晚。故可採用會計上最新穎最進化之方法。復因郵政。在昔皆係法國人充總辦。放以吾人意思。其會計制度當為大陸式。而實則不然。蓋總辦雖法係人。但其所屬。則各國人皆有。故公文及簿記皆用英文。且如民國三年改定舊會計制度之麥倫達英人也。十三年改革新會計制度起草之副郵務長慕雷亦英人也。故其所採用者非為大陸式。而近於英美式。蓋就事實所需而制定者也。其中如活頁式、多欄式、分割法、統轄法、補助帳變為主要帳法、內部牽制法、預算統制等。皆屬優良之點。惟亦不免有因不合於會計學原理而應改善者。

三 郵政會計之類別及其關聯

郵政會計分五部份。(一)屬局會計。即一郵區所轄之一二三等郵局及郵寄代辦所之會計。(二)管理局會計。即管轄一郵區之郵政管理局之會計。(三)供應處會計。即郵政總局掌管物品材料之供應處之會計。(四)總局會計。即管轄全國郵政之郵政總局本身收支及不屬於各區之收支之會計。(五)全體會計。即整個的郵政總會計。

五部份中之屬局部份。用單式簿記。其餘均用複式簿記。五部份之關聯。則屬局會計隸屬於管理

局會計。其收支報告。由管理局核明彙總。由管理局供應處及總局之三部份收支相合總而成全體會計。因郵政機關太多。遍及全國。不得不有此枝幹相連之辦法也。

但郵政自民國八年起兼辦郵政儲金。其會計獨立。不在上列五部份之內。及至民國十九年分設郵政儲金匯業總局。將儲金及匯兌事務歸其管理。而各郵區各郵局。則仍兼辦儲金及匯兌。不過此部份事務。須受儲匯總局之監督指揮。在會計上。凡管理局及屬局。則其獨立之儲金帳目及款項。均與郵政帳款合併。而郵政之款項。亦歸儲匯總局調撥。郵政總局會計內關於儲金及匯兌部份。亦劃歸儲匯總局。復由兩總局合設聯合會計處。將各郵區所報告之帳款合總。然後再劃分其屬於郵政及儲匯部份者。分別歸郵政及儲匯之帳。而郵政全體會計。即移歸該處辦理。郵政總局會計內之帳目。亦有一部份移歸該處。經此劃分後。郵政總局會計。即不如昔日之完整。而該處復為兩總局組織法上所無之機關。是亦有可研究者也。

就以上類別觀之。係以管理局之複式簿記統轄屬局之單式簿記。以全體會計。統轄管理局供應處及總局三部份會計。更以郵政及儲匯之聯合會計。統轄郵政全體及儲匯全體會計。此其會計系統上之統轄法也。

四 單式簿記——屬局會計

屬局會計。因局所之組織簡單。收支亦不甚繁。故單式簿記已足應用。而其歸宿。則仍集中於管理局之複式簿記。但因局所之大小。其會計辦法亦有不同。分述如下。

郵寄代辦所每月向其主管郵局領取定額郵票以供發售時。將售款解繳主管局。以便續領郵票。月終不得留存現款。照定式填月帳單兩份。一留底。其一連同單據呈主管局。主管局收到月帳單。即付給應得之費用郵票或現款。其收支分別列入現金帳及相當之帳。並列入本局及所轄各局收支決算總結表內。連同該所月帳單及單據一併呈管理局。

不辦匯兌之三等局與代辦所同。但另有薪水單附呈。月終亦不應留存現款。若留存一部份備下月開支。則作為本月掃數解完。下月領到主管局之協款。

辦理匯兌之三等局及二等局。則事務較為繁重。每月可存餘現金。但有一定之限額。以現金出納帳為主要帳。遇有收支。均立即登入。但出售郵票進款。則登入郵票登記簿。開發匯票之款。則登入匯兌印紙登記簿。至結算時。將此兩簿所記之總數登入現金出納帳。雖屬單式簿記。却亦統轄法也。因郵票及匯兌之帳目繁多。故特設專簿登記。而統轄於現金帳焉。此外尚有其他帳簿。而以上述三種為主要者。每月造收支決算總帳暨本局及所轄各局收支決算總結表。連同付款單據及所轄局所月帳單。一併呈管理局。

一等局會計辦法。與上述辦理匯兌之三等局及二等局相同。但以郵票或協款發給鄰近各局者。添設浮存現金登記簿。

屬局會計尚有一特點。即結帳日期。各局不同也。緣管理局須月底彙合全區各局之數結帳。於下月十日以前呈報總局。而其所轄各局遠近不一。設均於月底結帳。則有礙管理局之結總。故由管理局規定其所轄各局之結帳日期。以該局所在地距離管理局之遠近爲衡。有在月之十五日或三十日者不等。是日以後之收支。則歸下月計算。此爲避免帳目之遲延起見。仿會計年度辦法。每月亦不以普通月份之起訖爲準。實亦未嘗不可也。至彼此往來之款。因此而有此支彼未收之參差。則由管理局用屬局在途款項科目整理之。

五 複式簿記

吾人知日記帳及總帳之分割。暨補助簿之變爲主要帳。乃比較進化之英美式簿記組織之特點。郵政會計即係採用此種方法。更就事實上之所能節省者。竭力避免繁複。故驟觀之。既無日記帳。復無總帳。似覺紛亂而無系統。而實則不然。蓋郵政雖屬國有營業機關。究與純粹之商業機關不同。其賒欠及貨物之往來。有關債權債務者甚少。而以現金之交易爲多。故現金帳即其主要帳之基本帳。與大陸式相比。可兼三種帳之作用。即普通日記帳及總帳上之現金戶與補助帳之現金出納簿是也。現金帳

以外之各種帳簿。與現金帳居於同等地位。不過現金帳為其中要而更重要耳。可謂將一總帳分割為多數總帳。而日記帳亦廢。以現金帳兼代之。至其登記法及複式之平衡。即假定每筆交易發生。均有現金進出。故應登記現金帳。同時因此現金必有來源或去路。如由營業進款而來。則在現金帳借方登記。同時在營業進款帳貸方登記。如付薪水或購零星用品而屬於營業用款。則在現金帳貸方登記。同時在營業用款帳借方登記。換言之。即一交易發生。須在兩帳內登記。現金帳之借方或貸方登記後。同時須在他帳之貸方或借方即與現金帳相反之方登記。逐筆如是。自然借貸雙方分毫不漏。結帳時全體各帳之結數。亦當然能借貸平衡。上所述者。為現金交易。但亦有非現金交易而轉帳者。故仍設分錄帳為轉帳之用。即一筆轉帳交易發生。記於分錄帳之借貸雙方。然後將借方之數轉記某一帳之借方。貸方之數轉記其他某一帳之貸方。除轉帳之款外。其他各款。皆照上述方法。根據單據。直接登入各帳。不由日記帳轉入。尚有一點應注意者。其現金帳不祇一種。亦分割為數種。如銀行往來帳、現金庫存帳、收支員現金帳、備用款帳（預領定額供零用）屬局現金帳、屬局在途款項帳等。皆現金帳性質。

郵政上所設之多種帳簿。其登記法雖不從日記帳轉入。故似無系統。且無歸宿。然照上節所述。則確能平衡而不漏。且其結局。則歸納於試算表。待各帳之結數列入試算表後。必能借貸平衡無誤也。夫大陸式之帳。由分錄日記帳過總帳。由總帳之結數製成試算表。英美式之帳。則由幾種日記帳過入幾

種總帳或由被統轄之總帳過入統轄總帳。其結果亦製成試算表。貸借對照表即從試算表得來。郵政會計能免去許多手續。其結果亦得一試算表。質殊途而同歸。然手續則省矣。總局及管理局所造之財務月報。即每月之貸借對照表也。亦由試算表擴大而成。故吾以為郵政會計之簿記組織。善能運用複式之原理。而不為複式所束縛。手續省而結果同。

六 活頁式

帳簿由裝釘成本者進而為散頁式及卡片式。自較釘本者為便。以其有伸縮餘地也。郵政會計多用散頁式。但按散頁式較易作弊。況在郵政方面。過帳之手續甚少。如用散頁式。豈不更易作弊耶。幸其防範之法尚佳。故弊竇尚少。所有散頁式之帳。均用活動裝釘。視之仍如釘本者。故可謂之活頁式。各頁裝入後。非用鑰匙不能取出。空白未用之帳頁。則保存庫內。用時由主管會計首領發給。每頁編號。並有簡單簽押。一年度結帳後。仍然裝釘成冊。妥善保存。

七 多欄式

多欄式帳簿之運用。亦為會計上之進步方法。蓋可以省去若干補助帳。手續簡捷。登記及閱覽均甚便利也。郵政帳目頗多此式。例如營業進款帳內之售票進款帳。以一戶為一頁。而此頁內分尋常郵票進款、欠資郵票進款、紀念郵票進款、航空郵票進款四欄。在預算決算計算書內。此四欄即為四目。

八 內部牽制法

郵政會計內部牽制法。雖不十分顯著。然總局設有稽核組。以稽核各區帳目。復設有巡核員。隨時派赴各管理局及一等局查帳。管理局設有巡員。隨時派赴各局查帳。職員有保證金制度。現款皆存儲匯局。一等以下各局。每月留現款有限額。不辦匯兌之三等局及代辦所。則所收現金。須隨時掃數解繳主管局。月終不存餘一文。各局所用物品。大多數由供應處供給。非其自購。凡此皆防止弊竇之法也。

九 預算統制法

郵政會計預算統制法。雖不甚明顯。然郵政為屬於政府之機關。故預算甚為重要。每一年度開始前。均應編造概算。呈交通部核辦後。照章轉呈政府核定。惟因歷次均未見核定公布。故該局祇得照假定預算實行。在帳目上雖無預算數目。其科目實與預算一致。各區之每季計算書及總局報部之計算書。均將預算數列入。與實收實支數比較。

以上所述。乃郵政複式簿記之大概情形及其優點。均能表現於管理局、供應處、總局及全體之四種會計中。茲再將此四種會計之內容。略述一斑如下。（詳見立信會計季刊第二卷第三期第四期拙著中華郵政會計制度）

十 管理局會計

管理局之簿記辦法。即照上述者辦理。所用帳名甚多。不必細述。其結帳有月結、季結、年結之分。均包括其所轄各局之收支在內。月結後造財務月報表。寄總局及聯合會計處。季結將三個月之數相加。造每季收支計算書兩卷。卷一為郵政部份。寄呈郵政總局。卷二為儲匯部份。寄呈儲匯總局。計算書之外。復有他種表件。繁不細述。每月及每季所報之財務月報及計算書。其不同之點。在月報表示各帳結數。而營業收支祇有總數。計算書則詳於營業收支。細列其項目節。年結後造財務年報。郵政營業報告及儲匯營業報告。分呈兩總局。

十一 供應處會計

供應處之簿記辦法。亦係照上述者辦理。但除現金帳外。其物品帳尤為重要。其所登記之物品。皆郵政之資產也。物品帳分甲乙兩種。甲種登記原料品。乙種登記購入品及該處自製品。分為出賣品、消耗品、資本品三類。收入物品時。記入物品帳借方。付出時記入貸方。物品之運載包裝稅項等項。記入物品帳各該物品所屬各科目借方。原料品發出供製造時。則在甲種物品帳貸方登列。並登入乙種物品帳借方。如原料供消耗之用。則照消耗品辦法辦理。出賣品及消耗品發給管理局時。則失却資產之地位。應在物品帳內除去此數。而進於營業帳。資本品發與管理局時。仍屬郵政資產。不過轉入管理局之營造及產業帳。供應處於物品帳之外。尚設有各種物品登記簿為補助簿。每年須將各物品盤查一次。

與各登記簿核對。如登記簿因而有改正。則物品帳亦應改正。但此種改正。應先經總局批准。其物品帳與用款帳之劃分。及其處理法。亦會計上之正當辦法也。

十一 總局會計

總局簿記辦法。亦係照上述者辦理。在全體會計視總局會計之地位。亦等於一管理局或供應處。印刷郵票帳及產業拆舊帳。乃總局所特有。郵政損益帳、營業盈餘支配帳、留備資產用金帳、地方政府協款帳、及郵政資金帳等。皆屬於總局。嗣改歸聯合會計處辦理。

十二 全體會計

郵政全體會計。昔歸總局辦理。聯合會計處成立後。即改歸該處。其辦法大致每月根據各處所送財務月報。登入財務月報總登。以得出全體郵政及儲匯之數目。再據此製成郵政及儲匯全部聯合貸借對照表。然後將其中屬於郵政及儲匯者分析之。分別造成郵政全體貸借對照表及儲匯全體貸借對照表。故郵政全體會計之數字。非從總局及各區之數集合相加而得。乃由郵政及儲匯聯合之總數內分出者。該處又設有每季計算書總登。將各處所報收支計算書內列記之數登入。得全體郵政及儲匯之數。然後據以分別編造郵政總局暨各郵區收支計算書及儲匯總局暨各郵區各分局收支計算書。連同每季末一月之聯合貸借對照表及郵政貸借對照表及儲匯貸借對照表。呈由兩總局局長署

名蓋章。呈交通部。願其郵政及儲匯帳款之所以先聯合而後分析者。全由於各郵區之兼辦儲金及匯兌。若不先將郵政與儲匯帳款分而為二。則不能分造一區之郵政及儲匯兩貸借對照表。故此種辦法。亦有可資研究之餘地。

以上各節所述。多係郵政會計之優點。而其中亦有尙應研究者。茲更就個人之觀察。述其應改良之點如下。前云郵政會計所表示之盈虧是否十分正確。固屬問題。茲所研究之應改良各點。亦正與其盈虧之計算有關也。

十四 折舊

郵政折舊每年度列十萬元或二十萬元。不知其標準如何。惟其數額有似會計學上之所謂綜合折舊。然此種折舊法用者極鮮。因其計算不易。測量不確。與事實之距離過遠也。在郵政方面。始不過從財政上着眼。任意列具一數。惟不欲使其過多。以免營業支出總數過大。但查郵政資產。即該局所謂產業、傢具、裝修、車輛等等。在二十年度末共有一千六百七十萬餘元。而其所列折舊數。僅等於資產價值百分之一強或弱。茲假令房屋壽命以五十年計。則每年應列百分之二。傢具以十年計。應列百分之十。故其所列之數未免過少。如比較精密計算而定一標準之數。則必較多。結果所計虧折應必增大。

十五 郵遞航空經費

郵務工會及郵務職工會向政府要求鞏固郵基時所爭者。郵政之不應津貼航空。亦其一端也。蓋郵政營業支出內既列有航空包運費。則按照郵政與航空公司所訂之約。其應付運費業已列支。自不應再列航空郵遞經費。實則此種經費係撥交交通部。由部用以撥充航空公司股本者。在財政上因郵政與航空同屬部轄之交通事業。且航空尤重在郵遞。故挹彼注此。當無不可。如在郵政未獲利時。亦曾以海關墊款及部撥款維持也。惟就會計學上言之。似應從營業盈餘內分配。而不應列入營業支出。如不敷分配或無盈餘。不得已而須支出。亦應作為借墊款出帳。蓋若將其自營業支出內剔除。則郵政實在之虧折。應略為減少也。

附註 (十四)(十五)兩項。在交通雜誌二卷一期拙作郵政會計之批評內研究較詳。可參看。

十六 建築費

郵政建築房屋。皆列入營造及產業帳屋地一欄內。在預決算計算書內均作資本支出。惟造一薩家灣一房屋之款。乃以十九年度預算營業支出之預備費八十萬元開支之。其後雖亦轉入營造及產業帳。然在十九年度計算盈虧時。此項預備費。亦在營業支出之內。實已誤算資本支出為營業支出。但如剔除此數。則實在之虧折亦應減少也。

以上各節。皆就一時思想所及。拉雜言之。當有未盡及不當之點。惟高明有以指教之。

中華書局發售 兩大預約

影印清初殿 版銅活字印 古今圖書集成

預約日期 本年四月起至九月

底截止。

全書冊數 用三開大本，將原書九

集合一業影印，分訂八百冊。

預約售價 全書定價八百元，預約

一次繳款者四百元，分八次繳款

者四百四十元。(第一次繳九十元

，以後每三個月繳一次，每次繳五

十元。繳第二次款，取第一次書，

以此類推)凡在六月底以前預約一

次繳款者，只收三百八十元。

出書日期 自本年秋季起，每三個

月出書一百冊，分兩年出齊。

印刷用紙 用特種連史紙精印，各

書均加印書根。

郵費 除向上海總店取書者外

書，無論直接郵寄或向分局經理處取

書，均加收郵費二十三元，須一次

繳清。(指國內「除新疆蒙古等」及

日本朝鮮)

箱 書箱六只，排列三座，

連座價洋五十元，須一次繳清。用

否聽便。(書箱不能郵寄)

重印 聚珍做宋版 五開大本 四部備要

預約日期 展期至六月底截止。

全書冊數 全書三百五十一種，都

一萬一千三百零五卷，分訂二千五

百冊。

預約售價 全書定價一千二百元，

預約一次繳六百元。另訂分組預

約及分期繳款辦法，詳見樣本。

出書日期 自本年秋季起，陸續出

版，每季出書約二百餘冊，兩年半

全部出齊。

印刷用紙 用特種連史紙精印，各

書均加印書根。

郵費 除向上海總店取書者外

書，無論直接郵寄或向分局經理處取

書，均加收郵費四十元，須一次繳

清。(指國內「除新疆蒙古等」及日

本朝鮮)

箱 書箱十只，排列五座，

連座價洋八十元，須一次繳清。用

否聽便。(書箱不能郵寄)

[寄即索承法辦細詳有載本樣張樣印另]

