

部定大學用書

# 中國財政行政論

馬大英編著

國立編譯館出版  
正中書局印行

部定大學用書  
中國財政行政論  
馬大英編著



國立編譯館出版  
正中書局印行



## 薩 序

財政爲庶政之母，而財務行政則言理財之策略與方法，此財務行政之所以見重於世也。顧財政制度多爲歷史之產物，有其時代背景，亦有其社會經濟背景，制度無美惡，惟合於環境之需要者爲善。言制度之得失，當以此義斷之。雖然，未盡善也。制度已告確立矣，其實際運用之狀況如何，不可不察也。有名實相符者，有名是而實非者，益以制度之運用隨時代之遞嬗而轉向，或竟有與其初衷大相逕庭者，此又未可僅就制度論其得失也。本部研究員馬大英君著中國財務行政論成書，覽其文，除研求制度得失之外，更着重於其運用之實效如何，而尤諄諄以建立善良之治事習慣及財務人員發揚高度服務精神爲念，可謂知理財之要旨矣。茲值其發刊之始，爲書數言於其篇首。

薩孟武三十年十一月

## 呂序

吾友馬君大英，邃於財政學識，留心國家財政，而尤致力於財務行政，講授之外，著爲專書，凡閱時四載而成，去年同列席第三次全國財政會議，聆其言論豐采，已深佩其超卓，嗣復出示以是書之稿，蔚然巨帙，原原本本，綱舉目張，誠哉其爲切合時代需要之名作，蓋五年以來，抗戰建國，同時並進，實以財政爲其主幹，而吾國資源，終未因敵人之掠奪封鎖，而告耗竭，則由財政維持之力爲多，然而因時制宜，或因地制宜，關於財政之改革演進，政府自有其計畫與步驟，貴在得人而執行，更貴在執行者之能通其意，所謂能知而又能行，求其知之深且明，則必其言之詳且盡，而是書乃如不龜手之藥及指南針，大之則原則包括靡遺，細之則條分縷晰而無所不備，非徒以供學者之研究，直將使財務行政官吏，及此改革財政計畫之時，得以見諸實施而不惑，咸備員中央金融機關，職在國庫，方努力推行公庫制度，與國家財政息息相通，而深惟執行者不得盡能通曉貫徹之是懼，是書之出，將見人手一編，又不啻直接教成無數之財務人才，而間接爲國家整理財政收其效果，君之功詎不偉歟！

中華民國三十一年一月呂咸

## 胡序

馬大英先生從事地方財務工作有年，復在中央政治學校研究部埋頭伏案，專究財政，成中國財務行政論一書，以余爲同好，囑爲之序。余惟行政制度之原理，爲守秩序，負責任。行政各部門，不僅畀之以職，且須賦之以權，不僅付之以能，且須假之以力，而後行政事業，方能推行順利。若是配合不合理，則秩序紊亂，職權脫節，能力因磨擦而消失，各部門無從負責，政事叢脞，多由於此。財務行政，亦莫能例外。夫財務行政之秩序，有四步驟：即財政之計畫，經理管理，清理是也。此四者有連帶關係，必須由經理財政之財政部負責奉行，始能有效。吾於財務行政論中闡述甚詳。財政計畫，欲其確實可行，必須根據過去經驗，把握社會現情，自非由經理財政者負責擬訂，則不免失之空洞，或窒礙難行。財政管理，必須於經理財政之時，同時並行，方爲有效。蓋經理財政者，最能明瞭財務事情，遇有遺誤，立即糾正，不致造成損失。各行政人員在此秩序之中，依層層負責之作用，各嚴守其崗位，肩負其責任，加強其自動能力，夫然後工作之進行，得無阻越。至清理財政，爲檢查過去，策勵將來，究其利弊得失，以謀改進，是亦經理財政者必須辦理之工作，亦唯經理財政者知其蘊結之所在，其所清理，始有價值。以故各國皆將四項職

權，賦予經理財政之財政部，總負其責。國家財政，臻於統一，平時戰時，皆足應用，無何問題。我國財務行政，近十年來，多所改進，至可欣幸。惟是中心思想未樹立，機構之配合脫節，以財政部負經理財政之責，歲計會計預算之職，則由主計處主管，經理財政者，無管理清理之權，欲財政之能治理，戛戛乎其難矣。辦理會計決算者，無經理財政之實際經驗，以實其事，則其所努力者，亦紙面文章而已。將謂財政部負治理全國財政之責耶？則財政部無此職。將謂主計處管理財政耶？則主計處無此權。說者曰：此之謂超然主計，此之謂聯綜組織。嗚呼！行政重在負責任，今則謂爲超然不負責，可乎？行政重在負責任，今則謂爲幾處聯綜，可乎？理之難明，政之難行，財政之難理，有由來矣！  
馬君此書，將我國現行財務行政制度，作事實之說明，極爲忠實。讀此書者，當知我國財務行政結癥之所在矣。

民國三十一年元日 胡善恆

## 自序

民國二十四年五月，余奉趙棟華先生命，往江蘇省宜興縣整理財政，時距端午節僅四日，而前任移交庫存纔一元六角，至所發支付命令，則爲數已逾五千，索款者紛紛而來，而余無以應焉，行裝未卸，立即返省借債，以濟一時之急。後究其因，則知預算之虛收實支者，達一成以上，二十三年度即將結束，姑置勿論。而細按已核定之二十四年度預算，其情形正復相同，省縣各方均不允變更，收不敷支，遂成定局，嗣是而後，索款者幾有一座上客常滿之概，甚而深夜始去，公務及私人生活，皆不勝其困擾，而縣地方各機關之困，亦從可知矣。爲維持縣政之正常進行，惟有動員所有人力，催徵新舊田賦，收入既旺，財政得以稍蘇。正以此故，余得深入民間，與國民之直接接觸愈多，而對於其生活之困苦及其真實需要，知之愈切。何以善用此民之脂膏，何以講求經濟與效率，油然而於余之腦際。原是種種，余遂決定研究全部財務行政。

二十五年至二十七年間，因工作之便，余得旅經甘、陝、皖、贛、湘、黔、川等省，所至考其財政得失，並就朋輩交換意見，所得漸多。二十八年乃執筆著書，迄三十年而成，蓋歷時五年云，此本書著作之經過也。

余於財務行政，因而後求知，所知愈多，其困滋甚；何是何非，何去何從，常至稿經數易而始決，其內容之取舍，悉本乎下列諸原則：

- (一) 本書取材，根據財政學理，本諸實際經驗，雙方並重，以期勿流於空泛。
- (二) 本書對於中央財務及地方財務，同等重視，同時敘述，俾各級政府財務人員治事之際，皆得有所參考。
- (三) 本書重視現有之實際問題，但對於將來可能發生之問題，亦啟示其可能發展之方向，及其可能解決之途徑。

(四) 本書對於現行法令，詳加解釋，更多引申與補充，間亦予以批評，並提出個人之建議。

(五) 關於各國制度可資吾人參照者，亦行敘入，籍供國人參考。

本書著作之頃，承劉鐸山（振東）、胡鐵岩（善恆）、尹伯端（文敬）諸師不時指導，而衛琛甫（挺生）師年來掌財政立法，每立一法，輒發為文章，述其要旨，對於個人思想之啟發獨多，是書中亦常徵引其文。書成後復承薩孟武胡鐵岩二師與吾鄉前輩呂咸先生為之製序，使本書增光，統此誌謝。

噫嘻！唐宋以降，士大夫自命風雅，恥言理財，舉所有財務，悉委諸吏胥；而吏胥以舞弊為能，世代相承，愈陷愈深，積重難返，此真今日之大難也。財政秩序之建樹，為立國之根本，余固願是書對於建國工作，得稍盡綿薄，而更願與讀者隨時研討各項問題，海內賢達如有以教之，幸甚！幸甚！

余於財政研究，此其始端，遑論個人學術思想尙未臻成熟之境，而國家環境，亦復動蕩多變。十數年後，必且有新問題之發生，而爲今日所不能料者，則修正補充，其惟俟之來日耳！

馬大英三十年十一月一日序於中央政治學校研究部時值三十一週生日

# 目次

第一編 緒論	一
第一章 財務行政之重要與內容	二
第一節 財務行政之重要	二
第二節 財務行政之內容	四
第二章 預算之意義效用與沿革	七
第一節 預算之意義	七
第二節 預算之效用	一四
第三節 預算之沿革	一五
第二編 預算之編製	一九
第三章 預算編製機關	二〇



第一節	行政編製與立法編製	二〇
第二節	總編與分編	二二
第三節	編製預算之事務機關	二四
第四節	主計制度之商榷	二七
第四章	預算種類	三六
第一節	總額預算與純額預算	三八
第二節	特種基金預算	四一
第三節	追加預算	四五
第四節	非常預算緊縮預算與修正預算	四八
第五節	長期計畫與繼續費	五〇
第五章	預算時期	五三
第一節	會計年度之期間	五三
第二節	會計年度之起訖	五七
第三節	編製預算時期	六四



第七節	填表須知	………	一六六
第八節	紙張尺寸	………	一六七
第九章	預算之編成	………	一七〇
第一節	施政計畫之編成與核定	………	一七〇
第二節	概算之草擬	………	一七五
第三節	總概算之編成	………	一八〇
第四節	總概算之核定	………	一八三
第五節	擬定預算之編成	………	一八六
第三編	預算之審議	………	一八九
第十章	預算審議機關	………	一九一
第一節	立法院與地方議會	………	一九一
第二節	預算委員會	………	一九二
第三節	審查預算之輔佐機關	………	一九七
第十一章	預算之審議與公布	………	二〇〇



第十四章	執行預算之準備	二三四
第一節	工作綱要	二三四
第二節	分配預算	二三七
第十五章	徵收行政——賦稅收入	二四八
第一節	徵收機構	二四九
第二節	徵收制度	二五二
第三節	徵收手續	二五七
第四節	徵收時期	二六〇
第五節	早完給獎與滯納加罰	二六一
第六節	催徵	二六四
第七節	察緝	二六九
第八節	督徵與考成	二七二
第十六章	徵收行政——非賦稅收入	二七五
第一節	財產收入	二七五



第四節	公庫系統	……	三一九
第五節	代理公庫機關之效率	……	三二二
第六節	公庫之掌管	……	三二六
第十九章	支出行政	……	三三〇
第一節	支出制度	……	三三一
第二節	支出程序	……	三三六
第三節	領款費用	……	三四三
第二十章	支付行政	……	三四四
第一節	支付制度	……	三四四
第二節	支付程序	……	三四八
第三節	特種支付程序	……	三五六
第四節	特種基金支付程序	……	三五九
第二十一章	預算統制	……	三六一
第一節	預算統制圖表	……	三六一

第二節	庫款之調節與調撥	三七〇
第二十二章	預算平衡	三七七
第一節	科目流用	三七八
第二節	預備金	三八四
第三節	追加預算非常預算及減政	三九一
第四節	非常準備金及預算平衡基金	三九九
第五節	剩餘金之處置	四〇七
第六節	預算平衡與長期計畫	四一〇
第五編	財務管理	四一五
第二十三章	財務管理與財務監督	四一六
第一節	統制機關	四一六
第二節	財政機關之統制	四一九
第三節	主計機關之統制	四二一
第四節	行政機關之統制	四二四



第二十四章	人事費之管理	四二七
第一節	職位之設定	四二七
第二節	職位分類與俸給	四三〇
第三節	公務員之任免昇遷與考勤	四三三
第四節	薪俸之發放	四三五
第五節	退休金與撫卹金	四三九
第二十五章	物品費之管理	四四四
第一節	事務費用	四四四
第二節	營建與修繕	四五〇
第三節	購置與供應	四五八
第二十六章	購辦制度	四六五
第一節	購辦機關之組織	四六五
第二節	訂立標準	四六七
第三節	購辦之申請	四七〇





第四節	交代之改進	五九五
第七編	審計	五九七
第三十二章	審計機關	五九九
第一節	審計機關之類別	五九九
第二節	審計部之組織與職權	六〇四
第三節	審計人員	六〇七
第四節	審計機關與其他機關之聯繫	六一一
第三十三章	審計事務	六一五
第一節	審計範圍	六一五
第二節	審計方法	六一八
第三節	審計實務	六二一
第四節	審計處分	六二四
第五節	審計報告	六二六
第三十四章	事前審計	六二八

目

次

第一節	分配預算之審核	六二八
第二節	收支命令	六三〇
第三節	收支憑證與記賬憑證	六三五
第三十五章	事後審計	六三九
第一節	送審會計報表	六三九
第二節	審計之實施	六四二
第三節	審計通知與核准書	六四五
第三十六章	稽察	六五三
第一節	專案調查	六五三
第二節	公庫檢查與庫存及財物檢查	六五五
第三節	營繕工程及購置變賣各種財物之稽察	六五八
第四節	債券之償還及銷毀	六六三
第五節	參加有關財務組織	六六四
第六節	審查擬訂及考核事項	六六五

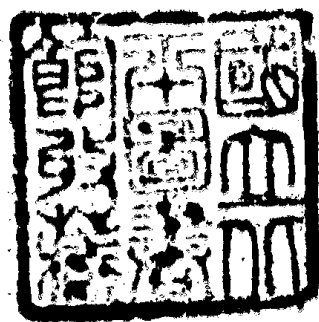
第八編 財務人員	六六九
第三十七章 財務人員之登庸	六七一
第一節 財務人員之分類	六七一
第二節 培育與考選	六七三
第三節 任用	六八四
第四節 保證	六九一
第五節 待遇	六九六
第三十八章 財務人員之訓練	七〇一
第一節 考選前之訓練	七〇一
第二節 任用前之訓練	七〇三
第三節 任職後之訓練	七〇六
第三十九章 財務人員之考績與遷調	七一一
第一節 考績	七一一
第二節 遷調	七二一

第三節	財務參謀團——財務人員之核心	七二六
第四十章	財務人員之責任	七二九
第一節	執行之責	七二九
第二節	貪污	七三三
第三節	瀆職濫權	七三六
第四節	廢職釀災	七四一
第五節	過失與錯誤	七四四
第六節	損害賠償	七四五
第四十一章	財務人員之修養與服務精神	七四七
第一節	財務人員之修養	七四八
第二節	財務人員之服務精神	七五〇
第三節	政風之培養	七五六

參考書目

## 第一編 緒論

財務行政一科，牽涉之範圍至廣，故於未論及本題之先，對於一般概念，須作簡略之介紹。財務行政以預算為始點，亦以預算為中心。然其每一步驟，相結如鏈，而每一步驟，則各為此鏈中之一環。欲求全鏈之堅實，必逐環皆健而後可，設有一環脆弱，而全鏈之效果，因以不彰。故雖以預算為中心，而對於其他財務行政乃至相關事項，不能不同等重視也。





## 第一章 財務行政之重要與內容

### 第一節 財務行政之重要

財務行政者，處理國家財務之制度也。自來論財政者，多析財政為四部，經費、收入、公債及財務行政是也。此四者雖各構成財政學之一部分，然經費之支撥出納，收入之徵課保管，與夫公債之募集與償還，皆為財務行政。而此等事務之如何處理，又皆以預算及財政法規為依據，財政之有無辦法，胥視財務行政秩序之立與不立，財務行政實理財之中心問題也。

我國士大夫自來諱言財政，而視理財為萬惡之尤，歷代言財政改革者，不獨為時論所非，受貶竄之禍，且以身殉之者。而後世之責罵毀詆，亦且垂千百年而不休。書生既不知政事，舉理財之實，悉以委之胥吏。胥吏知理財之實，當理財之任，既知長官之可謾，復知百姓之可欺，翫法為姦，故施狡計，侵蝕中飽，無所不用其極。官既莫得而易之，百姓更莫得而非之，積數十世之餘毒，而財政之弊遂日深，於是每立一法行一政，當其創制之初，非不良而意美，及其執行之後，輒行變質，但見其禍，不見其利，而所有與民更始之仁政，盡成蠹國禍民之酷法。稽之史

乘，財務立法，往復變易，幾走盡任何可能之途徑，而迄鮮所成就者，豈癩癩之爲祟，而實妖由人興。吾人承歷史之餘緒，居今日而言財政改革，勿徒好高騖遠，眷戀於新學說之實現，新制度之創立，勿徒奢陳他人之成規與治績，而應詳究其所以實行之道，及其真實利害，推求其弊之所自生，而研求所以防治之道。財務行政之改革，實爲當今之急務，且爲改革財政之基本條件。吾人苟能樹立健全財政秩序，則上行仁政，民受實惠，否則一切改革盡付東流，變法愈急，立法愈繁，新政愈多，而病民亦且以滋甚。故就事論事，財務行政之改革，亦改革財政之中心問題也。

夫理財之道，一曰開源，一曰節流。而考之實際，國民之負擔已重，而國用不充，政費之支撥既巨，而實效蓋渺。源無可開，流莫由節，似已陷於窮途矣。蓋徵課所入，除正稅之外，經徵人員多別有需索，而已徵得之款，又未必涓滴歸公，盡入公庫。是以國民之真實負擔，較之公庫所入，多則倍蓰，少亦多十之一二，而尤以縣地方收入及鄉鎮收入中飽爲最多。政費之支出，每因人施政，用途未必盡當，姑舍非必要之建設與駢枝機關及冗員不論，購物之回扣，使用物品之浪費，以及其他種種不經濟情形，政府支出之實效如何，恐十錢難得七錢之用耳。是以國民之負擔百，而經收入及支用之後，其實效不過三四十耳。財政云何而不困哉？此無他，預算制度欠精嚴，而一般財務行政不講故也。故欲打開財政難關，非剔除中飽而使向國民徵得之財咸盡其用不可。

財務行政，一如其他行政，最重效率，然表現效力之方式有二：一爲興利，一爲除弊，前者在求積極方面有所

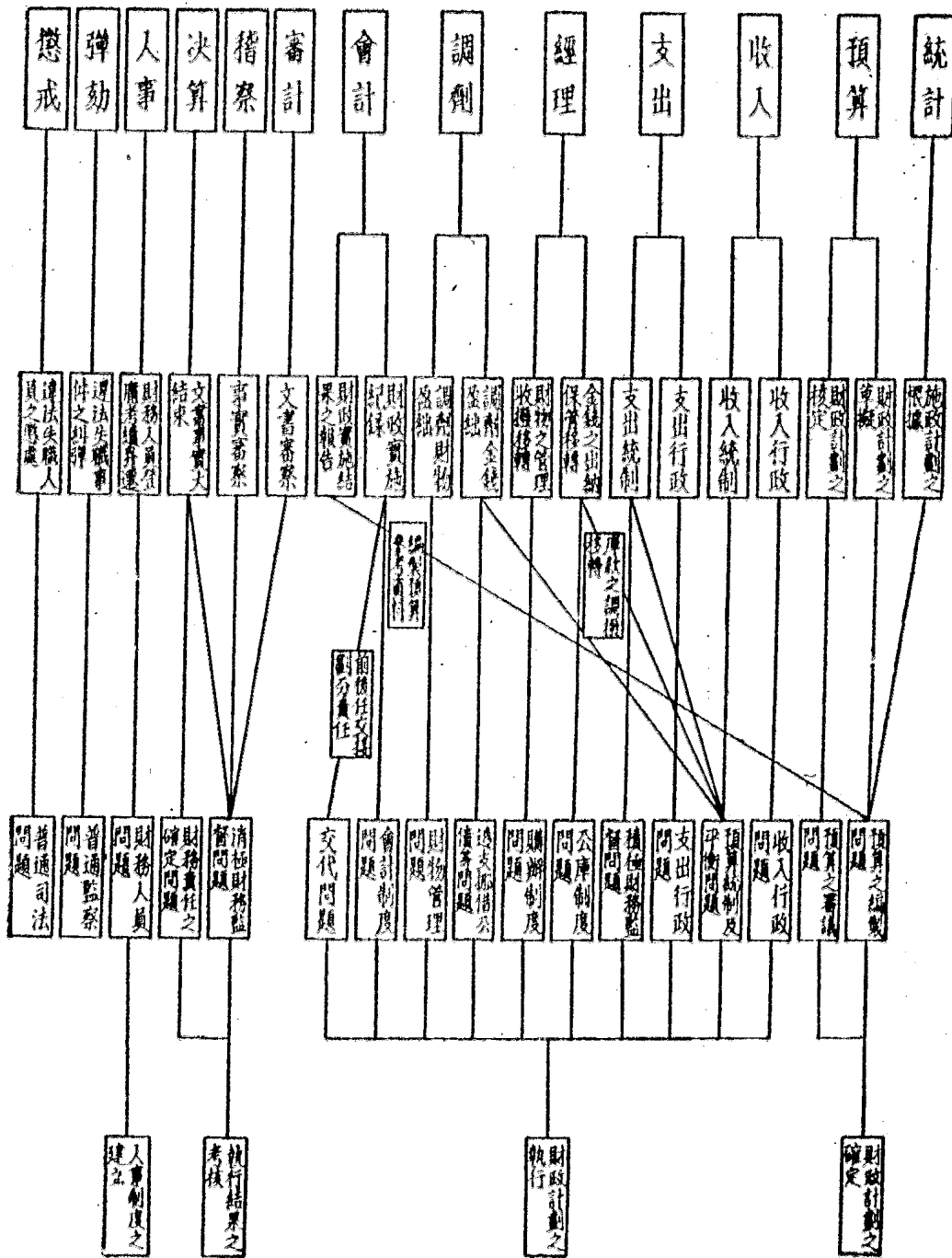
表現，後者則純爲補苴罅漏，從消極方面以求寡過。此二者爲一事之兩面，而同等重要，除弊亦即所以興利也。然論究財務行政，則必探其弊之所自生，其可能舞弊途徑，及其方法，從而防治之，故言除弊防弊之事，實多於興利之事，弊不絕則利不顯，而其實效因以不彰，從事理財者，果能防患於未然，除害於機先，去惡唯恐不盡，聞善唯恐或遲，則財政秩序之立，庶幾可期，而財政改革及政治建設之完成，亦庶幾有望矣。

## 第二節 財務行政之內容

行政事宜之實施，其步驟凡三，計畫、執行、與考核是也。財務行政亦然。始於預算之確立，繼以預算之執行，而終於財務審計與決算報告，將各機關負責者執行財務責任判明而後已。若依計畫、執行、及考核之次序而論，可將財務行政事宜分爲十項：即（1）統計、（2）預算、（3）收入、（4）支出、（5）調劑、（6）經理、（7）會計、（8）審計、（9）稽察、（10）決算，然除此以外，人事制度之如何建立，亦與財務行政之效率，有密切關係，而違法失職人員之彈劾與懲戒，不獨使違法者，獲其應受之懲戒，且使其餘人員知所警懼也。

若更進而詳細分析之，統計爲財政及其他政事施政結果之表現，而爲擬具施政計畫之依據，亦即設計財政計畫時之依據也。預算爲依法成立之財政計畫，但畫分爲草擬及核定二階段，關於草擬者，是爲預算之編製問題，除應參照統計資料外，更應檢視過去會計紀錄報表，以資爲設計之依據。關於核定者，是爲預算之審議問題。預算經編製及審議之程序後，成爲法定預算，而政府之財政計畫，於以確立。所謂收入，指金錢與財物之徵入，

支出指金錢財物之支出，調劑者爲金錢財物之盈絀的調節。經理者爲金錢財物之出納、保管、或管理及移轉。會計者，則爲財政實施結果之紀錄，並製爲報表報知主管當局，兼送審計機關審核。關於收入行政應如何辦理，爲收入行政問題。支出行政應如何辦理，爲支出行政問題。關於經理者，金錢之出納、保管、移轉爲公庫制度問題。而財物之製造、收入、管理、移轉、支付，則爲經理制度（包括購買、製造、建築、徵用等等）之如何建立問題。關於調劑者，金錢盈絀之調節爲透支、挪借、公債等之運用問題。關於財物盈絀之調節，兼涉及財物之管理，是爲財物管理問題。會計紀錄之應如何製作，爲會計制度問題。遇有主管人員發生交替事宜，其責任應如何畫分，則爲交代問題。而爲達到財政收支各時期趨於平衡，與夫維持預算之平衡，則涉及收入統制，支出統制，庫款之調撥以及金錢盈絀之調劑等，是爲預算統制及預算平衡問題。而如何於事先嚴格統制支出，使不溢出預算範圍，且從而獲得經濟與效率之結果，則爲積極之財務監督問題。合此十項問題，成爲財政計畫之應如何執行問題。審計有事前審計及事後審計之分，爲對於帳簿憑證、報告及其他書面證，作事前或事後之檢查，稽察則爲對人，對物及對事，爲實事求是之實地檢查，而決算則爲財務總結之最終審查。此數者，其目的在於發現不法，不忠，不經濟，錯誤及其他不當事實，稱之爲消極財務監督問題。而決算經審定後，各個負責者之責任，因以確定，其正確守法者，解決其責任，違法失職者，追究其責任，是爲確定財務責任問題。此等事項，其主要任務爲考核財政計畫執行之結果，是爲財務行政之考核問題也。合財政計畫之確立，執行及其成果之考核等之者，構成本書之主要部分。



## 第二章 預算之意義效用與沿革

預算一詞，吾國舊稱「制用」，現代在英文爲 Budget，其字之最初來源，原指皮質錢袋，後英國財政大臣出席議會說明財政法案時，以其性質重要也，常將關係財政法案之各項文件，置諸皮袋中，以便攜帶，於是有所謂政皮袋之稱，時人遂以 Budget 指此盛有關係財政法案之文件之皮袋，其後更進而指此皮袋中之文件書類，寢漸而變爲專指此等文件書類中所含之具體財政收支計畫，因近代預算制度始於英國，故歐美均稱之爲 Budget。

### 第一節 預算之意義

何謂預算？預算者各級政府之財政計畫，依照法定程序，比照過去之收支，以規定未來年度財政收支數額及其收付條件之文件也。預算之爲預算，須具備下列二條件：其一，預算爲之廣博而平衡的財政計畫；其二，須歷編製審議及執行此計畫之諸種手續也。二者具備，始得謂之預算。財政計畫列明各級政府未來某特定時期之全部貨幣需要額，而以預測之收入平衡之，此所謂財政計畫即預算也。至於預算手續，則自預算資料之徵集與

供應，支出之概計，收入之預測，各機關分概算之彙集，總概算之編成，立法機關之議定預算，以至於行政機關執行預算，乃至審計機關之審計，皆是也。預算必歷經此諸種手續之後，始得謂之為預算，否則，或有缺漏，不成其為預算也。此諸種手續，每年循環一次，年復一年，連綿不絕。來年度預算方在編製，本年預算則正在執行，而前年預算已在結束決算進程中矣。

然苟欲詳究預算之意義，此簡單之定義，殊不足以表示其全部意義，是必加以較詳之探討。茲更從財政政治法律社會經濟諸方面，觀察預算之含義，庶對此問題有較深之瞭解。

### 一 預算在財政上之意義

預算在財政上之意義，可分數點述之：

(一) 預算為各級政府之財政計畫 法儒耶茲 (Caston Jense) 之言曰：「預算絕不可與貸借對照表，統計提要及財政報告書相混，」貸借對照表僅表示某一日政府財政之實在狀況，統計提要則指出某年或時期政府財政所發生之事項，財政報告書乃過去某一時期之收支報告，亦即該時期財務經驗之攝要。此數者於預算之編製，固極具有應用之價值，然初非預算，預算者未來之財政計畫也。(註一)

(二) 預算非僅初步提案而為一種實際行動之計畫 (A Plan of action) 由前之說，預算既非財政報告，當然亦不僅為對於來年度的一套提案。政府各機關之編造概算，原已認定此擬議之提案為財政計畫，而不

以其爲一張亂湊的建議表也 (A random list of recommendations) 初步擬議，不過預算尙未最後實現以前，所必經之若干階段中之第一步耳。始之以行政機關草擬概算，而送諸立法機關；繼之以立法機關於審議過程中，對於此項計畫加以修正，通過支出分配案及收入案而確定之；終之以行政機關之執行。所有此數階段中之財政計畫，或屬提議者，或屬決議者，或屬執行者，皆可謂之預算，預算者必須經過編製審議執行之程序，而後乃得謂之預算也。

(三) 預算具有廣博性 廣博 (Comprehensive) 意謂預算中應包括一切收入及一切支出，即政府財政之之一切財源與需要。因此凡漏收漏支，匿收匿支，及私行收支等情，務須根絕。若干政府對於各機關在預算範圍以外私行收支，多有處罰章則之訂定，亦即迫其編成廣博預算也。其中詳情後當詳論之，茲不贅。

(四) 預算必需平衡 平衡 (Balance) 爲預算之基本條件，凡屬財政計畫，收支雙方互有關係，非可各別獨立者。預算收支之平衡，爲健全財政之基礎。預算不平衡，則表示政府財政之不穩固。不平衡之義有二：或則支出超過收入，其結果不爲財政之破產，即爲賴債或增稅，增加國民負擔，緊縮信用而直接打擊國民經濟，其以新債易舊債者，亦僅拖延財政破產之時日耳。反之如收入超過支出，而發生剩餘金，是爲非必要的剝奪國富之有利的運用，而作無益的呆藏，固屬不經濟之尤者也。預算之平衡，不僅指預測之收入與估計之支出適可相抵，並謂執行後之預算，收支亦可相抵。然以現在社會經濟之複雜而多變化，欲估計正確，的非易事。各年度預算事實



上常難得平衡，或則有餘，或則不足。因此於編製及審議預算時，多希望年終有少額剩餘，然亦不能逐年皆有剩餘，而希望就長期扯算，各年少額之剩餘與少額之不足，適可相抵。於不能求得預算逐年確實平衡之餘，退而求預算之週期的平衡。此當於二十一章中詳之。

(五)預算應每年決定一次。預算除應具有廣博性及平衡性之外，應包括一定期間，每隔一定時期，決定一次。此種期間通常以一年為期。換言之，預算者一年為期之財政計畫也。查一年乃自然界一週期，春夏秋冬，週而復始，為預算上估計精確計，一年之期不為過長。為立法機關審議便利計，一年之期無可再短，此為會計年度問題，後當詳之。

雖然，此一年為期之財政計畫不能離掉歷史上之關係，實含有長期計畫之性質。各項收入支出數字之預測，須參考上數年度之決算及施政經驗，而國家永生，政府永存，收支項目及數字之決定，更不得不為將來留餘地。財政計畫既須瞻前，更須顧後，而後方克把握現在。則現在之一年計畫，直可謂為長期計畫在現時之橫斷面耳。

綜上所論，當可知預算在財政上之意義。預算者，各級政府某特定期間之廣博而平衡的實際行動財政計畫也。此項計畫雖屬確定不易，然為適應國家重大變故，亦具有彈性，因時制宜，得局部或全部變更之。

## 二 預算在政治上之意義

從政治上觀察，預算為各級政府之施政計畫，收入之項目及數字，表明政府財政政策，及其是否合理，以及財政基礎是否穩固，支出項目及數字則為政府各項政事之縮影，款額多少代表各政事之緩急輕重，並可說明各政事間之關係，一國之環境常在嬗變中，故政治措施隨時謀有以適應之，禦外侮則推行兵役，培國本而奠國基，則從事經濟建設，為改正社會之畸形，則行公共救濟，各年之重心不同，而其遞嬗演變之跡，則可於預算項目及數字之變動中得之也。

考近代預算制度發源於英國，英國人民經長時期之鬭爭，始取得優越地位以控制政府，形成現在之憲政，隨憲政之演進，預算漸成為控制政府之有力工具。時至今日，殆已無人否認預算為國會中每年最重要之議案矣。英國編製預算之責，授與負行政責任之內閣，國會則年費不少時光，從事預算之討論，如內閣於預算上不能獲得國會之支持，應即辭職，或解散國會，而以其事付諸國民公決。如此則人民可直接參加政府財政政策及支出需要之決定，是以人民或其代表之握有預算權，實為民主政治之基石，無此則不足以語民主政治。培植民權發揚民治精神，為我國建國之標的，地方建設與中央建設同其重要，民治之能否成功，要視吾人能否建樹健全預算制度也。

### 三 預算在法律上之意義

預算在法律上之意義如何？言人人殊，要各根據其自身之觀點立論。有主張預算即是法律者，以為預算由

國家最高權力機關規定，為將來財務行政上必須遵守之計畫，其性質與他種法律之有強制性者，完全相同。主張預算有時為法律，有時為行政者，以為支出預算決非法律，不過行政手續，至於收入預算，有時是法律，有時僅為行政。有主張預算非法律者，其意以為就收入預算而論，非賦稅收入皆係財政當局之假定數額，初未具有法律性。賦稅收入所依據之法案雖為法律，而收入預算本身，僅為收入數額之概計，則非法律也。就支出預算而論，其償還從前債務者，立法人員止得循案准其照支，而絲毫不得表示其意旨，當然非法律；而將來債務之清償，皆係於國家履行其職務時發生，而由行政機關決定其數額，立法機關無由加以變更，是為行政事務而非法律也。

上述三說意見雖各不同，但預算究具有法律性，蓋預算必經法定程序，經立法機關議定之後，始稱之為法定預算，而法定預算一經國民之代表承認，國民負有供應之義務，而由政府經費之支出上享受利益，但此二者初無對待關係。預算之執行，收入方面不得逾原定範圍，而支出方面不得超過原定數字，凡預算外之收支，皆為違法，負責人應受懲戒。由是而論，亦可謂預算為釐定財政規律之法令也。

#### 四 預算在社會上經濟上之意義

英國名財政大臣格萊斯頓 (William E. Gladstone) 有言：「預算非僅為數字計算事務已也，而實於千數方面，關涉個人繁榮之根基，各階級間之關係，以及國家之實力。」(註二) 一語破的，足以充分說明預算在社

會上及經濟上之意義，試申論之。

政府之收入，取自國民之所得，而國民所能，原各有其用途，衣食住行樂娛之所需，於養生送死而外，其得以貢獻政府者，固有限度，政府之所取，以不逾此限爲度，而愈近此極限，則國民之生活日苦，設不幸而達此極限，或竟超過此極限，竭澤而漁，既以壓低國民之生活標準，復剝奪其從事再生產之資力，則文化日低，經濟日困，而全部社會亦維日就衰退耳。就支出言，政府政費可以用於充裕民生，亦可用於某種消耗，可以作建設事業，亦可以聽令官吏中飽，用款則一，而其效果則迥不相同。善理財者以裕民爲本，亦即所以培厚個人繁榮之根基也。而其具體表現，則在於預算。

收入之原則爲向有能力者要錢，向享政府服務之益者要錢，而徵之實際，則不盡然。鹽之徵稅，無異於人頭稅，而貧民之消耗較富人爲多，此天下之至不公者，而爲我國收入之大宗。推而論之，棉紗麵粉之徵統稅，其效果亦同。夫社會上本有若干階層，使各階層之人各量其力報效國家，而後各階級間之關係乃得調和，抑之揚之，均屬不可。就支出論，應使各階層獲同等利益，而尤以貧苦無告者生存權之承認，爲我國歷代一貫之理想。然固嘗見與警察爲紳士站崗，而由農人負其費用者矣。嘗見國省市立之醫院，以堂皇富麗之設備爲富人服務，而貧民則不之一顧者矣。推而及於一切政治設施，如何抑強而扶弱，以使全體國民均享政府服務之利，而無特殊階級享受特殊利益，是在歲出分配之合理也。故如何協調各階級間之利益，亦可於預算中窺之。

國者人之積，各級政府誠能注意國民經濟之發展，誠能注意各階層利益之調和，則民生暢遂而精誠團結，內顧無憂則國力自增。且國力之厚薄，有賴於歷屆執政者之繼續努力，及施政結果之累積，故各屆執政者，應注意其努力之相成而不相消，而後國力即可日增也。預算內容支配之當否，關係於國力之增減者至大，而如何使其分配合理，則固有各類人員之責也。

## 第二節 預算之效用

凡事豫則立，不豫則廢，政府事務亦然。以近代政府事務之紛繁，設不先事設計，不獨財政紊亂，全般政事，皆無正軌可循，盲人瞎馬，黑夜過行，豈不危哉？預算之最大效用，即在建立財政秩序，循序而進，有條不紊，舉一切收支，俱按預算執行，無或逾越範圍，則一切計畫皆可實現。

預算之實施，與國民全體有重大關係，務求於其執行中，不有任何不當或錯誤之處。為發現是等不當或錯誤而及時糾正之，故設審計機關專司其事。然不有預算則審計監督果何所依據？前審計院十七年度審計報告書中有云：「目前審核支付命令之最大困難，尤莫如預算不完全，預算為一切國家收支之標準，預算不完全，則全國收支狀況，無從綜核比較，欲於此時執行完密之事前監督，尤感無窮困難。」（註三）此亦說明無預算則不能切實之審計監督也。

就行政機關言之，不有預算則無從得經費，故行政人員不得不每年考慮其來年所作之事業，草擬工作計

畫，而據以編製概算。爲各機關之主管長官者，可藉核閱其所屬機關或部分概算之機會，而明瞭各部分工作之實況及其需要，而後就整個立場，權衡各政事之輕重緩急，而決定其適額之經費。此各級行政人員，尤其行政首長計畫其所主持之政務之最良機會也。

就立法機關言之，立法人員平昔對於政府財政情形，乃至全部政務之實況，原不甚了了，正可藉審議預算事，使行政機關對於各項政事之如何辦理並需費幾何，作有類於專家之建議，良以爲議員者，對於實際行政向少接觸，所知當不如親與其事之行政官吏之清明詳盡，而尤以需要特種技術之政事爲然，因此，如由行政官吏擬具計畫，而附以理由及參考資料，議員既不得不對於全部政事加以審慎的思考，則從而明瞭全部政務之實況焉。

就國民言之，預算之公布，可使國民獲知政府何以需要收入，與其用費之最後歸宿，更可於預算編審過程中，得知全部政情，以及各黨主張之真義，從而可由輿論表示其願望，而強政府尊重之，政府亦且藉此，得知國民意向之所歸也。

至就預算對於財政上之效用而論，既使財政公開，復以之表明各機關財務行政上之責任，證明國家之信用，設有問題，且就此擬具財政整理之計畫焉。

### 第三節 預算之沿革

預算爲近代憲政之產物。初由於王權過重，苛徵暴斂，繁興無已，民不堪其命，乃思有以限制王室之徵稅權，而以伸張民權不受壓迫及剝削。其後漸知僅控制收入之非計，且知非控制支出，則不能控制政治，而預算制度因以產生，所謂憲政運動，不過爭取控制財政或控制荷包權耳。

近代憲政運動最先發生於英國，一二一五年大憲章之公布，開其先河，已對於王室之財政權加以限制，然猶着重於徵稅權之行使。後經一六八八年之革命以及一六八九年權利書被裁可之後，國會對於政府經費有權允許或拒絕，而由國會分配經費迫使國王不得不遵守此一財政計畫。久而久之，遂演進而爲今日之預算制度。其他各國預算制度之成立，要皆與憲政運動相輔而來。法國革命後始成立預算制度，而美國之革命，則由於無代議士不出租稅一念促成之，皆其例也。其後各國知民意之不可侮，憲政運動於以展開，而普及於各國，特議會權力之大小有不同耳。

我國預算制度始於清季之預備立憲，光緒三十四年，由憲政編查館奏准，在九年立憲期內，自第三年起，試辦各省預算，度支部擬定預算冊式及例言三十一條，並附比較表通令京內各衙門及各省財政局依式填就。是年秋彙編宣統二年總預算，由資政院議決頒行，是爲我國第一次辦理預算。

鼎革以還，民元因政局未定，無正式預算，民二至民五各有預算之編造，民八雖有預算而未行。自是而後入於軍閥割據時期，根本無預算。國民革命軍誓師北伐，政象一新，漸謀國家基本要政之樹立，然以軍事時期，餉用

浩繁。故十六十七各年預算，皆未盡嚴實。十九年二月國民政府頒布試辦預算章程，二十年成立主計處，二十二年頒布預算法，二十五年修正之，而我國之預算制度，遂以確立。

【註一】見 A. E. Buck: Public Budgeting, P. 4.

【註二】見前書 P. 27.

【註三】見王培驟：中國事前審計制度 四四頁





## 第二編 預算之編製

預算之編製，爲各級政府制定其財政計畫之第一階段，其中所應討論者，爲編製機關，編製時期，與夫預算科目，預算書表及實際編製之種種技術，本編對此，各列爲一章，分別敘之。

預算爲財政計畫，此計畫雖需經立法機關議定，然其內容則決於編製之時，而少有更張，即使有所更張，亦以此初稿爲基礎，故預算之當否，大體決定於其編製之時，此編製預算之應特別慎重者也。

我國確立預算制度，才逾十年，對於預算之編製，尙無充分經驗，甚或可謂爲對於此事尙未熟悉，因此，吾人尙未遭遇各種可能之困難，而其中每一細微手續，皆有待改進，然後方有健全之預算，有健全之預算，乃有嚴整之財務行政秩序，此國人所當共同努力者。

### 第三章 預算編製機關

負責編製預算之機關，謂之預算編製機關。就政府組織言之，某一機關應負此責。其制不一，有由行政部分負責者，謂之行政編製制；有由立法部分負責者，謂之立法編製制；亦有由行政與立法合併編製者，謂之混合編製制。而我國則由各機關行政首長及所屬超然主計機構編製之，而於中樞之主計處彙總之，故可稱爲「超然編製制」。蓋亦行政編製之一種也。

預算之編製，有由單一機關總其成者，是謂總編製；有由若干機關分別單獨負責者，是謂分編制，介乎其間者，則有彙編制。

預算之編製，自搜集資料以至於編成，其間事務繁冗，不可不有專管機關司其事，是謂編製預算之事務機關或輔佐機關；其中有指定個人擔任者，有由特設之委員會擔任者，有由財政機關擔任者，亦有由主計機關擔任者，要視政府組成及時代需要定之。

#### 第一節 行政編製與立法編製

行政編製制者，由責任內閣制之內閣總統制之總統或其相當機關，負預算編製之責，如英國預算由財政部編製，美國預算由總統負總責是也，此制之利有三。

(一) 行政機關之組織，由若干部會及其分支機關併合而成，各部會乃至其分支機關各有專人主持，此等人員熟知各項政事之需要，而時時表達其願望於行政首長，行政首長位居中樞，總攬行政，高瞻遠矚，洞燭隱微，對於各種需要與願望，感觸最敏，估計最確，權衡利害，而妥為分配之，他人對於局部事務，所知或較行政首長為詳，但於各種利益間之調和，則遠不如行政首長之措置裕如而洽當，由行政首長督同其僚屬編製預算，尤為最相宜者。

(二) 執行預算者為行政機關，若付以編製預算之任，自必殫精竭慮以成立之，俾止於至善。否則計畫脫有不周，致執行時發生障礙，豈非自貽伊戚，自作自受。

(三) 行政人員對於財政上之收入與支出，有豐富經驗，有實際知識，最能使收支平衡，不使收不敷支，亦不至使收多於支也。

立法編製制者，謂由議會負編製預算之責也。一九二一年前，美國預算即由上下議會各設若干委員會，負責編製與該委員會有關各類政策之預算，其所以如此者，美人深信三權分立之說，以為預算既應由立法機關議定，則於其編製，自以能不受行政方面之影響為較便，然其結果，流弊滋生，有不可勝言者。

(一)行政方面無編製預算之權，祇能貢獻意見於議會，乃徒擁虛名，而無實權。

(二)立法人員居於平等地位，不相統屬，無由編成健全預算，充其極不過注意各議員間意見或利害之調和，而不能顧及國家之真正需要。

(三)因無中樞機構主持，各項經費膨漲不已，各部預算常超過其真實需要。

(四)基於上述之同一原因，各部工作多重複浪費公帑。反之，重要事務或竟遺漏。而各類政事亦不能協調。

(五)為議員者，只注意其個人利害，於是市惠其選區或選民，以及其黨徒者，層出不窮，何異以公款作私人賄賂之具。

(六)非屆議會期滿閉幕，不能確知支出總數，預算之平衡無由獲得。

(七)議員無行政經驗，凡所決定，多為臆測，故執行時往往杆格不通。

混合編製制者，由行政機關與立法機關合併共同負責編製預算之責。例如美國紐約市概算分配委員會 (The Board of Estimate apportionment of New York City) 由市長審計長市參議會議長及五位市區區長組成之，此種制度在理論上，原欲藉行政人員之經驗，供立法人員之參考，以有經驗之人與有立法權之人共同決定合理之預算，然在事實上則立法機關編製預算之弊，固仍全部存在也。

## 第二節 總編與分編

總編制者，由一個機關負編製預算之總責，其利在由該機關根據國家需要，權衡各政事之輕重緩急，決定歲出預算，而後體察國民經濟情形，決定歲入預算。其弊在不易明瞭各處事實需要之真相，而過於主觀。分編制者，由各機關就其本身所主管事務，編成預算單獨提出預算審議機關。其利在各機關能確知其當前需要之事實，而其弊在易於浮濫，且彼此之間不相關連也。

預算之採分編制者有下列諸缺點：

(一) 國家為有機體組織，事務上雖區分為若干部門，分別設職任官，各事其所司，然事屬一體，未可強分。政府各項政事費用之分配，最貴恰如其分，失其平衡，便為畸形病態，預算而由各機關分編，各政事間不能取得連絡，不能協調，不能恰如其分，甚至分崩離析，支解割裂，呈無政府現象。

(二) 分編預算，因各機關編製標準未必一致，而送達有遲早，議決有先後，難期有整個計畫，因而收支脫節，不能維持預算之平衡。

(三) 分編預算則各機關長官為求其預算之順利通過與數額之維持，必日踵審查委員之門，或則炫耀其計畫之博大，或則多方干請，或則與審查者交換條件，保持某種默契，虛糜公帑，官常敗壞，紀律毫無，為政治黑暗之源，為貪污之階。

(四) 分編預算，各機關事務最易重複而真正重大事件，甚或反而無人承擔，尤以新事業發生時有利則相

爭，無利則互諉，而往往貽誤要公。

(五)因無中樞管理機關，各機關旗鼓相當，最易引起經費膨脹，國民負擔不必要之租稅。總之，預算之編製，以總編爲原則，分編制不足取也。

此外有所謂彙編制者，在名義上由單一機關負編製預算之總責，但事實上則由各機關分別編製，送由該機關彙列總數，而對於各機關編列之數無增減之權，故曰彙編。我國過去去政府組織，縱的系統重於橫的連繫，中央各部之於省之各廳，省之各廳之於縣之各局，直接發號施令，且又專款制風行一時，各機關之預算由上級政府之主管機關核准，即爲成立，故彼時財政機關雖亦在名義上將各機關預算彙列爲總預算，實則對各機關預算無增減之權也。

彙編制之弊，仍與分編制同。

我國預算之編製，先由最高治權機關決定大政方針。次由各高級機關制定施政計畫及事業計畫。次由各機關之行政長官指揮其所屬之主計人員製定初步概算，遞經該管上級機關核定，送交中樞主計機關（國民政府主計處）秉承最高治權機關（今爲國防最高委員會）編定總預算。故兼有總編製與分編製之長而無其短。

### 第三節 編製預算之事務機關

實際主持預算編製之事務者，爲編製預算之事務機關。此等機關亦有數種形式，有係特設之委員會者，有係財政部者，有係預算局或部者，而我國之主計機關，約當於後者。

由預算委員會負責編製預算者，國民政府在廣東時代及民國十七年皆有預算委員會之設，十八年改組爲財政委員會，其任務同爲核定預算。浙江省二十三年度預算委員會以省政府全體委員及高等法院院長，省政府秘書長，保安處處長爲委員，省政府主席兼任委員會主席，並由委員會推二人爲常務委員。湖北省二十三年度預算委員會，則以省政處等機關之主管歲計科長及財政廳主任秘書及第二第四兩科長組織之，以財政廳主任秘書爲主席。廣西預算委員會，則由主席分別函請或措派委員，並推定一人爲主席，並設專員若干人負責技術上責任。福建省縣地方預算由財務委員會負責編列，是皆以特設之委員會爲編製預算事務機關之例也。

由特設之委員會負責編製預算之責，集專才碩彥於一堂，可收集思廣益之效。而各項行政經審慎周詳之考慮，與反覆研討，則凡所決定，較切實際，易施行而可收宏效。各部門人員亦得乘此機會，明瞭全部財政情形及整個政治之實況，以及各項政事間之比重，而不復囿於所司之事務，擴大眼界且伸長目光以共謀國是也。然其缺點，則以委員多爲用款機關之長官或其代表，當其編製預算之際，必且隨時隨地爲其本身利害着想，爲其本身事業辯護，而另求他部門預算之減少，甚或圖以他人之費用，充自身事業之需。設目的不達，則轉而相與要結，彼此支持，輕則和平分贓，重則共同膨脹經費，而壓迫主管財政者設法開源。主管財政者獨木難支，則非增加國民



負擔，即須編成虛收實支之預算矣。且各委員相較，才有長短，力有強弱，對於用費之分配，頗難合理及平衡，遂致造成各政事間之畸形發展或萎縮。而各委員未必負責執行預算，不知執行後之得失，不痛感編製預算責任之重大，其編製預算也，難期其能盡心竭力，而不十分認真，胡亂從事，固未可必，草率從事則大有可能。

以財政部爲編製預算之事務機關者，過去各國通例皆如此，我國在未成立主計處以前亦係如此。地方政府中省預算由財政廳編製，市預算由財政局編製，其爲主管財政機關一也。由財政部負編製預算之責，說者謂其有以下數種便利。

(一)財政部掌賦稅之徵收，經常與納稅人接觸，深知國民疾苦及其負擔能力之極限，能爲納稅者之真正保護人，當其編製預算之際，處處爲國民利益計，俾國民經濟不因財政關係而受影響或阻礙。

(二)財政部職司預算之執行，與各機關常取相當連絡，深知其經費之內容，因而深知各機關政情之實況，除行政首長而外，明瞭各機關內情者，蓋無過於財政部者，故應予以編製預算之權。

(三)財政部本其經理財政之經驗，熟習金融季節變動所及於財政上之影響，及各地區財政之實況，能先事計畫，妥爲安排，如此於預算之執行上始無障礙，而他機關不能也。

法國於一九二六年設立預算部，美國於一九二一年設立預算局，此爲編製預算事務機關之另一種形式。我國之主計處亦屬其類，而不盡相同也。主張設立預算部或局等專司編製預算機關者，其意以爲：

(一) 財政部長掌理賦稅之徵收，其權不爲不大，其任不爲不重，其事不爲不繁，何可再以支配支出之權付之，一則恐其濫用職權，再則防其不能勝任。

(二) 預算之編定，爲行政首長之責，應設專管機關襄理之，以賦其事。財政部不過行政各部中之一部耳，不能代行政首長支配其同僚，更不可以財政眼光支配國家大政。

(三) 有專管預算機關，則可減少財政部長與其他各部會長官間之摩擦，政潮不起，而政情穩定，實國家之利。美國預算局之設立，此爲主要原因。

上述三類機關，各有得失，特各國國情不同，各時代環境之需要有異，固不能以一律百，或以古衡今，要以合乎某地區某時間之特殊需要，斯爲允當耳。

#### 第四節 主計制度之商榷

我國主計處之設立，最初由立法院財政委員會建議於當時之立法院院長胡漢民，向中央提出，後經中央政治會議正式通過方案，第三屆二中全會通過施行案，第四屆一中全會通過刷新中央政治案，其中第八款爲限期成立主計處，直隸於國民政府。主計處遂於二十一年一月起籌備，四月一日成立。內分歲計會計統計三局，關於預算事項由歲計局掌管，計其事務有左列五端：（見主計處組織法第六條）

(一) 籌畫預算所需事實之調查事項

- (二) 各機關概算預算及決算表冊等格式之製定頒行事項；
- (三) 各機關歲入歲出概算書之核算及總概算書之編造事項；
- (四) 依照核定總概算書編造擬定總預算書事項；

(五) 擬定總預算書再核定後之整理事項。

省市預算事務由會計處主管。縣市預算事務由會計室主管。省市會計長由國民政府簡任；會計主任由主計處薦任；會計員由主計處委任；直接對主計處負責，並分別受該管上級機關主辦會計歲計人員之監督指揮。所在機關長官不得加以撥換，是為超然制。

主計制度之立法原意何在？論者頗多，要以原起草人衛挺生先生之說明最為精謫，（註一）其理凡四：

(一) 主計人員必須超然。已往中國公務機關採用混一組織，機關長官均任用私人辦理會計出納，收入以多報少，支出以少報多，上級機關無術可以監督，遂致官吏養成風氣，而國家政事百廢莫舉。是以辦理會計人員，必須超然，不超然則無以制止貪官污吏之浮報虛捏侵占濫支，然倘使會計報告確實，而預算估計時已經浮濫，則仍不能減少不經濟支出，而提高公務效能，欲求預算估計之準確，則辦理預算者，亦必有超然地位。決算亦然。此辦理歲計人員之必須超然也。至於統計情形雖與歲計會計不同，然在若干場合，亦有超然之必要，例如編造各機關報告之統計，其浮造捏報均是為虛偽預算之張本。又如某地方之物價工價統計，與其機關之報銷有

關統計不實，則報銷亦可作偽。且中樞若無統一指揮機構，總管統計人員，則各機關統計方法難以畫一，報告尤難按時彙集。

(二)主計人員組織必須聯綜：聯綜組織(Liaison Organization) 意謂以聯立之人員綜合而成者也。近世行政管理之原則有二：曰分工合作，曰內部牽制。換言之，政府之組織應採聯綜組織也。聯綜組織之妙用，在於上有集中總管理之機關，下有散布在各機關之人員。上下聯絡，成爲一氣。因有散布之人員，而便於切實辦事；因有集中之機關，而便於爲有計畫之統制與有系統之訓練。各機關有辦理歲計之人員，則各機關之預算決算，自無隔閡或不切實際之虞。其人員統歸一歲計局之監督指導，則辦法不但可以畫一，而且各機關間情形，可以相互明瞭；中樞亦從而明瞭一切機關之情形。各機關必須有辦理會計之人員，而會計含有技術性，如辦法不同，則結果互異。今制度之設計，由中樞之會計局定之，人員之訓練監督指導，亦歸其掌管，則辦法之統一自易。又因其任免遷調考績之權在主計處，更可藉聯綜組織而保障其人員地位之超然。各機關有辦統計之人員，則對於所在機關及所在地方之視察與調查，必能比較準確，而非隔地或隔機關之統計調查所可同日而語。而各機關之統計人員，統歸於統計局之分配工作監督指導訓練考績，則不但可以畫一辦法，且可以防止虛偽，避免重複，互補所缺。而同時統計局更自辦各機關所不能辦及不辦之統計，以補成全國之統計。

(三)歲計會計統計之連環性 凡由政府機關辦理之統計，均與政府所主管之政務或事務有直接或間

接之關係。政事之設計，均有賴於統計作參考之資料。故一切政事統計均爲一切政事計畫之根據，而政事計畫又爲各政事預算之根據。各政事之預算，又爲各機關執行預算之根據。各機關預算之執行，又爲會計之根據。會計報告與政事實施之報告，又爲一部分統計之根據。故統計產生歲計，歲計產生會計，會計又產生統計，執統計可以觀歲計會計之虛實，執歲計會計亦可證統計之當否。三者相爲因果，相爲體用，正如連環性之不可破判。

(四)主計機關在中央必隸屬於擔負全國全部政治責任之機關或長官，在地方必直隸於省市縣擔任全省全市全縣全部責任之長官。預算權非僅爲普通行政權之一種，乃爲決定全部政治計畫大權之一種，其權應屬之負全部之政治責任者，不應僅屬於負局部之政治責任者。以負全部政治責任者之地位關係，其眼光足以看清全局而決定何緩何急何輕何重，其理由固甚顯然。決算示預算執行之結果，故總決算之核定權，亦應隸屬於負全部政治責任者。因決算之公布，即不啻該負全部政治責任者對於人民所爲之成績報告，其理由亦甚顯明。至於中央統計機關，操握全國統計事業之綱要。若以其機關直屬於擔負全部政治之責任者，則一方面在事前便於其爲決定各種政事計畫之參考，一方面在事後便於其爲考察各種政事成績之參考，其爲甚允當而非不當，似亦無可懷疑。至於中央會計機關最要之任務，在維持各機關辦理會計人員之超然地位，而統一會計辦理等尙爲次要，以之直隸屬於擔負全部政治責任者，則易於達此目的。否則不易達此目的，其理由似亦甚爲明顯。因此主管歲計會計統計之主計機關，在中央必隸屬於擔負全國全部政治責任者之機關或長官，在地方

必須直隸於省市縣擔負全省全市或全縣全部責任之長官。

雖然，主張主計制度者，固已曲盡其說，而批評者亦不乏其人，尤以胡善恆先生之反對爲最力。綜合反對意見，可得下列諸端。

(一) 計政財政不可分 現行主計制度，唯一特點爲計財分權，而計政與財政實未可分離也。夫預算財政計畫也，凡此計畫之決定，必須根據於經理財政事務之經驗與實情。財政機關除預算事務外，職掌銀行貨幣金融之管理，調達公債，釐訂稅制，經徵收入，發放支出，經管公庫，監督下級政府財務行政，處理國際間及國內經濟財政關係等等。皆直接間接與預算有關而爲編製預算時所必需參考者。使編造預算者非財政機關，而爲主計機關，能否核編準確歲入？又主計機關不負實際發款之責，對於預算實際上是否平衡不負責任，是否竟徇各機關之請託，對各機關經費不予核減，而依原額編列，此其一。預算之編製或不盡覈實，但於執行時如施以有效而嚴密之財務管理，遇有錯誤隨即矯正，比之事後救濟常至於噬臍無及者，當大不相同。此唯財政機關負編製並執行預算之責者能之。且一國歲入之盈虛，每隨時變爲推移，今掌歲計者，既不管徵課，稅收若有銳減之勢，將何從查察，立予補救，不使年終失衡太甚乎？此等非常處置，最重節流，惟有財政機關之兼掌主計者能優爲之，否則超過之支出日積，事後又將舉債矣。夫債愈舉而愈多，設不幸預算廣續失衡數年，將何以善其後，此其二。

(二) 主計未可超然 行政首長負全部行政責任，凡屬行政範圍以內之各項職務，皆必有權力貫注於其

間，以策進行，不容將某一項行政事務，特加分截。非然者，則全部行政運用不靈。歲計與會計乃一般行政命脈，財政收支又為國民經濟休戚之所繫，事體重大，豈可另立一超然機關主持耶？且各政事之如何辦理，自應由各部門負責者決定，不容居於超然地位之主計人員代其決定，負主計之責者，僅為事務人員，不能干預政策之決定也。

(三)主計人員不能擔當編製預算重任。主計機關所派出之歲計會計統計人員，地位甚低，職權亦輕，且向乏行政之知識與經驗，今期其能深知所在機關每項經費之實情，據實轉陳，以為編審預算之準繩，不亦難乎？會計人員僅知會計技術，對於全部政事內情之明瞭不及負責實際政治責任者，而預算為行政計畫，非僅數字計算，何能由主計人員負責。

衛挺生先生對於上述反對之說，亦有所申辯，其言曰：

(一)超然主計制度下之主計機關，並非單一機關，乃聯綜式之複合組織機關上之一中樞機關，其所屬人員遍布於政府各機關，其職掌為計畫、計算、記錄、彙編、分析、研究與整理報告，所有財政機關之一切事務，亦均在財政機關內所有主計人員之計畫、計算、記錄、彙編、分析、研究與整理報告中，其人即主計機關所派遣，必先經主計人員之計畫記錄、彙編、分析、研究與整理報告有結果後，其職掌銀行貨幣金融之管理調達公債、厘訂稅制、徵收入、發放支出、經管公庫、監督下級政府財務行政、處理國際間及國內經濟財政關係等等之各署司處會之

經驗與實情，始可以有辦法供作財政計畫之參考。即各署司處會之長官，亦賴主計人員之日常與歷年之報告，始知「實情」而得「經驗」。故謂主計人員不知「經驗與實情」者，其本人即無經驗而不知財政事務之實情者也。況在現行超然主計制度下，財政收入之預算，乃由財政部先行編就，然後交主計處與經費預算合編為總預算，並非主計處代為編製。主計處為各機關主計機構之中樞機關，其所編各項預算，乃由各機關內先行編就，送達主計處彙編修訂者。今云「編造預算者非財政機關，而為主計機關，能否核編準確歲入」一則顯見懷疑者之不明瞭現行主計制度，更不明瞭現行預算程序也。且果如其言，財政部又何由得知各機關之「經驗與實情」而竟欲賦予以「核編其準確經費預算」之責任耶？此亦不攻自破之矛盾也。謂主計機關不負責實際發款之責，亦非實情。現行制度，每次發款皆須歲計局核定後，通知發款機關始撥發也。至於預算之決定，最終在立法機關（國防最高委員會與立法院）並非主計機關為最終決定。如慮其徇私，然其徇私之主張，未必即能生效。夫何機關無徇私，豈必主計機關且也，經費之覈實與否，各機關長官負第一重責任，各審計稽核官吏負第二重責任，各院部會長負最後責任，豈可由財政收入機關為「嚴密之財務管理」？若果財政部可以「管理」各院部會，則成變相之太上政府矣。將成爲何種政治？且如何平衡預算？在任何制度下，財政部之主張皆最爲有力。惟何種政事之經費當減，關係國家之興亡與盛衰，豈可完全由財政觀點決定之乎？

（二）所謂超然者，非長官不能指揮之謂，乃必須依法指揮之謂。其人不能非法自由進退，更不能以長官之



喜怒爲進退，此超然之真意也。在法治國家，一般公務人員皆如此，今我國公務人員地位之保障，未能完全確立，不得已乃先於主計審計人員確立之。乃論者並此局部之保障而欲去之，使一機關之長官完全「有權力貫注於其間」，以爲所欲爲舞弊營私，不亦謬乎？否則已往之混一組織機關長官有無限權力，何以弊不勝言？主計人員確「僅爲事務人員」，法律原未賦以「干預政策決定」之權，論者所評，未能搔着癢處。

(三)論者謂「預算爲行政計畫，非僅數字計算，何能由主計人員負責。」夫預算法原定各機關之施政計畫與事業計畫，先由機關長官決定後，主計人員始根據之，而爲預算之估計，原非以主計人員決定計畫也。若論者所云編製預算必須負責決定「行政計畫」，試問假使如其主張，而由財政部編造預算矣，則財政部人既非萬能，又何能代各機關決定「行政計畫」乎？

主計制度施行十餘年，功效已著，而流弊未顯，前所列非論之者，皆係由理論評推，不能作爲定論。所可言者，預算與財政關係密切，如編製預算不能與主管財政者取得密切連絡，則難有成功表現。而凡一制度之推行繫於制度及人事者各半，此後主計人員如能認真將事，忠誠報國，未始不可以其更好之成績，克服一部分人士之非難也。故主計制度之成敗，今後將視主計人員與主管財政者合作之程度及其本身之努力決之也。

主計制度在我國財政中之確實地位何如，或須取決於憲法之內容，如憲法中採總統制，而總統負實際行政責任，則由主計處秉承國家最高負責之行政元首之旨意，而編製預算，固無不可，倘將來憲法中，仍採主席制，

而主席不負實際行政責任，則主計處自以改隸行政院爲是。

【註一】見衛挺生：民國計政之過去現在與將來，東方雜誌三十三卷一號（二十五年一月一日）。

## 第四章 預算種類

預算之分類，因所取標準不同，而有諸種辦法，茲分舉於次，而後評論其辦法及得失。

(一) 依預算編審程序之先後為標準，可分預算為概算、擬定預算、法定預算及分配預算四種：各機關初步擬編之收支計畫，經核定概數，以作編造擬定預算之基礎者，稱概算。預算之未經立法程序者，稱擬定預算。其經立法程序而公布者，稱法定預算。在法定預算範圍內，由各機關分配實施之計畫，稱分配預算，或稱行政預算（預算法第三條）。

(二) 依預算內容之繁簡為標準，可分預算為總預算、單位預算、單位預算之分預算、附屬單位預算、附屬單位預算之分預算五種（預算法第十六條）。各級政府每一會計年度，各就其歲入歲出全部所編之預算為總預算（同法第十七條）。左列預算為單位預算：(1) 在公務機關，有法定預算之機關單位之預算；(2) 特種基金，應於總預算中編列全部歲入歲出之基金之預算（同法第十八條）。特種基金中應以其歲入或歲出之一部編入總預算者，其預算均為附屬單位預算（同法第十九條）。單位預算或附屬單位預算內，依機關別或基

金別所編之各預算，爲單位預算或附屬單位預算之分預算（同法第二十條。）

（三）依預算時期之先後爲標準，可分預算爲本預算、假預算、追加預算及非常預算四種：所謂本預算者，卽前所稱各級政府每一年度之總預算也。所謂假預算者，謂預算案之審議如有一部分未經通過，致總預算全案不能依限完竣時，依法定內容編成之臨時總預算，以爲年度開始後本預算未通過前之臨時救濟辦法，而於本預算成立之後，明令廢止之。所謂追加預算者，謂本預算提出審核機關，或經其議決之後，爲應付新發生事件及（或）補足不及預料之不足費用，所提出之追加經費預算與爲應付追加經費預算而發生之收入不敷部分，及法定歲入有特別短收之情勢，不能依法裁減經費時，所提出之追加歲入預算。所謂非常預算者，謂因國防緊急設施國家經濟上之重大變故，重大災變及緊急重大工程等，致原定預算不足以應變，所依法制定之非常時期特別預算。

（四）依預算中所列收支之爲總額或淨額爲標準，可分預算爲總額預算與純額預算二種：所有各級政府一切收支之全額，全部列入預算中者，曰總額預算，僅將收支各款相抵相消後之淨額列入預算中者，曰純額預算。

（五）依各項費用之用途是否爲資本支出爲標準，可分預算爲公務預算及建設預算二種：前者爲處理政府經常公務所需之費用及其應有之收入，後者指政府資本支出之數目與用途與其籌款內容，良以二者性質

不同，理財之方法自異。經常公務支出，表示政府辦理經常公務所需費用，以及小額資產償債等費。其收入為經常門歲入及剩餘金。資本支出表示將欲獲得或建造之主要財產用費，以及對於公有營業或事業之投資。其收入為特賦資本之收回，資產售價等。資本支出得以借債政策為理財辦法，而普通公務支出則不能也。我國現行之建設事業專款，即係採用是項辦法，在國家勵行建設之時，為求建設之有殊績，對於資本支出，另訂長期計畫，以便有所成就，原屬切合實際需要，但應注意者，二者雖使其個別平衡，似以仍編入總預算中作為一部預算之第二部分，較之為二個獨立預算為宜。

(六)依預算內容之性質為標準，可分預算為普通預算及特別預算。此種辦法，多原於預算難以平衡，為逃避立法人員之檢視及國民之責難，硬將一般預算分為普通預算及特別預算兩部，而將應由經常收入支付之經費移入特別預算中，用借債或出售資產政策支持之，以造成普通預算之虛偽的平衡，其流弊至大，絕不可做行，尤以方在推行預算制度之我國，更不能應用也。

### 第一節 總額預算與純額預算

預算應具有廣博性，所謂廣博，意謂統一與完整。凡一切收入及支出，皆顯明而清晰編列於預算中，無所遺漏，無所隱匿，更無所消除，是為總額預算又名一般會計預算。在收入方面則涓滴歸公，在支出方面則一文無妄用。預算法第十三條：「各級政府每一年度一切所入及一切費用，均應編入其預算。」各省編製地方預算辦法

中亦有類似之規定，是皆採用總額預算辦法也。並爲切實執行此規定，以防人之破壞計，江蘇省各縣執行預算辦法第二條稱：「以後地方所有收支，均絕對遵守預算範圍，如在預算或法案以外徵收者，依刑法一百二十九條懲處。在預算或法案以外支付者，責令賠償，並予以處分。」亦所以使人重總額預算耳。

然在事實上，欲期全部收支統行列入預算，頗難作到。且人性自私，各機關長官總好保持一部分可以自由支配之財源，作爲祕密準備金，以應不時之需。故對於總額預算之原則，常予破壞。其中一部分由於各機關主管長之故事隱匿；一部分由於一般行政人員之無知漏列；一部分由於財務監督之疏漏；亦有一部分由於事實上之障礙。欲求總預算之徹底實現，此數種因素必一一排除之。

政府收支項目紛繁，爲理財者所不能週知，而總額預算之不能完備，致仍有一部分成爲預算外之收支者，卽緣是而生。例如規費及行政收入，圖書館之閱覽費，博物館之門券，學校溢額學費，行政機關所主管之罰金等，各機關常視爲其私收入，不編入預算。又廢棄物或賸餘物之售價，爲負財務監督之責者所不及覺察，亦往往不入預算。此猶其小焉者。至若因主管人員純爲個人便利，或因事實上之障礙而將某種收支，全部擯諸預算之外者，小則萬千，大則百十萬，則更不可恕矣。

與總額預算相對者爲純額預算。純額預算之最狹義的解釋，謂於歲入總額中，除去徵收費，僅記載實收額之預算。世界各國在古時人民納稅多用實物，故純額預算最便應用，今則政府收支，皆以貨幣計算，無復此需要。

蓋如稅課所入僅於預算中列其純額，則不知國民之真實負擔，而徵收官吏雖多方侵漁，亦無由察知，稅制之良否無由發現，財務監督既莫由實施，財政改革更無處着手。

我國年來推行預算制度，尙有收獲，雖尙未能達滿收滿支之目的，已在向此途中邁進。吾人願更陳總額預算之利，以明此種作風之正確。

(一)一切所入及經費，逐項編入預算，收入之中不夾支出，支出之中不夾收入，收支之間不相互抵補，消除或消除，可以除却收支含混之弊。全部財政情形如何，可以一目了然。財政上從此無所謂「黑暗圈」及「糊塗蟲」。更無所謂虛偽的平衡剩餘或不足。

(二)「慎重」可以制止「衝動」，「妥善規則」可以免除「輕於嘗試」。在預算中使某項收入與支出間之關係過於密切，則易流於糜費，而先事預防則可獲得經濟及節約之效。總額預算將收支分列，則有虛糜公帑之企圖者，不得不慎重考慮而不敢輕於嘗試矣。

(三)實行純額預算，立法機關對於全部政治不能作有效之統制，而全部收支列入預算之後，須經法定程序議決，並嚴格執行，別無預算外之收支，而後行政機關方肯遵守立法機關所議決者實施，不再視立法機關之決議案爲具文矣，而後預算統制方有實效。

我國預算雖採總額制，但亦有例外。預算法第二十一條：「總預算應以各單位預算歲入歲出之總額及附

屬單位預算歲入歲出之應編入部分彙總編成之。」第二十二條：「附屬單位預算歲入歲出之應編入總預算部分如左：

(一) 在營業基金預算，爲其歲計盈虧之淨額及資本之增減額；

(二) 在非營業循環基金預算，爲其基金之增減額；

(三) 在信託基金，留本基金及其他特種基金預算，爲政府所入及費用之實數額，特種基金之應有附屬單位預算者，除法律另有規定外，依本法之規定。」

然此項例外，不能視爲打破總額預算之原則，因各特種基金預算中，僅其應編入總預算部分，可以影響一般財政，增加其收入或支出，外此則其數目之多寡，除表示其自身事業之榮枯盛衰外，與一般財政無關，而附屬單位預算及其分預算，仍依預算法第十三條按收支總額編製。附屬單位預算之審議，除其列入總預算所入或費用之部分，依照一般歲入歲出案審議外，應分別議決其基金運用之大體計畫（同法第四十三條。）因此吾人不能視附屬單位預算爲不受立法機關控制之預算，雖具特殊形式，固無傷於總額預算之原則。

## 第二節 特種基金預算

我國財政制度，除普通基金外，有特種基金。據預算法之解釋：「稱基金者，謂已定用途，而已發生或尙未發生之金錢及其他財產。歲入之供一般用途者，稱普通基金。其供特種用途者，稱特種基金。」特種基金之類別如



左：

- (一) 營業基金 供營業循環之用者，爲營業基金；
- (二) 公債基金 依法定或約定之條件，供公債還本付息之用者，爲公債基金；
- (三) 非營業循環基金 凡經用去仍須還原或經付出仍可收回，而非用於營業者，爲非營業循環基金；
- (四) 留本基金 依法令契約或遺囑之所定，僅以孳息充指定用途者，爲留本基金；
- (五) 信託基金 爲機關團體或私人之利益，依所定條件管理或爲處分者，爲信託基金；
- (六) 其他特種基金 其他特種基金，各依用途定其名稱。

於此有應聲明者，我國各級地方政府盛行之專款制度，如教育專款、建設專款、保安專款之類，原皆爲普通基金之一部，強予畫分，流弊孔多，不得視爲特種基金，而亟應取消以符法令。

我國特種基金預算之編製，採附屬預算制度，僅將特種基金之影響於普通基金部分之數額，列入預算，已於上節說明。至其何以應如此辦理，茲更說明之如次：

近代政治之趨勢，凡與民生有密切關係之事業，不聽由人民經營，而由政府自辦。我國建國之標的，爲實現三民主義，則發展國營及公營事業，而同時節制私人資本，限制私人產業，蓋爲必然之事。故營業基金預算在未來之預算中，必占重要地位。

於總預算中如何處理營業預算，通常有三種辦法：

第一種辦法，認為公有營業為自給自足事業，無須與總預算發生關係，故使成為獨立預算，不經一般預算程序，以保持其事業之獨立及自由發展。當此項事業繁榮有利可獲之時，其弊不顯；但稍不經意或稍遇困難，則連續若干年虧蝕，亦意中事。在公用事業之有獨占性者，固可提高其出品或服務之價格，以資彌補，是無異於迫後來顧客代該事業虧蝕時之顧客補償應付價款。再不然亦可由普通預算中支撥鉅款貼補該虧本之公用事業。然此又何異將管理不善之公用事業之費用，普遍分配於一般大眾，責令擔負，而不問其是否該事業之顧客也。至於其他公營業之無獨占性者，亦不能以提高其出品或服務之價格為彌補辦法，其必由普通預算中支款以應之而已矣。為防止公營業之管理不善而累及普通基金，營業預算不能獨立，以便加以有效之控制。

第二種辦法，將公有營業收支雙方總額，一併列入總預算中。此種辦法有四點欠妥。總預算中收支雙方數額，固公營業收支項目之加入而非常膨脹，最易使立法人員及一般國民感覺政府用費過多，而不知國民之實際負擔究為若干。其次聽由各公營業基於自給政策經營其事業，似為賢明辦法，公營業之盈利進款似不必與普通進款相混同，其三每種事業各代表一種需要單獨審議之問題，如將其收支狀況細情及其需要，個別由其貸借對照表中表示，當更為清楚，且便於審查。其四公營業之理財政策與普通政事費用不同，未可混為一談。故此種辦法不妥。雖然，亦有例外。二十年公布之預算法曾有：「為收入而經營之政府專賣或獨占事業之收支，不

得列入營業預算」之規定。換言之，即應採用總額預算辦法是也。現行預算法關於此點無明白規定，大致仍遵守此項原則。

第三種辦法，公營事業之費用直接由其所入中支付之。僅將其營業之純利或純虧及其資本之增減額列入總預算。此為我國採用之辦法，既可使營業預算與總預算發生關係，更不礙及公營業財政運用之獨立自由，一舉而兩便也。

關於公債基金，普通預算中僅列明撥入該基金之數額，至由此基金付出若干，不必列入總預算。因公債之還本付息，多於審議該公債條件時，由立法院議定，不得變更，自必依照執行。而大宗借款，則由主管部會與債權人約定償還期限數額，自當依約執行。而基金之運用及投資，須視金融市場情況，妥為應付，不可以呆板法令限制之，故不必列入總預算。該基金之真實狀況如何，祇須於該基金之附屬單位預算中表明之，已足矣。

關於非營業循環基金，僅於其設立或取消及數額有增減時，將設定或取消及增減之實數，列入總預算中。其既經設定，而數額無增減者，則如何運用，完全由行政機關自行決定，苟無管理不善而致基金虧蝕時，不必遇事干預。

關於留本基金及信託基金，多由贈與及遺贈而來，各有指定用途，經營一定事業。我國對此仍採附屬預算辦法，先就其所入及費用列作附屬單位預算，而後就其收支相比之餘額，列入總預算。如此則政府對其收入之

是否確實，支出之當否及管理之是否得法，均可加以監督及指示也。

此外，各級政府每有暫收款項，當未判明其應有之歸宿時，依法不得支用，是爲未定基金。未定基金收支皆不必列入預算。以其收款原無由逆知，而其支款則於判明其應有之歸宿時，由未定基金撥入其他基金，而非真正之支出也。

特種基金之設爲適應特殊需要，而國家政務總期其納入常軌，適用普通或一般辦法，例外之事以減至愈少爲愈佳。特種基金預算極易逃避一般預算統制，而主管人有較大之自由運用權。苟監督稍疏，易滋流弊。各級政府，各機關長官，動好申請創設特種基金，俾彼可有任意支配之「寶庫」，最爲吾人所反對。凡特種基金之設立，其條件應嚴格，其程序應稍繁，最初應經上級政府財政機關及主計機關之核准，而更應提出立法機關，請其通過，則一般人自知難而退，不敢輕於嘗試矣。

### 第三節 追加預算

追加預算亦名增補預算，又名不足預算。本預算已提出立法機關或已經議決之後，常因不能逆料之新事件發生，不得不提出追加預算，以適應新需要或彌補原預算之不足，以維持或造成預算之新的平衡。我國預算法規定：因左列情形之一，得依第五十六條之規定，支用第二種預備金，或請求提出追加經費預算（第六十五條）。

(一)本機關或其所屬機關依法增加職務或事業，致增加其費用時；

(二)依法律增設新機關時；

(三)所辦事業因重大事故致費用超過法定預算時。

第六十六條更規定前條各款追加預算之經費，除支用第二預備金外，不敷部分，應由財政部提出追加歲入預算。法定歲入有特別短收之情勢，不能依第五十七條辦法調楚時，應由財政部籌畫抵補，其抵補應追減法定歲入關係科目短收之數，並依前項程序，提出追加歲入預算。

健全預算制度，理應一次提出一部完整預算，說明財政情況及政府之工作及所需經費，而最忌三審五次加以修正或補充，然一國之政治經濟社會情形，逐日盡在嬗變中，而預算之編製擬定以至於審議施行，時間上有相當距離，當其徵集各種資料擬定預算時，對未來可能發生之事件，當無法逆知其全部。其可逆知者，亦不能估計萬分正確，不爽毫釐。故因物價之暴漲及社會經濟上之突變，致不得不增加某種經費，及增加某種事業。或某項收入無由徵得時，自不能不提出追加預算，謀有以適應之，固無可避免者，亦非可盡予非議。

雖然，所謂未可逆知者，亦可謂為由於編製預算人員之識見淺短，亦或由於理難寬宥之稽延與忽略，甚或由於主管者之明知故犯，巧計舞弊，若不加以限制，則行政人員將無所忌憚，而一味破壞原預算之平衡矣。行政機關之所以好提出追加預算多基於下列三項理由：第一，各機關為求議會迅速通過該機關之預算，不加留難，

往往將龐大預算縮小，使無可指摘，待事後再以另一部分作為追加預算，提請承認，較之最初一併列入本預算中，可得較多之費用；第二，各機關為試探立法機關之意向如何，先行提出其私擬預算腹稿之一部分作試劍石，然後再看風頭如何，決定另一部分可否提出；第三，在議會將近休會期前，積案累累，急於通過，不暇細理，各機關可乘此時機，施展其蒙蔽手段，提出追加預算，頗易獲得議會之囑圖通過。

追加預算之引用，既易破壞原預算之平衡，而使原預算失其效力，復易浪費公帑，增加國民負擔，故對於追加預算之應用，須嚴加限制。過去曾有限制追加預算之提出次數者，每年中止許提出追加預算案若干起，或每月每期止許提追加預算若干起，在理論上似可限制追加預算之提出矣，但各機關每將數案合併提出，因此是項規定失其效力，亦有規定凡提出追加經費預算者，必須擬具收入計畫，指定確實財源，但因追加歲入預算之擬具，由財政部司之，各機關可以此為理由，拒不擬具收入計畫，而先求依法通過追加預算，再令財政部擬具辦法，故此法亦不易生效。

對於追加預算之限制，在事實上甚難處理。各國理財者多視為難題，僅能求其數量上之減少，而未能根絕也。為求追加預算之減少，比較可行之方法，亦有三途：

- (一) 新機關之設立，新職務或新事業之舉辦，儘力延緩至下年度為之，避免應用追加預算
- (二) 縮短編製預算時期至執行預算時期間之距離，以求預算之估計比較正確，減少提出追加預算之需

要。

(三)非基於非常之理由，追加預算應以可動用之預備金為其最高限度，並分季使用，以防於年度開始之初，即將預備金支完。

#### 第四節 非常預算緊縮預算與修正預算

預算法第六十八條，有左列情事之一時，行政院得提出非常預算：

- (一)國防緊急設施；
- (二)國家經濟上之重大變故；
- (三)重大災變；
- (四)緊急重大工程。

並為求不誤時機計，非常預算依普通概算之核定程序核定後，得即執行。但須另定施行條例。

總之，非常預算所以應緊急重大變故之需要也。所謂緊急重大變故者，關於第一款如外侮，內亂之救平，或其預防措施；關於第二款如產業之不景氣，金融之紊亂，國際收支之失調；關於第三款如地震、海嘯、洪水、大旱、蟲風雹災、大火等；關於第四款，如因洪水引起之搶堤築埝工程，國民經濟上所急需之交通工程等，非常事件或大或小，而其嚴重程度，亦或急或輕。因之非常預算，可為本預算外之追加預算，亦可為代替本預算之另一預算。在

非常事件微小時，則以追加預算形式應付之，已可適用，在非常事件重大時，原有各類政事，皆不能正常進行，政府之中心工作唯卹生救死以保國家之元氣，以全民族之生命，更無暇計及他事。故事必將原預算停止施行，而另擬一預算，以求適應特殊需要不可也。

預算之執行，遇國家發生特別事故，而有裁減經費之必要時，經中央核定概算之最高機關之決定，得以命令裁減經費。遇收入特別短少時，依預算程序修正後，亦得裁減之。省預算經費之裁減得由省政府會議定之，並呈報行政院，直隸於行政院之市，準用關於省預算之規定。縣市預算經費之裁減，由縣市政府擬具計畫，呈請省政府核定是為預算之緊縮。我國向以農立國，自中央財政以至於縣市，常受農村經濟榮枯之影響，而農業之有災荒，固已習為慣常，故預算之緊縮亦屢行之也。

緊縮預算多以本預算為準，按各政事之輕重緩急分別裁減，不必要之事業，應即停辦，而必辦之事業，則按其需要分等折發經費，各機關經費經裁減之後，其內部如何支配，可由各機關自行決定，但亦須規定相當原則。例如關於用人費用之支配，高級官吏之折扣應大，而工役兵警，則應給與全薪，介乎其間者，則依等次之高下而有差，不能一律也，否則過不平等。

修正預算者，於年度進行中，另根據當時情形，別造一預算以代替正在施行中之預算，而作為該預算之修正案也。此制在法國及意大利曾行之甚久。法國於一八六三年起，直至帝國時期結束止，七年之中，逐年定期提



出修正預算，於年度進行中，送請審議表決，以修正原列之歲入與歲出，而重建因特殊事故所破壞之預算平衡。意大利一八八三年會計法曾規定財政部長須於每年十一月提出現行年度預算之修正案。嗣後，每歲十二二月，財政部長輒提出預算修正書，更正原預算中所列之收支數字，使與已發生之收支事實，或現時所估計者相符合，皆其著例。

修正預算可防止甚或根絕追加預算之提出，預算數字易與實際狀況吻合，更與決算數字相近，是其長處。但既有原始預算，復有修正預算，一年之中而有二部預算，預算具有雙重人格。且因修正預算乃於年度進行中提出者，故比較切合實情，致一般人反不重視原預算，對其編製審議，均不用心，是其缺點。然因二部預算之中有優劣之分時，常生良預算驅逐劣預算之現象，故斯吐爾姆（R. Stoum）主張法國如能恢復修正預算制度，則其預算之正確性，必視目前為優也。特以我國國情度之，一年編一次預算尚不能使之完善，重編一次則更無此能力也。

#### 第五節 長期計畫與繼續費

長期觀察，每年預算應為長期財政計畫之一片斷，且必如此，而後乃有健全財政。如每年預算僅為一年之計，而不承前啓後，則目光短視，措施必難如意。惟能高瞻遠矚，預作久遠之計者，方能決定健全而滿意之財政政策，循序而進，而非跳躍以行也。尤以各級政府之建設事業，最需預作長期計畫。建國時期中建設費用為數至鉅，

應視其輕重緩急，預定進度，對今後五年十年之財政收支，預爲籌畫，則社會經濟縱有變遷，亦可肆應裕如，建設程序縱須修正，但絕不致因意外襲擊，而根本紊亂或擱置，實國家之福也。

我國預算中有繼續費之規定，繼續費之設置，即應根據長期財政計畫，無長期財政計畫，則繼續費將爲今後各年財政之累，預算法第六條：「稱經費者，謂依法定用途與條件支用之金額。」同條第二項：「繼續經費依設定之條件或期限，分期繼續使用。」預算法施行細則第五條：「凡工程製造及其他事業，在一年度以上始能完成者，應照其所需經費總額，編造繼續經費概算，並將各年度應需之數，切實畫分，詳加說明，俟該項經費全部核定後，即將本年度應需之數，編入本年度預算，以下各年度應需之數，應於編造各該年度概算，及預算時，分別照案列入之。」預算法第六十四條：「繼續經費在一會計年度終了時，未經使用部分，得轉賬入下一年度使用之，建築製造或其他工事，應在會計年度內完竣，因事故而不能完竣者，視爲繼續經費。」是知繼續費在預算中，將占相當地位，尤以建國時期，支用鉅額建設經費時爲然，而熟籌長期計畫，預計財源之取給方法，使事業之進行，不致有任何阻力，事在必行矣。

行政人員及立法人員，常有更易，其思想亦有變遷，因此每項政務常不能貫徹初衷，國人又好標新立異，對於前任人員之計畫，痛詆不遺餘力，而對其本身所擬具之計畫，則自詡其能，是以年來新政繁興，而迄無成就，職是故也，繼續費設定之後，非必要時，不得修正，如此則人事縱有更動，而事業可照案進行，持續不墮，然反對者則

以爲繼續費易爲人中途遺忘，而使用繼續者，既不逐年編製各該年預算，則易流於懶惰或不經心，而不自知。此由於繼續費，設定之後，其每年應支額照案列支，不再由立法機關議定之故。其補救之策，可由各級政府將各項繼續費之全案及其設定經過，彙印成冊，並附以各項繼續費使用之實況，及各該事業之進展情形，分送有關人員參閱俾明現狀，則使用繼續費者，固須兢兢業業，日夕惕勵，以謀事業之有成，而不敢稍一怠忽，主管及有關人員，亦不致將其遺忘，而經研討之後，如覺有欠妥處，衆意咸同，即可加以改革，而不能有何流弊也。

## 第五章 預算時期

政府財政事務因國家永生關係，本係連續不斷，在時間上殊難強分爲界限清楚之若干階段。但爲辦事便利起見，財政計畫應有時間限制，於是將連續不斷之時間，畫分作若干階段，而謂其每一階段爲一年度。年度期間之長短及其起訖日期，與預算編製及執行之是否便利，有重大關係，而依照年度及預算編審程序，所排定之編製審議及執行預算之期日，關係於預算之正確健全程度者尤巨，是爲預算時期問題。

### 第一節 會計年度之期間

一國財務事宜，頭緒紛繁，收支項目既極複雜，收支數額亦極鉅大，設不定期結束，則無由獲知過去之實況，因而不能對未來作正確之估計，最易流於揮霍無度而無所底止也。此在私人多一年一總結，分季或分期小結，政府亦同有此需要。通常稱此以一年爲度之財務結束期間，曰會計年度，然實際上此種期間或較一年爲長，或較一年爲短，因其期間之長短，別爲數種制度。(一)一月制或數月制(二)半年制(三)一年制(四)多年制。

會計年度之長短關係重大，前已言之，欲評各種制度之得失，首須標明取捨之原則。預算爲各級政府之財

政計畫，亦即各級政府之施政綱領，所謂計畫或綱領，絕不可流於浮泛或空洞，而貴能具體及切實，能逐件施行，而毫無枉格不通之處，以期所發生之事實，縱不能恰如所預料者，總力求其相差無幾。收入不求其短少，亦不求其溢收逾恆；支出不求其增減，但望其適敷各政事之需用，預算而能如此，方為健全預算，而健全預算之成立，以預算期間之長短適度為先決條件，過長過短，均不足取也。

一月制或數月制 此制以一月或數月為一期，編製預算一次，我國民元初編預算之際嘗行之，其後內亂頻仍，各省亦嘗行之，而民國十七八年財政部撥款多以月份支出預算為憑，近似採用一月制也。蓋因國家多故變動太多或軍事倥傯之際，無暇作長期打算，亦未能作長期打算。此種辦法，對於支出需要數額，多能為正確之估計，但於收入，則不能有詳密計畫，財政之健全秩序，每無由樹立，而常陷於紛亂之境也。然所謂每月預算者，仍以一年為期為原則，故又稱十二分之一之預算。

半年制 剿匪區內整理縣地方財政章程第四條稱：「縣地方辦理預算決算之會計年度，自七月一日起至次年六月三十日止為一個年度，每年度分為兩期，自七月一日至十二月三十一日為前期，一月一日至六月三十日為後期。」是為半年制。此制初行於豫鄂皖贛四省，繼復推及閩省。其初因大難之後，流亡載道，廬舍為墟，地方元氣大傷，秩序未復，一切皆呈特殊狀態。綏靖安撫，地方建設諸端，每隨軍事之進展而有別，一年之中，施政重心屢易，前數月與後數月之政務不同，故為權宜之計，將一年分作二期，以便於為適當之措施，其目的固仍在維

持一年制也。預算法施行後，此制已不存在。

多年制 多年制中有以二年爲一會計年度者，如歐戰前德國聯邦中之巴威倫 (Bayern) 威丁堡 (Wurtemberg) 等行之；有以三年爲一會計年度者，如歐戰前德國聯邦中之曷仙 (Hessen) 布蘭地 (Brunswick) 等行之。有以六年爲一會計年度者，一八六六年前之威丁堡行之，而戰前德國聯邦之軍備預算以七年爲期，尼德蘭邦 (Netherlands) 之一八一七年憲法規定經常之歲出，每間十年，須一次請求議會之協助，是皆多年制會計年度也。

主張多年制會計年度者，以爲：(一) 政府與國會得免爲同一之事，歲歲費編制討論之勞，其結果不特節省費用，且得節省許多時間，用之於一般立法事務。(二) 行政費用其所定之數額互於長期間，則國家之經費，其增加之速度常甚紆徐，即國民之負擔，其增加之速度亦不急激。(三) 今世國家之經費，於經常歲出之外，常須鉅額之臨時歲出，此等經費，由數年分配之，則易於舉行，而其總歲出之額，又得完結於一會計年度之內。(四) 一會計年度互及數年，則在此期間，政府對於同一事業之經費，其每歲之分配，得伸縮自如，而免受國會之束縛，從而行政活潑，事業易告成功，而無濡滯之患。以上論據非不持之有故，言之成理。然細繹之，則其理由不能成立也。(一) 謂不必歲歲提出預算，可以節省費用與時間，實則此等費用所省無幾，而不合時宜之事業聽其存在，繼續支用鉅額經費，實爲無限靡費。至間數歲預算始提出討論一次，期間既長，積累問題愈多，討論需時，決定不易，正未能

節省時間也。(二)謂會計之期間既長，則一國經費之增加速度甚遲，不知此等現象未必為國家之福也。蓋今世之國家，因國內經濟分配之偏枯，與夫國際生存競爭之劇烈，一國事業，其有需乎政府保護或干涉者，遂歲增多，則其所需之經費，亦逐歲膨脹。使政府之行政一惟節省經費是務，則一國要政，必多不舉。其結果也，雖一面可減輕國民一部分之負擔，而一面又將妨害大多數國民之幸福。(三)謂會計期間既長，政府免常受國會之束縛，則可收行政活潑之利，不知此等之利，固有限度，而其反面則有大害存焉。蓋會計之期間太長，則因政治上社會上諸種情事之變遷，其前此議決之事，常與時勢不適合，而難於實行，然為法律所束縛，欲行之固不可，欲廢之又不能，於是行政上不惟無活潑之利而已，且生滯澀之弊焉。故多年制會計年度，不可採用。

一年制 最適宜之會計年度為一年制，其理由有五：(一)每年季節循環，週而復始，國家財政收入與支出，常與季節有關，一年為期恰與自然季節相合。(二)私人經濟率多每年結算一次，財政與私人經濟有關，一年為期，二者兩相銜合。(三)會計年度一年為期，政治經濟社會上之變遷，必不甚劇，故預算中所擬辦之事，不至與時勢相違，而計畫歸於中正。其意外發生之事，亦不致積累無數，致經費所缺太多，預算與事實，易於保持一致。因此所預計之歲出歲入，必無大差，從而收支易於適合。(四)政府每年依法定程序制定預算而公布之，財政內容當可為國民所週知，立法機關可藉以統馭政治，監察機關可據以施行審計，上級機關可以實施監督及管理，向之營私牟利之貪污事件，必可逐漸減少，以至於根本廓清，絕不致如多年制會計年度之易使財政上有黑暗圈也。

(五)社會日新月異，會計年度過長，則不能隨時應變，常阻礙政治之進步，一年制則可因時制宜，絕不致使政治停滯不前。

我國會計年度採一年制，固甚爲允當也。

### 第二節 會計年度之起訖

會計年度之起訖，各國辦法不同，幾於一年中每月皆有會計年度之起訖日。其中多自某月一日起至明年相當月份之前一月之最末一日止，但亦有自某月某日起，至明年之相當日期之前一日止者。美國彭雪凡尼亞州 (Pennsylvania) 規定每年一月之第一個星期一爲會計年度開始期，若干城市多遵守此項規定。在名義上爲一年制，實則各年度之真實日數不等，是爲特例。最通用者則有一月制，四月制，七月制及十月制四種。

一月制 一月制或稱曆年制，即自一月一日開始，至十二月三十一日爲止。如比國、荷蘭、瑞士及南美諸國皆採此制。我國民國五年曾一度採用，旋即廢止，二十七年又採用之。

四月制 即自四月一日開始，至次年三月三十一日爲止。如英國、德國、丹麥、日本皆採用此制，法國前爲曆年制，自一九三〇年起改用此制。

七月制 即自七月一日開始，至次年六月三十日爲止。如美國、意大利、加拿大、西班牙、葡萄牙、挪威等國，皆採用此制。我國自民三至二十六年，亦行此制。



十月制 卽自十月一日起至次年九月三十日爲止。如俄國前用曆年制，現採此制。會計年度之起訖日期，究以何者爲適用，以下列諸事測之：

(一)立法機關開會日期 年度開始之期，不可距離預算議決之期太遠，因預算之計畫財政，不過爲一預測，若議決期與實行期距離太遠，則內外人事變化日多，預測與實際相差必巨，無論事中之追加預算或事後之請求追認，均足以預算統制財政之目的，不能達到。故立法機關之開會召集期與會計年度之開始期，常有極密切之關係，二者不宜過遠，過遠則議決之期去執行之期亦遠；又不宜過近，過近則議未定而執行之期先到，常有先爲假預算之必要，預算仍失其統制財政之效力。故各國預算開始執行之期，多在議會召集期後四五個月至六七個月。至何時最適宜於立法機關開會，則亦有二標準。立法人員各有所業，如近重要之季節，則爲議員者，不因私妨公，必因公妨私，公私之間，兩感不便，故宜擇人事相宜之時，此其一。又如遇盛夏嚴冬，使爲議員者，跋涉道路，軼掌公事，比之他時，倍感勞瘁，故宜擇氣候適宜之時，此其二。

(二)財政收入淡旺之季節 會計年度開始時，多須預爲一部分之支給，苟非庫藏收入最旺盛之時期，則必需爲臨時之挪借，而挪借需要利息，利息之負擔加增，則正當經費項下之供給，必比例而減少，是使國庫受無代價之損失，而國家應辦之正事，受不必有之牽累也。故各國預算開始執行之期，多在國庫收入最旺盛之季節。

(三)國民經濟需要之情形 農工商業收入最多之時徵稅，則人民感覺其困難之程度輕，若於其收入最

少之時徵稅，則人民感覺其困難之程度重。政治最進步之國家，多重直接稅之徵收，而直接稅徵收之時期，當然爲其收入最旺盛之時期。又金融季節，一時節常甚緊急，而另一時節，常甚寬鬆。金融寬鬆之季節，宜於政府之收入，而金融緊急之季節，則宜於政府之支出，必如此，而後政府財政與國民經濟始相成而不相妨也。預算開始執行之期，應在農工商收入最多之時期後，而在金融季節最緊急之時期前。

各國之國情不同，適於甲者，未必適於乙，因此會計年度之起訖日期，究以何者爲適當，祇能就本國需要立論。倣人之制，但能「法其意」而不必行其法也。盱衡現勢，我國以採用曆年制爲最佳，其次則爲十月制，而四月制最不足取。

一月制或曆年制會計年度，爲我國現行制度，何以此種制度適合國情，茲引用原提議人衛挺生氏之意見，以說明之。衛氏之言曰：（註一）

「政府之會計年度，莫若仍恢復曆年制，其理由簡單列左：

「（一）議會開會時期 中央議會常年開會，地方議會農隙開會，元月元日開始執行預算，時期均極適宜。

「（二）財政收入淡旺 中央稅收多間接稅，地方稅收多直接稅。然直接稅間接稅均以自九月迄次年一月，爲每年收入最旺之時期。預算開始之日，承四個月旺盛收入之後，而繼續有一個月之盛旺收入，經費之給付，不致因季節關係，而發生困難。」

「(3)國民經濟上之利害 納稅重在冬季，則人民方面不生時期上之不便。開支重在正月，則緊急之金融市場，受政府支出之有益調劑，均有相成之美，而不生相妨之患。

「(4)人民習慣之心理 正月正日爲一歲之首日，人民莫不有萬象更新之心理。所謂「以前種種譬如昨日死，以後種種譬如今日生」，乃全國一致之心理也。政府若於此日實施新計畫新預算，正好領導人民日新其德，政府與人民而各行其事，則失去感情上之聯絡，與其領導人民之重要機會，此過去之錯誤也。改用曆年，則可以稍予改正。

「(5)結賬之便利 金融機關與新式商店，多用國曆年終爲結賬時期。政府以年終結賬，關係雙方均感便利。舊式商店或於陰曆年底結賬，然相差不過一月，較七月之歲中結賬，其便利之程度，不可以道里計也。

「(6)統計之便利 用曆年爲會計年度，則一切公私年度，無不統一，不但編統計之工作可省一半，即用統計者所享之便利，不止一倍，而同時因年度互異而增多之會計簿記上工作，亦可完全省去。所謂「事半功倍」，此誠足以當之。

「採用曆年制之會計年度，亦尚有遺憾之事一焉。即現今學校之教育年度，起自八月一日，而終於七月三十一日，與曆年年度不能吻合也。雖然，亦無大傷也。因七月制之會計年度，亦與學校教育年度相差一月，所異者程度問題耳。此種困難可以另一方式解決之。即每年學校預算，除列入一月迄十二月之預算外，並附列下一年一

月迄七月之預算，依預算法視同『繼續經費。』下年度則依然列入一至七月之經費，並列入八月一日至翌年七月三十一日之經費，復以其最後三分之一為繼續經費。如此所需要者，不過各校計畫須早定半年，餘不異於曩時也。且常時學校教育一年中無甚大之變化，固不至發生甚大之困難也。」

上列理由及論據，吾人完全同意。

我國學者頗多主張四月制者，其理由為：

(1) 四月開始在私人結賬之後，私經濟團體在結賬時，收支交割之數必多，金融立呈急緊之狀。國家財政若與之同時結束，必增加金融緊急程度，引起社會之恐慌。故以三月結束四月開始為宜。當是時金融舒展，民力充沛，於財政上無形補助良多。

(2) 四月開始正值春麥登場，農民資金充裕，稅收暢旺之時。

(3) 四月開始可減除當局者之浪費，良以四月有相當收入足以應付一切，繼之以淡月，則當局自必力事撙節。否則如年度開始之後，連續有數個月之旺收，常易流於浪費。

吾人以爲上述論據，徒襲他國成規及其解說，不切合我國國情，而各種年度中，要以四月制為最不足取，其理由如下：

(1) 一二兩月為隆冬，不適於議會之開會。若必待至三月議會開會，方始審查預算，則四月初年度開始時，

常因不及議定預算，而有先行假預算之必要，甚至並假預算亦不及制定。

(2) 就收入實際情形而言，三、四、五三個月為一年中收入最淡之時期。南方各省雖在四、五月之交有絲麥登場，但割麥之後，不能立即脫售，更需以售麥所得供種稻之用，無餘力完稅也。而五月至八月農事正忙，一刻千金，則政府又何可迫其於此時納稅，故會計年度若在四月開始，則舊年度之結算及新年度預支經費之所需，兩無着落。

(3) 四、五、六三個月為金融緊急之月，並非金融舒暢之日，誤以此時為金融舒暢，民力充沛者，於事實無據。

(4) 四月既無充分稅收以應新年度之鉅額支出，更無繼來之旺月以濟其窮困。則不獨節約無由，且不得不借債度日，以維持日常政務之照舊進行。而借債利息上之損失，反有害於政府之正當用途。

我國自民元迄二十六年，行七月制，中間雖曾一度行曆年。『之反對而未果。施行以來頗感不便，而當時人之所以如此主張，則有下列數項理由：

- (1) 並世各國多採用七月制，為順適各國大勢，亟應步人後塵。
  - (2) 絲麥登場之後，六、七兩月有相當收入，足敷年度開始之用。
  - (3) 七月開始新年度，則議會之開會期，與預算之審議期，正相銜接。
- 至其缺點則為：

(1) 五、六、七三個月皆非旺月，七月開始預算，實難獲充分收入。

(2) 年度開始時，政府有大宗支出，七月金融和平，不能獲政府支出之益。

(3) 社會上結賬非在國曆年終即在舊曆年終，政府六月底結賬，與社會上一般習慣相差至六七個月，諸多不便。

(4) 統計多按曆年計算，七月制會計年度，徒增加統計上之困難，致事倍而功不及半。政府統計不能與一般經濟統計相比較，政府自辦之事業與營業，亦難為簡單之比較。

七月制現已明令廢止，蓋不得不不如斯也。

至於十月制是否適合於我國，吾人認為有優點亦有缺點，其優點為：

(1) 每年九月至十月，農家收穫已畢，本年事務已了，此後工作即在於下一年耕種之準備，故十月一日至翌年九月三十日，可謂為農業年度。我國現時經濟基礎仍在農村，採用十月制最為相宜。

(2) 十月之後，有三至五個月時期為農隙，大可徵工從事大規模公共工程之建設。德意之崛起，端賴有組織之動員人力，而我國無盡藏之人力，則在廣大之農村，此實復興國家之偉力，亟應善為運用也。而此等事業最好於一年度完成，且須於政府收入最多之季節為之，採用十月制會計年度，最為恰當。

(3) 十月以後稅收暢旺，用度不患不敷。

其缺點則爲：

(1) 九月一日議會方能開會，時期太促，恐不及議決預算，而常有先行假預算之必要。若在暑期前議定之，則又距執行之期互三月之久。

(2) 年度於十月開始，距年終結算之期僅有三至四個月之時間，公私兩感不便。總之會計年度以採用曆年制爲最佳，十月制七月制次之，而四月制最不足取。

### 第三節 編製預算時期

預算數字係依據目前政情及國民經濟狀況所決定，爲求預算數字之正確，及其易於執行起見，編製預算之時期距執行預算之時期，不可過遠，過遠則情勢變異，原定計畫失所憑依，與所發生之事實不符，而難於執行。但編製預算自各機關提出其最初要求額，以至於擬定總預算之編成，其間須經極複雜之程序，而每一階段皆須相當時日，否則不能成功，而不得不拖延，故爲求總預算之如期編成，而便於及時提出立法機關審議，預算編製之時期又不可距執行預算之時期過近，過近則常不能按時編就，是「欲速則不達」也。

此外決定編製預算時期之長短者，更有三種因素：(一) 政情之穩定與從政者間之協和與否；(二) 編製預算程序之繁簡；(三) 編製預算技術之精巧與熟練程度。在政情穩定政潮平靜之時，一切政務皆循常軌進行，縱有新設施，初不必大事更張，此時預算之編成需時較短，如不幸政潮屢起，執政者一年數易，各黨各派所

標榜之政綱政策既異，其諸般政事設施自必不同，此時政事措置更張既多，而又少成例可援，其預算之編製，自需時較多也。政府所爲之政事，不止一端，而分爲若干門類，每一門類各有專人主持，如各從政者感情融洽，尊重他人意見，確知本身事業之真實地位及各政事間之比重，對於經費之分配，祇求應需經費之獲得，不存非分之想，不作過分之爭，顧全大局而忠貞爲國，既少無謂之爭，則問題自易解決，而編製工作可以迅速完成也。反之，如各門類政事之主管人，各不相下而互爭雄長，只求其本身之便利而不顧他人之真實需要，則往返折衝，往往耗若干時日，而經費之分配仍難有定議者，其編製預算之時間必甚長也。

各國預算編審程序之繁簡不一，其程序繁者，因公文往返，須相當時日，多一層周轉，即須多費相當日數，在勢有不得不然者，縱辦事迅速亦無可奈何也。其程序簡者，則預算編製工作不必多所周折，而可以迅即完成也。此則因各國情形不同，而編製預算程序是否可以簡化，蓋往往有自然限度也。

至就編製預算之技巧而言，在各先進國，編製預算已積有數十年乃至百十年之經驗，對於每一瑣細問題之處理，皆有適當方法，而能應付裕如。故其編製預算所需時間較短。至如我國則預算制度方在推進之中，法令之所定，容未盡善，而法意之所在，亦爲一般人所未週知，往往因一極微之事件，動須轉請主管預算之最高機關，妥爲解說，解說未盡明瞭，常至一再請示，而主其事者意見或不一致，則彼此駁難累月窮年而不休，因是預算多不能如期編成而遷延甚久也。



欲求編製預算時期之縮短，對於上述三種因素，必逐一解決之也。其不於此方面設法者，則不能解決本問題。

茲引述各國制度，以與我國現制比較。

英制每年預算於十月一日（即預算開始執行前六個月）由財政部常務次長通知各部，將該部來年度預算數額，於十二月一日以前送達財政部，以便編製總預算。其有不及編成細目者，亦必於十二月十五日以前，將概計數送到。過一月十三日之後，即不收受任何經費之要求，或變更之請求。總預算編就，經開議決定，即於國會二月開會時，提請審議通過。自編製至提出議會歷時四月，自提出議會至預算施行，相隔二月，統共纔半年耳。是為辦理預算之最速者。英國行政官吏訓練有素，而國會與內閣合作無間，意志統一，且預算之編審程序，簡潔明細，故能如此，而非他國所可比擬也。

法國預算之編製，距施行之時期最遠。每年預算在前兩年之十月或十一月開始編製，在前一年之一月或二月提出議會，亦有由政治上發生變動，而遲至五月或六月始提出者。其中原因約有三點：（1）為法國議會開會在每年十二月，不容變更；（2）為議會審查預算，需有長時期方能通過；（3）法國稅制從前以土地稅為主稅，地稅之稅率，須俟每年經費總數決定之後，共需幾何，再分攤於各縣、區、市、村之各個人，而後依額徵收，其所須時間更長也。第一次歐戰後，法國財政困難，議會中常因增稅案之爭執，而激起鬧潮，而如何調和各方意見，又須時

甚久，而無法改善也。基於上述諸種原因，法國預算之編製須在十四五個月之前着手，而無由縮短。

美制，各機關預算須於九月十五日以前送達預算局，過期者由預算局代為編製。議會與大理院之預算，須於十月十五日以前送交總統，總統於每年議會在十二月初開會時，將總預算提出，由議會審查通過，七月一日開始執行。是預算之編製，在施行前八個月有奇，而將來尙有縮短之可能。

日本編製預算之期限，歲入及各部歲出概算書，於上年度五月三十一日以前，送付大藏大臣，大藏大臣調製歲出入總概算書，於上年度六月三十日以前提出閣議，內閣於七月十五日以前，決定歲入概算書，各部大臣遵照閣議決定之各部經費，就概算數額以內，調製每年度各部預算經費要求書，於上年度八月三十一日以前，送付大藏大臣。是知日本預算之編製，着手於施行前十一個月之久。而考之實際，此等期限之規定，不能行通，每年例須延遲二三個月不等。較之英美有遜色焉。

我國預算之編製，依據預算法及其施行細則之規定，中央政府自二月開始，直隸於行政院之市政府，自四月開始，縣市政府自五六月開始，距預算執行之期，自八個月至十一個月不等，而其議決公布，統在十一月中下旬，是實際所耗於預算之編製者，僅六至九個月。吾人於此須特別提出下列二事：（一）國人對於預算之編製尙無充分經驗，（二）預算編製之程序過繁，縣市概算且須經省政府核定，以省市縣單位如此之多，交通情形如此不便，其不能依期編就，蓋意中事也。吾人固甚望編製時期能再予縮短，但在目前，則止希望其能儘速如期編成。

而如何增進編製預算技術，如何簡化編製預算程序，應為現時各方所共同致力者。

茲將我國各級政府編製預算日期表附後，以示其工作進度。

1. 中央主計機關中央審計機關及財政部，應於一月一日前一個月內，將財務上增進效能與減少不經濟支出之辦法，及其他可供決定下年度施政方針之參考資料，呈報中央核定概算之最高機關。

2. 在二月一日前中央  
三月一日前省  
四月一日前市  
政府決定下年度施政方針令行所屬機關遵照擬定其施政計畫及事業計畫，並各依其計畫擬編下年度之概算。

3. 在三月十日前中央各第二級機關單位之主管機關，擬編各該機關單位下年度之歲入歲出全部概算送本管第一級機關單位之主管機關。

4. 在三月卅一日前中央  
四月三十日前省  
第一級機關單位之主管機關，擬編該機關單位下年度之歲入歲出全部概算送  
中央  
省  
市

主計機關，並同時另備一份送財政廳部。  
局

5. 在四月十五日  
五月十日  
前財政廳部  
該省各第一級機關單位編送該廳部  
該市  
之概算歲入部分及該廳部  
主管之各種歲入擬

編該省<sup>中央</sup>下年度歲入總概算送該省<sup>中央</sup>主計機關。  
該市

6. 在五月十五日前<sup>中央</sup>主計機關重集該省<sup>中央</sup>各第一級機關單位擬編之概算及財政廳<sup>部</sup>擬編之歲入總概算，編  
五月二十日前<sup>省</sup>主計機關重集該省<sup>中央</sup>各第一級機關單位擬編之概算及財政廳<sup>部</sup>擬編之歲入總概算，編  
五月十五日前<sup>市</sup>

造該省<sup>中央</sup>下年度歲入歲出總概算書送該省<sup>中央</sup>核定概算之最高機關  
該市<sup>市政府</sup>議定之。

7. 在五月一日前<sup>省</sup>市政府議定該省<sup>省</sup>下年度總概算書，並以三份送中央主計機關，一份送財政部。

8. 在五月十五日前<sup>省</sup>財政部對於該省<sup>市</sup>總概算書，如有意見，通知中央主計機關。

9. 在五月卅一日前<sup>省</sup>中央主計機關應將各<sup>省</sup>市概算書審查完竣，檢同原概算書各一份，原審查意見各二份，轉送  
行政院。

10. 在六月二十日前<sup>省</sup>行政院審定各<sup>市</sup>市總概算書之計畫及其概數，檢同原概算書各一份，原審查意見書各一份，  
送中央核定概算之最高機關。

11. 在六月十五日  
八月一日前中央核定概算之最高機關核定各省<sup>中央</sup>下年度歲入歲出編概算書發交中央主計機關。  
各市

12. 在七月卅一日前中央主計機關核定之各省總概算書，分別送交各該<sup>省</sup>市政府轉發各該<sup>市</sup>主計機關。

13. 中央<sup>省</sup>主計於接到該<sup>中央</sup>省總概算書<sup>市</sup> 五 日內，應將各第一<sup>二</sup>級機關單位概算核定各數，分別通知各第一<sup>二</sup>級機

關單位之主管機關編造擬定預算，同時通知各第一級機關單位之主管機關備查。

14. 在八月十五日<sup>中央</sup>前<sup>第二及第三</sup>各第一及第二<sup>市</sup>級機關單位之主管機關，準用本法第三十八條之規定，編造各該管擬

定單位預算，擬定附屬單位預算，送達<sup>中央</sup>省<sup>市</sup>主計機關。

15. 在九月十五日<sup>中央</sup>前<sup>中央</sup>省<sup>市</sup>主計機關編或該<sup>中央</sup>省<sup>市</sup>下年度歲入歲出擬定總預算書，呈送<sup>行政院</sup>省<sup>政府</sup>。

16. 在十月二十日<sup>省</sup>前<sup>市</sup>省政府決定該<sup>省</sup>市<sup>市</sup>下年度歲入歲出擬定總預算書送達中央主計機關，如屆期尚未送達者，

由中央主計機關代為編製擬定總預算，其因交通不便或其他特殊情形，致核定逾期者，由中央主計機關據核定數代編。

17. 在十月十日前行中央主計機關將省市擬定總預算書連同原附各種擬定預算送立法院審查或代編完竣，  
在十月十五日前行中央主計機關將省市擬定總預算書連同原附各種擬定預算送立法院審查或代編完竣。

檢同原編預算書或代編預算書各一份連同中央核定概算意見轉送立法院。

18. 在十二月一日前立法院議決各省總預算書，呈送公布之。  
在十二月一日前立法院議決各省總預算書，呈送公布之。

【註一】見衛挺生《改定政府會計年度之商榷》（東方雜誌三二卷一三期九一—九六頁（二十四年七月一日））

## 第六章 預算數額之計算方法

預算為政府之施政綱領，凡所預計總期其能十分正確，故對於預算數額之計算方法，不可不先事講求。然各項收支性質不同，除應選定其所最適宜之計算方法外，更應研求決定各項收支數額多寡及各因素之變動之趨勢與軌跡，以期能預行把握即將發生之事實，編製預算人員必須對於政治經濟社會上各種現象及其因果，具有廣博之知識，而能徹底瞭解之，然後施其銳敏而正確之分析，始可以言預算數額之計算也。

### 第一節 收入計算方法

收入之計算，依各國通用之方法有左列數種：

(一)自動法 自動法者 (Automatic Method) 係以前年度現計數額，作為下年度預算數，所謂 The Rule of the Penultimate Year 是也。法國於一八二三年起，對於間接稅專賣收入及地產收入等，習用此法。雖歷屆掌財政者不甚滿意，惟為免除因推測或猜想而發生之錯誤，反不如用此法之可以保障預算之正確性也。在一個社會經濟少有變動，而財政收入穩定時，引用此法，尚無何不可。而在社會經濟年有距變之情形下，即

不甚適用，一則前一年度與預算年度之間，有一年之空際，一則以實收數較之預算數，常因社會經濟之變動，而大有增減也。

(一) 比照前年度實收數加以增減法 比照前年度實收數加以增減法 (The System of Estimating Increases and Decreases) 法國於一八五二至一八七〇年之間，間接稅收入，常盈收四五千萬法郎之鉅，若仍引用自動法，則此多餘之歲入，為國民不必要之負擔，且易引起政府之浪費，而成為人民非難政府之口實，故改用此法。其法係求得收入增減之趨勢及其增減率，而就前一年度實收數核計之。然各種收入增減無定，而其長期趨勢亦忽上忽下，頗難正確把握，此其一。增減率之大小，由於諸種因素之變動，各年並不一致，難以執昔以衡今，而不易推定，此其二。故此種計算方法，運用稍一不當，則其不確實之程度，或竟超過自動法也。特在社會經濟逐漸進步或衰墮而無劇變時，政府各種收入之增減常有定則，斯法固頗有應用價值也。

(二) 平均數法 平均數法 (Average Method) 為將過去三年或五年之實收平均數，作為下年度預算數。蓋以各國收入之增減常受特種因素之影響，採用前數年度之平均數為預算數，則可將特種因素之影響減低或消除，故其所得之數額，較之自動法為確實。然以各項收入常因社會經濟之變動而有增減，斯項方法亦不能適應之，故亦惟有在社會經濟穩定狀況下，始可引用。

(四) 比照前數年度平均數加以增減法 比照前數年度實收平均數加以增減法 (Method of Average



Increases and Decreases) 係以前三年至五年之實收平均數爲準，再體察稅收增減之趨勢，及其增減率而修正之。此爲最適用之辦法，我國中央及地方稅收多用此法計算。特增減趨勢及增減率之估定，亦有賴於主其事者之能確切把握耳。

(五)直計法 直計法 (System of Direct Estimating) 爲英國所習用。英國預算之提出於國會，大都在上年度結束後二週或三週，其時上年度實收若干，已可確知。更默察本年內社會經濟政治等因素對於稅收將發生何種影響，逕行估定本年度之稅收額。此種方法完全依賴主管人之豐富經驗與其明確之判斷力，非積有廣博知識者，不克擔任。英國之所以能如此者，由於其文官任期之確定，及其公務員之守法盡職。而政情之穩定，使從政者得以承受累積之經驗與教訓，亦其一因也。

