

大學叢書

中國政府會計論

上册

雍家源著

商務印書館發行

1864

中國合作學社
仙舟先生紀念合作圖書館
(簡 稱)
仙舟合作圖書館



書位號數 5648
6751
登記號碼 普1864



書叢學大

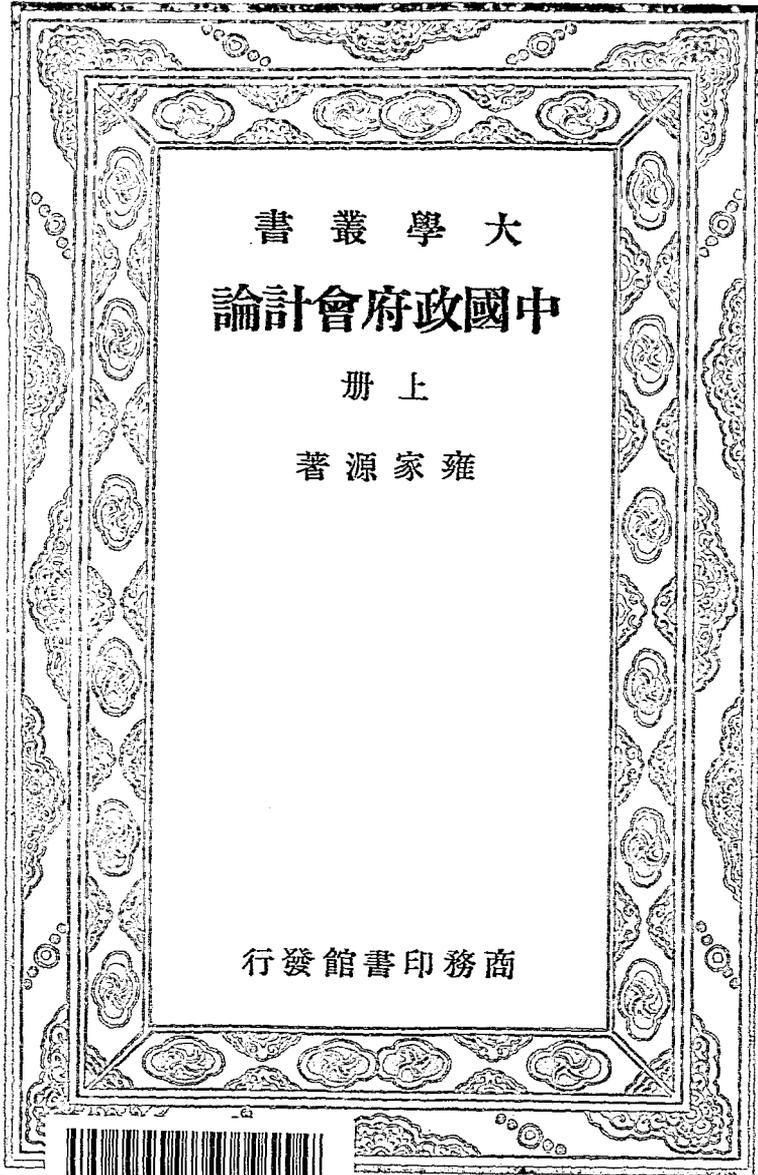
論計會府政國中

冊上

大 學 叢 書 委 員 會
委 員

丁燮林君	李權時君	胡適君	唐鉞君	傅運森君
王世杰君	余青松君	胡庶華君	郭任遠君	曹惠羣君
王雲五君	何炳松君	姜立夫君	陶孟和君	鄒魯君
任鴻雋君	辛樹幟君	翁之龍君	許璇君	鄭貞文君
朱經農君	吳澤霖君	翁文灝君	陳裕光君	鄭振鐸君
朱家驊君	吳經熊君	馬君武君	程天放君	劉秉麟君
李四光君	周仁君	馬寅初君	程演生君	劉湛恩君
李建勛君	秉志君	孫貴定君	馮友蘭君	黎照寰君
李書華君	竺可楨君	徐誦明君	傅斯年君	蔡元培君
				蔣夢麟君
				歐元懷君
				顏任光君
				顏福慶君
				羅家倫君
				顧頡剛君

MG
F812.96
946
:1



大 學 叢 書
中 國 政 府 會 計 論
上 冊
雍 家 源 著

商 務 印 書 館 發 行



3 2285 6960 8

自序

近數年來，著者在財政部會計委員會，主任財務會計設計工作。亦嘗於京滬各大學，數度教授官廳會計一科。當以泰西各國書籍上之理論，既未盡合吾國國情，而國內專書無多，所發行者，又於現行法令與制度，略而未詳，用於講學治事，都無是處。輒思本其所知，及實地經驗所得，而有編書印行之動機。初在國立中央大學，金陵大學，光華大學所編述者，祇爲大綱。繼在中央陸軍軍官學校所印講義，爲本書之初稿。在中央政治學校所印講義，爲改正稿。而在本書，則屬第三次稿矣。時歷數載，稿經三易。於所搜羅材料，已盡力爲最審慎與最新穎之抉擇。然顧此失彼，在所難免。若得讀者不棄，進而教之，則幸甚矣。

全書無慮四十萬言，謄正校讎之役，胥獲良朋之助。而材料之搜集，體裁之商略，得方於楊澤章君者尤多。爰述於此，用誌不忘。

中華民國二十二年七月一日，雍家源序於南京。

凡例

- (一) 本書所論政府會計，係採取會計學廣義之解釋，故包括財務行政秩序及簿記組織系統兩主要部份。
- (二) 本書各篇之次第：先為緒論，其中分為三章，於政府會計學之意義，及辦理會計事務機關與工作人員，分別加以討論。次為財務行政秩序論，其中分為六章，係分別討論預算，現計，決算，及審核各點。再次為簿記組織系統論，其中亦分六章，係分述其原理，現行制度，及由著者個人所發揮之批評與擬議各點。最後為附論，祇有討論辦理會計事務機關成立，交代，及結束各點之一章。
- (三) 本書每章內各節目之次第：先述其普通原理，次及於吾國現行之制度，然後參照理論與實施情形，加以批評，最後為著者個人對於以上應有制度之擬議。第三編簿記組織系統論，全編視為一章。該編中各章相承之次第，恰與上述每章內節目之次第同。
- (四) 本書內容：第一注重於普通公務機關會計制度，而略於公有營業機關部份。第二注重於中央各機關及所屬會計制度，而略於地方各機關及所屬部份。第三注重於普通會計事務，而於審核部份，祇討論其政治問題，并未及於審核之技術。第四關於應有簿記組織系統之擬議。注重普通徵收與支出機關，而略於金庫及會計主管機

關部份。總上所述省略之部份，日後將另著專篇以論之。

(五) 凡法令之已廢止，及制度之已廢除不用，在本書內，一律屏除不錄。凡所舉之現行法令與制度，俱酌取其要點，用敘述體裁，列入本文，而不錄公佈之全文。

(六) 本書內所有會計名詞，已見現行法令與制度者，仍依原有之規定。無規定者，依極普通而合理之譯名。惟有極艱澀名詞，始將英文原名註入之。

目錄

第一編 緒論

- 第一章 政府會計學之意義.....一
- 第二章 政府辦理會計事務之機關.....二一
- 第三章 政府辦理會計事務之人員.....四八

第二編 財務行政秩序論

- 第一章 概算預算及月份分配預算.....五七
- 第二章 現計上——收支程序.....一八八
- 第三章 現計中——收支報表.....二四〇
- 第四章 現計下——月份收支計算書類.....二九四
- 第五章 決算.....三三二
- 第六章 審核.....三五一

第三編 簿記組織系統論

目錄

第一章	本編總論	三七七
第二章	現行制度——徵收機關	四五六
第三章	現行制度——支出機關	四七二
第四章	現行制度——金庫及國庫	五〇二
第五章	現時改革中之制度——中央各機關及所屬統一會計制度	五一九
第六章	對於以上各項制度之批評及擬議	五七三
第四編 附論		
第一章	辦理會計事務機關之成立交代及結束	七〇七

中國政府會計論

第一編 緒論

第一章 政府會計學之意義

一國治亂之原，由於政治者半，由於經濟者半；而國家財務行政，又繫乎二者之間。是以財政紊亂，影響所及，政治既未由清明，而民生亦難解決。試觀吾國二十年來，在上則貪污官吏，巧取豪奪，財政之不上軌道，概可想見；在下則強者掠弱，弱者怨讟，財政之無辦法，亦可知矣。長此以往，伊於胡底！所以納諸軌範，止於至善者，其道為何？惟有嚴格監督。監督之道為何？惟有厲行會計制度而已。使會計制度而能暢行無阻，其結果消極方面，財政可以公開，其不軌道者自上軌道矣。積極方面，可以劑酌盈虛，開源節流，其無辦法者亦自有辦法矣。著者執筆為以下之著述，不僅希望以一己之所學，供獻於同好，而喁喁望治之心，亦未敢後人焉。茲先將會計在財務行政上之地位詮次於下：

第一節 會計在財務行政上之地位

第一目 財政學上不易之原理

美國財政專家華洛伯 (Willoughby) 氏有言：「欲弭亂致治，造成一有效率之政府，其中雖有各種原素，而以財務行政為首要。」此語之涵義，可就下列主觀與客觀兩點解釋之：第一就主體言，財務行政為一切行政之中心。事無鉅細，非錢莫辦，尤以近世重視物質建設之時代為然。譬如國防工程，運輸工具，以及其他大規模之公有營業機關，皆須極鉅之資本，方能舉辦。此項鉅額之資本，應如何取得，如何保管，如何支配，實為行政上最大之問題。此問題一經解決，其他枝節問題，皆迎刃而解。第二就客體言，財務行政一上軌道，即表明其他一切行政，皆循軌道運行。故吾人可以財務行政為測量其他一切行政效率之工具。所謂財務行政問題，首應注意於政府歲出之情形，以及應付此種歲出之準備。財政專家對於此種問題，嘗有一術語名之曰：「量出為入。」次應注意於財源開發，徵收，保管，與支配之方法，財政專家對於此種問題，亦有一術語名之曰：「開源節流。」前者為體，後者為用，斯為公家理財不易之原理。

第二目 財務行政上可易之制度

就實施方面觀之，政府一切措施，罔不與財務息息相關。故凡一種表明公款收支存留情形之會計正確報表，

就其量言，政府各機關，皆應包括在內。就其數言，錙銖必盡羅列。依據此種報表，詳為剖分，或以時為比較，或以類為區別，亦足覘行政官吏過去之成績若何，現狀若何，以及今後施政方針，當如何而決定。基於上述，凡行政措施，皆與財務有關。而辦理財務行政之官吏，自應通力合作，共濟於成。故財政專家於論理外，尤當着重制度。理論賴乎制度而行，制度本諸理論而立，實相互為用者也。顧泰西各國對於財務行政，初無一極端完善之制度。且學者對於制度，亦少有系統之研究。換言之，即政府對於人民所委托首要之事務，尙未能得一合理化之方法，以資處理。是有望治之心，仍無相當致治之術。然則公家理財，其制度上固尙有斟酌之餘地也。現時所論甲國財務行政制度，較乙國為優劣之判者，亦不過為一比較語詞而已。

第三目 財務行政上最重要之事務

(一) 決定政策

第一目所述者，為財政學原理以量出為入為體，以開源節流為用，換言之，即以收支適相膾合為原則。顧理論恆未必與事實相符。任何國家實際上收支，每多不能適合，或收浮於支，或出多於入。於是在預定財政政策以前，必須妥謀善法，用資彌補，未若私人之可隨渴掘井也。且一國之財政政策，其意義之重大與繁複，亦與私人或團體之企業完全不同。良以公款之收支原無自然膾合之理，而其來源與性質，復各具特性。惟在財政政策既定之後，財用兩方，務使平衡而後可。至若平衡之方法，不外下列數種：(一) 不開發歲入來源，或增高稅率，而求歲出數額之

減少。(二)不減少歲出，而另開發稅源或增高稅率。(三)歲入與歲出雙方同時進行增減以求脗合，於萬不得已時，始以發行公債爲彌補之方法。總之，以上三種預算平衡方法之決定，居財務行政上首要之地位。此項政策既定，則預算方案之編製，決定，執行，及監察諸事務，亦隨之而定矣。故論財務行政上之要務，首推政策之決定。他若貨幣政策，如本位幣之用金用銀問題；貿易政策，如採取保護或自由主義問題；及匯兌政策，如定貼現率之高低問題；諸如此類，實與一國財政之關係甚深，其應如何決定之處，務須事先有周詳之規劃。否則措置稍有乖誤，國計民生所受之損失，直不可以數計。此亦決定政策中之其他要務焉。

(二)會計監督

試就財務行政秩序言之，預算方案云者，係對於被預算年度內一切歲出歲入之總額，由立法或民意代表機關，事先加以釐定之謂也。換言之，即將上述已決定之原則，爲一具體之方案，俾行政機關之工作，得有準繩。至考察行政機關執行預算已至若何程度，是爲現計之工作，一被預算年度過去以後，歲出與歲入數額，再經一度之整理，以與預算數比較核對者，是爲決算之工作。總之，預算方案爲財務行政上工作之準繩，是爲未來之計劃。考察收支存留之實況，將以鈎稽現在之狀況。至於收支報銷之審核，將以考查過去之情形。三者相互爲用，缺一不可。是以預算現計與決算，爲財務行政上一定不易之秩序。此皆整個屬於會計上之事務，故論財務行政上之要務，次推會計監督。明乎此，會計在財務行政上之地位，可以思過半矣。再就簿記組織系統一方面言之，凡一機關所有賬簿之記

載，應盡量表示實際情形，而不容有絲毫不實不盡之處。欲求達到斯項目標，第一須有完善之簿記組織系統，第二須有稽察職權之行使。蓋在實行稽察職權以前，對於簿記組織系統，須加注意。苟組織系統之規定不全，則監察權之精神，亦必隨之泯滅。反之如有完善之賬簿，更施以稽察之程序，此時縱有不法之官吏亦難施其伎倆。貪污之事，即已發生，亦易敗露。以上所謂簿記與稽察兩項，仍屬於會計上之事務，亦即以會計方法監督財政之一義也。

第二節 政府會計學之定義

第一目 何謂會計學

會計學 (Accounting) 為論理科學之一種，係研究敏捷之過程及明晰之方法，以產生關於財政數字報表之科學。其功用在使主管人員就財政數字報表，第一可知過去及現在經營之狀況，第二可藉作日後擬定業務方針之準繩。是以會計學所負最重要之使命，在以敏捷之過程及明晰之方法，編造報表，以供主管人員之參考。基於上述，欲收實效，首須將主管人員所需要參考之資料，研究透澈，并搜集原始憑證，以為編造之根據。然後依照簿記方面之技術，從事登錄簿冊，總清賬戶，及分戶賬簿等項之設計，所謂敏捷之過程是也。同時力求報表格式內容之修進，如科目命名務求恰當，排列先後必合條理，所謂明晰之方法是也。凡此種種，無非為讀此種報表者之便利，使其不致有毫釐千里之差。而主管人員決定日後方針，亦即緣此為依據也。是以一種財政數字之報表，其取材及

編製，絕無貿然從事者。而現時研究此項技術者，亦隨現代國家社會需要，蔚然日起矣。以上所論，尙偏重於簿記組織系統一方面。近世會計學，對於執行財務行政之秩序，亦多加以規定。譬如成本會計學中，除於工廠部份之記賬方法，加以彈討外，其他關於處理物品及勞役之程序，亦莫不有詳細之設計。故現時會計學之範圍，至少應包括財務行政秩序及簿記組織系統兩大部份而言。抑尤有進者，社會上各種企業各有其特點，即同一企業中之各個組織，因時間或空間關係，當無有一絕對雷同之機關。若就各種企業，研究會計制度，何止千百其數。所謂普通會計原理，不過就各種企業中，研究一普通會計程序，同時得於各方面引用之耳。會計學，特一提綱挈領之學科而已。

第二目 何謂政府會計學

(一) 穆銳 (Morey) 氏定義

政府會計 (Governmental Accounting) 或稱公家會計 (Public Accounting) 係指明為政府各機關及各種公益事業之會計。所謂政府各機關者，乃指中央與地方各級政府及所屬而言。至屬於各種公益事業者，則有學校醫院及圖書館等。上述各方面，關於財政與會計問題，各有其特點，實與各種私人或團體企業之複雜情形相類似。又所謂政府會計原理者，不過說明一主要會計程序，可以同時引用於各方面；亦與普通會計原理，足以賅括各種企業之會計程序者無異。

(二) 多爾 (Dohr) 氏定義

市政會計 (Municipal Accounting) 或稱政府會計，又稱公家會計，係為會計學中之一種。其內容計包括中央與地方政府及所屬與各種公益機關之會計。其普通原理，與商業會計相同。但因上述各方面，其目的，組織，管理，及理財各點，各有其特性，故與商業會計上之處理方法，即有顯然之區別。市政會計學者，即研究如何處置此個別問題之學科也。

(三) 政府會計學之真義

依據前目所舉會計學定義，以及前兩段所述政府會計學之定義而論，政府會計學之內容，與普通會計原理，不無差異者，以其領域各殊耳。總之政府會計學為會計學中之一種，所研究之內容有二：第一為各級政府及其隸屬於政府各機關，關於處理財務行政上預算，現計，及決算三項之秩序，此為普通會計中所不習見者。第二將用何種簿記之技術，以編造斯項秩序上所應產生之報表。就第一目標言，其效用在以預算管理之方法，即會計之方法，監督財務行政。就第二目標言，其效用在以敏捷之過程，及明晰之方法，以產生上項行政秩序上所需要之數字之報表。庶使行政主管長官，得知其管轄機關內之財政現狀及過去情形，并可藉以為決定日後大政方針之根據。而在審核方面，亦可利用斯項簿記之組織，以實行稽察之職權也。以上皆就政府機關本身而言，民主國家之官吏，係受人民之委託以完成其責任。對於其職務，有向委託者報告之義務。其中尤以負有公款收支存留之責任者，平時應有一精確詳細之記載，然後將此種記載，向人民公佈，一則使人民信任政府，一則政府亦可藉此解除其責任。

故整理會計，公布所編造之報表，實富有公開財政與消弭亂原之深意在焉。總上所論，政府會計學之目標，就其主要者言之，則有下列三端：

1. 用預算管理法監督財務行政。
2. 擬定簿記組織系統，以產生有關財政數字之報告。
3. 使政府一切收支數目，得以公諸人民，既使人民了解政府管理財政之狀況，又可為公開財政消弭亂原之工具。

第三節 政府會計學之範圍

政府會計學包羅之範圍至廣，非僅研究狹義之官廳機關會計原理與實務為已足，實包括一切公共團體之會計方面事項而言。故多數會計專家，輒以公家會計學一名詞，為斯項學科之定名。每一機關，無論其地位之崇卑，組織之廣狹，要皆非錢不辦。一與財貨有關，則一切收支手續，亦即隨之而起。是政府會計學之範圍，實視政府二字所包括範圍之廣狹為斷也。茲先將政府之範圍討論於下：

第一目 政府之範圍

所謂公共機關者，易詞言之，即國家及其他公益團體之謂。此種機關，大別可分兩類：

1. 普通公務機關 所謂普通公務機關即指國家一切不合營業性質之機關而言。其中所包括者，又可分為兩類：（一）為各級政府機關，如中央與地方各級政府機關及所屬是也。其所隸屬之系統，與所包括之範圍，應照組織法中所規定者為依據。（二）為公益團體及自治團體，如學校、路局，以及公立慈善團體，與地方參事會、國民參政會等組織，皆屬之，亦即不含有營業性質之機關也。

2. 公有營業機關 所謂公有營業機關，係政府為人民所設置之公營事業團體。其中所包括者，又可分為八類，其名稱如下：

1. 路政機關，凡關於鐵路公路之管理局皆屬之。
2. 電政機關，凡關於電報電話之管理局皆屬之。
3. 郵政機關，凡關於郵政之管理局皆屬之。
4. 航業機關，凡關於通商船舶之管理局皆屬之。
5. 農業機關，凡關於農林漁牧機關皆屬之。
6. 鑛業機關，凡關於煤鐵及其他金屬物與非金屬物之鑛廠皆屬之。
7. 工業機關，凡關於工廠局所等機關皆屬之。
8. 商業機關，凡關於國家銀行及郵政匯業儲金局等機關，皆屬之。

第二目 政府會計學之範圍

政府會計學為研究關於以上各種機關會計之科學。今已將政府各機關之範圍劃分多類，則政府會計學，亦必因之分為多種矣。又在廣義之會計學中，并將一部份審核方面原理及實施問題，包括於內。是項賦有審核職權之機關，為考察行政官吏對於所經辦之事務而設置。其職務分審計與稽察兩種，至其詳情，將於以下各章中詳論之。故吾人研究政府會計者，又將繼起研究審計學、廣義之政府會計學，當然包括若干審計學部份在內也。

1. 普通公務機關之會計 現時所論政府會計學，就其狹義一方面觀察之，概指普通公務機關之會計而言。如依各機關所經管公款收支存留之事務而分類，可有下列四種：

i. 歲入事務機關之會計 凡各徵收機關皆屬之。其徵獲歲入款，係受歲入預算之限制。其支出計分解庫款，與抵解款兩種。以上收過於支之餘額，為存留於此種機關之現金結存數。研究此種機關之會計制度及簿記組織者，皆以財務會計或稅款會計名之。

ii. 歲出事務機關之會計 凡各支出機關皆屬之。其支出之範圍，應受歲出預算之限制。至支付上項支出時所儲備之現金，係直接向國庫領取，或由坐支與撥付等款轉賬而來。以上收過於支之餘額，為存留於此種機關之現金結存數。研究此種機關之會計制度及簿記組織者，皆以經費會計或支用會計名之。

iii. 經管現金收支機關之會計 就收入方面言，凡各代理國庫銀行，及各地特定或非特定之承轉收入款

機關，皆屬之。就經費方面言，凡承領及轉發經費之機關，皆屬之。此種機關專司現金存留及移轉之事務，研究其會計制度與簿記組織者，嘗以收支會計名之。

以上所述承轉收入款機關之會計又可與財務會計合併研究之。至於承轉經費款機關之會計亦可與經費會計合併研究之。故名雖有三，其實祇有財務與經費兩種之會計而已。

iv. 會計主管機關之會計 若就會計之主管機關論，例如主計處會計局職掌中，有一條規定「關於各機關會計報告之綜核、記載、及總報告之彙編事項。」此種綜核記載與彙編工作，吾人應以中央總會計名之。

現時吾國每一普通公務機關之會計，至少應包括上述四種中之一種。亦有一機關包括兩種或三種會計者，如國民政府委員會之會計，因僅有經費之開支，係屬於以上第ii類者。如財政部所轄之江蘇印花菸酒稅局之會計，因同時有徵收與支用之兩項事務，故應包括以上i、ii兩種之會計。如教育部之會計，因同時自身為支出機關，又兼承轉各國立專科以上學校經費之事務，故應包括以上ii、iii兩種之會計。又如財政部所轄河北財政特派員公署之會計，同時已有徵收與支用之兩項事務，并兼任承轉河北一省國稅機關稅款之事務，又應包括以上i、ii、iii三種會計矣。

2. 公有營業機關之會計 公有營業機關之異於私人或團體企業者，即為公有營業機關，限制收益。首先應估定各該機關實有資產之價格，決定一合理之盈利率，然後求得其本年應有之利潤數，加以每年營業開支之

總額，即可求得其應有之營業收入總額。再以所有交易次數除之，最後即得每一單位交易之售價，此其所以異於普通理財方法者也。此種機關每屆營業會計年度終結之時，仍應有損益計算書及資產負債表之編造。如有盈餘當解繳國庫，或留為擴充改良之準備。倘遇虧損，可以請求國庫予以補助，此又其盈虧撥補方法上異點之所在也。因有此種異點之存在，或須採用另一會計方法以處理之。然就其大概而言，則尙與普通商業會計、成本會計、與銀行會計等仍無多出入。第吾人研究此種機關之會計制度與簿記組織者，類多以公營事業會計名之。

現時吾國會計界中，對於路、電、郵、航等管理局所，一方以其為營業機關，一方以其有獨立資金，故嘗視為普通政府會計之例外，無以名之，名之曰特別會計，實即公營事業會計之另一名稱也。又吾國海關鹽務等徵收機關之會計，本可以財務會計繩之，乃因有客鄉或外債賠款之關係，一面任其獨立，亦無以名之，名之曰特別會計。於是此種機關，得藉特別會計之美名，而超越中央會計主管機關範圍以外矣。

第四節 政府會計學之特點

第一目 政府各機關之特點

若論政府會計學之特點，必先就政府各機關之特點，加以研究。其理由與先討論政府各機關之範圍，而後及政府會計學之範圍相同。茲將政府各機關，分普通公務機關及公有營業機關兩方面言之。

1. 普通公務機關之特點 普通公務機關與私人或團體企業各有同異之處。其相同者，約爲下列五點：（一）必有一定名，（二）可爲訴訟之原告或被告，（三）可與私人或其他團體簽訂契約，（四）可有購置保管及變賣財產之權，（五）可以舉債。至其異點，可就以下目的，所有權、組織及管理、理財，以及信用之取得五方面觀察之：

i. 普通公務機關之目的在爲人民服務私人或團體企業之目的在乎牟利 就目的方面觀察所得之結果，政府普通公務機關，應以爲人民服務爲目的。換言之，其於財政上自身雖無目的，惟僅爲達到各該機關所有其他目的之手段，故結果完全不能獲利。例如徵收機關所徵獲之歲入款，與自身所服務之勞役，毫無相互連續之關係。故兩者不能躡入計算，而求一盈餘或虧損之數，以此。普通公務機關，絕不以積蓄財貨爲目的，同時又須以利他心爲發動之原則。是與私人或團體企業之以自身爲目的者，迥乎不同。緣後者之企圖，強半爲牟利耳。

ii. 普通公務機關所有權屬諸公有私人或團體企業所有權屬諸私有 就所有權方面觀察所得之結果，一公務機關之長官，係依法由上級機關所委派或由人民直接選舉而來。其處理事務之全權，操之於負責人或負責人團體。此種負責人，祇能有權處理其分內之事務，并非各該機關資產之所有者。遇有卸職之時，絕無人能以各該機關資產，折價推讓之理。是故政府各公務機關之所有權，不屬於任何人，而仍屬諸全體人民。且此種機關，爲一含有強制性之公共團體，其組織力最爲強大。得隨時強行其團體意志於人民，以徵獲其所需之收入。如各項租稅費捐等是。換言之，即在此種政治組織之下，人民各有被強制納稅之義務。但關於上項團體意志最

後決定之權，仍屬諸全體人民。如關於政府之歲入法案，應由立法或民意機關，事先決定歲入預算以限制之。至於私人或團體企業所有權，自當屬諸私有。此種組織，謂之共同團體，對於其團員，僅有相對命令懲戒權，而無絕對強制之權。於法律許可範圍內，應任其自由加入或脫離也。又此種團體當每會計年度結束之後，有盈餘即可攤派收益。於解散時，如有賸餘資產，又可攤派於資本主或股東也。

iii. 普通公務機關之收支一律受預算之限制私人或團體企業之收支少有受預算限制者。就組織及管理方面觀察所得之結果，現時各國之治權，大致俱採三權分立之制度，吾國則更加考試監察二權。故在政府普通公務機關，其組織上分權制度之採行，現時實為重要。至若企業方面，現時之組織，仍有集中管理之趨勢，以上為組織方面之區別。至於管理方面，則以政府官吏所經辦事務之成績，與官吏自身似無直接利害之關係。職是之故，其費用每屬無益之開支，而且事務進行上，恆呈緩滯之現象。個人或團體企業，依照章程規定選舉董事，及監察人，或聘用經理管理各該機關之事務。斯項人員，大都與其事業皆有直接利害之關係。故其費用，可以較省。而且事務之進行，又多敏捷靈活，合於經濟原則也。基於上述，故在政府普通公務機關，為考察行政效率起見，不得不用預算管理方法以監督之。如各項費用之支出，能完全受歲出預算之限制，流弊自少。而在企業方面，現時尙少有採用預算制度者。

iv. 普通公務機關之收支又受專款所限制私人或團體企業之收支鮮有所謂專款之劃分者。就理財方

面觀察所得之結果，普通公務機關之收支，所受預算方案之限制，已見前述。其在預算管理方法之內，又應有專款之劃分。蓋為某種歲出所籌劃之資金，不得挪作其他各種用途。此種限制，在企業方面，現時尚不經見。至於政府普通公務機關，資金籌劃之方法，不外三端：第一為有強制性之租稅費捐等。第二為攤費，其方法先由政府墊款建設或修繕某項工程，然後將此項工程之通盤費用——有時加入一部份利益金計算在內——按照比例，分攤於收益者。收益者於接到此項攤費通知時，即應按期如數繳納於政府。第三為借入金，包括公債庫券短期借款與銀行透支三種。至私人或團體企業資金籌劃之方法，除借入金一項與以上情形相同外，其他較重要之方法有二：一為招募資本，企業之成立，自必先行籌集一定資本金。如因資金不足，又可舉行添加資本。二為提存款，即不以盈餘數額，分派於資本主或股東，而用為營業上擴充改良之需，使所經營事業之經濟日臻鞏固，洵善法也。

v. 普通公務機關之固定資產不得移充償還債務之用私人或團體企業之任何資金得以抵充債務，就取得信用方面觀察所得之結果，普通公務機關信用取得之原因，其主要者如預算案中，預計歲入部份之是否可以按時徵獲。第一應觀人民之納稅能力如何，第二應觀察國民經濟之情況如何，第三除舊有稅源外，另闢新稅源之機會如何。諸如此類問題，皆為公家理財上信用取得之重要根據。至以資產多寡，視為信用之根據，與以出賣固定資產之所得，以抵償債務，在現時尚屬罕見。至於私人或團體企業，則反是。其信用取得之主要原因，即

於資產雄厚與資本主，或股東及管理人員個人之信用兩項觀之。他若各該企業自身之牟利能力，亦視為原因之一。

2. 公有營業機關之特點 公有營業機關與私人或團體企業之性質，大致相同。惟於理財與盈虧撥補之方法上，略具異點而已。此點已於前第三節中詳之。而此種機關，又恰與普通公務機關之性質相反。故論此種機關之特點，與其以與私人或團體企業相比較，毋寧以之與普通公務機關相比較之為愈也。此種機關與普通公務機關之異點，約分下列三項：

i. 公有營業機關收入與支出混為一體而普通公務機關之收支各成單位 在前第三節中，已申述公有營業機關必先計算利潤及營業開支數，而後始決定每單位交易之售價。是三方面之關係密切，實為一個體的，未可強為分裂也。但以普通公務機關言：第一如徵收機關，係經管歲入預算中所規定之歲入款徵收事務，至其所徵收之現金，須以解庫或抵解等手續處置之。又此種機關本身之經臨各費，則係另受歲出預算之限制，而與其收入初無直接之關係。第二如支出機關，其支出固受歲出預算所支配，其應付上項支出所得來之現金，乃係直接向國庫或用撥付與坐支等手續，向其他機關或本機關所領取者也。與收入款部份之現金，則有涇渭之分。觀於以上兩說，則普通公務機關之收支，各成單位之情形，當可明瞭矣。

ii. 公有營業機關之資產與負債混為一體而普通公務機關之資產與負債各成單位 普通公務機關，不

能以固定資產抵償債務之原理，已見前述。茲再詳加討論於下：第一國家資產如公園醫院之建築，道路橋梁之工程，斷無舉以出賣之理。又如辦公處之土地，房屋，及器具等項，亦以政府為永久設立之機關，通常無用以抵償債務之理。故論執行財務行政與處理固定資產，乃截然兩事也。第二國家之負債，如公債庫券本銀利息之償付，通常俱已包括在普通歲出預算範圍以內，根據斯項法案，再為動支，全與所有之資產毫無相互依傍之處。此就負債一端而論，執行財務行政，與運用資產以償還債務，亦復迥不相侔也。至公有營業機關，其情形又恰與之相反。在先已申述決定利潤數為公營事業理財之最高原則，而此種利潤數之決定，最初又根據於實有資產之價格。所謂實有資產者，乃由資產總額減負債總額後所餘之淨額也。而此種淨額數之計算，實基於所有資產係用以儘先償還債務之原則。故此種機關，資產之與負債，實有混為一體之趨勢也。

iii. 公有營業機關之平時收支與國庫不生直接影響而普通公務機關之平時收支與國庫直接生影響。國庫之資金，其來源多為徵收機關之解庫款，其用途多為支付各支出機關之經費款。收支如不適合，勢必出於舉債，或向經營國庫收支銀行透支之二途。是普通公務機關，與國庫之間，其平時收支，有息息相通之關係也。至於公有營業機關，則不然。如吾國現行預算章程之規定，在普通會計收入門中所列入者，為國有營業純益一項。支出門中所列入者，為國有營業資本支出一項。故此種機關之收支與國庫直接發生關係者，厥惟解繳盈餘於國庫，或請求國庫彌補其虧損，以及增加或減少政府長期資金之兩項而已。其於平時收支上，固不生直接影響。

也。

第二目 政府會計學之特點

依據以前第三節中所論政府會計學之範圍，所謂政府會計學者，至少須包括普通公務機關之會計及公有營業機關之會計兩種。而平時政府會計學一名詞，多就狹義以解釋之，即專指普通公務機關之會計而言。茲為討論詳盡起見，仍就普通公務機關及公有營業機關兩方面研究其會計上之特點如下：

1. 普通公務機關會計之特點 依據前目所申述此種機關之特點為論斷，則其會計上之特點，亦可緣此而定。茲分五點闡明之：

i. 普通公務機關之會計中無損益科目 在普通會計學中，各項損益賬戶，係用以表示某期間利益與損失之數目。而其相差之餘數，則係用以表明各該營業某期間盈虧之淨數也。第在政府會計學中，即無須此種賬戶之設置。考其原因，以普通公務機關之目的，不在牟利，當然無須此種名稱之賬戶。但用一種表示執行收支所生差額之賬戶，仍屬不可或免。又在普通會計學中，關於損益方面，在一會計年度結束以後，應有損益計算書之編造。惟在政府會計學中，則應就各項表示收支情形賬戶之餘額，加以整理，并編製收支科目分類表以替代之。

ii. 普通公務機關之會計中無資本主科目 在普通會計學中，資本主賬戶係用以表示某資本主於其企業上投資之淨額。又在個人或合夥企業之中，有一資本主科目，即足以表示其淨值之數。惟在股份有限公司則

又不然。因此種企業之投資，係依照股份爲計算之標準。故除以股本賬戶表示法定股本外，其有餘或不足之數，則另用公債或虧損之科目名之。第在政府會計學中，無須此種賬戶之設置。因普通公務機關之所有權屬諸公有，無所謂投資之名稱。故資本主或股東賬戶，可以廢置不用。然表示本年度預計收支之盈絀或以前各年度實際收支盈絀之賬戶，仍有設置之必要。

iii. 普通公務機關會計中之預算管理制度 普通公務機關用預算管理方法以監督財政之特點，已見前述。故在會計上恆重視預算管理一端。同時在簿記組織一方面，以財務行政上既受預算之限制，亦必以預算數字用爲記賬憑證之權輿。是以預算科目之採用，實政府會計學上之最要特徵也。

iv. 普通公務機關會計爲專款會計 政府會計因受預算管理方法所限制，故凡爲某種歲出所籌劃之歲入，必須專款存儲不能挪移作爲他用，所謂劃分專款是也。此係財務行政上之區劃，至於賬務上，因有專款之劃分，亦隨之而爲科目之劃分。

v. 普通公務機關會計上應注重於資力負擔之情形 依前目所述政府爲永久設立之機關，所有固定資產，自無用作償還債務之理。更有進者，就歲入而言，政府最重要之資產，即爲向人民徵稅之權。而此種權力，并非資產，在普通會計學中，本無有若何表示之方法。又每年歲入預算案一經通過，政府各級機關依照法案，即有權向人民徵收租稅。故此種權力之運用，實比任何資產爲有力。是以雖非資產而爲資力，其重要性勝過資產爲

多矣。再就歲出而言，政府之歲出無論其爲發給各支出機關之經費款，以及償還債務等項，一律須受歲出預算之限制。在歲出預算案一經通過以後，國庫卽有按期支付上項歲出數之義務，此種務義實係一種負擔，而與通常所論之負債有別，其作用實佔財務行政上之最重要地位焉。基於上述，普通公務機關除資產與負債外，更應注重於資力與負擔之情形。又在簿記一方面，除資產負債一表，應按期編製外，如欲爲表明資力負擔之情形計，更應有資力負擔表之編製。此種表冊之性質，內容，及格式等項，更將於本書第三編簿記組織系統論中詳述之。

2. 公有營業機關會計之特點 依據前目所述此種機關之特點以爲論斷，則其會計上之特點，亦可緣此而定。茲分爲三點闡明之：

1. 公有營業機關會計中應將精確損益之計算加以注重 公有營業機關限制收益之理由，已迭見前述。是以此種機關，在會計上應將其期間損益之情形，加以精確之計算。其中如應收應付會計基礎之採用，折舊費之計算，以及呆賬準備之設置等，均應加以注意，以上爲計算損益之情形。又在一會計年度結束以後，卽應有損益計算書之編造，此點又恰與普通會計中之方法相同。

2. 公有營業機關會計中應將正確資產與負債情形之表明加以注重 公有營業機關之中，如路電郵航等事業，其資本支出一項，種類之多與金額之鉅，已屬驚人。更有所欠內外債本銀利息等，爲數尤鉅。如欲整理斯項記錄，其唯一方法，厥惟積極的將上項人欠人之數，登記於表示整個資產與負債情形賬冊之上。故論整理

公有營業機關之會計，其著手處應以整理資產負債之登記爲起點。至若此種機關，平時每一會計年度結束以後，亦應有表示該時日財政現狀報表之編製，其情形上與普通會計上著重編造資產負債一表相同也。

iii 公有營業機關會計應將適當之資金來源與處置方法加以注重。公有營業機關與國庫之關係，係在純益之解繳國庫，與虧損之由國庫彌補等項，此種情形已於本節第一目中闡明之矣。任何公有營業機關，一方面應考慮其自身資金之來源與處置之方法，他方面尤應參照實際國庫之情形以爲增加資本或彌補虧損之要求。故此處公有營業機關之與國庫，實具相互連帶之關係焉。顧按目下吾國情形而論，公有營業機關如以純益解繳國庫固佳，而希冀國庫能有補助實難。故其自身於資金來源與處置方法之決定，在理財與會計上之地位，實屬極爲重要也。

第二章 政府辦理會計事務之機關

本書第一章曾于財務行政實施制度上，加以討論。并謂現時泰西各國于財務行政之制度，尙少極端完善之楷模。吾人應就各國制度上已有之優點予以採用，而于不能適合吾國國情者，即應審慎抉擇，已彰彰明矣。若再就現時吾國國內之情形觀之，民德之卑污，官箴之不守，固已江河日下。惟會計制度之不良，會計機關之漫無節制，以

致釀成貪墨之事實，所在皆是。故整理財政，關於促進會計機關之改善，實屬不容稍緩。本章所論，即研究應有何種會計機關之設置，國帑始無虛糜或浪費，而國運乃有光華燦爛之一日。茲先將於設立各會計機關之各種原則整次于下：

第一節 設立會計事務機關之原則

設立會計事務機關之原則有四，其名稱及涵義如下：

1. 分工之原則 現今學者修譚工作效率者，皆以分工合作之學說為中心。於私人或團體企業且然，於政府各機關亦何莫不然。政府對於辦理會計事務之機關，雖就其職權分為各院、部、會，其共同目標則一。此無他，亦曰通力合作而已。

2. 分權之原則 上項分工之目的，固不以增加行政效率為止境。其最要者，尤在求政府各部份相互間權限之牽制。換言之，所謂分權之原則是已。茲就財務行政而論，泰西各國財政專家或以正權分立為中心學說。所謂四權者，即行政、出納、會計及審核四者是。其大概情形分述如下：

行政機關無論其為徵收或支出者，祇能以徵收或支付命令，向政府以外之私人或團體，徵收稅款或支付之。所有一切收入，均應納入及存留于國庫。一切支出應由國庫憑支付命令給與現金。是行政機關權限所及者，祇在

發出徵收或支付命令而已。而國庫所掌管者，亦惟有現金之出納及存留等事務耳。此外則有會計機關，徒事於財政之整理，預算之編造，及現金出納之登記。審核機關担任賬簿單據表冊等之審計與稽核。手續嚴密，相互牽制。雖不敢謂涓滴盡歸於公，猶欲演成重收重支，中飽漁利，或無從稽查及監督之流弊者，誠屬絕無僅有之事。此論財務行政機關之分權，所以為澄清吏治之根本辦法也。

3. 注重技術之原則 研究財務問題者，亦與研究一班行政問題同。其中概分兩種：一為政治問題，一為技術問題。前者為研究各機關之職權分配問題。後者為研究如何實施已決定之政治問題，如各種程序上應採行之手續及有關係書表格式之規定等皆屬之。泰西各國現時政府各機關所辦之事務，已有技術化之傾向。尤其在辦理財務行政之機關，已早注重技術問題。如專研究預算、會計、稽核，及審計程序上應行之手續等事務，亦已有特別設置之機關以處理之。至在吾國，如北京政府時代交通部，為研究鐵路會計問題，乃有統一鐵路會計委員會之設置。現時如財政部為研究財務會計問題，亦有會計委員會之設置。實含有注重技術方面問題之深意在焉。

4. 中央及地方各機關應採取一貫制度之原則 就行政系統之隸屬言，第一中央各機關為本機關，有其分駐于各省政府所在地或各隸屬於行政院之市政府所在地之分機關。各分機關又有分駐于各縣政府所在地或各隸屬於省政府之市政府所在地之支機關。第二地方各機關如省府各機關為本機關，有其分駐于各縣政府所在地或各隸屬於省政府之市政府所在地之支機關。各分機關又有分駐於各區之支機關。又如隸屬於行政院之

市，亦有分駐於各區之分機關。第三縣府或隸屬於省政府之市政府爲本機關，又有分駐於各區之分機關。第四各區局所爲本機關，亦間有一二附屬機關者。依據上述，中央與地方各機關行政系統上相隸屬之關係，悉已表明。如就審計與稽核之一端言，則中央各機關之收支報銷，應送中央審核主管機關審查。是在中央應有審核主管機關之設置。于各省政府所在地或隸屬行政院之市政府所在地內，即應有分處之設置，爲審核各核區域內，中央及地方各機關收支報銷之機關。于各縣政府所在地或隸屬省政府之市政府所在地內，又應有支處之設置，爲審核此區域內，中央及地方各機關收支報銷之機關。其在行政系統上，則支處受分處之節制，分處受主管機關之節制。其他一切會計事務上，亦應採行同樣之制度。若臂之使指，上下一貫，以資統率，則指揮監督，自易易矣。

以上四點，爲分立會計機關之原則。又前章于討論政府會計學之範圍時，曾將政府各機關分爲普通公務機關，及公有營業機關兩種，是專就各機關所辦事務之種類爲分類標準。換言之，即橫式之分類法也。本章于此，亦將爲之詳細闡明，但須先依縱式之分類法，即依辦理財務行政秩序之先後，將政府各機關之性質，加以詮次焉。

第二節 縱式之政府辦理會計事務機關

第一目 理論上之四種縱式會計機關

所謂依辦理財務行政秩序之先後爲分類標準者，即指辦理預算，現計，及決算等事務之程序而言。此種程序，

大概分爲下列四種步驟：第一爲預算之編製，第二爲預算之決定，第三爲預算上收支之執行，第四爲對於所執行收支之審核。以上所分四端，其作用固不僅闡明財務行政之程序，而制度上之基本組織，緣此亦可推定。辦理此項事務者，亦祇有採取性質不同之四種機關而已。

1. 預算之編製機關 所謂編製預算，即財政之計劃問題，爲一般行政機關之職權。換言之，即擬定政府財政方案之謂也。其工作不但懸擬將來大勢，并須注意過去之情形，及現在之狀況。其所以必須如此詳微博引者，實以搜得此資料，即能督促政府所屬機關，使知警惕，踴勉從公，以期將來之成績也。現時泰西各國，關於預算之編製機關，大抵爲最高行政機關，或由最高行政機關特設一專管斯項事務之機關。

2. 預算之決定機關 所謂決定預算，係對於行政機關所供獻之意見，加以核定而公佈施行也。是以擬具計劃，爲行政機關之工作。而計劃之決定，則爲立法機關之工作。蓋民主國家一切政策之決定，皆應出於立法機關之手。所以如此者，無非分別權能而已。民主國家之立法機關，「權」之所在，有決定政策之權，然無最後之執行能力。而賦有能力之行政機關，則又不能過問立法方面之工作。通常民主國之國會，對於法律案，大赦案，宣戰媾和案，以及預算案等之決定，視爲重大之使命。是以一國國會之內，例有關於審核預算委員會之設置，爲專門考覈預算方案之機關。又國會通常關於會計之立法，其職務大抵有二：一爲制定關於預算及其他一切之法規，二爲依預算法規所規定爲預算案之決定。但此種機關之權責，常依各國憲法之精神，而生差異。

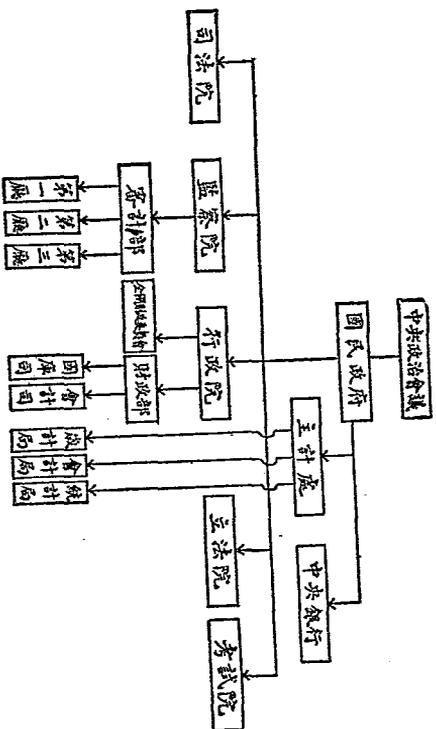
3. 預算之執行機關 所謂執行預算，即將已決定之政策，形諸實施而已。此方面之工作：如職務之分配，人材之甄用，及指揮監督等，皆屬行政機關之職務。總之，就執行而論，行政機關須秉承立法機關之意旨，在其所決定範圍之內，執行之。但對於立法機關，應負相當責任。其責任有二：一為對於政府機關與政府機關以外之個人或團體及政府機關間款項之進出，應當忠實而無舞弊之弊端。二為其所執行之事務，應以最合 濟原則之辦法為之。換言之，其徵收固應採最小徵收費之原則。而於支出，尤應以極微之數，而獲最大效果。泰西各國，關於執行預算機關，通常分為財政部，主計處，及國庫管理處等。其共同職務大抵有二：一為依據法律實行管理公款之收支存留各項事務。二為依據歲入案徵收租稅或舉借債款，以及依據歲出案支付經臨各項費用等。在昔此種機關中之最重要者，只有財政部。除受行政元首及國會之指揮監督外，握財務行政上之全權。但現時各國，多提高主計處之會計權，及國庫管理處之現金出納權以牽制之。

4. 收支之審核機關 所謂審核收支，即指由另一機關，考察行政機關，於執行預算方案時，是否忠實之謂。在昔各國，多將此種工作，委諸立法機關。以立法機關，有事前決定及事後監督之兩重權力。於決定政策時，只行其一。於事後審核完畢，始形成之。行政官吏，有隨時受立法機關指揮監督之責任。而立法機關，并得就考查過去之情形，以供決定將來政策之參考。但在現時行政機關之收支報銷，除由立法機關為最後核銷外，其間又多有超然審核機關之設置。亦有並不專設機關，隨時置一審計員或稽核員，然其職責，實又大同而小異也。

第二節 吾國現時之各種總式會計機關

(一) 吾國現時之各種總式會計機關構成份

吾國現時之各種總式會計機關構成份圖





中國政府會計論

二八

(二) 吾國現時各種縱式會計機關之說明

吾國現時各種縱式會計機關：自中央政治會議以下，國民政府有其直轄之主計處，歲計局會計局及統計局隸屬之。（參閱主計處組織法^{十九年十一月二十五日}國民政府公佈 第一條規定，「國民政府設主計處掌管全國歲計會計統計事務。」）

第四條之規定，「主計處設下列各局：一、歲計局，二、會計局，三、統計局。」第六條之規定，「歲計局辦理下列事項：一、關於籌劃預算所須事實之調查事項，二、關於各機關概算預算及決算表冊等格式之製定頒行事項，三、關於各機關歲入歲出概算書之核算及總概算書之編造事項，四、關於依照核定總概算書編造擬定總預算算書事項，五、關於擬定總預算算書經核定後之整理事項，六、關於預算內款項依法流用之登記事項，七、關於各機關各種計算書之彙編及其報告事項，八、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，九、關於各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及其報告事項，十、關於各機關間財務上應合辦或統籌事務之建議事項，十一、關於各機關辦理歲計事務人員之指揮監督事項，十二、其他有關歲計事項。前項第三至第八款之規定，於追加預算及非常預算準用之。」第七條之規定，「會計局辦理下列事務：一、關於各機關會計人員之任免遷調訓練及考績事項，二、關於各機關會計表冊書據等格式之製定頒行事項，三、關於各機關會計事務之指導監督事項，四、關於各機關會計報告之綜核記載及總報告之彙編事項，五、其他有關會計事項。」（又有中央銀行，為經理國庫之機關。）（參閱中央銀行條例^{十七年十月五日}國民政府公佈 第一條之規定，「中央銀行為國家銀行，由國民政府設置經營之。」）第五

條之規定，「中央銀行由國民政府授以下列之特權：一、遵照兌換券條例發行兌換券，二、鑄造及發行國幣，三、經理國庫，四、募集或經理國內外公債事項。」五院之中，與會計攸關者，則有立法院為決定法律案預算案等之機關。
（參閱國民政府組織法二十年十二月三十日第五章第二十七條之規定）「立法院為國民政府最高立法機關，立法院有議決法律案，大赦案，宣戰媾和案，及其他重要國際事項之職權。」（一）行政院為提出于立法院法律案，預算案等之機關。（參閱國民政府組織法第四章第廿四條之規定，「下列事項應經行政院會議議決：一、提出於立法院之法律案，二、提出於立法院之預算案，三、提出於立法院之大赦案，四、提出於立法院之宣戰媾和案。」）監察院為依法行使彈劾審計職權之機關。（參閱國民政府組織法第八章第四十六條之規定）「監察院為國民政府最高監察機關，依法行使彈劾審計之職權。」

行政院之下有全國財政委員會為促進財政改善，及實現財政公開之機關。（參閱全國財政委員會組織條例二十一年六月十一日）第一條之規定，「國民政府為促進財政改善，實現財政公開，設立全國財政委員會。」第二條之規定，「全國財政委員會隸屬於行政院。」第三條之規定，「全國財政委員會對於行政院辦理下列財政事項有審查及建議之職權：一、整理財政，二、審核收支概算，三、審核公債之發行，四、審核報銷，五、公佈收支數目。」（一）又行政院所轄之財政部，為管理各種歲入款徵收及納入之機關，有國庫司及會計司等隸屬之。（參閱財政部組織法十七年十二月八日國民政府公佈其中第四條及十七條於十六年五月九日由國民政府修正公佈）第一條之規定，「財政部管理全國財務行政事務。」第四條之規定，「財