商務印書館發行

日用百科全書 重編

在各方面的應用

圖書館

就普通應用而言，本書一冊足抵他項專科參考書數十種。對於圖書館及民衆教育館，此為最基本的、最經濟的參考書。

家庭

本書於家庭、醫藥衛生、音樂娛樂、應用文件……各項，均闡有專編。家庭備本書一部，於現代生活必具之基本智識，可以取用不盡。

學校

內分依學科分爲三十編，每編各成一體系，分明材料新穎之參考書。教師採取補充教材，學生課外流覽，均極適宜。

機關團體

書中包括政法、經濟、交通、文書……各方面之必要參考資料，及許多新調查、與新統計。辦公室中得此一編，有檢即得，可無旁求。

內容澈底改編取材至最近爲止

六開本 布面精裝二冊 約四千頁 定價七元 郵費五角

預約四元五角 五月十五日止

◀本樣閱贈▶

五月底出書

成本會計鳥瞰

沈宗範

一 成本會計之重要

吾國地廣人稀。產業落後。復因資本與人材之缺乏及帝國主義者經濟上之侵略。經濟之凋弊。難以筆述。自九一八事件發生以來。各地工商業之倒閉者。不計其數。報載上海大多商業。因營業蕭條。祇得以廉價之法。維持其殘局。經濟界前途之慘落如何。可以想見。

細察吾國工商業之落伍。其原因至繁且複。愚意會計制度之不良。亦為其中之主因。例如同業間競爭劇烈之際。各業無不將貨品削價廉售。最後因成本之缺少正確計算。致使售價低於成本。如此而欲謀其營業之發達。自屬疑問。他如工廠中管理之不良。生產事業之無法選擇。及生產方法之難以改進等。皆與會計制度之優劣。有直接或間接之關係。

成本會計之目的。在於計算生產產品之總成本 (Cost of production) 各生產之單位成本 (Unit Cost) 及因製造生產所經各部之各部成本 (Departmental Cost) 等。故決定生產品售價之條件雖多。如全社會生產品之多少。消費者購買力之高低。及貨幣數量之多少等。皆與售價之決定有相當關係。但成本會計。可謂用以決定售價標準中之最重要者。

如生產品之售價得依成本之高低而定。則各業間無限制之競爭可以避免。蓋有精細之成本會計後。生產品之售價決不至較其成本為低。（各國之實行傾銷政策者 Dumping Policy 自屬例外。）故直接使各業免受損失。間接使全體工商業不致因盲目之競爭而倒閉。他如在同一工廠內。製造種種不同之生產品。若無完善之成本會計。自難辨別何種生產較為有利。有時因購買及銷售方法之混雜。使生產中之本屬有利可圖者。亦因其他生產之損失。而為所連累。卒至於無法整理。頻於倒閉。豈非可惜。然若有善良之成本會計。使各種生產品之成本若干。售價若干。損益如何等。均有詳細之分析。則經營者得據此而選擇其生產之種類。將損失之生產。極力免除。有利之生產。盡量擴充。則欲轉使損失者一躍而為盈利者。未始匪易。可知成本會計之于工商業。實猶南針之于航海者。關係甚鉅。

其次製造工程繁複之工廠。因分工愈細。各生產品所經過之程序愈多。於是在過程中。常不免有一部分人工或原料。陷於浪費。對於此等原料或人工之浪費。必須有完善之成本會計。方可指明其因果之由來。由來既明。即不難盡力改良。以免除浪費。

無論何種工商業。欲求其結果良好。必須有百分之百之效率（Efficiency）然此理想中之效率。勢難見諸事實。實際上欲知各工人。各生產部份。各機器。或各工廠全部之效率如何。必須與往日或互相對待之各工人。各生產部份。各機器。或各工廠全部之效率相比較。方可推測。精細之成本會計制度。即

所以使此等比較事實便于舉行者也。蓋由成本會計所記載之各種過去事實。即為與現在事實相較之根據。此種根據。吾人名之曰標準 (Standard) 若現在之效率。不及預定之標準。即可知生產過程中。必有若干實物與時間。陷於浪費或損失。否則現在之效率。如能較高於預定之標準。即可另定新標準。作為比較將來之根據。此即利用成本會計。以改良生產方法之大要也。

吾國工商業所用之會計制度。大都簡而不全。對於存貨一項。素乏詳細記載。待至年度結束或其他結賬時。必須逐一檢點。方可查明。冗煩殊甚。且因平時對於存貨數量。無從隨時查明。因而發生舞弊情事者。亦在所不免。其實存貨記錄之重要。恰與現金無異。現金與存貨之性質。本屬同為流動資產之一。所不同者惟形式而已。現金既需有嚴密之會計。貨物何獨不然。但貨物之轉帳記載。非若現金之簡單。故非普通會計所能成其事。必須運用適當之成本會計。蓋成本會計中之各種補助總賬。如原料總賬、在製品總賬、既成品總賬等。對於各種原料 (Material) 在製品 (Goods in Process) 及既成品 (Finished goods) 等之出入數量及餘額。均有詳細記錄。記賬者即可根據各總賬。隨時報告各種存貨之數額。此種整理存貨之方法。會計學上名之曰「永續盤存」(Perpetual Inventory) 其效用至廣。略舉之如后。

(一) 存貨數額既可隨時決定。則隨時可編造資產負債對照表及損益表。不必實際檢點。

(二)若無良好之成本會計制度。則存貨多寡。無從隨時查明。對於購買上多有不便。蓋若購買過多。勢必久藏不用。無形中足以抬高生產品之成本(固定費用)。反之過少。勢必供不應需。難免工場停頓。無形中招蒙損失。但如有良好之成本會計制度。而施行永續盤存。則此種弊病。當可免除。

(三)根據上項解釋。可知施行永續盤存之結果。更可使工廠能以小額資本從事生產。而減輕其成本中之固定費用。

(四)永續盤存之最大效用。在能使工廠之總務方面。得隨時與工場方面有密切之連絡。而便於管理。

綜上所述。可知成本會計之效用至廣。為謀一國之經濟充裕計。為發展工商業之前途計。無不有賴于此。

二 成本會計中之主要記錄

成本會計中之記錄。常較其他會計為繁複。初學或開始採用時。往往有無從着手之慨。普通總帳與成本記錄之互相牽制。尤易于混雜。茲將愚見所知之較為重要者。概述如后。

(一)當收到原料而存入倉庫時。其原始簿記 (Books of original entry) 為憑單登記簿 (Voucher Register)。普通總帳中之記錄。應根據核准之發票。記作「借」原料(貸)應付賬。同時

成本記錄中之原料總帳。當根據原料收到報告表 (Receiving Report) 記入各原料帳之收入欄。

(二) 當收到原料而直接使用時。普通總帳之記錄。爲「(借)在製品……原料(貸)應付帳」成本記錄中之成本總帳。應根據原料收到報告表。記入某項製造定單帳之原料成本欄。

(三) 當收到原料作爲間接費用時。普通總帳中之記錄。爲「(借)間接費(貸)應付帳」成本記錄中之間接費分類帳。應根據原料收到報告表。記入各間接費分戶帳之借方。

(四) 當管理費用及銷售費用之應支時。普通總帳中。應作「(借)管理費及銷售費(貸)應付帳」之記錄。成本記錄中之間接費分戶帳。應根據成本摘錄 (Cost Memo) 記入其借方。

(五) 由倉庫將原料退回賣主時。其原始簿記爲分錄簿 (Journal) 普通總帳中之記錄。應根據借方摘錄 (Debit Memo) 記作「(借)應付帳(貸)現金」成本記錄中之原料總帳。應根據退貨運輸單 (Return shipping order) 記入各原料帳戶之支出欄。

(六) 償還各種欠帳時。其原始簿記爲現金簿。普通總帳之記錄。應根據付款憑單。記作「(借)應付帳(貸)現金」。

(七) 由倉庫付出原料供給製造時。普通總帳中之記錄。應根據原料使用總括記錄 (Summary

of materials used) 記作「(借)在製品……原料(貸)原料」成本記錄中之成本總帳及原料總帳。應根據原料出棧請求單記入成本總帳某項製造定單帳之原料成本欄。及原料總帳各原料帳之支出欄。

(八)由倉庫付出原料作為間接費用時。普通總帳中之記錄為「(借)原料(貸)原料」成本記錄中之間接費分戶帳。及原料總帳之各帳。應互相作借貸之記錄。

(九)存貨之整理——當檢查存貨後。如實際存貨額較帳冊上者為少。即表示損失。普通總帳中之記錄為「(借)原料(貸)原料」成本記錄。應根據檢查報告。記入間接費分戶帳之借方及原料總帳之支出欄。反之若帳面上之存貨額較實際為多。當將上列之記錄反記之。

(十)由工場將原料退回倉庫時。普通總帳中之記錄。應根據原料退回總括記錄。(Summary of material Returned) 記作

(借) 原料

(貸) 在製品……原料

原料

成本記錄中之原料總帳及成本總帳等。應根據原料退回報告表。記入原料總帳各戶之收入欄。成本總帳某項製造定單帳之原料成本欄及間接費分戶帳之貸方。

(十一)將殘餘原料 (Scrap material) 放入倉庫時。其普通總帳中之記錄與原料由工場退回倉庫時之記錄無異。成本記錄中。應根據殘餘物報告表。作第十項同樣之各種記載。

(十二)損壞工事 (Spoiled Work) 中之原料成本。當根據損壞工事總括記錄記載之。普通總帳中之記錄。為

(借) 原料(殘餘價值) (貸) 在製品……原料(原本)

間接費(原本減殘餘價值)

其成本記錄。應根據損壞工事報告表。記入原料總帳各戶之收入欄及間接費分戶帳之借方。與成本總帳中某項製造定單帳某原料成本欄。惟應作貸方記錄。

(十三)損壞工事中之工資成本。亦當依損壞工事總括記錄記載之。普通總帳中之記錄。為「(借)間接費(貸)在製品……工資」成本記錄中間接費分戶帳之借方。及成本總帳中某項製造定單帳工資成本欄之貸方。應同時記錄之。

(十四)損壞工事中之間接費。亦應記錄。在普通總帳中。為「(借)間接費(貸)在製品……間接費」。成本記錄中間接費分戶帳之借方。及成本總帳中某項製造定單帳間接費欄之貸方。應作同數之記錄。

(十五)當一部份製品完成時。普通總帳之記錄。應根據產品成本總括記錄。記作

(借) 既成品

(貸) 在製品……原料

在製品……工資

在製品……間接費

成本記錄中。應根據既成之製造定單或成本摘錄。記入既成品總帳 (Finished Parts Ledger)。

(15) 之收入欄。及成本總帳中某項製造定單帳之貸方。

(十六)將一部份既成之製品製造其他製品時。在普通總帳中。應根據既成品成本總括記錄。記

作「(借)在製品……原料(貸)既成品」成本記錄中。應根據存貨出棧請求單。記入某項製造定單帳

之原料成本欄。及既成品總帳之支出欄。

(十七)應付工資時。在普通總帳中。應根據薪工憑單。記作「(借)應付工資 (Wages Accrued)

(貸)薪金」成本記錄中。應根據記時日報表記載成本總帳中某項製造定單帳或間接費分戶帳

之工資成本欄。

(十八)支付工資時。其原始簿記為現金帳。普通總帳中之記錄。與上述第六項同。

(十九)對於固定費用中之保險費及租稅等。應在普通總帳中。根據固定費用分析表。記作「(借)

（間接費）貸）業務及製造。成本記錄中。應根據成本摘錄。記入間接費分戶帳之借方。

（廿）當分配工資成本時。在普通總帳中。應根據工資摘錄。記作

（借）在製品……工資
（貸）應付工資

間接費

（廿一）記載固定費用之折舊時。應依照上項固定費之記法。記入普通總帳中。其記錄為

（借）間接費
（貸）折舊費

銷售及管理費

成本記錄中。應根據成本摘錄。記入間接費分戶帳及銷售管理等費分戶帳之借方。同時以同數記入機件器具總帳中各戶之折舊欄。

（廿二）分配間接費而將間接費轉入業務及製造等部時。在普通總帳中。應根據間接費總括記錄。記作

（借）業務部費用
製造部費用
（貸）間接費

（廿三）分配業務部費用于各製造部份時。在普通總帳中。應根據業務部費用分析表。記作（借）

(廿三) 普通總帳(貸) 應收帳(借) 應收帳(貸) 應收帳(借) 成本記錄中。應根據業務費用分配表。就製造部間接費用分戶帳及業務部間接費用分戶帳。作相互之借貸記錄。

(廿四) 當製造費分配于各種製品時。應將分配之數。根據製造費用分析表記入普通總帳中。其記錄為「(借) 在製品…… 應收帳(貸) 普通總帳(貸) 普通總帳(借)」。成本記錄中。應根據各部預定之標準率。記入成本總帳各製造定單帳之間接費用欄。

(廿五) 製品完成後。普通總帳應根據既成品成本總括記錄。記作

(借)	既成品	(貸)	在製品……原料
			在製品……工資
			在製品……應收帳

成本記錄中。應根據既成品報告表。記入既成品各帳之借方。及成本總帳中已完成各製造定單帳之貸方。

(廿六) 出售既成品時。其原始簿記為銷售登記簿。普通總帳中。應根據銷售登記簿。記作「(借) 應收帳(貸) 銷售」

(廿七) 出售既成品中之成本額。應根據既成品銷售成本總括記錄。記入普通總帳。其記錄為「(

(廿七) 既成品銷售成本(貸)既成品」成本記錄中。應記入既成品總帳各分戶帳之支出欄。

(廿八) 分配銷售及管理費用時。應根據銷售及管理費用分析表。記入普通總帳。其記錄為「(廿八) 銷售及管理費用(貸)銷售及管理費用」成本記錄中。應根據成本摘記或預定之標準率。記其費用額於各製造定單帳之銷售及管理費用欄。

(廿九) 銷售品退回時。其原始簿記為銷售退回登記簿。普通總帳中。應根據銷售退回報告表。記作「(廿九) 銷售退回(貸)應收帳」

(卅) 銷售品退回中之成本額。應根據銷售退回成本總括記錄。記入普通總帳中。其記錄為「(卅) 既成品(貸)既成品銷售成本」成本記錄中。應根據銷售退回摘錄。記入既成品總帳各戶之收入欄。

上列各種交易發生時。如涉及成本者。必致普通總帳與成本記錄同受影響。故必須同時記錄。以收相互牽制之效。記錄各交易之原始帳簿。大多為分錄簿(如上列七至十六十九至廿五及廿七廿八三十等項)。其餘有應用憑單登記簿者(如上列一至四項及十七項)。有應用現金簿或其他特種帳簿者。記載普通總帳之根據。亦各有不同。有應用核准之發票者(如一至四項)。有應用原料使用總括記錄者(如十二至十四項)。有應用損壞工事及其他總括記錄者。由此可知各交易之原始帳簿及記錄根據。莫不因交易之性質而不同。記錄前自宜詳為區別。

三 成本會計中之特種賬戶及總賬

成本會計與其他會計。在原理上可謂毫無差別。惟手續上則略有不同。試按下述定義以明之。

按成本會計之定義。可分廣狹二義。廣言之。凡記載無論何種營業成本 (Operating Cost) 之方法。均可謂之成本會計。狹言之。則成本會計為記載工廠中生產成本 (Production Cost) 之方法。若根據廣義之解釋。則無論何種企業所用之會計。咸稱之曰成本會計。亦未嘗不可。成本會計與其他會計區別之不易。可以想見。

少數會計學家。常將商業會計與成本會計相比較。指明兩者間不同之處。彼等以為商業會計普通總賬中賬戶之分類。重在各種支出之種類 (Kinds of Expenditure) 如房租、薪工、捐稅等。而成本會計普通總賬中賬戶之分類。乃有趨於分部 (Departmentalization) 之傾向。一切支出。常依照各部分列之。但此種分類之不同。並非成本會計與商業會計之根本不同點。茲為明瞭成本會計之內容起見。請先述其中所有之特種賬戶。

(一) 原料賬戶 (Material a/c) 此賬為記載原料收支之用。當原料收入時。應將原料之買價及因購買原料而必需之種種直接費用。如運費、車力、捐稅等。記入此賬之借方。其後工場以原料出棧請求單提取原料時。當將出棧之原料價值。記入此賬之貸方。他如由工場退回之原料。亦當記其原價。

于此賬之借方。借貸相抵後之餘額。即表示當時在堆棧中所有之原料額。

(二)工資賬戶(Labor Cost a/c) 工場中所發生之種種直接工資及間接工資。應記入此賬之借方。當直接工資分配于各種製品或製造定單時。及間接工資轉入間接費賬戶時。應記入此賬之貸方。借貸兩方相抵之餘額。即表示尙未分配之工資額。但爲便于分配計。得將直接工資與間接工資分立二賬。

(三)間接費賬戶(Burden or manufacturing Expense a/c) 一定期內之各種間接費用。如間接原料、間接工資及其他費用等。均當記入此賬之借方。其貸方則記載分配于各種製品或製造定單時之金額。借貸兩方相抵後之借方餘額。即表示未經分配之費用。反之貸方餘額。表示費用之分配額已超過于實際支出額。關於此種差額之處理方法。會計學家意見不一。有主張應轉入本期之損益賬中者。亦有主張應繼續轉入下期者。究應如何處理。當視當時之情形如何。及數目之大小而定。

(四)在製品賬戶(Goods in Process a/c) 因製造製品而用去之各種原料工資及間接費。均應記入此賬之借方。換言之。此賬借方之總數。即表示一定期內之生產費用總額。既成品及製成副產品之成本。應記入此賬之貸方。使此賬借貸相抵後之餘額。即表示正在製造中之製品成本額。有時爲便於分析在製品中各種成本之數額起見。得將此賬分爲三帳(一)在製品——原料(二)在製品

——工資(三)在製品——間接費。

(五)既成品賬戶(Finished goods a/c) 此賬以記載既成品之收支及其餘額為目的。當各種製品完成時。應將其成本額由在製品賬之貸方。轉入此賬之借方。有時由主顧因貨物不合而退回時。亦當記入此賬之借方。其貸方則記載製品出售時之成本額。借貸兩方相抵後之餘額。即表示既成品在堆棧中之存貨額。