(六)最高數法 最高數法 (Maximum Method) 係以過去三年或數年中實收數之最高數額，作爲下年度之預算數。此種方法適用於先確定總額而後攤收之諸種收入。過去聚斂之臣，每以此爲討好君主之具。近年各省整頓稅收，亦每以此比追各級稅務人員，而逼其努力也。

(七)最低數法 最低數法 (Minimum Method) 係以過去三年或數年中實收數之最低數額，作爲下年度之預算數。所以卹民力蘇民艱，使得休養生息，而又確保政府之最低收入也。

我國歲入概算之計算方法，依預算章程所規定者如左：

- (一) 屬於產銷性質之稅收，如鹽稅菸稅酒稅統稅等，以本管區域內之產銷額數計算之。
  - (二) 屬於進出口貨物之關稅收入，以本管區域內輸入輸出之狀況估計之。
  - (三) 屬於固定物之稅捐收入，如田賦房捐等，以本管區域內固定物之額數計算之。
  - (四) 屬於行爲稅之收入，如印花稅等，以本管區域內商市民力之狀況估計之。
  - (五) 屬於營業稅之收入，以本管區域內商業狀況估計之。
  - (六) 屬於沙田官產屯衛田地之收入，以本管區域內沙田官產屯衛田地之額數及清理之狀況估計之。
  - (七) 屬於行政之收入，如登記檢驗註冊牌照訴訟罰金等，以法令之規定及各該機關行政之狀況估計之。
  - (八) 屬於事業之收入，如學費及試驗場所出產品之變價等，以各該事業之狀況估計之。
  - (九) 屬於國家及地方營業之收入，以營業狀況連同成本估計之。
  - (十) 各項收入如不能以上列各項之規定計算者，以最近三年實收狀況爲根據，其逐年遞增或遞減者，按增減比率及增減原因估計之。其增減無定者，按三年間平均數，並參酌增減原因估計之。
- 上項收入計算方法，已將我國各級政府諸種收入之如何計算，逐一列明，惟有數種收入，現時尙未發生，或尙未占重要地位者，如專賣、特賦之類，須加以補充。而債款收入，向占我國收入重要地位，且其中弊實爲國人所共知者，亦漏未道及其計算方法，亦須特加說明也。

專賣收入依財政收支系統法之規定，為中央政府所獨有，但以特種關係，現有數省亦享有其一部分。此種收入，應按專賣品之產銷額及其價格估定之，全部列入預算。特賦收入因土地改良工程性質之不同，按受益人所享利益之程度及分量，分別計算，而後彙算其總額。債款收入，在我國多不能依額面發行，而有甚大之折扣，計算收入時應按售價，而不能以額面為準。

各種收入（尤其稅課收入），多有應收數與實收數之分。前者為國民應向政府繳納之數額，為政府應有之資力；後者為國民已向政府繳納之數額，為政府之實在資力。二者間之差額，即為人民逃稅或拖欠之數。拖欠固有時可以追還其一部，而拖欠時日愈久，追還之可能愈低，終將聽其逃脫也。以故各種收入，多不能如數收足，而屆法定期間之後，欠稅人，再無繳納義務，政府不再比追，即成為政府之損失。因此預算中所列收入，究應為應收數，抑為實收數，常引起爭執。主張將應收數全額列入者，以為如此可以表明政府可能的資力，及政府財政之全部面貌，但為防止虛收，實應將虛收之數，列作預備金，如徵收情形改善，自可動用；而徵收情況仍舊時，則不予動用，亦無害於預算之平衡。主張僅將預計實收數列入者，以為如此可以表明財政的真實情況，不致予人以虛偽印象，而為阻止用款機關刺刺不休，以力爭經費之加多，自以列實數為宜也。二者各具理由，因地因時制宜可也。

## 第二節 支出計算方法

政府各項經費之多寡，以各政事之需要定之，然因財源有限，而需要無窮，故不得不講求節約之道，衡量各政事之輕重緩急，而妥為分配之，以求收支之適合。若就經濟原則上言之，則極望以最少之犧牲，獲得最大之效果，用費以愈少為愈佳。但同時須顧及效率，用費之最低限度，以不礙及事業之正常進行及發展為準。

我國經費有歲定經費，繼續經費，及恆久經費之別，恆久經費及已設定之繼續經費，如不擬變更原案，即須照原定數額列支，不須重新計算。其需逐年核計者，為歲定經費及擬設定或變更之繼續經費。若以經費數額之是否有一定限度而分，則經費有限定總額經費 (Definite Appropriation) 不限定總額經費 (Indefinite Appropriation) 及儘財源支出經費 (Revenue Appropriation) 之別。限定總額經費者，為某一特定目的，在一定期間內，設定有一定限額之經費。執行者苟無特殊理由，且得合法機關之承諾，不得超過，否則即為違法。不限定總額經費者，僅限定支出之條件，凡合於此條件者，一律支付，而不問其總額將達幾何。例如公務員撫卹金，凡合於受卹資格，必須給卹，而不能拒絕也。儘財源支出經費者，以某種或某數種收入，指定作某種用途，其如何支配，完全聽由該事業之主管機關長官決定，直至該項財源用盡而後止。此三種經費應如何列入預算，其標準不同。儘財源支出之經費，應核計本年該項財源收入若干，即以該項收入之全部列作該事業之經費。不限定總額經費，因係合於規定條件者，必須支出，故各機關每好少列，以示其節約，而便擴充他項支出，待將來該項經費超過預算時，則提出追加預算而不虞立法機關不予通過。故負責編製總預算者，務須考察過去實支數額，列入充分

足用之經費，而不可照抄各機關之請求額也。至於限定總額經費，則依照需要及財政情況估定之。

支出總額之估計，係以將來需要為基礎，然將來需要之推斷，則須根據過去之經驗決定之，以故前年度及上年度之支出情況，常可為決定本年度預算之有力參考資料。雖有若干人認為不應根據過去數字，估定將來之數額，免因過分眷顧過去事實，致陷將來事業於嚴重錯誤，然非謂可以完全拋却過去事實也。特着重將來需要，使不泥於現狀，以求政治之日有進步耳。

支出數額之計算最通用者，有下列數法。

- (一) 以前三年或五年之實支平均數為準者；
- (二) 預測來年度物價之變動與工資之漲落趨勢，對於各項數額加以增減者；
- (三) 根據現行年度數月內實支數，估計其餘數月應支數稍加增減，作為下年度預算數；
- (四) 根據來年度新需要直接估定者。

預算章程中關於歲出概算計算方法之規定如左：

- (一) 俸給之計算，以各等級中一人為單位，按一人之俸額積算之。
- (二) 估計一人應給之俸額，有規定之數者，以規定之數為標準；無規定之數者，比照同等級之有規定者估計之。

(三)積算俸給有一定之員額者，以定額爲限；無定額者，以前年度各月平均員額爲標準。

(四)物件之計算，以各品類中一件爲單位，按一件之價值積算之。

(五)估計一件應需之價值，有規定之價格者，以規定之價格爲標準；無規定之價格者，以當時當地之市價估計之。

(六)積算物件，有規定之件數者，以規定之件數爲限；無規定件數者，以前年度各月實際使用之平均數爲標準。

(七)計算償還債款之數，其利息本金及其他各項費用，均根據各該契約及法令規定估計之。

(八)旅費之計算，除有特別原因者外，以前年度實支數爲標準。

(九)根據法律命令契約應行支出之總數，業經確定者，以總數額列入。

(十)不能根據以上各項計算方法計算之經費，用比較實在之方法估計，並將計算所根據之理由說明之。

各機關編製經費預算，究用何種方法計算，初不能有一致辦法，似可由主計機關於每年預算編製辦法中訂明之爲宜。須求經費分配之合理，而免去各機關間之無謂爭執，在每年編製預算之始，由各級政府行政首長，說明其財政政策，並斟酌實際需要，限定各項經費之最高數額，通飭各機關據以編製概算。待各機關概算送達主計機關後，再由主計機關覆核，詳密計算，逐項考量，而後釐正之。則經費不至於無限制膨脹，而主計機關編製

總預算時，亦不致與各機關長官有所爭執也。

爲求支出預算之計算較爲正確，主編預算人員，應搜集各種參考資料，更應與有關之機關或人員，取得密切連絡；關於前者，如各地物價統計，物價指數，各年度決算書，各機關月份計算書施政報告，有關之法令規章，私企業之營業報告，成本計算等，不勝枚舉，皆在搜集之列。關於後者，如審計機關，財政機關，及購辦機關等，皆應密切連絡，以便應用其資料及徵詢其意見。而主計人員間之應互通聲氣而精誠團結，固主計制度根本精神之所寄，設並此而不能，則無以語主計制度之推進也。

## 第七章 預算科目

預算中歲入歲出之各項目，其性質互異，然彼此間亦有關連，必爲之作有系統之分類，而予每項收支以專門稱謂，且依合理標準排定次序，而後各項收支各占適當地位，有所歸屬而不相混雜。此種收支分類及其專稱，謂之預算科目。

預算之必有科目，爲編審預算要件之一。蓋有系統分類之預算科目，則各機關編製預算人員對於收支各款，始能判定其歸屬，而不致乖誤百出紛雜零亂也。預算之編製辦法統一，則彙編既易，審核比較亦不難也。且有統一之預算科目，則從事政府會計者，對於每筆賬項之如何處理，易於判明，而歸入適當賬戶內，不致無所適從。其據此所編之會計報告，一經向社會公布，亦易爲一般國民所瞭解。其於統計上之功效亦同。

預算科目之訂定，以簡明爲原則。分類之精粗求其適度，不失之過繁，亦不失之過簡，恰足以應日常公務上之需要而無所遺漏，斯可矣。每一科目須有明確定義，不可稍涉含混，使人望文生義，見其名即可確知其所代表之事物。其次，預算科目須具有相當永久性，不宜常事更動，雖因社會環境之演進，常使原有科目失其時效，而有



增添新科目之必要，然在訂定科目時，即應有先見之明，預爲將來留餘地也。復次，各級政府之間，尤其同級政府之間，預算科目應一致，不得各自爲政，凡有規定科目者，以規定之科目爲準，其需因地制宜者，則須呈准中央主計機關後，方得應用。

我國預算有經常門與特殊門之分，每門之下又各分有常時部分與臨時部分，「歲入除長期債務所入及處分有永久性財產所入，應屬特殊門外，均爲經常門。歲出除償還長期債本費用，及增置有永久性財產費用，應屬特殊門外，均爲經常門。」換言之，凡影響政府資產或負債增減之收支，屬於特殊門，否則屬於經常門。特殊門收入，非表示政府資產之減少，即表示政府負債之加多；反之特殊門支出，非表示政府資產之加多，即表示政府負債之減少也。至於經常門收支，則不影響政府資產或負債之增減。所以有經常及特殊門之分者，其目的在顯示政府財政政策之真況，以表明其是否健全。「歲入特殊門之所入，非因預算年度有異常情形，不得充歲出經常門之費用」之規定，即所以說明政府理財應以經常門收入充經常經費，乃爲健全方針也。至歲入歲出何者爲常時部分，何者爲臨時部分，預算法規定「按其每年度之變更程度」分別之。通常則以「逐年常有」之收支爲常時部分，而「非逐年常有」之收支，則爲臨時部分。然在實行之際，則頗無一定界說及固定不移之標準，甲地認爲常時者，乙地認爲臨時，上年列作常時者，本年又列作臨時，致辦理者常不知何所適從。吾人茲擬定下列三項原則，作爲畫分標準：

(一)非逐年常有之收支，僅於某特定年度內發生者，列入臨時部分。反之列入常時部分。如因清丈而於田賦項下帶徵之清丈費或清丈畝捐，應列為臨時部分收入，因收足之後，即行停徵也。而醫院學校之建築費及其創辦時期之設備費，應列作臨時部分支出。因一次支出之後，即可應用若干年，而不必續支公款也。至普通捐稅及常設機關日常費用，均為常時部分。

(二)雖為逐年所常有而非逐月或逐日必有之收支，僅某月或某時期支用或徵入者，列入臨時部分，反之列入常時部分。如一般營業稅列入歲入之常時部分，而短期營業稅係對於臨時營業所課之稅，如江蘇之棉花行、繭行、安徽之茶行、蛋行、糧行等皆於一年中某一地方之某季節營業，過期即行解散者，此種稅收僅於該季節內有收入，應列入臨時部分。如警察局經費應列為常時部分支出，但警察之服裝費，則於每年中某季節分期分批支用，應列作臨時部分支出。

(三)僅具有或然性之收支，其收支額無法確定者列作臨時部分，反之，確有之收支，其數額有定者，列作常時部分。如田賦列作常時部分收入，而田賦滯納罰金，則其是否有收入，及其收入額之多寡，視徵收是否盡力及納稅人之能力定之，或有或無或多或少，則應列作臨時部分收入。如保安機關之經費，列作常時部分支出，但該機關之剿匪費，則視匪情之如何而定，可支亦可不支，有時支多而有時支少，應列作臨時部分支出。

上列三項原則雖可將一般收支之應歸常時部分或臨時部分，畫分明白，但在應用時，仍難免引起誤會，而

使各處取捨不同，故應由中央主計機關將全國各級政府之收支項目調查明白，作統一之分類，何者屬於常時，何者屬於臨時，一對於其制定之預算科目中列明，通令全國遵守，而不可籠統規定，以爲取巧計也。預算科目所以有常時及臨時之分，其一，在求正確核計各時期之可能的收支數額，以便作預算統制，而保持各時期之收支平衡。其二，臨時經費之支出，常因情況之變化決定之，故必待該事行將發生之時，始能確定其用途及數額，而臨時費之支撥，常須嚴加管理，以減少浪費也。

### 第一節 歲入科目

歲入預算科目之分類有三種標準：收入來源收入機關及收入所屬基金是也。根據此三種標準所編定之科目，曰來源別歲入科目，曰機關別歲入科目，曰基金別歲入科目。分論於後：

來源別歲入科目，係依據各項收入來源之性質分類，爲最通用之辦法，茲以中央政府歲入來源別預算科目爲例：

#### 經常門 臨時部分

- 第一款 稅課收入 第一項關稅 第一目貨物進口稅 第二目貨物出口稅 第三目轉口稅 第四目船舶噸稅 第二項貨物出產稅 第一目鹽稅 第一節粗鹽稅 第二節精鹽稅 第三節其他鹽類稅 第二目礦產稅 第一節煤類稅 第二節鐵類稅 第三節其他金屬稅 第四節其他非金屬稅 第三目其

他物貨出產稅 第三項貨物出廠稅 第一目捲菸稅 第二目火柴稅 第三目水泥稅 第四目棉紗稅  
 第五目麥粉稅 第六目火酒稅 第七目汽水稅 第八目其他貨物出廠稅 第四項貨物取締稅 第  
 一目菸稅 第一節菸葉稅 第二節薰菸稅 第三節菸公賣稅 第二目酒稅 第一節土酒稅 第二節  
 洋酒稅 第三節啤酒稅 第四節酒公賣稅 第三目其他貨物取締稅 第五項印花稅 第六項特種營  
 業行爲稅 第一目交易所證券及物品交易稅 第一節證券交易稅 第二節物品交易稅 第二目銀行  
 兌換券發行稅 第三目其他特種營業行爲稅 第七項特種營業收益稅 第一目交易所稅 第二目銀  
 行收益稅 第三目其他特種營業收益稅 第八項所得稅 第一目營利事業所得稅 第二目薪給報酬  
 所得稅 第三目證券存款所得稅 第九項遺產稅 第十項由直隸於行政院之市分得之營業稅 第一  
 目某某市(餘類推) 第十一項由市縣分得之土地稅 第一目某某市 第二目某某縣(餘類推)  
 第二款 專賣收入  
 第三款 特賦收入 第一項水利特賦 第一目開濬某某河流特賦(餘類推) 第二項道路特賦 第一目  
 建築某某公路特賦(餘類推) 第三項其他特賦  
 第四款 懲罰及賠償收入 第一項罰金 第二項罰鍰 第三項沒收金 第四項沒收物變價 第五項沒  
 入 第六項過怠金 第七項賠償金

第五款 歸公絕產收入 第一項歸公絕產 第二項歸公絕產變價

第六款 規費收入 第一項行政規費 第一目執照費 第二目註冊費 第三目檢驗試驗費 第四目公

文閱覽或抄錄費 第五目其他規費 第二項司法規費 第一目訴訟費用 第二目行政訴訟費 第三

目不動產登記費 第四目法人登記費 第五目公證費 第六目非訟事件聲請費 第七目律師費 第

八目繕狀費 第九目書狀掛號費 第十目期票 第十一目法醫檢驗費 第十二目其他規費 第三項

考試規費 第四項事業規費 第一目教育文化事業 第二目經濟建設事業 第三目衛生治療事業

第四目保育救濟事業 第五目保安防災事業 第六目保健娛樂事業 第七目其他事業

第七款 代管項下收入

第八款 代辦項下收入

第九款 物品售價收入 第一項孳生物品售價 第二項出產物品售價 第三項贖餘或廢棄之物品售價

第十款 租金使用費及特許費之收入 第一項租金 第二項使用費 第三項特許費

第十一款 利息及利潤收入 第一項利息 第二項折扣及申溢 第三項兌換盈餘 第四項紅利 第五

項其他利潤

第十二款 公有營業及事業之盈餘收入 第一項公有營業盈餘 第二項公有事業盈餘

第十三款 協助收入 第一項省協助收入 第二項市協助收入 第三項其他協助收入  
第十四款 贈與及遺贈收入 第一項人民贈與及遺贈 第二項地方政府贈與 第三項其他贈與及遺贈  
第十五款 其他收入

特殊門常臨時部分

第一款 財產及權利售價收入 第一項不動產售價 第二項動產售價 第三項其他國有權利售價  
第二款 公債收入 第一項內債 第一目某種公債(餘類推) 第二項外債 第一目某種外債(餘類推)  
第三款 長期賒借收入 第一項國內長期賒借 第一目長期借款 第二目長期賒貸款 第二項國外長期賒借 第一目長期借款 第二目長期賒貸款  
第四款 收回資本收入 第一項公有營業資本收入 第二項公有事業資本收入  
第五款 其他收入

以上各級機關單位用,歲入經常門特殊門各款,未列目節者,適用時按照事實填列。地方機關所用科目,其名稱與中央不同者,可依照財政收支系統法附表,並參照地方事實分別填列。

現行預算科目,與以上所舉者稍異,以中央為例,其式如下:歲入經常門第一款土地稅;第二款所得稅;第三款遺產稅;第四款非常時期過分利得稅;第五款營業稅;第六款特種營業行為稅;第七款印花稅;第八款關稅;第

九款鹽稅；第十款釐稅；第十一款貨物出廠稅；第十二款貨物取締稅；第十三款戰時消費稅；第十四款專賣收入；第十五款特賦收入；第十六款懲罰及賠償收入；第十七款規費收入；第十八款信託管理收入；第十九款財產及權利之孳息收入；第二十款公有營業之盈餘收入；第二十一款公有事業收入；第二十二款捐獻及贈與收入；第二十三款其他收入。至歲入特殊門者：第一款財產及權利之售價收入；第二款收回資本收入；第三款收回基金收入；第四款賒借收入，其主要異點，在於將稅課收入中之各項稅收，昇列爲款，然稅課收入在目前及將來均不占歲入中之絕對地大部分，似以仍用舊科目爲宜也。

至各機關歲入來源別預算科目，依照各該機關之實際狀況定之。茲將徵收機關及非徵收機關各舉一例如左：

徵收機關之例（某分區稅務管理所）

歲入經常門常臨時部分

第一款 本機關經常收入

- 第一項 稅課收入
  - 第一目貨物出產稅
    - 第一節鑛產稅
    - 第二節其他貨物出產稅
  - 第二目貨物出廠稅
    - 第一節捲菸稅
    - 第二節火柴稅
    - 第三節水泥稅
    - 第四節棉紗稅
    - 第五節麥粉稅
    - 第六節火酒稅
    - 第七節汽水稅
    - 第八節其他貨物出廠稅
  - 第三目貨物取締稅
    - 第一節菸稅1 菸葉稅2 薰菸稅

3 菸公賣費 第二節酒稅 1 土酒稅 2 洋酒稅 3 啤酒稅 4 酒公賣費 第三節其他貨物取締稅

第二項 懲罰及賠償收入 第一目罰金 第二目沒收物變價(餘類推)

第三項 租金使用費及特許費之收入 第一目租金(餘類推)

第四項 利息及利潤收入 第一目利息(餘類推)

第五項 其他收入

歲入特殊門常臨時部分

第一款 本機關特殊收入

第一項 有永久性之財產售價收入

第二項 權利售價收入

非徵收機關之例(某農場)

歲入經常門常臨時部分

第一款 本機關經常收入

第一項 物品售價收入 第一目孳生物品售價 第二目出產物品售價 第三目贖餘或廢棄之物品售價

第二項 租金使用費及特許費之收入 第一目租金(餘類推)



第三項 利息及利潤收入 第一目利息(餘類推)

第四項 其他收入

歲入特殊門常臨時部分

第一款 本機關特殊收入

第一項 有永久性之財產售價收入

第二項 權利售價收入

機關別歲入預算科目，係以經收各項收入之機關為準，無論總預算及單位預算中皆用之。其名稱即係現有各機關之名稱，而依照其隸屬關係排列。應用此種科目之目的，在考核各機關經徵收入之成績，而判明其責任。尤以某類機關之經費，其主要來源為其本身之各種收入，設不盡力，則遇有短收情事，恆足以影響預算之平衡，而防礙他機關事業之進行，此等機關又多無專管機關監管之，勢須特別注意也。

基金別歲入預算科目之訂定，以基金之性質分之，但基金稱謂之決定，由於基金用途之不同，故擬於下節論歲出科目時，合併討論。

第二節 歲出科目

歲出預算科目之分類方法有五：支出所為之政事，支出機關，支出用途，支出性質，及支出基金等。根據此五

種原則所制定之科目，曰政事別歲出科目，曰機關別歲出科目，曰用途別歲出科目，曰性質別歲出科目，曰基金別歲出科目；此外尙有一二種分類辦法，爲一部分學者所堅持，且曾發生有力之影響，然以其無確切標準，不足採用，特附論之。

政事別歲出預算科目，係以政府所處理之政務爲分類標準，將政府業務畫分作若干類，更析爲若干綱目。茲以中央爲例，中央政府歲出政事別預算科目如左。

#### 國家歲出政事別預算科目實例

##### (甲) 普通歲出

##### 歲出經常門常臨時部分

第一款 政權行使支出 第一項中央黨部 第二項下級黨部經費 第三項國防最高委員會及所屬 第

##### 四項第一預備金

第二款 國務支出 第一項國民政府委員會及直屬各處 第二項國民政府直轄各委員會 第三項國民參政會 第四項第一預備金

第三款 行政支出 第一項行政院及直屬機關 第二項內政部及其主管 第三項蒙藏委員會及其主管

第四項地政署及其主管 第五項第一預備金

第四款 立法支出 第一項立法院 第二項第一預備金

第五款 司法支出 第一項司法院 第二項最高法院 第三項行政法院 第四項中央公務員懲戒委員會

會 第五項法官訓練所 第六項司法行政部及所屬 第七項各省法院監所 第八項各監所逾額及溢

支因糧 第九項第一預備金

第六款 考試支出 第一項考試院 第二項銓敘部及所屬 第三項考選委員會及所屬 第四項第一預

備金

第七款 監察支出 第一項監察院 第二項各區監察使署 第三項審計部及所屬 第四項第一預備金

第八款 教育文化支出 第一項教育部及所屬 第二項國立研究院及其他研究機關 第三項高等教育

費 第四項中等教育費 第五項國民教育費 第六項社會教育費 第七項生產教育費 第八項邊疆

教育費 第九項僑民教育費 第十項音樂教育費 第十一項特種教育費 第十二項國民體育經費

第十三項改進訓育經費 第十四項視導經費 第十五項留學經費 第十六項其他教育文化支出 第

十七項第一預備金

第九款 經濟及建設支出 第一項經濟部及所屬 第二項農林部及所屬 第三項糧食部及所屬 第四

項水利委員會及所屬 第五項交通部及所屬 第六項公路總局及所屬 第七項其他機關 第八項第

一預備金

第十款 衛生支出 第一項衛生署及所屬 第二項其他 第三項第一預備金

第十一款 社會及救濟支出 第一項社會部及其主管 第二項振濟委員會及其主管 第三項第一預備金

第十二款 國防支出 第一項軍務費 第二項第一預備金

第十三款 外交支出 第一項外交部及所屬 第二項外交部國外所屬機關 第三項處理非常事變外交

專款 第四項特別費 第五項印刷郵運等費 第六項外交人員訓練班 第七項第一預備金

第十四款 僑務支出 第一項僑務委員會及所屬 第二項第一預備金

第十五款 財務支出 第一項財政部及所屬 第二項田賦管理委員會及其主管 第三項直接稅處及其主管 第四項稅務署及其主管 第五項關務署及所屬 第六項緝私署及所屬 第七項鹽務總局及所屬

屬 第八項其他財務支出 第九項第一預備金

第十六款 債務支出（付息及經手費） 第一項內債 第二項外債 第三項庚子賠款 第四項借墊款

第五項還本付息經手費 第六項其他

第十七款 公務員退休及撫卹支出 第一項先烈及黨員 第二項文職公務員 第三項國立學校教職員

第四項特種撫卹費

第十八款 補助支出 第一項教育文化部分 第二項其他部分

第十九款 分配縣市國稅支出

第二十款 損失支出

第二十一款 省市支出 第一項四川省 第二項陝西省 第三項山西省 第四項甘肅省 第五項新疆

省 第六項西康省 第七項雲南省 第八項貴州省 第九項湖北省 第十項湖南省 第十一項廣東

省 第十二項廣西省 第十三項河南省 第十四項山東省 第十五項江蘇省 第十六項浙江省 第

十七項安徽省 第十八項江西省 第十九項福建省 第二十項綏遠省 第二十一項青海省 第二十

二項寧夏省 第二十三項河北省 第二十四項遼寧省 第二十五項吉林省 第二十六項黑龍江省

第二十七項熱河省 第二十八項察哈爾省 第二十九項重慶市

「附註一」各省市之下，再按政事別分爲一、政權行使支出；二、行政支出；三、教育文化支出；四、經濟及建設支出；五、衛生支出；六、社會及救濟支出；七、保安支出；八、財務支出；九、債務支出；十、補助支出；十一、損失支出；十二、其他支出；十三、預備金等科目。

「附註二」各省市預算科目，現適用者爲一、行政支出；二、教育文化支出；三、經濟及建設支出；四、衛生支出；

五、社會及救濟支出；六、財務支出；七、保警支出；八、債務支出；九、公務員退休及撫恤支出；十、補助支出；十一、其他支出；十二、預備金；十三、新興事業支出；十四、生活補助支出；十五、公糧支出；十六、分配縣市國稅支出。

第二十二款 第二預備金

歲出特殊門

第一款 政權行使支出

第二款 國務支出

第三款 行政支出

第四款 立法支出

第五款 司法支出

第六款 考試支出

第七款 監察支出

第八款 教育文化支出

第九款 建設支出 第一項國防建設 第二項經濟建設 第三項水利建設 第四項農林建設 第五項

交通建設

第十款 衛生支出

第十一款 社會及救濟支出

第十二款 營業投資及基金之支出

第十三款 外交支出

第十四款 僑務支出

第十五款 財務支出

第十六款 債務支出(還本)

第十七款 省市支出 第一項四川省 第二項陝西省 第三項山西省 第四項甘肅省 第五項新疆省

第六項西康省 第七項雲南省 第八項貴州省 第九項湖北省 第十項湖南省 第十一項廣東省

第十二項廣西省 第十三項河南省 第十四項山東省 第十五項江蘇省 第十六項浙江省 第十

七項安徽省 第十八項江西省 第十九項福建省 第二十項綏遠省 第二十一項青海省 第二十二

項寧夏省 第二十三項河北省 第二十四項遼寧省 第二十五項吉林省 第二十六項黑龍江省 第十

二十七項熱河省 第二十八項察哈爾省 第二十九項重慶市

「附註一」各省市之下，再按政事別分爲一、政權行使支出；二、行政支出；三、教育文化支出；四、建設支出；五、衛生支出；六、社會及救濟支出；七、營業投資及基金之支出；八、保安支出；九、財務支出；十、債務支出；十一、其他支出等科目。

「附註二」各省市預算科目，現適用者爲一、行政支出；二、教育文化支出；三、經濟及建設支出；四、衛生支出；五、社會及救濟支出；六、財務支出；七、保警支出；八、營業投資及基金支出；九、債務支出。（還本）

(乙)特別歲出

第一款 戰務費

第二款 軍事運輸費

第三款 糧食費

第四款 緝私團隊經費

第五款 易貨償債費

第六款 公務員生活補助費

第七款 公務員平價米代金

第八款 官價米虧損



## 第九款 其他虧損

機關別歲出預算科目，係根據政府之組織而定。其分類法與機關別歲入科目相類似，以各級機關之隸屬關係，決定各機關排列之順序。此種科目在總預算中，常與政事別科目混同應用，已見前例。而在各級機關組織係照合理之分類法辦理時，此種科目幾與政事別科目一致使人感覺二者似屬平行科目。但在政府組織紊亂而無一定原則時，則機關別科目不能與政事別科目相對照。我國機關別科目之應用，多在分析表中，藉以表明每一機關之資力或負擔，以確定每一機關之職責，蓋以歲出係以各機關為單位，各機關應辦若干事，應用若干經費勢須個別決定，而便於從事於其所主管之業務而不與他人糾纏也。

用途別歲出預算科目，係依照政府支出所易得之勞役 (Service) 或物資 (Goods) 而分；換言之，即係依照政府所購買之對象 (Objects) 而分也。無論何種機關之支款，其終極標的，不外購入勞役、物資及財產，或償還債務，以遂行其業務也。依照暫行預算科目實例，我國各機關用途別暫行預算科目如左：

歲出經常門常臨時部分

## 第一款 本機關經常支出

第一項 俸給費 第一目 俸薪 第一節 特任 第二節 簡任 第三節 荐任 第四節 委任 第五節 聘任

第六節 雇員 第二目 餉項工資 第一節 餉項 第二節 工資

第二項 辦公費 第一目文具 第一節紙張 第二節筆墨 第三節簿籍 第四節雜品 第二目郵電

第一節郵費 第二節電報 第三節電話 第三目消耗 第一節燈火 第二節茶水 第三節薪炭

第四節油脂 第五節飼料 第六節其他消耗 第四目印刷 第一節刊物 第二節雜件 第五目租

賦 第一節土地 第二節房屋 第三節場圃 第六目修繕 第一節建築及其他土地改良物 第二

節舟車 第三節設備物 第七目旅運費 第一節旅費 第二節運輸費 第八目雜支 第一節廣告

第二節報紙 第三節體育費 第四節消防費 第五節衛生費 第六節保險費 第七節織物用品

第八節獎賞金 第九節其他雜支

第三項 特別費 第一目特別辦公費 第二目其他特別費

歲出特殊門常臨時部分

第一款 本機關特殊支出

第一項 有永久性財產之購置費用 第一目土地與建築物及其他土地改良物 第一節土地 第二節

建築物及其附着物 第三節花木 第四節其他土地改良物 第二目器具 第一節家具 第二節器

皿 第三節機件 第四節其他器具 第三目圖書儀器 第一節圖書 第二節儀器 第四目服裝械

彈 第一節服裝 第二節械彈 第五目舟車牲畜 第一節車輛 第二節船隻 第三節牲畜

## 第二項 權利之購置費用

以上各機關用歲入歲出經常門特殊門各款未列目節者，適用時按照事實填列。又實例所列之科目，如爲某機關事實所無者從缺。至各節名稱，並得按照事實增減變更之。再此係就中央機關舉例，地方機關所用科目，其名稱與中央名稱不同者，可依照財政收支系統法附表，並參照地方事實，分別填列。

就一般公務機關言之，上項科目已足敷用，不必再爲更細密之分類。惟是項科目並未將營業投資及維持之支出，損失支出補助及協助支出與債務支出等包括在內。勢不能據此以編製歲出機關別用途別綜合比較總表。營業投資及維持之支出，與債務支出，雖或有專管機關，或另立附屬單位預算及分預算，與一般公務機關無涉。但補助與協助支出與損失支出，因爲一般公務機關所常有之事，似未可略而不列。而一般公務機關有時亦發行公債或爲長期賒借，是則其支出中亦應有此項目。至營業投資及維持之支出，其關於公有營業者，固多直接入總預算，而其關於公有事業者，則多附於各主管機關經費中，亦未便盡予刪除也。二十年預算法附件二所列之歲出用途別科目表，比較週密，修正預算法將此問題付與主計處解決，惟尙未見有詳細科目之公布。茲參照二十年預算法之規定，試擬用途別歲出預算科目如左：

歲出經常門<sub>常</sub>臨時<sub>時</sub>部分

## 第一款 用人費用

第一項 俸薪 第一目選任 第二目特任 第三目簡任 第四目薦任 第五目委任 第六目聘任  
第七目僱用

第二項 津貼 第一目選任 第二目特任 第三目簡任 第四目薦任 第五目委任 第六目聘任  
第七目僱用

第三項 餉精 第一目士兵 第二目警衛

第四項 工資 第一目職工及工匠 第二目伏役

### 第二款 事務費用

第一項 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 第六目滙兌

### 第七目其他交通

第二項 給養照料 第一目人之給養及資助 第二目牲畜之豢養及照料 第三目舟車之停放及照料

第三項 印刷裝訂 第一目印刷 第二目打字及油印 第三目石印 第四目製版 第五目裝訂 第

### 六目照像曬圖

第四項 熱光動力及水 第一目熱之供給 第二目家宅燈 第三目街燈 第四目動力 第五目水

第五項 修繕 第一目建築物及其他土地改良物 第二目設備物

第六項 雜項開支 第一目廣告 第二目清潔掃除 第三目其他

第三款 物品材料費用

第一項 消費品 第一目紙張簿冊 第二目筆墨 第三目雜項文具 第四目薪木炭煤 第五目燈燭

第六目油脂 第七目紡織物 第八目飲食品 第九目飼料 第十目化學品及醫藥 第十一目清

潔衛生用品 第十二目其他消費物品

第二項 材料品 第一目木料 第二目礮石沙土 第三目五金 第四目油漆玻璃 第五目纖維品及

其織物 第六目皮革 第七目葦草柴枝 第八目灰泥 第九目其他材料品

第四款 固定費用

第一項 賦稅 第一目稅課 第二目特賦

第二項 租賃 第一目土地 第二目建築物及其他土地改良物 第三目設備物 第四目權利

第三項 保險 第一目建築物 第二目倉庫存貨 第三目證券 第四目設備物及裝具

第四項 獎勵及補償 第一目獎金 第二目賠償金 第三目退還金 第四目醫藥費 第五目其他

第五項 登記捐款 第一目登記 第二目捐款

第五款 義務費用

第一項 利息及虧損 第一目公債利息 第二目庫券利息 第三目臨時挪借利息 第四目賒欠利息  
第五目折扣或中溢 第六目其他

第二項 郵養 第一目撫卹金 第二目退休金 第三目贍育金

第三項 協助及補助 第一目協助上級政府 第二目補助下級政府 第三目補助人民團體 第四目  
補助私人

第六款 其他費用

第七款 虧空填補費用

歲出特殊門臨時部分

第一款 有永久性財產之購置費用

第一項 土地建築物及其他土地改良物 第一目土地 第二目建築物及其附着物 第三目河道 第

四目溝渠湖塘 第五目橋梁隧道涵洞 第六目道路 第七目堤堰碼頭 第八目花木 第九目其他

土地改良物

第二項 設備物 第一目傢具陳設品 第二目器皿 第三目工具 第四目機器 第五目儀器 第六  
目器具 第七目舟車 第八目牲口 第九目服裝 第十目槍械 第十一目圖書 第十二目其他設

備物

- 第三項 投資證券 第一目債票 第二目股票
  - 第四項 權利之收買 第一目專利權 第二目版權 第三目其他
- 第二款 設定或增加資本費用
- 第一項 公有營業之資本設定
  - 第二項 公有營業之資本增加
  - 第三項 非營業循環基金之資本設定
  - 第四項 非營業循環基金之資本增加
- 第三款 償還公債費用
- 第一項 國內公債
  - 第二項 國外公債
  - 第三項 國內長期賒欠
  - 第四項 國外長期賒欠
  - 第五項 公債基金攤定數

#### 第四款 其他費用

#### 第五款 預備金

爲應用時便利起見，對於上項科目尙須加以詳細解說：第一款用人費用指直接受僱於政府而貢獻其勞力之人所得之薪給或報酬。津貼之別於薪俸者，後者爲對於以其全部勞力貢獻政府之官吏之報酬，而前者則爲對於僅以一部分勞力貢獻政府之官吏之報酬，以及對於特殊人員薪給外之補償。

第二款事務費用，爲對於非受僱於政府人員勞力之使用，及對其設備物之應用與物品材料消耗之補償。交通費項下之電報費意如其名，但長途電話，應視作電報費，旅費謂因公出差人員之舟車橋馬膳宿雜費及特別費等，運輸費謂物品材料用具之起卸駁運舟車等費，及其有關之手續費，匯兌意謂匯水。給養照料費爲依契約之所定，代政府贍顧某種人員，餼養及照料牲畜，與貯放及照料舟車等之所費。印刷裝訂費項下之製版及裝訂如係印刷時兼爲之者，入印刷目，否則各入各目。曬圖費指將工程圖交專門公司代曬者而言。建築物及設備物之修繕，如由商人承攬者，應列其全部費用，如係僱工匠自行修理者，僅列工價。所費材料另行列支，而因修繕關係增加該項財產之固有價值者，其修繕費視爲有永久性財產購置費用，列入特殊門。雜支中之廣告費謂政府刊布於報章雜誌中之文告費，清潔掃除則爲清道及打掃費用。

第三款物品材料費用，包括消費品及材料品二項。消費品與材料品本難有清晰界線，大致言之，前者使用



之後化爲烏有，後者使用之後變更其原有形或質，而仍繼續存在也。但亦不盡然，如紙張以之包裹物件，則隨用隨毀，而以之印成刊物書籍，則仍繼續成存也。至於某種物品應列入何目，完全由其用途決定之，如石灰一物，以之灑入廁所是爲清潔衛生用品，施諸農田則爲肥料，製成石灰硫磺合劑，以塗敷花木，而防蟲害，則爲化學品及醫藥，而用於建築則爲材料也。消費品項下之紙張簿冊筆墨雜項文具皆爲文具，薪木炭煤爲燃料，包括除液體燃料外之一切燃料，燈燭雖亦燃料，僅限於用以發光者。油脂則爲一切液體燃料，如汽油煤油柴油酒精等及滑機油之類。紡織物爲棉麻毛絲及其他纖維織物之總稱。飼料爲對於牲畜之飲食品，化學品及醫藥，爲用於治療、化驗試驗用之化學品及醫藥。清潔衛生用品爲用於防疫清除之物品。材料品項下，木料指一切木材木料竹木等。甄石沙土指甄瓦石塊碎石沙礫粘土及其混合製成品，五金包括一切金屬材料及其製成品。油漆玻璃爲顏料粉質白堊油漆及其附屬用品，與玻璃等。纖維及織物爲棕麻竹棉絲毛髮等及其織物。野獸牲畜禽鳥蛇介等之皮附有毛者謂之皮，去毛者謂之革。膠皮及人造象皮亦入此目。藁草柴枝謂作物之楷捍茅草及野柴樹枝等。灰謂石灰青灰，泥指水泥。

第四款固定費用，爲依法令或契約必支之費用。賦稅一項，各級政府之間有若干項目可以免徵，此處僅列其不能免徵部分。租賃爲租房或租地之費用。保險我國雖少此支出，但都市則有之。獎金爲對於政府有殊功之公務員或國民之報償。賠償金爲政府對於人民財產榮譽或身體有損害時之賠償費。退還金爲收入中誤收

部分之退還。醫藥費爲對於公務員及國民身體受輕微損害時之治療費。

第五款義務費用，此指政府事先因財務交易契約或協定及法律之所定，負有支給若干固定費用之義務，而爲無可推諉或拒絕之支出，如借債則必付息，合於規定之退休及傷亡公務人員必付與撫卹金退休金，而對於養老育幼濟貧救災等事，凡合格人民，例應給與贍育金也。協助及補助多由法律規定之，亦爲一定之義務，而無由減少也。

歲出特殊門第一款爲永久性之財產購置費用，所謂永久，並非歷千百年而不變，僅爲一相當時期。此中比較難於處理者爲設備物，同一編號機可用半年亦可用十數年也。此種物品究竟是否有永久性財產，常有疑問，而有賴於主管人之如何解釋。設備物中之傢具陳設品指房屋中佈置之辦公及日常用具與裝飾品；器皿謂零星小件用品；工具爲以手工工作所需之之工具；機器包括動力機及工作機；儀器爲文化機關等研究試驗所使用之儀器。器具爲介於機械與工具間之各種用具及設備。舟車包括自動舟車及畜力人力車，牲口包羅各種牲畜及附着用具。服裝指兵警工役之服裝，槍械謂槍枝及彈藥。圖書謂書籍刊物地圖表冊等。

第二款設定或增加資本費用，謂公有營業或事業資本之增加或設定。

第三款償還公債費用爲國內外公債及長期除欠之償還，其由各級公庫直接償還者，分別入一至四項，其按期以定額款項撥入公債基金，另立機關專司統籌償債事務者，列入第五項。

性質別 (Character) 歲出預算科目係就時間因素分類，其因現時之需要而支出者，曰日常費用，因過去某時期所擔當之義務而支出者，曰固定費用，為求將來獲得某種便利或服務而支出者，曰資本支出，是為三分法。亦有僅分為日常費用及資本支出二者，而用以包羅一切者，是為二分法。此二法對於償債費用不能為合理之措置，償債費用不能視作資本支出也。故比較合理之辦法，為將全部歲出分作下列四項：(一)日常費用；(二)固定費用；(三)置產費用；(四)償債費用。日常費用包括一切日常公務所需之開支，亦可謂為日常行政及管理費用，凡用人購物各費皆屬之。此種費用之支配，何多何少，比較可由主管人隨意決定，甚少拘束。固定費用則不同，完全根據過去公布之法令及簽定之契約支出之，如利息退休金及補助金之類，不問主管人之意見如何，必須照支，而含有強制及命令性質。置產費用，則凡屬增加政府資產之支出皆是也。償債費用，則不問為借款賒欠或公債之償還，抑為公債基金之支撥皆屬之。此四項科目前二者屬於經常門，後二者屬於特殊門，我國預算中無此項科目，為比較各年度之支出內容及其趨勢，將來似有採用之必要。

基金別歲出預算科目，與其歲入科目同。前節略之，茲特詳述焉。考基金之分類標準有四：(一)所有權；(二)設立機關；(三)用途；(四)收入來源。就所有權言之，政府能作為公用而可以自由支配之款項，當然為政府所有。其受人信託或代管之款項，類多不能自由支用。故見於預算上者通常為公有基金，而無私有基金也。若就設立機關而言，苟為某一機關設立一種基金，而聽其支配，則基金與費用二詞，常至不能區別，有如我國各級地方政

府之專款制度，各機關但就其所能控制之財源支出，而不管真實需要如何，是使預算失其統馭政治之力量，除使會計工作複雜不易處理，及有害於健全財政政策之確立，別無是處，此種辦法不妥。若就收入來源及用途而論，如此決定基金之分類，在預算中頗為重要，然基金之定名，普通多以用途為準，故今專論以用途為準之分類法。

通常辦法係將基金分爲：(一)備用基金；(二)營業基金；(三)信託基金；(四)暫存基金數種。而備用基金之中更有普通基金，特種備用基金及償債基金之分，普通基金係不定用途，而可以作任何用途之基金，特種備用基金專充指定之用途，如建設基金資本基金撫卹基金是也。償債基金本亦爲特種基金，但因其多由債權人參加管理，故另列焉。爲使人易於明瞭起見，基金之分類，似可採下列方式：(一)普通基金；(二)特種基金；(三)償債基金；(四)營業基金；(五)信託基金。基金之分類以愈少爲愈佳，多則有害於預算之廣博性也。我國基金之分類亦以用途爲標準，計有：(一)普通基金；(二)營業基金；(三)公債基金；(四)非營業循環基金；(五)留本基金；(六)信託基金；(七)其他特種基金。其解說見前，茲不復贅。與前所述者大同小異，甚爲適合也。

近人病各機關濫用人而不作事也，認爲欲打破「株守辦公桌」及「專做紙上功夫」之惡習，勢須將各機關經費畫爲二部，曰行政費，曰事業費，前者爲公文承轉指揮監督之所費，後者爲直接用於各機關所主辦事業之所費，二者之間嚴定比例，後者最低不得少於前者。是說也其目的在增進公務效能，其用心良苦，仁人之懷，衆所

同欽，惜乎其無術畫分也。

自行政費與事業費畫分之說盛行，一呼百應，各級政府頗然其說而欲行其事，但何謂事業何謂行政，殊無確切標準。或謂辦「等因奉此」例行公文之所費為行政費，反之為事業費。或謂發號施令監督指揮之所費為行政費，執行實際事務者為事業費。或謂凡經濟教育衛生等項建設事業為事業費，其他皆行政費。或謂技術人員之所費為事業費，一般人員所費為行政費。其說不一，而考之實際，則無一可為畫分行政費與事業費之科學標準也。夫各類政事皆為政府之事業，一般人所認為行政者，其本身亦係一種事業。譬之工廠，有動力機馬，有工作機馬，吾人不能謂動力機所費為行政費，亦不能謂工作機所費為事業費。二者皆與該工廠之生產有關，所應着意者為二者之合理配備，以求發揮其最大效能耳，殊不必強分為二部而明定其間之比例也。

且自預算之編製上言之，我國預算已有經常門特殊門之分，而每門之下復有常時部分及臨時部分之別，一機關之經費預算已有四部分矣，若再強區分為行政費及事業費，勢須將一機關歲出預算區分為八部分，支離破碎，編製工作既極繁難，而執行預算時之會計，計算及決算工作，尤為繁雜，如不作偽，行將無從辦理，是陷財務行政於紛亂之境也。

由上之說，行政費與事業費之畫分，既不可能亦不合理，則如何增進公務效能，似須另闢徑焉。事至簡易，但須預算編製切實，及嚴格執行耳。其法每歲根據事實需要，制定施政計畫，再視財力所許，分別輕重緩急，決定

所必辦之事業，及其工作進度，而將不急之務擱置，及將駢枝機關撤消，而必辦事業則賦與充分經費，絕不使其僅能看守大門而無所事事也。各級政府行政首長，按期對所屬各級機關勵行考績，期所事必成，則無虛設之機關，無噉白飯之人員，更無不成之事業，而不必乞靈於行政費與事業費之畫分，公務效能自必增高也。

### 第三節 營業預算科目

我國對於特種基金預算採附屬預算辦法，僅將其收支之應編入總預算部分入總預算，而其本身事業之如何，則於該事業本身之單位預算或其分預算中表明之，故特種基金預算須另定科目。而特種基金中，實以營業基金為最多，故營業基金預算之如何處理，其辦法必須統一也。茲將我國暫行營業基金預算科目附列於左，以示一般。

#### 一 損益表

##### 歲入科目（即利益科目）

第一款 營業收入

第二款 營業外之收入

虧損（出入兩抵有虧時列入本項）

合計

歲出科目(即損失科目)

第一款 營業支出

第二款 營業外之支出

盈餘 (出入兩抵有餘時列入本項)

合計

二 盈虧撥補表

盈餘時用

歲入科目

第一款 盈餘 第一項本年度盈餘 第二項歷年積盈

合計

歲出科目

第一款 歷年積虧(本年度有盈餘時應先填補歷年積虧) 第一項本年度填補之數 第二項尚未填補

之數(本年度盈餘填補歷年積虧不足之數列此項下此項不足之數本年度如無他種財源填補應

於歲入科目後如數列為結數留待下年度填補又在此種情形時第二款以下之科目無庸填列)

第二款 公積金（列本年度提存之數） 第一項法定公積金 第二項特別公積金

第三款 所得稅（列按照盈餘計算之所得稅其他屬於損失之稅應列損益表）

第四款 各項撥用（應轉入補充表） 第一項增建改良資產之撥用 第二項償還債款之撥用

第五款 資本之官息 第一項政府部分 第一目繳解公庫（應編入該政府總預算之利息及利潤收入）

第二目撥充資本（以應繳官息撥充營業資本之數應轉入資本增減表並編入該政府總預算之利息及利潤收入及營業投資及維持之支出） 第二項他級政府部分 第一目繳解公庫（應編入該

政府總預算之利息及利潤收入） 第二目撥充資本（以應繳官息撥充營業資本之數應轉入資本增減表並編入該政府之利息及利潤收入及營業投資及維持之支出） 第三項政府以外股東部

分 第一目發給股東 第二目撥充資本（以應發官息撥充營業資本之數應轉入資本增減表）

第六款 員工獎勵金

第七款 債權紅利（列按照借款條件應付之數）

第八款 股東紅利 第一項政府部分 第一目繳解公庫（應編入該政府總預算之公有營業及事業之盈

餘收入） 第二目撥充資本（以應繳紅利撥充營業資本之數應轉入資本增減表並編入該政府總預算之公有營業及事業之盈餘收入及營業投資及維持之支出） 第二項他級政府部分 第一



目繳解公庫(說明與第一項第一目同) 第二目撥充資本(說明與第一項第二目同) 第三項政府以外股東紅利 第一目發給股東 第二目撥充資本(以應發紅利撥充營業資本之數應轉入資本增減表)

第九款 未分配之盈餘(留待下年度分配之數)

合計

虧損時用

歲入科目

第一款 歷年積盈(本年度有虧損時應先以歷年積盈填補) 第一項填補本年度虧損之數 第二項餘額(歷年積盈填補本年度虧損後尚有餘額時列此項下此項餘額本年度如不撥用應於歲出科目後如數列為結數留待下年度再行分配又在此種情形時第二款以下之科目無庸填列)

第二款 動用公積金

第三款 政府填補虧損數(應轉入資本增減表並編入該政府總預算之營業投資及維持之支出) 第一項現款 第二項現款以外之動產 第三項不動產

第四款 他級政府填補虧損數(說明與第三款同) 第一項現款 第二項現款以外之動產 第三項不動

產

第五款 政府以外股東填補虧損數(應轉入資本增減表) 第一項現款 第二項現款以外之動產 第三

項不動產

第六款 虧損折減資本 第一項政府部分(應轉入資本增減表並編入該政府總預算之收回資本收入及

損失支出) 第二項他級政府部分(說明與第一項同) 第三項政府以外股東部分(應轉入資本

增減表)

第七款 未填補之虧損(留待下年度填補之數)

合計

歲出科目

第一款 虧損 第一項本年度虧損 第二項歷年積虧

合計

三 資本增減表

歲入科目(即資本增加科目)

第一款 政府資本(列本年度之投資額) 第一項投入資本(應編入該政府總預算之營業投資及維持之

支出) 第二項官息撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第五款第一項第二目轉入並應編入該政府總預算之利息及利潤收入及營業投資及維持之支出) 第三項紅利撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第八款第一項第二目轉入並應編入該政府總預算之公有營業及事業之盈餘收入及營業投資及維持之支出) 第四項填補虧損數(由虧損時用盈虧撥補表歲入第三款轉入並應編入該政府總預算之營業投資及維持之支出)

第二款 他級政府資本(說明與第一款同) 第一項投入資本(說明與第一款同) 第二項官息撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第五款第二項第二目轉入應編入該政府總預算之科目與第一款第二項同) 第三項紅利撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第八款第二項第二目轉入至應編入該政府總預算之科目與第一款第三項同) 第四項填補虧損數(由虧損時用盈虧撥補表歲入第四款轉入至應編入該政府總預算之科目與第一款第四項同)

第三款 政府以外股東資本(說明與第一款同) 第一項投入資本 第二項官息撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第五款第三項第二目轉入) 第三項紅利撥充資本(由盈餘時用盈虧撥補表歲出第八款第三項第二目轉入) 第四項填補虧損數(由虧損時用盈虧撥補表歲入第五項轉入)

歲出科目(即資本減少科目)

第一款 政府資本減少數(列本年度之減少數) 第一項繳還資本(應編入該政府總預算之收回資本收入)第二項虧損折減資本(由虧損時用盈虧撥補表第六款第一項轉入並應編入該政府總預算之收回資本收入及損失支出)

第二款 他級政府資本減少數(說明與第一款同) 第一項繳還資本(說明與第一款第一項同) 第二項虧損折減資本(由虧損時用盈虧撥補表第六款第二項轉入至應編入該政府總預算之科目與第一款第二項同)

第三款 政府以外股東資本減少數(說明與第一款同) 第一項發還資本 第二項虧損折減資本(由虧損時用盈虧撥補表第六款第三項轉入)

合計

四 補充表

歲入科目

第一款 直接撥用之盈餘(由盈餘時用盈虧撥補表第四款轉入) 第一項增建及改良資產 第二項償還債款

第二款 借入款項(列跨越兩年以上借款而在年度內借入之全數) 第一項公債 第二項借款

第三款 收回放款本金(列跨越兩年度以上放款而在本年度內收回本金之全數)

第四款 收回墊付政府款(列跨越兩年度以上墊付款而在本年度內收回本金之全數並應編入該政府總

預算之債務支出)

第五款 收回墊付他級政府款(說明與第四款同)

第六款 政府墊款(列跨越兩年度以上政府墊款而在本年度內撥入之全數並應編入該政府總預算之其

他支出)

第七款 他級政府墊款(說明與第六款同)

第八款 財產及權利變價(變價如有盈虧時其財產權利如係本年度所置者將其盈虧分別列入營業外之

收支項下如係以前年度所置者將其盈虧分別列入盈虧撥補表之歷年積盈或歷年積虧項下)

合計

歲出科目

第一款 增進及改良資產(列本年度內之全數)

第二款 償還債款本金(列跨越兩年度以上債款而在本年度內償還本金之全數) 第一項公債本金 第

二項借款本金

第三款 放款（列跨越兩年度以上放款而在本年度內放出之全數）

第四款 墊付政府款（列跨越兩年度以上墊款而在本年度墊付之全數並應編入該政府總預算之長期賒借收入）

第五款 墊付他級政府款（說明與第四款同）

第六款 繳還政府墊款（列跨越兩年以上政府墊款而在本年度內繳還本金之全數並應編入該政府總預算之其他收入）

第七款 繳還他級政府墊款（說明與第六款同）

第八款 收買權利（列本年度之全數）

合計

上項科目如何應用，已附有說明，不復贅。所應知者，即各科目之項目節數級科目，應照各種營業之事實編列之，而不盡相同。即「款」級科目，如無該項事實亦可略去也。至各表之用途，當於下章論預算書表時言之也。

## 第八章 預算書表

預算者，財政計畫也。以表格及文字表達並組成此計畫者，謂之預算書表。預算書表之形式，可以決定預算之內容，欲有完善預算，必有完善預算書表而後可也。自預算之編製及審議程序上觀之，在此進程中，須經性質不同各類機關之審閱及修正，方克作最後之決定，而各類機關對於政府所營諸般政事之狀況以及財政情形，其明瞭程度或有差異，預算書表必須供給所需之一切資料，並須能表明各項資料之真實性，及其相互間之相對的重要性，尤不得使某部分資料被掩沒忽視或遺忘，使人一望而知問題之全貌，認定重心之所在，把握要點，以便作正確之判斷。自預算之執行上觀之，預算書表上所宣示之計畫及各項數字，為本年度中政府行動及收支款項之軌範，亦為國民監督施政成績所持之標尺，自須將收支款項之範圍目的及數額，詳為列明也。

預算書表格式須簡明，不可過於複雜，免致無法填列。眉目須清晰，不可使人誤解，但亦不可過簡，而應納各種必須資料於一表中也。且各級政府各機關所用者，其格式尺度紙張均應畫一，最忌人自為政。我國規定由主計機關製定頒行，允為正舉。

第一節 概算書及預算書之內容

預算有概算及預算之分，二者之形式內容不盡相同，茲並舉之。  
總概算書之內容，依預算法附件一之規定，有下列各部分：

附件一

(一) 總概算說明書 應述明左列各事項

(甲) 施政方針

(乙) 國家財政狀況

(丙) 國民經濟狀況

(丁) 國有營業狀況

(戊) 國債狀況

(己) 其他重要事項

(二) 總概算各表

(甲) 總概算主要表

(子) 歲入來源別與歲出政事別對照表來源別及政事別科目依財政收支系統法分類表定之



(丑)歲入來源別機關別綜合比較表

(寅)歲出政事別機關別綜合比較表

(卯)國有營業資本增減及盈虧撥補表

(乙)總概算分析表

(子)歲入來源別基金別綜合表

(丑)歲入機關別基金別綜合表

(寅)歲出政事別基金別綜合表

(卯)歲出機關別基金別綜合表

(辰)各特種基金歲入歲出總表

(三)施政計畫事業計畫及其他參考資料

總預算書之內容依預算法附件二之規定,有下列各部分:

附件二

總預算之內容

(一)總說明書 應述明左列各事項

(甲) 施政方針

(乙) 財政政策

(丙) 中央財政最近之經過及其狀況

(丁) 繼續經費計畫及其進行概況

(戊) 國債狀況及計畫

(己) 國有營業狀況及計畫

(庚) 其他要點

(辛) 本預算案與上年度不同之點及其理由

## (二) 總預算各表

(甲) 歲入歲出總表 歲入歲出之總略

(子) 歲入總表 依來源別科目編製

(丑) 歲出總表 依政事別科目編製

(乙) 歲入歲出總表之內容分析表

(子) 歲入來源別比較總表 附各主要來源明細比較表

(丑)歲入機關別來源別綜合比較總表

(寅)歲入基金別來源別綜合總表

(卯)歲出機關別政事別綜合比較總表

(辰)歲出基金別政事別綜合總表

(巳)歲出機關別用途別綜合比較總表

(午)各特種基金歲入歲出總表

(三)單位預算各表及計畫

(甲)各單位歲入歲出主要表

(子)歲入主要表 依來源別科目編製並加說明

(丑)歲出主要表 依用途別編製並加說明

(乙)各單位歲入歲出主要表之內容分析表 但除(巳)表必須編製外餘表的量需要編製之

(子)歲入機關別來源別綜合比較明細表

(丑)歲入基金別來源別比較明細表

(寅)歲出機關別政事別綜合比較明細表

(卯)歲出機關別用途別綜合比較明細表

(辰)歲出基金別政事別綜合明細表

(巳)各特種基金歲入歲出明細表

(丙)各單位之施政計畫或事業計畫

(四)附屬預算各表及計畫

(五)預算施行條例草案

總括上列兩項，總概算及總預算中所應包括者，不外下列各部分。至各部分內容之繁簡，視各時代需要而定，殊無鐵則可以範圍之，要在因時因地制宜耳。其內容為：

(一)總說明書

(二)歲入歲出總表及其內容之分析表

(三)單位預算歲入歲出主要表及分析表

(四)附屬預算各表

(五)施政計畫及事業計畫

(六)決定概算預算之各項參考資料

(七)其他

上述各項除施政計畫及事業計畫留待下章討論外其餘各點分論於後。

第二節 預算總說明書

總概算及總預算之總說明書，為構成總概算書總預算書之第一部分，其目的在以簡短文字說明政府財政狀況之全貌。於追述及檢討過去財政狀況之餘，把握並說明其現勢，從而推定其將來之趨勢，提出並陳述政府下年度之對策及種種要求，使關係機關及人員皆可得對政府財政內情及其措施，得一概括而扼要之印象或觀念。考英國財政部長每年四月中旬出席會議，發表預算演說（Budget Message）說明該年預算之內容及彼所持之財政政策，演說詞記錄於國會議事錄中，此外更無文字之說明，其性質與我國預算總說明書相同。我國各級政府行政首長或財政當局，近年雖亦間有發布類似預算演說者，多基於個人之興趣，尙未垂為定例也。

總說明書之內容，因各級政府之需要不同，難為一致之規定。預算法所列各項為示範性質，初不必絕對遵守之，然所舉各項，已將應予說明各點羅列無遺，各級政府編製總說明書時雖可因時因地制宜，究難超越或脫離此範圍也。

總說明書行文務求簡單扼要，切忌拖拉，使人可於一二小時之內讀畢，能立對全般財政情況，作明確判斷。

若頁數太多，不獨使人難以卒讀，即使讀竟，亦每每不能明瞭問題重心之所在，不易有深刻印象。但若干政府預算之總說明書過分簡略，掛一漏萬，亦未足以矜式也。特此爲初行預算時無可避免之通病，將來自能逐漸改善。總說明書應說明者，就一般情形而論，不出下列範圍：

(一) 施政方針 全國各級政府之施政方針，爲其政治設施之最高原則。固然一國立國之根本精神，可垂諸千百年而不變，每一重要方案之實施，亦或互數十年之久，始克底於完成而收實效。但因各時間需要不同，爲適應社會經濟之變動，與夫整個國家生存上之所需，每年所爲政事之輕重緩急與其性質及內容，或不相同，各年施政重心之所寄，似有逐年宣示之必要。俾政府與國民共同信守，悉力以赴。各級政府施政方針，原則亦不能相互抵觸，絕不能違背國策。所宣示之項目宜少，但須能概括，可引用事實說明所以必需如此之理由，但事關國防及其他國家重大利益者，則不便說明其真實企圖及確切原由，而須以別種方式透露其真意。

(二) 財政情形 首先對於最近結束各年度之財政情形，加以敘述，諸如重要收入之徵收情況有何變動，歲出項目之分析，收支對比是否平衡，其結餘或虧空之數如何措施等。次將現時收支上重要問題，擇要逐一研討。末將預算中重要提議加以申說，及預測預算年度結束後，所能發生之結果。

(三) 財政政策 各級政府每年支出之重心何在，及如何籌措款項以應支出之需要，是爲其財政政策。就收入言，本年收入以何者爲主，本年擬增加之新稅，或擬提高稅率之舊稅，其及於各方之影響預計，能收何種後

果本年廢除或擬減低稅率之賦稅，對全盤財政有無影響，其程度何若。賦稅公產及其他收入，是否可加以整理，其原則及預測之效果又如何。就支出言，本年支出性質之分類及其支款額之分配率，並酌就各種性質不同之支出所應有之理財方案說明。本年收入政策之是否合理，其次應分析歲入歲出經常門與特殊門之比例，以表明政府財政政策之健全程度也。

(四)國民經濟狀況 改善及充實民生，為政府存在理由之一，政府支出之大部分，即用於此途，國民經濟狀況可以決定政府應作何種支出，尤其地方政府之一舉一動，國民皆直接感覺痛癢，更應體察其真實痛苦之所在，而後有以濟其困而蘇其艱也。同時，政府收入數額之增減，完全決定於國民經濟能力之強弱，為謀收入之確實而充分，尤非熟知國民經濟情形不可也。本節中應就金融農林漁礦工商交通貿易等情形，逐一檢討，各級政府轄境大小不同，其轄境內國民經濟重心之所寄亦異，應就該境內實況論述之，然國際或鄰區經濟情形之足使本地經濟受嚴重影響者，自亦當述及之。

(五)現行預算之內容及其與上年度相異之點 本年度預算之內容，已於上述各節中約略論及，本節則為較詳之論述。分就各項政事及機關，說明其所辦政事之內容，及其與社會之關係，經費支配之實況，用費性質之分析，以及各項政事間之調劑等情，詳為說明。關於一般問題之可以有助於費用之節約者，如會計制度之改進，集中購辦制之推行，公務員薪給及撫卹退休金之改訂等，亦可提出討論，表明政府之計畫及願望。歲入之需

要詳細說明而爲財政政策節中所未備者，亦應顧及，次就本年度與上年度不同之處，摘要說明其相異點，及其所以如此之理由，並推斷其可能影響。

(六)公有營業情形 各級政府應將所有公有營業逐一加以說明，吾人須知公有營業經營之成敗，動輒涉及一般預算之能否平衡。故除對原有之營業，應說明其業務範圍設備及營業情形，財務狀況與盈虧之撥補額等外，正在進行中之營業，亦應就原定計畫及繼續費預算，說明其進展情形，完成期限，以及完成後之工作效能與營業情形之預測。擬籌辦之營業，則說明其必須立即興設之理由，進行計畫，及所需經費之籌措方法。

(七)債務情形 先就債務總額說明政府總負債是否已達到或超過應有之限度，及舊債之還本付息情形，公債基金之設定撥入投資運用之實況，無切實擔保公債借款之清理辦法。次說明本年有否舉借新債之必要，其種類數額及條件。末更綜論債務與全般財政之關係。

除上述各點外，關於公有財產之管理情形，本年預算編製之經過，以及其他重要問題，亦可斟酌各年情形及實際需要，編列於總說明書內。

按預算法中所定總概算與總預算說明書之內容稍有出入。前者爲提出材料供核定概算機關參考，後者則爲提供資料請立法人員及一般國民研討。核定概算機關經常參與國家政務，對於政治之內情，具有相當充分知識，故總概算說明書無妨稍爲簡略。而立法人員及一般國民對於政治實況所知較少，今欲請其審議預算，



自必給予相當資料，故總預算說明書應較詳也。

第三節 總概算預算主要表及其內容之分析表

本節可分作兩部分討論，先主要表而次之以分析表。

總概算書與總預算書主要表之繁簡不同，其目稱亦異，然其作用則大致相同也。其中第一部分應為預算提要(The General Budget Summary)目的在於一表之內，將本年度預算之全貌列明。我國現制之與此相當者，在總概算曰歲入來源別與歲出政事別對照表，在總預算曰歲入歲出之總略。其格式如左：

表(1)

歲入歲出概(預)算對照表

中華民國 年 度 門 部 分 頁  
 中華民國 年 一 月 一 日 起 至 十 二 月 三 十 一 日 止

歲 入		歲 出	
來源別符	本年度概(預)算數	政事別符	本年度概(預)算數
合 計		合 計	

是表收入依來源別科目填列，支出依政事別科目填列，但因其經常與特殊門以及常時與臨時部分係分別填列，不易使入一目瞭然，似可改為下列形式中之任何一式：

表(2)

某某政府

歲入歲出總概(預算書提要(甲))

中華民國 年度 自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 頁

歲		入				歲				出			
科	目	經常門		特殊門		合計	科	目	經常門		特殊門		合計
		常時部分	臨時部分	常時部分	臨時部分				常時部分	臨時部分	常時部分	臨時部分	
合計	計						合計	計					

表(3)

某某政府

歲入歲出總概(預算書提要(乙))

中華民國 年度 自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 頁

科目	經常門		特種門		合計
	常時部分	臨時部分	常時部分	臨時部分	
歲入之部					
合計					
歲出之部					
合計					

表(4)

中華民國

年度 自

年一月一日起至 年十二月三十一日止

第

頁

歲入歲出總概(預算提要(丙))

科目	目	常時部分		臨時部分		合計
		歲入	歲出	歲入	歲出	
總計	特種門					
合	計					
歲	出					
總	計					
特	種門					
合	計					

以上各表所用之科目相同,特其排列形式稍異耳,預算科目以列至項爲止,且節科目略之,如此對於每一政府之財政內情,可以一目瞭然也。

預算提要之後,爲預算歲入及歲出,過去採用直式歲入用來源別科目,歲出用政事別科目,其式如左:

表(5)

科	目	本年度預算數	上年度預算數	比較	增減	備	考
				增	減		

現所用者則為下式：

表(6) 中華民國 年度 歲(入) (經常) 門 (臨時) 部分

編製機關

年一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

前年度決算數	科		目 名稱	本年度預算數	上年度預算數	比較增減數		說明
	款	項				增	減	

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關 會計人員

此二表格格式相近，惟一為橫式一為直式，後者更多前年度決算數一欄，所謂比較增減者，乃以上年度預算與本年度預算數相比，本年多於上年者為增，少於上年者為減。

於此有應說明者，上年度預算原係估計而來，是否與實際收支數相合，尚有疑問，此項數字不能代表所發生之事實，是則以兩個估計數對比，果有何意義乎？新格式增列前年度決算數一欄，以過去實際收支數供決定

本年預算數之參考，實為一大進步。但決算之審定公布最早亦須九十兩月方克畢事，而總概算之擬編在四五  
 月，總預算之擬編在九月初，彼時決算尙未公布，則所謂前年度決算數者，將從何填列。其可能應用前年度決算  
 數者，僅縣政府耳，然亦非計政上軌道之後不能行也。另一種辦法，不引用上年度預算數，而應用其實支計算數，  
 及未完數月之估計數，其資料為最可參證。但如不能縮短預算編製時期，則不能應用，其惟俟諸翌日。  
 除上述各主要表外，在總概算尙有下列各表。

歲入來源別機關別綜合比較表

表(7)

歲入來源別機關別綜合比較表

機關	中華民國		年度	門	部分	頁
	年	月				
來源別			年一月一日起至十二月三十一日止			
機關別						
合計						

編製日期 中華民國

年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員

歲出政事別機關別綜合比較表

表(8)

歲出政事別機關別綜合比較表

中華民國 年度 門 部分 第 頁  
編製機關 中華民國 年 一月一日起至十二月三十一日止

政事別	機關別						合計
合計							

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員

公有營業資本增減及盈虧撥補表

表(9)

(一) 盈虧撥補表

中華民國 年度

編製機關

自一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

歲入				歲出				本年度 算數
款	項	目	節	科	目	節	科	
合計				合計				
本年度				本年度				算數

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員



表(10)

(二) 資本增減表

中華民國 年 度

編製機關

年一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

款	項	目	名	目	本年度 算數	
			資本增加數			
			資本增加合計			
			資本減少數			
			資本減少合計			

中華民國 年 月 日

編製機關

主辦會計人員

主要表之後為分析表，所以說明主要表內容之詳情也。在總概算書及總預算書中，分析表之繁簡有差。並列於後：

歲入來源別基金別綜合表

表(11)

歲入來源別基金別綜合表

編製機關 中華民國 年度 門 部分 第 頁  
 中華民國 年 一月一日起至十二月三十一日止

來源別	基金別	普通基金	營業基金	公債基金	非營業基金	留本基金	信託基金	其他特種基金	合計
合計									

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
 主辦會計人員

歲入機關別基金別綜合表

表(12)

歲入機關別基金別綜合表

中華民國 年 度 門 部 分 第 頁  
編製機關 中華民國 年一月一日起至十二月三十一日止

機關別	基金別							合計
	營運基金	營業基金	公債基金	非營業基金	留本基金	信託基金	其他特種基金	
合計								

編製日期 中華民國

年

月

日

編製機關長官

主辦會計人員

歲出政事別基金別綜合表

表(13)

歲出政事別基金別綜合表

中華民國 年 度 門 部 分 第 頁

編製機關 中華民國 年一月一日起至十二月三十一日止

政事別	基金別							合計
	普通基金	營業基金	公債基金	非營業基金	留本基金	信託基金	其他特種基金	
計								
合計								

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員

歲出機關別基金別綜合表

表(14)

歲出機關別基金別綜合表

中華民國 年度 門 部分

編製機關 中華民國 年一月一日起至十二月三十一日止 第 頁

機關別	基金別							合計
	特種基金	營業基金	公債基金	非營業基金	留本基金	信託基金	其他特種基金	
合計								

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員

各特種基金歲入歲出總表

表(15)

各特種基金歲入歲出總表

中華民國 年 度 門 部 第 頁  
 編製機關 中華民國 年一月一日起至十二月三十一日止

特 種 基金	入		出	
	甲 本年度預算數	乙 本年度預算數	甲 本年度預算數	乙 本年度預算數
合 計				
合 計				

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官 主辦會計人員

此所謂各特種基金者，謂普通基金及營業基金以外之各特種基金，營業基金原亦特種基金之一，但因其數額較大，在政府行政中，其地位較其他特種基金為重要，有單獨表明其財政情形之必要，故不包括於此表中，而另有格式。

總預算書中則有下列各種分析表

預 算 書 表

歲入來源別比較總表 附各主要來源明細比較表

此表用表(6)格式,事實上幾與主要表中之歲入總表相同至各主要來源明細表,則未曾規定其格式而根據各級政府之實際需要決定之。茲試擬數表,作為示範,各項收入性質不同,如何制定,及如何應用,端在司其事者之虛心以求之也。為求總表與明細表間有相當聯繫,歲入來源別總表之格式似亦須改定如左。

表(16)

某某政府

歲入來源別比較總表

中華民國 年度

年一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

科	目	附	表		本年	上年	實收及估計		比	增	減	說																
			前	決			度	度					計	計														
款	項	目	名	稱	號	數	買	數	決	算	數	預	算	數	上	年	度	實	收	及	估	計	數	比	增	減	說	

中華民國 年 月 日

中華民國 年 月 日

中華民國 年 月 日

歲入種類至夥,應個別制定專表茲舉比較可以適用於各種經常門收入者一種,適於特殊收入者四種如

左

表(17)

歲入來源明細比較表(甲)

中華民國 年度 歲入經常門 臨時部分  
自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 號第 頁

科目名稱	子目	前三年度前二年度前年度最近三年平均數	上年度收入數		合計	本年度預算數	說明
			1-9月計算數	10-12月估計數			



表(18)

歲入來源明細比較表(乙)

中華民國 年度。 歲入特殊門類<sup>普通</sup>部分  
 自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 號第 頁

科	目			財產種類		數額	價 值		變賣之理由	核准文件	本年度預算數	說 明
	款	項	目	品類	摘要		單價	金額				

編製日期 中華民國

年 月 日

編製機關長官

表(19)

歲入來源明細比較表(丙)

中華民國 年度 歲入特殊門類 常時部分  
 自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 號第 頁

科目	目		債名	總額	法律根據及核准文件	用途	期限	利息	發行		還本付息辦法	本年度預算數	說明
	款項	名稱							方法	折扣			

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官

表(20)

歲入來源明細比較表(丁)

中華民國 年度 歲入特殊門類時部分 自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 號第 頁

科 款 項	目 名 稱		債權人	債 額	契約內 容要點	核准文件	期限	利息	本年度預算數	說 明
	目	稱								

編製日期 中華民國

年

月

日

編製機關長官

表(21)

歲入來源明細比較表(戊)

中華民國 年度 歲入特殊門類 當時部分  
自 年一月一日起至十二月三十一日止 第 號 第 頁

科目	名稱		營業或 事業名稱	所屬機關	足額 本	公積金	辦理情形 (本年度預算數 擬收回數額)	理由及核 准之件	說 明
	項	目							

臺灣口資 卅卅年

年 月 日

臺灣省議會

關於表(17)所示格式之應用,一看自明,似不必說明,表(18)係歲入特殊門財產及權利售價收入明細表,科目如歲入來源別總表內之所列,財產品類欄記名財產之名稱,摘要欄某種財產之性質外等貌,如房屋之建築材料,形式,傢具之質地式樣等,數額謂其數量並指明其單位,單價之估填不得高於市價,如係舊物或廢料,尤須低估,單價係以國幣計算,如用外國貨幣計算者,本欄仍列其折就之國幣數,並於說明欄內註明本位幣數額及其折合率,數額乘單價積算之數,列入全額欄內,各項財產所以必須出售之理由,關係機關核准之文件,皆須

注明，未於本年度預算數，凡以上各欄不能包括而須加以說明者，列入說明欄內。

表(19)爲歲入特殊門公債收入明細表。債名爲該項擬發行之公債或庫券之稱謂，總額欄內先書明本位幣(如£ \$之類)次爲發行之票面總價值，其次爲法律根據與核准文件，其用途開始及償清之期限，利息之利率，推銷方法及其真實折扣，還本付息之詳細辦法，最後則估定本年度之確實收入數。

表(20)爲歲入特殊門長期除借收入明細表，債權人欄記入國內外債權人或團體之名稱，總額爲契約上所定之總金額亦須書明其本位幣，契約內容要點則說明該契約之有無擔保其詳細條件，支款期限及手續等。其次爲合法機關之核准文件。再其次爲還款期限及利率，末爲估計之收入數。

表(21)爲歲入特殊門收回資本收入明細表，首列明繳回資本之公有營業或事業之名稱，其所屬機關，收足資本及公積金之數額，營業情形等，末說明其本年繳回之數及其理由。

預算分析表除前一種外，尙有：

歲入機關別來源別綜合比較總表(同表「7」)

歲入基金別來源別綜合總表(同表「11」)

歲出機關別政事別綜合比較總表(同表「8」)

歲出基金別政事別綜合表(同表「14」)

歲出機關別用途別綜合比較總表(同表「22」)

各特種基金歲入歲出總表(同表「15」)

表 22)

歲出機關別用途別綜合比較總表

中華民國 年 度 門 類 第 頁  
 中華民國 年一月一日起至十二月三十一日止

用途別	機關別								
合 計									

中華民國 年 月 日 中華民國 年 月 日 中華民國 年 月 日

統觀我國現行總概算書及總預算書之分析表，皆着重於本年度情形之分析，並不附及各年狀況，因此匪惟不便比較，且亦無由獲知各項事實之演變及其原由，故亦無從明瞭表列各種收支之真象。雖必要時分析表可增加附表，但附表之應用，須有一定限度，若事事必待參看附表而後方全般明瞭，則分析表更有何用？為適應此種需要，似宜增置歲入歲出逐年比較總表各一，以示其動態之實況，則核定概算及審議預算者，可得較多之知識而能作合理之措施也，茲試擬其式如左。



機關別		基金別																
計	合																	

監 辦 報 表

一五三







其次，債務情形雖已於總說明書中及之，但為表明其全貌，俾審核預算者知政府之確實負擔及財政之確實情況，似宜於分析表中增置債務一覽表，列明其全部債務情形也。茲試擬一表如左：

表(25)

某某政府債務一覽表

債名	總額	法律根據	發行年月	用途	期限	利息	還本付息辦法	未還本數	本年應還本數	本年應付利息數	附註

編製日期 中華民國

年

月

日

編製機關長官

主辦會計人員

第四節 單位預算歲入歲出主要表及其內容分析表

單位概算預算書表格式大致與總概算預算書表相同，特其內容僅限於該單位以內之資料而已。

概算主要表凡六：

- (一) 歲入概算表(科目依來源別)
- (二) 歲出概算表(科目依政事別)
- (三) 歲入歲出概算對照表
- (四) 歲入來源別機關別綜合比較表
- (五) 歲出政事別機關別綜合比較表
- (六) 公有營業資本增減及盈虧撥補表

預算主要表凡三：

- (一) 歲入擬定預算表(科目依來源別)
- (二) 歲出擬定預算表(科目依政事別)
- (三) 歲入歲出擬定預算對照表

概算分析表凡五：

- (一)歲入來源別基金別綜合表
- (二)歲入機關別基金別綜合表
- (三)歲出政事別基金別綜合表
- (四)歲出機關別基金別綜合表
- (五)各特種基金歲入歲出總表(營業基金另定)

預算分析表凡七:

- (一)歲入來源別比較總表
- (二)歲入機關別來源別綜合別比較總表
- (三)歲入基金別來源別綜合總表
- (四)歲出機關別政事別綜合比較總表
- (五)歲出基金別政事別綜合總表
- (六)歲出機關別用途別綜合比較總表
- (七)各特種基金歲入歲出表

此種表格之主要用途,在供給編製總預算概算之資料,故其表格之數目與式樣,與總概算預算書所用者

相同。因之其缺點亦復相類。單位預算各表，本應表明單位機關或基金之詳情，上項表格似不能達此目的。歲入方面亦應於歲入來源別比較總表之後，另加附表，如上節之所述者。而歲出方面則為明瞭各級機關所辦事業之詳情，對於各機關組織及費用之分配情形，似應供給更多之資料，茲試擬歲出用途別明細表四式，用以表明該單位內各機關之支出詳情，俾審核概算及預算者，能獲得更多之知識也。其式如左：

表(26)

歲出用途別明細比較表(甲)

中華民國 年度 歲出經費專門部分  
自 年一月一日起至十二月三十一日止

科 項 目 名 稱	類別	等級	名類	新設 或 增	備給額	前年度 決算數	上年度 預算數	本年度 預算數	核定數	說 明

表(27)

歲出用途別明細比較表(乙)

中華民國 年度 歲出 經常門 臨時部分 第 號 第 頁  
自 年一月一日起至十二月三十一日止

科目	名稱	品名	前年度 決算數	上年度 預算數	本年度		核定數	說明
					數量	單價		

編製日期 中華民國

年

月

日

編製機關長官  
主辦會計人員

表(28)

歲出用途別明細比較表(丙)

中華民國 年度 歲出特殊門類 常時部分 第 號 第 頁  
 自 年一月一日起至十二月三十一日止

科	目		及 建築物 土地類	坐 落	附 件		已 定 費	已 支 數	全 部 費 額	本 年 度 預 算 數	核 定 數	說 明
	項	目			號 數	件 數						

編製日期 中華民國 年 月 日  
 編製機關長官  
 主辦會計人員

預算書表



表(29)

歲出用途別明細比較表(丁)

中華民國 年度 歲出特殊門 常時部分 第 號 頁  
自 年一月一日起至三十一年三月三十一日止

科	目		土地類別	附字類號	落地坐土	面積	地價及估價	地價及估價	土地附估及地價	本年度預算數	核定數	說明
	項	款										

編製日期 中華民國

年

月

日

編製機關長官  
主辦會計人員

表(26)爲對於用人費用之分析，於科目之後，詳列官吏員工兵警之職務等級名額該職之爲新設或空缺者應註明之，俸給額係指法定俸給額，其無規定之數者，比照有規定者填入之，然列明前年度決算數及上年度預算數，再將名額乘俸給之積列作本年度概算數或預算數，未爲審核概預算機關之核定數，逐項或目決定，不必過於仔細，如有折扣發薪情事時，應於說明欄內註明之。

表(27)爲經常門除用人費用而外之各種費用，及特殊門除營業投資房屋營建土地購置及償還債務等費用之各種費用明細表。每一目之下，詳列應用物之名稱，及前年度實支數上年度預算數，再參加照各年計算書附表估定本年需用數額，查明其現時市價及其將來可能之漲落，估定單價數量與單價之積，卽爲本年概算或預算數，未爲核定數，仍分目核定總數而不必逐件決定，此表每款各造一張，則各款費用之詳情，甚易明瞭也。

表(28)爲建築物及其他土地改良物之費用明細表。每一建築各占一行，指明其類別坐落。而將其詳細施工計畫圖樣及有實契約，列作附件，登入其號次及件數。此等支出多爲繼續經費，如爲已設定之繼續經費，則估定其全部費用數額，然後列入本年度支數，未爲核定數。

表(29)爲購置土地費用明細表，每邱土地各列一行，註明其種類號數坐落面積，地面建築物及其他附着物等。而後估定其買價作爲本年度概算或預算數，未爲核定數。

#### 第五節 各機關預算書表

收支之執行，係由各機關司其事，故每一機關應有若干收支，皆須有確定預算。各機關預算書表，亦有主要表及分析表之分，其主要表如左：

- (一) 歲入擬定預算表(科目依來源別)
- (二) 歲出擬定預算表(科目依用途別)

其格式如表(6)之所示者，各單位機關之年度預算宜列至節為止，在徵收機關之歲入方面，如有更加詳列之必要者，可於節之下再加一二三四以明之。

各機關預算書之分析表凡六，其格式與前所舉者相同。

- (一) 歲入機關別來源別綜合比較明細表
- (二) 歲入基金別來源別比較明細表
- (三) 歲出機關別政事別綜合比較明細表
- (四) 歲出機關別用途別綜合比較明細表
- (五) 歲出基金別政事別綜合明細表
- (六) 各特種基金歲入歲出明細表

上列各表不必全編，視各該機關之實際需要定之，但所舉之各明細表，似不能提供所需之資料，而應參加

表(17)至(21)及表(26)至(29)所舉各例酌定新格式也。

#### 第六節 其他參考資料

爲求核定概算機關對於概算能爲切合實際之核定，及審議預算機關對於預算能爲適宜之決議，概算書及預算書中，除附以分析表、施政計畫及事業計畫外，尙應附以其他參考資料。此項參考資料之項目，多寡不定，完全視各級政府之需要定之。茲將一般應附送之參考資料簡述於後。

參考資料之第一種，應爲人口統計表。良以政府一切措地，皆以改善人生爲對象，故對於人之數量素質及其分布情形，不可不知。我國現時對於人口雖無精密統計，但就現有之保甲冊與戶籍冊之所載者統計，已可得近似之資料。此中可分爲年齡性別分配，婚姻狀況，教育狀況，職業分配，宗教信仰，有殘疾者及失業無業之情況等，分別述之。如此則各級政府對於其治下之人民生活如何，可得而明瞭，然後乃能推定其需要，辦理各種事務，及制定如何徵用民力之方案也。

其次則爲地圖，各級政府之總概預算書，應附有該政府轄境之各種地圖，如地形、地質、人口之分布、物產之分布、商市之所在、交通情形、政治區域、政府機關及學校之所在地等。以及歷年與本年各種建設成績之類，及其他政事設施之可以地圖表示者。人手數紙，則對於該級政府轄境內各地方實況，可得一鳥瞰的概念，因可以推定各地區人民之個別需要及全區人民之共同需要。

再其次則爲各項統計圖表。如施政統計，經濟統計，物產貿易，農業經濟，農田水利，交通設備等等，或製爲圖或列爲表，各級政府皆有專管統計機關，而此等統計機關爲主計機關之一部，彼必須搜集並供給統計資料，以爲編審概預算之參考，亦其設立目的之一也。每年編製概預算之時，應由預算編製機關商同統計之主管者，將各項重要統計，擇尤列作概預算書附件。

再其次，各機關如有成本會計紀錄者，應將各項成本會計紀錄，製爲專表附於概預算書之末。表式無定，或以事爲單位，例如清道費，掃除一方公尺積雪若干，清掃一方丈馬路在商業區用費若干及在住宅區用費若干等。或以人爲單位，例如某縣小學共計用費若干，卽以之算定教育一小學生需款幾何。在學生數有升降時，其最高及最低費用，又各幾何等，此種資料，尤以在政府最爲需要，舉凡工務公用衛生教育救濟諸種事業，皆須參考其單位成本，定其工作計畫也。

此外，其他應參考資料，視事實之需要定之，然切忌各級政府行政首長專事眩耀其施政成績，以此爲「丑表功」之具，而反將其實情況掩藏，拒不發表，而予人以錯誤印象也。

#### 第七節 填表須知

概算預算書表，類皆有填表須知，或印於該書面正面之上下端或其側面，或印於其背面，亦有另行印製者，而若干政府爲免除每頁概預算書表上加印填表須知，多由主管機關將應用書表彙爲一冊，每式附有填表須

知及實例，而後凡關係人員人手一冊，既可省印刷費，復便於檢查核閱也。但究以何者爲便，則視填表須知之繁簡定之，其簡者可以附印於各概預算書表上，其繁者，則須另印，但均不妨及另印專冊爲總說明也。

填表須知中應包括左列各項目

- (一) 本表填送期日之最終期限及其送達各主管機關之限期，其實際日期依各該政府之實情定之。
- (二) 本表填寫之份數，每一份之功用，應送達各關係機關之份數，亦視各政府之實況定之。
- (三) 本表編製複核及送出之程序，依法律之規定定之。
- (四) 本表應用人抄錄複寫油印或鉛石印，應分別說明之。
- (五) 書表中之金額，應計算至元位爲止，元以下之角分，四捨五入，以其影響於預算總額者實微乎其微也。
- (六) 各級機關長官對於概算及擬定預算書，應詳爲審閱復核，而作最後決定。主辦會計人員對於概預算書表之真實性，應負責任，故二者皆須簽名蓋章。
- (七) 各表各欄之稱謂，應詳爲解說，並記明其應填入事項，如能列舉實例，則尤爲明晰。其能指定材料來源者，則書表之使用人，最感便利。
- (八) 各項書表所用之預算科目，最好彙印專冊，預交各關係人員應用。

#### 第八節 紙張尺寸

我國預算書在昔用直式時，多用毛邊紙，間亦用連史紙。近採用橫式者，率多用洋紙如夫士紙道林紙二號紙之類。所以便於書寫阿拉伯字碼也。惟是洋紙盡屬外貨，而國人向不用木漿造紙，所謂國產洋紙者，其木漿亦自國外輸入，非純國貨也。職是之故，每年漏卮至鉅，為國民經濟上之損失，比年以來，政府一再明令預算書表不得用洋紙，固有所為而然也。

如我國造紙技術進步，將來能有廉價之木漿紙時，彼時採用國產洋紙，非必不可。特目前自以採用毛邊紙連史紙等為宜也。至於書寫上之不便，亦有法克服，蓋一般機關之概預算不過四五份，用墨筆抄寫並無困難，較大機關之需多份者，至少需用油印，不生書寫問題。而主計機關經編或經核之概算多用鉛印，亦無何不便也。何況新式機關多有打字機設備，更不生不便寫阿拉伯字碼問題也。或謂國產紙韌性不強，動易扯破，此亦一面之詞，國產紙固亦有韌性甚強者在。至於選擇用紙之標準，則有四端：（一）厚薄；（二）寬窄；（三）韌性；（四）色澤。預算書表用紙欲其薄而具有韌性，以便於複寫，寬窄求其適度，以求合於預算書之尺寸而無廢紙，至於色澤則求其白而不反光。

各種預算書表之尺寸，有規定之者，有不規定者，以有規定為宜，其尺寸大小，視書表內容之繁簡及所採用紙張之寬窄定之。為求各機關所用預算書表尺寸之畫一，應由各級主計機關，預先選定紙張，根據每種預算書表之個別需要，比照紙張之開數，決定其尺寸，而通令各級機關照辦。如各級政府有公營印刷廠者，則預先集中

印就各種書表，分發各機關應用，尤爲便利也。依普通情形度之，一般預算書表有六開之毛邊紙已可敷用，其需加長或放寬者，亦可酌用四開或三開，但須顧及如何裝訂。

預算書表之裝訂，最好用布面，但失之浪費。故除財政主計公庫，及審計等機關日常應用之預算書，可加布面以防破碎及卷角外，其一般者可用國產書皮紙者，或其雙層紙爲之。仍應避免用洋紙。至於分發國民之預算手冊，其尺寸不必與政府所用者相同，而儘可能予以縮小，以節靡費。



## 第九章 預算之編成

夫預算者，財政計畫而亦政事實施之準則也。凡預算之所定，是否妥善，蓋預伏政治與事業措施得失成敗之機，而關係並決定國家之興衰及存續。然預算一經編定，則範圍確立，內容之形質俱備，此後雖經立法機關之修正，要為改正及補充性質，鮮有溢出原有範圍，而根本推翻原計畫者。編製預算之重要有如此者。各級政府能否編定妥善預算，不僅繫於各級行政首長及各機關長官之識見魄力與操行，尤繫乎親民親事之低級公務人員之是否愛民盡職，潛心研究經世之學，興利而除弊及却私以奉公。而編預算程序之繁簡適度，編製概預算技術運用之得宜，所關尤鉅也。茲編製預算之各階段，逐一檢討之。

### 第一節 施政計畫之編成與核定

各級政府應於每年之規定期間擬定施政方針，令行該級政府及其所轄之下級政府遵照。其宣布之方式，可為一紙令文，亦可為一篇演說，而以由各級行政首長定期召集各機關高級官吏當場宣布其施政方針，並宣示各類收支之概數，則比較易為各機關主管人員所了解。國於當世，國策雖可歷千百年而不變，而每年施政之

重心，則不必盡同，而視環境需要如何以爲度也。中央政府之施政方針，由執行之最高權力當局決定，地方政府之施政方針，一部爲國策之執行，一部爲因地制宜之策略，而各級地方政府之施政方針亦不得相互衝突。國家施政計畫之草擬，依據戰時國家總預算編審辦法之規定，「行政院會同主計處，於七月底以前，將可供決定下年度歲入歲出概算總數之資料及意見，呈報國防最高委員會，交由中央設計局及財政專門委員會擬定下年度施政方針及各類歲出總數，於八月底以前，提請國防最高委員會核定，送由政府發交各主管機關，依據編製計畫及預算前項分類總數，在中央按各第二級機關單位核定，在省市按各省市核定。」

各機關聆悉或奉到來年施政方針後，即應據此編製各該機關之施政計畫或事業計畫，在中央以第三級機關單位爲主，在省及院轄市以第二級機關單位爲主，其三四級以下之機關單位，由各該上級機關單位之主管機關釐定其工作綱要及範圍，責令草擬計畫，呈備參酌查核，並作爲日後考績標準。各級機關單位之施政計畫及事業計畫擬就後，以次遞呈其上級主管機關最後彙編爲某一政府之總施政計畫。而在戰時，國家預算，由「各第二級主管機關（包括省及院轄市）依據核定方針及各類歲出總數暨第一級主管機關之指示，編具所主管之計畫及預算，於十月十日以前，以二份送主計處，同時以一份送第一級主管機關，以三份送中央設計局，並以歲入預算一份送財政部。」

施政計畫之擬定，首揭明綱目，次列舉辦法，再次述明其進度，而於最後說明其是否需要經費，及對於應支

經費之概計。各機關在未擬具計畫之前，對於施政方針之真精神，須謀爲徹底之瞭解，再進而根據本機關所擔任之使命及其過去歷史，決定本年應着力進行之事務。揭其要者，草擬推進計畫，在日常例行公務，固不必逐件列入也。綱目之選定，重實效而不務虛名，既不可因茲事體大而有所憚畏，亦不可因其微細而有所忽略。而各因其事之輕重，爲適宜之配置。所定執行辦法，須切實易行，尤須有一定步驟，若能爲有彈性之規定，使可適應環境之變遷，亦無不可。各計畫之完成預定限期，循序而爲之，其長期計畫之超過一年者，應述明全部計畫及其進行狀況，然後指陳本年度應進行之工作，計畫之執行，有無須經費者，有需鉅額經費者，爲使將來彙編總計畫者得悉各部分之要求，以便全盤籌算各機關對於其所擬之計畫，當用若干經費，自必酌列其概算，以爲參考也。

各機關施政計畫編就後，應由各級行政首長之秘書人員，彙編爲總計畫，中央政府五院各自決定其計畫，而最後取決於中央政治會議，省市政府由秘書處決定總計畫，而提出省政府委員會議及市政會議決定之。縣市政府，則由秘書商得縣市長同意，編就之，而提出縣政會議及市政會議決定之。現行預算法規定各項機關施政計畫，由各該管上級機關核定後，即據以編製概算（第二十九條），而吾人則以爲應先編定各級政府總施政計畫，而後再分令各機關據以編製概算。

各級政府施政總計畫之編製，因參與其事者，多代表各機關而具有不同之立場，則如何參照並協調各方意見，而仍無害於計畫之完整健全，此固在主其事者之慎重處理，而尤在於參與其事者之能體會編製總計畫

之原則也，決定總計畫內容之原則有五：

(一) 權衡輕重 夫政者衆人之事，政事之類別及內容，基於衆人之需要，而衆人對各種政事需要之分量及程度，實不相等，是則政府之決定各項施政計畫也，必以此種需要依歸，權衡其輕重而爲適宜之措置，務使各種政事恰當其分，而有所偏倚。

(二) 區分緩急 爲政者須體察，權衡各政事於不同時間中之輕重，而就現在情形，區分其何者可緩，何者必急，即據以決定施政計畫。急其所必急，而緩其所可緩者。

(三) 持平協調 各級政府全部之政費，既不能責令某部分人負擔，或有負多負少之分；全部之政務，亦不能聽由局部人獨自享益，或有享多享少之分，務求各階級各地區之人，咸得同等享受政府服務之益，而各依其能力貢獻其所持有之購買力與政府既無特殊享受，亦無特殊負擔，是之謂持平。又各項政事之間互有關係，良宜妥切配置，使其相成而不相妨，且相輔爲用，交互協助，而共達於至善之境，是之謂協調。持平云者，謂注意社會上各階級利益及關係之調和，而協調云者，謂注意各政事間之聯繫與配搭之均衡也。

(四) 繼往開來 各種政事之存在及延續嬗變，要各有其自然之理，爲政者豈獨對現在負責，其亦上無愧於古人下無負於來者耳。故於核議施政計畫時，則放大眼光，追溯其歷史，推定其歸宿，作十年百年之計，本年度計畫特百年大計中之一片段而已。已有之政事，固未可置之不顧，將來可能發生之政事，則爲之備有餘地，方期

昔人積累之政績不因我而廢，後世在望之治世，必自我而興。不因飢饉而食穀種，不因宴樂而耗宿糧。不求速效，不揠苗助長。因利而乘便，繼往以開來，順潮流之所趨，逆時勢之必至，而為適宜之計畫，以為施政之準則。

(五)適應能力 施政計畫以財力所能負擔者為限，否則流於虛浮空洞。然經費與事業初無固定比例，有需費少而成果極鉅者，有不須取民之財而興民之利者，有可用民之財，以興民之利而不需政府之助者，亦有不需財用，但需政府之提倡勸導，力促其成，便可成就者。此又未可以經費無着，推脫責任而不為也。

近人鑒於國家及地方政務叢脞繁冗，苟不擇要措施，縱屬強毅有為之才，動多一籌莫展，毫無建立。而功以積累而成，業以漸進而遂，誠能逐項實施，徹底完成，一事既畢，再繼他事，則日計不足，月計有餘。因是創為中心工作之說，以為各項政務祇宜擇要而為，不必百政悉舉，循序漸進，莫期一蹴即就。夫施政應有重心，而各因其緩急輕重以為之，吾人意見亦同。特不必於施政計畫之外別擬中心工作計畫耳，一則以行政貴有聯繫，各項政務可以交互影響，自不能專注某事，而置他事於不顧。再則以中心工作年有更易，而既舉之政事，仍必力予維持，否則將前功盡棄。故僅於施政計畫中說明本年施政重心之所寄已足矣。外此更不必有中心工作計畫，尤不可傾全力於中心工作也。

各級政府之施政計畫既經確定，即可令知各機關據以編製概算，不必再呈經上級政府或核定概算之最高機關核定，因將來呈送概算時，一併附送施政計畫者，可以同時核定也。

## 第二節 概算之草擬

概算之草擬，中央自第二級機關單位開始，地方自第一級機關單位開始，所謂各級機關單位者，其畫分標準如下。

中央政府機關單位分級如左：

### 第一級機關單位

國民政府與其直轄機關及其所屬各級機關

行政司法考試監察各院各與其直轄機關及其所屬各級機關

立法院

### 第二級機關單位

國民政府之直轄機關及其所屬各級機關

行政司法考試監察各院之直轄機關及其所屬各級機關國民政府或五院本機關

### 第三級機關單位

國民政府或行政司法考試監察各院直轄機關所直轄之機關及其所屬各級機關

國民政府或行政司法考試監察各院之直轄機關本機關

第四級以下之各級機關單位依次遞推

省市地方政府機關單位之分級如左：

第一級機關單位

省政府與其直轄機關及其所屬各級機關

各廳與其直轄機關及其所屬各級機關

第二級機關單位

省政府之直轄機關及其所屬各級機關

各廳之直轄機關及其所屬各級機關

省政府或各廳本機關

第三級以下各級機關單位依次遞推

市縣政府機關單位之分級仿省之分級。

概算之草擬，歲入及歲出分別辦理。歲入概算之擬編，在中央由各收入之第二級機關單位之主管機關就其本身收入擬編，而後送請上級機關核定，在地方別由有收入之第一級機關單位之主管機關草就後，連同歲出預算各一份送達主管財政之財政部財政廳局之類，而後由財政機關，連同其本年所主管之之收入，編定

## 收入總概算。

財政機關平時對於各種收入之詳情，極爲明瞭，如根據目前情形推斷下年度究有若干可用之款，隨時可報告行政首長，供其參考。行政首長或核定概算之最高機關於核定各機關施政計畫後，斟酌需要情形，再與主計機關及財政機關長官，協議下年度之歲入政策，比照現在情形，體察國民經濟及國民之負擔能力，而爲適宜之措施。財政機關之擬編歲入總概算，即係依照此項方策。各機關送來之收入概算應先查明其是否合法，次核計其估計數之是否正確，而一一修正之。財政機關本身所主管之各種收入，先令行各徵收機關切實估計，造具明細估計表，以爲擬編概算之參考。次就本年度擬變更之收入，加以核計，即行擬定歲入總概算，所應注意者，即各機關送來之歲出預算，已表示其支出之需要，收入方面將以何策謀收支之適合，主管財政者，應爲之深長計畫耳。

歲入概算之擬編過去常有虛收之情形，所以然者，或由於行政首長之勵行建設事業，致經費不得不擴大。或由於格於情面關係，主財政者不能削減其同僚之預算，平衡收支「數字」遂不得不虛列收入。然其結果，因收入遠不逮支出，折扣發放經費者有之，經費壓發乃至一年中有數月無經費可領而最後不得不賴賬了事者亦有之，財政既無正常秩序，乃至一切善良制度皆無從推行，此種不當策略，今後務須改正。蓋若必至各機關無從領得經費，而始告以預算不確實之弊，則無寧事先約法三章，共同信守，告以經費之極限，而保障經費之必發。



行政效率或反高也。

歲入總概算之擬編，不獨應注意其對目前之影響，尤應注意對於後世之影響，公債及長期賒借收入，與有永久性財產售價收入，其收入條件及用途之支配，關係甚大。如用於公益事業，及公有營業或事業，當可不致引起嚴重後果，然如管理不善，則亦為後世納稅人之重負。若以借債所得充日常例行政務經費之用，即使政府信用不致立即破產，久而久之，必至債台高築，無可再舉，日常政務固無由進行，設遇意外事變，直將無所措手足矣。

歲出概算之擬編，在中央由第二級機關單位之主管機關，在地方由第一級機關單位之主管機關，依據行政首長之施政方針及本機關之施政計畫與事業計畫，妥為分配擬定之，各該機關會計人員，常時負責搜集編製預算所需之資料，對此當有充分準備。對於其所屬下級機關概算之編製，如認為必要時，可限期責令下級機關造具下年度支出概計表以表示其需要，如交通便利時，則召集所屬下級機關負責人員開會，向之說明編製本年度概算之主旨，並聽取各方面之意見，然後根據此公開商酌之結論，擬編本機關單位預算。

負責草擬概算者，當其工作之際，應具有一列基本概念，第一、本機關所主持之事務，為政府全部事務中之一部分，而非其全體。第二、預算必須保持平衡，否則全部政事無由順利進行，己身亦蒙其害。因此各機關負責人，務須把握本機關政務在全部政務中之正確地位，及其與他種政務之聯帶關係，而為適當之計畫。支取適度之經費，以期與其他政事相成而不相妨，以齊一之步驟，向同一方向，協調前進，並與其他政事預算配合成爲一部

完整而健全之預算，原夫行政首長發布其施政方針時，本已限定各機關經費之總額，此時宜切實遵守，如確不敷用，仍須商得行政首長之同意，而後擴充其經費額也。

歲出概算之草擬，如何方得確實，要視主辦人員之經驗而定。然在技術上亦有可以致力者，第一、概算之確實絕不能求之於概數估計法，必就各機關之需要，詳密分析計算其細數，以散合總，乃得其實需之總額。主辦概算人員，先就本機關及所屬各下級機關之用途別預算科目，核算所需雇用之人，以及所需各種物品材料及服務之數量，而後預測來年物價變動情形，核算其所需之經費額，而決定來年度之預算要求額。第二、概算之草擬應以未來之需要為準，不可專就過去情形估列。第三、已有之成本計算資料，可加以利用。第四、集中購辦等機關之物品消耗統計，勢須參考。

至「工程製造及其他事業須在一年度以上始能完成者，應照其所需經費總額，編造繼續經費概算，並將各年度應需之數，切實畫分，詳加說明，待該項經費全部核定後，即將本年度需用之數，編入本年度預算，以下各年度應需之數，應於編造各該年度概算及預算時，分別照案列入之。」（預算法施行細則第五條）而「特別建設或購置需用鉅額經費者，應於編送概算時，說明事由，並分別附具設施計畫及圖樣估單。」（同上第六條。）各機關單位概算之草擬，過去多由編製預算機關製定概算書格式尺寸，由各機關自行印製應用，將來似可將印成之表格，發交各機關應用，如此則紙張尺寸皆可一致。新會計制度推行至相當程度以後，如主計機關

對於各機關之收支保有充分紀錄，亦可將過去紀錄先為填入概算書表之各適當欄內，而後發交各機關也。

各機關單位概算草定之後，送經該主管機關長官覆核蓋章，然後送往主計機關或其他編製概算機關，憑以編製總概算。

### 第三節 總概算之編成

總概算之編製，須經過二種階段，其一，為初步之審核彙編簽註意見及為假決定。其二，為由權力機關審定議決。

各單位概算送達主計機關之後，應即發交主管員司，分別核算，首先察看概算書表之編製是否完備，有無錯誤，然後參酌各機關施政計畫與事業計畫，及本級政府財政政策，對原編概算加以分析，而測定其真實需要，再對本機關平日調查所得關於籌畫預算所需之事實，考察各機關有無不經濟支出及可以節約之處，逐項簽註意見，假決定一數額，呈由主計長官核閱。為充分明瞭各機關之內情，及其編製概算之經過，得分期約集各機關長官，加以諮詢，並使說明其所以如此主張之理由，告以擬予變更之項目與數額，聽取其意見，而後核定一概數。作為編製總概算之基礎。各機關之主辦概算人員，本為主計機關之派出人員，應就其平日在各機關服務時考察所得，隨時貢獻主計機關，關於概算之編製事宜，亦可提出不少珍貴資料及意見，故於主計機關審查各機關概算彙編總概算之時，可召集各機關主辦概算之會計人員聽取其報告，紀錄之，作為主要參考資料。各機關

會計人員此時皆可暢所欲言，更無人鉗制其口，各機關概算編製之經過及其内幕，既因而大白，不法不實數額之所在，及其如何剔除，較易爲力也。

主計機關將各單位之歲出概算審核完畢，然後連同財政機關所送來之歲入總概算，編製該級政府之總概算。

查各國編製預算機關對於各機關送來之概算，多有修改權，蓋非如此不足以編成健全之預算。我國主計機關是否有此權力，其如何行使，皆無明文規定。事實上主計機關對於各機關財務事宜之控制權甚小。然如處處順各機關之請，而依原數核列，則幾同於彙編，而無所謂編製。若主計機關核減或修正各機關原列之數，則設遇各機關反抗，而又誰爲其有力後援，以支持其政策。在中央決定概算最高機關爲中央政治會議，戰爭期間由國防最高會議代行其職權，而出席政治會議或國防最高會議者，又爲政府機關之主要人物，倘使主計機關對於各機關概算有所修正，彼第可乘此時機予以恢復。市概算之最後決定機關爲市政會議，而各局長皆得參與主計機關之無法修正各局概算，其理亦同。故除非各級主計機關成爲各級行政首長之事務或輔佐機關，隨時秉承行政首長之意旨，核定各單位概算，而由行政首長作最後決定，則總概算之編製，恐難確實也。其次，財政機關爲經徵收入之主管機關而收支之如何平衡，主計機關必與財政機關取得密切連絡，否則必致成爲虛構之平衡，而無由確實執行也。

主計機關編就總概算之後，在中央即可送呈中央政治會議核定，在戰時則送國防最高會議，在地方則市縣概算須經市政會議或縣政會議通過後，方得送出，市縣政府決定總概算時，可依照原案，亦可指定專人負責審查加以修正，而後提請公決。普通情形，市政府會議或縣政會議決定總概算時，常有極劇烈之爭辯，各該級政府之行政首長，欲期概算之得以順利通過，應具有控制會場之能力，並對於每項事之如何處理，具有決定的權力，如斯乃可免除若干之無謂糾紛也。

此外，總概算之編製，尙有二三技術問題，特附論之。各機關單位概算之草擬，雖已有總額之限制，但各機關爲擴充其本身事業計，未必肯確實遵守，因是編制總概算之時，勢必發覺各機關單位之經費要求額，超過公庫所能供應之數，是則如何核減各機關之要求額，以維收支之平衡，有三種方法可用。

(一)折扣法 將各機關之要求額給與同一之折扣，是爲折扣法。例如可支之款爲一百萬元，而各機關經費之總計爲一百二十五萬元，是必普遍予以八折，而後收支乃可適合。於是即將各機關經費概算普減二成，而後列入總概算，此法簡而易行，不致引起各方之反感及爭執。但以各機關草擬概算之忠實程度並不相等，因此往往使善於作弊者占便宜，而忠實者受損失。例如甲乙丙三機關同需經費一萬元，但甲之概算爲一萬五千元，乙爲一萬二千五百元，丙爲一萬元，如一律給與八折待遇，甲超過其實際需要二千元，乙則適與其需要相符，而丙則缺二千元也。故各機關對於其經費要求額之虛偽膨脹程度既不相同，不應給與同一待遇。

(一)細數法 將各機關單位之概算，逐目逐節詳細核算其實際需要各核定一數字，而後以散合總，再加修正即定為各該機關之經費總額。主計機關平昔即積有預算資料，又有各機關之主辦預算人員供給情報，當可決定之也。

(二)總額法 將各機關單位之概算，仍逐目逐節推算其實際需要，但為避免分配失當而使將來執行時發生困難，並不逐目逐節核定細數，而僅核定各該機關之經費總額，至於其內容如何分配，則將原概算退回，令各機關自行決定，仍限期繳回，以憑編列總概算。

(三)兩法皆可應用，而以(三)法為較便，(一)法則不足取。

中央採五權分立制，而主計機關立於超然地位，故對於五院之概算，皆得變更之，最後則取決於中央政治會議。此在編製預算機關之屬於行政方面者，則並不如此。美國預算局對於行政各部會之概算得變更之，而對於司法（最高法院）及立法（議會上下院）機關概算則例無權刪改，而必須照額列入。我國地方政府亦有類似情形，關於行使政權機關（黨部）及民意機關（參議會）之概算，不得刪改，而應照數列入總概算中，將來如有一日將主計處改隸行政院，則關於司法立法考試監察各院概算之如何核列，由行政院決之，抑經由國務會議（國民政府委員會）決之，至成問題，而以應用後法為較易協合各方面意見。

#### 第四節 總概算之核定

總概算之核定，在中央較為簡易，而地方則須經幾許周折，中央政府總概算編定後，即送呈中央政治會議（戰時為國防最高會議）核定。中央政治會議從政策上觀察收支分配之是否合理，盱衡現局，查考現計畫有無應予變更之處，而後就總概算中所列各項目，一一核定其概算數。

直隸於行政院之市總概算，以三份送中央主計機關，以一份送財政部，財政部如有意見，應於規定期限內通知主計機關，主計處審核各市概算簽注意見，檢同原概算書各二份連同審核意見書各二份，轉送行政院，行政院審定各市總概算書之計畫及其概數，檢同原概算書各一份原審查意見書各一份，送中央政治會議為最後之決定。然後發交中央主計機關轉發各市政府，縣市總概算編就後應即呈送省會計處審查簽注意見，提請省政委員會議核定之。

地方政府概算之所以須呈經上級政府核定者，一則以中國向為統一國家，各級政府之基本政策自應一致，再則以一地之不治，足為全局之累，各地方政治經濟文化社會諸種建設，力求其均衡發展，而上級政府負統籌之責，或有認為下級政府概算經上級政府核定，是為上級政府侵及下級政府之權者，此蓋未明中央與地方均權之真義者也。

上級財政機關之所以有權過問下級政府之概算者，一則以中央地方財政事宜事屬一體，如有某一政府財政不健全，受其禍者，必為全體，故各級政府財政政策之是否健全，上級財政機關不能不問。再則上級政府財

政機關爲對於上級政府財政之監督機關。地方財政如何辦理，是否與法定者相符，有無違法或不合法之處，上級政府財政機關負有監督之責，亦不能不問也。

中央主計處審核省市總概算，以各該市之施政計畫及事業計畫爲準，其基本原則有四：（一）不必要之事業應予刪除，而集中力量於重要之事業。（二）非必要之駢枝機關，應予裁撤，而以其事歸各主管機關負責主持。（三）剔除不經濟之費用，務期款無虛糜。（四）各項收入，務求其合法而合理。負責審查人員將認爲應予變更之處，逐一簽註意見，說明應予增減之數額及理由。呈經主管長官決定後，彙編爲審查意見書送行政院。

行政院接得各省市概算後，交關係各部會同審查擬具審核意見，提經行政院會議決定後，送請中央政治會議爲最後之決定，仍一一核定概算各項目之概數。

查省市概算之核定，行政院應負較大責任，而現時則未能也。其缺點有四：（一）預算法規上所付與行政院之審核時間爲期太促（十日）。（二）各省市行政計畫之核定，應由行政院負全責，未便由主計處越俎代庖。（三）主計處與行政院對於省市概算經二度之審查，工作似嫌重複。（四）行政院各部審查省市概算，工作上並無密切聯繫，僅注意其所主管之事業，而無人統籌全局。改進之道，以由行政院設置地方預算審查委員會，專負其責爲宜。此委員會以副院長爲主席，財政部長主計長及各部次長參事司長歲計局長等爲委員，另聘專門委員若干人，負技術及事務責任。審查委員會開會時，並應電召各省主席財政廳長及會計長出席說明一切，則地方概



算之核定，或較現在爲切實而合理也。

省會計處審核縣及隸屬省政府之市總概算時，其所守之原則，與中央審核省市概算時同。關於計畫部分，應分送各廳主管科簽註意見，限期送還，以憑審定核數。亦可由會計處定期約集各廳負責人員，對於每縣市總概算逐項檢討，而使與會者有公開相商之機會。然後由會計處根據會議紀錄加以整理，作概數之假決定。

會計處審查各縣市概算，送呈省政府主席核閱，提出省政府委員會議議決，是爲縣市總概算之核定。

#### 第五節 擬定預算之編成

中央主計機關於接到核定總概算書後十五日內，將各第二級機關單位概算核定各數，分別通知各第二級機關單位之主管機關，編造擬定預算，同時通知各第一級機關單位之主管機關備查。各第二級機關單位就已核定總概算之各概算，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目，編爲擬定單位預算擬定附屬單位預算。各第二級機關單位有所屬機關或基金者，其主管機關並應就已核定總概算之各概數，按來源別及政事別，分配於各第三級機關單位，及不屬於第三級機關單位之基金，各第三級機關單位之主管機關，依前項分配之數額，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目，編爲擬定單位預算，擬定附屬單位預算。但有特殊情形者，第二級機關單位之主管機關得代爲編製。各編就之擬定預算送由其上級機關核轉主計處，主計處即憑以編定國家擬定總預算書。

市縣政府，於接得核定之總概算後，應即轉交該級政府之主計機關，分別通知各第一級機關單位之主管機關編造擬定預算，並轉飭其所屬第二級機關單位之主管機關編製第二級機關單位之擬定預算，其手續與中央者同，然後送由省市縣主計機關編製省市縣擬定總預算書。

各機關單位預算之擬定，以不超出核定總額為限，其細數之分配，並不必如原編概算中之所列，而可斟酌當前情形酌予修正，預算擬定後，由各機關長官覆閱，經其認可後簽名蓋章，送上級機關核閱。上級機關如認為有不妥或應予修改者，指明原由，或即代為更正，或發還重造限期送核。至無問題後，即送交主計機關。主計機關再作一度審查，如未與原核定概算有所衝突或出入，即憑以編成各級政府擬定總預算書，送預算審議機關。

各市政府如不能於法定限期內編成總預算書送達中央主計機關者，由中央主計機關代為編製擬定總預算。各市政府總概算因距離寫遠，交通不便，或其他情形，致中央核定概算之最高機關逾期核定者，中央主計機關得根據核定數，代為編製各該市政府擬定總預算。送經立法院議決公布後，發交各該市政府，再行分配細數，送由中央主計機關分別存轉備查，是為擬定總預算之代編。但市議會之已成立者，即使逾期，不得由中央主計機關代編，而應由市主計機關趕編也。

戰時國家預算之編製，省去編製概算一階段，由各第二級主管機關（包括省及院轄市）編製其所主管之預算，以十月十日以前，送達各有關機關。（主計處，各第一級主管機關，中央設計局及財政部）第一級主管機

關，應將其所屬各第二級機關（包括省及院轄市）單位之預算及計畫，分類審定，隨時分送主計處及中央設計局，至遲以十月二十五日為限。財政部應將各機關所送歲入預算，連同本部主管歲入預算，編製歲入總預算，於九月二十五日以前，送達主計處及中央設計局。主計處應將各類歲入歲出預算彙核整理，編成國家總預算，於十一月十日以前，呈請國民政府，轉送國防最高委員會。中央設計局應於十一月十日以前，整理各類計畫，連同審查意見，呈報國防最高委員會。國防最高委員會以五院院長參謀總長財政部長，組織總預算審議委員會，審議總預算，並先付財政專門委員會審查，財政專門委員會應會同中央設計局，依據計畫，審查預算。審查時通知主計處，行政院，財政部，各派代表參加，並得通知各主管機關派代表列席。國防最高委員會於十二月十日以前，核定總預算，送國民政府，發交立法院審議。」

### 第三編 預算之審議

各級政府擬定總預算編成之後，卽行送交立法機關審議，是爲預算編審執行程序中之第二階段。審議預算之立法機關可有種種形式，審議預算時立法機關之內部組織及審議預算之程序，可有種種處理方法，其議定預算之權力範圍可廣可狹，控制力可大可小，雖至鎖細之末節，其當否皆可影響預算之本身，間接決定一國之治亂。凡上所舉，後列各章中當詳論之。