政部置下列各署司處：一、關務署，二、鹽務署，三、總務司，四、賦稅司，五、公債司，六、錢幣司，七、國庫司，八、會計司，九、菸酒稅處，十、印花稅處，十一、捲菸統稅處，（菸酒印花捲菸統稅三處，現已裁撤，另組稅務署以替代之。）第十三條之規定，「國庫司掌下列各項：一、關於國資之運用出納事項，二、關於發款命令之稽核事項，三、關於國庫之出納計算書之編製事項，四、關於國庫簿之登記事項，五、關於政府各種基金及儲蓄保管事項，六、關於國庫之出納管理及其他一切事項。」第十四條之規定，「會計司掌下各項：一、關於總預算、決算及支付預算事項，二、關於特別會計之預算決算事項，三、關於編製歲入歲出現計書事項，四、關於審核預備金之支出事項，五、關於歲入歲出之統計事項，六、關於金錢及物品之會計事項，七、關於主計簿之登記及各種計算書之檢查事項，八、關於所屬各官署會計之稽核及整理事項，九、關於其他會計一切事項。」

監察院之下有審計部，為管理審計與稽察事務之機關。（參閱監察院組織法二十一年六月二十四日 第二條之規定，「監察院設審計部行使審計職權。」第五條之規定，「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、稽察政府所屬全國各機關財政上之不法或不忠於職務之行為。」審計部組織法二十二年四月二十四日 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。」第五條之規定，「審計部設三廳，依監察院組織法第五條之規定，分掌下列事務：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。」第十七條之規定，「審計部於各省及直隸行政院之市設審計處，掌理各省市內中央及地方各機關之審計稽察事務。其他不能依行政區劃之機關，經國民政府之核准，得由審計部設審計辦事處。」

按之上述情形，法律條文固極嚴密。但以頒布先後，各有不同，在新法律條文公布之後，對於已經發生衝突之舊條文，多未加以修正，遂致往往不相銜接，或相牴觸。亦有機關組織法或條例，雖會公佈施行，而始終整個一機關，或其中一部份，未經成立者。故在現時仍應舍組織法條文，而以實際情形為準也。

1. 預算編製及決定程序之概要 吾國現時預算之編製：（一）先由國民政府主計處之歲計局根據各機關造送第一、二級概算書，編製全國總概算，（二）全國總概算編竣後，由主計處呈請國民政府送達中央政治會議核定，（三）於核定後，送由國民政府發交主計處，歲計局即以之作編造全國總預算之根據，（四）歲計局於編定全國總預算後，由主計處呈國民政府，發交行政院提交立法院審議，（五）立法院議決通過後，呈請國民政府公佈之。我國會計立法機關及制度，似盡於斯矣。至就實務一方面論，現時吾國之辦理編製概算及預算事務，大抵以意爲之。第一以往無財政方面之正確記錄，故參考之資料不足。第二政府將來辦理財政之大政方針尙未規定，故難以確定各機關政費增減。第三基於不平等原則之稅法，及不合經濟原則之開支，事先皆無具體通盤之計劃，故於編製時，不得不苟且草率，牽強附會以成之。以此種草率之預算案，如何使各行政機關依樣推行之。即以強

力使之依樣推行，其結果之不善，在所難免。退而言之，此種似正確非正確之預算，若能按期編製，按期決定，依照執行，尚可差強人意，況并此而無之也。故論吾國今日之編製預算，既不合理，又不依時完成。公家理財，不循預算以行，貪污之來，良有由矣。

2. 預算執行程度之概要 至關預算之執行，可依歲入及歲出之程序表明之：

i. 歲入程序之概要 國家歲入：(一)先由人民填具申請書，向徵收機關報告依法應行繳納之稅款。(二)徵收機關核對申請書，依法為之徵收。(三)人民將應繳稅款，納入於徵收機關，待達到一定數額時，再行依照統一國庫收支辦法，由徵收機關解繳於各代理國庫之銀行，或依法將已經撥付與坐支之款，向國庫抵解。(四)以上關於稅款之現金收支情形，應依主計處會計局所規定中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法，編造乙種收支報告四份，呈送主管機關，除由主管機關抽存一份外，并將其餘三份分別核轉財政部(兩份)及主計處(一份)備查。(五)以上徵收機關應依法定期限與規定，按月編造月份收入計算書四份，連同票照存根，備文呈送主管機關，再由該管主管機關，將計算書三份分別核轉財政部審計部及主計處備查。(六)至若每年辦理收入決算，則有暫行決算章程之規定。惟辦理成效，現時未見顯著耳。(七)又各徵收機關之主管機關為本身便利審核起見，亦多有於上項規定辦法外，另行規定其附屬機關收支報表辦法者，於會計上，尤易明瞭其概況焉。

ii. 歲出程序之概要 國家歲出：(一) 先由支出機關，填具請款書，及支付預算書二份，依法請求財政部發款，斯項支付預算書一份存財政部，一仍由財政部轉審計部。(二) 如爲直放款，則由財政部根據歲出預算，并對照各支出機關之請款憑單及支付預算書，填發直字編號之支付書。(三) 上項支付書須先由審計部核發後，再由財政部將其通知一聯交原請款之機關，命令一聯交代理國庫銀行照發。(四) 如爲撥付款，則由財政部填發以撥字編號之支付書，又如坐支款，則由財政部填發以坐字編號之支付書，其他手續與上述直放款相同。(五) 普通支出機關所購入者，不外物品與勞役兩種，故其所經管者，亦不外現金之支付與物品財產之保管消耗等項。(六) 關於以上支出機關支付現金之情形，亦應依主計處會計局所規定中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法，編造甲種收支報告四份，呈送主管機關，其存轉情形與徵收機關同。(七) 以上支出機關并應依照法定期限與規定，按月編造月份支出計算書四份，連同支出憑證單據，備文呈送主管機關，除由主管機關抽存一份并核轉財政部主計處二份外，其餘一份，連同轉單據轉送審計部爲最後之審核。如審計部認爲無別除諮詢之處，則發給審核證明書以證明之。而原造送之機關，於奉到斯項證明書後，對於該月份之款，方解除其責任。(八) 至若每年辦理支出決算，則依暫行決算章程之規定，審計部於核銷年度支出決算時，用核准狀以證明之。而原造送之機關，於奉到斯項核准狀後，對於該年度之款，方解除其責任。

3. 收支審核程序之概要 現時監察院之審計部之審計工作，已於前段預算執行程序中，連帶爲之說明。茲

再就該部現時之組織及經管事務上，加以概約之敘述。該部現分兩廳：第一廳審核財政部簽發之各種支付書，第二廳審核各機關所編造之月份支出計算書。前者審核之舉行，係在金庫未付款與支出機關以前，故又可名之曰事前審計。後者審核之舉行，係在各機關每月份經費已經開支之後，故又可名之曰事後審計。但現時實際情形，在事前審計一層，如由各徵收機關自行扣除或劃撥之經費，其簽發坐字或撥字支付書，多在事實發生數月或數年之後，故原屬於事前審計者，直與事後審計無異矣。在事後審計一層，各機關例多不能按月編送報表。且以國庫空虛，各機關當月經費，不能按期請領，故各該月份，實際收支之結束，多在原定造送報表期限數月之後。時日既久，審核結果所取得之時間性，亦多因之喪失。如有剔除經費，須令原任長官賠墊者，則該長官，業已解職他去，不知所之矣。諸如此類，皆為吾國現時審計工作方面之實際困難問題，以有此困難問題之存在，一般貪污事件，往往因之而起。此與以衰弱之身體，使病菌侵入機會較多者，概相類似云。

第三目 對於吾國現時各種縱式會計機關之批評

吾國現行會計制度之構成，已見前述。惟在組織方面，有欠完整，在效率方面，未易增加，故仍有改良必要。第於建議改良方案之先，須知其缺點所在，方可對症下藥。吾人就吾國現行會計機關之構成，及其本身職權上言之，有時不免有下列述四種批評焉：

1. 職權有抵觸處 分工辦理，原求工作之身於發生效率也。所謂各司其事，各盡其責，則事無不舉。若職權一

遇抵觸，則應收效者，未能如其願。已收效者，未必能盡其效也。現時如全國財政委員會及審計部第三廳等，始終並未成立，皮之不存，毛將焉附，當不足與分工也。又全國財政委員會之職權，如整理財政，審核預算，稽核報銷，及公佈收支賬目，何嘗不與現時原有各機關之職權有所抵觸。至若設置專門管理某項事務之機關一層，現時雖有主計處之設立，但仍不足賅括獨立機關之大全也。

2. 牽制有未得當處。各機關間相互牽制，無非欲使會計事務，免生流弊。吾國現時各機關間，相互牽制之處，或有不應然而然，反有應然而不然者。如審計部之事前審計，只限制於核簽支付書一層。至若支出機關之用款，並不須經審計部之審核，即可支付現金，僅於審核計算書時，再行加以剔除。諸如此種規定，似有輕重倒置之缺憾，亟應加以糾正者也。

3. 技術未知注重。技術為辦理一切事務之工具，有此工具，然後始能增加效率。吾國對於會計專門人才，現時尚未羅致於專一機關，俾對於會計之理論與實施方面，能時加研究。且對於技術之改良，亦未能切實注重。雖有專聘人員，多散處各機關，終未見能集中一處，以解決目前會計上發生之難題也。

4. 制度未能統一。吾國各機關無論其為中央或地方設立者，對於會計制度，每多未能採取一貫制度，以資遵循。現時中央雖有此議，迄未見諸實行。如各省市之審計處，按理固應及早成立，以資進行審核之事務。惟吾人所能聞及者，祇該機關組織法之公佈耳。實際上，尙未能籌備成立也。至未經組織法公佈之機關，第以其能促進會計

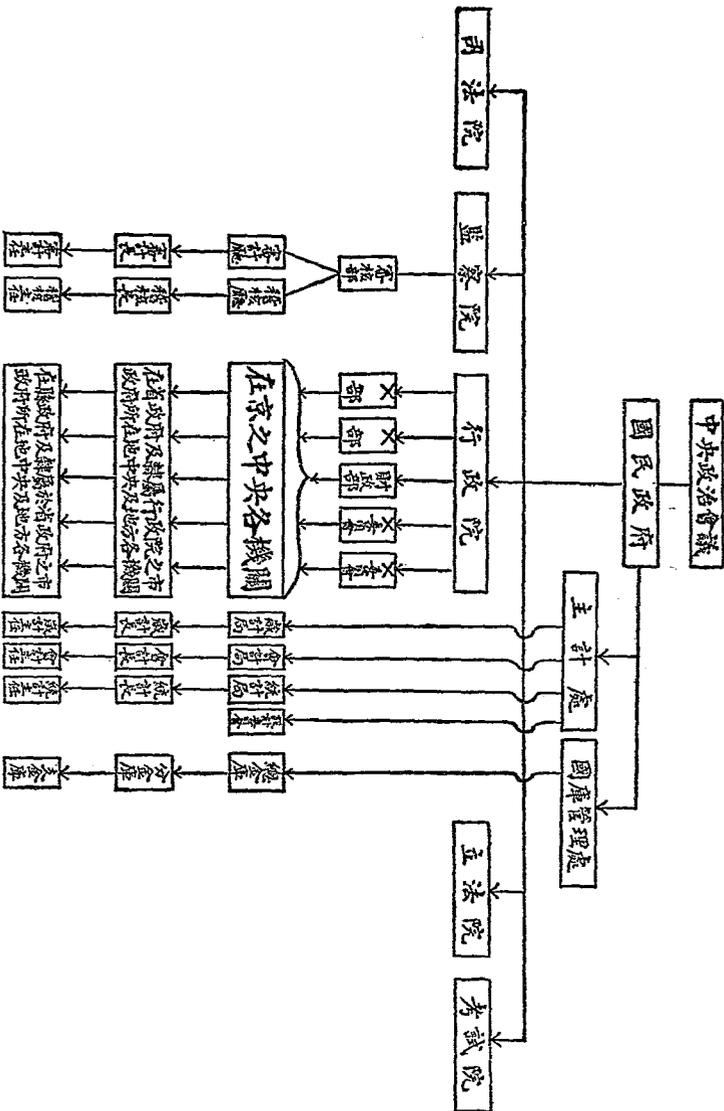
制度之成功，且能發生一貫之效者，吾人深望能公佈其組織法，俾在短期內，能次第成立云。

以上四點，是關於現在實行制度之批評，茲再衡以吾國國情，並採取各國制度上之優點，試爲下目之擬議：

第四目 對於吾國應有各種縱式會計機關之擬議

(一) 吾國應有之各種縱式會計機關構成圖

官制應行修正之新式官制機關構成圖



第一條 第二條 第三條 第四條 第五條 第六條 第七條 第八條 第九條 第十條 第十一條 第十二條 第十三條 第十四條 第十五條 第十六條 第十七條 第十八條 第十九條 第二十條 第二十一條 第二十二條 第二十三條 第二十四條 第二十五條 第二十六條 第二十七條 第二十八條 第二十九條 第三十條 第三十一條 第三十二條 第三十三條 第三十四條 第三十五條 第三十六條 第三十七條 第三十八條 第三十九條 第四十條 第四十一條 第四十二條 第四十三條 第四十四條 第四十五條 第四十六條 第四十七條 第四十八條 第四十九條 第五十條 第五十一條 第五十二條 第五十三條 第五十四條 第五十五條 第五十六條 第五十七條 第五十八條 第五十九條 第六十條 第六十一條 第六十二條 第六十三條 第六十四條 第六十五條 第六十六條 第六十七條 第六十八條 第六十九條 第七十條 第七十一條 第七十二條 第七十三條 第七十四條 第七十五條 第七十六條 第七十七條 第七十八條 第七十九條 第八十條 第八十一條 第八十二條 第八十三條 第八十四條 第八十五條 第八十六條 第八十七條 第八十八條 第八十九條 第九十條 第九十一條 第九十二條 第九十三條 第九十四條 第九十五條 第九十六條 第九十七條 第九十八條 第九十九條 第一百條

(二)吾國應有各種縱式會計機關之說明

著者主張之吾國應有縱式會計機關制度，有如下述：屬於國民政府者，先有主計處與國庫管理處。前者應設會計局、歲計局、統計局，及設計委員會。設計委員會主管財政行政技術方面問題之設計等事務，歲計局主管概算預算之彙編等事務，會計局主管會計事務之指導監督及會計總報告之彙編等事務，統計局主管統計圖表之編造及分析等事務，當各有不同也。至於國庫管理處，則主管各機關現金收支存留等事務。計分總金庫、分金庫及支金庫三者，統由代理國庫銀行經理之。財政部直隸於行政院，主管徵收稅款，舉借內外債管理造幣及監理銀行等事務。監察院之審計部擬改稱審核部，內設審計與稽核兩廳，前者主管事前審計及事後審計等事務，後者則主管歲入歲出之稽核等事務。凡在京之中央各機關會計事務，由以上各機關處理之。其在省政府及隸屬行政院之市政府所在地之中央及地方各機關，則由主計處分派歲計長辦理編製預算事項，并兼理技術方面設計事項，會計長辦理關於記載報告事項，統計長辦理關於統計事項。如因事務簡單，得祇派一會計長，并兼理歲計及統計事項。復由審核部分派審計長及稽核長分別担任審核會計事務。如因事務簡單，亦得祇派一審計長，并兼理稽核事務。其在縣政府於隸屬於省政府之市政府所在地者，則分派歲計主任，會計主任，統計主任，審計主任，及稽核主任處理之。縣市以下機關，則可分派歲計，會計，統計，審計，及稽核員掌理其事。一面除祛弊端，一面使會計事務效率增高，則廉潔政府，可期待也。

第三節 橫式之政府辦理會計事務機關——普通公務機關

第一目 理論上之三種普通公務機關

橫式之政府辦理會計事務機關，即依照各機關所辦事務之種類爲分類標準也。在此種分類法中，可將政府各機關，分爲普通公務機關及公有營業機關兩種。茲先將關於普通公務機關之性質詳述於下：

或謂普通公務機關中，又應劃分爲管理現金與管理物品財產兩種。其實在每一機關之中，關於財物之管理，多係包括現金與物品財產兩類。斷無專司現款，而不及物品財產者。惟在會計處理方法上，除於現金收支與存留情形，應分別爲之登載外，於物品之消耗與財產保管各情形，亦當採用數量或價格之計算方法以登載之。此乃整理財政不易之原理。至在現金收支與存留情形之內，國家歲入依歲入預算徵收之。國家之歲出，依歲出預算支付之。按泰西各國現時通行之制度，皆主徵收與支出機關，除特設之備用金外，無有自行管理現金之權，而由各代理國庫銀行代管之。其詳情如下：

1. 徵收機關 徵收機關在會計上復可分爲兩種：（一）命令機關，（二）收款機關。命令機關者，發徵收命令之機關也。各國普通租稅大抵由徵收機關根據納稅人之申請書，或直接下命令於納稅人，令其照章完納。收款機關者，實行收納款項之機關也。凡採用獨立國庫制度之國家，收款機關，大抵由代理國庫銀行代之。是命令與

收款機關宜分爲二，若合而爲一，固易生征收官吏中飽稅款之弊端，且稅款分存於各徵收機關，亦足妨礙金融之流通也。

2. 支出機關 支出機關在會計上亦可分爲兩種：（一）命令機關，（二）付款機關。命令機關者，發支付命令之機關也。各國充當命令機關者，大都爲各院部會長官，及受其命令代理之官吏。付款機關者，實行支付款項之機關也。凡採用獨立國庫制度之國家，大抵由代理國庫銀行充任之。此兩機關既屬分離，則國家一切經費，非至需用之時，不發支付命令於收款者。此制度之優點，不僅免除各官廳於經臨各費上舞弊之情事，而一般所謂暫付款項，亦可因此加以限制也。

3 國庫 依照以上兩點之所述，可以推想所謂國庫者，總管國家現金收支及存留事務之機關耳。國家之現金，須集中於國庫，幾成各國之通例。國庫之現金出納機關，謂之金庫。按國庫金庫兩名詞，本可通用，並無十分明顯之區別。惟國庫含有廣義性，其所包括較金庫爲廣。金庫含有狹義性，其所包括較國庫爲狹。徵收與支出兩機關，一恃各代理國庫銀行爲公款之收取，一恃各代理國庫銀行爲公款之支付，足徵國庫在財務行政地位上之重要，爲何如矣。

各國國庫制度如依其形式爲分類標準，概有下列三種：

i. 合一金庫制 即國家一切出納，皆掌於同一金庫，不許任何官廳獨設其他金庫之制也。此種制度，允推

最善。徵諸世界各國，皆設總庫於首都，設分金庫支金庫辦事處於各地方，自成立上下一貫之系統。其財政所以有條不紊者，於此種制度之採用，當亦為重要原因之一也。

ii. 複合金庫制 即於合一金庫之外，得為處理某種官廳公款上收支及存留，而另設一獨立金庫之制也。此種制度，於事實需要上，似可暫時設置之。可視為合一金庫制之例外，故近世各國，仍有保存此制者，但亦漸歸消滅矣。

iii. 複雜金庫制 即使政府各機關，皆自行處置其公款上收支及存留事務之制也。此制有如下四大缺點：
(一) 現金之收支及存留，由各官廳隨意管理，則主管官署，勢難監督，而全國財政上之概算預算等，更不易覈核矣。
(二) 各官廳既擁有金庫，不啻予以舞弊之機會。審核機關，不但難加審查，且監督方面，有時亦殊感棘手也。
(三) 現金既為各官廳所保管，勢必不願輕於放出，現款不能流通，則金融易受影響矣。
(四) 現款分散於各地，不能集中於國家，財政上諸多不便，固毫無疑義。倘遇損失，誰負其咎。藉曰負責有人，試問保管等費，能如寄存於各代理國庫銀行之低廉乎。此種虛糜浪費，殊有樽節之必要。此各國對於複雜金庫制，皆屏棄不用，願以合一金庫制代之者，職是故也。

又各國國庫制度如依其作用為分類標準，亦有下列三種：

i. 國家金庫制 係指國家自設金庫，所有一切徵收支出及存留之公款，由政府自行經理。在會計制度未

經改良以前，各國類皆採用此制。茲因其有管理不易，金融呆滯，及以費用過鉅之三項缺點，故多採用委托金庫制或銀行存款制以代替之。

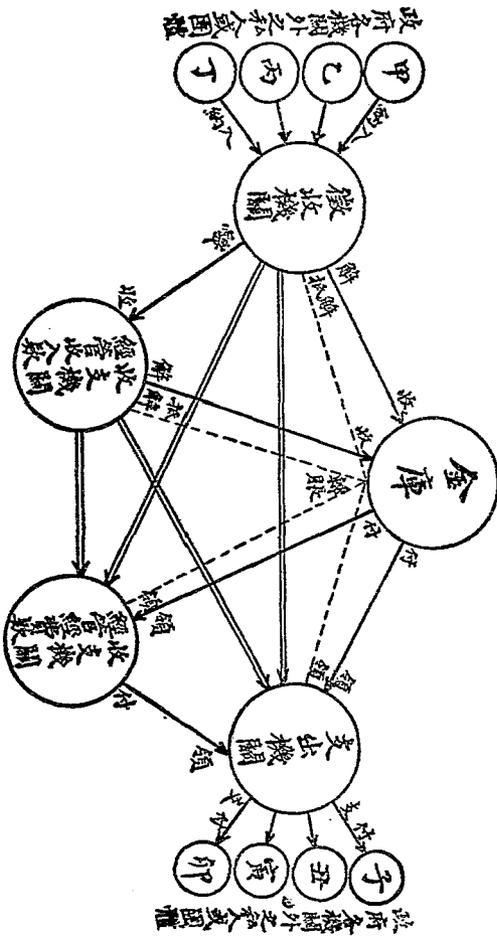
ii. 委托金庫制 係指國家公款不必自設金庫，以資管理，或委托國立中央銀行代理。其現金與銀行營業資金，截然判為兩事。故於該銀行內，另設國庫局，與銀行營業毫無潛混之處，銀行更不能挪用此款。美國及歐洲大陸各國多採用此制。

iii. 銀行存款制 較上述兩種制度尤為簡便，該制亦如私人向銀行存款然。凡國家現金，悉數存入中央銀行，作為存款。遇有需用時，則開支票提取，一面可節省自設金庫之保管手續費，一面銀行亦可利用國家現金，使市面金融，益形流通。可謂一舉兩得，此制行之最著者，允推英日兩國。

第二目 吾國現時之各種普通公務機關

(一) 吾國現時之各種普通公務機關構成圖

政府各機關



- 附註
1. 關於以上收支程序上各項手續各詞之解釋於第二編收支程序中詳之
 2. 關於零星收支如支出機關之退還經費餘款及金庫付徵收機關退還款項等未經圖中表明
 3. 關於圖例之說明如下
 - i. ———— 係表明普通現金移轉之程序
 - ii. ———— 係表明撥付與生支手續上現金移轉之程序
 - iii. - - - - 係表明款解與轉賬之程序

(二) 吾國現時各種普通公務機關之說明

依上圖所述吾人即知吾國現時各種公務機關，大別有兩類：

1. 直接經營公款收支之機關 所謂徵收機關者，即國家歲入之機關也。支出機關者，即國家歲出之機關也。金庫者，亦即一種收付現金之機關也。國家公款，先經徵收機關徵收之。然後解繳金庫或經管收入款收支之機關核收。其繳於經管收入款收支機關之公款，亦由該承轉機關彙解於金庫。同時金庫除付款與支出機關，俾其領收外，亦能給付經管經費款收支之機關。而該承轉機關，有時亦將款項分發其隸屬之支出機關。以上各機關，除收付及留存公款外，尚有相互抵解及轉賬情事。總之，斯項辦法，收付款項，必假手於辦理收支行政長官，而不直接由國庫收付之。再就零星收支論如各支出機關退還經費餘款，及金庫支付各徵收機關退還歲入款等手續，亦極煩瑣。

2. 承轉公款之機關 前段所述國家於歲入歲出金庫三種機關之外，又有二種承轉公款之機關：一為經管收入款收支機關，因邊遠省分，或未設分金庫之省分，於國稅收支事宜，初無一統轄機關管理之。於是，有財政特派員或經管國稅收支處等機關之設置。各該省所有國稅徵收機關之解款，統由此種機關代收。支出機關之經費，亦統由此種機關劃撥。儼然一駐在各省之分金庫也。此外，亦有不依地域為區別，而以行政系統為區劃之若干經管收入款收支之機關。二為經管經費款收支機關，因行政系統上之關係，凡各院部會之附屬機關，名義上雖有獨立預算，但其應領經費，須由其主管機關代為領取，然後再行分別發給，是亦為承轉公款之機關也。

第三目 對於現時吾國各種普通公務機關之批評

吾國現時各種普通公務機關之構成，已見前述。組織之未善，功效之未見，在在足供吾人之批評。若將現行之制度與理論上制度相比較，吾人至少應有下列兩種感想：

1. 國庫制度未採行合一金庫制 現得吾國財政，不時不免紊亂者，迹其真因，有類各自爲政，各利其所便，而不能利人之便。故非先確立合一金庫制，同時在各地遍設分金庫，並將經營收入款收支機關，予以裁撤，則吾國財政殊難有整飭之望。非然者，徵收機關亦可爲收款機關，支出機關亦可爲付款機關，是使政府各機關，在財政方面，將漫無限制。其本身無異於複雜金庫制，而賦有管理現金收支及存留之實權，安得不發生舞弊之事哉。且主管機關不僅難於監督也，而現款呆滯，金融有欠靈活，影響市面，尤爲鉅大。設不幸而蒙意外損失，則財政上何異增加一項浪費。故欲解決會計上所感困難，如重收，重支以及不易記賬等，要非先着手設立合一金庫制，不克有濟也。

2. 國庫制度未採行銀行存款制 吾國國庫，現時固由中央銀行經理矣。仍係屬於委托金庫制之性質，不如改爲銀行存款制，一面可免除行政機關之中飽，一面仍有利於市面金融也。

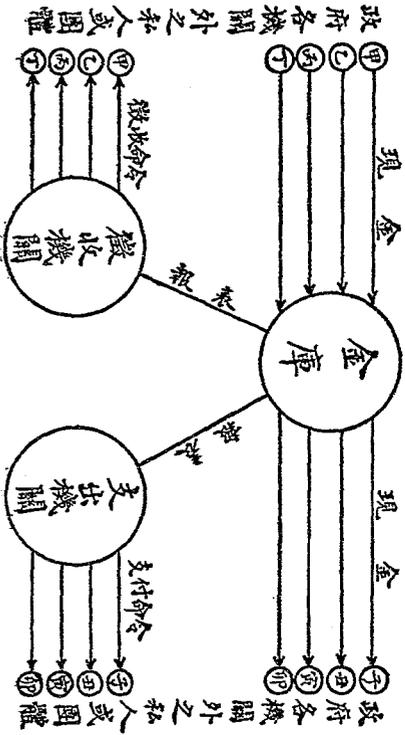
如上所述，吾人認爲欲修正吾國徵收機關與支出機關，在國庫制度之形式上，須採取合一金庫制。在其作用上，則不得不採用銀行存款制，使財政愈有系統，而行政效率，因之增進矣。

第四目 對於吾國應有各種普通公務機關之擬議

(一) 吾國應有之各種普通公務機關構成圖

吾國應有之各種普通公務機關構成圖

政府各機關



(二) 吾國應有各種普通公務機關之說明

依照上圖，吾人對於改良普通公務機關之建議，首須注意者，即廢除承轉公款之機關。蓋用徵收機關，支出機關及金庫三者，分立制度，已足解除目前財政之積弊。徵收機關祇能發出徵收命令，向政府以外之私人或團體徵收稅款，徵收之後，即不負保管現金之責。支出機關亦祇能發出支付命令，與政府以外之私人或團體現金往來，仍須由金庫支付。至於金庫，則純係獨立性質。所主管者，概為統轄各機關之現金收支及存留等事務。故論國庫制度，應採取合一金庫制，由專一國營中央銀行代理之，并應採取銀行存款制。如是始能除積弊，而收實效焉。

第四節 橫式之政府辦理會計事務機關——公有營業機關

公有營業機關，概分路、電、郵、航、農、礦、工、商、八類。於第一章中已經為之敘述。此種機關，現時通行特別會計制度。論者謂每種公有營業機關，為適應特別之需要，不能按照普通會計程序辦理，故以法律規定為特別部份，得於預算決算案中另立系統，使其脫離普通會計，而自成一系統。其實政府會計為專款會計，為某種用途所籌劃之實力，即應為之劃分為一專款，固不僅公有營業機關為然，此點曾於前章討論及之。專款會計，不可語解為劃分國庫為數國庫或數十國庫。合一金庫制之精神，無論如何，不容破壞。凡政府機關所收入之一切現金，均應納入及存留於國庫。一切支出，則憑支付命令向國庫兌取現金。所謂專款會計者，原為整理賬簿上資力與負擔所有之區別，以會

計上截然之劃分，得達到流用限制之目的。是預算上之區分，而非現金上之區別也。基於上述，公有營業機關，不得另有金庫。收入無論涓滴之微，須解國庫。支出無論錙銖之輕，亦須歸國庫支付。合一金庫制者，無論為非營業與營業機關，皆得適用之。此點吾人須嚴加注意者也。

第三章 政府辦理會計事務之人員

吾人觀於前章所述，即知欲求財務行政效率之增加，非有妥善之制度，不為功。會計監督一項，關係於財政者，至重且鉅。泰西各國未有不先求辦理會計事務機關之改善，能謀財政之進步者。亦未有財務行政本身，無一貫之順序，能免中飽或浪費之弊者。經國之道，首在制度之確立。制度一經確立，即可樹治法之先聲。更有進者，會計機關，不僅為監督財政之用途已也。積極言之，更能增加行政之效率。使一般藉做官以牟利者，皆望而却步。廉潔政府，於焉實現。國家能有廉潔政府，則一切政治亦易導入正軌。非惟物質建設，可以達到目的，而精神建設，又何致徒託空言。因貪污之風，一經洗除，則民德自厚矣。一完善會計制度，足以轉易一切風氣者，以此。要知一國會計制度，雖有完善之規定，恐亦未能即兆邇治之基。蓋有治法而無治人，似又跛行難前也。故吾人首先希望於政府對此項重要制度，須有嚴密之規定。其已規定之制度，政府對之，尤須抱有見諸實施之決心。換言之，係指對於辦理斯項事務官吏

之人材問題耳。本章所論，即將對此問題，爲之詳細剖分。就中以官吏之甄用，訓練，工作保障，及過失懲戒各點，尤應加注意焉。

第一節 任免辦理會計事務人員之原則

關於辦理會計事務人員任免之原則有四，其名稱及涵義如下：

1. 初時起用之原則 按泰西各國之官制，凡籍隸仕版者，應由銓叙或考選而來。杜滅倖進，謝絕請託，意至善也。吾國現時中央政府，有考試院之設置，銓叙部及考選委員會隸屬之。前者係主管公務員之甄別等事務。後者係主管各項考試上典試與襄試等事務。此種嚴密之規定，實爲近世最完善制度也。

2. 平時訓練之原則 官廳雖非學校，但平時長官，對於屬員，爲增加行政效率計，并應注重技術方面之訓練，亦即教育問題也。此種教導與訓練宗旨，固應側重於技術方面之準備。但一人於技術方面之研究深愈，則其所熟諳者亦愈多。就其善者言，實足增加辦事之效能。就惡意言，則技術愈精，舞弊之方法愈多，而防閑與發現此種舞弊亦愈難。故吾人希圖此種切於實用之訓練，除技術工作外，并應注重道德心之培養。使人人鄙視貪污而不爲，如斯則以技術管理財務行政之全功竟矣。

3. 工作之保障原則 現時泰西各國，對於辦理會計事務之人員，多以終身職務以羈之，超然地位以寵之。終

身職務者，安其心也。使其盡心力以赴公也。予以超然地位者，使之能監督其他行政官吏也。雖舉發其弊竇，揭露其隱情，使後者凜然知畏，雖啣怨毒於心，亦無如之何也。

4. 失職之懲戒原則 行政官吏之失職，除對刑事事負有責任者外，對於行政上之責任更有監察機關可以提出相當之彈劾，而交付官吏懲戒會以懲戒之，如訓誡、調任、撤職、與停止任用若干年等是。是以此項職權，如能盡量行使，則貪官污吏無從置身法外矣。現犯者使之受一度痛苦，不僅希圖其日後之方改前非，重行為善，且使後來者知所儆戒，不敢蹈前人覆轍，亦杜漸防微之道也。總之，辦理會計事務失職人員之應予極嚴懲戒，斷無疑義者也。

以上四點，為關於辦理會計事務人員任免之原則。而理論上關於會計人員任免之程序，可按下列四種層次表明之：（一）初時任用以考試合格人員為限。上述考試合格人員，又以會計專科考試合格者為最合宜。如無考試合格之人員，可以經過合法銓叙之現任公務員替代之。此為暫行辦法，不得永久襲用。（二）考試合格人員，必須先經試署，然後實授。在此試署期內，主管長官，應予以機會，便於實地之試驗。並對於技術之訓練、道德之培養，尤當加以注意。此種試署期間，應以一年以上三年以下為限。經過合法期限訓練之考試合格人員，遇缺應儘先實授。（三）合法任用之會計人員，非有過失，不得予以停職或免職之處分。（四）關於提升、改敘、告退、養老及撤查等辦法，一律依普通公務員條例所規定者，獎懲之。

第二節 吾國現行關於辦理會計事務人員任免之情形

第一目 吾國現行法中關於辦理會計事務人員之規定

1. 高等考試會計人員考試條例之規定

茲按吾國高等考試會計人員考試條例（二十二年五月二十三日考試院公佈）分析其內容如下：第一，按考試條例第二條規定，應考之資格計分：（一）國立或經立案之公私大學獨立學院或專科學校修經濟財政商業等學科畢業得有證書者，（二）教育部承認之國外大學獨立學院或專科學校修經濟財政商業等學科畢業得有證書者，（三）有大學或專科學校經濟財政商業等學科畢業之同等學力，經檢定考試及格者，（四）確有會計專門學術技能或著作經審查及格者，（五）經普通考試及格四年後或曾任各機關會計職務及與委任官相當職務三年以上者。依該條規定，係指投考者之資格而言。對於拔取真才後，應如何培植，如何獎掖，實為厲行會計制度，亟須注意者也。第二，就考試條例第三至第五條考試科目論：除甄錄試如國文、黨義、中國歷史、中國地理、憲法（憲法未公佈前考中華民國訓政時期約法）、財政學外，又分正試與面試二種。前者又分必試與選試兩種。必試科目為會計學、官廳會計、審計學、歲計制度、會計法規，及民法六種。選試科目為財政法規、各國會計制度、公司會計、銀行會計及鐵路會計五種。以上選試科目，祇須任選一種。風簷寸晷中，欲以判定研究會計者之真學問真經驗，

恐爲事實所不許。即使應考者，已被錄取，依考試所訂科目言，不免寬泛，欲求有裨實際，又不能於此類科目內，盡羅之也。况選試科目投考者祇選一種而已。對於會計學之真諦，似覺有欠明瞭云。

2. 審計部組織法中關於審計人員之規定

茲按審計部組織法分析其內容如下：第一，上項組織法第十一條之規定，審計須以具有下列資格之一者充之：（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。第二，依上項組織法第十二條之規定，協審在未有考試合格之人員以前，須以具有下列資格之一者充之：（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，並有相當經驗者；（二）曾任會計師或關於審計之職務三年以上，成績優良者。第三，依上項組織法第十三條之規定，稽察在未有考試合格之人員以前，須以具有下列資格之一者充任之：（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。以上三點所論，俱爲審計人員之積極資格。至在上項組織法中關於審計協審稽察在職中，不得兼任之職務，在第十四條中亦有規定如下：（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。又審計，協審，稽察，非受刑之宣告或懲戒處分者，不得免職或停職，亦於上項組織法中第十八條中，有明白規定云。

第二目 吾國現時辦理會計事務人員任免情形之說明

以上現行法中所規定之條文，大都與實際情形爲未合，茲舉各項實際情形之概要於下：

1. 普通會計人員任免情形之概要 前目所述之高等考試會計人員考試條例，雖經考試院之公佈，但此種高考，迄未舉行。故普通會計人員，大都由各主管長官隨時任用。或有經過銓叙部審查合格者，亦有既經任用而未經銓叙者。至於主計處指派之駐在各機關主辦歲計會計統計之人員，現時在中央，只有交通與鐵道兩部各派會計長一人，實業部統計長一人。其餘會計主任、統計主任，以下人員之指派，現時尙不經見。以上爲關於普通會計人員任用方面之大概情形。至就罷免一端而言，有時隨長官意志爲之調遣，免職或停職，亦有經過監察委員之彈劾，移付懲戒者，其情形不可一概論之也。

2. 審計人員任免情形之概要 審計部組織法對於審計人員之任用限制甚嚴，有所謂積極資格者如專科以上學校畢業辦事成績優良等項，消極資格如不兼任其他官職如律師會計師或技師等項，取士之限制，不可謂不嚴矣。上項組織法中，更有第十八條審計、協審、稽察，非受刑事之宣告或懲戒處分者，不得免職或停職之規定，審計工作人員之地位，不可謂不高矣。以上爲審計人員任免情形之概要。

第三節 對於吾國現時辦理會計事務人員任免情形之批評

吾國現時會計人員任免之情形，已見前述。而所望於促進改良者，亦甚殷。茲且先將對於上項任免情形之批

評，加以敘述。然後覆按第一節所述各種任免之原則，而爲下節之擬議。吾人對於上項任免情形之批評，計分爲下列四點。

1. 任用漫無限制 合法之高等考試既未舉行，公務員甄別手續，又屬視如具文。故實際上辦理會計事務人員，仍多由倖進請託而來。國家以財務重政委之於此輩倖進請託者之手，結果竊敗，事倍功半，詎待奢論。

2. 技術全未注意 政府官吏應重視人才，察其技術俾能久於其職。顧今之官吏爲何如，其來也每由請託與倖進，情深者居高位，薄者次之。如此當然不注重人才與技術，而偷惰苟且之人以進。迨長官一易，例多相率以去，甚至未嘗以請託倖進而來者，亦多遭池魚之殃而被黜。職是之故，人人皆視居官爲傳舍，來去飄忽，意中事耳。故一人得一差缺，勢必儘量搜求賄賂，以壓私慾。官不可恃，利須亟求，安有不謀一勞永逸之計者耶。

3. 超然地位未能鞏固 會計人員本有超然地位，俾得充分施行其監督之職權，已見前述。但在吾國則不然。本有超然地位之官吏，其用舍一任長官之處置，而無所保障。是以佞倖畏首畏尾，不敢有所表現，惟恐喪失其位置。而於若干應加審核之案件，亦復聽之而已。監督之不嚴，執行之疏懈，亦恆情之所許也。現時如會計長之不能偏設，審計處之不能成立，職是故也。

4. 彈劾與懲戒未能通行 近年來社會上所發生貪污事件，率皆任其自生自滅，有時雖發生而僥倖未敗露者有之。有時已敗露，而有人爲之緩頰，仍得逍遙法外者，已爲吾人屢見不鮮。僅有少數份子，事敗無人爲之庇護，方

受相當制裁。總之，政府於貪污事件之發生也，僅有消極方法以制裁，或竟此消極方法尙且不能施行，遂使貪污官吏，竟視現行法令爲無物，甚至冒大不韙，而仍舊企圖僥倖於一時，政府亦無如之何，良可慨已。

第四節 對於吾國任免辦理會計事務人員應有規定之擬議

在中國現時極感缺乏專門人才之際，對會計事務自生不少直接之影響。希望今後先自學校起，著重培養行政上專門之人材，并厲行考試制度，以爲甄別與取舍之標準。將已錄取之人員，更加以合法期限之訓練，使其對於實習工作之步驟，得以熟習，然後任之以實事。任用之後，即應使其安於職守，不可輕易更替，庶能熟練工作而增加行政之效率。昔日非數人不能爲之者，今可以一二人爲之。昔之積若干時日始能成事者，今可以一二小時完成之。利溥效大，不可勝計。但被任用者，對其職務，設有不忠實之行爲，則司彈劾之責者，出而彈劾之。司懲戒之責者，出而懲處之。於用之時，盡其才，盡其力。於罷之時，盡其惡，盡其罰。庶使善者安其位，惡者不能容身矣。此乃一般行政上所應注重者，而於會計人員之任免，亦應多爲之留意焉。

第二編 財務行政秩序論

第一章 概算預算及月份分配預算

就本書第一編之所論，則吾人對於預算所應有之認識，可以思過半矣。第著者不厭求詳，茲再將預算意義，更爲以下之敘述。將使讀者，對於預算制度能有澈底之了解也。私人或團體企業，如爲求其所營事業之發展，不得不在開始營業以前，於所營事業，事先加以考察，第一應注重技術上問題，第二應注重管理上問題，此中如財務管理制度，必須事先考察十分周密，而尤以能編製收支預算爲更佳，第三對於貨物原料之供給，出產品之銷售，亦須詳加考察與研究，否則或因生產過剩，而使銷路呆滯，或因生產價格過昂，而售價不能提高，遂致虧蝕，諸如此類問題，當詳加思慮於先，自可操奇計贏於後。若不如此計劃周詳，除有特殊機會外，斷無不失敗者。以上三種，其第二點於私人生計固然，而在國家，則爲尤不可少。其理由有四：（一）預算爲判斷一國財政之必要資料，政府可由此博得人民之信仰。（二）私人或團體企業均由直接利害關係人自理，其財政固不待製有預算，而始克收節約之效。

在國家則掌此者，多由於無直接利害關係之人，故不免於浪費，是必籍預算案以監督之。（三）國家歲入歲出為數極鉅，其管理非一人智力所能周及，且以財務行政之繁複，其錯綜糾紛，自非先有一定預算案，分別緩急先後，將不免失策之虞。更有進者，國家為永久設立之機關，自有不少事務含有永久繼續之性質，故必須定有一種整個計劃，分期舉辦。關於此舉，固又非預算案為之策應，不可也。（四）且民主國政權，屬於人民。治權屬於政府。人民處於監督政府之地位，固不能一任政府為所欲為，致流於放恣，而起亂原。欲使政府財務行政上，依一定之軌道，加以抑制，以實現人民統治之權力，勢非採用預算制度不為功。所謂會計監督財務行政，實以預算為惟一之工具耳。以上四點，已述預算制度之必要，茲再就其通義分別詮次於下：

第一節 預算之意義及種類

第一目 預算之意義

照美國財政專家華洛伯（Willoughby）氏所云，近代預算應兼有下列三種意義：（一）預算為財務報告書類；即謂預算為行政機關向立法機關報告前年度行政實況及財務實施截止報告日止之現狀，及所有一切關於決定被預算年度行政綱領及財政計劃必須之參考資料。（二）預算為財務預計書類；即謂預算為根據現行法令所預計之歲入歲出數額。（三）預算為財務建議書類；此謂預算為行政機關向立法機關所提出之建議，如

關於籌劃舉辦新事業，及應付歲出之準備等項。基於上述三種意義，吾人可以歸納而得一預算之定義如下：「預算為監督財務行政之一種工具。就其廣義而言，即係國家財政之計劃，及一年度行政之方針；應臚列以前年度之預計及實際收支數額，被預算年度之歲出與應付上述歲出之預計歲入數，及各項必要參攷附件；并經立法機關審定，成為國家歲入歲出總預算，而昭示於人民之一種法案。」

由於以上定義所述吾人可得知現在所謂預算應有下列四種特點：

1. 預算有詳盡之性質。就上段所述廣義之預算案言，應包括（一）以前年度之預算計及實際收支數額，係為前會計年度實況之說明書，（二）被預算年度之歲出，及備付上述歲出之預計歲入數，係為本會計年度預測之說明書，即通常所謂歲出歲入預算書或總預算是也，（三）各項必要附件，係為關於預算案之解釋或簽註意見之附件，皆所以供決定預算機關審議時參考之用。是以預算案者，實國家一種整理財政總計劃書耳，故所包括之內容，以詳盡核實為主。又凡欲編製及決定一預算方案，必先決定每預算年度之歲出，然後決定為支付此種歲出所應籌劃之歲入，使出入得維持其平衡；換言之，所謂預算者，實以量出為入為體為編製之根據也。更有國家所需歲出之總額，必須比照人民納稅能力決定之。預算者，即為限制歲出之浮濫，俾人民負擔，適得其平而設。當歲出預算一定，即以示支出機關應守之限制，歲入預算一定，即以示徵收機關以應達之目的，亦即人民事先對政府官吏管理權加以限制，使政府不得濫用職權增加人民之負擔。換言之，所謂預算者又以開源節流為用，為編製之

根據也。是以第一章所論公家理財不易之原理，以量出爲入爲體，以開源節流爲用，而預算之目的，正以實現上述之理論也。

2. 預算有公開之性質 預算案爲行政機關提交立法機關法律計劃之一種。立法機關列入所有議程之中，加以審議及核定，而後成爲定案，並經公布施行，始生效力，俾使全體人民得以一體週知。故公布預算，乃係公開財政初步計劃也。又民主國家之政府，全體官吏，係受人民之囑託以完成其責任。故其所經辦之事務，有向囑托者報告之責任。此於管理財務之官吏，尤爲切要。人民既處於監督政府之地位，故政府官吏不能不向人民報告其經辦事務，以解除其責任。是以政府違預算案，辦理財務行政，於被預算年度過去之後，應將實際收支數目，與預算數目相互比較，編成決算總報告，以公告於人民。行政機關之辦理決算，實爲政府全體官吏對人民解除責任之唯一方法。換言之，人民信任政府官吏之心，亦可於此堅定。所謂公開財政，可藉以達到最後目的也。

3. 預算有標準之性質 預算案經立法機關議定並經公布之後，交由行政機關執行。凡徵收及支出機關通常之工作，必依此爲標準。政府管理現金收支存留各機關，亦必依預算案內所規定之事務爲工作之準則。故預算者，所以供行政機關爲實際收支上之根據，亦即爲財務行政機關工作之南針也。預算案自交於財務行政機關執行，其實際收支情形若何，必須經監察機關加以審核，方得作正報銷。監察機關審核報銷，勢必以預算爲根據，方有公正之評判。換言之，即審核機關當以預算案爲考察行政官吏治績之根據也。更有進者，現世侈譚政府會計學原

理者，必先就預算數字爲之分錄，過入歲入及歲出預計賬戶之中，然後關於實際上應收、應付、現收、現付等賬目，就原列預算數字之中，分別爲之沖轉，所謂依歲入歲出爲記帳根據之基礎也。換言之，預算案者，亦即整理政府會計財務上最初之原始憑證也。

4. 預算有定期之性質。通常所謂預算，應依被預算年度，定期編製，故論預算爲具有定期之性質也。但除普通定期編製之預算外，如國家有新發生及非常重大之事實，則又須有追加或非常預算之編製及決定。此種例外，又不能以定期編製法一一種之也。關於斯項區別，將於以下預算之種類一段中詳細討論之。

第二目 預算之種類

預算案雖具上述共同之性質，然依政治上種種關係，往往可依不同標準分預算爲各種類別，試爲之詳細論究於下：

1. 以預算上歲入之性質爲標準。以預算上歲入之性質爲標準，可分預算爲下列二種：（一）總額預算，（二）淨額預算。總額預算者爲記載一切收支總額之預算，而淨額預算爲由一切歲入總額中扣除管理費、行政費及其他徵收諸費用，僅記載歲入淨額之預算也。淨額預算於各國古時適用之。降至今日，皆大抵施行總額預算，其理由如下：1. 淨額預算只計純收入，故國家一切歲入之總額，無從得知，人民所繳納租稅之總額，亦無從計算。職是之故，往往使人民之負擔加重，而違反租稅原則中之公平原則。2. 只用淨額預算，則在預算上不能明瞭一切徵

收費之多寡，及一切私經濟事業進行之當否。反之如用總額預算，即可知徵收費之多寡，如稅額少而徵收費多之各種稅法，即應分別爲之改良，以期適合於租稅原則中最少徵收費之原則。3. 因總預算中不包括徵收及管理各項費用，徵收官吏可以利用此種事實，侵蝕稅款，致使用預算制度以監督財務行政之效力，無由發揮，是即根本違反預算制度之目的。基於上述，淨額預算既具三大缺點，故各國現時皆採行總額預算制矣。

2. 以決定預算時期先後爲標準 以決定預算時期先後爲標準，可分預算爲下列四種：（一）臨時預算或假預算。（二）本預算。（三）追加預算。（四）非常預算。臨時預算或假預算者，當本預算尚未決定公布，而年度已經開始，於是不得不假定一臨時預算，專行於本預算未施行之前之預算也。本預算者，一被預算年度中本來應行之預算也。追加預算與非常預算者，於本預算既經決定公布施行之後，爲補本預算中未規定之事實，及爲應付新發生及非常重大之事實，所追加之預算也。基於上述，是以本預算爲預算之主體，臨時預算或假預算爲應付本預算未決定前之權宜辦法，追加預算與非常預算，又爲應付本預算決定後之補充辦法。臨時預算或假預算中，又有適用以前年度本預算者，又謂之前預算延長制，此種辦法，在辦理預算未上軌道之國家始見之，故以能不行此制爲尤佳。至於追加預算與非常預算，各國皆不能免。蓋未來之事實，非目前完全可以預料，故於本預算決定公布施行之後，發生新事實，自不能不提出追加預算以補充之。職是之故，行政機關有時將本可預料之事實，在編製本預算時，加以隱匿，及本預算決定後，再行請求追加，藉以膨脹其經費，此又不可不加防範者也。至非常預算與追加

預算之性質，則相類似，惟非常預算含有重大事故之性質，現時各國大抵非於國防緊急，重大災變，及緊急工程等時期，不得辦理非常預算也。

3. 以預算範圍之廣狹為標準 以預算範圍之廣狹為標準，可分預算為下列二種：（一）總預算。（二）分預算。總預算者，包括一切歲入歲出之預算也。分預算者，只包括各機關及所屬之預算，或名專款範圍內之預算也。由總預算，得知全國統一財政之關係，由分預算，得知某機關某專款個別財政之詳情。政府全機關就行政系統言，各有其上下隸屬之關係，故某一主管機關，不能不依預算制度以統轄及監督其附屬機關，是以機關別之分預算，實有存在之必要。又因政府歲出有特定之性質，為某種歲出所籌劃之財源，自不得流用於他種歲出之上，既以有此種特殊目的之存在，是以專款別之分預算，亦有存在之必要也。