有時為記錄詳明起見。得將上述各賬先依各部而分立賬戶。然後再由各部賬戶計算各種製品或製造定單之成本。如此設計。則手續固繁。然算得之成本。必較更為詳細。

成本會計中之特種賬戶。大致已如上述。其次應討論者。為各種特種總賬。特種總賬之效用。在於補助上述種種特種賬戶之不足。其最重要者。有下列數種。

(1)原料總賬(Stores Ledger) 記載各種原料之收支及餘額者。為上述普通總賬中之原料賬戶。但原料之種類繁多。欲求各種原料各有詳細之記錄。非另設原料總賬為之補助不可。在此補助帳中。可將各種原料之收支及餘額分別記載。如原料賬戶過多時。更可酌用卡片式(Card system)或活頁式。

(二)成本總賬(Cost Ledger or Cost Record) 普通總賬中之在製品賬戶。係用以記載

一定期期內全部在製品之成本總額者。至于各種製品或各種製造定單之單位成本。必須藉成本總賬之分析。方可明瞭。蓋在成本總賬中。可將各種製品或各製造定單逐一分立賬戶。在每一賬戶中。各分原料、工資、及間接費三欄。隨時將用去之原料記入各該賬戶之原料欄。工資記入工資欄。應提之間接費記入間接費欄。及至某種製品或某號製造定單完成後。即可知其所需之總成本為若干。若合全體製品或全部製造定單之成本總額計算。即應與普通總賬中在製品賬戶之借方數額相等。使普通總賬中之在製品賬戶。得以統轄成本總賬內之全體賬戶。而成本總賬內之各賬戶。得分別表示各種在製品之成本內容。彼此相互關連。使記錄詳明。不致錯誤。

(三) 既成品總賬 (Finished goods Ledger) 既成品總賬。為分別記載各種既成品之補助總賬。使各種既成品之收支及餘額。各有詳細記錄。故此賬之效用。在于補助普通總賬中既成品賬戶之不足。其關係與性質。與原料總賬之對於普通總賬中原料賬戶者無異。恕不贅述。

(四) 機件器具總賬 (Machine & Tools Ledger) 凡施行成本會計制度之工廠或商店。其規模必較宏大。所用之機件及器具。必較繁多。如欲使各種機件及器具。各有詳細記錄。自非普通總賬所能奏效。蓋普通總賬中之機件器具賬戶。不過記載機件器具之全體價值而已。至其詳細情形。必須另立機件器具總賬。將各種機件及各種器具分別記載。方可明瞭。例如購入某種機件或器具時。應

記入某機件或某器具賬之借方。待該機件廢棄時。或該器具使用時。應記入該機件或器具賬之貸方。其他關於各機件或器具之拆舊等。亦須分別記錄。以免混什。

(五)工場總賬(Factory Ledger) 上述各種用補助總賬補助普通總賬賬戶之方法。只能在製造公司之各部同在一地。且其範圍較小時適用之。若規模較大。製造部與總務部及營業部等相隔遙遠。則上述方法。勢難適用。故必另立工場總賬以爲統制。工場總賬中之賬戶。專爲記載製造上之種種過程而設。與公司之普通總賬。不生影響。蓋普通總賬中所設之工場賬戶。與工場總賬中所設之總賬戶互相對立。普通總賬中工場賬戶之借貸。却與工場總賬中總賬戶之借貸相反。例如將原料、工資、間接費等。作爲製品之成本時。在普通總賬中。應記爲借——工場賬戶。貸——原料、工資及間接費。而在工場總賬中。則應記爲借——原料、工資、間接費。貸——總賬戶。又如既成品送出工場時。普通賬中之記錄爲借——既成品。貸——工場賬戶。而工場總賬中之記錄。却爲借——總賬戶。貸——既成品。由此可知普通總賬中之工場賬戶。可以統轄工場中之一切賬戶。凡工場中之種種活動。亦得由此賬而管束之。同時工場中之各賬戶。對於工場中之活動。均有詳細記載。且不必求助于普通總賬。而得編製工場之獨立試算表。有人稱工場總賬爲獨立平均總賬(Self-Balancing Ledger)即以此。

他如間接費分類總賬及工資總賬等。皆屬成本會計中特有之總賬。但賬名雖異。而其互相間牽

制之原理則一也。

四 結論

成本會計之繁複。人所共知。但各種賬戶及總賬之設置與夫記錄之繁簡。全依營業範圍之大小而定。有時因營業範圍較小。所需報告材料較少。則各種賬冊及記錄。必可略簡。反之。營業之範圍宏大。而需要種種詳細之報告。則其所用賬冊。自必因此增加。而日常記錄。亦必因此加繁。吾人欲對於無限繁複之賬冊與記錄。作簡單而明晰之敘述。自非易事。且因篇幅有限。勢難逐一羅列。敘述無遺。故惟有擇其比較重要者作簡略之探討。遺漏之處。在所難免。望海內賢碩有以指正之。

中國經濟

第二卷 第四期
四月一日出版

對於能力本位制的一個考察……張志澄	白銀問題與中國……張一凡	美國之提高銀價……許竟明	美國提高銀價之意義影響及其對策……尤保耕	中國金融資本的特殊性……趙惠謨	世界經濟恢復之診斷……謝勁健	經濟危機的性質之改變與資本主義總危機之更尖銳化……無弓譯
金集團之崩潰及其影響……張白衣	所得稅問題……邵德厚	隋唐經濟史研究……華芷孫	宋元時代佃戶的研究(續第二期)劉剛譯	土地問題的理論與實踐之研究……張覺人	東北鐵路競爭過程及其經濟價值的解剖……喬軒	經濟資料
關於最近美國提高銀價問題的各種意見……張漢						

南京中山路
保泰街口六
零四號中國
經濟研究所
主編發行南
京太平路二
四八號現代
書局總代銷
定價全年二
元半年一元
一角每册二
角郵費代價
以九折扣

江南製紙股份有限公司

發明蘆
葦製紙
政府特
准免稅

事務所

上海電話一七七一號
愛多亞路三二五號
掛號

總廠

上海電話一七七一號
曹家渡光復路九號

分廠

京滬綏高資增課洲

福祿商標

重要出品

江南連史紙
江南毛邊紙
江南海月紙
江南玉扣紙
江南重貢紙

於子女誕生時

存洋叁百五拾五元叁角叁分

幼中起至大學畢業之教育

費用均有着落

教育儲金

詳章備索

湯鎮廷資移存教育儲金

一勞永逸

儲資公質移存教育儲金

永留紀念

上海網業銀行儲蓄部

三馬路
六四號

補血聖品 自來血

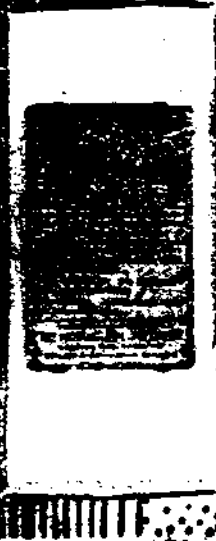
血份虧損不僅影響全身體力即而患疾病如脾
胃不佳心神虛弱失眠頭
暈眼花腎虧精枯以及一
切癆損等；其起端莫不
基於血虧之故是以補血
實為強身健體却病療虛
之聖道。

人造自來血乃補血品中
至靈之劑經中西醫師
之證明及社會醫藥者所
公認故凡患血份不足面
黃肌瘦並有上述諸症者
以及婦女之血虧肝旺月
經稀淡腰痠背痛經於受
孕後竟產弱多病者每
調服確有不可思議效力

上海五洲大藥房發行

本外埠各藥房均有

大瓶二元
小瓶一元



西 湖
毛 巾
是 美 麗 的 西
子 湖 縮 影
是 毛 巾 界 絢
爛 的 明 星

西 湖 像 鏡 子 一 樣 明 亮 如 洗 湖 水 平 靜 似 鏡 子 一 樣 明 亮 如 洗 湖 水 平 靜 似 鏡 子 一 樣 明 亮 如 洗 湖 水 平 靜

三友實業社

定價每條三角

每打三元三角

東路浙江路南京上海門市部

製造原料之計價方法

夏 揆

(一)計價之必需

製品之單位成本 (Unit Cost) 吾人知其由三要素而構成。(一)原料、(二)人工、(三)間接費。原料爲製造期中需用之原料。其成本須按照原購價格減去商業與現金折扣。加以運費水脚等費用。方可攙算。普通工廠爲使資金流動及打算利息起見。對於製造期內需用之原料。常分批購入。惟市場之供需情形。隨時變動。價格時有漲落。雖係同一期內所購入之原料。而其價格往往不能劃一。故吾人當以標準方法。估定此種價格不同之原料。俾於計算製成品之單位成本時。得有滿意結果。

按原料價格之估計。普通均爲存料房管理員之職。當管理員收到請料單 (Material Requisition) 後。除照單發給原料外。應即選定下述各種方法中之一種。作爲標準。以計算該項原料之發出價格。發料時更須遵照下列二種原則。

- (1) 不同價之原料。以最先購入者。儘先發出。
- (2) 若應用原始價格法以計算者。則遇每次購入價格相同時。應仍以原來價格計算。

(二)計價之方法

(一)原始價格法 (Original Price method) 原始價格法為依照購入價格估計之計價法。其法於每次照上述原則發出原料後。仍各以其購入時之市場價格。記入置料賬之發出欄。故無論其發出之原料。係分數次購入。而價格高低不齊。記帳時儘不妨記作幾個價格。茲設例如下。

收入			原料甲			發出			
日期	次數	數量	單價	總價	日期	數量	次數	單價	總價
8.2	1	100	\$1.00	\$100.00	8.4	80	1	\$1.00	\$80.00
8.8	2	150	1.20	180.00	8.9	70-20	1	1.00	20.00
						—50	2	1.20	60.00
8.14	3	200	1.10	220.00	8.20	80	2	1.20	96.00

如前揭置料帳。假定原料價格中已將運費水脚等包括在內。茲於第一次發料時。自仍以第一次之原價記入置料賬之發出欄。迨至第二次發料時。第一次購入之原料。尚餘二十件。故若應發七十件。到按照次序。應先以此餘下之二十件發出。然後再從第二次購入之原料中。發五十件。斯時七十件原料中之二十件。應仍照第一次之購入價格記帳。餘五十件。則照第二次之購入價格記帳。如此順次而下。俟將第二次之原料發盡後。再發第三次所購入者。

應用原始價格法時。因其原料之發出價格。仍照購入時之原價記帳。故在製造時期終了時。可不經過整理 (Adjustment) 手續。而將期末存料之價格算出。殊為便利。普通應用原料數量較少之工廠。應用此法。已可滿意。

(二) 數量平均法 (Weighted Average Method) 按原料之購入價格。每次雖有不同。但事實上同種原料一經存入存料房。即行混雜。不能再行分別其購入時期之先後。故吾人必就各種不同之購入價格。求一平均數。以為發出原料之價格。是之謂平均價格法。平均法可分為二。一為數量平均法。一為直接平均法 (Straight Average Method)。

數量平均法者。將現存原料之數量除以各次購入原價之總值。得其每件之單位價格後。以此單價乘本次發出之數量。即為本次發出原料之總值。該單位價格。在下次原料未到時。不能有所變更。試舉例以明之。

收 入				原 料 甲				發 出			
日期	次 數	數 量	單 價	總 值	日期	次 數	數 量	單 價	總 值		
8.2	1	100	\$1.00	\$100.00	8.4	1	80	\$1.00	\$80.00		
8.8	2	150	1.20	180.00	8.9	1-2	70	1.18	82.60		
8.14	3	200	1.10	220.00	8.20	2	80	1.127	90.16		

如上例所示。當第一次發料時。第二次原料尚未到達。故單價仍為一元。第二次所發之七十件。係分兩次收到者。其中有每件一元者二十件。一元二角者一百五十件。平均而得每件一元一角八分。即為第二次之發料價格。至第三次發料時。第三次之原料已經到達。亦須平均在內。故第三次發料時之單價。應為一元一角二分七厘。 $(100 \times \$1.18 + 200 \times \$1.10) \div 300 = \$1.127$

用數量平均法。則在期末結賬時。可不必整理。是其長處。試以上例觀之。期末尚存原料二百二十件。每件一元一角二分七。則為二百四十七元九角四分。再驗借貸二方之差額為二百四十七元二角四分。二數相差極微。是以無須整理也。

(三)直接平均法 (Straight Average Method) 直接平均法之計算。係將本次所發數種不同之購買價格。用購買次數平均之。平均所得之數。即為本次發出原料之價格。茲仍以上例。應用直接平均法表示之。

收入				原料甲				發出			
日期	次數	數量	價格	總值	日期	次數	數量	價格	總值		
8.2	1	100	\$1.00	\$100.00	8.4	1	80	\$1.00	\$80.00		
8.8	2	150	1.20	180.00	8.8	1-2	70	1.10	77.00		
8.14	3	200	1.10	220.00	8.20	2	80	1.20	96.00		

照上例自八月二日至七日之原料價格仍爲一元。八日以後。卽爲一元與一元二角之平均數。計一元一角。第三次所發之原料。因尙爲第二次所購。故仍爲一元二角。

應用此法之結果。使賬簿上之金額。二方不能平衡。故在期末。須加整理。以上例言。借貸二方相差二百四十七元。期末存貨。按照一元一角五分計算。作爲移入下期之價格。則其總值爲二百五十三元。再以原購價格總值計之。應爲二百四十四元。故於整理時。應將上述二數之差。轉入損益賬。作爲損失或收益。

(四)市場價格法 (Market Price Method) 市場價格。常隨貨物之供需狀態而變動。故對於發出原料之計價。卽以市場價格爲標準。亦所以知該原料在當時之實際價值也。其法於每次發料時。將該項原料之當日市價。記入賬中。迨至期末。其存料仍以購入原價移至下期。再就借貸二方整理之。而將差額轉入損益賬。作爲損失或收益。茲仍照上例用市場價格法表示之如下。(見次頁)

經整理後計價溢出原價十三元。此十三元應視爲一種收益。轉入損益賬貸方。蓋因市價漲高所致也。

(借) 原料賬	\$13.00	(貸) 損益賬	\$13.00
---------	---------	---------	---------

應用市場價格法。可以測驗購料部之能力如何。蓋市價雖有漲落。但購料部如能先事預料。則公

司可於低價時先行購進。以備高價時應用。而免多所虧耗。此亦公司之一種無形收益也。

收入

原料甲

發出

日期	次數	數量	價格	總值	日期	次數	數量	價格	總值
8.2	1	100	\$1.00	\$100.00	8.4	1	80	\$1.05	\$84.00
8.8	2	150	1.20	180.00	8.9	1-2	70	1.10	77.00
8.14	3	200	1.10	220.00	8.20	2	80	1.35	108.00
8.31	整理項			13.00	8.31	差額	220	1.10	244.00
				\$513.00					\$513.00

(五)標準價格法 (Standard Price Method) 標準價格法。即在每一製造期間開始時。先

行決定一公平之價格。凡本期內發出之原料。悉以斯價為標準。記入賬中。惟至期末。仍應將借貸二方加以整理。期末存貨亦仍以此標準價格移入下期。借貸差數仍行轉入損益賬之借方或貸方。作為損益。茲仍照上例用標準價格法表示如下。

應用此法。手續最簡。若在某一期內原料價格。果無巨大漲落。則用之最宜。惜期末終不能免除整理手續。是其缺點。

收入 原料甲 發出

日期	次數	數量	價格	總值	日期	次數	數量	價格	總值
8.2	1	100	\$1.00	\$100.00	8.4	1	80	\$1.10	\$ 88.00
8.8	2	150	1.20	180.00	8.9	1—2	70	1.10	77.00
8.14	3	200	1.10	220.00	8.20	2	80	1.10	88.00
					8.31	差額	220	1.10	242.00
				\$500.00		整理			5.00
									\$500.00

(三) 結論

原料之計價方法。最通用者惟上述五種。若以應用狀況而論。則當首推原始價格法。為最普遍。蓋因其簡便易行也。至於其他四種。亦各有其長處。以手續言。直接平均法、標準價格法及市場價格法。均須於期末經過整理。而數量平均法。則計算稍厭繁複。實用時苟欲求其便利而適宜。均當審察製造情形及原料性質。而後慎重決定。要不能一概而論也。

東方



年紅電光公司

電話

三五五八三九五

事務所
製造廠
上海靜安寺路四〇七號

●成績一斑！	精製各種年紅	電光廣告燈承	辦本外埠商號	公司年紅工程	不下二千餘家
優點	省美觀	耐用	廉價		

廣泰興

玻璃廠



設計新穎
質料純潔

本廠專三十
年經驗
務于
燈泡界
電料界
年紅界

廠設上海
開北寶興路

審計制度論

蔣明祺

上篇 引論

我國政治。急需整理。年來政府之設施。雖猶多未能止於至善。然較之往昔之漫不經意毫無辦法者。不能不謂爲進步。學術界之研究與發表。亦較過去爲精勤。殊爲良好之現象。蓋有設施之決心。則進步雖鮮。成效終視。無研討之興趣。則事例之拙劣者無由湔除。方策之完美者難以表見也。

唯是審計制度方面。在修正法規未經頒佈以前。殊有研究之價值。而學術界發表之論著。多附見於各出版物。或敘述簡單。或例證陳腐。欲求整個之觀念。必費甚多之時間與精力。筆者茲以業務上之便利。與研究上之興趣。特爲蒐輯各家論著及現行法規。採集其精要。補正其闕誤。草爲是篇。雖其大部。述而不作。要於讀者。不無小補耳。