吾人於此有須說明者，我國自商周之部落或封建時代，經秦之掃蕩，天下遂定於一統，二千年來，中間雖經若干次之小循環，然此期中之基本特質爲大帝國之存在，是爲帝國時代。然自鼎革以還，吾人已邁入一新時代——民主時代——矣。中國國民黨之肇造民國，原期實行三民主義，創建民治，民有民享之新中國，而以我國專制淫威積時之久，封建餘毒中人之深，其工作之艱巨，社會阻力之盤根錯節，而難以清除，可想見之也。然正以此故，益加重吾人之責任。夫實施民治爲中國歷史上之革命創舉，毫無成規可援，而吾人之行動，則處處影響後人，而爲後人取法之資。於是面對吾人者，有二重大問題焉，其一爲如何建立良好制度，其二爲如何建立善良習慣。

建國初期之制度爲一代規模之所繫，而善良民治習慣之養成，不僅非一朝一夕之力，且有賴於全國上下各級人員之一致努力也。預算之審議，爲民主政治實際運用時之主要項目，深望爲人民代表者，能體會斯旨，思慮周詳，兢兢業業，審慎從事，勿作意氣之爭，勿逞一己之私，開億萬代民主政治之始基，爲億萬代兒孫造福我國民主政治前途之黑暗與光明，實由吾人決定之也。

## 第十章 預算審議機關

預算之審議，例由立法機關爲之，立法機關組織如何，其審議預算時之機構如何，以及爲便於預算審議而設立專負搜集資料提供意見之事務機關又當如何，皆爲本章所當討論者也。

### 第一節 立法院與地方議會

中央政府總預算送立法院審議，市政府預算之審議，其已成立市議會者，由市議會爲之，市議會之未成立者，送由中央主計機關轉送立法院審議，縣政府及隸於省之市政府預算，送縣市議會審議，縣市議會未成立時，送呈省政府委員會議議定之。

各級立法機關之設，各國有採兩院制者，有採一院制者。考憲政之發展，原由人民爭取財政權立法權，而其奮鬥之對象爲控制暴君。由民權之擴張，君權逐漸縮小，至幾於無有。但所謂君主者，除其本身擁有若干權利外，尚有貴族者流，在社會上經濟上皆居於特殊地位，往往擁有某種權利，民權之發達，亦爲若輩所不喜，而與君主同其利害，爲抵禦民權高潮，於設置代表國民之衆議院或下院以外，並置參議院或上院，以資抗衡而示節制，此

兩院制之所由興也。其後雖完全民治之國無貴族及平民之分，而其社會地位初非人人平等，上下院之間，仍分明代表兩種不同勢力，但較小政治單位如縣市之類，事務較簡，各階級利害衝突不若在中央及省辦事務中之甚，則多採行一院制焉。我國在民初中央採二院制，省採一院制，以未能切實推行民治，以運用民權，其效果不彰，利害未顯，無足述者，將來之趨向，則顯示採用一院制，此固極適合我國國情者也。在行二院制之國，上下院間之權力，每苦於無法調劑，致常釀成上下院之爭，雖有予下院以較優越權力者，則上院無不等於虛設，轉不如採用一院制之為愈也。或謂上院中人富有經驗，且多各項專家，所以節制下院議員之過分舉動，所以修正下院之草率決議。是說也，容或持之有故，言之成理，但僅就預算之審議上言之，如為議員者對於預算案能有充分時間，詳細審查，則不致發生不可寬恕之錯誤，不需另一批議員節制此一批議員之行爲也。況乎一院制在預算審查上無上下院之權力衝突，使審議程序簡單，因無須分由二院審查，審議時間比較充分，且人員既少，費用亦低。吾人不承認社會上應有特殊階級，尤不承認應予特殊階級以特殊地位，固無須上院之設置。在建國過程中，國人應極力集中力量而不使其分散，各級政府之立法機關採一院制，正可集中國民之注意力，而審慎奠定民主政治之初基也。

## 第二節 預算委員會

立法機關之審議預算，多先發交委員會審查，提出報告後，再付討論及表決。因各國國情及歷史之不同，立

法機關審查預算時之組織，其制不一：有由若干委員會分別審查者，有交由若干委員會共同審查者，有由二個委員會分別審查歲出及歲入案者，有由一個委員會處理一切者。而委員會之下又有設立分委員會分負一部分責任者，委員會之組織，有採全院委員會制者，有採選定委員會制者。委員之選擇，有出於指派者，有出於選舉者，有出於抽籤者，形形色色，各有利弊，可以爲吾人之參考，同時亦可以爲吾人之殷鑒，因並述之。

美國在未行新預算制度之前，關於預算審查事宜，上下二院各由八個獨立委員會處理之。各委員會彼此之間，毫無聯繫，各行其是而漠不相關。各委員會分別審核其所職掌之關係部會之預算，各部長及主管官吏，日踵委員會之門，肆意干請，私相要結，卽於此暗室之中，草定預算法案，提出議會通過。各案提出之時期極不一致，動至時屆會期將滿，猶不知陸續通過之經費預算案，其總數究有幾何。而歲入案之審議則由另一委員會處理之，收支不發生關係，更無從計及預算平衡之保持矣，益以議員往往以相互要結彼此支持之手段，處理預算以遂其一己之私，設所求不遂，則隨時隨處故意妨礙議事，以阻議案之成立。以故當時美國議員常以數人之密切聯絡，卽可任意支配公款，其遺風流毒，至今猶未能根絕也。

一九二〇年九月，美國下院之章則，經一度修正，成立一單一委員會，設委員三十五人，名曰經費分配委員會（Committee on Appropriation），其下按政事性質，設置分委員會（Subcommittee）十個，其中七委員會各有委員五人，二委員會各有委員六人，餘一委員會有委員十人，經費分配委員會及其分委員會中，多數黨占



去大多數議席，而其主席必由多數黨人任之，各分委員會審查各部會預算，其工作分配如下：(1) 財政部及郵政局；(2) 哥倫比亞區；(3) 參謀部；(4) 農林部；(5) 總統府及各獨立局；(6) 內務部；(7) 海軍部；(8) 國務商業司法，勞工等部；(9) 立法機關；(10) 預算虧空。預算書送到國會後，即發交各分委員會審查，將其結果由分委員會主席報告於總委員會主席，再提出全院委員會審議，參議院之經費分配委員會，其組織與此相似，由委員十八人組成之，其分委員之數額及職掌，與衆議院者相同。關於歲入案之審查，衆議院由籌款委員會 (Committee on Ways and Means) 司之，有委員二十五人。參議院由財政委員會 (Committee on Finance) 司之，有委員十七人。

英國預算之審查，歲出由供應委員會 (Committee of Supply) 任之，以全院議員爲委員，委員會開會時，另推主席主持議事，於決定每編 (Vote) 總數之後，即報告大會作成決議。迨全部確定後，將預算案移送籌款委員會審議歲入案。籌款委員會 (Committee of Ways and Means) 亦爲全院委員會，其組織與議事程序與供應委員會同。

法國國會之議定預算，在兩院之中各設有預算委員會 (Commission on Budget)。下議院有委員四十四人，上議院有委員三十六人，依各黨議席分配之。預算委員會復有分委會，以便將預算作分編之審查，各分委員會設有一報告員，各以審查結果報告於預算委員會主席。預算委員會亦設有一總報告員及二位副報告員。

將審查總結果，報告於大會。

我國立法院設有法制、外交、財政、經濟、軍事各委員會，預算案須經院長發交專任委員會或委員審查提交院會議議決之。行政院移送之國家總預算案，由院長發交各委員會會同審查提交院會議議決之，直隸於行政院之市之預算案，多發交財政委員會及有關委員會會同審查，提出院會議議決之。各委員會審查預算案時，究係各委員會依次傳遞分別審查抑開聯席會議共同審查，抑或由各委員會推舉代表共同審查，法無明文，事實上亦無定則，頗難斷言之也。

我國各級政府立法機關之審查預算，究應採取何種方式，此點頗費斟酌，茲分爲數問題，一一檢討之。

(一) 預算案之審議，由普通各委員會爲之歟？抑由特設之委員會爲之歟？爲確實實行民治，自必訓練國民及其代表使得善於運用其財政權，由預算案控制財政，藉以控制全部政治。因此由特設之委員會專負審查預算之責，似較相宜。

(二) 預算委員會，究由一個委員會處理一切歟？抑由二個以上委員會分別審查？由數個委員會分別各自審查預算之一部，則易流於各委員會過分重視其負責審查之事業，而無由使預算之各部分相互聯繫，而維持等稱關係。且就地方言之，現時僅有之人才，更多集中於都市，省縣議員難得上選，則不能區分爲數委員會也。不特此也，如委員會之間因款額之分配而發生爭執，以民族道德低落之今日，或將有出演醜劇者，此則深有害於

民治之前途。而預算之不易平衡，或為調和各方意見，虛構平衡數字，以期兼收並蓄，猶其餘事焉。然則由一個委員會獨負其責，可乎？曰未可也。由一個委員會負責審查全部預算，似職責太重，而難於承擔，且其權力過大，設有阻越，國民實受其禍。吾人以為中央及市立法機關可設二個預算審查委員會，一司歲出案，一司歲入案，中央者委員人數應為全院議席十之一至三，但不得少於五人或多於三十五人。市者應為全院人數百之五至十，但不得少於三人或多於二十一人。歲出預算審查委員會，必要時得經委員會之議決，分組議事，報告其審查結果，由歲出委員會逐案討論再報告於大會。歲入委員會則不必分組。至於縣市議會因人才較少，事務亦簡，則可由一委員會處理一切。

(三)預算審查委員會之組織，將採選定委員會制乎？抑採全院委員會制乎？選定委員會者，擇議員中之一部分組織委員會，以全院議員為委員會之委員也。選定委員會因委員有限，可以選出熟習財政事務而富有經驗之人，主持其事，其缺點則為財政事務易為此若干人所操縱，全院委員會則無是弊。然在事實上則頗難以應用，發言盈庭，而莫衷一是，不易綜合作成結論。且所耗時間過多，跡近浪費，復以我國初行民治，更不知如何運用也。故以採選定委員會為宜。惟為防止選定委員之操縱，似可於歲出歲入委員會之外，另立全院預算委員會，審核歲出歲入兩委員會之報告，經討論修正後，再提出院會。縣市議會之人數較少者，可採用全院委員會制審查預算也。

(四)選定委員會之委員，如何產生？一般言之，有四種方法：曰自認，曰抽籤，曰指派，曰選舉。自認者，由全體議員自行認定其所願參加之委員會。此種辦法，有時不能認定足額，有時則超過之而有所爭執，且自願為委員者，是否即適於為委員之人，固有問題也。抽籤者，就全體議員中公開抽籤，凡中籤者即當選為委員。此種辦法，靠機會決定一切，固然當選者或為具有適宜資格之人，但不稱職者必居多數，殊不足採用也。指派者，由議長就全體議員中，擇其具有經驗者，派為預算審查委員。選舉者，由議員全體投票或用其他方式，選定預算審查委員。此二者所選之人，均較前二法為稱職，皆可採用，而在施行民治之初期，指派法似優於選舉法，但必為議長者於學問經歷及道德方面皆有過人處乃可，否則勿寧用選舉法也。

### 第三節 審查預算之輔佐機關

立法機關之議員來自民間，各有其專業，對於政治內情，無暇為過細之研究，且會期短促，亦不能於此期內獲得充分之知識。然預算之當否，關係政治之成敗，欲使為議員者熟知行政事務之內容，以便有所抉擇，而又不須耗費過多之時間，實需一輔佐機關代為搜集有關之資料，提供議員參考，是之謂審查預算之輔佐機關。

關於預算審議事宜，議會如欲取得必須之參考資料，其可能之解決方式有三：第一，以主計機關或審計機關為輔佐機關。第二，以特設之機關充之。第三，由議會推定若干議員組織委員會主持之。

我國主計機關在中央為主計處，在省市為會計處，在縣市為會計室。中央預算由主計處編就送立法院，而

直隸於行政院之市預算，由市政府送主計處審核後轉送立法院審議，似主計處爲立法院之輔佐機關矣，實則非也。因立法院審議預算時固可參照主計處意見，但主計處對於立法院無固定提供資料之義務，至於將來可否以主計機關爲立法機關搜集資料，有方便處亦有不便處。主計機關負編製預算之責，其資料充分而現成，隨時可提供大批資料，是其方便處。然正以此故，主計機關對於現在審議中之預算，不能取批評態度，故其所提資料，必支持其原主張無疑也。此種資料非立法機關所希望者，是其不便處也。若就審計機關而論其平日工作，原爲監督行政機關之行動，而謀發現其不正當不經濟之支出，檢舉其不當之收入，此種資料頗適合議會之需要。然此種資料多係就過去事實而論，至於本年度預算編製之實情，則非審計機關所知也。故主計機關及審計機關所提供之資料，雖可供議會參考，但不可過分信賴之。

比較可行之辦法，爲於立法機關之下設置專營搜集資料機關，或名之曰調查室，或名之曰資料室皆無不可。由議會秘書督飭幹事，於平時則搜集資料，整理而保管之，於審議預算時，則提供議員參考，並可對預算之內容簽註意見。此在中央及省與直隸於行政院之市，皆可爲之。縣市則因人力財力之不濟，恐難實現也。而各行政機關肯否供給資料，事實上亦有障礙也。

最佳之方法，厥爲使爲議員者直接獲得資料，故可推舉少數議員專司其事，而以其所得，交由事務人員整理後，提供全體應用。查議會之會期有限，待審查預算時再行搜集應用資料，常恐不及，故須利用閉會期間之暇

時。查近今市臨時參議會在休息期內，皆有駐會委員之設，其任務以聽取市政府各種報告及市臨時參議會決議案之實施經過爲限。此制在將來各級正式議會成立之後，大可做用。良以駐會委員雖不能謂之爲省市參議中各派之領袖，而其爲議會中之中堅份子，則無可置疑也。如將所搜集審議預算所需資料之責付與駐會委員，定能勝任。即在議會未開會前，預以一部編就之預算，送交駐會委員先行審查，簽註意見，以便將來報告於大會，亦無不可也。同時如各級議會於閉會期中有政務巡視團之組織者，其所得資料，亦頗足參考也。

## 第十一章 預算之審議與公布

各級政府之預算經提出立法機關之後，當即交由委員會開始審查，各委員會將其工作結果報告大會之後，經大會審議表決，送經行政首領同意後，公布之是為預算之成立。

### 第一節 預算案之提出

預算書編就之後，通常多以公文送達立法機關，亦有由行政首長親臨議會而議長者。我國向重公文，尤重公文轉選手續以明責任，自以用公文送達為較便。預算送到議會之後，有即排入議事日程，或逕付預算委員會審查，不行任何儀式，即於無聲無息中，作為預算案已經提出者。有由議會之秘書或幹事等，宣讀預算總說明書，作為提出預算案者。亦有由行政首長或主編預算之財政部長，出席議會，發布預算演說，闡明政府財政政策及預算書內容要點，公開將本年預算中之諸問題展布於議員之前，請其逐一審議，始認為預算案係正式提出者。此種辦法，可以提高議員及社會人士對於預算案之注意，從而積極注視政治。為議員者固須兢兢業業，勤勉從公，為國民謀福利。為國民者，亦可藉以明瞭政治實況，而監視並督促議員執行其應盡之義務與職責。則久而久之

之，當可養成良好習慣及淳樸政風，大有助於民治之前途，似應做行之也。

預算提出議會之期日，視議會開會期日決定之。我國現制，中央預算應於十月十日前送立法院，直隸於行政院之市，在市議會未成立時，應於十一月十五日之前由中央主計機關送立法院；其市議會已成立者，應於十月二十五日以前，由市政府決定擬定預算，送市議會，縣市預算送縣市議會審議或省政府會議審定之期，由政府定之，總在十月中旬至十一月底之間。現時之中央議會常年開會，將來是否如此雖不可知，而十月至十一月應行集會，則無可置疑。地方議會利用農隙開會，在十月下旬至十二月上旬五十日中，皆可開會，時值新秋初冬，時序乍寒，正人類精神煥發頭腦清晰之時，於此時議論國是，其成就必多也。至各級政府議會開會之確期，及預算案提出議會之確日，應於議會組織法及其細則中，分別訂明之。

## 第二節 預算之審查

預算之詳細審查，由預算審查委員會爲之，此在預算審議過程中，爲最重要之一階段。全體議員因時間上各個人才能上及興趣上之限制，勢不能對全部預算逐項逐目詳爲核計，僅能從大處着眼，作一般之詳議，至於細微處，幾於完全信賴審查預算委員所作之決定。審查委員所決定者是否的當，直接影響甚或決定議會所議決預算案之是否的當，而預算審查委員會之能否有所成就，則繫於其委員之人選，與其每個委員之學問經驗與道德。現時立法院之委員，泰半爲專家，凡所決定，似應盡善盡美，而地方議會則恐難得上乘人選，縱或其中有



傑出之士，但欲全部預算審查委員插數健全，恐非易易。益以國人浮囂成風而無運用民治精神之經驗，好逞一己才能，好爲個人行動，每易敗事。故吾人除望將來爲議員者深切自尊自重外，更望國家能多多設法訓練國民，然於民治精神之真義，而使之具有運用民權之能力與氣度也。

我國立法院之審查預算案，適用普通立法程序，而無特種規定，地方議會則尙在創始期內，更無先例可資引證。吾人於前章中曾主張設立歲出暨歲入預算審查委員會，分司預算案審查之責，茲更論其工作之詳情。

預算案送達各級政府立法機關之後，即行交付歲出預算審查委員會。歲出預算審查委員會應就各單位預算（中央者爲第二級機關單位，地方者爲第一級機關單位）之經常門與特殊門及附屬單位預算，分別核議並可召集各單位機關之主管長官暨其歲計人員出席說明一切，聽取其意見並紀錄其報告，以備印發各議員參考。在一般國家歲出之審查，多僅注意新增經費，而在我國，因過去各機關經費之分配，原不合理，故應對每一機關單位之經費確切考量其真實需要，以定其應支經費額。待若干年之後，財政秩序大定，然後僅注意其新增經費亦無不可也。其有分組審查之必要時，得分組審查，再提交委員會議決，然後報告於大會。

歲出預算委員會開會時，各委員可盡所欲言，發言次數及時間，不受限制，庶使其於合法限度內行使其權力，以修正預算。然審查委員會應注意工作效率，預先權衡各單位概算之重要性，而決定議事日期，妥行分配時間，以期各案皆可及時審竣。切不可對於細微事件發生無謂爭執，反致重大事件無暇審核。委員會對於每一單

位預算，可逐目逐節推算其實際需要，但僅可就其歲出經常門及特殊門及附屬單位預算，各核定一總額，對於各目節之細數，則不必爲硬性之規定，以便於將來之執行，對於附屬單位預算並應擬定其基金運用之大體計畫。又因議會會期有限，審查委員會之工作期限，應明白規定，及期必須審查完竣提出報告，但必要時得經議會之決議，延期一、二日。

歲出預算審查委員會開會時，除事關軍事或其他重大事項應保守秘密外，似不可開秘密會議而應准許國民旁聽。然爲維持會場秩序計，聽衆入場資格及人數，或可酌予限制。如此則一方可以訓練國民明瞭政治實情，熟習運用民權之方法與形式；一方可使財政公開，由國民負責監督，則行政人員與審查委員之間，自不敢私向勾結矣。

歲出預算審畢之後造具報告書，送由議長將預算案發交歲入預算審查委員會核議。歲入預算所以後歲出而審查者，在求確知本年度之需要總額，而謀歲入方面有以適應之。以達平衡收支之目的，然量出爲入原則之應用，固有其自然限度，審查歲入預算者，須顧及國民負擔能力，而注意於國民經濟之保護。如因平衡預算而不得不增加國民現時或將來之負擔，而危害國民經濟時，則可拒不給與足額之收入，而報告大會提請縮減經費也。然在此時對於支出方面所及於國民經濟之影響，應一併估計，苟支出方面於國民經濟有利，足以抵消收入方面之害，或竟利多而害少時，則應爲之設定收入也。特是等相互關係，錯綜複雜，至爲微妙，非有超人之識者，

不易正確把握，自仍以採穩健政策爲上。穩健雖不能收不世之功，或有時對國民小有損害，但較之激烈急進之不獲奇功即須受慘禍者，不可同日而語也。

歲入預算之審查，應召財政主管長官出席敘述近年財政實況，宣示其財政政策，並詳細說明歲入預算之內容。審查委員可以書面或口頭提出詢問，財政主管長官有答覆義務。審查委員可以調閱財政機關卷宗，亦得經由財政主管長官，徵召其僚屬，詢問各項收入之詳情及實況，以及其意見。其他有直接收入之機關，其長官及其僚屬，亦同樣有應召以備諮詢之義務，不得推諉。歲入預算審查委員會，於徵詢各主管人員之意見後，再參照各種資料，在法定權限內，逐項審定歲入預算，再彙總決定全部歲入案作成審查報告書，提請大會討論。

### 第三節 預算案之議定

歲出歲入審查完畢後，提出議會大會報告，此時先將其內容當衆誦讀一次，不加討論作爲初讀。隨將預算案逐案討論通過，是爲二讀。迨全部議畢，再將議決各案彙總宣讀，就預算全案付最後表決，是爲三讀。預算案之審議，應由議長依議事之繁簡，排定日程，預計各案之審議時間，以便如期議定，而不致無所底止也。

預算案之初讀，僅宣示其綱目，至詳細內容，因本年度預算已印發各議員，不必一一宣讀也。預算案之二讀爲議定預算之最重要階段，此步工作，最好由全院委員會爲之，其步驟凡二：其一爲先付一般辯論，其二爲逐案各別表決。

一般辯論(General Debate)之目的，在使任何人皆獲有發言之機會，對於有關預算事宜之各方面，咸得爲詳盡之評述，俾大會不受歲出暨歲入審查委員會之蒙蔽或操縱。尤其反對黨人對於現行政策，可以肆意譏評，而檢討政府措施之得失。惟是一般辯論，其範圍既極廣泛，論點常難集中，事隔數小時之後，論點潛移默轉，漸次離題，有時竟使人忘去最初數人所言者爲何物。且泛論不能有成議，故一般辯論應有時間限制，以二、三小時至半日爲度，時間既到，辯論應即中止。

一般辯論結束後，先審議歲出，而後審議歲入案。歲出案之審議，每一單位預算各爲一案，在中央爲第三級機關單位，在地方爲第二級機關單位，各相當於總預算政事別科目之一目。此時先將原案提出，每一議員有三分至五分鐘之發言權。最多發言不能逾二次，其意見相同者，不必發言，否則由議長制止之。任何議員皆得於此時提出修正案，並說明理由，歲出經常門與特殊門分別核議其數額，最後則提付表決，以出席人員過半數之可決爲議決。當每一單位預算提出之時，先由歲出預算審查委員會之報告，說明審查之經過，而在討論過程中，議員亦可向行政機關出席議會之各主管長官，諮詢其意見，但爲尊重議會之議事計，行政官吏似不可於未得議員之申請前，起立爲原案辯護。吾人不主張議會有增加項目及數額之權，故修正案之提出，吾人以爲應僅限於減削原案之數額，或取消原有項目。然議員之提請削減原列數額，可有三種目的：第一，在迫使該單位預算之主管機關長官，提出詳盡資料，以證明其原要求之合理，迫使該官吏於辯護其主張時，提供充分資料，使議員得以

判明其真象後，原提議即行撤銷。第二，由於對政府某部分工作之不滿，爰乃提請削減其預算，以示譴責，雖最後結果仍得照原數通過，然為議員者可乘此時機痛詆某部工作之不當，而使主管人知所戒懼也。第三，在求得真正之節約。而於審議預算時，發言人約可分為三派，第一派為反對派，反對政府之措施；第二派為擁護派，為政府之主張辯護；第三派為官方派，即政府出席議會之官吏，宣布其見解，各派人員對於預算案之審議頗易發生爭執，而真正民治精神之表現，應為尊重並維持議會秩序，而確實基於為國家及國民之福利着想，發為諸類言論，求真是非之大白於天下，而不逞一己之私。此事關係民治前途者甚大，民國初年議會中動輒「茶杯亂飛筆硯起舞」之現象，萬不可重現於來日也。

單位預算為數至夥，欲期逐一詳細審核，事實上固不可能，抑亦不必。但為防止議員議事之稽遲，或任意拖延，預算之審議應有一定限期，如屆期尙不能議畢時，其未議各案，即須不經討論，而逕付表決。每一單位預算及附屬單位預算議定之後，再以歲出全案付表決，是為歲出案之議定。

歲入預算繼歲出預算而審議，按歲入來源之性質，分別核議。但歲入案之審議，各級政府議會之權力，固有限度，議事之範圍，即以此為度。歲入預算就每種來源各別決定其數目及其收入之條件後，即以歲入全案付表決，是為歲入案之議定。財政主管長官及其重要僚屬，應於審議歲入預算時，出席全會說明一切。歲入審查委員會，亦應推定報告員，說明審查經過。又審議時日，亦應有規定限期。

歲出及歲入案既經先後議定，應詳核已議決各點，詳核擬定總預算附送之預算施行條例草案，將全部應於預算施行條例中訂明各點，排列次序，製為預算施行條例而議決之，以為執行預算時之準繩也。

預算案之全部逐一議定後，由全院委員會主席，將該案報告於大會，逐條宣讀，由大會付總表決，是為三讀，亦即預算案之最後議定。三讀僅為完成正式議決之手續，應即無異議通過，各議員不得以何理由提議修正或覆議也。預算案之議畢，最少須在各該議會閉會之前數日，不得拖至會期之最後一日。一以防止預算之囿圉議決，一以為預算遭行政首長否決時，議會仍有重新審議之機會也。至預算尚未議決，而會期已屆者，應延長會期直至預算議畢為止，不得延至次一期集會。

#### 第四節 預算之成立與公布

預算經議決之後，中央預算於十二月一日前公布，直隸於行政院之市預算，經市議會議決者，由市政府公布，經立法院議決者，由中央政府公布，均於十二月一日前為之。縣市預算經縣市議會議決或經省政府會議審定後，由縣市政府於十二月一日前公布之。（預算法第四五、七六、八一、八四各條。）各級政府預算之公布，長遲不得過十二月中旬，因在執行預算之前，尚有若干準備工作也。

總預算全案固應於法定日期公布，其附屬單位預算部分分別以命令行之，而「預算中有應保守秘密之部分得不公布。」所謂有應保守秘密之部分多為關係國防建設之預算，根本不公布。其次如某類預算之執行，

可與社會及經濟以重大刺激，而召致嚴重之反響者，應由行政當局擇適宜時機公布之。但所謂不公布者，非謂將某項收支自預算中抽出，乃謂僅公布其大綱而略其細目，使社會不明其內情已耳。

預算之公布，普通多爲一紙布告，張貼於政府之布告欄內，並送登公報行知各機關。惟爲求國民週知計，似應同時送登當地及有各地之報紙，連續刊載若干日，更可另行印製預算手冊，附以較詳之資料，藉供特別關心政治人士之索閱及參考。至於地方預算於公布之後，更應分送中央主計機關中央審計機關及財政部各一份。因此三者對於地方計政之推行，固各負有相當責任也。

我國各級政府之預算，依法定程序，由法定機關議決之後，即行公布，而認爲預算業經成立。然在各國則預算須經行政首長簽署，方生效力。而行政首長亦得以行使否決權，提請覆議。我國現制對於此點，並無明文規定，茲試論將來可能之發展。

考行政首長對於議會議定之預算，可否行使否決權（*Veto*）繫於議會議定預算權之大小，及各國政制與習慣。如英國國會對於內閣提出之預算，僅得減少其原列數額，不得增加及提出新項目，而在事實上則多半照原案通過，內閣自不得而否決之，或提請覆議，致成爲出爾反爾之行也。美國聯邦政府州政府及市長議會（*Mayor-Council*）制之市政府，預算經議會通過之後，必由行政首長簽署，乃克生效。同時行政首長亦多具有否決權。特否決權仍有輕重之別，有須全部否決者，有可行使局部否決權者，以增減或變更原有項目及數額者。

而局部否決權之運用，在按總額核定經費者，每苦無法實施，而預算之分科甚細者，反較易爲力也。我國議會審議預算之權力如何，法無明文。如將來議會可以任意變更原案，則行政首長自應享有否決權以資抗衡。如認定議會議決之預算不當，則否決之而提請議會覆議。倘議會不能以三分二以上之多數表決維持原案時，則對政府之否決，及提議修正各點，應接受其意見而通過之。如議會以三分二以上之決議堅持原案時，行政首長應即簽署公布，不得爲第二次之否決。如將來我國議會之審議預算權僅限於原額之核減，則行政首長似不能行使否決權。若恐議會無理取鬧，對於收支數額減削過鉅，致不能維持政務之進行時，則否決權之行使，最多以恢復擬定預算之原額爲限。

行政首長如得行使否決權，亦應有時間限制，在議會將議定之預算送達行政首長五日至十日之內，如有異議可提請覆議，過期則作爲已經默認，而不得再行提出矣。

而地方預算則更有一特殊問題焉。地方預算成立之後，須呈報上級政府備查，上級政府是否有權加以修正，或發還覆議而不予備案。美國若干州政府對於縣市財政控制頗嚴，常保有此種權力，如新墨西哥（New Mexico）、印第納（Indiana）等州是也。印第納州租稅委員會，可根據納稅人十人之連名申請，經一度審判後，削減地方預算。新墨西哥州租稅委員會，則有權增減其所屬任何地方政府之預算，且其決定爲最後決定。我國預算在編製概算時已經上級政府核定，而爲編製擬定預算之範本，苟使議會審議預算權有限制，則其更動不



大，法定預算與核定之概算相差無幾，上級政府殊無理由否決之或更改之。況就現時實情言之，上級政府對於下級政府之控制，已失之過於嚴密，尤不可使具有任意更改下級政府法定預算之權也。

#### 第五節 追加預算與非常預算之審議

吾人曾於第三章中論追加預算之無法避免，並鑒於其弊害重重，主張設法減少及慎重應用之。追加經費預算之提出，在依法律增加職務或事業，及依法律增設新機關時，必於事先提出追加預算經可決後，方得執行。其因重大事故致費用超過法定預算時，則常基於維持事業順利進行之信心，先行呈准核定概算之主管機關，動用第二預備費，而後造追加預算，提請審議。然因議會多非常年開會，若必須先有預算而後支款，常恐不及，而徒誤時機，故在第一類場合，亦多須先動用預備費，而後提追加預算也。至追加收入預算則必須先提請議會議決之後，乃得執行，若不經法定程序議決，不問其為增稅或募債，皆為非法之舉也。

在議會常年開會時，追加預算隨時可以提出，而一般情形，議會大多每年集會二次，一在春夏之交，一在秋冬之際。即一次在四至六月，一次在十至十二月也。因此追加預算之提出，約可分為三批。每年秋季集會，審議來年度預算時，因自預算之編製，迄預算之審議，已隔數月之久，必有為來年度所應為而未列入預算中之事業發生，此時可與本預算同時提出追加預算，是為第一批。議會春季集會時，本年度已開始數日，此時發生之事，可提出追加預算，是為第二批。迨議會秋季集會時，距前一會期又隔數月之久，此期內發生之種種新需要，可於此時提

出追加預算也，是爲第三批。

追加預算提出議會之後，仍如普通預算，先付歲出或歲入預算審查委員會審查再提經全院委員會逐一表決，爲准否之決定，而後提經大會通過，以完成立法手續。其審議程序與本預算相同。追加預算弊害重重，故應限制其提出，而准其提出者，於審查之時，應從嚴考核查明其有否不當意圖，有無不經濟支出，有無法律根據。而議決之時，更可附以種種條件，限定各機關遵守。追加預算提出議會之時期，必在議會開幕之初期或中期，而在議會即將閉會之最後一二日始行提出者，則在禁制之列。良以此時議會積累之議案皆待一一廓清，必無暇對追加預算爲過細之審議，行政機關大可乘機使用矇蔽手段也。

非常預算之實施，多基於非常事變，故於編就概算經法定機關核定之後，得即實施。故非常預算之提請議會審議，多爲追認性質，完成立法形式，議會對於非常預算不能有所修正，或僅略予修正也。如在非常事件發生時正值議會開會者，自可立即提請議會預算，將一切議案延期，儘先討論本案，迅予議決公布施行。議會對於非常預算，不得否決。如在非常事件發生時，適值議會休息，則因事實上之障礙，多不能召集議會，即使可以召集，亦於事無補，則不如待將來議會正式集會時，提請追認也。

## 第十二章 立法機關之預算議定權

立法機關之審議預算案，常有固定範圍，而即在此範圍之內，如何運用其權力，亦有種種限制，茲分論之。

### 第一節 歲出案之審議範圍

我國預算法中分經費為三種：（1）歲定經費以一年度為限；（2）繼續經費依設定之條件或期限，分期繼續支用；（3）恆久經費，依設定之條件按年永遠支用。又恆久經費之設定變更，或廢止，以法律為之。歲出預算案之審議，則以歲定經費及擬設定或擬變更之繼續經費為限（第四十一條）。換言之，歲出案之審議不得涉及恆久經費，與已設定而不擬變更之繼續經費。

所謂恆久經費者，一經設定之後，非經法律變更或廢止，不得停止，而須逐年照案列支。立法機關對於恆久經費，僅於其設定變更或廢止之時，審查而議決之，平時則視為當然支出，不加開問。設定或變更及廢止恆久經費之法律，每一項或某一羣經費，各有專案，並不包括於預算案中，欲對恆久經費有所更動，勢必修正廢止各該經費所依據之法案。否則不能於審議預算時，改正其所列數額。又恆久經費中每項經費多以一年為期，逐年數

目相等，而永久照支。我國現時尚無此種實例，將來如何，未可預知。各國之有恆久經費之設，泰半基於歷史之積習。如英國由統一基金（Consolidated Funds）項下支出之各款是。間亦有基於行政上之便利及特種需要者，如美國國會於一九〇六年曾通過一法案，規定每年應以美金三百萬元，作為國內貿易及國外貿易中牛羊豬及牛肉與其製品之檢驗費是也。又有對於特種官吏為示尊崇起見，亦有規定其年俸，視同恆久經費者。我國現時似無此諸種需要。夫治權有五而各有所司，行政方面似不應保有特權，逐年照支定額經費，從事某類事業，而不受立法機關之節制，且社會之變化至巨，某時期決定之法律，絕難適合各年之實情，恆久經費似無應存在之理由也。至於撫卹金退休金等，一經定制，即須照原案支出，是種不定額之恆久經費（Indefinite Permanent Appropriation）在原則上尚可令其存在，以樹立健全吏治制度。然仍應逐年切實核計，估列確數，並說明其詳情及其對於財政之影響，送請立法機關參考，以便立法人員思慮原定法律有無加以變更之必要。總而言之，恆久經費以避不使用為最佳，不得已而必使用時，宜竭力縮小其範圍，並嚴格限定其條件。而設定恆久經費之法律，並應規定其最低之修訂年限。

所謂繼續經費者，在設定之時，訂明其條件，及分期或分年支出額，而後逐年動支原預算中所預定之數額。立法機關於設定繼續經費時，議定其全部計畫，此後非擬變更，即須依照原計畫進行。立法機關不再審議。繼續經費常繼續數年之久，頗與恆久經費相類。所異者，繼續經費一次決定一連互數年之計畫，此計畫完成之日，是

項經費即行停止而恆久經費則非經依法變更，則永遠照支，在時間上並無限制。又定額恆久經費 (Definite Permanent Appropriation) 每年數額常相等，而繼續經費則各年分支之數不必相同，此其大概也。

主張繼續經費者，以爲繼續經費一經議定，政府即依照執行，一期計畫可以如期完成，不受阻礙，而主管人員既不煩逐年與議會折衝，更可專心致力於所事，行政效率，亦且因而增強。否則各年環境不同，立法機關之組員既亦異，人事更迭，思想變遷，向之爲人所重視者，或爲今人之所輕，則某一大規模計畫，如需年年由議會決定者，常因而遭遇頓挫，其進行往往呈曲線形，而不能於預定期間達預定目的。設不幸原計畫遭受打擊而中途夭折，「爲山九仞，功虧一簣」，所有已竟之功，盡付東流，亦僅徒耗百姓之膏脂已耳。反對繼續經費者，則以爲繼續費設定後，即不再經由立法機關審議，往往爲議員所遺忘，一似尙不知有某計畫正在進行中者。而負責主持人，既特有的款可支，無復所忌憚，則其隨意處理，而不畏人之指摘其非，固大有可能也。以故認定繼續經費不應存在，而所有經費應爲歲定經費。

預算法施行細則第五條：「凡工程製造及其他事業，須在一年以上始能完成者，應照其所需經費總額，編造繼續經費概算，並將各年度應需之數切實畫分，詳加說明，俟該項經費全部核定後，即將本年度應需之數，編入本年度預算，以下各年度應需之數，應於編造各該年度概算及預算時，分別照案列入之。」實則繼續經費並不以工程製造等事業爲限。將來爲完成國防建設，爲實行計畫經濟，以及文化建設等等，繼續費之應用必極廣。

設，且亦爲必然之事。縱使因新陳代謝或若干計畫常須加以變更，而逐年常有擬設定及擬變更之繼續經費送請立法機關審議，然已設定而不擬變更之繼續經費，而爲立法機關所不得而審議者，必仍在預算中占重要地位也。此種情事確足使立法人員對於現在進行中之各事業茫無所知，爲糾正是項弊端，即使已設定而不擬變更之繼續經費不必逐年由立法機關審議，以重新議定之。最低限度，每年審議預算至各該項目時，應由主管人員就該事業之進行情形，提出報告，並論述今後之進度與其後果，以便立法人員思慮原計畫有無應加以變更或充實之必要。如立法人員認定有此必要時，可作成決議，促請行政當局重行擬具新計畫送會審核。如立法人員對該事業之進行表示滿意，自無須更張也。又繼續費之設定，應極端審慎，其可以歲定經費出之者，仍以避不編造繼續經費預算爲宜。

所謂歲定經費者，該項經費以一年爲期，而不再繼續也。歲定經費必經立法機關之審議方得成立，是卽每歲由立法機關議定之經費也。查各年之環境不同，其需要自異，如何因時勢而有以適應之，舍將全部需要提出，以使通盤籌畫外，不易得合理之解決辦法，此學者及政治家之所以常主張一切經費皆應屬歲定經費，而反對恆久經費及繼續經費之應用也。誠能如此，則可根據逐年之實際需要，逐年決定各該年度經費之分配，使所有事業，不致因所有「地位」已爲他事業所確實占用，致有「向隅」之感。且歲定經費並不妨害長期財政計畫。政府倘能事先制定五年或十年之長期建設及財政計畫，而逐年將各該年度應進行各事業之預算作爲歲定

經費，送由立法機關審議，參酌該年情形，對原計畫稍稍修正，既可適應各年之特殊需要，亦無害於長期計畫之完整，是歲定經費而兼有繼續經費之利也。

總之，各級政府每年歲出之全部需要，應提請議會承諾及核准。換言之，即一切歲出皆應由議會逐年議決，不必設置特例，致令若干經費於某一時期內逃脫立法機關之有效控制。我國現既無恆久經費，將來仍以避不引用為佳。至於繼續經費，則無寧制定長期建設計畫，對於建國工作為精密之設計，而各年之具體辦法，則體察各年情形，酌量修正原計畫，而後執行之，似不必定採用繼續經費也。

此外尚有兩種經費為預算法所未言及，而事實上各級政府則多有應用者。其一為無定經費，(Indefinite Appropriation) 為特殊目的，設置若干經費，或指定財源，直至財源用盡或該目的完成為止，其用款確實數額及事業完成確期則無由逆知也。此種經費多用於防疫治蟲及大規模工程等，不問其款額固定或不固定，但既經設立，議會即不得而逐年修正之，而如該事業完成，款尚有餘時，則仍退繳公庫。其二為條件經費 (Conditional Appropriation) 某一政府經其立法機關之議決，付與另一政府以若干經費，而附以使用條件。另一政府接受此條件，更經該管立法機關之決議為同一目的，增撥若干經費，以完成其事業。如中央義務教育補助金，規定各縣應以同額款項撥作發展教育之用，是種義務教育經費為中央與地方政府間之條件經費也。又如江蘇高淳之東壩及其附屬工程，設或潰決，則長江之水由蕪湖經由高淳溧陽宜興直注太湖，江南十三縣

有「其魚」之厄，事關十數縣生命財產之共同体，故高淳施工修壩時，其餘關係各縣，皆須出相當款項，以助其成。此地方政府間之條件經費也。此種經費，議定之後，亦不得修政，在法定期內仍須照支，而不再提出議會審議。

## 第二節 歲入案之審議範圍

預算法第四十二條：歲入案之審議，以擬變更或擬設定之收入爲限，審議時應就來源別，按左列各款決定之。

- (一) 爲專賣或特許費有獨占性之公有營業收入，或公有權利公有大宗財產之租金使用費時，其價目；
- (二) 爲信託管理所入時，其條件；
- (三) 爲無永久性之財產變賣所入時，其限制；
- (四) 爲協助所入時，其數額；
- (五) 爲長期借除所入時，其數額及條件；
- (六) 爲永久性之財產變賣所入時，其種類及數量；
- (七) 爲收回資本所入時，其種類及數額；
- (八) 爲營業基金之歲計盈餘時，其處理辦法；
- (九) 其他收入之應以法律限制者，其條件。



我國歲入中大部分，尤其稅課收入，各有專法規定其課稅客體，納稅人，稅率，稅款之課估，徵收時期與方法及罰則等。是等法令規章為恆久法律，非經依法變更，即永遠適用，無須逐年送立法機關審議。而地方政府所定之法令，更受中央法令之拘束，因此我國立法機關每年所審議之擬變更或擬設定之收入，為數無幾。且歲入法令如需變更，因其手續繁複，多專案提出，以便於審議本年預算時，已可完成其全部法定程序，而不必待至審議預算時併案審議也。於是審議預算時所得審議之歲入，更為減少。

法國各種歲入法令，皆以一年為期，所有各項歲入法令，皆須逐年由議會於議定歲入預算時，逐案決定。縱使並無任何更張，而其素習，迄不更改。倘使年度已屆，而預算猶未成立，則所有收入，一律停止徵收，否則為違法行為，負責員司應受懲處，故任何徵收人員無敢甘冒不韙徵行徵稅者。此舉在謀加強議會之權利，使議會有控制政府之充分力量，苟政府當局不能在預算案上獲得議會之支持，則勢非解體不可也。此制在我國似無做行之必要，因各級政府議會之能否盡得其「人」，在今後若干年中，至成問題，良不可賦與如此大權，設運用不善，動至搖動國本也。

夫政府之歲入，取自國民之所得或進益，政府之所取者，即國民之所與者，歲入制度與國民經濟息息相關，良不宜歲歲更動，致國民經濟遭遇巨變。國民財富之分配如歲歲更動，則國民生活迄不安定，且政府收入，尤其租稅收入，每有所改革，必須經過相當時日之後，徵收效率及其徵得之稅款，始得達於最高額，而本年應收稅款，

初非本年可以收清，常及數年之久，是則欲以歲歲變更全部歲入法令，則可獲得本年應需之稅款者，殆不能云。預算中歲入之估計，全憑過去經驗，依據已往成規，設逐年變更歲入所依據之法案，則必待議會決定歲入新策之後，始能估計其可能收入額，此種估計常難正確。夫估計既不正確，而應收之款復不能於本年內如數獲得，則其不能維持預算平衡者必矣。且議會中逐年議案甚多，如審議歲入案需時較少，則可集中精力於一般法案之審議，固可藉以增進國民之一般福利也。我國重要稅收皆採恆久法案辦法，甚爲允當。

雖然，未盡善也。各級政府之財源，因採恆久法律關係而呆定，而其逐年之需要則並不相等，以有定之供給，不能適應無定之需要，此固一大缺點也。英國中央政府一般收入，皆採恆久法律制度，並不逐年變更，但所得稅、砂糖稅及茶稅之稅率，則視各年度歲出之多寡，逐歲變更，由國會議決施行，以求收支之適合。其地方政府，則於估定各種收入（地方稅除外）數額之後，再比照本年歲出，算定尚需若干歲入，即據以確定占地方收入中大部分之地方稅（Rates）的稅率，送地方議會議決，以維預算之平衡。此種優良辦法，甚望將來我國能以做行，自中央以迄於縣市，各設有可以逐年變更稅率之彈性稅若干種，以便適應各年之真實需要而謀預算之平衡也。

關於擬設定或擬變更之收入，立法機關究應議決何種事項，預算法中所列舉者，尙屬詳盡，吾人茲擇要說明之：所謂有獨占性之公有營業，通常多指公用事業，如電力、煤氣、電話、自來水、公共汽車等。此種事業出品或服務售價之高低，一方關係使用人之生活費用，一方關係納稅人之負擔，取費須有一定標準。取費高，政府固可得

大宗收入，而使用人生活上則感受壓迫。取費低，則公用事業之收益不敷開支之用，是必由公庫撥補之，而無異於由納稅人代公用事業使用人給付費用也。二者之間，如何權衡，頗費斟酌，故應由國民代表者公決之。至公有權利公有大宗財產之租金使用費等，立法機關應議定其價目，但事實上多祇能議定原則或最低價目，而不能逐件確定其數額，此種收入根據政府與使用人間之契約徵收，而契約之訂立，其條件之嚴寬，應由主管之行政機關酌度時勢定之，立法機關固不得且勢亦不能與各使用人個別定約也。無永久性財產與有永久性財產之變賣，常使現時人受益，後代人受損，而行政機關亦最易於賣出時上下其手，混水摸魚，故在前者應議定某種限制，而在後者則更需確定其種類與數量也。長期借除收入，運用之當否，關係國民現在及未來之幸福，是不可由行政機關任意措施者，故亦應由立法機關議決之也。

此外，在地方議會審議地方預算之際，更須顧及監督地方財政暫行法之諸種規定，而不能逾越其所定之範圍也。

### 第三節 立法機關之歲出歲入增減權

立法機關審議預算之時，可否提議新歲出案或新歲入案，插入原預算中，可否自擬預算案以代原預算案而將原案廢棄不理。我國預算法中並無明文規定，然其關係於民治前途及預算之是否確定者，至深且鉅，烏可以不論？

英國之歲出案必由國王提出，換言之，即由內閣提出，其國會議事規則中訂有一國會不得接受任何由國庫撥款從事某項公共事務之申請，除非此種申請發自國王。此種習慣由來已久，故英國國會不得於政府原歲出預算案中，提議增加若干新項目，亦不得提議增加原列數額，而僅得削減原有項目及數額。蓋以行政人員對其本身負責之事業，應用若干經費，既有所主張，國會又奚必設定更多行政人員所不願支出之經費。正可認為原編歲出預算數為應支經費之最高額，更從而檢視其中有無可以節約之處，此項節約當屬真正節約。行政機關保有充分資料，行政人員具有豐富知識與經驗，能編定最妥善之歲出預算，立法機關應尊重之，無須設定超過其需要之經費，而事實上，即削減預算之權。英國國會亦不常運用，因削減某部預算，常視為對某部部長之信任，而一部部長不能得多數議員之擁護，何能安於其位？歲出預算經過議會之審議批評及檢討以後，而不修正，更能加重行政當局應編造健全財政計畫之責任。誠如洛威爾（Lowe）所云：「今日國會中之歲出案辯論，非復審議財政，而實為檢討行政各部之治績，當審議其預算之時，正評議其工作之會也。」（註一）

法國議會對於政府原提案可以任意變更，如認定國家有為某種支出之必要時，創造經費新對象，決定適當數額，而將原案取消。法國為多黨國家，內閣倘不能在國會方面取得優勢大多數的擁護，則預算委員會任意寬改預算原案，可以迫使內閣辭職。法國政潮屢起，一年中常至倒閣數次者，多半由於預算案而生，而內閣習慣上概不解散議會，不能強議會尊重其提案，亦為議會權力坐大之原因。

美國聯邦政府採三權分立制，議會保留一切權力，對總統所提預算案可以任意變更，既得取消原列項目，及減小原列數額，亦得插增新項目，增加原列數額，審查預算之委員會可以任意決定一切，毫無拘束。一九二一年改革預算制度後，其積習迄未或改，因此浪費公帑，無歲無之，為數至巨。而議員結黨營私，以國庫之款廣為布施，以博取其私黨及選民之歡心，固慣常事也。

依法：「各級立法機關審議擬定預算時，不得於擬定預算外為增加經費之決議。」又查立法院議事規則第十五條稱：「中央政治會議交議之案，只得為內容之審議。」此雖指一般立法而言，但如引伸其義，則立法院於中央政治會議核定之預算，似不能妄增一曰，或妄加一文錢，其審議會預算之權或僅限於減少原列數額及取消原列項目耳。

將來各級政府之權會是否可賦以增加歲出之權，吾人以為不必。楊格（Young）有言：「行政機關對於公款收支，應負全責，其預算計畫一經制定，即應嚴格遵守。如歲出歲入間的平衡，聽任私人之不負責任，不明事實，及急就成章的行動傾覆之，則一國財政立陷入混亂狀態中。」（註三）英國實行憲政素有良好習慣，國民道德及知識皆高，而楊氏尚作此言，我國當更望塵莫及矣。且歲出預算之編製者與議定者，應分而為二，如預算由政府提出，而由議會議定之，則原編預算不盡不實之處，可由議會摘發而削減之。苟如議會可以自行增加及設定經費，則誰為之削減其浮濫者？或謂行政首長可以行使否決權以節制之，然行政首長若必待至預算議定之後，而

始詳審預算，判斷其內容，以否決之。在時間上常恐不及，而其效力亦僅矣。國人向以作弊著稱於世，而貪污營私，橫流四溢，雖賢者不免焉。將來如賦與各級政府之議會以增加歲出之權，則各議員將為維護其地方其職業或其階級之利益，妄用公款，而不統籌全局，其尤甚者則更將暴露國人自利自私之劣根性，相攘而互爭，要結以分潤，化光明正大之議場為公開分贓之舞臺，視醜惡為正當行徑，則必反以正直舉動為迂腐不智之拙計矣。預算不復為財政計畫，僅為若干分贓之議定書耳。是烏乎可者？

議會不應有增加歲出之權，對已畢其說矣，然則有例外乎？吾人以為議會對其本機關之經費，可以自由增減不加限制，議會本身之經費，縱使盡量增加，亦有其自然限度，設或有浪費處，亦為數無幾，無害於預算之平衡，若并此微權仍吝而不與，為議員者在精神上或將感受一種壓力，益增立法與行政間之不協，而深有礙於一般政務之推進，因小而失大也。

立法機關是否有增加歲入預算之權，我國稅法採恆久法律制，除非稅法變更，議會自無權提請增加收入。然預算所列多為實徵數，議員對於估計之確否，得提出質問，但不必予以更改，如由議員為之增估，則預算上或將發生虛偽之剩餘，而有召致浪費及國民非議之可能。至擬設定或擬提增之收入，其提案權亦應來自政府，而不可由議會自行提出。一則因歲入之更張應統籌全局，而不可支離割裂，故應由行政當局負其責。再則歲入之設定，須熟審利害而後定計，立法人員良不宜妄自有所主張。三則以議員之背景不同，如有權增加歲入，自必增

重另一階層人民之負擔，而減少其所代表階層之負擔，而引起嚴重社會問題也。

然則議會對於歲入可以減少乎？曰可。但僅限於原列數額之削減，至將原列項目全部刪除者，則其提議權，仍應屬之行政當局。我國國民對於政治之認識尚淺，通常總以為支出愈少，百姓之負擔較輕，便為良好政府。殊不知立國今世，政府非有龐大支出，非經營廣泛之事業，則無以自存。費用最少之政府，未必即最優良之政府，而最善支配經費者，最能使國民獲得政府支出實益者，誠乃優良政府也。倘使議會有任意取消原歲入項目之權，則為議員者，勢將覓取任何可能之藉口，以倡議取消各種收入，而取悅於一部國民，影響所及，政府無由取得適當財源，無法為種種設施以達為國民謀福利之目的，政治惟日就窳敗耳。比年以來，社會人士爭言苛雜之多，而謀有以裁減之，皆以為但能倡言廢除苛雜者，便是一萬家生佛，一然同時社會人士又侈言政府歲入出過少，所為政事，不足所適應國民之需要，似此矛盾思想并存，是由於不知收支間相互關係之故。國民一日不明如何徹底及全盤調整收支之計，則不可以予以剔除歲入預算項目之權也。然為議員者苟認為歲入預算之數額估計過高，為求得預算之真實平衡計，則可以減少之。

#### 第四節 私議案

稱私議案 (Private Bill) 者，謂由議員私人擬提動支公款以從事某種事業之計畫也。各國對於私人提案處理方法不一，有有限制甚嚴者，有無甚限期者，因之私人提案權有大小之分焉。此種提案多為地方之公共工

程建設，及振災費之類。如美國議員任何人皆得提出議案，建議為其不選區內或任何區域建築公共房屋，改建水道港口及修築碼頭之類。關於公共房屋者，最普通者為於各市鎮建築郵政局，不僅非由郵務局總長（Postmaster General）所請求，且因各該地郵局範圍過小，堂皇富麗之建築，其常年維持費遠過於租屋辦公時之租金，郵務總長多表示反對，但各項計畫仍進行如故。此等議案提出國會之後，交由公共建築委員會（The Committee on Buildings）及河港委員會（The Committee on Rivers and Harbors）審查，委員會提出報告，並不注意各案之真實重要性，僅求如何滿足各議員之要求。計畫確定，再提出經費分配委員會審查，如經其認可，即羅入其所編預算提案中，報告國會，對此等案件，因議員間相與要結，例子通過。更因其多注意地區分贓，故稱此等議案曰肉桶（Pork Barrel）意謂大家各分當一樹也。州議會之浪費情形，則有更甚於此者。在英國如有任何議員動議由國庫撥款或增加國民負擔時，此種議案不立付審查辯論，直至國會認為可以加以審議之某一日，始交由全院委員會審議之，再提出國會通過。加拿大私議案之提出，必說明其目的，而於二讀之後，交付各常設委員會審查，通知有關之國民，許其陳述意見，說明應否通過。委員會審定之後，提出大會報告。要皆意存限制，恐因此而破壞原有預算之平衡也。

我國將來對於私議案似不應准其提出，凡動用公款從事某種事業，或津貼某種機關與人員，或增加國民之負擔者，其提議人應為各級行政首長，議員不得作任何申請，其理至明。（1）議員無權提議動支公款或增加



國民負擔，則不作假公濟私之圖；（2）各議員不專為其本地區謀福，而公忠為國，則地方之間不生惡感；（3）各議員不企圖分割預算，則預算之完整與平衡，可得而保持；（4）各議員如得任意動支公款，而其選民復以此屬意於彼，常至政治敗壞，而為民治前途之障礙；（5）議員如能任意動支公款，常足加重國民不必有之重擔。

議員既不得提出私議案，然則可否以他種方式，間接動用公款？如提出空泛建設計畫，經由議會決定之後，強令政府採擇施行，吾人以為議員可有此權，但議會自行通過之各種建設方案，僅能供政府之參考，如政府認為可行，即可編入其施政計畫中，而為之設定經費，否則可以置之高閣，不予開問，議會不得以此為藉口而糾彈政府，更不得因此而罷免主管官吏。

〔註1〕 R.A. Lawrence Lowell: The Government of England, Vol. I, p. 301.

〔註2〕 R.E. Hilton Yo ne: The National System of Finance, p. 48-49.

## 第十三章 預算之未成立及不成立

年度既屆開始之期，而預算尙未經合法機關議定者，是謂預算之未成立。預算之經法定審議機關否決者，是爲預算之不成立。不問預算之未成立或不成立，其結果同爲政府收支無所依據，而政府之任務不可一日或停，則不得不有支出，亦不得不有財源，其將何以濟其窮乎？

### 第一節 預算之未成立與其救濟

預算之不能如期成立，可由種種原因形成之：（一）行政機關造送概算及擬定預算時，遲於法定期限，至不能及期議定者；（二）由於核定概算機關之稽延，致預算不能如期編就者；（三）由於審議預算機關集會之遲期者；（四）由於立法機關之不存在者；（五）由於立法機關議事之遲滯者；（六）由於內容之不法不實，致遭審核者退還重編，致不能如期編就者。

衡之我國現情，預算之不能如期成立，在中央及市，固屢屢發生，縣市預算亦僅於計政已具規模之省得及期完竣，而不能者固亦不少也。其主要原因爲預算編製程序之過繁，編製及審議機關工作效率之過低，以及省

市縣單位之過多，致核定概算機關不能依期核定也。將來欲謀補救之策，首須簡化預算編製程序，次須促進預算編審機關之工作效率，如訓練主計人員使具有編製預算之技術，立法院應逐日全天開會以增加審議預算之時間等。更須減少省區所轄縣市之數額，以期減少省方之工作。

預算既未成立，而政務則不可一日或停，如何打開此一僵局，其救濟之道蓋有二焉。其一為延長上年度預算，其二為施行假預算。延長上年度預算者，即以上年度預算作為本年度預算，一切收支悉照舊案辦理也。法至簡易，而事實上則有種種障礙而難以實行也。如特殊門之收支，逐年不能相同，上年售去市屋一座，今年不能再將該房作第二次之出售。同樣理由，上年建築新屋一座以供辦公之需，本年不能依式再建一座也。而經常門收支雖較有永久性，然去年所辦之事，今年固不能完全與之相同也。此其顯明者。姑舍此不論，即一般政務，亦復隨時勢之轉移，而有不同措施，斷難歲歲相同，一陳不變。若為不合適宜之收入，豈僅虛耗民財，在位者實有忝厥職，且預算之未成立，非永不成立也，乃暫時無法定預算可資依據，不得不為權宜之計，以俟預算案之成立耳。苟法定預算成立，則權宜之計自應中止。設一年之中，前數月所施行之預算，與後數月所施行之預算迥不相謀，而致政事錯施零亂失序，則本年度之支出，必有一部等於擲諸虛牝，最低限度亦無形增加公庫之負擔，是以延長上年度預算辦法，不可引用。施行假預算者，預計法定預算成立之期，當在年度開始後之若干時日，即為此時期設定適額收支，以維政務之順利進行。而假預算與法定預算保有密切關係，相互銜接，且其內容大多相同，無延長

上年度預算之弊，而有因時制宜之利也。

預算法第四十六條：「預算案之審議，如有一部分未經通過，致總預算不能依前條期限（十二月一日）完竣時，立法院應於十二月五日以前，編成假預算，並議決其施行條例，由中央政府公布之。其內容如左：

（一）恆久經費及原有繼續經費。

（二）已經議決之新定繼續經費。

（三）已經議決之歲定經費，其未經議決者，暫依現年度之經費。

（四）不擬變更之原有收入。

（五）已經議決之收入，其未經議決者，除特殊門收入外，暫依現年度之收入。

第四十七條，前條總預算內未經通過之部分，應於假預算公布後一個月內，由行政院另行提出修正案，送立法院審議，完成法定總預算，由中央政府公布之。假預算之廢止日期，於該年度法定預算之施行條例中定之。地方政府有類似情事發生時，亦得採用此種辦法也。」

上項辦法係假定逾法定預算應行成立之日，總預算雖未成立，但有一部分已經議決者。而我國現時多為年度開始之後，而預算猶未及審議，故預算法所定假預算編製之標準，多不能適用。吾人茲試擬一標準如左：

（一）恆久經費及原有繼續經費，依原額列支。

(二)擬設定及擬變更之繼續經費，暫估計一約數，准給總額若干，而酌量分配。

(三)歲定經費依照之核列，凡在法定總預算書中有單位預算者，每一機關各估計一約數，並議定其各項間之分配額。

(四)不擬變更之原有收入，依原額列收。

(五)擬變更或擬設定之收入，估計一約數。

(六)特殊門收入，不得設定，但可估計實際需要，訂定准許政府爲透支或臨時挪借之最高限度。

此項假預算以二月至三月爲期，逾限仍無法定預算者，得由議會決定延長一二月，此項假預算應由行政當局編就，送法定審議預算機關議定施行。

### 第二節 預算之不成立與其救濟

預算法對於預算之不成立，並無明文規定，以意度之，立法院係常設機關，則中央及省市預算遲早必可成立，而縣市議會未成立時，其預算由省政府核定，亦必能成立也。然在將來各級政府立法機關成立並獲有審議其本政府預算之權時，情勢或將改觀，而由於下列各項事實之發生，可使預算不成立。

(一)遇重大事故，不能召集議會時。

(二)議會遭解散時。

(三) 議會被停閉時。

(四) 預算案遭議會之否決時。

所謂重大事故者，如地震洪水匪黨內亂外敵壓境等，斯為非常時期，政府集中全力於非常事變之應付，更無餘暇召集議會以從容商討國是，且有時因議員星散而交通阻隔，又或議員本身遭受災難，議會並無從召集。議會遭解散者，議會因與政府發生爭執，遭議會解散，全體議員解職，重新選舉，既無議員，當然無議會。議會被停會者，因某種事故，政府發布命令，停止召開議會也。此三者皆為議會之不存在，故無由議決法定預算。預算案遭議會之否決者，謂預算提出議會之後，議會拒不承認，而投票反對之也。

議會應否有否決預算之權，論者不一其詞：或曰可，或曰不可。非之者以為議會否決預算，在政治上足以引起絕大騷動，政局動盪不安，甚且儼同革命，豈有革命而可以嘗試者歟？且政府之活動，不可一日或停，設因無預算而使政府活動停止，不問其為期之久暫，皆有礙於安寧與秩序，而國民實受其禍，是亦不可以嘗試者也。是之者則以為議會既具有議定預算之權，自應具有否決預算之權，議會之否決預算與其議定預算同樣合理。況治權分而為五，原為分工共治，而收制衡之效，倘使行政官吏無能，議會自可否決其預算以迫其去位讓賢。否則僅以議員為行政官員之一應聲蟲，「唯唯諾諾，更何民權之可云哉？」故在理論上言之，議會應有否決預算之權。

特以我國現情度之，為議員者是否皆為純正愛國份子，誠不可知，若賦以否決預算之大權，則行政負責人

動因不治議員之私意而去職，尤以其地方政府紳權向重，而此等人物在最近之將來勢必仍為地方議會之中堅份子，使彼而得否決預算，是與紳權以法定保障也。故在目前，議會似不可有此權，如預算遭議會否決時，則逕解散議會，其情節重大者，並將重要之議員，停止其被選舉權。然則永不與議會以否決預算之權乎？曰不然。迨各級政府之議會已養成良好議事習慣之後，舉世公認議員確可代表民意，而復具有真誠不貳之愛國熱情，為國為民謀福利而無所私時，則可承認其應有否決預算之權。彼時預算如遭否決，則提出預算之行政首長及有關官吏，應即解職或解散議會，直接向國民申訴，但如新議會再將預算案否決時，行政首長應即解職，不得再解散議會。

預算不成立時，應如何救濟，其仍將施行假預算歟？證諸事實，顯未能也。何則？如預算之不成立由於議會之不存在，則假預算又由誰編製？又向誰提出？是其不可也明矣。如預算之不成立由於議會之否決者，議員既已否決本預算而表示其對於政府負責人員之厭惡矣，已不屑為之設定財源及經費矣，豈復能望其議定假預算乎？是以不可行也。

比較簡便之法自仍為延長上年度預算，但其不使之處已於上節言之矣。吾人以爲似可將擬定預算送由各該同級審計機關簽註意見後，仍由核定概算機關議定之，作為暫行預算，立付實施，以待法定預算之成立也。

## 第四編 預算之執行

預算依法公布成立之後，其進一步之行動爲照案實施，是爲預算之執行，此中工作自向國民徵得政府所需之收入，以至於復將徵得之貨幣付給國民而易得勞務及財物，可分爲五步：掌收入之機關直接向國民徵得收入，是爲徵收行政。由有收入機關將其徵得之款繳入公庫，是爲收入行政。公庫機關如何設立，其職掌如何，是爲公庫制度。由公庫將應支經費撥發其支出機關，是爲支出行政。由各機關將其經費支付與國民，是爲支付行政。而在未執行預算之先，對於工作之進行須有準備，既執行之後及正在執行中時，如何斟酌各時財政情形之變化，以謀各時間內之收支平衡，及收支之總平衡，以維政務之正常發展，而無所障礙，是爲預算統制與預算之平衡。本編所論之範圍，大體如此。

惟在執行預算時，歲出歲入兩方，其意義並不相同，此不可不知者，歲出預算僅爲可支經費之最高限度，但不必定予用完。歲入預算爲應收之數額而必須收齊，不能徵足則預算之平衡不易保持，故徵收人員與支用經費人員雖同爲預算之執行者，但其責任並不相同。前者在企求獲得充分財力，而後者則爲作出一番福國利民之事業也。



## 第十四章 執行預算之準備

預算經議決公布之後，政府各機關應各按其法定預算之數額，編造分配預算以爲他日執行預算之準則，是爲執行預算之預備工作。夫政務之推進，在一年中其具體實施方案如何，須有工作綱要之製定，然後據此以測定各時期所需經費及可收入之確額，而便於編製分配預算。且收支各款復各有季節性。公庫主管機關勢須於明瞭各時期收支數額之後，統籌全局，對各月收支間之差額與其可能變化，加以核計，以便於籌謀應付之方而早爲之計，故欲謀年度內各時期收支之平衡，則不得不有分配預算，而欲保持此擬定的平衡，尤不能不遵守分配預算，而分配預算之編製則固體察工作之便利與財力供給情形而定也。

### 第一節 工作綱要

工作綱要(Work Program)者，政府各機關於本會計年度內履行或實踐其應盡職責之行政計畫也。各機關在編製概算之時，已有施政計畫及事業計畫之編定。今復編製工作綱要，無乃重複耶？實則前者爲擬定之工作大綱，而後者則爲根據法定預算以及立法人員所核定之施政計畫，所定之具體實行辦法及細目。前者爲向立法機關提出之願望，而後者則爲遵照立法者之政見，而決定之行政計畫也。

工作綱要之編製，對於預算之執行有雙重利益：第一、各級政府行政首長對於所屬各機關工作之進行，可

因此更予以嚴密之控制。第二在編製概算時所不能料及，而此時已有顯著變化之諸情事，可藉此機會修正原計畫，求有以適應之。夫各機關之工作綱要，皆須一一經行政首長之批准，而後行政首長之意旨方能貫注於各機關，各機關皆依行政首長之所命進行其工作，而後此一行行政首長乃能成爲負全部行政責任者也。

工作綱要之編製，由各機關長官督同其僚屬依照事實上之需要，參考過去之經驗，再斟酌各種工作之季節性；將各機關所掌之業務妥慎分配於全年度之各月或各期，蓋日常政務之井井有條，須自能按步就班處理事務中得之，而欲能按步就班作事，自非預有計畫不可也。

編製工作綱要之最適當時期，宜在預算甫經公布，而年度尙未開始之前。但因種種關係，預算不能如期成立，則待預算成立之後，再編製工作綱要，恆爲時間所不許。尤其預算之成立在年度開始後者，所編之工作綱要，絕難適用於全年，而僅適用於全年中之一部分，似違其本旨。爲預防此類情事之來臨，如已屆工作綱要編製期，而預算猶未成立者，不妨先擬試行工作綱要，俾新預算未實施前，仍有固定計畫，新預算成立後，再逐項修正，則先後工作一貫，而不至於脫節。

支出機關之工作綱要，應按歲出預算之經常門與特殊門分別編製。前項經費雖有多寡之別，但如江流之常年不斷，後者則某部分專集中於某時期，且可適應公庫財政狀況而提早或延期。此種分畫，對於預算統制上，頗有特殊價值，因可視公庫狀況調撥款項以調節收支也。

歲出經常門之工作綱要，所規定之工作，為各機關之日常政務，其編製之方式有二：一為詳列應行購入各物，由購入各物觀察其工作進行之狀況；一為預算計應作之事務，而由應作事務之性質，探討應消耗若干物品，前者幾與分配預算相同，後者則否。統制預算之目的在統制作業成績，在求各機關能於額定期間完成某限度之事業，藉統制所購物品以統制作業，計之下者也。工作綱要中，應將各機關每一部分所作之事業，分門別類，一列舉，然後就業務之範圍性質等，核計應用若干物品，應需若干經費，以事業之有成為主要目的，而以經費之節約為必要條件，非專事節省經費而不顧事業之成敗也。然欲從所為事業之範圍性質等推算所需經費之多寡，必於成本會計上積有成就而後可，否則殊不易為力，此在我國一般公務機關目前尚難作到。此編製工作綱要之一障礙也。

歲出特殊門之工作綱要，以營建及購置為主，應就每一工程或每一件事，個別擬定施工或購辦計畫，明定其進度，更考季節變動情形，及各季節中公庫之實況，決定在某一時期進行某種工作也。

每一機關之工作綱要，由各機關長官決定後，應呈請其主管上級機關核准，最後由各第一級機關單以之。主管機關彙送各級政府之行政首長核定，各上級機關審核其所屬下級機關之工作綱要時，不僅須注意各該機關是否已盡其本身應負之職責，尤須考量各所屬機關間工作之分配是否均稱，有無衝突或矛盾之處，其進行步驟是否協調，各級政府之行政首長，核定各機關工作計畫時，則從大處着眼，而從小處着力，觀察各機關已

否將本年度全部工作付諸實施，實施至何程度，如認其所定者可行，則予核准，否則逕予修正或發還重造。直至全部工作綱要中，事無鉅細咸與本年度議定預算時所制定之政策照合，彼此之間協和而一致，構成爲一部完整計畫而非不相干之個別計畫，斯爲上乘。

## 第二節 分配預算

分配預算者，將法定預算收支分配於本年度各月或各期之書表也。其爲用有二：第一，在使各機關對於其本身所職掌之事務預行籌畫，對於應徵各款之如何徵取，及可支各款之如何支用，完密計畫，擇善而固執之，以期事業之有成也。第二，就公庫主管機關言之，如能先期預知各時期之收支額，則使於預擬全年度各時期之收支平衡方策，力促徵收機關，如期收足，而節制支出機關之非分開支，使守法定範圍，則不致因政費先期耗竭而致事業停頓或中輟也。

分配預算之編制，由各機關之主管長官督飭其所屬主辦會計人員爲之。凡有直接收入之機關，如學校之學費，徵收機關之賦稅收入等，皆應編製收入分配預算。而所有用款機關，皆應編製經費分配預算。私人辦理之事業，受有政府補助金以及各級政府間之補助款與協助款，則由公庫主管機關編製分配預算。債務代管及代辦事務之支出，各由其主管或經理機關編製分配預算。

分配預算爲全年度之整個計畫，但亦有例外，新設或裁併機關，其存在期不足十二個月者，或其開始及終

了期不足全月者，得按實際年月日，編製分配預算，特各機關長官更調，先後交接，自各該長官視之，其任期非足年足月，而就其機關言之，則仍全年存在，自不得分別編造分配預算。

編製分配預算之最適宜時期，爲在法定預算成立之後，而年度尙未開始之前，我國預算法之所定，「屬於機關之常時部分者，應造按月分配預算，於預算公布後半個月內爲之，屬於各門之臨時部分者，應按實施計畫，編造按期分配預算，於計畫實施一個月前爲之。」爲便於統制預算計，常時部分之分配預算固應先行編就，臨時部分之分配預算，亦應與之同時編就，否則必待臨時收支行將發生時，方行通知公庫主管機關，必將感覺無法處理。

分配預算之分配期間，通常有三種：分月分季與分期是也。我國預算法採分月及分期兩種辦法，各門之常時部分，編造按月分配預算，其臨時部分應編造按期分配預算。經常門之常時部分收支，編製按月分配預算，在理論上及技術上均有困難，特殊門之常時部分收支，編製按月分配預算，則顯有問題。特殊門收入爲長期債務所入及處分，有永久性財產所入，特殊門支出爲長期債本費用及增置，有永久性財產之用，此等收支大多集中於某一時期，而甚少分配於全年之十二個月，縱或每月之中，各有一部分，此種收支亦非均等分配，似未可編按月分配預算也。吾人以爲除經常門常時部分編製按月分配預算外，其餘如經常門之臨時部分及特殊門之常時與臨時部分，全應編製按季分配預算，而略去按期分配預算，蓋所謂期，於其長短殊無一定，可以二月爲一期，

亦可以六個月一期，而二月至六月之間，相差過遠，各機關之分期既不畫一，其期愈長者愈難核計其收支發生之確期，反不如按季分配之明確也，惟為便於預算統制計，按季分配預算之末，應約略估計該季中各月之所能收支數（見表32）以備公庫主管機關擬具預算統制表（詳見第二十章）。

我國所用按月分配預算及按期分配預算書格式，如表(30)及表(31)之所示。吾人茲更擬按季分配預算表一式，如表(33)，如欲比較各機關額收支與實收實支之間之差額，可於各分配預算表下如實收或實支及比較增減各欄，於每月末填入，則各機關之真實財務情況，自可一目瞭然矣（如表33及34）。如能更將分配數及實際收支數之累積數表出，則尤為顯明。

表(30)

分配預算表

中華民國 年度歲入 經營門常時部分

編製機關	自中華民國		年		月		日起至		年		月		日止	第	頁
	年	月	年	月	年	月	年	月							
科	目	全年預算數	一月份	二月份	三月份	四月份	五月份	六月份	七月份	八月份	九月份	十月份	十一月份	十二月份	說明
合計															

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官 主辦會計人員

執行預算之準備

表(31)

(機關名稱)

歲(入出)

門

歲(入出)

預算分配表

中華民國 年 月 日起至 年 月 日止 第 頁

科	目	預算數	各 期				分 配				數	備 考
			期 別	起訖日期	金 額	期 別	起訖日期	金 額	期 別	起訖日期		
款	項	目	名 稱									

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官 主辦會計人員

表(32)

分配預算表

編製機關 自中華民國 年 月 日起至 年 月 日止 第 頁

中華民國 年度歲入出(經特)門(常時)部分

科	目	全年預算數	第一季	第二季	第三季	第四季	說明
合計	計						
第 一 月	月						
第 二 月	月						
第 三 月	月						
合 計	計						

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官 主辦會計人員



表(33)

分配預算表

中華民國 年度歲(入出)經常門常時部分

編製機關 自中華民國 年 月 日起至 年 月 日止 第 頁

科 目	金額 預算數	一月份	二月份	三月份	四月份	五月份	六月份	七月份	八月份	九月份	十月份	十月份	十月份	說明
		份	份	份	份	份	份	份	份	份	份	份		
合計														
實(收或支)數		增												
		減												
比較														
備考														

編製日期 中華民國 年 月 日

編製機關長官  
主辦會計人員

表(34)

分配預算表

編製機關 自 年 月 日起至 年 月 日止 第 頁

中華民國 年度歲 (入) (出) (經常) (特種) 門 (臨時) 部分

科 目	全年預算數	第一季	第二季	第三季	第四季	說明
實 數						
支 數						
比較						
增 減						

編製日期 中華民國 年 月 日 編製機關長官

主辦會計人員

執行預算之準備

收入分配預算之編製，在表明各機關能於何時供給公庫以某定額之某種收入，公庫主管機關明晰此中真情後，始可決定某一時期可撥支若干經費也。收入分配預算之編製，通常有二種計算方法：一為按月或按季平均分配；一為按收入季節之淡旺，比例分配。前法過去甚為通用，但其不能預示各季或各月收支及近似情況，似不足取。後法則以各機關對於其所職掌之收入，過去實際情形如何，類皆保有記錄，即可根據此種記錄作成統計，算定各種收入，各月或各季之淡旺指數，然後再體察本年可能之變動，而後編成分配預算也。至若特殊門收入中之長期債務所入及處分有永久性財產所入，其收入之期可由主管者移前或挪後，似可視各月或各季之支出需要情形，及處理各該事務所需耗費之時日，酌量分配之。而主管公庫之財政機關，亦可於統籌全局之後加以修正也。茲以江陰縣二十五年田賦收入為例，其各月分配如左表：〔註一〕

月 份	淡旺指數	分 配 額
1	241	132,097
2	193	105,757
3	45	24,665
4	31	16,992
5	45	24,665
6	29	54,264
7	87	47,683
8	83	45,494
9	78	42,753
10	89	48,783
11	97	53,198
12	112	61,389
合 計	1200	657,743
各月平均	100	54,812

編造支出，按月分配預算，其分配額之計算方法有三種：第一種辦法，將全年經費作為十二等分，此為我國過去通用之辦法，迄今仍盛行於世，然按之事實似不合理。如煤炭用於冬季，天棚用於夏季，而修繕則集中於春季，此非可按月平均分配者也。第二種辦法，根據過去若干年度各月之實支情形，計算各月之支出額，推算本年經費之月份分配額。此種辦法，過分重視過去事實而忽略將來需要。第三種辦法則為根據本年工作綱要，分配本年之經費，此法比較合理。然在事實上工作綱要既為現時所無，又不能於數年之間推行盡善，為穩健計，自仍以用十二月平均法為宜，特於編製分配表時，宜稍稍注意各種費用之季節性，勿使成為顯明笑談斯可矣。

按季分配之歲出，應視該項工作之季節性，定其經費之分配。如築路浚河宜在農閒之季，除蟲防洪各有定時，應將該項經費列於適宜舉辦該項工作之時。而營造購置之無重大時間性者，則視公庫之盈虛，分配於庫款最足之各時間，以便工作之進行也。

我國現制，中央政府於第二級機關單位預算中設第一預備金，地方則於第一級機關單位預算中設置之，以備非常，義頗可顯取，然似未足。美人卜克（Book）曾主張各機關法定經費，於編製分配預算時，普遍提出一部分，作為準備金，一則可以強制各機關實行節約，非萬不得已不得支用準備金，則所擬強制準備金數，即節約之數。二則如值非常事件發生，有準備金可用而不溢出原預算之外，不破壞原預算之平衡也。此種辦法將來似可可行，其預算分配表式如下：

表(35)

科 目	全年預算數	第一 季	第二 季	第三 季	第四 季	預 備 金	備 考
發 題							

各機關分配預算編成後，依預算法之規定，第一級機關單位主管機關單位之各機關分配預算，各由其長官自行核定，第二級以下各機關單位之各機關分配預算，由各該管上級機關核定。此種辦法，基於下列兩種理由，吾人不能完全同意。第一，由行政觀點上言之，各機關各時期用費多少，表示其事業之進度，應由各級政府之行政首長核定之，何可不予以表示意見之機會。第二，由財政觀點上言之，各時期收支之平衡，由主管公庫之財政機關負責各機關分配預算之核定，似應予主管財政機關以統籌及表示意見之機會。因此，吾人主張各機關分配預算由各第一級機關單位之主管機關簽注意見，彙送主管公庫之財政機關審查核實，再送請行政首長

決定。

依預算法之規定，核定分配預算，其常時部分應於年度開始十日前，臨時部分應於計畫實施十日前，由核定之機關，分別送達該管主計機關審計機關及財政機關，吾人既主張所有分配預算皆應於年度開始前編就，是則各種分配預算皆於年度開始前送達各關係機關也。

年度開始後，基於事實上之需要，原分配預算須加以變更者，得由各機關將事實及理由述明，送送改編分配預算，經該管上級機關轉送主管財政機關核准施行，並分別通知各關係機關登記，追加預算成立之後，及動用第二預備金各款，當其未支之前，皆應編分配預算。分月或分季則視需要定之。

改編分配預算表

學 別	原 分 配 數	現 分 配 數		說 明
		(入)	(出)	
第一學期				
第二學期				
第三學期				
第四學期				
合計				

中華民國

年度歲

(入) (出) (經) (特) (門) (部) (常) (特) (常) (時) (時)

表(36)

執行預算之準備

中華民國 年 月 日  
 (核定分配預算) 機關長官簽名

(主管計政機關) 台照

此致

右事關計政特此送請查照

前據該 呈請變更茲經核定如

查 (原聲請機關) 分配預算

## 第十五章 徵收行政——賦稅收入

政府向國民徵取其所應納各種收入之諸種事務，謂之徵收行政，徵收事務為政府與國民直接接觸之事務，其處理當否，關係全部政治之成敗。往者暴君貪吏橫徵苛斂，民不堪命，常為社會崩潰而陷政治於數十年紛亂之局之主因，然在鎖國時代，又值環週諸民族之文化，較我為低，雖遭若干次滅亡之禍，而仍能復興，尙未致礙及民族之生存與發展，今後倘不能將世代相承之貪污舞弊之劣根性剷除淨盡，而猶不能澄清積弊建樹新模，則中常民族之前途實不堪設想，吾人之億萬代子孫實受其禍，此吾人所當深切戒懼者也。

徵收行政最高標的在求涓滴歸公，其方式不外嚴稽偷漏，摘發隱匿，防止侵蝕，剔除中飽，前二項為對納稅人而言，後二項則為對徵收員而言也。

徵收行政原為藉此為政府向國民徵得必要之購買力，以遂達政府應盡之職責，而其本身則不能直接增進國民之福利，故徵收費用以愈少愈佳，然所謂徵收者，有有形及無形之分，有直接及間接之別，徵收機關之費用為直接徵收費，一般財務機關經費之一部分為間接徵收費，而國民因繳納稅款所耗之諸種費用，政府無

法核計，是爲無形徵收費。此三者皆應以簡化納稅手續及爲納稅人謀便利之方式，力求其減少。

徵收行政如欲發揮最大效能，首須有健全之徵收機關，次須有優良之徵收制度，更須有健全之徵收員負責執行，而復擅其經驗及熟習技術，上級機關更從而獎掖扶持之，以勵其廉而勉其能，監督懲誡之以匡其失而救其弊，則徵收事務庶幾可矣。

### 第一節 徵收機構

負有執行徵收事務之機關，謂之徵收機關；其全部組織系統，是爲徵收機構。徵收事務之執行，必有策畫籌謀發號施令者，是爲徵收事務之命令機關或主管機關。此一機關在中央爲財政部，市縣爲財政局，其未設財政局之縣爲縣政府，而由財政科主持一切。所有關於一切稅收之徵收機關皆應受主管機關之指揮監督，而不可別立機關。如江蘇省之屠宰稅及牙稅徵收局，別隸於教育經費管理處者，其事爲不當，而應改正也。又徵收機關應爲財政機關之下級機關或所屬機關，而如安徽省曾將契稅徵收事務特設專局與財政廳居於平行地位者，不可重演也。蓋徵收事務最重效率而須統籌，若割裂之，分由若干機關主管徵收，效能既低，而收入之調節亦無人總其成也。

徵收機關之設立有兩種方式：一曰分類設局，二曰統一徵收。前者每種稅收各有專管徵收機關，後者則由一徵收機關統一徵收各種稅收，二者相較，前種辦法顯有流弊，多種稅收各有專管徵收機關，則人員及辦公費



用皆因而增加，而爲不必要之消耗。就每一稅收機關言，則所能獲得之經費有限，或足減低其徵收效率，且俸給不足養廉，則徵收員訛詐國民，欺壓良善，索賄浮收，殆爲當然之舉。主管人員既無充足俸給，以役使其僚屬，復望其盡力徵收，則對於下層人員之罪行，熟視無睹，而不加糾治，或更從而袒護之，鼓勵之以分嘗一樹矣。復以機關林立，人員複雜，稽察爲難，摘發無由，虎狼橫行而莫敢撻其鋒，則率獸而食人者，比比皆是矣。若夫統一徵收，則不然，一機關統徵各種稅收，組織既形集中，經費自較充裕，冗員減少，所需費用總額降低，機構嚴整，運用靈活，則工作效率增高，而徵收員司各有閒定收入，且稽察較易，則擾民之事絕跡，固法之善者也。

然則何以分類設局曾風靡一時？蓋以其頗適合主管財政長官之私欲也。夫官僚政治之特色爲「一人得道，雞犬皆仙。」高官達人，正藉此爲其收買及安插嘍囉之工具，此其一。又或主管者貪污成性，更可藉此而廣佈羅掘之爪牙，以吮吸小民之膏血，此其二。又或明定價格，公開交易，視差缺之肥瘠，分等論價，賄入而後委令出，賂絕而後爪期至，則稅收機關之多設，但求其有可命名，遑論其是否重複，主管人方以此爲發財之不二法門矣。然朝無惡慧，則野盡良民，欲政治之清明，則所有不合時宜之機構及習慣，必根除之，而代之以新機構新風氣也。

我國中央政府，財政部之下，掌徵收者有關務署、鹽政局、稅務署、直接稅處等四種機關，因中央事務紛繁，而各種稅收之性質迥異，勢不能由一徵收機關統徵一切稅收，而每類徵收機關之下，皆盡力引用統收原則，將有關賦稅併入一機關辦理，是不可與分類設局並論也。將來鹽稅改制之後，似可裁併爲下列三機關，即關務署、直

接稅處及間接稅處是也。

地方政府之徵收機關現各省多有稅務局之設，統徵一切省縣稅收，亦有省縣稅分別徵收，營業稅之類由省設經徵專局，田賦之類則歸縣政府徵收。而其近年之趨勢，則頗傾於第一項辦法也。惟考之過去徵收成績，稅務局因無充分行政權，對於催徵問題頗難應付，其徵獲稅款之成色不如由縣政府經徵者高，將來似仍有問題，稅務局制尙未能確定，而吾人則以爲仍由縣政府統徵省縣稅捐爲較便也。

徵收機關之分級，有採三級制者，有採兩級制者，前者爲於總機關之下另有分機關及支機關，後者則有分機關而無支機關。至於何者爲便，則視事實上之需要定之，中央及省之徵收機關廣佈各地，如無中間管理機關，則總機關無暇兼顧與統籌，故有行三級制之必要，至於縣市則轄境較小，總機關力能控制各分機關，則以二級制爲宜也。至於徵收機關分級至三級以上者，則多費週折，義無足取。但爲便利納稅人而設之巡迴徵收機關可爲例外。

徵收機關設置之地點，總機關以設各級政府所在地爲原則，分支機關則設於各衝要地區，以稅收旺盛而便於納稅人繳稅，復能嚴緝偷漏爲原則，至其實際如何分配，則由各級政府之財政機關主持之。

各級政府各有若干類稅收，而所有此等稅收，或可發生於同一地區，究應由各級政府設局分徵，抑可由某一級政府徵收機關代徵分解，是爲各級政府徵收機構聯繫問題，有人主張中央稅收應由中央設局直接徵收，

而不可由地方代收，以免遭截留之厄，吾人實不能同意。截留問題之發生，為政治上不軌道之結果，倘使中央政令能直進全國，則不致發生此等事件，故自徵收行政上言之，實以由各級政府因其便利代他級政府徵稅為宜，而收人力財力節約之效。

徵收機關之內部組織，應採用制衡原則，與聯綜組織，查任何賦稅之徵收，其程序不外造冊、填照、計算、收款、會計五者，絕不可由一人兼辦二項以上之職務，以防其因此而弊，所幸推行主計制度以來，會計已行獨立，而公庫法施行後，收款事已由代理公庫機關辦理，此後徵收機關僅對於主管各項徵收事務之人員分別畫分其職權足矣。

於此有附言者：徵收機關內部之佈置，關係於行政效率者至大，亦應體察各該機關之組織情況，詳加研究，而妥慎處理之也。

## 第二節 徵收制度

政府向國民徵取賦稅，其所採取之方法，謂之徵收制度，形式至夥，利弊各不同，茲分論之。

(一) 自行繳納 自行繳納通稱自封投櫃，由國民備妥稅款，逕赴徵收機關繳納其所應繳之賦稅，而履行其義務。其優點頗多：第一、國民如能按期自行繳納稅款，則無虞徵吏之擾，而可免被訛詐之厄；第二、稅由國民自行繳納，中間無須其他轉折，則涓滴入庫，而徵收人員無從中飽；第三、政府直接向國民徵稅，則直接間接之徵收

費用均屬最低，而可減輕國民之真實負擔，惟欲期此種制度能長久維持而不替，則須國民有良好之納稅習慣，其次須有健全之催徵制度，而嚴明賞罰，使無所逃匿，使納稅人踴躍輸將，而無難色也。

(二) 派員徵收 派員徵收者，由徵收機關派員持據逐戶向納稅人索討，過去各省之房捐及營業稅之類，多採用之，派員徵收制度之行政效率至低，收稅人員沿門托鉢形同乞討，各納稅人多有意規避，動至往返若干次而仍不能收到稅款，甚或納稅人對於徵收員司存心卑視，故予折辱，深有損於政府威信。且納稅人既無需自行投稅，因而無履行納稅義務之自覺，徵收疲滯蓋意中事，而徵收員司良莠不齊，難免訛詐小民，豪紳流氓更因而得操其短長而有所需索，加以徵收員司自身費用不吝，則侵蝕中飽亦極有發生之可能。即擬此諸端不論，即就徵收人員之加多與旅費之消耗而言，亦為政府之嚴重損失也。故此種制度似可改為自行繳納制，曾有若干地方行之並無困難，要在當局之有否決心耳。

(三) 包商 包商者以應徵稅款，招商承包，議定包額，分期繳納，至實際徵收情形及盈虧，概有包商負責，政府不加聞問也。包商制度之所以得以存立，一由於若干捐稅如屠宰稅之類，納稅人星散各地，不易把握，而時過境遷，則證據毫無，無由責令繳納，且以用人較多，用費巨而收效寡，不如招商承辦反可獲得確實收入也。包商制之發生，一由於主管徵收人員持作官主義，不欲親自與聞徵收事宜，而以招商承包為簡便得計。更有由於主辦徵收人員，將應徵之稅，按照比額加幾成出包，即以包商繳來之款轉解上級機關，盈收之數視上級稽察之嚴疏，

作爲呈解與否之準則，而彼得以不支一文公費，即坐享厚利也。

包商之招致，有私人接洽及公開招標二種辦法，前者由承包商與主管人私行商洽，隨即以一紙公文作爲定案。此種辦法多賄賂公行，甚且由主管人與包商出資共營，弊害重重，不可採行，後者由主管機關將出包捐稅之種類，徵收區域及最低標價預行公告，凡欲承包者，經審查合格後，准其書單投於密封之標匣中，定期揭曉，以出價最高人爲得標者，隨即與之簽訂合同，承包商應繳相當保證金，及覓具妥保，備承包商不能履行其義務時，或扣除其保證金，或勒令保人代繳稅款。

每屆招標之期，包商常運用種種方法，企圖壟斷得標，並抑低標價，其最通用者爲延不投票。因所謂包商者，流非土豪劣紳地痞流氓，即爲稅棍，在下級社會中具有雄厚黑暗勢力，互相要約，裹足不前，則標期屆而猶無人承攬，勢必責成原有人續辦，彼可於此時肆行要挾，以期減少標價，其次則爲包商相互約定以低於標準之標價投標，迫使政府就範，而由此輩明分其利益，更有前任包商預徵稅款，以期把持徵收事務者，理財者皆當予以有效之防止也。

包商多爲合夥性質，有出資人有經營人，而其姓名則多爲化名，以便於拖欠稅款時，無由稽追或緝拿，故於包商投標之時，即須調查其家世及其財產狀況，而於其得標之後，除勒令覓其妥具鋪保外，更須繳呈像片指模，以備他日應用。

包商之制，流弊甚多，一爲敗壞官常，蓋國家設官任職，其目的在求爲國民謀福利，今乃以官職爲貨物，公開講價，有失政府之尊嚴。二爲藐視法紀，原租稅之徵收，各有定章，而包商收稅，鮮能照章執行，既奉承巨紳，而取償於小民，又復廣布爪牙，故入人罪，以求分外之罰而獲分外之利。三爲苛徵騷擾，使社會爲之不安。四爲低減稅額，以種種方法使政府收入逐漸減少也。

總之，包商制以廢棄不用爲原則，縱或在廢止之時，政府感覺困難甚或感覺痛苦，亦應極力克服或忍受，在實行初期，政府或有種種損失，但二三年後，溢收之數必足補償也。

(四)包徵包納 包徵包納者，將某地區或某部之某種賦稅，委由某種人負責徵收報繳，其異於包商者爲無包徵合同，無包價，隨徵隨納，包徵人僅負轉手之責而已，包徵之發生，有時係由徵收機關委託某人徵收某地方之某稅款，亦有時由某地之納稅人委託某有力者代繳租稅。前者係自上而下，後者係由下而上，而其性質則因相同。茲以包漕爲例：包漕之事，清季已盛，一始於河運，衛幫船隻，水次兌米，運丁需索，擾累不堪，本色則有踢斛淋尖之名，折價則索價至十數千文之巨，於是紳富大戶，出而包攬，小戶樂其事便利而稅低廉也，相率附入大戶之下，寢成請負之習慣。厥後河運雖廢，積習難除，而各州縣當軍興以後，又以元氣未復，荒熟田畝，未能清厘，每屆起徵，約數定額，難免浮收，紳戶得操州縣之短長，而此風日以盛，遂併丁忙而成通例也。……大戶完賦不帶一種間接收稅機關，且兼有私人營業性質……」（見江蘇省財政說明書）卽此一例，吾人已可認識包徵制之特質。

其初多為特殊習慣，久之遂成爲一種制度，政府非經由包徵人，無法徵稅，而納稅人不經包徵人之手則無由完稅，而包徵人不獨以此爲其權利，且以此爲產業矣。此種辦法，浮收中飽固意中事，而爲時稍久，則包徵人亦復不知納稅人之所在及稅額之多寡，徵收成色日趨低減也，仍以廢止爲宜。

(五)代徵 代徵者，徵收機關委託某人或某組織代收某類賦稅之謂，如同業公會代收營業稅，銀行代扣利息所得稅是也。此種辦法如能運用得宜而稽核嚴密，尙無大弊，但稍一疏忽，則代收人之浮收中飽則大有發生之可能也。

(六)吏徵 吏徵者，將徵稅票照全部發交催徵警吏，責令逐戶收取，徵收機關惟按期比卯而已。催徵警吏於接得票照後，按址前往逐一索討，而於規定期間（五日或十日）返回徵收機關報賬，視其徵繳數與限定數之比例定其考成，徵收機關不經理收稅事務，納稅人欲納稅必向催徵警吏處爲之。是種辦法，過去應用頗廣，而類有鉅額吏欠，積時既久，有達全部稅收百分之五十以上者，至於擾民，更屬當然也。爲法之最不可用者。

(七)攤派 攤派者，爲達到某種目的，籌措某定額收入，而以之分攤於人民，作爲強制派款，此種辦法自縣政府以至於區鄉鎮保甲，普遍應用，其所以如此者，因年來新政頻興，而無確定財源，所有一切經費，皆取給於此途，而尤以鄉鎮保甲經費爲最，攤派既無固定標準，徵收亦無一定手續，因之侵蝕中飽不公之勒派，乃成爲當然現象，而國民之真實負擔如何，乃無由核計，遂使日趨貧困之農村經濟，更因而加甚，其於國民經濟上之惡影響，

直不能確實估計，此種辦法，即使不能立予廢止，亦應使之逐漸改善，使能逐漸制度化也。

納稅人如爲其本身便利計，亦可組織團體，辦理納稅事。例如田賦之有義圖，營業稅之有同業公會協收繳營業稅辦法，皆其著例，但其成效及其實際運用方式，則視各種稅捐之特殊情形定之也。

綜上所言，賦稅之徵收，以自行繳納爲上策，其餘均不足取，不得已而採用他項辦法時，亦視主管人之如何運用及管理之，而其流弊有大小之分也。

### 第三節 徵收手續

徵收事務之執行各種賦稅手續繁簡不一，然要而言之，則不外下列四項步驟：即（一）課估；（二）製票；（三）通知；（四）收款掣票是也。其因特種原因致有補繳或退稅之必要者，各種賦稅章程中亦各訂有詳密辦法也。

課估者 (Assessment) 有廣狹二義：狹義者僅爲估定應納稅額，廣義者則兼有估定課稅物價值之意。因賦稅之徵收，依據課稅物之數量與價值定其應納稅額，吾人寧探廣義解釋而作較簡之說明。茲擇數種賦稅爲例，分別說明各類賦稅課估之實情。

關稅有進口稅、出口稅及轉口稅之分，凡進出口貨物，由貨物所有人或其代理人填具進出口報單，呈繳海關，發交驗估科，依照所報之貨物種類標識數量價值，由碼頭驗貨人逐一檢查相符後，由主管人批明稅率，算定應納稅額，是爲稅額之估定。所得稅之徵收，如存款利息或薪金採扣繳法者，逕由銀行或機關團體組織就所得



中扣除之，因其數額確定，無須課估技術，其他所得稅則由納稅人申報其所得稅，而由徵收機關派員調查，而後依調查之結果確定其納稅額，如納稅人不服時可申請覆查，再不服則可得提起訴願，請求仲裁，直至提出行政訴訟，由行政法院為最後裁決時為止。

田賦房捐營業稅等類賦稅之課估，多依據徵稅底冊，田賦之徵稅底冊有戶領坵冊及坵領戶冊，後者以土地為主體，每坵土地各立一戶，載明其坐落、面積、圖形、四至、編號，及其所有權之移轉情形，前者以所有人為主體，每人各立一戶，凡該人所有之土地統行記入，每屆田賦起徵，則根據戶領坵冊查明每人所有各則土地之總數，依本年稅率造成徵糧冊，估定每人應納稅額之總和，而後據以造冊。房捐之徵稅底冊則載明房屋之所有人承租人估價及租價，而後按其自用或出租，再比照稅率，分別按產價或租價估定其應納稅額，營業稅之徵收底冊則根據商人呈報之營業稅調查證及徵收機關自己搜集之材料登入之，稅額之計算依冊載事項為準。

筵席捐等類行為取締稅，其稅額之課估，多於課稅事由發生時為之，由代收人員依章辦理，而印花稅等則由納稅人自行照章購貼，而由徵收機關派員抽查。

各種賦稅稅額確定之後，一方填具票照，同時即通知納稅人依法繳稅，票照有板票活票之分，前者為先行填就全部票照，整批封存，待該項賦稅啟徵後再行使用，後者則為於收款時臨時書寫之票照，凡稅額可以則行確定，而其數量又復甚多者，如田賦之類可用板票，而關稅產銷稅等須當時確定稅額隨即收款者，則用活票，但

仍以各稅及各地方之需要爲準。

票照最少須有三聯，即在根收據及通知是也，其關係機關多者則增加繳驗、報告、報查等聯，視其各別需要定之，票照之填寫，在用板票時，則多雇用臨時職員加工趕製，工作場所以設於徵收機關內爲原則，其因故須攜帶回家工作者，應嚴密稽核。票照造成後應裝訂成冊，用印後始能生效，在用活票時，則先行裝訂成冊編號蓋印，備臨時填用。票照之書寫，全額應用大寫字，頭尾不得留空隙，如國幣伍元叁角三分正，而不得書作國幣伍元三角分正之類是也，所以預防大頭小尾之弊也。又兩聯之騎縫處亦應書明金額，如因筆誤而致票照廢棄不能使用時，或未用之空白票照，應由徵收人員繳銷，不得妄自報廢以防其私行徵收。

稅額既定，則須通知納稅人等，其方式有二：一方直接通知納稅人，二爲公告。直接通知納稅人，可由徵收機關派員爲之，亦可託由關係人員爲之，公告者如布告、廣告等皆是也，公告應求其普遍，以能引起納稅人之注意爲準，納稅之通知，除納稅人姓名、金額、納稅期限及獎章罰則之外，並應將課稅標準計算方法及其他有關事項，一并爲簡明扼要之說明，俾納稅人得明瞭其中詳細情形也。

納稅人接獲通知後，應即履行其義務，前往徵收機關繳款。往者收款之事由徵收機關司之，流弊滋生，如貨幣折合律之無定也，捲簾也，巧立名目，藉端浮收，而徵收機關之侵蝕中飽，乃經見之事，至於勒情不解私存生息，更其餘事也，因此東南數省，乃有委託銀行代收稅款之創舉，而積弊因以掃清，公庫法亦採用是種精神，除左列

之各種收入，各機關得自行收納並得在規定期內自行保管外，一律由公庫經理之。

(一) 零星收入。

(二) 機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關在規定里程(十五公里)以外者，其收入。

(三) 在經徵地點隨徵隨納，經主管機關認為應予便利者，其收入。

(四) 機關無固定地點者，其收入(公庫法第四條)。

政府之收入，不問其所繳者為現金、票據或證券，均由代理公庫之銀行或郵政機關代徵，或由其派員於徵收機關收入之。

依公庫法之規定，納稅人完稅時，應先赴徵收機關查明應納稅額，由徵收機關填具繳款書，交繳款人連同現金或票據，一併送代理公庫之銀行或郵政機關，取得收據後，再返回徵收機關，換取票照，惟所定辦法過繁，施行時應力求其簡便，而銀行如能派員至徵收機關收稅，免納稅人多往返之勞，則尤為便利也。

江蘇省揚中縣對於田賦之徵收，改用印花以代現金，而印花由銀行經售，此為收款之一新制，試行結果尙稱滿意，將來似可酌量推行也。

#### 第四節 徵收時期

各種賦稅之徵收，因其性質不同，其徵收期間有長短之別，有不定期徵收者，如關稅、產銷稅、屠宰稅，隨時發

生，隨時徵收；有定期徵收者，如田賦之按年一次，營業稅每年一次，車捐每月一次是也。定期徵收之賦稅，其期間之長短，視事實上之需要定之，既須使稅收無逃脫之可能，更須顧及納稅人之便利；蓋如為期過長，因社會環境之變化，政府無由抓住納稅人，無由把握其應盡之義務，致使一部分納稅人有機逃避其義務。例如房租如半年徵收一次，則租兩月即行遷居之房客常無法向之收稅也；而如為期太促，則不僅徵收事務加繁，國民對於納稅，實病其煩擾而有厭倦之感，徵收事務必因而疲滯。且一年之稅如分兩次或三次繳納，則人民感覺其負擔輕，而作一次繳納則似力有所不勝者，但「朝三暮四」與「朝四暮三」其真實負擔相同，但心理上之感覺不一。

各種賦稅，各有其最適宜之徵收季節，須由主管徵收人員詳細推求各種賦稅之性質，各地方國民經濟重心之所寄及其季節變化之實況，金融季節之鬆緊期，擇各該類納稅人收入最豐之時，徵收某種賦稅，則人民不感覺負擔之重，而政府之收入自多。此種時期為期自一月至數十日不等，務須審慎利用，而機會稍縱即逝，不可錯過。

#### 第五節 早完給獎與滯納加罰

賦稅為國民之一種負擔，為私經濟上之損失，納稅人感覺相當痛苦。為破除納稅人之觀望心理，為鼓勵國民如期履行其義務，故有二種制度：早完者給予獎金，而滯納者課以罰金，一則自積極方面誘導之，一則自消極方面逼迫之，而其目的則固相同也。

賦稅早完給獎制度，我國自古有之，而迄今未廢，如浙江省田賦，凡業戶於每期開徵日起一個月完納者，照所納稅額給以百分之五之獎金是也。近世歐美各國工商業貸款之收付，亦按期付款之迅速程度，分期給與不同之折讓 (Discount) 而英國之地方稅 (Rates) 對於早完者亦給以百分之二·五之折扣，其意蓋同。

早完給獎之制利害參半，倡行此制者以爲早完給獎則國民納稅踴躍，且就私經濟上言之，倘早完者與遲完者無所區別，則早完者損失較大，而政府如能因此而如期徵獲大批款項，則不必因有急需而借款，可減少利息負擔也。反對之者，則以爲早完給獎爲公庫之損失，而早完給獎之制，唯富人能利用之，而貧民不與焉，且納稅爲國民應盡之義務，何必給獎。

早完給獎之得失，論者各有千秋，未可遽定其是非，要視環境之需要，而異其運用之方也，然亦有一原則焉，即比較應用獎金制與不用獎金制之成績，及比照獎金之損失與徵款不得而需借債之損失是也。如利息損失大於獎金，則寧採早完給獎制而國民實受其惠，反之則寧借債度日也。茲假定某縣全年預算八十四萬元，田賦收入六十萬元，該縣田賦例於開徵一個月內給早完獎金百分之五，共徵入十五萬元，除去獎金七千五百元，實收十四萬二千五百元，可維持兩月政費，然如不用獎金則三個月亦可收得此數，則十四萬元之借款，或透支，平均以二個月爲期，利息一分，則僅付息利二千八百元，是不必用早完獎金制也。

早完給獎之折扣率，可參照市場通行利率定之，以比照市場利率稍高爲宜，而其總額以不逾百分之二爲

度，又早完給獎例有定期，此一期間自二十日至四十日不等，視各種稅捐徵期之長短定之，如一年一次者則可達四十日，而分季徵收者似不可過二十日也。

滯納加罰者，因各種賦稅之徵收，多限定於開徵日起若干日內將納稅款繳清，過期不繳，則謂滯納，國民遲納一日，則政府遲獲一日而多一日利息之損失，而國民延不履行其義務，非予懲戒不足以警既往而惕將來，故有滯納罰金之加徵也。

滯納罰金之加課有三種制度：

- (一) 按日計息 按遲納稅款之日數，比照規定利率，計算應課之罰金額。
- (二) 分月遞加罰金 徵收滿期之後，每過一月遞加罰金一次，直至加至最高限度爲止。
- (三) 分期遞加罰金 徵收滿期後，每過一期（一至四月不等）遞加罰金一次，遞加至最高限度爲止。

上述三種辦法，各有利弊，按日計息者，納稅人早完數日則負擔輕，遲完者負擔重，至爲公平。惜其計算較繁，以我國納稅人知識之簡單，恐難盡行明瞭，而徵收人員如非具有特殊技能，或可利用特殊工具，如計算表計算機之類，亦難於頃刻之間計算無誤也。此種辦法現時仍不可用，分月或分期遞加罰金，計算簡易，亦便於稽核，但每月或每期中早完與遲完者其負擔不等，而使納稅事宜多集中於每月或每期屆滿之最後數日也，特滯納加罰，原爲以經濟壓力，迫使欠稅人早日繳納其欠稅，故應予以較長之籌款時期，且復使之知早完遲完之利害，而

分月或分期加罰限滿前後之負擔迥殊，只使納稅人注意限期而及時完納，又復有相當充裕時間，自可籌得所需款項，故此種辦法對於催徵稅款之效率，較之按日計息法爲宏也。至於究應分期或分月，及期之長短，視各種賦稅徵期之長短定之也。

滯納加罰之目的，在迫使納稅人如期納稅，以便政府如期獲得收入以裕財政，而非以收入罰金爲目的也。因此課罰率之輕重，頗不易決定，如失之輕，則豪紳富戶將久事拖欠稅款，而以其資財投資營利，遲納一日即得一日利潤，非迫不得已，逃無可逃時，絕不肯納稅，然苟失之重，則真正無力及期納稅之貧民，因不能如期籌措稅款，依限繳納，反不得不負擔苛重之罰金也。課稅愈重則愈無力繳納，而不得不設法逃避，而稅收竟無法徵獲，解決之法，罰金之輕重，似仍以比照通行利率定之爲較宜也。

各種賦稅多有正附稅之分，早完給獎之獎金以及滯納加罰之罰金，應按正附稅之總和核計，而不可僅就正稅或附稅計算。其稅款之爲數級政府所共有者，其損失或進益，應按稅款之分配率，比例均分，未可由某級政府單獨負擔或獨享之。其有從罰金中提成補助徵收人員者，應視爲陋規而禁絕之。

#### 第六節 催 徵

催徵者，催納稅人完納其欠稅也。各項賦稅開徵之後，經過早完給獎期，徵收期，及滯納加罰期，至罰金加足之後，而仍有不肯完稅者，如仍聽其自然，殊屬不成事體，訓至納稅人目無法紀，競相效尤，則徵收之疲滯，勢將達

於極點，故徵收之能否有成績，半繫於催收之有無辦法也。

納稅人何以欠稅不繳，吾人分析其原因，均有左列各端：

(一) 冊籍不明 賦稅徵收底冊所載失實，致納稅人姓名住址皆係虛偽，而無由按址覓獲者，或冊載之稅額錯誤者，納稅人不願完納。

(二) 計算錯誤 冊載事項無誤，而填照時計算錯誤，加納稅人以莫須有之負擔者，關係人不願完稅。

(三) 無力繳納 無力繳納有四種情形：(1) 納稅人家境貧寒，擔負甚重，終日惟惶惶然於生計之維持，更無餘力完納賦稅。(2) 鰥寡孤獨殘疾無告者，雖薄有產業，而不能親自經營，收入至微，成坐吃山空，無以為繼，自無力納稅。(3) 原本有力納稅，然因婚喪訴訟疾病等，增加意外開支，一時失去納稅能力。(4) 收入至豐，但因其生活奢靡，而享受慾高，致收入耗盡，而不能納稅。

(四) 納稅不便 此中有三種情形：(1) 納稅人距徵收機關過遠。(2) 納稅人工作繁重，無暇前往徵收機關繳納。(3) 稅額過小，不值浪費時間繳納者。

(五) 愚鈍無知及不注意 納稅人愚鈍無知，或不注意賦稅徵收事宜，則何時應納何稅，彼因毫無印象，自不能望其如期繳稅也。

(六) 假公濟私 各級政府間及公共團體，關於各項賦稅之免課，稅法中定有專章，然每有若干團體如慈



善機關之內，罔顧法律，侈言應予免稅，或則抗稅不繳，或則有意拖欠。

(七) 豪強攬稅 土豪劣紳以抗稅不繳為榮，甚且包攬小戶一併不繳。

(八) 奸民逃稅 奸民偽造文件，虛捏姓名，使無由對彼課稅，即課徵之而無由索取。

(九) 胥吏中飽 徵收員司，將徵得之款沒有私囊，因是向賬面上視之，尙以其為民欠也。

(十) 經濟衰頹社會騷然 在國民經濟不景氣，及社會治安不能維持時，則某部分國民失其能力，或無法

履行其義務。

(十一) 死絕逃亡 納稅人死亡或逃亡他鄉無法查知其下落者，無人代為納稅。

欠稅之原因不一，處理之道自因而不同，催徵者即針對各項原因，並體察每案之個別情由，而分別決定最適宜之辦法也。其中如冊籍不明，計算錯誤等，皆係徵收機關應負其責者，而納稅不便及國民之愚鈍，則須從改用徵收機構及從宣傳方面着手。其餘原因則可以催徵辦法，求稅款之徵獲也。

催徵之道甚多，要而言之，則不外二類，即對人處分與對物處分是也。

中國社會重對人不重對事，重私情而輕國法，故如何運用對人處分，促使欠稅人納稅，實為催徵之中心問題，善於此者則徵收旺，拙於此者則成就低，不可不深加注意也。對人處分有四種，而輕重有差：

(一) 告 告者，知照納稅人如期完稅也。告之目的在預示納稅人以不可長期拖欠，申述早完滯納之利害，

說明納稅之手續及其他應注意事項，而其方式則兼通知及宣傳二者，或則通知其本人，或則通知其關係人，或則廣貼布告，或則鳴鑼宣揚，總期納稅人皆知其義務之性質，以及如何履行其義務為度。

(二) 催 催者，由徵收機關派員催促欠稅人納稅也，共分三步：第一步為選定應催之稅戶，以擇大戶及疲戶為原則，所以懲一儆百也，稅戶選定作成記錄，第二步為傳催，由徵收機關派員知照應催之欠稅人，責其何以遲不納稅，並限於規定時間內速將欠稅完清，或令其自行認定清繳其間，第三步為勾稽成效，徵收機關根據催徵人員之報告作成記錄，按期勾稽其已履行其義務或諾言者，為之銷案，如發覺仍有未能及期納稅者，則謀為進一步之處罰。

(三) 拘 拘者，拘欠稅人到案，而強制其納稅也。若干稅法中明定經過某種限期或經催告，而欠稅人延不納稅者，得拘案押繳，拘之執行有由徵收機關自為之者，有由法院代轉者，凡拘到之人，或勒令即時納稅，或取具妥保自承限期，倘逾限不完，則唯保人是問。

(四) 押 押者，禁押納稅人，非將欠稅完清不予釋放也。凡拘到之人抗稅不繳者，則多禁押之，而傳諭其親友速代為設法，速將欠稅完清後，再行釋出。

上述四種對人處分，以一二兩法為最通用，而三四兩法則以避不使用為宜，一則以納稅人為數衆多，拘不勝拘，而政府如於拘到之後而無有效辦法強其納稅，則威信一失，無復效力，再則以胥吏為虎狼，如責彼拘人，正

予彼以敲詐之良機，而我國監獄制度黑暗，設備簡陋，一陷囹圄，除金錢精神信譽之損失不計外，犯人常有罹致惡疾或殘廢者。以欠稅故而令國民受此嚴厲懲處，良非仁政。然有時爲劊刁吏而辱豪強，以抑惡風而申正氣，以匡陋習而樹正軌計，則偶一爲之，亦未始不可，但亦宜止於此。

對人處分不易生效，或不能覓得納稅人時，則行對物處分，對物處分有二種：曰封產備抵，曰拍賣抵償。

(一)封產備抵 封產備抵者，爲查封欠稅人之財產或課稅物，宣布其備抵稅款，禁止典質買賣遺贈轉讓也。封產爲限制欠稅人之產權，並非取得其產權，其目的仍在迫其納稅，非必欲得之也。第一步手續爲查明欠稅人所有財產或課稅物之種類數量及價值，比照欠稅數額，確定應予查封之範圍，第二步爲執行查封並公告，如產權有糾紛者許受害人聲明異議並主張權利，如能提出充分證據時，政府應予承認而登記之，在封產期內，如欠稅人能清完其欠稅，則予啟封，否則爲進一步之處分，如該項財產或課稅物有收益者，如房屋之有房租，可於封產期內取得其收益，以之償所欠稅，而於扣足之日，將產權繳回，如斯則既不虧稅款，而復無損於國民也。爲避免行政權過分龐大，而有所冤抑，將來遇有欠稅事宜，似應由行政機關咨請法院，對於欠稅人之財產執行假扣押，以便與欠稅人以申辯之機會。

(二)拍賣抵償 拍賣抵償者，將查封之財產拍賣，而以其售價抵充欠稅也，其手續：第一步爲估價，第二步爲招標拍賣，第三步爲處分售價。除將稅款扣足外，如有多餘仍退還其所有人，而拍賣之財產或課稅物如查明

係無主時，則視為歸公絕產，應將餘款依財政收支系統法之規定解繳國庫。

對物處分爲催收之最後手段，亦即不得已之辦法，除非納稅人怙惡不悛，欠稅過巨而復抗不應命時，不可輕試，以其對於納稅人之損失過大也。

自古稱酷吏者，史家深貶之，而其中半爲催科惡很者，故催徵一事應以事前宣傳及激發國民之愛國心，啓發國民納稅之自覺爲要務。其次則爲改良徵收制度，處處爲納稅人便利，多着力於稅源之培養，勿作渴澤而漁之行。愛民如子，憂民如傷，以德行感化小民，終勝於以刑罰威迫小民也。則國民於感奮之餘，自必踴躍輸將也。

### 第七節 察 緝

各種賦稅倘無嚴密察緝辦法，常易發生偷漏情事，致使應徵之稅無由獲得，而成爲政府之損失，偷漏之所由發生，要有下列數端，應分別予以解決。

(一) 稅法疏漏 各種賦稅如何徵收之詳情，各有專法規定，因條文規定之不同，致應徵之稅，不能課徵，或則納稅人能巧計規避，而不爲違法。

(二) 缺乏統制工具 各種稅收如何徵收，應有相當工具察知與課稅有關之事件是否發生及其經過情形，如無適當工具，則逃稅自所難免。如營業稅之徵收，必須限定商店用「官印賬簿」記賬，即其一例，而商人如不採用官賬，則營業稅之課估，必極爲困難。

(三) 緝私組織欠嚴。有通過稅性質之稅收，如不能於衝要地區設卡稽察，則偷漏至易。

(四) 胥吏與人民狼狽為奸。徵收胥吏與納稅人勾結，常使應徵之稅額減少。

察緝事務，因賦稅性質之不同，可以分為二類：一為稽察，二為緝私。前者指一般賦稅而言，後者則專對通過稅而言。然此二者皆為外勤工作，皆須由徵收機關派員出外巡迴執行其職務。

稽察之範圍甚為廣泛，而其實施則視賦稅之性質而不同。營利事業所得稅及營業稅，則須查賬，印花稅則查賬之外兼須查各種應貼印花之單據證件，契稅則須指定官中，而後稽核官中之報告，出廠稅則須檢察其產品數量等等。諸如此類，凡與課稅有關事項，而能證明課稅之範圍及憑以確定稅額之多寡者，皆在稽察之例，由徵收機關指派專人司其事。

緝私者，對於通過稅性質之捐稅，嚴緝往來客商而防其走漏也。緝私事務多由專門兵警司之，於各衝要地區設置分支機關，畫定汛地，確定巡邏路線，又不時巡察鄰近地區，並約定會哨時期及地點，途中如遇走私商販，務須設法弋獲，連人帶物一併帶交徵收機關。設走私人拒捕，而度力不能制時，則發出信號，邀請附近緝私人員合力兜緝，此外並經常雇有眼線，分布各地，四出察訪，如有消息，隨時密報，以便及期截獲，國民之知情舉報者，亦應獎勵，以昭激勵。

凡從事稽察及緝察人員，於執行其職務時，應有身份證明書，否則被察者得拒絕提供證件，如查獲違法或

違章事件，將有關證件封存或帶回徵收機關，徵收機關對於逃稅或匿稅事件得自行處分，亦得移送法院處分，大致稅款之補收及違章罰金之徵納，由徵收機關司之，然亦有若干類稅收，其處罰事項，法定由司法機關判處並執行者，至於關於抗稅違法之刑事部分，則例由司法機關判處。

處罰之輕重，視違法事件之輕重定之，各種稅法中多有罰則專條，依法辦理可也。違章之處罰有僅課以罰金者，有將漏稅貨沒收全部充公者，其僅勒令補稅而不處罰者，蓋法外施恩之特例也。