4. 以預算上收支所屬年度為標準 以預算上收支所屬年度為標準，可分預算為下列二種：（一）本年度預算。（二）後年度預算。本年度預算者，即真屬本年度應有之收支預算也。後年度預算者，本年度預算上所載以後各年度所需費用之預算也。預算施行效力，雖以在被預算年度期間內為原則，然有時為便利計，不能不稍加變動。例如鉅大之建築，歷時若干年，需資若干萬，方得落成者，若不於開始興築之被預算年度內，預定以後每年應需之費用，編入預算，請求立法機關決定，為預先之承諾，萬一至以後年度，正在興築之中，立法機關忽削減其預算，則此項工程將受此頓挫，而陷於停頓狀態之中矣。

5. 以預算之立法程序爲標準 以預算之立法程序爲標準，可分預算爲下列三種：（一）擬定預算。（二）法定預算。（三）行政預算或月份分配預算。擬定預算者，指預算未經立法程序而言也。其經立法程序而公布施行者，稱法定預算。在法定預算範圍之內，由各主管機關長官，依法爲月份之分配，稱行政預算。基於上述，足見預算案須經立法機關通過之手續，始成法案，未經通過者，只爲擬定之計劃。不經立法程序，只就總預算內爲月份分配者，僅爲行政主管長官對其所屬官吏，所施行之行政監督權而已，而非人民監督政府財務行政之工具，此其最主要之不同點也。

6. 以預算內容煩簡爲標準 以預算內容煩簡爲標準，可分預算爲下列二種：（一）提要預算（二）詳明預算。提要預算者，記載大體之預算也。詳明預算者，即詳計細目之預算也。前者貴在簡單明瞭，後者貴在詳細周到，實一以簡馭詳之善法也。且前者所以供一般欲知預算案大綱之用，而後者乃備被預算機關之用。後者占篇幅最大而需要有限，前者需要大而占篇幅有限。故分而爲二，既可獲得印刷費之節約，再在分配上亦感覺經濟，此爲確定預算內容又應考慮之一點也。

第二節 與預算有關係各名詞之解釋

第一目 會計年度 (Fiscal year)

(一) 會計年度之意義

凡假定若干時日爲一期間，以供會計上之用者，此種期間，謂之會計年度，一名預算年度。凡一預算所包括之期間，通常謂之被預算年度，一名本年度。本年度以前年度，謂之以前各年度。本年度以後年度，謂之以後各年度。

(二) 會計年度之期間及其名稱

會計年度，本爲會計上假定之期間，故此種期間起訖日期，不必與歷年相同，其期間亦不必與歷年之期間相等。現時各國關於會計年度期間之規定，約有二種：(一) 一年制，(二) 數年制。會計年度徵之沿革，考諸天然狀態，以一年爲限，最爲便利。故一年制者，泰西各國大都沿用之。卽其採用數年制者，近已逐漸廢止。茲將一年制之優劣各點，分別爲之討論於下：

1. 一年制之優點 一年制之優點有三：(一) 會計年度以一年爲限，期間既短，情形略同，則預算與實際收支之間，必無大差，以常理言之，一年之中，斷不致有極端意外之事發生，使收支不得其平，而失卻預算監督財務行政之本來目的也。(二) 每年有預算案，提出於立法機關，則財政之內容，每隔一年，使人民得知一次，公開財政之名實相符矣。(三) 以近世科學進步之速，直有一日千里之勢，故財政計劃亦隨之有改良之必要。會計年度以一年爲限，卽不啻使公家理財政策上，多得改良之機會，不致與時勢相乖也。

2. 一年制之劣點 一年制之劣點有二：(一) 一年制因每隔一年必須爲預算之編製及決定，勞時費事，似

不經濟。(二)若會計年度能及數年，則政府對於同一事業經費之分配，行政上較得伸縮自如，不致年年受立法機關之干涉，致種種事業不易完成也。

以上一年制之優點，反之即為數年制之劣點，一年制之劣點，反之即為數年制之優點。然事實上，各國大抵皆採一年制，其採用二年以上制者，殆屬例外。然一年制之弊竇，亦復不少，如各機關忙於預算之編製與決定，而少致力於執行及監督等事。吾國預算法規，定會計年度為一年制，事實上每年皆不能按期編製預算，是實際上對於採行一年制，是否妥善，似有斟酌之餘地也。至會計年度之名稱，大抵以其年度開始時之年次為決定之標準。

(三)會計年度起訖日期

關於會計年度起訖日期，歷來慣例須與歷年相脗合，以一月一日為始，以十二月三十一日為終。然為會計上特別需要起見，亦有特選日期者，徵諸泰西各國成例，大略分如下之三種：(一)歷年制，(二)四月制，(三)七月制。歷年制，即自一月一日始至十二月三十一日止者，如法、比、奧、匈、瑞士、瑞典及南美諸國採用之。四月制，即自四月一日始至次年三月三十一日止者，如英、德、羅馬尼亞及日本諸國採用之。七月制，即自七月一日始至次年六月三十日止者，如美、意、西、葡、挪威、巴古及吾國採用之。要之會計年度起訖日期之差異，係因各國所有之特別事由，而不必以理論繩之也。至論此種事由，大致須備以下三種要件：

1. 年度開始不可遠於國會議決預算期。預算之為用，不過為監督財務行政之一種工具。故預算議決期，與

其施行期，不可相差過遠。因議決與施行期，若相差過遠，則理論與事實將不免於隔絕。民主國家，議決預算者，大抵爲國會，可知國會召集開會期，與會計年度開始期，常有密切之關係。如會計年度以一月一日爲始，而國會之召集爲二月一日，則國會所議決者，須待下一月一日始能實行，去時過遠，則於事實隔絕之處增多，至吾國現時，尙無此種要件必備之可言。

2. 年度開始須在國家收入豐裕之時。年度開始須擇國家收入豐裕之時，此點務須注意。不然年度交接，收入無多，勢必發行債券，或籌劃短期借款，以謀應付。多所稱貸，不得不附加利息，國庫蒙其損失矣。吾國社會上生產事業，如農產物收穫期多在秋冬，如工廠商號結算上多在每年之下半年，國家收入，比較以秋季爲暢旺，故以七月一日爲會計年度開始之期也。

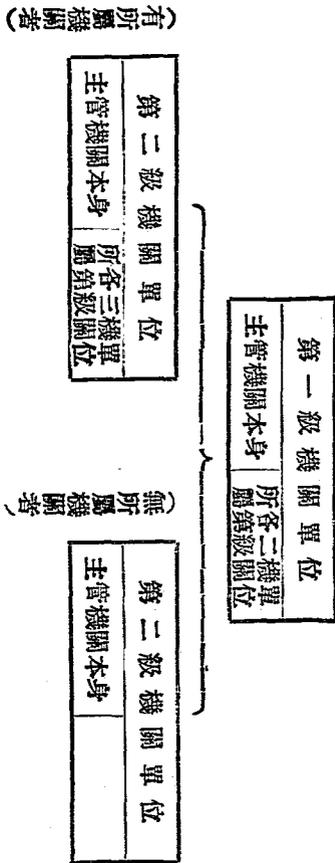
3. 年度開始日期當顧及民間生計之情形。稅款之徵收日期，當在人民生計寬裕之期，否則徒有病民而已。如在稅收最旺之時，雖向人民徵收稅款，其負擔似不甚感覺十分困難，而於市場之繁榮，金融之寬舒，均無妨礙，是其影響不致波及於社會也。

總之一國會計年度開始必合上述政治經濟及社會三種要件。如不適當，非僅政府歲入預算，大受打擊，即人民亦承受其弊。因此公私損失，直不可以數計矣。

第二目 機關 (Organization) 與機關單位 (Organization Unit)

機關者，為狹義之名稱；機關單位者，為廣義之名稱。通常所謂機關，係指某機關之本身而言。至機關單位，則將來機關及其所屬各級機關俱行包括在內矣。茲將機關與機關單位之區別，列表於下以表明之。

機關與機關單位之構成圖



第三目 專款或基金(Fund)

按泰西各國財政之有條不紊者，大半由於施行基金制度之故。所謂基金，為某項收入指定專供某項事實之用，并由法律規定其管理方法，即甲種專款內之收入，不得為乙種專款內支用之謂也。至專款或基金如依其所有

權分類，應有下列二種：

(一) 公款(Public Fund) 其所有權屬諸政府，其中又可分為下列八類：1. 普通基金 (General Fund) 即指為支付普通歲出所籌劃之歲入而言。國家歲出方面，有黨務、政務、軍務、給予、補助、清償結欠及其他各項費用。而為支付以上各種歲出所籌劃之歲入，有如關稅、鹽稅、統稅、印花菸酒稅、鑛稅及其他租稅等收入。上項歲入，為支付各種歲出之需，此之謂國家普通基金。2. 特種基金 (Special Fund) 即指為某一特種費用所籌劃之專款而言。如海關附加振捐，專為支付賑款之用，故亦須特設專款以處理之。3. 公債基金 (Sinking Fund) 即指政府每有指撥某種收入專為償還債券借款本金利息之用，如現時各項內債由海關月撥八百六十萬元以充償付本息基金。此種基金之收入，來源與流用限制，亦自成一單位，故應另立一專款。4. 非營業循環基金 (Working Capital Fund) 因政府各機關對於物品材料，皆有同樣之需要。中央政府可劃定一部份款項，專為販賣或製造此項物品之用。然後此項出品，再由各機關分別出資購辦；因大量生產，或躉批購買，一方面可以減輕成本，一方面可以避免中間階級沾取利益，是以一舉可兩得其利。此項基金，因各機關於領用物品時，隨時歸還，極循環之能事，故名之曰非營業循環基金也。5. 特賦基金 (Assessment Fund) 如政府建築馬路等工程，其受益者為該路兩旁之住戶，故政府在先所墊用之工程費，勢必按照受益之大小，分別令受益者重行繳還於政府，故名之曰特賦基金。6. 留本基金 (Endowment Fund) 凡依法令契約或遺囑所設定依信託保管之辦法，保管基本金，而僅以孳息以充指

定之用途，故名之曰留本基金。7. 公共信託基金 (Public Trust Fund) 信託款之所有權屬於國家者，謂之公共信託基金，如各國退還庚款、僑胞向國內捐款，各有其指定用途，因有流用限制關係，亦應另立一基金以處理之。8. 暫存基金 (Suspense Fund) 凡來源尚未確定之收入，應設一暫存基金以處理之。

(二) 私人信託款 (Private Fund) 政府受私人或團體信託，存留款項，其所有權仍屬諸人民者皆屬之。除以上所述各種基金而外，更有國家在各種公營事業上之投資款，如國營路、電、郵、航、農、礦、工、商等機關皆屬之，此種投資款，各有處理出入之限制，應按照各機關分設各種營業基金 (Public utility Fund) 以處理之。

第四目 收入支出科目之分類 (Classification of Cash Receipts and Payments)

(一) 收入科目之分類

收入科目之分類法，有以下四種：(一) 依專款 (Fund) 分類 凡各種專款之收入，應行劃分計算之。(二) 依來源 (Sources) 分類 凡各種來源不同之收入，應行劃分計算之。此類又可分為下列二項：1. 歲入各款 (Revenue) 計包括：i. 稅款 (Taxes) ii. 稅外歲入款 (Revenue other than taxes) 2. 歲入外各款 (Non Revenue) (三) 依徵收機關 (Collecting organization) 分類 凡依機關別之收入，應行劃分計算之。(四) 依徵收機關地域 (Provincial area) 分類 凡依機關地域別的收入，應行劃分計算之。

(二) 支出科目會計上之分類

支出科目會計上分類有以下五種：（一）依專款（Fund）分類。凡每一專款之支出，應行劃分計算之。（二）依支出機關（Spending organization）分類。凡依機關別之支出，應行劃分計算之。（三）依支出機關之政事（Function）分類。凡一機關所辦不同事務之支出，應行劃分計算之。（四）依性質（Character）分類。凡各種性質不同之支出，應行劃分計算之，此類又可分為下列三項：1. 歲定經費（Current Expense）2. 繼續經費（Fixed Charges）計包括 i. 短期繼續經費，簡稱繼續經費。ii. 恆久繼續經費，簡稱恆久經費。3. 購置營造（Capital Outlay）（五）依對象（Object）分類。凡各種對象不同之支出，應行劃分計算之。

（三）支出科目政治上之分類

支出之政治分類法，可依下列各項為標準。（一）以其所得之利益為標準，本項可分1. 利益及於全體人民之支出，2. 利益僅及一部份人民，但以無資力之故，仍視為利益及於全體人民之支出。3. 一方面利益僅及一部份人民，同時他方面利益，及於其他全體之支出，及4. 利益僅及於一定個人之支出，四目。（二）以其所生之收入為標準，本項可分1. 完全不生直接收入，2. 間接可生收入，3. 可生一部份收入，及4. 完全可生收入，四目。（三）以國家之政事為標準，本項可分1. 保護經費，2. 商務經費，及3. 財務經費，三目。（四）以國家之立法為標準，本項可分1. 憲法上之支出，及2. 行政上之支出兩目。（五）以統計方法為標準，本項可分1. 初級經費，及2. 次級經費兩目。

（四）支出科目經濟上之分類

支出之經濟分類法，可依下列各項為標準。(一)以支出所購之物件為標準，本項可分1.物的費用，及2.人的費用兩目。(二)以支出之經濟效果為標準，本項可分1.生產支出，及2.不生產支出兩目。(三)以支出之時間為標準，本項可分1.經常支出及2.臨時支出兩目。(四)以支出重要程度為標準，本項可分1.必要費用及2.自由費用兩目。(五)以支出之地點為標準，本項可分1.國內費用，及2.國外費用兩目。(六)以支出之機關為標準，本項可分1.中央費用，及2.地方費用兩目。(七)以支出內容之廣狹為標準，本項可分1.總額經費，及2.淨額經費兩目。

第五目 歲入歲出預計數推算之方法 (The Method applied to ascertain Revenue and Expenditure)

關於預算上歲入歲出推算之方法，在泰西各國有下列各方法：(一)歲入方面有下列三種：1.依上年度預算數，定為現年度歲入預算額。2.依前年度實收額外，加逐年自然增加數，定為現年度歲入預算額。3.依以前各年度實收平均數為基礎，再行參酌經濟界之各種情形估定之。(二)歲出方面之歲定經費有下列三種：1.依上年度預算數，定為現年度歲出預算額。2.依前年度實支額外，加逐年自然增加數，定為現年度歲出預算額。3.依以前各年度實支平均數為基礎，再行參酌經濟界之各種情形估定之。(三)歲出方面之繼續及恆久經費，依據已經核定數，列現年度歲出預算額。

第六目 決定歲入歲出所屬年度之基礎 (Accounting Basis)

會計學上之基礎大別不外兩種：一以現收現付爲基礎 (Cash Basis)，凡以現款出入之收支，方能計算。一以應收應付爲基礎 (Accrual Basis)，無論其現款已於前期收進或付訖，與尙未收進或付訖，均以應屬之期間爲準，計入各該期間收支之內。如以計算精確，當推後法爲佳。在預算上歲入歲出所屬年度之決定，似亦以採用應收應付基礎爲宜。如歲入則以稅票發出之時日爲決定應屬期間之標準，歲出則以負債發生爲計算之根據，此即所謂應收應付制也。

第三節 吾國關於辦理概算預算及月份分配預算之過去現在及將來

考王制冢宰，國用必於歲之杪，五穀皆入，然後制用。蓋在每歲之杪，合計一年賦入賦出之大較，而因以預計明年一歲收支之數，其用意至善也。東周以後，古意漸失。降及唐，宋，元，明各朝，左藏之掌，委之胥吏。一歲之出入，樞府付之不聞不問。間或造冊呈報，亦屬例行公事而已。

清各衙門動支款項，須向上蜂申題，略存歲計之遺意，積時既久，習爲例案，徒供書吏舞弊之一種工具。降及清季預備立憲，光緒卅四年憲政編查館奏准，在九年立憲期內，自第三年起，試辦各省預算。宣統二年正月度支部擬定預算冊式，及例言二十一條，附以比較表，都爲一冊，通行在京各衙門，及各省之清理財政局填註。是年秋彙編三

年總預算冊，送交資政院議決頒行，是爲吾國辦理預算之始。宣統三年春，度支部廣續籌辦四年預算冊，通行京內外各衙門，依式編造，會武昌起義，總預算冊遂未及編竣而作罷。此民國以前辦理預算之情形也。

民國初元，大局甫定，財政部初則編訂各月臨時預算，繼則編訂次年上半年預算，先後提交參議院議決，然其預算內容，則限於在京各機關。是年十二月通電各省，於財政部內設立預算決算處，趕編民國二年度（自民國二年七月一日至三年六月卅日）正式預算書，於二月內送部。旋因官制變更，紛請展限，各省預算書延至二年五六月間，始陸續送出，財政部彙編至七月下旬始行嚴事，同時咨交衆議院議決，其實行期間，爲三年一月起至六月止。以後三年，四年，五年，以至八年，雖會編造預算，大抵議決在年度開始以後，始終未見全部實行。是吾國之預算，卒爲試辦性質。逮乎民八以後，軍閥稱雄，戰端迭起，財政之凌亂錯雜，益覺不可收拾，求若以往形式上之編製亦不可得。民國十四年財政整理會，徵集中央及各省區自編部份預算，并於是年十二月編訂成帙，名曰暫編國家預算案，計全國歲出爲六億三千四百三十六萬一千九百五十七元，歲入爲四億六千一百六十四萬三千七百四十一元，收支相差甚鉅，但論其大體，可謂北京財政時代，財政收支上比較完善參考資料。此民國以來，北京政府時代辦理預算之情形也。

國民政府，奠都南京時，財政部即編製是年度預算，製訂例言凡十一條，於十六年六月二十五日呈報國民政府，七月十三日奉令核准。又是年十月四日國民政府公布財政監理委員會組織條例，成立財政監理委員會，以便

審定各項預算。惟時值大軍北伐餉精供給浩繁，預算云者，則有其名而無其實。十七年財政監理委員會改組爲預算委員會，仍未辦理預算之核定事宜。十八年一月二十九日國民政府公布財政委員會組織大綱，又將預算委員會改組爲財政委員會，權限同前。財政委員會成立以來，曾核定各機關十七、十八年度歲入歲出預算數，實際上亦爲試辦性質，仍非正式預算。彼時中央有見於此，於是令飭財政部辦理十九年度預算案，而財政委員會亦於十九年度開始時裁撤矣。財政部以預算法爲財政上之重要法典，自宜參照東西各國制度之相對優點，并斟酌我國國情，廣徵博採之後，方能呈請立法院議決公布，著爲會典。故當十九年度預算着手辦理之頃，先就現行辦法，酌加整理，另擬十九年度試辦預算章程五十一條及其他重要書式多種，曾於十九年二月二十六日經國民政府明令公布施行。但事實上是年度預算未能如期成立，曾經中央政治會議第二百三十四次會議議決救濟辦法，不外各機關預算，十九年度開始時未經核定者，可參照十八年度核定案執行，及新事業之預算，由中央政治會議核定各條。十九年十一月二十五日，國民政府公布主計處組織法，主計處置一歲計局，爲核算與編造全國總概算及總預算之機關，故二十年之全國總概算及總預算，卽由歲計局所彙編。主計處於二十年一月開始籌備，四月一日成立，因去二十年度開始期僅距兩月，故未及另訂預算章程，仍依十九年度試辦預算章程編造。主計處所彙編之二十年度國家普通歲入歲出總概算書附具審查意見，於二十年八月五日，呈經國民政府轉送中央政治會議，十二月二十五日議決通過，發還主計處，再依法編成擬定國家歲入歲出總預算案，於十二月二十三日呈經國民政府提交行

政院交立法院，經立法院審議通過，并制定二十年度國家普通歲入歲出總預算施行條例凡十七條，一并由立法院呈請國民政府於二十一年四月二十八日明令公布，是二十年度國家總預算案成立之大概情形也。二十年度國家總預算中，歲出共列八萬九千三百三十三萬五千〇七十三元，歲入共列七萬一千三百三十三萬五千〇七十三元，收支不適合之一萬八千萬元，以發行公債彌補之。第因是次總預算案之公布，已在年度開始後十個月，始行辦竣，似覺有明日黃花之感也。至二十一年度預算雖由主計處循例編送，但迄今尚未公布，反不若二十年度預算多矣。現時中央政治會議，有感於此，於是會同財政組提一變通辦法，提經中央會議通過，即責成主計處會同審計部財政部按照預算分類標準，分期召集各主管彙編關機會議，并根據最近支出金額，分別緩急，裁節駢冗，劃一新俸，釐定經費，并由主計處負責按照會查擬定實數代編二十二年簡明概算，送經中央政治會議，予以核定，再照章編造預算，依法公布。如在年度開始以前，預算不及公布，即以核定概數作為假預算。如斯一方可以節省手續，一方可以切於實用。現二十二年之概算，已按期成立矣。（科目及金額見後）此國民政府時代辦理預算之情形也。

又二十年十月二十八日中央政治會議第二百九十五次會議通過預算章程，凡六十四條，及其附件多種。此次章程於當年十一月二日，由國民政府明令公布，是為現行之預算法典。惟在立法院財政委員會方面，認預算法之重要，於上次預算章程，似有應行擴充改良之處，故即着手擬編預算法。斯項預算法原則，於二十一年八月二十

日由中央政治會議第三百十八次會議議決通過。立法院再根據原則，將擬編之預算法，凡九十六條，及其重要附件多種，加以修正。是項修正法典，已於當年九月呈送國民政府明令公布，惟其施行日期，須另以命令行之。故現行預算法典，仍為前項之預算章程，而非所頒布之預算法也。至於月份分配預算方面，則各機關各自為政，或有尚未加以規定者。現以財政部所屬財務機關而論，財政部於十九年六月十二日，以部令公布編製分配表章程，同日又有支付預算書章程之公布。斯項規定頗為詳盡，實為其他各機關所不逮也。

第四節 預算章程中關於概算及預算之規定

第一目 關於國家預算部份之規定

(一) 概算及預算編製及決定之程序

按預算章程中規定，中央各機關所編本機關（包括附屬機關）歲入歲出概算，為第一級概算。中央各機關之主管機關彙合第一級概算編成之分類概算，為第二級概算。國民政府主計處，彙合第二級概算編成之總概算，為第三級概算（見預算章程第八條）。至中央各機關，編造各該機關次年度歲入歲出概算書，（第一級概算）各繕具三份，限十一月三十日以前，送達各該主管機關。各主管機關，審核第一級概算，應分別加具審核意見，彙編各分類歲入歲出概算書，（第二級概算）各繕具三份，連同第一級概算書各二份，限一月十五日以前，送達國民

政府主計處。國民政府主計處，審核第二級概算，分類簽註意見，彙編總概算書，各繕具三份，限三月十五日以前，將總概算書二份，連同審查意見書一份，并檢同第二級概算書各二份，第一級概算書各一份，呈請國民政府，送達中央政治會議。歲出概算總額，如超過歲入概算總額，主計處應於編送總概算書時，附具補救意見書。中央政治會議，依據收支適合原則，核定歲入歲出概數，於四月十五日以前，將核定總概算書一份，連同議決案，并檢同第二級概算書各一份，送由國民政府發交主計處。國民政府主計處，依據中央政治會議核定總概算書，編成總預算案，限五月十五日以前，將總預算案，連同中央政治會議議決案，并檢同第二級概算書各一份，呈請國民政府，交行政院提出立法院核議。立法院於每年六月十五日以前，將總預算議決，呈請國民政府公布。（見預算章程第二十一條至二十六條。）

以上為關於本預算方面之規定，在預算案未經全部通過，即預算未成立前，則應有臨時預算或假預算之公布。預算章程中，關於救濟國家預算未成立之辦法，有下列三種：（一）舊有機關或事業，本年度概算，依期編送，在年度開始以前，未經核定者，暫照最近年度核定案執行之，但無該項核定案者，其應需經費，由主管機關核定概數，送由主計處簽註意見，呈請國民政府，轉送中央政治會議核定施行。（見預算章程三十七條。）（二）預算未成立時，國民政府認為必須成立之新增機關，或亟應舉辦之事業，其應需經費，由主管機關核定概數，送由主計處簽註意見，呈請國民政府，轉送中央政治會議核准動支。（見預算章程第三十八條。）（三）預算未成立時，如有特

殊應急之經費，得由主管機關擬定數目，送主計處簽註意見，呈經國民政府會議議決，以國民政府之命令行之，但仍應補編概算，送請中央政治會議追認。（見預算章程第三十九條。）

在預算案通過之後，如遇有重大事故發生，則應有追加預算與非常預算之公布，預算章程中，關於國家追加與非常預算方面之規定，有下列各種：（一）歲出預算公布後，如因特殊事故，或國家政策之變更，經中央政治會議議決後，以國民政府之命令，得縮減某項之一部份或全部。（見預算章程第三十二條。）（二）歲出預算公布後，不得提出追加預算，但本於法令或契約所必不可免之經費，遇有不足時，得提出追加預算，其辦理程序，依照本預算之規定。（見預算章程第三十三條。）（三）歲出預算公布後，如因特殊應急之設施或處置，不及辦理追加預算時，以國民政府之命令，得為預算外之支出，但仍應補編概算書，由主管機關，送主計處簽請意見，呈請國民政府，轉送中央政治會議核定後，交行政院提出立法院追認。（見預算章程第三十四條。）（四）預算公布後，因特殊事故，致收入短少，不能適應原定歲出預算時，由國民政府提出補救方法，送中央政治會議核定施行。（見預算章程第三十五條。）（五）新舊機關或事業，其歲出預算，在年度開始後核定者，均自核定之次月份起，照案執行。（見預算章程第三十六條。）

（二）概算及預算之內容

國家部份之概算及預算，其辦理收支分類標準，為下列各種：

1. 國家收入部份

i. 屬於普通會計者

- 一、鹽稅 凡鹽類正附稅捐等之各項收入均屬之
- 二、關稅 凡關稅之正附等項收入均屬之
- 三、菸酒稅 凡菸酒產銷公賣費稅洋酒類稅及牌照稅等之各項收入均屬之
- 四、印花稅 凡普通印花特種印花稅等之各項收入均屬之
- 五、統稅 凡捲菸麥粉棉紗火柴水泥等各種統稅收入均屬之
- 六、釐稅 凡釐區稅釐稅等收入均屬之
- 七、交易所稅 凡證券物品等交易所稅之收入均屬之
- 八、所得稅 凡各種所得稅收入均屬之
- 九、遺產稅 凡遺產稅收入均屬之
- 十、銀行稅 凡銀行業收益稅銀行兌換券發行稅等收入均屬之
- 十一、國有財產收入 凡沙田官產屯衛田地營業房租等收入及其他國有財產之收益等均屬之
- 十二、國有事業收入 凡國家經營不含營業性質之各事業如試驗事業之出品及學校醫院等之各項收益均屬之

十三、國家行政收入 凡國家機關如訴訟罰金註冊登記查驗證書執照護照等費之行政收入均屬之

十四、國有營業純益 凡國有各種營業之純收益均屬之

十五、協款收入 凡各省市在地方收入內協助中央各款均屬之

十六、債款收入 凡中央募借各種債款均屬之

十七、其他收入 凡不屬於上列各項之國家收入均屬之

上列各項國家普通歲入概算之審核彙編及其主管系統均按支出分類標準之規定辦理

ii. 屬於營業會計者

一、路政收入 凡關於鐵路汽車等之各項收入均屬之

二、電政收入 凡關於電報電話等之各項收入均屬之

三、郵政收入 凡關於郵政之各項收入均屬之

四、航業收入 凡關於航業各機關之各項收入均屬之

五、農業收入 凡關於農林漁牧各機關之各項收入均屬之

六、礦業收入 凡關於礦業之各項收入均屬之

七、工業收入 凡關於工廠局所等機關之各項收入均屬之

第二編 第一章 概算預算及月份分型預算

八、商業收入 凡關於國家銀行及其他國營商業機關之各項收入均屬之

九、其他收入 凡不屬於上列各項之收入均屬之

上列各項國家營業收入概算之審核彙編及其主管系統均按支出分類標準之規定辦理

2. 國家支出部份

1. 屬於普通會計者

一、黨務費 凡關於中央黨務機關黨務設施之各項經費均屬之以中央黨部為審核彙編本類概算之主管機關

二、國務費 凡國民政府行政院立法院司法行政院考試院監察院審計部銓敘部考選委員會總理陵園管理委員會僑務委員會等及其他關於國務設施之各項經費均屬之以國民政府為審核彙編本類概算之主管機關

三、軍務費 凡軍事委員會軍事參議院參謀本部訓練總監部軍政部海軍部及其所屬機關部隊艦隊其他關於中央軍事機關軍務設施之各項經費均屬之以軍政部為審核彙編之主管機關

四、內務費 凡內政部衛生署禁烟委員會賑務委員會首都警察廳華北水利委員會太湖流域水利委員會湘鄂湖江水利委員會及其所屬機關暨其他關於中央內務機關內政設施之各項經費均屬之以內政部為審核彙編本類概算之主管機關

五、外交費 凡外交部駐外使領館等及其他關於外交機關外交設施之各項經費均屬之以外交部為審核彙編本類概算之主管機關

附

六、財務費 凡財政部與其所屬各財務機關各征收機關等及其他關於不含營業性質之中央財務機關財政設施之各項經費均屬之以財政部爲審核彙編本類概算之主管機關

七、教育文化費 凡教育部中央研究院國立學校圖書館博物院等及其他關於中央教育文化機關教育文化設施之各項經費均屬之以教育部爲審核彙編本類概算之主管機關

八、司法費 凡司法行政部最高法院最高法院檢察官首都反省院法官懲戒委員會等及其他關於中央司法機關司法設施之各項經費均屬之以司法行政部爲審核彙編本類概算之主管機關

九、實業費 凡實業部與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央農礦工商機關農礦工商設施之各項經費均屬之以實業部爲審核彙編本類概算之主管機關

十、交通費 凡交通部鐵道部與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央交通機關交通設施之各項經費均屬之交通部鐵道部各就主管事項爲審核彙編本類概算之主管機關

十一、蒙藏費 凡蒙藏委員會及其附屬機關所需之各項經費均屬之以蒙藏委員會爲審核彙編本類概算之主管機關

十二、建設費 凡建設委員會導准委員會與其所屬及所管不含營業性質之各機關各事業暨其他關於不含營業性質之中央建設機關與建設事業之各項經費均屬之以建設委員會爲審核彙編本類概算之主管機關

十三、國有營業資本支出 凡由國家撥付營業資本及增加營業資本均屬之以各該營業之主管部會爲審核彙編本類概算之主管

機關

- 十四、補助費 凡由國庫補助各省市及公私團體之各項移費均屬之以財政部爲審核彙編本類概算之主管機關
- 十五、撫卹費 凡由國庫發給文武官吏兵眷等之各項撫卹金均屬之以財政部爲審核彙編本類概算之主管機關
- 十六、償還費 凡中央所負不屬官營業之合法內外債之償還費均屬之以財政部爲審核彙編本類概算之主管機關

ii. 屬於營業會計者

- 一、路政支出 凡關於鐵路汽車路等各項支出均屬之
- 二、電政支出 凡關於電報電話等之各項支出均屬之
- 三、郵政支出 凡關於郵政之各項支出均屬之
- 四、航業支出 凡關於航業各機關之各項支出均屬之
- 五、農業支出 凡關於農林漁牧各機關之各項支出均屬之
- 六、鑛業支出 凡關於鑛業之各項支出均屬之
- 七、工業支出 凡關於工廠局所等機關之各項支出均屬之
- 八、商業支出 凡關於國家銀行及其他國營商業機關之各項支出均屬之

上列各項國家營業支出以各該營業之主管部會爲審核彙編各該類概算之主管機關

(三) 概算及預算科目

國家部份之概算及預算科目，分爲下列各種：

1. 國家收入部份

i. 第一級概算書

關於國家收入部份，中央各機關所編造之第一級歲入概算書所列科目，爲下列各種（以財政部統轄之各省印花菸酒稅局爲例）

第一款 某某印花菸酒稅局收入

第一項 菸酒稅

第一目 公賣費

第一節 菸公賣費

第二節 酒公賣費

第二目 菸酒稅

第一節 菸稅

第二節 酒稅

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第三節 洋酒稅

第三目 牌照稅

第一節 菸牌照稅

第二節 酒牌照稅

第二項 印花稅

第一目 普通印花稅

第一節 普通印花稅

第二目 特種印花稅

第一節 特種印花稅

第三項 國有財產收入

第一目 租金

第一節 房地租金

第二節 其他產業租金

第四項 國家行政收入

第一目 罰金

第一節 菸酒罰金

第二節 印花罰金

第二目 沒收物變價

第一節 菸酒變價

第五項 其他收入

第一目 利息

第一節 存款利息

第二目 兌換盈餘

第一節 兌換盈餘

第三目 刊物售價

第一節 刊物售價

第四目 雜項收入

第一節 雜項收入

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

ii. 第二級概算書

關於國家收入部份，中央各主管機關所編造之第二級歲入概算書所列科目，爲下列各種（以財政部爲例）

第一款 財政部主管國家普通收入

第一項 鹽稅

第二項 關稅

第一第二兩項之目節可照第三項類推

第三項 菸酒稅

第一目 公賣費

第一節 菸公賣費

第二節 酒公賣費

餘類推

第二目 菸酒稅

第一節 菸稅

第二節 酒稅

第三節 洋酒稅

第三目 牌照稅

第一節 菸牌照稅

第一節 酒牌照稅

餘類推

第四項 印花稅

第一目 普通印花稅

第一節 普通印花稅

餘類推

第二目 特種印花稅

第一節 特種印花稅

餘類推

iii. 總概(預)算書

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

歲入總概(預)算書,係由主計處彙合各第二級概算書所編成。茲將二十二年國家普通歲入總概算摘要表中所列科目與金額列舉於下以窺全豹。

二十二年國家普通總概算摘要表

歲入	
鹽稅	一四六、七四八、一四八元
關稅	三五四、六五六、八八〇
菸酒稅	二三、五四五、〇五五
印花稅	一二、九三九、八五三
統稅	九六、九七五、〇九一
釐稅	二、六八三、一六〇
交易所稅	一四〇、〇六八
銀行稅	一、六〇〇、〇〇〇
財產收入	三、六一七、一五八
事業收入	一、六七四、二六二

行政收入

一、二、一五、一六七

營業純益

一、一三八、三三八

其他

二四、七一〇、四〇九

地方協款

一、八三六、〇〇〇

合計

六八〇、四一五、五八九元

2. 國家支出部份

i. 第一級概算書

關於國家支出部份，中央各機關所編造之第一級歲出概算書所列科目為下列各種：

第一款 本機關經費 凡本機關之各項經費均列此款

第一項 俸給費 凡本機關長官員司之俸薪工匠夫役軍士兵醫之工餉等均列此項

第一目 俸薪 凡關於長官員司之俸薪均列此目

第一節 特任官俸 凡按法令規定設置之特任官及與特任官同等待遇之官俸均列此節

第二節 簡任官俸 凡按法令規定設置之簡任官及與簡任官同等待遇之官俸均列此節

第三節 薦任官俸 凡按法令規定設置之薦任官及與薦任官同等待遇之官俸均列此節

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

第四節 委任官俸 凡按法令規定設置之委任官及與委任官同等待遇之官俸均列此節

第五節 聘員薪 凡按法令規定設置之聘任人員薪水均列此節

第六節 雇員薪 凡按法令規定設置之僱員及臨時僱用之僱員薪水均列此節

第二目 前項工資 凡軍士兵警之餉項及工匠公役等之工資均列此節

第一節 餉資 凡軍士兵警等之餉項均列此節

第二節 工資 凡工匠公役等之工資均列此節

第二項 辦公費 凡辦公所需之各種費用須列此項

第一目 文具 凡各種文具均列此目

第一節 紙張 凡各種紙張卷夾封套等費均列此節

第二節 筆墨 凡各種筆墨費用均列此節

第三節 簿籍 凡各種普通簿籍及特印帳簿等費均列此節

第四節 雜品 凡不屬於右列各節之文具如銅釘漿糊橡皮木毆漆棉羅水撒針圓釘印泥伏油珠環線球橡皮圖捲筆刀蜈蚣

釘等費均列此節

第二目 郵電 凡因公所需之郵電等費均列此目

第一節 郵費 凡郵費列入此節

第二節 電費 凡電報電話均列此節

第三節 消耗 凡關於發光導熱用水運轉及其他各種消耗物料所需費用均列此目

第一節 燈火 凡電燈之燈費及煤氣燈或油燈等所需燃料之費用均列此節

第二節 茶水 凡茶葉飲料水及使用水費均列此節

第三節 薪炭 凡柴薪煤炭等燃料費(包括爐灶及冬季煤炭費)均列此節

第四節 油脂 凡汽車機車及機件上所需之各種油脂費均列此節

第四目 印刷 凡關於公報文告等之印刷費均列此目

第一節 刊物 凡本機關發行之定期刊物及臨時刊物之印刷費均列此節

第二節 雜件 凡本機關發布之布告規章圖表或單據票照證書等印刷費均列此節

第五目 租賦 凡關於公用房地等之租金及賦稅均列此目

第一節 房金 凡房屋之租賦均列此節

第二節 土地 凡土地之租賦均列此節

第三節 場圃 凡場圃之租賦均列此節

第二編 第一章 概算預算及月份分預算

第六目 修繕 凡關於房屋舟車器械及其附屬物之修繕費均列此目

第一節 房屋 凡房屋土地場圃及其附屬物（如涼棚爐灶等）之修繕費均列此節

第二節 舟車 凡舟車及其附屬物之修繕費均列此節

第三節 器械 凡家具器皿機械及其他物品之修繕費均列此節

第七目 旅運費 凡因公出差及運輸所需之費用均列此目

第一節 旅費 凡因調查視察及其他因公出差所需之旅費均列此節

第二節 運輸費 凡因公所需之運輸列入此節

第八目 雜支 凡不屬於右列各目之各種雜費均列此目

第一節 廣告 凡刊登公報雜誌報紙等之廣告費均列此節

第二節 報紙 凡購買報紙等費均列此節

第三節 雜費 凡各種零星雜費均列此節

第三項 購置費 凡具有財產性質之購置所需費用（如有進費捐稅併計在內）均列此項

第一目 器具 凡家具器皿及雜件等之購置費均列此目

第一節 家具 凡桌椅几櫥衣架鏡櫃火爐電爐電扇電燈地毯帷帳拾布屏風等之購置費均列此節

第二節 器皿 凡磁盆水壺硯台筆架算盤刀尺印色盒叫人鈴茶壺痰盂面盆時鐘鈔框等之購置費均列此節

第三節 機件 凡打字機印字機加減機油印機號碼機打洞機及其他各種機件等之購置費均列此節

第四節 雜件 凡不屬於左列各節物件之購置均列此節

第二目 服裝械彈 凡購置服裝械彈所需費用均列此目

第一節 服裝 凡服裝之購置費均列此節

第二節 械彈 凡械彈之購置費均列此節

第三目 舟車牲畜 凡車輛船隻牲畜等之購置費均列此目

第一節 車輛 凡汽車馬車人力車運貨車等及其附屬物之購置費均列此節

第二節 船隻 凡輪船汽船帆船等及其附屬物之購置費均列此節

第三節 牲畜 凡驢馬等之購置費均列此節

第四目 圖書 凡供參考或研究所用各種書籍圖表雜誌購置費均列此目

第一節 圖書

第四項 營造費 凡營造房屋場園及其附屬物等所需費用均列此項

第一目 房屋 凡添造房屋及其附屬物等所需費用均列此目

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

第二目 場園 凡添造場園及其附屬物等所需費用均列此目

第五項 特別費 凡特別費用不能入右列各項者均列此項

第一目 特別辦公費 凡長官爲執行公務上必需之一切額外開支均列此目其銜按官階分別之

第二目 匯兌 凡匯款所需匯水及折合本位幣之虧耗均列此目

第一節 匯水 凡解款所需之匯水列入此節

第二節 虧耗 凡折合本位幣之虧耗列入此節

第三目 醫藥費 凡因公需用之醫藥費均列此目

第一節 醫藥費

第四目 其他 凡關於法律事務及撫卹獎賞保險並其他不能歸入右列各目之特種費用均列此目其銜按性質分別之

II. 第二級概算書

關於國家支出部份，中央各主管機關所編造第二級概算書所列科目，爲下列各種：（以財政部主管財務費爲例）

第一款 財政部主管財務費

第一項 財政部本部

第一目 本部

第一節 俸給費

第二節 辦公費

第三節 購置費

第四節 營造費

第五節 特別費

第二項 鹽務署所屬機關

第一目 鹽務署

第一節 俸給費

餘類推

第二目 兩淮鹽運使公署

餘類推

第三項 關務署所屬機關

餘類推

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

九八

第四項 預備費

iii. 總概(預)算書

歲出總概(預)算係由主計處彙合第二級概算書所編成。茲將二十二年國家普通歲出總概算摘要表

二十二年國家普通總概算摘要表

歲出	
黨務費	五,四八九,一〇〇元
國務費	九,七一三,二〇〇
軍務費	四一五,六〇〇,〇〇〇
內務費	四,〇六九,〇四二
外交費	一〇,六六二,九八九
財務費	六四,九六九,一七五
教育費	一六,六一八,一八四
司法費	二,六七六,三五九

實業費	四、三三四、九二二
交通費	五、〇八三、七三八
擴張費	一、三四〇、一九二
建設費	七二五、〇〇〇
補助費	二九、八七八、四四九
撫卹費	六、〇二九、八一〇
債務費	二四一、八四一、八〇四
預備費	一〇、〇〇〇、〇〇〇
合計	八二八、九二一、九六四元

(四) 概算及預算書表之格式及說明

1. 概(預)算書之格式及說明

i. 格式

概(預)算書

編製機關_____ 第_____號

中華民國_____年度 _____歲 _____門 _____第_____頁
 _____年_____月_____日起至_____年_____月_____日止

前年度決算數	科 目	本年度... 算數	上年度預算數	比較增減數		說 明
				增	減	

編製日期_____年_____月_____日

編製機關長官_____

會計主任_____

ii. 說明

關於概算書填法說明，業經主計處爲之規定，茲舉其要點如下：（一）各機關編製概算，須依據預算章程及辦理預算收支分類標準暨預算科目細則辦理。（二）號次欄之填法，在第一級歲入概算書爲第一號，第一級歲出概算數爲第二號，第二級歲入概算書爲第三號，第二級歲出概算書爲第四號，第三級歲入概算書爲第五號，第三級歲出概算書爲第六號。（三）前年度決算數欄內，應填前年度實在決算數。（四）科目欄內，應分款項目節四級，按預算科目細則填列。（五）本年度概（預）算數欄內，應填本年度概（預）算數。（六）上年度預算數欄內，應填上一年度之核定預算數。（七）比較增減數欄內，應填本年度概（預）算數與上年度預算數比較之差數。其本年度概（預）算數多於上年度預算數者，謂之增，填於增數欄內。少於上年度概（預）算數者，謂之減，填於減數欄內。（八）說明欄內，應填各科目列數之理由及應行聲敘之事項。

2 概算書提要之格式及說明

i. 格式

概算書提要

編製機關 _____ 第 _____ 號

中華民國 _____ 年度 _____ 歲 _____ 門

歸類
列概算第 _____ 項

_____ 年 _____ 月 _____ 日起至 _____ 年 _____ 月 _____ 日止 第 _____ 頁

科目	摘要	本年度概算數	上年度預算數	比較增減數		核定本年度概算數	核定理由
				增	減		

編製機關長官 _____

審核機關長官 _____

會計主任 _____

審核者 _____

註說明

關於概算書提要填法說明，亦經主計處為之規定，其詳情如下：(一)本提要為辦理上級概算之機關，便於審查下一級概算之用。故任何機關編製任何概算，均須照填。(二)提要之號次，須與概算書號次相同。(三)提

要之份數與概算書份數相同。(四)第一級概算提要內之科目列第一級概算書內款與項兩級。第二級概算書提要內之科目列款項目三級。(五)提要內之各欄與概算書相同者，均與概算書同樣填寫。(六)提要內之核定本年度概算數欄與核定理由欄及審核機關長官與審核者之下，均由各該上級審核機關填列。(七)提要右角方格內項之次序，由該上級機關彙編上一級機關概算時填列。(八)每份提要，須釘於每份概算書第一頁之前。

第二目 關於地方預算部份之規定

(一) 概算及預算編製及決定之程序

按預算章程中規定，省市各機關編造各該機關次年度歲入歲出概算書，(第一級概算)各繕具三份，限十一月卅日以前，送達各該省財政廳或市財政局。如有一部份未能按期編造者，即由該省財政廳或市財政局代為編造。各省財政廳或市財政局，審核第一級概算，應分別加具審核意見，彙編各該省市歲入歲出概算案，繕具二份，連同第一級概算書各一份，限一月十五日以前，送達各該省市政府。各省市政府，依據收支適合原則，議定各該省市概算案，限一月卅一日以前，發還財政廳或財政局。歲出概算總額，如超過歲入概算總額時，應由該省市政府議定核減歲出或加稅募債等補救辦法，以資平衡。各省財政廳或市財政局，依據省市政府議定概算案，編成各該省市歲入歲出總概算書，(即第二級概算)繕具三份，連同第一級概算書各一份，限二月十五日以前，送達國民政府。

府主計處，國民政府主計處，審核各省市歲入歲出總概算書，應簽註意見，限三月卅一日以前，將總概算書二份，連同審查意見書一份，呈由國民政府，送達中央政治會議。中央政治會議，核定各該省市總概算，於四月卅日以前，將核定總概算書一份，連同議決案，送由國民政府，發交主計處。國民政府主計處，依據中央政治會議核定各該省市總概算書，編成各該省市總預算案，限五月十五日以前，將總預算案，連同中央政治會議議決案，呈請國民政府，交行政院提出立法院核議。立法院於六月十五日以前，將各該省市總預算書議決，呈請國民政府公布。國民政府主計處，應將前項公布之各該省市總預算，彙編全國地方總預算書，呈報國民政府（見預算章程第四十至第四十七條）。

以上為關於本預算方面之規定。在預算案未經全部通過即預算未成立前，亦應有臨時預算，或假預算之公布。地方預算未成立時，得由各該省市政府，參照最近年度預算，及本年度財力，議定暫行救濟辦法，呈報行政院，核轉國民政府備案。（見預算章程第六十條）。

如在預算案通過之後，遇有重大事故發生，亦應有追加預算與非常預算之公布。預算章程中，關於地方追加與非常預算方面之規定，有下列各種：（一）歲出預算公布後，如因特殊事故，收入短少或加稅募債等彌補辦法，未經實行時，由省市政府，就原有收入範圍，議定縮減支出辦法，以省市政府之命令行之，并呈報行政院，轉呈國民政府備案。（見預算章程第五十四條）。（二）歲出預算公布後，如因特殊事故或政策之變更，經省市政府會議

決議得縮減某項之一部份或全部，并呈報行政院，轉呈國民政府備案。（見預算章程第五十五條）（三）預算公布後，因特殊事故，致收入短少而支出不能縮減時，由省市政府擬具彌補方法，并附概算書，送主計處簽註意見，呈請國民政府，轉送中央政治會議核定施行。（見預算章程第五十六條）（四）歲出預算公布後，不得提出追加預算，但於法令或契約所必不可免之經費有不足時，得提出追加預算，其辦理程序，依照本預算之規定。（見預算章程第五十七條）（五）歲出預算公布後，如因特殊應急之設施或處置，不及辦理追加預算時，以省市政府之命令，得為預算外之支出，但仍應補編概算書，由省市政府送由主計處簽註意見，呈請國民政府轉呈中央政治會議核定後，交行政院提出立法院追認。（見預算章程第五十八條）（六）新舊機關或事業，其歲出預算，在年度開始後核定者，均自核定之次月份起照案執行。（見預算章程第五十九條）

（二）概算及預算內容

地方部份之概算及預算，其辦理收支分類標準為下列各種。

1. 地方收入部份

i. 屬於普通會計者

- 一、田賦 凡地丁糧糧租課及其附加之各項收入均屬之
- 二、契稅 凡不動產典賣等之契稅及其附加之各項收入均屬之

- 三、營業稅 凡各項商業之營業稅及原有之牙稅當稅屠宰稅等收入均屬之
 - 四、房捐 凡都市城鎮之房捐及其附加之各項收入均屬之
 - 五、船捐 凡船捐等項收入均屬之
 - 六、地方財產收入 凡公有財產之各項收益均屬之
 - 七、地方事業收入 凡經營不含營業性質各事業之各項收益均屬之
 - 八、地方行政收入 凡地方機關之各項行政收入均屬之
 - 九、地方營業純益 凡地方各種營業之純收益均屬之
 - 十、補助款項收入 凡中央補助各款之收入均屬之
 - 十一、債款收入 凡地方籌借各種債款均屬之
 - 十二、其他收入 凡不屬上列各項之地方收入均屬之
- 各省市情形不同上列各項收入分類得依據事實酌量增減之
- ii. 屬於營業會計者
- 一、路政收入 凡關於路政之各項收入均屬之
 - 二、電政收入 凡關於電話等之各項收入均屬之

三、航業收入 凡關於航業各機關之各項收入均屬之

四、農業收入 凡關於農林漁牧各機關之各項收入均屬之

五、礦業收入 凡關於礦業之各項收入均屬之

六、工業收入 凡關於工廠房所等機關之各項收入均屬之

七、商業收入 凡關於地方銀行及所營其他商業機關之收入均屬之

八、其他收入 凡不屬於上列各項之收入均屬之

各省市情形不同上列各項收入分類得依據事實酌量增減之

2. 地方支出部份

i. 屬於普通會計者

一、黨務費 凡關於省市地方黨務機關黨務設施之各項經費均屬之

二、行政費 凡各省政府市政府民政廳各縣市政府及其他關於普通政務設施之各項經費均屬之

三、司法費 凡各省高等法院地方法院地方監獄各縣承審員及其他關於地方司法機關司法設施之各項經費均屬之

四、公安費 凡各省市保安處公安局與其所屬水陸公安隊保安隊警備隊等及其他關於公安各機關公安設施之各項經費均屬之

五、財務費 凡各省財政廳各市財政局與其所屬各財務徵收機關及其他關於財務機關財政設施之各項經費均屬之

六、教育文化費 凡各省教育廳各市教育局與其所屬各省立學校及其關於師範教育文化機關教育文化設施之經費均屬之

七、實業費 凡各省市專管農礦工商事務之機關與其所屬及所管不含營業性質之各農礦工商機關農礦工商事業之各項經費均屬之

屬之

八、交通費 凡各省市專管交通事務之機關與其所屬及所管不含營業性質之各交通機關交通事業之各項經費均屬之

九、衛生費 凡各省市專管衛生事務之機關與其所屬及所管不含營業性質之衛生機關衛生事業之各項經費均屬之

十、建設費 凡各省市專管建設事務之機關與其所屬及所管不含營業性質之建設機關建設事務各項經費均屬之

十一、地方營業資本支出 凡由省庫或市庫撥付營業資本及增加營業資本均屬之

十二、協助費 凡各省市協助中央及補助地方公私團體之各項經費均屬之

十三、撫卹費 凡由省庫或市府發給文武官吏兵眷等之各項撫卹金均屬之

十四、債務費 凡各省市所負不屬官營業之合法債務之償還費均屬之

各省市情形不同上列各項支出分類得依據事實酌量增減之

II. 屬於營業會計者

一、路政支出 凡關於路政之各項支出均屬之

二、電政支出 凡關於電話等之各項支出均屬之

三、航業支出 凡關於航業各機關之各項支出均屬之

四、農業支出 凡關於農林漁牧各機關之各項支出均屬之

五、礦業支出 凡關於礦業之各項支出均屬之

六、工業支出 凡關於工廠局所等機關之各項支出均屬之

七、商業支出 凡關於地方銀行及所營其他商業機關之支出均屬之

各省市情形不同上列各項支出分類得依據事實酌量增減之

(三) 概算及預算科目

地方部份之概算及預算科目，分爲下列各種：

1. 地方收入部份

i. 第一級概算書

關於地方收入部份，地方各機關所編造之第一級歲入概算書所列科目，爲下列各種（以省政府教育廳統轄之各省立中小學校爲例）

第一款 某某省立第一中學收入

第一項 地方事業收入

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

110

第一目 學費

第一節 高中學生學費

第二節 初中學生學費

第二目 宿費

第一節 高中學生宿費

第二節 初中學生宿費

第二項 其他收入

第一目 利息

第一節 存款利息

第二目 雜項收入

第一節 刊物售價

ii. 第二級概算書

關於地方收入部份，地方各主管機關所編造之第二級歲入概算書所列科目，爲下列各種（以某某省政府爲例）

第一款 某某省普通歲入

第一項 田賦

第二項 契稅

第三項 營業稅

第四項 房捐

第五項 船捐

第六項 地方財產收入

以上各項目節可參照第七項類推

第七項 地方事業收入

第一目 學費

第一節 省立第一中學收入

第二節 省立第二中學收入

第二目 宿費

第一節 省立第一中學收入

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第二節 省立第二中學收入

第八項 其他收入

第一目 利息

第一節 省立第一中學收入

第二節 省立第二中學收入

第二目 雜項收入

第一節 省立第一中學收入

第二節 省立第二中學收入

iii. 總概(預)算書

地方歲入總概(預)算書,係由主計處彙合各省市第二級概算書所編成。茲將各省市二十年度歲入預算及概算總表所列省市別及金額列舉於下,以窺全豹:

各省市二十年度歲入預算及概算總表

山東省地方歲入預算

二四、五七五、一三〇元

上海市地方歲入預算

八、一九八、二〇四

南京市地方歲入預算	二一、八五七、六七六
安徽省地方歲入預算	一五、五八五、八五〇
察哈爾省地方歲入預算	二、三四八、一五四
江蘇省地方歲入概算	二六、二七六、一八七
浙江省地方歲入概算	二五、一九五、三九八
河南省地方歲入概算	一七、八四八、七五二
河北省地方歲入概算	三八、一五三、四一三
湖南省地方歲入概算	一七、一二三、七一四
熱河省地方歲入概算	一、七一三、五一六
陝西省地方歲入概算	一三、九九四、八九七
寧夏省地方歲入概算	一、一〇四、七三三
雲南省地方歲入概算	三、一二四、八五七
貴州省地方歲入概算	二、六二三、〇〇〇
山西省地方歲入概算	一一、三四九、六七一

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

湖北省地方歲入概算

二二、六〇〇、二二一

廣東省地方歲入概算

三四、一六九、九四五

北平市地方歲入概算

三、四八三、九二二

青島市地方歲入概算

四、六〇四、四〇八

威海衛管理公署地方歲入概算

二〇八、三九八

青海市地方歲入概算

八六四、二三八元

四〇、〇〇九石

新疆省地方歲入概算

三、二〇五、七五六

廣西省地方歲入概算

一三、七四三、八一六

福建省地方歲入概算

二七、五〇九、七三八

2. 地方支出部份

i. 第一級概算書

關於地方支出部份，地方各機關所編造之第一級歲出概算書之所用科目，悉依國家支出部份國家歲出科目辦理。

ii. 第二級概算書

關於地方支出部份地方各主管機關所編造之第二級歲出概算書所列科目，爲下列各種（以江蘇省政府爲例）

第一款 江蘇省地方普通歲出

第一項 黨務費

第二項 行政費

第一目 省政府本府

第一節 俸給費

第二節 辦公費

第三節 購置費

第四節 營造費

第五節 特別費

第二目 民政廳

第三目 江甯縣

餘類推

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第三項 司法費

第四項 公安費

第五項 財務費

第一目 財政廳

第一節 俸給費

第二節 辦公費

第三節 購置費

第四節 營造費

第五節 特別費

餘類推

第六項 預備費

iii. 總概(預)算書

地方歲出總概(預)算書,係由主計處彙合各省市第二級概算書所編成。茲將各省市二十年度歲出預算及概算總表所列省市別及金額,列舉于下,以窺全豹。

各省市二十年度歲出預算及概算總表

山東省地方歲出預算	二〇、五七五、一三〇元
上海市地方歲出預算	八、一九八、二〇四
南京市地方歲出預算	二一、八五七、六七六
安徽省地方歲出預算	一五、五八五、八五〇
察哈爾省地方歲出預算	二、三四八、一五四
江蘇省地方歲出概算	二六、一七六、一八七
浙江省地方歲出概算	二五、一九五、三九八
河南省地方歲出概算	一七、八四八、七五二
河北省地方歲出概算	三八、一五三、四一三
湖南省地方歲出概算	一七、一二三、七一四
熱河省地方歲出概算	二、三五九、四六二
陝西省地方歲出概算	二〇、七八一、一六四
寧夏省地方歲出概算	三、二六〇、八〇九

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

一一八

雲南省地方歲出概算	五、四三〇、八一九
貴州省地方歲出概算	八、九二五、六六九
山西省地方歲出概算	一七、七六六、一一六
湖北省地方歲出概算	二八、〇〇六、六九四
廣東省地方歲出概算	四三、〇九五、二四三
北平市地方歲出概算	五、〇六八、五二一
青島市地方歲出概算	四、六〇四、四〇八
威海衛管理公署地方歲出概算	五一六、九八八
青海省地方歲出概算	九一〇、〇〇〇元
新疆省地方歲出概算	八、九四七、三六七
廣西省地方歲出概算	一一、四一五、九一六
福建省地方歲出概算	三〇、八三八、八二〇
	四、七一四石

(四) 概算及預算書表之格式及說明

各級地方政府，辦理概算及預算所用之表式，悉應依照關於國家預算方面之規定。

第五節 預算法中關於概算預算及月份分配預算之規定

第一目 關於預算籌劃之規定

辦理預算，必先決定財政政策，蓋政策決定，為財務行政首要之事務，預算管理，尚屬其次，此點已於前編第一章中闡明矣。故在預算法中規定辦理預算之前，第一國民政府應於每年七月內決定次會計年度之施政方針，令行全國各機關，遵照籌備其施政計劃，擬編收支概算。（見預算法第二十六條。）第二國民政府主計處駐在各機關辦理歲計事務人員，對於其所在機關施政計劃之籌備，及收支概算之擬編，應將財務上增進效能，與減少不經濟支出之辦法，報告該機關。如對於該機關所屬各機關間，認為有財務上應合辦或統籌之事務，應研究其辦法，建議於該機關。（見預算法第二十七條。）如此上下齊心戮力，籌劃辦理，庶可使預算之編製與決定容易着手焉。

第二目 關於概算之規定

茲將預算法中關於吾國國家歲入歲出概算之編製及決定程序，與概算書內容及格式上諸要點之規定，依次述之于下：

（一）概算之編製及決定程序

預算法中規定于總概算外，另須編造依機關別及依基金別之分概算兩種。是欲研究機關別之分概算，必須

明瞭機關單位之分級方法。預算法中規定斯項分級方法如下：（見預算法第十三條。）第一級機關單位，為國民政府與其直轄機關及其所屬各級機關，五院各與其直轄機關及其所屬各級機關。第二級機關單位，為國民政府之直轄機關及其所屬各級機關，行政司法政試監察各院之直轄機關，及其所屬各級機關，國民政府及五院本身。第三級機關單位，為國民政府或行政司法政試監察各院之直轄機關所直轄機關惟其所屬各級機關，國民政府或行政司法政試監察各院之直轄機關本身。第四級以下機關之各級機關單位，依次遞推。

至于依基金別之概算，在預算法中規定其分類為以下之各種：（見預算法第四條。）第一普通基金，為歲入適用一般管理法，而供一般支出之用者。第二特種基金，為有特殊管理方法，及特殊用途者。特種基金之中，又有1.營業基金，係以營業管理辦法管理，而供營業之用者。2.公債基金，係以法定或約定之管理辦法管理，而供公債償付本息之用者。3.非營業循環基金，雖非營業性質，而其資金，每經用去必須歸還者。4.特賦基金，係因土地改良而對於直接享受利益者，所徵收之特賦。5.留本基金，係以法令契約或遺囑設定，依信託保管辦法保管其本金，而僅以孳息充指定之用途者。6.信託基金，係為私人或他公務機關之利益，依所定之條件管理，辦理，或為處分者。7.暫存基金，係用途尚未確定者。

以上已將機關與基金之分別，加以闡明。茲再依機關別之分概算，論及擬編及核定之程序于下：國民政府應於每年七月內，通知各機關按照規定表格，擬編次年度之概算（見預算法第二十九條。）至各機關概算之擬編，

應按照該機關之施政計劃，由其主辦歲計事務人員，先依據其主管長官所主張之數額及理由編就，再按科目逐項依據其自己主張修正之數額及理由簽註之，會同簽名蓋章，由主管長官呈送上級機關（見預算法第三十一條。）上級機關收到其附屬機關所呈送之概算後，應由其主管長官及主辦歲計事務人員會商，假決定其概算之各數額，意見不一致時，應分別記錄之（見預算法第三十二條。）此種上級機關對於所屬各機關之概算各數額假決定後，應連同本機關之概算，擬具其機關單位之全部概算，由此機關之主管長官與駐在此機關辦理歲計事務人員，會同簽名蓋章，由主管長官再呈送更上級機關，再按以前各項辦法遞送達於國民政府及五院本身（見預算法第三十三條。）此種機關，各彙編其第一級機關單位之概算，國民政府主計處歲計局再彙集各第一級機關單位概算，編造中央政府總概算書，稱某年度國家歲入歲出總概算書，呈國民政府轉送中央政治會議核定其概數（見預算法第三十四條第一項。）

至依基金別之分概算，如此項基金，係在每機關單位之下者，須隨同依機關單位之程序，依次編送，如其不專屬於任何機關單位者，則應由主計處編入總概算，呈國民政府轉送中央政治會議核定之（見預算法第三十七條。）

又以上所論概算之彙集編造及審核，第三級機關單位分概算，應於每年十月一日以前，送達第二級機關單位之主管機關。第二級機關單位之分概算，應於十月二十一日以前送達第一級機關單位之主管機關。第一級機

關單位之分概算，應於十一月一日以前送達主計處。國家總概算書，應於十二月十五日以前送達中央政治會議，（見預算法第二十四條第二項。）中央政治會議，應自接到總概算書起一個月內將審核工作辦理完竣（見預算法第三十八條規定。）

（二）概算之內容

依預算法第三十六條之附件規定，國家總概算書之內容，應包括下列上下兩編，其要件如下。

上編

第一卷 概算總說明書

本卷應簡要說明本概算書之主要各點

第二卷 概算之綜要

本卷應記載事項如左

一、總概算及其基金別與機關別之總略

二、第一級機關單位之分概算及其基金別與機關別之總略

三、第二級機關單位之分概算及其基金別與機關別之總略

第三卷 決定總概算分概算之概數所必要參攷資料

本卷應記載左列事項

一、關於歲出之表解

1. 政本別費用之分析

2. 經費別費用之分析
總費別費用之分析
總定經費繼續經費恆久經費三門

3. 其他決定總概算分概算歲出之必要參考資料

二、關於歲入之表解

1. 現有之各種收入

2. 擬廢止或減少各種收入

3. 擬設定或增加之各種收入

4. 必要時可設定或增加之各種收入

5. 其他決定總概算分概算歲入之必要參考資料

三、其他表解

1. 最近已結四年度年度終了時國家資產及負債之狀況

2. 最近已結四年度年度終了時各機關人員數額及分配之狀況

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

3. 其他可資解決概算中各問題之必要參攷資料

下編

(一) 總目錄

(二) 每一個第三級機關單位之收支分概算及其基金別與機關別之總略爲一卷應詳載概算之內容並附細表及說明

(三) 不依機關單位劃分之各個特種基金收支分概算各爲一卷應詳載概算之內容除附細表及說明外並應分別註明左列事項

1. 營業概算 其最近已結年度之營業收支經過一覽表其年度終了時之資產負債平衡表

2. 信託或其他基金概算 其最近已結年度之信託或其他基金收支經過一覽表並其年度終了時之資產負債平衡表及實力負

担平衡表(即財用對照表)或資產負債實力負担綜合平衡表

前(二)(三)各卷中如有繼續經費恆久經費或無變更之現有收入者應註明其所依據之法律繼續經費並應註明其全部總額

及預定按年支出之額

(三) 概算科目

以上爲總概算書之內容。至歲入歲出概算科目之分類，應依下列之規定：

1. 國家收入部份——中央歲入來源別科目表

i. 歲入經常門

第一類 征課所入

第一綱 稅收

第一目 關稅

第二目 鹽稅

第三目 菸酒稅

第四目 印花稅

第五目 出廠稅

捲菸

棉紗

麥粉

火柴

水泥

其他出廠稅

第六 特種收益稅

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

交易所稅

銀行稅

其他特種收益稅

第七目 所得稅

第八目 遺產稅

第九目 其他稅收

第二綱 特賦

第一目 水利特賦

第二目 道路特賦

第三目 其他特賦

第三綱 課捐

第四綱 專賣

第二類 行政所入

第一綱 罰款

第一目 罰金

第二目 罰鍰

第三目 沒收金

第四目 沒收物

第二編 規費

第一目 執照證書

第二目 登記登錄

第三目 檢驗

第四目 訴訟

第五目 考試

第六目 教育

第七目 公文書閱覽或抄錄

第八目 其他規費

第三編 售價

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算



中國政府會計論

第一目 公報狀紙及其他公印刷品

第二目 試驗場及試驗室出品

第三目 監獄及救濟機關出品

第四目 學校研究院及其他教育文化機關出品

第五目 其他出品售價

第三類 公有權利財產及營業所入

第一綱 租金及特許使用費

第一目 國有土地

第二目 國營礦業權

第三目 國有森林

第四目 國有道路

第五目 國有運河

第六目 國有建築物及其他土地改良物

第七目 其他與自財產或權利之租金及特許使用費

第二綱 利潤

第一目 利息

第二目 折扣

第三目 申溢

第四目 兌換贏餘

第五目 官股紅利

第六目 其他利潤

第三綱 盈餘

第一目 郵政

第二目 電信

電報

電話

其他

第三目 國營鐵路及其他陸運

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第四目 國營水運

第五目 國營空運

第六目 國營銀行

第七目 造幣廠

第八目 國營公用事業

第九目 國營製造事項

第十目 國營林墾事業

第十一目 國營畜牧事業

第十二目 國營鐵業

第十三目 國營電氣事業

第十四目 其他國營事業

第四類 信託管理所入

第一綱 代管項下收入

第一目 服務人員儲蓄金

第二目 服務人員保險金

第三目 銀行紙幣兌換準備金

第四目 出納保管人員保證金

第五目 其他

第二綱 代辦項下收

第一目 省

第二目 市

第三目 縣

第四目 其他

第五類 協助所入

第一綱 省協助

第二綱 市協助

第六類 得作經常支出之贈與及遺贈所入

第一綱 人民贈與及遺贈

第二綱 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第二綱 地方政府贈與

第三綱 其他贈與及遺贈

第七類 無永久性之財產變賣所入

第一綱 賸餘消費品

第二綱 賸餘材料品

第八類 其他所入

第九類 應退還之所入

第十類 上年度給存所入

II. 歲入非經常門

第一類 長期借除收入

第一綱 國內公債

第二綱 國外公債

第三綱 國內長期除次

第四綱 國外長期除次

第二類 有永久性之財產變賣所入

第一綱 土地建築物及其他土地改良物

第二綱 設備物

第三綱 投資證券

第四綱 其他國有權利

第三類 收回或減少資本所入

第一綱 國有營業之資本收回

第二綱 國有營業資本之減少

第三綱 非營業循環基金之資本收回

第四綱 非營業循環基金之資本減少

第四類 歸公財產或變賣所入

第一綱 現金

第二綱 票據

第三綱 證券

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第四綱 消費品

第五綱 材料品

第六綱 設備物

第七綱 土地與建築物及其他土地改良物

第八綱 應收賬款

第九綱 預付開支

第十綱 其他歸公物

第五類 不得作經常支出之贈與及遺贈所入

第一綱 人民贈與及遺贈

第二綱 地方政度贈與

第三綱 其他贈與及遺贈

第六類 其他所入

第七類 應退還之收入

第八類 上年度結存

2. 國家支出部份——中央歲出用途別科目表

i. 歲出經常門

第一類 用人費用

第一綱 俸薪

第一目 選任

第二目 特任

第三目 簡任

第四目 荐任

第五目 委任

第六目 聘任

第七目 僱用

第二綱 津貼

第一目 選任

第二目 特任

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第三目 前任

第四目 荐任

第五目 委任

第六目 聘任

第七目 僱用

第三編 餉糧

第一目 士兵

第二目 警衛

第四編 工資

第一目 職工及工匠

第二目 夫役

第二類 事務費用

第一編 交通

第一目 郵務

第二目 電報

第三目 電話

第四目 旅費

第五目 運輸

第六目 匯兌

第七目 其他交通

第二綱 給養及消耗

第一目 牲口給養

第二目 電氣煤氣

第三目 水

第四目 其他給養及消耗

第三綱 住繕

第一目 建築物及其他改良物

第二目 設備物

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第四編 消費品

第一目 紙張簿冊

第二目 筆盤

第三目 雜項文具

第四目 新聞雜誌

第五目 飼料

第六目 薪木炭煤

第七目 燈燭

第八目 汽油煤油及油脂

第九目 紗布及其他織物

第十目 衛生用品

第十一目 飲食品

第十二目 其他消費物品

第五編 材料品

第六綱 印刷裝訂

第七綱 雜項開支

第八綱 固定開支

第一目 稅課及特賦

第二目 租賃

第三目 保險

第四目 其他

第九綱 義務支出

第一目 獎賞金

第二目 賠償金

第三目 退還金

第四目 醫藥金

第五目 其他義務支出

第三類 非事務費用

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第一編 利息及虧損

第一目 公債利息

第二目 庫券利息

第三目 臨時籌備利息

第四目 賒欠利息

第五目 折扣或申溢

第六目 兌換虧損

第七目 其他

第二編 郵資

第一目 撫卹金

第二目 退休金

第三編 補助

第一目 下級政府

第二目 人民團體

第三目 私人

第四類 公有營業虧空填補費用

第五類 信託管理費用

第一綱 代管項下支出

第一目 服務人員儲蓄會

第二目 服務人員保險金

第三目 銀行兌換券兌換基金

第四目 出納保管人員保證金

第五目 其他

第二綱 代辦項下支出

第一目 省

第二目 市

第三目 縣

第四目 其他

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

中國政府會計論

第六類 其他費用

第七類 上年度虧空填補費用

ii. 歲出非經常門

第一類 有永久性之財產購置費用

第一綱 土地與建築物及其他改良物

第一目 土地

第二目 建築物及其附著物

第三目 溝渠

第四目 道路

第五目 橋樑隧道

第六目 碼頭

第七目 花木

第八目 其他土地改良物

第二綱 設備物

第一目 家具陳設品裝置品

第二目 器皿

第三目 工具

第四目 機器

第五目 儀器

第六目 舟車

第七目 牲口

第八目 服裝

第九目 槍械

第十目 圖書

第十一目 其他設備類

第三編 投資證券

第一目 債票

第二目 股票

第二編 第一章 概算預算及月份分開預算

中國政府會計論

第四綱 權利之收買

第一目 專利權

第二目 版權

第三目 其他

第二類 設定或增加資本費用

第一綱 國有營業之資本設定

第二綱 國有營業之資本增加

第三綱 非營業循環基金之資本設定

第四綱 非營業循環基金之資本增加

第三類 償還公債費用

第一綱 國內公債

第二綱 國外公債

第三綱 國內長期餘欠

第四綱 國外長期餘欠

第四類 預算準備金

第一綱 預備金

第二綱 後備金

3. 國家支出部份——中央歲出政事別科目表

第一門 政權組織及其運用之支出

第一類 民意費用 凡民意機關及四權行使由國庫支出之費用均屬之

第二類 黨務費用 訓政時期中國國民黨由國庫支出之費用均屬之

第二門 治權組織及其運用之支出

第一類 關係國家福利政事支出 凡為維持政府國家社會之存在及改善其組織發展其效用而支出之費用均屬此類

第一綱 國務費用 凡國民政府之各項費用除所屬機關別有科目外均屬之

第二綱 普通行政費用 凡行政院及其所屬各機關之各項費用除別有科目者外均屬之

第三綱 立法費用 凡立法院之各項費用均屬之

第四綱 司法費用 凡司法院及其所屬各機關之各項費用及司法行政費用均屬之

第五綱 考試費用 凡考試院及中央之考試銓敘及行政之費用均屬之

第二編 第一章 概算預算及月份分配預算

第六綱 監察費用 凡監察院及中央之監察審計與其行政之費用均屬之

第二類 關係國民福利政事之支出 凡為維持人民之生存及改善其生活發展其本能而支出之費用均屬此類

第一綱 教育及文化費用 凡關於教育學術文化信仰之中央行政事業及補助之費用均屬之

第二綱 衛生及治療費用 凡關於衛生防疫醫藥之中央行政事業及補助之費用均屬之

第三綱 經濟及建設費用 凡關於經濟交通實業勞工及建設之中央行政事業及補助之費用均屬之

第四綱 營業投資及維持費用 凡中央政府自辦或合辦營利事業投資及其虧空填補之費用均屬之

第五綱 救濟費用 凡關於振災卹貧育幼養老贈給殘廢及其他救濟事業之中央行政事業及補助之費用均屬之

第三類 關係國族福利政事之支出 凡為維持民族之生存及改善其地位發展其實力而支出之費用均屬此類

第一綱 國防費用 凡關於陸海空軍事之行政設備供給動作及補助之費用均屬之

第二綱 外交費用 凡關於外交之行政事業及補助之費用均屬之

第三綱 僑務費用 凡關於僑務之行政事業及補助之費用均屬之

第四綱 移殖費用 凡關於屯墾移民之行政事業及補助之費用均屬之

第四類 關係各政事尚未擬定之支出 凡非前三類政事之直接支出而待計算擬定之費用均屬此類

第一綱 財務費用 凡財政部所屬國庫收入支出管理及國債募集償還等行政之費用均屬之

第二綱 債務費用 凡內外長期債券及除次等之還本付息之費用均屬之

第三綱 補助費用 凡補助各級地方政府未經明令其用途之費用均屬之

第四綱 退休及撫卹費用 凡公務人員之退職薪俸及因公死傷人員之自身或其遺族之撫卹費用均屬之

第五綱 損失費用 凡國家動產不動產之毀傷折舊及買賣損失與貨幣票據證券之兌換損失均屬之

第六綱 信託管理費用 凡代管及代辦事項支出之費用由國家担任部份均屬之

第七綱 退還金 凡稅收退還金及其他退還金均屬之

第八綱 預算準備金 凡預備金及後備金均屬之

(四) 概算書表之格式及說明

1. 總概算表之格式及說明

i. 格式

2.機關別分概算之總略之格式及說明

格式

中央總概算 機關別分概算之總略

歲入科目	合計	機關單位別																	
		國民政府		行政院		立法院		司法院		考試院		監察院							
		(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)						
甲 歲入經常門																			
第一類 征賦收入																			
第一綱 稅收																			
第一目 關稅																			
第二目 鹽稅																			
合計總數																			

ii 說明

本總略應分歲入與歲出兩部。各應（一）先填編製機關之名稱及其他必要之事由。（二）科目欄內，應照以前第（三）段所列之科目，分別門類綱目填入之。（四）金額各欄內，應分甲乙兩部，甲部填入主管長官所主張之數額，乙部填入主計處所主張修正之數額。（四）合計欄內，應填入以下各機關欄內所填金額之合計數。（五）機關單位別欄內，應填入各相當機關概算數。（六）主管長官及主計處，于編送時，并應加蓋印信于其上以昭慎重。

3. 基金別分概算之總略之格式及說明

i. 格式

中央總概算 基金別分概算之總略

歲入科目	歲出科目	合計		基金別									
		(甲)	(乙)	普通基金		營業基金		公債基金		其他公有特種基金		信託基金	
				(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)	(甲)	(乙)

甲	歲入經常門																			
	第一類	征課收入																		
		第一綱	稅收																	
			第一目	關稅																
			第二目	鹽稅																
			合計	類數																

註說明

本總略之說明除合計欄內各數額不加入信託基金外其餘各點與前段所述者相同。惟前者以機關為分別，此以基金為分別耳。

第三目 關於預算之規定

預算乃係根據中央政治會議已決定之概數所編訂者。關於概算方面之規定，前目已經詳為敘述。茲再將關於預算方面之規定，證次于下：

(一) 預算之編製及決定程序

預算法中規定各依機關別之分預算，係依據已核定之歲入歲出各類概算數，編成擬定預算。但第四級以下各級機關單位之擬定預算，由第三級主管機關編成。各級機關造送之程序，俱與概算造送之程序相同。（見預算法第三十九條。）至依基金別之分預算造送之程序，當亦適用關於概算方面之規定。國民政府主計處彙編各第一級機關單位之分預算，及不由專屬於任何機關單位之基金別之分預算，造成擬定總預算書，送行政院會議核定。（見預算法第四十條及第四十一條。）行政院會議之核定，非有重大新事實發生不得為內容之修正。如因發生重大新事實而修正內容時，屬於行政院所屬範圍者，由行政院修正之。屬於其他第一級機關單位者，由核機關將其修正案送交行政院編入之。上述內容之修正，非經中央政治會議之議決，不得增加數額。（見預算法第四十二條。）總預算書經行政院會議核定後，再由主計處整理印刷，由行政院咨送立法院審議（見預算法第四十三條。）立法院為預算案之審議，應根據量出為入之財政不易原理，先審議歲出案，然後歲入案，最後以全案付表決。（見預算法第四十四條。）立法院審議歲出係採決定一部經費制，故規定歲出案之審議，以歲定經費及擬設之繼續經費為限，對於原有之繼續經費及恆久經費，非依法律不得變更，或廢止之（見預算法第四十五條第一項。）總預算案全案審議完竣後，應由立法院送請國民政府公布之，是為預算最後之決定，而預算方案全案之成立，即予是確定焉。（見預算法第四十七條。）

如立法院于審議預算案時，不能為全案之決定，致未能照上述程序為最後之決定，而被預算年度，即將開始，

勢不得不爲之編造假預算，呈送國府公布。此項假預算，在法定預算未公布前，效力等於法定預算，亦所以資行政官吏工作之準繩也。此項假預算，應包括之內容約有如下數目：（見預算法第四十八條）1. 恆久經費及原有繼續經費；2. 已經議決之新定繼續經費，其未經議決者缺之；3. 已經議決之歲定經費，其未經議決者，暫依現年度之經費，現年度原無此項經費者缺之；4. 未經提議變更之原有收入；5. 已經議決之收入，其未經議決者，除係非經常收入外，暫依現年度之收入辦法，現年度原無此項收入者缺之。

以上所論假預算，爲法定預算未成立前，所有之補救方法。法定預算公布施行之後，在歲出方面如第三級單位以上各機關，有下列情事之一時，得提出追加經費預算（見預算法第七十二條）：1. 本機關或其所屬機關固不可避免之障礙，不能依限送其擬定預算時；2. 本機關或其所屬機關，依法律增加其職務，或舉辦新事業致增加費用時；3. 依法律增設新機關時；4. 所辦事業因發生重大變化，致支出超過法定預算時；5. 上年度之依法已發生而尚未清償之債務，轉入本年度時。在歲入方面，因發生重大變化，致法定歲入有減少之形勢時，財政部得請求提出追加預算（見預算法第七十三條）。以上追加預算編製及核定之程序，均與本預算之規定相同。（見預算法第七十四條）。至於非常預算，則非在國防緊急設施，及重大災變，及緊急重大工程等之必要時，不得辦理。其程序除準用關於本預算之規定外，須依照另訂之非常預算施行條例之規定辦理之。（見預算法第七十五條至第七十六條。）

至預算法中關於預算編製及決定所規定之時期爲主計處擬定之總預算書，應於每年三月一日以前編造完竣，送行政院會議核定。其核定應於三月十五日以前送立法院審議。總預算案全案之審議，應於五月三十一日以前完竣，送呈國民政府，至遲在六月十五日以前公布。如總預算案不能依以上規定日期審議完竣，立法院應於六月五日前送呈假預算於國民政府。至假預算之內容，已於前段論及，茲不復贅（見預算法第四十一至四十八條）。

（二）預算之內容

總預算之內容，亦與總概算書之內容相同，分爲上下兩編，惟在上編須加入第一卷預算總說明書，其內容應記載下列各事項（見預算法第四十條）

1. 施政方針
2. 施政計劃
3. 財政政策
4. 中央政財最近之經過及其現狀
5. 本預算與上年度預算不同之點及其理由
6. 國有財政狀況計劃
7. 國有營業狀況及計劃

8. 國債狀況及計劃

9. 其他重要事項

(三) 預算科目

國家預算上歲入歲出科目之分類，悉依關於概算方面之規定辦理。

(四) 預算書表之格式及內容

關於預算書表之格式及說明，悉依概算書表方面之規定辦理。

第四目 關於月份分配預算之規定

月份分配預算，即係行政預算，謂在法定年度預算範圍之內，由各主管機關長官，依法為月份分配之規定也。
預算法中關於斯方面之規定如下：

(一) 月份分配預算之編製及決定程序

預算法中規定各機關，應于被預算年度開始前，按其法定預算之經費數額，編造分日行政預算，（見預算法第四十九條第一項。）是預算法規定所應編製之行政預算，指明為歲出一方面。至于歲入方面，是否應編行政預算，則無有明文之規定。各級歲出事務主管機關，應編造本機關之科目別分月行政預算表，第三級以下之機關，并應備機關別分月行政預算表，及科目別與機關別之分月行政預算分析表（見預算法第四十九條第二項。）第

ii. 說明

本表之說明與前段所述者相同，惟前者以科目為分別，此以機關為分別耳。

3. 科目別與機關別之分月行政預算分析表之格式及說明

i. 格式

(七月份)科目別與機關別之分月行政預算分析表

科目	某機關									

ii. 說明

本表應以一月為編製之單位，橫行列以機關為分別之分配數，豎行列以科目為分別之分配數，其他說明與以前兩表相同。

第五目 關於地方預算之規定

預算法中關於地方預算之規定又分爲以下之各類：

(一) 關於省政府預算之規定

各省政府概算及預算之機關單位，與中央各機關不同，其分級如下：（見預算法第八十條）第一級機關單位，省政府與直轄各機關及其所屬各級機關，各廳與其直轄機關及其所屬機關。第二級機關單位，省政府直轄機關及其所屬各級機關，各廳之直轄機關及其所屬各機關，省政府及各廳本身。第三級機關單位，以下之各級機關單位，依次遞推，至彙編總概算者爲省政府主計機關。此項總概算於每年十一月由省政府作爲假決定，編就總概算書呈送國民政府（見預算法第八十二條）。國府收到各省總概算書後，應交國民政府主計處及財政部，簽註意見，再送立法院審議之（見預算法第八十三條）。已審定之各省總概算書，國府應於二月底前發還各該省政府（見預算法第八十四條）。省政府再按中央審定之經費及收入數額，改定其收支計劃（見預算法第八十五條）。至關經費方面，第一級第二級各機關單位之預算書，由省政府會議，就中央審定之經費總額分配之。其所屬各機關單位之預算，由各第二級主管機關定之，仍應彙送省政府主計機關，編成總預算書，於六月十日，由省政府依法定程序制定預算，公布施行，并呈報國民政府（見預算法第八十六條）。以上爲關於概算預算方面之規定，他若月份分配預算方面，則省政府所屬各機關，應編造之分月行政預算，均由第一級機關單位之主管長官核定之。

(見預算法第八十七條。)此外關於預算內容、格式等項，俱準用中央機關之規定（見預算法第八十一條。）

(二) 關於隸屬行政院之市政府預算之規定

凡直隸于行政院之市政府，其辦理概算預算月份分配預算之程度，大致與省政府相同。惟規定之時期，則略有差池，茲將各項程序上所規定之時期述之於下：（見預算法第九十一及九十二條）第一、各市政府應於每年一月一日以前，編定次年度總概算書，呈送國民政府。第二、國民政府應於四月一日以前，將已審定之總概算書，發還各該市政府。第三、各市政府應遵照中央之審定，依法定程序，制定預算，於六月一日以前公布施行，呈報國民政府。

(三) 關於縣或隸屬省之市政府預算之規定

凡縣及隸屬省之市政府，其辦概算預算及月份分配預算之程序，大致亦與省政府相同，惟規定之日期，略有差池，茲亦將各項程序上所規定之時期述之於下：（見預算法第九十三條）第一、各縣政府及市政府應於每年二月一日前，編定次年度總概算書，呈送省政府。第二、省政府應於五月一日以前，將已審定之總概算書，發還各該縣市政府。第三、各縣市政府，應遵照省政府之審定，依法定程序，制定預算，於六月十日以前公布施行，並應呈由省政府彙呈國民政府。

第六節 財政部公布編製預算分配表章程及編製支付預算書章程中關於月份分配之規定

預算章程中，未將各機關月份分配預算，加以規定。又預算法中，雖有行政預算之規定，但未施行，故各機關現時所奉為圭臬者，祇有其主管機關所規定之辦法耳。茲舉財政部關於斯方面之規定為例證，述之於下：

第一目 關於編製預算分配表之規定

(一) 預算分配表編製及決定之程序

財政部所屬各財務機關，應於年度預算核定後，按照財政部所規定之編製預算分配表章程（是項章程於十九年六月十三日以部令公布）之所定，編製歲入歲出月份分配表，呈部核准，成為定案（見編製預算分配表章程第一條）。

(二) 預算分配表之內容

各財務機關預算分配表，應分歲入及歲出兩種。其所分經常臨時兩類，應與本年度核定預算書相同。（見編製預算分配表章程第二條）至於預算分配表科目欄內所填科目，應與本年度核定預算書內所列者相同。歲入預算分配表，以本機關全部收入為款，以收入種類為項，以分機關為目，本機關有收入者，本機關亦為目，以支機關為節，本機關分機關有收入者，本機關分機關亦為節。（見編製預算分配表章程第三條）但現時實施上歲入預

算分配表祇填各種稅項科目。而于本分支各機關每種稅項分配情形須另編附屬表以說明之。預算分配表金額部份之全年度預算數欄內所填各科目之數目，應與本年度核定預算書內所列者相同。惟歲出分配表各款之總數，應除去預備費計算之。至各月份分配數欄內所填之數，在歲入方面，以稅收淡旺為標準。歲出方面，除預算費外，以本年度核定預算，按月平均數為標準，其因性質上或事實上不能平均分配者，得量為增減，加具說明。但各月合計，仍應與全年度預算數欄內所列者相同。預備費應臨時呈准動支，故於各月分配數欄，得暫不列入也。（見編製預算分配表章程第四條及第五條）

(三) 預算分配科目

預算分配科目，應與本年核定預算科目所列者相同。已見前段所述，茲不復贅。

(四) 預算書分配表之格式及說明

1. 格式

預算書分配表

編製機關

歲

門

中華民國.....年度自.....年.....月.....日起至.....年.....月.....日止 第.....頁

全年度預算數欄內，應填入以下十二月份金額之合計數。(四)各月分配數欄內，應填各相當月之分配數。(五)說明欄內應填入分配上各項主要之事由。(六)編製日期欄，應填入編送之日期。(七)機關長官及會計主任于編送時，應加蓋印信于各相當名稱欄上。

第二目 關於編製支付預算書之規定

按審計法施行細則第二條第一項內規定，各機關應於每月十五以前，依預算案之範圍，編造次月份支付預算書，送由財政部查核後，轉送審計部備查。是各級機關，每月俱應有次月份支付預算書之編造，否則無由領取經費。又前審計院對於斯項規定，曾有橫豎各種格式之頒行，惟現時中央各機關，多不遵行，惟有財務機關，尙能遵照部頒章程辦理。茲將斯項程序之概要詮次於下：

(一) 支付預算書編製及決定之程序

財政部所屬各財務機關，應于每月十五日以前，編造次月份支付預算書，連同請款憑單，呈部核辦。其在較遠之地方，應酌量提前編送（見編製支付預算書章程第二條）。

(二) 支付預算書之內容

各財務機關支付預算書，應分經常臨時門類，及科目欄內所填款項目節等科目，均以本年度核定預算分配表為標準（見編製支付預算書章程第三條）。支付預算書金額部份之全年度預算數欄內，所填各科目數目，應

與本年度預算分配表內所列者相同。至本月份預算數欄內所填各科目數目，應以本年度核定預算分配表內，同月份所列之數為標準。其在核定預算範圍內，因組織或事實之變更，有一部份金額無須支出者，應於編造預算時，如數剔除。如欲動支預備費，應事前專案呈部，經核准後，另行編造支付預算表，連同請款憑單，送部核辦。（見編製支付預算書章程第四條至第六條。）

(三) 支付預算書上之科目

支付預算上之科目應與各月預算分配表所列者相同。已見前段所述，茲不復贅。

(四) 支付預算書之格式及說明

1 格式

某某機關

支付預算書

支出_____門

中華民國_____年_____月份

截止上上月止預算未支數

止之預算未支數。(二)科目欄內，應照以前第(二)段中之規定分別款項目節，依次填入之。(三)全年度預算數欄內，應照節目項之區劃，填入核定預算之金額。(四)本月份預算數欄內，應照節目項之區劃，填入該月核定分配之金額。(五)備考欄內，應填入其他各項主要之事由。(六)機關長官及會計主任，於編送時，應加蓋印信於各相當名稱欄上。

第七節 對於吾國現時預算書制度之批評

以上關於吾國最近預算方面之法令，已爲之詳情羅列。現行預算章程所規定者，因不能包括周詳，是以有預算法之編訂，在預算法中，固已將預算章程中之缺點，爲之修正補充。但法令雖經明令公布，迄今猶無確定之施行時期。即以現行預算章程而論，無論其周詳與否，如能按照此項規定辦理，其結果雖未必佳，但亦可差強人意，何意并此而無之。著者嘗詳細推究其不能辦理完善原因，約有以下四點，試爲之論列於次：

第一目 政府於辦理預算無決心

欲求預算有效，須視中央有無切實辦理重要計政之決心。按制定預算之主要根據，在確定財政政策。民國二十年來，未聞政府有任何財政政策之決定也。此其一。又如促成二十年預算辦法第三項規定「嚴定編造預算違誤程限罰則，逾限者免官，其應造預算由上級照舊案代編，無論文武大小機關一律嚴行，不許寬假。」決議自決議，

訓令自訓令，試閱該年度國家歲出入總預算案內容自知，并未聞中央罷一官免一吏也。刷新政治，改善制度，整飭綱紀，提高效率，更是從何說起。故爲政不在多言，正在能言即能行耳。此其二。觀於以上二點，則政府對於辦理預算事務之切要，現時尙未達到能言能行之時期也。

第二目 機關於辦理預算太遲滯

依現行預算章程之所規定，編造概算有三階級，審核概算有三機關。而在預算，更須經過主計處彙編行政院咨送立法院議定及國府公布等手續。如斯迂迴曲折，於審慎一端，則有過無不及矣。第就敏捷一端而觀察之，即在一機關擱置一星期，其間亦須有數閱月之久，方能有逐步編就之一日。職是之故，民國二十年來，從無有按期編就之預算。可勝慨夫！

第三目 人員於辦理預算無訓練

考吾國預算之不能辦理完善之原因，除以前所提出者外，仍有一極大原因，即各下級機關無辦理斯項書類之技能。查辦理預算，原屬專門技能，司其事者，非經長時期之訓練，不能勝任。我國現今關於此項人才，非常缺乏。故有即時成立訓練機關之必要，以造就辦理歲計事務人員，分發各機關辦事也。

第四目 現行法規於辦理預算之規定太嚴密或太疎略

(一) 規定太嚴密處

現行法規於辦理預算之規定太嚴密處有下列二點：

1. 編造概算機關層次過繁 現時各機關編送概算，以最低一級機關編起，依次向主管上級機關呈報，如此遞推，不知須經過多少層次，始得為一機關單位之概算。是以稽延時日，進行遲滯，為最近辦理預算不能如期完竣之一重要原因。吾意似應改預算章程中之第二級概算主編機關為編送概算之基本單位。如斯，則事實上可節省許多時日。且由主管機關擬定所屬機關概數，於理論亦無不合也。

2. 概算預算科目規定過繁 現時概算預算書上之歲入歲出科目，規定應分款項目節詳細列報，如此冗瑣工作，自然極費時間，此亦為辦理預算不能如期完竣之一重要原因。吾意似應改為列至款項為止，其節目方面，仍可在行政預算內補充之也。

(二) 規定太疎略處

現行法規於辦理預算之規定太疎略處有下列二點：

1. 地方預算規定太疎略 現時中央對於地方政府收支情形隔膜，自無從加以考核，以增進其行政之效率。遂致地方官吏，半屬貪污，地方秩序，不得安寧。以地方彙成之中央，自屬更無辦法。吾國之所以不能致治原因，其在此乎。是以辦理預算，並不應專重國家預算，至地方預算，要不能因其無直接影響而忽略之也。

2. 營業預算規定太疎略 現時中央對於公有營業機關之收支，亦屬隔膜已極。實因營業預算，在先前未經確

定之故。遂致公家資產，平時竊取變賣者有之。任從折耗者亦有之。公家負債，本息從未整理者有之。任從賒欠者亦有之。是以清理公有營業機關為刻不容緩之舉，而自確定預算著手，亦為一定不移之理也。

第八節 對於吾國應有預算制度之擬議

前節所述，已將吾國現行預算制度缺點，加以敘明。而此種缺點，應為之如何糾正，實有研究價值。茲分普通會計與營業會計預算兩部份言之。

第一目 對於吾國應有普通會計預算之擬議

預算章程與預算法上對於普通會計方面之預算，甚為詳盡，故無須有重大之增益。惟欲希冀早日觀成，必注意如下之四點：（一）中央須有切實辦理斯項重要計政之決心。（二）各辦理歲計事務之機關，須研究斯項技術之改善。（三）中央須訓練辦理歲計事務人員，分發各機關辦事。（三）關於斯項法規上應規定編送概算機關單位，自預算章程中第二級概算主編機關起。又概算預算書上歲入歲出科目應規定分至預算章程中款項或預算法中門類為止。

第二目 對於吾國應有營業會計預算之擬議

（一）營業會計預算應有之特點

公有營業機關與普通公務機關相異之三點，已在第一編第一章緒論中敘明矣。惟其有斯項異點之存在，故其辦理預算亦參另立一個系統。茲就斯項異點論各營業機關預算書類之特點如下：

1. 營業會計預算上應有損益預計書之編製 公有營業機關收支混為一體之原理，已見前述。故此種機關在年度終了之時，固應編製損益計算書，以明某期間財收經過情形；而在事先，亦應有一種損益預計書之編製，并用以代替歲入與歲出個別之預算。至於此種預計書之性質內容及格式，將於以下第二段中詳之。

2. 營業會計預算上應有預計比較資產負債表之編製 公有營業機關注重資產負債情形之原理，已見前述。為表現此類正確情形者，在商業會計上，例皆有資產負債表之編製。故公有營業機關，在年度終了之時，亦應編製資產負債表也。又平時所謂資產負債表，多以兩年度以上同一時日之金額，相互比較以排列之。蓋以同科目金額相增減，不但可以表示財政現狀，其經過情形，又能藉以表明也。再此種報表，又不僅在年度結束時，應行編製。即在年度開始以先，亦可用預計金額，相互排列，以觀察預為變遷之情形。斯項報表，可以預計比較資產負債表名之。至其性質內容及格式亦將分別於第二段中述之。

3. 營業會計預算上應有預計資金來源處置表之編製 公有營業機關之平時收支，與國庫不生直接影響之原理，亦見前述。又此種機關在年度終了之時，分配贏餘與彌補虧損諸問題，極為重要。更有在年度開始之時，此類問題，不但與營業預算自身有關，且與普通會計部份之預算，連帶發生問題。蓋後者之預算上，收項列有營業

機關之純益與付項列有營業機關之資本支出兩科目也。故當決定以上兩種預算之時，國庫方面，於此問題，不得有詳細之考慮，而為供獻此種考慮參考之用者，不得不有特置預算書類之編製。著者意見，可以做做商業會計之資金來源處置表，而編製一種預計資金來源處置表，以供參考。斯項表式內容，亦待下段次第為之詮次焉。

(二) 營業會計預算應有之書類

1. 損益預計書

1. 性質

公有營業機關於損益預計書之編製，應注意以下六點：(一) 普通會計係以量出為入之決定，視為辦理預算最高之原則。但在營業會計上，則以限制利潤數為最重要。蓋利潤數大，則各個售價高，而於人民負擔加重。此點審核預算之主管長官，應首加注意者也。(二) 普通會計之預算，於歲出之限制極嚴。但在營業會計上支出一方面，其增減完全依業務之發達與否而定。但其中又有固定費用與非固定費用兩種。前者如長官薪俸，長期負債，利息等支出，殆與業務無關係，故其限制應嚴。而後者如業務開支，財務開支等支出，則全與業務有關，而絕不應加以限制也。(三) 普通支出機關，於固定資產不應採其折舊一項列入經常費用之內，而在營業會計上，為求比較精確損益起見，即應加以計算矣。(四) 普通支出機關之開辦費用，即視為一種支出，而在營業會計上，即應列入資產項下矣。(五) 普通支出機關，於合同之簽訂及定單之發出時，即應將預計之數，記入歲出預計數中保留之金額。

但在營業會計上似無記載準備保留數之必要(六)呆賬數額之多寡在計算精確損益時亦見重要

ii. 內容

損益預計書之內容分爲三部，其名稱及範圍如左：

1. 營業部份 本部份應記載營業部份之收支，并須用應收應付爲計算之基礎。營業收入部份，應臚列各項直接與營業有關之收入預計數。營業支出部份，應臚列各項直接與營業有關係支出之計數。其中固定支出與非固定支出之劃分，尤須注意。以上收支之差額，是爲營業上所生盈餘或虧損之情形。

2. 歲計部份 本部份應先過入第一部營業部分之差額，其餘應將屬於本年度非營業之收支過入之。收入部份應臚列有價證券之收入，利息收入，兌換盈餘，及其他各款。支出部份應臚列利息，折扣，税金，租金，兌換虧損及其他各款。以上收支之差額，連同第一部差額，是爲屬於本年度營業及非營業上所生盈餘或虧損之情形。

3. 盈虧部份 本部份應先過入第二部歲計部份之差額。其餘將屬於以前各年度營業與非營業之收支過入之。收入部份應臚列出售資產之盈利，過帳收入及其他各類。支出部份應臚列出售資產之虧損，過期賬支出及其他各類。以上收支差額連同第二部差額，是爲本年度及以前各年度營業及非營業上所生盈餘，及虧損之情形。以上三部合併而成損益預計書之主要部份。至每一科目之詳細情形，更應有詳細表之編製，而此詳細表上各項金額之和，又須與上項損益預計書之相當科目相鈎稽也。

損益表

機關名稱
損益預計書
中華民國 年度

科目	被預算年度預計數	現行年度預計數	比較增減數		最近已結年度實有數	最近已結年度前三年之平均數	說明
			增	減			
營業之部							
付項：							
營業進款							
I. _____							
II. _____							
III. _____							
營業進款共計							
收項：							
營業用款							
I. _____							
II. _____							
III. _____							
營業用款共計							
差數(營業盈餘或虧損)							

<p>收項：</p> <p>3. 盈虧部份收入共計 付項總計</p> <p>I. 屬於本年度虧損</p> <p>II. 盈虧部份之支出</p> <p>1. _____</p> <p>2. _____</p> <p>3. _____</p> <p>盈虧部份支出共計 收項總計 差數(盈虧淨計)</p>	<table border="1" style="width: 100%; height: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;"></td><td style="width: 10%;"></td></tr> <tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> </table>																																																																																																														

2. 預計比較資產負債表

i. 性質 預計比較資產負債表所列入者，為上年度及本年度預計之金額，并將其增減情形一併表明之。其作用在觀先後兩年度各科目金額之增減，可推知兩時期中事業過程之變化。更有視其淨值科目之增減，可以推算此期中盈絀之情形，并可用與損益預計書之餘額相軋平，而後知其間有無錯誤情形之發生。故資產負債表而用數年度金額排列者，其意義實更重大也。

資產負債一表所應列財政之情形，一為所有物之價格，一為所有物反面債務金額。如以科學名詞名之，則為

資產與負債。資產較負債為多之差額，則為事業所有者實有之資產，如以科學名詞名之則為上述之淨值。反是，負債大於資產，則為虧損。資產有流動固定各種性質。負債又有各種長短之期限。淨值中亦有原投資金額，及累計盈餘性質之各別。故在無論任何會計之中，非先致力於資產負債分類，則資產負債一表即無由着手編造。所幸會計學者，以歷年研究所得，對於科目總分類，已有一致之意見。以下格式中所列舉者，亦即此種總分類之標準，至於各項細目，在各個機關各有不同矣。

又關於本年度估計金額中最易計算之方法大致如下：

1. 關於固定資產估計數之計算方法

舊有財產價值（用上年度估存額） \pm 擴增財產價值 $-$ 財產本年折舊 $=$ 擬出賣財產價值 $=$ 估存財產價值

2. 關於長期負債估計數之計算方法

舊欠債務總額（用上年度估欠額） \pm 本年舉債 $-$ 本年償債 $=$ 估欠債務總額

3. 關於資本估計數之計算方法

上年度資本估計數 \pm 增加資本 $-$ 減少資本 $=$ 本年度資本估計數

以上三端為估計數計算之方法，至斯項預計表之內容，再於下段中討論之。

ii. 內容 預計比較資產負債表之內容，分為三部，其名稱及範圍如下：

1. 資產部份 資產部份之總科目應依其流動與固定性質，以爲分類之標準。現時會計學者，對於商業機關資產分類，已有一致之論斷，國有營業機關，亦得沿用之。斯項總科目名稱如下：

i. 現金

ii. 其他流動資產

iii. 遞延資產

iv. 固定資產

v. 其他資產

2. 負債部份 負債部份之總科目應依其長短期限以爲分類之標準。現時會計學者對於商業機關負債分類，亦有一致之論斷。國有營業機關亦得沿用之。斯項總科目名稱如下：

i. 亟應支付款項

ii. 其他短期負債

iii. 遞延負債

iv. 長期負債

v. 其他負債

3. 淨值部份 淨值為資產減負債後之差額，國有營業機關應將斯部份，分為兩大類，其名稱如下：

i. 政府長期資金

ii. 累計盈餘或虧損

如有累計盈餘，斯部份又可分為公積金，提出增建產業之盈餘，提出償還債額之盈餘，提出抵銷折扣之盈餘，及未經支用之盈餘各類。實視個別情形而有差異也。惟此處轉入本年度損益預計書上之差額，如為付方，或即有盈餘之時，應即直接將此數轉入未經支用之盈餘科目之內，其將如何分配之詳細情形，則於以下預計資金來源處置表中表明之。其於上述損益預計書上之差額，為收方或即有虧損之時，亦無須將虧損先給彌補而後轉入之。以上三部合併而成預計比較資產負債表之正表。至每一科目之詳細情形，更應有詳細表之編製，而此種詳細表上各項金額之和，又須與上項正表上之相當科目，相鈎稽也。

iii. 格式

機關名稱
預計比較資產負債表

中華民國 年 月 日及 年 月 日

負債之部							
i. 亟應支付款項		亟應支付款項共計					
ii. 其他短期負債		(附表~)					
1.	_____	,,					
2.	_____	,,					
3.	_____	,,					
其他短期負債共計							
iii. 遞延負債		(附表~)					
1.	_____	,,					
2.	_____	,,					
3.	_____	,,					
遞延負債共計							
iv. 長期負債		(附表~)					
1.	_____	,,					
2.	_____	,,					
3.	_____	,,					
長期負債共計							
v. 其他負債		其他負債共計					
其他負債共計		負債總計					
淨值之部							
i. 政府長期資金		政府長期資金共計					