其關於審計制度之理論。列爲上篇。以機關、人員、工作、銓次之。其關於審計制度之實際。列爲下篇。以過去、現在、將來敘述之。

(一) 審計機關

甲、審計機關之重要 事業之建設。政治之推行。胥以經濟爲基礎。亦必有出納之手續。其所董

理。有適當之處置。與明確之報告。則其信譽必愈隆。其功效爲易立。使於其過程。遭貪污者之侵蝕。經狂妄者之浪費。則私囊有一文之中飽。卽政府受一文之損失。資力有一分之虛糜。亦卽事業少一分之力。量。是故國家計政。亦猶之市廛企業。必爲財務上之監督。設立審計機關。務求收入與支出平衡。且確依預算之標準。合於經濟的原則。至使數字之正確。報表之精明。公家資產之安全。經辦人員之廉潔。其餘事也。苟無審計機關。則如載無舵之舟。泛汪洋之海。危險可知已。

乙、審計機關之地位 國家計政之監督。總當涉及三方面。卽財務立法監督財務行政監督與財務司法監督是也。財務立法監督之職權。通常由國會行使之。不特制定關於計政之法規。亦且裁決收支之標準。財務行政監督之職權。通常由財政部行使之。求其依據法規及預算執行出納保管等事務。財務司法監督之職權。通常由審計機關行使之。所以監督行政之設施。推行立法之標準者。必以全力赴之。是故財務司法監督。當與立法行政兩權。賦有同等之地位。然攷各國現制。有併其職權於國會者。有列其組織於財政部者。雖輒近多有改絃易轍之企圖。而過去未有獨立之地位。實乃顯然。爲遺憾焉。

唯在我國。因有五權憲法之創設。審計機關當然隸屬於行使彈劾權之監察院。其地位實與其他四權爲平等。其組織亦爲完備而獨立。較之各國。爲有過之無不及。

丙、審計機關之職權 按照現行審計部組織法第一條之規定。『審計部直屬於國民政府監察院。依監察院組織法第五條及審計法之規定行使職權。』其在監察院組織法第五條之規定。則爲『審計部掌理下列事項。

一、監督政府所屬全國各機關預算之執行。

二、審核政府所屬全國各機關之計算及決算。

三、核定政府所屬全國各機關之收入命令及支付命令。

四、稽核政府所屬全國各機關財政上之不法或不忠於職務之行爲。』

由此可見。審計機關之職權。不僅及於事後之審計。且已及於事前。不僅及於中央之機關。且亦及於地方。而稽察制度。尤有無上之權威。得以到處爲實際之偵查也。

審計部又得審查國民政府主計處所編之總決算書。逕編審計報告書呈送國民政府公佈之。不必再交立法院通過。是在職權。尤爲重大者。良足以表示其獨立性質與司法精神也。

(二) 審計人員

甲、審計人員之典型 審計機關之職權。既在檢舉貪污。督促廉潔。故其從事工作之人員。首須具有高尚之人格。亦即當富道義之修養。蓋未有己不正而能正人者。必也富貴不能淫。威武不能屈。任

險投艱。而履行其職權。次則需有豐富之學識與經驗。夫然後乃能舉發姦邪。辨明錯誤。從而發揮其認識與批判。又次則須有靈敏之才具與夫和藹之態度。才具靈敏。則觸類逢源。可以援引事實之先例。根基書本之原理。而處理紛繁之案件。態度和藹。則遇人接物。可以避免感情之衝動。發見事態之本原。而達到偵查之目的。審計人員。必須具有此種條件。乃得謂為典型。適於工作也。

乙、審計人員之進退 審計機關之任免。其工作人員。允宜合乎下列之原則。

一、起用標準 按歐美各國之官制。凡所起用。必經甄別或攷選。今吾國攷選制度。方在努力推行。甄別手續。亦既嚴格舉辦。是故審計人員之起用。尤必須盡除舊習。其以事實上需要。添置工作人員。必依法令。儘先以攷試及筆者補用。復次以甄別合格者充任。務須杜滅倖進。謝絕請託。

二、訓練科目 審計人員。必須有豐富之學識與經驗。前已述及。然學識經驗至無限量。或且有課本知識。而無實際經驗。抑或有案牘經驗。而無基礎知識。是故於全體工作人員。必隨時施以充分之訓練。其科目或自普通簿記會計。進而至政府簿記會計。或自一般審計學。進而至官廳審計學。抑尤有進者。凡已有課本之知識者。再經同樣之訓練。於精力為虛耗。於時間為浪費。即可以審計機關過去現在之案件。提出討論。示以模楷。自必能運用原有之課本知識。逐漸融合而貫通之。凡已有案牘之經驗者。即可分別班次。逕以其所缺乏之理論授之。則於實際工作。必更有所推進。再其訓練。

宜并及於道義之修養。以造就高尚之人格。

三、工作保障 對審計人員。宜寵以超然地位與清高名譽。宜羈以優厚報酬與終身地位。則必能奉公守法。安心盡力。現於審計法規。有保障明文。希能絕對實行。且其保障。宜并及於低級之人員。

四、懲戒辦法 行政官吏之失職及不法行爲。除對刑事負有責任者外。對於行政上之責任。更由監察機關提出相當彈劾。移送懲戒機關。其結果則如訓誡、調任、撤職、停用等。是宜嚴厲執行。則貪污之徒。可以漸告肅清。其於審計人員之失職及不法行爲。尤必執行更嚴厲之處理。

丙、關於審計人員之法令 此項法令。以現行爲準。特摘錄之。以供參考。

一、審計 審計部組織法第十一條之規定如下。『審計須以具有左列資格之一者充之。』
（一）具有第十二條或第十三條之資格之一。曾任簡任以上官職者。（二）現任最高級協審稽察二年以上成績優良者。前項第一款規定。於常務次長準用之。』

二、協審 全法第十二條之規定如下。『協審在未有考試合格之人員以前。須以具有左列資格之一者充之。』（一）曾在國內外專門以上學校習經濟法律會計之學科三年以上畢業。并有相當經驗者。（二）曾任會計師或關於審計之職務三年以上。成績優良者。』

三、稽察 全法第十三條之規定如下。『稽察在未有致試合格之人員以前。須以具有左列之資格者充之。(一)於稽察事務所需學科曾在國內外專門以上學校修習三年以上畢業並有相當經驗者。(二)於稽察事務曾任技師或職官三年以上成績優良者。』

四、限制 全法第十四條之規定。『審計協審稽察在職中不得兼任左列職務。(一)其他官職。(二)律師會計師或技師。(三)公私企業機關之任何職務。』

五、保障 全法第十八條之規定。『審計協審稽察非受刑事之宣告或懲戒處分者。不得免職或停職。』

六、其他 全法規定有科員佐理員及專門人員。皆為襄助辦理審計工作而設置。

(三)審計工作

論審計之工作。為敘述上便利起見。依其性質方法及內容臚列之。則如左述。

甲、依性質言 審計工作有執行於事前者。有監督於事後者。亦有隨時隨地完成之者。厥分三類。

一、事前審計 事前審計者。即就收入或支出之事實尙未成立時加以監督之謂。其目的在於防弊於未然。使庫款不致虛糜。賦稅免於浮濫也。就積極方面言。使行政官吏之執行收支事務。經

過一度審查。得以減除其責任。就消極方面言。使行政官吏欺詐之伎倆。貪污之行爲。得受限制於事前。

事前審計之實際工作。又有左列之別。

1. 收支命令之事前審計 即根據國家歲入及歲出預算案。於徵收機關之發出收入命令憑證。於支出機關之發出支付命令。加以審核。並爲簽署。所以使其收支。絕不超逾法定之標準。而無有不合經濟原則之事實也。

2. 收支原因之事前審計 即進而審查收入與支出之原因。其原因如爲不法或不合乎經濟之原則。即使根本無發出收支命令之可能也。

往者各國審計機關。雖能注重於事前審計。或猶不知攷竅收支之原因。唯於收支之命令例行畫諾而已。乃自歐戰以後。皆能企及支付原因之事前審計。對於審計機關之職權。爲更能充分發揮。

二、事後審計 事後審計者。即就收入或支出之事實成立以後所造具之報表單據。加以審計之謂。其目的在懲創於既往。使行爲愈趨忠實。弊竇得以舉發也。就積極方面言。使財務行政之結果。得以公布於社會。就消極方面言。使有意的欺詐與無意的錯誤。得以處分並糾正。

三、稽核 稽核者。即於收入或支出之事實成立以前或成立以後。隨時隨地。對事對人。加以

檢查之謂。其目的在於明瞭事實之真情實相。供給審計之徵詢參考。且進而得為會計帳項之整理。與夫收支程序之改革者也。論其緣起。厥分二種。(一)自動稽核。(二)被動稽核。前者即由審計機關。以審計上之必要。自動的派遣專員。前往各機關仔細偵查也。後者即由審計機關。接受人民之檢舉或控訴。遵照其他機關之請求。被動的派遣專員。對該官吏或赴該機關嚴厲偵查也。

乙、依方法言 論審計之方法。可分為書面審查。實地審查及委託審查三種。敘述如次。

一、書面審查 即係專就各機關造送之報表單據文書契約。加以審核者。除由中央審計機關施行外。並得由派駐各省市或各機關之審計人員分任施行之。

審計機關審核是種書面。倘有疑義。得行文各該機關查詢。並限期答覆。必要時並得向各該機關調閱證據或主管長官證明書。

二、實地審查 即臨時派員。分赴各機關檢查其簿冊憑證或工程事態與物品庫存也。所以補救書面審查之不足。明瞭財務行政之真象。進行實地審查。或對被審查機關預給通知。以便接洽。或值嚴重之事件。並不預給通知。使無掩飾。要當以事先不給通知。惟憑法定之資格。猝然加以審查為善。

三、委託審查 即將一部份之審計事務。委託其他機關代為執行。此乃應付繁複之手續與

夫邊遠之區域。實爲直接審查之例外。

丙、依內容言 大率可依預算、計算及決算之別論之。

一、預算 各機關之行政預算。例須送其一份於審計機關。以爲審核之標準。其中央及地方機關之全國歲出入預算。尤加重視。作爲附署收支命令之根據。必登記核對之。

二、計算 各機關之每月收入支出計算書類及證明文件。必依預算標準。逐一查核。有無超過。有無弊竇。有無錯誤。有無浮濫。並當登錄各機關每月收支之情況與數額。以爲將來審理年度決算之參考資料。他如各機關之庫存現金證券及物品財產等實物。是否與計算數目符合。均在審查之列。

三、決算 除審核各機關之年度報表。如財產目錄等項外。最主要之工作。尤在攷竅主計處所編造之年度國家歲出入總決算書。然後另製審計報告書。送請國民政府公布之。

至於審核預算計算及決算工作之詳情。容當於下篇現行制度之審計程序中述及。茲不備具。

(上篇完全文未完)

消息論告
 最公最力
 靈正宏
 通正宏

部業營
 樓三報陸大號一十路川四海上
 號六至一二四五話電

部刷印 部輯編
 里樂慈路京南海上
 號六至三五二九話電

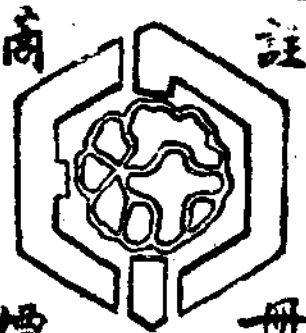


廠染印織紡海上

司公限有份股

營業部
 上海天津路五福弄
 電話九三二八三

完全國
 貨棉織
 布疋



商標
 冊自紡
 自織
 自印
 自染

難產中之新審計法

徐以楸

二十年三月監察院屬下之審計部成立。其時即有倡議根據十八年十月頒佈之審計部組織法之規定。實行就地審計之制者。乃歲月蹉跎。瞬經三載。就地審計之計劃終未見諸實施。推究其故。實因根本法之未經改訂耳。審計之根本法即審計法。舊審計法未經改訂。則新審計法未能產生。何能行其計劃乎。蓋就地審計制度之原則。雖早見規定於監察院組織法中。而根本法之審計法。一仍舊貫。未經修正。欲行就地審計之制。而法律上既無依據。事實上自難爲能。審計部當局急謀改善審計制度。曾數度請求立法委員提前擬訂新審計法規。以便推行就地審計之制。聞立法當局亦已允如所請。刻正積極擬訂中。惟就地審計之例。事屬創見。此種最完備之審計制度。即泰西各國亦無先例足資參考。故於設計上似較困難。鄙人服務審計部有年。不揣拙陋。就經驗所得。證以學理。參酌歐美各邦審計制度。並根據我國之政治現況。謹擬新審計法凡四十二條。附具理由。以當說明。自比於芻蕘之議。以備當局者之採納。祇以一己之材力有限。立意造詞。多有未妥。操觚率爾。貽笑大方。尙祈先進諸君子。不吝指教。是所深幸。

暫行審計法草案

難產中之新審計法

第一章 總則

第一條 審計部遵照法令及預算案之規定。審查政府所屬全國各機關關於財政上之一切事務。其應行執行之職權。爲（一）審核政府所屬全國各機關之決算及計算（二）監督政府所屬全國各機關預算之執行。（三）核定政府所屬全國各機關收入命令及支付命令。（四）稽察政府所屬全國各機關之冒濫及其他關於財政上之不法或不忠於職務之事項。

（理由）本條確定審計部之職權。並其審計之範圍。查現行監察院組織法第五條所定審計部應行掌理之事項凡四。此四項。卽爲立法者制定新審計制度之基本原則。所擬關於審計事項。周密簡明。本法總則首條。卽引該條所載之事項而擬訂之。以示審計之大綱。

第二條 審計部應於年度終了後總彙全年度審計之結果。編製審計報告書。呈由監察院呈報國民政府。

審計報告書之內容。應包括下列各項。

- 一、總決算與預算案之比較。
- 二、各機關財政上之事務有不確當而其情節較爲重大者。
- 三、法律上行政上應行改善之事項。

(理由)本條乃根據舊審計法之第五六兩條修改而成。總決算與預算案列表比較。實為審計部每年應有之工作報告。故列入第一項。其第二項所載則凡歲出入之與法令不相符者及有不經濟支出者。均可包括在內。範圍頗廣。

第三條 審計部應將每月審計之工作概況、編製工作報告、呈由監察院呈報國民政府。
(理由)本條係根據月份工作報告之現行事實而定。

第四條 審計部應派員常駐各機關。就地審計。並隨時指派稽察人員。調赴各機關實地稽察關於左列之事項。但交通不便之區。不在此例。

- 一、各機關一切收支計算書類記載之是否翔實。
- 二、徵稅或他項收入各機關徵收款項之是否確當合法。
- 三、徵收官吏出納經手人員之是否忠實可靠。
- 四、各機關支出之有無冒濫及不經濟情形。
- 五、各機關之訂立合同契約投標章程建築工程說明書等之是否切實確當。
- 六、各機關購買材料、用品、設備、器具等之數量及品質。
- 七、各機關之各項建築工程。

八、各機關關於財產物品之增減、

九、各機關內部組織、辦事程序及工作效率等之是否恰當。

十、各國營事業機關之營業概況。

(理由)本條為確定就地審計之各項職務起見。故將應行就地審計及稽察之事項。逐一臚列。以示有確定之範圍。但就地審計制度。欲其普遍於全國。恐為期尚遠。各省審計處一時尚不能完全設立。

關於全國各縣政府屬下各機關之就地審計事宜。更無論矣。故加但書。以示例外。

第五條 審計部因審計上之必要。得向各機關行文查詢。各機關遇有上項查詢時。須於一定期間內答覆。其期限由審計部酌定之。

第六條 審計部因審計上之必要。得向各機關調閱證據或該主管長官之證明書。

(理由)上列二條。為補助就地審計之不足。故不可缺。

第七條 審計部因審計上之必要。得派員調查商辦事業機關之帳冊。並得索取該負責人員之證明書。

(理由)本條因審計部派赴商業機關稽查帳目之職權。在法律上尚無明文規定。於審計制度之推行。頗多窒礙。故設本條。以確定此項職權。

第八條 審計部關於處理審計稽察重要事務。及調度審計人員。以審計會議之決議行之。
(理由)本條係根據審計部組織法之規定加列。

第二章 審查收支

第九條 各機關須依照歲入預算。於年度開始時。編造歲入預算分配表。再於各月編造月份收入預算書。經主管機關核定後。送由財政部轉送審計部存查。

第十條 各機關應依照歲出預算。於年度開始時。編造歲出預算分配表。再於各月編造月份支
付預算書。經主管機關核定後。送由財政部轉送審計部存查。

(理由)上列兩條中所載之歲出入預算分配表及月份收支預算書。乃核審程序上必要之準繩。極爲重要。現行審計法。將此種規定。列入審計法施行細則中。似覺未妥。

第十一條 各收入機關解繳款項。應由財政部填發收入命令。送交審計部派駐財政部之就地審計人員核定。轉送審計部簽字。

第十二條 各機關請領款項。應由財政部填發支付命令。送交審計部派駐財政部之就地審計人員審核後。轉送審計部簽字。

(理由)上列兩條所稱收入命令及支付命令之名稱。雖按照中央各機關經管收支款項由國庫

統一處理辦法之規定。略有不符。但本法（指審計法）乃基本法律。似不必依據帶有臨時性質之法規。而更改名稱。故依從本法。

第十三條 收入命令及支付命令。倘與預算案及法令不符者。審計部應拒絕簽字。

（理由）本條中所稱法令兩字。凡一切支出法案。追加預算。非常預算等。因有法令規定。均可包括在內。範圍較廣。

第十四條 凡未經審計部簽字之支付命令。國庫不得付款。

（理由）本條即現行審計法第三條之原文。近有主張於該條末附加但書者。例如「但確係必不可免之經費。得由主管機關交請國務會議議決施行」等等之規定。與超然制之審計制度。原則不符。似未便採用。