為獎勵徵收人員努力查緝，及獎勵一般國民報告消息，類多以獎勵金給與在事出力人員，但有其最高限度，財政收支系統法第十九條：「罰金罰鍰之定有獎賞金者，每次獎金至多不得逾所罰或所沒收金額百分之三十。」中央及地方各種賦稅罰金提成充賞，似尙未能完全遵守此原則也。

察緝人員因其工作為外勤性質，頗易舞弊，主徵收者應妥為防範，而於發現之後嚴厲制裁之，其通常之舞弊方法有五：（1）私收、察緝人員私收賄金，蒙不報告，而巧為掩飾；（2）賣放、察緝人員利用其公務上之便利，匪緝不緝私，且護運出境；（3）冒獎、有若干種賦稅，其違章事件之由察緝人員直接查獲者例不給獎，其由於眼線或人民之告發者，則提成給獎。因是察緝人員自行查獲之案，亦多詭稱由人民告發以便領獎；（4）誣陷、本非違法事件，而察緝人員有意栽贓，除表示其認真從公外，兼有利得，而納稅人危矣；（5）苛索滋擾、察緝人員索取賄賂，倘不能滿其慾，則非分滋擾或扣留之使受損失。如踐踏磁器，扣留鮮魚，皆迫納稅人不得不行賄也。以故對於

察緝人員不維應嚴加防範且應於任用之時，飭覓妥保，以防意外。

### 第八節 督徵與考成

各級政府之財政機關策勵並監督其所屬徵收機關徵收事務之進行，謂之督徵。而其考核各所屬徵收機關及其主管人員之徵收成績，謂之考成。

爲傳達政令，巡視所屬機關辦事成績及爲技術上之協助，各級政府之財政機關多有督徵員之設，每一督徵員各掌一定區域內之督徵事務，經常巡視其轄區內各徵收機關之作業成績，並爲之解決一切困難，而予以技術上之指導或協助。並可於人事上爲徵收機關與其他機關間減少摩擦，而於無形中使徵稅事務日趨便利也。此外爲取得行政當局之協助，上級政府之財政機關，亦有時委請下級政府之行政首長或財政主管長官爲督徵委員者，其目的重在聯繫感情，排除或有之障礙也。

爲獎勵及促使徵收人員盡力於徵收事務。除派員督促之外，復有經費提成及現金給獎兩種辦法，蓋人性自私，此二者皆所以遂其私而勵其奮勉從公也。經費提成者，徵收機關經費僅有名義上之預算，其實額多少，則視其徵獲稅款之多少定之，凡徵起之稅款，以固定成數（百分之五至十五）提作該機關之經費，如徵收疲滯則所入不敷需用，而徵收旺盛，則主管徵收人員有益餘可得，彼必竭盡所能，以求徵收之日有起色也。此種辦法自理論上乍視之，似不無可取，而究其實際則流弊無窮。（1）徵收人員因經費無定，自不敢多用人，往往暗中將應

繳之稅出包；(2)主管徵收人員視提成所得之經費爲其個人私產，祇求費用之節省，不求工作效率之提高，徵收反無大起色；(3)徵收人員存五日京兆之心，盡力使本任之內多收稅款，而不計全局，因是預徵預借之事，常時發生；(4)徵收人員爲彌補經費之不足，苛索中飽，蓋意中事，故此種制度，現乏採用者。

以獎金獎勵徵收人員努力者，有三種制度：一爲一律給獎，二爲達到一定成色，分等給獎，三爲超過比額給獎。第一種辦法爲不問成績一律給獎，雖多徵多得，而對於不努力人員亦一併給與，顯非善策，第二級第三種辦法，徵收達一定成色或超過比額者，分等給獎，則徵收成績愈佳，獎金愈大也。獎金之計算有兼比例制者，有採累進制者，有採超額累進制者，以後者爲佳。

以獎金誘使徵收人員努力催徵，在政府方面固可獲得收入，但在國民方面，往往因受徵收人員之多方榨擠，經濟上有嚴重負擔，似未可恃爲督徵良法，而應別謀出路也。

徵收機關徵收成績之如何，應按時稽考，以明責任，而考成之期有月考、季考、期考、及年考之別。各種賦稅之徵收，概有年考，而或與期考並用，或與季考、月考並用。甚少四種並用者。月考、季考、上下月得合併計算，以有餘補不足，而留待年終總考，但徵收機關任職不及一定期限者，免予考成，考成期內主管人有更動者，分別考成。

考成係以實收數與應收數之比定之，如應收百萬元而實收八十萬元者，是爲八成，其他類是，但考成有絕對考成與相對考成之別，一般所言者，皆指絕對考成而言也。相對考成者，體察社會上可能影響稅收諸因素之



變化，以測定其徵收之真正成績也。茲以按營業額課稅之營業稅為例，設稅率不變，而本年各業營業額為去年之百分之一百五十，而去年及本年之比額同為一百萬元，本年徵獲百二十萬元，初視之似超過比額二成，而其實際成績則僅八成，而短收二成也。 $(1200000 \times \frac{100}{150} \times \frac{1}{1,000,000} = 80\%)$  因此吾人得知絕對考成並不能表示真正成績，而應相當採用相對考成辦法，惜乎統計材料缺乏，目前吾人尙不易訂明詳細辦法耳。

考成之後，視其成績之優劣，其獎懲辦法凡十一等：徵收恰足標準成色者，不予獎懲，其超過者則分別：(1) 傳令嘉獎；(2) 記功；(3) 加薪；(4) 晉級昇遷；(5) 給獎金。其不及者則分別處罰：(1) 申誡；(2) 記過；(3) 罰俸及降級貶調；(4) 撤職。至實際上分等之精粗，各級政府殊不一致也。

(註一) 本表係由著者搜集十六年至二十三年江陰縣田賦各月收入數用繼動平均數法求得

## 第十六章 徵收行政——非賦稅收入

政府收入，除賦稅而外，尚有若干類，其重要性雖不一致，要各有其地位，而其徵收成績之如何，所影響於財政者亦至巨也。然因其種類既繁而其收入手續復極鎖碎而龐雜，地異其制，人異其政，茲所論特就其重要者，在普通情形下如何處理，舉一反三，學者可以自行理會，餘者略焉。

### 第一節 財產收入

公有財產之範圍甚廣，其無永久性者，謂之物品，有永久性者，謂之財產，包括土地建築物土地改良物設備物證券權利等。本節所論，指後者而言。復次，財產收入有二種，一為售價，一為孳息，售價又有財產本體之售價及其孳生物售價之別，孳息則為因財產之出貨投資所產生之利息或利潤。茲依財產之性質，分述於後。

公有土地及建築物之收入，為財產收入中之主要部分。此等財產除政府自用者外，多以之出租，收取租金，其將經租事務委託銀行辦理者，財產管理機關僅負一般管理之責，其未委託銀行經理者，則所有一切事宜，概須自行管理。大抵市區土地房屋因管理較易，委由銀行經租，銀行樂於接受，而鄉區農田散布各地，不易管理，銀行多不能接受代管也。

表(37)

土地清冊

第 項

第 目

數	地	字	至	坐	面	土	附	地	契	保	承		保		租	租	租	起	租	租	租	估	價	形	備	
											姓	住	姓	住												年

土地房屋之出租，須由承租人與政府訂立契約，其期間之長短，則視財產之性質，分別規定，政府為便於管理，應備置財產清冊（如表三七及三八）將各種事項加以登記，以備查考，租息之收取，農田按年一次收足，市區土地則或分期或按季收取，而房屋則或按季或分月收取，皆應於公產出租章程及承租契約中訂明之。租息之徵收，或為現金，或為實物，而租息之數額亦有板租議租及分租之別，在盛行永佃制區域，政府僅有土地之所有



繳租人於接獲通知後，赴收租機關或其指定之銀行繳納租金，而後領取收據。關於鄉區農田租息之徵收，例於秋收將屆時，派員分赴各地設置租莊，通知各該區域內佃戶，分日分赴各戶領看秋收成色，然後決定應繳租息之數額，通知各戶按期繳納，其有異議者，得聲請覆勘修正，租息之徵收現金者，在設有公庫地區，向代理公庫機關繳納，反之則由租莊經理人員自行收納，然後掣給收據，租息之徵收實物者，穀物之稱量，應以標準衡量器為準，不得多收，但繳租人亦不得摻水摻雜，而須以標準穀物繳納，收到之租穀應定期風乾車淨後，送入預定之倉庫內存貯，租莊之設，每年以二至三月為期，過期結束，在此期內應儘量將應收租息收齊，其不能收得者則由公產管理機關繼續催收，其頑抗不繳者，得由各級政府比追押繳。

土地房屋之出租，除租息之外，另有所謂租權金者，茲以青島市為例，青島市公有土地之出租，承租者有一定限期，期滿由市政府收回，其欲續租者，另訂契約，凡取得承佃權之人，於租地或續租時，繳納租權金若干，作為取得承佃權之特別報價，此種制度將來大可推行於各地，租權金之計算，有採額定制者，有採競價制者，前者關於租權金之大小，由公產管理機關按公產之性質，訂定確額，凡承租者例須依照繳納，無所增減，後者則租權金之徵取，僅有最低限度，准承租人競價認租，而將承佃之權給與出價最高之人，二種辦法之中，以競價制對政府為有利，然僅能適用於日趨繁榮之都市，在一般情形下，則殊無推行可能也。

設備物之出租，其收入有二種：曰租金及使用費，將設備物出租與人，聽其任意使用，而其期間較長者，所收

之費用曰租金，而自行管理設備物，僅可聽人爲一時之利用者，其所收之費用曰使用費。租金或使用費之計算，應將設備物之折舊核計在內，收得之租金應將折舊部分專案存儲，備將來更新設備之用，餘數方爲政府之真正收益也。如租金及使用費之收取，其數額治敷折舊之用，則不需將該物零星出賣，而租金或使用費之所入不足折舊之需時，則爲政府之虧損也。設備物之出租應收取押金，中途設或有所損壞則令承租人修繕或賠償，承租人不能履行其義務時，則於押金中扣回之，租金或使用費之收取，有按使用時間計算者，如屏水機每小時使用費若干，大宗機械每季租金若干，亦有按工作之成果計算者，如碾米機每石米收費若干之類是也。至於收取租金或使用費之時期，則視設備物之性質而定也。設備物亦應有清冊，其式如左：

表(39) 設備物清冊

品名	式樣	購置	實地	件數	附記	估價		變賣	毀損	年	月	照片	考備
						售處	地方						
						年	金額	日期	受主	毀損事由	數	金額	



除有形財產之外，政府亦有時保有無形財產，其最著者為權利。權利之孳息如何收取，多有長期契約，每一結算期依約向使用該項權利者，結算收取。如著作作品之版稅，各出版機關有分季結算者，有半年結算一次者，有逐年結算一次者，及期各書局自能將版稅送到也。如長途汽車專管費，各汽車公司按月清結解庫，但須嚴密稽核，以防隱匿耳。權利之登記清冊如左：

表(41)

權利清冊

第一項 第二項 第三項 第四項 第五項

號數	名稱	內容	來源	價值	使用情形				停止或售出			備考	
					使用人	住址	期限	起始日期	版稅租價	原由	受主		年月

第二節 懲罰及賠償收入

價收行政—非賦稅收入



國民違反法律章制則須課罰以糾正其行爲或以補償政府及受害國民之損失，此種所入，謂之懲罰及賠償所入。我國政治自古重德化，而不尚刑罰，而近代各國對於罪犯亦趨於重感化，而不尚懲罰及報復，天生斯民，非萬不獲已，絕不忍強辱之而置諸絕地，故懲罰及賠償所入，以維持社會秩序及善良風俗爲目的，而非以收入爲目的，尤不可爲增加收入，而廣事羅織故入人罪也。固然，在社會日益複雜，則犯罪之機會愈多，而吾人則希望漸次提高一國之文化程度，或從社會經濟方面改善人生以抑制或減除罪行，而不必徒恃刑罰也。

罰金約可分爲三類，其因違法而課之所入曰罰金，如違警罰金違章罰金之類，其因過失而處罰者曰過怠金，如建築物桁期之罰金是也；其因補償受害人之權益或損失而處罰者，曰賠償金，如一般損公私財物或信譽，而課之罰金是也。

各種罰金之課罰，各有主管機關，凡遇應予課罰之事件發生，首應將犯者之罪行或過失，查照法律規章，確定應課之罰額。若干法令准許被罰人提出申訴或聲辯，作減低或免除之申請，若干法令則認一經判定，即係最後裁判，不得有異議，立付執行，其可提出申訴者，有向原判罰機關提出，有向該機關之上級機關提出，其程序不一，但各有最後裁定機關，凡經該機關決定者，即付執行，不得再提出異議。罰金確定之後，類多由原判罰機關執行，被罰人應立即或於規定期限內，一次或分期繳納清訖，換取收據，作爲完案。

懲罰收入不完全爲政府之收入，其中有時應提取一部分辦給關係國民者，例如汽車撞人所課罰金，賠償

金之中，應提取一部作為死傷者之撫卹或醫藥費，自應由經收機關轉發被害人，而不得作為政府之進益入賬，亦不得有侵蝕勒措行徑。

各項罰金之中，有提出若干成作為經辦人員或在事出力人員獎金者，其目的在獎勵在事出力人員努力工作，原無可厚非，然其結果，往往誘使少數公務員故入人罪或有意重課，貪圖多分獎金，而使國民遭受無限煩擾，此種辦法似應稍加改善。最好改用他種方法獎勵公務人員之除姦揭隱，而不再用獎金辦法，則既可使犯罪之人無可遁逃，而良民不受苛擾也。

罰金之收據，除存根及收據兩聯外，應備有繳存繳驗繳查等聯，分別報由關係機關查照存案，而收據之印製，以由各級政府各種罰金之最高級主管機關統一製印，分發所屬各機關領用為較妥。

### 第三節 規費

規費有行政規費及事業規費之分。行政規費者，政府各機關執行其職務時，依法律之規定所收入之手續費，事業規費者，各級政府所屬各種事業機關，對於直接享受其利益或服務者，所徵取之費用，如執照費註冊費檢驗費等，為政府執行職務所收之手續費，其目的在管理政事，取締非法及越軌行為，保障國民權利，而不以收入為目的。所入之費，僅彌補政府管理是等政事費用之一部分損失。繳費人依法有受管理之義務，而不得違抗也。是為行政規費，而如圖書館之閱覽費，公立醫院之診療費，託兒所之兒童管理費，繳費人直接受利益，不帶出

資易取政府機關之服務，是爲事業規費。

「行政規費之取費標準，依法律之所定，未經法律規定者，非先經立法機關之議決，不得徵收之。事業規費除法律另有規定外，應由該管最高級行政機關核定，並應經過預算程序，始得爲之。但小學教育、傳染病之預防、殘廢之贍給及水火災患之救濟，不得收費。」（財政收支系統法第十五條十六條。）行政規費之目的既不在收入，訂定取費標準時，純依該項事務之性質及其繁簡爲準則。如建築執照之頒發，政府勢須詳細審查其圖樣，並須切實查勘其實際情形，取費應較高。而營業執照之發給，其事較簡，但使合於法律規定，即准其所請，取費可較低。同時對於繳費人之負擔能力，亦應顧及。醫生會計師及機匠等收入甚豐，發給執照時雖取高費不爲苛，而車夫碼頭夫之流，終日汗血所得，仍難易得一飽，其執照費應減至最低限度也。其需用專門技術及繁複之設備者，如商品之檢驗及土地之測丈等，交可計算成本，據以爲收費標準。事業規費取費標準，雖大致可依成本核計，但事實上成本祇能作爲參考，而須就其對於社會所發生之影響，及政府所採行之政策定之。如圖書館閱覽費則取費甚廉，以廣圖書之流通，公共體育場一般運動不收費，貴族運動如網球之類，則收重費。事業規費對於不同之人，往往有差別待遇。如醫院診療，貧人免費，而對於富人則加重收費。貧人吃藥，富人出錢。公私皆然，其他類似慈善事業者，亦有同等情形。而公園之門票，一次一角，月票一元，季票不過二元，年票不過五元，亦屬差別待遇。要各有特殊理由也。

規費之徵收，如其數額微小，可由各機關自行收納。如其數額較多，則應由繳納人直接繳入公庫。如收費與服務同時發生，或其間相距至近者，宜於各機關自行收納。醫院之診療費是也。而收費與服務並非同時發生，或其間相距較遠者，則宜於由代理公庫之銀行收納，營業執照是也。然不問收納之形式何若，皆須由各主管機關給予收據。又規費之徵收，多係先收費而後服務，最低限度，亦須於服務之時，立即收費，先服務隔若干時之後再收費者，其例甚夥。

#### 第四節 售價

「各級政府對於所有財產孳生之物品，公務機關及事業機關或組織對於出產物品，與其應用物品中之賸餘或廢棄物品，均得按時價售賣之。」（財政收支系統法第二十條）此種進款，謂之售價，售價之高低，法有明文：「公務機關得售賣其公開之印刷品，其售價應以成本為標準。但關於宣傳性質或有益於公民知識者，得在成本以下為取締人民行為之印紙，其售價得在成本以上，教育文化機關，試驗場所，監獄及其他保育救濟之處所，其出品之售價，應以成本為標準。但於必要時，得在成本以下。獨占價格及專賣價格之規定，應經立法機關之議決。前項以外之公有營業機關所供給之物品，或勞務，其售價應參照成本及市面通用之時價定之。」（財政收支系統法第二十一、二十二條）

售價之中共分三類：孳生物品售價、出產物品售價及賸餘或廢棄之物品售價。所謂孳生物品者，為由原有

財產中孳生之物，如大牛所生之小牛，果樹所產之果品等屬之。出產物品者，為應用原料加工製造之產物，如木器籐器之類屬之。所謂賸餘或廢棄物品者，為超過各機關實際需要之賸餘物，及不能使用之廢棄物，如過賸餘之紙張及破爛之印刷機等屬之。此三者之大較也。然復因其出售機關之不同而異其價格及手續焉。

孳生物品與出產物品之售價，除法律另有規定者外，應依商業原則，以時價為標準。公有營業機關出售其孳生物品及出產物品，隨時由主管人員視市場情形，決定營業方針，絕不能對於每件事務之處理皆須遵照呆板之法定程序，以期不誤時機；但公務機關及事業機關或組織，出售是種物品時，依法應經各該管審計機關之同意，未設審計機關者，應經該管上級機關之核准。各該機關或組織應先期將預備出售物品之種類數量及擬定價格，出賣方式等，報請同級審計機關或上級機關審核，如得可決然後進行，如審計機關或上級機關另有意見時，俟商恰妥當後再進行。所以然者，為防止舞弊計也。

賸餘或廢棄物品之出賣，經常成為各機關主管長官「外水」或「外快」之主要來源，尤以軍事機關及建設機關為甚，故財政收支系統法特別指明，無論任何機關，凡出售此等物品時，應經各該級審計機關之同意，未設審計機關者，應經該管上級機關上官之核准。而審計機關或主管上級機關處理此等事件時，關於賸餘物品者，應就現時及最近將來之供需情形，詳細查核而縝密估計以確定是否真有賸餘及其數量，更就各機關之供需情形，綜合觀察，查知有無可以相調劑之處。關於廢棄物者，詳究各物所以致廢棄之原因，而追溯有關人員之責

任，自不能聽其任意報廢，蓋各種物品經若干年或如何使用人之過失，致各物損毀者，各有關人員應負賠償責任。此二類物品經查明屬實後，再為准否出賣之決定。而實行出賣時，以競價標賣為原則，而以其他出賣法為例。外在執行出賣時，仍須由關係審計機關或上級機關派員監督，以昭大信。

### 第五節 債款收入

債款收入包括三項：公債、借款及賒欠是也。債款取得之方式至為繁多，而其條件亦頗有出入，究以何者為有利，似應就在人及在我之條件權衡之，而審慎選擇也。如政府需用緊迫，非借債以舉辦急需之政事，則國家將陷於不可收拾之局者，如強敵壓境，洪水為災之類，為舒除大難，延續民族生命，縱借債條件如何不利，自必甘之如飴。語云：「毒蛇螫手，壯士斷腕。」果使慘重之犧牲，真有益於民族之生存，斯為明哲之舉，而不可以飲鳩止渴譏之也。如政府需要不甚逼切，而市場供給甚豐，自當比較各種債款之條件，及其對於國民經濟與政府負擔之影響，加以選擇，求獲得最有利之債款。茲依債款之三類分述於後：

借款因期限之長短，有透支浮借及借款之分，透支者政府與其有往來之銀行（現為代理公庫銀行）訂立契約，准政府於存款不敷時向該行透支，而存款增多後，即於賬上自行沖消。此種辦法不啻為政府設置定額準備金，對於季節上收支平衡，非常便利。浮借者，為期不逾半年之借款，而須於本會計年度內償還者。其借入亦以平衡季節收支為原則，不得作預算外支出之用。借款者，期限逾一年以上者也。其無抵押品者，謂之信用借款，其

有抵押品者，謂之抵押借款。

透支款之借入，無須特殊手續，在約定透支之範圍內，公庫主管機關可以簽發支付書，撥付各機關，撥訖之後，在銀行賬上，自成爲借方餘額也。浮借及借款之收入，皆須由公庫主管機關與債權人訂定契約，而於收入之後，繳入公庫備用。

賒欠者，政府得依約定之契約向廠商或國民取用貨物或勞務，而延期付款也。此種辦法所借入者多爲機械材料及技術人員之服務，而由主管經濟建設事業機關主持者爲較多。但爲防止各機關無故增重公庫之負擔，各機關與各廠商訂定之契約，應取得該管財政機關之同意，並通知該管審計機關查照。各機關約定賒欠之總額，不得超過其本年度預算或其繼續經費預算未用部分之總額。各機關收到實物之後，應隨時將其數目及價值以及還款期限等，通知該管主計機關及財政機關，以便清查並爲籌畫清償之參考。賒欠契約之變更，或其執行與原約有出入處，皆應徵得財政機關之同意，否則由各機關長官自負其責任。

#### 第六節 其他

除上述各節外，今後專賣收入，將漸占重要地位，故附及之。專賣者，政府將某種物品獨占，而以官價售出，以謀獲利也。專賣之途有三：商製官收商銷，一也；官商并製，官收商銷，二也；官製官銷，三也。其中最合理想者，莫過於官製官銷，但因財力及技術關係，一時難以辦理，而目前似以行商製官收商銷爲較便也。亦有爲變象之公賣，僅

抽取定額公賣費者，是爲例外。

專賣品之性質不一，難以集中管理，故多各設專管機關分理其事，但其性質相近者，亦以合併經營爲宜。現時我國專賣制度恐以商製商銷較爲合適，故專賣機關之主要任務爲收購及批銷。凡製造或生產專賣品之廠商或業戶，應將其產品掃數與專賣機關，專賣機關或以統一價格收購，或依照其成本加給利潤若干，視專賣品之性質定之。購得之貨入庫儲藏，或仍存各廠商堆棧均可。銷售專賣品之商店，應向專賣機關登記，經核准給證後，方得營業。販賣商常年售貨若干，應與專賣機關訂約，由後者供給，其售價應依官價，不得抬高或壓低。亦有販賣商爲代售性質，僅取定額之佣金者。

專賣之外，公有營業收入在將來亦必占重要地位，然欲公營事業漸次發達，一則須講求管理技術及效率，否則招商局及漢冶萍之覆轍可畏也。次則初營之時，其範圍不可過大，即使失敗，對於國民之負擔不鉅也。



## 第十七章 收入行政

各機關所主管之各種收入，皆屬政府歲入之一部分，雖由各機關經收，但不得利行或擅自動用，必也繳入公庫後，由公庫主管機關統籌支配。此將各種收入集中於公庫過程中之諸種事務，謂之收入行政。

### 第一節 繳解制度

各機關將其徵得之款，如何繳解於公庫，斯為繳解制度。依所繳者是否現金而論，則有解現與抵解之別。以徵起稅款或其他收入之現金繳入公庫者，謂之解現。將徵起稅款或其他收入，依法坐支本機關經費或撥付其他機關經費，而持領款書據赴公庫轉賬者，一方作為解款，一方作為領款，而免除現金之收入，謂之抵解。按各種徵起之款，本以直接立即繳入公庫為原則，然以公庫未能普遍設立，為避免來往運送現金之多費而危險，故不得不有坐支及畫撥經費之舉，有坐支畫撥斯有抵解矣。抵解之發生，出於未盡力推行公庫制度前之不得已事，由公庫法施行後已廢止矣。

依有收入機關是否將其收入直接解入公庫而論，則有直解轉解之分。各機關不問其層級之高下，一律將

收入直接繳入公庫者，謂之直解。除指定之各機關外，所有其所屬機關之收入，一律呈送各該管上級機關彙繳公庫者，謂之轉解。過去如中央政府內政部所屬機關之收入，繳呈內政部轉解國庫，省財政廳所屬各徵收機關之分支機關之稅收，送繳各該徵收機關繳入省庫等是也。蓋以各上級機關對於下級機關之收款，負有稽察及監督之責，理宜明瞭其真實情況，以便策勵之而有所改進。其次則以過去財政困難，各機關多謀控制一部分可以自由運用之財力，以支持其事業，而集中其下級機關之收支，正一方便之門也。然繳款多一層轉折，即使各款遲若干日達於公庫，各機關多扣留一分款項充其自身事業活動準備金，即消滅一分公庫主管機關控制公庫之力量，而使財政收支不能依預定計畫執行也。財政秩序既紊，而全盤政務亦隨之皆亂。公庫法施行後，廢止轉解制度，各機關不問其層級之高下，咸應將其收入直接繳入公庫，不特此也，且更進一步使政府一切債務人及納稅人直接以其應納之款繳入公庫。

依解庫款之爲徵起稅款抑爲借墊而論，有現解及墊解之分，以徵起之稅款解庫者，謂之現解，其本無徵起之款，由各機關挪移他款或借入款項，預行解庫，而於日後徵起稅款中扣除者，謂之墊解。有收入之款，方有應解之款，以應解款解繳入庫，斯爲正常辦法。過去各級政府因財政困難，既無術削減各機關經費，以謀量入爲出，復不能取得新收入及整理舊稅收，以求收入增加。且專款盛行，各自爲謀，於是主財政者遂藉其優越力量，令各徵收機關挪移專款，墊解公庫之普通基金項下，而每逢年節支出浩繁而急迫時，復令下級機關借款墊解，挪移

固使他種事業受妨礙，而借墊則予徵收人員以舞弊良機，均不可行。公庫法施行後，不應再有此情形，然吾人惟恐此後或將因財政困難，而仍有蹈此覆轍者，持表而出之，以爲世戒。

## 第二節 繳款程序

各種收入繳解公庫之程序，在公庫法未實施前及其既實施之後，稍有差別。現制無抵解之法，而解現手續亦與舊制不同，然公庫法一時之間既難徹底推行，是舊制仍可適用於某少數地區之少數機關，因並舉之，以爲參考。

舊制解款有解現及抵解之分，其繳款程序中央及各省縣大體相倣，詳情稍有出入，茲以湖北省所行者爲例，以示其梗概。

各機關解繳現款，應備具解文及五聯解款書，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省金庫核收。繳解之款，如係向分金庫繳納，則應備具六聯繳款書，省金庫收到解款，核與解款書所列相符，即於所收解款書通知報告報核回證四聯及解文內，加蓋金庫收訖年月日，及收款書字號章記，留存通知一聯備查並填具三聯收款書，除留存根一聯外，以收據（簡稱庫收）一聯交解款機關，其餘報查一聯，連同解交及解款書報告報核回證三聯隨同收支日報表三份，一併送財政廳核辦，分金庫收款書應備具四聯，除以存根一聯存查收據一聯交解款機關外，其餘報告報查二聯，連同文件送達總金庫，截留報告一聯後彙轉財政廳核辦。

財政廳收到解款書報告報核回證三聯及收支日報表後以報核一聯隨同收支日報表一份轉送審計部湖北省審計處查核（以下簡稱審計處）以回證一聯（或稱批回）加蓋廳印，令發解款機關備案。解款機關收到收款書收據一聯後，應於每月月終，造具省屬稅捐繳解月報表三份呈送查核，由財政廳提出一份轉審計處備查。

抵解款之程序，先由坐支或撥款機關，依法將應坐支及畫撥之款支訖後，即填具四聯抵解書，以存根一聯截留備查，以通知報告報核三聯連同領款書據，一併送請財政廳核辦。財政廳收到坐支機關或撥款機關抵解文件經查核相符，即分別收支轉賬，加蓋轉訖年月日章記發交金庫，金庫除抽留支付命令及領款書收據抵解書通知各一聯外，並案照轉訖章記年月日填具三聯收款書，以存根一聯存查，以收據報查二聯，連同支付通知及抵解書與領款書報告報核各二聯，一併送財政廳補登收款書號次，以核准抵解支撥經費回單，連同收據一聯發交坐支或撥款機關備案，並將其餘抵解書及領款書報告各一聯，與原發通知，留廳存查，將報核各一聯，連同金庫轉賬收支日報表轉送審計處查核。於此有應聲明者，其他省坐支或撥款機關依法坐支畫撥款項之後，可逕赴金庫抵解轉賬，無須先行呈廳查核，視湖北之制為簡。

公庫法施行以後，各機關僅對於左列各種收入得自行收納，並得在規定期內自行保管（公庫法第四條）

（一）零星收入；

（二）機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者，其收入；

(三) 在經徵地點、隨徵隨納，經主管長官認為應予以便利者，其收入；

(四) 機關無固定地點者，其收入。

此外所有一切收入，皆須由代理公庫機關經收，而由納稅人或繳款人直接繳入公庫，因此各機關所經收解繳款，須減至最低限度，將來公庫制之推行愈進步，則各機關自行收款之範圍，愈縮小也。

所以有此等例外之規定者，因公庫業務甚為繁瑣，若各機關零星收入舉以委由代理公庫機關經收，實不勝其擾，而繳款人亦不必因徵末之款，徒多往返於代理公庫機關及徵收機關間之勞也，且零星收入，隨收隨了，實雙方之便也。其機關所在地距代理公庫機關在一定里程以上者，若其收入必由代理公庫機關經收，繳款人多往返之勞，時間及經濟負擔，損失過鉅，無益於國，而有損於民，其以各機關自行收納為較便之款，如公立醫院之診費及藥費，隨時繳款，立可取得醫院之服務，若必待赴代理公庫機關繳款，而後乃可看病取藥，姑無論病人體力不勝，時間亦不允許，故以各機關自行收納為宜也。至機關無固定地點者，其收入無由委託代理公庫機關代收，則其自行收納，蓋屬當然。

公庫法施行細則中，對於各機關得以自行收納之款更有詳細規定。零星收入，以所收款項每筆不滿五元者為限，在市縣之收入較少之機關，其限度得由公庫主管機關酌量情形減低之（第二十條）對於應予以隨徵隨納便利之款，則應由該機關敘明事實，呈請主管機關核准，通知公庫主管機關（第十一條）至於所謂規定里

程，由公庫主管機關參照各地交通情形定之（第十四條）關於國庫者，依財政部之規定為十五公里，吾人以為五元之限制已低，似不可再予減低，而十五公里之規定則失之過高，因納稅人往返需一日時間，過分浪費國民之寶貴光陰也。

依法凡收入之款，應由收入機關填具繳款書，交繳款人，連同現金或票據，一併送代理公庫機關，收入庫賬，前項繳款書除換取憑證准單或其他手續所需要各聯，由收入機關依照其原有規定處理外，應備具正副通知兩聯，及收據一聯，載明左列各事項：

- (一) 編列字號及填發年月日；
- (二) 預算編次之部門款項目符號及名稱；
- (三) 收款所屬年月日及金額；
- (四) 繳款人姓名或名稱；
- (五) 收款公庫名稱；
- (六) 收入機關名稱，及長官職銜，署名蓋章；
- (七) 收入庫賬之年月日，及公庫主管員職銜，署名蓋章；
- (八) 其他應行說明事項。

前項通知及收據之格式尺度，由收入機關與代理公庫之銀行或郵政機關，自行商訂之，各機關自行收納之款，由收入機關繳解時，亦復適用此項辦法。代理公庫之銀行或郵政機關，對於收款書之處，理應以正副通知聯存查，收據聯經簽證後，交還繳款人或繳款機關（公庫法施行細則第十九、二十、及二十一條）代理公庫之銀行或郵政機關，對於收入總存款，應分別造具日報表，總科目別，機關別，分別報告，收入機關及該管審計機關，並由代理公庫之銀行或郵政機關及收入機關，分別遞報至公庫主管機關（公庫法第十二條）。

以上為法律規定之辦法，但如何實施，則可斟酌實地情形而損益之也。

### 第三節 繳款期限及催提

公庫法未實施前各機關收入之自行收納，而於其實施後仍有不少機關之進款須自行收納，對於各機關自行收納之款，明定應行解庫之日期，並按期解到，是為繳款期限，而對於不能依期解款者，應設法使其解到，是為催提，各級政府各機關之一切收入，皆為各級公庫之財源，於其收得之後，應立即使之集中公庫，以便於公庫主管機關確切掌握，而妥定其用途，如任其留置各機關不予催提，則將加重掌管公庫者之困難，並將加重因借債而負擔之利息損失。

公庫法施行細則中訂定政府各機關得自行收納之款，其保管期限至多不得逾一旬，其有特殊情形者，得由主管機關報請公庫主管機關核准延長之（第九條）過去收入較多之機關多五日解款一次，一般機關每旬

解款一次，通例如此，似不必另訂特殊辦法也。但須注意者，在距代理公庫機關達一定里程以外之有收入機關，其每旬應解款之到達公庫日期，應將其路途中所耗之時日計算在內。

往者因公庫制度之未臻嚴密，各有收入機關對於其徵獲之庫款勒措不解，爲使各機關能將其徵起之款按期如數繳庫，各級政府之公庫主管機關訂有種種辦法，其要者則爲派款催提。

所謂派款者，由主管公庫之財政機關，將各徵收機關應徵之款按月勻攤，或依月份淡旺，分配之，月各有定額，而嚴令各徵收機關，照額如期解款，因其數額爲上級派定，且具有強制性，故以派款名之。各徵收機關實際上並不能如數徵足，而爲顧全本身前途，亦必設法挪解，以顧考成，而財政之紊亂卽緣是而生矣。查所謂應解庫款爲徵起未解之款，今以額徵數作爲應解款數，殊非所宜也。若明知其不可爲，而強其爲之，則又何必如此。

催解者，由主管公庫機關，經常分遣大批委員馳往各處巡迴催促各收入機關，將徵起之款解庫，此在各機關壓款不解相習成風之時，頗可收效，但如行之稍久，催款委員與各收入機關長官熟識之後，則串通舞弊，及代爲掩飾而代爲疏通緩頰者有之矣。如上峯催款過急，彼輩亦可措鉅款解庫濟用，以取得當局之信任，而功令稍遲，則仍復其舊，未可以爲常經也。

守提者，稅款旺收之際，由主管公庫機關派員馳赴各有收入機關守候其收款，而立即提取解庫者也。此多爲臨時性質，如應用得宜，尙無大弊。



公庫法施行後，上述辦法已不適用，但在公庫網未完成之前，二三兩法之應用，恐不能免也。

#### 第四節 繳解費用

因解款而發生之費用有二種：曰解費，曰匯水。解費之發生原於自行收納之機關，距代理公庫機關有相當路程，須將現款運赴代理公庫機關繳納，其所需之旅運費謂之解費。過去各機關解費如何計算，多由公庫主管機關規定其標準，依例支用可也。至解費之負擔，有由公庫主管機關負擔者，各機關於每月將所支解費造報具領，有由解款機關負擔者，於該機關辦公費內，作正開支。

匯水者，為在分支庫繳款匯往總庫之所需費用也。在公庫制度未確立前，各銀行代收解款視同普通匯款，多依市價收取匯水，或直接向公庫主管機關索償，或向各解款機關收取，而由解款機關向公庫主管機關請領，公庫法施行後，政府收入作為銀行存款，可由銀行作為營業資金加以利用不應再有匯水問題，雖在代理公庫銀行與其分支行間，以及與其他銀行或郵政機關間，關於款項之調撥，因季節及其他關係，往來賬上息金之計算，對於各行間各有損益，此事應由代理公庫銀行處理之，與解款機關無涉，如因此而使銀行或郵政機關確有損失時，應由代理公庫機關向主管公庫機關請領補助費，未可擅收匯水也。

## 第十八章 公庫制度

何謂公庫？公庫法第二條釋之曰：「爲政府經管現金證券票據及其他財物之機關，稱公庫。」中央政府之公庫稱國庫，以財政部爲主管機關；省政府之公庫稱省庫，以財政廳爲主管機關；市政府之公庫稱市庫，縣政府之公庫稱縣庫，各以其財政局爲主管機關。未設財政局者，以各該市縣政府爲主管機關。又與省市縣政府相當之地方政治機關，其公庫準用前項之規定。於是威海衛管理局應有管理局庫，如設治局應有設治局庫，推而論之，則蒙古之地方政府庫，有盟庫、旗庫、西藏之地方政府庫，宗庫、西南夷地之土司庫等等，均爲公庫。再等而下之，將來鄉鎮區保財政確立之後，應有鄉庫、鎮庫、區庫、保庫，是亦公庫也。

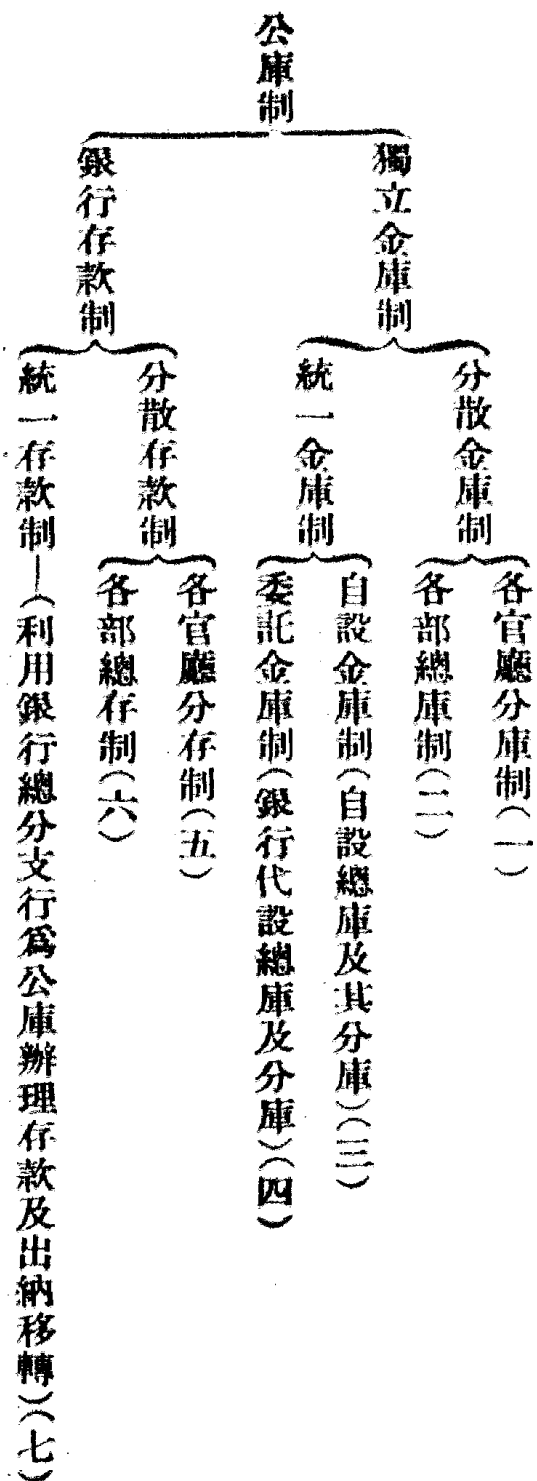
古者，政府收入以寶物爲主，金銀珠玉粟帛柴草之類皆有之，所以儲而藏之者，曰倉廩，曰府庫，所謂倉廩實，所謂府庫充，皆所以示財用足也，故制財用，則必有倉廩府庫，此古之公庫也。今則國家之社會經濟，入於貨幣信用經濟時代，政府之出納非復寶物，而爲具有購買力之貨幣及信用，故公庫所有，除爲貨幣及信用工具之出納保管移轉，及財產之契據之出納保管移轉外，儘有不動產及設備物消耗品。而公有財物另有法定管理機關，其

辦理貨幣信用及財產之契據之出納保管移轉者，爲代理公庫機關及公庫主管機關。公庫實爲一抽象名詞，代表一個公法人之所有財產及其債權債務之集體。

我國過去之公庫，無定制，且極紊亂。因而貪污之風熾盛，禍敗國家，貽暴敵以可乘之隙。中國維新已數十年，而迄無所或就者，則因舉辦新政新事業之經費，多飽私囊，舉辦新政新事業之人才，多不努力奉公，而努力營私故也。所謂「國家之敗由官邪也，官之失德，寵賂彰也。」此就支出方面言之者。過去徵收人員，可以自行收納稅款，苛徵浮收勒索及侵吞中飽，無所不用其極，既以蝕民，更以蠹國，此就收入方面言之者。至若以公款私存生息，或竟利用公款作投機事業以危害社會金融而摧敗國民經濟者，「大偷橐駝小偷羊」，滔滔者舉天下之保管公款者皆是也。此就現金之保管言之者。是以倘不將決定收支之權與實行收支之權，明確畫分，使政府各機關之掌收支者，不能自由運用該機關之現金，則貪污之風，未由根絕，而所謂建國亦必歷百世而不能就也。

吾人更從技術上研討之，現金票據證券之保管，常需穩固設備，所以避水火而防盜賊也。一般公務機關，力有未逮，而貨幣真偽之識別，證券票據之辨認，以及數額之計算，尤非具有專門知識與技能者，弗克勝任，亦非一般公務機關之人員所能擔當者，凡此皆足以說明我國之亟需健全公庫制度也。所幸公庫法施行以來，規模已具，今而後所應努力者，則爲如何推行之，以求務底於成而已。

近世各國之公庫制度，因歷史之進展，而有諸種形式，然約而言之，不外獨立金庫制與銀行存款制，兩者中又各有分散制與統一制之不同，其類別可列如左表：



茲先逐一說明之：(一)各官廳分庫制者，各官廳自設金庫，掌理該機關之現金等收支出納保管移轉等事項，各自為政，不相為謀；(二)各部總庫制者，由行政各部分自設金庫，掌理關於該部分現金之出納保管移轉等事項，其所屬各機關不得自設金庫；(三)自設金庫制者由各級政府，設置專管機關，委派專人掌理各該政府之全部現金票據證券之出納保管移轉等事項，所有各機關之該項事務，統歸金庫處理；(四)委託金庫制者，與自設金庫相倣，但將金庫業務，全部委託銀行代辦，利用銀行之組織及其設備，然庫款須另行保存，不得與銀行之營

業資金相混；(五)各官廳分存制者，各機關各將其款項以該機關名義存入銀行；(六)各部總存制者，各部分款項，按其性質之相同者，彙總存入銀行，各官廳不得私自存放，但性質不同之款，仍分別處理；(七)統一存款制者，將各級政府之所有公庫事務，舉以委之某一銀行處理，辦法一致，非惟各官廳不得分存，各部性質不同之款，亦不得分存也。

各種公庫制度中，分散制不如統一制，獨立制不如銀行存款制，其理如左：

分散制之所以不如統一制者，以分散制有下列諸弊：(1)各機關得以任意運用其現金，則營私舞弊，侵吞中飽，無由禁制，而虛糜公帑，消耗民脂，遂成爲必然現象；(2)庫款分由若干機關個別掌管，則遇有緩急，每苦不能挹盈注虛，坐是諸種要政，常致因循貽誤，失其最當之時機，爲國家社會召致不可核計之無形損失；(3)政府既無法調劑盈虛，雖某部存有鉅款，而另一部分不得加以利用，必要時反須向外借債以應急需，增多利息負擔；(4)現金分由若干處掌管，其管理費用遠較統一管理者爲高，而行政複雜，工作效率亦低；(5)各部分各保有一部分庫款，儼然如封建王侯之分庭抗禮，姑不論庫款不能作合理分配對於社會所生之惡果，各機關各不相下，而維恐相犯，往往造出無限人事糾紛，尤以重人不重事之我國，常因人事關係，危害全般政治之進展，甚或演爲政治上之紛亂，而使社會退化也。至統一公庫制，則無是等病態。

獨立制之所以不如銀行存款制者，以獨立制將政府資金與社會金融隔絕，原夫政府之收入，取之於民，而

其支出，則給與國民，一取一予之間，將國民之購買力轉移於政府，以之易得勞役及實物之後，復還之於國民。政府資金增益之時，即國民資金減少之時。反之，政府資金付出之時，即國民資金增加之時。故不問其為公經濟抑為私經濟，要為社會經濟之一部，而非絕不相牟之二個獨立經濟集團也。政府資金之吐納，與社會金融息息相關，不可或離。若強為之析異，是為脫節，立呈病態。獨立制公庫，因政府資金之保存，另有專管機關，當政府收納稅款之際，社會金融因籌碼減少，而呈緊縮現象，工商百業感受重大壓迫。反之，當政府大量支出之際，社會金融因籌碼之突然加多，而呈信用膨脹現象，而可刺激投機。是以社會金融隨政府資金之吐納，而忽弛忽張或緊或緩，使全部國民經濟，不得順正常之秩序前進。或謂政府有收有支，倘使政府能統制各時期收支，使之適得其平，則左手收來者，右手隨即用去，則於社會金融不致有何影響矣。斯言誠然，特政府收入之旺淡有季節性，而支出之多寡亦有季節性，收入最旺之時未必恰為支出最多之月，支出最少之時，亦未必適逢收入最少之際也。各月份收支數額絕難期其平衡，時而有大量收入，時而有大量支出，社會金融即不得不因而起伏波動矣。銀行存款則反是。政府與國民同為銀行之顧客，政府與國民間資金之轉移，僅在銀行內轉賬，初不必提取或付與現金，社會上流通之資金額，不因政府之收支而增減，常維持某種水準，對於國民經濟並無危害。且政府為銀行之大顧客，可以其資金充實銀行之力量，而隱為銀行之強固後盾與靠山，助其發展及補助國民經濟建設，同時，政府亦可藉此調劑社會金融，當金融緊急時，政府可從銀行作多量之支出，以增加社會之購買力；反之，當金融鬆緩時，

政府可運用發行公債及出售證券等方法，吸收遊資，以減輕遊資對於社會之危害。政府財政與國民經濟打成一片，是銀行存款制公庫之特長也。

不特此也，獨立制公庫，政府既須支付多數管理人員之薪給，及其所需之公私費用，又須支付保管庫藏之設備費。其委託銀行代理之獨立公庫，雖可省去設備費，然仍須對於銀行之服務給與相等報價，開支仍多也。銀行存款制之公庫，則并此諸種費用皆無之，而特種基金存款有時尚可得若干利息，無支付而有所得，一出一入之間，政府之利得鉅矣。

或謂設置獨立制公庫，純爲謀庫款之安全，初視之，非不言之有理，細按之，實飾說也。夫當茲貨幣信用經濟時代，政府所欲保有者，購買力耳，非貨幣本身也。貨幣之爲物，衣之不可以衣，食之不可以食，其所以爲人樂於收受者，以其可以易衣食故也。倘使購買力不消失，政府果又何必保有貨幣？果藏現金，而以銀行之信用代呆存之現金，購買力仍在也，於政府何損？信用亦具有購買力者也。反觀獨立制公庫，掌之者爲公務員，官官相護，在我國積習已深，難免不受上級機關或較高長官之非法干涉，或特別囑託，別開方便之門，而擅將公款移用，此在銀行則須嚴守其業務上之義務與法則，不受任何強力之挾制，不受任何人情之囑託，則知庫款之安全，存於銀行實勝於政府自行保管也。或又謂獨立公庫無倒閉之由，而銀行有虧折歇業之危，不將損及庫款乎？噫！是何過慮之甚也。我國代理公庫者爲中央銀行及各省市縣銀行與郵政機關，其他國家銀行及私人銀行代理公庫，蓋爲

例外，遑論公立銀行倒閉之可能性甚少，即不幸而果真倒閉，則政府營業機關之損失，仍須由各該政府之庫款中支撥之；因公立銀行倒閉而引起之對政府存款倒賬，爲公有營業機關債務之一部分，勢須動用各該政府庫款加以清理，則是以庫款清償庫款之損失，其爲國民之負擔，清理與否一也。特多一層轉賬手續與法定之清算程序耳。故對於公立銀行但憂其營業不健全，而不憂其對庫款倒賬，若持此而謂公立銀行不應代理公庫，誤矣。

公庫法第九條規定：「代理公庫之銀行於清理或破產時，其所代理之公庫債權，有優先清償之權。」公庫法施行細則第十八條，更有下例之規定：「代理公庫之銀行，同時代理國省市縣庫，於清理或破產時，其優先受清償之權，應先儘下級公庫以次推及上級公庫。」觀乎此，即使其他國家銀行或私人銀行代理公庫，各級公庫於銀行清理或破產時，有優先受清償之權，是公庫不致有何等損失。即使有之，下級公庫更較上級公庫有優先受清償之權，下級公庫雖非絕無損失，其損失亦微乎其微也。而上級公庫之代理機關或不止一行，故一銀行之倒閉，不致給予公庫以嚴重之損失，而小小損失，上級公庫力能負擔，不生問題也。然此猶爲就最劣之情況下設想者，若在常態下，尙不致如此嚴重也。反之，獨立公庫，累存鉅額現金，而以少數公務員看守之，「慢藏誨盜」盜賊固可以劫竊而有之矣。「財貝動人心」管庫者「監守自盜」過去固已屢見不鮮，此真所謂不安全感也。豈僅呆藏現金損害社會已哉。

我國公庫制度，採用銀行存款制中之統一存款制，所有一切政府收支，統歸一公庫經理，是爲最進步最理



想亦最宜努力推行之制度也。

### 第二節 代理公庫機關

公庫法第三條：「公庫事務屬於國庫者，以中央銀行代理，屬於其他各級公庫者，其代理銀行之指定，應經該上級政府公庫主管機關之核准。」究竟孰為其他各級公庫之代理銀行，並未明文確定；公庫法施行細則第六條，則加以補充：「國庫以外之各級公庫事務，除有特殊情形者外，應先儘所在地之中央銀行代理之，其無中央銀行者，應指定各該省市縣之地方銀行代理，其無地方銀行者，得指定其他銀行代理，但須先經上級政府公庫主管機關核准。」似此則不惟指明地方公庫之銀行，且排定其順序。

國庫應由中央銀行代理，吾人無間言，然中央銀行應為銀行之銀行，其分支行處，自不能遍及各地，且亦無須遍及各地。中央銀行可否代理地方政府之公庫，似不無問題。窺制法者之意，似欲將國庫以外之各級公庫，儘可能由中央銀行代理，以充實中央銀行控制金融之力量，原意未可厚非，特實行時，技術上實有問題焉。查中國設市之條件失之過嚴，故今之所謂市者，要皆通都大邑，此等地區，大抵有中央銀行之分支行處之設立。且市之收支限於市區，而市區既視縣為小，人民較縣為密，市區交通較縣境交通為便，故市庫由中央銀行代理，不生任何困難，可無問題。但縣庫之收支遍及縣境各鄉鎮，縱使該縣城內有中央銀行之設，似亦不必由中央銀行代理，因中央銀行絕難更有分支機關遍布各鄉也。縣庫之代理銀行，仍以省地方銀行為最適宜。良以土地稅，營業稅

之類，爲省縣政府共有之稅源，當其收納之時，應隨時按照比例，分入省、縣庫賬；故省地方銀行同時兼辦學校縣庫等事務，最爲便利，各該縣各省地方銀行者，其代理銀行，似應依下列之順序：（1）縣立銀行；（2）國家銀行；（3）私人銀行。

各級公庫事務本以由銀行代理爲原則，然以我國國民經濟尙未發達，當局近年努力布設之金融網，尙未完成，卽已完成者，猶嫌其過疏，因此若干地方根本無銀行之設立，爲救濟此等事態，乃有「在未設銀行之地方，應指定郵政機關代理。」公庫之規定，查我國郵局之設立，相當普遍，而其服務成績，素爲國人所稱道。故由郵局代理公庫，實爲優美設計。所惜者，郵局之事務過忙，而其業務範圍至狹，其兼營之匯兌儲蓄等事，原爲副業，如何可使之從容處理公庫事務，而不致積滯，如何使其收納之資金，得有正當運用之途徑，皆須力爲解決者也。關於前者，對於代理公庫之郵局，組織應予擴大，而職員應予加多，關於後者，財政部及交通部似宜從速會商郵局業務之擴張辦法，及其發展之程序，使郵局具有金融機關地位，而助其票據在社會上流通，尙郵局業務擴展之後，不獨地方金融網因以緻密，國家財務行政之推行，更多一有力便捷而節省費用之途徑也。

作者更有一主張，公庫法中雖明定未設銀行之地方，應將指定郵政機關代理公庫；似有銀行之地方，卽不得指定郵政機關代理公庫者。實行之際，初不必過分拘泥。應就當地銀行之信用，切實估計，如認爲該銀行（私人銀行）不甚可靠時，則無寧委託郵局代理公庫，選定代理公庫機關者，及核准指定代理公庫機關之上級政

府公庫主管機關，對此均宜注意，勿徒因文字上之拘泥，而鑄成大錯也。郵局之虧累倒閉性，遠較私立銀行爲少，不健全之私立銀行，似無代理公庫之資格，非必以其爲銀行，遂認爲優於郵局也。

郵政機關可以代理公庫，大體已將因銀行網不密而生之困難，予以解決。但仍有幾種特殊情形，銀行及郵政機關皆無由代理公庫，而須另定辦法者：(1)無固定地點之機關；(2)在國外之機關；(3)未設銀行並無郵政機關之地方。公庫法第二十二條：「無固定地點，或在國外之機關，除第四條至第六條（自行收支款）之規定外，其現金票據證券之出納、保管、移轉，得由公庫主管機關，指定一人辦理之。」又：「前項指定之人員，應向公庫主管機關，繳納保證金，或提供其他確實之保證。」公庫法施行細則第八條：「在未設銀行之地方，並無郵政機關者，準用本法第二十二條之規定。」是爲對於上述三種場合之補救辦法，指定一人辦理公庫事務，爲不得已之辦法，而非妥善辦法，故能避免使用此辦法時，即應避免之，絕非以此爲根治前述三種場合之不二法門，而無固定地點之機關，如其收支數額不鉅，似可援引公庫法第四至六條之規定，准其自行收納及支付。如其數額甚鉅，而關係甚大者，則無妨令代理公庫之銀行或郵政機關，特派人員駐在該機關辦事，似較由該機關職員中指定一人爲當也。至於國外之機關，以中央者爲多，地方則散布國外之機關極少，現時固可依公庫法所定之辦法，將來似不必如此。自中國銀行專營國際匯兌以來，紐約倫敦各置分行，已肇本國銀行在國外設立分支行之端，將來更可隨國家地位之提高，國民經濟之發展，在與我國經濟金融有密切關係及僑民廣集之各國外大埠，設立分

支行，彼時國外機關，自可以本國國家銀行爲其代理公庫機關，無須指定專人矣。復次，所謂未設銀行並無郵政機關之地方，必爲經濟及文化落後之區，現時固有若干困難，將來則必力求全國經濟文化之均衡發展，而必爲此等地區設立銀行或郵政機關，且其爲期亦必不遠。吾人今日祇須訂立過渡辦法足矣。作者以爲未設銀行並無郵政機關之地方，如其爲縣城，縣庫事務可責令該縣財務委員會或其他類似機關經理，似較指定一人經理者爲妥當。省庫事務，可由代理縣庫機關兼代之，國庫事務亦同。至於鄉鎮或各重要鄉鎮墟場，一般言之，其收支必不如縣城之多，縣城如無郵政機關，則其所屬各集鎮墟場之經濟情形可以推知，似無設置公庫分支機關之必要，而可聽令各機關自行收支也。比較成問題者，則爲蒙藏及其他邊疆地方，銀行既絕無而僅有郵局之設，亦復稀疏，一方固屬事先預算全盤墾殖及建設計畫，訂定分期分區設立銀行及郵政機關的具體方案，完成此等地帶之金融網及交通網，一方亦應制定過渡時期代理公庫辦法。最好根據公庫法之基本原則及精神，由各該地方政府擬定辦法，咨請財政部轉呈行政院核定，則比較易於實行也。

代理公庫機關之選定，由各級公庫主管機關爲之。如於一地方有數個具有代理公庫資格之機關者，應依照法定順序並比照各該機關之資力、信用、辦事效能等，選定之。選定之後，代理公庫機關即應連同草約報請上級政府公庫主管機關備案，候其核准，方得進行訂立契約事宜。上級政府之公庫主管機關於接獲下級公庫機關主管機關報告時，應查明該地方情形，及該地金融機關狀況，審核選定銀行，或其他機關是否爲最適當者，而

後核准之。如認為不當，則逕行駁斥，飭令另選或代為指定。公庫主管機關於奉准之後，繕具同式契約三份分存代理公庫之銀行，或郵政機關及公庫主管機關並公庫主管機關之上級機關，是為代理契約之訂定。又公庫之分支庫遍各地，而任何銀行絕難於各地普設分行，除代理總庫銀行之分支行外，必須另覓若干銀行或郵政機關代理，此事由代理公庫之銀行為之，但須事先報請公庫主管機關備案。因代理分支庫之責任，仍由代理公庫之銀行負之，公庫之主管機關對此似不必過分干涉，但於其他銀行之代理分支庫者，應注意予以適當之分配，俾各銀行得有均等機會，以博取各行之與政府密切合作。蓋自政府公債及其他證券之推銷上言之，各銀行友誼之獲取及保持，至有價值，否則急難時向人求助，即使不遭碰壁之厄，消極之不合作及遲延，已足使政府蒙鉅大之損失矣。無銀行及郵政機關之地方，其公庫之設立，除依法辦理外，似應經該地方有關機關及有關人士之共同商訂，例如是等地方縣庫之設置，以由縣府提出縣參議會或召其他地方各機關代表單位共決之為是也。

### 第三節 公庫及代理公庫機關之職分

公庫法稱：「為政府經營現金、票據、證券及其他財物之機關，稱公庫。」第二條又稱：「公庫現金、票據、證券之出納、保管、移轉，及財產之契據等之保管事務，除法律另有規定外，應指定銀行代理。」且更明定：「除第四條第五條及其他法律另有規定外，政府各機關，關於現金、票據、證券之出納、保管、移轉，及財產之契據保管事務，均應由代理公庫之銀行或郵政機關辦理之，不得自行辦理。」（第七條）是不僅明定代理公庫機關之職務，且更明定

其範圍方式。

若依代理公庫銀行之業務畫分，可將公庫之職務分作二類。

(一)存款業務，即關於各級政府款項之收支存款移轉業務。

(二)保管業務，即公有財物之保管業務。

查「銀行代理所收納之現金，及到期票據證券，均用存款方式。」按左列各種分別存管：

(1)收入總存款，即普通基金總存款；

(2)各普通經費存款；

(3)各特種基金存款。

凡政府預算範圍內之一切收入，及預算外之收入，不問其用現金、票據或證券繳納，均由代理公庫之銀行或郵政機關代收，或由其派員於收入機關代收之。一切經費應依據預算由收入總存款撥入普通經費存款，或特種基金存款後，始得支出，但得依緊急命令，由收入總存款撥入普通經費存款支出之，仍應於支出後，補行追加預算程序。政府各機關，由其普通經費項下為支出時，應以支票為之，經法定人員簽證後，付給政府之債權人，或為約定債務之預付，由持票人持赴代理公庫之銀行或郵政機關兌取。(公庫法第十一、十二、十三、十五各條)觀乎此，則知各級公庫款之收支，自國民繳納與政府，以迄復由政府支給與國民，概由代理公庫之銀行或郵政

機關經手。政府各機關除法定得以自行收支者以外，根本摸不着現金。且不問其爲收入總存款，各普通經費存款，或特種基金存款，一律視爲各級政府之庫款，而非收入機關或用款機關之私人存款也。此爲庫款之出納，保管及移轉業務，因其在代理公庫之銀行或郵政機關經營時，視同存款，故爲該機關存款業務中之一部分也。

公有財物保管一事，國人向不重視，根本無「公物公有」之概念。各級政府之各機關每逢主管長官交接之時，割電線摘電池，起地板，以及文具紙張簿冊之作價讓渡，久成慣例，恬不爲怪。爲官者爲之無愧色無慚容，一般社會則司空見慣，熟視無睹，公物之被私用，掉換及盜賣，直「家常便飯」，所謂「公物盡我私物，私物仍爲我私物」是也。此種惡習非短期內所能革除者，因此財產契據及契約證券等物之保管，不可散在公務機關，而當交與專以保管爲業之銀行保管部，公庫主管機關但有目錄號碼或副本照片，足資認識足矣。公庫法第二十三條乃有如下之規定：「公庫主管機關及代理公庫之銀行或郵政機關，對於政府財產之契據，與關於債權債務之重要契約及票據證券之保管，應分類編號，詳明記載，妥爲保存，如有必要，並應錄存副本或攝製照片。」公庫法施行細則更鑿於「其他財物」一語之過於廣泛，恐非代理公庫機關所能盡予保管或力有未逮，故第二條云：「本法第二條第一項所稱之其他財物，如係有動產，或需要堆棧倉庫保管之動產，應以契據棧單提單或其他證明文件代之。」以示代理公庫機關，保管公物之限度。然所謂公有財物，其範圍確極廣泛，爲確立代理公庫機關之責任，並顧及其能力及各機關辦事之便利，全部公有財物，似可分作三部保管，一部由各機關自行保管，一部由專

掌保管公有財物之機關保管，一部由代理公庫之銀行或郵政機關保管，至各該類機關所得及所應保管之公物類別，應由各級政府之公庫主管機關主計機關會同同級審計機關，就各機關之性質及各種財物之性質，詳細而明確畫分之，規定各機關所得保管之公物之種類乃至其數量，並隨環境之改善，逐年重訂一次，公布實施，以求適合每年之實際情況，而庶幾各類機關對於公物之保管，不得相爭相諉，至代理公庫機關保管公物之職責，則因而固定，既不致有「不勝擔負，無力擔負」之苦，然其分內之事，必須承當，而各機關之以瑣細物件委諉保管者，亦得據理拒絕，是為代理公庫之銀行或郵政機關之公庫保管業務。

除上述二種業務外，尚有數類信託業務為公庫法所未定，而將來甚易發生者，並舉之於後：各級政府公債之發行，及其他證券之發行或售出，以及公債之還本付息等，皆直接與金融機關發生關係，可委由代理公庫之銀行代辦，代理公庫之銀行，熟知金融市場之情況，並經常與其同業保持相當友誼及聯繫，深悉各同業之業務及其銷納公債之胃口，委其代銷公債及證券，較之政府自為之，實有無限便利。而公債證券之持有人，除金融機關外，多為有產之人或組織，各有相當銀行與之來往，其兌本領息多不親自辦理，而託其往來銀行代辦，故此等事務如委由代理公庫銀行辦理，則止須銀行間彼此轉賬，已將事務辦妥。且政府機關，既不保管現金，公債持票人，亦政府債權人之一，原須以到期債票息票易取支票之後，再赴公庫銀行兌款，其事至繁，何如由代理公庫銀行直接經理還本付息事務乎？在代理公庫銀行言之，事務並未加多，而政府之事務，則顯然減少，持票人兌款更



少一層轉折，省一番麻煩，此其一。銀行多有信託部之設，其服務成績至可欽敬，往者公有財產，尤其房地產之管理及出租，由政府自爲之者，多流弊百出，鮮有成績，此後可相度情形，將各級政府之全部或一部公有財產，委託代理公庫之銀行經租。除必要之管理事務如修繕改建等事務，仍由政府之專管機關辦理外，所有公有財產出租契約之訂立，租金之催收及收取，皆委由代理公庫銀行代辦，此其二。銀行之信託部往往可以兼營貨物之買賣，如中央銀行之中央信託局，江蘇農民銀行之農產運銷處等，分支機關遍各地，不僅熟知市況，並對於運輸事務有特約之運輸機關或自設之運輸機關，負責輸運，簡捷迅速便利。各級政府之大量購辦事項，可委由代理公庫之銀行辦理，匪維可利用銀行之知識技能及情報，較之政府自行購置者，或反而價廉物美，且省去不少行政費用，此其三。上述三端，非一切代理公庫銀行皆可爲之者，要視各該地方及各該政府之情況定之，由公庫主管機關與代理公庫之銀行商決後，訂立契約。而關於政府與銀行間之權利義務，以及手續費之數額等，視當時情況決之，一併於契約中訂明。

吾人於討論公庫及代理公庫機關之職責既竟，茲更進而論代理公庫機關之義務與權力。

所有政府之一切收支，既舉由代理公庫之銀行或郵政機關經管，爲便於公庫主管機關，及關係機關隨時明瞭公庫之真實情況，代理公庫機關應將收支各款之項目及數額，逐日報告於公庫主管機關及關係機關，代理公庫之銀行或郵政機關應造具之報告表凡四：（1）收款日報表，凡代理公庫之銀行或郵政機關收入之現

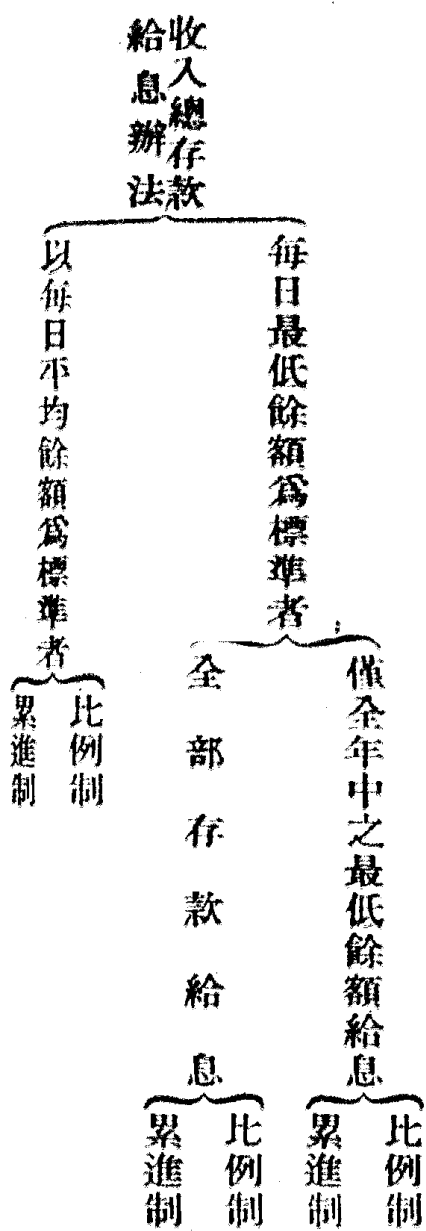
金、票據證券，應按科目別機關分別報告收入機關及該管審計機關，並遞報至公庫主管機關。(2) 收支日報表，凡收入總存款及特種基金存款之收付，各分別年度，按科目及機關別彙造，送公庫主管機關，該管主計機關及審計機關，並由公庫主管機關報告該管主計機關及審計機關。(3) 現金旬報表，凡普通經費存款之現金應造具現金旬報表。(4) 保管品報告表，凡票據證券之保管移轉，應隨時造具保管品報告表。

上所述者為代理公庫機關對於一般事務所應造具之報告。此外設公庫主管機關另委以他種信託業務者，如經理公債證券之募集，還本付息，公產經租及代理購辦等事，亦應將其辦理經過，定期製成報告，送達公庫主管機關及關係機關，其種類及格式，由公庫主管機關與代理公庫機關商定之。而政府之資金既全部存放於代理公庫之銀行，銀行營業之是否健全，其營業之損益如何，關係該行本身之存廢及公庫款之安全，自為政府所關心。固然政府初不必過分干涉銀行之營業，但對其內幕，則不可不知。故銀行應每季製作營業報告表一次，至少每半年根據其決算之結果，造具報告表一次，送請公庫主管機關查核。公庫主管機關發現該行之營業不穩，可加以勸告，如覺察其營業有某種風險，則運用政府管理及監督銀行應有之權力，立予制止，較之待其病態畢現險象環生之時，再事補救者收效大，而社會金融不受影響，政府亦無何損失也。特於此有須注意者，即政府不得洩漏銀行之營業秘密是也。同時代理公庫之銀行或郵政機關，其所處理之公庫事業，為政府公務中之一部，依法應受審計機關之監督，關於各類應行審計事項，自可由該管審計機關為之，未得以其為營業機關而視

同例外也。我國公庫法第二十五條已有明文規定之，依法施行可也。

政府庫款存之於銀行而以存款稱之，此種存款是否與銀行之普通存款相同，是否應取利息，公庫法對於本問題，並未作明文規定，留待各公庫主管機關與代理公庫之銀行商決之，依通常情形論之，代理公庫之銀行，既代政府服務，其用人辦公設備諸種開支，顯然增加，勢應有所取償，故公庫存款例不給息。所以聽銀行運用政府存款作某種放款或投資，以博得相當利潤，作為政府對於銀行之無形報償也。收入總存款如此，普通經費存款尤應如此，特種基金存款則視基金之性質定之。

現專就收入總存款言之，有時庫款特別充裕，經常有大量存款存於銀行，超過某種限度者，銀行因此所獲得之利潤，遠過其為政府服務之費用者，似當別論。在此種場合，公庫存款似應給息，其利率及條件，由公庫主管機關與代理公庫之銀行商定之。計息方法有六種：



以每日最低餘額爲標準者，即收入總存款之每日最低餘額，不得少於若干元以下，茲姑定爲五萬元，設全年度中有一日存款餘額，爲四萬九千九百元時，則全部存款概不給息，此種辦法，不啻限定政府以五萬元作爲定期存款也。其中又可分爲兩種制度：其一，僅將全年度中之最低餘款給息，例如公庫存款以七月十一日爲最少，僅有五萬六千元，即按五萬六千元計算。其二，全部存款祇須其每日餘額在約定標準以上者，即按活期存款例，全部計息。例如其餘額有時低至五萬零一元，但亦有時高至十五萬元，各按其存期之長短，計算利息是也。二制之中又各有比例制及累進制之別，比例制者不問餘額若干，祇須其不低於約定數，一律按約定利息計算。累進制者，如餘額在五萬元以上時，依年息二厘計。在十萬元以上者，依年息三厘計是也。以每日平均餘額爲標準者，全年之中，逐日餘額可高可低，但其總平均額不得低於約定限度。例如約定限度爲十萬元，其每日餘額雖可少於或高於十萬元，但其總平均額不得少於十萬元。若以數學公式計之，其每年逐日餘額之累積數（*Monthly Average*）應不得少於 36,500,000 ( $365 \times 100000$ ) 以下。少於此數者，不給息，過此標準者，照給。此中亦有比例制及累進制之別：比例制者，例如凡超過十萬元者一律按約定利率計息，累進制者，雙方約定超過十萬元者給息二厘，超過二十萬元者給息三厘之類是也。上述數種辦法中，究以何者爲最適用，由公庫主管機關及代理公庫之銀行共同抉擇之。特採用以每日平均餘額爲標準者，其最低限度應較高耳。

普通經費存款，隨存隨支，絕不致有鉅額餘存，公庫法施行細則第三十條更規定：「公庫主管機關依據代

理公庫機關造送之現金旬報表，各普通經費存款，有相當剩餘數額者，得於下次畫撥經費時，商得支用機關或其主管機關同意酌量核減或停撥之。一則普通經費存款之不致有鉅餘存額也必矣。且此類存款支用之際數目畸零，次數較多，代理公庫機關服務費用多於所獲利潤，故在任何情況之下，皆不應給息。

特種基金存款，因基金之性質不同，或屬於活期存款，或屬於定期存款，營業基金及非營業循環基金之存款，多屬於前者，而公債基金，留本基金，及信託基金之存款，屬於後者。活期性之公庫存款，似仿普通經費存款之例，在任何情勢下，概不給息，且事實上亦難常有鉅額餘款存儲。定期性之存款，代理公庫之銀行可以用作放款或投資之資金，所得甚豐，而是等存款之收支事務及次數，皆甚稀少，銀行之服務甚微，故應比照銀行定期存款之利率，給以利息。

綜上所論，收入總存款以不給息為原則，以給息為例外，普通經費存款概不給息，特種基金之屬於活期性者，不給息，定期性者，比照普通定期存款利率給息。因此，代理公庫之銀行，得以充分運用政府存款作其營業資金而獲得利潤，以為其服務之報償，故銀行不應再向政府索取代理公庫費用，此為原則。然亦有例外，如因特殊事項，致銀行支出某種特殊費用，而成為重大負擔時，例如因建設公路或浚河關係，代理公庫之銀行，須往指定地點設立臨時公庫分支庫，以支應工款，而此等地區毫無經濟價值，無商業貿易，事畢之後即須撤銷者，此種費用皆須由政府負擔，應給予銀行以特殊津貼，不能聽令銀行賠累。至郵政機關之代理公庫者，其情形與銀行迥

異，郵局之業務甚微，而兼營儲蓄及匯兌，乃其副業。故縱使庫款充裕，存額甚多，除呆藏之外，難以運用之，自不能獲得任何利潤。在此種場合，除財政部及交通部亟應設法擴充郵局業務，使得具有金融機關性質外，政府似應對於代理公庫之郵局，酌貼相當費用，作為日常開支。若因代理公庫而須改善設備者，政府亦應負擔其中之一部或全部。如郵政機關所代理者為分庫，其費用津貼與否及其多寡，由公庫主管機關與代理總庫之銀行商訂之，無銀行並無郵政機關之地方，須指定各人或特定機關辦理公庫事務者，其費用之全部應由政府負擔，更不待言矣。

#### 第四節 公庫系統

國庫收支廣布全國，省款收支遍全省，縣款收支遍全縣，故各級政府之公庫，應事實上之需要，亟應普設分支庫。市庫收支雖僅限於市區以內，但大都市中，此區與彼區之間，仍有相當距離，縱使交通如何便利，來往時仍難免耗費許多光陰，亦同樣有設立分支庫之需要。公庫法施行細則第七條：「代理公庫之銀行，應以公庫主管機關所在地為總庫，為收支便利起見，並得酌設分庫或支庫，以該銀行之分支行，或由該銀行委託其他銀行或郵政機關辦理之，但須事先報請公庫主管機關備案，其責任仍由該代理公庫之銀行負之。」是明定分支庫之代理機關，由代理公庫之銀行選擇，而由公庫機關核定。

吾人應特別着重於「為收支便利」一語，夫各級政府之收支機關統一其轄境內之各地，則為便利各該機

關之「收」或「支」，使全部庫款成經由公庫出納，而不聽由各機關自行收支，勢須斟酌各收支機關之分布狀況，並權衡各地收支事項之重要性，精密布成公庫網，以與各收支機關之分布及各地收支事項之繁簡，適切配合。公庫主管機關應視各地方之需要，自行擬定計畫，而與代理公庫之銀行或郵政機關，洽商其具體實施方略及步驟，絕不能聽任代理公庫之銀行，就該行之便利，隨意設置。設立分支庫地點之選定，似可依下列原則：

(一) 經濟重要區域，有稅收，且有某級以上之徵收機關者；

(二) 政治重要區域，支用機關林立，支款數額超過某種數額者；

(三) 交通中心地點；

(四) 代理公庫之銀行，設有分支行處及倉庫堆棧或代理處之地方。

依照上述原則，國庫除設國庫於國都外，省庫除設總庫於省會外，並應於各縣縣城及其他有中央或省屬機關地區，以及有國款或省款收入之集鎮墟場，設立分庫或支庫。而經濟交通之重心點，其名不過一集鎮而其重要或超過縣城者，如江蘇省之震澤，東海縣之新浦，湖南省會同縣之洪江等，當然須設立國庫支庫。縣庫除於縣城設總庫外，各重要集鎮墟場或鄉鎮，視其重要性，普設分庫或支庫。市庫總庫固在市區以內，但以應斟酌交通及收款支款情形，於市區各地方，酌設分庫或支庫，而市區內之有鄉地者，更應於各鄉地之政治或經濟重心點，設立分支庫，以便利鄉區的收支也。

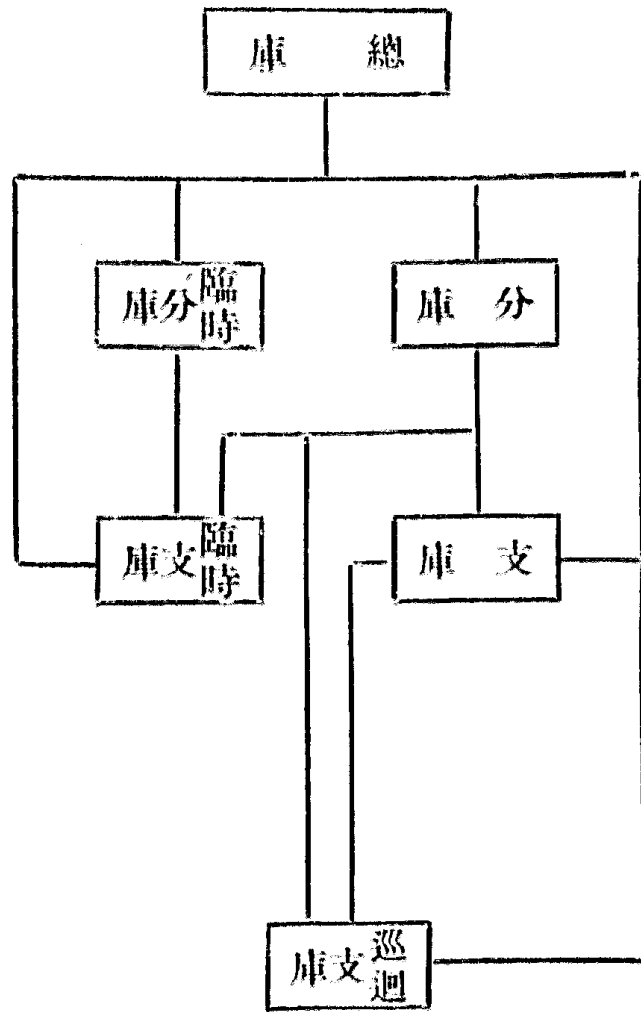
爲適應特殊需要，各級公庫，應於某種場合下，設置臨時分支庫。諸如重大工程之興建，大規模軍事之進行，振災搶險等等，皆有鉅額支出者，亦有某種收入，僅於某特定時期，異常旺收，過此卽無收入之可言者。導淮工程進行之際，江蘇省財政廳爲支撥工款曾沿淮水兩岸，設立若干省庫分支庫，鐵道之興築，公路之開闢，以及修海塘築堤堰之類，亦有同等需要。而進行大規模戰爭時，無論其爲安內抑或攘外，支應浩繁，而軍行無定，良宜設置臨時公庫分支庫隨軍進退，俾使餉糈無缺。某時某地有大批收入時，如江蘇鹽墾區各縣棉花登場時，棉行臨時營業稅之收入頗鉅，各縣鄉區之無省縣庫分支庫者，應設立臨時分支庫，以便於徵收而免除中飽也。

復次，爲縮減公庫法第四條第五條所規定各機關得以自行收支之範圍，尤其關於各機關距代理公庫銀行或郵政機關在規定里程以外者，及無固定地點之機關，其收入或經費之出納，但可設立巡迴支庫，經理其現金票據證券之出納、保管、移轉、巡迴支庫預定於某一期間，蒞臨某一地點，先行排定次序，通告各關係方面知照。例如縣政府爲便利田賦納稅人計，常有巡迴或流動分櫃之設，斯時可設巡迴縣庫支庫，隨同轉徙，一方經收稅款，一方卽以徵得之款發放四鄉。教育保安及區鄉鎮之行政及事業費，收款者不得自行支納，亦免得將款解往就近之公庫，支款者不得自行支出，亦不必向就近之公庫領款，人力物力之耗費，因以免除。

茲將公庫之系統，圖表之於後：



圖 (1)



第五節 代理公庫機關之效率

公庫法施行後，所有公庫現金票據證券之出納、保管、移轉事務，除依法各機關得以自行收支者外，一律集中由代理公庫之銀行或郵政機關經理。我國官僚氣息，深入社會，銀行何能例外。一般銀行已少服務精神，而公立銀行之行員尤甚。今後公庫事務增加，千百倍於昔日，代理公庫之銀行之工作效率，倘仍如昔日之低，其不能應付，蓋意中事也。而全體國民與政府財政之收支，發生關係，合全國計之，逐日有數百萬人赴公庫繳款或領款，

每人多停留半小時，即等於百十萬人終日無所事事，況此赴公庫繳款或領款者，復爲年富力強具有高度生產力之人，此等人之時間最可寶貴，如聽任其大好光陰虛耗於等候代理公庫機關收款或發款之時，人力之浪費，構成國家之鉅大損失。故如何增進代理公庫機關之辦事效率，使之迅速處理公庫事務，以節約國民之有用時間，實爲今日之重大問題。

依作者愚見，以爲下列方法，可以增進公庫之工作效率：

(一) 增置公庫分支庫 各級公庫儘力多置分支庫，以適合各地方之需要，且分支庫既多，事務分散，自不致因集中而擁擠。

(二) 增加必需人員 某一代理公庫機關之庫務特別繁忙者，增加辦事人員，使其與庫務相稱，則積壓及延滯之弊，可無虞其發生。尤其稅款旺收或支款擁擠時，更應調用臨時職員，襄助其事。

(三) 簡化收款支款手續 公庫款之收支手續，力求其簡便，使無論繳款或收款，皆得於數分鐘以內繳領清訖，業務人員但能判定其已符合法定條件，即立予核收或支付，切勿一方聽令傳票在銀行內部慢慢傳遞，而另一方則聽令繳款人或領款人守候，同時對於繳款或領款者，切勿故意挑剔與留難，縱有問題，亦須極力爲之解決，而維持場內秩序，使繳款人及領款人循序而進，亦有助於庫務處理之迅速也。

(四) 改進代理公庫機關人員之服務精神 代理公庫之銀行或郵政機關經管庫務之人員，由公庫主管

機關會同代理公庫機關，施以相當期間之訓練，除授以必要之知識以擴大其眼界而增強其能力外，更着重於提高及培養優良服務精神，隨時隨地為國民服務，每期嚴行考績之制，主管人員除考核其辦事能力外，且應考核其對人接物之態度，列為考績分數之一部，其特殊勤勞者獎之，懶惰者罰之，使人人咸具上進之心，而不敢與忽怠之念。

(五) 延長辦公時間 普通公務機關每日辦公八小時，銀行之營業時間則鮮有達此標準者。固然銀行中之會計人員，其實際辦公時間或較額定時間為久，但業務人員則不盡然。似應限定代理公庫之銀行，每日亦應辦公八小時。最低限度亦不得少於七小時，則庫務當不致有延滯之弊。

(六) 假日辦公 銀行每年之假期，恆在七十日以上，幾占全年五分之一之時間，當此之時，金融停頓，公庫事務自亦無由進行。代理公庫之銀行，其公庫業務部分，此後除新年國慶日及結算期各放假一日外，其餘所有星期及例假日，概不放假。派往徵收機關經收稅款之人，其假期與該機關同。誠能如此，則納稅人可以隨時繳款，不受時間限制，而得擇定其本身最便利之一日赴庫繳納，領款人亦有同等便利。尤其領薪金者，因其辦公時間與銀行辦公時間衝突，今可利用假日領款，而不必請假，無害於其正常工作。自銀行言之，每年多七十餘日之辦公時間，收款支款不致若昔日之擁擠，處理當屬較易。雖然，作者並非主張公庫人員不得享一週一日之休息，特主張其機關不停止辦公耳。代理公庫機關之職員，仍得輪流休息，一週一日，放假日亦然，使其每年休息之日數，

與一般公務員及行員相等，但非全體於例假日同時休息，而總維持相當人數於例假日辦公，所以便利國民也。

(七) 勵行票據交換制度 各機關簽發之公庫支票，若持票人立即赴代理公庫機關兌款，匪特甚為擁擠，且遠推行公庫制度之初旨。現行公庫制度之所以採用存款辦法，而一切支款皆以支票為之者，原冀減少貨幣之使用，而推廣信用之功用，故希望公庫支票能在社會上流通，而不希望其立即兌現，欲達此目的，勵行票據交換制度，實為當前之急務。各地方凡有銀行錢莊銀號或其他金融機關達三家以上者，應即成立票據交換所，公庫支票列為交換票據之一種。各機關開付各政府債權人之公庫支票，持票人可以背書轉讓於他人，而以之存入其有往來之金融機關作為存款，各金融機關收到公庫支票後，視同現金，逕登入其顧客賬戶，而於翌日持赴票據交換所交換，此種制度大行之後，代理公庫之銀行，可不必大批兌付支票，不必付出現金，一切付款皆以交換票據之形式，轉賬了事，公庫事務可以減至最少限度。為防止空頭支票，為保證及確立公庫支票之信用，可以明令規定，凡開具空頭支票之機關，得由受害人向法院指控，於訊明後，課以該支票額而相同之罰金，由該機關主管長官及主辦出納會計人員，平均負擔，歸入該級公庫。如此種公庫支票之信用既立，無異現金，必能在社會中流通，而人人樂於接受，不立赴公庫兌現，豈獨公庫之事務減少，對於信用貨幣經濟制度之推進，其功尤偉也。

(八) 分期發薪 同一地區各機關之發薪日期，由公庫主管機關預為排定，先後各相差數日，使領薪金者不集中於二三日內，而均分於十日內外，則代理公庫之銀行或郵政機關，必可從容應付矣。

上述諸法，或則增強公庫人員之辦事能力，或則簡化及減少公庫之事務，或則健全其組織及機構，或則延長辦公時日，或則平均分配公庫事務，使無閒忙之分。要之，皆所以增進公庫之效率也。各級公庫主管機關，體察各地之實際需要，然後決定二三種並用，或四五種並用，皆無不可。如能根據作者所提示之原則，而別創辦法，且確有實效，並適合當地情況者，則尤吾人所深望者也。公庫效率提高之後，方能談公庫調度之推進，否則成爲推進公庫制度之真正障礙，幸勿忽視之也。

#### 第六節 公庫之掌管

我國各級公庫之掌管，國庫以財政部爲主管機關，市庫、縣庫各以財政局爲主管機關，未設財政局者，以各該市縣政府爲主管機關，與省市縣政府相當之地方政治機關之公庫，其設有獨立之掌理財政機關者，以其財政機關爲其公庫之主管機關，未設財政機關者，即以該政治機關爲其公庫之主管機關。

公庫存款凡三種，而存款之外，復有保管品等。公庫主管機關對於各類事務之控制，其權不一，收入總存款爲普通基金總存款，亦即過去習稱之國庫款、省庫款、市庫款、縣庫款，向由財政機關掌管，今仍舊例。我國公庫主管機關即財政機關，縣市政府之主管公庫者，實際上爲財政科，亦財政機關也。財政機關負有籌集財源之責，且復熟知各季節之收支供求實情，而擔當調劑之任務，故收入總存款應由財政機關掌管，毫無疑問，且一般公務機關所需之政費，皆取給於收入總存款，能控制收入總存款，即不啻控制一般公務機關之政務，而是等政務實

需加以統制，尤需能秉承各該地方政府最高長官之意旨，加以統制。財政機關爲省市縣政府之輔助機關，財政機關長官，經常與各地方政府最高長官密切接觸，經由財政機關統制各機關經費，實統制政務進行最有效方法之一。我國過去財政機關發放經費，多隨其好惡，任意爲之，初無一定標準，而遲早多少之間，各機關仰望財政機關之鼻息，聽其擺布，不敢或出怨言，雖有力者間亦能壓服財政長官而使之有所不敢，然究居少數。爲防止財政機關之濫用職權，故由收入總存款撥款時，事前先由主計機關之通知，公庫主管機關如可命令撥款，但仍須審計機關會簽命令，而後生效。如此則將公庫掌管之實權三分之一，而相與制衡，非依法定規章及程序，不得執行，重法而輕情，既不因此引起人事糾紛，則政務之進行，反可順利。

普通經費存款雖得由各機關根據預算依法支用，似可謂爲各機關自行掌理，實則不然。普通經費存款並各級政府公庫款之一部，絕非各機關私有之物，除依法支用外，不能任意運用。公庫法第十六條：「政府各機關之普通經費存款，由各該公庫之主管機關主管。其出納、保管、移轉，應由公庫之銀行或郵政機關及支用經費之機關分別遞報至公庫主管機關。」固明定公庫主管機關對於普通經費存款，具有管轄權也。因此公庫主管機關得在任何時期，對於某一機關之經費，其撥出幾何，支用幾何，餘存幾何，及每次支出之用於何處，咸加以稽考，藉明其政務及財務實況，而有以善處之也。

特種基金存款，或爲由收入總存款中撥出，或另有獨立來源，當其設定之初，多有特定之條件，故「特種基

金之畫撥管理支用依法律條約或設定基金之命令、契約或遺囑之所定，「其無規定者」始「準用關於普通經費存款之所定」也。此種存款大抵有專掌機關司之，雖然特種基金有別於普通基金，而特種基金運用之穩健與否，及其運用政策之成敗，隨時隨地可為普通基金帶來利益或招致損失，而成為一般納稅人之利益或負擔，公庫主管機關自不能不過問，且特種基金性質雖異，而其為公庫之款一也。職是之故，公庫主管機關至少有聽取其基金之報告及監督基金運用情況之權。

為調節各月份之收支，使趨於平衡，則透支挪借，為公庫對於公庫銀行不可避免之臨時周轉與通融，短期金庫券之發行或短期借款之運用，亦可收同等效果。此類事務，完全由公庫主管機關司之，透支挪借之借用或償還之數額與時期，隨時由公庫主管機關決定，通知代理公庫之銀行照辦。即短期金庫券之發行及短期借款之募集，亦多由公庫主管機關委託代理公庫之銀行代辦，其償還亦然。但公庫主管機關決定此等事務之如何處理時，應將經過詳情通知主計機關及審計機關查照。

公庫主管機關代理公庫之銀行或郵政機關所保管之票據證券之保管移轉，按旬核閱代理公庫機關及支用機關造具之保管品旬報表。如有疑義可親往查核。其他保管品之出納保管移轉，仍由代理公庫機關根據公庫主管機關之命令為之，完全由公庫主管機關掌管之。雖各主管機關對其本機關之存庫保管品，得有權管理，但其出納保管及移轉，必先得公庫主管機關之同意，並將其處理經過詳情，具報備查。

總之，凡公庫現金及保管品，一律由公庫主管機關掌管，主計機關及審計機關，亦各具有相當權力，特行政權全在公庫主管機關耳。



## 第十九章 支出行政

政府各項收入，原爲支應各項政費，故所入之款必以之撥付與各機關作爲其經費，而後由各機關支用以遂行其所擔負之職責，各級公庫款概存各級公庫中，由各級公庫將庫款撥付各機關之過程中之各項事務謂之支出行政。公庫款由庫中撥付各機關之後，當其未支用之前，庫款仍應原款存在，不應有弊，而按之我國過去實情，則殊不盡然。各省市縣因收入短絀或其他情事，按期發款者固屬鳳毛麟角，卽全年總結得以收支平衡者，亦難數數見。主財政者因而上下其手以剝削或榨取各機關應領經費者，固大有人焉。我國政治重人事而不重法令，因人事關係各機關待遇或厚或薄，有有力者，有無力者，於是各機關領款有領到領不到領多及領少之分，已難照預算支款矣，各機關爲求本機關局而之撐持，只計經費之有無，更不敢計其多寡，於是與發款機關私相要約，將應領經費暗打折扣，而照出收據者，亦時有所聞，復以庫中無存款，而空頭支付命令則濫發無已，因虛僞之應付，致經費不能以時兌取，於是有將支付命令抵押者矣。有所屬機關者更將代領轉發之款私存生息，於是各機關隨其階級之降下而益增其困難，治官之官豐，治人之官困焉。諸如此類千百變化，就公庫

款由庫撥付各機關中途，已有一部流入私囊，而各機關不能獲得應得之數，則何能望其不作弊乎？又何能望其安心治事與服務乎？故不應成問題者，在我國竟亦大成問題。

### 第一節 支出制度

將公庫款撥付各機關之手續，有種種形式，依經費之是否由各機關直接赴庫具領，抑由各主管上級機關具領轉發所屬下級機關而分，有直發轉發之別，在公庫法未施行前，我國支款制度，有坐支畫撥直發之分，公庫法已施行後，則有直付及撥付之別。

直發者，各級機關不論其階層之高下，皆直接赴公庫領款。轉發者，各下級機關不得直接赴庫領款，所有各下級機關應領經費，一律由其主管上級機關具領轉發，我國各級政府關於經費之發放，過去概用轉發制度，所以然者，一方因公庫制度尙未確立，而公庫網亦未能完成，各下級機關之不在國都省會，或縣城者，不能親赴設在國都省會或縣城之公庫領款，自由上級機關具領轉匯為較便，另一方面各上級機關鑒於經費發放之無時，常欲保持相當活動資金，以備應急之需，故不願聽令各下級機關赴庫領款，而為之代領，以便控制較多之資金。於是層層節制，一再轉折，第一級機關發與第二級機關，而第三級第四級機關等等，由最上層機關至最下級機關，中途消耗不少時日。各級機關為求其本身之便利，領得款項之後，每好保有相當時日之後，再行發下，甚或仍予以某種折扣，層層遲滯，層層剝削，最下級機關不惟領得款項之時日遲，其領得款項之數額亦少。雖然，倘使各

上層機關能將扣壓之款，盡作正用，真誠爲國，猶有可說；而實際上則私存生息，投機弋利，固屬常事，其無形中給予社會金融及國民經濟之危害，國民固亦身受之矣。更有將扣壓之款用於本機關之堂皇建築及富麗設備者，浪費公幣，亦兼以乘機揩油，流弊重重，莫知其極。公庫法施行後，轉發之制停止使用，各機關咸得赴庫領款，從此各機關皆能按期領得如數之款，而各上級機關亦不再保有「閒散資金」，上述諸弊一舉而廓清之。此後所應着力者，端在如何普設公庫網，便利各機關之領款而已。

坐支者，在有收入之機關，於其收入中，預行支撥其經費，而後以其應領經費抵解也。例如某稅務局每月經費二千元，該局三月徵起稅款一萬元，即於此一萬元中支用二千元，作爲該局經費，以八千元現款解繳省財政廳，其餘二千元則以應領經費抵解，坐支事務之發生源於過去無普遍之公庫網，若不待各收入機關將款繳入公庫之後，方發給其經費，且勿論解款領款徒多二番運送現金之勞，徒冒二番運送現金之險，各徵收機關不能如期取用相當款項，其徵收事務亦因而受有影響。而先期各發給足用之款，公庫實無此種力量。故因利乘便，自以權聽各收入機關自其收入中坐支其經費爲得計。惟因各機關非盡收入機關，在某種時期，尤其財政困難時期，普通機關多不能如期領得經費，甚或積壓數月之久，而收入機關常能按月照支，最易使普通機關生差別待遇之感，同是政府機關，不同等待遇，則於人才之分配及行政效率皆生惡果，而全般政務亦往往因一部政事落伍之拖累，而停滯不前。然坐支經費，在某種場合，亦有特殊效用。例如有收入，某機關向不努力徵收，而其經費則

向庫照數具領，可限定該機關經費必須於其收入中坐支，既不發現，則彼除努力徵收外，機關之經費即行無着，其徵收必見起色。然在一般情形下坐支經費終易爲人詬病，似可不用也。

畫撥者，指定某支出機關之某月經費，應向某收入機關支領，同時更命令某收入機關，應將其徵起之款，撥出指定數額交與某指定之支出機關，取得收據以憑抵解。例如江蘇水上警察隊經費，常指定由沿江各縣政府畫撥，各縣政府於奉到命令後，即於徵起稅款中提出現款，於水警察隊前來具領時，給付之，而以其收據抵解稅款。畫撥事務之發生，亦源於過去無普遍之公庫網，爲免去來往運送現金之麻煩與風險，即以當地甲機關徵起之稅款，支撥乙機關之經費，頗適合該時之需要。後因運用不當，流弊滋生，舉其著者，約有下列諸端：

(一) 賴賬 支出龐大，收入各款遠不敷用，各機關請款時，則付以空頭畫撥支付命令，着其向某徵收機關取款，但於同時，更嚴令該徵收機關將徵起稅款掃數解庫濟用，使其無款可以應付畫撥支付命令，甚或陰囑其對於憑畫撥支付命令支款者，不得付給，盡量拖去，直至年度已盡時，總有若干支付命令未曾兌得現款，於是一聲令下，凡舊日支令一概無效，未兌者另案清理，就此了結完畢，再無下文。支付命令之紙張顏色，逐年更換一次，以示區別，而過期之支令，永遠無效，不能支得現款，無形中政府賴脫不少債務，此種事例，幾於各省盡有，迄民國二十五年，其風始漸息。

(二) 折扣 各領款機關於奉到支付通知後，無法兌得現款，而又不能不設法兌取，以滿足本機關需要，於

是暗地與發款機關之主管人情商，願將應領之款，作某種折扣，而收據則仍書全額，如此則發款機關取得收據後，照數抵解，坐得鉅額回扣，領款機關雖有重大損失，但既能領得一部分現款，聊勝於無，總較根本領不到而聽令財政機關賴賬者為愈也。

(三) 抵押 各領款機關無法領款，則以其支付通知，附以其他必需文件，持向銀行錢莊抵押，約期償還，支付通知因而具有有價證券之性質。此項押款，其條件多甚苛酷，故各機關利息及他種費用之損失不貲，是為無謂之消耗。且有時發款機關與銀行錢莊勾通，即以徵起之款存於某行莊，更以此款對於應付支付命令為抵押放款，發款機關藉以分得一部利潤。更有予特定行莊抵押之支令，以特別待遇，使之無論如何，總可領款，以廣招徠者，要以剝削領款機關為主旨，其他概非所計。

(四) 待遇不平 領款機關不同，其力有大小，發款機關常給以差別待遇，如對於軍警機關照數撥給，對於普通公務機關則置諸不理。領款機關之主管長官如與發款機關之長官有深厚交誼，或別具某種憑藉，足使發款機關畏服者，亦常有優先領款之權，而一般官員則無此力量。同是政府機關，同是政府官吏，而於其經費及俸給，則有領到、領不到、早領、遲領、及領多、領少之分，界畫顯然，待遇相差過多，則非合理者也。

(五) 浪費人員及旅費 畫撥之款，以領款機關及發款機關在同一地區為原則，至少不超過相當里程以外，而財政機關常不遵守此原則，領款機關須至遼遠地區向指定之發款機關兌款，且不論領不到款，即幸而領

得，亦難一次領完，分作若干次付清，實最常見之事，於是領款機關不得不於普通會計人員以外，專指定一人經常赴各地領款，用人費用加多，復以往復頻繁，旅費之開支，占去領得經費中一大部分，甚有至十分之三者。此不僅該機關之損失，實政府之損失也。

畫撥制度在我國過去尤其地方財務行政中所招致之流毒，尚不僅如上所述者，雖其制定之時為因襲歷史習慣，及其時代背景，然已不適用於今日，尤不能為來日制度中之一部分，亟應加以廢止，所幸公庫法中已不採用是項辦法，深望其能切實推行，勿因特殊人物之反對，而仍令其苟延殘喘也。

直放者，所有各機關之經費統由公庫主管機關，命令公庫經發，各該機關備具領款收據，赴庫領取。因其不經任何轉折，故曰直放。此種辦法無甚弊端，但在過去祇局部實行，而未普遍應用耳。若所有經費一律採用直放辦法，公庫須有一筆存款，至少等一月經費之數，以各級政府財政之困難，力有未逮，中央財政自民國初年迄抗戰發生，常陷於困境，而地方則江蘇省鑒於坐支及畫撥制度之失，民國二十三年時，曾籌議一律改為坐支，以庫款不充未果，夫以江蘇財力之豐，尚不果行，其餘可知矣。

公庫法未實施前，各級公庫款之支出，坐支畫撥及直放並行，凡其收入足供其本機關之用者，其經費概係坐支，無收入之機關而其所在地有徵收機關者，則用畫撥，無收入之機關而其所在地為國都省縣城或其他無徵收機關者，採用直放辦法。三者相輔為用，但擇其最便利者。公庫法實施後，坐支及畫撥辦法，停止應用。一切經

費皆改爲直放，然直放之中又有直付及撥付之分。

依法：「一切經費，應依據預算，由收入總存款，撥入普通經費存款或特種基金存款後，始得支出。」凡由收入總存款撥入普通經費存款者謂之撥付。因各機關非政府之債權人，其所領經費仍須支出，而非最後之歸宿，故仍須加以控制，自不能聽其自行支用，而仍令其作爲公庫存款。臨時透支挪借，或以不逾本會計年度之短期證券或票據爲臨時之借債，其償還時由收入總存款直接撥付。未明定用途之補助金及協助金亦於收入總存款內直接撥付，受補助或受協助政府之公庫。是二者謂之直付。前者爲預算外之收支，預算中根本無此項經費，故不能於經費存款中支付，而應於收入總存款中直接支付之。後者，既不能確定其屬於何種經費，自不能逕由經費存款中支付，同時因其爲受協助或補助之政府之一部歲入，故直接由收入總存款中撥付，受補助或協助政府之公庫，皆所以應事實上之需要也。

我國公庫支行政制度，自公庫法施行後始趨於畫一，亦自公庫法施行後，始趨於簡化，制度已確立矣，但行之是否有弊，是否合於各級政府之需要，尙須於力行中體驗之，並就經歷所得，審慎考慮後，再對於現行制度，加以補充或修正。現制之真精神，頗爲優美，根本原則似不必多所更革，所成問題者，僅負責者能否切實執行，能否不翫法爲奸耳。

各級政府庫款，由公庫支撥與各機關，其程序凡四：請款、准款、通知、及領款是也。但有時省略程序之一部，有時次序稍稍更易，故因各地辦法及其適用場合之殊異，而有多種形式焉。

公庫法未實行前，各級政府所用支用辦法大致相做，現時言之雖似有明日黃花之嫌，然公庫法既難於立即推行全國，是舊制在某種地方及某種場合，尚有應用之可能與必要，茲仍以湖北為例，說明如左：

湖北省地方各機關請領經費，應依據核定月份支付預算分配表或法案。填具二聯請款書，截留存根一聯備查，以憑單一聯備文送請核發，是為請款。省財政廳接得請款憑單後，視其情形如何，分別處理。

如經核明應由省庫直放者，即填印三聯直字支付書，除留存根一聯外，以命令通知二聯，送審計處核簽。支付命令及通知，經審計處核簽後，送由財政廳以通知一聯交領款機關，命令聯交省金庫領款機關收到支付通知後，應填具四聯領款書，截留存根一聯備查，以收據報告報核三聯連同，支付通知一併持向金庫領取。省金庫收到領款機關所送支付通知及領款書收據，報告報核三聯，與支付命令核對相符後，照數付款。除留收據一聯及支付命令外，並在支付通知及報告報核二聯上，加蓋付訖及年月日章記，隨同收支日報表三份，送財政廳由廳提出日報表一份，連同報核一聯送審計處查核，餘件存廳備查。

各機關所送請款憑單，如經核明應在該機關坐支者，由財政廳填印三聯坐字支付書，將存根一聯截留備查，通知命令二聯，送經審計處核簽後，轉由財政廳將通知命令兩聯，發交坐支機關。坐支機關接到前項支付通



知及命令後，除在徵存稅款內，如數坐支外，應備具四聯領款書截留存根一聯備查，以收據報告報核三聯，連同原發通知及命令，並填具四聯抵解書，以存根一聯截留備查，以通知、報告、報核三聯，一併備文送請核辦。

各機關所送請款憑單經核准飭撥者，由財政廳填印三聯撥字支付書，將存根一聯截留備查，通知命令兩聯，送經審計處核簽後，轉由財政廳將通知一聯，發交領款機關，命令一聯，發交撥款機關，領款機關接到前項通知，即填具四聯領款書，除截留存根一聯備查外，以其餘三聯連同支付通知，持向撥款機關請領，撥款機關取得前項三聯領款書及支付通知，核與支付命令相符，將款如數撥付後，即填具四聯抵解書，將存根一聯截留備查，以其餘三聯及領款書三聯支付通知命令各一聯備文呈送核辦。

公庫法施行後，支出程序撥付與直付者，稍有差別。

普通經費之書撥，應照核定之分配預算，按期由主計機關知照公庫主管機關，據以填具撥字支付書，以命令聯及通知送經該管審計機關會簽後，依照左列手續辦理。

(一) 命令聯由公庫主管機關，送代理公庫之銀行或郵政機關辦理；

(二) 通知聯由公庫主管機關送請領款機關查照；

(三) 存根聯由公庫主管機關存查。

代理公庫之銀行或郵政機關，收到公庫主管機關所送支付書命令聯，照數由收入總存款撥入請領機關。

普通經費存款賬戶，並填撥款通知單，送請領款機關知照，並應通知主計機關。前項畫撥經費，因考核之必要，並由公庫主管機關通知支用機關之主管機關。支用機關之主管機關，對於各該支用機關之經費，認為有停撥減撥之必要時，得於期前分別通知該主計機關及公庫主管機關，查照辦理。同時，公庫主管機關，依據代理公庫銀行或郵政機關之報告，發見各普通經費存款有相當剩餘數額時，得於下次畫撥費用時，商得支用機關或其主管機關同意，酌量核減或停撥之。

上述者為通常情形下經費撥付之程序，然有時因重大災變，情勢緊迫，須立即支款濟用，不能依普通程序辦理，以期迅赴事機，故關於緊急命令畫撥之經費，得由公庫主管機關，以函電分別通知代理公庫之銀行或郵政機關及請領機關先行撥付，並即補填支付書，仍依規定程序辦理，並應於支出後，補行追加預算程序。

依法應行直付之款，由公庫主管機關，依據主計機關之通知，填具直字支付書，除將存根截存外，其餘二聯，送經審計機關會簽後，命令聯送代理公庫之銀行或郵政機關，通知聯送領款機關，領款機關收到公庫主管機關所送支付書通知聯，應即填具領款收據，向代理公庫之銀行或郵政機關具領。代理公庫之銀行或郵政機關，收到領款機關所送領款收據，核與支付書命令聯符後，照數撥付。

依法得預向公庫具領，由各機關自行保管及支出之款，應由請領機關，按以下規定期間，填具請款書，送請公庫主管機關核發：

(一) 每月額定零用金內之零星支出得於上月底具領；

(二) 機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者，及機關無固定地點者，其經費之支領得由該機關或該機關主管之上級機關商准公庫主管機關，於實際需要時請領；

(三) 估付包付款項，應按合同契約，或法令規定之期間請領，並附送證明文件，由公庫主管機關備核。

此類款項亦為直付款，應依照直付款支出程序，由公庫主管機關填具直字支付書，一方飭代理公庫機關核發，一方飭請領機關具領，其手續一如上一段之所述者。所不同者，此等款項為普通經費之一部，為求明瞭全部普通經費之支用情形，仍須先由收入總存款中撥入各該普通經費存款賬戶，再行支付。如此則普通經費支用之全貌，得以窺見之矣。

統觀各種支出程序，吾人發覺其中有一共同之特點，即命令付款者與實行付款者為兩種機關是也。命令支出機關與實行支出機關畫分，則支用機關，非經命令機關之核撥，非經呈准命令機關，不能獲得必須之經費，而命令機關核撥各機關經費時，一以預算或其他法案為標準，絲毫不得假借，豈僅支用有度，得以預為之計，貪污舞弊之事，亦因而減少。各機關既不能隨意向公庫支款，則雖欲不守法而不可得也。雖欲濫支妄用而不可得也。

· 惟是國人之守法精神，過分欠缺，現行之支出制度及程序雖不失為優美制度，但欲其收效，則必自確實執

行始。例如湖南省自民國十五年，起固嘗設立金庫矣，而迨十九年後，則以省財政困難之故，不能依通常手續，經由金庫發放經費，支付通知書實際上已不能向金庫支付現款，而財政廳會計課代行收付職權，其發放經費或以遠期票或以金庫上省銀行支票，甚或即以財政廳應收兌回支付通知。期票既需到處折現，金庫上省銀行支票，於庫款不敷時，亦無從兌款，應收則更不能立即獲得款項。其指令各局撥付者，各局又循例發給存條草收等字據，亦多輾轉不得兌現，支付程序，遂極複雜。此種辦法，在財廳固可稍獲周轉之效於一時，積久以後，轉致更難應付。在領款機關則奔走不暇，或請求為支付通知書之批示，或商洽期票貼現處所及利息，最後仍不能如數獲得政費，而其流弊所及，或竟發生支付通知折價，及重利期票貼現等情事，政府威信，為之敗壞。「歸根結蒂，一切胥由於主管公庫之財政廳之不守法也，此其一。過去各省主席，儼然各省封建領主，其言為「御言」，其手諭手令為「聖旨」，主席言行具有「超法律性」，主席欲支之款，必須支出，主席之言，主席之一紙，即最高法案，而任何不合法之支出，倘能得主席一言一紙於事後承認，即為合法支出。主席為執法之人，却不受法律拘束，倘此後依然如此，則制度自制度，事實自事實，止許州官放火，不許百姓點燈，則所有法令皆成具文，此其二。縣市政府，過去每經縣政會議或市政會議之通過，即可動支某種款項，亦有先由各機關支用，而後請求追認補領者，出席者既為各機關長官，遇事彼此支撐，相互援助，任意動支公款，幾成慣例，常致原編預算失效，此其三。故欲切實執行預算，必按照法定程序動支庫款，而其先決條件，為所有關係人員之守法也。

## 第三節 領款費用

過去中央及各省縣，未能普設公庫或代理公庫機關，各機關領款須至相當里程以外之撥款機關或公庫具領，須付相當旅費。代理公庫之銀行，將公庫款之具領，視同代收或匯兌業務，亦常索取手續費及匯費。公庫主管機關對於各機關領款，多指定機關或公庫，並規定其里程及日程，據以計算旅費數目，如在限度之內，准其作正列支，否則不准支用，其濫支之數，應予剔除。至於手續費及匯費，則視各銀行之營業章則及市場情況定之，各機關支付時，取具收據，准其於辦公費內列支。

因有旅費、手續費及匯費關係，各機關領得經費之後，未支用之前，即已蒙受相當損失，若積累各機關逐年支用之數而合計之，亦為公庫之一重大負擔。公庫法施行後，代理公庫之銀行或郵政機關，遍及各地，政府各機關除特別情形者外，咸得就近向公庫或其分支庫領款，似不應再有旅費之支出，其必支給旅費者，亦應由各級公庫主管機關，釐訂詳章，照章核支，以防妄濫。致於手續費及匯費一節，代理公庫機關原負有為政府經營現金、票據、證券之出納、保管、移轉之責，支撥各機關經費為其當然義務，不必另行給費。如因資金調撥而使代理公庫之銀行或郵政機關受有損失時，祇能就全部業務，計其得失，於與公庫主管機關訂立契約時，訂明之。臨時發生之重大事故，亦祇能由代理公庫機關與公庫主管機關隨時洽商，不得與領款機關個別交涉，更不得向領款機關索取任何費用；領款機關遇有此類情事時，應予拒絕，公庫主管機關發現此類情事時，亦應嚴予制止。且代理

公庫之銀行可運用政府存款而獲得利潤，則其種種服務，早已獲得報償，殊不應再額外需索，轉有礙公庫制度之推行。

總之，公庫法施行後，除政府各機關距離代理公庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者，得照支旅費，准於各該機關辦公費內列支外，其餘則概不許報支任何費用，代理公庫機關亦不得有所需索，違者咸加以課罰。

## 第二十章 支付行政

各機關領得經費之後，即以之付與政府之債權人，償付其勞務或財物之售價或償付其貸與政府之債項，舉凡將現金票據證券，由政府各機關付給其債權人之諸般事務，謂之支付行政。政府之所入，至此階段，復由各機關支付與人民，是為真正之支出。過去各機關貪污之風盛行，所謂「揩油」者，多行之於此際，故為使政府支用一錢，百姓即獲得一錢，由政府之庫，即入國民之手，而不復有人侵蝕中飽，健全支付行政，亦節流之大道也。

### 第一節 支付制度

支付制度依各國先例，可分為三種：曰統一支付制，曰自行支付制，曰分支統付制，我國現制屬於後者。

統一支付制者，各級政府於財政機關之下，設立專管支付之總機關，公庫發放之款，由公庫主管機關視需要情形，按期撥付該機關備用。各公務機關每日決定支付各款，列表通知支付總機關，同時給予受償人以付款憑單。政府之債權人取得付款憑單後，持向支付總機關具領，而由支付總機關於查明與表列數目相符並合於預算後兌付之。茲以英國為例說明之，英國關於公債本息之償付，委由英格蘭銀行（Bank of England）代為

經理。各機關之經費支出，則統由支付官署 (Paymaster General Office) 董其事。支付官署設正副署長負責實際責任。其職責凡二：一為對於國家應行償付之經費方得支付，領款人須正確，支出數無錯誤；一為各項政費之支出，不得超過預算額定數。支付署每日彙集各機關所費付款通知表，計其總額，通知財政部，財政部逐日通知英格蘭銀行撥款與支付署，而該款仍存英格蘭銀行，是為支付署供給賬戶 (Paymaster Generals Supply Accounts)。另外各支用機關所有收入，亦繳入支付署現金賬戶 (Paymaster Generals Cash Accounts) 支付署即以此二種收入，支應各項支出，各機關會計人員對於政府之債權人，出具付款票 (Draft) 書明金額，請支付官照付，由各機關會計員及經手人二人會簽。各機關會計人員須將所出付款票之金額，預算科目等，表列清楚，作成通知表，送達支付署，領款人領到各機關所出之付款票，持向支付署請求照付。支付署核對支付票是否與通知表相符，更核對通知表是否與預算相符，而後付款。其數額較小者付以現金，超過百鎊以上者，則給與英格蘭銀行之支票。該行付後，記入現金支付賬 (Drawing Account) 而大多數領款人不願親向支付署領款，乃委託其往來銀行代收，各商業銀行彙集其顧客存入之付款票，派人送請支付署照付，支付署核對無誤後，支付署即日令英格蘭銀行於支付署現金支付賬中，撥付銀行一筆整數，各商業銀行收得此款後，即分別記入各顧客存款賬內。領款人領款，須出具收據交由支付署轉送原支出機關以備審核，至支付署承認償付之票據，則由英格蘭銀行記入票據賬 (Bill Account) 以示區別。



統一支付制度之優點，在將決定支付及實行支付之權，畫分爲二：決定支付之權操之各機關，實行支付之權，則操之於支付總機關。因此各機關支用經費時，處處顧及預算，而不敢逾越其範圍，否則支付總機關可以拒絕付款，預算得以切實執行，斯爲盡其功用，否則法之而不行，徒成具文耳。各機關既不得自由運用其經費，則浪費爲之減少，且以各機關既不經營現金，而支付總機關又係逐日根據當天需要領款，自無須保有大批庫存，而可以最少數之庫存，應付一切機關之支出，較之各機關各分有一部現金支應其本身支出者，庫款之使用最爲經濟，更以各機關不經營現金，支付總機關付款時，又加以嚴密之審查，則貪污揩油之事，無由發生。故自理論上言之，統一支付制，蓋最佳之支付制度也。然在現時我國殊無採用是種辦法之可能。其理由如次：我國內地交通阻塞，行旅不便，且金融尙未發達，若干地方無金融機關，若一旦實行統一支付制，人民領款必感不便，此其一。統一支付制，事權過於集中，國人素所未習，一旦採用，必遭激烈之反抗破壞，而終難有成，此其二。統一支付制度需要切實負責公正無私之公務員執行之，而此等人選，今日尙難獲得，若必使行之，則「人情重如山」難保負責者不循情枉法，換湯不換藥，徒爲制度之更張，於事無補，此其三。但如在各大都市試行，則未始不可。因大都市之機關集中，人民知識較高，金融機關林立，交通便利，固具有施行統一支付制度之優越條件也。

自行支付制者，各機關各向公庫領取其應領之經費自行保管，而由各該機關長官決定支付之後，其會計庶務人員卽行照額支付與政府之債權人，不經第三者之手也。我國過去卽採用此種辦法，而以決定支付與實

行支付之權，操之一人之手，其流弊有不可勝言者。貪污之風盛行，侵蝕中飽視爲當然，而求差者遂有以辦公費之多寡，計算實際所得之鉅細者，一也。各機關爲支應其本身支出，各保有相當庫存，合各機關之庫存計之，爲數頗鉅，遠超過其實際需要，庫款之運用不經濟，而有無不相通，緩急盈虛不相濟，常致各機關間借用臨時款，以救急於一時，財政上多所負擔，二也。各機關現錢在手，支用一惟己意，因而常有祕密準備金，將預算准支之款，用於特別事務，外人不之知，彼固亦不肯告人，虛糜公幣，徒耗民脂，三也。預算既不能切實執行，各機關不復以預算爲重，編製之時，則虛列數額，巧排項目；執行之時，則隨意支用；既支之後，則虛造報銷，自預算以至於決算，皆爲虛構之飾文，全部財務行政破產，四也。因此，自行支付制度，勢必予以廢止也。