三、預計資金來源處置表

1.	2.	3.					
累計盈餘或虧損							
1.							
2.							
3.							
累計盈餘或虧損共計							
淨值總計							
負債及淨值總計							

3. 預計資金來源處置表

1. 性質 預計資金來源處置表，係用以表示被預算期間內資金之用途，并為支付斯項用途之資金來源情形，其編製方法，可以預計比較資產負債表上比較增減數一欄之金額為根據。此表之主要構成算式如下：

資金之處置

1. 資產之增加額

2. 負債之減少額

3. 資本之減少額

4. 虧損之增加額

資金之處置總額（對照）

資金之來源

1. 資產之減少額

2. 負債之增加額

3. 資本之增加額

4. 盈餘之增加額

資金之來源總額（對照）

此算式即通常用為編製事後資金來源處置表上之基礎。此資金來源處置表云者，（一）將資金之來源分類

表示。(二)將所有資金之用途明白表示。(三)由於上述兩種情形詳細表明以後，即可以研究1.有盈餘是否
可以分派紅利於股東。2.有虧損即須股東增集資本抑因已經募集公債彌補，暫可無須增集資本。總之，此表之作
用，在供股東或最高級執行事務人員決定日後方策之用。實為連貫損益計算書與資產負債表而後編製之重要
分析表也。至在公有營業機關，政府居於股東或最高執行事務人員之地位，其辦理預算，等於私人或團體企業將
營業政策提出股東會或其他會議請求承認相同。惟在事前，先須着重在資金之用途，而後考慮為付此種用途
所籌劃之來源。至有盈餘將如何分配，虧損將如何彌補，亦佔事前決定各事務中一重要地位。故須連帶決定之
也。

ii. 內容 預計資金來源處置表，分為二部，其名稱及範圍如下：

1. 資金處置部份 本部份應臚列資產增加額，負債及資本減少額，及虧損之增加額三類。每類之有增減者，
并須附有計劃書及說明書等項，以供決定時參考之用。而虧損之估計彌補方法，亦應於此處詳細表明之。公有營
業機關通常彌補虧損方法，大致有下列之三種：

i. 減少公積金。

ii. 要求國庫補助。

iii. 其他。

以上所論各項處置方法，祇表示各公有營業機關對於處理該項事務之需求，而其最後決定權，則在審核預算之各法定機關也。

2. 資金來源部份 本部份應臚列資產減少額，負債及資本增加額，及盈餘增加額三類。此中每類之有增減者，亦須附有計劃及說明，以資參閱。而盈餘增加額之估計分配方法，亦應於此處詳細表明之。公有營業機關通常分配盈餘方法，大致有下列八種：

- i. 提存公積金。
- ii. 分派紅利。
- iii. 提取獎勵金。
- iv. 擴充產業之撥用。
- v. 償還債款之撥用。
- vi. 抵銷折扣之撥用。
- vii. 解繳國庫。
- viii. 其他。

以上所編各項來源，亦祇表示各公有營業機關於籌劃資金上之一種建議，而其最後之決定，則仍在審核預

機關名稱
預算資金來源處置表
中華民國 年度

摘	要	計	小	共	計	說	明
處置之部 1. 資產增加額(附件~~~~) 1. _____ 2. _____ 3. _____ ii. 負債減少數(附件~~~~) 1. _____ 2. _____ 3. _____ iii. 資本減少額 iv. 虧損增加額 1. 擬加彌補之部 a. 減少公積金 b. 要求國庫補助 c. 其他 2. 留待彌補之部		處置之部共計					

來源之部			
i. 資產減少額(附件www)			
1. _____			
2. _____			
3. _____			
ii. 負債增加額(附件www)			
1. _____			
2. _____			
3. _____			
iii. 資本增加額			
iv. 盈餘增加額			
1. 擬加支出之部			
a. 提取公積金			
b. 分派紅利			
c. 提取獎勵金			
d. 擴充營業之撥用			
e. 償還債款之撥用			
f. 抵銷折扣之撥用			
g. 解繳國庫			
h. 其他			
2. 未經支出之部			
來源之部共計			

(三) 審核公有營業機關預算應行注意之點

審核公有營業機關預算應行注意之點，約有下列四端：

1. 關於預計損益之審核 關於公有營業機關預計損益之審核，第一應限制其收益，蓋公有營業不以獲得

巨額利益爲目的也。第二應詳細計算屬於某期間之費用，如有浮濫開支，即應爲之剔除，更有應收應付基礎之採用，折舊之計算，呆賬之設置等項，皆屬應行注意之事也。其他計算盈餘方法，已在以前第二段中敘明，茲不復贅。至於供斯方面審核之根據，爲損益預計書及其附件。

2. 關於資產負債計劃增減之審核 關於公有營業機關資產負債計劃增減之審核中，最着重者，第一爲固定資產之增加，須參閱其計劃書及實際調查該事業之狀況，然後決定有無增加之必要。第二爲長期負債之增加，亦須參閱重要說明，經濟狀況等，視其有無舉債之理由。其他各項資產負債計劃中之增減，亦須有同樣之考慮。至於供斯方面審核之根據，爲預計比較資金負債表，預計資金來源處置表，及其附件。

3. 關於盈虧撥補預計方法之審核 關於公有營業機關盈虧撥補之預計方法，先由各該機關試行擬定。在審核斯項方法者，應同時考慮斯項擬議，與下屆國庫情形是否相符。而普通預算上收入方面之有營業純益，與支出方面之有營業資本支出兩科目之預計金額，亦可於斯時，有連帶之決定。更有盈餘分派時，如欲提取過量獎勵金，是亦應於事先加以限制。至於供斯方面審核之根據，爲預計資金來源處置表及其附件。

4. 審核各項預算書類相互間之關係 至關以上三種書表相互之關係，則在審核方面，可觀察以下兩點，以檢查其辦理預算時，有無技術上錯誤之發生。

a. 損益預計計算書上差額，應與預計比較資金負債表累計盈餘或虧損之增減數相等。又應將斯項差額如數

過入預計資產來源處置表相當名稱之欄內。

b. 預計比較資產負債表上各科目比較增減金額，應全與預計資金來源處置表上相當名稱科目所表示之金額相等。

第二章 預計上——收支程序

前章所論，為政府辦理概算預算及月份分配預算之情形。此類工作辦理完竣以後，交由行政機關執行，是即謂之「計」。預計者乃係預算之執行，而為預算之對待名詞也。至就預計之沿革及現狀言，在昔執行預算之官吏，權限漫無限制，舉凡徵收存留與支用公款等事，皆可任其自由意志以處置之。使國家用得其人，未嘗不涓滴歸公，而政治幾於清明之域。苟非其人，則貪贓軌法而行政紊亂，亦復相逼而至。但在近世以財務行政事務之重要與繁複，第一個人之心力，勢有不能兼顧。故由集中管理之制度，分為分部管理之制度。諸多牽制，已未便上下其手。同時又有預算方案強制行政官吏，遵照執行。方法既立，納之軌物，雖匪其人，亦莫如之何也矣。基於上述，昔時管理財務行政之事務，完全集中於行政長官一人之身。賢者任之，賴其獨立之經營，可以促成廉潔之政治。否則弊竇之發生，輒非人所不及知，即為人所不及防，偶有發現，誠所謂一鱗半爪。其無從發現者，正不知幾許矣。現世財務行政制度，已

多改良。行政官吏之職權，並以分權制度之發生，而有合理之削減。故往哲之言有治人無治法，至今日則有治人亦有治法。猶有進者，甚且有治法無治人，不恭善歟？總之，現時政治之特點，一方在著重制度，而比較看輕個人之辦事能力。同時又削減行政官吏之權力，並提高行政以外之治權，如立法、司法、考試、監察等，形成相互牽制，共同努力，以達到增加行政效率之目的。故在現時由于執行所生貪污事件，適可因有這種完善制度之設置，而得逐漸減少。本章之所論，將全著力于斯焉。

第一節 現計之特點

1. 現計之實質執行預算，為收為付，悉應以預算上所記明者為標準。故前論預算之性質時，即主張預算應有詳盡性質之規定。行政官吏執行預算，在收入方面有關於增加人民負擔之收獲各款，如無法律明文之規定，或未經合法之立法程序所規定者，一律不得強制人民繳納。吾國預算法中，即有關於斯項之規定，其條文如下：

「經營、專賣、獨占或其他以營利為目的之事業，徵收稅、賦、捐、費，或其他有強制性質之收入，非依法律不得為之。」（預算法第六十六條）

以上為關於收入方面之限制。至于經費方面，各個門類綱目，除有明白規定，可以流用者外，各機關非經呈准，一律不能任意處置。吾國預算法中亦有關於斯項之規定，其條文如下：

「各機關普通收支預算及營業預算之各科目經費，除下列各款情形外，不得流用：（一）歲出經常門同綱各目中，有一目不足，而他目有賸餘者。（二）歲出經常門同類各綱中，有一綱不足，而他綱有賸餘，其在第四級以下各機關，經第三級機關核准，在第二級機關經第三級機關之核准，在第二級第一級機關，經其主管長官之核准時。（三）歲出非經常門有不足，而歲出經常門有賸餘，其在第三級以下各機關，經第二級機關之核准，在第二級第一級機關，經其主管長官之核准時。」（預算法第五十二條）

「第三級以上各機關單位之經費，不得互相流用。」（預算法第五十五條）

以上為關於機關別之分預算上之規定，至關於基金別之分預算，則亦有基金間之經費，不得互相流用之規定。（見預算法第五十四條）基于上述，足見行政官吏執行預算，極端受預算案之限制，故現計上所謂收支之實質，實于預算案上，早有明白規定矣。

2. 現計之期限，預算一經議定之後，待達到會計年度開始之期，即當發生效力，由徵收機關出發該年度範圍內之徵收命令，由支出機關發出該年度範圍內之支付命令，復由金庫實行現金之收支及存留之事務。在理論上，歲入之應收項目，與歲出之應付項目，迄至年度終了之日為止，俱可計算完結矣。惟關於現收現付等手續，則有可延至下一年度者，但在實際上，又有不可將應收應付各款隨時計算清楚者，故須規定一種整理時限，以為期間延長之限制，在吾國預算法中即有關於斯項之規定，其條文如下：

「每一會計年度歲入歲出之出納事務整理完結之期限，不得逾其年度終了後三個月，會計事務整理完結之期限，不得逾其年度終了後之六個月。各級機關于斯項期限內，應分別限期，令其所屬機關整理完結其出納及會計事務。」（預算法第二十二條）

依照上述條文，則各級機關出納與會計事務，應分別在年度經過後三個月與六個月以內辦竣，否則為不合法。但按實際情形，第一，到期已徵收各款，因金融呆滯之故，商人繳納期限，甚至有延長數月之久者。又如因稅率爭執之故，須經行政訴訟等手續，方能得有相當解決等，則其羈延之時日更多。第二，各級機關，應付薪給辦公各費，因國庫空虛欠發經費之故，實有不能如期整理完結之苦衷，故法令上所規定之出納及會計事務之整理完結期限，似為事實上所不容許。以著者之意見，所謂整理完結者，只應限制于應收應付一方面，至于現收現付，以後可于應收應付科目項下隨時沖轉。如必欲規定期限整理完結，直為不可能之事實耳。

第二節 政府機關與政府以外之私人或團體收支之程序

第一目 與上項程序有關係各名詞之解釋

1. 稅款之徵收 (Revenue Assessed or Levied) 徵收含有查定之意。凡稅雜各項應收入數，照法定手續，達到應繳納時期發出徵收命令者，謂之徵收。

2. 稅款之納入 (Revenue Collected) 納入係納稅人以現金繳納之意。在徵收之後，被徵者，即有納入現金之義務，殆其根據徵收命令將現金繳入金庫。此項手續，即謂之納入。又有時在徵收期間，隨時繳納現金者，如斯即無有應收款之存在矣。

3. 債券條例之通過 (Bonds Authorized) 以上所論為稅雜各項之收入，他如為募集公債及庫券，則在先必經立法機關通過并頒布條例，如某項債券之名稱、數額、担保品，及每期還本付息表等，必先在條例內，為明白之規定，然後可以發行。此項手續，謂之債券條例之通過。

4. 債券之認購 (Bond Subscribed) 凡經過法定手續，所發行之公債或庫券，一時尙不能攤派於各地市場，換言之，即一時不能完全脫售，必先由各機關或人民認購若干，然後納入現金，以完其認購之手續。是故債券之發行有三步驟，必先通過條例，而後認購，最後收款。又有時在認購期間，隨時繳納現金者，如斯，又無有認購而未納入之債券款存在矣。

5. 費用之發生 (Expense incurred) 發生係表示到期應付款項之意。凡政府各級機關於一定期間過去之後，如該期間工作人員應支薪給購置物品材料應付貨款及債款之過期欠息等費，俱為各該政府機關對外所欠之債務，有隨時歸還之必要。通常支出機關應發出支付命令與債權人使其直接向金庫支取現金。凡尙未歸還之所欠金額，謂之已發生未付現之款。

6. 費用之付現 (Expense liquidated) 付現係各債權人持上項所述之支付命令向金庫支取現款之意。已發生之各項費用，領款者即有向政府各機關索償之權利。此種歸償之手續，通謂之付現，亦即支付現金之謂。又有時在發生期間，隨時支付現金者，如斯，即無有已發生費用之存在矣。

第二目 吾國現時通行之程序

(一) 稅雜各款之徵收及納入程序

例如經營某項事業之商人，對於其所營之事業，依照法律所規定應行繳納若干稅款。該商人即應於稅款徵收期間之內，自行填具申請書，向徵收機關申明各項事實，及所請求之事項。該徵收機關於接到申請書後，在先應調查所申請之事項是否屬實，再按照稅率填具一稅票，與原申請人。原申請人再照稅票上金額納入現金於該徵收機關，然後手續斯為完備。吾國現時通常所用之申請書及稅票之格式如下（以菸類營業牌照稅為例）

1. 申請書格式

申請書正面

申請書

為申請事 年 歲 縣人今於 地方開設 字號
 販賣 係 賣營業每年應納稅銀 元分兩期完納理合遵
 照販賣菸酒特許牌照稅條例第二條申請
 核明填給特許販賣 牌照收執并隨完本期稅銀 元此申
 申請人 簽名蓋章
 保人 簽名蓋章
 中華民國 年 月 日

申請書反面

申請人注意

- 一、此項申請書營業人請領牌照時用之
- 一、此紙由該管經徵局署發給并無分文費用
- 一、該管經徵局署備有填寫格式申請人須照式填寫
- 一、今於「」二字之下填寫營業地名如係外省或外縣人營業并將營業之省名或縣名填入「開設」二字之下填寫店肆字號如係丙種零售營業無店肆字號者免填
- 一、數目字均應大寫如一、二、三等字須寫壹、貳、參等字之類

2. 稅票格式:

財政部										
營業執照(零或整)類										
營業種類	省別	縣別	營業人姓名	營業人地址	營業字號	每年稅額	每季繳稅數目	有效期間	經發機關	牌照號數
中華民國										
年 月 日										

字 第 號

財政部										
營業執照(零或整)類										
營業種類	省別	縣別	營業人姓名	營業人地址	營業字號	每年稅額	每季繳稅數目	有效期間	經發機關	牌照號數
中華民國										
年 月 日										

以上舉例，爲通常各機關所用申請書與稅票格式之一種，又有若干種稅雜各款之徵收，無須填具申請書者。至於稅票一層，則各種稅項，各有其自身所規定之格式，譬如印花稅票，又爲無記名式之票照，各種發單收據上，只須粘貼相當金額之稅票，并加蓋騎縫圖章後即完成法定手續，此又稅票制度中之特例也。

(二) 債券條例之通過及其認購納入程序

吾國現時通常關於公債庫券之發行，須先經過立法院通過條例并經國民政府公布後，然後發售。至於公債與庫券之分別，原以長期與定期之不同，但吾國現時所謂公債係指定期付息及用抽籤法歸還本金之一種債務。所謂庫券，則指按月照規定比例還本及付息者。茲舉兩種債券之條例於下：

1. 公債條例

民國十八年裁兵公債條例（十八年二月六日國民政府公布）

第一條 國民政府於實行裁兵及抵補編遣期內預算不敷時由財政部發行公債五千萬元定名爲民國十八年裁兵公債

第二條 此項公債定於十八年二月一日發行

第三條 此項公債利率定爲週年八厘

第四條 此項公債每年付息兩次一月三十一日及七月三十一日行之

第五條 此項公債自民國十八年七月起用抽籤法每分十年償還每年抽籤兩次每次抽還總額二十分之一計二百五十萬元至民國

二十八年一月底止本息全數償清

前項抽籤定於每年一月十日及七月十日舉行即於該月底開始付款

第六條 此項公債應還本息由財政部指定在關稅增加收入項下照撥特命令總稅務司依照還本付息表所載數目發出基金或基金保管委員會專款存儲備付到期本息

第七條 此項公債按照票面九八發行即每票面百元實收九十八元

第八條 此項公債定為無記名式

第九條 此項公債票面定為萬元千元百元十元五元五種

第十條 此項公債得隨時買賣抵押凡公務上須繳納保證金時得作為担保品并得為銀行保證準備金

第十一條 對於此項公債如有損毀信用之行為依法嚴治

第十二條 本條例自公布之日施行

2. 庫券條例

國民政府捲菸稅國庫券條例(十七年四月廿一日國民政府公布)

第一條 本庫券定名為捲菸國庫券

第二條 本庫券定額為一千六百萬元以充國民政府預算不敷之用

第二編 第二章 現計上——收支程序

第三條 本庫券定爲月息八厘按票面十足發行但自發行之一起於兩月以內繳款者得按九八實交

第四條 本庫券定爲十七年四月一日發行

第五條 本庫券於發行之月即十七年四月份起每一個月付息一次并用平均法每月付還本銀三十二分之一均於每月末日行之至

民國十九年十一月末日本息如數償清

第六條 本庫券應付本息以財政部應收撥統稅全數爲担保品組織基金保管委員會辦理還本付息事宜并由財政部規定保證辦

法命令撥於統稅區遵照撥足應付本息其詳細辦法另行公布之

第七條 本庫券還本付息機關由基金保管委員會指定之

第八條 本庫券定爲萬元千元百元十元四種定爲不記名式有請求記名者亦得照准

第九條 本庫券得爲銀行之保證準備金及其公務上須繳納保證金得作爲擔保品

第十條 本庫券如有偽造及毀損信用等情由司法機關依法懲辦

第十一條 本條例由呈准國民政府公布之日施行

公債及庫券之條例公布施行以後，即由財政部向金融界及人民勸募。有時先經認購手續，然後由認購人按期納入若干現金。有時即由持票人兌出若干現金，隨時將債券脫售者。或有時由財政部將債券用作抵押品，向金融界臨時抵借現金者，其手續隨時隨地不同也。又公債庫券之收入，須一度經立法院審議手續，故屬於預算範圍。

內之收入。而日後本息償還亦經編入歲出預算，而爲預算範圍內之支出。但財政部爲應臨時急需起見，有時將來之稅項或未經發售之債券向國內或國外商借短期借款。關於此項收入方面，財政部即應與承借人商訂合同，其金額時限，利率，擔保品，俱應具載此項合同之內。至其償還方法，有時先歸還一部份本金，然後計算利息者，此與公債之償付方法相似。有時先將本全利息籠統計算在內，按照比例分期付取若干，至若干期後，本利全數償清者，此與庫券之償付方法相似。用後者方法，多先由財政部出一期票於承借者，按期由承借者持票向借款者兌取現金，至兌滿之日爲止，一八九八年四厘五英德金借款，由江海關所出之關票，卽此例也。

(三) 費用之發生及付現程序

一支出機關所有之支出，如以領款人爲分類之標準，大致不外分爲貨款，與俸給費用兩類。俸給費之中，其所用之書據又可分爲俸給收據，與工餉收據兩種。貨款之中，又有若干爲可以取得收據或發貨單者，若干爲不可取得收據或發貨單者。取得收據或發貨單之中，又有若干其用途已經表明清楚者，若干未經表明清楚者，凡未經表明清楚者，於報銷時，須另填單據，註明簽或日記簿等項，以足成之。吾國現時通行各種書據之格式，大致如下：（以財政部及所屬機關採行者爲例）

1. 俸給收據格式：

某某機關				某某機關																				
俸薪收據				俸薪收據																				
中華民國	年	月	日	領人	簽章	姓名	職務	月份	份	額金	右款已照數領訖此據	某某機關	查照	中華民國	年	月	日	領人	簽章	姓名	職務	月份	份	額金
												貼印		花處										

字第

號

某某機關				某某機關																				
俸薪收據				俸薪收據																				
中華民國	年	月	日	領人	簽章	姓名	職務	月份	份	額金	右款已照數領訖	某某機關	查照	中華民國	年	月	日	領人	簽章	姓名	職務	月份	份	額金
												貼印		花處										

2. 工餉收據格式

某某機關				工餉收據					
金額	姓名	月份	執務別	金額	姓名	月份	執務別		
右款已照數領訖此據				領款人(簽名蓋章)				貼印 花處	
中華民國		年		月		日			

某某機關				工餉收據					
金額	姓名	月份	執務別	金額	姓名	月份	執務別		
右款已照數領訖此據				領款人(簽名蓋章)				貼印 花處	
中華民國		年		月		日			

字第 號

3. 不可取得收據之證明單格式一——購買郵票證明單

某某機關今向

某處郵局購買(幾分)郵票若干枚

計銀洋



元

經手人(署名蓋章)

中華民國

年

月

日

4. 不可取得收據之證明單格式二——購買其他物品證明單

證 明 單

事 由	收 電 者	電報單據註明簽 單據第 號	5. 收據填寫不明顯之註明簽格式一——電報單據註明簽					
			品名或事由	數量及單價	實付數	折合國幣數	賣物人或受款人	
			金額	不能取得收據之原因				
			中華民國	年	月	日	經收人(簽名蓋章)	貼印 花處

6. 收據填寫不明顯之註明簽格式二——其他單據註明簽

單據第號	
	商牌名號
	品名
	數量
	單價
	金額
	折合國幣率
	用途

簽明註據單

7. 日記簿——出差旅費日記簿（爲前審計院所規定十八年十一月二十日國民政府公布）

日期		事由		出差人員職務 等級簽字蓋章
每日起	每日止	地點	駐點	
元	元	舟車	費	馬車費
元	元	輪船	費	
元	元	轎舟	費	
元	元	膳宿	費	雜費
元	元	特	別費	
元	元	單據	號數	
		摘要		

總計由某年某月某日起至某月某日止共支		元	元	元	元	元	元	元
		元	元	元	元	元	元	元

8. 日記簿格式二——出差工作日記簿（爲前審計院所規定十八年十一月二十日國民政府公布）

自	年	月	日起至	年	月	日止共計	日
某日由某地附乘某路火車或某汽船前往某地							
某日在途次							
某日行抵某地當日或次日即列席某項會議或調查某項事務							
某日繼續列席某會議及與議情形或繼續調查及調查情形							
某日由某地附乘某路火車或某汽船轉赴某地接洽某項公務接洽情形會致電某地機關計若干字							
某日差竣仍滯留某地或轉赴某地候車或船							
某日附乘某路車或某船返回某地換車或船到達某地							

以上所列舉者，爲關於用款方面除普通發貨單外，所用各種書據之支式。至各支出機關在取得各項書據以後，須依照各該書據所填列之金額，支付現金是由發生步驟進展至付現之步驟。又有若干債務，雖經發生之時期，尙不能支付現金者，此于吾國國難當頭，庫空如洗之時，尤爲不可倖免者也。

第三目 對於吾國現時通行程序之批評

(一) 對於收款程序之批評

吾國現時各項稅法上之徵稅目的物，有若干爲生產稅，若干爲通過稅，若干爲消費稅，又有若干爲收益稅，何優何劣，孰是孰非，此爲財政學上之問題，非會計學上之問題也。其他以稅率而論，有比例稅率，累進稅率等項。以租稅之轉嫁及歸宿而論，有完全轉嫁，一部轉嫁，及不能轉嫁等項。以徵收方法而論，有專設機關及招商投標等項。諸如此類，其中之利弊若何，亦屬於財政學所討論之範圍以內，故在本書不能遍譚。茲僅就徵收納入程序與稅票制度兩方面批評之。

1. 對於徵收納入程序之批評 徵收機關有權過問現金，不僅增加收支繁重之手續，且有背各機關分權之原則，此點已早見前述矣。

2. 對於現行稅票制度批評 綜上所論吾國現時收款方面，關於稅雜項下之收入，除黏貼印花票一種方法以外，大概以發出稅票爲徵收之根據。又稅票之格式，不外分爲兩聯。一爲存根，係截留本機關備查，或轉呈上級機

關，用爲審核計算書類之憑證。一爲收據，或名執照，或名憑證，視各種稅項而異其名稱，係截與納稅之私人或團體收執，以爲稅款收訖之憑證。稅票除兩聯者外，又有用備查或備覈等聯者，乃係向幾個上級機關呈報備查之用。以上格式，極爲普遍，故可謂吾國現時最通行之格式。

收款機關于收款上舞弊之機會，大概有二種：（一）偽造稅票，偽造稅票以收稅，固屬不法之極，但其中仍有一例外之情形，即現時招商投標之稅項（認商制）其應解繳稅款，以原投最高額爲限。有餘爲該認商之贏餘，不足爲其人之虧蝕。故稅票之於該商，即可任其自行處理。但現時收支報銷上，仍須列有原發稅票號數之證明。於是各認商爲避免下年度提高比額計，不得不偽造全部稅票，使其所填數目之總額，適合或不逮于原投之最高度金額。作法自陷，莫此爲甚矣。（二）偽造稅票以外之辦法，其中又大概有三類。一爲濫收而不報，稅款雖屬徵收，並不填發稅票，納稅人因受其行政權力之壓迫，亦祇得敢怒而不敢言。于是公帑之被侵蝕者何限。二爲徵收機關雖有稅票發出，然得納稅人之相當諒解，本應完納一百元者，納稅人出八十元，而稅票僅填五六十元。如此徵收機關與納稅人，可以互惠，而被侵蝕者則爲國家。三爲大頭小尾之方法，即在徵收機關，同屬一份稅票之上，其憑證一聯，填一數目，而存根一聯，又用較小之另一數目填寫。此以未經納稅人之同意，全數填票，則徵收機關心有不甘，貿然以多填少，亦惟恐遺人以口實，故在同屬一份稅票之上，用兩種數目填寫于不同樣各聯之上。以上方法，雖各不同，結果稅款之被侵蝕，則一也。又以上所論，爲稅雜各款一項，他如出售債券，以有折價關係，亦可有大小左右之可能。舉

行借款，例可從中取得手續費若干。凡此種種，皆係侵蝕公帑之常法也。

(二) 對於用款程序之批評

吾國現時用款方面，有若干係實報實銷者，有若干係提成充當經費者，又有若干係有固定數目者。屬於以上第一種者，如各種俸給、辦公、購置、營造，及特別各項費用。購置、營造費用又有招標與非招標之兩類。屬於第二種者，如各印花稅分局，係照銷售稅票總額，提二成充當經費。屬於第三種者，如各院、部、會長官所領之特別辦公費。是以上三種用款，每種之利害若何，此處且不具論。惟在會計上，無論其所出單據屬於何種，概須依照實際情形填寫，不可偽造憑證，以作報銷。反此，實足啓辦理會計事務者以舞弊之機會也。茲即就發生付現程序與支出憑證單據兩方面批評之。

1. 對於發生付現程序之批評 支出機關之有權過問現金，已違反各機關分權之原則，此點亦早見前述矣。
2. 對於現行之支出憑證單據批評 綜上所論吾國現時用款方面，用以爲支出之證明者，即由上述各項開支所取得之憑證。此項憑證，不外收據與發貨單兩種。收據一項，爲服務于該機關之職員等，于領到薪津時所填。發貨單一項，即爲通常購置物品時，向各商店所製回之發票。關於用款方面，亦易有三種舞弊機會之發生。一爲偽造單據，根本原無斯項債務之發生，或爲便利于報銷起見，可以妄填單據，而向公家支取現金。二爲與領款人串通，發出一種以少報多之單據，經手人從中得有攫取利益之機會。三爲塗改單據，如單據上原列十元者改爲二十元等。

是。以上三種方法，試彙總比較以觀，則以第三法爲最笨，以上級機關易于稽核，而發現其作弊也。又於以上三種方法以外，通常政府官吏，于物品與財產之購置，鉅大工程之建築，多半應向承辦之商人，收取佣金。但商人皆以牟利爲目的，其所付之佣金，早經增加于貨價之內，故官吏所取之佣金直接雖取諸商人，間接乃出自政府，實亦舞弊方法中之一端耳。

第四目 對於吾國應有程序之擬議

由於上述，吾國現時收支程序之不良，致易啓貪污之端。故吾人欲思一根本剷除貪污方法，著者以爲至少應有以下六點須資注意焉。

1. 關於統一國庫制度之推行 整理財政，應自統一國庫制度著手，爲盡人之所能道也。所謂統一國庫者，其最高原則，在使任何機關現金，皆能集中於國庫。凡徵收及支出之機關，只能有發出命令之權，在前者名爲徵收命令，在後者謂之支付命令。至於實行管理現金之權，應全由國庫擔任。管現金者無權徵收與支用，而有權者，又同時不能管現金。如此不同機關，分任命令上與現金上之事務，庶免事權集中於一人，而生出種種流弊也。

我國辦理財務行政之官吏，以後自應遵照此項原則而推行。但厲行國庫統一制度，必先有委託辦理國庫事務銀行之設置。且其分支機關，應備設於各處。又有極端迅速之交通設備，以取得其相互之聯絡。不然此種最高理想，始終無達到目的之時矣。

2. 關於事前審計制度之推行 所謂事前審計，可使舞弊事件於未經施行之前，即能加以控制。如徵收機關發出徵收命令，事前即應送審計機關審核，經其查明課稅目的物之數量、價值，以及稅率之多少無訛，予以會簽。納稅人根據已會簽之命令，始得向代理國庫之銀行，繳納現金。從前所有收而不報，或以多報少之弊端，即可賴以避免。又如支出機關，發出之支付命令，亦應先送審計機關檢定，經其會簽後，方得由代理國庫銀行，開始付款。是亦杜弊之道也。總之，事前審計制度，在現時歐西各國，頗多推行，而其效果頗佳。但在吾國，現時所行之事前審計，只限於財政部國庫司於發款所簽之各種支付書為止，其距理想中事前審計制度之途徑尚遠，急起直追，正吾人分內之事耳。

3. 關於一機關內部牽制組織制度之推行 私人或團體企業上之內部牽制組織，在認會計制度為有缺憾，欲加改良之時，或新興之企業欲立會計制度之時，所必當考慮採用者也。而在現時貪污盛行世界之中，此理於政府各機關為尤然。每一機關所有之出入，在嚴密內部牽制組織之下，各經辦人員擔任之事務，應為之適當安排，令其互相牽制，如甲員所執事務之當否，可因乙員之執務而自然檢證也。惟然一機關任何之出入，皆不置諸某一員絕對支配之下，而以規定其事務之分掌為重要。此例如歲出方面銀行支票由長官及會計會簽與採取憑單或傳票制度 (Cash Voucher System) 等皆屬之也。

4. 關於超然稽察制度之推行 以上內部牽制組織，為事前之檢查。不然實行事後檢查，亦足由考核賬簿或

以其他方法發現已經舞弊之事實，執行此項檢查事務者，應與審計相同，居於一種超然之地位，不受其他行政權力之干涉，以執行其職務。故吾人對於此種超然地位之實際檢查工作，常以超然稽察之名稱呼之。吾國監察院組織法中，規定審計部職掌內，即有以上所述超然稽察之職務。惟以現時審計部對於掌理斯項事務之第三廳，尙未成立，又在各省市亦未曾有審計處及審計辦事處設置，故於斯項事務，始終未能見諸實行。揆諸立法，與會計監督之原理，吾人甚希冀其有實現之一日也。

5. 關於投標制度與集中購置營造制度之推行 政府各機關之購置費營造費等項，常致膨脹至極大數，蓋一方面商人有意抬高貨價，與一方面辦理會計庶務人員，攫取佣金之故。若一旦吾人採行投標制度與集中購置營造之制度，則上述事件即可于無形中消滅矣。前者方法在吾國現時尙能通行，而後者方法則應為之提倡與推行也。

6. 關於收款及用款書據新格式之推行 在收款方面言，以應用一份兩聯稅票之格式，常有頭小尾機會之發生。此種舞弊事件，乃由於稅票格式之不良。吾人可以更換一種合理化之稅票，則此種事件可於無形之中消滅之。新式之稅票格式，大抵分為兩種：（一）採用固定金額之稅票——所謂固定金額稅票者，即每張稅票，載明一定之金額，如稅票規定百元十元一元一角一分五種，一納稅人應繳納三百八十五元六角七分，即應由徵收機關交與納稅人，百元票三張，十元票八張，一元票五張，一角票六張，及一分票七張是也。蓋稅票減少一張，即表示已

經徵收其一定數，而從前大頭小尾之辦法，將無由施其技術矣。(二)採用特殊騎縫之稅票——所謂特殊騎縫之稅票，乃每份稅票之存根與收據兩聯騎縫之處，用一種特殊之記號，第一用楷書註明稅額，第二用一小方塊，注明稅款銀數或徵收目的物之單位數，(稅率固定，所徵稅銀可與徵稅目的物依照正比例而推算之。)于撕去收據一聯之時，若將此項小方塊，按照銀數或單位，同時依次撕去，則一方可在存根觀察未撕去方格之數，而後計算其應繳納之金額，一方又可在收據方面，觀察已撕去方格之數，而後可計算與所繳納之金額，是否相符。是法實一舉而兩得其便也。以上關於稅票之改良，亦只有在納稅人非照表繳款不得取回收據時，方有效力。設若與納稅人勾通舞弊，雖經改革稅票式樣，終屬無補於事，則惟有實行以上所述之審核之制度而已。

以上為收款書據之改良，至於用款方面，則以用款之單據，為由政府機關以外之團體或個人所給予，故改良自屬不易措手。惟有塗改單據一點，容易破獲其破綻。總之，關於貨單收據之數，應規定一律用正楷字書寫。或規定單據上書寫金額之空白地位上，多劃數條虛線或印花紋。一經措擦，則斯項虛線與花紋，即不能完整如初，緣是而弊竇可以立現。又如偽造單據，或與商店串通填寫非實之收據，則亦應採用實際檢查與事前審計等方法，以使作弊者易於敗露也。

以上六點，備述改良程序，以澄清吏治之原理，此種原理在泰西各國早經採行，并且辦有成效。但在吾國現時，尚為設計并推行之期也。

第三節 政府各機關間收支之程序

第一目 與上項程序有關係各名詞之解釋

政府各機關間現金之移轉，在吾國現時通常視爲重要之手續。其實就全體政府機關而觀，此種移轉，不過一部份現金之撥入撥出，初無關乎總額之增加與減少也。且各機關長官，俱負行政上相當之責任，彼之所移，此之所接，顯有軌跡可循，實無可以旁貸，是以此間程序之規定，在泰西各國即無有充分之記載也。將來吾國如採合一金庫制時，則亦可廢除此項手續。惟在現時，既具此項手續，即不得不爲之討論，茲先將關於斯項程序所用各名詞之涵義，解釋于下：

1. 解款或繳款 凡徵收機關及經管收入款收支機關，將收入現金，交與金庫，或由支出機關將經費餘款交與金庫之手續，皆曰解款。徵收機關以現金交與經管收入款收支機關之手續，皆曰繳款。
2. 收款 凡金庫或經管收入款收支機關收到以上解入或繳入現金之手續，皆曰收款。
3. 付款 凡金庫根據支付書，將款項無論現金或轉賬，交與支出機關，備付歲出之用，或交與經管經費款收支機關，備付其他機關歲出之用，或徵收機關備付退還歲入款之用，其手續皆曰付款。
4. 領款 凡各機關接到以上支付款項之手續，皆曰領款。

5. 抵解 凡徵收機關或經管收入款收支機關於收入款內，自行扣除或劃撥其他機關之經臨各費，財政部准予用以代替解款之手續者，曰抵解，又凡抵解之款，必須送請金庫轉賬，始將「抵解」之手續辦理完竣。

6. 轉賬 凡金庫庫訖以上抵解款所辦理之手續，曰轉賬，又凡轉賬之款須同時有同一或其他機關所辦理傾款之手續，始將轉賬之手續辦理完竣。

7. 請款 凡支出機關，向財政部請發款項所辦之手續，曰請款。

8. 發款 凡財政部根據各機關請款簽發支付書之手續，曰發款。

9. 支付書 支付書為財政行政主管長官，或其指定代理人，命令金庫付款與某指定人或機關之一種公文。金庫對於公款之付出，非經有支付書許可，不得有分文之挪用，支付命令以其形式，又可分為下列三種：

i. 直字編號支付書 係指由金庫直接付出款項之公文。

ii. 撥字編號支付書 係指由各機關收入存留款項內，撥付其他機關經臨各費之公文。

iii. 坐字編號支付書 係指由各機關收入存留款項內，自行扣支經臨各費之公文。

第二目 吾國現時通行之程序

吾國關於上項程序，如在國民政府財政部會計則例（十六年七月二十八日公布後修正備案）江蘇省暫行會計規程（民國十七年八月十七日第一一二次省政府委員會議決二十一年六月三十日修正呈省政府備

案) 上海特別市市政府會計規程。(民國十七年一月頒行) 中央各機關經管收支款項由國庫統一處理辦法。(民國二十二年三月頒行)等項規定之內，皆有比較詳細之記載，以財政部公布之則例在先，其他各機關在後，故所公布者多半係倣效前者之作。而中央各機關經管收支款項由國庫統一處理辦法，又為最近公布及經修正後最精之作。是故僅敘述上項條文，即足以為其他現行法令之代表，舉一可以反三矣。

(一) 解款及收款程序

中央各部會向國庫解款時，應填具五聯解款書，以現字編號。除留存根一聯外，其餘通知、報告、報核、回證四聯，連同現款，一併送交國庫。(見中央各機關經管收支款項由國庫統一處理辦法第四條)國庫收到解款，核與解款書所列數目相符，即填具三聯收款書，以現字編號。除留存根一聯外，其餘收據、報查二聯，交解款機關。並將所收解款通知、報告、報核、回證四聯加蓋收訖及年月日章記，留存通知一聯，以報告報核回證三聯，隨同收支日報表送財政部。(上項辦法第五條)財政部收到解款報告，報核、回證三聯後，除留報告一聯存查外，以報核一聯轉送審計部備查，以回證一聯加蓋部印送交解款機關備查。(上項辦法第六條)解款機關收到收款收據報查二聯後，除留收據一聯存查外，以報查一聯隨同收支旬報表二份，(即主計處規定之乙種收支報告)送財政部備查。(上項辦法第七條)中央各部會所屬各機關，向主管部會繳款辦法，由各部會與財政部商定之。(上項辦法第八條)中央各部會及其所屬非營業機關繳回經費餘款，照以前各項規定辦法辦理。(上項辦法第九條)至上一頁

規定中所增之解款書及收款書格式如下：

1. 解款書格式：

解 款 書		第一聯——存根	
字 第	中 華 民 國 (長 官) 年 月 日 (主 管 會 計 出 納 人 員)	收 款 國 庫	字 第 號
		年 月 份	
		款 別	
		摘 要	
		金 額	
		備 考	

此聯留存在解款機關

字第 號

解款書			
第三聯——報告			
中華民國 年 月 日 (解款機關長官)	收款國庫	字第	號
	年月份		
	款別		
	摘要		
	金額		
	備		
	考		

此聯由解款機關送交國庫
轉送財政部

字第 號

解款書			
第二聯——通知			
中華民國 年 月 日 (解款機關長官)	收款國庫	字第	號
	年月份		
	款別		
	摘要		
	金額		
	備		
	考		

此聯由解款機關送交國庫

2. 收款書格式:

解款書			
第五聯——回證			
中華民國 年 月 日 (解款機關長官)		收款國庫	字第 號
		年月份	
		款別	
		摘要	
		金額	
		額備	
		考	

此聯由財政部轉送
由解款機關蓋印
送還機關
由國庫原解

解款書			
第四聯——報核			
中華民國 年 月 日 (解款機關長官)		收款國庫	字第 號
		年月份	
		款別	
		摘要	
		金額	
		額備	
		考	

此聯由財政部再轉審計部
由解款機關轉送
由國庫原解

字第

號

收 款 書			
據收——聯二第			
中 華 民 國 年 月 日 (收款國庫主管人員)		解款機關	字 第
		年月份	
		款別	號
		摘	
		要	金
		額	
		備	
		考	

關機款解交庫國由聯此

字第

號

收 款 書			
根存——聯一第			
中 華 民 國 年 月 日 (收款國庫主管人員)		解款機關	字 第
		年月份	
		款別	號
		摘	
		要	金
		額	
		備	
		考	

庫國款收存留聯此

收 款 書

第 一 聯 —— 報 查

中 華 民 國 年 月 日 (收款國庫主管人員)		解款機關	字 第 號
		年 月 份	
		款 別	
		摘 要	
		金 額	
		備 考	

中國政府會計論

二二〇

此聯由國庫交解款機關轉
送財政部

(二) 請款發款領款及抵款程序

中央各機關請領經費，須依據預算或法案填具二聯請款書。除留存根一聯外，以憑單一聯，連同支付預算書二份，由中央各部會送財政部。（見中央各機關經管收支款項由國庫統一處理辦法第十二條）財政部收到請款憑單及支付預算書後，填具三聯支付書，以直字編號。除留存根一聯外，以命令通知二聯連同支付預算書一份送審計部核簽。（上項辦法第十三條）支付命令及通知，經審計部核簽後，送由財政部以通知一聯交領款機關，命令一聯交付款國庫。（上項辦法第十四條）領款機關收到支付通知後，填具四聯領款書。除留存根一聯外，其餘收據報告報核三聯，連同支付通知一併送交付款國庫。（上項辦法第十五條）國庫收到領款機關所送支付通知及領款收據報告報核三聯，與支付命令核對相符後，照數付款。除留存收據一聯外，並在支付通知上加蓋付訖及年月日章記，與報告報核二聯隨同收支日報表送財政部。由部以報核一聯轉送審計部備查。（上項辦法第十六條）中央各部會轉發及分發所屬機關經費之辦法，由各部會與財政部商定之。（上項辦法第十七條）中央各部會及其所屬營業與非營業機關，均須將經管收支編製旬報表二份，（即主計處規定之甲種收支報告）按旬送財政部。（上項辦法第十八條）

以上所述，為直放款之情形，至上項辦法內關於撥付及坐支款之規定如下：中央各機關經費，得就事實上之便利，由他機關應解款內撥付，或在本機關應解款內坐支，但須由各部會與財政部商定之。（上項辦法第二十二

條)請款機關對於撥付或坐支經費之請款手續，仍依直放款方面之規定辦理。(上項辦法第二十三條)財政部對於撥付經費之支付書仍用直放之格式，惟以撥字編號，其命令一聯交撥款機關。對於坐支經費之支付書亦用直放之格式，惟以坐字編號，其命令一聯交坐支機關，其餘手續仍照直放款之規定辦理。(上項辦法第二十四條)領款機關對於撥付經費之領款手續，仍照直放款之規定辦理。惟領款書之收據報告報核三聯及支付書之通知一聯送交撥款機關。(上項辦法第二十五條)撥款機關收到領款機關所送支付通知及領款書之收據報告報核三聯，與支付命令核對相符後，照數支付。(上項辦法第二十六條)撥款機關付款後，以領款書之收據報告報核三聯及支付書之命令通知二聯，抵充現款，依照解款方面之規定，填具以抵字編號之解款書，一併送交國庫抵解。解款機關于收到收款收據報查兩聯後，除留收據一聯存查外，以報查一聯隨同收支旬報表二份，一併送財政部備查。(上項辦法第二十七條)國庫及財政部對於抵解款項，仍依解款之規定辦理。(上項辦法第二十九條)又領款機關對於坐支經費，亦須依直放款方面規定填具領款書，在本機關應解款內坐支後，再行抵解。至抵解方法與撥付款之規定相同。(上項辦法第二十八條)至上項規定中所增之請款書支付書，及領款書格式如下：

1. 請款書格式

2. 支付書格式:

請款書			
第二聯——憑單			
中華民國 年 月 日 (請款機關長官)		領款機關	字 第
		年 月 份	
		用	號
		途	
		金	額
		備	
	考		

此聯由請款機關送財政局
或由送轉機關送財政局
(或)

請款書			
第一聯——存根			
中華民國 年 月 日 (長官) (主管會計人員)		領款機關	字 第
		年 月 份	
		用	號
		途	
		金	額
		備	
	考		

此聯留存請款機關

中國政府會計

三三四

支 付 書

第一聯——存根

中華民國 年 月 日	部長 次長 國庫司長 科長		付款國庫	字第 號（由某機關撥付）
			領款機關	
			年月份	
			用	
			送	
			金	
		額	備	
			考	

此聯留存財政部

字 第

號

第二編 第三章 現計上——收支程序

二二五

支 付 書

第 二 聯 命 令

字 第

號

中 華 民 國 年 月 日 審 計 部 長 財 政 部 長	(坐支或撥付) 者由坐支或撥付 機關向該國庫 抵解時將此 庫名填入此 欄	付 款 國 庫 領 款 機 關 年 月 份 用 途 金 額 備 攷	字 第 號 (由某機關撥付)

此 由 財 政 部 送 付 國 庫 款 (或 由 送 付 機 關 送 國 庫 抵 解)
庫 國 款 付 送 部 政 財 由 聯 此

支 付 書

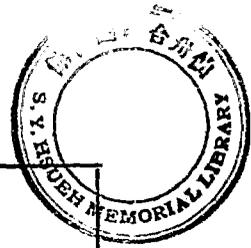
知 通 一 聯 三 第

中 華 民 國 年 月 日 審 計 部 長 財 政 部 長	欄 (庫 抵 款 者 由 坐 支 或 撥 付) 名 解 機 關 向 國 庫 稱 時 將 該 國 庫 入 此	付 款 國 庫	字 第 號 (由某機關撥付)
		領款機關	
		年 月 份	
		用 途	
		金 額	
		備 註	
		攷	

庫 國 款 付 交 關 機 款 領 送 部 政 財 由 聯 此
部 政 財 送 轉 (解 抵 庫 國 經 送 關 機 款 付 由 交 或)

3. 領款書格式:

第二編 第二章 現計上——收支程序



領 款 書

第一聯——存根

中華民國 年 月 日	(長官) (主管會計人員) (主管出納人員)		付款國庫	字第 號(由某機關撥付)
			支付書字號	
			年月份	
			用 途	
			金 額	
			備 考	

中國政府會計廳

三三八

字 第

號

此 聯 留 存 領 款 機 關

領 款 書

第 二 聯 —— 收 據

中 華 民 國 年 月 日 (領款機關長官)	(坐支或撥付) 者由坐支或撥付 款機關向該國庫 抵解時將此 庫名稱填入 欄)	付 款 國 庫	字 第 號 (由某機關撥付)
		支 付 書 字 號	
		年 月 份	
		用 途	
		金 額	
		備 考	

此 領 款 由 聯 此
 (或由交) 付 款 機 關 送 國 庫 抵 解

字 第

號

第二編 第二章 現計上——收支程序

二二九

領 款 書

第 三 聯 一 報 告

中 華 民 國 年 月 日 (領款機關長官)	(坐支或撥付) 者由坐支或撥付 抵機關向國庫 款解時將該國 庫名稱填入此 欄	付 款 國 庫	字 第 號 (由某機關撥付)
		支 付 書 字 號	
		年 月 份	
		用 途	
		金 額	
		備 考	

字 第

號

中 國 政 府 會 計 廳

一 三 〇

此 領 款 機 關 送 付 國 庫 (或 交 付 機 關 送 經 此 聯 由 領 款 機 關 送 付 國 庫 轉 送 財 政 部 經 國 庫 抵 解)