第十五條 審計部核定收入命令及支付命令。除有不得已之事由外。當自收受之日起。不得逾三日。

（理由）為防免審計部之玩忽職務。致各機關受其影響。乃有此規定。

第十六條 各機關之收入支出暨轉帳傳票。應經審計部就地審計人員核准簽字。

（理由）本條乃根據官廳會計之主要目的「防患於未然」之一項。藉圖事前審計之嚴密。亦就地審

計中一主要之點也。

第十七條 各機關應於每月經過後。編製上月份支出計算書、支出計算書附屬表、收支對照表、總平準表、財產增加表、財產減損表、連同憑證單據及帳簿表冊等附件。交付審計部之就地審計人員。審查後。轉送審計部。其憑證單據及帳簿表冊等附件。得由該機關保存之。但必要時。仍須轉送於審計部。各機關應於年度終了時。編製全年度總平準表。暨財產目錄。送交審計部之就地審計人員審核後。轉送審計部。前後任交代時亦同。

第十八條 凡有收入之機關。應於每月經過後。加編上月份收入計算書、收入計算書附屬表、收支對照表、收入明細表、連同憑證單據及帳簿表冊等附件。交送審計部之就地審計人員審查後。轉送審計部。其憑證單據及帳簿表冊等附件之保存或轉送。準用第十七條之規定。

(理由)上列兩條。乃根據過去之經驗及現行統一會計制度之規定。並參酌各方對於就地審計之意見而擬定之。其憑證單據。因實施就地審計後。固無庸轉送審計部。但爲求審計之嚴密起見。凡關於支出方面應行轉送審計部之書類。另加支出計算書附屬表(即普通所稱之支出計算清冊)收入方面另加收入計算書附屬表。此項附屬表。均照單據逐頁詳細登記。極便檢查。蓋因單據既留存於各機關。則此附屬表。殊不可缺也。

第十九條 國營事業機關應於每月經過後編製營業收支計算書、計算書附屬表、收支對照表。於每年度終了後編製全年度損益表、總平準表、財產目錄。連同憑證單據及帳簿表冊等附件交付審計部之就地審計人員審查後轉送審計部。其憑證單據及帳簿表冊等附件之保存或轉送準用第十七條之規定。

但有特殊情形者。書類之編送得依審計部特殊之規定編送之。

(理由)本條關於國營事業各機關計算書類之編送。現審計法中無此規定。似係脫漏。故特補之。

第二十條 凡各機關有承轉款項者。應將每月代收及經發之數。編製現金出納計算書。送由財政部轉送審計部備查。

(理由)本條因目前國庫制度未臻完備。各機關之有轉收轉發款項者。自應另編出納計算書。送請審計部審查。

第三章 審查國庫

第二十一條 國庫應將每日收支款項及庫存數目。編製收支日計表及庫存表。交付審計部之就地審計人員審查後。轉送審計部。

第二十二條 國庫應於每月經過後。將上月收支款項。編製收支計算書。交付審計部之就地審

計人員審查後。轉送審計部。

第二十三條 凡經管現金出納之機關。準用本章前列二條之規定。

(理由)本章各條。係就前審計部修訂之審計法草案第三章各條。略加修改而成。關於派員檢查國庫。可參照本法前列各條關於就地審計之規定。故不贅列。

第四章 審查國債

第二十四條 各級政府發行公債或募集債款。除將發行條例規則或借款合同及債款用途說明書等件送交立法院外。並應錄送審計部審查。審計部得提出修正意見書。送呈監察院轉送立法院參攷。

第二十五條 各種債款之收支。應由審計部審定。並應於每月經過後。編製收支計算書。送審計部審查。

第二十六條 國債之抽籤償還及銷毀收回債票。須由審計部派員監視。

(理由)關於國債之募集決議之權。雖屬於立法院。但為防免國債之流弊起見。審計機關似應於事前加以顧問也。

第五章 解除責任及處分

第二十七條 審計部審查各機關之收支計算。認為確當者。應給予核准狀。以解除該機關負責人員之責任。認為不確當而違反法令者。應呈由監察院呈請國民政府處分之。但各機關得提出辯明書。請求審計部重行審查。

第二十八條 審計部認定應負賠償之責任者。應通知該主管長官。限期負責追繳。前項賠償事件重大者。應呈由監察院呈報國民政府。

第二十九條 各機關於審計人員就地審計稽察時。對於各項帳簿及憑證單據表冊。有拒絕檢查或隱匿情事者。審計部應呈請監察院依法彈劾之。

第三十條 各機關違背所定計算書之送達期限及查詢書之答復期限時。審計部得通知該主管長官執行處分。其故意違背審計部所定各種證明規則及表冊書式者亦同。

第三十一條 凡各機關有本章前列各條違反法令等情事者。審計部認為必要時。得經審計會議之決議。暫時停止簽發該機關之支付命令。

(理由)審計部對於違法各機關停止簽發支付命令。係一較有效力之處分辦法。

第三十二條 商辦事業機關於審計部派員調查帳目時。有拒絕檢查或隱匿情事者。審計部應呈由監察院。呈請國民政府依法處分之。

(理由)本條乃爲懲罰商業機關拒絕檢查之根據而設。藉此告誡商界。以利審計制度之推行。

第三十三條 審計部對於審查完竣事項。自決定之日起五年內。發現其中有錯誤遺漏重複等情事者。得重行審查。若發現詐僞之證據者。雖經過五年後。仍得重行審查。

第六章 委託審查

第三十四條 審計部對於審查事項。於必要時。得行委託審查。受託人或受託機關。應將審查結果。報告審計部。其委託規則。由審計部擬訂。呈由監察院呈請國民政府核準備案。

(理由)因事實上或有委託審查之必要。故須有此規定。

第七章 審計處審計辦事處

第三十五條 各省市內中央及地方各機關之審計稽察事務。由審計部設置審計處掌理之。

第三十六條 不能依行政區域劃分之機關之審計稽察事務。由審計部設置審計辦事處掌理之。

第三十七條 審計處審計辦事處。應將每月審計之事項。呈報審計部。

(理由)本章係根據審計處組織法之規定而設。

第八章 附則

第三十八條 審計部對於國民政府每年編製預算案。在未提出立法院以前。應審查該預算案是否與預算法令不相抵觸。及有無冒濫情事。分別提出意見書。以備立法院查考。

第三十九條 審計部得編定關於審計之各種規則及書式。

第四十條 各機關現行會計制度簿記方式。審計部認為不合時者。應協同各機關修正之。

第四十一條 本法施行細則。由審計部另定。呈由監察院呈請國民政府備案。

第四十二條 本法自公佈日施行。

(理由)查二十二年度預算之編製。事實上審計部業已參加討論。本章第三十八條之規定。即使審計部得一法律上之根據。

中國唯一的經濟刊物 銀行週刊

創辦最早
資料豐富
評論公正
紀載翔實
統計完備

全年五十期零售每册一角五分
全年預定每册三元
外埠另加郵費

◀內容▶

- 一、財政
- 二、金融
- 三、商情
- 四、貨幣
- 五、匯兌
- 六、銀行
- 七、證券
- 八、貿易
- 九、會計
- 十、統計

民國六年創刊
每星期出版

總發行所 上海香港路四號銀行週刊社
電話一四〇〇三
代理處 生活書店 黎明書局
環球書報經理社
零售處 本外埠各大書局

修正審計部組織法公布後審計法應如何修

正

龔治權

審計爲五權政治監察權之一部份。其職權爲財政司法監督機關。依據現行法令及預算。審核國家收支及其結果。編爲最後之報告。以其監督之時期區別。分爲事前監督及事後監督。以其監督之地點區別。分爲送達審計及就地審計。此次立法院修正審計部組織法。採用事前監督與事後監督及就地審計。以就地審計論。尤注重於事前監督。在於防弊未然。款不虛糜。將核對單據及事前監督之一切手續。與檢查帳簿書表及財產物品現金等之事後監督。均移歸派赴各機關之審計人員辦理。所有一切文件及單據憑證之往返送達手續。大半可以省略。較送達審計爲便利週密。修正審計部組織法。業經國民政府於廿二年四月二十五日公布。其第十條之規定。審計部設審計九人至十二人簡任。協審十二人至十六人。稽察八人至十人均荐任。分別執行審計稽察職務。在京各機關之審計稽察職務。由部內不兼廳長科長之審計協審稽察兼理。又審計部執行前項職務。得設佐理員四十人至六十人。審計部設駐外審計協審稽察。分別執行各審計處及審計辦事處職務。是中央政府及地方政府所屬各

機關。審計部審計處。皆得派審計、協審、稽察及佐理員。分赴各機關執行審計稽察職務。茲將審計及稽察之職權。分別規定於下。

一 審計職權

甲、事前監督。(審計部第一廳)一、核對收支預算及收支法案。二、核簽收支命令。三、核對單據憑證。四、審查各項契約。五、審查公債契約或條例及債款說明書。

乙、事後監督。(審計部第二廳)一、檢查各項收支帳簿及關於收支之一切文件書表或核對單據憑證。二、檢查現金。

二 稽察職權(審計部第三廳)

一、檢查各項收支帳簿及關於收支之一切文件書表。或核對單據憑證。二、檢查現金。三、檢查各項契約并參加各項契約之議定。四、檢查公債契約或條例及債款說明書。五、監視公債發行及還本付息。六、調查物品式樣價值以爲各機關採購之標準。七、檢查各機關購置租借運送工程製造存儲物品。與財產之廢耗折舊及財產目錄。并編製財產狀況之報告。

就前述審計職權與稽察職權之區別及範圍而論。則一機關之收支款項。在事實未發生前。有國家核定之預算。以爲收支之標準。在收入或支付時。有事前監督以核其是否與預算案或收支法案相

符。並核對單據憑證。（現在各機關會計主任。應由主計處呈請任用。各機關經費之支付。須將單據憑證經審核後方可付以款項。然後再為記帳。核對支付單據憑證。列為事前監督。即本此意。各機關支付款項之單據憑證。經審計部派赴各機關審計人員審核後。始能作為正式支付記帳。）事後有事後監督以檢查帳簿及關於收支之一切文件書表。或核對單據憑證及檢查現金。同時並有稽察。得隨時獨立檢查各機關之帳簿及關於收支之一切文件書表。或核對單據憑證及檢查現金。查審計部組織法第十五條之規定。審計部設三廳。依監察院組織法第五條之規定。分掌左列事務。一、第一廳掌理政府所屬全國各機關之事前審計事務。二、第二廳掌理政府所屬全國各機關之事後審計事務。三、第三廳掌理政府所屬全國各機關之稽察事務。則事前監督事後監督及稽察分為三廳辦理。又查審計部組織法第四條之規定。審計部關於處理審計稽察重要事務。及調度審計、協審、稽察人員。以審計會議之決議行之。則三廳之職權。各有聯絡。各有應負之責任。再受審計部部長之指揮監督。凡一機關之收支。可有三重監督機關。觀其組織之精密。亦可知財政司法監督之重要也。

查十七年四月十九日公布審計法。十八年十月二十九日公布審計部組織法。係採用事前監督及事後監督與送達審計。此次修正審計部組織法。採用就地審計。尤注重於事前監督。則審計制度。既有變遷。而審計法之應修正。亦不可緩。審計法應根據前述各點外。尚有一點。應為陳述者。查發行收支

命令之機關。除財政部外。如爲鐵道部交通部等收入較多之機關。皆可由財政部委託發行收支命令。查民國三年公布會計法第十七條及民國二十年前審計院擬定會計法草案第二十七條之規定。財政部依法令之規定。得委任相當之機關發行支付命令。或稱支付飭書。在我國國庫未能統一各地分金庫尙未完成以前。財政部依法令之規定。得委託相當之機關。代理國庫發行收支命令。且各國亦有行之者。并無不良之結果。此亦補救之方策也。茲將審計法草案擬定。以備立法者之參攷。

審計法草案

第一章 總則

第一條。審計部對於全國歲入歲出。依照預算案。應行審核者如左。

一、總決算。二、政府所屬全國各機關之收支命令及收支計算。三、由政府發給補助費或特與保證之各事業收支計算。四、金庫出納之收支計算。五、國債之收支。六、公營事業之收支。七、官有物之收支。八、其他經法令特定之收支。

第二條。計審部審核前條規定之全國歲入歲出。應派審計人員分赴各機關審核之。審計部未派審計人員各機關。其收支計算。仍應送審計部審核。

第三條。審計部派赴各機關審計人員。對於審核收支計算遇有不能決定者。應提交審計部審計

會議決定之。

第四條。審計部審查各項收支。應於年度終結時。就左列事項編製審計報告書。呈由監察院。呈報國民政府。

一、總決算及各主管機關決算報告書之金額。是否與國庫之出納金額相符。二、歲入之徵收。歲出之支用。公有物之買賣讓與及利用。是否與法令之規定及預算相符。三、有無超過預算及預算外之支出。四、有無不經濟之支出。

第五條。審計部應將每月審查之結果。呈由監察院呈報國民政府。並得就法律上及行政上應行改正之事項。附陳其意見。

第二章 審查收支

第六條。各收入機關。須依照歲入預算。編造每月收入預算分配表。經主管機關核定後。送由財政部轉送審計部備查。並以一份交派赴各機關審計人員。

第七條。各收入機關解繳國庫款項。應由財政部或受財政部委託之機關填發收入命令。送審計部派赴審計人員審核簽字。

第八條。各機關應依照歲出預算編造每月支出預算分配表。經主管機關核定後。送由財政部轉

送審計部備查。并以一份交派赴各機關審計人員。

第九條。各機關請領款項。應由財政部或受財政部委託之機關。填發支付命令。送審計部派赴審計人員審核簽字。

第十條。審計部派赴各機關審計人員。審核收入命令有與預算案不符者。應提出查詢或由審計部派員實地調查。審計部派赴各機關審計人員審核支付命令有與預算案及支出法案不符者。應拒絕簽字。

第十一條。審計部派赴各機關審計人員拒絕簽字之支付命令。金庫不得付款。

第十二條。審計部派赴各機關審計人員核定收支命令。除有不得已之事由外。自收受之日起。不得逾二日。

第十三條。凡有收入之機關。應將每日收入及解繳國庫款項。或由主管機關轉解之收支傳票。連同單據憑證。并編製日記表庫存表。送審計部派赴審計人員審核簽字。審計部派赴審計人員。對於其各項收支賬簿。得隨時檢查。并與收支傳票單據憑證及現金核對。

每月經過後應編造收入計算書。總平準表。徵納對照表。收入明細表。支出明細表。送審計部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第十四條。各機關應將關於經費之收支傳票。連同單據憑證。并編製日記表庫存表。送審計部派赴審計人員審核簽字。審計部派赴審計人員對於其各項收支賬簿。得隨時檢查並與收支傳票單據憑證及現金核對。

每月經過後。應編造支出計算書。總平準表。暫記表。送審計部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第十五條。各機關應於年度終結時。編造全年度歲入決算報告書。歲出決算報告書。收支對照表。財產目錄。送審計部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第十六條。公營事業機關。應每日將營業收支傳票。連同單據憑證并編製日記表庫存表。送審計部派赴審計人員審核簽字。

審計部派赴審計人員對於其各項收支帳簿。得隨時檢查。并與收支傳票單據憑證及現金核對。每月經過後。編造營業收支計算書。貸借對照表。損益表。每會計年度經過後。編造營業決算報告書。貸借對照表。損益表。財產目錄。送審定部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第十七條。在各地地方分金庫未完全設立前。凡承轉機關。應每日將轉收轉發之現金傳票。連同單據憑證。并編製日記表。庫存表。送審計部派赴審計人員審核簽字。

審計部派赴審計人員。對於其各項收支帳簿。得隨時檢查。并與收支傳票單據憑證及現金核對。每月經過後。編造現金出納計算書。送審計部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第十八條。審計部派赴各機關審計人員。審查各機關收支計算。遇有疑義時。得提出查詢。限期答覆。

第十九條。審計部派赴各機關審計人員。審查各項收支計算時。對於不經濟之支出。雖與預算案及支出法案相符。亦得核駁之。

第二十條。各機關所訂各項契約。送審計部派赴審計人員審查。認為與預算案及其他法令不符。或有不當者。得提出修正。

前項契約。審計部得派稽察人員參加議定。認為有不當者。得提出修正意見。

第二十一條。審計部審查各機關收支計算。得派稽察人員獨立檢查各項收支帳簿。并與傳票單據憑證現金核對。及檢查關於收支之一切文件。遇有認為不正當者。應呈報審計部交審計會議決定辦理。

第二十二條。各機關關於物品之購置。應以審計部稽察人員所調查各項物品式樣價值表。為採購之標準。

第三章 檢查金庫

第二十三條。金庫應將每日收支傳票。連同單據憑證。并編製日記表、庫存表。送審計部派赴審計人員審核簽字。審計部派赴審計人員對於其各項收支帳簿。得隨時檢查。并與收支傳票單據憑證及現金核對。

每月經過後。須將上月收支款項。編造收支計算書。送審計部派赴審計人員審核。并以一份送審計部備查。

金庫未統一以前。經財政部核定管理現金出納之機關。適用本條規定。

第二十四條。審計部認為必要時。須隨時派稽察人員獨立檢查金庫現存款項及收支帳簿。遇有認為不正當者。應呈報審計部交審計會議決定辦理。

第四章 審查國債

第二十五條。政府募集債款。除由主管機關。將發行條例規則或借款合同草約等。提交立法院外。並應錄送審計部審查。審計部對於前二項條例規則或合同。認為有不當者。得提出修正意見。