分支統付制者，決定支付之權由各機關掌之，實行支付之責，則由代理公庫機關司之，卽我國現制是也。各機關經費存於公庫，曰普通經費存款，如有所需，僅得簽付支票與政府之債權人，不得自行取現，政府債權人取得支票後，再持赴公庫兌現，或委託其往來銀行代收亦可。此種制度尙在推行期中，其真實成績如何，未可遽下斷語，但各機關既不經管現金，則貪污中飽之事，雖未必卽能根絕，然已大大減少，且審計機關指派專員駐在代理公庫機關，各機關支用經費之際，如其支出不盡合理，得用審計人員命令公庫拒絕支付，而各普通經費之支用詳情，代理公庫機關按期報呈公庫主管機關，及該管主計機關與審計機關，各該機關如有疑義，隨時可商由公庫主管機關，採取某種行動，以制止或糾正過去之錯誤或違法行爲也。故過去我國行自行支付制之諸種流

弊，得以稍稍防止矣。

## 第二節 支付程序

政府各機關經費之支出，須守下列三原則：（一）付出各款並未超過預算中所定經費之限度；（二）付出各款確有正常用途，確付與使政府受益之業務；（三）付出各款確為政府之債權人所受領。政府之所以存在，在謀國民國族及國家福利之增進，故凡所作爲，皆以是爲標的。因是政府所有之資財，匪惟不得妄用一文，且應力謀經濟使用，俾得用之於最有利之途徑，充分發揮其效用。各機關之掌會計出納者，首應明瞭經費爲事業而設，所有經費必用之於事業而後可。其次會計出納庶務爲政府之官吏，而非主管長官之私人賬房，其職責係政府及國民所賦與，而非出於長官之特惠，盡忠職守所以報民德，報國恩，而非取悅於上司，作事時應處處爲國家着想，而不能專爲主管長官打算。我國過去各機關長官領得經費之後，即認爲該員之私產，故其支用經費，處處以個人利益爲前提，以一文不用全部入腰爲上策，嗜錢如命，而遺忘經費爲事業而設。會計庶務人員自承爲主管長官之「夥計」或「家人」，故稱主管長官爲「東家」或「老闆」，隨時爲其「老闆」打算，爲「老闆」搜括，而不知所謂事業，貪污橫行，率由此故，如此種錯誤觀念不除，則支付行政永難入正軌也。

政府各機關經費之支用，其步驟凡三：（一）起債（Incurring Obligations）（二）核算或確定此等債額

(liquidating of determinating the amount of these obligations) (三) 簽付支票 (the passing of checks)

(for payment) 起債一詞，頗難加以正確之解釋，一般說來，凡執行某種事務時，在現時或將來，足以招致或增加支出者，謂之起債票。政府既已負擔某種債務，則須清算或確定其數額，而後付以支票，政府各機關之支付任務，至此終了。

政府各機關如不做事則已，如欲有所作為，則必為政府招致某種負擔，故起債實為各機關職務中必然含有之事，而無由避免。夫政府之任何事業必有為之之人，必有需用之物，用人購物，皆有所費，故凡用人及購物皆為起債，惟其用人購物之為起債也，雖不必立即償付，然究為政府之負擔，而無可遁者，是以欲統制支出，必自統制各機關之起債始。統制之法，第一須喚起各機關長官之責任心，如各機關長官有所措施或有所企圖，能先事預計其所能召致之負擔，計算所耗之經費，而與預算相比照，慎重將事，不作超過預算支出之想，妥為分配，不使事業因經費運用不當而困，為有計畫之起債，而不為盲目之亂闖，自不致為政府召來嚴重困難，而國事亦得以順利進展也。第二須加重主計人員之職責，各機關之會計人員，既係由主計機關委派，是即各機關之主計官，起債之事應由各機關主管長官知照會計人員，如會計人員發覺其足以招致嚴重困難，違反預算規定，增加公庫負擔，或其用途不當，用費不經濟等，即應提出抗議，請求各機關主管長官停止進行，不聽則報告該管主計機關，會同公庫主管機關處理之。第三須加強稽察任務，各級審計機關職司稽察，各機關如有大批購置或簽訂某種合同之際，應由審計機關派員參預其事，如認為與法不合，則應予制止。

吾人須知政府各機關所惹起之債務，不問其合法與否，祇要政府確曾受益，勢須由政府負責清償，而不能出之於賴債之一途。自政府債權人方面言之，彼係與政府作交易，而非與某機關長官私人作交易，彼係信任政府而非信任個人，彼祇能與政府交涉，而不能與私人交涉也。雖事後追究責任，可依法處分負責長官及員司，或記過罰俸免職，甚或判令賠償政府損失，但事後懲處不能減輕政府負擔，而判令賠償或責令負責人自行清償，事實上恐難以執行，且於人情有違，「爲公家作事，要私人出錢」固不易出諸口也。吾人之所以重視起債之統制，國家所以應注意及此，所以保預算之平衡，而納財政於正軌也。

預算中所定之經費，依據行政計畫，依照預算中之規定執行之，即所以實施行政計畫，中途變計則計畫失其效用，故支出經費時，不能變更原定用途，否則即屬違法，如因事實需要，必須增支經費時，應提出追加預算，而後照案實施，不得自作主張，擅行爲額外之支出。反之，設定經費原爲作事，如不作事而僅圖節省經費，預算之平衡雖不生問題，然國家多一百事不爲之機關，國民不能享有政府機關之服務，此機關即爲政府之贅疣，留之何用。且因省費致行政計畫不行，而貽國民以禍害，則省費本所以卹民力者，適足以爲民累耳。更有言者，政府各機關起債之時，須適應時機，不可或失之。今日以一元可畢之事，不可留待明日以二元畢之，禍亂弭之於未然，福利謀之機先，事半功倍也。

政府各機關既負債之後，債權人爲求取得政府所欠若輩之債務，即將契約、發票、訂單、收據及其他證件，呈

獻與各機關主管員司，證明其債權，而提出償付之要求。政府各機關主管員司將上述各件，詳予審核，更就本機關所存之證件，加以核對，諸事相符後，即據以核定應行償付之債額。政府債權人之債權，於斯確定並確立，而由政府承諾矣。故所謂核算或確定債額者，乃政府之債權人呈獻其證件單據之後，而由政府各機關決定並承諾其債額也。

駐在政府各機關之主計人員，應參與政府債權人所呈證件單據之審查，一以防政府債權人之欺詐，一以防政府債權人與各機關經手人之共同舞弊。首先查明是否確有其事，而此事是否確使政府受其益，猶之購一辦公桌，先查明是否購入，如確曾購置則承認之，否則拒絕之，然有時雖確曾購入，但此辦公桌並未作公用，而實置諸主管長官家中，聽其私用者，政府毫未受益，仍應拒絕之也。其次查明數量是否相符，如購人之坐椅，僅有九張，而彼要求償付之款則以十張計，則應拒絕之也。再其次則應查明價目，就市場物價與要求償付之價格相比。如不相符，應查明原委，是否有回扣及暗中增價等情。待查明後，按各物數量，及價格之乘積計算真正負債額。我國政府各機關之舞弊多在經費支出之際，人則「吃空額」，「領乾薪」，物則「私用」，「回折」，「以少報多」，「以偽代真」等等，皆貪污之慣技也，故確定債額時，務必十分小心。

支付程序之第三步為簽付支票，政府之債務，經各機關簽付支票給與政府之債權人後，即行償付清訖，政府各機關簽付支票清償債務時，須注意下列各事：（一）所付各款並未超過預算中所規定之數；（二）每筆債務

皆有單據證明其正確；(三)付出支票須取得合法之收據；(四)受票人須確爲政府之債權人。上列諸事，逐一審查無誤後，即可開具支票交由政府之債權人持赴代理公庫機關兌款，公庫法第十五條明定：「支票非因付給政府之債權人或爲約定債務之預付不得簽發，其意即指明受票人須爲政府之債權人也。但亦有例外：軍警餉及工資不便按人簽發支票個別向庫支取者，得合併簽發，由該管長官代爲領款，即行發放。」支票之簽發，應由各機關長官或其授權代理人爲之，所以明責任也。並由主辦會計人員會簽。其設有主辦事前審計人員者，更應經其核定簽訖後，代理公庫之銀行或郵政機關始得支付。所以如此辦理者，良以過去各機關支出過於浮濫，故由超然主計人員及審計人員於事前節制之，去浮而剔濫，執法以繩，不稍假借，務使各機關長官努力奉公，而勿竭力營私，則政務之進行獲益良多也。所有簽發及會簽支票人員，應將所用印鑑印模，送存代理公庫之銀行或郵政機關以昭信用。

支票之簽發有一先決條件，即必須代理公庫機關確有簽發支票機關之存款，不得濫發空頭支票。公庫制度設現方開始實施，不容任何人有意或無意於暗中破壞之，濫發空頭支票，在發票機關固有欺騙國民獲取一時之週轉便利，然足使政府信用破產，爲推行公庫制度之真正障礙。各機關如有上項情事發生時，關係人員應受相當處分，尤其會計人員，絕不能與各機關長官通同作弊，違者，最低限度，應予記過處分。

現制各機關簽發支票之後，持票人即可持赴代理公庫機關兌現，別無其他手續，吾人則以爲各機關應於

發出支票後，逐日造具簽發支票通知表（如表42）詳列收款人姓名、金額、用途等，送請代理公庫機關查照。其目的凡二：一、以供代理公庫機關之參考，俾克調動資金，以應支款；一、以便利代理公庫機關核對求兌支票有無錯誤，以減少誤付之機會。此項簽發支票通知表由各機關長官及主辦會計與出納人員會同簽名蓋章，在通知表未到之前，代理公庫機關不得付款。

表(42) 本日共簽發支票 張總額計 元 角 分請查照付款為荷

此致

公庫台照

簽發機關長官(簽章)  
主辦會計人員(簽章)

支票號數	收款人姓名	金額	用途	備	考
合計					

中華民國 年 月 日

支 付 行 政

三五三



政府之債權人接獲各機關簽發之支票後，即可親赴代理公庫機關兌取，代理公庫之銀行或郵政機關核明支票所應具備之手續及印鑑無誤，如採用簽發支票通知表時，並應與該表核對是否相符，而後付款。但如認有疑義時，可請駐庫審計人員表示意見，或以電函向原發票機關詢問究竟，俟有結果再付。代理公庫機關對於簽發支票機關視如銀行之於一般顧客，僅能依照顧客命令付款，對於用途是否正當，初無過問之權。我國支付行政之大弊在貪污，欲根絕貪污，除加強駐在各機關會計人員之職權，使彼負責稽察各機關支款用途是否正當外，作者更主張每一代理公庫機關設一駐庫審計員，各機關付款，必將簽發支票通知單送庫，經彼審核後，交庫執行。而每張支票求兌時，亦必先經彼簽章始得付款。彼對於不經濟及不必要之支出，得拒絕付款，或函原機關查詢，俟其答復滿意後，再由公庫照付。持票人倘不欲親赴代理公庫機關兌款而委託其往來銀行或錢莊代收時，各行莊於收到時記入代收戶，然後彙集每日所接公庫支票，派員赴代理公庫機關領取，或經由票據交換所交換票據，代理公庫之銀行或郵政機關與當地各銀行或錢莊多有往來，於審核各支票無誤後，即登入各行莊戶內，通知各行莊收入各該委託顧客賬戶。

我國各普通經費存款採分存制，各機關各立專戶，雖極適合本國之國情，然因各機關存款不相融通，致若干機關有餘存時，而另外若干機關則感無款可支，復以經費之發放無時，各機關常有必要及急需之支出，無法應付。因此有人主張將此種制度加以改革，分存各款併成一戶，祇須總額不超過，各機關多支少支，不受限制，再每

三個月調整一次，各機關經費收支自可平衡。吾人以爲若干年之後，雖不妨如此辦理，然在目前則不能更張。但爲顧全實際需要，似可准許各機關與代理公庫之銀行，訂立透支契約，其得以透支之總額，以不超過其全年經費百分之四爲度（約合半月經費）。則各機關如有急需而其經費存款不足以支應時，有透支款可用，自不感受任何困難矣。

各普通經費存款，雖名義上爲各機關所有，但除依照預算及法定程序支用外，不得溢支分文。如於會計年度終了時，各普通經費存款有剩餘者，得由支用經費機關，將已發生之債務或契約責任部分，於會計年度終了後廿日內聲請保留，由公庫主管機關核明，通知代理公庫之銀行或郵政機關，予以保留，並將餘額歸入收入總存款，如該會計年度終了後滿三個月，各有保留之款，乃未支出者，應由代理公庫之銀行或郵政機關歸入收入總存款，並報告公庫主管機關。吾人於此有須特加說明者，往年在舊制之下，各機關多有所謂節餘經費，其名稱甚美，因財政當局莫不希望各機關之節省開支也。而實際則號稱爲節餘者，或由於預算時之浮報與多估，或由於當舉辦之政事並未舉辦也。故節餘經費，不必確爲德政。而各機關對於節餘經費，類多由各該機關另覓預算以外之用途。或呈請主管上級機關核准撥支，或逕自支用，而於造具支出計算書時說明，要其爲設法用盡所謂節餘則一也。夫節餘經費之支用，如其用途確係正當而重要，則應列入預算之中，如不正當不必要者，則隨意支用，是爲枉法瀆職而虛糜公帑也。事前並不提出預算以備最高審核機關之統籌比較，而以浮報預算通過後之

結餘爲之，則所謂偷天換日之手段，跡近矇混，則確乎不合預算原則也。現制之規定，將剩餘經費仍繳入收入總存款者，係針對是類情事而發，所以救弊也。

過去各機關編列預算時，每好虛列用途，以便取得一部經費，作爲祕密準備金，而用諸預算外之支出。蓋各機關長官明知，此項經費如列入預算中，必遭審核預算機關之剔駁，乃巧列名目，故設騙局，以取得所需之經費。至實際如何支用，則爲另一問題，彼於支用之時，隨意支配，但造作支出計算書時，則取得偽造單據，仍以原預算科目列報。其名義上支出與實際上支出迥不相同，用途殊異，相去不可以道里計，而自書面上觀之，固仍相符也。主計人員及審計人員今後會簽支票時，慎勿爲所貽，勿爲所賣，必查明其用，確係真實而後可。而發現此類情事時，應即報告各該管主管機關及公庫主管機關，加以處分。

### 第三節 特種支付程序

上節所述爲一般支出程序，然亦有例外，公庫法第五條規定：政府各機關對於左列各種支出，得按規定期間預向公庫具領，自行保管及支出。

- (一) 額定零用金內之零星支出；
- (二) 機關所在地距代理公庫之銀行或郵政機關在規定里程以外者，其經費；
- (三) 機關無固定地點者，其經費；

(四)其他經法令許可之估付包付金額。

上列各種情形之支出，皆得由政府各機關預行向公庫具領，自行支付，而不必簽發支票。政府之債權人於呈獻證明其債權之文件及單據後，即可由各機關出納人員，付以現金。所以需設定例外辦法者，蓋各有其不得已之原因；各機關購買零星物品，如火柴之類，數目微小，不能以支票給付貨價，故有零用金之設。機關所在地距公庫遠規定里程以上及機關無固定地點者，固其日常開支，因無法利用代理公庫機關之服務，故不得不自行支付，至於經法律許可之估付包付金額，為預付或暫付性質而起債務之最後清償，亦以各機關自行支出為宜也。

雖然，各種例外場合，各機關固得自行直接支付，而不經由公庫代付，但皆有一定限度，而不能逾越。各機關額定零用金因之零星支出，以在各該機關月份經費預算內辦公費數目半數以下為限，但在辦公費數額較鉅之機關，其限度仍得由公庫主管機關酌量情形減低之。而其他各項例外之最高金額及其他限制條件，除法律另有規定外，由公庫主管機關定之，並通知該管主計機關及審計機關。

日行支付各款之限制，其寬嚴初無定則，從理論上言之，愈嚴愈佳，如能將例外取消，斯為最善。然在實行之際，則因時制宜，因地制宜，求隨時隨地，公庫款之支付皆甚為順利，而無絲毫阻礙或延滯之弊。於權宜變通之中，而仍着意於目標之抵達，固兩不相妨也。公庫法施行以來，各機關病統制過嚴，為求新制之順利推行，若干地方

每年一月預發辦公費一個月，作為循環基金，此後每月發款時，照數撥發，不予扣支，迨發十二月經費時，始予扣抵，如此則各機關常得存留一個月之辦公費，以濟緩急之需，固不僅以之用於辦公費也。

抗戰勝利後，交通逐漸便利，國民經濟逐漸發達，公庫網隨金融網之普及而漸次稠密，則機關之距代理公庫機關在規定里程以外者，必因之而逐漸減少其數目。無固定地點之機關亦可用活支匯信辦法 (Letters of Credit) 利用各就近代理公庫機關之服務。則各機關自行支出之範圍，遂日縮小，而其地位亦日趨於不重要也。

關於公債之還本付息，我國現無特種規定，仍依普通支付程序辦理，將來此類事務，但可委託代理公庫之銀行代辦，由各級公庫主管機關撥一筆整款交付銀行代為辦理也。（其有公債基金之設者，自依特種基金支付程序。）再如大批購買之委託代理公庫之銀行之信託部代辦者，亦可由公庫主管機關，直接撥付一筆整款與該銀行也。

抗戰以還，軍人為國捐軀者，除國家軍隊外，地方團隊中，亦不乏其人，故地方政府之撫卹支出，將來必甚驚人，而在文官制度樹立之後，養老退休及撫卹金之支出，在將來各級政府歲出中，亦必占重要地位，各類撫卹金之受領人散居各地，且多為老弱婦孺，若必命彼等一一至發給卹金之機關領取支票，而後向公庫兌款，旅費之負擔及旅途之勞頓，均非若輩所能承當。此類支出，似可採用特別程序，一律由各級政府公庫主管機關經管，每年調查各類卹金受領人之住址，發給通知，及領款申請書，飭令填明其詳細地址，及其距離最近之金融機關名

稱，經審核之後，即由公庫主管機關領取現金，分別匯往各卹金受領人指定之金融機關，轉交受款人，並由該機關取據收據及該管保甲長之證明書（證明領款者確係本人），呈繳公庫主管機關備查，各受款人可免往返領款之勞，更可免旅費之損失也。

#### 第四節 特種基金支付程序

特種基金之設立，各有其特殊需要，故特種基金之畫撥、管理支用，依法律條約或設定基金之命令契約或遺囑之所定，其無規定者，準用關於普通經費存款之規定，蓋以此類基金種類繁多，而情形複雜，絕非普通法令所得概括，故許其特殊化也。雖然此等支出，究係政府支出之一部分，縱有可以例外之規定，但非不得已時，仍應於可能範圍內，援用普通辦法，即準用關於普通經費存款之規定也。

特種基金雖種類繁多，性質各別，而皆有指定用途，非經設定該基金之原有程序，不得變更，支用之際，須遵守也。倘主其事者，不依法定程序，而私行有所改易，是為違法，以作弊論之可也。特種基金現金票據證券之出納保管移轉及財產之契據與保管等事務，均應由代理公庫銀行，或郵政機關辦理。但設定該基金之法律條約命令契約遺囑，有特別規定，或該基金主管機關定有辦法，呈准其下級主管機關轉呈各該級政府核准者，得照所定辦法辦理。然以由代理公庫機關代辦一切為原則，而以由其他機關或個人經營為例外也。職是之故，大部分特種基金既存於代理公庫機關，故不問動支此種基金之程序如何，一切支出，皆須以支票為之，其法一如普通

經費存款，各基金既經支用之後，各該基金經管機關，及代理公庫之銀行或郵政機關，照所定辦法辦理，並分別科目按旬或按月報告公庫主管機關及其他有關機關。

特種基金種類繁多。其動支手續各因其事業之需要及便利而異，然要而言之，亦不外起債核算及確定債額與簽發支票，實行償付三者而已。所不同者，僅於核算及確定債額時，須經設定基金時，所設置之監察人員之審核，而簽發支票之時須經此等人員會簽而已。至每一基金之詳細動支手續各級政府各種基金皆不一致，略焉。

## 第二十一章 預算統制

政府事業如江流，波浪相逐，滔滔不絕，無或間歇，亦未可間歇，經費之支撥亦如之。江湖有起伏，江汛有定期，政府事業及其所需經費亦同。如何適應支出之需要，而取得相當之收入，或根據收入狀況調節支出，以維持各時期公庫收支之平衡，是有賴於預算統制。前數章中對於各級公庫款項之收支存放等問題，已分別一一討論完畢，本章當就收支間之如何調節，作綜合之觀察。

### 第一節 預算統制圖表

預算統制之目的，在求各時期公庫收支之平衡，欲求各時期收支之平衡，首應明瞭各時期可能之收支項目及其數額，並須將本年已發生之收支項目及其數額，令知各方隨時具報，作成總記錄，以占卜各月之實際收支數額，及截至某一時期止之累積的收支數額，作為應付下月或次一時期可能發生之諸種事端準備時之參考。在預算公布之後，各機關原已有分配預算之編製，吾人且主張此等分配預算，應送由主管公庫之財政機關簽註意見後，送請各級政府之行政首長核定。各級財政機關，可以根據此種分配預算，編製預算統制表，以明各時期可能的收支項目及其數額，而後決定應付之計畫。





歲出之部門	預算數		實收數		實支數		實存數	
	(1)	(3)	(2)	(4)	(1)	(3)	(2)	(4)
經常門	(3)	(4)						
	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
	(4)	(3)						
	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
特殊門	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
	(3)	(4)						
	(4)	(3)						
預算外支出	(3)	(4)						
透支	(3)	(4)						
挪借	(3)	(4)						
短期證券	(3)	(4)						
存	(4)	(3)						
	預計數							
	實存數							

註：(1)(3)預算數 (2)實收數 (4)實支數

表(44)

預算統制表(乙式)

中華民國 年 度自 年 月 日至 年 月 日

科	目	中華民國 年 度自 年 月 日至 年 月 日												備 考								
		一月	二月	三月	四月	五月	六月	七月	八月	九月	十月	十一月	十二月									
		(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)	(7)(8)									
歲入	經常門	臨時部分																				
		小計	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)		
歲入	經常門	臨時部分																				
		小計	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)		
歲入	特殊門	臨時部分																				
		小計	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)		
歲入	預算外收入	小計	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)		
		合計	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)	(2)	(3)
歲出	經常門	臨時部分																				
		小計	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)
歲出	特殊門	臨時部分																				
		小計	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)	(3)	(4)
歲出	預算外支出	合計	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)	(4)	(5)
		合計	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)	(5)	(6)

註：(1)預算數 (2)實收數 (3)預算數 (4)實支數 (5)預計數 (6)實存數 (7)各月收支數 (8)各月收支數之累積數

表(41)

中華民國 年 度 月 日 至 年 月 日

預算統制表(丙)

科目	入出類	預算數	年 度 月 日 至 年 月 日												備考
			一月	二月	三月	四月	五月	六月	七月	八月	九月	十月	十一月	十二月	
總庫	歲入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
	歲出	(2)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(3)	(4)	
	撥入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
某分庫	歲入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
	歲出	(2)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(3)	(4)	
	撥入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
某支庫	歲入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
	歲出	(2)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(3)	(4)	
	撥入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
合計	歲入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	
	歲出	(2)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(3)	(4)	
	撥入	(1)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(1)	(2)	

註：(1)預算數 (2)實際收支數 (3)為(1)(2)兩項之各月份數；(4)為(1)(2)兩項之累計數

經 辦 處 經 理

用 水 印

表(43)

預算統制表附表第 號

中華民國

年度

歲

(入) (經) (特) (門) (常) (時) 部分  
(出) (特) (常) (時)

科 目		年 度												合 計	
		一 月	二 月	三 月	四 月	五 月	六 月	七 月	八 月	九 月	十 月	十 一 月	十 二 月		
	(入)														
	(出)														
	(經)														
	(特)														
	(門)														
	(常)														
	(時)														

表(43)所示之預算統制表,係將某一政府之全部收支,列於一表之內,歲入用來源別科目,歲出用機關別或政事別科目,各分作經常門特殊門及預算外收支三大綱。於每年分配預算造齊之後,由財政機關根據核定之分配預算,將預計之收入數額,填入歲入歲出各門各月之預算數欄內,而作核計年度開始時現有之庫存,針對各月收支差額,計畫應於何時為透支挪借或發行短期證券及其數額,以平衡收支,並計畫於何時將此類債項償清。最後則算定各月月底預計應有若干庫存。吾人所以將經常門及特殊門分別列舉者,以特殊門收支,可因應各月之財政情況,酌予提前或移後收入或支出,而經常門收支,則較少彈性也。至於透支挪借及短期證券等,其作用僅在於平衡年度內淡旺月之收支,僅為一種週轉資金,其收入時並非該年度之真正收入,而償還時,

更並非該年之真正支出，故關於此類債務之募借條件及數額等，僅於預算施行條例中載明之。初不編入預算，故本表中以預算外收支一綱概括之也。年度開始之後已發生之收支，應於每月月底將已解庫及已支撥各款，逐項彙結總數，記入各該月欄內，算出該月之實際庫存，並體察當時公庫狀況預測下月份收支情形，決定下月因應之方。

本表以現金收付為標準，非以權責發生為標準，故對於權責已發生而並未實行收入或支出之各種事項，無由記入。特自統制預算在求各月收支平衡上言之，已可謂獲達一部分目的。但為彌補此種缺點，為明瞭各時期已發生權責之收支事項，及其可能的實行收支時間起見，不妨另製附表數份，專作登記權責發生事項之用。各機關每月應造具報告表，將已訂契約合同及其他約定日期之支出，及各種應收未收之進款，一一列清，送請公庫主管機關登入各種預算統制表附表內，則全般財政狀況如何，財政機關隨時瞭如指掌，自極便於因應矣。此種表式，由各級公庫主管機關上事視實之需要訂定之。

預算統制表在收支事務較繁之政府，各項收支細目彙列於一張中，不甚便利，亦可分作數張，而後另以一張表統列各表之總和，則全部財政狀況如何，仍可一目瞭然也。表(44)所列之表式，為預算統制表之另一式，內中但列收支各門各部分之總和，至於各該部分之細目細數，另有附表(45)之所示者登記之。本表不僅將各月份之預算分配數列明，更將截至各該月為止之收支累積數舉出，則全部財政狀況已進展至何種程度，尤易明瞭。

各級政府之公庫主管機關，誠能將各月之真實收支狀況隨時明瞭，自可採取種種行動。第一，如發現某種收入，收數短缺，逾過常軌，應即研究其原因，而責成負責人員，努力補救，其由於徵收不力者，則加緊催徵，其由於解款之遲緩者，應即設法提取。總之，凡有收進可能之各款，務期其能徵獲，而已徵獲之各款，則盡力使其迅速解庫濟用，各機關是否已盡其應盡之職責，統於預算統制表上占卜之。第二，公庫主管機關確知收入數額以後，則各種支出之何急何緩，可預爲之計，如收不敷支時，則究應延支某項支出，抑或借入短期借款，須取決於當時情況，如支出可緩則緩支，否則必須借款維持也。第三，庫款充裕之時，可能提前之特殊門支出，不妨提前支給，而前所借入之短期借款，亦可於此時償還也。

公庫主管機關，不僅應擬定預算統制表以平衡各時期之收支，且應擬定另一種預算統制表，以測知各地區之收支數額，並擬定平衡各地區各時期收支平衡之具體計畫，此與單擬定各時期預算平衡策同其重要也。表(46)所示之預算統制表，於科目欄內，以每一公庫總庫或某分支庫爲一單位，分別列明其歲入歲出數額。更按各該庫之收支狀況，訂定應予撥入或解出之數，自總庫言，凡該庫自行收入之款列歲入欄內，各分支庫解來之款，列入解入欄內，撥付各分支庫以給付支出之款，列入撥出欄內，自分支庫言，凡本庫經收經支各款，分別列入歲入暨歲出欄內，不足時則總庫撥給之款，列入撥入欄內，多餘時能繳總庫之款，則列入解出欄內，至各欄之詳細數字，則統載在附表中，附表略如表(45)之式，歲入歲出分別編製，經常特殊各門及預算外收支，分別記載

而統載於一附表中，至總庫解入撥出及分支庫撥入解出各款，則由公庫主管機關斟酌各庫收支情形定之。實際解撥時，則聽由總庫統籌之，而令行分庫執行。

預算統制計畫之擬定，爲平衡各時期各地區收支之先鞭，政府事業未可一日中斷，則如何節制各機關支出，及如何供應各機關以必需之經費，而能使之準時獲得，實爲公庫主管機關應有之義務，而欲此等事務之能順利進行，公庫主管機關對於各時期各地區應收應支各款，須具有充分知識，並熟知其可能發展之趨向，方能爲最適宜之處置。各機關經費之支領及收入之解繳，既無事不與主管機關發生關係，除應將收支各款之季節性，詳細考察，而以必要之資料供給公庫主管機關參考外，並須隨時將已發生之收付事項已發生權責之收支，知照公庫主管機關參酌，尤其在實際行動上，須與公庫主管機關協調，而勿相齟齬。過去主管公庫之各級財政機關，自以爲金錢在握，誰敢不視我爲萬家生佛，而仰承鼻息，頤指氣使，隨心所欲，對於各支出機關之真心需要與迫切需要，漠不關心，收入不足，則欠發政費固爲當然，不肯設法救濟，而收入甚充，經費仍不發出，而以之私存生息，或充作私人投機資金，各支出機關固敢怒而不敢言也。反之，有力支出機關，亦有時不顧公庫之真實情況，縱在庫空如洗之情況下，仍迫令支撥鉅款，以從事彼之大而無當之空計畫，亦屢屢發生矣。此二種極端不公正態度，此後均應免除。公庫主管機關應負責滿足各機關之需要，各機關亦應體察公庫狀況，擴張或緊縮其支出，與公庫主管機關協同應付任何局勢，斯可矣。預算統制計畫之擬定及實行，均應由雙方和衷共濟，負責解決之。



也。

預算之統制，亦可製成簡明圖表，以示其收支經過及趨勢，其法甚多，因不便製版，茲從略。

## 第二節 庫款之調節與調撥

統制預算之目的，為平衡各時期各地方之收支，而預算統制圖表則為占卜收支升降之晴雨計及寒暑表也。公庫之管理，一如銀行，應將所有資金用於適宜之用途，而僅留最低額之準備金，以應日常之需要。同時更須準備隨時可以調動充分款項，以應任何急需，而濟非常之用。故公庫主管機關，視支出之需要情形，而安排隨時可以取用之款，更察收入之供給情形，而妥定處置辦法，凡所作爲，一切以預算統制圖表上所示者爲準，而據以調撥庫款且調節收支也。

政府事業既不可一日中輟，則公庫不可一日不有餘存，備各機關支用，固夫人而知之矣。然庫存之應多應少，則頗有商酌之餘地。我國財政收支，多以月爲單位，每月平均數約爲全年總額百分之八有奇，苟使各級公庫常年保有庫存，適當於一個月用費之數，斯亦足矣。此應爲庫存之最高限度。過此則無所必需，而常時保有鉅額現款，利息之虧耗，姑不必計較，且每易予主管公庫者以庫款豐裕之錯覺，而有引起浪費之危機焉。考諸實際支出情形，各項支出初非於某一期日同時爲之，而或前或後，參差不一，則每日庫存實無維持至最高限度之必要，使約當於各機關經費十日至半月之數，亦已可矣。故庫存之最低限度，可以預算總額百分之三爲度也。蓋如再

低於此，則臨時倘有某項急需，常因措手不及，而貽誤要公焉。雖然，此猶就一般情形言之也，以我國腹地邊區及沿江海各省，因金融情形懸殊過甚，此一標準，似應斟酌各地方實情，稍稍修正之，分定數種標準。在金融活潑之區，資金之調撥極易，公庫如有所需，儘可取給於金融市場，故其庫存可以稍低，而在金融呆滯之區，政府若不預爲種種最困難情勢下之準備，遇有緩急，殊無術向他處週轉，故其庫存應予以提高，然亦不必過預算總額百分之十五也。凡上所言，皆就收入總存款論之也。至就各普通經費存款而言，隨撥隨支，難期其有鉅額餘存，除因特殊情形，擁有過多之餘存而無所用之者，應扣發其經費外，餘可不予置問。特種基金存款應有若干備日常之用，各基金各地方環境不同，可由公庫主管機關會同主計機關及各基金之主管機關商定之也。

爲支應緊急支出，主管公庫機關須備非常準備金，此項準備金可爲現款，但不必爲現款，特須爲隨時可以動用之款耳。在庫款充裕而金融活潑之區，政府可購置短期證券，充非常準備金之用，脫有所需，隨時可以出售。在金融呆滯之區，則須預存一部現款，專備緊急之用，非屆特定場合，不得動用。此外則另一種準備方法，既不必購存證券，亦不必預置現金，僅由公庫主管機關與代理公庫之銀行，約定在某種場合下，得透支款額若干，備而不用，以待非常，或與代理公庫之銀行或其他金融機關，約定短期借款，但不立時支用，必待支用之後起息，設不支用，而時間已過約定期者，作爲自動解約，是亦設置非常準備金之一道也。非常準備金之數額，以自預算總額百分之一至三爲度，此足以應付通常之緊急事件，設仍不敷用時，則真事出非常，須別謀補救之法，未可專持此

爲挹注之源，而有此款暫濟一時之急，則應付非常事件之理財新策，亦得以從容籌畫而實施之矣。

公庫主管機關欲調節收支而平衡之，首須確知各地已徵獲收入之確數，而迅即決定其用途。公庫經收各款，固必逐日報告公庫主管機關查核，各機關自行徵收各款，亦必準時解入公庫，而勿得截留，私行存儲。此猶未足，更應根據各方報告，推定最近將來所能收入各款，可各得若干，測定最近五日十日至二十日之內，究可獲得若干進款，除特殊門收入另議外，經常門收入，苟能早一日收得，即令早一日收得之，凡遇可有收入之機會，必盡量利用，而不可輕輕放過。主管公庫者目光四射，注意任何場合下之可能收入情形，而督責各收入機關傾力赴之，以取得最多之收入，對於不努力徵收，或未能達預期效果之各收入機關，如無可以寬恕之特殊因由，應予以督斥或譴責，務使徵收足數而後已。既知收入確數，然後體察最近應行支出之款，先有若干，比對是否敷用，再行決定其因應之方。

如收入之款，適敷支出之用，是爲收支之款自相平衡，當無問題矣。如收不敷支，則其處置之方，非設法增加收入，即須減少支出，或二者並用焉。增加收入之道有三：曰增加經常門收入也；曰增加特殊門收入也；曰增加預算外收入也。減少支出之道有二：曰減少經常門支出也；曰減少特殊門支出也。增加經常門收入之法，即多方督責收入機關奮力徵收是也，前已言之，茲不復及。增加特殊門收入者，蓋有永久性財產及權利之售出，雖需相當準備時間，且須依一定之程序，然在稍有準備之後，可有一部分人提前取得，以濟急用，而公債及長期借除與收

回資本收入者，其遲早可由公庫主管機關任意爲之，則庫款不足時，先設法增收是等收入，亦至可能也。增加預算外收入者，謂取得透支挪借及發行短期證券之款也。此爲平衡各時期收支最適用之辦法。所謂透支者，由各級政府公庫主管機關，事先與代理公庫之銀行，簽訂透支合同，訂定款額及條件，在政府政費拮据之日，隨時可向代理公庫銀行透支，撥入收入總存款而備用。此種辦法，最爲便利，但無銀行之區，無由利用。所謂挪借者，由公庫主管機關向金融界及各界商借短期債款，或挪用特種基金及專款，權撥入收入總存款濟用，而於庫款充裕時撥還之。此種辦法，在無銀行之地，向紳商借款或挪用專款以濟一時之急，頗爲有效也。所謂發行短期證券者，由公庫主管機關或其委託代理公庫機關，將印就之證券，向市場出售（但其償還期不得逾本年度）以取得需用之款。此種辦法，亦惟在金融活潑之地可用，衡以我國現情，各地方政府頗難應用之也。減少經常門支出者，其道有三分別：各機關事業之輕重緩急，而分別減發或緩發其經費，一也。各機關經費暫時一律給以某種折扣，待事後補足，二也。經費有節餘之機關，經公庫主管機關商得其主管上級機關及該機關本身之同意，酌量情形，減發該機關一部經費，三也。此三者或分用或并用，可由主其事者體察當時情形定之。減少特殊門支出者，如購置營建之類，雖亦有季節性，但大體上於財政困難時，可以稍稍移後，而不致發生困難，其已開工者，在可能情形下，減工或停工，亦不致有何根本障礙，而財政得以稍蘇也。至於償債一事，因有定期，而須力維償信，但在執行之時，於顧全償信之中，應付各款之一部分延期十日或一月，亦爲可能，況公債之持票人未必立時全部前來兌

款，而借款之債權人如展期甚短時，亦有商量之餘地也。綜上所述，設遇收不敷支之時，因應之方頗多，而究以採用某種或某數種方策，視當時情形定之，特以政務進行不受障礙與阻滯，而財政上不至召致任何不利影響或損失，斯為最高原則。

如收入充裕，於撥支應付各項經費之外，而仍有餘時，又將如何處理乎？在已有預算外收入之地方，自應儘先償付此等債務，而其次序，則先透支後挪借，再次短期證券，如數種同時皆有，而力能同時償清時，則同時償清亦無不可，吾人所以主張先儘透支償還者，以透支無殊於政府與代理公庫銀行之往來賬，應於庫款充裕時，隨時償還，而清償之後，設有需要，則可隨時再行支用，而挪借及短期證券，無此便利也。挪借須依法定程序，而短期證券之發行，須稍事籌備，皆必稍待數日之後，方可得款，不若透支之隨時於不超出總額之範圍內可動用任何數額也。統制預算應作全年之計，故必時時為後數月庫款之調節，預留餘地，勿閉方便之門，否則困矣。如於償還預算外收入而仍有餘款者，在下月或下一二月中即有大批支出時，此款應予暫存，如預測此後數月中皆保有大量庫存，遠超過支出之需要時，則以之從事於各種短期投資以獲得一部分利息，亦無不可也。

在中央及轄區較大之地方政府，分支機關遍各地，勢不能一一向總庫領款，公庫主管機關須於各分支庫備充足庫款，以便支撥各地分機關經費。各地方之收支亦有季節性，而各地方間收支或寡或多，至不一致，每一分支庫經收及撥出之款，亦未必適相符合，而如何調劑盈虛，則有賴於公庫主管機關將各分支庫之款，來往調

撥，以適應其需要也。惟公庫事務既由銀行代理，則庫款之調節自與銀行資金之運用有關，通常公庫各分支庫經收及經支之庫款，一律記入總庫往來戶內，故各分支庫經收之款，即作為代理總庫銀行撥來之款，而各分支庫經支之款，則作為代總庫墊付之款，分支庫公款之一進一出，即代理總庫銀行與分支庫銀行資金之一往一來，設有特殊需要，而不及早通知代理公庫之銀行，有時資金調撥不及，則政府之需要難以滿足也。是以關於庫款之調撥，應由公庫主管機關與代理公庫之銀行，商洽辦理。公庫主管機關隨時以各支庫所可收入及所需支出之數額，通知代理公庫之銀行，並告以擬將庫款如何調撥，聽由銀行就該行營業情形，決定具體方案，究探運現辦法以有餘濟不足歟，抑可運用存款之吸收及放款之貸出，以及匯出匯入款之吸收與支兌，以調節各地應須之資金，由銀行自行斟酌之，公庫主管機關但未其能滿足各分支庫支出之需要，能使各用款機關如期領得現款而已。

在分支庫非為代理總庫銀行之分支行，而由該行委託其他銀行或郵政機關時，地區間庫款之調撥比較困難，當此之際，公庫主管機關，尤須於事前與代理公庫銀行，商定妥善計畫，勿使稍生障礙。蓋如因調撥不善，致支用機關餽候良久，而仍不能領得應需之款者，其事業上之損失至大，衡之現時各省分支機關之散居省垣以外者，常有拖欠經費情事，而已得支付命令不能立即兌款者，更屬屢見不鮮，此公庫主管機關不善於調撥庫款之故也。

庫款之調節與調撥，關係於日常政務之效率者至大，而如何能使之至善，則賴於過去收支記錄之翔實，尤有賴於主管人之積有經驗，而其最要者，則爲主管人之肯負責。過去理財者，涵然以財神自居，各機關向彼請領經費，儼如向被告貸，而或過之，彼則未嘗以籌就應須之經費爲其職責，更何期其勞心於庫款之調撥與調節耶。苟使掌公庫者知其職責之所在，搜求各種有關之知識與資料，彙集之而互相訂正，互相發明，則運用之妙，存乎一心，此事固非難爲者也。

## 第二十二章 預算平衡

預算執行期中，由於社會經濟諸種情勢之變更，及原來估計之不能萬分正確，實際收支之數，常難適如編製預算時所預期者，而有多少之差焉。如何適應新局勢滿足各種新需要，而仍能維持收支平衡於不墜，是為預算平衡問題。預算平衡與預算統制，其目的皆在維持預算收支之平衡，所異者預算平衡問題，係就全部收支言之，而預算統制問題，則僅在求各時期公庫收支之均衡耳。全部收支平衡者，如不設法調節，則各時期之收支未必均衡，而庫款之調撥有方，調節有道者，各時期之收支雖均衡，但全部預算是否平衡則有問題也。例如某年度借入鉅額臨時債款，而不能立即清償，各時期之收支，雖告均衡，而為該年度之虧空也。預算平衡問題所論者，為收入有餘或不足及支出增加或減少時，致全部預算有餘或不足者，其處理之道奚由？而預算統制問題則假定全年度收支平衡，而講求其各時期之分配與調節也。

預算之不平衡，由於收不敷支者多，由於收多於支者少。收不敷支之發生，或由於收入之不足數，或由於支出之增多，而以後者最為習見。為預防此類情事之來臨，而作萬一之備，預算法中有科目流用之規定，有預備金



之設置，更可藉追加預算非常預算以適應新需要，并得裁減核定之經費，以謀收支之適合。收多於支者，或由於收入之旺盛超過原額，或由於支出之緊縮，實支數較預算數為少，當此之時，發生剩餘，而此剩餘金如何處置，亦一問題也。作者更針對吾國地方實情，主張設立預算平衡基金，以及樹立長期平衡預算計畫焉。詳見下列各節，茲不復論。

### 第一節 科目流用

各項經費皆有指定用途，然在執行預算時，由於新需要之發生，或由於某類物品價格之上漲，或由於特種事故，致某種經費或經費中之某一部分，不敷支用，而在勢復不得不支出，以維政務時，於是將某類經費或經費中之某一部分之節餘或其未用部分，移充斯不足經費之用，以便於經費總額不超過原預算之限度內，而仍能適應新需要，是謂科目流用（Virement Transfer）。科目者，預算科目也。流用者，挹彼注此也。預算科目有部門款項目節之分，而各有指定用途，挪彼科目之款，作此科目之用，故謂之科目流用也。

科目流用之最大效用，在增進預算之彈性，使支用已設定之經費，可以適應任何場合。蓋社會經濟日新月異，編製預算之際，估計縱盡精確之能事，執行之時，仍難恰合符節，某種費用，勢必加多，而某類費用則不必用盡，以有餘補不足，各項費用之支出，得獲自然的調劑，若必令依預算之所定支用，則不必支而強支者為浪費，應多支而不能支者，事業受阻害，此預算之所以貴有彈性，而使各項費用之支用，稍具有伸縮餘地也。且如無科目流

用之制，則各機關爲預防將來增加費用之可能，不得不高估預算，使每一科目之中，皆預留一部無形準備金，以應將來之或然需要，如此則預算總額勢必加多，而遠超過各機關之真實需要，公庫徒增不必要之負擔，而各機關則可儘情浪費，設有科目流用預爲融通之餘地，則此種情弊可免，公庫負擔輕，而支款確實，政務之進行亦循常軌而不致趨歧途也。

然科目流用應用之後，預算失其原態，或竟因而變質，預算而不能作爲施政之準則，失其意義矣。預算之編製貴精確，若泛用科目流用，則證明原估計之不正確，而各機關特有方便之門，嗣後對於預算亦不再作精確之估計，且預算爲施政計畫之財政數字之表現，不能切實執行預算，即等於不能切實執行施政計畫。換言之，行政當局既可任意變更經法定程序審定之計畫，則預算失效，而審定預算機關失去控制政治之有力工具，無復能有所爲矣。職是之故，科目流用宜有限制，而其實施復應依一定程序，庶幾各機關能尊重預算之所定，非迫不獲已，不援用科目流用，而經由科目流用支出之款，亦皆爲適應真實需要。各機關不輕用科目流用，而後科目流用乃得收調節需求及適應環境之利，而無濫支妄用之害也。

預算法中，關於不能流用之經費，有左列二項：

(一) 各機關之經費預算，其歲出用途別各科目中有一科目之經費不足，而他科目有賸餘時，經原核定分配預算之長官或機關核准，得流用之，但不得流用爲用人經費（第五十四條）。

## (二)各基金之經費，不得互相流用(第五十五條)

所以有此種限制者，各基金既各有特定用途，爲防止各種基金之相互混雜，自須限制其流用，否則失設立基金之原意，而不如取消特種基金，而併入普通總基金矣。各機關經費非用人費用部分之不得流用，用人經費，原以各機關應有充分之事業費用，而如准將此種費用流用，則各機關長官競事位置私人或予其私人以優厚待遇，必至領薪者充塞盈庭，而事業反隨人員之加多而減少，以至於無事可爲而後已也。

然自作者觀之，上述之諸種限制，實有過於粗疏之嫌，所謂用人費用，不止一目一節，而有俸薪津貼餉精工資之分，其下又各分爲若干目節，爲防止行政各機關長官之濫用職權，擅自變更該機關之內部組織，所有用人費用內之各目各節，皆不得相互流用。或謂各機關長官，應有權決定該機關應用何種人員，各與以某種待遇，如絕對不許流用，似限制過苛，無異牢縛其手足，使無轉側之餘地，誠恐減少行政效率。實則對於有作爲之長官而言，稍感不便，或有之，若謂因此遂致使人毫無作爲，一籌莫展，則未然也。但對於庸懦貪卑自私之徒，使彼不得尊重法定組織，不得不依法支款，各機關組織固定，而主其事者不敢妄爲，則誠有利行政事務之得以循正途發展也。

## 預算法中，關於可以流用之經費，有左列二項：

(一)各機關執行分配預算，遇各科目之經費有賸餘時，得轉入下月份支用，但以同年度爲限。已定按月按

期之分配預算，其經費不得不先期支用（第五十三條）。

（二）各機關之經費預算，其歲出用途別同門各科目中，有一科目之經費不足，而他科目有贖餘時，得流用之（第五十四條）。

前者我國通稱爲月份流用，後者乃科目流用也。月份流用者，上月未用之款，下月可以續用，例如九月份燈火分配預算爲十元，僅支五元，十一月份燈火分配預算亦爲十元，但其實支數爲十五元，此溢支之五元即上月短支之五元，仍屬合法也。故月份流用者，即全年度總賬，祇須各科目實支數不超過預算數，其各月支出情形，是否與預算分配數相合，概置不問。但有一點限制，即月份流用，只許順流，不許逆流，許向後流，不許向前流是也。上月未用之款，下月可以動支，下月應支之款，則不能於本月預行支出也。所以有此種限制者，在防於事先將款支完，迨於某時期真有需要時，反而無款可支，遂不得不溢支，以浪費公帑也。科目流用之限制，似失之太寬。用途別預算科目僅分經常及特殊二門，若於每門之內，任何科目皆可以相互流用，則原編預算之效用盡失，何異於每一機關經費止有二項總額，其內容如何，聽由各機關長官決定，則歲出預算更何必爲之區分款項目節乎？我國舊例，目節之間可以相互流用，項間則不能，此種辦法，較有實用價值，似仍應從舊例也。

科目流用，例應經法定機關之核准。我國預算法中規定核准各機關流用經費之機關，爲原核定分配預算之長官或機關，換言之，即第一級機關單位主管機關之流用事項，各由長官自行核定，第二級以下各機關單位

之各機關流用事項，各由該管上級機關核定。如此則核定科目流用之權，完全集中於各機關之上級機關。夫以我國官官相護之積習，而畀以如此龐大之職權，行見各下級機關所為科目流用之申請，必將無異議獲得其上級機關之裁可與支持，而可以自由支配其經費，更無點滴限制，誠使各機關長官咸能忠貞為國服務，則予以無上支配經費之便利，尤有可說，無如事實上貪污成風，「揩些油水」在居官者視之為份內事，則予以自由支配經費之權徒增加其貪污作弊之機會與便利，給與以貪污作弊之掩護與藉口，所謂政治云者，形見其日趨於敗壞而不可收拾，而難望「治績」之出現也。

流用之經費經核准時，依法應由核准機關分別通知該級政府主計機關財政機關及該管審計機關，但此類通知亦僅例行公事而已，被通知各機關除依照通知事項，加以登記，備作他日之參考外，更無其他行動，不能拒絕或變更已核准之經費流用也。

為制止流用經費之無政府狀態，關於經費之流用，似應加以統制，而將核准流用之權，自各機關之上級機關收回，集中於某一機關，而以主管公庫之財政機關為較宜，特為便利行政而避免零碎事務之集中於一機關，節之流用，可無庸核准，可由各機關自行辦理，不必取得主管機關之同意。日之流用，應由各機關申述理由並列舉事實，商得駐在各機關之會計人員同意後，送請該管主計機關簽注意見後，再送由該管主管公庫之財政機關核定，各級政府主管公庫之財政機關，既負責調節收支，而掌理庫款之調撥，則核准流用之權，非彼莫屬也。各

流用經費事項經核准之後，分別通知該管審計機關及主計機關，依法登記，作者之爲此種建議，在謀主計人員與理財人員之合作，而現時正有若干省市縣表示此二者之對立也。合作則其力相成，對立則其力相消，建國前途，至遠而艱，苟非此二者和衷共濟，統制財政，恐將敗事也。

財政機關審核各機關流用經費事項之申請時，應預立客觀標準，庶乎經費之流用，不致漫無限制，查需要流用經費事項之發生，不外原定經費之不足，及新事件之發生，而可供流用之財源，非由於節約，即由於將預定事務停辦或延期舉辦，以騰出費用，撥作他途，原定經費確不足用，而其事業之不能縮減或停辦者，應查明其詳細情由，及其需要之限度，而後核給流用經費。新事件之發生，如非由於緊急事變，凡能移至次年度舉辦者，即移至次年度舉辦，其必不可延遲者，始准辦理，蓋任何事件之舉辦，皆應編入預算，而由法定審議預算機關審定，如可因經費流用即得舉辦，則此類事業即逃脫審議預算機關之審查，立法機關無從加以控制，狡猾者流更可於編造預算之時，預留秘密準備，以便他日流用而將預料不能得核定及審議預算機關核准之事業，剔除預算之外而不列入，迨年度開始後，則藉口有必辦之新事業請求流用。以上就流用經費之需要方面言之，可供流用之經費，如係由於節約，則以有餘濟不足，固屬理之當然，如係由於預定事務縮減延期或停辦者，則是該機關並未盡其應盡之職責，而延期或停辦之事，現時已將其款移作他用，而此類事業遲早必須辦理，將來無款可支，仍必提出追加預算以取得所需之費用，其結果反增加經費而非流用，爲突破預算之平衡，而非於不失原預算平衡

之限度，適應新需要矣。此就流用經費之供給方面言之。財政機關應將流用經費之需要及供給情形詳密比照審核，而後准以可移用之款，辦必辦之事也。

通例各機關，各單位經費不得流用，但有時亦應有例外，如軍費及經濟建設事業是也。如有特種需要，甲軍事機關之款可撥給乙軍事機關應用，而甲種建設需加緊完成時，自亦可將乙種建設暫時停止，而以其款濟急需也。惟是此種變局，最低限度應呈由核定概算之機關核准，必要時並應送由審議預算機關審定之，同時此數種費用之流用，可不受項的限制，以便於速赴事功，惟須加強主計監督而已。

## 第二節 預備金

預備金者，於預算中特設一項基金，並無指定用途，而備撥作原預算不足，或有新事業發生時之用者也。蓋預算中常有不及或不能逆料之新事件發生，其事既不能不為，則須預為之備，以免臨時措手不及，而突破預算之平衡也。故其目的，亦在於使預算具有彈性，使能適應任何新情勢也。

預備金與科目流用之作用相同，皆所以保持預算之平衡，而適應年度開始後原未及料之新環境，所不同者，以程序言之，各機關有新需要時，儘先用科目流用辦法，仍有不足時，而後支用預備金。以數額言之，科目流用之數額可大可小，而預備金則以預算所設定之數額為限。以用途言之，科目流用者，其用途有定，而預備金則可用於任何事業也。

預備金之設置有三種制度；其一爲集中制，於總預算中設置之。其二爲分散制，於各機關之個別預算設置之。其三爲兩制並用，除總預算設預備金外，並於各機關預算中分置預備金。我國編製預算之時間雖短，但自民國二十三年以來，預備金制度已三易矣。茲逐次論之於後：

江蘇省各縣編製二十五年地方預算辦法中，規定預備費項下應分兩目，第一預備費應依照田賦秋勘數一成五編列，以免虛收實支。第二預備費係以縣地方預算收支相抵，除第一預備費外之餘額編列，各分預算內，不得列預備費科目。（第十九條）江蘇當時所採用者係集中制，各分預算中不得設置預備費。各機關如有所需，必須動支預備費時，須造具預算，呈請縣政府轉呈主管廳及財政廳會同核定，而後照支。預備費雖有第一第二之分，但事實上可以動用者僅有第二預備費，第一預備費，則僅有科目，並無的款。蓋以當時承民國十六年以來田賦徵收疲滯之餘，歷年田賦向難達九成以上，而各縣編製預算，收入係列入全額，支出則按收入數照額分配，支款既有指定用途，則不得不支，而收入則向不足額，歷年積有鉅額虧累，故限定以田賦收入之一成五列作預備費，而不許動支，則縣財政之應收數既得於預算中表明，而支出有相當限制，預算之平衡，乃可維持也。

江蘇省當時縣總預算中歲出臨時門，尙有教育總基金一目，名爲臨時費，實別係教育款之預備費，因教育款爲專款，故有此項措施也。其動用手續與動支預備費同，此爲集中制之例外，然亦專款制度使之然也。

二十一年九月二十四日公布之預算法，未及施行，即予修正，其中關於預備金之規定，與現行預算法甚有



出入，茲特述之，以爲參考。該法第十八條：總預算及分預算，按其需要設置準備金。準備金分常備金、預備金及後備金三種。常備金於行政預算中設定之。預備金於法定分預算中設定之。後備金於法定總預算設定之。此乃分散制與集中制並用者。

常備金之來源與數額，由各機關單位於編造行政預算時，除按照科目分別機關，定其經常支出數額外，應畫出經費全額百分之五，或其相當之數額，爲其機關單位之常備金，以供預算各科目不敷之支出，或行政預算所無而臨時發生必要之支出。（舊預算法第五十一條）各機關執行行政預算，遇各科目之經費有賸餘時，應按月撥入常備金。遇不足時，除第一級第二級主管機關由其主管長官決定外，經上級機關之核准，得支用常備金。（同法第五十二條）於是常備金成爲調節各機關經費之寶庫。

查常備金之後，並非於歲出經費之外，別立定額準備金，而係將各機關法定預算中核准之經費，提出一部分於編製行政預算（即分配預算）時列常備金。故有人以爲如此辦理，可以促使各機關腳行節約。在有中樞管理機關，對於常備金之動支復有嚴格限制，非迫不獲已，不許動用時，此種辦法確可收節約之效。美國嘗用之而驗矣。但如常備金之動支，任由各機關長官或上級機關決定者，則各機關徒多方便之門，可以任意支用經費，而勿虞違法，結果所屆，必傾其所有，設法於年度未結束前支清，匪惟不能收節約之效，反招浪費也。且常備金之設，有二種辦法：一係於一機關之內，提出一整數作爲該機關歲出各科目之準備金，一係於每一科目之下，各提一

部分，作為各該科目之準備金，不得流作別用。我國係採前制，各機關可將常備金內之任何數目，用於任何科目，無所限制，誠與各機關以無上便利，而可信手為之矣。或謂我國初行預算，各機關編製預算尚不確實，不得不爾，理或有之，然似過矣。雖有駐在各機關主辦歲計人員，對於常備金之動支，應予登記，並應簽註意見呈送該管上級機關，恐仍難作有效之控制也。

預備金於各第二級機關單位之分概算中設置之，相當於其總額百分之一至百分之二，（舊預算法第三十六條。）各機關單位之常備金不敷支出，或依法增設新機關時，應先經中央政治會議之議決，乃得動用預備金，但須經追加預算程序，（同法第五十六條第八十八條。）各機關動用預備金，仍由主辦歲計人員登記，並註明之。

後備金於總預算設置之，其數為預算總額百分之三至百分之五，（第三十六條。）後備金專供非常支出之用，而其動用應經非常程序，（第五十七條。）所謂非常支出者為國防緊急設施，重大災變及緊急重大工程，（第七十五條。）如後備金不敷用時，主管財政機關得提出追加預算，（第七十六條。）

合常備金預備金及後備金計之，預備金之總額達預算總額百分之九至十二之多，其數目似嫌過大，而所有預備金及後備金之動用，在中央者取決於中央政治會議，在省者皆以省政府會議決定之，而用款者為各廳，各廳長又復為省政府委員，因此任何議案，彼此互相支持，盡得順利通過，各廳處終日在設法動用預備金，以鋪

張其事業，而真有迫切需要時，則預備金早已支完矣。

二十三年八月修正之預算章程，中央政府第二級歲出概算內（相當於第一級機關單位概算）應酌設預備費爲第一預備費，按照歲出概算總額百分之一至百分之二編列，總概算內，應酌設預備費爲第二預備費，按照歲出概算總額百分之一至百分之二編列，但國民政府主計處，彙編總概算時，收支比較如有餘額，儘數列爲第二預備費，關於地方預算預備費之規定如下：各省市第二級歲出概算內，應酌設第一預備費及第二預備費，第一預備費按照歲出概算總額百分之一至百分之二編列，各省市總概算收支比較如有餘額，列爲第二預備費，（第四十八條）遇有意外事故或新增設施，該類預算內某科目所列經費發生不足時，中央者得由主管機關核准動支第一預備金，通知國民政府主計處備案，地方者，得由主管機關呈請各該省市政府核准動支第一預備費，（第四十九條）遇有意外事故或新增設施，其經費爲原預算未列者，或地方第一預備費不敷應用時，得由主管機關擬具計畫及概算，中央者送由主計處簽註意見，呈請國民政府轉送中央政治會議，核准動支第二預備費，地方者則呈請各該省市政府核准，動支第二預備費，各省市政府核准動支第二預備費，應呈報行政院轉呈國民政府發交主計處備案，（第二十條）

現行預算法，關於預備金之規定，預備金分第一預備金及第二預備金兩種，第一預備金在中央於第二級機關單位預算中設定之；在地方於第一級單位預算中設定之。第二預備金於總預算中設定之。第一預備金相

當該機關單位預算總額百分之一至百分之二，第二預備金相當於總預算額百分之一至百分之三，各機關執行分配預算，遇各科目之經費有不足時，中央由第二級機關單位之主管長官，地方由第一級機關單位之主管機關長官核定後，得支用第一預備金，並應由該核定機關分別通知該管主計機關及審計機關及財政機關。第二預備金，則非經核定概算最高機關之核定，不得支用（第二十三、三十一、三十五、五十二、五十六、七十八、八十二各條。）

統觀此二種法規，其所探制度相同，除於總預算中設第二預備金以外，復於機關單位預算內，設置第一預備金。所異者，地方第一第二預備金預算章程中皆規定設於第二級概算中，蓋因專款制盛行使然，是採分散制者，復次則為預算法中明定地方第二預備金之數額，預算章程則未也。第二預備費之動用，關於中央者其手續相同，皆須經核定概算最高機關之核准，而關於地方者，預算法中規定第二預備金之動用，應由核定概算機關核定之，而預算章程則規定僅須由省市政府批准已足，二者相較，似以預算法之規定為宜。查第二預備費之動支，若由省市政府核准便為合法，則省市各機關特有方便之門，勢必設法攘奪預備金，以遂其私。若由核定概算機關核定之，其事較隆重，其程序較繁難，而其邀批准也較不易，各機關非有迫切需要，不致貿貿然提請動支。第二預備金，而後第二預備金方可確備非常需求之用，而能符合立法之初旨也。此現行預算法之進步處，惟第一預備金之動用，其核准之權仍操之於中央第二級及地方第一級機關單位之主管機關長官之手，而乏中樞管

理機關，似仍有問題存焉。此後應改由財政部省財政廳及市財政局加以管理，由各機關呈請該管第二級或第一級機關單位之主管長官簽註意見後，送請財政機關核定。或謂第一預備金之支用既由一中樞機關加以管理，何不逕將預備金集中，勿任其分置於中央，各第二級及地方各第一級機關單位概算中也。作者不以爲然。蓋苟令各第一預備金分置於中央第二級或地方第一級機關單位概算中，則各類事業皆有與其事業相稱之預備金，如有所需，可先儘其原有範圍內籌畫，各事業如有準備則不致相攘奪，如集中於總預算中，則頗有彼此爭奪之危險也。

動支第二預備金須具左列情事之一乃可：

- (一) 本機關或其所屬機關依法律增加職務或事業致增加費用時。
- (二) 依法律增設新機關時。
- (三) 所辦事業，因重大事故費用超過預算時。

茲以地方爲例，第一種情形，如農民教育館於某年奉令兼辦，改良蠶製種事宜，致經費增加；第二種情形，如民國二十三年江蘇省各縣奉令增設無線電收音室；第三種情形，如某省發展公路運輸，適值外匯暴漲，致新車輛之購置費不得不因而加多是也。此種經費動支之後，仍應提出追加預算以完法定程序。

爲防止不及年度結束而預備費已支用淨盡起見，各級政府常將預備金分作四等分，限定每季動支之數，

不得超過該年總額四分之一。江蘇省曾令行各縣遵照辦理。雖或事實上不能確實辦到，至少予專思動支預備金者一種限制，而核准動用預備金者，對於預備金之季節分配，亦須預立計畫。如此則任何時期有非常事件發生，咸得應付裕如，不感無由獲得經費之苦，較之年度進行甫及一半，預備金已支罄，而下半年真有特別需要，反無以應令者，賢明多矣。

### 第三節 追加預算非常預算及減政

各級政府遇有特殊事故，雖有科目流用，及預備金可資調節，而仍不敷用時，則須別謀補救辦法，於是有追加預算，非常預算及減政之規定，蓋原預算之平衡既不能保持，則因應之法，非增加收入即必減少支出，或二者兼施並舉，以求達新的平衡，而使政府事業得在新環境中順利進行也。至於所應用途徑之選擇，完全視各案之個別情形決定，此間所論僅普通之原則耳。

經費之裁減，依預算法之規定，基於下列二種情事之任何一端：

- (一) 遇國家或本地方發生特殊事故，而有裁減經費之必要時。
- (二) 遇收入特殊短少時。

第一種情形，如民國二十六年中日戰爭爆發，中央下令緊縮預算，非軍事機關經費七折發放，淪陷或鄰近戰區各省，不得有緊急措施，而後方各省亦須變更常時預算，適應戰時需要，於是各省市縣各以緊急命令，知

照各機關縮減經費，以便挪出一部分經費投之於新用途；第二種情形，如二十年之大水，二十三年之大旱，受災地方，農田既無收穫，田賦不得不予蠲免，而工商事業因農村之凋敝，陷入極度不景氣之狀態，營業稅之收入更短絀異常，其他賦稅及其他收入，亦因之而減少，雖其程度不一，而其趨勢固同也，因之受災省市縣之收入既不逮所預計者，則舍裁減經費之外，更無他途矣。

裁減經費應預立標準，其法有三：一曰普遍折減；二曰分等折減；三曰個別裁減。第一法最簡單，視短收之成數，或需要另作他用之成數，核算原預算收入中，可供支用者，合原數幾成，而將各機關經費，普遍予以幾折。例如某縣全年收入十萬元，現因特殊事故，須自其中抽撥三萬元另作他用，或因天災關係短收三萬元，則餘數（七萬元）應當原預算之七成，於是所有各機關經費，一律七折支給，此種辦法比較簡單，但不能考慮各種事業之需要，在政務簡單之落後地方，尙可施行，而在政務複雜者，則不能應用也。第二種辦法，先核明可以支用之數額，而後體察各類事業之輕重緩急，估定其需要，分別給以不同成色之折扣，而仍能保持預算之平衡，如前之例，可支之款僅有七萬元，行政費五折支給，教育費八折，衛生費六折，經濟建設費九折，而使其總折扣仍不超過七折。此種辦法，最爲便利而穩妥。既可適應各類事業之各別需要，而其計算又極簡易，任何級政府皆可施行也。第三種辦法，就每一機關之個別情形，決定其應行裁減經費之數，任何機關間並無共同折扣標準，而各機關裁減經費之總和，以適當於短收或另作他用之數爲準。此種辦法，自理論上言之，因其確能就事論事，滿足各機關之真

實需要應認爲最完滿之辦法。但其施行時，必需主管財政人員熟知各機關情形，明瞭行政首長對於諸般政務之意向，而確知各機關所爲事業在將來政治設施中應居之確實地位而後可。有一條件不具，則不能應用也。復以此種辦法，各機關裁減之成色既相差極鉅，最易引起各機關之爭執與不平鳴，而主其事者又易參入主觀意見，上下其手，造成人爲之不平。且其決定需要較長時間，不能適應緊急情事之來臨，故事實甚少用此種辦法者也。上述三者，以第二法爲最適用。

削減經費之辦法雖有三種，但不問採行何種辦法，對於不必支之經費可以全部刪去，可延緩之事業亦無妨延緩，而不適合當時需要之機關亦可根本取消也。此事並不與折扣經費衝突，而可同時並用也。

預算經費之裁減，中央者應經中央核定概算之最高機關之決定，得以命令行之，在直隸於行政院之市，則由市政會議定之，並呈報行政院。在縣（市）應經縣（市）政會議通過後，呈請省政府核定。作者以爲更應明定，遇有裁減經費之必要時，應由各級政府主管財政機關擬定裁減原則標準，依法定程序核定後，再擬具切實計畫，提請法定審議機關之立法院或省政府會議議定之。而將來各級地方議會成立之後，地方裁減後之預算更應由各級政府提請該機關審議通過，如遇議會在閉會期間者，應於事後提請追認。

裁減後之經費，其用途如何分配？亦有三種辦法：其一，由各機關自行支配；其二，由擬定裁減經費計畫之財政機關代定一切，強制執行；其三，由各該政府議定原則，由各機關依照原則，妥爲分配。經費經裁減之後，原有分



配預算與事實不合，不再為支出之根據，應依照新預算重新編製，分配預算。斯時各機關對各該機關新預算之如何分配，可以確切決定矣。第一種辦法，各機關經費之分配，完全由各該機關長官會同駐在各該機關之歲計人員自行分配之，各長官及歲計人員既負該機關行政及決定經費用途之責，對於該機關本身事業之何急何緩，最所熟諗，而對各項經費之應支應停，何多何少，自能按照事實上之需要，妥為配置也，但自另一方面觀之，則顯有流弊，蓋各機關長官既得自由支配其經費，以人欲橫流如今日者，必將先為其個人便利着想，而後始克慮及事業之前途，大權在握，便可為所欲為，而置事業之成就於不顧也。第二種辦法，各機關裁減後之經費，由擬定裁減計畫之各級政府主管財政機關核定其用途分配之詳細數字，各機關依式照編分配預算而已。各機關長官既無由加以變更，自無由逞其私圖，而作弊之機會減少，惟因其束縛太過，各機關真實需要非主管財政者所得確知，其行政效率，難免降低也。第三種辦法，由原擬具裁減經費機關，擬定原則，呈由核定裁減預算機關批准或議定後，通飭各機關遵照辦理，各機關對於所定原則勢須遵守，但在不違反或不逾越此項原則之範圍內，仍得體察該機關之需要，妥為分配也。此種辦法，各機關長官可以自由決定用途之分配，但有一定限度，能適合該機關之需要，而不能盡情作弊，法之至上者也。通常應用者，多為第一法，間有用第三法者，市縣則亦有採行第二法者。而所謂釐定各機關分配裁減後經費之原則或標準，大致不外規定下列數項：（一）薪給費分配辦法，官級愈高者折扣愈大，而警察工役則不能減餉也。（二）辦公費及購置費或事業費之成色，蓋所以預防將全部經費

撥作用人費，使人之所得，不受裁減預算之影響，而置事業於不顧也。(三)臨時費之成數及其分配標準，此由臨時支出性質不同，故須另行規定也。

裁減經費即裁減政事，其辦法失之消極，在我國財政過受農村經濟支配之現在，每當災荒來臨，收入銳減而更無融通之術，要為不得已之辦法。雖然，如財政稍有一分辦法可想，自應維持政務之依原狀進行，而避不出之裁減經費預算一途也，所謂追加預算者，即係針對此情而發。

追加預算之提出，多由經費不足，於是有追加經費預算，其中除支用第二預備費外，仍有不足，則應提出追加歲入預算。而在法定歲入有特別短收之情勢，不能以裁減經費辦法調整時，應設法抵補，追減法定歲入關係科目短收之數額，並依法定程序提出追加歲入預算。(預算法第六十五條及第六十六條)

追加經費預算之提出須備具下列情形之一：

(一)本機關或其所屬機關依法律增加職務或事業，致增加經費時；

(二)依法律增設新機關時；

(三)所辦事業因重大事故，致費用超過法定預算時。

其解說，已見前節，茲不復贅。總之，凡上所舉要皆由於社會經濟政治之變化，但並非不可加以控制或規避。各機關長官誠能虛心博問周知，而縝密擬定預算，則追加預算之需要必因而減少，而所謂增加機關增加職務

或事業，各級政府之行政首長應負責任，統籌全局，使應增之機關職務或事業，皆於編製預算時列入，無待於追加預算，及去年度開始之後，凡可延至次年者，則延至次年舉辦，以設法保全原預算之平衡爲宜也。比年以來，政局無定，政治尚未步入正軌，而國內外環境時有巨變，因時制宜，各級政府逐年提出追加預算，蓋有不得不然者，原無可厚非。但望能逐漸樹立正常秩序，勿因其便利於行政當局，遂以變態爲常態，以權宜爲常經，十數年後，吾人雖不能望追加經費預算之毫無，實望其件數及金額大大減少也。

本書第六章第四節中，曾論追加預算之弊，並論限制提出追加預算之困難，此事端在主持財政及計政者之有擔當，能拒絕各機關追加預算之提出，及其有計畫，能防止需要追加預算事項之發生，並當嚴格限定其程序，使有所畏難，而不敢貿然輕易嘗試，斯可矣。

追加收入預算，其所採方法，不外二途：一即增加收入；二即增加債款；增加收入之道，不外增加租稅或處分有永久性財產，而後者則因濟一時之急，而耗損生利之業，於義不當。且急切之間，難覓買主，實施上亦頗困難，而不能於俄頃之間，獲得鉅款也。追加收入預算之提出，若在年度甫開始時，則增稅之策，最便應用，若其提出在年度開始五六月之後，則較難應用，以預算通過之後，年度將近結束，無由增稅也。故通常情形，以增募債款一法，最爲便利，亦最爲人所樂用。惟所謂舉債者，目前之收入，而他日之負擔也，欲免除此種負擔，在將來必予以清償，清償之資，非來自他日之增稅，即來自他日減政之節餘。因今日之事而引起他日之增稅或減政，使他日政務受重

大影響，此又追加預算之應慎重應用，非不得已不必提出之又一理由也。

追加預算之提出，可在總預算提請審議而未議定之際，亦可在年度開始本年預算已逐步執行之後。要之，自預算編成提交審議機關後，直至本年度未結束前，倘有任何新需要發生，而應提出追加預算時，皆可爲之也。依預算法第六十七條之規定，追加預算之擬定核定審議及執行程序，均準用關於總預算之規定。因此中央各機關如須提出追加預算時，應由各該管第二級機關單位之主管機關，送達中央主計機關轉呈核定概算之最高機關核定後，發交中央主計機關，送請立法院議定之，省市各機關如須提出追加經費預算時，應由各該管第一級機關單位之主管機關，送達省市主計機關編成預算送達中央主計機關轉行行政院審定其計畫及概數，呈經中央核定概算之最高機關核定後，送由中央主計機關轉送立法院審定，而後公布實行，依法編製分配預算，照案實施追加收入預算之程序與此同，特其初編機關爲廳及市財政局而已。縣市追加預算，應由各機關提請縣政府編定，呈由省政府核准，在設有縣市議會者，並應於奉准後，轉送該機關審定，未設縣市議會者，由省政府會議議定之，發縣公布施行。事實上，市提出追加預算之事件繁多，縣市較少，市追加經費預算常超過第二預備金，而須兼提追加收入預算，縣市追加經費，則甚少超過第二預備金之限度也。

以上措施，其目的雖在適應新環境之新需要，然此所謂新環境者，仍指通常狀態下之可能的局部變化而言，大部分情況則仍舊也。但如全部情勢完全改觀，原預算根本無再用之價值，亦無施行之可能者，此時之新環

境絕非科目流用或追加預算所可因應，於是有非常預算之規定。非常預算者，代替原預算之另一新預算也。須有左列情事之一時，方得提出。

(一) 國防緊急設施，如外侮入侵，匪徒作亂，軍隊叛變等，地方政務不能循常序進行，則不得不傾所有收入，專事應付此新局勢，而以此為中心，重新考慮全部政務之新配備。

(二) 國家經濟上之重大變故，如工商業之不景氣，農業收穫之銳減，致國民生活遭受嚴重影響，而不得不為緊急措施。

(三) 重大災變，如地震、海嘯、洪水、大火、旱澇、時疫、猖獗等，使人民財產或身體，失去保障，甚或財物蕩然無存，而人民生命幾瀕於絕境時，此時之急務為養生救死，而不暇及其他。

(四) 緊急重大工程，如築堤防、浚河道及加強軍事防禦工程等，皆所防止災禍來臨之緊急措施，非然者，則國家人民將胥受其禍也。（預算法第六十八條）

非常預算為應付危局之緊急措施，蓋當此之時，局勢緊張，一切政務皆不能進行，而須集中全力，從事於非常事件之處理，故原有預算不得不停止，而須就原有收入額重新分配其用途也。非常預算之總額，並不以平時預算之總額為限，通常多較平時用途為多，而又需款孔急，經常收入，不足應用，故亦多舉借臨時債款也。非常預算之編製，中央者由行政院提具計畫，交由中央主計機關編成概算，提請中央核定概算之最高機關核定其概

數，地方者則由各級政府之行政首長決定原則及大綱，提出該級政府會議（省政府委員會，縣或市政會議）決定後，督同主計機關及主管財政機關編就概算，依法定程序提請核定概算機關（中央政治會議及省政府委員會）核定之。非常概算經核定之後得即施行，所以救急也。為完成法律程序，非常預算之擬定預算及其施行條例，仍應依法送審議預算機關議定之，其程序與普通預算同，參看第十二、十三、十四各章可也。

#### 第四節 非常準備金及預算平衡基金

各級政府因諸種關係，常遭遇非常環境，而預備金遠不敷用，顯其嚴重情形，又不至於必施行非常預算，且非常預算之實施，百年難遇一次，若稍有問題，即率爾施行非常預算，則日常政務，常因而脫節，致由循序漸進而變為躍進也。於是有人主張應設置非常準備金。非常準備金者，於平時積存之一種特基金，而備於非常之時取用，以平衡預算也。德日兩國為應付戰爭，嘗設置之，他國蔑有也。宋之「封樁錢」亦有類似性質。而我國地方政府如江蘇及浙江兩省固嘗設置此類基金云，茲分別說明之於後。

江蘇省自民國二十三年起，命令各縣設置保管款及結餘款，各為專款。凡前年度及以前地方縣餘款（建設款除外）及各基金，均稱為保管款，依其性質分別為：

- (一) 縣庫保管款 如公款公產管理處所保管之地方公款，及前年度以前各機關所餘之公款等。
- (二) 縣教育保管款 如教育基金，前年度及以前教育經費餘款等。

(三) 特種保管款 如慈善基金等。

而凡上年度地方餘款，及歷年徵存之建設款，均稱爲結餘款，依其性質分別爲：

(一) 縣庫結餘款 如縣庫上年度結餘額及各機關年度終了繳還款。

(二) 縣教育結餘款 如教育上年度結餘款及教育機關繳還款。

(三) 縣建設結餘款 如歷年建設結餘款及建設機關繳還款。

(四) 積穀結餘款 如歷年積穀結餘款，及平糶收回之穀價。

而如有其他保管款或結餘款須另立戶者，應先呈請核定，（見江蘇省各縣處理保管款及結餘款辦法）於此有應說明者，保管款及結餘款之所以分立若干戶者，因當時江蘇採用專款制度之故也。保管款與結餘款雖爲二物，但縣庫結餘款及縣教育結餘款於本年度決算造成後，即轉入各保管款摺，依處理保管款手續辦理。

動用保管款及餘款，以借用爲原則，於稅收旺時，即應歸還，其特殊情形者，如以基金建築房屋等得免歸還，但須事先呈請財政廳及主管廳核准，因此吾人可以認保管款及結餘款爲非常準備金也。原江蘇省設立此二種基金之用意，本爲鑒於歷年水旱瀕仍，因各年收入之無固定數字，致諸般政務，有時極度膨脹，而有時特別緊縮，不能有較長時期之計畫，不能順利進展，因之，亦難期有所成就。故省當局力促各縣節約，俾存有大宗保管款及結餘款備有水旱荒歉之年，稅收銳減時，可以撥用，以補收入之不足，而期事業之照常進行，不受妨害，而於豐

年收入增多時，再行償還，固儼然以無形之預算平衡基金目之也。二十六年八月十三日滬戰爆發，江蘇畫入戰區，軍事防禦設施，急如星火，以各縣歷年積極整頓收入，節省支出，保管款及結餘款積存頗鉅，當經提用以濟急，此雖非當局之初意，但早在當局預料中，求仁得仁，保管款及結餘款之設，固已能為國家分擔一部緊急費用矣。

浙江省為保障教育事業之順利發展，使不致受收入升降之影響，特設教育儲備金，專為救濟縣市地方教育因災變而致無力維持者，其來源為由省庫教育經費項下，年撥若干充之。凡縣市地方因遇災變，致教育經費收入統計短收至五成以上，而又無力籌補，或校舍設備大宗被毀，而無力恢復者，得請求酌撥儲備金補助之，但其無力籌補恢復僅屬於一時者，應以撥借為限。又前所指之校舍，以縣立學校為限，縣市政府請求撥借儲備金或補助時，應開具災變實況，當年度教育經費預算，各項教育費收入說明，及當年度逐月收數統計，暨教育費積存款項清單或被毀校舍清冊，呈送教育廳審核。其但求撥借者，並開明償還期限。教育廳對於縣市政府之請求，經審核認為應予撥借或補助者，應酌定撥借或補助數目，提請省政府委員會議決之。然後由教育廳及財政廳會同支撥。（見浙江省政府儲備金章程）觀乎此，所謂教育儲備金者，可謂之為教育非常準備金，亦即教育費預算平衡基金也。

非常準備金以德國之經驗測之，無俾實用，義無足取。預算平衡基金之實用價值如何，作者以為中央無須設置，蓋以中央收支極鉅，各年預算之平衡非少額平衡基金所能濟用。而中央政府信用較大，權力亦較大，預算



設不平衡，其攫取財源之道至廣，政務不致停頓也。至於地方政府，吾人嘗指明中國地方財政過受農村經濟影響，且以金融國民經濟之呆滯而難於發展，故地方政府頗難舉債。基於此二點認識，作者以為我國地方政府，尤其縣之一級，應設置預算平衡基金。庶乎豐年之收入與歉年之收入，可以互相調劑而使事業得以維持於相當水準也。

考我國農業經濟情形，數千年來充滿災荒現象，誠如鄧雲特氏所云：「災之與荒本相聯而不可分，有災則必荒，荒由災致，而災重之結果，重復摧傷社會之生產力，而是災降愈頻，於是此兩者，遂構成循環不已之因果關係。」災荒之在中國，有三種特性：（一）普通性，我國歷代之災荒，不但屢次發生，在空間上益趨於普遍化，而且在時間上亦愈見普遍，空間上普遍化之結果，即形成無處無災，無處不荒之現象。此觀乎我國歷代災荒之統計數字，即可瞭然（參閱表47及48）。（二）繼起性，各種災害本皆有其相互定關聯，如大旱之常伴以蝗災，水旱災害之常隨以疫癘皆是也。（三）積累性，蓋以每次巨災之後，從未有補救之良術，不獨致病之弱點未除，且反因每一度巨創之後，元氣愈傷，防災之設備愈廢，危機日益增劇。……此擴大再演之事實，即災荒發展積累性之具體特徵。以我國水利不修而救荒設備不充之現狀，加以現代經濟建設尙未開始，則災荒之發生與持續，自將仍其歷史之故轍，而地方財政，尤其縣之一級，必將因而時常遭受打擊，可斷言也，是烏可以不預為之計哉。

表(47)

## 中國歷代災荒統計表

	水災	旱災	蝗災	蝗災	風災	風災	地震	地震	霜雪	歉饑	總計
殷商	5	8									13
兩周	16	30	13	5			9	7	8		89
秦漢	76	81	50	35	29	13	68	9	14		375
魏晉	66	60	14	35	54	17	53	2	19		374
南北朝	77	67	17	18	33	17	40	20	16		315
隋	5	9	1		2	1	8		1		22
唐	115	125	34	37	63	15	52	27	24		498
五季	11	26	6	3	2		3				51
兩宋(含)	193	183	90	101	93	32	77	18	87		874
元	92	86	61	69	42	20	56	28	69		613
明	116	174	94	112	97	64	165	16	93		1011
清	132	202	93	131	97	74	169	74	99		1121
民國二十六年止	24	24	9	4	6	6	10	2	2		77
統計	1088	1074	482	650	518	211	705	203	107		5258

材料來源：鄧雲特著：中國救荒史 5—56頁

表(48)

中國各省歷年水旱災荒統計表

世紀	河北	山東	山西	河南	江蘇	安徽	江西	浙江	福建	湖北	湖南	陝西	甘肅	四川	廣東	廣西	雲南	貴州
1	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱	水	旱
2	2	3	1	2	5	2	1	1	1	3	2	1	1	1	1	1	1	1
3	2	2	2	7	14	10	7	7	7	1	1	1	1	1	1	1	1	1
4	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
5	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
6	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
7	3	1	5	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
8	2	1	1	6	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
9	2	1	1	8	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
10	5	8	5	15	30	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15
11	9	4	4	19	23	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
12	4	3	4	5	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
13	7	2	1	6	12	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
14	18	17	6	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
15	3	7	3	4	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
16	1	2	4	2	3	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
17	5	14	6	14	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
18	31	20	8	19	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
19	52	47	35	30	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
總計	164	144	118	112	62	86	173	141	151	150	115	82	75	45	104	119	37	49

材料來源：甄雲聲著：中國救荒史 56—57 頁

作者以爲各省應設置縣市預算平衡基金，其總額相當於各該省各縣市預算經常門收入總額之二分之一

一至十分之六由省款撥補，及通令各縣按其財力之強弱，比例攤交，限三年之內繳足。由省財政廳會同各縣代表（將來由省參議會推選）共同管理之，此後如遇各縣市遭受災荒，其經常收入降至七成以下者，得由各縣說明情由，申請借支預算平衡基金，由管理委員會核明後，撥給應用，其因受災而致各縣市經常收入降至五成以下者，其七成以下部分，仍准借支，而其五成以內部分，則應由平衡基金項下撥款補助之，不再償還。如此則各縣無論受災與否，其收入常達七成以上，則各種事業之進行，自不致遭受阻礙，至借支之款，則應於此後財政恢復常態時逐年攤還，平衡基金之保管運用，由管理委員會司之，平時以投資於營利事業或證券為原則，所有孳息，仍滾入平衡基金，作為收益，以增實力。

或謂，預算平衡基金之設，若存放於公庫而不作別用，則無異於窖藏現金，使與國民經濟脫離關係，社會上少此一部分資金供給。若存放於代理公庫之銀行，或投資證券，則當其存入或購置之際，使社會上多一部分資金供給。反之，當其提回或賣出之時，使社會上少一部分資金供給。苟使預算平衡基金之供給社會資金，正合社會之需要，則其隨時吞吐，固亦無妨，而事實上則正與社會之需要相反也。蓋當平時，社會資金充裕，政府不必支用平衡基金，是使社會資金多額外之供給，使信用過度膨脹。反之，當災荒發生時，社會上資金短絀，而預算平衡基金則必須提用，使社會上資金更形減少，信用極端緊縮。是預算平衡基金之存在，使社會金融及國民經濟，交受其害也。

吾人以爲上述論斷，或有一部分理由，但非確係如此。預算平衡基金之運用，匪惟不足以影響或決定社會上資金之增減，且反而使各縣資金之供求，得獲自然調節之效也。何以言之？夫災之最大者，無過於水旱風蟲，就全省而言，地勢有高下之別，土質有數等之分，低地畏澇而耐旱，高地懼旱而不憂巨浸，水旱之爲災，難並見於一地，亦難並見於全省之各縣也。至於風蟲之爲害，皆係局部之災，而非普遍之患，要皆限於某一地區之某數小區而已。各縣不必普遍受災，則其結果爲循環受災，今年大水，低窪之縣歉收，高亢之縣豐收；明年大旱，則向之苦於水者豐收，而高亢之地以歉收聞矣。如此循環不已，一省之中，總有若干地帶豐收，而另若干地帶歉收，介乎其間者平收，全省歉收或豐收者蓋絕少也。因此歉收者需借用資金，豐收者正償還基金，自甲方收入，支給於乙方，資金仍在社會中流動，固無所謂增減也。且豐收之地，正資金充裕之地，而歉收者正資金缺少之地，以有餘濟不足，各縣資金之供求，適因此而獲自然調節之效也。或謂各年償還及借基金之不必相等，其相差之數，不仍須自基金中撥出，或仍繳還於基金，而影響於社會資金之增減乎？是又不然，蓋基金存於銀行，其增多即爲銀行存款之增多，故社會上之資金，取以還諸政府，再存放於銀行，而投之於社會，反之，動用基金時，銀行存款減少，而由政府支給人民，使人民一用資金增多，在社會流通之資金，仍維持原數額而無所增減也。是以認定預算平衡基金之運用，可以擾亂社會金融及國民經濟者未可也。由此推論，自時間上言之，爲以豐年之餘供歉年之用，使豐歉之年，政府經費咸得以同一水準支給，而自空間上言之，則爲以豐收之縣之餘款，補歉收之縣之不足，使各縣之間，

成得以同一步驟，同一進度，推進其政務，而無過猶不及之虞，實有百利而無一害也。

#### 第五節 剩餘金之處置

剩餘金云者，謂公庫或各機關於年度結束之後，收支相抵仍有餘存，其發生於各機關者，謂之結餘經費，其發生於某一公庫者，謂之剩餘金。前此數節之所論者，側重於經費不足或收不敷支時之因應策，本節所論，則專着重經費有餘，或收多於支時之如何辦理也。

所謂節餘經費者，顧名思義，應為各機關力行節約之善果，而按之實際，則不盡然。或由於預算時之浮報與多佔，或由於當舉辦之政事並未舉辦也。夫執行預算而有節餘，其誰曰不宜，若其節餘由於預算時之浮報與多佔，縱有節餘，已不知有若干浪費為節餘所掩蔽；若其節餘由於當舉辦之政事並未舉辦，則今日所節節約者，他日仍須支出；二者皆非真正之結餘也。故各機關發生節餘經費，雖為可嘉之現象，但必須仔細研究其真實原因，而後乃可確定節餘經費之性質，而處分之也。

節餘經費之處理辦法有三種：一為由各機關自由支配；二為聽各機關積存；三為繳還公庫。前二者為我國過去通用之辦法，而第三者則為今後應取之途徑也。過去各機關每以節餘經費之名，請求大批購置或從事大規模之修繕與建築，設此類支出果屬於必要者，自應編訂預算，而呈請核定概算及議定預算機關統籌比較與考慮，今不此之圖，而於預算中浮報多佔，預留秘密準備金，為他日自由處分之藉口，以逃避各主管者之監督與

審核，未見其可也。各機關縱使不將節餘經費浪費以盡，而有積存至鉅額者，各該上級主管機關乃至財政機關多不催其繳還，而聽令其存在，甚且有加以鼓勵者，在主管上級機關之意，以爲政府財政困難，而經費之發放無時，如各機關咸有節餘經費，自可以濟緩急之需，而該機關之事業亦得以維持，而不受經費難領之影響；在主管財政機關視之，以爲各機關經費應由各機關支配，今既各積有鉅額結餘，在財政困難之際，自不致多向主管財政者麻煩，而能自行設法，亦樂聽之也。然其結果，一遇貪污成性之長官，則傾數任累積之節餘，往往於三數月內支用淨盡，而所謂節餘經費者，仍不得盡其預定之效用也。鑒於上述之流弊，故預算法第六十一條訂明：「會計年度終了時，各機關經費未經使用者，除已發生債務或契約責任部分外，應即停止使用。」第六十三條：「誤付透付之金額，及依法令墊付金額或預付估付之賸餘金額，在會計年度終了後繳還者，均視爲結餘，轉帳加入下年度之歲入。」公庫法第十七條：「會計年度終了時，各普通經費存款有剩餘者，除法律另有規定外，仍歸入收入總存款。」質言之，卽所有積餘經費，一律繳還公庫是也。其理由有三：一以免除浪費，前已言之；二則以各機關有剩餘之時，總決算或仍有虧空，如聽令公庫負擔不必須之債務，以造成各機關之結餘，世間寧有是理耶？必各機關之節餘盡數繳還，而後總決算中所表示者，乃財政之真象也。三則所謂節餘經費或有一部爲未舉辦事業之費用，各機關既不能妄用節餘，則凡屬分內之事，必盡力爲之，而不再存非分想，於政事之推進上，固極便利也。

所謂剩餘金者，謂各級政府某年度收支，經決算後，發生結餘者，稱剩餘金。剩餘金之發生，或由於歲入之增

加，或由於歲出之減少，或由於二者之同時存在，亦或由於預算之所定，其中由於歲出之減少者，最應注意，係由於各機關經費之節約歟？抑由於應辦事業之延緩？前者為真有剩餘，而後者則仍須於次年度支出也。其由於歲入之增加者，亦應注意，如其增收為由於經常門收入者，是為真剩餘，如其增加由於特殊門收入者，不問其為有永久性財產之售價，抑成為長期債務收入，非減少資產即增加債務，因此而有剩餘，斯為假剩餘。吾人須知預算以平衡為原則，稍有節餘固覺可喜，特剩餘金過鉅時，非預算估計之不正確，即政府人員措施之不當，妄加國民以苛重之負擔，固亦非理財常經也。

剩餘金之處置，亦有三種辦法：一為專款存儲，不定用途；二為撥作償債基金或其他特種基金；三為轉入下年度，作為下年度之歲入。此三者各有理由，而以二三兩法為便也。專款存儲不定用途者，前節所述江蘇省各縣之保管款及結餘款是也。此種辦法，當其數額積存較鉅之後，無異使人誤認財政裕如，而易流於濫支妄用，比及真正之危機來臨，反無以應命，且用途不明，則任何人皆得分嘗一羹，爭之愈甚，則其耗竭愈速也。撥作償債基金者，意謂政府既有餘存，自應先行償債，一以減輕利息之負擔，一以鞏固債信，此在各國固嘗用之矣。惟必所發行之公債，預定期政府得以隨時收回之條件，而後政府有餘款時，乃得立即以之收回公債，否則祇有加入償債基金中，以之投資盈利，以充實該基金而已。撥作他種特種基金者，如建設事業基金，預算平衡基金之類，政府即無餘存，仍須設法撥足，既有餘存，自以動用餘款為較便。我國預算法第六十二條稱：「會計年度終了時，其國庫賸



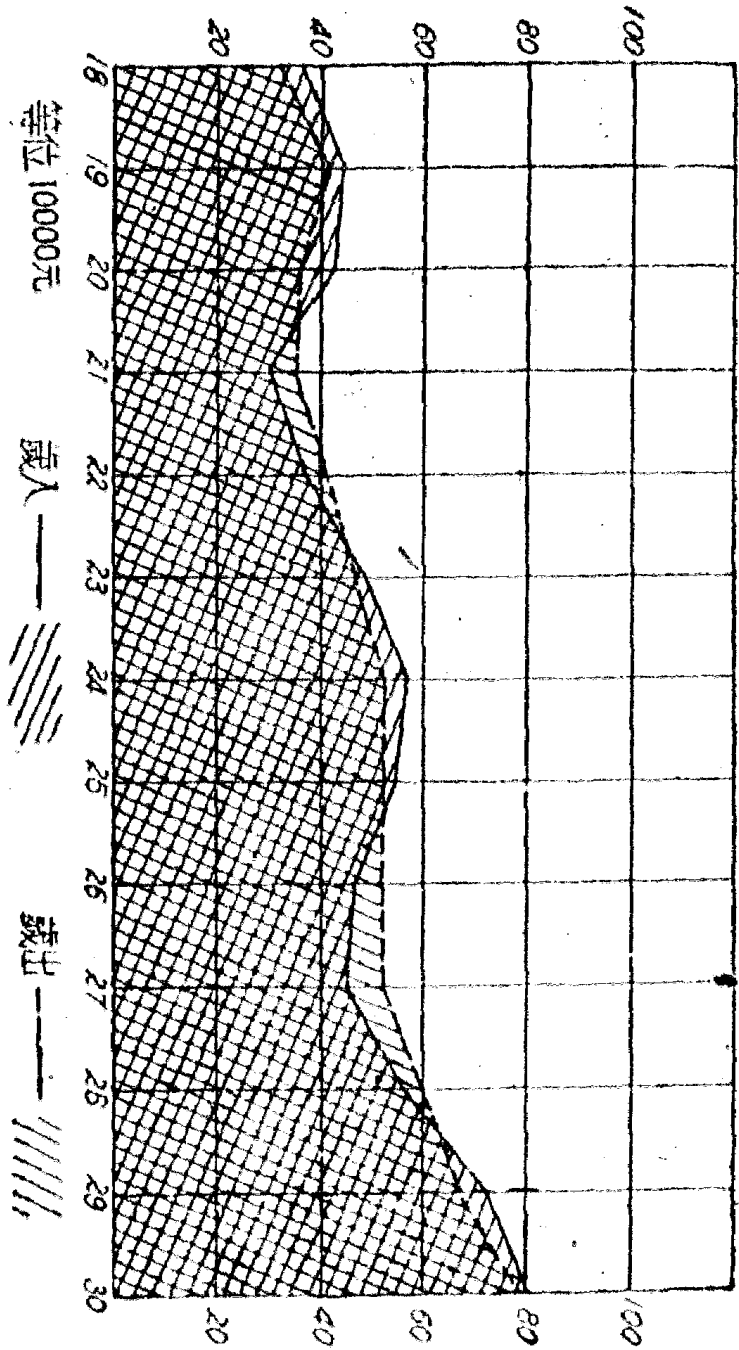
餘及尙未收得之收入，應即轉賬加入下年度之歲入。」是採用將剩餘金撥轉下年度之辦法也。同時「已發生而尙未清償之債務及契約責任，應即轉賬加入上年度之歲出。」良以國家財政乃繼續者，如長江之水，後浪逐前浪，雖有前後之不同，而前後之間，殊無清晰界線，則本年未了之收入，及本年之剩餘，自應轉入下年度繼續辦理，而不必爲之謀特定之歸宿也。作者以爲於第三法之中，仍可行第二法，公庫剩餘金撥入下年度之時，仍可以上年度公庫有餘爲理由，提出追加預算，請將該款全部撥作某種特種基金也。

#### 第六節 預算平衡與長期計畫

預算以平衡爲原則，而編製核定及審議預算者，無不着力於此，似於執行預算之時，不應有所謂預算平衡問題矣，然在事實上，由於社會諸種情況之變化，不能盡如所預期者，於預算中之收或支，或其雙方，實際數字總較預算數字有或多或少之出入，而適相平衡者蓋絕無而僅有也。預算之不平衡爲常態，而其適相平衡者，僅偶然發生之例外也。此就每年之情形言之也。若就長期之趨勢觀察之，各年決算雖或有虧有盈，特就歷年盈虧之總和計之，則其數大致相等。換言之，即觀察預算收支長期趨勢之總計，則固平衡也。如圖一示某縣自民國十六至二十八年之收支情形，右傾斜線代理支出，左傾斜線代表收入，二者相交之部分爲收支相抵者，純左傾斜線部分示剩餘，純右傾斜線部分示虧空，各年雖有盈虧之差，但將歷年虧空及剩餘之累積額相比，則幾於相等也。

圖一

某縣歷年預算盈虧圖



基於上述之認識，預算之真正平衡，既不能逐年獲得，反需得之於長時期中，而政府所為之政事，復如江濤之相繼滾滾不絕，雖有此波彼波之分，其間殊無固定界線。因之，無論自全般政務之推進上觀之，抑自平衡預算

預算平衡

上觀之，實有製作長期計畫之必要，惟能有正確之長期計畫，而後預算乃能真趨於平衡也。

長期財政計畫之制定，其影響於預算之平衡者有收支雙方。收入之種類至多，其所以增減之因素至不一致，同一社會情況之變遷，而反映於政府歲入方面者，有因之增收者，有因之減少者，而各類收入增減之程度，亦各有差，估計之時，自應分別考量。但政府財政收入，取給於國民，國民經濟之趨勢如何，即表示政府歲入之可能的增減，故作長期計畫，必先觀察國民經濟之趨勢。決定國民經濟繁榮或衰退之因素至多，如人口之增減，交通之便否，金融之活滯，產業之興衰，帝國主義經濟侵略之影響等等，不勝枚舉，姑不具論。茲特提出其中最重要之因素，請國人注意，即國民之生產力是也。我國國民生產力素低，全國經常入於半饑饉狀態，孟子所謂：「樂歲終身苦，凶年不免於死亡。」正足爲此景寫照。民貧而國困，今後苟不力圖增強國民之生產力，爲培植財源之根本設施，則吾人不能取得所需之收入，而永不能衝破財政難關也。提高國民生產力之道有五：取締無業遊民，而各給以職業，使天生斯民，各得其用，一也；農隙之充分利用，每日工作時間之固定，使每人逐日無點滴光陰之虛耗，二也；訓練國民，加強其生產技術，三也；提高其服務精神而增進其工作效率，庶於同時間之內，產生較多單位之出品，四也；政府對於全部經濟有完整計畫，對於國民勞力之使用有完密組織，不妄用一人一時之勞動，不爲無益以害有益，五也。五事具而後國民生產力增，而後財源裕，而後政府乃得取其所需之資財，此今後各級政府尤其市縣政府所最應着力者也。

自支出方面言之，在能把握國家社會之真正需要而滿足之。原政府之所以存在，基於其能為國民謀福利，故必高瞻遠矚，明鑒過去，洞察將來，把握國家社會之諸種需要，而衡量其輕重分際，作一長期打算，逐步完成，以滿足之，預算雖以一年為期，而此一年實乃長時期之一片段，未有不作長期打算，而其一年之計畫能極正確者也。

各級政府察知五年乃至十年之內之可能收入，復察知五年乃至十年之內所應舉辦之事業，及其所需之經費，兩相比照，決定此時間所應採用之理財政策，而後制定五年乃至一年之財政計畫，預算之平衡，庶幾得之矣。或謂社會環境逐年不同，長期計畫或不能盡合當時之情況，實則無礙也，因預算以一年為單位，編製預算之際，自可體察當時情形，酌量修正，非一經決定不可或更者，何況有計畫終勝於無計畫，不能以環境之日更，而遂謂不應有長期計畫也。預立長期計畫，可以減除特殊因素對於預算平衡之影響，而非常事件之來臨，百不一遇，不能為長期計畫病。社會之景氣循環，若干年一週，以此一期間為一長期計畫之單位，而平均其收支，則諸種政事得以循序漸進，而不致受任何影響，而收入之不足或有餘，亦得以預定計畫也。

尤以我國地方政治，人異其政，初無固定方針，而前人之政，後人多不遵行，或竟惟標新立異之是務，而不問其實效，自於其能，自伐其功，此最為長期計畫之障礙也。今後宜由中央明令各省市縣制定三年至五年之政治計畫，規定其必辦及可緩辦之事業，着就各該省市縣財力所許範圍內，預立計畫，分期進行而準時考成，任何人

主其事皆不得輕有更易。如是則政治建設方克有成，款不虛糜，而財政收支亦得適宜之調節。不因人事之更迭，不因主管人性格之更易，而使收支失調，不使有鉅額剩餘金，亦不使有鉅額虧空也。

## 第五編 財務管理

理財之道有二：經濟與效率是也。換言之，即謀以最少之費用，完成最多之任務，而收最大之效果也。各級政府歲入之徵取，已於十六、十七各章中詳論之，茲不贅。歲出支撥之程序，亦已於二十、二十一各章中及之，而歲出之如何謀求經濟，如何講求效率，一着之失，小則百十，大則糜費千百萬，此爲前所未詳，前所不能詳論者，特著爲專編，學者可以詳覽焉。夫制財用也，非曰開源，即曰節流，而生民之供應力有限，政府耗財用之道無窮，莊子所謂「以有涯隨無涯，殆已」者也。處今之世，新政繁興，而乏重心，「百廢俱舉，而一事無成」，豈不等於將百姓膏血擲諸虛耗乎？故今日之言財政者，皆注意於開源，實則源因應開，而流則必節也。而如何講求節流以根絕貪污，則較之開源，其需要尤爲迫切，吾以是論財務管理。

考政府支出費用所易得者，不外勞務與財物質言之，即不外人工與質品耳。（有形物及無形物。）用人之制如何，購物之制如何，購得之物其保管使用之制又當如何，得失之間，相差至巨，逐章分論之於後，而於管理機關及其制度并及之焉。

## 第二十三章 財務管理與財務監督

世之論財務監督者，嘗析之爲積極財務監督及消極財務監督二者。前者如財政機關行使之行政監督權，主計機關所行之主計監督權，及審計機關之事前審計與稽察是也。後者則審計機關之事後審計是也。除審計制度另於第七編詳述外，其餘所謂積極之財務監督者，即吾人現所謂財務管理也。我國於財務管理一事，向無定章，各機關所領得之經費，視爲該機關之私產，其如何分配及支用，各該機關長官自行主持，他人不得干涉。間有須呈准主管上級機關而後動支者，其事例已不多觀，且已認爲萬分客氣矣。其受主管財務行政諸機關統制者，則絕無僅有，比年以來，勵行預算制度，講求節約而針貶貪污，始稍稍注意及此，事屬創舉，其成績難立有可觀，而素不受任何束縛之各機關長官，無形中感受些許壓迫，其積極抗爭與消極抵制，蓋意中事。然吾人深信，最近之將來，種種困難必可依次克服，不獨能建樹良好制度，而其尤要者，則必能建樹諸種良好習慣也。

### 第一節 統制機關

負財務管理之責者，其機關有三：曰主管財政機關；曰主計機關；曰審計機關。而間接與財務管理有密切關

係者則有考試院所屬之銓敘及考選機關，以及各級政府之中心設計機關，與民意機關等。前三者為負責直接統制各機關經費之機關，惟其任務有不同耳。後數者，僅於統制各機關經費程序中之一部分事務，與該機關發生關係，在其職掌以內者，該機關之意見必須遵從，過此則非得過問。例如關於人事費事項，各公務員之任免昇遷加薪罰俸，必依銓敘機關之決定，但其他費用，以及人事費之發放事宜，則銓敘機關不能或不必要過問也。

主持財務管理機關之組織，有採獨任形式者，有採委員會形式者，大抵委員會之設為臨時過渡辦法，而設置專司之獨任官吏，則為經常體制也。如各省會計處及審計處未成立之前，各省多有會計委員會及審計委員會之設，而於會計處及審計處既成立之後，則一併取消。各省之主持縣財政者，迄今尚多財務委員會之設，而在將來應予取消也。關於獨任制及委員制之得失，普通政治學與行政學上論之已詳，姑不具論，自行政效率上言之，獨任制似優於委員制；「三個和尚無水吃」足以說明委員制之無人負責整飭政務也。故會計長審計長之設，較會計委員會及審計委員會為優。而縣財務委員會之不能統制縣財政，又衆所週知者也。

審計機關之賦有一部財務管理權，世無異詞，財政機關及主計機關究以何者應賦有此權，又其間應如何分配，我國學者頗多爭執。主張由財政機關負責者，以為財政機關掌賦稅及其他收入之徵收，深知百姓疾苦，惟知稼穡艱難者，維能知飲食之不易，而後能節用，故於各機關用費之支出，總期每一文錢皆能盡其最大之效用，彼財政機關乃納稅人利益之真正保衛者，故應賦予統制各機關支出之權。且收支相關，有溢支則必有另行籌



增收入之策，非掌收入者，絕不關心收支失衡之不易調整，而最易浪費公帑，衝破預算之平衡，故非賦財政機關以統制各機關支出之權，則原預算計畫常不能依案施行也。主張由主計機關負責者，以爲主計機關處於超然地位，其於各機關無利害關係，故於各機關經費支出之當否，純本是是而非非之觀念，爲最公平之判斷，而無私毫主觀之成見，橫亘於心，以之負統制各機關經費之責，最爲適宜。復以主計機關派有專人駐在各機關，而互通聲氣與消息，其於各機關支款實情，知之甚悉，何事應如何辦理，預有籌畫而隨時報告於主計機關，於適宜時機，作必要之統制，極爲便利而迅速，絕無隔靴搔癢之嫌。且主計機關對於各機關經費之支出，保有紀錄，各年各時期以及類似事業之間，極便比較，更有統計機關之物價調查及其他材料可資利用，是主計機關之統制，自必極爲切實也。雖然世之論者，每病主計機關之統制各機關收支，每因其無充分權力貫徹其主張，致各機關對於主計機關之決定，漠然視之，固亦無可奈何也。此係事實，但亦過渡時期必有之現象，今後主計機關於財務管理上，能否貫徹其主張，而遂行其計畫，實主計制度成敗之試金石，而爲主持其事者，所當審慎奮力赴之者也。

財務統制之權，究應總握於何人之手，上述意見各有得失，而實則不必深爭，統制而欲竟全功，不妨多方面着力，而吾人以爲財政機關及主計機關各應負一部分責任。蓋如此，則某一方不盡職時，尙可有另一方匡其失，而如彼此合力進行時，則必能達到經濟與效率之目的也。

通常情形，主持財務管理機關總與各機關處於對立地位，此固由於各自所負之責任使然，各機關爲謀發

展其本身事業，難免傾向於完費一途，而負責統制各機關經費者，則隨時監視各機關之行動，使勿得逾預算所定之範圍，故予各機關以「財務機關反對一切經費額增加」之印象，而始終無法以和諧矣。此中僵局之打開，首須於人事上，使主管財政及主計事務者與各機關長官，保持密切接觸，而發生友好關係，更須對於各機關事務，具有充分知識，而深切理解之，知其困難或癥結所在，而寄以某種程度之同情。至於各機關長官，亦應顧全大局，而隨時以健全財政狀態之保持與繼續為念，不逞一己之私欲，則雙方間可有真誠而密切之合作，而不致無風興浪，妄作無數之摩擦與衝突矣。夫然後始有真正之節約可言，而事業固無損傷也。

## 第二節 財政機關之統制

我國過去各級政府，在主計機關未設立之前，財務管理之權，集中於主管財政機關，中央政府之財政管理權集中於財政部，各省政府之財政管理權則集中於省財政廳，除統制省財政外，兼掌統制所屬縣市財政事項。直隸於行政院之市，其財政管理權則集中於財政局，而縣之財政統制權，有屬於縣政府之財政科者，有屬於財政局者，亦有屬於財務委員會者。各級政府主計機關依次成立之後，財務管理之權，為該機關分去大部，但主管財政機關，仍可於下列諸方面，實施管理，而使各機關財務受其統制也。

(一) 主管公庫 公庫法明定以各級政府之主管財政機關，為公庫主管機關，因此中央財政部省財政廳縣市財政局及未設局之縣政府財政科，對於該政府各機關之收支，咸得加以管理。各機關經收之款是否足額，

其徵收狀況以及其所以致此之理由，財政機關可以查詢及稽考，其徵起之款是否按期如數繳庫，亦得實施稽察。各機關經費，非由財政機關簽發支付命令，代理公庫機關不得撥付，而各機關之普通經費存款，其如何支用，須經常報由公庫主管機關查照，財政機關對於各機關經費支出之詳情與經過，隨時可以明瞭，如有任何意見，隨時可以表示，如各機關不聽勸戒，直可以停發經費相脅，而無虞其不從矣。至於經費有剩餘之機關，則可以減發其下數月之經費，使其所有適敷所用，不爲之留存鉅額餘款，以戢其浪費之心，而收節約之效也。

(二) 統制預備金與臨時費 各機關之動支預備金或臨時費者，多須預請得主管財政者之同意，而後方可動用。財政機關於此時，對於用途之當否，款額之多寡，可以表示意見，從而對於各機關之該項支出，加以統制。例如江蘇省各縣地方機關動用臨時費及預備費，須呈准縣政府轉請財政廳及主管廳核准，縣政府財政科經審查之後，可以決定應否代其轉請及其款額若干，各機關欲動支各款，倘不能先獲得財政科之同意，則無由獲得呈請動支之機會。省政府對於動支各項臨時費及預備費，雖比較隨便，但各廳亦多先行與財政廳洽商，俟有成議，而後提出省政府會議決定，其質然直接提請決議而不於事先與財政廳商洽者，蓋頗寡也。

(三) 指揮監督購辦工務等機關 作者主張各級政府應設置購辦及工務機關，負責統籌各機關物品供應及工程之營建繕修等事項，俟二十六七各章中詳論之，茲不贅。此等機關應直接由各級政府之主管財政機關指揮監督之，如此，則對於物品費用之全部，財政機關可以控制之矣。各機關凡有所需，皆須由此等機關供應。

或承辦，而此等機關復由財政機關指揮之，是何異由財政機關經由購辦工務等機關間接統制各機關支出也。

(四) 監督下級政府財政 我國地方政府財政，常須受上級政府之監督，中央之於省市，省之於縣市，莫不皆然。上級政府對於下級政府之財政控制權頗大，其道有多端，諸如稅目稅率之變更，及公債之發行，皆須由下級政府擬具計畫，送經各該級政府參議會通過，（如為縣政府時在縣市參議會未成之前，召集地方各公法團公開討論。）呈報財政廳審核簽註，呈請省政府議決令行，並咨送財政部備案，（見監督地方財政暫行法。）實則過去縣財政完全受省財政廳之控制，縣方毫無自由活動之餘地，其制之為利抑為害，論者不一其說。然縣長不盡得人，地方財政如不由省控制，則將入於無政府狀態，各機關要結分肥，非積累鉅額虧空或借債，即加國民以不能堪之重負，各省事例頗多，班班可考，而有負責控制縣財政之財政廳，則可將此類積弊掃除一空也。但具有才略而欲有所作為之縣長或其他機關長官，動輒感受束縛過緊，毫無表現其自由意志之機緣，致長才莫展，而屢誤時機者，固亦所在多有也。今而後，省廳對於縣財政之控制，勢須稍稍寬弛，持其要綱，而略其細目，使縣地方人員，於相當之範圍內，有自由表示其意志之機會，其於縣政之前途，實有無限恩德也。將來鄉鎮有獨立財源後，其一切收支，應受縣政府之統制。換言之，亦即應由財政科監督而管理之也。蓋以鄉鎮人才之缺乏，及土劣武斷鄉曲之流風餘俗仍殘存而未盡革，則鄉鎮財政不能由鄉鎮自主，而應由縣政府財政科統制之，固理之當然也。

### 第三節 主計機關之統制

主計機關，在省市爲會計處，在縣市爲會計室，會計處由會計長主之，會計室由會計主任主之，其統制各機關經費，可經由下列四種途徑：

(一) 派遣會計人員駐在各機關 省市縣各級機關之會計人員，由會計處或會計室，商得各該機關長官之同意，任命之。所有各機關一切付款，須經會計人員之同意。會計人員對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正，如不更正者，得拒絕之，並報告該管主管長官。前項不合法行爲，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議，如不接受時，應報告該管主辦審計人員及該機關之主管上級機關長官，與其主辦會計人員或主計機關總之，凡不合法之事，無論來自各機關長官或其僚屬，均應拒絕，而不許付款也。換言之，即主辦會計人員積極或消極與各機關長官及其僚屬同流合污時，關於不合法之行爲，主辦會計人員應連帶負之。（見會計法第七十八條。）又主辦會計人員與所在機關長官因會計事務發生爭執時，由該管上級機關之主管長官及其主辦會計人員處理之。會計人員有違法或失職情事時，經所在機關長官，函達主計機關長官，應即依法處理之。（會計法第七十七條。）會計人員之任免，既不由各機關長官司之，自無庸曲就各機關長官之意見，而對於支款之不盡不實者，加以復核而拒絕之，則各機關貪污之風除，而支出各款得盡其用也。

(二) 登記流用 各機關流用經費事項，經原核定分配預算之機關核定後，通知該級政府之主計機關，依法登記。省市會計處及縣市會計室，因此可以知悉各機關經費支用之實況，而便於督察。

(二)經濟與效率之研究 主計機關負有研究各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之責任，各省市會計處及縣市會計室組織規程中，其所職掌事務項下類有此一條，但何以達之則未見有詳文。作者以為此等事純依經驗，且必須集多人之經驗，互相參證，互相探討，而後乃可得比較合理之答案，蓋特例既不可以為通則，而各人之主觀復不相同，故應由各級政府之主計機關發動，設置經濟效率研究會，廣集財政會計審計及有關人員，定期開會，檢討近來之工作成績，對於可經濟而能節約之處，提出其項目，擬定方法，其應改進及增強效率者，亦詳論其辦法，俟有成議，當即通告關係機關執行，並由與會人員，就所服務機關內發動並主持之。

(四)機關間財務上合辦或統籌事務之建議 各機關雖各有其專司，但其財務事務，則多具有共同性，為求經濟而合於同一之標準，若干事項，數機關之間，可以合辦或統籌。例如同地區各公營工業之動力供給問題，可由數機關合辦，而各學校之圖書儀器等設備，則可以統籌，諸如此類，事項繁多，不必悉舉，過去各機關率多各自為謀，不相關涉，此後則應由主計機關逐項考求，建議各機關合辦或統籌，而當各機關照辦時，主計機關更應盡指導監督之責也。

統觀主計機關統制各機關經費之各項辦法，如其能完全辦到，則於經濟與效率二者，未始無助。而衡之現時情形，似仍未能也。主計機關為超然機關，並無有力機關撐持其主張與行動，故駐在各機關會計人員，雖可以有為，但如因經費之支出與該機關長官齟齬，常難取得有力之奧援，而負責解決其爭端者，復為各該機關之上

級長官，其不能爲會計人員助必矣。處今日貪污橫行之世，會計人員如拒絕各機關長官之不法行爲，而認真辦理，則逐日常有糾紛，不勝其煩，亦不能久於其任；如不檢舉其不法行爲，則國家設此職任此人更有何用。故即賢明之會計人員亦多持「小事讓步大事力爭」之主張，其不能盡力於經濟與效率，已多矣，等而下之者，更不能言也。且會計人員之任用，必得各該機關長官之同意，會計人員更難於常與該長官處於對立地位也。至於科目流用之登記，亦止於登記而已，其核定之權，操之各第一級機關單位主管機關長官之手，凡所決定是否適當，主計機關不得非議之，尤不得變更之，雖明知其不合理，亦無可奈何也。而經濟與效率之研究事項及機關間財務上合辦或統籌事務之建議事項，雖爲主計機關之重要抑亦爲主要職責，然截至目前爲止，其重要性，似尙未爲主計人員所認識，故不獨各級主計機關尙多未從事此項工作，即嘗試之企圖亦未見有何端倪也。將來雖或能注意及此，然其研究結果，如無充分力量推行之，使各機關不得不接受，則將爲各機關所漠視，而不能收效也。總而言之，主計機關之統制各機關經費，自法律條文上觀之，似應切實有效，而因無有力之後盾支持其主張與行動，一切企圖全成泡影，而會計人員如僅知會計知識，對於諸種政務不能體認其實質者，各種經費之應否支撥，更不能爲合理之判斷，其意見之不能獲人尊重，而其決定事項之不能推行，固理之當然也。

#### 第四節 行政機關之統制

我國掌理統制各機關經費之大權者，爲行政機關之各第一級機關單位之主管機關，及各級機關之上級

機關，其權力極爲廣泛，茲分述於後：

(一)核定分配預算 各機關分配預算之核定，第一級機關單位主管機關之分配預算，各由其長官自行核定，第二級以下各機關單位之各機關分配預算，各由該管上級機關核定，各行政機關既有核定其下級機關分配預算之權，對於其下級機關經費之分配，自能爲有效之控制。

(二)核准支用第一預備金 省市縣預算中之第一預備金，於各第一級機關單位之單位預算中設置之。各機關如有所需，而須動用第一預備金時，應呈准該管上級機關，遞呈至各第一級機關單位之主管機關核准後，始得動用，各級機關核定其下級機關應否支用第一預備金時，須充分瞭解各該機關之財務情況及其真實需要，而後分別准駁。各下級機關欲求獲得上級之允准，其財務事項應如何處理，自須遵守主管上級機關之約束。

(三)核定經費流用 各機關之經費預算，其歲出用途別同門各科目中，有一科目之經費不足，而他科目有賸餘時，經原核定分配預算之長官或機關核准，得流用之。各機關請求流用經費時，必說明理由，而各主管上級機關爲准否之決定時，應以明確辦法指示下級機關，並說明其理由，如此則自然負統制下級機關財政之責，而受統制者亦奉命惟謹，不敢或違也。