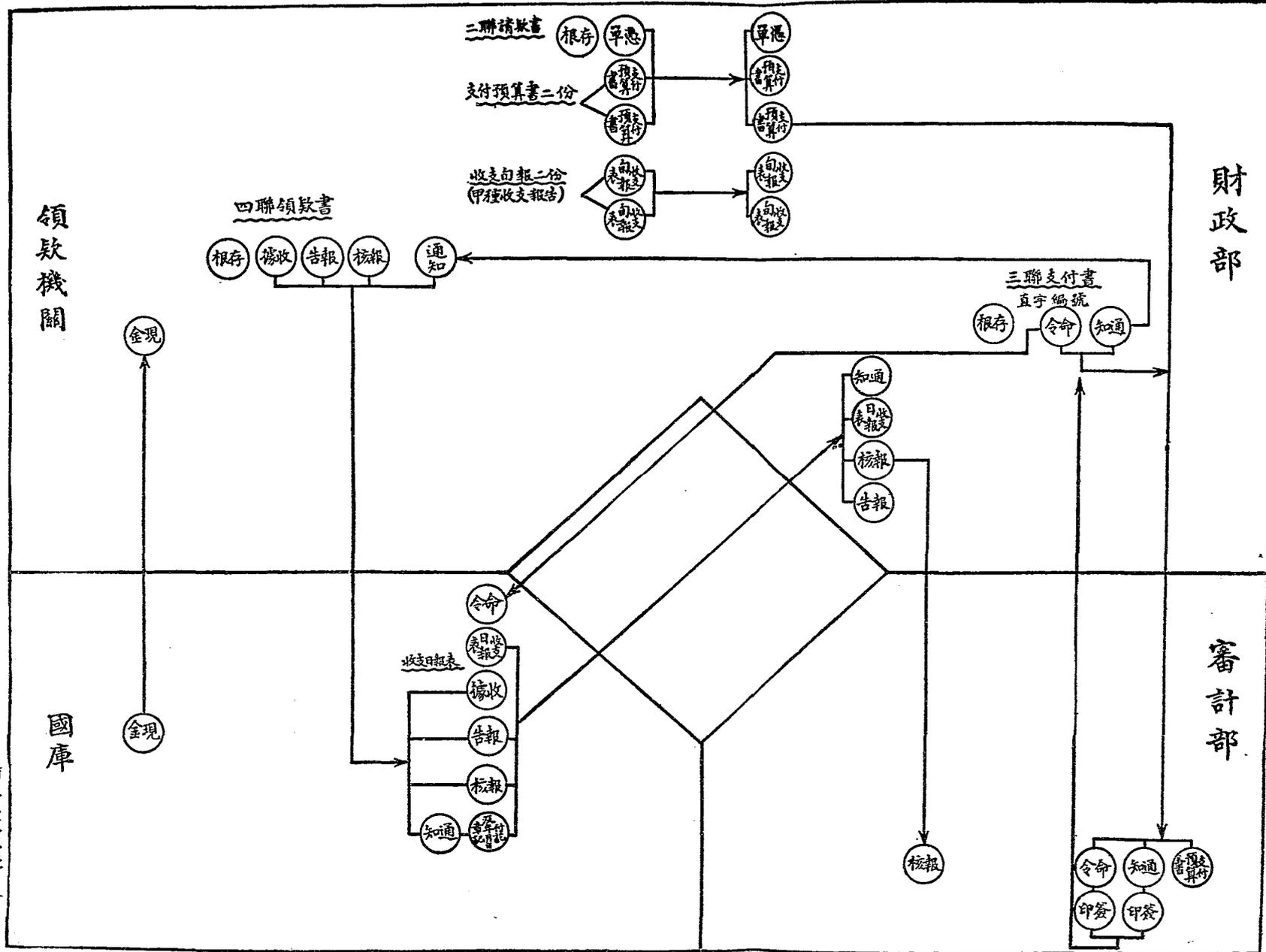
領 款 書

第 四 聯 一 報 核

中 華 民 國 年 月 日 (領款機關長官)	者(坐支或撥付) 由支或撥付 機關向支或撥付 抵解時將該國 庫名稱填入此 欄)	付 款 國 庫	字 第 號 (由某機關撥付)
		支 付 書 字 號	
		年 月 份	
		用 途	
		金 額	
		備 考	

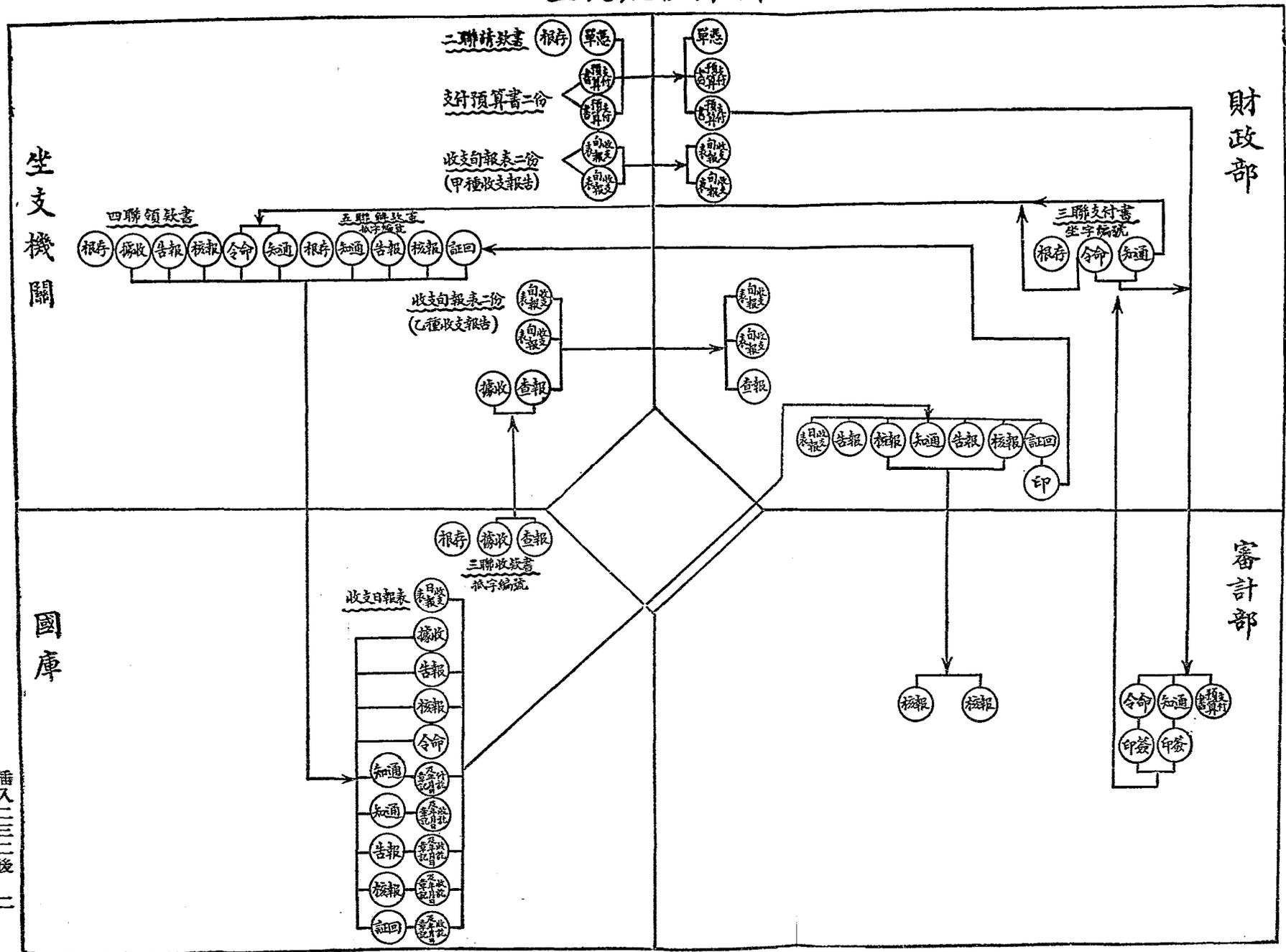
此領款機關送付國庫(或由交)付機關送轉(解抵國庫)財政部再轉審計部

直放款程序圖



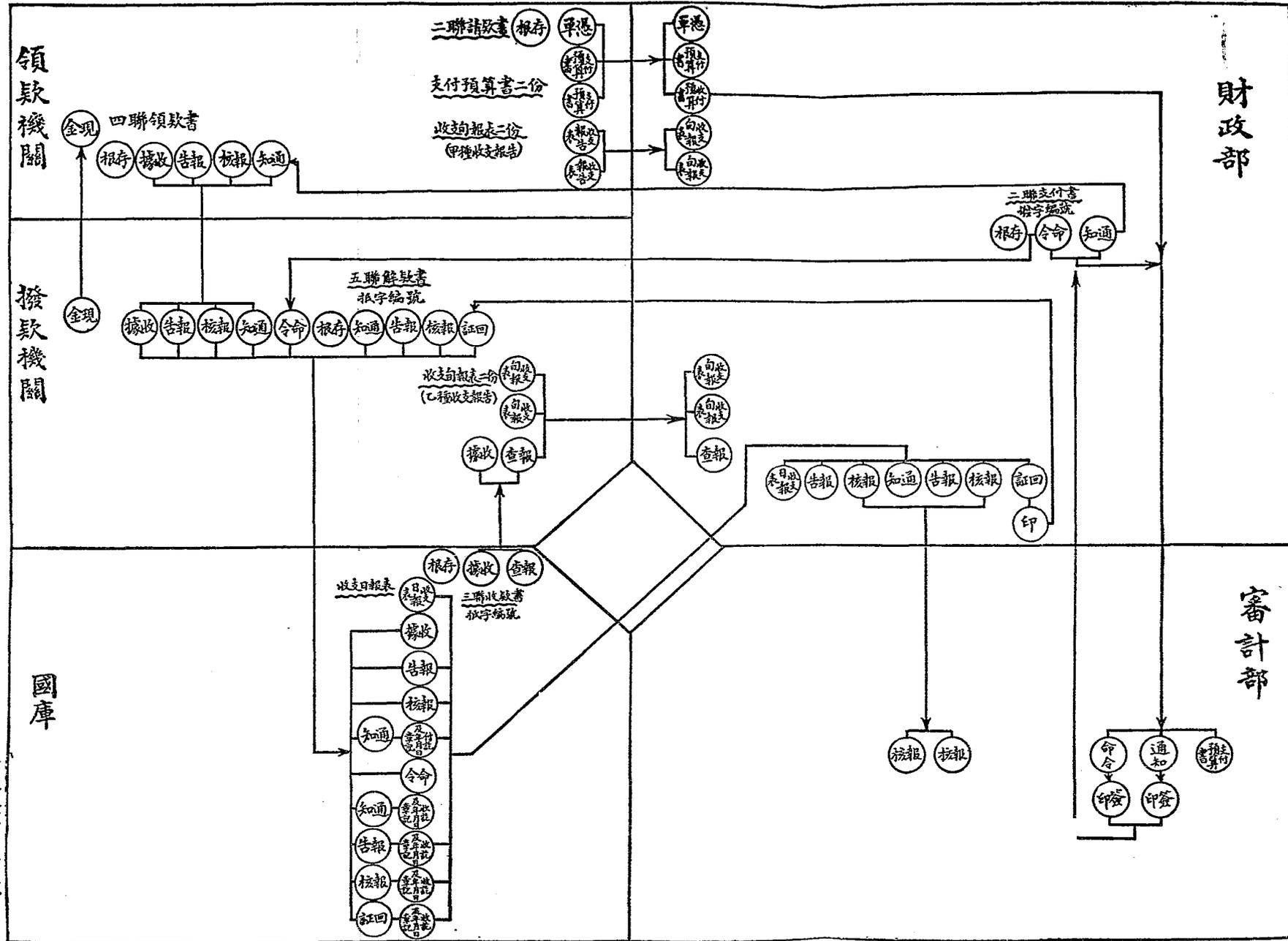
插入三三二後

坐支款程序圖



插入三三二後 二

撥付款程序圖



插入三三後三

第三目 對於吾國現時通行程序之批評

以上所論各項程序，足以代表吾國現行一切關於收支程序之法令。此種程序範圍內之各種書據，皆採行分聯之格式，係向各機關分別作為報告之用。但同時各機關關於收款，用款方面，俱按期有收支報表之造送。各主管機關，按後項報告，即足以考覈其所屬機關收支之實況，是僅根據後者於各機關間現金之移轉，亦可以盡悉矣。如此既有後項期報，則前項分聯式之書據，盡為重複。既屬重複，便無存在之必要。此項問題，實為討論吾國政府會計學，最重要問題之一。以著者之意見，現時此項書據，大都依上述理由，無存在之必要，亦有依其性質，可以存在者。其詳細處置方法，將於以下第四目中論之。茲先對於各機關解款發款及存留款程序上之批評，詮次於下。

1. 對於解款及收款程序之批評 吾國現時解款收款程序中，所可批評者，第一就解繳之目的物而論，如徵收機關，已將結存挪作他用，同時上級機關急於催解，於是該管官吏，於不得已時，於市場以賤價收買公債與庫券等票，以票面十足之數抵補所應解之金額。其時債券之市價，假定為五折，則應解一萬元者，以半數現金，即可解除其應解之責任矣。此種方法，上級機關雖不之許，有時亦不得不遷就事實，是為就所解繳之目的物批評者也。第二就所解繳之目的地而論，徵收機關之解庫款，應直接解入代理國庫之銀行，是早有明白之規定。但現時以代理國庫銀行，不能全國遍設分支機關，於是各機關有直接繳款于特派員公署者，或當地財政廳者，中央鞭長莫及。地方政府，得而截留之矣。地方截留，取之於公，用之于公，猶可說也。尚有不肯徵收官吏，勾結當地不肯軍人，誘使出具印

收，而有朋分稅款之舉，可勝嘆哉。是爲就所解繳之目的地批評者也。第三就解款與收款之時期而論，則有時解款機關，早已報解，而收款機關並不列收，或間隔若干時間以後，始行報告解到者。此又顯有兩種情弊，一爲解款機關報而未解。一爲收款機關收而未報，無非挪用公款，以便私圖。吾人於鈎稽兩方之現金報表，除予以兩機關間應有交過期間以外，遇有時日稽延過久者，應即加以追究，以明延滯責任。此又就解款與收款期間上批評者也。以解款手續之簡單，至少尚有以上三種弊端之發生，他若拐款潛逃，又無論矣。

2. 對於請款發款領款及抵款程序之批評 綜合以上直放坐支及撥付三種發款之手續，無論其爲任何一種，必先由財政部慎列支付書，并經審計部會簽以後，方爲正式之憑證，而後各該金庫與徵收機關，可以照此執行。是金庫與徵收機關，對於現金之處置，在未奉到支令以先，完全無權可以移動。但現時多有違背此項規定，而審計部事先監督之工作，以有障礙發生，將幾於完全變爲事後補行之手續。事先監督之不能推行，弊端即可緣是而起。又支出機關依照預算法案，按月領取現金。此項存留之現金，明明指爲支付該月份各項經費之需。是于各該月份過去以後，必可計算其有若干部份，爲已經用去者，又有若干部份爲節餘之經費。是項經費，以有月份分配預算之限制，絕對不能轉入下月，作爲開銷。故于當月過去後，即須繳還金庫，或其他指定承受此項解款之機關。但實際以各機關按月經費，不能如期領到，多有留斯項節餘經費，以應下月急須支付之費用者。以上各點，爲發款及已發之款重經繳還時，現時所易滋生之弊竇也。

3. 對於各機關維持長存之批評 支出機關結存有有限，留爲緩急之需，已屬不合。徵收機關，現金結存，輒以萬計，在循謹之長官，不過希望長存，孳生利息，據爲己有。若在貪污之長官，勢必挪用斯項長存，以爲投資及投機之用。其投資及投機，幸博勝利，則結存尙可如數歸原。不然，則結存化爲烏有。國家每年由於斯項弊竇所受之損失，更僕難數矣。

至於吾國現時扣留長存之方法，計有下列兩種，第一若將現金存留之金額，列入收支報表，則主管機關可以依據列報之數，令其掃數解入。而利用長存之機會，亦即無緣達到矣。故在報表上所列入者，每爲上期收入之數。凡於本期收入者，則留於下期之報表中列入之。次第推遷，置其現金存留數，即可隱藏一部份。第二造送報表，遲延一定期間，亦可緣此而達到上述之目標。如七月份之報表，於九月份送達主管機關。在九月份所解入者，爲七月份之結數。至於八月份收入之部份，即可以隱然不解矣。以上兩點，皆爲施用一種最技巧之方法，以達到維持長存之目的。是官吏舞弊機會之多，以及其作法之技巧，直非淺人意料所能及也。

第四目 對於吾國應有程序之擬議

總上所述，而論吾國應有程序，第一在使各級機關如期造送報表，并且須於一定期間送達主管機關，更有某期間之報表，應代表某時期實際之事實，此點將於下章再爲詳細論及。第二關於上項程序所用之書據，現時或有與報表作用相同，而形成重床疊架之格式者，有應備而未備者。此點增加與改良，爲之逐一討論於下：

(一) 改進上項程序所用書據性質之擬議

關於上項程序所用書據性質之改進分爲以下五點述之：

1. 現字編號解款書及收款書 現字編號解款書係爲解款機關於解款時，備就之書據。收款書，係各代理國庫銀行於收款時，備就之書據。按解款與收款，係屬同一手續。若收款銀行於解款書據上加蓋收訖戳記，則其功效即可與收款書據之功效相等。故收款書據，實可謂毫無作用。解款機關，現時例有現金收支旬報表之造送，則其逐旬解入國庫若干，可於此項報表中，加以考核。一方各代理國庫銀行，現時逐日亦有收支日報表之造送，其按日收到各繳款機關解入若干，各主管部份已可鉤稽此種報表有無錯誤，似無須再覆按解款收款書據矣。基于上述，故若著意見，主張解款機關，應鑲造一解款憑單，分爲三份，一爲存根，一爲通知，一爲收據，存根一份，截留各機關本身備查，通知收據，兩份連同現金一併送交銀行。銀行于收到現金後，驗明與通知及收據上所填數目無訛，即于收據一份上加蓋收訖戳記，摺還原繳款機關備案，通知一份即存銀行，留爲記賬之原始憑證或即用以代替傳票，亦無不可，如此則收款書可以廢除不用矣。

2. 請款書 請款書係各支出機關向國庫請領款項時所就備之書據。國庫根據請款憑單，然後填發支付書，命令金庫付款於各原請款之機關。於理言之，各機關于年度開始時，應就預算之總額內，爲月份分配預算之核定，此項核定數，當由各院、部、會，送財政部備案。財政部自可根據各機關月份分配表，彙編一各機關本月應領經費表。

以上爲關於普通經費方面。至於動支預備費，可由各主管機關於動支之前一月，核准後通知財政部。後者於接到此項通知後，可將上數一併編入各機關本月應領經費表內。又財政部應根據斯項表冊及依照成案，或各機關存留現金之情形，分別填發各項支付書，然後由各代理國庫銀行，直發各支出機關或由各機關自行扣撥，如此則請款之手續，自屬可省，而於辦事效率上，亦無妨礙也。

3. 支付書 吾國現時之三種支付書，通行尙屬便利，自無可議之處。又此種支付書爲命令徵收機關或代理國庫銀行撥款於支出機關之用。如命令各徵收機關間或銀行間現金之移轉，則此種書據似不適用。故吾人應于上述支付書名之曰發款支付書。此外須更添一種移款支付書。各徵收機關，根據此種命令，方得將現金移轉于其他經管收入款收支機關。又各代理國庫銀行，亦須以此種根據，將現金移轉於其他銀行。國庫依據各機關或銀行現金收支報告表，得知各該部份存留現金之確數。爲應流通金融與便利統轄起見，得隨需要發一移款書。又此種書據亦應分爲三份，與發款支付書相同，一份存根截留於國庫備查，一份通知發交領款機關，使其持向撥款機關領款，一份命令發交撥款機關，撥款機關驗與通知一份相同，應即隨交現金於領款機關。

4. 領款書 領款書，係支出機關於領到經臨各費時所備就之書據。此種書據，即係通常所謂之收條，故於理應當存在。惟覺無須向各方面報告。最好改爲兩份，一份存根截留於支出機關備查，一份收據交與撥款機關或銀行。後者除留作備查外，亦可用以代替傳票之用。其他各部份則可根據收支報告表，以爲考核付訖與尙未付訖情

形之根據，不必再爲書據之覆驗矣。以上兩份式之領款書，於直放款項手續上適用之。如爲坐支及劃撥各款，則應改爲三份，除存根一份外，收據分爲正副兩份。正收據存留於撥款機關，副收據則隨抵解書送交各代理國庫銀行轉賬。又前述之移款手續，領款機關於收到所撥款項時，亦須出具領款書，其內容及格式俱可採用發款手續所規定者，無須另行規劃。但既屬移款，即無所謂抵解，自無須將收據分爲正副兩份矣。

5. 抵字編號解款書 抵字編號解款書，爲徵收機關于抵解坐支或劃撥經臨各費時所備就之一種書據。將此種書據連同領款書據，一併送交各代理國庫銀行轉賬，即可用爲解款之代替。是以此種書據實不可廢，并可借用現字編號解款書之格式。

(二) 改進上項程序所用書據內容之擬議

以下兩點，爲現行書據內容中應加改進之點。茲爲之分別討論如下：

1. 解款書及收款書 現時解款書與收款書中必須填明稅款名稱，及所屬之月份，如缺少斯項記載，當然視爲不合法定手續。其實各機關收入之款項，有爲稅款。稅款中又有到期及預徵兩種，到期中又有年度與月份之區別，其他如稅外歲入款及歲入外各款等，亦包括在內。如籠統作爲計算，一機關解繳一萬元，其內實包括有十種八種不同來源之收入。若強制其填寫解款名稱，及其所屬月份，實屬不易準確或竟無從填寫。蓋解款與抵解款，實爲各徵收機關與支出機關，及金庫間現金移轉之一種手續。於此本不須深究其收入之來源。收入來源之劃分，應另

在收支報表中以表明之。故以著者之意見，此項資料，可以不必填寫也。

2. 請款書支付書及領款書 現時請款書支付書及領款書必須填明所領款項之名稱，及其所屬之月份，如某機關某月份經費某項臨時費等項。就表面觀之，發款於某某支出機關，其款別與月份，必然在先早經表明。但一究實際，各支出機關，領到款項，不過政府各級機關現金間有一度之移轉。支出機關之費用，另受預算數或月份分配數之限制，應無流用之機會。且現時各支出機關，於領到某月份經費後，除作該月份經費之外，餘款仍不免挪作下月之費用，但以下超越預算數或月份分配數為度。此種情形，現時除少數徵收機關，有充分經費者外，其餘莫不依照此法辦理。法令雖有所領某月經費，不得挪作下月經費之規定，但支出機關於欠領經費時，無不暫時挪用。此種挪用，只要其不超過下月預算數，或月份分配數，自有不無可原之處。故發款時，支付書，與領款書上所填之款別與月份等項，似無十分重要意義之存在，得於可能範圍內，廢去不填為佳也。

(三) 改進上項程序所用書據格式之擬議

現時各項書據，一律採用分聯之格式，此種格式，須每聯逐一填註，而不應用複寫紙，故極費時間。以現時各國通行之書據，多半分為各份，劃作各種顏色，一方可以應用複寫紙，以求繕寫方面速率之增加，一方有顏色紙之區別，則分別致送各部份，當亦不致有錯誤之事實發生，是一舉而兩得其利矣。故著者之意見，即主張廢置分聯格式而採用分份格式也。

第三章 現計中——收支報表

在前第一編第二章中，已申述決算係一年度辦理一次，計算係一月份辦理一次，如斯行政主管長官，對於所屬機關之收支實況，須分別遲至一年或一月以後，始接到報表，然後再加考覈。若報表去事實發生日期過遠，則其作用，似失去時間性上之重要。故各行政主管長官，應令所屬機關分別視其工作之繁簡，於每日或每旬編製報告以替代之。或須遞送迅速，則每日可用電報密碼報告，庶使施政者可隨時取得有時間性之資料。又此種表冊須按日或按旬編製一次，以實際上無按日或按旬預算數目之根據，故此種表冊自毋須將預算數目，相互比較排列，而求其增加或減少之數目。更有進者，各級機關所有經借、代收及墊付各款，即現金往來科目，本與預算無關，自無從包括在決算與計算表冊範圍以內，正可以籍用此種表冊，以向上級機關呈報也。本章所論，係完全包括斯項表冊之性質，并及其格式內容等項。更有若干現行報表，如國庫收支月計表，及中央收支年度報告表等，其實際上與決算計算之性質不同，故亦歸納在本章中討論之。茲先將關於收支報表方面之原則各點，述之於下，以爲本章之緒論焉。

第一節 編製收支報表應注意點

編製現金收支報表應注意點有六，茲列舉於下：

1. 各級機關收支報表間應取得相互之聯絡。吾國現時不但金庫有現金收支及存留之權，其他徵收及支出各機關，例皆有權過問現金，故造送現金收支報表之機關，又不僅金庫而已。現時既經規定各級機關皆須造送斯項表冊，則其間相互聯絡關係，又不得不加以注意。如徵收機關報表中所列之解款，勢必與金庫報表中所報告之解到款相鉤稽。支出機關報表中所列之領到經費各費款，又勢必與金庫報表中所報告之發放款相鉤稽。又因報表造送先後時期之不同，於是又有甲先乙後，或乙先甲後之不同。職是之故，主管機關鉤稽考核之方法，又因之而互異。是在吾國因有複雜金庫制度存在之陋習，故除因重收重支發生賬簿上困難外，於接收報表先後次序之不一，亦常有處置上困難情形之發生也。

2. 收支報表應與計算及決算書類間取得相互之聯絡。報表與決算及計算書類，各有其特殊之性質，已見前述。是以其編製之根據，亦復各有不同。惟在主管會計事務之機關，對於所屬機關各種報表，負有鉤稽考覈之責任，其間相互連絡之方法，不得不於規定各種報表內容之頃，事先從事準備。不然，各種報表各具一式，將來查對工作上，必感繁複，甚至因不能取得相互間之連絡，致使無法鉤稽，亦所在而有也。

3. 收支報表并應著重財政現狀 所謂會計上之報表不但應表示財政經過之情形，其於現在之狀況亦應予以論及。現時吾國各機關所造送有關現計方面之報表，大都係用以表示財政經過之情形，而於財政之現狀，則多忽略。如各徵收機關收支旬報表，收方稅款收入項下，係列本旬現收之數目，至以前各旬迄至本旬止，所有已徵收而未納入之款項，則不復爲之記載，前者爲收支經過之情形，後者爲現在之狀況，前者詳而後者略，此其一也。各支出機關甲種收支報告，付方各項經費支出項下，係列本旬現付之數目，至以前各旬迄至本旬止，所有已發生而未付現之款項，又不曾逐一爲之記載，前者爲收支經過之情形，後者爲現在之狀況，亦復前者詳而後者略，此其二也。諸如此類問題，并應於收支報表上規劃一連帶表現之方法，如變更科目排列之方法，或將詳情註於備考欄內等皆是也。

4. 收支報表應以應收應付爲計算之基礎 會計學上有現收現付，與應收應付之基礎兩種，著書會於前章爲之論及，并有如以計算精確論，當推後法爲佳之決定。吾國收支報表，現時於應收應付之基礎，多延未採行，斯爲吾國辦理計政上最大缺點之一。日後應由現行基礎，改進爲應收應付之基礎，當屬毫無疑義。如稅款收入，不但指現收之一部份，應并及本旬所徵收而未納入之數目。如各項經費支出，不但指現付一部份，應并及本旬所發生而未付現之數目等是也。

5. 收支報表應以一全機關單位爲編製之單位 所謂一機關單位，係指明一主管機關本身，及其所屬機關

全部而言，故關於一機關單位，所造送收支報表，自應將該期間全部收支數目包括在內，亦屬毫無疑義。惟吾國現時交通不便之區域，一主管機關與附屬機關之距離，有相隔數日或數十日路程者，如強使此類機關單位報表，包括全部所屬機關，勢必使造送之期限，稽延甚久。故通常規定以所屬機關收支數目之達到主管機關為編造標準之一種基礎。此種基礎，現時亦為一般交通便利之區域所施行。關於此種基礎詳細情形，下節中將論及之。

6 收支報表應以一全基金單位為編製之單位。上段所述為各個依機關分單位之情形，至於依基金分單位所造送之收支報表，亦應將全部收支數目，包括在內。其原理適與上段所述者相同也。

第一節 理論上各種計算收支之基礎

現收現付與應收應付兩種會計基礎之異點，已見前述。惟現收現付與應收應付兩種基礎各個之間，又有若干不同類之區分。吾人於研究以下各項收支報表之先，應將以上各項基礎之區別，加以研究，以資識別焉。

第一目 現收現付之基礎

吾人若將現收現付之基礎，再為詳細之劃分，應有以下兩種之界限：

1. 時間上界限 關於現收現付方面，如以時間為界限，可有下列兩種之分類：

i. 依收支所屬期間分別計算 以收支所屬期間分別計算之現收現付基礎，即係先將某期間之收支，按所

屬月份劃分清楚，然後根據此項劃分，再行計算其現收現付之數目。適合於此項基礎者，為吾國現時規定月份支
出計算書所附收支對照表等是也。

ii. 不依收支所屬期間分別計算 不以收支所屬期間分別計算之現收現付基礎，即係在先前將各個期間
之收支劃分，各該經營機關之收支，無論其屬於任何期間之內，可以一齊計算在內，用為編製報表之根據。適合於
此項基礎者，如吾國現時規定之甲乙種收支報告等皆是也。

2. 空間上界限 關於現收現付方面，如以空間為界限，又可有下兩種之分類：

i. 依主管機關所經營之收支數目計算 以主管機關所經營之收支數目計算，則收支報表上之數字，僅包
括主管機關本身之收支，其附屬機關之收支數目不與焉。凡無有附屬機關之報表，例皆採取斯種基礎，如國債基
金保管委員會及經理借款之銀行皆屬之。其有附屬機關者，即如財政部本部經費，亦須有甲種收支報告之編送，
其附屬機關則另行處理，不必包括在財政部報表範圍以內是也。

ii. 依主管機關本身及附屬機關之收支數目計算 以主管機關本身及附屬機關之收支數目計算，則收支
報表上之數字，不但包括主管機關本身之收支，其附屬機關之收支數目，亦將臚列在內，此即以一機關單位為
編製報表之個體是也。關於此點，又有兩層。試分述於下：(一) 依附屬機關所報告之收支數目達到主管機關計
算，即主管機關所彙編以機關單立為編製根據之報表，僅以附屬機關所報告之收支數目，達到主管機關者為限。

良以博得斯項報表編送之敏捷，故容許每一主管機關，於彙編報表時，只將某期間本機關之收支，及附屬機關所報告收支數目之已達到主管機關者，編製入內。此因交通不便之故，有不得不與以相當猶豫之期限與變通之辦法也。如為計算精確，及便於審核工作計，則斯項辦法，實可謂有弊而無利。現時主計處規定之甲乙種收支報告辦法，即採上項之辦法。（二）依主管及附屬機關某期間全部收支計算此為上述第（一）項基礎之反面，即為依主管及附屬機關某期間全部收支計算之基礎。斯項基礎，固較前為進步，但欲使其推行盡利，必以發展交通，為唯一之條件，否則只有使報表造送之時期延長，致使時間上之重要性，失去效力耳。現時各財務機關收入計算書所附收支對照表，即係採取上項之辦法。

第二目 應收應付之基礎

關於應收應付基礎方面之各種界限，在時間方面，自以應屬之期間為基礎，在空間方面亦以主管及附屬機關某期間全部收支之計算為宜也。

第三目 應收應付與現收現付聯合之基礎

關於某年度中收入支出各方面，有時可不僅依應收應付基礎為推算之根據，即某項期間內應收應付方面之數目，亦以達到現收現付程度為止，籠統計算在內，此之謂應收應付與現收現付聯合之基礎。現時支出計算書之規定即屬之。是在此項計算書內之支出數，不僅以應屬月份為編製之範圍，併規定於該項支出數達到現款支

付程度之時，始行包括入內也。

第三節 吾國現行之收支報表——收支日報表

第一目 各金庫收支日報表

(一) 性質

現時各代理國庫銀行，關於當日列收及列付各款，無論現金與抵解，須編製一種報告表冊，送達財政部。如中央銀行，因收支款項，較為浩繁，故每日例有表冊之造送。其他如中國、交通及江蘇等銀行，則於當日有收支者，始造送報表。斯項表冊，在收方列各徵收機關所解繳各款，及直接由金庫所收之稅雜及借款債券等項收入。其科目分類方法，如國務機關所解者，名之曰關稅，鹽務機關所解者名之曰鹽稅。又有數種不同來源收入之機關，則依解款通知所填列之款別，為分類之標準。其他有關收款之各項書據名稱及號數，亦當臚列在內。在付方列各支出機關所領經費各款，及直接由金庫所支付之黨務、政務、軍務及其他各項費用。其科目分類方法，如黨務機關所領者，即名之曰黨務費，政務機關所領者，即名之曰政務費，軍務機關所領者，即名之曰軍務費。一機關承領款項，有數種不同之性質或用途者，又依領款書總收據所填列之用途，為分類之標準。其他關於先開直字支付書然後付款者，須將支付書號數填列在內，至先行付款隨後補開直字支付書者，自屬無從填寫，故留一空白而已。

(一) 內容

關於各代理國庫銀行收支報告上科目之分類方法，係完全依照財政部國庫司所用收支分類科目爲標準，茲先將斯項分類科目討論於下，以供參考。收方所用各科目，完全與預算章程上所用之收支分類標準相類似，惟有數科目包括之範圍，與預算章程規定不同。如其他收入科目，在金庫方面另銜包括繳回經費餘款等項，此其異點之一。更有金庫現時另添之科目，如保管金科目，記代管各款，如繳回各款科目，記未售債券本息收回存放金，及其他繳回款等項，如暫記收款科目，記來源不明，或手續不完，或暫時代存，先行入賬，以備隨後沖正或發還之款項，如沖收以前年度付款科目，記沖正以前年度支出各表，此其異點之二。付方所用科目，亦完全與預算章程上所用之收支分類標準相類似，至其內容亦有相互差異之處。第一如債務費科目內，金庫方面并將償還短期借款，及支付短期借款利息等支出包括入內，此專就科目同而內容不同者言之。第二如金庫方面，又有若干另行添置之科目，如發還各款科目，記發還保管金，退稅款，及其他發還款之支出，如存放金科目，記準備金，存貸金，及投資金等項之支出，如暫記付款科目，記性質不明，手續不完，或暫時代付，先行入賬，以備隨後沖正或收回之款項，如沖付以前年度收款科目，記沖正以前年度收入各款，此又專就金庫新添科目而言者也。總之國庫司關於收支科目之釐訂，實以預算章程所規定爲張本，其餘僅就實際之情形，略加變動而已。

(三) 格式

各代理國庫銀行所造送之收支日報表形式大致相似，茲舉中央銀行所造送者於下，以為例證。

國庫收支日報表

總字號 號第 頁

民國 年 月 日

財政部 司 台照

國庫總庫具

科目	單 種 類	據 號 數	總款 機關 價款	摘 要	收 入		支 出		備 考
					現 金	金 類	現 金	金 類	

中央銀行業務局 總經理 國庫主任 領組 製表員

第四節 吾國現行之收支報表——收支旬報表

第一目 財政部國庫司收支旬計表

(一) 性質

財政部國庫司旬計表係爲表示本旬國庫現金及抵撥收支各款之用。直用收支日報之旬結總計耳。故其編製方法係由彙合收支日報而成也。

(二) 內容

斯項旬計表上科目分類方法完全與日報表相同。

(三) 格式

財政部國庫司旬計表之空白格式如下：

國民政府財政部國庫司旬計表

第____號

中華民國____年____月份____旬

第二目 甲乙種收支報告

(一) 性質

主計處所規定之甲乙種收支報告，係以現金收支爲編製之根據，其所應編製之單位機關，以在民國二十年度編製第一級歲入歲出概算之機關爲限，其開始編製時期，自民國二十年七月一日起。（見中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法第一條）上項報告，其種類以機關分爲下列各種：（一）各機關關於經臨各費之收支，應按旬編製甲種收支報告。（上項暫行辦法第二條）（二）各機關之有收入者，除編製甲種收支報告外，關於收入款之收支，應按旬編製乙種收支報告。（上項暫行辦法第三條）（三）各機關之經理收支款項或經理領轉經費者，除編製甲種收支報告外，關於經理款之收支，應按旬編製乙種收支報告，前項各機關之兼有收入者，其經理款之報告，得與收入款之報告合編之。（上項暫行辦法第四條）（四）各機關之辦理國有營業者，除編製甲種收支報告外，應編製關於營業之收支報告，其辦法另有規定。（上項辦法第五條）上項報告，其種類以期間分又爲下列各種：（一）各普通機關按旬編製報告一次。（二）其他收支繁多之機關，其乙種收支報告應由旬報改爲日報。（上項暫行辦法第七條）

(二) 內容

茲將主計處規定甲乙種收支報告所用科目臚列於下：

1. 甲種收支報告：(一) 領經常費 凡領到本機關之經常費，或就本機關收入款或收受款或領轉經費項下提充之經常費，均屬之。(本機關所屬分支機關之經常費包括在內)(二) 領臨時費 凡領到本機關之臨時費，或就本機關收入款或收受款或領轉經費項下提充之臨時費，均屬之。(本機關所屬分支機關之臨時費包括在內)(三) 借墊經費 凡向他處借入充作經費之款，及歸還所借之款，均屬之。(四) 俸給費支出 凡長官員司之俸薪，工匠夫役兵警之工餉，均屬之。(五) 辦公費支出 凡辦公所用之各種費用，如文具郵電消耗及雜支，均屬之。(六) 設備費支出 凡設備購置營繕等費，均屬之。(七) 特別費支出 凡特別費用，不能歸入俸給辦公設備各科目者，如特別辦公費旅費匯兌等，均屬之。(八) 臨時費支出 凡各種臨時費支出均屬之。(有分細目必要時依其預算各項分列)(九) 附屬分支機關經費 凡發給附屬分支機關經費，其不分析列入本機關各項俸給辦公設備特別各費支出者，均屬之。(十) 暫記付款 凡付出款項，其所屬科目尚未確定者，及此等付款之冲正及收回，均屬之。(十一) 上旬現金結存(十二) 本旬現金結存

以上第(一)(二)兩項以及第(十一)項為收方科目。其餘皆屬付方科目。

2. 乙種收支報告：(一) 鹽稅收入 凡鹽類正附稅捐等之各項收入均屬之。(二) 關稅收入 凡海關正附雜稅等之各項收入均屬之。(三) 菸酒稅收入 凡菸酒產銷公賣費稅洋酒類稅及牌照稅等之各項收入均屬之。(四) 印花稅收入 凡普通印花特種印花稅等之各項收入均屬之。(五) 統稅收入 凡捲菸統稅，麥粉

統稅，棉紗統稅，火柴統稅，水泥統稅等之各項收入均屬之。(六)鑛稅收入 凡鑛區稅，鑛產稅之收入均屬之。(七)國家行政收入 凡內政部所管之著作權註冊費，國籍證書費，歸化費，回復國籍費，警官執照費，喪失國籍費，編入國籍費，醫師證書費，藥師證書費，助產士證書費，化驗費，違警罰金等；外交部所管之護照費，簽證費，僑民註冊費等；司法機關所管之律師證書費，狀紙費，印紙費，抄錄送達費，聲請抗告費，審判費，訴訟費等；財政部所管之罰金，沒收物變價，沒收保證金等；實業部所管之公司註冊費，商業註冊費，經紀人執照費，會計師證書費，會計師查驗費，國貨證明書費，褒章費，技師登記費，各種手續費，執照查驗費，換照費，專利費，鈐記費，註冊用紙費，度量衡器價，鑛商執照費，鑛商呈文費，蠶種製造許可證費，森林執照查驗費，漁業登記費，鑛砂捐等；軍政部所管之護照費等；交通部所管之航政註冊費等；銓敘部所管之銓敘證書費等；及其他各項行政收入均屬之。(八)國有財產收入 凡沙田官產屯衛田地營產房租及其他國有財產之收益均屬之。(九)國有事業收入 凡國家經營不含營業性質之各事業之各項收益，如出品售價，及學校之學宿費，醫院之醫藥費等均屬之。(十)雜項收入 凡不屬於上列各項之收入，如利息匯兌餘利刊物售價廣告費等均屬之。(十一)經募債券款 凡經募各種公債庫券收入之款，及解繳經募之款均屬之。(十二)代收款 凡代他機關經收各款，如所得捐，慈善費，公路費，教育附捐等，及解繳代收之款均屬之。(十三)保證金 凡本機關及附屬機關管理出納及經徵稅款人員繳納之各保證金，及其發還均屬之。(十四)借墊款 凡向銀行錢莊或其他機關借入之款，及歸還所借之款均屬之。(十五)暫記

收款 凡收到款項，其所屬科目尙未確定者，及此等款之冲正及付還，均屬之。(十六) 收受款 凡收他機關解撥款項，並非指定作經費之用者均屬之。(十七) 領轉經費 凡向國庫或其他機關領到經臨各費，用以轉發本機關或其他機關者均屬之。(十八) 解撥款 凡解繳金庫或代理金庫，及撥交其他機關之款，均屬之。(十九) 發放經費 凡發放本機關之經費，及其他機關之經費，均屬之。(二十) 收入款退還 凡各種收入之退還均屬之。(廿一) 雜項付款 凡不屬於解撥及發放經費等項之付款，如補助費獎勵金卸金外銷費還借款利息等均屬之。(廿二) 暫記付款 凡付出款項，其所屬科目尙未確定者，及此等款之冲正及收回均屬之。(廿三) 上期現金結存(廿四) 本期現金結存

以上第(一)至(十七)項以及第(廿三)項爲收方科目，其餘皆屬付方科目。

(三) 格式

茲將主計處所規定之甲乙種收支報告空白格式，臚列於下：

1. 甲種收支報告

2. 乙種收支報告

乙種收支報告

(機關名稱)

第 頁

中華民國 年 月 日至 日

科目	摘要	月份	領,受,解,發,機關		收方金額					付方金額													
			名	稱	付款數	百	十	千	百	十	元	角	分	百	十	萬	千	百	十	元	角	分	

第三目 財務機關收支旬報表

(一) 性質

前目已將甲乙種收支報告之辦法，加以闡明。惟乙種收支報告所適用之範圍，現時只限於非財務機關。財務機關則另有收支旬報表辦法之規定。斯項報表，現得主計處之認可，已用以代替乙種收支報告。上項報表其所應編製之單位機關，以財政部直轄機關為限。（見財政部改訂會計表式辦法第一號關於收支旬報表事項第一條總則）至關本表所列本旬收支各款，須與賬冊所記之現金收支相合，分支機關之現金收支，在本旬內報到者，亦應列入賬冊，編入表中。即本表係以本旬本機關之現金收支數目，以及分支機關上項數目之已報到本機關者為編製之根據，并非包括分支機關本旬完全收支數目在內也。（上項辦法第二條報表之編送）又斯項報表與乙種收支報告不同之處，除科目與格式兩項外，更有一主要之異點，即前者規定凡領到經費，及經費之節餘剔除等，屬於經費範圍者，應於支出計算書所附收支對照表內列報，毋庸將其列入。而後者規定領轉經費與發給經費等屬於經費範圍以內之收支，亦可以列入計算也。（上項辦法第四條收支各款之分類）

(二) 內容

收支旬報表所列收支各款分類科目名稱及說明如下：

1. 收項各款科目：「收獲各款」 本款係指各該機關及其所屬直接收入之現金數，以別於由其他機關撥

入之款，計算時由合計欄內黑字各款之總數減去紅字各款之總數，其差額爲「收獲各款」之總數，列於合計欄內。「到期稅款」本款係指到期或逾期之稅款而在本句內徵獲及報到者，及預徵稅款在本句內到期沖轉者，應依照稅款之種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「預徵稅款」本款係指本句內收到及報到之預徵稅款，應將總數列於合計欄內。「已沖轉預徵稅款」本款係指預徵稅款中於本句內到期而轉入到期稅款賬內之部份，其總數以紅字列於合計欄內。「稅外歲入款」本款包括手續費，牌照費，罰款，沒收品變價，沒收保證金，利息，匯兌餘利等項，各項應依照種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。罰款及沒收品變價二項應將全數列入，不得僅列解庫之部份，其照章提成充獎部份，應列付項賞金項下。「財產變價」本款係指各該機關及其所屬出售財產之收入，應依照種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「墊付款收回」本款係指墊付款支出後之收回數，登記時應依照墊付事實，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「經售債券款」本款係指銷售本部發行之公債庫券收入，應依照債券種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「核准借款」本款係指本部核准籌借之借款收入，應依照債權分戶分案列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「經徵機關墊款」本款係指由經徵機關籌墊之款，應將總數列於合計欄內。「保證金」本款係指官吏人民或團體繳存於各該機關之現金，以爲實踐某種責任或履行某種行爲之保證者，應依照種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「已沖轉保證金」本款係指保證金之已經沒收而轉入稅外歲入款或抵繳所欠稅款而轉入到

期稅款賬內之部份，應依照種類以紅字分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。其以現金發還之部份，應列於付項所列發還保證金款內。「代收款」本款係指代地方政府及其他公共機關團體所收仍須撥繳之款，應依照種類分別列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「暫記收款」本款係指編製旬報時款項類別未名之明項收入，其總數列於合計欄內。「已沖轉暫記收款」本款係指暫記收款中於本旬內已轉入相當賬戶之部份，其總數以紅字列於合計欄內。「領撥各款」本款係指部發及由其他機關撥入之款，而仍須解繳轉撥或坐支者，應分別註明撥付機關名稱、繳款書，及所發收款據之號數，如係部發款項，應註明支令通知及領據號數，本旬內領撥款不祇一批者，應逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「收項總計」本款係指上旬現金結存收獲各款及領撥各款之總數，應列於合計欄內。

2. 付項各款科目：「解庫款」本款係指解繳金庫之現金，應列明繳款日期、金庫名稱及地點，並註明繳款書及金庫收據之號數，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內，其解繳財政特派員及其他經管國稅收支機關者，不屬本款。「坐支經費款」本款係指奉有支令由現金收款中扣支一部份，作為經費之款，各項坐支應依照坐字支令通知所列月份、用途、數目號數，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內，如非全數坐支者，應註明某月份一部份字樣。「借支經費款」本款係指未奉有支令通知，暫由現金收款內，先行挪借，作為經費之用，俟接得支令，再行沖轉之款，應將一旬內借支總數列於合計欄內。「已沖轉借支經費款」本款係指借支經費中於本

旬內奉有支令轉入坐支經費款賬內者，其總數以紅字列於合計欄內，「撥付經費款」本款係指奉有支令撥付其他機關經費之款，應列明受款機關並註明撥字支令所列月份、用途、數目、號數，及受款機關收據之號數，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「已沖轉暫撥經費款」本款係指暫撥經費款中於本旬內奉有支令轉入撥付經費款賬內者，以紅字逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「解繳財政特派員及其他經管國稅收支機關款」本款係指解繳財政特派員或其他經管國稅收支機關之現金數，應列明受款機關並註明繳款書號數，及受款機關收據之號數，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「其他撥付款」本款係指撥付經費款及暫撥經費款以外之撥付款，（例如各該機關撥付其他機關之款項，其他機關仍須解繳轉撥或坐支者，及依案撥付公債基金保管委員會或經理短期借款銀行之款皆是）應列明受款機關並註明款項性質及受款機關收據之號數，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「退還歲入款」本款係指退還收項所到期稅款預徵稅款及稅外歲入款之數，可參閱收項之說明，依照種類分別列數。「墊付款」本款係指暫時墊付而將來應行收回之款，應依照種類逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「償還核准借款」本款係指償還收項所列核准借款之數，應依照債權分戶分案列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「償還經徵機關墊款」本款係指償還收項所列「經徵機關墊款」之數，應將總數列於合計欄內。「發還保證金」本款係指退還收項所列保證金之數，可參閱收項之說明，依照種類分別列數。「付代收款」本款係指收項所列代收款之支付，可參閱收項之說明，

係照種類分別列數。「賞金」本款係指依照成案由罰款提成充賞之部份及其他性質類似之支付，應逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「恤金」本款係指部令核發之恤金不在各該機關經費預算範圍內者，其總數列於合計欄內。「補助金」本款係指補助地方政府或鼓勵公私企業之支付，應列明受款者及用途，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「外銷費」本款係指依照成案於預算外所扣之費用，應依照種類列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「利息」本款係指核准款款利息及其他不在各該機關經費預算範圍內之利息，應依照借款種類，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「匯費及匯兌虧耗」本款係指解庫撥付各款之匯費及匯兌虧耗，而不在各機關經費預算範圍內者，應依照匯款種類，逐款列於小計欄內，其總數列於合計欄內。「本旬現金結存」本款係指收項總計減去前列付項各款所得之餘額，須與各該機關之現金結存加所屬機關報到現金結存之數相符，其金額列於合計欄內。「付項總計」本款係指付項各款之總數，計算時由合計欄黑字各款之總數減去紅字各款之總數，其差額為付項總計，列於合計欄內，其數須與收項總計之數相同。

(三) 格式

財務機關收支旬報表之空白格式如下。

(報告機關名稱)

收支旬報表

民國 年 月 日至 月 日

(下列各欄除備考欄外報告機關毋庸填寫)
報告機關符號

傳票第 號
年 月 日登記



摘要	金額	
	計	額
小	十萬	千
十	千	百
元	百	十
角	分	百
分	十	萬
元	千	百
角	十	元
分	元	角
外	分	元

摘要	金額		備考
	計	額	
小	十萬	千	
十	千	百	
元	百	十	
角	分	百	
分	十	萬	
元	千	百	
角	十	元	
分	元	角	
外	分	元	

現金存數之分析：
 總機關：
 存銀行數
 庫分存機
 各分機
 合債務：
 現負債
 本機關現
 管保
 管款

署名蓋章：
 科長
 核對員
 登記員

署名蓋章：
 機派會計主任
 機派長官

第五節 吾國現行之收支報表——收支月報表

第一目 財政部國庫司收支月計表

財政部國庫司收支月計表，爲表示本月國庫現金及抵撥收支各款之用，直爲收支日報之月結總計及收支旬計表之三旬合計表耳。故其內容及格式，全與日報及旬計表相雷同也。

第二目 其他以月份爲編製單位之收支報表

於上目所述之國庫司收支月計表外，其他以月份爲編製單位之收支報表，第一如國債基金保管委員會之收支月報，因關於債款之收支，係一月經撥一次，故應以月份爲編製之單位。斯項表冊之上，收方應記上月結存，由海關每月撥入之八百六十萬元，由稅務署每月撥入愛國庫券基金五十萬元，及其他零金收入等項，付方應記所支付各項債券到期本息基金，及本月結存等項。第二如海關經撥賠款外債等款月報表，因關於上項之收支，亦係一月經撥一次，故仍應以月份爲編製之單位。斯項表冊之上，應臚列領款者之國別，及機關別，用途別，各種名稱，原幣數目，折合率，本位幣金額，及必須之說明等項。關於以上各種報表，以其種類繁多，有時亦無固定之格式，故討論從略。

第六節 吾國現行之收支報表——收支年報表

第一目 中央收支報告表

(一) 性質

中央收支報告表，係由財政部會計司逐年編製，其性質仍屬於現金或經國庫抵解之收支款項一部份。至其編製方法，係合併國庫之收付，及總稅務司，與鹽務稽核總所等大宗收入機關所報告之收付數目而成。故斯項報表，並不以預算數目相互比較排列，而求其增減之數目。其內容又不能包括政府各級機關收支在內，而且其中年度間之關係，并未經劃分清楚。其他現金往來科目，亦復錯雜在內，故不能視為年度決算書類。不過財政部執行財務行政，於年度終了之後，所編造與財政部有直接或間接經收撥款項關係之收支報表而已。

(二) 內容

本表計分收支兩部，收入之部科目，大致由其處置部份推求而得知，如關務機關之解款，即可推求其為關稅收入，鹽務機關之解款，即可推求其為鹽稅收入。支出之部科目，大致由其領款機關所經辦之事務為分類之標準，如黨政、軍務，各機關所領之經費，分別名之曰黨務、政務、軍務各費。此種科目分類方法，實與國庫收支日報採取同一之步驟。不過將全年國庫收支數目，為綜合之計算，并加以整理，另外添引一部份新資料在內，初無極端之變

動也。

(三) 格式

中央收支報告表已公布者，有民國十七年度至二十年度四次，茲將二十年度斯項報表中所列科目與金額列舉于下，以資參考。

二十年度中央收支報告表
收入之部

I 稅項收入

1. 關稅	.....	\$369,742,637.30
2. 鹽稅	.....	144,222,716.24
3. 統稅		
a. 捲菸稅	.....	\$62,076,158.76
b. 麥粉稅	.....	5,606,122.46
c. 棉紗稅	.....	17,072,786.38
d. 火柴稅	.....	3,348,655.34