第二十六條。凡整理公債。應由主管機關。先期將整理公債計劃書及其附件。送審計部備查。審計部對於前項計劃書。認為有不當者。得提出修正意見。

第二十七條。於各主管機關草定政府募集債款發行條例規則或借款合同草約與整理公債計劃書時。審計部得派稽察人員參加。認為有不當者。得提出修正意見。

第二十八條。各種債款之收支。應送審計部派赴其主管機關之審計人員審核簽字。

每月經過後。編造收支計算書。送審計部派赴其主管機關之審計人員審核。并以一份送審計部備查。

第二十九條。國債之抽籤償還及債票銷毀收回。須由審計部派稽察人員監視。

第三十條。凡各機關主管國債一切文件及收支帳簿。審計部得隨時派稽察人員獨立檢查。遇有認為不正當者。應呈報審計部交審計會議決定辦理。

第五章 檢查工程財產物品及財產物品之買賣借貸

第三十一條。政府各項工程及財產物品之買賣借貸。應公告招人投標者。開標時。審計部應派稽察監視之。工程完竣時。審計部應派稽察會同驗收。

第三十二條。各機關財產物品之運送。及存儲物品。與財產之廢耗折舊。及財產目錄。審計部得隨時派稽察檢查。關於財產應編財產狀況之報告。

第三十三條。凡關於各項工程及財產物品之買賣借貸或運送所訂各項契約。適用第十九條之

規定。

第六章 解除責任及處分

第三十四條。審計部派赴各機關審計人員。應將審查各機關收支計算。每月編製審查報告。呈報審計部。認為正當者。應發給審核證明書。以解除出納人員之責任。認為不正當者。應呈監察院呈請國民政府處分之。

第三十五條。審計部認定應負賠償之責任者。應通知其主管長官限期追繳。

第三十六條。各機關於審計部派赴審計稽察人員審查時。對於各項收支傳票單據憑證書表文件及各項帳簿等。有拒絕審核或隱匿情事者。審計部應呈請監察院依法彈劾之。

第三十七條。各機關出納人員違背審計部所訂計算書類之送達期限及查詢書之答覆期限時。得通知其主管長官執行處分。違背審計部所定各種證明規則及書式者亦同。

第三十八條。審計部對於審查完竣事項。自決定之日起五年內。發現其中有錯誤遺漏重複等情事者。得重行審查。若發現詐偽之證據者。雖經過五年後。仍得重行審查。

第七章 審查地方收支

第三十九條。各地方政府之歲入歲出。由審計處審查之。

第四十條。審計處審查地方歲入歲出。除屬中央職權外。其審查程序。准用本法規定。

第四十一條。審計處應將每月審查之結果。彙呈審計部。

第八章 審查公營事業機關收支

第四十二條。凡公營事業機關。其區域不能以行政區域劃分者。其收支算計。由審計部設立審計辦事處審查之。

第四十三條。審計辦事處。審查公營事業機關之收支計算。其審查程序。准用本法規定。

第四十四條。審計辦事處。應將每月審查之結果。彙呈審計部。

第九章 附則

第四十五條。審計部得編定關於審計之各種規則及書式。審計部派赴各機關審計人員。對於各機關現用簿記。如有認為不合者。應通知各機關更正之。

第四十六條。各機關現行會計章程。應送審計部派赴各機關審計人員備查。并送一份審計部備查。其章程有與審計法令抵觸者。應通知停止執行。並依法定程序修正之。

第四十七條。本法自公布日施行。

第四十八條。本法施行細則。由審計部另定。並由監察院呈請國民政府備案。

二十二年高等考試會計人員試題解答

中國計政學會

歲計制度第二試題之解答

解答者楊汝梅

(試題)

各國歲計事務。以前均歸財政部掌理。而現在美國特設預算局。法國特設預算部。吾國特設主計處。試比較中外制度。評論吾國歲計機關在學理上及政治上之根據。

(解答)

一國之財務行政。求其秩然有序。維持均衡。必有賴於歲計事務之整理。蓋歲計事務之進行。直接關係財政。間接關係政治。若設有專管機關。不僅國家財政政策。得以從容籌畫。並能以超然眼光。公平分配經費。使政治上之措施。各方面平均發展。國家財政。不外歲入歲出二端。歲出為政府財政上之負擔。歲入為政府應付一切歲出之財源。調劑政府之財源與負擔。而維持其均衡。是為政府財政上之責任。各國歲計之盈虛消長。恆依其政治上經濟上情事之變化。而歲各不同。其估計歲入所得。以支配歲出所需。則為歲計職務。其根據歲出數字。而為籌集財源之計畫。則為國庫職務。歲計事務。屬於命令系

統。其唯一職權。在於支配用途。國庫事務。屬於出納系統。其唯一職權。在於籌集財源。是以在擬編預算之際。若查覺其收支不敷。則主管歲計事務者。可遵照政府施政方針。通盤籌畫。斟酌事業之緩急。而分別減縮各項支出。一面對於國家政策上特別注重之事業。仍視財力所及。盡量維持。是為歲計上之重要責任。預算成立以後。或籌議發行公債。以彌補歲計短絀。或整頓稅收。以期歲計盈餘。或發短期庫券。或臨時借撥挹注。以期款項之週轉靈活。則悉屬國庫之責任。二者系統分明。則一切財務行政。自能有条不紊。若網在綱。考各國歲計事務。以前均歸財政部掌理。將籌集財源與支配用途之兩種權限。集中於一個機關。恆不免有運用財權。操縱政治之流弊。歐戰而後。各國頓覺此制不良。亟思改易。於是財政分權。及超然機關之設置。乃次第見諸實行。美國於一九二一年六月十日以後。以編審預算之權。提歸大總統掌理。特設預算局。使為大總統任歲計事務之責。法國自一九二五年起。於原有財政部外。特設預算部。使專任歲計事務。查吾國第三屆四中全會刷新政治案內。有特設主計處。以促成二十年度預算之決議。第四屆四中全會。復有改善財政制度。設立超然主計機關之提案。由此可知國民政府主計處。乃應黨國事實上之需要。而特為設立者。與其他臨時增設之機關。迥然不同。吾人從學理上政治上。考究其成立此歲計機關之根據。不外下列兩點。

(一) 迎合近代財政分權之新趨向。

(二) 推行五權憲法之結果。

(一) 政治分權之運用。以得其平衡爲原則。財之分配不均。尤易引起政治上之糾紛。前此各國財政制度。有一共同之弊病。卽財政部兼有籌集財源及支配用途之兩重責任是也。夫籌集財源。本爲財政部之專責。如整理租稅。整理公債。統一貨幣。統一金庫等職務。均應專歸財政部辦理。不宜另設駢枝機關。分割財政部權限。致令辦事掣肘。籌集財源之權限統一。則容易獲到巨額收入。以盡其固有之職責。至於支配財政用途。以達到政治上之目的爲標準。具有分配權者。含有左右政治之威力。須屬之政治上之最高機關。始能統籌全局。公平分配。在此私有財產制時代。財之力量。足以支配一切。有財之機關。本已爲人所特別重視。若有財之機關。再兼支配用途之權。則一切政治。有爲此一機關操縱把持之危險。且一機關之能力有限。若担任過多之事務。往往以能力不足。顧此失彼。放棄其應負之職責。試觀我國近年政治事實。財政當局。常因支配款項。引起各方面之責難。致財政當局。以全副精神。消耗於敷衍周旋之中。不暇爲整理財源之根本計畫。此非主管人員之咎。蓋亦制度不良之咎也。故近代財政制度之新趨向。多主張將原有之財政部。改爲國庫部。俾專任籌集財源之責。不僅有此理想。且已見諸事實。義大利曾於財政部外。創設國庫部。法國已於一九二五年班樂衛內閣時代。創設預算部。英國監視國庫金之責任。不屬於財政部。而屬於審計長官。美國自一九二一年六月十日以後。以編審預算之權。

提歸大總統。凡此皆為各國財政分權之新趨向。是為吾國新預算制度成立之第一根據。

(二)一國之政治方針及財政計畫。胥藉預算以為表示。故預算之實質。不僅單純財政問題。實已包含整個政治問題。預算之數字。雖歲入歲出並列。實則歲入係依據現行法令徵收。並非根據預算。始生效力。至於歲出預算。以其有關政府總攬治權之整個設施。應依據政府施政方針。分配各類經費之數目。在三權憲法之國家。多以政治上最高機關。當核編總預算之任。如美國以編製預算之權。提歸大總統。另設預算局。使任執行事務之責。英國財政部。採委員制。其第一委員。由國務總理兼任。故以財政部彙編總預算。此外如德、日等國之財政部。悉為組成政府之重要分子。故皆得以財政部彙編總預算。我國試行五權憲法。國民政府總攬治權。為行政立法司法考試監察五院之集合體。五院各自獨立行使其治權之一。而財政部係屬行政院內之一部份。非組成國民政府之一權。其地位職權。已不勝編審總預算之任。今依據國民政府組織法第九條。設一超然地位之主計處。使對國民政府委員會負責。編製總預算。實為施行五權憲法之當然結果也。預算為國民代表監督政府財政之工具。經國民代表機關議決後。有強迫施行之力。此種強迫力量。出自被動。政府不得隨意伸縮。彼政府自編自決。且可自由伸縮變更者。已失預算制度之本旨。國府以前曾設財政監理委員會。預算委員會。財政委員會。雖稱為議決預算之機關。然組織委員會之分子。皆為政府內部人員。其可以決定預算數目。亦可自由伸縮變

更不合於預算之強迫性質。故終不能成立正式預算。國民政府爲中國國民黨之政府。在訓政時期。以黨代表人民。即在人民政治能力未充足以前。由黨代行其權力。是現在議決預算之權。應屬於黨。惟黨之力量。常隱藏於政府之背後。故特設一政治會議。使爲黨與政府之連鎖機關。黨於政府建國大計。及其對內對外政策。有所發動。須經此連鎖而達於政府。簡括言之。政治會議。在發動政治根本方案。對黨負責。國民政府。在執行政治方業。對政治會議負責。故現在議決預算之實權。在政治會議。不在立法院。蓋訓政時期之立法院。其議決預算。乃以國家機關之資格。非以人民代表之資格。乃技術的而非政治的也。但至憲政時期。立法委員。出自民選。彼時議決預算之實權。自當專屬於立法院也。或因修正國民政府組織法。規定國民政府主席。不負實際政治責任。遂致疑於主計處所編預算。亦爲不負責任之預算。此種議論。實未就現行政治組織之內容。細加研究也。蓋世界各國不負責任之元首。其府內皆別無其他有責任之組織。如我國北京政府之大總統。法國之大總統。英日兩國之皇帝。皆爲不負責任之元首。其府內宮內。皆別無其他負責任之組織。若我國國民政府。固明明設有國府委員會。以總攬治權。緣五院既各自獨立行使一權。必須國府委員會有責任。始能總攬治權也。若謂國民政府委員會。亦爲不負責任之機關。則國民政府之治權。無法總攬。將整個失其存在之根據矣。（因五院各自獨立行使治權之一部份。別無總攬機關。）或謂編製預算。爲行政權最要之一部。其目的不僅在維持歲入歲出之

平衡。蓋有關國家將來之計畫。如產業之支配。國防之設備。皆須通盤籌畫。惟有身當行政之衝。完全了解各方面情形者。方勝此任。故各編製預算之權。多屬責任內閣。如英、法、日、本、德、義等國是。或屬責任總統。如美國是。吾國之國府主席。為不負責任之元首。不能於主席之下。有直屬編製預算之機關。然此說不能認為圓滿。證以下述事實。即可知矣。茲分析其理由如下。

(子)在三權政治之國家。如為責任內閣。則內閣即為總攬政治全權之機關。其上僅有不負責任之元首。故以編製預算之權。屬之責任內閣。如為責任總統。則總統即為總攬政治全權之機關。別無其他總攬政治權之機關。駕乎其上。故以編製預算之權。屬諸總統。

(丑)吾國現行五權憲法。五院各自獨立行使其治權之一。而不相統屬。行政院之職責。雖較他院為重。然從國民政府之整個治權觀察。亦僅與立法司法考試監察四院。立於平等地位。衡以三權政治之責任內閣。其性質實多不相同。蓋現行國民政府組織法。五院之上。明明有一總攬治權之國民政府委員會。不僅有一不負責任之主席。在其上也。現在負有國防重大責任之機關。如軍事委員會。參謀本部。訓練總監部。軍事參議院等機關。皆依此理由。直屬於國民政府。而軍事委員會。在現時政治上所負責任。實與行政院相等。夫以如此重大責任之機關。尚可直屬國民政府。是國民政府委員會之有責任。已屬顯然。今將編製預算之機關。置於其下。似更無懷疑之餘地也。是為吾國新預算制度成立之第二

根據。

以上所論。新預算制度之第二根據。係以現行政治組織爲標準。若將來國民政府組織法。別有根本改造。則現在所謂預算制度之根據。亦當然有所變更也。

官廳會計試題之解答(第二題)

解答者楊汝梅

(試題)

試將下開各帳項先依自己主張分錄之。再登記於現金日記帳。並設暫付款整理簿登記各項暫付款之經過詳細情形。1. 十月二日。派李專員赴上海調查案件。預付旅費一五〇元。九日公畢返京。報告實用旅費九八元五角。繳回現款五一元五角。2. 九月三十日。定做辦公室用棹椅。預付萬義盛木器店。定銀六〇元。十月二十五日萬義盛將製成棹椅。送到本署。補付價銀一六〇元兩清。3. 十月十二日。王科長因事到會計科預借月俸一四〇元。三十日發王科長月俸三四〇元。除扣還預借數外。補付二〇〇元兩清。4. 十月十二日。爲署長墊款。購私用香煙四元。點心雜件三元五角。十八日爲署長墊款付私用車費一元二角。購私用衣料一件付一〇元五角。私用小皮包一個。付六元。三十日發署長月俸六〇〇元。除扣還一切零星墊款外。餘數開送中央銀行支票一張。

(附注)暫付款整理簿之格式。分月、日、日記頁數、摘要、單據號數、暫付數目、整理月、日、實支數、繳還

數、補支數、及備考各欄。

〔補註〕 1. 試題令應考人先分錄，再登現金日記帳，係屬一種考試方法，並非記帳之先後次序，類然記帳者，仍應按照該帳項發生月日之先後為次序，先記九月三十日帳項，依次再記十月二日九日十二日十八日廿五日及三十日帳項，不宜前後顛倒。 3. 試題所問者，僅為一部分會計事實，並非某機關之全部會計收支，應考人登記現金日記帳，應依會計常識，於九月三十日帳內，先假設一現金結餘數登記之，再依次登記各項支出數，始合現金會計之通則，此次命題，故意留此一缺點，留待應考人自行發覺，以測驗其心思是否細密。 4. 現在各官署發給官俸通例，須按條額之多寡分別扣算所得捐，現因投考人大多甫經學校畢業，尙未到官廳辦事，故此一試題，不問所得捐數，亦不扣除所得捐數，（扣除與否與記帳之技術無關，）以省繁瑣，且免一部人答錯，致失公允。 5. 普通支出機關之會計，本極單純，惟暫付款項之多，且涉及瑣細事實，實為吾國所特有，此一試題，專就暫付款之整理設問，意在使研究官廳會計者，首先認識吾國官廳會計之特殊事實。

（解答）

此題分錄，可作兩種解答如下表。

兩種分錄之比較批評 第二種分錄式之保留數科目，採自美國。考美國政府會計書內所舉保留數科目之應用實例，只有官廳定購材料包辦工程等事例，其本意係為保持對外契約之信用而設。且所保留之數目，多屬巨款。關於對內之俸薪等項，則未見其有保留之例。今查統一會計制度所舉之

實例。似失美國設立保留數科目之本旨。且數目瑣細。徒增記帳上之重複。不合吾國事實。故復依第一種解答之分錄科目。登記於現金日記帳。(見次頁)

第一種解答 (以合於吾國之實際應用為標準)

第二種解答 (採用統一會計制度內之保留數科目)

(收方)

(付方)

9月30日	暫付款	60.00	現金	60.00
10月2日	暫付款	150.00	現金	150.00
9日	旅運費	98.50	暫付款	150.00
	現金	51.50		
12日	暫付款	140.00	現金	140.00
		7.50		7.50
18日	暫付款	17.70	現金	17.70
25日	器具	220.00	現金	160.00
			暫付款	60.00
30日	俸薪	340.00	現金	200.00
			暫付款	140.00
	俸新	600.00	現金	574.80
			暫付款	25.20

(收方)

(付方)

9月30日	保留數	220.00	保留數準備	220.00
	暫付款	60.00	現金	60.00
10月2日	保留數	150.00	保留數準備	150.00
	暫付款	150.00	現金	150.00
9日	保留數準備	150.00	保留數	150.00
	辦公費支出	98.50	現金	98.50
	現金	150.00	暫付款	150.00
12日	暫付款	140.00	現金	140.00
		7.50		7.50
18日	暫付款	17.70	現金	17.70
25日	保留數準備	220.00	保留數	220.00
	現金	60.00	暫付款	60.00
	購置費支出	220.00	現金	220.00
30日	保留數準備	340.00	保留數	340.00
		600.00		600.00
	俸給費支出	340.00	現金	340.00
		600.00		600.00
	現金	140.00	暫付款	140.00
		25.20		25.20

現 金 日 記 帳

(用現金分錄式省略現金科目)

22年		月 份	摘 要	現 分 類 金 頁	支 分 類 出 頁	收 方	付 方	結 餘
月	日							
9	30		發給九月份俸薪工資後之結餘					1,500 00
	30		暫 付 款	3				
			預付萬義盛木器店定銀				60 00	1,440 00
10	2		暫 付 款	3				
			預付李專員赴上海旅費				150 00	1,290 00
	9	10	旅 運 費	10	7			
			李專員報支赴上海旅費實數				98 50	1,191 50
	9		暫 付 款	3				
			冲收預付李專員旅費總回餘款 登入整理簿			150 00		1,341 50
	12		暫 付 款	3				
			王科長預支月俸				140 00	1,201 50
			為署長墊款購物				7 50	1,194 00
	18		暫 付 款	3				
			為署長墊付車資及購物				17 70	1,176 30
	25		器 具	13	10			
			付清萬義盛棹椅價銀				220 00	956 30
	25		暫 付 款	3				
			冲收預付萬義盛定銀			60 00		1,016 30
	30	10	俸 薪	4	1			
			發王科長俸給				340 00	676 30
			本署長俸				600 00	76 30
	30		暫 付 款	3				
			冲收王科長預支俸額			140 00		216 30
			冲收為署長墊付各款			25 20		241 50
	30		本機關經費	2				
			本日領到十月份經費			25,000 00		2,524 50
			發給十月份俸給等項省略登記					