此外，各級行政機關對其下級機關，得隨時派員視察其政務，並予以必要之指導，而各下級機關對於上級



機關有定期及不定期之報告，且重要事件應請示辦法或呈准而後行。上級機關對於下級機關立於監督指揮地位，且負考績之責。故行政機關對其下級機關財務事項之統制，實於有形無形，直接或間接中，無微不至也。

行政機關對其本身職責，必須盡力，因此則應督促其下級機關遵指定之路線向既定目標邁進。而任何政務非財莫舉，故上級機關指揮下級機關應如何作事，隨時牽涉財務問題。吾人實無理由，謂上級機關不應干預下級機關之財務，特就現情論之，行政機關之財務管理權，似失之過大。我國仕途尚未澄清，用人既無客觀標準，任期復無保障，一子成佛，則鷄犬皆仙，而鳳凰既去，則百鳥隨行。一行政機關長官之更迭，其下級機關之長官及人員自必隨之更易，凡屬一系統之內者，自上至下多屬私人利害一致，則官官相護，又孰能制之？因此過去所謂上級機關統制下級機關財務者，多自私情上着眼，而鮮顧及公利者矣。且在下之人，常須於其經費中提取一部，於有形無形中補助上級機關或賄送其主管長官個人與其僚屬，以相要結而固權位。則在上者對於在下者之財務，更不能一本公心，加以統制矣。故論者甚謂宜將核定分配預算，核准動支第一預備金及核定經費流用之權，由行政機關轉移於財政機關，至少亦須與財政機關均之，作者亦以為然也。

總上所論，財務管理之欲收實效，首須加重財政機關之職權，而希望主計機關能盡厥職，而尤望主計人員能不避險阻，不計利害，絕不妥協，執行其職務，正如逆水行舟，氣稍緩力稍緩，則將隨奔流急湍橫衝而下，大石當路，漩渦在側，豈不危哉！而一切立法美意全失，所謂財務管理者反成財務黑暗或財政分贓之代名詞矣。

## 第二十四章 人事費之管理

用人費用爲各級政府支出重要項目之一，所謂人者，指一切服務於政府機關之人員，而人事費者，則政府償付公務人員服務之一切報酬也。政府用人，在期其爲國服務，且期其竭盡所能以報國家。故爲公務員者，既不可存尸位素餐之念，任人者亦不能存以職位周濟屬下之心，因才任職，按職給酬，每一機關中無冗員，無閒職，人各有所司，各有所事，而所得之報酬，恰如其分，用人費用減至最低限度，而行政效率則達最高頂點，人事費之管理，即在謀國家用人之能達此境界也。

### 第一節 職位之設定

每一機關應用若干人，每人何所事事，決於各機關之組織，故人事費之有無浪費，首於各機關組織之當否中窺之。各級政府各個機關組織之制定，其程序至不一致，有由立法機關制定者，有由行政機關以行政命令公布者，有由行政機關擬具草案，咨請立法機關議定者，然何者應經由某種程序制定，則並無確切規章，依法國民政府中央各院部會之組織法，以及各省市縣政府之組織，皆應由立法院制定，然縣各級組織綱要，則係以行政

命令公布，中央各部會直轄及其所屬機關之組織，是否盡由立法院議決，固不無問題，而各省政府得以任意決定省市縣機關之組織，其權力失之過於廣泛。夫以各級政府之行政機關，而具有決定其下級機關組織之權，則用人多寡，一惟己意，各類機關之間，毫無關連，人事費支出之難盡合理，自在意中。此種現象，必須中止。各種機關之組織，應由某種機關制定，應明確畫分，各級政府各級機關制定各機關組織時，其權力之分際及其詳細程序，皆應有明確章制，庶乎責有所屬，而分有所歸。

中央各級機關之組織，其由行政院所屬各部會制定者，最好以其草案一份，送達財政部，請其簽註意見，同時以一份送達銓敘部，亦請其簽註意見，並以一份呈請行政院核定。財政部及銓敘部簽註之意見，亦送行政院，以備參考。行政院似可指定參事數人，專司此事，經參事之可決後，提出行政院會議通過，再行公布。如此，則各機關組織之應繁應簡，每一職位之實際職務何若，皆經過三數機關之審慎考慮，當無差失。縱使所慮欠周，至少各機關所設職位之多寡，可與其事業相稱，其事業相當之二機關，其組織必相若，而不致參差過甚也。地方政府制定其所屬機關組織規程時，在省政府多有法規編審委員會之設，凡由省機關擬定之法規，例須送法規編審委員會審查後，再提請省政府委員會議議決通過。其由縣市政府所屬各機關擬定者，則提請縣政會議或市政會議議決。總之，凡由各級政府行政機關擬定之組織法規，不宜由各行政機關自行擬定並公布，而以提請該級政府最高行政機關核定，較為妥當。

各機關組織規程，關於其內部之組織，視各該機關之性質定之。如某種機關在中央或某地方，止有此一機關者，則其組織以確定爲是。如某種機關在全國各地可有若干單位者，以中國各地情形之懸殊，則其內部組織，如應設若干科股之類，則以具有彈性爲宜。各地同類機關之詳細組織，斟酌當地情形及需要定之，初不必一致。舉例言之，社會部在中央止此一機關，其組織應確定，而社會處則每省皆有，各省社會處組織之繁簡不必相同也。關於各機關用人之數額，亦以酌留彈性爲宜，但亦不可過於空泛，如云設科員五至八人，較之設科員六人，爲較有彈性，而如云設科員若干人，則失之於空泛矣。要之組織法中，對各機關內部組織之畫分，及其用人之多少，皆應有最高最低之限制。

健全人事制度之完成，似應由銓敘部會同財政部主計處及行政院秘書處，就現時全國各級機關，作一次總調查，然後就每一機關業務之繁簡，計算各應設置若干職位，每職位之詳細職務何若，將全國各機關組織徹底調整一次，更就調查所得，制定用人標準，何種機關可用若干人，皆一一爲之訂明，則此後新機關之設立，究應用人若干，自有準則可循。

每一機關實際設置若干職位，基於各該機關事務之繁簡，務期該機關之全般事務，皆有適當之職位承擔，而每一職位所承擔之事務，又復適度而無閒職，然亦不致過分忙迫。而各職位工作之分配，又極平均，無勞逸之分，然後就事用人，無閒職冗員，而人盡其才，才盡其用。

現時用人之權，操之各機關長官，掌財務者，除於編製預算時得以稍稍預問各機關職位之多寡及其俸給標準外，平時甚少干預之。爲求人事制度之健全，及人事費用之經濟，各機關用人，似可分別通知該管人事機關、財政機關及主計機關登記，人事機關就各機關人員之增減進退，審查其是否與法定組織法相符，所用人員是否確具有相當資格，而分別爲准否之決定。主計機關及財政機關，則查核其用人費用是否超過預算之規定，如已超過者，其理由何在。即未超過者，果否有此需要，如經同意，則予登記；有疑問則發函查詢，顯有未當，則予駁覆。此種主張，或有病其統制過嚴者，實則在運行之初期，容或稍有紛擾，然秩序既經樹立之後，一切有一定程序及正當途徑，各機關知其用人時所應守之分際，而不再隨意用人，則現時用人紛亂之現象可以終止，各機關主管人員亦不致有任何不便也。

## 第二節 職位分類與俸給

政府用人須有標準，而其報酬之給與，亦應預立制度。由前者言之，政府中各級人員須有適宜之分類；而自後者言之，則應有合理之俸給制度也。然後各機關用人給薪，始有確切標準，而負責統制各機關經費者，亦得有所依據。執法以繩，毫無私情摻雜其中，則各機關自無異言。

各級政府用人，無論其職位高下，皆須給予報償，以酬其勞。而每人應給與若干報償，乃適足以酬其勞，則視其職位之高下，工作之繁簡及責任之輕重以爲斷。職位分類正所以表現此三者。察其職位之等級類別，即可知

其職位之高低，工作之繁簡，及責任之輕重，故健全職位分類制度之確立，又樹立合理俸給制度之先決條件也。

政府官吏，大別之可分爲二類：曰文職官，曰武職官。承平時，武職官之數量遠較文職官爲少，茲僅論文職官之分類。文職官分類標準有二：曰權限分類，曰職務分類。依權限分類，公務員可以分爲政務官與事務官。政務官負確定政策之責，居於領導及推動地位。如以建築喻之，政務官猶之工程師，負責設計圖樣，監工，但不必親自動手挖泥築壁。事務官負執行政策之責，祇須服從命令，執行工作，對於政策及其後果如何，不加聞問，猶之建築工人，安置鋼筋，攪和沙礫水泥，但求所爲者，如規定尺度及成色，他非所問。依我國現行法規解釋，所謂政務官者，指須經中央政治會議議決任命之人員，而所有不由中央政治會議議決任命之簡任官，及薦任委任官，皆爲事務官。委任官以下，尙有雇員一級，如繕校人員及低級之事務員均屬之。公務員任用法於此無明文規定。

職務分類者，係依各機關所掌職務之性質，別爲若干類，如文書、工程、衛生、理財等等，每類事務，其工作性質相同。關於職務分類，我國尙無具體辦法，僅舉行高等及普通考試之際，分有：(1)普通行政；(2)財務行政；(3)教育行政；(4)會計；(5)外交；(6)統計；(7)司法；(8)合作等科。似有職務分類之意。然此係爲甄拔專才計，而未明白引用於文官制度中。且其分類並未包括全部職務，不能視爲職務分類。文官官等官俸表中，亦曾羅列諸種職位之名稱，略具職務分類之意而未詳。

職位分類一事，爲我國現時即需興辦之急務，宜由考試院會同關係機關策畫進行。先就全國各機關組織

類別	俸別	國民政府	五院及各部會	省政府及各廳	行政院及省政府	縣政府及各科局
特任	800	[文官長 主計長]	[部長 委員長]			
簡任	1 680	[局長]	秘書長	[省主席]	市長	
	2 640	秘書	秘書長	秘書	局長	
	3 600	會計	審計長	審計	局長	
	4 560	參事	審計司	參事	局長	
	5 520	審計	審計司	參事	局長	
	6 480	審計	審計司	參事	局長	
	7 460	審計	審計司	參事	局長	
	8 440	審計	審計司	參事	局長	
薦任	1 400	秘書	秘書	秘書	局長	一等縣長
	2 380	統計主任	審計科長	審計	局長	二等縣長
	3 360	審計	審計科長	審計	局長	三等縣長
	4 340	科長	審計科長	審計	局長	
	5 320	技師	審計科長	審計	局長	
	6 300	會計主任	審計科長	審計	局長	
	7 280	技師	審計科長	審計	局長	
	8 260	技師	審計科長	審計	局長	
	9 240	技師	審計科長	審計	局長	
	10 220	技師	審計科長	審計	局長	
	11 200	技師	審計科長	審計	局長	
	12 180	技師	審計科長	審計	局長	
委任	1 200	會計科員	一等技師	一等科員	局長	一等縣科員
	2 180	會計科員	二等技師	二等科員	局長	二等縣科員
	3 160	會計科員	三等技師	三等科員	局長	三等縣科員
	4 140	會計科員	技師	科員	局長	科員
	5 130	會計科員	技師	科員	局長	科員
	6 120	會計科員	技師	科員	局長	科員
	7 110	會計科員	技師	科員	局長	科員
	8 100	會計科員	技師	科員	局長	科員
	9 80	會計科員	技師	科員	局長	科員
	10 85	會計科員	技師	科員	局長	科員
	11 80	會計科員	技師	科員	局長	科員
	12 75	會計科員	技師	科員	局長	科員
	13 70	會計科員	技師	科員	局長	科員
	14 65	會計科員	技師	科員	局長	科員
	15 60	會計科員	技師	科員	局長	科員

任	員	職	任	員	委	任
3	600	計	參統會	長長監		
4	560	書官	計	審司廳		
5	520		事長	編編管		
6	490			計長長		
7	460			修審學		
8	430			技正		
1	400					
2	380	祕書	統計主任	祕書	編審	祕書
3	360	科長	薦任	科長	督學	局長
4	340	技師	會計主任	協審	視察	市長
5	320			技正	技士	參事
6	300					一等縣長
7	280					二等縣長
8	260					三等縣長
9	240					
10	220					
11	200					
12	180					
1	200	一等書記官	一等技士	一等技佐	一等科員	一等科員
2	180	二等書記官	二等技士	二等技佐	二等科員	二等科員
3	160	三等書記官	三等技士	三等技佐	三等科員	三等科員
4	140	一等辦事員	一等辦事員	一等辦事員	一等辦事員	一等辦事員
5	130	二等辦事員	二等辦事員	二等辦事員	二等辦事員	二等辦事員
6	120	三等辦事員	三等辦事員	三等辦事員	三等辦事員	三等辦事員
7	110					
8	100					
9	90					
10	85					
11	80					
12	75					
13	70					
14	65					
15	60					
16	55					



及其用人情形，普遍調查，而後就所得材料，加以分析，再據以制定職位分類制度，公布施行。所惜者，政府未曾注意及此，而學者則格於人事及財力，不能為廣泛之調查研究工作，故於職位分類之大綱，曾有不少意見，而迄不能提出細目。如錢端升嘗主張將「一般公務員分為：（一）行政與專門；（二）執行；（三）文書與財務；（四）抄錄與機械四大類。每類之中，再參合英美成規及中國向習，各分為若干級及若干門，但亦不宜過於複雜。」即其一例。〔註一〕

各項職位因工作難易及責任輕重之不同，應分為若干級，我國公務員分為簡薦委三等，即連雇員計之，亦不過四等。簡任分八級，薦任十二級，委任十六級，是種辦法，並無科學根據，而簡薦委之分，不能代表職責之輕重，却有類於封建時代之勳位封爵，而非合理的職位分等。今後應於職位分類之時，重新釐訂，所有簡薦委等官階，應即取消，而建樹一種新體制。

職位分類分等既定，應按職位等級，規定俸給。俸給之規定，應守下列諸原則：（一）俸給須能維持標準生活。人之生也，必有以養，公務員既將其全部精力貢獻政府，自應給與相當俸給，以養其生，使足以仰事父母，俯蓄妻子，而後乃克無憂無慮為政府服務。設公務員而不能維持標準生活，甚至不能維持最低生活時，則貪污營私固所難免，致不能吸收適當人才，足為政治進步之障礙。且如因此而引起公務員對於社會之憤懣，發而為激烈行動，或足以招致嚴重之內憂外患焉。（二）俸給須與社會上一般薪給相當。社會上工商實業各界，固亦需用人而

有相當報酬，政府俸給高，則所有人才，盡入仕途，而社會上諸種事業因之停滯，政府俸給低，則服務於政府者盡係庸才，而政治黑暗，社會必受其禍。二者之間如能維持相當之水準，則人各因其興趣，而平均分配於各界，百業進步，國勢昌隆。(三)同工同酬，俸給因職責之輕重而增減，責重任繁者其俸高，反之則低，其職位相當者，其俸給一致，此數原則，若衡之以當前事實，似尙未盡符合也。

我國暫行文官官等官俸表之規定如表(49)將來如訂定新文官制度此表自須更改。

### 第三節 公務員之任免昇遷與考勤

公務員之受俸，必在其受任之後，而俸給之停給，則迄其被免職時止。公務員服務有勤惰，辦事有良窳，論功行賞，於是有昇遷，或晉級或加俸，而晉級亦連帶加俸。又公務員不能無私事，不能免於疾病，而或因事或因病，則必請假，請假逾限者，則須扣薪。故公務員之任免昇遷及考勤，皆在在與其所受之俸給發生關係，而須由負統制各機關經費之責者，加以注意也。

公務員之任用，依法應由主管人事機關，核明其資格，其意義有二：一為使各個職位皆有最適宜之人員擔任，則工作效率增高；二為所用之人確能稱職，而後款無虛糜，理財者始足被稱為納稅人之保護者也。取才之法至多，或由選舉，或由推薦，或由考試。任用之權有操之各機關長官之手，有由上級機關，或政府委派，有由下級機關擇定人選，呈請上級政府加委，各機關組織法中，類有詳盡之規定，而為各級機關所當遵守。每用一人，先明瞭

其職位，而後因事擇人，確定之後，再就其資歷及所擔當之職務以定其俸給，我國地方政府公務員俸給之有定額者，從定額其上下有可活動之餘地者，則由主管長官批定。而諸種流弊，率多緣是而生，親其所親，而厚其所厚，俸給之大小決於其與主管長官關係之親疏，及其靠山之力量，而非決於其個人能力。今後各省銓敍處既以次成立，各機關駐有專掌人事之人員，每用一人，其薪給若干，似應由人事機關定之。但以不超過該機關預算為度。人事機關決定之後，應將該事通知該機關之主辦會計人員，並應按期將所核定各機關任用新人之資歷職務待遇，通知該級政府主管財政機關主計機關及審計機關，各機關亦應按期將該機關之人事變動，造具詳表，呈送上述之機關。

公務員受命之後，即取得可以領薪之權力，然政府所以需用公務員，而給以報酬者，則因其為政府服務也，故必公務員到差之後，確實為政府服務，政府役使他人之勞力，始對於公務員負有債務也。通常各機關計薪，有自委任日起算者，有自到差日起算者，以後者為是。前法徒增政府之負擔，徒耗百姓之膏血，各機關主辦會計人員應嚴予取締。公務員受命之後，其是否稱職，須經一度使用，但我國各地方各機關辦法並不一致。有試用之規定者，在試用期間，其俸給較低，而當正式任用之後，方依額給薪，此又各機關主辦會計人員所當知者。

公務員任職之後，須依照服務規程之所定，服務於各機關，而由主管長官按時考核。各機關服務規程中，對於所屬人員之請假期間，及其處分，皆有詳盡規定，假有例假、事假及病假之分，例假日除當職人員外，概不辦公，

事假通例不得逾一月，病假通例不得逾三月，產婦在產前產後，各給妊娠假一月，但詳細節目則各機關並不一致。請假不逾期，雖不到職辦公，薪俸照給，請假逾期者，視其期間長短，或扣薪，或留職停薪，或停職，各機關各有其本機關之辦法，至全年中不請假者，例應給獎。駐在各機關之會計人員，對於各該機關之服務規程，自極明瞭則於各該機關之考勤問題，自應注意，固然會計人員不必親自參加考勤工作，但考勤紀錄，則應由會計人員保留一份，俾便於發薪時，加以核對，不特此也，各機關應於每月底，將各該機關考勤紀錄，仍分別送關係各機關，以憑考核。會計人員於發薪時，審計人員於審查支出計算書時，皆應查考此紀錄，核對薪額是否溢支。

公務員服務成績因人而異，於是為獎有功而罰有過計，有昇遷調降加薪罰俸記功記過之規定。其中除記功記過外，要皆牽涉各公務員薪俸之增減。公務員之昇遷，為鼓勵公務員服務興趣，及久於其任之最佳辦法，但昇遷必有客觀標準，而主持考績之人，須絕對公平，不能因主管官之好惡，或僚屬與主管官之私人關係，而任意為之。昇遷之後，隨職位及等級之更易，薪給加多，故一般人常將昇遷與加薪混為一談。公務員之不稱職者，應予降級或罰俸，以促其反省，而迫其此後之努力。此與昇遷為一事之兩面，通常亦與升遷併作一談也。公務員受獎或受罰自有負考績責任之人事機關主持之，會計人員原不必干預，但考績之標準及其紀錄，一如考勤之例，應送關係各方參考也。會計人員即根據此中記載，核對公務員薪俸增減之當否。

#### 第四節 薪俸之發放

發放薪金現由各機關出納人員負責，會計人員亦參與其事，各級政府並無中樞統制機關在公庫法未施行前，由出納人員以現金發放，在公庫法施行後，代之以支票，此僅手續上之改革，與實質無關。出納人員例於每月月底造具薪俸及工餉清單，送請主管長官核閱判行後，依額發放。主計制度推行以來，駐在各機關之會計人員雖得稍稍加以控制，但因無強有力之後盾，其效力亦微乎其微矣。將來各級政府人事制度確立之後，望能由人事機關及主計機關之合作，共同與以有效之控制。

薪金之發放，有二原則，必須確守：其一，領薪者必確有其人；其二，領俸者必確應得現所給與之薪金。此二原則初視之，似頗易處理，而實則極難完全做到。就第一原則言，現時之流弊，「吃空額」之風，不僅流行於軍警機關，一般文治機關蓋亦難免。主管官視爲貸利之一途。次於此者，則「公人私用」固屢見不鮮，公家僕役爲主管官或庶務人員家庭服務，殆成通例，書記錄事乃至科員科長以至於更高級人員，代主管官理私事管家務，而有類該主管官之私人秘書以至於管家賬房者，亦復所在而多有。前者之弊爲根本無其人；後者之弊，雖有其人，而該員並未服務於政府，而僅以政府之薪俸，作爲私人黨徒之津貼。此外尙有所謂「掛名」者，有所謂領乾薪者，雖有其人，却不到職辦公，主管者以薪俸爲「人情」，餽贈於其所親信畏忌或要結之人。就第二原則言，現時之流弊，有所謂「額實不符」者，公務員薪俸所得之實數，爲其總額支薪之一部分，例如某一科員，實支僅五十元，而經出納人員發給者則爲八十元，其餘差額之三十元，則爲主管長官「乾沒」。領薪者率爲仰承鼻息之人，但

求主管官「賞光」給碗飯吃，其他何遑計及，更不能望其舉發矣。復次，正與上事相反者，即主管官每以優渥之薪俸給與其所親所厚之人，而與彼之職位不稱，是無異浪費公帑也。再次則服務規程中對於請假逾期者，例有扣薪之規定，而主管人未必嚴格執行，因是使請假人獲得較多之薪俸。而於人事更動之際，新到差者及預備離職者，多領一二月之薪給，作為旅費，主管官與受者之間預有默契，亦全國通行之慣例也。不問其為何者，其為妄費公帑一也。

我國用人費用之支出，其流弊既如斯之深，單持會計人員正其失，難收實效，作者以為各級地方政府，應從速設立人事機關，凡各級機關關於人事事項，一律由人事機關主持，每月二十日，由人事機關以薪俸及工餉清單各一紙，送各機關依式填就，經該機關會計人員簽證後，送由人事機關核送主計機關審計機關核定，發還原機關照額發放。而是否確有其人，以及應領薪金，是否實在，得由各關係機關稽考，而無所疏漏矣。

表(50)每月填寫一次，姓名為公務員之姓名，職位為現時所任之職務，官等填明簡薦委雇等字，計薪期之以月計者填月字，以週或日計者填日字，薪俸額為依官等官俸表之應支數，扣除欄填明扣除數目，事由一欄填明扣除薪俸之因由，共有四種：一、因減折發薪者，註以甲字及折扣數；二、因請假逾期或曠職扣薪者，註以乙字；三、因到職前及離職後其不及一月或期者，註以丙字及其日數；四、公務員於領薪之外復享有機關之服務者，例如公務駐外處者加給二十元，但彼如遷入機關宿舍時，應於扣除實支數為(6) 7)兩欄之差。政府各機關常為

各公務員服務，如代繳捐稅，代辦事務，及公務儲蓄金退息基金等，以及預借薪俸，皆於(10)——(14)欄註明之。  
 (15)為(9)減(10)至(14)之差，(16)為支票號數。病假及事假日數指依法並未逾期之假日，(19)為逾期之假  
 日及曠職日數。

表(50)

編製機關  
部分

中華民國 年度 月份 第 頁

姓名 (1)	職位 (2)	等 官 等 (3)	級 級 數 (4)	薪俸類 (5)	計 薪 類 (6)	扣 除 (7)	專 由 (8)	其他扣除事項				支 付 支 票 數 額 (15)	號 數 (16)	病 假 日 數 (17)	事 假 日 數 (18)	逾 假 曠 職 (19)	備 考 (20)	
								實 支 數 (9)	代 扣 捐 稅 (10)	預 借 事 務 (11)	代 辦 事 務 (12)							(13)

編製機關長官 本頁小計 主辦人字樣  
 主辦會計人員 總次頁 主辦會計機關 審計機關  
 財政機關

某一政府如能採用上述辦法，則每人應領薪俸之數額，可因而確實，而不致有領空薪，或溢支薪俸者也。至於防止「吃空額」之法有二：其一，為點名發放，軍警機關常用之，而江蘇省財政廳亦嘗令飭各縣會計主任，按時前往各軍警機關，點名發餉，是其例也。其二，為定期或不定期抽查，此頗適於普通公務機關，而不定期尤佳於定期，因被查者不能先事防備也。

此外國民政府及各省當局，嘗屢頒不得兼職之令，其兼職者，不得兼薪；原以人生精力有限，專注於一事，尚恐不能勝任，兼任數事，更屬徒擁虛名，無補實際。兼職不兼薪，則除事非得已，主管長官不願任意指派，兼職者亦不願受派，兼職而得兼薪，則主管長官固可以此酬勞其私人，而狡猾者流，亦必多方鑽營以求之，至於對於事業之影響，則不遑計及也。主計機關及審計機關於審核各機關薪俸清單時，亦應注意及此。

#### 第五節 退休金與撫卹金

公務員年邁力衰，不能繼續供職而依法退休者，由政府給與退休金，以終養其天年，藉酬其勞績，其因公受傷或死亡者，由政府給與撫卹金，以贍給其本身或其遺族。政府所以負擔此種費用者，乍視之頗似政府之損失，實則為極賢明之政策。蓋如此不僅可以提高工作效率，且可增進吏治道德。夫因公傷殘之人，原不能繼續任職，而年邁之人，能力衰退，工作效能銳減，此二者原為誠摯之公僕，政府倘不給予生活之資，何忍令其退職，而其在職，則實為公務之礙，反不如給予一部分生活費用，使得終養其天年，而登庸才智之士以補其遺缺，則政務效率



較高也。至於因公死亡人員，政府在道德上有撫養其遺族之義務，亦所以爲全體社會之幸福計也。且官吏之所以貪污者，無非爲保障其自身生活之安適，及其子女教養費之有着而已。苟無退休金及撫卹金，則勢必趁「在官」之日，「撈足」其後半生之用度，並爲其子女留遺產，而貪污之風，遂不可遏止矣。退休金及撫卹金之設，則使公務員無後顧之憂，而可以坦然服務，不必有貪污之行。

各國對於退休金及撫卹金，多有專設之基金，由此基金中撥款濟用。其基金之籌措方法甚多，而以由政府及公務員共同負擔爲較便。我國於此，現全由國庫負擔，將來似以另籌一筆基金爲宜。

公務員之退休，有採強迫退休制者，凡符合退休條件者，由政府勒令退休，有採自動制者，屆退休期後，聽由各員自行決定，政府不予勉強。退休標準，有以服務年限爲準者，服務達一定年限即可退休；有以年齡爲準者，服務屆規定年齡之後，即可退休。我國現行辦法，依公務員退休法之規定。該法第三條：「公務員有下列情形之一者，得聲請退休：一、任職十五年以上，年齡已達六十歲者；二、任職二十五年以上，成績顯著者。前項第一款之年齡，於長警及其他職務有特殊性質者，得由銓敘部酌予減低，但不得少於五十歲。」其第四條：「公務員有下列情形之一者，應命令退休：一、年齡已達六十五歲者；二、心神喪失或身體殘廢致不勝職務者。前項第一款之年齡，於長警及其他職務有特殊性質者，得由銓敘部酌予減低，但不得少於五十五歲。公務員已達第一項第一款之年齡，如尙堪任職，服務機關得依事實之需要，報請銓敘部延長之，但至多以十年爲限。」是則兼採數制者也。

退休金有年退休金及一次退休金之分。年退休金者，公務員退休之後，至其權利未消滅之前，得逐年照額支領。一次退休金者，公務員退休之後，一次支給退休金若干，不再續支也。支領年退休金之條件，爲「一、任職十五年以上，已達聲請退休年齡，而退休者；二、任職二十五年以上，成績顯著，而聲請退休者；三、任職十五年以上，已達命令退休年齡，而命令退休者；四、任職十五年以上，心神喪失或身體殘廢致不勝職務，而命令退休者；五、因公傷病，致心神喪失，或身體殘廢，不勝職務，而命令退休者。前項第五款之公務員，如任職未滿十五年者，其領受年退休金額，以滿十五年論。」

「年退休金之數額，按該公務員退職時之月俸額，合成年俸，依下列百分比率定之：一、任職十五年以上，二十年未滿，聲請退休者百分之四十；命令退休者百分之五十五；二、任職二十年以上，二十五年未滿，聲請退休者百分之四十五；命令退休者百分之五十五；三、任職二十五年以上，三十年未滿，聲請退休者百分之五十；命令退休者百分之六十五；四、任職三十年以上，聲請退休者百分之五十五；命令退休者百分之六十五；五、長警聲請退休或命令退休者，其退休金除依前項規定外，再加百分之十。」

「支領一次退休金之條件：一、任職五年以上十五年未滿，已達命令退休年齡而退休者；二、任職五年以上十五年未滿，因心神喪失或身體殘廢致不勝職務而退休者。」

「一次退休金之數額，按該公務員服務年資計算，每滿一年，給與退職時月俸一個月之退休金，其未滿一年而達六個月以上者，以一年計，但長警再加百分之十。」

（公務員退休法五、六、七、八各條。）

「年退休金之給與，自退職之次月起，至權利消滅之月止。」

而權利之消滅，有數種情形：一、自退職之次月

起，經過五年不行使此項權利者，其權利消滅。二、公務員之死亡，褫奪公權終身者，背叛中華民國經通緝有案者，及喪失中華民國國籍者，其請領退休金之權利消滅。三、公務員褫奪公權尚未復權者，及領受年退休金後，再任有俸薪之公職者，停止其請領退休金之權利。」（公務員退休法，十、十一、十二、十三各條。）

「退休人員本人，其配偶及其直系血親屬，現在任所者，於回籍時，得視其路程遠近，親屬年齡，由最後服務機關，給與旅費。」（第十五條。）

公務員撫卹金，爲於公務員死亡後，撫卹其遺族而設，有年撫卹金及一次撫卹金之別。一、公務員有下列情形之一者，給與遺族年撫卹金：一、因公死亡者；二、在職十五年以上病故者；三、依法領受年退休金期中而死亡時。前項第一款之公務員，如任職未滿十五年者，關於遺族年卹金之給與，以滿十五年論。一、遺族年撫卹金之數額：「按公務員死亡時或退休時之月俸額合成年俸，依下列百分比率給與之：一、在職十五年以上二十年未滿，百分之三十；二、在職二十年以上二十五年未滿，百分之三十五；三、在職二十五年以上三十年未滿，百分之四十；四、在職三十年以上，百分之四十五。長警之年撫卹金，比照前項規定，再加百分之十。」一、公務員具有下列情形之一者，給與遺族一次撫卹金：一、因公死亡之公務員，已核定給與年撫卹金者；二、在職三年以上十五年未滿而病故者。前項第一款遺族一次撫卹金，按該公務員最後在職時月俸，給與四個月，第二款遺族一次撫卹金，在職三年以上六年未滿者，給四個月俸，六年以上十五年未滿者，每滿三年，加給兩月俸。長警之遺族一次撫卹金，比照

前項規定，再加百分之十。而在非常時期，則更從優支給。（公務員撫卹法三、四、五、六各條。）

公務員遺族領受年撫卹金，依下列之順序：「一、妻或殘廢之夫，未成年子女，及已成年而殘廢不能謀生之子女；二、未成年之孫子及孫女，但以其父死亡或殘廢者為限；三、父母；四、祖父母；五、未成者之同父弟妹。前項第一款未成年子女或第二款未成年孫子孫女超過三人者，其遺族年撫卹金，」應按規定比率「再加百分之十。」  
「遺族年撫卹金之給與，自該公務員死亡之次月起，至下列事項發生之月止：一、其妻死亡或改嫁；二、其子女已成年；三、殘廢之夫或殘廢之子女不能自謀生，或死亡；四、其孫子孫女或弟妹已成年；五、其父母祖父母死亡。」而褫奪公權者，背叛中華民國經通緝有案者，及喪失中華民國國籍者，喪失其撫卹金領受權利。

退休金及撫卹金支出，為政府用人費用中一大項目，在核定之際，應由人事機關嚴予審核，務期無一僥倖之人，核定之後，隨即錄案通知該管審計主計機關備查。每年財政機關核發退休金及撫卹金時，主計機關通知財政機關簽發支付命令時，以及審計機關會簽支付命令時，除查明原案以明其是否相符外，尤須查明領受者是否有喪失其權利之情事，如經證明業已喪失其權利者，則拒絕發給。例如其人已死，而其子孫仍蒙領退休金者，即其一例，而應摘發之也。誠能使無僥倖獲得是項權利之人，而任何人皆得其分所應得，斯固可謂為得節約之旨。

【註一】見行政效率（因原雜誌散失其標題及卷期待查）

## 第二十五章 物品費之管理

政府支出，除用人費用外，即為購物費，而債投資等，雖亦政府支出項目之一，嚴格言之，不能謂為經費也。所謂物包括有形物與無形物，如權利如服務，無形物也；如圖書如材料，有形物也。物品費之管理，兼指此二者而言。作者嘗謂我國貪官污吏之所得，半獲自對小百姓之剝削，半獲自經費中之揩油。近年以來，各級政府勵行財務行政秩序之建立，賦稅徵收及債款之抵借等，積弊已除，故財政機關已無弊可舞。然以物品費之管理制度未能樹立，世人遂競以建設機關為肥缺，而從政人員亦維建設是務，非彼果有愛於百姓，非彼果真熱心於建設也，持以此為「揩油」之工具耳。如何關閉「揩油」之門，而使政府支出一文，國民即獲一文之利，應自建樹物品費管理制度始。

### 第一節 事務費用

事務費用中之最難管理者為交通費，如郵費、電報、電話及川旅費等。此等費用，最易公私不分，以公費充私用，而難加以鑒別，茲先就郵費言之，各級政府年耗於郵費之款，小機關數十元，大機關千百元，合各級政府之郵

費而論，當以百十萬計，其果全部用於「公」函件耶？其無一枚郵票用於私人信函耶？誠恐其未必也。通常以機關郵票發私人信函者，已司空見慣，而主管長官亦且以此爲對於其僚屬之小恩惠，明知而故犯，不加阻止，等而下之者，本無信函發出而妄報郵票者有之矣。經手人妄報郵費，而將郵票竊出售賣者亦有之矣。雖現時各機關多有送郵簿之設，將逐次發出文件函信之種類郵票數額，一一登記，持送郵局蓋章，似可防止舞弊矣。但郵局僅能核對其件數，而不能核對其郵費數額，且有時郵局爲其本身便利，對於各機關送郵簿拒絕蓋章，則更不能以此爲憑矣。即使送郵簿可以爲憑，充其極不過證明該機關發出若干文件，苟其登記正確時，亦可以核算郵數額，但於所發文件之爲「公」抑爲「私」仍無從識別也。美國曾有若干地方政府，於政府所用郵票上，以持製之穿孔機作種種文字標識，如此則該機關所用之郵票，遂不能竊出私售，但仍不能防止以私函作公函發，而況我國郵政章程不許將郵票塗污或破損，否則作爲廢郵票，故如不得郵政機關同意，政府機關亦不能仿行也。比較切實之辦法，爲設立發信室。如美國之納傑賽（New Jersey）及沃爾及尼亞（Virginia）州，規定凡在州政府所在都會之各級州地方機關，應將所有發出信件，送交州政府發信室核定送發，如此則私函不致作公函發矣。以我國情形度之，市政府行之或較易，中央及省縣政府，則少此可能也。比較有效辦法，則爲由會計人員勤加稽核，庶其弊可以稍稍減少耳。

電話之爲物，亦最便於利用，而私人打電話，在我國亦未嘗認爲於公有損。吾人須知電話之計費方法有二：

其一、爲按有計值，每月每具出費若干；其二、爲按次計值，每月以最低次數起算，超過此數者，每多一次，加收費用若干。依前法私人使用機關電話，雖不增加公庫負擔，但已妨害行政效率，依後法計費者，則私人使用機關電話之次數愈多，愈增加公庫之支出也。管理之法，首由主管長官告誡其屬員，莫任意使用電話，其次將每次通話人及其所談事務，加以記錄，俾可稽考各個人使用電話之次數及其真正用途。

電報及長途電話，亦有作爲私用之可能，但其機會較少。我國規定電報或長途電話收據上，應附事由說明書，如能附原文固佳，如不便附原文時，則列明其收報人，事由，字數等，以憑核察。各機關庶務人員，應將經手發出之電報，專冊記載，以備會計人員之隨時核對，及審計人員之稽察。

旅費運費之管理，所關亦大。我國各級政府，對於旅費一項多有出差旅費規則之訂定，除對於旅費數額定數不同外，其餘大同小異，規定尚稱完備。旅費之支撥，由於因公出差，故欲求旅費之確實，出差人員必須經合法權力機關之核准，或由於主管長官之令派，爲防止各機關主管長官遣派其僚屬外出爲其私人服務，或爲津貼其僚屬，以私事旅行作爲因公出差計，駐在各機關之主辦會計人員，必須辨明每一出差事項之確否爲公。出差事由確係起因於政府之公事需要，而後證明此等支出爲正當支出，認定支出確係正當之後，乃克談及支出經濟與否問題也。

旅費分舟車費膳宿雜費及特別費三者，其中除舟車費及特別費按實開支外，通例對於膳宿雜費，多因公

務員之官等，限制其每日之最高額，但各地方乃至各機關之標準，並不相同，多因其地方或機關之經濟情形而有所損益。旅費之計算自起程日起，至差竣日止，除患病及因事故阻滯，仍按日計算外，其因私事休假或延滯者，不得支給。患病為無可奈何之事，而因事阻滯，例如因遇雨而汽車無法開行時，橫逆之來，出差人無由負責，故仍須照支旅費也。又旅費按照出差必經之順路計算之，所以防出差人員之繞道營私，妄報旅費，其有特殊情形，而不得不繞道或灣路者，非經各該機關長官核准，不得支給。出差期中，有免職或撤職者，依其已到達地點，按原職等級支給往返各費，出差人員經法庭裁判，有犯刑事者，於其不執行差務之日起，停止旅費之支給。出差人員，於出差期內，應將支出各費記賬，而於差畢後，造具出差旅費報告表，呈經主管長官核准後，作正列支。吾人於此對於各種費用及其支用之限度，尙有加以較詳解說之必要。舟車費包括一切旅行上必須之舟車、轎馬等費，其有定價者，各依定價支給，但有由公專備者，或領有免票者，不得開支，其領有半價票者，得補給半價，交通不便地方所需舟車、轎馬等費，按實開支，膳宿雜費，合併計算，每日開支不得逾規定之數，其有由公專備車、轎及特別情形者，應由各該機關長官酌量核減之，坐船期內不得支宿費，供膳者不得開支膳費，但雜費得按每日額定數三分之一支給。上下舟車時力錢賞錢，并在所駐地每日開支之車馬費及其他零星費用，均應列入膳宿雜費項下，不得另行列報，並於備考欄內註明其數。特別費包括因公支出之郵電費，及因特別情事臨時雇用人夫、車馬，並其他一切因公必需之費用。出差人員隨帶行李，依其等級，按照火車輪船規定數量者為限，不得另支行李費，其有





者，是否爲公物，次及該項公物，是否需要運輸，由某一地或某一機關運往另一地另一機關時，且須預經關係機關長官之核准，方爲合法。公物之運輸，可以自運，亦可以委託運輸公司代運，而運輸路線及運輸器材之選擇，關係於費用之多寡者亦至巨，主其事者，必審慎考慮而後決定，就一般情形言，少額零星物件，交由運輸公司或郵局代運，常較自行運輸爲廉，因無需派人照料也。大批物品之運輸，何者價廉則須加以核計。而水運低於陸運，落後之交通工具貴於科學交通工具，如人挑較汽車裝運爲貴是也。但有時因特殊情形，不得利用較差之交通工具，而出較大之費用，不計成本者，例如武漢退守之際，若干機械由木船裝運及雇用騾馬馱載入川，爲搶救物資計也。復次對於時間因素，亦應注意，如急需之物品，自應利用最迅速之交通工具，而付較高之費用；不急之物則無妨交由較緩慢之交通工具運輸，而出較廉之運費也。再其次運輸時應顧及運送物品之安全問題，運現金則需警衛，運棉花須保火險，警衛費及保險費，皆構成運費之一部而不可或少者。各機關會計人員對於此中情形及當地狀況，應調查清楚，而後體察該機關對於運送物品需要之迫切程度，始能判斷某物之如何運到，是否經濟，而於該機關違反經濟原則時，亦可提出建議或勸告也。在交商承運時，應注意運送物品之真實數額，運到後之完整或損毀情形，以及契約條件價格之是否有利及其真偽，在自運者，則經手人隨時於任何階段中皆有舞弊之可能，故於每一階段中之各種手續及費用，皆應注意也。

事務費用中，除交通費而外，給養消耗費用亦巨。此中包括牲口給養，車船牲畜之照料，電氣煤氣及水等，電

氣煤氣及水之消耗，在由公用事業供給者，多有計算數量之裝置，如電表水表之類，消耗量易於查明，而其價格及折扣，公司類有定章，頗難作弊。所應注意者，只在其用途是否正當，有無浪費之處，有無假公濟私者耳。在由各機關自行設備者，須注意其供給量是否實在，成本之計算有無錯誤，同時消費之當否，亦應顧及。牲口給養及車船之照料，如係委人辦理者，注意其供給及照料之情形，及其是否與契約所載者相符；如係自辦者，則注意其費用之是否核實。關於車船之照料，如有專門公司，代人服務，且有特殊設備者，以公有車船委其代為照管，費用較自行照管為低，照料情形較自行照料為佳，然此種便利，僅在大都市偶有之，一般地方尙談不到，故仍須自行設法也。

## 第二節 營建與修繕

所謂營建與修繕，指土地與建築物及其他土地改良物之興建改良整修等事宜，以土木工程為主。但亦有時包括附着於土地建築物或其他土地改良物之設備物，蓋必有此等設備物，而後乃成爲完善之土地建築物或其他土地改良物也。此種費用，爲各機關揩油之淵藪，而爲政府支出中之一大漏洞。頻年以來，重大工程如開河築路海塘，其間舞弊之數，動以萬計，小之如衙署之興建，與修整，其間舞弊之數，少則百十，多則千萬，掌建設者之爲人艷羨也。以此，各機關主管長官之奢談建設也，亦以此，普天之下，爲官者莫不好大興土木，而其實慮不及民者，蓋比比皆是也。

營建事項包括土地、場圃、房屋、垣牆及其他建築物、河港、道路、溝渠、堤埝、橋梁、涵洞、隧道、碼頭、圍、花木及其他土地改良物，與附着於此類財物上之設備物，如傢具、器皿、工具、機器、儀器、舟車之類。各級政府之所以營建此等財物，基於三種需要。如飛機場、射校場、要塞及其他防禦工事，基於國防上之需要而建築者；河港、碼頭、道路，基於社會福利之需要而建築者；衙署之房屋、花木，基於公務上之需要而建築者；為求用於營運經費之無所浪費，首須確定各機關所請求之營建事務，是否真有此種需要，其需要又迫切至何種程度。故多指定一定機關，擔任此項事務，凡營建事宜，苟未經該機關核准，即不得編入預算。此一機關有設置專管機關者，有指定專人組織委員會者，而以後者為較普遍。而各省凡關於省市縣各地方機關營建事宜之審核，由此機關負總責。

凡各機關營造事項，應先行測量之後，繪具圖說，以憑設計圖樣，而後填具工程單，呈請法定機關審查。經該機關查明其是否有此需要，再就工程方面，指派技術人員審查，必要時並得派員前往視察，由審查人簽註意見，送審機關將原工程計畫修正，更根據時價估定費用，發還原機關遵照辦理。

在審查各機關申請事項時，應對各方情形，加以考核及比較。基於公務上需要之營建事項，彈性最大，而此種需要多可以營建以外之其他方式滿足之。例如衙署之房屋，因為辦公所必需，但除營建以外可以撥借，可以租賃，如他機關或政府之某部分公有房屋，可以借與或撥歸甲機關作辦公之用時，甲機關即無理由申請營建辦公房屋之理由。又自建之房屋，逐年必需修繕，而修繕所費固至鉅，如某地有屋可賃，而租賃所費又較自建房

屋之修繕折舊等費之綜合數爲低時，則毋寧租屋辦公而不必自建也。復次，機關有大小，需要有高低，其所建房屋應與公務上需要相稱，既不得以高樓大廈，裝飾門面，復不得求過度之享受，適可而止，勿稍過分。建築形式以實用爲主，勿涉浮誇，雕樑畫棟，於事無補，反不如樸實爲美觀也。基於社會福利上之需要者，應將該事對於社會諸般事業之可能的影響及社會對於該事之真正需要情形，詳加調查，例如開河，究以航運爲主，抑以灌溉爲主，或需二者兼顧，必須先事決定，受益人及受益事業之範圍，其受益程度，可能收穫之估計等，亦須先事計及，而後據以決定河之長度深度及闊度及其所經之路線，乃克訂定工程計畫也。基於國防上之需要者，在理論上應由中央統籌計畫，地方政府不得擅專，應由中央主持或計畫，而不應由地方各自爲政。蔣百里氏於其「最後意見」中，對於河北滹沱河之失去國防價值，嘗深爲慨嘆，故不獨國防工程如此，基於社會福利需要與國防有關之工程，亦應如是也。我國於此，過去毫未注意，此後似宜由參謀本部負其責任。作者建議於參謀本部設置國防工程處，或工程司或工程廳，凡全國各地方建設工程之與國防有關者，諸如河港、碼頭、橋樑、隧道、涵洞、堤埝、國防工事，乃至醫院之建築設備位置，圖書館學校，應由各級政府遞報至國民政府發交參謀本部國防工程處審定其計畫，甚或派員查勘，務求種種建設與設備，滿足國防上之需要，所用材料及建築內容符合標準規定，俾一旦有事，即可適於國防工事交通乃至營房及戰地醫院之需要，於平日無形中預爲戰時之備。此等工程計畫經參謀本部核定或修正後，方得動工，否則以違法論罪。如此則過去漫無計畫之盲目建設及與國防失去聯繫，乃至違反

國防基本原則，或要求之建設，可以終止。而後國家及地方建設乃能與國防打成一片，而一旦動員令下，則所有物資及建築物，皆可供國防之用也。

營建事務之進行，有招商投標者，有由各機關自行建築者，亦有一部分自建一部分外包者。究以何者為較便，須視各地方情形定之，以省費而工程堅固為準。在大都市及其臨近區域，建築公司林立，以其有各種設備，及專門技術，此時採用投標方法，較自行建築為廉，而在經濟比較落後之處，無建築公司之存在，自非自行建築不可，而無可供選擇之餘地也。但如有重大工程，需費至鉅，亦有時可以招徠建築公司承作，而不受交通不便及經濟落後之限制，特政府有時須代商人解決特殊困難耳。如於西康境內築路，則匪之防治，米糧之供給，如政府不代設法，則商人有不能動工之苦也。

商人承建政府各項工程，以公開投標選定為最佳，私行約定則舞弊之可能最大，義不足取。參加投標者之信譽與經歷，應予事先查明，以曾在合法機關登記，而信譽卓著者為限。主持人員對於商人有無要結情形，有無故意抬高標價情形，會計人員對於主管人與商人之間有無勾結情事，皆須注意。如發覺其中有弊，則可報告上級主管機關，及上級主計人員，宣布該項決定為無效。得標之商人，於開標後之一定期限內，應即進行訂約事宜，其中關於施工日期、付款方法等，一一訂明，並將行期或違約之罰則商定。此等事項在投標之時，即已知照各建築商，故契約之訂立當可迅速完成也。會計人員對於契約之訂立，亦應參加，並應邀請審計人員

蒞臨監視。

契約既已成立，隨即依約施工，此時政府派遣工程技術人員監工，關於重要材料，必經監工人員檢驗合格簽證之後，方得使用。監工人員隨時注意各部工程，是否與原定計畫相符，如發現其中有不符合處，得勒令拆除重建。全部工程完成之日，由主管機關遣派人員驗收，此時不可再派監工人員任斯職，所以防其共同舞弊也。驗收之時，根據原設計之圖樣，檢查其是否相符，對於重要部分，並得拆除，以檢視其內部之真實情況。如全部相符，填給驗收證，以憑結賬，否則依約處罰。又如無特殊原因或不可抗力，致工程之完成逾期者，亦依約處罰。未完工之前，承包人不得請求退約，其因故不能繼續者，應賠償政府之損失。

由政府機關自行營建者，工程範圍狹小，則由各機關之主管人員（工程師或庶務人員）兼理；工程浩大，則以另組工程處專司其事為宜。政府自行營建，則關於雇工材料，工料之管理等，皆須自行處理，此中如何講求經費與節約，煞費心機，而浪費與揩油，隨時可以發生。材料之購入，有無膺質，是否足數，一問題也；價格實否，又一問題也；而材各有其用，使用之際能否恰得其當，更一問題也；人工之僱傭，所雇者是否有應具之技術，一問題也；工人工作及支配，是否恰合各人個性與專長，又一問題也；工人工作之際，有否怠工情事，是否盡職，更一問題也。關於材料之購價，首須明瞭市況，次須明瞭運輸情形，而後乃得以最廉之價，購得最合用之料。關於工人之管理，舉凡其飲食起居娛樂衛生等事，皆必一一予以合理之解決，使工作不妨礙其健康，如彼對於工作發生濃厚之

興趣，不怠工，不逃亡，而無疾病，則工作效率自高。凡此均主管工程人員所應着力者也。會計人員，則對於每筆支款，研究其用途之當否，而於必要時，得拒絕支付。

我國工程上之舞弊，甚為驚人，自清迄今，掌河工者，人莫不目之為致富捷徑，等而下之，以至區鄉鎮建草房，莫不揩油，故如何防止工程舞弊，實為今後財務行政上一大問題。吾人於此除主張加強主計監督及審計監督外，最重要者，則為風氣之轉移，應自各級政府之最高行政長官，親自廉潔自持，不妄索一文錢，而又嚴於監察其屬下，凡遇貪污者嚴懲不貸，而後人有畏心也。否則縱使主計人員及審計人員有所舉發，而主其事者，有高級官吏為其護持，則主計監督及審計監督庸能有效乎？

各機關自行營建之工程，當其完工之後，亦應呈請主管上級機關驗收，過去此種驗收僅為一種形式，上級主管機關平昔原已收受下級政府之賄賂，或已參加分贓，故當驗收委員到達之際，其主要任務為「赴宴」，終日與營建機關人員廝混，而無所謂驗收，今後關於驗收事宜，應由就地審計機關派員參加，嚴正不阿，認真從事，但能發現偷工減料之處，應即報由主管機關，徹底追究，以明責任，而後營建舞弊之事，或可減少。

關於營建事項，欲期其節省費用，防止舞弊而又滿足各機關之需要，最好各級政府將該事業集中，設立工務處或工務局，專司其事。為求事業之有成，不妨採用漸進政策。在初行之五年至十年之間，工務處（局）僅負技術責任，各機關之營建事項，仍分別列入各機關之預算，但關於工程部分，由工務處（局）設計，由工務處（局）承



造或經造，各機關不得自理。如此則各機關之營建事項，集中由一工務處（局）辦理，各機關自無揩油之機會。主計機關派有會計人員駐在工務處，則工務處之一舉一動，主計機關隨時知曉，易於管理。審計機關可派出審計人員，駐在工務處，實施就地審計，則工務處亦無舞弊之機會。

行之稍久，然後實行全部集中制，各機關對於營建事項，如有須要，不得列入其本機關預算，僅能向工務處表示其意向，由工務處審核其有無此需要，然後會同主計機關簽呈行政首長作最後決定。其需要不確不急者，逕予駁回。其經決定者，則所有設計施工，完全由工務處負責，各機關不必經理其事，而該項經費，亦列入工務處預算中。工務處對於各項工程，可以招商投標，亦可以自行建築，視每一工程之情形定之。工務處內部應分爲設計、材料、工程、總務、四部分，分任設計、購料、保管、施工及文書、會計、庶務事項。其下更視事實上之需要，設立工務辦事處或某工段辦事處，分負每一工程施工或監工之責任。各機關對於工務人員，應盡力協助，在工程完工時，應呈由主管上級機關派員，會同使用該項營建物機關，共同驗收，其手續一如前所述者。

各機關營建事宜由一工務處集中辦理之後，有下列利益：（一）工務處有工程專家，對於設計施工，較之由各機關自辦者，能以較廉之費用，獲得較佳之建築物。（二）各項工程統由一工務處負責設計，則可達統一標準，而適合政府之需要。（三）工務處對於材料集中，購置，而統籌支配，則購入之價既低，使用又極經濟，每一類器材，且可恰當其用。（四）工程所用之器具機械工具，分屬於各機關，則必備有多份，而不能完全集中於一機關，則設

備既周，而不必多置。且每一機械或工具，皆可得而充分利用之。(五)工務處可斟酌各營造工程之輕重緩急，分期施工，因而營建物及從事建造之人，皆可發揮其最大效用。

各級政府之各級機關之營建物及設備物，逐年應有修繕工程，經常多由各機關自理，其辦法亦有二種：一爲雇工修理，一爲招商承包。前者政府僅出工價，而所需材料，則須自辦。後者則所有工料，均由承修者理辦，政府僅付與總價值。在雇工修理者，按工計值，所應注意者爲其工作效率，與是否浪費材料，蓋怠工與多耗或妄用材料，均爲政府之損失也。招商承修者，有爲長期合同，有爲暫時契約。如打字機之類，多由各機關與承修打字機工匠，訂立長期合同，每週或每間一週，清潔一次，遇有損傷隨時修理，而每年或每季付修整費若干。如房屋之修繕，則多係暫時契約，當房屋應予修理時，由承修者估定工料，議妥價目，完工之後，契約終了。但不問長期合同或暫時契約，被修繕之物，應有一定期間之保險期，未及期而損壞者，承修商應負免費修繕責任，倘因此而致政府有損失者，並負賠償。招商承修，比較簡易，所應注意者，爲其工料之是否實在，有否偷工減料情事等耳。

各級政府各機關之修繕事宜，在設有工務處集中營建時，及消耗物品集中購置而設有供應處時（參看下節），亦可由該項機關負責辦理。關於營建物之定期修繕，應列爲工務處經常工作之一部，應於事先就政府所有營建物排定次序，依次修理。其因特種原因而受損害者，則由保有該營建物機關請求，通知工務處於一定期限內前往。設備物之修繕，視其性質，分由工務處及供應處負責。因供應處對於所購置物品，一部應自造，一部

則應於購得之後，須有修理設備，而後對於毀損物件，方得充分利用，故供應處對於已分發各機關應用之物品，仍可負責修繕也。

修繕集中雖有種種便利，但對於距工務處或供應處或其分支機關在一定里程以外之機關，似可准其自行設法，以免旅費之消耗，而零星物件之修整，亦不必嚴格集中，可聽由各機關自理，因運送此等物件而使用之勞力精神，時間及金錢均不經濟也。

在某一機關，有某種大批設備或財產時，亦可自雇機匠，負責修理。如公營汽車公司，不獨應有修理之機匠，且應有修理汽車之諸種設備，所謂修繕固亦該機關經常事務之一端也。而其他各機關之有汽車者，亦可利用該機關之設備人員，請其服務，較之委託私人公司代辦，就政府全體言之，可節省一部分經費，如電廠之為公營者，則所有該地方各機關之電力裝置應由該廠承辦，而關於電氣裝置之修繕，固亦應由該廠負責也。

### 第三節 購置與供應

各級政府之消費品，材料品，印刷裝訂，及設備物之購置，有採集中制者，有採分散制者，有採局部集中制者。我國各級政府，對於此等物品，除中央少數部會及少數省市採局部集中制外，通常多採分散制。

分散制者，各機關對於該機關所需物品，由該機關庶務自行採購，而不與他機關相干也。此種辦法，雖可適應各機關之特殊需要，而實為疵政之源。(1)通常所謂報銷作弊，即源於各機關對於所需物品自行購置，故購

入之物，其數量品質及價格之是否真實，常有疑問，而浮報捏造及索取回扣等事，即因是而生。庶務人員之視辦公費儼如其私款，儘力節省，致因公物供給不足而影響工作效率。但另一方面則力圖以少報多，而取得「外快」。至機關購物，庶務人員有回扣，固全國之通例也。(2)各機關之同類物品，因格式尺寸不同，不能相互融通，致某機關保有鉅額某類物品，但另一機關雖迫切需要，亦無由利用。(3)為辦理同樣性質之事，而在各機關設置若干同樣人員，在政府經費上言之為浪費，在社會人才上言之為一種損失。(4)各機關庶務人員，隨主管官之去留而去留，此輩人員，既無恆業，即無購置之專門知識，不能擔當大批購置之責，尤其關於設備物，如機械儀器之類，根本無辨識能力，所購得之物，不得應用，致成為政府之損失。(5)因無得力人員購置最適宜之物品材料，常因此貽誤要公。

在分散制購置之情況下，主計機關對於各機關經費之支出，難為有效之管理，駐在各機關之會計人員，雖可於每批物品或材料購入之時，加以核察，但對於物品材料之品質及其確實價格，則不易明瞭其底蘊，因此會計人員對於此等費用之管理，每失之空泛。至於審計機關，因國人舞弊之本領至高，所造計算書總能符合章則之規定，在形式上無懈可擊，故審計機關亦不能如之何也。欲打破此種惡劣環境，惟有實行集中制，但各機關長官久已視辦公費為其私產之一部分，自必造作種種理由，以示反抗，前途阻力甚多耳。

局部集中制者，大部物品材料之購置，仍由各機關自理，但關於特種器材之大批購置，而又超過一定限度

之金額以上者，由指定機關代辦，如漢口市政府規定，凡漢口市政府及所屬各機關需用材料價值在一千元以上者，無論選購或招標，須呈請漢口市長，交漢口市政府購料委員會辦理。但使用材料機關有緊急情形者，得先自購買，並即時呈府交會審查。購料委員會由省政府秘書處財政廳、建設廳、漢口市政府、漢口市臨時參議會各派一人組織之。江蘇省省縣機關財產管理規程中規定，凡財產之購置，其總額超過三百元以上者，應由法定機關或主管機關審定，如須投標者，應按投標手續辦理，其投標抄件等，附呈主管機關審定，此皆局部集中制之實例。此種辦法，大多鑒於分散制之弊及集中制之利，而在事實上又不能立行集中制，於是關於小額購置，則聽其自便，關於大批購置，則絕不放鬆，但各機關為規避審核及集中購置，多化整為零，分批採辦，使每批數額不超過規定數，如此雖屬大宗購置，仍可自行採辦，而握有充分揩油機會也。故此種辦法，並不徹底。

欲對於物品之購置，加以完善管理，使無一文錢入私囊，而政府機關又可獲充分可用之物品，不影響其工作效率，唯有實行集中制。吾人主張各級政府設立購辦處及供應處，或僅設立供應處，視其政府所轄機關之多少，及所營事業範圍之廣狹定之。購辦處職掌材料及設備物之購置及分發應用事項。此等物品較具有永久性，非日掌消耗品，且每一機關並不必逐年購入，僅於發生某種需要時，一次購入或補充。例如機器可用至十數年至數十年，一經設定，除非擴充事業，或更換舊機，即不必再行設備也。但自全部政府言之，逐年總常有相當數量各種材料及設備物購入，實需有一專設機關也。供應處職掌消費品之購買分發及印刷裝訂等事。此等物品，逐

日皆有消耗，而為各機關所共同需要，集中辦理，而由一供應處統一供應，實有無限方便也。事業規模較小之政府，購辦事務較少，可併歸供應處辦理。

各機關所需之材料品及設備物，應於每年之初，開具種類數量，及其需用之時間，通知購辦處採購。此等費用，仍列於各機關預算中，購辦處僅係代辦性質。購辦處接得各機關之申請書後，轉送主管機關及法定機關審核，經決定後，送還購辦處。購辦處依據審定數額，向關係方面購入，由廠商直接送交使用機關，或由購辦處驗收後，再分送各該機關。關於各機關通用之設備物如辦公桌椅之類，亦可有購辦處規定畫一形式及尺寸，並編定號數，各機關如有所需，書明該項號數及其數量，而由購辦處統一交商承製，或自行設廠製造，各機關收到所需物品後，應將所需貨款撥交購辦處。

供應處所供給之消費品，其中大宗為文具，如紙張、簿冊、筆墨、雜項文具之類，其次為燃料，如薪、木、煤、炭、燈、燭、汽油、煤油及其他油脂，再其次為裝飾及清潔衛生用品，如紗布及其他織物、衛生用品等，再其次為人之飲食品及牲畜之飼料，及其他消費用品。供應處對於各項消費品應有詳細之分類，編列號次，並嚴定標準，各機關凡有所需，祇須開明號數，即可供給。每年各機關之真實需要量若干，預行調查清楚，以為購備之準則。關於文具用品，可招商承辦，可大量購備，亦可自行製造，其中尤以紙張簿冊之類，可由官辦造紙廠供給，而由官辦之印刷所或印刷廠印製，以備供給全體機關之用，其不能自造或不便自造者，則應大批購入，每次至少需敷三月之用乃可。

也。

在推行之初，因不能確知各機關之消費量，爲免除浪費計，各機關所需物品，應備價向供應處購買，實行數年之後，供應處對於各機關消費物品之種類數量，及其時期，積有統計，可以核計，彼時各機關經費中不再列入此等物品費用，而由供應處免費供給一切，凡各機關之所需，由供應處限定數量，定期供給。其有特殊原因必須超過定額者，應申明理由，請該管主計機關核准，通知供應處核發，此時所有一切消費品經費，一律列入供應處預算中，但零星物件之不便由供應處供給者，仍可由各機關自備。

政府各機關分散各地，供應處須供給分散各地方各機關之所需物品，因此供應處之下，必有分支機關供給處可調查各該級政府轄境內之交通情形，於適當地點設置供給分處或供應站，擔任該區域內各機關消費物品之供應事項，凡距該處一定里程以內之各機關，一律由該機關供給，至在規定里程以外者，則聽其自行採辦，將來交通發達，此等機關必逐漸減少，而最後則一無例外也。供應分處或供給站設置之地點，應經該管主計機關及財政機關之核准。

關於印刷及裝訂事宜，應由各機關交供應處之印刷所或印刷廠辦理。各機關需要印刷時，由各機關填具申請書，送由供應處簽註意見，轉請該管主計機關核准後，由供應處照辦。過去各機關對於印刷事宜，各任意辦理，只注意本機關事業之宣傳，而不顧及全局，此種印刷品於事無益，而耗去大量經費。此後如能由一機關負責

審核，將不應辦者刪去，可合併者合併，而僅留最必需而確有益於公務者，始准其辦理，則一方節省經費，一方增加工作效能也。

江蘇省政府有印刷所之設，係招商承辦，其性質與一般商店無異，而其印刷品之單價則較之無錫各印刷店爲高，此不足以語集中供應也。廣西省嘗有廣西印刷廠之設，規模甚大，後因故解散，併歸他處，而該廠對於省地方機關之印刷事業，確曾有貢獻也。而若干地方雖有集中購辦之擬議，終以貪污之風盛行，無人敢於保證集中購辦機關不舞弊，觀乎若干實行局部集中購辦者，其單位成本往往較之各機關自行購置者爲尤高，則所謂集中購辦者，適爲集中揩油之別稱，其何以服人，而各機關之反對集中購買者，反振振有辭矣。因是而集中購辦之意不果見諸施行者，蓋屢矣，此亦一極待解決之問題，而爲政治清明之基本障礙也。

政府購入物品，無論其爲分散制抑或集中制，其唯一標的爲價廉物美，欲達到此目的，首須明瞭商情，熟悉某種物品應於某一時期自某一地點之某類商店購入爲最有利，購得之物，數量不必過多，過多則儲藏不用，而須立即支付鉅金，且需要有變更時，亦易使儲藏物失其應用之價值。故以適敷最近期間之用爲度也。購貨時與商人訂立之契約，其詞句須明晰，不可稍涉含混，免因此而於交貨時，引起爭執，關於品質及交貨時期等，均須有詳盡之規定也。貨物交到後，先行檢驗，而後接收，此時務須查明，是否與契約之所定相符，有無衍期情事，如不符合規定者，視其情節之輕重，或將原物退回，拒絕收納，或減低貨價，如交貨衍期者，應科以罰金，貨物經收納之後，



應即付款，新式商店對於付款迅速者，類有折讓，其期愈近，折扣愈大，出納人員應把握時機，儘速付款，以取得較高折讓，切勿官樣文章，任意拖延，致政府受若干無形損失也。關於購辦事宜之詳情，下章檢討，本章祇提示其大略而已。

## 第二十六章 購辦制度

吾人曾於前章說明關於各級政府之購置及供應事宜，最好集中辦理。並主張設立購辦處及供應處專司其事。本章即擬對購辦處及供應處之採購物品應經何等程序及其手續如何，加以較詳之說明。查集中購置，首須確定應購入物品之標準，然後決定應購入之數量，即根據購辦機關之商情調查，決定最有利之購入途徑，與關係廠商進行立約事宜，待交來之貨經驗收後入庫保管，以備使用，是為購辦事務之完成。我國關於此類事宜，頗少實例，因此國人對之無大經驗。而以國民經濟落後關係，若干他國成規，在我國無倣行之可能。故本章所論，祇就我國現有及比較可行之方法，逐一檢討，不敢陳義過高，其因此而有所遺漏，雖屬憾事，尚望讀者諒之。

### 第一節 購辦機關之組織

購辦機關之內部組織，由其所司業務之範圍決定之，大別之應分作下列數部分，總務、購料、運輸、儲藏及檢驗是也。總務科或股司日常公務之處理，如文書、會計、出納及庶務等。購料科或股司購辦物品標準之決定，調查市況與商情，審核各機關購置申請書，與關係廠商簽訂契約，及送發定單等。運輸科或股則於購入物之需自行運輸者，以及已購入物之分發於各機關時，其車船人伕之指揮調撥押運，以及與運輸商簽訂合同等事。檢驗科

或股則司廠商交來貨物之檢驗，核對其是否與原契約所定者相符，若干類物品之需要於建造過程中之某數階段檢驗者，亦由檢驗人員司之，儲藏科或股則司經檢驗後，物品之儲藏保管及核發等事宜。在事實上，各購辦機關之組織，不必如此複雜，應視該級政府轄境之大小，及購辦事務之繁簡定之，其事務特簡即分爲總務與購料二部分，亦無不可也。其事務特別簡單或組織爲非永久性者，則酌設三五幹事總攬其事，即不分股亦無妨礙也。

我國購辦機關，現多採用委員會組織，欲容納各關係方面人員於一組織之內，使各獲有均等之發言機會，俾關係各方面可以切實合作，而減少人事上之摩擦，然正以此故，購辦機關乏確切負責之人，尤無擅充分購辦知識之專才董其事，故其購入物品之價格與品質，是否確較分散購置爲有利，常生問題也。如欲切實推行集中購辦制度，即應不顧人事上之糾紛，而斷然設置專管機關，而位置專才主其事，如前章作者所主張之購辦處及供應處是。此等機關之主管人須富於判斷力，慧黠機敏，有先見，好創造，而具有價值觀念，其尤要者則爲具有廣博而充足之常識。此外各購辦機關之主管人，宜曾有商業經歷或曾受商事訓練，經常密切注意並接觸市場情況，而又熟知政府各機關之確切需要，及其所需用物之真實情形。購辦機關且與商人來往，其主管人不可以官自居，而須十分客氣待人，以招徠商人，使人易於接近，因而獲得無限便利。自另一方言之，購辦機關之所以存在，乃爲便利各機關之公務，故主其事者應有充分服務觀念，事事以各機關之便利爲前提，而不可稍有傲慢之色。

免使各機關生反感也，尤其在初次推行之際，更須注意。

## 第二節 訂立標準

購辦機關所購入之物，係供各機關使用，而物品種類繁多，即同樣物品亦因質量樣式之差別，而分作若干種，各機關各有所好，倘不規定統一之標準，則集中購買之事，行將無法辦理，不能大量購買，則不能引起供給商間之競爭，因而不能受減輕購入物品單位價格之效也。所謂訂立標準者，乃將政府購用物品之品質、式樣、尺寸、輕重，及其應用性能，逐一確定，俾使用者及製造者皆確知各該物之性狀與應用價值也。

政府購用之物品，如能訂定標準，則可收下列之益：（一）各物之品質及其應用性能，如訂有統一標準，則可集中各使用機關之所需，而從事大量購置，成爲市場上之一大主顧，則由於供給商競爭之加劇，而使其單位成本減低，且收節約之效焉。反之，如特種物品僅一二人能供給者，則不能也。（二）政府購用之物數量加多，則供給商之交貨事務，可以更爲完善。交貨迅速，則不需存儲大量現貨，而呆滯之資金及管理費用，皆得而比例減少。（三）訂有統一標準，則匪維減少必需預行儲存貨物之種類，而同時則等於存有大批現貨，並不多占存儲庫之地位，因可隨時自供給商處取得也。存貨豐則減少緊急購辦事務發生之可能性，而某種物品若必待於緊急需用時始予購辦，常須付出較高之價格。（四）訂有統一標準，則交貨次數，發票頁數及存貨數量皆比例而減少，即財產賬目亦然，因此則檢查貨物、審計、會計等工作，亦等比例而簡單。（五）各機關使用同一標準之物品，則甲所

不再用者，可以轉讓與乙，亦足以使購辦之費用減低也。但統一標準之訂立，如運用不善，亦有時可引起下列弊害：(1)各種應用物品之標準一經確定，每易抑制新意識之發生，從而阻抑研究工作不再有新發明。故主其事者，必隨時公開歡迎各方之改善意見，改訂標準，使與時俱進。(2)標準之訂定如失之生硬或過於仔細，則必致引起工作之稽延而徒重形式，而效能低降也。

將各種應用物品各訂立一定標準，以便於購辦，其程序凡二：

(一)簡化物品種類 市場上出售之各種物品，即屬同一物品，由於製造者出品之不同，而有顯著差異，往往達數十種之多，頗使採購人不易選擇，而某種物品僅某特定廠商能製造，亦不易引起競爭。故訂定統一標準之初步工作為將日常應用物品之種類減少。每種物品僅擇定其中數樣，作為標準式樣，餘者一律擯棄不用。其初步工作為先行調查各機關及市場上出售之各種物品之種類，而後徵詢使用機關及製造商之意見，以何者為便於應用，何者便於製造，然後彙集各方意見，召集所有關係人員，公開商討，隨即決定其中數樣作為標準。如此則此後各機關所使用之某種物品，僅能在此數標準式樣中加以選擇，而不能隨意指定標準式樣以外之貨物也。

(二)特定物品性狀 選定標準物品之後，即應對於各該物品之性狀，予以確切界說，然後售物人始能確知購買人之所需要者果為何物也，各類各種物品之組成成分，組織，應用效力，耐久力，工作效率，式樣及尺寸等，皆

須一一以文字述明，其需圖樣者，並應附具圖樣。標準之確定，應用明切詞句，而不可稍涉含混，應明白告諸售貨人以所需物之真實性狀，且需能有客觀標準加以鑒別者。如「僅能接收最上等貨色」等詞，必須避免，而如「某種皮革必以牡牛皮製成」之類，則因製成品無法識認牛之性別，故此規定無效也。反之，標準之確定，並不可過於生硬，如為市場上不常見之物，則製造商必另置諸種設備，特為政府生產此物，成本加多，而交貨遲滯也。且因其性質特殊，不能引起一般廠商間之競爭，勢非以高價向特定之廠商購買不可，失却集中購置之意義，同時，於制定標準時，不可過於偏重高深專門技術，否則所訂定之標準，亦不易引起廠商之競售也。

在將訂標準之初，對於各機關現時所用物品，應詳加調查，而妥為分類，先將全部物品分作若干類，類下分組，組之下為各物之名稱，而每種物品，亦可選定數種，茲以食物為例。

第一類 食物 第一組 主食品 第二組 副食品 第三組 罐頭食品 第四組 調味品

而第一組主食品之下，更可分為米、麵粉、玉蜀黍、粟、黍、豆等。而其中之麵粉可分為特等、頭等、二等及三等各種。第三組罐頭食品可分為肉、魚、蔬果等，而果則有蘋果、梨、瓜、桃、杏之類。而又因其味道包裝重量之不同分為若干種。

分類妥當之後，再就其中每一種物品，述明其標準。茲以檯布為例，檯布通常採用麻織品，（一）應確定麻之種類，為大麻、亞麻、碎麻、抑係麻棉交織，此數者，其成品有甚大之差別也。（二）其幅廣若干，因檯布係以尺計值，而

其寬度則可有若干標準，如一市尺，二市尺，或雙幅四市尺，四等，及其他闊度。(三)麻線之支數，用單紗抑為雙紗，每方尺中應包括若干根紗，換言之，即應級密至如何程度也。(四)拉力，麻布每方尺之拉力為若干，如一百五十磅，二百磅之類。(五)單位重量，由所用麻及麻線之種類及其密度，可以決定每方碼麻布應重若干兩，例如百三十線之麻布每方碼重四兩半，而百六十線者則重達五兩半也。(六)包裝情形，麻布之計值以市尺計，然則一匹麻布共計若干尺，一捆麻布共計若干匹，皆應說明也。此僅就檯布言之者，推而廣之，購用之全部各種物品，皆各因其特殊情形，而分別訂明其標準也。

全部物品一一訂定標準之後，應將其類組物品及每一物品之專稱與其各種標準，編列號次，每一號數即代表某一特定物品，而後彙印成冊，刊布分發各機關及關係廠商應用。

### 第三節 購辦之申請

購辦機關購得之物，係供各機關之用，故購辦機關必須經各機關申請購置之後，始能有所事事。為行政便利起見，各機關例須填具申請書送達主管購辦機關，而後由其代辦一切也。購辦申請書格式至多，茲舉其應包含之項目，有如左之各端：

(1)申請書號數 申請書號數，有預行印就，而分發各機關應用者；有由申請購置機關填列者；亦有由購辦機關按其收到次序之先後，編數填列者，以第三法為較便，因購辦事務係由購辦機關執行也。

(2) 申請日期 由申請機關據實填明。

(3) 申請機關 如在低級地方政府，組織簡單，機關甚少，則僅列舉各該機關名稱，其在上級政府，組織複雜，其大機關常有若干所屬或分支機關，此時應將申請購置機關係為某一機關之某一部分，詳細填明。

(4) 需用物品名稱及其性狀 請購機關應將其需用物品之性狀，詳細告知購辦機關，但有統一標準者，則祇須列明所需物品之分類號數即可。

(5) 需用數量 每種物品各需若干，統應說明。

(6) 交貨日期 各該請購機關立即需用該種貨物者，抑可延至相當時期之後取用，以便購辦機關得以從容購置，此點甚關重要，因若干機關為避免物品供給之缺乏，則望交貨較早，而遠超過其所需要者，故購辦機關必檢察其存貨數量及過去之消費率，而為之修正，反之，如為期過促，恐不能以賤價購得也。

(7) 交貨地點 有分支機關之機關，其分支機關分處於數地區者，應將其交貨地點分別指明。

(8) 在何項經費內列支 此在說明購入物之用途，亦所以便於主計機關及財政機關之稽核，而察明各項費用之如何支用也。

(9) 請購機關及核准機關長官之簽名蓋章，此所以表明責任也。

此外尚有附帶說明者數項，須視各地方情形，或加以說明，或不加以說明，其要點約有左列各項。



(1) 存貨數量 在無中央儲藏庫或各機關分散於各地之場合，各機關現時存而未用之貨物若干，為購辦機關所欲知者。在購辦機關明瞭各該機關物品消耗率時，即可據此核對各機關填報之交貨日期是否實在。若干機關有時亦將物品消耗率一併報明，此項說明對於該機關向所未用之貨物或修繕工程及新設備等，不能適用。

(2) 物品分類號數 在有統一分類標準之地方，如將物品之分類號數記明，則極易確知該物品之性質，而省去文字上之描述。

(3) 物品分類冊頁數 如於物品分類號之後，並將其載在物品分類冊上之頁數註明，則極便於購辦機關之查對，而省去不少時間。

(4) 預計價格或估價 說明請購各物所需費用之估計數。

(5) 賬號 每一機關在購辦機關紀錄中，各予一專號，如此則遇有問題，極便於檢察，賬號即可成為索引也。

(6) 運輸路線 指明交貨時所經之航線鐵路或公路，此在各機關分散各地之時，最為需要。

(7) 請購物品之用途 各機關如將請購物品之用途說明，則各機關之最高主管長官能為最智慧之判斷與核准。可使應用經費不致因用途不當而及早支完，可使購辦機關採購最適用之物品，亦可使其其他參與核

定准購之機關，對於支用經費加以管理。

(8) 主計機關及財政機關之核准 若干類購辦事宜，須先經主計機關及財政機關核准後，始得購置，此時應於申請書上預留地位。

(9) 購辦機關及其他機關之核准 凡購辦機關及其他機關之主管長官，核准此項申請書後，應即簽名蓋章。

我國購辦事務集中者尙少，茲擇其中申請書之可用者，略舉數式於後：

表(52)

請 表 購 置 單

第 號 請 批 准 購 置 下 列 各 物 中 華 民 國 年 月 日 第 頁

物 品 名 稱	數 目		估 價		實 價		用 途 及 說 明
	數	單 位	單 價	金 額	單 價	金 額	

表(53)

圖處工材—1  
 80BKs.23/7  
 購購路段

福建省建設廳公路總工程處

購購單 字第 號第 頁  
 中華民國 年 月 日

材料請購單

項 目	品 名	牌 號 及大小	用 途	現 存		請 購		前次收入價或估擬價			交料地點	需用日期	何項預算列表	備註	准備		1.呈廳請購單號數
				數 量	單 位	數 量	單 位	單 價	總 價	數 量					2. 總處訂購單號數		

請購會計主管

審核主任

总工程师

表(54)

購辦申請書 履號

請將下列物品於 年 月 日以前交付

(使用機關所在地詳址)

機關名稱  
 所屬機關或分室名稱

主計機關審核意見

審計機關審核意見

申請書號數

共 頁 第 頁 頁

發出 年 月 日

收到 年 月 日

長官 (簽章)  
 主管人員 (簽章)

長官 (簽章)  
 主管人員 (簽章)

經手人 (簽章)

列數	物品名稱	分數冊頁	性狀	需用量		現存額	估價		未核准核數	核准核數	請勿填寫		備考
				數量	單位		月	金額			定單號	承辦廠商	

上項費用係在 (經費科目) 項下開支  
 預算數  
 已支數  
 餘額  
 現擬動支數  
 餘存

請購機關長官 (簽章)  
 申請購辦人 (簽章)

(購辦機關意見)  
 長官 (簽章)  
 主辦人員 (簽章)

各物之用途及其需要之急迫情形  
 附註

表(52)係江蘇省所用者，表(53)係福建省建設廳公路總工程處所用者，僅限於公路材料，由各路段工程處填報總工程處核准後，再報由建設廳照購，共計四聯，一聯爲存根，二聯送總處工務股，三聯留總處存查，四聯經總處批後發還原請購機關。表(54)係著者就一般情形試擬之表式，共用五聯，申請機關及關係各機關各存一聯，而購辦機關核准購置數量後，另以一份送原申請機關。

物品之購置，需相當時期，故各機關請購物品申請書之填寫，必在其實際需用該項物品若干時期之前。此日期之訂定，由各級政府之購辦機關司之。但各種物品之請購日期，不必相同，可以規定某若干類物品之購置申請書應在某時期填發，而另外若干類物品之購置，則可於另一時期填列也。如文具紙張之類，於年度開始時最低須作三個月之準備，而煤炭等各季燃料，除一二三各月外，其餘可於九十月間再行請購也。填報購置申請書之日期，其規定須具相當彈性，使主其事者有短期之猶豫期間，而不可過於呆定，但爲促進各機關主其事者之辦事認真而不拖延起見，此種規定亦不可過於空泛或活動，購辦機關對其職責內事務之處理，應有詳細計畫，而何時購置何物，某物必於某日之前購妥若干，然後依據此種計畫，將各種物品購置申請書填送購辦機關之最後日期，知照各機關辦理。

各機關需用之物品，由各該機關之主管人員，根據事實需要，填就申請書，經由該機關長官覆閱修正核定後送出。其有上級機關，而是項費用之動支，必經其核准者，先送請上級機關核定，各機關之申請書經各機關之

最高長官核定後，即送往購辦機關，但為加強財務管理，購辦申請書，似應送由該管主計機關及審計機關審核簽注意見後，再轉送購辦機關，（參閱表54）主計機關之審查，在查明其是否確有此需要，以及自經濟及效率之觀點上，核對其所列各項是否有可修正處，審計機關則純立於監督地位，查核所列經費是否合於法定預算之規定，有無溢支之傾向等。（如先期溢支，年度纜及半年而支款已超過百分之八十，）以防因浪費而致經費不足。購辦機關接得申請書後，就其存貨數量及逐月消費數額，推定其有無申請購辦之需要，及對其物品之詳細性狀及用途，加以精密分析，從而推定各機關所需者，確為何等物品。更就其需要之急迫情形，決定立即購置，抑或待彙合其他機關之申請書，合併為大量購置。

各機關之購辦申請書如能同時送到，而所需各物又為購辦物品標準冊上所載有者，此時可將各機關對於同一物品之需要額相加，即可決定某物應行購入之總數若干，然後大量購備。但有二種情形，不能如此辦理。其一，為各機關常有特殊需要，為其他機關所無者，勢不得不特予購入。其二，因某種關係，致某一機關對於某類物品之需要非常急迫，而不得不認為事出非常時，視作特殊購置，專案辦理。在初行集中購辦之處，因無經驗關係，對於各種物品之適當購入數量，常無把握，但行之稍久，則各機關對於各種物品之需要，已易預計，而通常大量應用之各種物品，即使預行大量購儲備用，亦無不可也。

#### 第四節 購辦之實施

各機關購辦申請書經購辦機關核准後，購辦機關即應從事採購。因所購及其用途之不同，以及特殊原因，購買之方式可以分作三類：自行採購，委託採購與徵用是也。近年各省建築公路，率多就地取材，如福建省建築公路徵用材料辦法之訂定，即係詳定徵用材料之原則及手續者，徵用材料包括竹木石料天產碎石砂泥等，而橋樑木材，則需經工程師驗看認為合格後，始予砍伐鋸制，其餘則知照縣政府令行關係區保甲長公平分配，不必驗看，徵收事務以不擾民為第一義，以准時徵足為第二義，必要時得補助一部工費及運費。其次因作戰關係，可由地方供給之物品，亦多就地徵發，但此種情形，在平時多不能應用。委託採購者，由購辦機關委託商人或他級政府代為採購。此制之應用，原於下列諸種情事之存在：（1）為保持某種秘密，不便由購辦機關出面親預其事時；（2）由中間人出面收買，於經濟有利時；（3）非由中間人收買無法取得時；及（4）由他級政府或中間人收買有特殊之便利時。委託採購制，運用時，購辦機關可全權委託代辦人辦理，亦可僅規定佣金數目，關於購辦物之品質價格等，仍隨時暗中參與其決定，前者由購辦機關將購辦物之品名數量預定價格交納地點及時期購買方法等，與代辦人商妥，囑其照辦，代辦人與委託機關訂立契約，為承辦性質，依約採購而按期交貨，設物價有漲落，代辦人負擔相當風險，後者則代辦人純屬代辦性質，依照所購物之時價購入，而物價之高低，隨時取得委託機關之同意，代辦人既無風險，亦無額外利得，僅於事務完了後，依約抽取佣金而已。自行採購者，由購辦機關自行主持採購事宜，而直接與售貨或製造廠商接洽一切問題也。關於徵用及委託採購之詳細內容，不擬詳

予討論，本節擬專論自行採購制度，以其為購辦機關之主要業務也。

購辦機關經常注視商場情況，而從事各種商情調查，以便對於所有經購物品，皆可查知其最佳之供給者何在。此種情報之獲得，舉凡過去購買紀錄，廠商出品目錄，新聞紙上之廣告，實業家人名錄，徵信所之徵信錄，以及與售貨者之直接接觸，與夫銷售或製造廠商之自動提供資料，皆可獲有若干材料。已有之材料，應編列兩種紀錄，以備檢查，其一，以供給廠商為經，而以其供給品為緯，謂之廠商出品錄（見表55）；其二，以物品為經，而以供給廠商為緯，謂之物品來源錄，彼此可以相互檢查，所應注意者，紀錄中之資料，應為最新之資料，而不可過分依賴過去及曾經與購辦機關發生交易廠商所供給之資料，否則彼等可以先以低價售與政府一批貨物，以取得政府之信用而隨後逐漸加價，以事補償，兼以謀取厚利也。購辦機關應將所有可能搜集之材料獲得，以便比較。

表(55)

登記號數		第	頁
廠商		.....	
地址		.....	
品	分	類	數
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....

表 56)

登記號數		第	頁
物品		.....	
供	給	廠	商
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....



購入物品之最適宜時機，須視物價之變動趨勢定之，在物價有上漲之趨勢時，則不待各機關之申請，而預行購儲大批物品，頗可節省若干經費，而在物價有下落之趨勢時，則僅購足現時應用之數為已足。至在普通物價穩定時期，則可視各種物品之情形，單獨決定之。但以能適敷各機關之用，而無中途脫節及存貨過多為準。

購辦機關決定購入物品後，應即公告週知，以便供給廠商得以準備競售。然因購買方式之不同，公告方法可以分為下列四類：

(一)公告牌 於購辦機關辦公場所內設置一公告牌，政府決定購買某項貨物後，即將其所欲購買之物品及其條件，張示該處，在辦公時間內，任何人皆得前往閱讀，有意承售者，即可與主管人員接洽，而後定約。此種公告多於即將購入該項貨物前之三五日張貼公告牌上，而後邀請所有供給廠商參看，亦有預行排定日程，先行通知所有關係廠商，請其於一定日期，前來購辦機關公告牌上，察看有無可由彼出售之物。例如某機關規定星期一將政府所欲購入之煤炭柴草公告，而星期二，則將政府欲購之文具紙張公告，如此則每星期一煤炭商可往購辦處公告牌上察看政府欲購煤炭之種類數量及條件，而文具商可於每星期二前往購辦機關公告牌上察看有無可由彼供給之物品，諸如此類，每種物品各有一定之購入及公告日期，各關係廠商自可於該日派員前往察看有無生意可作也。此種方法所用之廣告費用至低，惜其效用低微，不能視為唯一辦法耳。蓋以如此，則能前來閱看公告牌者，必皆地方之零售商，而批發商及製造商類多不願派員專司此等事務，因之購價必高。

且政府機關所在地之非商業中心者，則更不能希望因此而引起廠商之競售也。

(二)新聞廣告 於各重要新聞紙上登載廣告，述明政府欲行購入物品之種類數量及條件，以引起供給商之注意，而望其削減價格，將其物品競售於政府。此種辦法甚為通用，尤以建築工程，多採此方式。蓋可防止購辦機關利用公務上之便利，儘量照顧其友人，而不向一般商人購物，以致浪費公帑也。然究其實際，亦有四點可慮。第一、廣告未必能使售貨廠商注意，除非各廠商皆指派專人經常負剪報之責，以搜集各機關之購買廣告時，一般廠商多不注意此問題，因而不能引起競爭。第二、登載廣告須耗費相當時間，因之購辦事務亦因而延緩。第三、發載廣告費用過大，此為不必要之損失。第四、即使購辦物品必須登報公告，如購辦人員不忠實或誠心舞弊，彼固儘有方法使其相識之友人有優先搶得政府生意之機會。以故此種辦法之如何應用及其實效如何，仍須視當地當時之情形定之，不可預為呆板規定。

(三)信件通知 購辦機關決定購入某物之後，即以信函通知關係廠商，如彼有意出售時，則請其回答，而後告以欲購物品之種類數量及條件等。其無回信者，則既不供給。此種方法費用亦省，但對於緊急需用物品之購置不適用。

(四)直接詢價 比較通用而有效之方法，厥為以詢價單直接寄交各廠商，請其用電話或書面回答，如係投標者，則附來標單。此可以補他種辦法之不足，而可同時應用也。在指名競購，隨意契約及零星購買情形下，固

可專用此種辦法，即在投標競購之情形下，亦未可專事信賴新聞廣告。

直接詢價例有詢價單發交各廠商，此中應包括下列各項目：

(1) 詢價單號數 多預行印就或由購辦機關填入。

(2) 廠商名稱及地址 有時由購辦機關填入，以爲核對其回答與否之用，亦有時由各廠商自行填入，而由其主管於覆函內簽名蓋章。

(3) 詢價覆函之期限 政府所發出之詢價單，最遲須於某日某時以前送到，尤以在公開投標時，其關係爲更重要也。否則在他種情形下，略去亦可。

(4) 運輸條件 此中包括交貨地點，交貨時期，交貨次數及每次之數量。供給廠商必將此中費用核計後，方能正確估計物價也。

(5) 購買之貨物 物品之名稱，性狀，計算單位，如有二種以上不同品質者，其各別情形等。每一單中所包括之貨物應妥爲配備，如零星少數物品不可與可以大量購入之物，併列一單，而以向零售商購買爲較便也。

(6) 標價 分單位，價格總額，或單位價格及總額。

(7) 折讓 如付款迅速時，可能之折讓若干。

(8) 報價審詞 如「上列物品可於若干日內按所報價格送達某處」之類，例須由報價廠商述明並簽

名蓋章，以示負責。

(9) 報價單份數 廠商送來之報價單，應有若干份數，應予說明。

茲附廣州市政府購料委員會詢價單一式如後。

表(57)

廣州市政府購料委員會

詢 價 單

地址：長堤一四一號四樓  
電話：一七七七一及一七七二六  
電報掛號 三 四 三 三 六

編 號  
年 月

請依照下列各條件將下開各貨品于 年 月 日 午 時以前投報最低實價送交本會

- (一) 所報價格須包括一切捐稅及裝運至下列地址費用
- (二) 所報價格在 天內應作有效
- (三) 報價時須將本會貨樣說明(如某國某廠出品及某商標等)並繪具正副報價單二張用大漆封固外面寫明詢價單號數
- (四) 報價單或覆報價信須將本單編號註明
- (五) 如專處不能報價時應書明本會備附有圖樣及規範書等時亦須選擇
- (六) 覆函或報價時須早通知本會倘附有圖樣及規範書等時亦須選擇

項 目	數 量	材 料 名 稱	及 說 明

倘專處不能供給上列所規定之貨品如欲以他種貨品替代時須將替代之貨品詳細說明並附送貨樣至本會以便審核  
廣州市政府購料委員會

廣 州 市 政 府

在公開投標場合，物品供給者，除投送標單報明物品標價以外，尚須報明其是否具有投標之資格，因若干政府，對於供給商多預行登記，審查其資產及管業信譽而後決定其有否與政府訂立契約之資格，如建築營造及軍用被服之類多有此種手續，斯時投標人須繳送證明文件，而公開投標為防止投標人之反悔，多限定應於投標時繳納若干保證金，其形狀可為現金或證券，如不得標，仍可退還，如得標則併入契約保證金內，同時投標者對彼所供給之貨物，應附繳標樣，以備留存查對，將來驗收貨物時，即以此為準也。

政府購辦事務，本有投標競購指名競購，隨意契約，及零星購買之分，投標競購為以廣告招徠商人，任何人皆可投標求售。指名競購僅購辦機關指定之廠商可以投標，他人則無從獲得此種消息。隨意契約為購辦機關不以投標方式，而任意選定供給廠商，即與之訂立契約。零星購買者，則直接以現金購取所需物品也。此多限於小額物件。此四者，在詢明價格，或各供給商報價之後，其處理方法不同，茲分述之於左：

在指名競購場合，購辦機關接得報價單後，隨時作成記錄，以便比較。此中應記明購買物品之名稱及性狀，供給廠商稱謂標價，折讓，報價單之性質，如函信及電話（報）價等，並由收件人簽名蓋章以示負責。

在投標競購場合，因各供給廠商投來之標單皆係密封者，且須親行投入標櫃，非屆開標時期，不能得知。故須於預定之開標時間，由購辦機關邀請關係機關代表參加，偕同各廠商代表，啓開標櫃，而將每一標單上之供給商稱謂及其標價唱出隨時記入紀錄簿，以憑比較。在指名競購場合，有時亦採用密封標單，其紀錄標價之方

法，正與此相同。

各供給廠商標價逐一查明後，本可即時決定得標人，而與之訂立契約。但在未決定得標人之前，尚須作一部分審查工作，其中第一須審查投標人之資格。其不合格者，應將其標單剔除，不使參加競選。其標準約有數種：(1)某類廠商之必經合法機關登記始得參與投標者，如開標時彼尚未能供給合法登記之證明文件時，不得參加競售，其標單應作廢；(2)爲防止購辦機關之營私舞弊，若干政府規定，凡直接或間接與購辦機關中人員有關係之廠商，不問購辦機關中之爲該廠商之資本主，抑或與該廠中主要人物有親戚關係，一律不得參加政府購辦物品之投標。但有時如此類廠商所供給之物品，確係價廉物美時，經主管人之特許，亦得參加。此類標準如無上述之特殊情形，應行作廢，否則如有蒙蔽情事，將來如經監察審計機關查明時，可逕行宣布該契約之無效，而主管人且須受相當處分；(3)過去未能履行契約或雖履行契約而屢屢延滯之時，該廠商所投之標單，應行作廢。

同時，購辦機關，亦有權宣布全部標單無效，而重行投標或向公開市場購買。此中亦有數種情形：(1)購辦機關於招標時，多預定標價，如所有投標人之標單皆較購辦機關所預定者爲高時，可以宣布其全部無效，另行招標；(2)投標人相互約結，以共同行動抬高標價，而爲購辦機關發覺時，可以拒絕其標單，另行招標；(3)購辦機關人員僅將購辦事宜通知其關係密切或其同一政黨黨徒所主持之廠商，而以此爲無形賄賂，希望獲得彼

等在政治上之支持或援助時，如爲監察機關發覺，可以提出證據，宣布全部標單無效另行招標。(4) 在市場市價較標價爲低時，應即向市場購入而將此次所有投來之標單，宣布無效，所應注意者，購辦機關固有權拒絕全部標準，但另行招標不獨須另支若干費用，且須延滯若干時間，此亦政府之損失，如不能確定將來之最低標單可以補償是類損失時，則不如接受現時之標價。尤有進者，購辦機關常有時造作種種藉口，拒絕全部標單，以爲自行隨意購買之初階，若不嚴防，其後患不堪設想，因彼可因急需關係，而以高價照顧與彼有關之廠商，故除非市價確較標價爲低時，不可因而拒絕全部標單。

其次，同等標價或標價相近之標單，其屬於某類廠商或供給人者，應予以優先權。此中約有二端：(1) 若干地方人士以爲地方政費係由當地人民負擔，故地方政府之購辦事宜，應儘先由地方商店承擔，是說固亦有理。但各該廠商並不能代表納稅人全體，何以應享此厚益？其次更有謂由地方廠商供給地方政府購辦之貨物，可使地方經濟繁榮，因而國民納稅力增加，亦政府之福。實則此種影響並不深切，而一二廠商納稅力之增強，遠不逮政府之所費，全體納稅人仍受其累也。故如地方廠商供給物品之品質、等級、使用價值及其售價，確與非地方廠商供給者相同時，由地方廠商獲有優先權，固無不可，否則仍以經濟爲唯一原則，因政府之節約，即全體國民負擔之減輕也。(2) 亦有若干地方，對於地方監獄或反省院及習藝所等慈善機關之產品，賦以優先得標權，或優先承售權，所以然者，此等機關之出品，如有確定銷場，則該事業可以自給，而政府亦省去不少購辦上之行政

費然此等物品多較廠商供給者爲劣，且有時雖用強迫勞力製成，其售價並不低於市價，無乃成爲對於此等機關之無形津貼，若必強迫購辦機關購其出品，固不啻命令將左手之錢交付右手用出，更何節約之足云？是以此舉應視各地方情形定之。

所有各種標單，經審查之後，即應決定何爲「最廉而最佳」之標單。通常人總以爲標價最低者，應爲得標人，實則不盡然。須知所謂最廉而最佳者，不僅從貨幣額數上推定之，而須將各供給商之資力，財政狀況，信譽，設備，製造經驗，原料取給情形，對於物品之供給有無特殊便利等。逐一考察，仔細衡量。蓋標價最低者其產品之品質，質常較爲低劣，且往往因種種關係不能如期及如式履行契約，是皆政府之損失也。故應從各廠商送來樣品之品質上，比較各種樣品相對值之高下，而後再就各該廠之能「負責」履行契約之程度，決定最適宜之得標人，而與之訂約。得標人之決定，有時由購辦機關長官定之，有時由關係人員會商定之，亦有約同關係機關會同決定者，視各地方情形定之。得標人有數人條件相同時，究應由何人得標，有三種方法處理：（1）由有資格得標人平均分配；（2）由關係人拈鬮或抽籤決定；（3）由關係人共同供給，以（1）（2）兩法爲較便。

得標人之決定，應於正取之外，兼定備取人，以備正取者爽約時，由備取承擔。各正取及備取人決定之後，即一一通知，請其於約定期限內，與政府簽訂契約。如及期不來訂約，其投標時所繳之保證金應即沒收，再通知備取人前來訂約，至未得標廠商所繳之保證金及貨樣，應即一一迅速退還，以重信譽。



在隨意契約場合，購辦機關接到各廠商之報價單及貨樣後，即可以比較，而逕行約集所選定之供給商前來定約。其選定之原則，與上段所述者同。特不必經過投標開標手續耳。在零星購買場合，購辦機關亦可不經詢價手續，逕依其負責人之意見，前往彼所認為合適之廠商家購買也。此兩種辦法，在因非常之急需而有為特殊購置之必要時，往往採用之，以其迅速也。如購辦機關對於商場情形特別熟悉，則亦能擇定最適宜之供給人，而於政府無損。

#### 第五節 契約與訂單

供給商必獲得政府之契約或訂單後，方能供給購辦機關以其所需之消費品材料品設備物或服務。然則何謂契約？何謂訂單？此二者皆屬契約性質，所不同者，契約須由買賣雙方簽訂，而訂單則僅由買方簽字蓋章發出，用契約購買者，多為大宗物品，且須經相當長時期，而訂單則否；契約多拘形式，而比較訂單為隆重，關係雙方所須遵守之條件及其誓言，皆須一一載明，而訂單則不必如此鄭重其事也。購辦機關為保衛因供給商不履行契約而引起損失，多樂用契約，而不用訂單也。

契約之內容，雖因每一事件，而其繁簡有不同，但通常包括下列各項：

(一) 確定條款 如訂約日期，參與訂約雙方之稱謂，經費來源，以及雙方議妥之普通條款等，全應載入。有時亦將招標廣告或供給人所提之售貨條件一并載入，而作為議定之條款。

(二)保證金 供給商以一部分現金或證券，交政府收存，作為彼履行契約之保證金，蓋因契約不能履行，關於雙方均有損失，而政府方面勢不得不另行尋覓新供給者，以完成其所欲完成之工作，費且不貲也。保證金之數額，多按契約總值比例計算，自百分之五，至百分之四五十不等，須知如保證金過高，則供給商之流動資本必因而受影響，於是勢必借債以資應付，其利息之負擔，必計入成本之內，而由政府負荷之，故保證金不必務求其多，尤不可各種契約同一比例，而應就各類契約各種場合，分別規定之也。又保證金如為現金，則不能生息，故以證券為佳。因供給商可因此獲得些許利息或利潤也。

(三)購辦之貨物 契約中應將所購貨物之品名性狀，詳細列明，其需要特殊技術者，並應委由專門工程師詳為設計，其必附圖樣者，應作為副件。

(四)購辦條件 購辦機關與供給廠商所議定之訂購條件，雙方之權利義務，皆應明確說明，以避免因此引起異日之爭執。

(五)訂約人簽章 各種契約應由購辦機關與供給廠商共同簽字，但亦有為加強財務監督，由各參加監視訂約之主計及審計人員會簽者。

(六)違約罰金 此中分二種，一為供給商不履行契約時之罰金，一為其延遲履行契約時之罰金。因供給商如不履行契約，政府勢必於公開市場中購入所需之物品，而出高價也。罰金之計算有兩種辦法：其一，規定確

定數目，如供給商違約，即自其保證金中扣除之。其二，不規定數目，而責令賠償政府因供給商違約所受之全部損失也。

契約之內容如上，而其形式，則因適應時勢關係，有下列四種：

(一) 固定契約 此為最普通之辦法，關於購辦貨物之數量及其他條件，明確規定，如此則雙方皆明知其權利義務，而便為種種準備。但其缺點則為，如契約有效之時期較長，則因物價漲落關係，難免有投機之嫌，其次則因政府需用物品之正確數量，不易估計，少購則另行購買，出費較多，多購則剩餘亦損失也。

(二) 無定契約 契約中所約定之事項，如品質、數量、價格、契約期間，及交貨次數等，不明確規定，或粗略規定而富有極大彈性者，謂之無定契約。如品質一項，理應規定，所用材料之詳細情形，但亦有時不明確說明，而僅責令供給商以「上等品質」貨物供用者。無條之購辦有時以其解木能力定之，是其例也。如交貨地點一項，在各機關散處各地時，為預防各地區內機關需要之變更，與供給商約定總數，而其確實交貨地點，每地所交之數量，則訂明「由購買者依各地之需要情形，隨時指定或通知」，至契約期間之不固定者，則甚為罕見，但有若干類契約當其滿期之後，仍可無條件繼續，或延期若干時日之久，除非由當事人之一方通知對方，則照常有效，可視為無定期也。購買物數量之不固定者，固甚習見，但其方式亦有多種。如電氣自來水購用若干毫無限制者也。類此者有若干種物品，止訂定價格，而其數量則不規定，而純由購辦機關視實際需要定之，此其一。有時購辦

機關與供給商約定，除原定數額外，得加購若干，而仍依原定條件供給，至是否加購則由購辦機關定之，此其二。有若干機關僅訂明購買之最高額，而可以少購，而不必購足，此其三。亦有規定於約定額之外，可以增購或少購若干，此其四。更有僅規定約數，實購若干，由各使用機關直接與供給商洽理者，此其五。關於價格，亦多不明確規定者，如購辦機關可以預付一部貨價，俾供給商可減輕其生產成本，從而減低售價，亦可僅規定最高價格而如物價下落時，則按比例減少，更有規定折讓之數額，隨購買物品數額之加多而遞減者，是則購物愈多，其價愈低也。有時可與供給商約定，完全依交貨時市價計算，但政府應享有幾分或幾厘折讓，換言之，即比照市價減低也。此種方法價格與數量均不確定，而隨市價漲落，在購售雙方均無風險，不致有投機之嫌也。

(三) 成本利潤契約 按生產成本計算，於成本之外，另加若干成或一定數額之利潤，作為賣價。此在大宗建築之需若干年完成者，政府為鼓勵承造人興趣，免除其風險而確定其利潤，常有採用之者，惟應嚴予監督，否則承辦人將故意提高成本，以冀獲得更多之利潤，而迫使政府靡費也。

(四) 得撤銷契約 當事人之雙方，事先對於購辦條件，逐一商妥，但如當事人之一方，對於契約中之某一條款認為應予撤銷時，得於約定之日數（如十五日）前，通知對方，宣告無效。如此則供給商交貨不佳，或物價下落時，政府不受損失。反之，如物價繼續上漲時，供給商不受損失，兩全而兩便也。

契約之使用，多限於大宗購置及互於長時期之購買事宜，至如通常用品，似不必如此鄭重，而多用訂單訂

單本亦契約，特其手續簡便耳。訂單之內容如左：

- (一) 號數 訂單號數多於印刷時已經印妥，不然，則按發出之先後填列。
- (二) 發單年月日 所以便查考也。
- (三) 購辦申請書號數 將本訂單所以發生之各有關申請書號數，一併列入，因往往將數申請書所請購者併案購入也。

(四) 經費來源 指明本訂單由何項經費內開支，以便於財務管理。

(五) 供給商之稱謂與地址。

(六) 交貨地點 由購辦機關接收，抑由各使用機關分別接收，詳予列明。

(七) 運輸路線 不同之運輸路線其速度不同，費用多少亦隨之而異，同時如供給商距離較遠，則對於往某處交貨，最好經由何一線路，如能由購辦機關預行指明，亦可收交貨迅速之效。

(八) 交貨日期 交貨日期須明白確定，如「立刻」交貨等類詞句不可使用，因其不為供給商所注意，立刻之後，更有立刻，勢將引起無限糾紛也。

(九) 訂購之貨物 應將訂購物之性狀數量單位等詳確列明。

(十) 價格折讓及其他條款 價格若干可以說明者列明之，其不能列明者，暫不列入。迅速付款之折讓，照

供給商標單之所列者，載入訂單中，其他如運費之由何人負擔，亦應列入。

(十一)購辦之條件 說明在各種場合訂購物是否照舊購買，抑或變更原議，應一一列舉，而後雙方之權利義務乃可判明。

(十二)發票之形式及份數 於訂單中將應送來發票之形式及份數說明，於政府會計工作有不少便利。

(十三)購辦機關長官之簽章 購辦機關長官應簽章以明其責任，但亦有時需要主計機關或審計機關之核准乃為有效，則此事機關長官亦應簽章。

訂單之應用，如其因有訂單之發出，而始與供給商發生契約關係者，是為普通訂單，如先有契約之訂定，而其契約為無定契約，必待另發訂單而後確定其詳細條件者，此種訂單為提貨訂單，因契約雖定，交貨則仍待此訂單之發出，供給商始可供給也。其因各機關之緊急需要，而發送訂單囑供給商立即付貨者，其訂單為特殊訂單。此類訂單常有最高限度之規定，在此限度內各機關可以自行購置，否則仍經由購辦機關代購也。至於限定於本地購買之貨物，政府所用必為本地土產者，則其訂單謂之地方訂單。

訂單之形式至夥，茲擇二三種附列於後：

政府與供給商簽訂契約或發出訂單訂購某類物品之後，關於供給商是否履行契約，及其履行契約之詳情如何，常需加以紀錄及稽核，此等工作約可分為五部分，而彼此互相關連也。

表(58) 購字第二號二式

廣州市政府購料委員會訂購單

號數

請依照本頁及復頁所載各規範及規條(不得塗改)供給下列各貨品於 年 月 日

或以前送到

請購機關

請購單號數

發票收條等單據必須開請購機關名義由本會轉交

項 目	數 量	貨 品 說 明 及 其 單 價 總 價 付 款 辦 法 捐 稅 等 項

承 攬 商 認 可 簽 字

廣州市政府購料委員會

請於廿四小時內簽回三份逾期以默認論

主任簽印





(一)購辦紀錄 購辦機關所購者爲何物，其購入及消費之情形各如何，須爲之紀錄。此種紀錄或以一類物品爲準，或以一件物品爲準，凡有關事項如請購機關，購買數量，單位，及價格之類一一載明，如能附有消費統計，則尤爲便利。茲引普通物品皆可註明者一式，如表(59)之所示。至於特殊物品或服務之需要特種紀錄者，則可斟酌其實際需要另定之，茲不遍舉。

(二)保存紀錄 關於各種購辦之紀錄，爲檢查便利起見，宜依排定次序，予以保存，其方式或爲活頁，夾或爲特種卷宗袋，均無不可，而各項紀錄似以活頁爲宜，取其便於工作；但過若干時日之後，則宜裝訂成冊，以防散失，而便於爲較長時期之保存，足供他年參考也。

(三)契單之更正 如因某種情事，致原訂單或契約須更正者，此時應以文件或書表，分別通知供給商，及關係各機關之各有關部分，請其注意照辦，而購辦機關對於此事發生之前因後果及其經過情形，應詳予紀錄。

(四)訂單之回單 通常情形，訂單發出之後，不須供給商回答，即發生效力，但大宗購置，則需供給商，於接到訂單之後，送來回單，作爲其承諾，訂單之表示，而說明其交貨日期。回單之取得有二種方式：其一，於訂單之外，附回單卡片一紙，囑供給商於接得訂單之後，將此卡片從郵遞回；其二，爲發出訂單兩份，其中一份由供給商簽字蓋章後，作爲回單，退送購辦機關查照。

(五)訂單之溯查 訂單發出之後，供給商是否依約履行，須隨時查考，此事多指定專人司其事，彼對於已

發出之訂單，何者爲急需，何者可緩，以及迅速交貨之可能的途徑等，非常熟悉，有時此訂單稽核員，亦可親往供給商之場所察視其徵購或製造情形，而促其如期交貨。訂單稽核員對於每日應行交來之貨物，應預爲紀錄，而對於不能如期履行者，則發函詢問或催促，並將其覆函併入紀錄，直至全部事務完了而後已。

上列各事皆爲訂單發出後之事務，必此等事務皆能作好，而後購辦事務乃能收宏效也。

#### 第六節 交貨之檢驗

供給商交到之貨物，是否與訂購時所約定之品質或形狀相符，須加以檢查或試驗，政府如能有確定之檢驗制度，而將不合格之貨物退回，則商人一方知政府所需者確爲何物，同時亦可引此次退貨爲前車之鑒，而知所戒懼，不敢存心欺騙。然有一事須加以注意，退貨必須根據客觀標準及確切之理由，使供給商衷心折服而後可，否則，如此檢查員司之偏見或好惡爲標準，則供給商莫知其所以然，勢必存心僥倖，以冀或可邀檢查員之通融而爭以膺品應約，此固政府之損失也。

檢查貨物，普通多爲交來之成品，但亦有時在其製造或建築過程中，加以檢查者，如公路橋梁之建造，其材料及建築，多預於建築過程中檢查之。又如特種器材或機械之訂製，亦須於其製造過程之每一階段，加以檢查也。事先或事中之檢查，既可省去運費，而供給商亦因已經檢查，而獲得保障，既無虞退貨，亦可減少其可能之損失。至就政府而論，不合格之物品，既已於其製造過程中，加以檢查，則可如期獲得該貨物，而不致因退貨關係而

延期也。

檢查物品之方法，因其目的之不同，而有數種制度。如檢查物品之目的在於防止及發現購辦機關之不法行爲，則檢查人員應屬於另一機關，不受購辦機關之約束，而與之立於對等地位，其次如檢查物品純爲查考供給商之是否忠實履行契約，而別無他意，則應委由購辦機關負其責。亦有時由主管財政機關負檢查之責，以第三者（超乎使用機關及購辦機關之外）之地位，以求其事之得以圓滑進行者。要各視其地方之實情定之，未可概論之也。

由使用機關檢查者，多爲無中心倉庫之地方，所有訂購之貨物，一律於各使用機關交貨。各機關於收貨時或自行檢查，或週知購辦機關派員檢查，經過檢查之後，將其結果通知購辦機關，以憑與供給商清理賬項。購辦機關接得檢查報告後，即以之與發票核對，如屬相符，而後付款。各機關負檢查到貨之責，對於旅運及管理費用，可以較爲節省，因貨物已直接交由各機關使用也。

由購辦機關自行檢查者，多爲有中央倉庫之地方，各種貨物於定購之時，已指明在中央倉庫或某分支庫交貨，而購辦機關亦多用有各類貨物之檢查專家，分負其責，故其檢查較易實施。而其結果，亦頗令人滿意。然貨物既由購辦機關接受，則自必分發各機關應用，其因此而增加運費負擔，固事有必然者也。有時購辦機關僅檢查大宗物件，其零星小件，或各機關特殊需要之物，則直接運交該使用機關請其自行檢查。亦有時關於需要特

種技術或設備者，委由專門機關負責，其餘則由購辦機關自理，要視環境需要決定之也。

由財政機關負責檢查者，既可避免購辦機關與供給商通同作弊，又可避免使用機關故意與購辦機關爲難，因而有失政府之信用，故由財政機關以第三者之資格參與其事，且財政機關負財務管理之責，購辦事務之實況如何，既已隨時參加，則交貨之檢查，由彼爲之，亦一有力控制工具也。財政機關可另設檢查處所，亦可於購辦機關之倉庫內，派員駐守，專司其事，皆無不可，其檢查結果如何，仍應通知購辦機關。

由其他機關代負檢查之責者，多原於該機關有某項專門技術或特殊設備，委其代辦反較自辦爲省費故也。但購辦機關對於檢查機關之服務，應給以相當報酬，以償其損失，亦有時將檢查事務委由商業公司或私立研究或事業機關代辦者，其理由亦同。各該機關檢查之結果，亦應報由主管機關知照，而憑以核對發票，清理賬款。

不問由何種機關檢查，檢查人員對於交到貨物之數量品質一一查明其是否與約定者相符。如其相符，則給與證明文件而將貨物照收。如發覺其品質性質與約定者不同，則拒絕接收，而將原件退回，如在運送途中而有遺失或損壞者，則數量短少，其短少之數，應責令照補。貨物退回之後，政府如因急需，迫不及待，而需於市場上購入時，如在契約中已訂定因此所受之損失，須由供給商負責賠償時，即可於保證金或其他契約之貨款中扣除之，但有時供給商不服檢查人之處分，而提起訴訟，強購辦機關接受其貨物時，則訂約檢查及其他人員，均須

出庭作證，而由法庭判決之。但爲免除購辦機關與供給商間之感情破裂，而使此後購辦事務發生障礙，亦可由雙方約集仲裁人仲裁，尤其關於運送途中遺失或損壞之物，如何分配損失，由仲裁人定之爲較便也。

某類物品之需要檢定其物理化學或生物上之性能者，勢必加以實驗，或化驗之後，方可確知。在此種場合，卽最熟練之檢查員司，亦必仰賴於專家協助。故此種工作多交由研究機關所附設之實驗室或專司試驗機關辦理。如關於建築用營材，水泥沙礫之配合標準，其支力若干各種木材之應用價值等，多有專門機器可以實驗，又如滑機油之成分，有無腐蝕性酸在內，亦有專門機關加以檢驗也。政府訂購銅鐵或其他合金之成份，則非經分析，不得確知，而疫苗血清等，是否可用，亦必委託醫生作生物實驗乃可也。受委託機關於實驗完畢之後，應繕具報告書，送達購辦機關，而後由購辦機關據以決定，交來貨物之應照收或拒絕也。

### 第七節 倉儲管理

政府購置物品所以供各機關之應用，故不可或缺，然如存貨過多，則勢必使鉅額資金呆滯，亦政府之損失也。故購辦事務主管人對於需用物品之如何取給，究採積存貨物儲以備用政策，抑採令由供給商隨時直接供給使用機關辦法，此中頗費斟酌，而應就每一物品個別決定之。第一就市場之是否便利而言，如使用機關適位於製造業中心地帶，則其所需者隨時可向各廠商取用，此時固不必儲存大批貨物。反之，如使用機關距製造業中心地帶較遠，設不自行儲存足以敷用之貨物，恐有中斷之虞也。第二應就管理費用衡之，如物價之中已包括

運費，則由供給商直接交與使用機關為較省費，自無須另行設倉儲存。反之，如某類物品由購辦機關囤存為較有利時，自以預行存儲為佳。總之，購辦機關對於全部應用物品，應分為數類，某類物品必需積存者，預行積存，某類物品則僅需用時，向供給商提取。而交貨時期及每期交貨數量之多少，尤須預有計畫也。

物品之儲存有兩種制度：其一為分存而集中管理，其二為集中存儲。前者設立若干倉庫，分屬於各機關，但由購辦機關加以管理，後者由購辦機關自行設立中央倉庫，儲存一切物品也。如採用分存而集中管理，則可減少因須由中央倉庫分發物品所招致之損失或浪費，其次購辦機關可由各機關之存貨報告表中，測定各機關之消費率，從而訂購適額之貨物。但有人則以採用集中存儲制為較有利，其理由如下：(1)集中存儲可以節省管理費用；(2)有集中交貨地點則運費及檢驗費皆因而節省；(3)集中存儲，可減低所需存儲之總量，因而不須鉅大之投資；(4)為大宗物品購入時，有充裕地位存放；(5)各機關需用時，可以立即撥發應用，不必因向他處催發而耗費時間也。特反對論者，亦有二點理由：(1)集中儲存，往往使可以於需用時再行訂購之物，亦必預行存儲；(2)集中存儲往往使存貨超過其實際需要額。二者均不經濟，實則此種缺點，如在主持購辦人員有豐富經驗時，可以避免。

倉庫之管理，事頗繁複，須有專門知識，非此節所能盡言，然約略述之，則不外下列諸端：其中有一部分可參看下一章。

(一)收貨 在組織較大之購辦機關，收貨常有專員，較小之機關則一人常兼數職。在供給商交來貨物時，首應查明其根據，此批貨物是否本機關所訂購，其交貨日期及其他條件等是否相符。然後當場檢查，或通知檢查員司檢查，決定應否收受。而非經檢查員司認可者，不得存放入倉。貨物收訖後，應即製成紀錄備查，其式如表(60)之所示。各機關退回之物品，亦應將退回物品名稱，退回之機關及其退回理由等，詳為紀錄，而報送關係機關以憑查考。

表(60)

收 貨 錄

收 到 日 月	數 量	物 品 號 明	定 單 號 數	實 價		折 讓	付 款 日 月	
				實	價		月	日

(二)存儲 貨物為以金錢購得者，故對於貨物應予重視，貨物之損失，即金錢之損失也。非在職人員未經

特許，不得擅入倉庫，以防意外，而於水火蟲蝕諸種可能災害，應妥爲防止。倉庫中之地位，應妥予分配應用，其得當與否，關係於成本至大，如磚石之類，雖儲於室外，亦無危險，易腐物應予冷藏，新鮮物品應保持其鮮美，而危險物如汽油或爆炸物之類，則應予隔離。