第一頁 第三頁 第四頁 第五頁

e. 水泥統稅	578,080.44	
合計		88,681,798.38
4. 菸酒稅		7,625,785.51
5. 印花稅		4,738,950.84
6. 特派員徵收稅款		174,571.00
7. 銀行官股利息		1,610,600.00
8. 國有鐵路收入		516,958.45
9. 其他		<u>15,270,892.84</u>
總計		632,644,905.56
減坐撥徵收費及退稅		
a. 坐撥徵收費	65,988,777.97*	
b. 退稅	<u>13,679,738.13</u>	
合計		<u>79,668,511.10</u>
淨計		\$552,976,394.46

II. 債券借款收入

1. 公債及庫券..... 125,455,691.39

2. 借款

借入總額..... 108,111,322.52

減歸還額..... 104,984,887.66

未還額..... 3,126,434.86

3. 銀行透支

本年度終結欠..... 1,341,652.04

加上年度終結存..... 90,691.40

透支總額..... 1,432,343.44

總計..... 130,014,469.69

收入總計..... \$682,990,874.15

* 坐落繳收費內計開務類\$36,215,813.64; 鹽務類\$24,987,863.27; 及其他各項\$4,785,101.06

二十年度中央收支報告表

支出之部

I. 燕 務 費..... \$3,922,894.75

II. 政 務 費

1. 國 民 政 府..... \$1,573,000.00

2. 行 政 院 及 所 屬..... 22,870,350.97

3. 立 法 院 及 所 屬..... 611,000.00

4. 司 法 院 及 所 屬..... 16,769.99

5. 考 試 院 及 所 屬..... 605,450.00

6. 監 察 院 及 所 屬..... 776,800.00

7. 其 他 各 機 關..... 2,256,703.18

8. 賑 災 費..... 3,390,000.00

9. 補 助 費

 a. 補 助 各 省..... \$22,983,973.51

 b. 其 他..... 369,715.30

合計.....	23,353,688.81
10. 其他各費.....	<u>985,572.28</u>
總計.....	56,439,935.23
減：撥回部費餘款.....	<u>38,564.85</u>
淨計.....	56,406,370.38
III. 軍 務 費.....	303,777,062.78*
IV. 稽核所撥當地長官款.....	47,794,626.14
V. 稽核所撥各項基金款.....	787,517.03
VI. 債 務 費, 淨 額.....	238,754,171.73
VII. 賠 款, 淨 額.....	31,089,750.07
VIII. 暫記各款, 淨額.....	<u>458,471.27</u>
支出總計.....	<u>\$682,990,894.15</u>
*軍務費內有 \$48,604,078.26 係補付以前各年度款	

第七節 吾國現行之收支報表——無規定期限之收支報表

以上所論爲完全有規定期限之收支報表，至于無規定期限者，則以事實之發生而爲編製之根據。第一如稅款之損失，以其突然發生，故以電報或公文報告上級機關。第二如解繳經費節餘，及剔除數，則應于解繳之日，隨時彙報上級機關。第三如代辦債券結價之機關，則應于結價之日期報告于委託之機關。第四如以未售債券爲抵押，所產生之債券本息各款，應由代收斯項本息款之機關，隨時報告于抵借之機關。第五經付債券本息之銀行，應隨時將其收支情形報告于管理債券之機關。以上報表種類綦夥，不遑爲之一一列舉，以一例十，其在讀者矣。

第八節 對於現行收支報表之批評

綜論之，統觀以上吾國現行之各種收支報表，其性質內容及格式，是否即與本章第一節所舉之各項原則相符，實爲吾人應加考慮之問題，茲先將對於斯項報表之批評摘錄于下：

I. 對於徵收機關及經管收入款收支機關報表之批評 徵收機關與經管收入款收支機關之收支報表，現時最通行者，爲主計處規定之乙種收支報告。此類報告，大致與財政部所規定之收支旬報表辦法相同，惟在乙種報告中有以下兩點差異之處，即此兩異點，似又與原理及實施上未合也。第一，乙種收支報告，所用科目，規定有領

轉經費一類，即將經費款與收入款合併列入乙種收支報告之內，如是有領轉經費，而未經發放者，必在其結存數之內。故若分析該機關之結存數，定包括有兩種不同性質之存留數，一為收入款，二為經費款。設遇有領轉經費賬項繁複之機關，其結存數之分析，又恐非易也。第二，在乙種收支報告內領受解發機關名稱及付款號數欄內，應有付款號數填列之必要，并規定各機關于每年度開始時，應依付款順序，編列號數，凡解撥款項，或發放經費時，將付款號數同時通知受款或領款機關，以便雙方列入收支報告付款號數欄內，按各級機關間現金之移轉，現時本有以前第二章各項收支程序書類之填送，已足為鈎稽考覈之用，如再照上項添設一種付款符號，實覺重複。故依以上兩點所述，即不照本章第一節之理想為判斷，僅求適合普通情形，項斯報表亦有未能耳。

2. 對於支出機關及經營經費款收支機關報表之批評 支出機關之收支報表，現時最通行者為主計處規定之甲種收支報告。（經營經費款收支機關採用乙種收支報告已見前述。）以著者之意見，斯項報告規定有兩點亟須修正者，其情形如下：第一，按甲種收支報告借墊經費科目之說明，為「向他處借入充作經費之款，及歸還所借之款皆屬之」，是凡有借墊經費收入之機關，只須有甲種收支報告，可不須有乙種收支報告，於借入時，列收借墊經費，于歸還時，記沖付借墊經費而已，關于是點，又與斯項報表暫行辦法第四條第一項自身之規定，即有抵觸，此項條文如下：「各機關之經理收支款項，或經理領轉經費者，除編製甲種收支報告外，關於經理款之收支，應按旬編製乙種收支報告。」第二，甲種收支報告規定本機關之經費支出，完全依支出之性質與對象分類，而附屬

分支機關之經費，即可不依支出之性質與對象分類，將所有之支出，用一附屬分支機關經費總科目以表明之。是就支出分類標準方面言，同一報表，而採用以下兩種不同分類之方法：1. 依機關分類——附屬機關之支出，不再依性質與對象分類。2. 依性質與對象分類——只限于本機關。依上法為支出分類之標準，似欠一律。在著者意見，與其用附屬分支機關經費之科目，毋寧更改為未分類經費支出與其他經費支出等名稱，以替代之，實較前法為確當也。

依以上兩點所述，即不照本章第一節之理想為判斷，斯項報表亦不能適合於普通情形與原理。

3. 對於金庫收支報表之批評 吾人觀察現行金庫收支報表，似有以下兩種缺憾：第一，現時各代理國庫銀行所造送之收支報表，例多著重收支科目之分類，而于收支程序種類上之表現方法，多不加以研求。第二，前在收支程序一章中，曾論就解繳各款而斷定收入來源，其錯誤不容掩飾，又就發放各款而斷定支出性質，亦覺不合邏輯。是故除直接由金庫收入或支付各款外，凡間接由徵收機關經收或支出機關經付之款項，即不宜強行以機關之分別，視同收支科目分類之根據。依以上兩點所述，即不照本章第一節之理想為判斷，其去普通原理，更不啻雲壤之間矣。

4. 對於會計主管機關收支報表之批評 主計處會計局職掌內，有編製中央收支總報告一項之規定，但迄今尚無斯項報表之公布。現時所可資為參考者，只有財政部會計司每年所編造之中央收支報告表而已。至斯項

報表之缺點，大致如下：第一、僅將財務機關及一部向財部領款及抵款之機關包括入內，他如行政院所屬交通鐵道及司法行政等部，以其爲有收入之機關，而從前未會遵辦抵解之手續，故于斯項報表之內所列之數甚屬微末，當然不能賅括完全也。第二、斯項報表，大部係根據國庫及關鹽最大宗稅款徵收機關所編造，而于其他徵收機關之收支，即有不無遺漏之處也。第三、更有關於金庫收支報表上科目分類法之缺點，斯項報表，亦同時有之。

第九節 對於吾國應有收支報表之擬議

對於改進現行收支報表之擬議，依照上節機關分類法，逐一討論之。

第一目 改進各項收支報表性質之擬議

編製收支報表機關以編製第一級歲入歲出概算機關爲單位。現時尙屬通行順利，可以無須更改。又每一下級機關單位應彙編報表一份向上級機關報告之原則，亦屬不容更易。此于規定報表性質時應注意者一也。編製收支報表之期間，應依每一機關單位之重要性，爲編製期間決定之標準。例如集全國礦稅徵收處全年度之收入，或尙不遑江海關稅務司公署一日間之進款，故兩機關收支對於國庫影響之大小，可以立辨。是決定編製期間不能爲一籠統規定，此乃於規定報表性質時，應注意者二也。收支報表所包括之範圍，應以某期間一機關單位所有收支數目悉數包括入內爲原則。而以包括主管機關及附屬機關收支報表之達到主管機關者爲例外。此應注意

者三也。收支之計算基礎，以採行應收應付制為原則。而以採行現收現付制并補記應收應付情形於備考欄者為例外。此又應注意者四也。以上四點，為規定性質時，應行注意者。至其各項內容將於以下第二目中詳之。

第二目 改進各項收支報表內容之擬議

(一) 改進徵收機關收支報表內容之擬議

1. 以現收為計算基礎之收支報表內容 徵收機關以現收為計算基礎之收支報表內容如下：

i. 收方科目 收方科目應有下列各種

I. 上期現金結存

II. 收穫各款

1. 歲入各款（以本期現金收入為限，并依歲入科目經徵分支機關及月份分類）

2. 歲入外各款

a. 預徵稅款

b. 墊款收回

c. 借款收入

d. 保管款收入

e. 暫記收款

f. 其他

III. 收方合計

ii. 付方科目 付方科目應有下列各種：

I. 解款

II. 移款

1. 撥解經營國稅收支機關款

2. 撥解其他機關款

III. 坐撥各款

1. 坐支款

2. 撥付款

3. 其他支付款

a. 墊款支出

b. 償還借款

c. 發還保管款

d. 暫記付款

e. 其他

IV. 本期現金結存

V. 付方合計

依照以上科目分類法所填列者，為依現收之財政經過情形。他若應收情形及財政現狀推求之方法，可依下列計算：

1. 歲入應收款之情形——上期結數+本期徵收數-本期納入數=本期結數
2. 預徵稅款之情形——上期結數+本期預徵數-到期轉入數或沖付數=本期結數
3. 應收墊付款之情形——上期結數+墊款支出-墊款收回=本期結數
4. 應付借款之情形——上期結數+借款收入-償還借款=本期結數
5. 應付保管款之情形——上期結數+保管款收入-發還保管款或沖轉數=本期結數
6. 暫記收款之情形——上期結數+本期淨計數=本期結數
7. 暫記付款之情形——上期結數+本期淨計數=本期結數

依以上方法計算所得，有關財政現狀之結數，可於原列報表備考欄內，照以下格式加以註明，然後此種報表不但可以表示財政經過情形，而財政現狀若何，亦可藉以闡明焉。

機關應收應付款餘額表

I. 應收各款		
1. 歲入各款	00000	
2. 墊付各款	00000	
應收各款合計		00000
II. 應付各款		
1. 預徵稅款	00000	
2. 借入款	00000	
3. 保管款	00000	
4. 暫收各款	00000	
應付各款合計		00000

2. 以應收為計算基礎之收支報表內容
徵收機關以應收為計算基礎之收支報表內容如下：

I. 收方科目 收方科目應有下列各種：

I. 上期結存

1. 現金

2. 歲入應收數

II. 收獲各款

1. 歲入各款（以本期應收入者為限并依歲入科目經徵分支機關及月份分類）

2. 歲入外各款

a. 預徵稅款

b. 墊款收回

c. 借款收入

d. 保管款收入

e. 暫記收款

f. 其他

III. 收方合計

ii. 付方科目 付方科目應有下列各種：

I. 解款

II. 移款

1. 撥解經管國稅收支機關款

2. 撥解其他機關款

III. 坐撥各款

1. 坐支款

2. 撥付款

3. 其他支付款

a. 墊款支出

b. 償還借款

c. 發還保管款

d. 暫記付款

e. 其他

IV. 本期結存

1. 現金

2. 歲入應收數

V. 付方合計

(二) 改進支出機關收支報表內容之擬議

1. 以現付爲計算基礎之收支報表內容 支出機關以現付爲計算基礎之收支報表內容如下：

i. 收方科目 收方科目應有下列各種：

I. 上期現金結存

II. 領到各款（依撥款機關款項名稱及書據號數分類）

III. 收方合計

ii. 付方科目 付方科目應有下列各種：

I. 支付各款

1. 歲出各款（以本期現金支出爲限并依歲出科目經付分支機關及月份分類）

2. 歲出外各款

a. 暫記付款

b. 其他

II. 本期現金結存

III. 付方合計

依照以上科目分類所填列者，爲現付之財政經過情形，至關應付情形，及財政現狀推求之方法，可依下法計算之。

1. 撥出之情形——上期結數 + 本期發生數 - 本期支付數 = 本期結數

2. 暫記付款之情形——上期結數 + 本期預計數 = 本期結數

依以上兩方法計算所得之結果，亦可用一餘額表，在上述報告表內附註之，其內容如下。

機關應收應付款餘額表

I. 應收各款	
1. 暫記付款	00000
應收各款合計	00000
II. 應付各款	
1 歲出各款	00000
應付各款合計	00000

2. 以應付為計算基礎之收支報表內容 支出機關以應付為計算基礎之收支報表內容如下:

i. 收方科目 收方科目應有下列各種:

I. 上期結存淨計

1. 現金

2. 歲出應付數

II. 領到各款（依撥款機關款項名稱及書據號數分類）

III. 收方合計

IV. 付方科目 付方科目應有下列各種

I. 支付各款

1. 歲出各款（以本期應付數爲限并依歲出科目經付分支機關及月份分類）

2. 歲出外各款

a. 暫記付款

b. 其他

II. 本期結存淨計

1. 現金

2. 歲出應付數

III. 付方合計

(三) 改進經營收入款收支機關收支報表內容之擬議

關於經管收入款收支機關之收支報表，其付方處置一部份科目排列方法，可完全與徵收機關相同，惟收方稍有差異。如一經管機關，同時為徵收機關，仍可將兩次收支數目合併編製在一張報表之上。至上述差異之處，應為之闡明於後：

i. 收方科目 收方科目應有下列各種：

I. 上期現金結存，

II. 領撥各款（依經撥款機關款項名稱或書據號數分類）。

III. 收方合計，

（四）改進經管經費款收支機關收支報表內容之擬議

經管經費款收支機關與支出機關收支報表所不同之點，厥惟付方。此點正與上段所述者不同。此種不同之點，為之闡明於後。

i. 付方科目 付方科目應有下列各種：

I. 轉發各款（依領款機關款項名稱及書據號數分類）。

II. 本期現金結存

III. 付方合計

(五) 改進金庫收支報表內容之擬議

各代理國庫銀行所應編製之報表，以著者理想，并就吾國今日收支程序之情形而言，其科目分類要如下述：

i. 收方科目——收方科目應有以下各種：

I. 上期現金結存

II. 各徵收機關或經管收入款機關解繳或抵解各款

III. 金庫直接收入各款

1. 歲入各款

2. 歲入外各款

a. 預徵稅款

b. 墊款收回

c. 借款收入

d. 保管款收入

e. 暫記各款

f. 其他

IV. 收方合計

ii. 付方科目 付方科目應有以下各種

I. 支付各支出機關或經營經費款機關款

1. 在先已發支付書者

2. 在先未發支付書者

II. 其他支付款

1. 在先已發支付書者

a. 歲出各款

b. 歲出外各款

一、墊款支出

二、償還借款

三、發還保管款支出

四、暫記付款

五、其他

2. 在先未發支付書者

細目同(1)

III. 本期現金結存

IV. 付方合計

以上為現收現付為計算基礎之大概。至若金庫直接收支各款，如須以應收應付為計算之基礎，則應依照上述徵收與支出兩類報表所列舉方法，為之更改。融會貫通，其在讀者。

(六) 改進會計主管機關收支報表內容之擬議

會計主管機關所應編製之報表，為彙合以上各項報表而成。如上項報表，係俱以應收應付為計算基礎者，則後者即可彙編以上基礎之總表。或上項報表係俱以現收現付為計算基礎者，則後者又可彙編以上基礎之總表。要之，斯項科目分類之報表，當不出下列規定之外焉。

1. 收方科目 收方科目有下列各種：

I. 已分類之收入

1. 各項歲入款

2. 歲入外各款

a. 預徵稅款

b. 墊款收回

c. 借款收入

d. 保管款收入

e. 暫記收款

f. 其他

II. 未分類之收入

III. 收入合計

ii. 付方科目 付方科目有下列各種：

I. 已分類之支出

1. 各項歲出款

2. 歲出外各款

a. 墊款支出

b. 償還借款

c. 發還保管款

d. 暫記付款

e. 其他

II. 未分類之支出

III. 收支差額

IV. 付方合計

以上中央收支科目分類一表，用以表示財政經過情形，在採行合一金庫制國家，其效用爲已足。但如現時吾國國庫制度，尙未統一。各徵收機關可徵稅，并可收稅，以致現款收支手續，有日臻繁瑣之現象。惟國庫與各徵收機關款項之收撥，尙屬有例可循。如由甲撥乙，乙收後，甲之責任始解除，乙收甲，甲報告後，款之來源如明，故其中程序井然，未可或亂也。若爲明瞭是項詳情計，故亦應有收支報表之編製，此種報表，可以收支程序分類表之名稱呼之。此亦爲政府會計報表上之特點，且爲吾國政府各級機關所特有之情形。其內容若何，將於以下第三編簿記組織系統論中詳細討論之也。

第三目 改進各項收支報表格式之擬議

凡屬財政數字上之報表，應不僅求其內容完全正確，以及排列方法之合理，關於簡馭繁之方法亦必加以講

求，所謂以簡馭繁者，係先有總表，總表上之一項有一受其統馭之一分表，分表上之一項亦有一受其統馭之明細表，此項方法之目的，在使讀者觀總表可知約數，按分表，明細表，可得詳情，此種原理於規定格式時，應行注意者一也。現時商業銀行多用原始單據方面之支票、匯票、存單、提單等件，視為傳票或憑單之用，此法極為簡便，故於公務機關收支報表規劃上，亦可做倣此方法行之，此應行注意者二也。如每一機關有編送數份，分別向有關係部份作爲報告時，則此數份，可用複寫紙填寫爲佳，尤以金額欄橫格之尺度，可計算與打字機每格之尺度相合，將來即可應用打字機，此其一；簿記機之發明，與其登錄計算手續之精妙，尤爲科學上最大之貢獻，如欲利用斯項機器，應更須注意報表排列方法，能與簿記機之應用相適合，此其二；是皆於規定格式時，應行注意者三也。報表格式應注重明淨，不可加蓋龐大之關防印信，此不但於明淨一點有礙，且登過人員，常以印泥關係，致使數字易於觀察不清，發生錯誤，故規定格式時，最好應留蓋印之地位或即規定毋須加蓋印章，此須注意者四也。以上四點，爲規定格式時，應行注意之點，他如遞送報表，可毋須備文，以增進辦事效率，此尤爲吾人應加思考者也。

第四章 現計下——月份收支計算書類

月份收支計算，概言之，乃爲月份分配預算相對稱之名詞。但一究實際，其包括之範圍極廣，如預備費與臨時

費之支出，而無一定隸屬之月份者，則於收支事實之發生，或過去以後，即須有計算書類之編製，故不僅屬於月份分配預算範圍內之收支為限制，此其一。此項書類所包括之表冊，又不僅為一張預算與計算比較之表式，他如稅款之處置，與用款之來源等項，均須悉一列報，故收支對照表，及收入支出明細表等項，亦必隨之編訂，此其二。更有經營現金收支及存留事務之機關，如國庫及各代理國庫之銀行，關於所收徵收機關之解款，與所付支出機關之用款等項，雖無預算上之歲入歲出款之關係，但亦應有出納計算書之編製，故計算之引用，其範圍又可達於金庫國庫及其他機關，此其三。更有各機關所經管之物品及財產收支及增加減損之情形，亦應按期造成物品出納計算書，及財產目錄等項，作為報銷，故計算之範圍，更可推及於物品財產之管理矣，此其四。依上四點所述，是月份收支計算書類，所包括之範圍極廣，不僅與月份分配預算比較而已。以下將先就計算之特點闡明之。

第一節 月份收支計算書類之特點

第一目 月份收支計算書類與收支報表性質上相異之點

月份收支計算書類，與收支報表性質上相異之處，有下列四點：

1. 月份收支計算書類應着重月份分配預算之數字，月份分配或行政預算之數字，為行政主管長官鈎稽考覈其所屬機關收支之工具，在先已經迭次為之敘述。故所屬機關於一月份或其他行政預算所包括之期間過

去以後，有將其收支細數，向主管機關呈報之必要，惟以便於主管長官鈎稽考覈之故，須將預算數字列於斯項書類之上，以與實際收支相互比較，而求其增減數目，但在收支報表之上，視此為不甚重要之事項。此為第一之異點。

2. 月份收支計算書類應着重憑證單據。月份收支計算書所有之收支，必須附有憑證單據，以為根據，如收入計算書內之各項歲入款，必附有稅票存根之證明，支出計算書內各項歲出款，又必附有收據及發貨單等之證明，而收支報表，有時並不必具有此項附件。此為第二之異點。

3. 月份收支計算書類為行政官吏解除責任之書據。月份收支計算書類，呈經核銷以後，則所屬機關行政官吏，對主管機關，即行解除責任，而收支報表，不過一種與行政預算無相互關鍵之報告，故無所謂對於行政預算已經解除責任也。此其第三之異點。

4. 月份收支計算書類為不包括現金往來科目之書據。月份收支計算書類之編造，係完全根據行政預算科目而來，故此種書類，所包括者應完全以預算科目為其範圍，他如墊付款，借款，保管款，暫收及暫付等現金收支科目，與預算科目無關者，則不應列入，而此項收支於收支報表之內，則須逐一臚列。此其第四之異點。

以上四點為月份收支計算書類與現金收支報表主要之分別，然其有相當關係之處，亦不可忽略視之。第一，在收入計算書中，本月徵收數目，正可與收支報表內歲入款納入數及應收數相鈎稽；第二，在支出計算書中，本月發生數目，又可與收支報表內歲出款支付數及應付數相鈎稽，此又亟應加以注意者也。

第二目 月份收支計算書類與決算書性質上相異之點

月份收支計算書類，與決算書性質上相異之處有下列四點：

1. 月份收支計算書類不以年度預算數字為根據。月份收支計算書類，為行政上本身鈎稽考核之工具，已見前述。至於決算則不然，決算書乃為立法機關考核行政機關收支之藍本，故本月份分配預算，為編造計算之根據，而年度預算，又為編造決算之根據，此其第一之異點。

2. 月份收支計算書類不得視為對人民解除責任之根據。月份收支預算，本為主管機關所核定，故有關斯方面之報銷，僅可視為向斯項主管機關之報告，斯項報銷之核銷，亦僅可視為對主管機關已經解除責任。但於決算則不然，編製決算之根據，為年度預算數字，斯項數字，則為代表民意之立法機關所決定，是以斯項依年度預算數字為編製根據之報銷，乃能視為整個政府機關向人民業已解除責任，此其第二之異點。

3. 月份收支計算書類所含之期間與決算不同。計算與決算最淺顯之區別，即為所含時間性之不同，普通均稱每月執行行政預算之結束，曰計算。而名一年度執行預算之結束，曰決算。是決算者，一年中每月計算之總和而計算者，殆以月份為單位之決算。故在計算與決算性質不同諸點之中，以時間區別為最顯著者也。茲將兩者之時間區別，約述於次：（一）凡經核定行政預算之機關，如無臨時費之支出，則積十二月之計算，等於決算。（二）凡經核定行政預算之機關，如有臨時費之支出，則積十二月之計算，并加入臨時費之計算，亦等於決算。（三）凡

未經核定行政預算之機關，即無須有計算書類之編造，其實際收支數與預算數之比較，於決算書中詳之。觀於以上三點，足覘計算與預算區別點之所在，斯之謂第三之異點。

4. 月份收支計算書類，所列之數字，與決算不同。決算書等於十二個月份收支計算書類所列數字相加之和，已見前述。但更就精密方面論之，計算書上所列數字，一度經過審核，當有若干已被剔除之款項。此種剔除款項，既已不予核銷，則在決算書上，即無由爲之列入。故云計算書上所列入者爲總額，而決算書上所列入者，係由總額內減去已經剔除之數，換言之，即爲淨額。故兩者所列數字，縱然以十二個月數字相加，亦不能即行脗合，此其第四之異點。

以上四點爲月份收支計算書類與決算書主要之分別，而就其相異之點，所討論者亦可以推求其相互鈎稽之處，神而明之，其在讀者。

第二節 理論上月份收支計算書類之會計基礎

關於月份收支書類，所採取之會計基礎，實爲討論斯項書類之先決問題。其重要性，與論現金收支報表時相同。斯項書類上會計基礎問題，有下列兩點，應加注意：

第一目 收支一致之會計基礎

月份計算書類，係屬收付兩方，如收入計算書，探行甲種之會計基礎，則在支出計算書，亦須仿倣前項之辦法，庶幾收付有同一之辦法，而予主管長官鈎稽考核，以便利。現時吾國月份收入計算書，係採取應收應付之基礎，而月份支出計算書，乃係採取應收應付與現收現付聯合之基礎，兩者根據不同，故於編製及審核上，均感有不相一致之苦衷也。

第二目 應收應付之會計基礎

應收應付之優點，在先亦已迭為敘明，現再就月份收支計算書類立場論現收現付及應收應付與現收現付聯合基礎之錯誤各點於下，讀者更可將對應收應付優點之信心，於以堅定焉。

1. 現收現付基礎之錯誤 計算既以行政預算為編造之根據，則在執行收支之際，當以行政預算為唯一之條件，是為最重要之一點。如以收方言，稅票之發出，係依照預算為根據，故在編造計算時，即可以稅票發出數列入之，不必待發出稅票於收現時，始稱收款之為已執行也。再以付方言，費用之發生，亦係依照預算為根據，在用人方面，固不得多設一員官吏，在購置營造方面，又不得多為一項之開銷，故在編造計算時，亦可依此項已發生費用數目列入之，因此項發生之費用既已根據於預算，又不必待付現之時，始稱付款之為已執行也。更有如不以發生制為根據，而以現付為根據，則如一職員，上月因事未領薪俸，於下月同時支付該月及上月兩個整月薪俸，又以法令規定，月份流用限制之關係，則此兩個月薪俸數目，如何能在一月之內報銷，故現收現付為基礎之會計，在編造月

份收支計算書類上，完全不能適用也。

2. 應收應付與現收現付聯合基礎之錯誤。凡屬某期間應收應付之收支，均以達到現收現付期間以後，始用爲計算收支之會計基礎，固不失爲計算上之精密，然因此稽延造送報銷之時日，自在吾人意料之中。如現時各機關按月經臨各項費用，以國庫之空額，多不能按期領到或按期只可領取一部份款項，致其收支，有迄至當月過去一二月以後，始能完全整理結束者。若採用斯項會計基礎，勢必待一二月後，方能編造報銷，是必於規定時日，有所稽延，而此種稽延，又爲可以原諒之事實也。如欲報告迅速，非採取應收應付制不爲功，蓋以稅票之發出，與費用之發生，可隨時隨地計算及之，初不待收現與付現也。難者或曰：月份收支計算書類，本著重於憑證單據，如不採行應收應付與現收現付聯合之基礎，則在付方單據之取得，實爲困難。以著者之意見，此亦不足爲非議之根據，凡購置營造上所需要之發貨單，現時以一般商用習慣言，不待付現，即可取得，至於薪俸或工餉收據，亦可於已發生未付現以前，可發出一種到期應付薪俸或工餉表一紙，由各職員工役簽名蓋章於上，即可充當憑證，其正式收據，則於付現時再行簽蓋，於公於私，俱無不便，實兩利之道也。

第三節 預備金之設定與動用及月份間流用之限制

第一目 預備之設定與動用

政府各級機關之歲出，於支用發生之前及事後，俱應有關於預備金設定問題之商榷，茲將吾國預算章程及預算法兩方面，關於斯項問題之規定，臚陳於下：

(一) 預算章程中關於設定及動用預備費之規定

在預算章程中規定，凡第二級歲出概算內，應酌設預備費，此之謂第一預備費，係按照歲出概算總額百分之一，至百分之二所編列，乃為編製時之一種準備。各機關如遇有意外事故，或擴充設施，該類預算內某科目所列經費，發生不足時，將由主管機關核准動支前項預備費，並行通知主計處備案。是為關於第一預備費之規定。(預算章程第二十七條) 又在全國總概算內，應酌設預備費，此之謂第二預備費。斯項預備費，係按照歲出概算總額百分之一至百分之二所編列，但主計處彙編總概算時，收支比較如有餘額，可儘數列為斯項預備費，此為設置時之情形。各機關如遇有意外事故，或新增設施，其經費為原預算所未列者，得由主管機關擬具計劃及概算，送由主計處簽註意見，呈請國府轉送中央政治會議核准動支斯項預備費，是為關於第二預備費方面之規定。(預算章程第二十八條) 觀於以上各點，則關於現行法令中之規定，可以思過半矣。

(二) 預算法中關於設定及動用準備金之規定

在預算法中規定總預算及分預算，皆得按其需要，設準備金，但其名稱則不一，試為之分述於下：(預算法第十八條)

1. 常備金——於行政預算中設定之。

2. 預備金——於法定分預算中設定之。

3. 後備金——於法定總預算中設定之。

凡第一至第三級機關單位編造行政預算，除按照科目分別機關定其經常支出數額外，應劃出經費全額百分之五，或其他相當之數額，為其機關單位之常備金，以供行政預算各科目不敷之支出，或行政預算所無，而臨時發生之支出。（預算法第五十一條）又各機關執行行政預算，遇有各科目之經費有賸餘時，應按月撥入常備金，遇不足時，除第一第二級主管機關，由其主管長官決定外，餘經上級機關之核准，得支用常備金。（預算法第五十二條）以上兩點為關於常備金方面之規定。至於各機關單位之常備金不敷支出，或依法增設新機關時，經中央政治會議之決議，得動用由法定分預算中設定之預備金，但應經合法追加預算之程序。（預算法第五十六條）以上為關於預備金方面之規定。又國家總預算中所設定之國庫後備金，係專供國家非常之支出，其動用又應經合法非常預算之程序。（預算法第五十七條）綜上觀之，關於各項準備金之設定與動用，在預算法中，已分別規定，并各有其特徵也。

第二目 月份間流用之限制

政府各級機關之歲出，每月份每科目應支若干，皆有一定之限制，甲月份子科目之剩餘金額，可否流用於丑

科目，及甲月份子科目之剩餘金額，可否流用於乙月份，在立法方面，俱應有明文之規定，俾各級機關足資遵守，茲將吾國預算章程及預算法兩方面，關於斯項問題之規定，臚陳於下。

(一) 預算章程中關於月份流用限制之規定

預算章程中關於月份流用限制一點，初無極精細之規定，其條文只有如下一概括之辭句：

「歲出預算公布後，各級機關應各照案執行，核實支用，不得超越。」（預算章程第三十一條）

而財政部於民國十九年六月十三日公布之財政部所屬財務機關編製支出計算書章程中，則關於流用限制上曾有一度之規定，其內容甚為完善，足資參考，為之錄述於下（見上項章程第十二條至第十七條）

1. 上月結餘除第一款（本機關經費）第四項（特別費內分四目：第一目，特別辦公費，第二目，旅費，第三目，匯兌，第四目，其他）外，非經事前呈准不得流用於本月。

2. 項與項不得流用。

3. 第一款第四項之各目不得互相流用。

4. 第二款（附屬機關經費）各項，各目，各節，均不得流用。

5. 在預算案內為特准動支者，不論項目節，均不得流用。

6. 在核定預算範圍內，因組織或事實之變更有一部份金額無須支出時，不得以之改充他用。

(二) 預算法中關於月份流用限制之規定

預算法中關於月份流用限制之規定，已較預算章程爲縝密。其內容已於前第二章收支程序中論之矣。

第四節 前審計院關於月份收支計算書類之規定

第一目 關於性質之規定

依審計法施行細則之規定，送審計院（現改稱審計部）備核之月份收支計算書類，依造送機關所辦事務性質爲分類之標準，應有以下之五種：（一）普通機關於每月經過後十五日以內，編成上月份收入計算書，支出計算書，收支對照表，貸借對照表，財產目錄，連同收支憑證單據及其他表冊，送審計院審查。各機關之有上級機關者，應依照上項規定，編成以上之各項表冊，先送由該管上級機關查閱，加具按語，轉送審計院審查。又同一機關所管事務，有涉及數上級機關者，其收入支出等報告，應按照性質分別編送，同時并抄送其他有關係之上級機關各一份。（審計法施行細則第三條）（二）營業機關或其他特別性質機關之收入計算書，支出計算書，損益表，貸借對照表，財產目錄，收支憑證單據及其他表冊，得依審計院規定特別期限，編送上級機關核閱，加具按語，轉送審計院審查。（審計法施行細則第四條）（三）經管物品官吏，應於每月經過後十五日以內，編成物品出納計算書，送由上級機關核定後，轉送審計院審查。（審計法施行細則第十條）（四）國庫或代理國庫，應於每月經過

後十五日以內，編成國庫收支月計表，及歲入金、歲出金分類明細表，連同單據，送由財政部轉送審計院審查。（審計法施行細則第五條）（五）財政部應於年度經過後六個月以內，編造國庫全年度收支出納計算書，送審計院審查。（審計法施行細則第六條）觀於以上五種機關，以其所經營之事務各有不同，故其所造送之表冊，亦即有異，至其內容格式各點述之於下。

第二目 關於內容之規定

依審計法第十五條之規定，審計院得編定關於審計上之各種規則及書式，各機關現用簿記審計院亦得派員檢查，其有認為不合者，應通知該機關分別爲之更正。是以前審計院，即根據斯項條文爲各項計算書式之規定，斯項規定，亦依機關所辦事務性質及其形式，分爲下列三種：

1. 甲種書表——斯項書表，爲普通公務機關所採用，并係採取一種橫寫格式，可用亞拉伯數字書寫，其內容計包括支出計算書，收入計算書，收支對照表，財產目錄，貸借對照表，物品出納計算書，及單據粘存簿各種。
2. 乙種書表——斯項書表，爲公有營業機關所採用，僅有橫寫格式一種，其內容計包括收入計算書，支出計算書，財產目錄，貸借對照表，損益表，物品出納計算書，及單據粘存簿各種。
3. 丙種書表——此種書表，亦爲普通公務機關所採用，乃係直寫格式，即可用中國數字填寫之格式也，其內容計分支出計算書，收入計算書，及收支對照表各種。

第三目 關於格式之規定

以上甲乙丙三種書表格式，雖各種之間，似有若干異點之存在，但其中頗有完全近似之格式，更有若干格式，現時已經容許各機關可以免送，如財產目錄，貸借對照表及物品出納計算書等是也。其實各主管機關，對於其附屬機關所造送之書類，亦有其他詳細之規定，但不得與斯項規定發生抵觸而已。如軍政部對軍務機關支出計算書辦法，曾經另有規定，財政部對於財務機關收入支出計算，亦另有規定，公營事業之計算書類，則與斯項規定相互差異之點更多。故著者將關於斯項規定之格式，暫行略去，而將較完全與精細之財務機關計算書類辦法，臚陳於後，以備讀者多得一部份之參考資料焉。

第五節 主計處公布統一會計制度中關於月份收支計算書類之規定

第一目 關於收入計算書類之規定

主計處所規定之收入計算書類，計包括收入計算書，徵納對照表，收入明細表，及支出明細表等項，其格式內容，完全與財政部公布之辦法相同，斯項辦法，將於下節逐一為之敘明，故此處無庸贅述。

第二目 關於支出計算書類之規定

主計處所規定之支出計算書類，計包括支出計算書，財產增加表，及財產減損表等項，後二者表式，亦完全與

財政部公布之辦法相同，惟支出計算書之格式業已更改。在「統一會計制度」書內規定斯項格式與支出計算賬相同。故吾人若研究支出計算賬，即連帶將支出計算書加以闡明。此點俟於以下第三編第五章統一會計制度中詳之。

第六節 財政部公布編製收支計算書章程中關於月份收支計算書類之規定

第一目 收入計算書類

財政部所屬財務機關編製收入計算書章程，係於民國十九年六月十三日部令公布。其內容計分收入計算書，徵納對照表，收支對照表，（第一號）收入明細表，及票照及收據存根清單各項，試分別為之解釋於下。

（一）收入計算書

1. 性質 收入計算書為依照已核定月份分配預算所編製之計算報表。故斯項表冊，應先列預算科目及其金額，然後為實際徵收金額，此處所謂徵收，係指徵獲數目，并非指納入數目而言也。最後應將兩者相互比較而求得其增減之數目。財政部各主管稅收之署，考核斯項報表，基於其金額或增或減之理由即足以判別所屬徵收官吏工作之勤惰，同時并對照稅票存根上所填列之金額，更可藉以決斷其有無情弊。故斯項書類，可謂財務行政主管長官用以鈎稽考核所屬機關惟一之利器也。

如下：1.「本月份徵收數」係指本月份徵收稅款雜項之總數，即本月份收入計算書上之計算數。2.「以前各月份滯納數」係指以前各月份徵收稅款雜項中，截至上月底止，尙未納入者之總數，即上月徵納對照表內之滾結滯納數。(二)納入欄所應列之各項如下：1.「當月納入數」係指本月份徵收稅款雜項中，在本月內業經納入者之總數。2.「扣抵預納數」係指本月份徵收稅款雜項中，在以前各月內業經預納者之總數。3.「補納數」係指以前各月份滯納之稅雜各項，在本月內補納之總數。4.「滾結滯納數」係指本月份及以前各月份徵收稅款雜項截至本月底止，仍未納入者之總數。

3. 格式

某某機關

徵納對照表

中華民國_____年_____月份

(二) 收支旬報表以某期間，本機關收支及附屬機關收支報告之達到本機關者，為計算之基礎，而收支對照表(第一號)乃包括某期間全部之收支。(三) 收支旬報表與收支對照表(第一號)上所規定之科目，各不相伴。以上三點為收支對照表(第一號)之特點，至其內容格式，分別於下段中詳之。

2. 內容 收支對照表(第一號)上之科目，計分收入與支兩欄，茲為之分別列舉於下：(一) 收入欄應列各項如下：1. 上月轉入數一係指上月之結存數。2. 本月份稅雜納入數一係指本月份徵收稅款雜項，當月納入之總數。3. 以前月份稅雜補納數一係指以前各月份徵收稅款雜項，在本月內補納之總數。4. 以後月份稅款預納數一係指以後各月份徵收稅款雜項，在本月內預納之總數。5. 暫收數一係指納入現金之未確定為收入，或須退還者(如保證金承領沙田官產者預繳價銀之類)之總數。6. 借入數一係指本月借入之總數。(二) 支付欄內應列各項如下：1. 解繳數一係指本月內解金庫，分金庫，或財政特派員公署之總數。2. 坐支數一係指本月奉到本機關坐字支付通知之總數。3. 撥付數一係指本月內奉到撥字支付命令撥付他機關之總數。4. 借支數一係指已奉支付審核書核轉通知，而尚未奉到坐支通知書先行支用之總數。5. 退還數一係指退還暫收之現金，及依法退還之稅款等之總數。6. 轉賬數一係指暫收現金之確定為收入，轉入相當科目者之總數。7. 歸欠數一係指本月內付還借款本息之總數。8. 結存數一係指本月底止本機關及所屬各機關所存之總數。

1. 性質 收支明細表，計分收入、支付、兩表，其作用僅爲說明收支對照表（第一號）之內容而設。故其中所載之事項，一律以詳備爲主，不可僅以條文所規定者爲限制，如遇有規定外之事項，亦得酌量增列也。

2. 內容 收支明細表內容之規定如下：（一）「納入當月份稅襍各項」應分別本機關及各分機關，將納入數逐一記載。（二）「補納以前各月份稅襍各項」應分別本機關及各分機關，將補納數逐一記載。（三）「預納以後月份稅襍各項」應分別本機關及各分機關，將預納數逐一記載。（四）「暫收各項」應分別繳戶及性質，將繳數逐一記載，並在備考欄內註明將來處理方法。（五）「借入各項」應分別貸戶，將所借數逐一記載，並在備考欄內，註明月日條件，及核准公文號數。（六）「解繳各項」應分別受款機關，將所繳數逐一記載，並在備考欄內，註明月日及批迴號數，未接批迴者，註繳款書號數。（七）「坐支各項」應分別款目，將所支數逐一記載，並在備考欄內，註明支付通知號數。（八）「撥付各項」應分別受款機關，將所撥數逐一記載，並在備考欄內，註明支付命令號數，及受款機關收據號數。（九）「借支各項」應分別款目，將支數逐一記載，並在備考欄內，註明所奉到公文號數。（十）「退還各項」應分別受戶性質，及納入年月，將退還數逐一記載，並在備考欄內，註明退還之原因。（十一）「轉賬各項」應分別戶名性質，及納入年月，將轉賬數逐一記載，並在備考欄內，註明所轉科目。（十二）「歸欠各項」應分別原貸戶，及所歸本息逐一記載，並在備考欄內，註明款借月日原借已歸餘欠各數。（十三）「結存各項」應分別本機關，某分機關，某銀行等，將所存數逐一記載，其存款生息者，並在備考欄內，註明存入月日及條件。

項，開具清單呈報之必要也。

2. 內容 票照及收據存根清單上，至少應包括以下各項：(一)「機關名稱」凡徵收機關之全名列入之。(二)「存根種類」凡不同類之各個名稱，分別以全名列入之。(三)「字號」凡每類存根之起訖字號，俱應個別填入之。(四)「銀數」凡每類存根合計之總銀數，應行填入之。(五)「備考」凡必要之解釋，如因誤填作廢之字號等，皆可填入斯欄之內。

3. 格式

票照及收據存根清單

中華民國_____年_____月份

機關名稱	存根種類	字號	銀數				備考
			千	百	十	元角分	

某官 某名 會計(主任)某名 票照(主任)某名

第二目 支出計算書類

財政部所屬財務機關編製支出計算書章程，亦係於民國十九年六月十三日部令公布。其內容計分支出計算書，附屬表，收支對照表（第二號）財產增加表，財政減損表，及單據粘存簿各項，試分別爲之解釋於下：

（一）支出計算書

1. 性質 支出計算書，爲按月份支付預算書所編製之計算報表。先列預算科目及其金額，次之以計算數，最後爲增減數，其程序亦完全與收入計算書相同。惟其間有一最大之異點，以前者所列計算金額係完全爲已發生，及經付訖後之金額，而後者則爲已徵獲而不問其已納入與否之金額也。其他如斯項書表爲主管長官考覈附屬機關支出，有無超越預算之利器，亦與收入計算書之功效相同也。

2. 內容 斯項書表科目之名稱，及其排列方法，亦完全與支付預算書相同，故可從略，不必贅述。至其所附單據，應分別爲之編號，而逐一填列於備註欄內。

3. 格式

某 某 機 關

支出經常門

支出計算書

中華民國_____年_____月份

科 目	本月份支付預算數		本月份支出計算數		比 較	備 考
	節 目	項	節 目	項		

某官 某名 會計(主任)某名 出納(主任)某名

(二) 附屬表

1. 性質 附屬表為說明各項支出詳情之用,故其所列各項,應一律以詳細為主。

2. 內容 附屬表又可分爲左列各項，其名稱及內容如下：（一）俸給表之姓名欄，應填領款人之姓名。職別欄，應填所任職務之名稱。月額欄，應填本月規定俸額。實支欄，應填本月實支之數。單據欄，應填黏存簿所編號數。備考欄，應填本月內任免遷調升降之日期。（二）工餉表仿前條辦理。（三）文具表之商號欄，應填出售之商號。品名欄，應填物品之正名，不得填商舖習用之簡稱。價值欄，應填票據原列之貨幣數。實支欄，應填折合本位幣之數，至於輔幣或外幣之折合率，及物價之折扣等，均應記於備考欄，用途之不易推定者，亦記於備考欄。（四）郵電表之局名欄，應填電局或郵局之名稱。數量欄，郵票應填張數，電報應填字數，電話應填期間。單價欄，郵票應填每枚幾分，電報應填每字幾角，電話應填每月幾元幾角。備考欄，電報應詳記受報者及發電之事由。（五）消耗、購置、修造等表，均仿第四條辦理。（六）租賦表之摘要欄，應填房租、田賦等字樣。數量欄，應填時間。（如某月份某年份之類）實支數欄，應填實支數。（七）特別費表酌量事實，參照上列各條填列，以詳細爲主。

3. 格式 以上七種附屬表所包括欄數之名稱，已完全在第二段中敘明。茲舉俸給表之格式於下以爲例證，餘概從略。

年		月份支出計算書附屬俸給表									
姓	名	職	別	月	額	實	支	單	據	備	考

(三) 收支對照表 (第二號)

1. 性質 收支對照表 (第二號) 乃將被計算期間所應屬之收支, 以及現金之收支各項詳情, 表而出之之報表。其與甲種收支報告性質不同之處, 亦有以下之四點: (一) 甲種收支報告, 概以一句為編製之單位, 而收支對照表 (第二號) 前以被計算期間為單位。 (二) 甲種收支報告, 不以應屬期間之支出為編製根據, 而收支對照表 (第二號) 乃以應屬期間之支出為編製根據。 (三) 甲種收支報告以某期間本機關收支及附屬機關收支報告之達到本機關為計算之基礎, 而收支對照表 (第二號) 乃包括某應屬期間全部之收支。 (四) 甲種收支旬報與收支對照表 (第二號) 所規定之科目, 各不相侔。以上四點亦即為收支對照表 (第二號) 之特點, 容於下段中詳之。

常須洗滌之物件，不能編號者，得從略。3. 「動產」應將地產之畝數，房屋之間數，及其他傢具物品之件數，均列入之。4. 「單價」應填入每件物品之單價，如係撥入之件，不知原價者，得從略。5. 「價值」應填入每類物品之總價，如係撥入之件，不知原價者，得從略。6. 「單據簿」應填入原購置時單據所編入單據粘存簿中之號數，及屬於何年月份之單據粘存簿，如為撥入之件，或原無單據者，得從略。7. 「備考」應分別填註其他應行填註之事項。

ii. 財產減損表 財產減損表之內容分爲下列各欄：1. 「種類名稱」同財產增加表。2. 「減損事由」應分別減損性質，爲損壞、撥交，及售出三項，列入之。并應註明損壞之程度，撥交之機關，及售出之價值。3. 「單價」應填入前項物品本件之單價。4. 「原編號數」應填入曾經編列之號數。5. 「備考」應分別填註其他應行填註之事項。

3. 格式

i. 財產增加表

某 某 機 關 財產增加表

中華民國_____年_____月份

種類名稱	編號	數量	單價	價值	單據		備	考
					單據	單據		

某官 某名 會計(主任)某名 庶務(主任)某名
 第一聯 第四聯 第五聯 第六聯 第七聯 第八聯 第九聯 第十聯 第十一聯 第十二聯 第十三聯 第十四聯 第十五聯 第十六聯 第十七聯 第十八聯 第十九聯 第二十聯 第二十一聯 第二十二聯 第二十三聯 第二十四聯 第二十五聯 第二十六聯 第二十七聯 第二十八聯 第二十九聯 第三十聯 第三十一聯 第三十二聯 第三十三聯 第三十四聯 第三十五聯 第三十六聯 第三十七聯 第三十八聯 第三十九聯 第四十聯 第四十一聯 第四十二聯 第四十三聯 第四十四聯 第四十五聯 第四十六聯 第四十七聯 第四十八聯 第四十九聯 第五十聯 第五十一聯 第五十二聯 第五十三聯 第五十四聯 第五十五聯 第五十六聯 第五十七聯 第五十八聯 第五十九聯 第六十聯 第六十一聯 第六十二聯 第六十三聯 第六十四聯 第六十五聯 第六十六聯 第六十七聯 第六十八聯 第六十九聯 第七十聯 第七十一聯 第七十二聯 第七十三聯 第七十四聯 第七十五聯 第七十六聯 第七十七聯 第七十八聯 第七十九聯 第八十聯 第八十一聯 第八十二聯 第八十三聯 第八十四聯 第八十五聯 第八十六聯 第八十七聯 第八十八聯 第八十九聯 第九十聯 第九十一聯 第九十二聯 第九十三聯 第九十四聯 第九十五聯 第九十六聯 第九十七聯 第九十八聯 第九十九聯 第一百聯

ii. 財產減損表

某某機關
財產減損表

中華民國.....年.....月份

種類名稱	減損事由	單價	原編號數	備	考

某官 某名 會計(主任)某名 庶務(主任)某名

(五) 單據粘存簿

單據粘存簿，係為粘貼支出憑證單據之用。每篇可粘收據一號，至其編號方法，應當順次排列，不得重複顛倒。

或有跳越，其屬該號之附件，無論貨物清單，修繕估單，工程估計書，各種圖說證明書合同，投標文件等項，均應隨本號依次附黏，標明爲某某號附件。其他又有騎縫處蓋印，經管人員蓋章等手續之規定，此處不遑一一爲之討論矣。

第七節 對於吾國現時月份收支計算書類之批評

月份收支計算書類，係對於執行月份收支行政預算結果之報告，故此種報告須以月份爲單位，此一極淺顯之問題也。現時吾國關於月份收支計算書類，皆係依照此種標準所編製，自無任何可議之處。此其一。又月份收支計算書類最重要之分類，一爲月份收入計算書，一爲月份支出計算書，二者均應以一致之會計基礎爲計算根據，此又一極淺顯之問題也。現時吾國關於月份收入計算書，係採取應收之會計基礎，即以某期間之徵獲數，而不以納入數爲計算之根據。而月份支出計算書，乃係採取應付及現付聯合之基礎，即以某期間所發生并付現之費用記載于內。故此兩方面之根據，各不相侔，似與以上所論一致之會計基礎有妨，而亟應加以更正者也。此其二。更有所謂計算者，以某期間應收應付數計算之，即足用以與預算數相比較，而求得其準確數，固不必待應收應付者訖至現收現付時始行計算及之，此又一極淺顯之問題也。現時吾國關於月份支出計算書，係規定以應付及現付聯合之會計基礎，爲編製之根據，此點固於上述會計原理爲未合，且以各機關之按月不能請領經費，其現付可延至當月過去數月以後始行整理結束者，則計算之滯送，有由來矣。此點亦應顧慮及之，此其三。計算書類之範圍，係包