會計雜誌 第三卷 第五期

1011

暫付款整理簿

預付定金 (由器具費內扣還)

(第一頁)

二十二年 月	日	頁數	摘要	單據 號數	暫付數目	整理		計		算		備	攷
						月	日	實	支	繳	還		
9	30	1	預付萬義虛本 器店		60.00	10	21	器具	220.00	沖回	60.00	160.00	收到木器除扣 預付金六十一百 外補價銀一百 六十元兩清

預付旅費 (由旅運費內扣還)

(第二頁)

10	2	1	預付李專員赴 上海旅費		150.00	10	9	旅運費	98.50		51.50		李專員回署繳 回
----	---	---	----------------	--	--------	----	---	-----	-------	--	-------	--	-------------

預付薪俸 (由月俸內扣還)

(第三頁)

10	12	1	王科長預支月 俸		140.00	10	30	俸薪	340.00	扣回	140.00	200.00	實係發給俸薪 時扣回 140元
----	----	---	-------------	--	--------	----	----	----	--------	----	--------	--------	--------------------

雜付雜款 (由月俸內扣還)

(第四頁)

10	12	10	18	1 <th rowspan="2">1 <th colspan="2">熱付署長購物 本月內合計暫 本付數</th> <th rowspan="2">10</th> <th rowspan="2">30</th> <th rowspan="2">俸薪 <th rowspan="2">600.00 <th rowspan="2">扣回 <th rowspan="2">25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th></th></th></th></th></th>	1 <th colspan="2">熱付署長購物 本月內合計暫 本付數</th> <th rowspan="2">10</th> <th rowspan="2">30</th> <th rowspan="2">俸薪 <th rowspan="2">600.00 <th rowspan="2">扣回 <th rowspan="2">25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th></th></th></th></th>	熱付署長購物 本月內合計暫 本付數		10	30	俸薪 <th rowspan="2">600.00 <th rowspan="2">扣回 <th rowspan="2">25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th></th></th></th>	600.00 <th rowspan="2">扣回 <th rowspan="2">25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th></th></th>	扣回 <th rowspan="2">25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th></th>	25.20 <th rowspan="2">574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th></th>	574.80 <th rowspan="2">實係發給俸薪 時扣回 25元 2角 </th>	實係發給俸薪 時扣回 25元 2角
						7.50	17.70								
						25.20									

(第三題)

解答者張心澂

(試題)

吾國鐵路會計之統一改良。始自民國二年創辦統一鐵路會計委員會。其改良設計。多出於美國會計專家亞當士。吾國郵政會計之改良。出自法國人設計者居多。民國十三年頒行之新會計制度。係郵政總辦法人鐵士蘭所規定。此兩種會計改良設計之根據不同。悉以合於吾國事實爲本旨。試就所知者分述其改良之要點。並條舉吾國官營業會計今後應行統一改良之事項。

(解答)

國有各鐵路。多係借外資建築。按照借款合同。以外籍人掌管會計。因我國無統一之法規。各採用其本國之制度。故我國鐵路會計規模雖具。而各路彼此實不一致。在中央之彙總及比較稽核。均感不便。改良之要旨。首在使各路之會計從同。故委員會冠以統一之名。訂定統一之鐵路會計則例。頒發各路一體遵行。其改良要點。(一)分清營業帳與資本帳之界限。俾得真實之盈虧及資產之價值。故有「營業進款分類則例」「營業用款分類則例」「資本支出分類則例」及「營業鐵路處理新設展長路線及擴充改良支出則例」之規定。(二)區別鐵路業務上之收支與非業務上之收支。俾營業之成績。不因非業務上之收支伸縮而受影響。故有「歲計帳分類則例」之規定。用以處理非業務上之收

支帳項。營業帳之結果。表示業務上之盈虧。歲計帳之結果。則表示一年度財政上之盈絀。(三)以盈虧帳處理過期帳出售資產之盈虧。及與本年度無關之收支。故有「盈虧帳分類則例」之規定。(四)以盈虧撥補帳處理盈餘之分配。或虧折之彌補。故有「盈虧撥補帳分類則例」之規定。(五)以總平準表為全帳之歸宿。表示全盤資產負債之狀況。故有「總平準表分類則例」之規定。此其改良之大要也。至各則例中所表現改良之點。(一)「資本支出分類則例」內。(甲)工程用費及資本用費之區分。(乙)建築時之薪水公費與其他用款之區分。(丙)路用地與租用地之分晰。(丁)大工廠與鐵路之分離。(二)「營業支出分類則例」內列折舊費。(三)歲計帳借方列政府資金之利息。以明一年度內應負擔之數。而此項息金非實際支出。故於盈虧撥補帳貸方。復列政府息金之轉登。凡此皆鐵路會計改良中較重要之點也。

郵政會計。自開辦以來。用單式簿記。嗣因業務膨脹。民國十三年頒行新會計制度。始用複式簿記。其改良要點。(一)郵政總局會計供應處會計及各郵區郵務管理局會計均用複式簿記。此三種會計匯總為全體會計。以表示郵政全體之收支盈虧及資產負債狀況。(二)各郵區所轄一等局二等局及辦理匯票之三等局均用單式簿記。其收支帳項均歸納於管理局。(三)因全國局所之多。帳目之繁。故各局單據隨同報告集中於各管理局查核保存之。管理局除薪水單外。各單據均留存局中。總局派巡

核員赴各管理局及一等局查核帳目及單據。管理局則派巡員赴所轄各局查帳。(四)複式簿記用散頁多欄式。以現金帳為基本原始帳。除轉帳之款另用分錄帳 Journal 外。不設日記帳 Day Book 及總帳 Ledger 現金之收支。登記現金帳之借方或貸方。同時登記其他相當帳之貸方或借方（即與現金帳相反之方）。轉帳之款。由分錄帳分別轉登一帳之借方及一帳之貸方。是乃推廣英美式分割總帳之應用。可省登記之手續。而記帳亦無遺漏。及月終結帳。歸納於試算表。則借貸雙方平衡。更據以造財產月報。(五)每月結帳日期。在總局供應處及各管理局。均為每月月底。而一等以下各局。則視其距離所屬管理局之遠近。於月底前若干日結帳。是日以後之帳。歸入下月。如此則管理局可於月終彙合全區之帳。於下月十日以前呈報總局。不至遲延。凡此皆郵政會計改良中較重要之點也。

鐵路郵政皆屬於官營業會計。曾經統一改良。有相當之成績。然此兩種會計及其他官營業會計。今後尚有應行統一改良之事項。略舉如左。

(一)鐵路會計除以上所述各帳之分類則例外。在亞當士顧問回國後。復定有「車站帳目則例」及「材料帳目則例」。然尚有「工廠帳目則例」及「建築帳目則例」曾經討論。未及規定。應繼續完成之。又折舊辦法。祇限於車輛。而軌道橋梁房屋機器等產業。均應分別折舊。方與會計原則相合。又會計上一切處理手續及所用格式。各路尚不一致。應從事統一之。

(二)郵政之拆舊。每年列十萬元或二十萬元。無一定之標準。應按各種產業價值。分別規定每年折舊之數。又航空郵遞經費乃代交通部撥付航空公司之股款。不應列入營業支出。今後應行改正。

(三)電政會計。雖由交通部定有電政會計規則及施行細則並科目則例。但未完全施行。亦有應修改之點。簿記雖由部頒有格式。而欠詳明。且祇行於一等以上之局。中央與各大小局處之整個簿記系統如何。亦無詳要之規定。即其所定未完善之簿記。因人事之紛更。日久亦漸廢弛。各局有用新式帳而彼此不一致者。有用舊式帳者。有祇造送報告而無帳者。簿記方面太無根基。故一切會計辦法之施行。均不能貫徹。應視機關之大小及事務之繁簡。收支之多寡。分別規定簿記辦法及格式。切實施行。而後一切會計規章方易實施。又電政創辦以來垂六十年。迄不知自身之資產價值若干。今後應劃一電政會計辦法。編成完善之資產負債表。以表示電政會計之真實狀況。

(四)國營航業尙未興辦。現祇一招商局收歸國有。其會計經於民國十七年改良。尙沿舊習用普通之歷年制。今後應改用政府會計年度。以資統一。其會計規程與現在組織有不合者。亦應修改。其資產之記載。經過多年。價值殊欠確實。應行重估。

(五)吾國官營業。尙有財政部主管之印刷局、造紙廠、軍政部主管之兵工廠、被服廠、建設委員會主管之電燈廠等。其會計未見有劃一之規定頒行。應就各業情形。參酌成本會計及商業會計原則。由

政府制定會計制度。使各業遵行。官營業會計亦官廳會計中之一種。而帶商業或工業性質。或二者兼而有之。其地位與性質。應行確定。各種官營業皆適用之通則。亦應制定。似應於會計法中規定關於官營業會計之事項若干條。或另頒官營業會計法。以為一般官營業會計之根本法規。然後分別規定各種官營業會計之單行法規。或改良其會計制度。俾官營業會計悉入正軌。足以輔助或促進官營業之發達。於國於民利莫大焉。

<p>女子服務社會之唯一金融機關</p> <p>上海南京路三九二號 電話一九四一四〇一四線接轉</p>		定期存款	代理債款	營業時間
		活期存款	代理各國貨幣	星期一至星期日
往來存款	代買各種公債	星期一至星期日		
儲蓄存款	出租保管箱	星期一至星期日		
禮券存款	保管貴重物品	星期一至星期日		
押款放款	經理房地產	星期一至星期日		
期票貼現	各種信託業務	星期一至星期日		
國內匯兌	詳章備索	星期一至星期日		

損益計算書之分析（續完）

虞佑棠

九 費用與淨收益

費用與淨收益之關係

各項費用之增加或減少。亦足以影響淨收益之多寡。各項費用之增加或其增加之速率少于銷售額時。則企業之淨收益必隨之增加。反之。企業淨收益

必隨之減少。此雖不諳會計學原理者。亦能知之。

從理論上言。每年度各項變動費用（Variable Expenses）應隨銷售額之多寡。作正比例而變動。換言之。即銷售額增大時。此項變動費用亦必隨之增大。銷售減小時。此項費用亦必隨之減少。例如上年度或標準年度之費用總數為銷售額之 $\frac{1}{10}$ 。則本年之費用總數。亦應與本年度之銷售額保持同樣比率。此項比率。若有高低。則淨收益即受其影響。

欲詳知費用與淨收益之關係。非精細分析各項費用帳目不可。分析之法。即將本年度之各項費用與銷售額之比率與上年度之比率。互相比較。然後可知何項費用逐漸增加。何項費用逐漸減少。此項分析方法之根據。即假定各年度之各項費用應與銷售額發生直接關係。既知何項費用之增加。則

再設法補救之。使其不再增加。對於企業管理方面。裨益非淺。

例解

今再舉一例。以說明分析之方法。下表所示。即為某公司在一九二九年度與一九三〇年度之各種變動費用及其與銷售額之比率。

各項費用	1929		1930	
	金額	與銷售額之比率	金額	與銷售額之比率
地租	\$ 550.00	0.2715	\$ 675.00	0.2690
保險費	1,875.00	0.9255	1,990.00	0.7932
廣告費	7,137.50	3.5230	8,150.00	3.2485
銷售員薪金	22,842.50	11.2748	34,375.50	13.7016
銷售員回佣	4,255.00	2.1002	8,435.50	3.3623
銷售員旅費	6,843.50	3.3779	8,112.00	3.2333
運貨具折舊	1,822.00	0.8993	1,850.00	0.7374
運費	3,775.00	1.8633	3,540.00	1.4110
其他	995.00	0.4911	1,355.00	0.5401
合計	\$50,095.50	24.7266	\$68,483.00	27.2964

以此表為根據。再以一九二九年度之各項費用與銷售額之比率為標準。計算各項費用在一九三〇年度之應有數目。因此。可比較各項費用何者增大。何者減低。而對於企業淨收益之關係如何。亦可窺知。如是。既知某項費用之增加或減低。以影響於企業淨收益之多寡。則經營業務者。即不難設法補救之。或改良之。其對於經營業務者管理方面之利益。自不待言。

損益計算書之分析

	1930應有之數	1930實有之數	增 加	減 少
地租	\$ 681.16	\$ 675.00		\$ 6.16
保險費	2,321.96	1,990.00		331.96
廣告費	8,838.75	8,150.00		688.75
銷售員薪金	28,287.01	34,375.50	\$9,088.49	
銷售員回佣	5,269.13	8,435.50	3,166.37	
銷售員旅費	8,474.71	8,112.00		362.71
運具折舊	2,256.22	1,850.00		406.22
運費	4,674.78	3,540.00		1,134.78
其他	1,232.10	1,355.00	122.90	
	\$62,035.82	\$63,483.00	\$9,377.76	\$2,930.58
收益減少	6,447.18			6,447.18
	\$68,483.00	\$68,483.00	\$9,377.79	\$9,377.76

上表為某公司在一九三〇年度各項費用之應有數額與實有數額之比較。觀此表後。可知銷售員薪金與銷售員回佣兩項。增加最大。該公司該年度淨收益之所以減少。或即以此故。其他如地租、保險費、廣告費、銷售員旅費、運具折舊、運費等項。皆在應有範圍以內。且足以增加本年度之淨收益。

	1929	%	1930	%
銷售額	\$202,598.00	100.00	\$250,887.00	100.00
銷售成本	110,875.00	54.73	151,375.00	60.34
毛利	\$91,723.00	45.27	\$ 99,512.00	39.66
銷售費用	50,095.50	24.73	68,483.00	27.30
銷售淨收益	\$41,627.50	20.54	\$ 31,029.00	12.36
營業費用	25,432.00	12.55	26,379.00	10.51
淨收益	\$16,195.50	7.99	\$ 4,654.00	1.85

茲為明瞭起見。將上例所述某公司之損益

計算書全部。示之如上。

將上表詳細分析。可知銷售費用之增加。亦

為一九三〇年度淨收益減少原因之一。下列之表。即表示該公司在 一九三〇年度淨收益減少之各種原因。

因銷售成本增加而收益減少(註一)		\$14,073.08
因銷售費用增加而收益減少(註二)		<u>6,447.18</u>
合計		\$20,520.26
因營業費用減少而收益增加(註三)	\$5,118.59	
因銷售額增加而收益增加(註四)	<u>3,860.17</u>	<u>8,978.76</u>
淨收益減少之數		<u>\$11,541.50</u>
(註一) 1930年度實有銷售成本為		\$151,575.00
1929年度應有之銷售成本為		
($\$250,887 \times 54.7269\%$)		<u>137,301.92</u>
因銷售成本增加而收益減少		<u>\$ 14,073.50</u>
(註二) 1930年度實有銷售費用為		\$ 68,483.00
1929年度應有銷售費用為		
($250,887 \times 24.7266\%$)		<u>62,035.82</u>
因銷售費用增加而收益減少(見前表)		<u>\$ 6,447.18</u>
(註三) 1930年度之應有營業費用		
($250,887 \times 15.5529\%$)		\$ 31,493.59
1929年度實有營業費用		<u>26,375.00</u>
因營業費用減少而收益增加		<u>\$ 5,118.59</u>
(註四) 1930年度銷售額之增加		
(假如售價無變動)		\$ 48,289.00
1929年度淨收益與銷售額之比率		<u>7.9939%</u>
銷售額增加而收益增加		<u>\$ 3,860.17</u>

十 銷售成本與淨收益

銷售成本與淨收益之關係

夫企業之所以能獲利者。其故無他。即商品之銷售價格。能高于銷售成本也。銷售成本愈低。銷售價格愈高。則企業之收益亦愈大。反之。銷

售成本愈高。銷售價格愈低。則企業之收益亦愈小。故銷售成本對於企業之收益。常有密切關係。經營業務者。在可能範圍內。應竭力使成本減少。使售價增加。以增大其收益。

成本增減之各種原因

欲知銷售成本之影響于企業淨收益。亦應與其他原素同樣觀察。換言之。即亦應作個別之分析。按銷售成本增加之原因。不外下列數種。即

- (1) 進價增高。(2) 因品質改良。而單位成本增高。(3) 製造成本增大。如原料工資及間接費用增大。
- (4) 因偷竊損壞而減值。(5) 存貨之估價過少等是。同樣銷售成本減低之原因。亦有下列數種。即
- (1) 進貨政策改良。進價減低。(2) 因品質變劣而單位成本減低。(3) 製造成本減少。如原料工資及間接費用減少。(4) 存貨之估價過高等是。

上述種種原因中。有可設法補救者。有因經濟情形之變遷。不得不如此者。如進貨方法之改良。足以減少商品之銷售成本。而增加淨收益。又如商業情形之變遷。市場物價之漲落。亦足以使商品之銷售成本發生增減。但就後者之情形而言。則經營業務者。實無力控制。故凡淨收益之因此項原因而變

動者。往往不易節制。

但我人所欲討論者。固無論其能否控制也。吾人利用分析方法。詳細分析。以窺知本年度淨收益之增減原因。由於各種要素之變動者。各為若干。俾經營者得按分析結果。就力之所及。對於有利者鼓勵而發展之。無利者。補救而改進之。任何製造業。概不能輕意提高其製品之單位成本。蓋成本提高後。若不能以增加售價之法。轉嫁于購買者。則企業必蒙損失。反之。若能使其製品之單位成本減低。則銷售毛利。必隨之增大。方屬有利可圖。

於存貨估價時。若無過高或過低之弊。則以銷售毛利之測量。足以發現下述事實。即成本增高後。是否得以抬高售價之法。轉嫁于購買者。或成本增加之結果。終使淨收益減少。

當觀察銷售毛利之變更時。必須求得此種變動之原因。係由於售價有變動。抑由於銷售成本有高低。或由於銷售額有多寡。例如我人若能知各年度間之商品售價。並無變動。則銷售總額之變動。必係由於銷售數量之增減。吾人若能求知售價之變動。及每件商品售價變動之百分率。則本年度之應有銷售總額。即可以去年度之百分比率為標準而求得之。根據同樣原則。若能知銷售成本之百分率。則本年之應有銷售成本。亦可推算。易言之。若銷售成本每年均有更動。則應分別計算其各該年度之應有銷售成本數額。以資比較各年度之銷售數量有否更動。例如本年度銷售成本。若較去年度增加