(三) 保持適額存貨 管倉人應維持適當數額之存貨，此由各機關之消費量及市場供給情形定之。所謂適額者，有其最高及最低限度，最低限度之估定，以各機關消費數量及倉庫之收發紀錄以及各機關之工作計畫決之。應經常維持此數，不可或少，以適應各機關之需要。最高限度之估定，以倉庫之容積及市場情況定之，存貨最多不得超過此數。此外對於每種貨物，宜擇一適宜之訂貨點。訂貨點可爲最低限度數額亦可爲另一數額，存貨減低至此數額時，即應通知主管人員訂購，此中應將辦理訂購事務所需之時日，及各種物品取給之便利程度等，一併計入，庶不致誤。倉庫中對於每種物品之收發皆有紀錄，即可將每種物品之最高最低存貨限度及其訂貨點於其紀錄簿中註明，以憑隨時檢查參照也。

(四) 發放 倉庫存物之發放，應以正式單據爲憑，管倉人員對於各機關領用物品主管人員之簽字或印鑑，須預行集存，而於各機關請領物品時，加以核對。如其相符，准予發出，否則拒絕之。如各機關領用物品有一定限度者，發放時亦須注意及之。物品之發放有二種辦法：其一，爲由各機關請由購辦機關核准後，令飭倉庫照撥或運送；其二，爲由各機關直接向倉庫領用，爲便於統籌計，以第一種辦法爲較妥也。



(五)盤存 倉庫之設備縱極完善，倉庫之管理縱極嚴密妥慎，而遺失、浪費、毀棄損壞之事，究不能完全避免。因此倉庫紀錄上之存貨與實際所存者，其間必有差額，故須每半年、最多每一年，盤查存貨一次，以資考核而研究其所以致此之由，及其改善之道。逐種物品查明之後，紀明其損失額及其價值。如係以非營業循環基金處理購辦事務者，此種損失應由公庫負擔，而應由公庫將基金補足。如已將管理費用及各種損失，加入各機關貨價中者，此種損失，應自盈餘項下撥補。

此外購辦機關對於各機關間應用物品之盈絀，有權加以調劑，甲機關之賸餘物，為乙機關之所需者，自可請由甲機關撥交乙機關應用，其價格之如何計算，可由購辦機關裁決。此種情事之發生，有數種場合，某一機關其範圍縮小或裁併時，曩日之設備物及其未用之消耗物，自必發生剩餘，此其一。某類機關其工作性質變更時，曩時之物不適於現時之用，因而賸餘，此其二。某類機關有某種產品時，亦可以之供其他各機關之用，此其三。在此三種場合，如將其物品賤價出賣，而同時聽令另一批機關高價購入，是皆政府之損失，自以撥用為較佳也。然欲事之有成，則非購辦機關熟知各機關內情不為功，下章將更詳論之。

## 第二十七章 財物管理

所謂財物，包括永久性財產及材料品與消費品言。此等財物之購入，固需注意，以防其從中舞弊，然購入後如何保管與使用，尤應注意。財物管理之消極目的，在於防止遺失、盜竊、侵佔、損壞及浪費事宜之發生；而其積極目的，則在於妥善保護各種財物，力求節約，而將之用於最適當之途，以發揮其最大效用。實則此二者，固一而二，二而一者，能達其一，必能達其二也。為實現此目的，則於財物之購入、存儲、領用、保管、使用，以及廢棄物贖餘物之處理，皆應訂定妥善制度，以資遵守。而尤須有中心機關隨時負責稽考，以督促各公務員司之重視並愛護公物。一滴墨汁一片紙，一件物，皆民之膏脂，崇節約即所以卹養民力也。公務員應以愛惜公物為無上美德，高官顯宦之以汽車供太太小姐奔走戲院舞場間，固屬敗壞政治道德，而遺國家無紀律無組織之羞；微員末吏之以筆紙作私用，亦所以蝕民力也。財物管理之實施，應自防微杜漸始。

### 第一節 財產之管理

所謂財產者，為比較有永久性之財物，其中包括土地建築物及其他土地改良物，設備物，證券及權利等。前

三類爲不動產，後三類爲動產。前五類爲有形財，後一類爲無形財。此等財物，或供政府機關使用，或爲政府產生孳息，而有助於政府之財政收入，而管理不當時，亦可爲政府招致某類負擔，造成損失。在昔封建時代，政府之主要收入，多仰給於此，當今貨幣經濟時代，雖以租稅爲收入中心，而財產收入仍不失其重要性，特以我國財政之窮困，設不積極造產，更無光明大路，故財產收入必爲將來收入之主要項目，而如何保持財產之價值，乃管理問題。各類財產之性質不同，其管理方法亦異，茲分述於后，以示其梗概，至於如何實施，因地制宜可也。

各項財產有屬於各級政府所有者，有屬於各級政府之各機關所有者，因之其收入有歸入普通總基金者，有歸入特種基金者，除各機關自行使用外，其以收入爲目的者，應按其所屬之基金，分別歸由各級政府總財產經理機關或其專管機關負責。其非以收入爲目的之財產，由各主管機關負責。如過去關於教育救濟等機關之房屋、土地，類各該機關自行管理，實屬不當。而道路河道之養護及疏浚，與國民經濟生活有深切關係，自應指定專管機關主持其事。

不動產之管理，欲期其妥善，宜製成清冊，將所有財產加以登記，而後對於全部財產情形，自可按圖索驥，瞭如指掌。清冊之造成，在有相當紀錄之地方，自可依照舊冊作成之，在無紀錄或紀錄不完全之地方，則須徹底清查，派遣專員四出調查，並搜集各種證件，從而確定產權，登入清冊，以爲根據。自鼎革以還，政局擾攘，迄無寧日，政權數易，內戰頻興，從政者既無責任心以保護公有財產，反因政權之遞易，而無人對於前任之職責加以稽查，且

即使知之，亦莫可奈何。公有財產之護持，陷於無政府狀態，因此，公有財產爲士紳土豪把持者有之，由奸民侵佔者有之，由猾吏盜賣者有之。北伐之後，政局未即穩定，而正當吾人欲有所作爲之時，又復抗日軍興，公有財產之散失，更不可數計。此爲戰後一大問題，而必加以清理者。後方各省，雖情形較佳，但對於公有財產清理就緒者，亦不多睹，是以今日財產管理之第一問題當爲財產清查。此可由財政機關主持之，亦可由財政機關連同各關係機關組織委員會主持之，視各地情形而定。

財產之清查，似可分爲五步：即調查、審核、查勘、確定、及造冊是也。調查工作之進行，應由清查財產機關先行擬製各種調查表，呈由各該政府轉發各主管機關飭令其直轄或附屬機關，於規定期限內，填明具報。各主管機關奉到命令後，應即調齊有關檔案，依式填報，並另備財產清冊，連同契據調查表，及省縣碑誌故老傳聞足資佐證之其他證件，一併送清查財產機關。其不能依期查竣者，應列據理由，申述困難所在，然仍應設法完成其工作。同時關於已爲人民所侵佔之公有財產，應准人民自行投報，倘逾期不報而經查覺者，從嚴議處。清查財產機關於接得各機關調查表及各項證件後，及由人民侵佔而自行投報之報告表後，即應詳密審核，諸如調查表之填寫是否完備，所附證件是否確實完備，檔案契據證件所載者是否與調查表所載者相符，如未盡相符，其理由何在。如經審查，發現有調查不實，或證件不足等情，得發還原機關復查。而後由審查人員編具審核意見書，以憑勒查。各項財產經調查審核後，其真實情況何如，爲清查財產機關所宜知，故須派員或委託第三機關加以勘查。首

就財產之質量，如農田之土質畝分，建築物之材料式樣間數，機器之製造者型式等，逐一核對。次為財產之使用狀況，再次為財產之收益情形，估價及產權有無糾紛等，一一核明具報。此時清查財產機關對於各該政府公有財產之全部情形已經明瞭，而所需之證件與文件，亦已大致齊全，即可憑以確定產權。其為人民直接侵佔者收回產權，如已經原侵佔人輾轉售出者，則或收回售權而向原侵佔人追索產價以補償現有業主之損失，或不收回產權而向原侵佔人追索產價，視情形定之。侵佔公產之由於自行申報而獲知者，可從寬處罰，其由於政府之清理勘查而後獲知者，則除收回產權外，更應按情節輕重，分別處罰。如侵佔公產侵佔人或其承購人投有資本者，得由政府備價收回，或仍准投資人對其投資部分繼續管業，視情節定之。各項糾紛理清後，產權確定，無契據者補具契據。契據不實者，更換新契據。然後造具各項財產清冊，連同契據，證件移送財政機關或公產管理機關執管，是為財產清查之完成。

財產之使用有由政府機關自行使用者，有以收益為目的而將公有財產出租者，而政府機關自行使用者，或為本機關財產由本機關使用，或為本機關財產撥借與另一機關使用，各級政府之間，其所有財產，可以供另一政府之機關使用。公產公用，即使非本機關所有，亦無租金，但須由使用機關善為管理，並及時修繕，以維持該財產之完好存在而已。公產之出貨，有由公產管理機關或公產所有機關自行經理者，亦有由上述二種機關委託代理公庫之銀行，或其他企業組織代為經理者。如市區之房地產委由銀行經理，甚為便利，而農田之經租事

則頗不易爲人接受，故委託銀行經租，要有其自然限制。公產之租賃以直接租與使用人爲原則，避免由中間人包辦，如「二房東」之類。過去若干省縣公有財產多由若干人承攬而轉租與人，積久弊生，遂成爲把持公產之局，可爲殷鑒也。委託經租，在政府機關固有不少便利，但經租機關對於財產多不能爲善意之管理，而致財產受重大之損失。自行經理出租對於公產之完好情形，固可隨時注意，但在行政上多幾許事務，而監督稍疏，經手人最易作弊。

政府公產，有時可供私人使用，而徵收相當使用費。如倉庫碾米機之類，仍由政府機關加以管理，而可聽人民使用，政府可替人民服務，即按其使用範圍及時間之久暫而收費。此時宜着重服務之效率，而收費以不逾成本爲度。其不同於租賃者，後者爲較長時間之契約關係，而前者僅爲極短時期之不動產或設備物之利用；後者將全部財產交付他人，管理及使用，前者則准人使用而自行管理之也。

無論出租或供人使用之公產，如承租人或使用人對於該財產管理不善，因而損毀該項財產，或爲其價值之減低，或爲該物之毀滅，承租或使用人，除非由於不可抗力事由之存在，應負賠償之責。賠償值之高低，視財產受害之程度定之。然如何確定損害程度，有時頗難着手。例如以農田出租，承租人不用肥料而一味剝削地力，使其日就礮薄，或使用某種足以使土質惡劣之肥料（如石灰），於若干年後，將使該項土地無由利用，或須長時期之休耕及巨大之土地改良工程，始可恢復其地力者，損害之事實既不易發覺，而其損害之程度，亦較難確定。

而損害賠償之數字，亦往往無從確定也。

公產管理機關對於公產之保管，應先將所有公產，予以適宜之分類，而後編列號次，某號即代表某一財產，並為防止遺失掉換計，各予以顯明之標誌以資識別。如土地建築物之類，可刻石立碑，辦公室用具可以磁漆塗寫，牲畜可烙火印，而鋼鉄及五金製品則可刻以鋼印也。所為標誌宜放置於顯明之位置，而每類財產加標誌之位置應一致，以便檢查及核對。如能購置年月一并標明則尤佳。茲假定以「室」字代表辦公室用具，三〇〇號代表檯凳，而三二〇號為辦公桌，三二一為五屈辦公桌，吾人即可以  $\frac{321-163}{88-15}$  標於第一五三號之五屈辦公桌側，三〇一二則標三十年二月購入者，其他倣此。如每件財產各予以專號，則關於各該物之一切情形，極易查核也。至於財產之分類辦法，可由各機關自定之。而如各級主計機關對於各該級政府公產能有統一分類辦法則尤佳也。

公產管理或使用機關，對於其所管理或使用之公產，應盡善意管理人之責任，而隨時注意如何保持公產之完好。其事務極為瑣碎，而視各種財產之性質定之。其關於土地者，傾斜地土壤之保持，沿江濱湖等地防洪堤壩之興修，森林之建造，灌溉排水工程設備之創始及維持等，其關於建築物及其他土地改良物者，如定期檢查消防設備之裝置，火險之投保，花木之防寒設備，橋樑涵洞重要部分之保護，溝渠河道清潔之維持，禁止傾倒垃圾，禁止侵佔河岸，道路完整之維持，禁止鐵輪車行駛，及禁止逾重車行駛等等。其關於設備物者，如金屬機件儀

器清潔之維持，防溼防銹之設備，或塗料之塗敷，如木器油漆之保護，蟲蟻鼠蝕之防護，不用物之儲藏等等，要各因其物而制宜也。

公有財產雖善為保護，然仍不免於自然及人力之損壞，倘聽其自然，不及時修繕，則極易於短時期內將該財產毀滅。反之，如能隨時注意而發現之，並能立即補修，則可延長該財產之生命或其使用年限。例如損一屋瓦，則雨水下滴，數日之間可使牆壁傾倒，而機器如有一螺釘腐蝕，或使全部機器發生故障，乃至破裂爆炸。推而論之，任何財產（除無形財外）皆有類似情形也。管理財產者，務須對於所有財產舉行定期檢查，尤其某類財產發生特殊事故後，其檢查更應從詳。修繕雖有所費，但較之該財產毀滅之後，再重置新產，則其所費相差不可道里計。特以我國官吏現時皆存五日京兆之心，而復視辦公經費為其個人私產，多耗一文修理費，即少一文揩油機會，於是「官不修衙」遂成數千年來相沿之通例。各種財產非至破損至無可再用時，中途絕不加以修理。減少財產使用年限而浪費公帑，不可以數計也。此種惡習如不更改，將永成爲國家之嚴重損失，而無形中削弱國力。

各機關對於所有財產之使用，按財產之性質，分別爲之。但主管人對於全部財產應如何使用，必先事擬定計畫，而於各項財產之效力使用年限以及供求情形等，尤須徹底明瞭，以便予以適當之用途，而均衡配與各使用人。關於土地場圃房屋及其他土地改良物等，何者應作爲辦公之用，何者可用以生利，何者可供各機關或國



民公用，須有所計畫，而作為辦公用之不動產，如何分配以適應各種需要亦須計及。關於設備物者，有可為若干人公用者，有為個人所單獨享用者。如機械之類多需裝置於固定場所，而車輛牲畜則富於流動性，凡本機關人員如何利用此等設備，其條件或限制各若何，皆應訂有詳章，如辦公室用具檯凳書架之類，每人可以佔用之張數，使用時應守之規定等，亦須訂有詳章，以示限制而免浪費。同時不問公用或獨用之公有財產，皆應指定負責保管人，以便該項財產完整之保持，責有攸歸。公用財產如供求失調時，應定期加以調整，勿使分配不均。倘因某種新需要而須購置新產時，應使用人填具申請書，送由主管人員核明後，再呈准主管長官購置之。如因舊物之損壞而有購置新物以代舊物之必要時，則應先查明舊物之破損情形，而後再決定是否購置新物，抑僅修繕舊物。公有財產之使用人，除公用財產外，如為個人應用者，其所需者，應依規定手續具領，並不得超過規定範圍，而舊物破損者，於領得新物時，應將舊物繳回，舊物之處置仍應由各機關事務或庶務人員負責，且舊物既不適用，亦不必仍由原使用人保管。

公有財產之使用，遇有損壞時應查明損壞原因，而確定使用人有否賠償責任。如損壞由於使用人蓄意毀損者，則該使用者自應負賠償全責。如由於過失者，則按情節之輕重，決定使用人負責之程度，而責令賠償全價或其一部，甚或不令賠償。如由於財產之自然耗損，或不可抗力者，使用人或保管人自無賠償之責。公有財產損壞後，其賠償價值應以現值為限，所謂現值者，即原價減去折舊之價格也。公有財產中有可推定其使用年限者，

如房屋桌椅之類，如未屆定期，即行損壞者，須追究其責任，但在事實上則頗難處理，量情為之可也。

為期明瞭公有財產之確實情形，各機關於其所有財產應有紀錄，以明增減之跡及目前實況。各機關應置有財產登記簿如表(61)凡本機關所有各種財產之購入損毀以及變賣等事項，統行登入，每一種財產，各立一戶，如能將各項財產之實際狀況繪具圖樣，附於登記簿中，則尤易為人所明瞭也。

表(61)

財產登記簿

類	別	名	稱	說	明	買		入		毀		出		餘	
						數	單	數	單	數	單	數	單	數	單
	年														
	月														
	日														
				供給者											
				數											
				單											
				號											
				號											
				單											
				價											
				金											
				類											
				原因											
				數											
				單											
				原											
				屬											
				號											
				數											
				單											
				金											
				類											
				數											
				單											
				金											
				類											

關於證券類財產之管理，因政府之持有股票或債券，其目的在獲得收入，故管理者對於金融市場乃至產

業界之實際狀況，應隨時注意，並可向代理公庫之銀行，徵詢意見。投資應選擇最有利之途徑，故在可能情形下，各機關不妨將其所持有之債券或股票掉換種類，以博更大之利潤。而對於債券之還本付息日期，中籤號碼，股票之分紅日期及數額等，由專人彙集情報，務使應得之進款，得以即時領回，而無利息損失也。到期之證券，於兌現後應即購補新券以填補足額。各種證券之種類號數等，皆於證券登記簿中申明之，而由會計人員定期檢查，以防主管者將到期之證券掉換也。

關於權利類財產之管理，首應注意權利之確保，而不受人侵奪，如發現有人意圖或於無意中侵及公有權利時，應即加以控訴或提出警告。權利之有一定期限者，在其未滿期之前應着力於如何取得豐富之收入；權利之有永久性者，應研究其最有利之運用途徑。各項權利，亦應備有登記簿，記錄各有關事項。

## 第二節 物品之管理

所謂物品者，有材料品及消費品之分，（其畫分標準吾人已於第十章中言之，茲不贅。）此等財物，在行集中購辦制度處，由購辦機關購置或製造，分發各機關應用。在行分散購辦制度處，各機關自購自用。然不問採用何種制度，各機關蓋皆有負責管理物品之人，而各使用者則向管理者具領也。

材料品供工程或製造之用，其種類至為繁夥，而各機關或營業機關因所業不同，所需亦異。各機關對所需用諸物，各自分類編號訂定標準，逐年約計所需數量，而於適當之時機購入之。材料品之購置，由需用部分或使

用人填具申請書，經主管人核准後，再行訂購。在重大工程或規模甚大之營業機關，材料之採購多由專人負責，可源源購得，而無虞匱乏；先事貯存而不待需用時臨渴掘井也。蓋工程或製造既經開工，即不得中途停止。材料之充分，固亦一要件。反之，如因材料缺乏而被迫停工，國家之損失至大也。

材料之貯藏地點，以取用便利而不妨礙材料之性能為原則。如一般物品固現存入倉庫，而河防材料之如蘆草柴枝砂礫之類，則可放置河之兩岸，以其接近工地也。水泥之放置，須勿浸水勿受溼，因水溼可使水泥固結失其效用也。而須冷藏及易於爆炸之物品，則應有特殊設備，所以防其耗損也。其他做此。材料須達到規定之標準乃適合工程或製造之需要。膺品劣貨，概不足取。管料者於其收入之時，固必加以檢驗；而各機關主管長官於貯藏期內，仍須不時抽查，以明其有無變質及為人頂換之情事。迨各部分或用人動用時，再行檢驗一次，以免影響工程或出品。每年或每期之末，將全部倉庫或貯藏場所，逐一盤查，點驗存料，如發現破壞而非由於管料人之過失者，逕予注銷，以期實在。

材料品之使用，各工程或營業機關皆有事業計畫，而在年度開始之初，亦有工作進行詳細綱要之擬定，管料人員自亦保有一份備查。故在某一時期需要某種材料若干，管料者早已瞭然矣。每工作單位之材料消耗率，各機關平時經多次試驗，亦多訂有明確標準。例如人造石一方應用若干黃沙水泥及砂礫，製造燒碱一磅應用若干食鹽，皆有定額。使用人領料時，應填具領用材料書表，由主管人核明後，交由管料人核發。其存料地點分散

於數處者，得命令其分支倉庫撥發。至由使用人領運，抑由管料人送運，則視各機關情形定之。材料發出後，使用人如何處分材料，有詳加稽考之必要，第一須查明其是否確用於原定用途；第二須查明其有否浪費；第三須查明有無減料或偷漏。同一材料，如更易其使用方法，則可獲得節約之效，而成品之是否達於規定之標準，亦往往關係材料之消耗量也。前聞某市政府工務局對於人行道之建造，其砂石水泥之配合量與消耗量，曾作極精之試驗，曾有極嚴之規定，其後某一管料練習生偶行水泥作廠，則見已完成備敷設人行道之人造石已足規定之數，而沙石水泥，則尙有餘，亟返而報告主管人，經詳細勘查，始知其人造石之密度，不逮規定標準，而數年以來，經手建造人之「減料」所得已若干萬矣。卽此一例，已足說明使用材料時之應如何詳加檢查也。惟浪費之防止，甚爲困難，而浪費之原因亦有多種：不盡量利用，或不妥善應用，致廢棄材料增多，一也。公物私用，浪費公物，二也。不注意材料之保管，致耗損加大，三也。諸如此類，首須對工匠有嚴格訓練，次須研求使用材料之最經濟辦法，而其尤要者則爲對於工匠及其工作施行科學管理，否則徒言浪費之制裁或避免，又復何益？

消費品之管理，較之材料品尤難，其中大部分爲日常辦公所需，使用人既多，物品種類亦夥，正確消費量不易估計，而公物私用與浪費則尤不易察知及取締。消費品之採購，有採集中制者，有採分散制者，而集中制中又有由購辦機關無償供給，及由各機關備價購用之別，在不同制度下，其處理辦法亦不相同。

政府各機關究應供給某種消費品？固視該消費品是否爲辦公所需以爲斷。然此外則有二三補助原則，亦

須注意，其一、爲謀工作人員生活之安適；其二、爲謀求真正節約而減少可能之浪費；其三、爲謀工作效率之提高；其四、爲謀費用之減低。夫一切公務員皆由公務員處理，故對於公務員之生活及體力精神如何，不僅影響工作效率之高低，且因而決定政治措施之成敗。倘每一公務員皆身體健康，精神愉快而生活安適，自必盡全力於政務之推進。反之，如爲公務員者日夕爲生活而愁苦，因個人瑣事而忙碌，則必無心辦公。故關於公務員之運動衛生醫藥娛樂之所需，如運動物品之球類，沐浴清潔用品之熱水肥皂，醫藥用品之紗布藥品，娛樂用品之棋子管絃樂器等，亦應由機關供給。而若干物品雖爲私人生活之所需，初與公務無涉者，如私用信紙信封手紙之類，似可不必供給矣。但公務員可以使用稿紙之類，以資代替，反滋靡費，類於此者，事例正多。如由機關供給充足之物，以應私人需要，則價昂之公用公物反得而節省也。又同類物品，質有高下之分，有便於工作者，有不便於工作者，設便於工作，設其價較高，而工作效率之增高，遠足抵補費用之損失，較之採用劣品，仍爲有利。且同一物品，其用途不一，自可斟酌需要情形，置備品質各異之物，備各種需用，物各盡其最適宜之用途，則費用自低，如信封一物，對外及對內通告，所用者不必相同，皆可備置大小厚薄及紙質不同之數種應用。

各機關消耗公物之種類不必相同，因其業務上之需要定之。但同一政府下，同類各機關對於其公務員之待遇應相等。各機關決定其所需用消費品之種類後，仍須分類編號，每種物品各占一號。根據上年實際消費情形，及本年工作計畫，推定本年所需之數量，並估計各季或各月之消耗量，訂定購辦計畫。通知主管者執行。

消費品之供給，如由集中購辦機關統辦者，各機關所使用之同樣物品，其標準應統一，而各機關欲改換質料或式樣時，須預行通知主管機關，且必待舊存物品用罄後始得更換。因各種貨物皆係大量購入，一旦廢棄不用即為政府之嚴重損失。在分散購辦制下，各機關對於所用物品式樣之更換，雖較自由，然以舊物用罄，另置新物為原則。且各種用品式樣，不宜時常更換，如公文稿紙之大小紙張等常不相同，則檔案之整理裝訂及保管，均將受困難。非必要或非不得已時，不必出此。

消費品之主要項目為文具、燃料、飲食、醫藥、衛生用品及紡織物等，使用時有可限制數量者，有不能限制數量者，如文具、燃料可以限制數量，醫藥、飲食以滿足需用為度，不能限制數量。而可限制數量者又因用途之不同，而於實行時有限制數量及不限制數量之別。如職員寢室之煤炭，可以限制其每日消耗量，而辦公廳之煤炭雖有消費約數，但不能確切限制之。如工具之使用，信紙、草紙、筆墨之類，每人每月或每季可有定額，但公文稿紙則以實際需用數為準，不限以定額也。大抵限定數額者，多為滿足公務員個人生活安適，或半私半公使用之物品，所以防止其浪費，而示以有所節制。至於完全用於公務者，則例以實際需用為度。然所謂限定數額者，所限定之數額應為最高消費額，不能視為公務員應有之權利而定期照領也。

消費品種類既多，而各部分領用之數又極零星，為免除浪費計，須講求統制之策。主管人對於各種物品過去之消耗量何如，有紀錄可查，而各種工作皆可假定一單位，而後測定每一工作單位消耗物品若干。如此則事

務人員對各種物品之可能的消耗量，可以概計，各公務員領用公物之時，各述明用途，迨過相當期間後，物品主管人一一加以覆核，查明其工作成就，考驗其有否浪費或侵蝕之處。各部分各個人某期內應耗用某種物品若干，經逐次考查，即可確定。因此在發物時，某事應用某物若干，事務人員已知之甚諗而不致被欺，若再隨時巡查，以期有所摘發，則無人敢於作弊，而物得盡其用矣。

消費物品之領用，在由集中購辦機關供給者，由各機關定期具領。或備價購置，在採分散購辦制時，則由各機關自行購置備用。各機關內各部分有所需用時，由使用人或各部分主管人，填具領物單，呈由各該機關長官或其授權委託人員核准後，向庶務部分領取。領物單有二種形式：一為每物一單者，一為數物一單者，前者便於某一物之消費量，後者則紙張比較經濟，視各機關需要決定可也。如表(62)及(63)。

表(62) 領物單

分類號數	品名	請領數	實發數
	機關長官	主管人	請領人
			庶務

中華民國 年 月 日  
財物管理

表(63) 領物單

分類號數	品名	用途	請領數	實發數
	機關長官	主管人	請領人	庶務

中華民國 年 月 日  
機關長官 主管人 請領人 庶務  
五一九



庶務人員接得領物單後，即行照數發出，並記入物品登記簿，如有疑問可向主管長官請示後，再行核發。物品登記簿式如表(64)。

表(64) 物品登記簿

類別	名稱	說明	領入		發出		耗損		備考		
			數量	金額	數量	金額	原因	損量			
年	月	日	供 入	購 給	或 單據 號數	領 單 號	領 物 單 號	核 文 准 件	損 量	餘 額	備 考

庶務人員對於經手發放之物，每月或每期應編製統計，共分為二種：一以物為主，在表明各物之消耗量；一以事或人為主，在表明某人或完成某事需耗若干物品。前者在表明物品費用之財務情形，而後者則在表明公

務之進展。上述二表皆定期公布，庶乎物品消費之真象爲衆週知，每屆年終，應將現存未用之物盤查，其破損者應卽注銷，並應查明破損之原因及責任。

消費品之支出占政府各機關辦公費中之大部分，欲收節約之效，則務求每件物品皆確係公用，且各盡其用。因此對於公物私用浪費及耗失三者，須謀有效之防止。公物私用之防止，可將公物加特殊標識，使人一望而知其爲某機關之公物，而不易與私物相混雜，則盜用者知所警惕。其次則爲謀私用物供給之方便，如某種公物確爲各公務員日常所急需時，（如機關信封）則庶務人員可委託商店合作社工友或由庶務處出售，與公務相做而不盡同者，各公務員既能迅速購得之，而無何不便，則爲自尊計，當無須再盜用公物。再次，公務員務須養成不私用公物之風氣，而其能否成功，則胥賴各機關長官之以身作則及庶務人員之「一毫不犯」。蓋主管長官自行妄用公物，而庶務人員復乘監守之機，濫將公物私用，則欲一般公務員之廉潔奉公，一滴公物亦不作私用，自不可得。復次，則爲嚴行考核，凡發覺有將公物私用者，予以名譽上或金錢上之處罰，而使之有所不敢。公物浪費之防止，在嚴行工作考核，應由各機關長官責成其所有員司，層層節制，若干工作應用若干物品先行確立標準，而後每週由各部分之主管人員令各員司填具工作報告，並查對各員司領物單之存根，核明其無浪費情事。並應嚴明賞罰，每半年或每年總考核一次，節省公物者有獎，而浪費公物者必罰，以崇節約之習而勵節約之人。同時各機關對於公物之浪費，可酌定限度，浪費公物逾限者，責令照價賠償，則公務員自不知所戒慎。公物耗失

之發生，非由於管理庶務人員之不盡職，即由於舞弊。如紙張書籍之霉腐蟲蝕，因存放地點不適而起也，醫藥之失其時效，由司藥者之疏忽使然也。而庶務人員貪圖賄賂，接受膾品劣物，或未及用而已毀，或根本無使用價值，而不得不視同毀損物者，事例繁多，不可勝數。此則有賴於收貨時有嚴密檢查制度，存放物品有良好倉庫，而尤賴有勤奮從公之人員，逐月注意於如何保持各物之完整也。

公物私用，國人已成習慣，恬不為怪，而公物浪費及耗失之巨，合全國各機關言之，其數額自甚驚人。此固由於財物管理制度之未立，而公務員制度之未樹，親戚朋黨依附攀援之盛行，任何機關非「同鄉會」即「大觀園」，非有鄉里或裙帶莫得插足，政治之實質如此，貪污成風，公私不分，由來久矣，而主其事者，固坐視公物之私用浪費與耗失，而莫可如何也。其尤甚者，直以官署為合夥營業，三五朋黨分據要津，名有主佐之分，而實不相下，則各盡其力囊括公物以為己有，而藉機圖財射利者，則更事之當然也。故欲求公物私用浪費及耗失之根絕或減少，除建立財物管理制度外，尤須樹立人事制度，以正官常而肅官紀。

### 第三節 贖餘物廢棄物之處理

所謂贖餘物者，為超過各機關需要之物，而所謂廢棄物者，為已失去其原有使用價值之物。設如某機關需用打字機五部，但因某種關係，該機關保有打字機二十部，其餘十五部打字機為贖餘物。又如某機關有卡車三輛，其中一輛因年久損壞，雖經修理仍不能使用，是為廢棄物。贖餘物原有之使用價值猶存，而廢棄物其原有之

使用價值雖不存在，仍可用之於他途，故無論破壞至何種程度，總有經濟價值也。

廢餘物之發生，多由於下列諸種情形之一：（一）機關撤銷者，該機關所擁有之設備物材料品及消費品乃成爲廢餘物。（二）機關工作改換者，其前此所用之物，非現時之所需，例如交通運輸機關由戰時過度到平時，工作性質既更，必有若干物品無由加以利用。（三）購入物品超過其需要量者，所多之物爲廢餘物。（四）機關緊縮者，所備之物，不能用完。（五）使用者勵行節約，因而發生廢餘者。至於廢棄品之發生，則由於破損及耗失，凡物一經使用，即逐漸蝕折，終至於用無可用，是之謂耗失，而若干物品無論在貯放抑或使用過程中，由於某種災害之來臨而毀壞其原形原質者，謂之破損。

物品之貯存如逾某一時期，可因自然耗失而失其使用價值，甚或全部毀滅歸於烏有；存而不用，爲政府公庫之損失。且政府之資力有限，而業務無窮，設以其經費購存其所不需用之物，不獨呆滯資金，更妨害其正當需要。至因物品豐足而引起浪費，則固事有必然者也。而廢餘物及廢棄物之保有，往往爲各機關秘密財源，各機關長官可以此等物品售價之所入，進行其所欲爲之事業，既無關預算，自不復受行政首長之干預，而逃過立法機關之監督。其不肖者，則竟恃此爲貪污之階，盜賣公物而括入其私囊。此所以廢餘物及廢棄物仍有管理之必要，而須研求其處理之方也。吾人誠能對於廢餘物及廢棄物研得適當處理辦法，則可以有濟無，甲機關之所需而爲乙機關之所餘者，自可撥用，而不必多購新物，以節靡費而無用之物能覓獲其使用之途徑，重加利用，則可

以節省經常支出，以之出售則可獲得一筆收入。然不論減少支出抑增加收入，其爲減少國民之負擔，而減除不正當之消耗以裕物力則一。

欲求對於賸餘物或廢棄物爲妥善之管理，必須注意賸餘物及廢棄物發生之可能，及其現時實況。尤須有一中樞機關熟知各機關之情形，而統籌所以處理之道。吾人以爲主計機關對於各機關之物品會計，應時加注意，一以在確知各物之消耗率，一以在注視發生剩餘之可能及其原因與數量，再從而研求防止及處分之道。主計人員如於平時密切注視各機關各種物品之消費與供應情形，及時向主管者提出勸告，防止賸餘物之發生，則可收節約之效。而對於各種物品使用之情形，如能徹底瞭解，及時勸告各主管人善自使用其所有物，則廢棄物品，亦可以減少也。

物品因耗損而歸於無用，原爲當然之事，所成問題者，耗損之遲早耳。爲防止使用人之過分浪費，或不注意，致物品之消耗過甚，有限定各物之使用年限及其耗損率者，如各物超過其使用年限，或在規定之耗損以內者，准其報廢，否則所有損毀各物，由使用人備價賠償。但此項辦法應用之結果，如因特殊情形，致物品之耗損特速，則使用人或主管人固須負擔損失，而其個人，資力有限，不得不謀彌補之方，寔成爲誘人貪污之一因。而在適當情形，物品雖仍完好，主管人因有使用年限及耗損率之規定，朦報耗損，藉以牟利，固屬經見之事。尤以在物價有激變時，若物價上升，而令負責人照原價賠償，則易生盜賣情事，物價下降時，照原價賠償則無人敢於擔承該項

職務也。例如軍隊中對於馬匹軍衣常有使用年限及耗損率之規定，在發生馬廬時，負責長官實不勝賠累之苦，而在平時則例將馬匹軍衣按時報廢售出以牟利。自抗戰軍興，外匯漲價，圖書館之外國書一經借出，常有人隱報損毀，而請照原價賠償，公庫損失不貲。而軍隊中因服裝昂貴，逃兵時有連長一職有時無人願任，亦影響於軍事效率不少也。故廢棄物之確定，固可有使用年限及消耗率之限制，而尤應就事論事，查明廢棄物發生之真實原因，再從而確定其責任，而未可死守呆板法令，不顧事實，致陷困絕之境，而無術解脫之，以坐視積弊之生也。

贖餘品之處置方法有四：曰保管、交換、撥用及售賣。保管者暫時不定其用途，由某機關負責保存，以待將來需用之某一日，再行動用。交換者由有贖餘物之二機關或多數機關間各就其所餘之物及其所需之物，與另一機關所需或所餘之物交換。此種辦法，有由各機關間自行洽商者，其收效較低，有由各級政府主計機關司之者，其收效較高，吾人以爲應責成各機關將其所餘之物，統報請主計機關知照，由主計機關通知所有各機關，告以如需同類物品時，不必購買，可向主計機關請領備用。至於價格之核算及經費之畫撥，統由主計機關司之。撥用者，由各機關之上級機關，命令各機關將其所餘之物，撥與另一機關使用也。撥用爲無償性質，蓋以既屬同一政府範圍之內，則此機關之支出與彼機關之收入對照，固無何意義也。售賣者由贖餘物之所有機關，將該類物品售出之謂也。物品之出售可能範圍內應以公開招標方式行之，並應報請其上級機關核准，知照主計機關及審計機關備案並派員監視。因此中設或監督不周，則流弊至多。

廢棄物之處理方法亦有四：曰利用、售賣、拋棄及銷燬。利用者，廢棄物雖已喪失其原有使用價值，現則力謀發現其有無其他使用價值，如有可用之道，即盡量利用。售賣者，將廢棄之物標價出售，而收回現金也。廢棄物之出售亦以公開招標方式為宜，並應呈准其上級機關及報請該管主計機關暨審計機關派員監視，以昭大信。過去有但令將廢棄物售價繳庫，至其他如何處理概置不問者，似非正當辦法。拋棄者，將廢物拋棄。銷燬者，將廢棄物焚燬或以他種方式令其消滅。此二者皆須呈准上級機關而後行事，並應通知各關係機關參加。

## 第六編 會計決算

預算執行之經過及結果如何，需有記錄，故會計尙矣。會計事務應定期結束，而於其未結束之前，對於應收應支各款須加整理，是爲會計整理。會計總結後，應編製報告，一以送審計機關核明後，解除經理其事者之責任，同時亦可公諸社會，以表明其執行職務之經過，是爲決算報告。而各機關長官及會計人員交替之際，應辦交接手續，以明彼此之責任，是爲交代。此四者皆爲會計問題之一部，而與預算之執行有密切關係者。然關於會計章制，另有專書無庸道其詳。本編所論，僅就財務行政之觀點上，說明各該事項之應如何辦理，以表明其與財務行政其他各環之關係，其中會計整理問題，係根據現行辦法而說明之，然似於法未合，而決算則係根據法律之規定，加以解說，亦似未能與會計整理相連繫而協調。法令之未週與其相互之矛盾，亟應予以調整，幸讀者留意也。至於交代，在我國舊日財務中向視爲一等重大問題，而推究其因，則由於過去之未能樹立合理會計制度，亟應予以改革，今後吾人希能將其降爲次要或附屬問題，勿再徒因交代而仍如過去之浪費財務人員三分之一以上之寶貴時間，俾其能有充分精力與時間從事於其本務也。



## 第二十八章 會計

政府會計爲各級政府之財務記錄，會計制度釐定之當否，即決定對於財務事項能否爲適宜之處理，而產生所需要之報告。設予以定義，則政府會計者，各級政府及其所屬機關，根據會計法規及一切財務法令，編定財政之實施計畫，設定種種賬簿，編製各種報告表冊，以整理其歲入及歲出之全部程序與方法也。政府理財之目的，在遂行政務，而不求營利，故一切財務事宜皆以預算爲依歸，會計記錄亦所以表示政府之歲計盈虛與執行預算之經過及其結果也。故各級政府機關應予會計之事項爲：（一）預算之成立、分配、執行。（二）歲入之徵課，或收入。（三）債權債務之發生、處理、清償。（四）現金票據證券之出納、保管、移轉。（五）不動產物品及其他財產之增減、保管、移轉。（六）政事費用、事業成本，及歲計餘絀之計算。（七）營業成本與損益之計算及歲計盈虧之處理。（八）其他應爲會計之事項等。

### 第一節 會計種類

政府會計事務，依其性質而論，可分五類。各類復依事務之不同而分爲若干子類。

(一)普通公務之會計事務 謂公務機關一般之會計事務。更分爲三種：

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

2. 公務出納之會計事務 謂公務機關之現金、票據、證券之出納、保管、移轉之會計事務。

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

(二)特種公務之會計事務 謂特種公務機關除普通公務會計事務外所辦之會計事務。更分爲六種：

1. 公庫出納之會計事務 謂公庫關於現金、票據、證券之出納、保管、移轉之會計事務。

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

3. 徵課之會計事務 謂徵收機關，關於賦稅捐費等收入之徵課、查定，及其他依法處理之程序，與所用票照等憑證，及其處理徵課物之會計事務。

4. 公債之會計事務 謂公債主管機關，關於公債之發生、處理、清償之會計事務。

5. 特種財物之會計事務 謂特種財物之管理機關，關於所管財物處理之會計事務。

6. 特種基金之會計事務 謂特種基金之管理機關，關於所管基金處理之會計事務。

(三)公有營業之會計事務 謂公有營業機關之會計事務。更分爲四種：

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

2. 營業成本之會計事務 謂計算營業之出品或勞務每單位所費成本之會計事務。

3. 營業出納之會計事務 謂營業上之現金、票據、證券之出納、保管之會計事務。

4. 營業財物之會計事務 謂營業上使用及運用之財物之增減、保管、移轉之會計事務。

(四)公有事業之會計事務 謂公有事業機關之會計事務，其下所分細目與公有營業之會計事務同有作業組織之各機關，其作業部分之會計事務，視爲公有事業之會計事務。

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

若依政府會計之組織分類則有：(一)總會計；(二)單位會計；(三)分會計；(四)附屬單位會計；(五)附屬單位會計之分會計。中央市縣各政府之會計，各爲一總會計。在總預算有法定預算之機關單位之會計，及在總預算不依機關畫分，而有特種基金之會計，爲單位會計。單位會計之會計，除附屬單位會計外，爲分會計。各級政府或其所屬機關附屬之營業機關事業機關，或作業組織之會計，以及各機關附屬之特種基金之會計，爲附屬單

位會計，附屬單位下之會計爲附屬單位會計之分會計。

## 第二節 會計報告

政府會計之終極目的，爲獲得會計報告，所以使國民及政府當局明瞭財政之實況，而便於促進效率，與夫厲行經濟節約，兼以公開財政，而減少弊竇也。故各種會計報告應按行政、監察、立法之需要，及人民所須明瞭之會計事實編製之。

會計報告有動態靜態之分，靜態之會計報告表示一定時日之財務狀況。動態之會計報告表示一定期間內之財務變動經過情形。靜態會計報告，依各種會計事務之內容，分別製造左列各表：

- (一) 公務歲計之歲入資力負擔平衡表，經費資力負擔平衡表等。
- (二) 公務出納之現金結存表，票據結存表，證券結存表等。
- (三) 公務財物之財物目錄等。
- (四) 公庫出納之資產負債平衡表，現金結存表，票據結存表，證券結存表等。
- (五) 財物經理之資產負債平衡表及財物目錄等。
- (六) 徵課之資力負擔平衡表，票據等憑證結存表，及徵課物之結存表或目錄等。
- (七) 公債之資力負擔平衡表，公債現額表等。

(八)特種財物之特種財物目錄等。

(九)特種基金之資力負擔平衡表,資產負債平衡表,或資力負擔資產負債綜合平衡表,及現金結存表,票據結存表,證券結存表,財產目錄,固定負債目錄等。

(十)公有營業或公有事業之資產負債平衡表,資力負擔平衡表,或資產負債,資力負擔綜合平衡表,及現金結存表,票據結存表,證券結存表,財物目錄,固定負債目錄等。

動態會計報告則依各種會計事務之內容,分別製造左列各表:

(一)公務歲計之歲入累計表,經費累計表等。

(二)公務出納之現金出納表,票據出納表,證券出納表等。

(三)公務財物之財物增減表等。

(四)公庫出納之現金出納表,票據出納表,證券出納表等。

(五)財物經理之財物增減表等。

(六)徵課之徵課表,票照等憑證之出納表,及徵課物之出納表,或增減表等。

(七)公債之公債發行表,公債還本付息表等。

(八)特種財物之特種財物增減表等。

(九)特種基金之收支累計表,現金出納表,票據出納表,財物增減表,固定負債增減表等。

(十)公有事業之收入累計表,支出累計表,現金出納表,票據出納表,證券出納表,財物增減表,固定負債增減表,成本計算表等。

(十一)公有營業之收入累計表,支出累計表,現金出納表,票據出納表,證券出納表,財物增減表,固定負債增減表,成本計算表,損益計算表,盈虧撥補表等。

會計報告若按其編製時期而分,則有日報、五日報、週報、旬報、月報、季報、半年度報告、年度報告等。其呈送期限,日報於次日內送出,五日報於期間經過後二日內送出,週報、旬報於期間經過後三月內送出,月報、季報於期間經過後十五日內送出,但法令另定期限者,依其期限,半年度報告、年度報告於期間經過後三個月內送出。各種會計報告除半年度報告及年度報告外,應各編以順序號數,均應每年度重編一次。但在會計年度終了後,整理期間內補編之報告,仍須編該終了年度之順序號數。為財政公開計,總會計之年度報告,單位會計及分會計之月報,均應公告。

### 第三節 會計科目

會計科目一如預算科目,為對於政府收支,各給以適當之名稱,以區別各種收支之性質,確定其範圍,而使紀錄現金收支,證券出納及財物之增減也。會計科目之訂定,以簡單明確為主。所用術語既能概括其所有含義,

復須文字顯明，使人不生誤解，而既經訂定之後，絕不輕予更易，庶幾各年之間可以相互比較，而不致脫節也。

會計法上對於會計科目之釐訂，有數項規定：

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

(二)為便利綜合彙編及比較計，中央政府各機關對於事項相同，或性質相同之會計科目，應使其一致，對於互有關係之會計科目，應使之相合。他級政府對於中央政府事項相同或性質相同之會計科目，應依中央政府所定。對於互有關係之會計科目，應使合於中央政府之所定。

(三)各種會計科目之訂定，應兼用收付實現事項，及權責發生事項為編定之對象。

(四)各種會計科目，應依所列入之報告，並各按其科目之性質，分類編號。

(五)會計科目名稱經規定後，非經各該級政府主計機關或其最高主計人員之核定，不得變更。

以上所舉，為我國政府會計釐定科目時所必須遵守之原則，而不可或違也。

政府會計之目的，在於整理收支，除公有營業會計外，不計損益。而政府財務之處理，一以預算為依歸，會計紀錄應表明執行預算之實況。故會計科目應分為二類：一為預算科目，所以表示政府每年度各項歲入歲出預算定額收支數，以便於隨時檢核應徵收入之是否徵收足數，及各類經費可供支出者，究有幾許。一為財務科目，

所以表示政府機關一切資產負債與現金收支之狀況。財務科目中復分爲四類：(一)收入類科目，指表示政府機關各項收入之科目而言。(二)支出類科目，指表示政府機關各項支出之科目而言。(三)往來類科目，指表示政府機關含有往來性質各款項之科目而言。(四)現金類科目，指庫存科目而言。

我國對上述兩大類科目，係合併規定，不使分立，惟基於歲入歲出分立之原則，而分會計科目爲歲入及經費兩類，另有財產統制賬會計科目。依據中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定之所定，現時採用之會計科目有如左列各種：

(一)歲入類會計科目

資力及資產

歲11 現金——歲入存留表

歲12 所屬機關現金——歲入存留表

歲13 專戶存款

歲14 所屬機關專戶存款

歲42 歲入退還數——以前年度

負擔及負債

會計



歲51 保管款

歲52 應納國庫款

歲53 暫收款

歲54 預收款

歲61 預計納庫款

歲21 歲入應收款

歲22 應收剔除經費款

歲31 歲入預算數

歲32 歲入分配數

歲32.1 歲入分配數——上年度

歲41 歲入納庫數

歲75 歲入實收數——收回以前年度支出

(二) 經費類會計科目

資力及資產

經 11	現金——經費存留數
經 12	零用金
經 13	所屬機關現金——經費存留數
歲 61.1	預計納庫數——上年度
歲 71	歲入實收數——本年度
歲 72	歲入實收數——以前年度
歲 73	歲入實收數——預算外收入
歲 74	歲入實收數——剔除經費
經 41	應領經費
經 42	預計領用數
經 42.1	預計領用數——上年度負擔及負債
經 51	歲出應付款
經 52	代收款
經 53	預領經費

會

計

經 61 歲出預算數

經 62 歲出分配數

經 62, 1 歲出分配數——上年度

經 63 歲出保留數準備

餘細

經 14 經費存款戶

經 15 所屬機關經費存款戶

經 21 押金

經 22 暫付款

經 31 歲出保留數

經 71 經費剩餘——待納庫部分

經 72 經費剩餘——押金部分

(三) 財產統制賬會計科目

借方餘額會計科目

財11 土地與建築物及其他土地改良物

財12 器具

財13 圖書儀器

財14 服裝械彈

財15 舟車牲畜

財16 其他財產

貨方餘額會計科目

財21 現存財產總額

#### 第四節 會計簿籍

會計報告產生於會計紀錄，而會計紀錄之是否正確，則繫於會計簿籍組織之良否。蓋會計簿籍之組織不良，不但系統上無明晰之區分，責任上無鮮明之界限，且足以使手續紛繁。會計法對於會計簿籍規定甚詳，會計簿籍分爲賬簿與備查簿二種，爲供給編造會計報告事實所必需之簿籍紀錄曰賬簿。其不爲編造會計報告事實所必需，而僅爲便利會計事項之查考，或會計事務之處理者，如票據期日簿、印鑑簿、住址簿等，曰備查簿。

賬簿更分爲二類：以事項發生之時序爲主，而爲紀錄者，曰序時賬簿。以事項歸屬之會計科目爲主而爲紀

錄者，曰分類賬簿。序時賬簿因其性質分爲普通序時賬簿及特種序時賬簿。普通序時賬簿，謂對於一切事項爲序時登記，或並對於特種序時賬簿之結數，爲序時登記而設者，如分錄日記賬簿是。特種序時賬簿，謂對於特種事項爲序時登記而設者，如歲入收支登記簿，經費收支登記簿，現金出納登記簿及其他關於特種事項之登記簿是也。分類賬簿亦因其性質而分爲總分類賬簿，與明細分類賬簿。總分類賬簿，謂對於一切事項，爲總括之分類登記，以編造會計報告總表，爲主要目的而設者。明細分類賬簿，謂對於特種事項，爲明細分類或分戶之登記，以編造會計報告明細表爲主要目的而設者，如歲入明細賬簿，經費明細賬簿，財物明細賬簿，及其他關於特種事項之明細賬簿。

現時普通公務機關所用者，計有以下各種：

1. 現金出納登記簿
2. 分錄日記簿
3. 總分類賬
4. 歲入預算明細分類賬
5. 以前年度歲入應收款明細分類賬
6. 歲出預算明細分類賬

7. 以前年度歲出應付款明細分類賬
8. 暫付款明細分類賬
9. 其他明細分類賬
10. 所屬機關歲入類現金明細分戶賬
11. 所屬機關經費類現金明細分戶賬
12. 財產統制賬
13. 財產明細分類賬
14. 物品明細分類賬
15. 現金出納備查簿
16. 零用金備查簿
17. 保管品備查簿

以上所舉為中央各機關及其所屬普通公務單位會計制度之一致規定中所定者。然實用時究應設置若干種，則仍視各機關之需要而定。

#### 第五節 會計憑證

會

計

會計憑證有原始憑證及記賬憑證之分。原始憑證者，謂證明事項之經過，而為造具記賬憑證所根據之憑證。記賬憑證者，謂證明處理會計事項人員之責任，而為記賬所根據之憑證。原始憑證概為與收支事項有關之書據，或從外界取得，或由政府機關自製，但能證明事項之經過者皆可。記賬憑證通常謂之傳票，蓋為有一定格式之紙片，而於發生款項收支之際，記入其事實，轉相傳遞於各有關會計人員，而憑以記入賬簿者也。

原始憑證分為左列各種：

- (一) 預算書表及預算準備金，依法支用與預算科目間經費依法流用之核准命令。
- (二) 現金票據證券之收付移轉等收據。
- (三) 薪俸工餉津貼旅費卹養金等支給之表單收據。
- (四) 財物之購置修繕及郵電運輸印刷消耗等，各項開支之發票收據。
- (五) 財物之請領、供給、移轉、處置、保管等單據。
- (六) 買賣貸借承攬等契約及其相關之單據。
- (七) 存匯兌換投資等證明單據。
- (八) 歸公財物沒收財物贈與及遺贈之財物目錄及證明書類。
- (九) 稅賦捐費等之徵課查定及其他依法處理之書據，票照之領發及徵課物處理之書據。

(十)罰款賠款經過之書據。

(十一)公債發行之法令，還本付息之本息票，及處理申溢折扣之計算書表。

(十二)成本計算之單據。

(十三)盈虧處理之書據。

(十四)會計報告書表。

(十五)其他可資證明各種應予會計事項，發生經過之單據或其他書類。

上列各種憑證之有附屬書類者，視為各該憑證之一部。而原始憑證必須具備一定之條件，遇有左列情形之一者，不生效力。

(一)依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者。

(二)應經事前審計或稽察始得舉辦之事項，而未經該管人員簽名蓋章者。

(三)應經經手人及點收人簽名蓋章，而未經其簽名蓋章者。

(四)書據之數字或文字有塗改痕跡，而塗改處未經負責人員簽名蓋章證明者。

(五)書據上表示金額或數量之文字號碼不符者。

(六)其他與法令不合者。



記賬憑證依收支之性質，分爲三類；而以顏色或其他方法區別之。

(一) 收入傳票。

(二) 支出傳票。

(三) 轉賬傳票。

各種傳票應爲左列各款之記載。一、年月日。二、會計科目。三、事由。四、本位幣數目。不以本位幣計數者，其貨幣之種類數目及折合率。五、有關之原始憑證種類張數及其號數日期。六、傳票號數。七、其他備查要點。

各種傳票非經左列各款人員簽名蓋章，不生效力，但實際上無票款人員者，缺之。

(一) 機關長官或其受權代簽人。

(二) 事項之主管或主辦人員。

(三) 主辦事前審計人員。

(四) 主辦會計人員。

(五) 關係現金、票據、證券、出納、保管、移轉之事項時，主辦出納事務。

(六) 關係財物增減、保管、移轉之事項時，主辦經理事務人員。

(七) 製票員。

## (八) 登記員。

前項第一款第二款人員已於原始憑證上為負責之表示者，傳票上得不簽名蓋章。

記賬憑證本根據原始憑證所製成，但在某種場合，得以原始憑證作為記賬憑證，免製傳票，是為代傳票。其發生之情形蓋有數種：(一)會計報告書表及其他原始憑證，其格式合於傳票之需要者，得用作記賬憑證。(二)各分會計機關之事務簡單者，其原始憑證經機關長官及主辦會計人員簽名蓋章後，得用作記賬憑證。(三)各機關零用金之支出，及有收入之公務機關之收入，其對於特種序時賬簿及明細分類賬之入賬，得以原始憑證用作記賬憑證，但於特種序時賬簿之結數記入普通序時賬簿時，仍應先製傳票，方得記入。(四)公有營業或事業機關，對於特種序時賬簿入明細分類賬簿之入賬，得以營業或事業收入之單據，成本計算之單據，用作記賬憑證。但於特種序時賬簿之結數記入普通序時賬簿時，仍應先製傳票，方得記入。

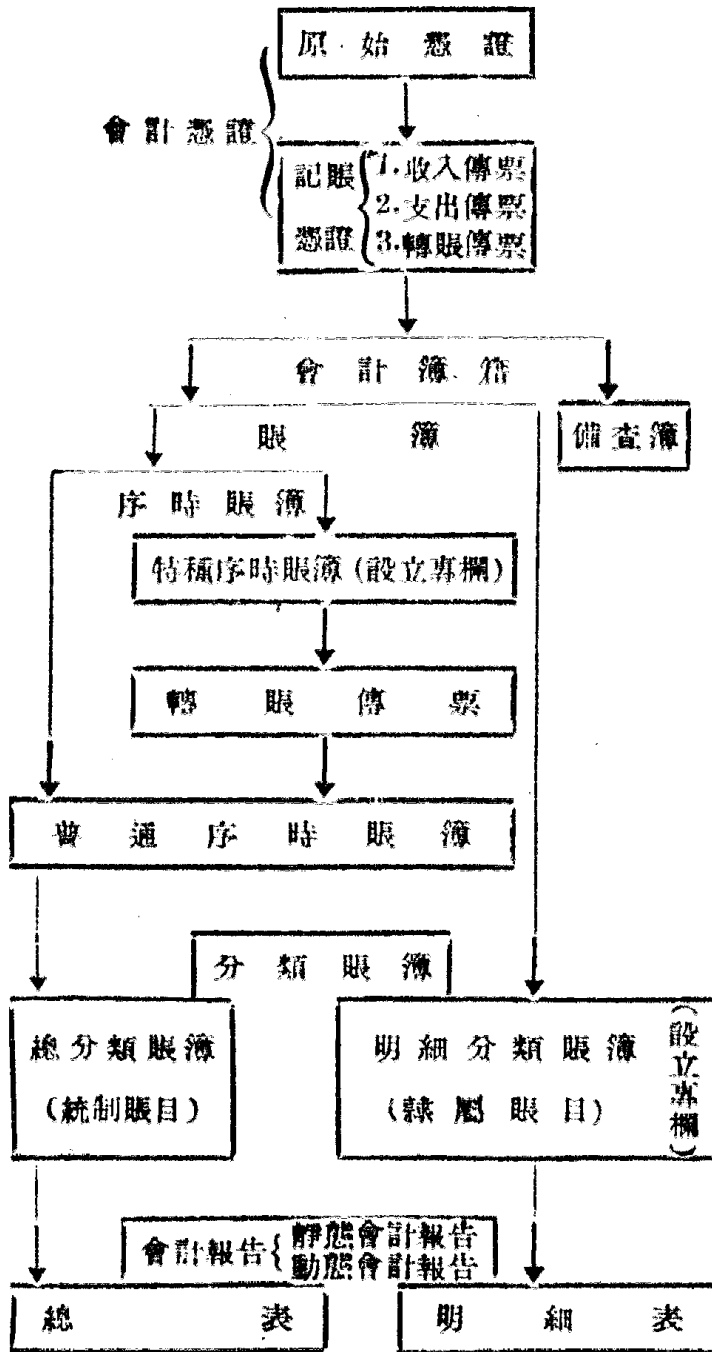
### 第六節 會計程序

依據會計法之規定。我國政府會計之簿記組織系統如左圖：

依左圖規定，政府會計之記賬程序，係先根據合法之原始憑證，造具記賬憑證，再根據記賬憑證登入序時賬簿及明細分類賬簿。其登入特種序時賬簿者，應於每期結總後，將其結數，造具轉賬傳票，記入普通序時賬簿，過入總分類賬簿。總分類賬簿與明細分類賬簿間有統制隸屬之關係，後者為隸屬賬目，前者為統制賬目，凡隸

屬賬目各細數之總和，應相等於統制賬目之總數。更由總分類賬簿產生總表，由明細分類賬簿產生明細表。故政府會計之簿記組織，簡言之，為以原始憑證與記賬憑證肇其端，中經序時賬簿之記賬，分類賬簿之過賬，而最後產生總表與明細表而已。

### 會計程序圖



## 第二十九章 會計整理

預算之執行與會計年度同終始，然會計年度結束之後，出納事務，及會計事務，多不能立即結束，而不得不酌設整理期間以清結未了事務，此一期間，謂之會計整理期間，而所辦之事務，謂之會計整理。

### 第一節 會計整理期限

會計年度完畢後，各種收支皆未能清結，故須留若干時日，清理屬於是年度預算應收應付之數，而後各年度預算乃得結束，以便編製決算。是以會計整理期之設定蓋屬必要。會計整理期之設置，有下列二優點：（一）每年度預算中規定之收入與經費，作成一部會計，不與他年度相混，凡係本年預算中所列之收支即遲至他時實現，而仍入本年會計，則決算皆係根據預算而來，預算是否確實執行，極易查知。（二）各年度收支不相混淆，而各別結束，則預算與決算對比，便可表現預算估計之是否正確，從而可作為今後編製預算之根據。然同時亦有其缺點：（一）每年度成爲一部會計，則各年度之基金須分開，預算年度終了，有剩餘時須專案保存不得動用，倘基金用罄，則將無以應付。（二）二年之賬同時存在，則易於互相牽扯，而形混淆，則各年度執行預算之結果如何，仍無

明確數額。(三)會計年度逾期不結，則經手人員可以託故支用，所餘存款，非至用盡不止。(四)會計經久方結，則決算之完成必在若干年之後，無從以之爲編製預算之根據。(五)會計年度報告稽遲，足以減損財務監督之實效。良以事過境遷，注意力懈怠，縱有非法不當之行爲，亦少有人追究也。

然亦有會計年度完結之後，立即結賬發布會計報告者，如英國之制是。英國分設財務賬及准支賬兩種會計，財政部之財務賬於每年三月三十一日下午四時，即行截止。所有屬於是年度應行支出各數，仍照是年度法律規定，繼續支出。其經各機關聲明保留，由財政部撥交支付署，凡在六月底以前支付者，歸於所屬年度之准支款。此種方法可使國庫出納於會計年度終了之日，即有報告發布。意大利亦仿行此制，但此種辦法須以行政廉明敏捷效率昭著，而財務行政秩序嚴整爲前提，而我國現時尙不足以語此也。

我國三會計法規定會計整理期限以該年十二月三十一日爲止。當時會計年度係截至六月三十日止，是整理期間爲六個月。二十一年預算法第二十二條：「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六個月。」現行預算法於此無規定，會計法亦未確期。窺預算法六十一至六十四各條及會計法九十條之用意，似皆指年度終了後，立即結束。但在事實上現時確無由做到，故公庫法施行細則第三十一條規定：「本法第十七條規定經費存款之剩餘，得由支用經費機關，將已發生之債務或契約責任部分，於會計年度終了後二十日內，聲請保留，由公庫主管機關

核明，通知代理公庫之銀行或郵政機關予以保留，並將餘額歸入收入總存款。前項保留之款，如該會計年度終了後滿三個月仍未支付者，應由代理公庫之銀行或郵政機關歸入收入總存款，並報告公庫主管機關。更因此而有二十九年度國庫收支結束辦法之頒布。關於歲入歲出之出納，設置三個月之整理期間，關於收入者，則凡於三十年三月內納入者仍視爲二十九年收入，關於支出者未支之款仍儘於三月底以前支給。因此關於歲入歲出會計事務亦隨之而延長其整理期。以常理度之，會計之整理似在會計年度終了後四至六個月也。

## 第二節 各年度歲入歲出之畫分

爲使各年度之收支不相摻雜，故希望各年收支皆能於其會計年度以內實現，而以事實上之困難，年度結束之後，仍有若干應收未收與應付未付之款，不及了結，則各種收支究應歸入何年度，不能不有確切標準，是爲各年度歲入歲出之畫分準則，我國之規定在預算法上有下列諸項：

各級政府歲入之年度畫分標準：

- (一) 歲入科目有明定所屬時期者，歸入該時期所屬之年度。
  - (二) 歲入科目未明定所屬時期而定有繳納期限者，歸入繳納期開始日所屬之年度。
  - (三) 歲入科目未明定所屬時期及繳納期限者，歸入該收取權利發生日所屬之年度，（預算法第十四條）。
- 各級政府歲出之年度畫分標準：

(一)歲出科目有明定所屬時期者，歸入該時期所屬之年度。

(二)歲出科目未明定所屬時期而定有支付期限者，歸入支付期開始日所屬之年度。

(三)歲出科目之未明定所屬時期及支付期限者，歸入該支付義務發生日所屬之年度。(同法第十五條)。  
此外則更有數項規定：

(一)會計年度終了時，其國庫賸餘及尙未收得之收入，應即轉賬加入下年度之歲入。(同法第六十二條  
第一項。)

(二)誤付透付之金額，及依法令墊付金額，或預付估付之賸餘金額，在會計年度終了後繳還者，均視為結餘，轉賬加入下年度之歲入。(同法第六十三條)。

(三)會計年度終了時，其已發生而尙未清償之債務及契約責任，應即轉賬加入下年度之歲出。(同法第六十二條第二項)。

因前項情形而轉賬加入下年度歲出預算之經費，應通知中央主計機關、中央審計機關、財政部，並證明之。  
(四)繼續經費在一會計年度終了時，未經使用部分，得轉賬加入下年度使用之。

建築製造或其他工事，應在一會計年度內完竣，因事故而不能完竣者，其經費視為繼續經費。

綜合觀察，預算法十四條及十五條所定之歲出歲入畫分標準，係以會計學上權責發生基礎為準則，凡在

各該年度發生之權利或義務，不問其收付是否實現，一律視為該年度之收支，而畫入該年度。而預算法第六十二條至六十四條之所定則係以會計學上之收付實現基礎為準則，凡在各該年度內收支之數，一律視為該年度之收支，其應收未收與應付未付之款，在年度結束時仍未實現者，一律轉入下年度收支。前者為確定各年之權利義務，後者則純為謀結賬之便利與簡捷。然其結果，各年未了之收支一律滾入下年度，各年僅依該年收支實現之數結賬，而對於各年未了遞延於本年收支之款，一律以「以前年度應收款」及「以前年度應付款」科目入賬處理之。而不別行畫分年度。是則各年度預算執行之切實結果如何，常不能確知，各年度之應收應支各款，與該年實收實支之款，並無密切關係，在徵收有壓徵情事時，而庫款不能如期發放時，該年收支之款，一部分為上年度及以前年度之收支，而非本年之應有之收支，而本年應有之收支，則又遞延於下年度及以後年度矣。縱各年上下牽扯之數極為相近，而其結果總非十分正確。

公庫法施行細則公布後，對於經費出納予以三個月之整理期間，而二十九年度國庫收支結束辦法則對於收支一律給以三個月之整理期間，凡在三十年三月底以前實現之二十九年底應收應付之款，仍視為二十九年之收支，過期始視為三十年之收支，因此各年之應收應付各款，得有三月之延長時間，辦理結束，而其結果亦比較正確也。

### 第三節 出納整理與會計整理



依據公庫法施行細則及二十九年國庫收支結束辦法，我國歲入歲出之整理，其出納整理期為三個月，雖似為暫時辦法，然確為環境所迫，不得不如此，環境既未能改善，則此一暫時辦法，頗有延年輾轉繼續援用，而有成為永久制度之可能也。茲述其辦法於後：

依據該辦法之規定，在三十年一月一日至三月底之間，國庫收入總存款應分二戶，一為二十九年收入總存款，一為三十年收入總存款。前者包括二十九年十二月三十一日之國庫剩餘金，及三十年三月底以前繳入之二十九年各款。而二十九年應支之款，則仍由此戶撥付。至於三十年應收應付各款在此期間實現者，則繳入三十年度賬戶，或由此賬戶撥出，而於三月底期滿時，二十九年收入總存款賬戶取消，如有剩餘一律撥入三十年度賬戶。

收入之整理，分實收及轉賬二種。

(一)二十九年度終了時，該年度應收而尚未納入之款，在三十年三月底以前納入者，仍作為二十九年歲入處理，其逾期納入者，作為三十年度之歲入。

(二)游擊區域及接近戰區地方各機關，依照二十九年預算或支出法案坐支畫撥各款，限於三十年二月底辦結，其抵解轉賬文件，應儘三十年三月底以前送達財政部，國庫儘三十年五月底辦理。

支出之整理，關於國庫尚未撥清各款，以及雖已撥交各機關而其法定手續尚未完備者，應即補撥足額，並

補辦手續，更分爲數項：

(一) 依照二十九年預算或支出法案在年度終了時尙未撥清之款，得在三十年二月底以前分別補撥。如過期尙未撥清，而各機關仍有已發生而未清償之債務及契約責任，應予撥付者，應依照預算法第六十二條第二項所規定之手續，轉賬加入三十年度之歲出。

(二) 財政部依據緊急命令撥付之款，應由各主管機關儘三十年一月底以前，依法補編概算，呈送核定，以三十年三月底爲最後核定期間，國庫儘三十年五月底辦結。

(三) 各機關追加二十九年歲出概算，除依據緊急命令撥付之款依前條規定辦理外，三十年一月底以後核定者，概作爲追加三十年度之歲出。

(四) 游擊區域及接近戰區地方各機關，依照二十九年預算或支出法案坐支畫撥各款，限於三十年二月底辦結，其在二月底尙未坐撥者，依法轉賬加入三十年度之歲出。

關於各機關普通經費存款，以及各機關自行保管支用各款，其整理辦法如左：

(一) 二十九年各機關普通經費存款，在三十年三月底以前繼續支用。(使用支票者應酌度情形，提前簽發。)過期尙未支用者，其剩餘歸入三十年度收入總存款。如各機關仍有已發生而未清償之債務及契約責任，應予支付者，應依法定手續轉賬加入三十年度之歲出。

(二)各支用機關於年度終了後，在其經費存款戶內簽發之公庫支票，應在支票背面註明：「此票應儘三月底以前向庫兌取，過期不兌。」此項過期未兌支票款項，應由該機關依轉賬加入三十年度歲出手續辦理。

(三)各機關自行保管支出各款，在三十年三月底以前，仍得繼續支用。其剩餘限於三十年三月底以前填具繳款書，繳解附近代理國庫之銀行，歸入三十年度收入總存款。

(四)游擊區域及接近戰區地方各機關坐支畫撥各款，其經費如有剩餘，應於三月底以前，繳解附近代理國庫之銀行，歸入三十年度收入總存款。

關於特種基金者，其整理辦法如左：

(一)各特種基金存款，除建設事業專款基金，另有辦法外，在二十九年度終了時，未經使用部分，即轉賬加入三十年度使用之。

(二)各建設事業專款基金存款戶，除屬於股本營業資金或循環基金各款，得依特種基金例辦理轉賬加入三十年度使用外，在三十年度三月底以前，得繼續支用（使用支票者，應酌度情形提前簽發）。過期尚未使用之剩餘，歸入二十九年建設事業基金總賬戶，轉入三十年度收入總存款。如各機關仍有未清償之債務或契約責任應予支付，及已簽未兌支票，依法轉賬加入下年度之歲出。

總之，出納之整理，除特種基金不設整理期間外，各機關經費之坐支或撥發以二月為限，各機關收入及支

出之整理。則以三月底爲限。因此會計整理工作，須至四月初始能開始，舉凡年度內，及整理期內之出納會計事宜，皆應予整理，而其剩餘及轉入下年度之會計事務，亦應整理就緒，最低應於六月底辦結，以便於編製決算也。

## 第三十章 決算

決算者，執行預算結果之報告書也。預算為財政而兼施政計畫，當其執行之時，總求無違於初旨，然以發生之事實與所預期者常難盡合，則其執行之結果，離去預算而生差異，要亦當然之事。行政機關為表明其責任，須造具決算，說明經過情形，及其所以如此之理由，送請立法機關或監察機關查核，以憑察知其執行之實況，從而解除其責任。尤有進者，現代國家最重財政公開，政府每年取之於國民者，為數幾何，係依何種方式收入，經費之支出又幾何，係作何用，皆為國民所欲知，故應有決算之公布，求其切實明瞭，以表示其意見，且促其擁護國策。是以決算者，不僅財政收支之總報告，抑亦施政成績之總報告書也。

### 第一節 決算之編造

各級政府之決算，應按其預算分左列各種：（一）總決算；（二）單位決算；（三）單位決算之分決算；（四）附屬單位決算；（五）附屬單位決算之分決算。各級政府每一會計年度之一切所入一切費用，均應編入其歲入歲出決算，其上年度報告未及編入決算之收支，應另行補編附入。各種決算之範圍及其機關單位之分級與預算相

同。

各級政府總決算之編造，由各該政府主計機關司之，各機關決算之編造，由各該機關主辦會計人員爲之。其機關在年度內有變更者，其決算依左列規定辦理：

(一) 機關改組者，由改組後之機關一併編造。

(二) 機關名稱更改者，由更改後之機關，按名稱更改之前後分別編造。

(三) 數機關合併爲一機關者，在未合併以前，各該機關之決算由合併後之機關代爲分別編造。

(四) 機關因組織變更，致預算分立者，其未分立期間之決算由原機關編造，不專屬於任何機關單位之基金，在年度內有變更者，其決算依左列規定辦理：

(一) 基金改變或其管轄移轉者，由改變或移轉後主管各該基金之機關一併編造。

(二) 基金名稱更改者，按名稱更改之前後分別編造。

(三) 數基金合併爲一基金者，各該原基金之決算由合併後之基金主管機關代爲分別編造。

(四) 基金先合併而後分立者，其未分立期間之決算，由原機關編造。

各級政府決算之編造，每一會計年度辦理一次，於年度終了時辦理之。政府所屬機關或基金，在年度終了前結束者，該機關或該基金之主管機關，應於結束之日辦理決算。但編決算之機關，仍應以之編入其年度之決

算。我國現行會計年度採歷年制，所謂會計年度終了時，似指十二月三十一日，而按之實際，則又不然。現時對於會計出納之整理，另有限期，出納整理期延至次年三月三十一日，在未屆此期以前，各機關之收支，無由結束，自無從據以編製決算。出納之整理既係應事實之需要而來，最近將來仍有繼續存在之必要，而不容廢止，則所謂年度終了時，應將出納整理期間連帶計入。

決算之編造，由各機關各自編造其本機關之決算報告，除送審計機關外，并呈送其上級主管機關，憑以彙編各級單位決算，遞呈其主管上級機關，遞編較高級單位概算。在中央遞編至第二級機關單位決算，在地方遞編至第一級機關單位決算。然後彙合由公庫主管機關編製之公庫決算報告，參照各級政府總會計簿籍之記錄，編成總決算書及總說明書。

各機關之決算報告，由其主辦會計人員辦理，依據歲入歲出預算分類賬簿，就截至終了日之收付實現數及權責發生數編造之。斯時其支出計算數，業經審計機關核准有案者，應將核准數編入決算。其尙未經審計機關核定之各月計算數，仍照原數編入決算。以後如有變更，由審計機關於審核決算時整理之。各機關歲入歲出決算，共分三部分：（一）按本年度預算編造之決算表；（二）按上年度轉入數編造之決算表；（三）繼續經費除應編造上列之表外，並應增編其全部計畫截至現年度之進展情形總表。無（二）（三）兩類事務者缺之。本年依本年度預算編造之決算表，應記明下列各事：一、本年度預算數；二、本年度預算增減數；（凡追加追減動支預備金減

免數及流用數均列此欄。)三、本年度收付實現數；四、決算時權責發生數；五、本年度餘細數。仍依各門之各部分，分別編製。本年度預算數爲法定預算之原額，追加或動支預備費爲增加原預算，追減或減免爲減少原預算，至於經費流用數，各項目之間，或增或減，而其預算總額不變。原預算數加或減，其變更數，乃爲預算之實數。本年度收付實現數，爲已發生之實收或實付數；決算時權責發生數，爲應收或應付數；此二者之和，爲決算數。預算實數與決算數之對比，決算數高於預算數者爲預算餘數，反之爲預算細數。然於此有應注意者，權責發生數爲決算時之應收應付數，將來是否確能收得或必須支出，尙未可必，設超過法定有效時期（五年）而仍不能徵入或支出者，當事人免除其權利義務，故決算中之權責發生數，僅爲表明政府之權利與義務，而不可視爲政府之真實收支也。尤其稅課收入，更不能以權利發生數超過預算數，遂謂其確有成績，必其實收成色甚高，乃克臻上選。

按上年度轉入數編造之決算表，應記明下列各項：一、上年度決算時權責發生轉入數；（包括以前年度未結清數。）二、本年度減免數；三、本年度收付實現數；四、決算時未清結數。亦依各門之各部分，分別編造。上年度決算時權責發生數，在會計年度終了後，例轉入本年度作爲本年度之收支。而本年度仍未能收付實現者，則以之轉入下年度，故本表之上年度轉入數，實包括有歷年遞轉之數也。決算法第八條規定：「凡應納於政府之款項，在本年度終了後，五年以內未經政府令其完納者，免除完納之義務，但法律另有規定者，依其規定。」第九條云：「政府應支付之款項，在本年度終了以後，五年以內未經債權人請領者，免除支付之義務，但法律另有規定者，



依其規定。」因此在政府會計上之應收應付各數，在其權責發生之年度終了後，再經過五年者，即失其時效，如尙未實現收付時，應即註銷，以資結束。所謂本年度減免數，其中大部分即係指此等應註銷之收支各款而言也。其因特種原因而豁免之租稅或其收入，以及政府債務之免除，自亦應記入此項目下也。上年轉入之權責發生數，減去本年之減免數，爲應收之淨數，再減去本年之收付實現數，餘數爲未清結數。

至於繼續經費附表，爲表明各繼續經費之全貌，自應以事業爲單位，分別記明下列各項：一、全部計畫之預算經費額；二、收付實現累計數；三、決算時權責發生數，及以前年度未結清數之合計數；四、經費全額餘絀數。繼續經費於其設定之後，有變更或增減者，依其變更或增減之數列入，並應註明其經過及所依據之法案。

各機關決算，除上列各表外，並應具備下列各附件：一、全年度現金出納表；二、全年度歲計平衡表；（此平衡表之名稱，應依會計報告內名稱之所定。）三、財產目錄。此三者如在會計報告內已有者，不再另編。四、有關之各種統計；五、有關之各種說明。決算爲實施財政計畫之結束，其應附有關係之會計報告表，以憑查核，自無疑問。而同時決算亦即施政計畫之財政數字之表現，關於各種政事之如何措施，其結果如何，自應附有種種統計，並將有關事項加以說明，以便明瞭其真象，既藉以察知各種政事之實況，從而考究其過去之成敗，而推斷今後所應作之努力；且可核對財務效率之如何，而稽考其應如何改進；及有否不經濟支出情事也。所謂有關統計，以施政統計爲主，各機關之業務不同，所應統計之事務，既各有分野，應各將其所爲者，附入其決算。此外雖非其本身所

作之統計，但與其事業有關，或可表明其施政成績者，亦應舉出至有關之說明，應以執行預算之經過為主。說明預算在年度中有無變更，其變更情節，因由及其結果，而於決算離去預算時，則更須說明其所以如此之理由，及其不得不然之情事，以表明其責任，而其未能依照固定計畫執行者，亦須說明其理由，以資審計機關判定其責任也。

表(65)

甲按本年度預算編造之決算表  
 (來源別) 歲出入決算表(依用途)

中華民國 年度 歲入 門 部分  
 中華民國 年 一月一日起至十二月三十一日止

科	目	項	目	名稱	實收數	預算數	總數	預算數		預算餘數	結餘數	說明
								原預算數	追加減數			

編製日期 中華民國 年 月 日  
 編製機關 局長 官  
 主辦會計人員  
 決 算  
 五六一

表(66)

歲出入決算表(依用途來源別) 乙按上年度轉入數編造之決算表

中華民國 年度 歲 入 出 門 部 分

編製機關

年一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

科 目	項 目	節 名	稱 名	決 算 數		總 數	上 年 度 權 責 發 生 轉 入 數		說 明
				本年度實付數	未償結數即收數		權責發生數	本年度減免數	

編製日期

中華民國

年

月

日

編製機關長官

主辦會計人員

表(07)

繼續經費決算附表(依用途別)

中華民國 年度 歲 入 出 門 部 分

編製機關

年一月一日起至十二月三十一日止

第 頁

科 目	項 目	節 名	決 算		總 數	全部計畫之 預算總數	經 費 全 額 餘 數		說 明
			實付累計數	本年度應 生數			以前年度 未結清數	餘 數	

編製日期

中華民國

年

月

日

編製機關長官

主辦會計人員

決

算

五六三

各機關決算編就之後，由主辦會計人員呈由主管長官核明後，簽名蓋章。必要時並得徵詢本機關各部分主管人員之意見，對於應附之統計及說明，共同斟酌，而後編入之。各機關決算編就後，以一份直接送該管審計機關，以憑審核，其駐有審計人員者，並應先送請其審核，附加審查意見，另以多份呈送該管上級機關，以憑編造單位決算，而使遞編總決算。

各級政府各級機關單位之主管機關，除應編造其本級機關決算外，應彙集其所屬機關之決算報告，編造各該機關單位之決算報告。但其所屬機關之決算報告，在左列期限屆滿以後到達者，應附入次年度決算。

(一) 中央政府機關

第三級機關單位之所屬機關 三個月

第四級機關單位之所屬機關 二個月

第五級機關單位之所屬機關 一個月

(二) 省政府機關

第二級機關單位之所屬機關 三個月

第三級機關單位之所屬機關 二個月

(三) 市政府機關

第二級機關單位之所屬機關 二個月

第三級機關單位之所屬機關 一個月

(四) 縣政府機關

第二級機關單位之所屬機關 二個月

第三級機關單位之所屬機關 一個月

各級機關單位之單位決算應具有左列各表及附件：

(一) 歲入來源別主要表(如表68)

(二) 歲出政事別主要表(同前)

(三) 歲入機關別決算預算比較表(如表69)

(四) 歲出機關別決算預算比較表(同前)

(五) 機關之統計

(六) 機關之說明

(七) 其他有關之書表

表(68)

歲入來源別主要表

中華民國 年度 歲入 門 部分  
 中華民國 年 月 一 日 起 至 十 二 月 三 十 一 日 止  
 第 頁

科 目	項 目	名 稱	決 算 數	預 算 數	預 算 餘 額		說 明
					數	數	

編製日期

中華民國

年

月

日

機關長官

主辦會計人員

歲入來源別主要表，根據各機關之決算表，用來源別科目編製之，仍分為按本年度預算編製及按上年度轉入數編製之二表。歲出政事別主要表亦同，用政事別科目編製之。其有繼續經費者，並應依式增編一表。歲入及歲出機關別決算預算比較表，則用機關別科目編製之。所有各表之數字，皆係依各該機關單位之所屬機關之決算報告，或其機關單位之決算報告，所列之數字編入之。各主辦人員如認為各所屬機關之報告有不當或錯誤時，應修正彙編之，並通知原編造機關。各級機關單位之主管機關彙編機關單位決算時，如其所屬機關中

之決算有逾期尚未送達者，可將該機關之名稱及其預算數編入決算表。反之，各機關單位上年度決算報告因逾期送達，未及編入該管上級機關單位決算者，其上級機關單位之主管機關，於編造本年度決算時，應將未及編入之部分，另表補編，作為本年度決算之附件。

表(69)

歲出入機關別決算比較表

中華民國 年度 歲入 門 部分

機關

年一月一日起至十二月三十一日止

機關別	決算數	預算數	預算餘數		說明
			總數	結數	

編製日期

中華民國

年

月

日

編製機關長官

主辦會計人員

各級政府各級機關單位決算編就後，應呈送該管上級機關彙編。但中央第二級機關單位決算，應逕送主計機關彙編，並另以一份呈送該管第一級機關單位之主管機關備核。庶與預算一致。因此機關單位決算報告

決

算



應送主計機關者，在中央自第三級機關單位起至第二級機關單位止，在地方自第二級機關單位起，至第一級機關單位止。

中央各第二級機關單位預算中，及地方各第一級機關單位預算中各有第一預備金之設。各機關呈准動支第一預備金，應比照追加預算之例，編進決算。中央第二級機關單位之主管機關，彙編第二級機關單位決算時，及地方第一級機關單位之主管機關，彙編第一級機關單位決算時，應自第一預備金之預算數，減去已動支之數，將其餘額列入決算表之預算數欄內，其決算數欄內不必列數。

公庫主管機關，應將各年公庫出納事務，編製公庫之決算報告，共分為二期：（一）初步報告，就年度終了日以前所收到之報告彙編，於年度終了後十日內編就，公告之；（二）終結報告，於年度終了後四個月內編就，公告之。報告內應包括該年度內公庫實有出納之全部，並附該管審計機關之審查證明書。公庫決算所表示者，為本年度內各機關繳入公庫款項之數額，及由公庫撥付各機關經費之數額，與透支挪借之借入及撥還額，短期證券之發行及收回額。公庫出納數為各機關實繳數與實領數，而非各機關之實徵數或實支數，因此公庫決算數與各機關之決算數，不必相同。蓋在未經調整之前，實繳數必小於實徵數，而實領數必大於實支數也。然有公庫決算，既可表明公庫之實況，以取信於國民，復可執此以與各機關決算核對，而稽考其收支，是否確實，有否隱匿侵蝕等情弊，固有其存在之必要也。現時出納整理既為期三月，而對於坐支畫撥各款之抵解，又予以五個月之

整理期，加以各級政府公庫之分支庫遍及各地，結束報告郵遞需時，則欲公庫主管機關有正確之公庫決算，在中央似非六月底莫辦，省政府須在五月底，僅市縣政府可在四月底辦畢。中央國庫派有駐在審計人員，市縣庫則無此項人員，故審查證明書在國庫較易取得，他級公庫則較不易。如屆期而未能取得審查證明書者，似應暫付缺如，待事後補送，以重編造決算之時效。

各級政府主計機關接得各級機關單位決算及公庫決算之報告，再參照總會計簿籍之記錄，即據以編成總決算書及總說明書。審計機關審核各機關決算之已經核定者，應將其核准之決算數，隨時通知各級政府主計機關，以爲彙編總決算之參考。第二預備金如經動用者，主計機關於編造總決算時，應自第二預備金中減去已動支之數，將其餘額列入決算表之預算數欄內，其決算數欄內不必列數，由動支之機關比照追加預算之例，編入其機關決算中。各級機關單位決算有逾期未送達者，可將該機關之名稱及其預算數編入決算表，各級機關單位上年度決算報告，因逾期送達，未及編入上年度總決算者，應作爲附表，編入本年度決算。

總決算應有下列各表，其格式與單位決算表相同：

- (一) 歲入來源別主要表（計有：(1) 依本年度預算編造之決算表；(2) 依上年度轉入數編造之決算表）
- (二) 歲出政事別主要表（計有：(1) (2) 與前相同；(3) 繼續經費附表）
- (三) 歲入機關別決算預算比較表。

(四)歲出機關別決算預算比較表。

此外更附以有關之統計，有關之說明，及其他有關之書表。

總決算之總說明書，應包括下列各點：

(一)政府施政方針之實施狀況 依照總預算之總說明書所列施政方針之綱目，逐款說明其實施之狀況，表明其進度，如有未能依照施行者，說明其理由。施政方針在年度進行中有重大變動者，敘明其情由。總之，本節為某一政府一年施政成績之總檢討，亦即一年施政成績之總報告也。

(二)預算執行之概況 關於本年度預算執行之結果如何，其經過奚似，逐一說明之。尤其關於預算之追加追減緊縮或非常預算之實施，更應敘明其所以然，及其影響。關於未支用之經費，及支出超過預算之經費，皆應推究其因由，用資判斷各負責者之責任。繼續經費之進度，亦應表明。

(三)財政實況 本年度財政收支之實情，收支之類別及其性質，公庫情形，年度初及年度終之公庫地位，特殊門收入之運用情形，特殊門支出之類別及性質，透支挪借及短期證券等之借入及償還情形，本年度公庫之盈虧，其原因，其因應方法，及其今後之歸趨。關於各級公庫債務狀況，其現時地位，國民負擔之輕重，逐一析明。

(四)財務上增進效能與減少不經濟之支出及統籌合辦事務之改善意見 此為主計機關之主要任務，亦即特設主計機關重要理由之一。主計機關既派有會計人員駐在各機關辦公，對於各機關財務實情，極為明

際，主計機關經常可藉會計人員之口頭或文字報告，明悉各機關財務之實況，自應對於財務上增進效能及減少不經濟支出之事項，有所建議。吾人更以爲如欲確實提高主計機關之地位，甚至各種事務之應否辦理，如何改善，及各機關之應否存在，或如何改組，亦在主計機關檢討之列。惜一般主計人員無此才能與魄力耳，至於統籌合辦事宜，在立法原意，應由主計機關主動積極策畫，固不僅表示意見已也。惜過去未能力行，此皆爲今後所應迅即致力者。

(五)其他要點 凡不屬於上述各點而有說明之必要者，分款敘明之。

決算之編製各有限期。中央政府第三級機關單位之決算，應於年度終了三四個月內編就送出。總決算於年度終了七個月內編就送出。省市縣政府及所屬機關決算辦理完成之限期，得各按需要情形，參照中央政府期限，斟酌縮短之。現時既因整理出納關係而使會計年度延長三個月，則所有各種決算編製之期，自應順延三個月。各級政府總決算編就後，應即送請審計機關依法審核，定期公布。

於此有附言者，決算之編製時期，以短爲佳，即因種種障礙，似亦以一年爲最高限。蓋如爲時過久，而後乃提請審計機關審議，則其弊有三：(一)事隔數年，環境變遷，欲追究當時措施之當否，可供參考之資料，多歸汨沒，苦無佐證；(二)爲時過久，政府人事變遷亦巨，則即判明行政人員之責任，亦苦難於追究，甚或無從處理；(三)爲時過久，則審計及熱心政治者，對於當年之事，無復熱烈之興趣，無論審計之實施，抑或決算公布後之輿論批判，皆

不予熱烈注意，則頗有含混了事之可能。故決算之編就期，以不逾會計年度終了後一年為度。

## 第二節 決算之審核

審計人員或審計機關，接得決算報告後，應即予審核。關於各機關決算之送由駐在審計人員審核者，審計人員應附加審查意見，送由該管審計機關，為最後之決定。其未設有駐在審計人員之機關之決算報告，及各級政府之總決算報告，皆送由該管審計機關審核。

各機關決算編就後，立即送由該管審計機關審核，其時期在審核各級政府總決算之前三至五個月。迨開始審核總決算時，各機關決算報告，多已審核完畢。各機關決算之審核，應先與其各月或各期之各種計算書之核定數相核對，如其所列決算數字非核准數字者，應即查案而照案整理之。審計人員審計機關，審查各機關或各基金決算報告，應注意左列事項：

- (一) 違法失職或不當情事之有無；
- (二) 預算數之超過或賸餘；
- (三) 施政計畫事業計畫或營業計畫已成與未成之程度；
- (四) 經濟與不經濟之程度；
- (五) 施政效能事業效能或營業效能之程度，及與同類機關或基金之比較；

(六)其他與決算有關事項。

審計機關審查各機關或各基金決算報告，如認為符合者，應發給核准書，認為應於修正者，通知該機關限期答辯，逾期不答辯者，視為同意修正。

總決算之審核，應先審查其所列各數，是否依據各機關決算之核准數而查照各案，分別予以整理。審計機關審查各級政府編造之年度總決算，應注意左列事項：

- (一)歲入歲出是否與預算相符，如不相符，其原因；
- (二)歲入歲出是否平衡，如不平衡，其原因；
- (三)歲入是否與國民經濟能力相適應；
- (四)歲出是否與國家施政方針相適應；
- (五)各方所擬關於歲入歲出應行改善之意見。

審計機關對於決算如有修正之主張，應即通知報告決算之機關，限期答辯。逾期不答辯者，視為同意修正。審計機關對於各級政府總決算之審議，為最終審定，在其審定後，應編造審定數額表，為最終之審查報告。

所謂最終審定者，意謂不再變更之意。然亦有例外：(一)決算審定之後，自決定之日起，五年內發現其中有錯誤、遺漏、重複等情事，得為再審查；(二)若發現詐偽之證據，雖經過五年後，仍得為再審查。再審查之結果，如變

更原決議者，其已發之核准書，失其效力，並應限期繳銷。

審計機關最終審查報告，認為不能核准之部分，監察院或省政府應分別為左列之處理：

(一) 應賠償之收支尚未執行者，移送公庫主管機關執行之；

(二) 應付懲處之事件，依法移送該管機關懲處之；

(三) 未盡職責或效率過低，應予告誡者，通知其上級機關之長官。

決算之審查，對於違法失職者，必有嚴厲之制裁，而後各政事之主管人，乃知有所炯戒，而不敢再玩忽職務。夫然後審計之威信大立，而凡百政務皆得依照其原定計畫執行，而更能講求經濟與效率也。

決算之審查，在一般民主國家，其最後議決之權，多操之於國會，蓋以預算既係由國會議定，則決算自應由國會審查，用覘預算執行之結果，究與其原意相去幾何，從而追究各行政人員之責任。我國採五權分立制，行政院長非如責任內閣制之向法院負責，而地方政府最高行政長官省市縣三者皆由上級政府任命，市縣長將來或可採選舉制，但非必由市縣議會產生也。故決算之審定權，不必操之立法院或地方立法機關，而由負監察責任之審計機關決定之，所以重監察也。而地方政府決算之由中央審計機關審定，固不僅在確定其執行預算之責任，尤着重於其是否遵行國策而無所違也。雖然，決算究與預算有關，審定之決算，不可不使議定預算之各級立法機關知之。故已審定之決算，似應由各該管立法機關重付審查。如認為有問題，得向行政機關提出譴

責，但不得變更原決定。或亦可由立法機關將該機關意見，轉達審計機關，而提請再審查。其最後決定之權，固仍屬於審計機關也。又中央政府之國民代表大會，為政權行使機關，決算報告經審定後，應送備查，以便判明政府當局各負責者，及其處理事務之經過，而便豁免權及複決權之行使。

### 第三節 決算之公布

中央政府之總決算，應由最高審計機關於年度終了後十個月內審查完竣，送由監察院呈請國民政府公布。省政府及直隸於行政院之市政府之總決算，經最終審定後，亦應呈送監察院提請國民政府公布。縣市政府之總決算，經最終審定後，應送請省政府公布之。

公布之決算，以得公開之部分為限。其有應保守秘密之部分，得不公布所謂秘密部分者，為有關國防外交之各種費用，無論其直接用於此等部門，抑或用於其他部門，而與此有關者，皆得斟酌其性質而決定之。決算之公布，本為表示財政公開，以政府施政之總成績，報告於國民，請其稽考，而自輿論方面表示意見，同時亦賴有決算之公布，使從政者深具戒心，兢兢業業，從事於業務之推進，不敢忽怠，而貪污之風亦可稍戢焉。

中央政府及省市市政府之總決算，經審計機關彙核決定後，呈由監察院轉呈國民政府公布。然則監察院有否變更其決定之權，國民政府有否變更其決定或拒不公布之權？依決算法及審計法視之，審計機關對於決算之審定為最終審定，而審計人員獨立行使其職權，不受干涉。且決算亦為重要審計案件，須經審計會議議決，似



此則監察院對於審定之總決算，無變更之權。至於國民政府對於審定之中央及省市政府之總決算，並無變更及裁可之權，國民政府公布決算，乃例行事務之一端，不過為完成法定程序而已。真實負責者自仍為監察院。縣市政府總決算經審定後，送各該管省政府公布，省政府不得更改，稽延。國民政府或各省政府對於決算，皆無拒絕公布之權，如有故意稽滯延不公布者，得依法糾彈之。

決算公布後，其事務視為完了，別無所謂施行時期。決算與一般法律不同，一般法律公布日與施行日可為同一日，但不必定為同一日。施行之日為該事務開始生效之日，而決算為執行預算之結果，決算之公布，即為該事務之宣告結束，視為該事之完結，故別無所謂施行期也。

決算之公布，應於政府公報及各級政府轄境內之重要新聞紙上披露之，並應印製決算手冊發賣，以應關心政府財政之國民購閱，所以廣宣導而示財政公開，並藉以引起人民對於政治發生興趣，亦促進民主政治之一道也。

## 第三十一章 交代

各機關長官易人時，前後任間關於公務及財務事項，辦理交接手續，謂之交代。今所論者，則止限於財務交代。交代者，顧名思義，為前任將經手各事交與繼任職務人。在會計制度完善之國家，卸任者，將其所管之賬冊交與其繼任人，而其所經理財務之詳情盡在其中，本不應成爲問題。但將庫存及書據點驗而已。然在我國過去未能樹立健全會計制度，各機關無正式簿冊，僅由經管人員各立私冊登記其所經理財務事項之經過，故遇主管長官易人之際，爲明白確定各人之責任，不得不有交代冊作一總結，以明究竟，固事實上所必需也。特近今既已逐漸推行會計制度，而交代辦法則一仍舊貫，不爲適宜及與會計制度一致之修正，似未見其可也。

### 第一節 交代事項與交代書表

交代之發生，由於各機關長官之更替，而依各機關財務事項之繁簡及其性質，可畫分機關爲左列四種：  
(一)普通公務機關；(二)特種公務機關，如公庫機關，財物經理機關，徵課機關，公債經理機關等；(三)公有事業機關；(四)公有營業機關。但通常多有一機關兼具數機關性質者。各機關財務之內容不同，其重心自亦因之而

異，其交代事務遂不能盡同。依公務員交代條例第二條之規定，前後任應交代之事項如左：

- (一) 經費實領實支及其餘存數；
- (二) 經收各款項已解未解數；
- (三) 票照存根及未用票照與票照性質類似之各種單證；
- (四) 領受及餘存印花稅票或其他債卷；
- (五) 公有財產及物品；
- (六) 印章及各種文卷圖書表冊簿記，收支憑證。

至各省所訂定之公務員交代條例施行細則中所列者，皆適應各省之特殊情形，其繁簡雖異致，但其大體範圍則一。如修正江蘇省縣長辦理交代細則第五條：前任人員應將下列各項限五日內，一律移交清楚：(1) 各種賬簿表冊等項；(2) 徵收串票捐票及徵簿等項；(3) 現在契紙票照及公債庫卷等項；(4) 奉發坐字支付書等項；(5) 各種解款庫收等項；(6) 全庫銀行支票存根等項；(7) 各種文卷等項；(8) 各種案款收據存根暨支付憑證收發文簿等項；(9) 縣政府財產及公用物品等項。又江蘇省各縣地方機關主管人員辦理交代細則第三條，前後任應交代之事項如下：(1) 印章及各種圖書文卷儀器；(2) 會計簿冊報表；(3) 服裝槍械子彈等；(4) 公有財產各項摺據及物品；(5) 經收款項解出之庫收及未解數；(6) 經費審核令未曾報銷之單據及

經費餘存數；(7) 票照存根，未用票照及與票照性質類似之各種單證；(8) 其他應行交代事件。福建省公務員交代條例施行規則第十條：卸任人員應於交卸之日，將任內下列各項分別造冊專案移交新任接收：(1) 印章及各種文件；(2) 各項現行法規章程；(3) 密碼電本；(4) 各項表冊賬簿；(5) 票照存根及未用票照，與各種單據契約及有價證券；(6) 槍械子彈；(7) 公有財產物品；(8) 各種公報刊物；(9) 已辦未完事項；(10) 其他應行專案移交事項。他省之規定與此相類，茲不贅舉。總上所舉，吾人約可分應行交代事項為左列數類：

(一) 印信文卷

(二) 公有財物

(三) 經理財務收支之紀錄證件

(四) 已辦未完事務

吾人現所論之交代，以(三)(四)為主，(一)(二)雖亦有相當關係，但多與財務無涉也。

應行交代之事項既明，凡應交事項似不得以任何藉口，諉置不理，而徵諸事實則不盡然也。過去各機關長官，既視經費為其私產矣，因亦視公有財物為其私物。省市縣各級地方機關長官遞嬗之際，不僅紙張文具勒措後任作價購置，或以之抵應行移交現款之一部，而摘燈泡割電線乃至起地板者有之。當事者視為慣例，社會以為當然，恬不知恥，民族道德一何墮落如此其甚也。至於省地方機關之移交，則攜帶鉅款去任者，固無人追究之。

事例繁多，尤難悉舉。此種惡習，嗣後務須根絕，公務員之「尙公」精神，必予獎勵，各安其職，各守其分，而後乃有所謂「真」交代也。

載列交代事項之文件，謂之交代書表，通常所用者爲四柱清冊。所謂柱者，相當於新式會計簿冊上之所謂欄，四柱卽四欄也。四柱包括舊管、新收、開除及實在四者。舊管者，本任接收時前任遺留實際情況也；新收者，本任內經收之金錢財物冊據之狀況也；開除者，本任內支撥之金錢財物冊據之狀況也；實在者，本任卸任時各種財務之實際狀況也。茲以縣長交代舉列如左：

卸任某某縣縣長某姓名今將縣長接收前任縣長某姓名內自某年某月某日到任起至某年某月某日交卸前一日止經收田賦省稅數目造具四柱交盤清冊咨送呈送

查核

今開

舊管：

- 一 接收前任某姓某名移交某年份一期民欠未完田賦銀若干
- 一 接收前任某姓某名移交某年份二期民欠未完田賦銀若干
- 一 接收前任徵存未解某年份一期田賦銀若干

新收：

一 接收前任墊坐支某項經費銀若干

一 收某年份一期田賦銀若干

一 收某年份二期田賦銀若干

以上共收銀若干

開列：

一 於某年某月解某年份一期田賦銀若干奉有某字第某號庫收

一 於某年某月解某年份二期田賦銀若干奉有某字第某號庫收

一 抵解某年份一期田賦銀若干上款係坐支某項經費奉有某字第某號坐支命令及某字第某號抵解

庫收

一 抵解某年份二期田賦銀若干上款係畫撥某項經費奉有某字第某號撥款通知及某字第某號抵解

庫收

一 坐支某項經費銀若干奉有某字第某號坐支命令

以上共支銀若干共墊銀若干

交

代

實在：

- 一 存某年份一期民欠未完田賦銀若干
- 一 存某年份二期民欠未完田賦銀若干
- 一 存某年一期田賦銀若干
- 一 存某年二期田賦銀若干
- 一 墊坐支某項經費銀若干

以上共存民欠未完田賦銀若干

共存實徵田賦銀若干

共墊經費銀若干

除墊實存銀若干

以上所舉僅爲最簡單之例，而實質上交代總冊中所列項目之複雜，什百於吾人所舉者。舊管之中，係歷任未了之案，存項甚多，而墊項亦如之。而其數額則大多相抵。特以法律手續或其他特種關係，不能一一轉賬清結，其中且多有歷數十年，每一交代照例轉遞於次一任者，苟非仔細核對，每至紊亂，不得其要領也。

查四柱清冊之應用，由來頗久，我國歷代財政收支之記載，均採用是種方式，但如深究之，則發現其不便處

甚多也

(一) 所謂四柱者名義上雖係四欄，而實質上則有七欄，蓋舊管及實在之中各有存墊兩項，如以現代會計術語解之，存者即貸方餘額，墊者即借方餘額，是所謂四柱者實際上已具有六欄，再加科目一欄，是共七欄也。以四柱之地位，表示七欄所應表示之事實，其不能清晰表達也必矣。

表(70)

交代清冊(甲)

貸		方				科 目	借				方			
		舊 管	新 管	收	實 在		實 在	墊	存	舊 管			新 管	





基於上述諸因，作者以為四柱清冊應改為下列格式，則上述諸弊自可一掃而清，則交代事務之處理必較現時為簡單也。

表(72)

交代清冊 (丙)

姓	名	職	新	收	開	發	實	在	備	考

交

代

表(73)

交代清冊 (丁)

科目	舊管	新收				開除			實在	備考
		購置	撥入或學生	總計	冊據	毀壞	撥出或售賣	總計		

表(70)及(71)係用於款項交代者，總冊及分冊之格式相同，為求計算及核對之使利，後式勝於前式。表(72)及(73)係用於財物及票照等交代者，因其為實物，其性質自與款項不同，此格式已足敷用，惟為求更得明瞭其內情計，關於一般財物之交代，似以用表(73)式為較宜。

交代書表之編造，關於財物文卷者，按各該文卷或財物之性質，分別專案移交。換言之，即各按其性質，責分為若干單位，每一單位各造一冊，作為一移交案也。關於款項者，除特種款項應作為專案，單獨造冊移交外，如司

法案款，行政案款及屬於信託留本等特種基金之款，其餘則造一總冊，彙總移交。至總冊中每一科目之詳細情形，則另由分冊表明之。良以普通收支各款有存有墊，而不能於交代時加以整理，因此不能指明某款係用某款墊出，自亦不能指明結存現金應屬某一科目所有，故需彙總移交，而作通盤籌算也。爲期對於交代全案得一簡明印象，凡有關財務之交代事項，似應彙列一總目錄，而將移交各冊分別編號，此爲過去所無者，將來似應增設也。

## 第二節 交代程序

辦理交代事務之程序，前任人員將應行交代各項造冊移交，是爲第一階段。後任人員接收交代各件，逐一盤查而後，咨復前任，是爲第二階段。前後任人員共同會算，是爲第三階段。會算清訖，呈報上級機關結案，是爲第四階段。結算後，其有應行補繳或追回各款或其他處分，由主管機關執行，是爲第五階段。茲依次分別論之：

前任人員應於後任接替之日，將印章及一切存款移交清楚，其餘交代事項，至遲應於一個月內造具清冊表報，悉數移交後任接收。此爲公務員交代條例所規定者。但關於書表之繁簡，及造冊期限之長短，各省各有單行法詳細訂明之，各不相同。如福建等省造冊以二十日爲限，其有特殊情形者，得聲敘事由呈請展限，但至多不得過十日。江蘇縣長之交代，則應於卸任後五日內造具各項表冊。福建移交之表冊甚繁，而江蘇省則至簡。即以縣長交代而論，後者僅須造具稅款收解總表，稅款存墊總表，與徵完及民欠稅額表已足矣。

過去各機關多無會計紀錄，所謂造送交代冊者，確是由於卸任人員任意「杜造」。如經後任發覺，則謂出於錯誤，否則可獲得一部不當利得。故交代冊本身即是一篇胡塗賬，卸任人員故意使之紛亂，以增加後任盤查之困難。近年會計制度逐漸推行後，此風漸煞，然仍未能根絕。為防止此類情事之不斷發生，對於偽造交代冊者，如經發覺，似可以舞弊論罪。

各項交代冊依據會計紀錄及各項單據書表造成後，由前任人員逐件點交後任人員接收，後任人員僅聲明收到上列各件，至其詳細內容，以及內容之是否正確，則有待於盤查。此時為表明責任及防止後任作偽，卸任人員應移交各件，逐一加蓋私章，其重要各件，並應逐頁加蓋騎縫章，有時更須逐頁編號，另置編號簿一冊，將交代冊上之每一頁與編號上之相當號碼欄，加蓋騎縫私章。後任人員對於前任移交各件，必逐一驗明後，方得蓋章，不得草率從事，其不能於當天清理者，可延至翌日，以防意外。

後任人員接得前任之交代冊後，其關於財物文卷者逐一點收，而後逐項審核，如關於財物之增減情形是否實在等，皆應查對過去紀錄，一一覆核。而於認為有問題時，則拒絕接收，或咨請補交。其關於款項者，則逐冊逐筆就原始單據，一一覆核。首則查明有無其事，次則查明數額是否正確，三則查明有無法律根據。一切收付，皆以原始單據為其最後根據，故須就賬冊書表單據及交代冊，一一核對無誤，始予承認。如有一不符，則須剔除或註明應行補繳。然有時單據不全，或單據出於偽造，又或單據有塗改情形，又有時前任人員根本將單據抽存未交，

則此時應將有關款項，剔除不計，另行查追。而收支各款，皆應有法律根據，應收實收應付與實付之數額是否相符，其原因何在，每一筆收付事實之發生，究係依據何種法律或命令，皆須查明，其無所依據者應即剔除，將來如能補行種種手續，取得法律根據，則仍可予以承認，否則由前任賠繳，後任自不願代人受過也。

交代之盤查，其主要目的在確定前任經理之財務是否合法，故其所事者，為企求長支短收事件之發現，不應支而支付者謂之長支，已收而未入冊造報者謂之短收，短收事件應向前任追繳，長支則應向前任追回。至於冊列錯誤，筆誤之類，或以散合總不符之數，皆應分別為之更正。後任人員根據其盤查結果，將應行由前任清理各項，造具駁復冊，咨送前任辦理。駁復冊之內容包括下列諸事項：（1）剔除事項，凡不合法之支出應予剔除；（2）追繳事項，凡已收而漏未報收之款應由前任補繳；（3）補辦手續者，凡收支雖確有其事，而手續未備者，暫予剔除俟手續完備後再列入交代；（4）補送事項，凡書表單據之欠完備者，責由前任人員補送；（5）自行清理者，凡應由前任人員經手之私人墊款，應送請前任自行清理。前任人員於接得駁復冊後，將其可辦之事一一理楚，而將其不能同意之點，一一申復。所有雙方爭執，留待會算時解決。

後任人員於接得前任申復書後，雙方爭執並不能解決，於是定期由雙方派員共聚一室，協商每一問題之具體解決辦法，是謂會算。上級機關為防止前後任間共同舞弊，及調和後後任間之意見，派遣監盤員參與其事。會算時就雙方爭執各點，逐一檢討，其能商得同意者，隨即作成紀錄。其須呈請上級機關核示者，候令辦理。監盤

員對於雙方意見相左之處，得設法調解，並可提出折中方案，有類於仲裁性質，但必得雙方同意後，始能成立。而於發現雙方之任何一方意見於政府有損時，應堅守立場，不為所動，不予同意，而依法解決。全部各案逐一解決後，算定前任人員長支短收及虧欠少繳之總和，限期清繳，即為定案。惟因其中若干案件究應如何辦理，須以文字說明者，故於雙方商定之交代總冊後，多附有議條若干，視事務之繁簡定之，茲舉一例如左：

交代議

- 一 議此後如查有漏收短交之款，應由現任咨請隨時照補，不得以交代已結推諉。
- 一 議徵收稅款票照存根，未准造冊專案移交，無從查核，設將來發生轉讓，應由各該任負責，與現任無涉。
- 一 議各機關發行公報，有替代公文之效力，照章應列入移交，今查奉發各項公報，業已凌亂不全，某種幾份，某份應繳報郵費若干，已解若干，未解若干，均無從查悉，將來奉令催繳應由現任咨請補解，不得推諉。

- 一 議冊列各區公所欠繳門牌印工一款，由現任代為催繳歸墊，倘於半年以內，不能如數催齊，尾欠之數，應由前任補交，以清手續，不得推諉。

表面上所謂議條者，為確定前後任雙方之某項責任，而實質上則多為雙方推脫責任之詞，且於法無據，故此種制度將來是否應予保存，固大有疑問也。

會算清訖，應由前後任會同監盤員造冊結報，送呈上階機關核示。上級機關對於交代結果，可以分別准駁，而關係人仍有申復之權。俟諸事皆經最後決定，方為結案。由前任人員將應補各款繳來，後任人員對於前任人員應出具交代清結證明書（其式如左），斯為交代事務之完畢。

交代清結證明書

案查

貴前（職銜）任內交代，業經本任照冊點收並會同

監盤委員（姓名）會算清楚，並無短交情事，相應出具交代清結證明書以資存執

此致

卸任（職銜 姓名）

新任（職銜姓名）

中華民國 年 月 日

表(74)

第三節 交代責任

交代所以明責任，故於交代之際，某事責任應由何人擔負，必予查明。依普通慣例，前任所有一切事務之是



否合法，舉以委由後任查核，倘有違法事由而未為後任查明者，後任自負其責而後任為減輕自己責任，則任意挑剔，或故意留難，不問事實之真象如何，儘力使前任多所賠墊，而前後任之間輒為仇讎，此制度之失也。蓋收支各款是否合法，平日本有極繁瑣之手續，責任之確定，應於平日加強財務監督着手，而交代中之種種糾紛，多由平日財務監督疏忽，而主管上級機關又不肯切實負責，祇責下級政府作事，而不付以應有之經費，下級政府為貫徹政令，自不得不為法外之收支，在當時此等收支多已得上級政府之默許，而在事後，則往往不予以法理上之承諾，問題即緣是而生。故交代事項如其一切手續皆合乎法定程序，則後任自不應故意挑剔，如其於法不合，則應查明其原因，而追究其責任，但求款項確有正當用途或歸宿，即使收支手續上或有錯誤，亦不必苛求也。尤以新會計制度實施後，應重平日之財務監督，而不應平日放任，待交代時作總清算也。

前任造具移交冊，在過去多為一篇胡塗賬，甚或故意長支短列，或顛倒次序，或變更數額。如後任精明，一一查出，彼則諉為筆誤，如後任不察，以為正確，前任則獲分外之利。習慣上視此為交代案中應有文章，不以為異。然實有一問題焉，前任故意以一篇胡塗賬移交後任者，應視為前任之舞弊，而應科以刑事上之罪罰，以杜偽造文書之弊。而前任移交冊中，亦應聲明所有移交事項皆係依據事實造列，如有虛偽，應依法受最嚴厲處罰等字樣，以明其責任，一切錯誤不得以筆誤一詞概之。

後任盤查前任收支，應注意於有無法律根據，及是否確有其事，而不得顛倒是非，任意挑剔，以與前任為難。

凡有法律根據而復確有其事者，則應予接受；反之則行駁復，請其補正手續或補交現款。然此中實有若干事項，應由上級機關負責者，似不能一律責由後任擔當，而應於移交冊中註明某事係奉某機關令辦理，將來如有問題，自由發令機關負責也。

前後任間之糾紛，除監盤員可就地解決者外，一般情形，多呈由主管上級機關處理。但因若干款項之應否收支，常不易確定，或於情有理，而於法無據時，各上級機關有時亦無確切之權予以決定，因此若干違法之重要案件，常常於「呈悉」二字之批示中，輕輕放過。實則既已知悉而不駁斥，應即認為核准或默認，他時倘生問題，自應由上級機關負責，而無所諉卸也。

前任人員未取得後任交代清結證明書之前，其責任尙未解除，為迅清交案，防止公務員之舞弊私逃計，公務員交代條例之規定，前任「不得擅自離去任地，但因病卸任或在任病故者得由各該機關佐理人員代辦交代，仍由前任負責。」各省引申此義，有更詳盡之規定。如湖北省各縣縣長交代規則第五條：「卸任縣長應俟交代辦理清楚，方准離縣，如因患病或特殊事故必須離縣時，應委託秘書，或科長，完全負責代辦，但須咨經接任縣長查實，轉呈上級機關核准，遇必要時仍應回縣辦理。」第六條：「卸任縣長違反前條之規定，或有潛逃之虞時，接任縣長得酌量情形派員監視，一面呈報上級機關核辦，負責代辦交代人員，如有上項情事亦同。」福建省公務員交代條例施行細則第六條：「各機關長官或主辦會計人員卸任應俟交代清楚後，方准離去任所，如因患

病或特別事故必須先離任所時，應咨經後任查實，呈報上級機關核准，得委託相當人員辦理交代，但仍由本人負全責，如遇必要時，上級機關得命親回辦理。」第七條：「各機關卸任長官違背前條之規定時，後任應報請上級機關予以處分，主管會計人員有上項情形或潛逃之企圖時，該管長官應立即派員監視，前項後段規定對於負責代辦交代人員準用之。」過去前任人員動輒攜走鉅金或虧欠潛逃，故扣押監視容或有其必要。但流弊所及，乃不分皂白，有若干地方，對於卸任人員，無論其治績如何，一經卸任，立即監視，昨日之堂上尊，即今日之階下囚，一方予努力從公者以冷酷待遇，使之心灰，一方亦予社會以不良印象，以為公務員之正當下場不過如此，而卸任人員在任之日，因公得罪之巨室，此時則可大肆其報復手段矣。在任之日奉之如神，卸任之日則防之如盜竊，以此等精神對待公務員，欲政治之能步入正軌，其俟河之清，吾人以為卸任人員交待之後，即可他去，而委託負責人代辦一切，如恐有虧空致蝕及公款時，似可採用保證制度，凡任經理財政之職者，必覓取妥保，而於卸任一年之後，方得解除保證責任。

交代之交接，皆有一定限期，如卸任人員不於限期内交代清楚者，福建省規定逾限十日以上者記過，逾限一月以上者停止任用一年，逾限三月以上者，停止任用。接任人員於卸任移交清楚延不結報者，其逾限十日以上者記過，逾限二十日以上者，罰俸百分之二十，逾限一月者撤任，其他各省亦有類似之規定，特寬嚴不同耳。卸任人員因交代不清而逃匿，或捏報病故者，除查封其財產抵償外，並應依法嚴懲之。卸任交代經會算結

報有虧短者，即由後任勒令清繳，如卸任人員延不清繳，應立予監視，如私自潛逃，除查封其私有財產抵償外，仍緝拿就追，而接任或後任人員出具交代清結證明書後，倘查出卸任人員有侵吞事實，除將卸任人員依法懲處外，其自行申報者申誠，其由上級長官指發者罰俸，通同舞弊者撤任，依法懲辦並共負賠償之責。交代冊結經上級機關復核後，如在發現有漏交浮列情事，無論經過幾任，除向本任究追外，其原接收交代人員，應負連帶責任，至各前任如有漏收之款，一經查出，統由現任補徵報解。

#### 第四節 交代之改進

現行交代制度之最大缺點爲糾纏不清及積累不結，而現時交代條例之基本精神與會計法規不協調，考公務員交代條例以及各省交代細則之訂定，仍多沿舊日交代制，爲針對各級政府各級機關無會計簿記而發，亦即針對平日根本無財務監督制度時之財務經理情形而發。在已普遍推行會計制度，而逐漸加強諸種財務監督之今日，交代事項不應如斯之繁，而所有交代，宜以賬冊所載爲根據，會計與交代不能分離，不能脫節，而現時會計自會計交代自交代之病象，必予改正也。

爲避免過去之一切糾纏，不重現於現時賬簿上，使交代與會計一致，所有舊日交代應專案清理，亦即通常所謂「割斷」或「隔絕」辦法。所有過去交代案中之存墊事項，限於一定期限內清理完畢，將存墊各項儘速轉賬之結，其須補正手續或取得法律根據者，並應逐案解決，而無法或不能解決者，則擱置勿議。一切交代皆以

各機關賬冊爲準，各年皆行會計整理，而逐年各有決算，凡已辦決算而依法成立者，其責任已告解除，無須列入交代案中，故交代案中所辦理者，僅爲本年度各月之收支，以及各種案款之暫收暫付賬之清理而已。交代冊上之各項數字，完全與賬冊上之各項數字相符，交代如有追交及剔除事項，賬冊記載亦應隨而更正。

交代書表應廢止四柱清冊式，僅將會計報告中數種書表，擇尤採用爲交代書表，以卸任官吏之卸任日爲一結算日，即根據賬冊記載，編製報表。後任所查者爲會計檢查性質，而將所有單據作爲原始憑證與記賬憑證彙總裝訂成冊，不另保存。如查明賬冊無誤，則立即出具交代清結證明書，交前任收執，如於賬冊外有漏收或私支情形，待事後查明，隨時咨請追加。