持某期間本機關單位一切收支在內。而甲乙種收支報告之範圍，乃以某期間本機關收支及附屬機關收支報告之達到本機關者爲限。以兩者範圍之不同，故又須在計算書中附有若干現計報表，以作詳明解釋之用。似此重複又似不重複之報表，如將甲乙種收支報告範圍略加更改，即可省略。至其更改之方法，已於前章詳之矣。此其四。計算書中之附屬表，又有一種關於財政現狀之報表，如收入計算書中所附之徵納對照表是，現時如照著者之擬議，將應收應付之情形，在甲乙種收支報告上連帶表示，則此種附屬表又可因之略去，此種表示之方法，亦已在前章中詳之矣。此其五。以上五端，爲關於吾國月份收支計算書類性質之總批評，至其收入及支出計算書上個別之論點，請於以下兩段中論之。

1. 對於收入計算書類之批評 收入計算書，現時所附屬之表冊太多，在前已爲之逐一批評矣。若依著者意見更改，現時書表中所應存在者，只收入計算書，及票照及收據存根清單各件。其理至淺，讀者可融會貫通之也。

2. 對於支出計算書類之批評 若論支出計算書類，則較收入計算書類所論者爲繁矣。前審計院根據審計法所規定之甲乙丙三種格式，現時已成通行之格式。軍政部軍需署會計司所規定軍務機關編製報館之辦法，與財政部會計司所規定財務機關之辦法，亦不過就甲種格式，略加更換，但無關於大體之變更也。殆二十一年七月主計處會計局統一會計制度內所規定支出計算書，與支出計算賬相同之辦法以後，早將前審計院之辦法，改絃更張。因是各機關會有一度之非議。故現時仍有擬請修正及維持原有辦法者，斯項理由，試爲之解釋於下。蓋支出

計算書，係屬報表之一種。報表應自賬簿產生，但斷無以賬簿代替報表之理。此其一。泰西各國有為審核精細計者，可規定所屬機關賬簿用複寫紙填寫二份，一份自留，一份呈報，但亦無重行抄寫賬簿以代報表之理。以其不但增加繁重之工作，且與審核之原意相反。此其二。但現時主計處所規定之支出計算書格式及說明，均與支出計算賬相同，似此即以賬簿代替報表，於上述第一點之會計原理未合。更有此種報表係抄寫賬簿，而未用複寫紙填寫，此又於上述第二點之會計原理未合。故可云此項更改，實有修正之必要也。

綜而論之，吾人對於現行支出計算書類之批評如下：第一，編送機關之範圍，如支出機關，固須為此項書式之編製，但國庫收入各機關解繳款項，及發放各支出機關經臨各費，因已有日報之編製，自可不再編製計算書。更有經管物品之機關，以物品之原無預算數字，故亦可以免予編造也。第二，計算支出之基礎，可依支出之發生為基礎，不必依應付與現付聯合之基礎計算之。第三，支出計算書所附之附屬表完全重複無用，收支對照表以其有甲種收支報告為之代替，（改為包括本機關某期間全數支出以後）亦可省去。財產增加表，以於購置營造等科目項下，已可觀察其情形，故亦無庸編造。財產減損表，以每月之減損物件，必不多觀，且不重要，故可在編造決算時始詳之。依著者意見，將來支出計算書類，只包括支出計算書，及支出憑證單據粘存簿兩件已足矣。

第八節 對於吾國應有月份收入計算書類之擬議

第一目 改進月份收支計算書類性質之擬議

對於應有月份收支計算書類性質之擬議：第一在用收支一致之基礎，第二在用應收應付之會計基礎。關於此種理論已在以前各節中討論矣，茲不復贅。又著者主張在每月計算書上，除將當月預計算金額加以聲叙外，於年度開始時起迄至當月止之情形，亦當爲之臚列。其原因爲主管機關有時于所屬機關長官之考成，係以當年年初迄至當月止爲一種根據也。

第二目 改進月份收支計算書類內容之擬議

(一) 收入計算書類

收入計算書類，只應包括收入計算書及票照及收據存根清單二種，已如前段所述，茲將各項報表，應列欄數及名稱開列於下。

1. 收入計算書 收入計算書應列下列各欄：1. 「科目」應記預算上原列科目之名稱。2. 「預算數」應記預算上原列各科目所核定之數目。3. 「計算數」應記本期間實際徵獲之數目。4. 「比較增減數」應記各相當科目預算與計算數之實際增減金額。5. 「備考」應記票照及收據種類及起訖字號及其他必要等項。
2. 票照及收據存根清單 票照及收據存根清單應列下列各欄：1. 「機關種類」應記徵收分支機關之全名。2. 「存根種類」應記存根種類之全名。3. 「字號」應記存根起訖字號。4. 「金額」應記各相當欄全數存根

之總銀數。5.「備考」應記有無作廢等字樣，及其他必要之事項。

(二) 支出計算書類

支出計算書類只應包括支出計算書及支出憑證單據粘存簿兩種，亦如前段所述，茲將此兩項書冊應列之內容開列如下：

1. 支出計算書 支出計算書應列下列各欄：1.「科目」應記預算上原列科目之名稱。2.「預算數」應記各預算上原列各科目所核定之數目。3.「計算數」應記本期間實際發生之數目。4.「比較增減數」應記各相當科目預算與計算數之實際增減金額。5.「備考」應記支出憑證單據之號數，粘存簿上之頁數，及其他必要之事實。

2. 支出憑證單據粘存簿 支出憑證單據粘存簿應做仿財政部所規定之辦法行之。

第三目 改進月份收支計算書類格式之擬議

現時收入與支出兩種計算書上預算及計算兩欄之內，各包括有三欄之多，其最左之一欄，列節之金額，次列目之金額，再次列項之金額，在此三欄之內，其計算之程序，第一由節之總數過入目之欄內，第二由目之總數過入項之欄內，獨款之總數不與焉，職是之故，此種格式於款項目節辦法間，有不同之處置方法，似為其缺點之一。更就比較一點而言，因預算數與計算數各須用以增減，而求得其差數，故節與節之比較，目與目之比較，項與項之比較，

各須間隔兩行，極其不易觀察明晰，此又似爲其缺點之二。故以著者意見，以上所謂之三欄辦法，應完全歸納在一欄之內，而同時用一劃線方法，以區劃之，斯項劃線方法如下：

1. 「款」之總數下劃一紅色雙線。
2. 「項」之總數下劃一紅色單線。
3. 「目」之總數下劃一紅色虛線。
4. 「節」之金額下無須劃線。

更有現時比較增減數一欄內，亦可分爲兩欄，以著者之意見，亦可歸納在一欄之內，以與上述方法相一致。在收入計算書上，凡「增」之數，可以藍筆書，而「減」之數則以紅筆書，以收入之增加爲常態也。在支出計算書上，凡「增」之數可以紅筆書，而「減」之數反以藍筆書，亦以支出之減少爲常態也。

抑尤有進者，月份收支計算，應將本年度開始迄至當月爲止之情形，加以聲敘，故上項計算書表，尤應分爲兩部：其一記當月收支情形，其二記當年初迄至當月爲止之收支情形也。

第五章 決算

凡屬於月份分配上之收支，於各該月份過去以後，應即有月份收支計算書類之編造。此項書類之作用，在闡明執行行政預算所得之結果，為一般行政主管長官鈎稽考覈所屬機關之工具。其內容已詳前章所論。茲更進言年度收支之總結，換言之，即決算制度之謂也。決算與計算之不同，在表面上觀之，似為所屬期間上之區分，但一究實際，則其中差別之點甚多，茲舉其四種主要觀點於下：

第一節 決算之特點

第一目 決算有依預算為根據之性質

預算本為一年度收支之預測，既謂之預測，自不必與實際之收支全然相符。故須另就實際收支數額之多寡而察其結果，然後設立預算之目的始能盡達。是以預算為事實之預測，而決算為預測之結果。若祇有預算，而無決算，則無以查核執行預算方案之財務行政官吏有無違背或超過原預算上所列之預計收支，而使已決定之預算終成具文而已。總之所謂預算制度者，必須在後有一決算制度，用為對照。前者可謂一出發點，而後者乃其終點，故兩者為一相互對待之名詞，若缺其一，便為跛行而失其平衡。是論財政公開張本者，預算與決算，允宜並立，不可偏廢也。基於上述，決算既為預算之終點，是關決算之內容，亦以預算範圍所及者為限。吾人在先於討論預算之性質時，曾謂標準性質乃為預算制度中之所重。而所謂標準性質，其中復有兩種涵義，第一，行政機關必依預算為收入

支出之標準，第二，監察機關亦依預算為考覈行政官吏工作之根據。茲就第一點討論，預算既為行政機關實行收支之標準，依實行結果，所編造之書類，當然亦依斯項標準為編造之根據。故論決算之特質，第一為依預算編造之性質。

第二目 決算有須經各方審核之性質

決算對於預算上收支之預定，含有使其確定之意。是以各級機關編製之決算，必須經過一番審核手續。已經核銷之後，該管行政官吏，方能解除其個人之責任。茲將各項審核之手續臚列於下：

1. 本機關之審核 普通一機關之主管長官，對於所屬經辦會計人員之賬冊，有鈎稽考核之權力。故平時一機關于會計科外多有稽核科之設置者此也。又有時由長官指定固定人員或聘請會計師審查者，其作用與上述稽核科之設置相同。以上審查手續可謂初步核算，然後將所得結果，呈請行政主管機關鑒核。

2. 行政主管機關之審核 行政監督者主管機關在年度過去一定期間內核定所屬機關實際收支之謂也。此項核定，亦可謂之初步核算，不得視為已經審定而解除其責任。

3. 超然審核機關之審核 所謂超然審核機關者，如吾國監察院所屬之審計部是。在一般審核技術方面言此項審核極為重要，蓋在先行政機關之核算，以其本無斯項專門之技術，故所得之結果，未必有理想中之完善。又在後立法或民意機關之核定，亦大致不能超越超然審核機關所得結果範圍以外，則此種審核之重要性可知矣。

4 立法或民意機關之審核 預算之最後核定者，應爲立法或民意機關，在先已經屢言及之。依執行預算上收支所編製之決算，其核定權亦屬於立法或民意機關，殆無疑義。此項審核在程序上言，屬於最後一種，是其重要性，比較以前兩項審核爲尤甚。且此種步驟，只限制於決算一種，他如月份收支計算，即可不經此項手續，此尤爲決算上之特點。是以審核決算最後一步驟，乃爲決定原有政策之機關。故立法或民意機關，有事前決定及事後審核之兩種權力，於決定政策，即通過預算案，只行其一，仍待事後審核決算，以終了其義務。所以將此種兩項事務賦予一個機關辦理者，蓋有下列兩種理由：（一）使行政官吏得隨時受立法或民意機關之指揮監督。（二）使立法或民意機關於考察過去情形以後，并可藉以爲決定將來政策之參考。基於上述，各級機關行政官吏，尤其負有徵收支出及現款出納之官吏，對於其所執行之事務，皆須有精確及詳細之記載。然後將斯項記載，呈報立法或民意機關，俟其決定，方能解除其責任。如使此種立法或民意機關忽視此項最後審核之權，則每一機關財務行政效率之減少，自在意料中也。

第三目 決算有公開之性質

吾人於前討論預算時，曾謂預算有必經公布，使人民盡知之性質，於論決算亦然。論者謂前一二世紀革命之原因，有人民以無決算之公布者。故辦理決算，審核決算，與公布決算等手續，在民主國，實有與預算同時著重之必要也。

第四目 決算有定期之性質

決算所包括之內容，應與預算相同，已見前述。同時其所含之期間，亦應視各該被預算年度之期間及其起訖日期為標準，自無疑義也。

第二節 暫行決算章程中關於決算之規定

吾國最近辦理決算之手續，應依照暫行決算章程之規定辦理。斯項章程係二十一年十月十二日中央政治會議第三百二十七次會議所通過。茲將其所規定之各點臚列于下：

第一目 關於國家決算部份之規定

(一) 決算編製及決定之程序

按暫行決算章程中規定各機關所編本機關（包括附屬機關）之歲入歲出決算，為第一級決算。中央各主管機關彙合第一級決算編成之國家各分類決算，為第二級決算。國民政府主計處彙合國家之第二級決算編成之國家總決算，為第三級決算。（見暫行決算章程第四條）至中央各機關編造各該機關上年度歲入歲出決算書（第一級決算）應各繕具三份，限十月三十一日以前送達各該主管機關。各主管機關審核第一級決算，應分別加具審核意見，彙編國家各分類歲入歲出決算書（第二級決算）各繕具三份，連同第一級決算書各二份，限

十二月三十一日以前送達國民政府主計處。國民政府主計處彙核國家各分類決算，簽註意見，編成國家歲入歲出總決算案，連同第二級決算各一份，第一級決算各一份，限二月二十八日以前呈國民政府，令交監察院審計部審核。審計部審定國家歲入歲出總決算書，附入審查報告，限四月三十日以前，呈監察院轉呈國民政府，發交主計處。國民政府主計處按照審計部已審定之國家總決算，并依照暫行決算章程第五條之規定，開具以下各事項之計算：

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

歲出剩餘額

以上各事項限五月三十一日以前，一併繕明呈請國民政府公布之。并繕具一份，呈轉中央政治會議備查。
(見暫行決算章程第十條至第十四條)

以上為關於辦理決算通常之規定，至於在年度間各級機關有裁撤或改組情事者，則依照下列各種規定辦理之。(見暫行決算章程第九條)

1. 機關之裁撤者，應由主管機關代為編製。
2. 機關之改組者，應由改組後之機關合併編製。
3. 機關之名義變更者，應由變更後之機關，按名義變更之前後，分別編製。
4. 數機關合併為一機關者，在未合併以前，各該分設機關之決算，應由併存機關代編。
5. 數機關之預算，先合併而後分立者，在合併期內，由原機關合併編製，分立以後，由分立機關各自編製。

(二) 決算之內容

年度決算，應分國家與地方兩部，已見前述。至國家部份之決算書，無論何級，其主要報告表，為決算書一種，其

附件爲收支對照表、貸借對照表、及財產目錄三種。（暫行決算章程第八條）

（三）決算科目

決算上所填列之科目，應與同年度預算書所填列者完全相同。如有新增收入，未列預算，及新增支出，因情形緊急，常時不及辦理，追加預算程序，事後補請追認有案者，均得列入決算。（見暫行決算章程第七條）又第一級決算書科目欄之科目，祇填款項目三級，第二級及第三級決算書科目欄內之科目，均填款項目節四級，更有第二級決算書內科目之列法，依同年度施行之科目細則內預算書填法說明辦理，而第三級決算書內科目之列法，依同年度預算案之列法辦理。

（四）決算書表之格式及說明

1. 決算書之格式及說明

i. 格式

決 算 書

第_____號

編製機關 _____ 中華民國 _____ 年度 _____ 歲 _____ 門 _____ 第 _____ 頁

年 _____ 月 _____ 日起 _____ 年 _____ 月 _____ 日止

科 目	本年度決算數	本年度預算數	比較增減數		說 明
			增	減	

編製日期中華民國 _____ 年 _____ 月 _____ 日 編製機關長官 _____ 會計主任 _____

註 說 明

決算書上分為下列四欄，每欄之填法如下

(一)「科目」欄——本欄應記原列預算科目之名稱

(二)「本年度決算數」欄——本欄所記金額，在第一級決算內，即將同年度計算書所列各計算數，分別款項目併計算填列。

(三)「本年度預算數」欄——本欄所記金額，均照同年度預算書所列之數填列，其會追加追減者，須一併計算填列。又預算書所計之時間，不足十二個月，及預算實行期間，不足預算書內所計之月份者，均應照預算總額填列，但須於說明欄內詳細註明之。

(四)「說明」欄——本欄記前條所規定記載，及其他必要之事項。

2. 收支對照表之格式及說明

i. 格式

收支對照表

編製機關——中華民國——年度

五、說明

貸借對照表係採取賬戶式，左爲借方，列資產類科目之金額，凡土地、房屋、器具、機械、圖書、儀器、車輛、雜件、裝置、積存、消耗品、現金、存款、證券、應收款項等科目皆屬之。又凡土地、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，悉應記購買時之原價焉。右爲貸方，列負債類科目之金額，凡欠薪、欠銀行、欠商號、暫存款項、欠出納員保證金、欠房租等科目皆屬之。故所有本年度以內應支未支之數，悉應列入本表貸方欄內。而其未經列入之款，即不得在翌年度內動支矣。如本年度資產數大於負債數，應用紅筆紀純餘額科目於負債欄。其小於負債數者，應用紅筆記純短類科目於資產欄。庶使資產之總計與負債之總計，得以軋平焉。本表各欄填法如下：

(一)「科目」欄——本欄記各項科目之名稱。

(二)「上屆數」欄——本欄內年月日，應填註上屆結算日期，其下分填各相當科目之金額。(借貸兩方填法相同)

(三)「本屆數」欄——本欄內年月日，應填註本屆結算日期，其下分填各相當科目之金額。(借貸兩方填法相同)

(四)「增」欄——本欄填本屆較上屆增加之金額。

(五)「減」欄——本欄填本屆較上屆減少之金額。

財產目錄上分爲七欄，每欄之填列如下：

- (一)「種類名稱」欄——本欄記各項財產之種類，及其名稱，凡土地、場圃、池塘、房屋、一切建築物之新建，或購置，或撥入，以及屬于支出計算書、購置品、除消耗品及價值不滿一角之物品外，皆屬之。
- (二)「編號」欄——本欄記各項財產所編列之號數，而以一欄之記號數列入之，凡不能編號，如地產、房屋，及零星小件等，自可除外。

- (三)「數量」欄——本欄記各項財產之數量，如地產之畝數，房屋之間數，其他物品傢具之件數，皆屬之。
- (四)「單價」欄——本欄記各項財產每件之單價。
- (五)「價值」欄——本欄記第一「三」欄乘第一「四」欄之積數。
- (六)「購置年月」欄——本欄記各項財產購置之年月日。
- (七)「備考」欄——本欄記其他必須記載之事項。

第二目 關於地方決算部份之規定

(一) 決算編製及決定之程序

按暫行決算章程中，規定省市各機關編造各該機關上年度歲入歲出決算書爲第一級決算，各繕具三份，限十月三十一日以前送達各該省財政廳，或市財政局。各省財政廳或市財政局彙核第一級決算，應分別加具審核

意見，彙編各該省市歲入歲出總決算書，并連同第一級決算各二份，限十二月三十一日以前，送達各該省市政府。各該省市政府限二月二十八日以前，將各該省市總決算，審核完竣，發還財政廳或財政局繕具三份，是為第二級決算，并連同第一級決算各一份，限四月三十日以前，呈由省市政府，送達國民政府主計處。國民政府主計處審核各該省市歲入歲出總決算書，簽注意見，附具前述章程第五條規定事項之計算，限五月三十一日以前，呈請國民政府公布之，并各檢具一份，呈轉中央政治會議，并逕送審計部備查。又國民政府主計處，應將前項已公布之各該省市之總決算，彙編全國地方總決算繕具三份，呈報國民政府，并呈轉中央政治會議，暨逕送審計部備查。至于省市審計處成立後各省市政府應將各該省市歲入歲出決算書，送已成立之審計處核定，然後再行送達國民政府主計處轉呈公布之。（見暫行決算章程第十五條至第十九條）

（二）決算之內容

完全與國家決算之內容相同。

（三）決算科目

地方決算科目，依照地方預算科目辦理。

（四）決算書表之格式及說明

完全與國家決算所用之書表格式相同。

第三節 對於吾國現時決算制度之批評

1. 政府于辦理決算無決心 以上關於吾國最近決算方面之法令，已爲之詳盡臚列。斯項法令名雖公布，但各級機關辦理決算程序與時期，實未能一一遵行。總之政府對於辦理預算，以與決算并言，尙屬比較認真。即以二十年度歲入歲出總預算而論，固不計其編製決定及公布之日期如何遲延，以及財務行政長官是否遵行，然其具文固在，亦足供吾人研究財政之參考也。而政府辦理決算，則又視爲一種事後之工作，以其無有直接之影響，例多不能按照規定手續及期限，辦理完竣。統觀民國二十餘年來，何年政府有總決算向人民公布乎？貪污案件，層出不窮，著者嘗一究其主要原因，其中以無善良制度之採行，而予貪墨者乘隙以施其技倆之機會爲最。積二十年來被蝕之公帑，何可勝計，可勝慨夫。吾人日後補救之策，固不僅在辦理預算之一端，而厲行決算制度，以與預算制度，成爲一整個之工作，是爲唯一之補救方法。故吾人于批評吾國決算制度之際，希冀政府辦理決算具與預算同樣著重之決心也。

2. 機關于辦理決算太遲滯 決算必經各機關審核之特點，已見前述。但吾國現時各機關所辦決算，除主管機關加以稽查外，審計部并不實行超然審核之工作。立法院并未予以最後之決定。故一方面於前述理論爲未合，更就另一方面觀之，則現時主管機關對於決算之稽查，類多視同事後無關重要之工作，故其進行極爲遲滯。如過

期既久即擱置不辦，又比比皆是也。

3. 人員于辦理決算無訓練。凡一善良制度之設立，必先有善于推行之人。故論辦理決算，必先為國儲才以利進行也。此點亦與著者批評預算制度相同。蓋預算與決算直為一整個會計監督財政之步驟，惟一在事前，一在事後，不過時間上之一種區別而已。

4. 現行法規于辦理決算之規定與會計原理有未合處。著者按主計處組織法所載，會計局辦理之事務中第四項為「關於各機關會計報告之綜核記載，及總報告之彙編事項」，一是會計總報告之編製，為中央會計機關之重要職務。又按同組織法所載，歲計局辦理之事務中第八項為「關於各機關歲入歲出決算書之核實，及總決算書之編造事項」，一是決算總報告之編製，為中央歲計機關之重要職務。所謂會計總報告，與決算總報告，內容究屬如何不同，是為吾人所應加以探討者也。會計局既先根據各機關收支報表，及月份收支計算書類之報告，已分別為綜核記載于該局賬冊上，如能于斯項報告之間，取得相互之聯絡，則積各日各旬各月之報告，自成為某一年度收支之總結。是以根據會計局賬冊所彙編之總報告，將其各預算科目所得結數，綜合計算之，又何嘗不能等於決算書中之數字乎？職是之故，所謂會計總報告所包括之範圍，可以將決算總報告概括入內，而決算總報告，乃總報告範圍內之一部份而已。且收支報表，多由主管機關所轉遞，故早經該主管機關核算。月份收支計算書類，不但已經主管機關核算，且經審計部審核。故就斯項報告所得之財政經過情形及現狀，俱已經過前節所述主管機關

與超然審核機關各種審核之步驟，待會計總報告編竣後，再送交立法或民意機關爲前後一貫之審核，而後所有之審核步驟，皆可緣是以達到目的，并不須有另行編造決算之一種手續，始如願以償也。

基於上述，決算既可以包括在會計範圍之內，而月份收支計算書類，爲何不能包括在收支報表之內，其理由至爲淺顯，因前者係以月份爲編造之單位，而後者有按日按旬時間上之分別，故以編造所規定期間之不同，卽不能混爲一譚。而會計總報告，以一年度爲大結束，與決算總報告以被預算年度爲範圍之性質恰同，故雖用爲庖代而與編造之期間絕無妨礙也。抑尤有進者，現時所謂決算，非但應着重於預算與決算數字之比較，更當於各級機關資產負債之情形，現金收支之實況，加以注意。故于規定辦理決算時，多于決算書以外，附有收支對照表，資產負債表，財產目錄之類，其作用卽係用以表示上述之情形與實況。同時吾人對於一中央政府會計制度之設計，於此種情形與實況，亦屬不容忽略，故常于預算科目之外，設有記載現金收支之賬戶，并應有資產與負債賬戶之設置，關於斯方面之討論，可於第三編簿記組織系統論中詳之。總之，所謂廣義上決算書所應包括之範圍，在會計總報告中，亦屬包羅無遺，用已編之會計總報告以代替須各級機關逐步編製之決算書，實有節省手續與時間，而得同樣結果之功效。惟關於斯項意義之討論，現時尙無人提及，故特表而出之。至就現行法規而論，暫行決算章程規定所應編造之報表，種類甚多，固其中頗有與計算書類相重複及相乖異者，而尤以收支對照表一種，所規定之內容，爲最欠妥當。在計算書附屬表中，本有收支對照表第一號與第二號兩種之規定，第一號爲表明稅款收入及處置

情形之用，而第二號則爲表明經費款收入支出情形而設，但於決算書附屬表中，又強將此兩種性質不同之報表，合而爲一，致付方發生兩種性質不同之結數，一爲經費款內之經費結餘，一爲收入款內之現金結存，如此處置，收付兩方如何使之軋平，實一問題也。

第四節 對於吾國應有決算制度之擬議

1. 對於以會計總報告代替決算之擬議 關於決算總報告可以會計總報告爲代替，而不必另行編造一層，已見前述。故日後會計局如能產生一種吾人理想中之會計總報告時，則編造決算之步驟，即可藉以省略也。

2. 對於決算應用立法或民意機關爲最後決定之擬議 關於立法或民意機關應審核決算之原理，已見前述，故日後會計局編就之會計總報告，應送立法或民意機關爲最後之審核及決定，然後呈請政府公布而成爲全國決算總報告也。

第六章 審核

計算與決算須經過特設機關之審核，已在前兩章中爲之敘明。本章則分別將此種特設機關審核上之程序，

加以銓次。惟以斯項審核之工作，在理論方面言，又可分為政治與技術兩問題而研究之。前者係討論此種機關之職權問題，如何種書據須加審查，何種手續必經考覈等是。後者則就前者範圍內所採用之方法，為之掣討而已。如考查現金之步驟，稽核單據應予注意之點等是。關於此項問題，以其屬於審計學範圍之內，因是暫且從略，而僅將關於程序方面之解釋，述之於後。又以在討論以先，非將有關係各名詞加以詮釋不可，故先將其通義述之于下：

第一節 審核之意義及種類

第一目 審計之意義及種類

(一) 審計之意義

審計(Audit)者，乃就會計上之報表、賬簿、及原始單據，加以稽查，并予以證明之謂。第一應明瞭以上各項事實之發生，及其內容若何。第二每一賬項之發生，及其處置，其間經辦之人員，是否賦有一種合法之權限。第三設有賬簿上之誤記，事實上之誤收誤支等情，其經辦人員之責任若何。諸如此種問題，凡為斯項審核者，皆須予以稽查及證明者也。總之關於審計方面之工作，約有下列六端：(一)以第三者之地位，審查會計上之報表、賬簿及原始單據，考察其有無錯記、錯結，或漏記、漏結之處。若有斯項錯誤，則分別為之改正。同時對於分錄時原理上之錯誤，登過及結轉時手續上之錯誤，亦可加以糾正。(二)以第三者之地位，審查各種賬項，確定經辦人員是否賦有斯項

權力與否，如考察傳票或憑單上，有無負責人員之簽名蓋章等是。（三）審查現金結存是否確實，物品材料之現存款數，是否與賬簿上所列之結餘數相等。又須審查屬於資力負擔，及資產負債各方面科目所表示之結餘數，是否與實際情形相符。（四）審查或諮詢所徵獲之稅雜各款，所購置之物品材料，或以數量言，或以質量言，有無偽造報銷之情形。（五）用種種可能及有效之方法，以審查經辦人員有無不忠實，及不經濟之事端發生，換言之，即發見記賬與計算上，有無欺詐與舞弊。（六）將以上五端所得審查之結果，彙編一份報告，以表明審查者之地位權限，所經審查之事實，及貢獻之意見若何。根據以上六點，關於審計工作之內容，可以思過半矣。茲再將審計之種類，加以詮次於下：

（二）審計之種類

若論審計之分類，必先就其分類之標準點，從事研究。一般審計學上，將審查分類標準，分爲三種：一依審查之次數爲標準，一依審查之範圍爲標準，一依審查手續之精粗爲標準。但在政府各級機關之審查手續，除於以上三種標準外，更可依審查機關之權限，及其對於行政部份執行之影響等，分爲其他各種之程序，試爲之詳細論究於下：

1. 以審查之次數爲標準 以審查之次數爲標準，可分審查爲下列兩種：（一）繼續審查，（二）期末審查。繼續審查者，分一會計年度，爲若干短期間，予各該短期間內，分別舉行審查之謂也。通常所謂繼續審查，大抵每月

舉行一次，而在月末行之。惟欲其效果之大，以不先預定審查日期，而使執行部份人員，無從防範爲宜。期末審查，即一年度完了之後開始審查之意。年度進行之中，對其會計，一切不加審查，俟至期末，該年度收支完全清結之後，然後舉行一次總審查。其弊固使執行部份人員，易於防範，而生弊竇。然以手續簡單，于小規模之事業，似亦可適用也。

2. 以審查之範圍爲標準 以審查之範圍爲標準，可分審查爲下列三種：（一）現金審查，（二）資產負債表及資力負擔表審查，（三）精密審查。現金審查者，審查舉行之範圍，只限於現金。資產負債及資力負擔表審查之範圍較前爲廣，而以該表所載各項目之當否爲限。精密審查之範圍，則視資產負債表及資力負擔表之審查範圍爲更廣，舉凡有關財政經過情形，及財政現狀之賬項，及隸屬於此種賬項之單據賬簿，皆須加以審核而確定之。依上所論三種審查方法，自以第三方法爲最完善也。

3. 以審查手續之精粗爲標準 以審查手續之精粗爲標準，可分審查爲下列兩種：（一）全部審查，（二）一部審查。全部審查者，謂一期間中所發生之賬項，須完全加以檢閱之意。爲精確計，自以此法爲宜。而有時以一期間所發生賬項，次數太多，故不易爲之全部整理，因有所謂一部審查之法以替代之。一部審查者，非若前者審查全部之賬項，乃就同種類之賬冊中，以一部份對照原始單據而考覈之。其他部份即依此已考覈部份所得之結果，爲之推敵，以確定其當否。一部審查，當然不能博得極端準確程度，然于賬項十分繁複時，勢亦不得不採用之也。

4. 以審查機關之權限爲標準 以審查機關之權限爲標準，可分審查爲下列四種：（一）本機關審查，（二）

行政主管機關審查。(三)超然審查機關審查。(四)立法或民意機關審查。關於各機關之決算書表，須經過以上四種機關審核，在前章中已爲之敘明，無庸贅述。茲于超然審查機關審查一點，更爲之詳細論究于下。所謂超然審查機關審查者，乃一種不受行政長官所節制之機關實行之審查。在此種機關工作之人員，可用其自由意志，居第三者之地位，以發表其意見。如現時吾國國民政府監察院之審計部，即爲實行斯項工作之機關也。

5. 以被審查行政事務之種類爲標準 以被審查行政事務之種類爲標準，可分審查爲下列三種：(一)歲入事務審查。(二)歲出事務審查。(三)金庫事務審查。以上爲依被審查行政事務爲分類標準，理至淺顯也。

6. 以審查對於行政執行之影響爲標準 以審查對於行政執行之影響爲標準，可分審查爲下列兩種：(一)事前審計。(二)事後審計。斯項審計方法，于政府各機關尤爲通用。其理由如下：事前審計者，乃就事實未經成立以前，加以審查之謂。就積極方面言，此種審查可使政府一般行政官吏，於執行收支事務，以已經一度審查而可藉此以減輕其責任。就消極方面言，對於一般行政官吏欺詐舞弊之技術行爲，於事前可以加以限制。在斯方面之工作，如審查徵收機關之徵收命令，及支出機關之支付命令皆屬之。事後審計者，乃就事實既經成立以後，對於各該機關所造送之報表，重行加以復核之謂。以有斯項工作之存在，凡各級政府機關對於已經事前審計各賬項之執行，是否忠實，又可復按焉。

第二目 稽核之意義及種類

(一) 稽核之意義

稽核 (Inspection) 之解釋，可就行政與審計兩方面言之。就前者言，為行政主管機關向附屬機關考查實際情形之一種調查。斯項考查之結果，可以用為附屬機關對主管機關命令是否遵辦之重要證明。就後者言，由斯項考查所得之口頭或書面報告，復可用為審計上所需要之重要佐證。是以稽核一項工作，無論在行政或監察機關，皆極重要也。又普通所稱審計，大都包括實際考查與審核賬簿表單書冊兩種。而前者又類似後者工作之手段。後者則為前者工作之目標。故實相互為用，以形成整個之審核工作也。但在吾國現時所稱審計工作，係完全指該名詞之狹義解釋而言，即就書面報告加以審查之謂。而稽核工作，則指實際調查一方面而言。觀於前段所敘明者，亦可知其大概矣。茲再將稽核之種類，述之於下：

(二) 稽核之種類

若論稽核之分類，亦應先就其分類之標準點，從事研究。此種標準點，約有如下之六種：

1. 以稽核之起因為標準。以稽核之起因為標準，可分稽核為下列二種：(一) 一般稽核，(二) 被檢舉稽核。一般稽核者，乃係超然稽核機關日常之工作。而被檢舉稽核者，乃係因有人檢舉而發生稽核之工作也。

2. 以稽核手續之精粗為標準。以稽核手續之精粗為標準，可分稽核為下列兩種：(一) 全部稽核，(二) 一部稽核。全部稽核者，謂一期間中所發生之賬項，須完全加以稽核之意。一部稽核者，乃將同種類之賬，抽出一部

加以稽核之謂也。其利弊與前日審計中所論者相同。

3. 以稽核舉行之期間爲標準 以稽核舉行之期間爲標準，可分稽核爲下列三種：（一）設立稽核，（二）平時稽核，（三）交代稽核。設立稽核，爲每一機關于設立時所施行之稽核。如檢查其會計制度、簿記組織系統等項皆屬之。平時稽核，乃指通常之稽核而言。交代稽核，爲在長官交替時所施行之稽核，即通常所謂之監盤是也。

4. 以稽核機關之權限爲標準 以稽核機關之權限爲標準，可分稽核爲下列四種：（一）本機關稽核，（二）行政主管機關稽核，（三）超然稽核機關稽核，（四）立法或民意機關稽核。以上四種稽核工作之解釋，與審計方面之解釋相同。

5. 以被稽核行政事務之種類爲標準 以被稽核行政事務之種類爲標準，可分稽核爲下列兩種：（一）歲入事務稽核，（二）歲出事務稽核，（三）金庫事務稽核。以上三種稽核工作之解釋，與審計方面之解釋相同。

6. 以稽核對於行政執行之影響爲標準 以稽核對於行政執行之影響爲標準，可分稽核爲下列兩種：（一）事前稽核，（二）事後稽核。事前稽核者，即係一機關之內部牽制組織，此點已在本編第二章收支程序中討論之矣。至事後稽核一層，則係補救事前稽核力量不足之用。通常斯項職務，應由居于超然地位之稽核機關執行也。

第二節 吾國現時通行之審核程序

審計部組織法上，有關各廳處設置之重要條文，已在第一編第二章中敘明。但現時該部只成立一、二兩廳。第一廳掌理關於監督預算執行事項，第二廳掌理關於審核計算及決算事項。是第一廳主管人員執行事前監督，僅知事實之因，不明事實之果；而第二廳主管人員執行事後監督，亦第知事實之果，而忽略於事實之因。就表面觀之，二者尙未能相輔而行，以完成其大任也。茲將二廳所經管之事項，臚列於次：

第一目 審計部第一廳事前審計之工作

(一) 關於支付預算書之審核

審計部辦理審計之程序，採取嚴密三審制。科員任初審，科長復審，審計三審。如關於支付預算書之審核，凡中央各機關關於預算年度內各月份所編送之支付預算書，於送達該廳後，即由該廳交科，由科內主管核算員，負初審之全責。此種審核，應注意下列各項之規定：

1. 送核日期與手續是否與法令規定相符。
2. 預算數是否經法定機關核定。
3. 預算數是否以預算案為範圍。
4. 預算科目之流用及改正是否正當。
5. 預算科目與法令有無抵觸。

6. 備考之說明與科目之編製是否相符。

7. 預算書之格式是否合宜。

8. 預算書有無加蓋本機關與其長官及會計主任之印信。

以上八點，經過一度審核，如確有錯誤之處，應由核算員粘註簽條，以便復核。但無論有無錯誤，核算員當具審查報告於主管審計與協審。審計與協審復核時，如仍認有困難問題，則可提出於審查會議解決之。如在該會議，仍不得解決，則由全部審計會議決定之，是為審計部第一廳核審支付預算書之程序，其所用預算審核報告書之格式如下：

預算審核報告書

機關名稱	年度	年	月份	預算類別	備查
預算報告	預查				
民國	年	月	日	科	科長(簽名蓋章)核算員(簽名蓋章)

(二) 關於財政部國庫司簽發支付書之審核

國庫簽發款項，按照審計法之規定，須經審計院簽字通知核准後，金庫始得付款。當財政部將支付書送到審計部第一廳，先由廳長批交主管科，應由科內主管核算員，隨到隨辦。除有不得已之事由外，自收受之日起，不得超越三日，即須送還財政部。故該主管核算員，於接到斯項通知及其附件後，須為之詳細查對考核，以視有無查詢之事項，然後將准駁理由，填具一理由書，經科長簽名蓋章後，送由主管審計協審覆核，批示核駁。斯項書據之格式如下。

支付書准駁理由書

由 理 駁 准		領款機關	支付預算數	已支數	現支數	未支數	年 度	年	月份	用途
							第	科	核	年
							年	月	日	核
							年	月	日	核

上項准駁理由書業經復核，准予簽發，即仍交科由原辦核算員，填具四聯審查支付命令核准通知書，其第一聯為存根，由主管科截留備查，第二聯通知財政部，第三聯通知領款機關，第四聯為核准報告書，為報告該部長官之用，其格式如下：

四聯審查支付命令核准通知書

審計部		審查		支付命令		核准		通知書	
金額洋		領款機關或人		主管機關		中華民國		年 月 日	
支付命令		字第		號係		年		月 日	
年		月份		費		年 度		日	
已 于		月 日		核准并將支付命令送交		年		月 日	
中華民國		年		月		日		號	

字 第

號

審計部審查支付命令核准通書

中國政府會計廳

三六二

領款機關或人	主管機關	
金額洋	支付命令 字第	號係
年	月份	年度
經本部核准簽字送交	特此通知即請	
查照此致		
財政部		
審計部部長(簽名蓋章)		
副部長(簽名蓋章)		
中華民國	年	月
		日

審計部支付命令核准報告書	字第	字第	號
茲准財政部送到	字第	號支付命令	紙
所列金額業經審查與		相符合即核准理合報告	
部長		第一廳審計兼廳長(簽名蓋章)	
副部長		審計(全右)	
		協審(全右)	
		第 科科長(全右)	
		核算員(全右)	
		科員(全右)	
中華民國	年	月	日

又如上項手續，復核時予以拒絕會簽，則另用公文敘述核駁之理由送還財政部，是為審計部第一廳審核支付命令之程序。又核算時，該部所規定應行注意之事項，約如下列所述各點：

1. 有無預算案或法案作為根據。
2. 支付款額，是否與預算案或法案相符。
3. 每月是否依法定期限及手續編送以預算案為根據之月份支付預算書。
4. 有證明效力之文件是否與支付書內容相符。
5. 支付書內之支付金額機關名稱年度月份用途款項等是否完全并無錯誤。
6. 財政部負責諸長官是否在支付書內簽字或蓋章。
7. 是否填有代理金庫之銀行（指直字支令言）。
8. 是否附有抵解書及收據（指坐字撥字支令而言）。
9. 支付書係何日收到。
10. 填寫核准通知書時四聯字體均須一致，金額須用大寫。

第二目 審計部第二廳事後審核之工作

（一）關於月份收支計算書之審核

凡中央各機關於每一月份過去後，應有月份收支計算書類之編製。（無月份限制之支出，亦應按照規定編送計算書。又各徵收機關所造送之月份收入計算書，現時該廳并不加以審核。）第二廳審核各機關支出計算書

類之程序，亦由科員作初步之審核，擬就審核報告書，送科長復核。科長認為無問題，即由科員繕具審核證明書，由科長送請廳長核閱後，轉審計復核。經審計會議之通過，由主管之審計簽字決定。設科長認為有問題者，即由科員擬就審核通知書稿，由科長送請廳長核閱後，轉審計復核，予以修正，提出審計會議通過之。上項審核之標準，為下列各項：

1. 核對預算 將計算冊與預算冊參照逐款核對審查其有無超過預算或預算外之支出。
2. 審查數目 審查原列各項收支數目核算是否正確。
3. 審查單據 審查各項單據與單據證明規則之規定是否符合。
4. 審查用途 審查各種用途是否合法及正確。
5. 審查方式 審查書表及簿記方式是否與該部所定之方式相合。

以上五種手續，得由一人兼任，或數人分任之。惟經過後，須加蓋印章於該項表冊上，作為業經審查之證據。又各員辦理審計事項手續完竣，即須互調復審，以昭縝密。茲將關於審核計算書之各種書表，臚列於下：

1. 審核報告書

審計部第二廳審核報告書

某機關

年

月份

書類

經 辦 等 互 調 復 審 完 竣 茲 將 審 核 結 果 報 告 於 左 敬 祈

察 核 指 示 祇 遵 謹 呈

廳 長

科

月

日

計 開

- (一) 關於收支及存欠數目之報告
- (二) 關於浮濫支出事項
- (三) 關於收支單據之不當事項
- (四) 關於書表方式之不合事項
- (五) 關於應行剔除追繳或償還事項
- (六) 關於計算上之錯誤事項
- (七) 關於繕錄之疎忽事項
- (八) 批評

2. 審核證明書

審核證明書存根

中華民國

年

月

日填發

副部長

右列書類業經審核完竣尙屬符合應即核准發給證明書理合報告

審計兼廳長

協審兼科長

填發科員

機關名稱
審核書類
書類月份

支出計算書
份收支對照表
份單據粘存簿
本附屬表
本

預算及
實領及
雜項收入
數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

計
算
數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

上月結存
欠數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

本月結存
欠數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

剔
除
數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

核
銷
數

臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門
臨時門

證字第

號

審計部審核證明書

證字第

號

機關名稱

審核書類

支出計算書

份收支對照表

份附屬表

本單據粘存簿 本

書類月份

民國

年

月份

預算數

經常門
臨時門

計算數

經常門
臨時門

核銷數

經常門
臨時門

右列書類業經審核完竣尙屬符合此證

審計部部长

中華民國

年

月

日

3. 審核通知書 審核通知書者，為審核上認為有不確實之處，發給各機關，通知其主管長官提出聲辯或執行處分等。該書卷端與證明書相仿，惟無核銷數一欄。後列各種事項，應分別述之於下：（一）處分事項，凡偽造塗改作弊之單據，意圖侵蝕公款，經審核確實，除悉數剔除外，應呈報監察院轉呈國民政府予以處分懲戒者，則列此項。（二）剔除事項，凡超出估定預算，額外溢支，及一切不合法令之支報款項，應予剔除繳還者，列入此項。（三）補送事項，凡計算書類及單據不全，或所報之單據不能認為支出之有力憑證，須待補送其他單據或清單樣張合同等再行辦理者，有收入之機關，未附送收入計算書，年度終了，機關裁撤，或新舊任交替時，未送財產目錄，應提出補送者，均列入此項。（四）查詢事項，凡審核中發生疑義，無從確定，應予提出查詢，待其申復再行核辦者，均列入此項。（五）發還事項，凡計算書因其編製不合，須發還重編，報支之單據有不合程序者，如提前列報等之單據，及重要單據如合同契約證明文件等，各機關須自行保存備考，申請發還者，均列入此項。（六）更正事項，凡因繕寫疏忽抄錄筆誤等之錯誤，均列此項。（七）注意事項，凡不合會計原理上程序上格式之一切謬誤，情節輕微者，則列此項提出注意。

（二）關於決算書之審核

上述第二廳審核計算書之工作，現時僅限於支出計算之部份，至於收入部份，則暫未實行。又關於審核年度決算部份，則空有規定，向未實行。依據斯項規定，審計部於每會計年度之支出決算書審查完結後，應發一核准狀

於原送之機關，以證明之，惟此種核准狀，迄未用過，故祇有前審計院所規定之一種空白格式存焉。其格式如下：

核准狀

國民政府審計院核准狀		第	號
(一) 所審核機關			
(二) 會計年度	民國	年	
(三) 預算數	經常費		
	臨時費		
(四) 計算數	經常費		
	臨時費		
(五) 備考			
茲查(某機關)民國	年度計算書除上列第五項外尚無不合應予核准此狀		
	左狀發給		
	院長		
	收執		
中華民國	年	月	日

第三節 對於吾國現時通行程序之批評

上節已將吾國審核情形爲之詳盡臚列，至關辦理上項事務實際困難之號，約有以下六點：

1. 預算不完全 目前審計部第一廳審核支付書之最大困難，莫如預算不完全。預算爲國家一切收支之標準，預算不完全，則全國收支狀況，無從爲之綜核比較，故欲於此時執行完密之事前監督，尤感無窮困難也。

2. 國庫不統一 現因尙無統一之國庫爲政府專司現款出納，故財政部所簽發之支付書，分爲三種。其中直字編號一種係先送審計部會簽，然後發款。其餘坐字與撥字編號支付書類，皆先行用款，事後補行抵解手續填發支付書而已。衡以事前監督之本旨，已不相符。然現時國庫未能統一，確係事實。故在審計部又不能不舉行上項支令之補簽手續。更有賠款債務等用款，現時并此支付書而不備者，又無論矣。

3. 未施行實際稽核工作 官吏舞弊事件之發生，即審核報表以及單據等項，仍有時不能發現其弊竇之所在，此非實際檢查不爲功。審計部原須設置第三廳，實施稽核冒濫及不法之事件，惟蹉跎至今，仍未成立，誠一大憾事也。

4. 未設置審計處及審計辦事處 事前審計首貴迅速。我國幅員遼闊，交通不便，公文遞送，動須時日。現在各省均未設有審計處，故所施行之審計之效力，只限於中央一部份。然同屬國家之收支事務，嚴於此而寬於彼，殊失政治之平。故各省市之審計處或其他審計辦事處，頗望其能及早設立也。

5. 審核計算書祇限於歲出一方面 舞弊事件，於歲入及歲出兩方面，各有其發生之機會。如審核工作，只限

制於歲出一方面，則同時執行歲入與歲出事務之官吏，可以藉此機會用避難就易之方法，於歲入方面，多多舞弊，而於歲出則極力彌縫，使無一失。司審核之責者，亦終無緣為之發覺，豈非設法以啓人之作弊乎？故歲入計算書之審核，應與歲出計算書之審核，同時注重。

6. 事後審計祇限於計算一方面。現行審計法中，雖有對於決算書類，由審計部加以審核之規定。惟以各級機關每年辦理決算，例多因循故事，無有成效。故審計部於此斷續之決算書類，亦感有無法處理之困難。於是不能不暫且放棄原賦審核之權力矣。計算與決算之分別，在前章已經分別為之敘明。故吾人認支出機關之月份支出計算書，雖經審核，不可視為完全解除責任。年終決算書經過審核領得核准狀，始可視為最後手續之完全。但現時審計部對於審核決算，所應頒發之核准狀，竟始終未曾一用，可勝慨夫！

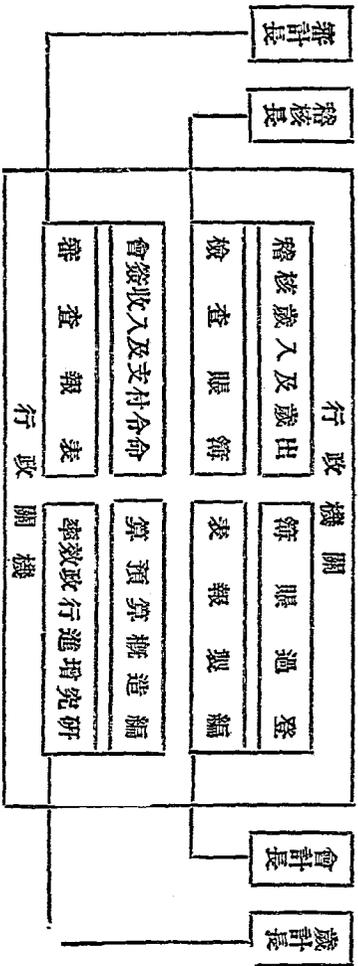
以上六點，為吾國現行審核制度上之缺點。易言之，即為辦理斯項工作所感受之困難。至吾人由於斯項困難而聯想補救之方法，則於下節中詳之。

第四節 對於吾國應有審核制度之擬議

1. 最近應有之改進 由於前節所述之批評，而聯想審核機關自身現時應有之改革，為下列五點：
i. 審計部現有第一二兩廳似可合併。

- ii. 成立審計部第三應施行稽核之工作。
 - iii. 成立審計處與審計辦事處施行各級機關之審核工作。
 - iv. 應於收入計算書加以審核。
 - v. 應於決算報告書加以審核。
2. 理想應有之制度 以上五點，乃為吾人今日極小之願望。至於理想之審核工作，應以下圖為依據焉。

理想中之審核工作構成圖



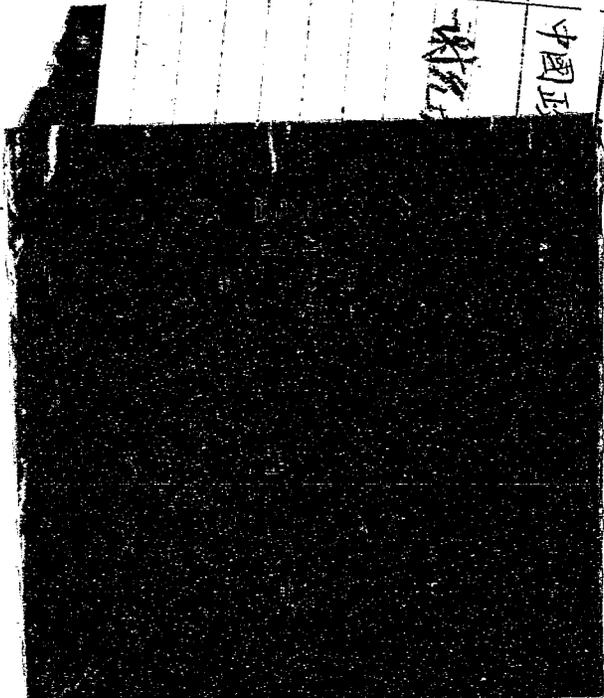
依據上圖，吾人可知在審計方面，完全著重事前監督一層，又審計係與稽核雙方相輔而行，以完成其重大之任務。譬如歲入款之徵收，由該原徵收機關發出收入命令，經過稽核長實際之檢查，並將檢查結果通知審計長。審計長再將上項檢查結果與預算金額相比較，就原開之命令，爲之會簽。納稅人再根據已會簽之命令，繳納現金於金庫。又此類賬項之發生，可由會計長逐一爲之登過，并以登過結果，編成報表，再供歲計長用爲研究改進行政效率，及編製下年度概算及預算之根據。又如歲出款之發生，由該原支出機關發出支付命令，亦經過稽核長實際之檢查，并通知審計長，使與預算金額相比較，而後就原開之命令爲之會簽。債權人再根據於已會簽之支令，向金庫領取現金，其餘手續，亦與歲入款相同。總之一國財務行政，居一切庶政之首要地位。而貪污事件，可爲不完善財務行政制度所易致。故吾人對於斯項制度之規定，尤其會計監督之一點，自應不厭求詳，爲之釐定。庶使貪污得以剷除，政治得以清明，斯爲極致也。

5648
675W

日期
FEB 22

中國

林



134