5%。則本年度之應有銷售成本。即可由此比率求得之。其法即自本年度之實在銷售成本中減去此項比率乘實在銷售成本後所得之額。即為本年度之應有銷售成本矣。

例一

茲舉例說明銷售成本之增減。將如何影響于企業淨收益。假設某公司之比較損益計算書如下表所示。(假定商品售價無更動。)

	1929	%	1930	%	增或減
銷售額	\$500,000	100	\$550,000	100	+\$50,000
銷售成本	400,000	80	467,500	85	+67,500
毛利	\$100,000	20	\$82,500	15	-\$17,500
費用	75,000	15	82,500	15	+7,500
淨收益	\$25,000	5	\$ 0	0	-\$25,000

將上表分析。可知淨收益減少之原因為。

I 1930年度之實在銷售成本	\$467,500
1930年度之應有銷售成本(註一)	440,000
因銷售成本增大而毛利減少	\$27,500
II 1930年度之實在銷售額	\$550,000
1929年度之實在銷售額	500,000
銷售數量增加(註二)	\$ 50,000
因銷售數量增加而毛利增加(註三)	10,000
差額	\$17,500
III 費用增加	7,500
淨收益減少之數	\$25,000

(註一) $\$550,000 \times 80\% = \$440,000$

(註二) 因售價並無更動

(註三) $\$50,000 \times 20\% = 10,000$

在上述情形中。銷售成本之增加。(同時商品售價不變)足以使企業之淨收益減少。此種銷售成本之測量。亦可用商品之單位成本為標準而分析之。(以上所述。係以銷售額為標準而計算者)例如本年度之銷售成本。較去年度增加 6.25%。以此比率為根據。亦可得同樣結果。

I. 1930年度實在銷	
售成本	\$467,500
1930年之應有銷	
售成本(註一)	440,000
因成本增大而	
利益減少	\$27,500
II. 因銷售數量增	
加而利益增加	10,000
差額	\$17,500
III. 因費用增加而	
利益減少	7,500
淨收益減少總數	\$25,000

(註一) $\$467,500 \div 1.0625 = 440,000$

例二

以上所述。僅為銷售成本之變更與銷售數量之變動。而銷售價格並無變動。今再更進一步言。假如此三種原素(銷售成本、銷售量、銷售價格)皆有變動。則當如何分析。

當銷售成本、銷售數量及銷售價格皆有變動時。亦必將各種不同之原素。作個別計算。然當分別計算各個原素時。應注意於下述兩種事實。(1)若有售價變動之事實發現。必須先知本年度之應有銷售額幾何。(2)若售價有變動。必須先知本年之應有銷售成本幾何。然後再與實在之數相比較。以

觀察其增減。茲為便于學者明瞭起見。更舉一例以說明之。假如某公司在某年度之銷售成本、銷售數量及商品售價。均較去年度為增加。又假定本年度之商品售價較去年度高 10.645% 。即去年度每值百圓之商品。本年度增為 106.45% 。下揭之表。即為該公司之損益計算書。

	1929	1930	增 或 減
銷售額	\$600,000	\$360,000	+\$60,000
銷售成本	480,000	515,000	+ 35,000
毛利	\$120,000	\$145,000	+ 25,000

將上表分析之。其結果為。

I. 1930年度之實在銷售額為	\$660,000
1930年度之應有銷售額為(註一)	620,000
因售價漲而毛利增高	\$40,000
II. 因銷售量增而毛利增加(註二)	4,000
合計	\$44,000
III. 因銷售成本增大而毛利減低(註三)	19,000
1929年度與1930年度毛利之差額	\$25,000
(註一) $\$660,000 \div 1.0645 = 620,000$	
(註二)1930年度之應有銷售額	\$620,000
1929年度之實在銷售額	600,000
1929年度與1930年度銷售額之差	\$20,000
乘以1929年度之毛利與銷售額之比率	20%
因銷售數量增加而毛利增加	\$4,000
(註三)1930應有之銷售額	\$620,000
乘以1929年銷售成本與銷售額之比率	80%
1930年度應有之銷售成本	\$496,000
1930年度之實在銷售成本	515,000
因銷售成本大而毛利減小	\$19,000

本文參考書：

- (1) Gregory/H.F. Accounting Reports in Business Management chs. 15&16
- (2) Bliss, J.H. Financial and Operating Ratios in Management. chs 7-14.
- (3) Bliss, J.H. Management Through Accounts chs. 6-8.
- (4) Gilman, S. Analyzing Financial Statement chs 15, 16.
- (5) Guthmann, H.G. The Analysis of Financial Statement chs 3,8.
- (6) Finney, H.A. Principle of Accounting Vol. 1, ch. 27.
- (7) 徐永祚會計師 決算表之分析觀察法，第十四，十五章。
- (8) 荷蘭英教授 會計報告之分析，國立中央大學商學院叢刊，第六期，會計學專號。

介紹上海日語函授學校

上海日語函授學校，係由國立暨南大學及法政學院教授袁文彰等發起，袁君留日多年，對日語造詣甚深，會著當代日語讀本三冊，速成日語會話及日語書信等，該校分初級高級及翻譯指導等三班，初級備初學者學習，高級研究高深文法，及實用會話，翻譯指導班，專門指導翻譯，聘定張資平馮次行周憲文等負責教授，凡有志研究日語者，不限資格，均可入校。校址暫設上海四馬路五五二號中學生書局。

時 事 月 報

目 要 號 月 四 年 三 十 二

封面……美國操縱金銀的把戲
時事插圖(二十八幅)
專文

梁中銘
梁中銘輯

▲銀價問題之探討
美國白銀政策與我國之利害
銀價與幣制

馬寅初
劉振東

▲憲法草案初稿評議(上)

憲法初稿中之總則與附則

梅汝璈

憲法初稿中之人民權利義務

憲法初稿中中國民權之商確

對於國民大會職權規定之商確

憲法初稿中之中央與地方之權限

中華民國憲法草案初稿

中英滇緬南段未定界之糾紛與英人最近

佔領滇境班洪礦廠之經過

巴爾幹公約與歐洲局勢

第二次世界大戰與我國重工業及軍需工業黃金濟

產業合理化與世界失業問題(續十卷二期)

科學叢談

文藝

歸程憶語(三續)

國內時事

新生活運動之倡導與推進(內政)

關於溥儀僭號汪外長之發表之談話及國

陳言
皆平
吳啓中
陳介生
張鳳岐
趙鏡元

梁中銘
梁中銘輯

民政府之通令與通電(外交)

陸 俊

教部會同僑委會公佈三種僑校規程(僑情)

蕭吉珊

內蒙自治問題解決(邊事)

蔣默揆

美國提高銀價之對策與批准銀協定(財政)

劉振東

吾國絲茶業之衰落及其救濟辦法(實業)

吳承洛

改訂商約進行中收回航權之呼聲(交通)

薛正斗

十四省市災民統計(災情與匪患)

孫本文

第一次中國教育年鑑之刊行(教育)

劉酒敬

國外時事

英艾登訪法德意商軍縮(國際)

程錫庚

六十五屆議會中之綱紀問題(日本)

默 沉

蘇聯揭破日本作戰計劃及其在遠東之軍

事準備(蘇俄)

薛維垣

土耳其國民大會通過五種條約(西亞與

非洲)

趙景園

英海軍預算公佈(英國)

傅吉人

法衆院通過杜邁格內閣信任案(西歐與南歐)

宋國樞

英法意三國共同宣言保障奧國獨立(中

歐與北歐)

陳允文

保加利王訪問法德(巴爾幹)

趙鏡元

美國兩洋艦隊將仍集太平洋(美國)

向理潤

時事日誌

潘 倫

時事漫畫(二千幅)

梁中銘

小舞台(長篇畫)

梁又銘

社址 南京鼓樓 各埠各大書局均有代售

每册二角五分 半年一元五角 全年二元八角

讀者研究

一、關於統馭記帳法

(問)嘗聞簿記中有所謂統馭記帳法。謂可以使帳簿組織達到分化綜合之妙。特不知其法究有幾種。下列二種。何者應用上較為方便。敬乞指教。

1. 分簿法——將各種統馭科目下之補助科目。集記於一簿。例如開支簿。將屬於營業費用(統馭科目)之各種補助科目(如船車力、房租、印刷費等科目)先記於該簿中。待至月末。再總計金額。轉記於總帳「營業費用」科目之借方。

2. 多項式——將現金日記簿及分錄日記簿分爲若干項。每項各代表一個特殊科目。

又統馭科目與補助科目在記帳實務上究應如何取捨。例如「支中國銀行支票付房租用」之交易。其統馭科目爲存放銀行或銀行往來及營業費用。補助科目爲中國銀行及房租。則以如何記帳爲最宜。亦請一併示教爲幸。(黃弼)

(答)應用統馭記帳法後。可以彙總記帳。以節省記帳手續。總括表現。以避免帳情紊亂。誠屬有之。惟其方法。據所知者。共有三種。(一)利用多欄式日記簿。(二)設置分割總帳。(三)編製總憑單。第一法。即黃弼君所舉之第二式。(即所謂多項式)常係特殊分錄帳之用法。對於零用金及營業開支等。用之最宜。蓋該帳之本身。即代表一個統轄帳戶也。第二法。係在總帳內實行統馭。即黃君所舉之第一式。(即所謂分簿法)凡對於交易頻數子目繁多之科目。另設分清簿。為之記載。仍於總清簿內設一統馭帳戶。以代替各分戶。普通商業簿記中對於人名科目。此法用之最多。二法在應用上無所謂方便與否。各隨需要而定。第三法。專利用憑單。於每日營業期間。將各種憑單。按照科目性質。分別安置。待至營業終了後。將同科目之憑單。逐一相加。得出總數後。記入總憑單。再根據總憑單。轉記總帳各該帳戶內。或至每月終日。彙集逐日之總憑單。再製成月結總憑單。則總帳竟可廢除不用。故最能發揮簿記效能。節省記帳手續。惟用此法。須以完全採用憑單制為前提。故尙少為人注意。

其次統馭科目與補助科目。在記帳實務上。並無一定之取捨標準。要視其營業規模及帳簿組織而定。例如黃弼君所舉之例。在營業規模較小帳簿組織較簡之事業。則因往來銀行不多。營業費目簡單。故其帳簿組織。毋須十分分化。因此亦不需要統馭科目。即在總帳內。將中國銀行及房租獨立設置帳戶。亦無不可。斯時祇須用中國銀行及房租科目。在分錄日記簿內記帳。若規模宏大。組織繁細。則因

往來銀行衆多。營業要目龐雜。故需要統馭科目。以求簡括。於是銀行有銀行往來帳。營業費用有開支帳。而在總清帳內。亦應各以銀行往來及營業費用帳戶爲之統馭。斯時特殊分錄簿及補助清帳內。雖仍以補助科目記帳。但在總清帳內。則須以統馭科目記帳矣。

近世帳簿組織之進步。借助於統馭記帳法者甚大。惟其運用之能得當與否。端賴融會而貫通之也。謹就所知。答述如右。未識黃君亦能不以爲太簡略否。（本所出版部）

二、論借貸與收付

（問）嘗讀徐會計師著之改良中式簿記概說及會計雜誌三卷一期關於中式簿記之諸家理論。對於中國簿記法之淵源及改革要旨。已能略窺端倪。惟有一點終覺懷疑莫釋。蓋按西式簿記之登帳。左側借方（Debit Side）記資產及損失帳目。右側貸方（Credit Side）記負債及利益帳目。財產增減變化之性質。至爲明瞭。故自有複式簿記法。於今數百年。帳簿之組織與格式屢更。而借貸分錄。則確立不移。中式簿記之登帳。上收下付。收項之帳目。表示銀錢之收入。付項之帳目。表示銀錢之付出。其性質與名稱。與西式簿記不同。得毋有礙科學之精神。願請教益。以開茅塞。（康仁）

（答）西洋簿記上之 Debit 與 Credit。在實用時幾無適當之意義可言。資產負債及損失利

益各科目之列入何方。亦並非一定。現金簿與總清簿異。決算表或又與總清簿不同（如英國）。其學說雖似成理。而規律尙欠明顯。自東儒禪販西藉。譯爲借貸。因其理法與東方收付簿記之習慣不同。假八要素十要素等說以附會曲解之。國人因之。奉爲簿記學上之精義。視同科學上唯一之正當法則。實則並非一定不易之理也。

中式簿記上收下付。收者款項收入。付者款項付出之謂也。通俗易曉。並有規律。其各帳目之爲收爲付。自日記簿而騰清簿。而結算表。均收款入收項。付款入付項。條理井然。縱在清簿中強欲設置現款項目者。從日記簿過入時。亦祇須反一收付。以視西式簿記各帳目之過帳法。猶覺簡單明瞭。夫科學方法。應以當前之事實爲衡者也。今中國既亦有此合於帳理通於習慣之收付簿記法。如之何拘泥於西洋之借貸簿記法而擬於千里之外也。（本所出版部）

附載

中國計政學會爲我國唯一研究計政之學術團體。其簡章及成立經過。已在本誌二卷三期內刊佈介紹。茲查該會自成立以來。爲時雖僅一載。但對於會務之進展甚速。各省市計政專家請求入會者。亦異常踴躍。誠可爲吾國計政學術之前途致慶。爰將該會最近發表之「中國計政學會一覽」刊佈於后。亦可見一年來該會之進展情形。

編者

中國計政學會一覽

(一)沿革

本學會由中央各機關辦理計政人員及國內著名會計師、各大學教授、聯合組織。於民國二十二年五月十四日假南京勵志社，開成立大會，到會員一百四十餘人，通過會章二十一條，選舉楊汝梅等十一人爲理事。成立以來，積極爲學術上之講演研究，發展極速，各省市之計政專家，紛紛請求入會，至二十三年三月中旬，會員已達四百二十餘人。其組織之目的有四：1. 集合各專家之各種學識經驗，研究中國計政之改進問題，2. 交換智識以充足個人學識，3. 融貫學識與經驗，4. 求科學之真理以化除學派偏見。

(二)詳細會址

暫以楊常務理事住所（南京文昌巷十九號）爲會址。以國府主計處統計局爲收發文件之所。

(三)組織

本會由會員大會選舉理事十一人，候補理事五人，組織理事會，設常務理事三人，由理事互選，並聘請黨國先進之熱心贊助本會

附載

者為名譽理事，又理事會設幹事若干人，辦理本會文書會計庶務交際稽核等事。

(四) 工作成績或現在會務概況

已開計政學術講演大會五次，討論會三次，其內容詳見各出版物。

(五) 重要職員姓名及職員總數

名譽理事四人——王世杰 陳其采 王用賓 沈鴻烈

常務理事三人——楊汝梅 張心澈 陳其祥

理事八人——王 昉 樓桐蓀 杜子英 徐永祚 馬明治 徐 啟 王仲武 張鏡立（陳長衝趙德馨兩理事辭職）

請王張兩理事選補）

候補理事三人——墨林翰 趙棟華 歐陽葆真

幹事十一人——何福林（文書） 鄭祥孝（會計） 唐雄飛（庶務） 李炳璦（交際） 金殿鏡（全上） 狄夢奎（稽核） 傅

况麟（幹事） 張承愈（全上） 王 璋（全上） 鄧吉雲（全上） 王 呈（全上）

(六) 經費確數及來源

本會發展會務，以人的力量為主，欲以少數金錢，辦理甚多之學術事業，現有會員四百餘人，其常年會費，已大致繳清，用以應付現在開支，綽有餘裕，但為擴充學術事業起見，擬於本年常年大會後開始募集基金。

(七) 出版物分為三種

甲、著作印刷品

(一) 中國計政學會編著二十二年高等考試會計人員試題解答(由會員內各著名專家分任解答)

(二) 民國以來中央財政與庚子賠款的關係

(三) 對於現行普通官廳會計之改良方案

(四) 成本會計

(五) 中國財政制度與財政實況

(六) 政府會計

(七) 會計制度

(八) 改良中式簿記概說

(九) 論審計制度

湖北楊汝梅著

楊汝梅著

王 璋著

楊汝梅著

丁宇學著

墨林翰著

徐永祚著

楊汝梅著

乙、講演筆記印刷品

第一次講演大會「問題」中國預算制度之研究「講演者」楊汝梅

第二次講演大會「問題」改良中國會計問題「講演者」徐永祚

第三次講演大會「問題」會計制度「講演者」楊汝梅

第四次講演大會「問題」改良中式簿記方案「講演者」徐永祚

第五次講演大會「問題」從統計上觀察中國人物與地理之關係「講演者」朱君毅

丙、討論問題印刷品

附 載

中西會計中心思想論

李亞陶撰

財務行政與會計組織

楊汝梅撰

對於憲法草案財政及財政監督一章之研究

張心澂撰

(八)本會英文譯名 Chinese Academy of Accounting, Auditing, Statistics and Finance.

中央銀行月報

廿三年四月號要目

著述 貿易入超與銀價漲落
 紐約市場信用基金之控制
 一九三三年銀市之回顧
 我國農村經濟現狀及其統制之目標
 專件 一九三三年之中國
 外國經濟
 本國經濟
 各地金融市況
 統計圖表

▲月報價目▼
 訂購 冊數 價目 國內郵費 國外
 辦法 冊數 價目 國內郵費 國外
 零售 一冊 二角 免 三角
 半年 六冊 一元 免 一元半
 全年 十二冊 二元 免 三元
 發行處 上海中央銀行經濟研究處 上海黃浦灘路十五號
 代售處 全國各大書店