如行此種辦法，則交代事務既較現時爲簡，而預算公庫審計等制切實推行後，平日監督已嚴，絕少作弊機會，而暫收暫付等款之動有問題，及交代案中不能了清案件之中心者，亦無由發生，更不必似現在之防卸任人員如防盜賊也。

## 第七編 審計

預算者，財政計畫而兼施政計畫者也，其內容所定，收支雙方皆密切關係國民國家及國族之福利，故由行政機關編送立法機關議決後，再交由行政機關執行。猶恐僅規定政府財源之取給場所與夫確定政府經費用途之未足也，故由立法機關制定若干法律，詳密規定政府收入與支出之收支程序及其細則，以便執行者有所遵循，而不致漫無軌道。雖然，執行者是否切實遵守法律所規畫程途及循法律規定之方法以執行預算，其執行結束是否無違於立法之初旨，未可知也。猶之賽跑，場地畫有白線，而復訂明規則，宣示於與賽跑者，凡踏白線者作犯規論；換言之，即賽跑者應於二白線之間前進，而不得逾白線之外。然在決賽之際，其將何以發覺各運動員之是否確守規則？於是有巡視員或監督員之設，密切注視各運動員之經行路線，而檢舉其犯規者。政府財政之有審計事宜，其理正同。審計為控制預算之工具，亦即全部預算程序中之最後一步。政府收支事實經審計後，各機關是否遵守法律而能達到預期之目的，是否各盡其應盡之職責，乃得以全盤明瞭，而分別解除其責任或處分之也。

職司審計者爲審計機關，其應如何組織，視各國國情定之。而審計事宜之內容，及其種種措施，亦復應與其財務行政有妥善之配置，究應如何辦理，得失利害之間，去取頗難，而須審慎抉擇之，統於本編中詳述焉。

## 第三十二章 審計機關

審計機關爲政府機構之一部，其形成多因各國歷史之自然演進，而不一其式，因而其在政府機構中之地位，亦不相同。至其內部組織，不僅因其所居地位而異，且因時代之需要而有變遷也。

### 第一節 審計機關之類別

審計機關應賦有獨立職權，以監督各級政府各機關之一切財務行爲，然因各國政情及政府組織之不同，審計機關在全部政治機構中所居之地位，因而有異。若依其所隸屬之行使治權機關而分，則有立法、司法、政黨、行政及監察之別，茲就各國現制加以敘述，而我國之審計機關，則因監察院之一部也。

英國政制，大權集於國會，號稱內閣之行政機關，因行責任內閣制關係，實質上不啻爲議會中之「執政委員會」。內閣倘不能取得議會中大多數議員之擁護，則須避位讓賢。一切大計皆取決於國會，內閣對於議會在若干事務上雖似居於指導地位，然其權力之源泉，却出於議會之信賴。預算制度起源於英國，國會即以此爲控制政治之有力工具，然國會所通過之預算，行政機關是否切實執行，其實效何如，爲國會所欲知。一八三四年取



消舊日之管庫官 (Exchequer) 而代之以庫管長 (Comptroller) 一八六六年，則更進一步，有國庫審計部條 (Schedule of Audit Departments) 之通過，設置庫管審計長 (Comptroller of Audit Departments) 由國王任命之，但如無違法事件或非經國會兩院之決議，不得命其退職。故事實上審計長為國會之代表，對於行政方面則具有超然獨立之地位，不受其約束。審計長之職責分為二項：一為公庫之掌管；一為審計。關於前者英國國庫非英王或行政部所有，其法定所有權及統制權，皆操之於國會，審計長代表國會掌管國庫，凡未經國會核准者，概不得向國庫支款，而所有已支之款，必依照國會所議定之程式，用於指定之途。關於後者，所有普通公務機關及特種公務機關，如兵工廠醫院等之賬冊，審計長皆予以詳密審核，但對某項事務亦得僅行抽查。審計長如認為某項支出不當，則知照各關係部請其申述理由，各部之答復不能滿意時，則通知財政部，由財政部決定應如何處理，審計長無權為剔除之決定。英國財務行政重心在財政部，此所以維持財政部財務行政權之完整也。而為不經濟不恰當 (Unwise) 支出，則統列於其常年審計報告送達國庫之公賬委員會。審計長之主要職責即在於斯也。

英國國會於一八六一年設置公賬委員會 (Public Accounts Committee) 為常設委員會性質，有委員十一人，現增至十五人，其主席則經常由反對黨之曾任財政部長者任之，然無黨派色彩。委員會接受審計長之報告，從而審查之，不僅涉及各種支出是否與預算之所定相敷，而尤着重其實效如何。在審查時不僅關係部長

須出席說明，經手官吏亦常應召而往，說明其辦理關係事務之經過，委員會之權力極爲廣泛，其所審議者並不限於審計長所報告者，而可涉及財務行政之全部。諸如預算之分章畫節，財政部之施政情形，各部支出之是否講求經濟效率，乃至會計程序中之技術問題，委員會審查完畢後，報告於國會。但爲維持財務行政權之完整，委員會之決議，仍交由財政部處理。

總之，英國審計機關爲對國會負責之審計部及國會自設之公賬委員會，是爲屬於立法機關之審計機關。法國德國日本之審計院，則爲司法型之審計機關，法之審計院（*Cour de Comptes*）成立於一八〇七年，具有法庭性質，而審計人員爲終身職，各行政機關之收入暨支出賬目，皆在受審核檢查之列。經判決之賬目，則由審計院作成決議，送由財政部執行，並逐年編製常年報告，報告於國會。德國之審計院（*Rechnungsrat*）則自俾斯麥，亦爲司法機關性質，不受行政機關及立法機關之管轄。審計官之免職退休紀律等，皆享受法官之特權。審計院職務爲檢查一切賬目與政府之行政效率。而向政府進勸告及建議，並報告於議會。日本之會計檢查院直隸天皇，對於國務大臣有特立之地位。設院長一人，部長三人，檢查官十二人，均稱爲會計檢查官。會計檢查官非依刑事裁判，不能反其意命其退官轉官或休職，父子兄弟不得同時爲會計檢查官。會計檢查官不得兼任其他官職，及帝國會議或地方會議之議員。會計檢查院職務爲審查及檢定中央政府一切賬目，官有物及國債之計算，並可檢查受政府津貼之公務企業以及公法人團體之賬目。檢查範圍包括課估與徵起之歲入，應支與

已支經費，及政府財產簿。會計檢查院檢查出納官吏計算書及憑證書類，判定爲正當時，對於該官發給認可狀，解除其責任，必要時得推問而使爲辯明或改正之，若仍判決爲不正當時，則通知其本屬長官執行處分。會計檢查院依憲法第七十二條審定決算，同時就下列事項編製報告書：（一）總決算及各省決算報告書之金額，與日本銀行提出計算書之金額是否相符；（二）歲入之賦課徵收，歲出之使用，官有物之得有沽賣讓與及利用，是否與預算之規程或法律勅令相符；（三）預算超過及預算外之支出，有無未經議會之承諾者。會計檢查院應將每年會計檢查之成績，上奏天皇，如認爲在法律及行政上有改正之必要事項，並得陳述其意見。

蘇聯之審計機關則隸屬於共產黨中央委員會。其機關名稱爲工農調查委員會，爲一九二三年列寧所創設。其權限與職務至爲廣泛，既有權檢查全蘇聯一切地方單位政府之每季與每年預算，自其財政上之真實性與經濟上之合理性，分析國家經費如何利用，而表示意見。檢查生產計畫及經濟機關如何執行此計畫。並根據其蒐集資料與合乎科學的事實，試驗並判斷此等計畫。復有權檢查及批評蘇維埃政府各行政機關與經濟機關首腦及其助理人員之工作，並研究各政府機關長官與事務人員違職及疏忽原因之所在。工農調查委員會復兼有研究機關性質，可從實際與理論研究政府，批評其缺點，並提供實際辦法，俾其紀錄，辦公手續及行政，日趨合理化。更要計畫會計及簿記上之最有效方法，起草更動政府機構之新計畫，以期改進各該機關之工作。工農調查委員會因有中央委員會爲後援，故能行使相當取締與懲戒權。各機關在受檢查時，委員會可停止該機

聞公務員之命令與活動，委員會可以懲戒公務員如果認為不適當，甚至可以罷免其職務，遇必要時，且得裁廢其機關，改組行政機構。總之，工農調查委員會在監視國家計畫經濟與預算之執行，務使其符合共產黨首腦之意旨。（註一）

我國在中央未於各省普設審計處之前，各省財政收支，財政廳大權獨攬，別無另一機關監督而節制之，於是各省政府多有審計委員會或其他專管審計機關之設置，行使審計職權。例如湖南審計委員會以委員五人至七人組織之，均由湖南省政府聘任（簡任待遇）。委員會互推三人為常務委員，並推定一人為主席。主席因事故不能出席時，臨時推舉常務委員一人代理之。審計委員執行各項審查，由委員會議決定之。福建則於省政府秘書處下置審計室，設主任一人（薦任），審計員二人，稽查員二人均薦任或薦任待遇，佐理員若干人委任。由省政府遴員分別薦委之。審計室之職掌：（一）關於省縣各機關預算及臨時支款之審核，支付命令之核簽事宜；（二）關於省縣各機關決算計算之審核事宜；（三）關於省縣各機關之最終稽察事宜。凡此種種，雖屬過渡辦法，均可謂為由行政當局自任審計之一例，因不問審計委員會或審計室，皆對省政府負責者也。

吾國憲法採政權治權分立制，而治權又區分為五，以審計部隸屬於監察院。是為監察型之審計機關。監察院之基本職責有二：曰彈劾，曰諫諍。各級政府所為何事，是否切實執行國策，及其執行是否依照法定程序，執行結果是否符合立法機關或民意機關之意旨，是否適合國家之需要，須由監察機關於各項政事進行過程中嚴

密監督，勿使其逾越軌範，倘有所發覺，則立即予負責者以彈劾，而使其守法盡職，對於違法溺職者，則予以處分，以維持法律之尊嚴，而期各項政事咸得於預定時期依照預定程序完成。然有時各級官吏之執行行政務，雖有過失，但並不足構成違法或溺職行爲，僅爲處理不當，措施欠賢明，而辦事方法欠周到，於是監察機關可針對其缺點，給與該機關以譴責，或提請其主管上級機關從速改善，並可告以應有改善之實際辦法。而政府各部門對於政治措施有所決定，在監察院視之爲違反國家或國民之利益時，亦可據理抗爭，是爲諫諍。此外監察院亦有時兼有諮議任務，或應國民大會之諮詢而貢獻意見，或對時事有所見而有所申訴，要皆爲維護國家及國民利益，而對於現行政務或擬設施之政務加以批評，而求有所改善也。審計部對於財務行政上所行之監督，爲監察權之一部分，且凡百政務皆需經費，苟對於各機關之經費如何支用，監察院無權過問，則監察權之行使，即空泛無力，此所以我國審計部爲監察機關之一部，而隸屬於監察院也。

## 第二節 審計部之組織與職權

欲明瞭審計部組織之演進，首須對於民國以來審計機關，簡單述明之。民國元年九月，中央審計處成立，直隸於國務院。並於直隸河南等十八省設審計分處，惟廣西分處因民政長反對而裁撤，新疆則委國稅廳兼辦。（甘肅貴州未設）三年六月，約法會議根據約法之規定，訂立審計院編制法，改中央審計處爲審計院，裁撤各省審計分處。嗣後因軍閥割據，禍亂相循，審計院固無由行使其職權。國民政府開府廣東，十五年十月公布監察院

組織法，職掌審計者爲監察院第三科。十六年十月修正監察院組織法，職掌審計者爲監察院第三司，均僅行事後審計，與北京審計院同。國民政府遷都南京，國家歲入歲出隨革命之進展而增加，審計制度愈較重要，審計範圍因以擴大。中國國民黨第二屆第四次中央委員全體會議議決設立審計院，直屬國民政府，採用事前及事後審計制度。十七年二月二十八日，國民政府特任于右任爲審計院院長，三月公布審計院組織法，四月十九日公布審計法，七月正式成立，九月一日開始行使職權。十八年九月十七日修正十七年十月二日公布之監察院組織法，將審計院改爲審計部，隸屬於監察院。二十年國民政府頒布約法，建立五院，以于右任爲監察院院長，同年二月二十日特任茹欲立爲審計部部长，是爲國民政府之第一任審計部長。二十八年三月四日修正審計部組織法，是爲現制。

依審計部組織法之規定：審計部部长特任，政務次長常務次長簡任。審計部設三廳：第一廳掌理政府所屬全國各機關之事前審計事務，第二廳掌理政府所屬全國各機關之事後審計事務，第三廳掌理政府所屬全國各機關之稽察事務。各廳廳長由部長指定審計兼任之。每廳設三科，每科長一人，由部長分別指定協審稽察兼任，科員四人至八人委任。總務處掌理文書庶務等事務，設處長一人，由部長指定簡任秘書兼任之。總務處設科長四人，薦任；每科科員二人至四人，委任；審計部秘書二人至四人，內二人簡任，餘薦任，分掌長官交辦事務。設審計九人至十二人，簡任；協審十二人至十六人，稽察八人至十八人，均薦任；分別執行審計稽察職務。在京各機關

之審計稽察職務，由部內不兼廳長科長之審計協審稽察兼理。爲執行此項職務，得設佐理員四十人至六十人，委任。另設駐外審計協審稽察，分別執行各審計處及審計辦事處之職務。

審計部爲推行就地審計，於各省省政府所在地，或直隸於行政院之市政府所在地，設審計處，掌理各該省市內中央及地方各機關之審計稽察事務。其他中央及各省公務機關公有營業機關，其組織不能依行政區域畫分者，經國民政府核准，得由審計部設審計辦事處。審計處設審計一人，簡任；協審二人，稽察一人，秘書一人，均薦任；佐理員委任。其名額由審計部按事務之繁簡，分別擬定，呈請監察院核定之。審計處設處長一人，由審計兼任。其下分四組。第一組掌理本省或本市內中央及地方各機關之前審計事項；第二組掌理本省或本市內中央及地方各機關之事後審計事務；第三組掌理本省或本市內中央及地方各機關之稽察事務。總務組掌理本處文書統計會計庶務及其他各組交辦事務。第一及第二組主任以協審兼任，第三組之主任以稽察兼任。均由審計部派充之。總務組之主任以秘書兼任。審計辦事處按事務之繁簡分爲甲乙兩種：甲種辦事處之組織與審計處同，乙種辦事處設協審一人，兼任處主任，並設佐理員分股辦事，其名額由審計部按事務之繁簡分別擬定，呈請監察院核定之。

查審計處及審計辦事處之設，於二十一年即行籌議，二十三年度始經中央政治會議將審計部編送之江浙、浙江、湖北、上海及津浦路五處預算議決通過。二十四年各審計處先後成立，七月爲二十四年度開始之期，各

處正式行使職權，審計制度因得由中央推行地方。然以種種關係，迄今各省市及各公務機關或營業機關之應設駐外審計者，仍未能普遍設立，亦一憾事。

至於省區下之縣市政府審計事宜，現時仍採送審制，而每年派員就地抽查，此或為現時不得已之辦法，將來似應設法補救。尤以縣政建設為國家之基本要政，設對於縣財政不能為有效而切合時宜之審計，則影響於建國工作者至大。故吾人主張應於審計處之下設審計室，駐在各縣政府及省市特種公務機關或營業機關辦公，則對於地方財政監督事宜庶幾日趨嚴密。吾人尤望抗戰勝利之後，能立即完成此偉業。

### 第三節 審計人員

審計人員賦有獨立地位，而職司財務上之監察權，其將何由而產生乎？此當就審計部長與審計人員分別論之。審計部長之任用，或採任命制，或採選舉制。任用制者部長由政府任命，選舉制則由國會或其他政權行使機關選定之，亦有折中於二者之間，由國會推舉加倍人員請政府任命，或由政府提出人選，請國會之同意後任命之者。主張選舉制者，以為審計部長如由政府任命，因其地位係由政府而來，對於行政部必多所顧忌，而不敢行使其正當職權，則所謂審計監督，將歸於有名無實。主張任命制者，以為審計部長若出諸選舉，則非熱心於政治活動而積極參加政黨鬭爭者，無由膺選，黨派之見既嚴，則維護同黨而剪伐異己，殆難倖免。審計部非復嚴肅之監察機關，而成爲黨同伐異之工具矣。就我國國情論，審計部長之任命，有二種可能途徑，其一爲由監察院長



提請國民政府任命，其二爲由國民代表大會選舉，直接對國民大會負責。將來憲政上軌道後，似可採用第二法，而在憲政之初期，則以採用第一法，爲較易實行。且監察院院長既負監察全責，而係由國民大會選出，則由彼提出審計部長人選，亦無違於審計部有獨立地位之原則。至於由立法院推薦人選，而由政府任命，或由監察院推薦人選，經立法院同意後任命之說，皆與五權分治之基本原則不合，不類不倫，未可以三權憲法制下之情形，牽強比附。

審計人員之任命，亦有任用及選舉二制，然選舉之制恐有流弊：審計員以稽核財政上之弊竇爲其天職，其產出絕對不可以金錢運動。若採選舉制度，無論如何文明之國家，終不免有一部分人出以金錢買票之行爲，使審計員內有一部分人由金錢運動而得來，則其被選時，已喪失其財政上之威信，將來誰能盡忠於其職務，設若有將本圖利之市儈行爲，發見於審計機關以內，愈足喪失國家財政上之信用，此選舉審計員不易防止之弊害一也。審計爲公平無私之職務，絕對不可偏於黨見。而選舉則唯掛名政黨者，最易當選。否則即使富有學識經驗，亦必爲何人所乘。使被選之審計員，均屬一個政黨之人，抑或一黨占其多數，則審計院將爲政潮起伏之總匯，成爲第二國會矣。安能執行其監督職務？審計事務必須終日持籌握算，減少外界之活動，始能盡職。以政黨諸君之日以活動爲事，其不能終日埋頭伏案，爲乾燥無味之審計事業，可以斷言。蓋政客生活，始以被選爲榮，而運動當選。一旦興味索然，見異思遷，卽不難視審計院如傳舍。否則虛擁其名，仍爲職務以外之活動，置正當之責任於不

願，實爲不可免之事實。此選舉審計員不易防止之弊害二也。上述之說爲李濟民徐滄水之意見，雖其文著於十數年之前，仍未可以明日黃花視之。然如盡由審計部長任命，則任用私人，甚或親戚故舊一齊登台之弊，在審計機關仍與其他機關同。似有損於審計人員獨立之精神，爲補救此弊，惟有厲行考試制度，限定資格，而依法選拔真才，審計員之任用範圍，以考取合格人員爲限，則縱使審計部長有任命審計人員之權，而審計部長又復受政潮之波動者，審計之任命，可不受政潮及主管人好惡之影響矣。

我國審計人員之任用，審計協審及稽察之資格有別。協審在未有考試合格之人員以前，須以具有左列資格之一者充之。（審計法第十二條）

（一）曾在國內外專門以上學校習經濟法律會計之學三年以上畢業，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。

稽察在未有考試合格之人員以前，須以具有左列資格之一者充之。（同法第十三條）

（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。

審計須以具有左列資格之一者充之。（同法第十一條）

（一）具有協審稽察之資格並曾任簡任以上官職者。

(二)現任最高級協審稽察一年以上，成績優良者。

此為現時之過渡辦法，將來協審及稽察以考取人員充任為原則，作者以為如欲確立考試制度，審計之用，在厲行考試之後，一律由協審及稽察昇任，則欲為審計者，自不得不應協審及稽察考試，而別無捷徑。考取之協審及稽察既有昇任審計之希望，則社會上才智之士，自以考取為榮，而考取人員之素質，自亦較現時一般考取人員為高。且為爭得較高地位，及早日昇級，為協審及稽察者，亦必黽勉從公，無敢或怠，而自行政效率上言之，審計必以協審或稽察昇任，則當其任審計之日，對於下層工作已有數年乃至十數年之經驗，必能勝任愉快，絕非濫竽充數者可比。更有進者，審計既非自協審及稽察昇任不可，則所有人員皆來自考試，為審計部長者，別無任用私人之機會，而仕途因以澄清。

為保障審計人員之獨立地位，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，並非有左列情形之一，不得令其轉職。

- (一)在年度開始，因職務從新分配有轉職之必要者；
- (二)審計機關有添設或裁併者；
- (三)因法定原因有缺額者；
- (四)因法定迴避原因，有轉職之必要者。

法律賦與審計人員之保障既周，因之對於審計人員之要求亦嚴。審計協審稽察在職中，不得兼任：（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。而於執行職務之際，審計協審或稽察與被審計機關之長官或主管會計出納人員為配偶或七親等內之血親，或五親等內之姻親關係時，對該被審計機關之審計事務，應行迴避，不得行使職權。因其他利害關係，顯有瞻徇之虞者亦同。又審計協審或稽察與被審計之案件有利害關係時，對該案件應行迴避，不得行使職權。亦所以維持審計人員之超然地位，而維護其獨立之尊嚴也。

#### 第四節 審計機關與其他機關之聯繫

審計事務為財務行政中之一環，故欲期審計事務之健全，所有財務行政中之其他各環皆與之有連帶關係，故審計機關必與關係各機關取得聯繫，而後效果乃彰。其機關有四類：主計機關，財政機關，立法機關，與政權行使機關是也。

審計之實施，根據會計報告，故會計制度與審計關係至為密切，而會計一事由主計機關主之，因是關於各級政府各種會計制度之建立，由會計人員與審計人員會商核定之。中央各機關會計制度試辦後，各主辦會計人員提出修訂及補充理由，檢同會計制度草案，繕具三份，（中央機關之所屬機關不在首都所在地者，應加具一份）呈由主計處會同審計部審查後，予以核定。會同審查時，各該主辦會計人員，或該管上級機關主辦人員，

得列席說明，俟經核定後，以一份存主計處，一份存審計部，一份由主計處令發原呈送之會計處室（加具一份由審計部發交中央各機關所在省市之審計處）。中央機關之所屬機關會計室有該管上級機關會計處室者，應加具會計制度草案一份，呈經核定後，由主計處發交該管上級機關會計處室。地方各機關會計制度試辦後，由各主辦會計人員，提出修訂及補充理由，檢同會計制度草案繕具七份，呈由省會計處會同審計處審查，雙方意見一致後，呈由主計處及審計部再行會同審查，予以核定。在初審時，關係會計人員得列席說明。以上七份草案，除由會計處審計處各抽存一份備查外，會計處以三份呈主計處，審計處以二份呈審計部。俟經核定後，由主計處以二份令發會計處，會計處以一份令發原呈送之會計室。審計部以一份發審計處。各省未設審計處者，其會計制度由會計處簽註審查意見，呈由主計處會同審計部核定之。其會計處與審計處均未設置之省份，其會計制度由省政府送主計處，會同審計部核定之。審計機關對於全國各機關會計制度之核定，既參與其事，則對於其內容極為明瞭，當其執行審計職務時，自毫無隔閡，而甚為便利也。

審計之結果，關於不法不實之處，各國多由審計機關通知財政機關執行處分。我國如審計人員發覺各機關人員有財務上之不法或不忠於職務之行為，應報告該管審計機關通知各該機關長官處分之，並得由審計部呈請監察院依法移付懲戒。如認為有緊急處分之必要者，則由審計機關通知該機關長官從速執行之。該機關接得通知不為緊急處分時，應連帶負責。遇有應負賠償之責任者，審計機關應通知該機關長官，限期追繳。上

述各項情事之負責者如爲機關長官時，應通知其上級機關執行處分。由此觀之，我國執行審計處分者，爲各行政機關而非財政機關。將來似宜賦予財政機關以一部分職權，凡應執行之處分，由審計機關通知各機關長官或其上級機關後，同時通知各該級政府之財政機關，利用其主管公庫之便利，強其執行，如各機關不依法執行時，則可停發或扣發其經費之一部或全部。

預算之議定權屬於立法機關，執行預算之最後結果如何，極爲立法機關所欲知，而審計部之審計報告，僅呈報國民政府，並不送請立法院審核，故立法院對於預算執行後之種種情形毫無所知。以我國現情度之，固五院分立，審計部與立法院之間既無隸屬關係，審計部亦不對立法院負責，似審計報告不送立法院爲當然之結論。特爲求立法院對於預算之執行，能獲得充分知識，以便於來年對於預算之審議能爲更切實之決議，則審計報告，似應以一份送達立法院，由財政委員會審查後，報告於大會。審查結果雖不必有任何具體決議，但對於違法失職之機關及人員，至少可爲譴責之表示。

訓政時期之政權行使機關爲中央政治會議，戰時則爲國防最高委員會，此二者對於概算之核定，皆具有無上威權。立法院對於預算之審議不能溢出核定概算範圍之外。故預算執行之結果如何，自亦爲此二機關所當知，且各機關執行預算所發生之種種流弊或問題，既包含於審計報告中，尤宜將此報告呈送行使政權之中央政治會議或國防最高委員會，指定委員詳加審核，而中央政治會議之財政委員會及國防最高委員會之財

政專門委員會，最適宜於擔任此項工作。中央各院部會長官既由是產生，則對於各部會財務上不法或不忠於職務之行爲，仍由此機關譴責之，其情節嚴重者，甚或撤銷其機關，改組其機關，撤換其長官，皆無不可也。將來行使政權機關爲國民代表大會，監察院長且由是產生，則審計部之審計報告，似亦應由監察院提請國民代表大會審議，以便於國民代表大會對於各院部會之施政成績，從財政上加以考核也。

預算法規定：中央審計機關應於每年一月一日前一個月內，將財務上增進效能與減少不經濟支出之辦法，及其他可供決定下年度施政方針之參考資料，呈報中央核定概算之最高機關（二十八條）。此等材料之來源，當得自平日審計之所得，一方爲過去實情之報告與檢討，一方爲審計人員研究分析過去事實後，對症下藥之積極建議。是則即使審計機關無權挑剔或駁斥之事，仍可以建議形式，送達中央核定概算之最高機關，促其注意，而於事前加以防止。而審計報告之應送達中央核定概算之最高機關，亦即政權行使機關，蓋理之當然者，惜未見之法令耳。

【註一】見楊汝梅《近代各國審計制度》（二〇—二二頁）

### 第三十三章 審計事務

審計之於我國，爲監察權之一部分，亦即財務行政方面之監察。審計監察權如何運用，關係於財務行政之效能者至大。其目的固在防止或檢舉貪污違法事件，而尤着重於不經濟或不賢明支出之糾正，非法收入之制止，以及增進財務效率事項之建議也。爲檢討如何達到此目的，自不能不檢討審計之範圍及審計方法，範圍過狹，方法未當，則不克完成其任務，而其審計之結果，對於不當事件如何處分，能否樹立威信，而使人尊重審計監察，關係於審計制度之成敗者，亦至巨也。

#### 第一節 審計範圍

審計法第一條：「中華民國各級政府及其所屬機關財務之審計，依本法之規定。」質言之，即自中央政府以至於最低級政府之財務，皆在審計範圍之內。故省市縣政府之財務固應受審計，與省市縣相當之蒙古西藏地方及其所屬之各級組織，以及特別行政區如威海衛之類，其財務亦應受審計也。若就機關而論，不特普通公務機關之財務應受審計，而特種公務機關，公有營業機關，公有事業機關之財務，亦在審計之列，且派駐專員經



常執行審計職務。所未知者，受政府補助之私人事業，如慈善機關、工礦營業組織等，政府之補助費僅爲其經費或資金之一部，其財務是否受監察機關之監督，尙無定制，此類支出多指定用途或附有條件，各該機關或組織領款之後，是否用於指定用途，及是否具備法定條件，而後乃領受補助，皆爲審計機關所當知，似未可擱棄不顧，而應納諸審計範圍之內。所可商酌者，究僅審計關係證件，抑爲其全部收支耳。在僅審核關係事項已足獲得充分證明者，以關係事項爲限，其非審核其全部收支，不能確定其是否符法定條件者，當然審計其全部收支。

又審計人員所審核者，並不以各機關簿籍憑證文件及財物爲限。且可向有關之公私團體或個人查詢或調閱簿記憑證或其他文件，以資印證各機關機關簿籍文件憑證等之正確性何如。

自審計之本質上言之，審計原所以監督各機關是否確實執行預算，有否違法濫職行爲，倘各機關財務之處理，未逾此範圍，則審計人員不得贊一詞。因此有人置疑審計人員是否可涉及各機關不經濟支出或不賢明支出之核駁。蓋如各機關人員處理其財務，並未超過預算範圍，亦未違反法律規定，則如何處理爲其本身固有之行政權力，而不受任何人之約束。況所謂經濟不經濟，或賢明不賢明，既無確切標準，則如何畫分，其間本無顯明界線，如由審計人員任意判定其是否經濟或賢明，則行政人員動輒得咎，而無所適從，徘徊猶疑，急切難決，必至處處感受掣肘之苦，不敢放手做去，行政效率爲之降低，而其事業終將無成。審計之範圍僅以是否符合預算或法令爲限，抑且進而檢討其有不賢明不經濟之情形，遂常構成行政機關與審計機關之爭議，而理論上亦無

定論。我國審計法第二十一條規定「審計機關審計人員對於各機關顯然不當之支出，雖未超越預算，亦得事前拒簽或事後駁覆之。」條文上特標「顯然」二字，似謂在通常情形下或情節輕微時，審計人員對於各機關之不經濟支出，可勿予拒簽或駁覆，直至該支出之不經濟甚為顯然，為衆所週知，可以常識判斷其如此，若聽其照支則「實屬不成事體時」再予拒簽或駁覆。然何為顯然？何非顯然？事實上固可因事論斷，仍苦無確切標準，將來恐不免有爭議也。持平論之，若謂審計人員無挑剔不經濟之權，則行政人員之職務處理權，似少一層節制，而審計人員之挑剔如過於廣泛，則行政人員確感掣肘。如何調和於二者之間，似以將顯明之不經濟支出剔除，而一般輕微之不經濟支出，則提請其注意，或列之於審計報告中，以便主計機關與財政機關將來能有所改進。至於何謂「顯然」之不經濟支出，由審計部釐定相當標準，並就各年審計所發見者，著為實例，頒行並通知關係各機關，以供各方參酌，我國規定，殊為合理，問題只在如何實行耳。

審計之實施，過去多着重於事後檢查，所謂事後審計是也。現時則有趨於着重事前審計之勢，更兼尙稽察，以補二者之不足。故現時審計之範圍，較過去為廣。事前審計為在各機關執行支出手續或負擔支出義務以前所行之審核，或為於各機關執行收入手續或擬徵某種收入以前，所行之審核。其目的在防弊於未然。事後審計為在機關執行收入或支出手續，及負擔支出義務以後，所行之審核。其目的在懲創既往。稽察乃實地之調查與考核，以補事前事後審計之不足，其目的在覺察各機關之不法或不忠於職務之行爲。三者相輔爲用，須兼籌並

舉而後可。但防弊於未然，比之懲創既往之噬臍無及者，總較勝一籌。故世人主張重事前審計與稽察。

然審計部應否有事前審計權，論者亦有異說：（一）事前審計之行使，常致侵及行使，人員之行政權，而減輕其責任，審計之目的未達，而分謗之責則不可免。（二）行政機關徒為遵守監督上之形式，而銷耗其精神，行政效率既因而降低，事務轉致遲滯不舉。（三）事前審計係針對每一事體，迅即分別核定其當否，而非就全般政務考量其得失，其結果仍未免流於膚淺而不切實際，甚或自相矛盾。（四）審計人員遂日接觸當日發生之事件，遂致審計人員捲入日常政務與政見之得失利害之爭，投身政潮之內，馴至失其獨立地位。（五）事前審計過苛，則貽誤行政事機，然如稍涉含混，則事後審查轉致受其拘束，而難兩全其美。特以我國國情衡之，貪污成風，舉國皆然。而巧計蒙飾，多方彌補，姑無論事事後審計不能摘發其隱微，而搜得應須之證件，即有所獲，則事過境遷，往往並其人之住址而不知，更何能奢談處分？或則禍國殃民之行，已具實效，雖處之極刑，仍無補於實際也。治亂國者用重典，縱使事前審計，確有未便處，為矯正今日之惡習，而使政府財務為之澄清，仍不得不重視之，特其實施範圍之廣狹，及其審計權之運用方式，可斟酌實際情況逐漸改進耳。至於事後審計，雖其實效較低，但此中也有不少違法瀆職或不經濟之事實，可供審計機關揭發，以核定各經辦人員之責任，並備後日之警惕，是以並重之。

## 第二節 審計方法

執行審計之方法，因分類法之不同，而有數種不同制度，依審計機關是否派員分赴各機關實地審核而分；

有就地審計，送請審計及委託審計；依所審核之會計憑證是否爲其全部分之，則有清查及抽查之別也。

送請審計者，審計機關並不派員馳赴各機關，執行審計職務，而令各機關將應予審計之會計報告及憑證，送達審計機關，憑以審核也。此制過去曾廣泛應用，審計機關但憑各機關所送之書表及其附件，判定其責任，至其實際情形如何，有無捏造情事，既不能查明，遂亦概不置問。結果所屆，廣開濫造報銷之風，各機關之實際財務情形，與其報知審計機關之情形，截然畫分爲二事，而尤以支出爲甚。收支計算書之編造，既不根據賬冊，而爲虛僞併湊之數字，縱法令規定至嚴，作僞者總能造出符合法定條件之單據與書表，而使掌審計者，毫無挑剔之餘地。上之所責於下者，爲求其「造僞之維妙維肖。」下之所以事上者，爲「曲盡僞飾之能事。」一紙駁覆既下，則一紙申覆抵之，盡屬紙上舞文，而與實情了不相涉。送請審計之不能達到審計之目的，固盡人皆知，故論者多主張改送請審計爲就地審計。特審計處之設，既未遍於各省市，更不能遍於縣市，則送請審計一時未能盡廢，是以審計法十一條規定：對於送審者，仍應每年派員爲抽查之審計，所以濟其窮，而匡其失於萬一也。

就地審計者，由審計機關派遣審計人員，永久或短期駐在各機關，執行審計職務，檢查各會計紀錄及其關係憑證。審計人員駐在各機關執行審計職務，對於各機關之實情，最易明瞭，關於違法瀆職事件，固頗易發現，而對於基於事實上之需要而不得不支出之款，雖於法無據，確情有可原時，當亦體諒各機關之苦衷，不致一味亂打官腔。各機關既少舞弊可能，其政治道德將因有審計人員之駐守，而自然提高，且會計報告及其他有關證件，

既無須遞送，則可減少遺失之機會，省除往返時間，而審計效率亦高，責任之判定較速，倘有重大錯誤或違法事件，亦易於立即發覺，而速謀補救或處分也，此為我國今後所應着力推行者。

委託審計者，由審計機關委託其他機關，或由某一審計機關委託另一審計機關，代其執行審計職務也。此中情形約有數種：或由於某地區或某公務機關，無審計機關或審計人員之設，故以一部審計事務委託由他機關代辦。如作者之主張，將縣市事前審計委由縣市會計室辦理是也（見下章）。或由於執行上之便利，如鎮江之中央機關，在上海購置大批器材，此筆購置費支出詳情，可由江蘇省審計處委託上海市審計處，前往經辦商處稽查也。委託審計之得失，繫於運用之實況，其間固無定則。然在可能範圍內，以避不應用為宜。

清查者，審查所有關係文件，從而確定其責任者也。抽查者，選定其文件之一部，詳密審核，作為全部之代表。其餘則不予審核者也。自理論上言之，欲嚴密審計監督，則所有各級政府，各級機關之財務狀況，皆應全部清查。然在人力及財力上言之，則似過於靡費，而仍恐有所不及者。故對於某類機關之某類財務，作選擇性之抽查，由審計人員任意選定，應審各件之一部分，或數部分，予以審核。設此部分無誤，即認為全體皆為合法。我國審計法規定對於縣或有特殊情形之機關，得由審計機關通知其送審，仍應每年派員就地為抽查之審計，其旨固以清查為常態，而以抽查為目前權變之計也。事實上如審計機關，確能對於某一機關，皆能舉行抽查，則貪墨舞弊者縱有脫漏，而各機關人員不得不深具戒心。但現時則並普遍之抽查，仍未能舉辦，斯誠憾事耳。

### 第三節 審計實務

審計事務之處理，在審計部者，其程序爲先由各主管科科員，或佐理員初審。簽具意見，送由科長覆核後，再送主管審計協審覆核。如認爲有困難問題不能解決時，則提出廳會議審查。各廳會議不能解決者，則由審計會議爲最後之決定。審計處執行審計事務，先由佐理員初審，然後送由各組主任覆核，如有困難問題，則提出審計會之審核會議，商決之。如再有問題而關係重大者，則呈由審計部提出審計會議決之。審計法第十條規定：「審計機關處理重要審計案件，在部以審計會議。在處以審核會議決議行之。」故審計事項之最後決定權，可謂操於審計會議。各審計人員所可決定者，僅例行事務耳。是爲合議制之採用。重要審計事務之處理，所以採用合議制，而避免由主管審計個別決定者。一則以審計事務之決定，關係於各方面，其對於現情之適應，以及今後對於類似事件之影響如何，應由全體審計從長計議，務期周詳。而免發生流弊或惡劣影響。僅憑一二人之所見，深恐未能達此目的。二則爲維持審計之獨立與超然地位，重要審計事務之處決，極力避免受個人偏見之影響。且其事必經公決而後定案，則關係人員無從施展，暗中向審計人員說項，以求解脫責任之技倆。即使一二審計員受人之託，或有未能破除情面之虞，亦不能有何作爲。更以現時審計部長，出於任命，難免受政潮之影響。或難免有黨派利害或個人好惡之見，若以審計事務最後決定之權付彼，則凡所決定，將受其個人政見之影響，而非復立於超然地位。就事論事，爲超然之評斷矣。而以此權屬於全體審計，則雖部長一年數易，而審計部之超然地位，仍

得維持，不受政潮之波動也。三則以重要審計事務由審計會議決之，則由全體審計共同負責，而非一二人私見，對外之聲威既壯，對內亦無意見之爭，審計之推行，比較順利。

審計會議由審計部長次長及全體審計組成之，其決議以出席人員過半數之同意行之，可否同數時，取決於主席。審計會議開會時，由審計部長主席，部長有事故時，由次長代理。審計會議之案件，或由主席交議，或由審計提出，亦可由駐外審計提出。而議案之性質，亦可分為數類：（一）審計法令規章之釐定。如審計程序等；（二）疑難問題之解決，如各審計執行職務時，所不能解決之重大問題等；（三）二十二年四月二十四日修正公布之審計部組織法，規定審計協審稽察人員之調度，亦須由審會議決之，所以保障審計人員地位之穩固，而不受部長之任意支配。今則由歷屆部長之力爭，已將此規定廢止。現制僅對因處理重要審計案件，而調度重要審計員時，應提出審計會議議決。但遇緊急處分，則提出最近之會議追認之。

審計人員外出執行實地檢查時，應就各機關情形，擬定審計計畫，而逐步實施。詳細檢查有關之簿記憑證或其他文件，以及現金財物，並得向有關之公私團體或個人，查詢或調閱簿記憑證或其他文件。關於查詢事件，並應製成筆錄，交受查詢人閱覽後，令其署名蓋章，以明責任，而資佐證。遇必要時，得臨時封鎖各項有關簿籍憑證或其他文件，並得提取其一部或全部。執行封鎖時，應製成筆錄，記明封鎖物之種類、件數，加封於封面，署名蓋章，並令物之所有人或其關係人，於筆錄及封面署名蓋章。執行提取時，應製成筆錄，記明提取物之種類、件數，並

製出收據，交物之所有人或其關係人收執。審計人員在外執行職務，應製作報告，呈由主管審計機關以憑核辦。審計機關受其他審計機關之委託，辦理審計事務時，所有一切程序，與辦理其本身職務相同。特其如何辦理，應通知原委託之審計機關決定之。

審計、協審、稽察執行審計職務時，因有左列情形之一者，應即迴避，不得行使職權。

(一) 審計、協審或稽察與被審計機關之長官或主管會計出納人員為配偶時。

(二) 審計、協審或稽察與被審計機關之長官或主管會計出納人員有七親等內之血親關係時；換言之，即審計人員與被審計者如論其為直系血親抑為旁系血親而不出七親等以內者。

(三) 審計、協審或稽察與被審計機關之長官或主管會計出納人員，有五親等內之姻親關係時。換言之，即姻親間之關係，無論屬於血親之配偶，配偶之血親，抑為配偶血親之配偶，不出五親等者，但血親之配偶之血親，不為姻親。

(四) 審計、協審或稽察因與被審計機關之長官或主管會計出納人員有其他利害關係，顯有瞻徇之虞時。

(五) 審計、協審或稽察與被審計之案件，有利害關係時。

以上為審計法所定者，然在實行之際，審計者與被審計者究有何種關係，有時固易判明，有時則難以判明也。所以需迴避者，原期維護審計人員之獨立地位，使不有阿私護短之行，而為遠嫌計也。設不能判明其間有無



上述諸種關係，則迴護其所親或所私之行，或仍難免，似應有更進一步之規定。遇有上種場合時，審計人員應自動迴避，否則倘事後經人告發或查明時，應受相當處分，其審計結果作為無效。

#### 第四節 審計處分

審計機關執行審計職務，如發現各機關長官或所屬人員有財務上之不法或不忠於職務之行為，或違反審計法之規定時，應予以處分，通知關係機關執行。而依事由之不同，處分亦異。約可分為下列各類：

各機關之簿籍憑證或其他文件，以及現金財物等，遇審計人員檢查時，主管人員不得隱匿或拒絕，並應詳實答覆審計人員之諮詢。各該主管人員違反規定，而有隱匿關係簿籍文件或拒絕檢查時，以及不詳實甚或拒絕答覆審計人員之諮詢者，審計人員應將其事實報告該管審計機關，通知各該機關長官予以處分，或呈請監察院核辦。如此項情事之負責者為各機關長官時，則通知其主管上級機關執行處分之。

審計人員發覺各機關人員有財務上不法或不忠於職務之行為，應報告該管審計機關，通知各該機關長官處分之。並得由審計部呈請監察院依法移付懲戒。如其負責者為各該機關長官時，則通知其主管上級機關執行處分。然此猶為一般場合下之處置辦法，如情節重大，審計人員認為有緊急處分之必要者，應立即報告該管審計機關，通知該機關長官，從速執行之。該機關長官接到前項通知，不為緊急處分時，應連帶負責。緊急處分多原於情勢緊迫，苟不立即處理，則時機一逝，便將無從補救，不問其為錯誤之糾正，為款項之剔除或追繳，或負

責人之交保與看管，抑爲其他緊急措施，皆着重於時間因素也。

遇有應負賠償之責任者，審計機關應通知該機關長官限期追繳，如其負責者爲該機關長官時，則通知其上級機關執行處分。

各機關接得審計機關通知後，應依通知書內容執行處分，並將處分結果，聲復審計機關。審計機關通知書定有限期者，受通知之機關應依限聲復，其不能依限聲復者，應於限期內敘明事由，聲請展期。各機關對於審計機關通知處分之案件，有延壓或處分不當情事，審計機關應查催或質詢之。各機關應爲負責之答復，審計機關對於此項答復仍認爲不當時，得由審計部呈請監察院核辦。

現時審計處分之執行，由各機關長官或其上級機關爲之，各機關如延不執行，或根本不理，甚或拒絕執行，其最後結果，則爲由審計部呈請監察院核辦，或依法移付懲戒。故審計機關之處分，是否爲各機關所尊重而照案實施，胥視監察院能否切實運用其監察權懲戒違法官吏以爲斷。倘使監察院確具有糾彈懲處違法失職官吏之實權，而能收實效，則各機關長官自將有所畏懼，而不敢違抗審計機關之意旨，必盡力執行處分。否則，置之不理，固莫可奈何之也。盱衡現勢，監察權之運用，事實所表現者爲「拍蒼蠅而縱猛虎，勦小官而憚大吏」，監察之威嚴既未能樹立，則審計制度之推進，自必困難重重。將來監察院之地位，必設法予以改善，使其確掌監察之權，而不受任何外力干涉，此誠吾人所馨香祝禱者也。

其次，爲期各機關順利執行審計處分，審計人員決定處分時，應絕對公正，而不尙意氣，應考量各項費用之真實用途，及其真正需要，而勿過事挑剔。如此則凡經處分之件，於法於情兩俱不合，被處分者自必心悅誠服而無怨言，則彼必盡力執行而不敢稍事違抗也。因此審計人員應有充分行政經驗，深悉各類政務之內情，然後審核各機關之財務事項，乃能爲適可之判斷，而不致妨礙各機關正當業務之進行也。

#### 第五節 審計報告

審計部應將每會計年度審計之結果，編製審計報告書，並得就應行改正之事項，附具意見，呈由監察院，呈報國民政府。（審計法第二十八條。）故審計報告可分爲二部分，其一爲審計檢查實錄，其二爲建議事項。

審計報告中之審計檢查實錄部分，爲審計報告之主體，根據本年工作實情編製之。舉凡本年辦理審計之經過，審計範圍，違法事件之案情件數及其處理經過，皆應詳細縷陳，並附簡要統計圖表，以示其梗概。關於建議事項者，如經濟與效率之增進，會計制度之當否，諸般財務處理程序之改進等等，皆就審計結果，衡量其過去之得失，而提出改善辦法，作爲建議，以供執政者之參考。蓋關於是類事項，各有其專管機關主持之，審計機關不能越位代爲決定一切，自以採行建議或勸告形式，提請關係機關改善爲宜也。

審計報告現僅呈送國民政府，而吾人則以外同時咨送立法院財政部及主計處等有關機關，更應呈送國民大會，以憑審核。不特此也，爲使全國財政公開，爲使國民對政治發生興趣，爲使國民明瞭政治之內幕，審計報

告應擇要公布，俾衆週知，從而可藉輿論之力，譴責違法瀆職者，而迫其向善也。

## 第二十四章 事前審計

事前審計之範圍爲分配預算之審核，及收支命令之會簽。而派駐各機關之審計人員所行使者，則爲收支之憑證及記賬憑證之審查。事前審計執行之是否嚴格，及其工作效率如何，所影響於財務之能否節約，及各機關之行政效率者至巨。如事前審計能行之有效，則可預行制止舞弊，從而提高公務員之服務道德，此審計人員所最應着力者。現制中央及各省市，設有審計機關，而縣市地方政府無審計機關之設，爲完成基層政治建設，縣市財政之監督，頗須行事前審計。在縣市未設審計機關前，此一事務似可委託縣市會計室之會計主任兼理。

### 第一節 分配預算之審核

分配預算爲簽發收入命令及支付命令之根據，分配預算之所定，是否與法定預算相符，及其內容之是否正確，皆將影響預算之執行。依預算法規定，中央政府各機關單位應按其法定預算之數額，所入依來源別科目，經費依用途別科目，編造分配預算。屬於各門之常時部分者，應造按月分配預算，於預算公布後一個月內爲之。屬於各門之臨時部分者，應按實施計畫編造按期分配預算，於計畫實施一個月前爲之，第一級機關單位之分

配預算，各由其長官自行核定，第二級以下機關單位之各機關分配預算，各由該管上級機關核定，其常時部分，應於年度開始十日前，臨時部分應於計畫實施十日前，由核定之機關分別送達中央主計機關，中央審計機關及財政部。前於十四章中曾言及之，作者並有種種建議，諸如編製時期核定權等，皆當有所更革，茲不復贅。

審計部接得各機關分配預算後，發交主辦事前審計人員審核，其應注意之事項如後：

- (一) 分配預算之編製與規定格式是否適合；
- (二) 送達期限有無延誤；
- (三) 所列科目與法令有無抵觸；
- (四) 預算數是否與法定預算相符；
- (五) 所列各數散總是否相符；
- (六) 備考欄內是否加註，說明是否詳盡，或說明內容核與列數是否相符；
- (七) 分配預算書表有無加蓋本機關及其各級負責長官之印信；
- (八) 分配預算之分配數係以何種標準計算，該項標準是否正確；
- (九) 分配預算之分配數有無不合理之處，是否應予更正。

以上各點，經初審人員審畢之後，簽注意見，繕具審查報告，經復核後，最後由審計決定。其情節重大者，並須

開會共同議定處理辦法。各機關送來之分配預算，如毫無錯誤，即予存案。如有錯誤或疑問者，可函請各機關解釋或送還各第一級機關單位之主管機關，發還原機關更正後，再行送核。審計處之於各省市分配預算之審議，與此相同。

各機關分配預算有變更時，不問其為一部或全部，須依法定程序，呈由核定分配預算機關核定後，分別通知主計機關，公庫主管機關，及審計機關。如認為有不合程序，或與預算數不敷情事時，得糾正之，知照各該機關更正。

## 第二節 收支命令

為監督各級政府公庫之收支，收入及支出之命令權，操之審計機關，非經審計機關同意，公庫不得收款或支款，因是乃使公庫直接為審計機關所控制，而主管公庫之財政機關，乃不得不聽命焉。然以技術問題，目前尙未能解決，故現今所用者，僅為支付命令，而收入命令則迄未使用，故審計法第二條第二款所賦與審計部之審計職權，則僅行施其一半也。

各機關之諸種經費，例由各級政府主管公庫之財政機關，根據主計機關，依照核定分配預算所為之通知，填具支付書，送請同級審計機關會簽後，知照代理公庫機關撥發。審計機關接得支付書後，隨即加以審核，除非有不得已之事由外，自收受之日，不得超越三日，即須送還主管公庫之財政機關。其不能於三日內核簽者，應於

限期內通知不能核簽之理由。審查時應注意事項如左：

- (一) 支付書有無預算案或法案作為根據；
- (二) 支付書所列金額，是否與法定預算或支出法案相符；
- (三) 支付書所列支出，其法定程序是否完備；
- (四) 支付書所列金額，是否與核定分配預算相符；
- (五) 支付書上各欄，是否一一填明，及是否與來文相符；
- (六) 應附送之證明文件，是否完備；
- (七) 負責長官是否已在支付命令上加蓋印章。

上列各項，如經核定一一相符，應即依法會簽支付書，並填具核准通知書，送還主管公庫之財政機關。如發覺有錯誤者，則拒絕會簽，而擬具駁復理由，送達公庫主管機關查照。

審計機關審核支付書，以預算或其他法案為最高依據，但有時雖符合法律規定，而仍可以駁回。例如某機關已領之經費積存甚巨，而尚未動用者，得以停撥減撥或緩撥其經費。各支用機關之主管機關，對於各該支用機關之經費，認為有停撥減撥或緩撥之必要時，得於期前分別通知該管主計機關及公庫主管機關查照辦理。所有停撥減撥或緩撥事由，應由公庫主管機關錄案，將其經過情形，通知該管審計機關。其因此而使將來有補



撥增撥之必要者，亦應由公庫主管機關錄案，通知審計機關查照。各機關有違背審計法之行爲，其情節重大者，除依法辦理外，並得拒絕核簽該機關經費支付書。而對於各機關顯然不當之支出，雖未超越預算，亦得事前拒簽。

財政機關遇有非常事件發生，而有施行非常預算之必要時，爲應付緊急事態，得暫以付款支付書，請送審計機關核簽。在非常預算未成立前，其責任由財政機關負之。此種緊急支出，無預算或法案可資依據，而迫於事實上之需要，不容稍事遲疑或延誤，否則時機稍縱即逝，必致國民蒙受禍害。故審計機關惟有會簽支付書以完成法定手續，而待事後徐徐確定其責任。

關於收入命令如何辦理，迄今尙無成議。藉支出命令所監督者，爲如何將款項由公庫撥發各機關。而收入命令所監督者，似不應爲各機關徵得之款，如何繳入公庫。蓋各機關之收入，由代理公庫機關代收者，已由納稅人等直接納入公庫，而對於各機關自行收納之款，則以儘速納解公庫爲原則，自不能候得收入命令之後，再行繳納。因此收入命令所應監督者，爲徵收行政而非收入行政，爲監督政府如何向國民徵取各種收入而已。然政府收入種類至夥，性質不一，各種零星收入，其收入確額無由逆知，且亦不能確定誰爲繳納人，而判定其義務，如規費之類是也。故欲對於全部收入皆發收入命令，而後方得收款，在勢有所不能。作者以爲不妨先選定若干可行收入命令者，試予推行，待有成效後，再斟酌各種收入之性質，以次推行，而現時可行收入命令者，有左列數端：

(一) 依徵稅底冊定期徵收之定額稅課收入；如所得稅之一部，土地稅之全部及特賦等；

(二) 依長期契約定期徵收之定額財產收入；如租金使用費利息股息等；

(三) 大宗有永久性財產之售價；

(四) 公債收入及長期除借收入。

原夫收入命令之作用有三：(一) 在保護納稅人，使不擔承非法負擔，故各種稅捐如未奉到審計機關之收入命令，不得啓徵；(二) 在保護公庫之收入，使政府應有之收入，掃數徵得，而無所遺漏；(三) 在保護公庫財政狀況之健全，使不因行政機關任何不法或不賢明之措施，而削弱其地位。關於上段所舉可以試行收入命令之(一)(二)兩款，其主要目的為保護納稅人之利益，兼維護公庫之收入；而(三)(四)兩款，則除維護公庫之財政地位外，兼保護納稅人之將來利益也。

收入命令之實施，因各種收入性質之不同，其詳細手續稍異。各種賦稅之徵收，由財政機關主管，關於依徵稅底冊定期徵收之定額賦稅，先由徵收機關於每期賦開徵之初，造具清冊，詳列應收之總額及其徵稅標準與計算方法，呈報各級政府財政機關核明後，填具收入書（格式仿支付書），送請審計機關查核。審計機關查明其稅目有無法律根據，是否曾列入預算，稅率是否合法，稅額是否正確，有無遺漏，有無長收，計算是否正確。於核明無誤後，會簽收入書，並填具核准通知書，送還財政機關轉飭徵收機關啓徵。並知照代理公庫機關，准其收款。

關於財產收入，於未徵收之前，亦由各主管機關填造清冊，送請財政機關查照，填具收入書，送該管審計機關查核，認為無誤後，會簽收入書，送由財政機關轉達關係各方辦理。大宗財產之售賣及公債與長期借賒收入，皆須經立法機關之核准，但實際上是否應用，及應用至如何程度，仍須視當時之財政狀況決之。此為立法機關准可行政機關易得或借得之款，而非立法機關強制行政機關必須收進之款也。以故政府將欲售賣大宗財產或舉債時，應由各主管機關申請財政機關填具收入書，送請該管審計機關核明其有無法律根據，及各種條件是否與立法機關所限定者相符後，再會簽收入書，送還財政機關依法處分或收入。

如關於上述四類收入，試行簽發收入命令而有成就後，再選擇其他收入，繼續推行。務期所有收入皆有法律規定，而不妄取百姓一文，應有之收入，則冀其涓滴歸公，不遭侵蝕。然吾人應注意者，政府之所入與經費不同，經費為限定支出之最高額，而所入則為估計收入之近似額，（僅債務收入為准可收入之最高額）所入之實額，多與預算總數及其每月分配數不等，故收入命令之填發，不能以每月或每期收入預算分配數為准。而須體察各種收入之性質，或按其應收數，或按其實收數，或按其預算數，而其期間亦由財政機關會同審計機關分別規定之。

各級政府為統制預算，而謀各時期公庫收入平衡計，常於淡收時須為透支挪借或發行短期證券，而於收入旺盛時償還之。此種法定預算外之收支，關於其借入及支出之時，仍須受審計機關之監督。此等事務之處理，

由各級政府之財政機關司之，而各級政府之財政機關多與該管審計機關或受委託行使事前審計權之機關同地辦公，將來亦應先請審計機關核簽收入命令或支付命令後，方得借入及償還，以杜財政機關之濫用職權，而減少其舞弊機會也。

### 第三節 收支憑證與記賬憑證

中央及各省公務機關，公有營業機關，其組織非依行政區域畫分者，經國民政府之核准，得由審計部設審計辦事處，是為駐在各機關之審計人員。各機關收支憑證，應連同其他證件，送駐公庫或駐各機關之審計人員核簽，非經核簽，不得收付款項。其記賬憑證亦應送審計人員核簽。此為駐在各機關審計人員之事前審計事務，未駐有審計人員者不在此限。

收支憑證分為三種：收款憑單，支款憑單及轉賬憑單是也。收款憑單，由各機關會計人員簽章後，送駐公庫或駐該機關審計人員審核，如認為毫無問題，當即簽章通知照收，如認為有問題，或由於手續之錯誤及不完備，或由於重大過失，視其情節之輕重，分別處理：（一）凡依法應徵未徵，或徵收不足之款，營業機關內依其業務規程，應徵未徵，或徵收不足之款，應通知追徵；（二）凡徵收款額超過法定應徵數，或超過營業機關業務規程規定之應徵數者，應通知發還；（三）凡未經法令明定之額外收入及進款，總計與預算數核對不足額，相差過鉅者，應提出查詢，追究其事由或因由；（四）凡兼列兩個年度以上之收入款項，未經註明各年度額數者，應退還補註，各

級負責長官未加蓋印章者，應退還補蓋。應附送之證明文件，未經附送者，應提出補送。所列數額散總不符者，應退還更正。是皆一部分手續欠完備，而退還補正者也。(五)凡憑單送達期限遲延者，或憑單之式樣編製等不合事項情節輕微者，應提出注意。

支款憑單由各機關會計人員簽章後，仍須送請駐公庫或駐各該機關審計人員核簽後，方得付款。審計人員接得支款憑單如認為正確無誤，則於簽章之後送還，以憑付款。如認為有問題，則視其情節之輕重，分別處理：(一)凡偽造塗改或重報單據，情節重大者，應分別通知或呈請處分。(二)凡超過歲出預算之支出，未經依法呈准追加預算者，或經費流用，而未經核定分配預算機關核定者，以及預算規定用途以外之動支，未經依法呈准追加預算者，應予退還，停止核簽。(三)凡偽造塗改，或重報單據，或以少報多者，出差旅費之支給，超過出差旅費規則之所定者，獎賞金之支出，超過規定者，私人辦公外之開支，兼薪及類似兼薪之津貼，兼職之辦公費，領用超過法令之規定者，領支辦公費之外，又列實支實報者，在法定章制之外，添設額外或其他人員之俸給，各級員吏越等支俸未經呈准有案者，不經濟之支出甚為顯明者，諸如此類，皆應予剔除，退回重製。(四)凡未依法定組職法任用人員，其性質不明瞭者，領款人姓名與名章不符者，薪俸單據未註明職務者，單據數目不符者，郵局單據未經郵局蓋戳，又未經聲敘理由者，電報費旅費及其他特殊開支，或購置未經註明事由或用途者，工程經費未附送工程驗收證明書者，皆應提出查詢。(五)應附送之證明文件，未經附送者，單據未按印花稅法黏貼印花者，

應提出補送。而所列款額散總不符者，負責長官不加蓋印章者，應退還更正。至所列款項兼跨兩個年度以上，未經註明者，應退還註明。(六)不經濟之支出，為數甚微者，憑單送達期間延遲者，外國文之單據未將重要內容繙譯本國文字者，憑單之式樣編製等不合事項情節輕微者，所附單據未註明付款機關之名稱者，均應提出注意。

轉賬憑單之審核，因其關係收支雙方，更須切實注意；而就各機關業務情形，及其會計規程，分定其審核辦法：(一)如轉賬憑單確有不當情節，而使公庫遭受損失者，則不問其由於錯誤，抑由於作偽，應分別通知或呈請處分；(二)對於轉賬事務之內容，不甚明瞭，或對於轉賬之遲延有疑問者，應提出查詢；(三)印章不全，印件欠缺，款額散總不符，或科目錯誤者，應退還補正；(四)憑單式樣編製不合，或送達期間遲延者，應提出注意。至於無問題者，當然會簽送還，以憑轉賬。

記賬憑證多根據收支款及轉賬憑證作成，其核簽時應注意者，與收支款或轉賬憑單同。在收支款或轉賬憑單經嚴密審查後，記賬憑單之審核，僅與此收支款或轉賬憑單核對其是否相符，便可藏事，固較簡單也。

派駐各機關之審計人員，應於三日內將接得之收支憑證核簽竣事，其因不得已事故，不能如期辦竣者，應於限內通知不能核簽之事由。如因依審計法之規定，而為拒簽收支憑證之決定時，除應發拒簽事由之通知書，分別送達簽發機關及領款機關或領款人外，並應即時向該管審計機關報告。

上述為常態下之情形，各機關因重大災變或緊急工程得以暫付款支付憑證送請駐在審計人員核簽，在

支付法案未成立前，其責任由該機關負之。各機關並得以暫收款收入憑證，送請審計機關核簽，在收入法案未成立前，其責任由各該機關負之。是爲權宜之計，所以應付非常事態之來臨，而予以便利也。然其責任既由各該機關負之，是則審計人員雖曾簽章，對於審計人員並無拘束，苟有未當，則審計人員仍可於事後駁斥。

## 第三十五章 事後審計

事後審計者，對於各機關會計報告之事後檢查也。各機關之財務行為，必須審計機關審查完畢，加以核准後，始得解除責任。如其行為有違法失職或未盡善處，審計機關得據理駁斥之，而使之更正或補償。事後審計之範圍，較事前審計為廣泛，而其事務之執行，亦較細密，審核時間較充分，各機關收支之當否，可能盡予摘發也。

### 第一節 送審會計報表

我國審計制度，過去着重事後審計，而採送請審計制度。彼時會計報告以收入及支出計算書為主，另附以若干附件，所謂報銷是也。蓋以舊制會計欠完善，而大部分機關常並通常正式簿記紀錄而無之，收支各款多以經手人之草冊為憑，因是造報銷之風於焉大盛。收支計算書不由正式會計紀錄產生，而係由經手人員依照法定之條件拚項湊數，藉以了案而已。修正審計法改以各機關經常會計報告為審核之對象，廢止過去之月份計算書辦法，所以杜虛偽而重實在也。復以厲行就地審計關係，事後審計重在會計紀錄及關係憑證之實地檢查，而非僅憑各機關造送之件審核，其作偽之機會視昔為少矣。



各種機關應送之報表名稱及其送審時期，經審計部依照審計法施行細則規定如下：

機關種類	應送報表種類	送審時期	備考
普通各機關	一、歲入類現金出納表 二、經費類現金出納表 三、歲入類平衡表 四、經費類平衡表 五、歲入累計表 六、收入憑證簿 七、經費累計表 八、支出憑證簿 九、財產增減表 十、以前年度歲入應收款餘額表 十一、以前年度歲出應付款餘額表 十二、全年度歲入類現金出納表 十三、全年度經費類現金出納表 十四、結賬後歲入類平衡表 十五、結賬後經費類平衡表	第一至第十一種報表應每月送審            第十二至十六種報表應於年終送審	無歲入預算之機關每月免送以前年度歲入應收款餘額表歲入累計表及收入憑證簿但於年終加送歲入累計表及收入憑證簿

<p>主管公庫機關及代理公庫銀行</p>	<p>十六、財產目錄</p>	<p>第一至第三種報表應於每日每月及年終送審第四種報表應於本月及年終送審</p>	<p>代理公庫銀行每日送第一至第二種報表其餘免送</p>
<p>主管公債機關</p>	<p>一、現金出納表 二、票據出納表 三、證券出納表 四、資產負債平衡表</p>	<p>第一種報表應於每月送審第二第三種報表應於年終送審</p>	
<p>經理財物機關</p>	<p>一、關於所經理不動產物品及其他財產之增減保管移轉等事實編製報表 二、財物目錄</p>	<p>第一種報表應於每月及年終送審第二種報表應於年終送審</p>	
<p>經理特種基金機關</p>	<p>一、基金收支累計表 二、現金出納表 三、票據出納表 四、證券出納表 五、財物增減表</p>	<p>第一至第七種報表應於每月及年終送審第八第九兩種報表應於年終送審</p>	

記	附
一、特種公務機關經費類應送報表適用普通各機關之規定 二、公有營業機關公有事業機關所送報表及送審時期除準用經理特種基金機關第二至第九種報表外並於每月加送收入累計表支出累計表每年加送成本計算表損益計算表盈虧撥補表 三、各種報表格式悉依會計法之規定 四、各機關對本表規定應送報表因特殊情形經主計機關核准變通造報者得以性質相同之報表代之 五、審計機關因審核上之必要除本表規定應送報表外得通知各機關增送其他表冊	六、固定負債增減表 七、實力負擔資產負債綜合平衡表 八、財產目錄 九、固定負債目錄

第二節 審計之實施

事後審計事務，凡設有駐在審計人員之機關，由該審計人員就所送書表，與該機關之會計紀錄及收支憑證核對未設有駐在審計人員者，或由審計機關派員赴各機關實地檢查，或僅憑所送書表及憑證審核，視當時情形定之。審計人員行使事後審計權應注意者凡四：（一）會計報告簿籍及憑證之真實性何如，是否確有其事，有無錯誤，有無偽造情事；（二）收支項目及數額之法律性如何，是否有預算或其他法案為依據，無所依據收支

事項發生之因由；(三)送審各件之完備性如何，因送審報表憑證，應具有法定形式與份數各機關是否遵辦；(四)支出各項之實用性如何，是否確曾使政府受益，受益至如何程度，有無不經濟情事。凡此諸端，皆經一一核定之後，再斟酌實情，確定審核意見，簽請主管人決定，或發審核通知，或發給核准書。

審計人員苟欲對於事後審計事件，能為公正而真確之判斷，在其本身除應具有高深會計技術外，尤應具有廣博之常識，方能利用其各類知識，由各方面觀察財物之實情，及其後果，從而判明財務人員應付或處置之當否，以推定其應負之責任。審計人員應具有下列各項知識：(一)關係法令，凡有關審計會計之法令規章，固所當知，而對於一般法令，亦應稔熟。如國家基本法，如有關公務員服務之各項法令，如各年施政方針之類，如各項財政法令，皆隨時須於審計中引用者；(二)各機關之組織及其業務。各機關內部組織之情況，其職務之分配，其施政計畫及事業計畫，各項業務處置之實情，各機關業務與國家社會各方面之關係，及其影響，其不當之處，或應改進之處何在等；(三)市場情況，關於各種物品之市場供應情形，交易習慣，季節性之變化，供應廠商之推銷運送催款收款之方法，其詳細手續，除應明瞭其一般情形外，對於與政府機關往來較繁之廠商，尤應注意。而各地方習俗之不同，亦應加以區分；(四)物價變動之趨勢，在有物價調查或物價統計之地方，自可用現成材料而在無此等便利之處，審計人員應自行調查而加以紀錄；(五)政治之一般情況，審計人員對於政治一般情況，其現情及其趨勢，其輕重緩急，國策之重心等，皆應相當明瞭，而後對於各種收支究係在常態下，抑在非常狀態下

發生，其手續合否，變通辦理之限度等，始克正確判明其責任，而不致流於空疏或苛酷也。

過去事後審計，多着重經費，對於歲入較不注意，而收入之作弊機會，固與支出等，似未可忽視也。關於歲入類現金出納之檢查，在有駐在審計人員者，首就歲入類現金出納表上所載，與各該機關簿籍核明是否相符，再查經收各款是否有預算或其他法案為依據。其起徵時，是否曾獲主管及關係機關之核准。如為預算外收入，其發生之原因何在，其真實狀況如何。次就收入憑證逐件審核，查知其中有無偽造或浮收，匿報及漏收情形，每筆收款是否合法而合理，憑證所載與賬冊是否相符。再次則查明各款是否依限解庫，如未依限解庫，其原因何在，然後比照分配預算，核明其收入成績是否達於所預期者。審計人員如認為有何問題，其情節輕微者，得立就關係人員查詢。其情節重大者，則於檢查完備後，應即繕具檢查報告，送由該管審計機關決定處分。其無問題者，則由主管審計機關核發核准書，至於送請審核者，則僅由審計機關指定人員，就送審各件，再比照本機關之檔案等，查對其是否合法，從而確定其責任。必要時仍得派員實地檢查，再根據其報告，為最後之決定。

關於經費類現金出納之檢查，在有駐在審計人員之機關，由各該審計人員司之，除將現金出納表及其報表與簿籍憑證等核對，以證明是否確有其事外，須就每筆支出，查明支出憑證是否真實，有無偽造塗改情事，物價確否，數量確否，各物之真正用途何若，有無不經濟情形。其關於用人費用者，各公務員之等級俸額是否相符，在職日數請假事由及日數，兼職薪金之計算，津貼數額之計算，加俸晉級之情由等，關於大宗購置者，事先曾否

獲得法定機關之核准，其購入程序及用途，存貨數量與其需用情形，契約之內容，付款時期次數及數額，總之，支出方面凡係有關事項，皆按其性質，分別檢查，而後將審查結果造具報告，報告該管審計機關決定，其送請審核者，則由主管人員就送審各件查核，其免送之件，並應派員前往抽查，以明究竟。

關於債務之檢查，舉凡債券之發行、抵押、收回、清償、銷毀等事，首先查明有否法律依據，及是否依法定程序為之，其發行時是否依照法定條件，有無變通之處，及其數額售價利率發行方法及經售機關，佣金之限度等，皆在檢查之列。抵押時折扣之大小，利率之高低，實收數額，抵押期限，有無回扣，主管人與銀行間之關係，有無何種默契，其收回時之時期，數額，息額等，及清償時之中籤號數張數票面額實付數，是否依照還本付息表之所定，有何變更，其變更之原因，其銷毀之號數，票面額，銷毀手續等。

關於財物之檢查，其保管之實況，主管人是否已盡其善意管理人員應盡之責任，財物移轉之事由，手續，法令根據，財產增減之原因，數量價值，尤其於財產減少時，其原因又其責任之歸屬，不獨經理財物機關之報表，應予檢查，一般機關之實況，亦應詳予檢查也。

至於經理特種基金機關之會計檢查，可比照上述各項辦理，特須就各特種基金之性質，及業務特點，分別處理耳。

### 第三節 審核通知與核准書

事 後 審 計

審計機關對於各機關送審各件，經審核之結果，認為有問題者，簽發審核通知，限期聲復，以憑決定。其逾限聲復者，審計機關得逕行決定。所以然者，蓋因各項事務處理之經過，非審計人員所能深悉，各機關對於某事之如何處理，容有不得已之苦衷，為維持政務效率計，亦應斟酌實情，於不違法之限度內，予變通，而不必失之過苛。庶幾行政人員對其主管事務，可以稍稍行其自由意志，以謀有最大之成就也，故應予各機關以發言之機會。

審核通知書除應載明被審機關名稱，審核書類年月及其數額外，其中所列應行補正事項，可別為九類：  
(一)處分事項；(二)剔除事項；(三)查詢事項；(四)補送事項；(五)補具手續事項；(六)更正事項；(七)發還事項；(八)注意事項；(九)備查事項。其內容視各機關收支事項之實質而定，茲特錄審計公報所載實例，分列於左，則審核通知之內容，及事後審計之應何處着力，讀者是鑒諸！

#### 處分事項

(一)查單據第四七號，係江蘇交涉員公署李毅年，代外交部購置打字機字典，國際條約大全，中外條約等書，所具清單，共用洋三百九十八元一角八分。同時又將前項代購各項收款發票及發貨單，重列報銷。將鮑廣洋行打字機二百九十元收款發票列為單據第四一號，商務印書館國際條約大全二元五角五分收款發票，列為單據第四二號，商務印書館國際條約大全二元五角五分發貨單，列為單據第四六號，商務印書館字典等書四十四元三角八分收款發票，列為單據第四四號，商務印書館字典等書四十四元三角八分之發貨單，列為單據第四

五號，別發洋行中外條約等書六十五元二角五分收款發票，列爲單據第四三號，共計浮報四百四十一元一角一分之多。又查計算書文具等總數，與單據黏存簿文具總數不同，兩相比較，核實浮報一百零七元八角三分五釐，其中有一賬兩報，一賬三報，希圖朦蔽。除追繳外，並呈請處分。

(二)查單據第三三六號，租汽車自九點至十點一刻(一點一刻)計洋五元，該經手人竟將五元之五字以上，加一十字，合爲十五元，十點一刻之十字與點字之間加一二字，改爲十二點一刻，墨跡深淺不同，顯然可察，該經手人未注意單據上尙有租賃時間計一點一刻之小註，證明舞弊已無疑義，除追繳浮報之數外，並呈請處分。

(三)姜暇分關七月份單據二六號至三二號七紙，計開金額共二十七元二角一分。各單據內開物品物價商號若與八月份單據二六號至三二號之內容相同，查兩月份單據二六號二八號三十號三二號均係恆昌油酒雜貨號發票，三一號係三泰鐵炭號發票，二七號係文寶齋筆墨鋪發票，二九號係太和公記東西京廣洋貨號發票，上列單據，每月份各七紙，雖係四處商號所出，而字跡完全相同，顯出自一人之手。此就字跡相同之一點足以證明上列單據之出於偽造者一也。各單據所蓋商號圖章雖不同，惟紙張品質與式樣大小皆完全相同，左角所蓋姜暇鎮三字之圖記相同，印花票上所蓋姜暇稅關之騎跨圖記亦同。各單據之僅蓋戊辰圖章，不註日月，亦不約而同。此就單據形式相同之一點，足以證明上列單據之出於偽造者二也。且上列各號單據之連號黏存於單據簿者，往往此號單據之圖記反映於他號單據，反映之跡，顯然可辨，足見此等單據係同時造就，當黏存時印



色猶未盡乾，至反映他紙。此就單據同時造就之一點，足以證明上列單據之出於偽造者三也。上列單據已經偽造，所有該分關之七八月份單據二六號至三二號各七紙，內開金額總計五十四元四角二分，自應悉數剔除。關於該分關出納官吏偽造單據情事，應通知該主管長官執行處分。

剔除事項

(一)查單據第十二號，支怡豐號條絲煙費洋一元六角。第十三號支漢記紹酒一罐洋二元。第十四號支永生祥號白金龍香煙一元，以上三種單據共支洋五元六角，均係不經濟之支出，單據無效，應予剔除。

(二)單據第五十五號拳術教習一員，支薪六十元，五十六號服務員一員，支薪一百八十四元以上，各項人員核與貴處組織法不符，礙難核銷，應剔除。

(三)單據五十七號煤兩噸，洋三十八元，李局長官舍用，即係局長住宅所用，乃係私人開支，何得動用公款？理應剔除。

(四)單據五十八號江華本赴滬乘頭等臥車，核與定章不符，除准支二等車價外，計溢支洋二十一元八角四分，出差四日，照章應支膳宿費洋二十四元，今報二十八元，兩共計溢支洋二十五元八角四分，理應剔除。

(五)第六十六號單據，計支天文鐘一只，計洋十一元，查核發票係一月十三日，保單係十二月十三日，顯有不實，應予剔除。

(六)單據第七十五號，歐陽悅報六月三十日至七月六日在滬旅費，附大東旅社廢曆五月二十四日至三十日賬單兩張外，(按五月廿四日至三十日即國曆六月二十日至七月六日)又附大中華飯店六月二十九日賬單一張，計洋四元五角，此單無論其為廢曆或國曆，均非出差期內之單據，且屬用鉛筆填寫，不無旅社圖記，且與歐陽悅至貴處會計科收到旅費之收據字跡完全相同，不足為支銷憑證，應如數剔除。

#### 查詢事項

- (一)查單據第十六號，支邵成衣店代做湘包符號費洋一元六角，未經注明用途，應請申復，以憑核審。
- (二)查單據第三十二號支印花票費洋四元，此種費用何以由公開支？應行查詢。
- (三)查單據第四十一號支宋福軒海參席費七元，是否因公開支？應請聲復。
- (四)查單據第四十二號內，支復華利號代印布告三百份，費洋六元，未經註明事由，應請聲復，以憑審核。
- (五)單據第四十五號支文牘劉順道薪洋四十元，所蓋私章與領款人簽名不符，且未經註明代領字樣，情形如何，應請聲復。
- (六)單據第八十八號，錄事方銳病故卹金二百四十元，該款是否准核有案？請將原案抄送過部，以憑查核。
- (七)查單據第八十九號雙龍巷八月份房租一百元，該房現在何人居住？請查明見復。

#### 補送事項

(一)查單據第二號內支公益紙號代印職別冊費洋一元九角二分，名稱證明冊一元二角八分，又第三號內支鼎益印刷局代印兩聯收證費洋二元四角，均未附送樣張，應請一一補送，以憑審核。

(二)查單據第二十五號，支茶葉茶杯費洋四元，係經手人巡士李星漢領款單據，未便認為有效，應請補送買物憑單，以便審核。

(三)查單據第三十三號支僱員李友才赴贛旅費十元，未經註明出差事由，亦未據附送膳宿憑單，應請從速補送，以便審核。

(四)單據第五十一號第一、二、三張先後共支正大公司鷹牌油費洋八元六角，單據未經該號蓋章，且未註明收訖字樣，不能作為正式收據，應請補送該商號正式憑單，以憑審核。

(五)單據六〇五號，支列市長捐助大衾麻瘋醫院洋一百元，查係鐵道部總務科會計股臨時收據，並註明代收字樣，應將正式收據補送備查。

(六)查對照表本月份結存數，經臨兩費雖經註明繳庫字樣，並未將庫收附黏備查，應請補送，以憑審核。

(七)查本月為年度終了之期，全年度決算報告書及財產目錄未見造送，應請補送。

補具手續事項

(一)單據第三七至四八號薪俸收據，俱未黏貼印花，事關國稅，應請照章補貼。

(二)查各月份單據薪俸收據領款人史實品漏蓋印章，核與支出憑證單據證明規則第二條規定不符，實屬不合，應請補蓋。

#### 更正事項

(一)查十二月份臨時費收據九十二號列報發還正昌紙煙公司重徵稅金二十一元，按此項退還款稅，應在現款收入項內列支抵銷，而不應作為臨時費支出，茲將其由臨時門提出，改列於附送十二月份現金收付對照表貨方，同時並將該月份坐支數內減去該款，以資平衡，而符事實。

(二)查對照表經臨費支出合計，應為三萬六千六百二十九元七角五分，而原尾數誤為五角四分，再兩項結存應為四百六十六元一角九分，均已代為更正。

(三)查武陽夏特業辦事處，十八年十一月單據簿第六號單據，辦事員施志鳴薪水五十元，按該員薪水向係額定月支八十元，具與該單據簿該節所計總數目及計算書所計數目均不符，此處顯係誤填，應請更正。又十九年一月單據簿第九號單據僱員宋炳生薪水洋四十元，查該僱員每月為四十五元亦係誤寫，應請更正。

#### 發還事項

(一)查貴院來文附送郵票月計表送郵簿等件，除月計表存留備查外，送郵簿仍予發還，以資存查。

(二)查貴處七月份支出計算書內電表押款二十元，電力保證金三十元，均係暫記性質，不應列報，應將收

據檢還，以便併入現金計算保管。

注意事項

- (一)各項單據號數多有塗改模糊辨認不清者，應請注意！
- (二)查單據第三十九號支朱紫貴杉木樓板等費洋五元，未經註明繕修何處，應請注意！
- (三)查薪工單據均未註明領款人職別，不便審核，應請注意！
- (四)查西文單據未附註譯文者，應請注意！

備查事項

- (一)貴局所送收入計算書，准予存部備查。
  - (二)查所送十七年九月份至十八年一月份收入計算書，經收雜款清冊各五束，應予存案備查。
- 各機關接得審核通知後，如對於審計機關之決定不服時，得自接到通知之日起三十日內，聲請覆議，但一次為限。往者聲請覆議不限次數，以致各機關對於審計機關之決定，嘵嘵聲辯，刺刺不休，至再至三，常因一瑣細問題，使審核之案件，經年不決，是以有以一次為限之規定，所以重案件之迅速結束也。
- 審計機關對於各機關報表認為滿意，或對於各機關之申復認可，或作某種處分後，關於其認可部分發給核准書，各機關接得核准書後，其關係人員之責任，始得解除，是為日常財務事後審計之終了。

## 第三十六章 稽 察

稽察之範圍，至爲廣泛，舉凡各機關之一切收支，現金票據，證券財物以及營繕工程與購置變賣各種財物時之各種事務，乃至關於債券之抽籤償還及銷毀收回等事，皆在受稽察之列。稽察之實施，有係審計機關基於事實上之需要，或基於特種原因，認爲有予稽察之必要時，臨時決定者，有係依據法律所定，關於某類財務事宜之處理，非由審計人員參與稽察，不生效力，而成爲審計人員之法定權利與義務者。亦有關於某類財務之處理，由審計人員經常預問其事者，要觀各類財務事宜之性質而定。

### 第一節 專案調查

專案調查，或係例行事務，或係特殊事務，其目的皆在對於每事求爲徹底之悟解，由各方面證明其真況。被調查者，或爲機關，或爲個人，亦或爲團體。調查之起因，或由於國民或由某方之控告，或由上級審計機關或其他審計機關之委託，或由本機關之自行決定，或依照慣例而行。調查之進行，多不領行通知被調查者，以防其隱匿證件，及避不到場，而爲免除誤會，證明審計人員之身份及其職務之範圍，審計人員應向被審計或查詢者，出示

稽查證，然後憑此行使職權。必要時，並得憑證知照司法或警察機關協助。

審計人員進行專案調查時，於其接獲命令之初，即應就本機關內之全部檔案，詳加檢閱，並與關係人員洽談，期能明瞭本案之大致狀況，從而推究案情之種種可能發展，決定調查之初步計畫。再次就被調查者及其所在機關或地方之一般狀況，搜集有關資料，或就曾與之發生關係之審計人員接談，以期明瞭關係人員之生活個性，關係機關之組織政情，以及關係地方之風土習慣，而使擬具進行調查之步驟，或由何處入手。此皆為實施調查前之準備工作。

審計人員到達調查地區或機關後，或查明，或暗訪，視案件之性質如何定之。明查者，先到各被審查機關與其主管長官晤面，並與其各部分主管人員接談後，再按照原定調查計畫，擬其調查程序。暗訪者，多為機密之件，事涉公務員之貪墨枉法，故須暗中訪查，以防有關人員之湮沒證件或逃走。暗訪之案件，其由人告發者，多先行追究告發人，確定其有否栽贓誣陷嫌疑，並取得其誣告反坐切結，然後進行。如由審計機關自行發動者，則逕行訪查案中有關人員，搜集必要之證件。然於此有須注意者，稽察之主旨，固在謀發現公務員之舞弊，但稽察結果，或可證明關係人員並未舞弊，弊之有否，既非未稽察完畢以前所可確知，故實行暗訪時，切勿故事張揚，應以最大之努力，保持秘密，免以此而損及廉潔被誣者之信譽，並避免使當事人聞之而不安，固不僅在防備當事人間之串供及預製種種偽證也。

審計人員依據實際狀況，決定調查程序後，即依照進行。除檢查各受查機關之卷宗簿冊，摘錄其要點，並推究其疑問外，所有關係資料，皆應一一檢查。如當地當時報紙之記事評論等，一方應查考其內容，一方應推究其來源，更應查究各該報紙刊物之背景，其主持人後台，及被稽查之機關人員或該事件之關係，從而判斷其所供給消息之正確性。此外更應訪問關係之機關團體商店或人員，仔細推求，務期獲得有力證件而後已。審計人員在執行職務期內，遇有阻礙，不能行使職權時，應隨時報由主管審計機關，請示辦法。其由於各機關人員之故意留難或劫持者，如情節較重時，並應予以處分。

各案件調查完畢後，審計人員應編製調查報告，首述調查事由，次述調查經過，後述調查結果，最後附具意見，以憑主管審計機關決定處分。調查者之種種敘述推斷或論據，皆須有所根據，如能將所得關係文件、刊物、單據、印信或各有關文件之副本或其照片，作為調查報告之附件，而一併附陳者，尤足為有力之憑證。

審計人員在調查案件時，不得瞻私徇情，不得收受賄賂，亦不得利用其職權為損害被審查人員信譽之行。此雖為審查人員之個人道德問題，然事關審計機關之威信，倘使調查者不實，或竟有故意誣陷情事時，亦應負相當責任，受相當處分。而公務員違法失職之經人告發，方予徹查者，如查明確係誣告，原告發人及其保證人，皆應負誣告之罪。

## 第二節 公庫檢查與庫存及財物檢查



現時各級政府公庫，皆由銀行代理，銀行代政府經理現金票據證券之出納保管移轉等，事務之實情如何，亦爲審計機關所必知。各級代理公庫機關對於公庫收支情形，多有定期報告，審計機關卽據以爲檢查之根據。但在駐有審計人員之公庫，無須特予檢查，其未駐有審計人員者，對於公庫之收支，逐一核對，對於收支程序及其瑣細手續，皆須詳查，如發現有不合或錯誤者，卽予糾正。至於庫存，則因現行公庫制度採用銀行存款制，公庫款結餘與銀行之營業資金混同一體，而不強分，審計人員似無須檢查其庫存，僅對於銀行資金之運用大體情形，期能充分明瞭，以證明銀行營業之隱健，不致違及政府之存款，斯亦足矣。

各機關庫存之檢查，審計機關人員之到達，最好在該日辦公終了而庫存數已結清之時，所以避免公務所須之收支事務，不因檢查庫存而停頓。同時各機關人員，如有挪用庫存情形，亦不致有暇彌補也。再不然，庫存之檢查，應行之於未辦公之前，如屆辦公時尙未查了，不防先提出若干，應付日常事務，其餘徐徐檢查可也。檢查程序，應先儘庫存現金逐項點清，其中如有僞幣應責令賠償，歷任遞交之僞幣，並須稽察舊案，而於事後，宜設法銷毀或註銷爲宜。其次則檢查賬簿上之庫存，與實存之數，是否相符，而銀行存款如計入庫存時，並應與銀行賬簿核對。如有差額，應查明原因，是否尙有未兌現之支票，抑或另有原因。再者，備用金如亦計入庫存時，須查明結存現金與單據支付之數，是否卽預付之定額現金。一機關兼掌有歲入及經費者，二類之庫存，應畫分清楚，收入類庫存，除查明其數額之是否正確外，並應查明其繳解情形，是否有積存過多之嫌及其原因。經費類之結餘，更應判

明其性質，爲所領經費與各項支出抵銷後之結餘，抑或爲所領經費加其他收入抵銷各項支出之結餘，或爲所領經費加借墊款抵銷各項支出之結餘。而各機關積餘之經費多者，應即通知公庫主管機關停發或減發其經費，在年度終了後，積有鉅額結餘經費，別無未清償之債務者，應即促其解繳公庫。

各機關財物之檢查，憑其財產增加表，財產減損表，暨財產目錄爲之。各機關對於物品會計，皆有詳細記錄，可資覆按。其增加或減損之數，是否一律記入賬簿，其價值是否按原值登記。增加之財產是否確實，是否切合需要，有無浪費情事。減少之財產，是否實有其事，其理由是否充足，有無弊竇，證件是否充足，主管人有無責任。然後就賬冊方面一一稽核，各該機關有否將修理費或日常費用，列入財產項下開支等情，如有應予剔除或糾正。舊有大宗財產之修繕，其修繕費視爲造價或購價之一部者，得記入各該宗財產項下，視爲該項財產之增價。賬冊上之財物數目既明，再與實存財物，逐件點查，除查明所報數量與實存財物數量是否相符外，尤應注意現存各物是否購入之原物，有否掉換頂替等情，各物之使用情形，其現實價值與賬面價值之差如何，而財物管理之法，其購入、發放、保管、使用等實情，及其詳細手續，是否完備，有何應予改善之處，應於查明後再簽註意見，報由主管審計機關通知該機關改善。此外對於賸餘及廢棄物品之保管及處理情形，亦應注意及之。

此外，關於發行銀行之發行準備檢查，頗與庫存之檢查相類，發行準備金有現金準備及保證準備之分，現金準備則依數點驗，至於保證準備，則須於點明各項證券之數額後，並逐一判斷其性質，各證券發行機關之信

用，長期證券及短期證券之比例，是否易於脫手，然後查明各該銀行估價之標準，推定其估價是否正確，再測算其浮估與潛在溢價之實數，決定應否再令各該銀行重予填補。發行準備之不充分，可能構成持票人——即全體國民之損失，審計人員應以國民之保護人自居也。

### 第三節 營繕工程及購置變賣各種財物之稽察

繕工程及購置大宗財物，為各機關之大宗支出，在現時尙未能集中辦理以前，自須嚴加監督。而大宗財物之變賣往往成為各機關之秘密財源，與經手人員以可乘之機，自不能放鬆也。現時辦法，中央各機關營繕工程在五千元以上，購置變賣各種財物價格在三十元以上者，應依法受審計機關之稽察。但價格之限制，在駐有審計人員之機關不受限制。換言之，即事無鉅細，皆應受駐在審計人員之稽核。所以有款額之限制者，蓋如無限制，則零星營繕及購置，一一予以稽察，在審計機關固不勝其繁，而各機關之行政效率，亦深受其影響，兩俱不便。然有款額限制之後，各機關為規避稽察，以便於可以自由決定一切，而不受牽掣，常有將大宗營繕工程或購置變賣財物事宜，化整為零，是亦不可不防也。而凡營繕工程或購置變賣各種財物，預估價格在規定款額以下，而結果超越規定限額者，應補具圖說價單，送審計部備查。

各機關發生上列情事時，應通知審計機關。審計機關就各機關各種事務分別審察，關於營繕工程及財物購置者，先查明其有否需要，其形式數量之是否得宜，尤要者，則為其有否充足預算。關於財物之變賣者，查明財

物之來源，所以需要變賣之理由，是否已得主管機關之核准，大宗財物之購置或營繕工程，依規定應公告招標或採用比價辦法，大宗財物之變賣亦同。審計機關同意上列事務後，對於此等事務之處理，應在每一階段中，皆參與稽察。

各級政府各級機關，對於營繕工程或財物購置舉行招標者，當其開標時，應通知該管審計機關派員監察。各機關已有公布之採辦及招標各項規則者，自應依照規定條文辦理。其無此項規定者，亦必具有各種必要之手續。如上述之規則與手續之應備條件不完足時，監視之審計人員，得提請該機關俟補充完足時，再行辦理開標。依通行招標手續，首為製標，監視人員須注意其準備標樣，登報徵求及預定底價，是否悉依合法之手續。次為領標，須注意審查應標者之資歷，是否經合法機關登記合格，其技術設備與技術經歷，及過去承辦政府事務之信用。再次為招標，須注意各應標者，曾否如數繳納保證金，或依法取得殷實之保證。主辦招標機關，依手續均有預定之估計底價，監視人員應注意參考該機關調查物價之紀錄，互相比較，以覘其有無冒濫。必要時，在決標以前，須向各地廠商實地調查，以資考核。關於標函之監視，在其未封銷之前，是否空無所有，既封銷之後，是否嚴密。應標人將標函投入標函前，其標函是否固封加章，已投入標函之標函，監視人員應拒絕其更改之要求。非有廠商三家以上參加投標者，不得開標。開標時間既屆，由各主辦機關會同招標人之代表及審計人員，進行開標。先將標函取出，逐一開拆，由主辦機關派員唱數，監視人員須同時紀錄，然後分別審查各標函。審查時應注意下列

事項：(一)有無塗改添註之痕跡；(二)數字是否大寫，其數字之總結是否正確；(三)簽名及蓋章是否完備；(四)項目是否合主辦機關之規定；(五)有無漏賬，有無規定外之附帶條件；(六)是否超過預定之價格範圍，須在底價限定以內者，各應標人是否可以撤銷，依各級政府或各機關之規定辦理。其因撤銷而附有罰金或類似罰金之課罰者，並應限期清繳。開標結果，若一切均合法定手續，且未超過預定底價，監視人員應即在所投合格標準及有關之文件上，一一加蓋印章，以昭慎重。事畢將經過情形，繕具報告，其同時決標者，得一併報告。

開標之後，監視開標紀錄，應即進行決標，仍由該管審計機關遣原派人員監視。決標以於開標之當日行之為宜，但如投標廠商過多或考慮問題較繁，得延期為之。監視人員與決標時須檢點主辦機關及關係方面之出席人員是否齊集，開會後主席報告，是否與開標情形符合，須將主辦機關製備之標價比較表加以核對，如有疑義，則謁閱各原標函。設此時主辦機關請以表決方法變更某商號標函，俟與洽商後，令其承造或承售。在表決以前，監視人員須考慮其理由，如非必要，並應拒絕應用此種方法。若遇各廠商之標價，皆超過預定價之範圍，或雖不超過，而計算標價使用材料時，有不盡合規定者，應提請另行招標，其有特殊情形者，可向主管審計機關請示後，再表示意見，或與各主辦機關洽商。如連招二次以上，仍無結果，應呈請主管機關核定轉審計部備查。監視人員對於預定底價，及得標價格之詳細結單，發生疑問時，須調查：(一)擔任投標之當事人與得標者之關係；(二)得標者營業實況；(三)物價行市，決標結束後，監視人員應具報告，並抄附會議記錄，以憑查核。

各機關購置營繕之支出，如須與廠商訂定合同者，關於訂約事宜，各機關應將契約與底稿，於事前送審計機關備查。訂約時仍通知審計機關派員到場監視。監視之審計人員，最好仍由原派監視開標決標之人任之，以其情形熟悉也。監視人員，須審查合同之內容，核與決標情形比較，有無追加條件及附帶說明，參考主辦機關之規則，查核訂立之手續是否合法，關於定約之接洽經過，及其有關情形，應向主辦機關及承造或承製廠商，詳加徵詢，務期明瞭其一切情形，而便於斷定其內幕。監視人員對於一切皆予同意後，應於契約或合同上附署簽印，以資證明。訂約後，如有中途變更，或增減價額情事，各主辦機關通知該管審計機關查核，其變更重大，或增減在一成以上者，應於協議時，通知該管審計機關派員參加。審計人員參與協議時，應查明所以變更或增減價之理由，詢明主辦機關及廠商意見，查核其所有條款是否與政府營繕購置規章相符，而後於協議書或紀錄上簽印，以證明之。

各機關購置之財物交貨時，營繕工程竣時，其驗收事宜，應通知審計機關派員監視。關於營繕工程之驗收，監視人員除應熟知建築法外，對於當地之建築條例及有關法令，亦應熟記，以便隨時應用。監視人員應實地檢查建造物之平面立面，以及其構造配備等等，是否與原設計之圖樣說明書估價單或計算清單等件相符合。檢查建造物之平面立面，須丈量其面積與度量，並須詳記其平面位置及立體式樣等。檢查建造物之構造配備，須分別土造、磚造、石造、木造、鐵骨造，或鐵筋混凝土造及其他特種構造，詳細查勘，並注意通風、換氣、冷暖氣管、上

下水道等各種衛生裝置，暨門、牆壁、天花板、地板之粉刷油漆等各種美術裝置，以及其他土地改良工程，土地附着物之裝置培護，與其他必要裝置，逐項查對。建築工程上之隱蔽部分，遇必要時，須實行部分拆毀，以便查驗其構造上之度量與材料等，而昭實在。工程上所用材料有無近似浪費之處，或其品質有無不適於該項工程者，各項材料之種類、名稱、出產地、牌號、商標，與經手商人等，亦應專冊記錄，以便於稽核其性質功能及購價。凡建築工程，除有法案根據者外，其原設計不得有所變更。但因工程上臨時發生困難，經原造機關與工程師或營造廠雙方同意之工事上種種局部變更，不在此限者，監視員須注意記錄其交涉經過與結果，及實際上開支。局部變更或影響造價，須注意核算其總加價額，是否低於總減價額，如有超過，應請剔除之。工程之開工及工竣日期，多於合同上載明，執行時有無愆期情事，其理由何在，並得依約定之罰則，計算罰金，監督原造機關執行。至對於工程之原造機關與營造廠，須注意雙方有無違背合同規定之處，已竣工事，是否按照合同規定各期程分付造價，其已付未付欠付之各期造價共若干，亦當查悉。而對於原造機關之交廠承包或自購材料，則須注意調查有無回扣之嫌疑。對於工程之包造投標者，須詳查其營業情形及財務狀況，其成績及信譽。

關於購置財物交貨之驗收，審計機關所派監視人員，應查核有合同或訂單，與現時交來之貨相比照，其名稱、牌號、品質、構造、數量等，是否與合同相符，如預先送有樣品者，並應與樣品核對；其需要為物理化學或生物等檢驗者，得根據專門機關之報告書，決定應否接受。檢驗之後，應檢明發票所開價目，有無與時價相差過巨者，或

參照市場情形，判斷其無回扣嫌疑，貨色有無以舊抵新或假冒牌號等情不特此也，各種財物之真實用途如何，是否為各該機關公務上所必需，其後果如何，皆在稽察之列也。

關於變賣大宗財產之開標決標之稽察，與購置財物時之程序相做。決標之後，得票人即應繳價領物，其不能依約繳納價款者，得沒收其保證金，並令第二候補人進行繳價，此種變動，亦應通知審計機關查照。

總之，關於營繕工程及財物之購置變賣事宜之稽查，應於其事務進行程序每一階段中行之，期能明瞭其真象，發覺其錯誤，而及時糾正之，使不致噬臍無及也。

#### 第四節 債券之償還及銷毀

凡發行債券或借款，應由主管機關將發行條例或借款契約等，送該管審計機關備查。如有變更，應隨時通知審計機關。債券條例多由該管立法機關議決，而借款契約，亦須由主管機關核定。其中除載有發行債券及借款之種種條件外，對於償還之期日及數額，亦有規定，而可為來日之參考也。

公債之償還多延及若干年，分期付款，逐年償還其一部。若干年後乃得清結。每年應予償還之債票號數，多用抽籤方法決定，謂之公債之抽籤。公債抽籤時，應由主管機關通知審計機關派員監視。審計人員應準時而往，參與其事。關於本事件，如有印刷品說明其經過者，應予存查，而關係人員之報告亦應予以記錄。審計人員主要之任務，首在檢查籤支是否與籤支底簿相符。凡已中籤之號數，其籤支即須抽去，以免重複，再將未決各籤，逐一



檢查，以防重複或遺漏。檢查完畢，即舉行抽籤，隨於籤支底簿上所錄中籤各號，加蓋印信，以資證明。並將其辦理結果，繕具報告備查。抽籤事畢後，監視人員應注意次日報紙所載之公告或新聞，是否與摘錄之中籤號數及其他各點相同，如有疑義或不符之處，得向發行債券機關查詢，請其答覆或為應有之更正。

中籤之債券，可由持票人要求政府償付。數月之內，即可全部兌回。雖償付之時，已將債券註銷，但為防止舞弊及清理積案計，兌回債券於保存適當時日之後，有將已收回債券銷毀之必要。此事須先呈經主管機關核准，再行定期銷毀。屆期通知該管審計機關派員監視。審計機關監視人員到場後，先行查對歷年紀錄，核明應予銷毀之總額，然後逐一查點，驗明其是否相符。再由關係各方面代表證明後，舉火焚毀之。事畢將辦理經過情形繕具報告，呈由審計機關備查。

#### 第五節 參加有關財務組織

各機關有關財務之組織，應通知該審計機關派員參加，如借款及基金之保管委員會是也。此等委員會，多係特種基金之經理機關。基金之經理及運用情形，直接決定其應辦事業之成敗，間接影響及於公庫之負擔。且因其常能逃避一般審計也，故有特加注意之必要。委員會之人選，或全部由政府就現任官吏中指派，或就職務指派，亦有時以一部分委員由私人推薦，或由公法團體選舉。而審計機關所派之人員，例為委員之一，然為表示審計人員之獨立地位起見，審計機關對於該項財務組織之決議，不受拘束，但以審計機關參加人對於該決議

曾表示反對者爲限。

審計機關派員參加之財務組織開會時，奉派人員應準時前往，對該組織所擬訂之規章，如發覺與審計法令有抵觸時，應提會修正之。而特種基金之設立，依法令契約或遺囑所定，多有指定用途及管理處分之條件，而爲審計人員所應知，故有關規章之擬定，如與原定之管理處分條件及用途有違者，亦應提請修正。其與其他有關法令抵觸者亦同。

基金之收支及運用情形，審計機關之參加人員，應按期稽察賬目，報告該管審計機關。除違法事件應加檢舉處分外，如對於基金之運用情形有何意見，參加人自可以委員資格，表示意見，而希望委員會有所更張。審計人員由於職務上之便利，接觸既廣，所知較多，或能向委員爲最完善之建議。審計人員對於運用基金，如認爲違反國家或國民利益時，得呈由該管審計機關制止之。

#### 第六節 審查擬訂及考核事項

各級政府之各機關，其徵收制度及購置制度，應由該管審計機關審查。而各級政府之會計制度，亦應由各級主計機關與審計機關會同審察擬訂之。此外工作計畫之審查，以及行政效率之考核，審計機關亦得參與。凡此等事務，皆與審計事務有重大關係，故應由審計機關參與其事。會計與審計關係密切，故應由審計機關會同擬訂，三十三章已言之矣。徵收制度及購置制度一則決定收入手續，一則決定大宗購置支出之手續，其當否皆

足影響公庫，而予當事者以侵蝕浪費之機，故亦應由審計機關審核。至於工作計畫之制定與預算有密切關係，而行政效率之考核，復可與日常審計事務相印證，固與審計事務相關連也。

徵收制度之擬訂，由各主管機關爲之，而後送由審計機關審查。制度當否，應視賦稅性質，及當時當地之環境決之。未可株守一是，而欲以之施行與各地方各時期也。然徵收制度之訂定，固亦有其原則：曰便民；曰預防侵吞中飽；曰能徵足應收稅額。審計機關務須詳細研究徵收實況，意見有參差時，應詳細說明其理由，而希望各該機關接受並改正。制度之當否，將決定收入之多寡，故苟非各主管機關存心舞弊，則彼之意見，亦應予以尊重，審計機關似亦未可堅持己意也。

購置制度之擬訂，亦由各主管機關司之，審計機關審查時，應注意其購置程序及管理辦法，應使之採用制衡原則，使各部分互相稽核，互相牽掣，而舞弊之事乃絕。如能對其制度之細微處提供意見，如一表一單之格式，皆詳予審查，而簽注意見，則以審計人員所知之廣博，對於各機關自有不少助力。購置制度之違反審計法規，及其他有關法規者，審計機關應予糾正。

工作計畫之審查，應參照各機關工作報告，及以前之支出情形，與本年度之施政方針。再審度環境需要，而後表示意見。每類工作情形不同，應分別體察實際情形決定之。行政效率之考核，則首應注意各機關所應完成之任務，而後及於履行任務時之方法與進度，進而推定其成就，與夫未能完成各事之原因，然後謀以改善之道，

建議各機關參照辦理。如能與財務審計相互稽對，則尤能多所發現。

總之，審計人員一方代表國家，處處爲國家利益之保護人，同時代表國民，而爲國民利益之保護人。故稽察者，應於財務事項及與其有關之事項，隨時注意而糾正各機關之錯誤行爲，以免國民及國家之利益受嚴重危害也。



## 第八編 財務人員

自來重法治者曰：「徒善不足以爲政，」而重人治者則曰：「徒法不足以自行，」二者各具真理，相輔爲用，未可偏廢。偏於人治，則「人存政舉，人亡政息，」而不能持之以久。偏於法治，則政事之推動，苟無適當人才負責，法且徒然。是以吾人於論述財務行政各種章制之後，特以一編地位專論財務人員焉。

張居正曰：「天下之事，不難於立法，而難於法之必行。」鼎革以還，財政章制非不燦然可觀，而尤以近今之財政立法爲較完美。然公布之後，無限期展緩施行者有之矣。雖經施行而總行權變之策，致與其原有精神不侔者有之矣。施行後格於國情，礙於物議，改弦而更張者有之矣。夫以中國幅員之廣，各地情形懸殊，每立一法，設無充分彈性，便無由適用於全國，且三十年來政情屢更，法之不周與法之難周，蓋有不得不然者。而法之不行者，非以此故。執法者不明法律精神之所在，治事者不能訂定詳細辦法以行之，人才之不能與新法配合，實爲各種新法不行之至因。致每行一法，但見其弊而不見其利，且格於守舊惡習，執行者原不願新法之行，及其弊既顯，輒復飛短流長，詆毀誹謗，無所不用其極，勢必廢之而後甘心，從未研究其弊之所自生，與其防止之道，而謀所以興利

而除弊者，於是法且終不能行矣。法之不能必行，其難在於人事。

法制之立，非原於學理，即依據經驗，而學理者為過去人類經驗之結晶，故亦經驗也。歐美立法，其草案多由行政當局提出，所以重視經驗，而謀切合實際需要，故法之當否，決於人之思想與經驗。法制具有時間性，應隨時代需要之轉移，而變更其內容或其解釋，至於何以獲知時代需要，而使法律有以適應之，則亦必待財務人員之勤於求知，從而制定因應之方也。

民國肇建已三十年，但真正之建國工作，現方奠其初基。吾人而對此新時代之創始，不僅需建立開國規模之章制，尤須樹立萬世景仰之建國政風。建國猶建屋，當其建造之初，式樣之抉擇，材料之配賦，隨心所欲，及其既成，則拆卸改建甚重粉刷皆非易易，而處處受原建築之束縛也。故今日財務人員之工作，其艱巨既非往古可比，而其成就，且為此後萬世所宗。財政為庶政之母，財政能否與其他政務相配合，能否為其他政務之推進，奠定穩固根基，關係建國之前途。吾人對於財務人員在建國期中之工作，謹致其深摯而熱烈之希望也。

且建國之始，百政維新，然苟無幹部人才，則無由推行新政。矧在我國萬事不舉之基本癥結，皆在人事糾紛，法制當否與應用技術之是否具備，尚在其次，是以樹立財務人員之人事制度，尤為建始新財政之先鞭也。本編所論，首及財務人員之登庸，次及其訓練，再及考績，昇遷，與其責任，而終之以財務人員之修養與服務精神，而吾人尤再三致意於財務人員服務精神之改造，與善良淳樸政風之確立也。

## 第三十七章 財務人員之登庸

健全人事制度之樹立，應自財務人員之慎登庸始。蓋惟財務人員之任用有確定標準與軌範，而後魚龍不得雜處，仕途澄清。此爲改革財政之第一要件。過去國人之視財務人員，尤其稅務人員，如毒蛇猛虎，而以財務機關爲萬惡淵藪，政府威信之喪失，政府不能取得國民之合作，財務人員之貪污枉法，未始非一主因。所幸近年以來，自中央以至於地方，咸知用新人行新政，國人耳目一新，其成就多有可觀。其法率爲訓練青年學子，而分派各地，推進親民之政，宏其待遇，而嚴予考成，信賞必罰，而痛懲貪墨，人人有向上之心，而無爲逾分違法之行之念。政以人舉，政府收入視昔爲多，而國民負擔較前爲少，涓滴歸公，剔除中飽，根絕浮收，既以利國，兼以福民。直接稅之創辦成功，若干省市整理財政之獲有成果，皆得力於此，成規俱在，正應發揚而光大之也。

### 第一節 財務人員之分類

財務事宜，因其性質可爲若干類，而辦理每種事業，其所需之人員不盡相同。故財務人員亦宜有適當之分類。依現時財務事宜之性質，吾人可分財務人員爲下列數類：（一）行政與專門；（二）審計；（三）會計；（四）出納；



(五)財物經理；(六)徵課；(七)金融；(八)查緝；(九)抄錄。所謂行政與專門人員，係指高級財務人員，職掌政策及其施行辦法之決定，負設計，指揮監督之責。自部次司長而廳長科長皆屬之。財務事宜之如何處理，即決定於其手，其爲人也，須眼光遠大，學問淵博，更各有專長，熟知某事之詳情。所謂審計人員，係指職掌事前審計事後審計及稽察事務之人員，除應具有財政及會計知識外，更應熟習國家法令，深知各項法令及政務之主旨所在，而其最要者，則爲須具有嚴正不阿之精神，秉公執法，不徇私，不受賄。所謂會計人員，係指職掌會計事務之人員，須具有數字觀念，頭腦清朗而作事敏捷，富於分析力，且長於判斷，一事之來能於數分鐘間判定其應如何處理。所謂出納人員者，係指經管現金，票據，證券之出納，保管轉移之人員。須具有辨識貨幣之能力，熟知票據法，及金融市場概況，對於各種證券票據之真偽及應有之條件是否具備，能迅速判明。並須爲人誠篤，生活規律，無分外之行，而後銀錢在手，乃不虞有他。所謂財務經理人員，係指經理政府所有財產及物品之增減保管轉移之人員。此類人員之中，更因其所事之不同，而可分爲數種：各機關之庶務人員，其主要職責爲物品經理，保有大宗財產之機關，則有經理財產人員。若分工更詳，則有採購人員，倉庫管理人員，檢驗人員等。財物經理人員既需熟知市場情形，兼須諳習公務上之需要，對於各種財物之如何保管與利用，深切了解。所謂徵課人員者，係指各種賦稅之查定及徵收人員。須具有經徵各種稅收所應有之專門知識，同時深知國民痛苦，處處爲納稅人謀便利。所謂查緝人員者，係指徵課事宜之外勤人員。其主要職責爲捕捉偷漏而稽查逃避。需有偵緝技術，而又能出死入生冒險。

犯難以與抗拒者戰鬥。所謂抄錄人員者，係指財務機關之抄錄及繕寫人員。不預外事，僅具有繕寫校對之技術足矣。

舍上述九類財務人員外，在公有營業機關，公有事業機關，及專賣機關，尚有營業人員，技術人員及管理人員。營業人員職司公有企業之營業事宜，技術人員掌公有營業或事業之出品製造事宜，而管理人員則司公有營業或事業之管理，決定業務方針與計畫，針對市場情況，而妥善因應之。亦有將管理人員與營業人員統稱業務人員者。總之，關於公有營業或事業機關之人員，其所需之知識或專門技能，與一般財務人員有別，而完全比照私人企業之經營情形，訂定其任用標準與待遇，更多向私人企業方面羅致長才，以宏國力。

## 第二節 培育與考選

財務人員之任用，依據我國之建國最高原則，當採用考試制度。然考試前提為有人才之供給，而後乃能因才取士，按能任職，設人才之供應不濟，則考試制度將如何實施？故人才之培育似尤重於考試也。人才之可能來源有二：一為學校，一為社會。學校教育為作育人才之基本，但以我國教育機會之不均等，對於無受學校教育之機會，而以其自身之學習與不斷努力，仍能獲得充分學識經驗，力能擔負國家重任者，自亦應使享有與受學校教育者同等之權利，並盡同等之義務，以貢獻其才力於國家也。故人才之培育，應於此二者，同時致力。

由學校教育方面培育財務人員，須辦理教育者與主管財政人員，保持密切連繫。按照財政方面之需要，決

定各級學校之分系與課程之分配，此在現時似尙未能完全辦到。考其原因，約有數端：人才之需要，常逐年不同，而人才之培育，非短期所能生效，國家對於人才之需要，既無由推定，自不能確定各項人才之百分比，此其一。國家建設貴有一定方針與計畫，然後根據設計畫作育人才，頻年以來，內憂外患交迫，迄不能有固定計畫，更不得不隨時勢之轉變修正原計畫，而人才之培育初無甚大彈性，不能隨時轉換或更易，此其二。今後建國計畫之草擬及實施，既可使各部門相互連繫，則教育方面對於人才之培育，自須與建國計畫之各部門相配合，俾能由學校方面供給各方所需之人員，財務人員其一端耳。財政系統改進後，全國財務人員，除自治系統之財政仍保有一部人員外，大多成爲中央任命之人員，而教育事業自中學以上咸將由中央負責辦理，自可根據國家之需要，及各地區應有之分配率，制定培育財務人員之新計畫，除儘量利用原有學校外，對於作育有關財務人員之專校或專科之分配，各大中學分系，及課程之調整，皆應重新計畫也。

培育人才，學校爲最有力之工具，故應以學校爲培育財務人員之主要場所，所有財務人員應大部由學校出身，然學校造成之學生，是否畢業後即憑其學業成績入財務機關服務；抑或再予考試甄別後，擇優錄用，則無問題。國家育才，必有其用，既行教育，則應信任教育之成果，而不容稍事懷疑，學校養育之人才，即供國家之用，依常理推論，應無問題。特事實上各校訓練之是否嚴格，課程標準及內容是否相同，計分標準是否一致，頗不易言。名義上成績相等者，實際成績或相去甚遠，其學校所公布之成績，似難盡予憑信，而有重予考試之必要也。就

目前事實論，學生畢業後，因國家需才孔急，多能立即獲得職業，而健全人事制度之建立，似應按事取才，衡才任職，人才方無浪費，不能僅聽由機會決定一切，現時情形，不能任其長此繼續，而應用考試制度甄別人才之等第，分別任用。但由國家特設之學校專事造就財務人員者，則其畢業生，應不經考試，即行任用。或認其畢業考試與文官考試等。

人才之第二來源為社會。凡在社會服務有成績，積有經驗而無學歷者，亦應予以為政府服務之機會。社會所培育之人才，由社會環境決定之，而社會環境，非可全以人力控制，半由於各種因素之影響而自然演化。而人才之多寡，與品質之優劣，多由一時之風氣所養成。故欲使社會能產生大量人才，厥為轉移風氣，使人人有向上之心，一方就其本身職務，體驗各事應如何處理，同時更利用餘暇，潛心學術。其次則為國民生活之改善，衣食足而後知榮辱，必生活於相當水準之上，而後國民知識乃得普遍提高，而社會教育之諸種設施，所助於國民之自修者亦大。來自社會之人才，其反捨全以考試成績為憑，非此別無確定標準也。

財務人員之考試，由國家考試機關主持，必要時，得委由各省代辦。考試權獨立為五權憲法基本精神之所寄，不容吾人置疑，所有以前各機關各自為政之惡習，應即矯正。各機關逐年需用人員若干，當通知主管考試機關，考試機關根據各機關之需要，再體察本年情形，決定其逐年之考試計畫。

舉行考試，應先確定應考者之資格。我國經常舉辦之考試，為普通考試及高等考試，財務人員之考試，亦其

中項目之一。至於特種考試，則基於特種需要，臨時另訂章則，一部分財務人員亦可由此產生也。普通考試之應考資格如左：

(一) 經立案之公私立中等以上學校畢業得有證書者。

(二) 有中等以上學校畢業之同等學力經檢定考試及格者。

高等考試之應考資格如左：

(一) 公立或立案私立大學，獨立學院或專科學校畢業，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畢業，得有證書者。

(三) 有大學或專科學校畢業之同等學力，經檢定考試及格者。

(四) 確有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，或曾委任官及與委任官相當職務三年以上者。

觀乎上列條文，則知我國應考資格係學校教育與個人自修並重，所以予服務社會無機會入校讀書，而又能刻苦自勵，使學業有成者，以同等機會應考。此外應考人員更應具有消極條件：有左列各款情事之一者，不得應任何考試。

(一) 褫奪公權者。

(二)虧空公款者。

(三)曾因贓私處罰在案者。

(四)吸用鴉片或其他代用品者。

每屆考試舉行，考試機關於辦理報名手續時，由應試人填具報名書表，連同證件，交由主辦人員，詳為審核。如發覺有可疑處，則逕向發給證件之機關或學校詢問，如認定各該證件確係出於偽造者，則逕予註銷，不再發還，同時取消其應考資格。如審察結果，認為合格者，則發給入場證，以憑考試。

考試之目的在甄選人才為國效力，然究應錄用何等人才，則不無爭論。近者專家與通人之爭，頗為社會所注意。國家取士，將如何乎？英人取才重廣博知識，而不重專門技能。美人取才則重專門技能，而不問其知識是否廣博。蓋知識廣博則其智慧強而判斷力，腦力強，其責任心重，斯為上乘人選。且知識來自經驗，一般知識豐富，則其求經驗之基礎雄厚，而一切專門技能，皆得於其任期內學成，所謂能通則能專也。美人之見解則異於是，以為每人能否勝任其職，全恃其專門知識與實際經驗，故其取才也重專長。伏以財務事宜之與政治經濟社會各方面關係密切，從事於此者設僅具專長而不明財政學與各方之因果關係及相互影響，常致債事也。財務人員似應較重於一般知識，而以專才為輔。

我國高等考試之考試科目，關於財務行政人員者第一試之科目如左：

(一) 國文 論文及公文

(二) 總理遺教 (建國方略, 建國大綱, 三民主義及中國國民黨第一次全國代表大會宣言。)

(三) 中國歷史

(四) 中國地理

(五) 憲法 (憲法未公布前, 考中華民國訓政時期約法)

(六) 經濟學

第二試之科目如左:

(甲) 必試科目 一、財政學; 二、貨幣及銀行論; 三、會計學; 四、財政法規; 五、經濟政策; 六、民法。

(乙) 選試科目 一、土地法; 二、租稅論; 三、行政法; 四、商事法規; (現稱民事特別法) 以上四科任選其一。

第三試就應考人第二試之必試科目及其經驗面試之。關於會計審計人員之考試, 則僅分第一試第二試

第一試之科目如左:

(甲) 必試科目 一、經濟學; 二、財政學; 三、會計學; 四、審計學; 五、官廳會計; 六、會計審計法規。

(乙) 選試科目 一、財政法規; 二、各國會計審計制度; 三、公司會計; 四、銀行會計; 五、鐵路會計; 六、成本會計; 以

上六科任擇其一。

## 第二試分筆試及口試：

(甲)筆試 一、總理遺教；二、中國歷史及地理；三、憲法（說明同前。）

(乙)口試 就應考人第一試之必試科目及其經驗考試之。

普通考試財務行政人員之考試科目，第一試科目：一、國文；二、總理遺教；三、中國歷史及地理；四、憲法。第二試科目：一、經濟學；二、財政學；三、官廳簿記；四、財政法規；五、民法概要。第三試就應考人第二試之經濟學、財政學、財政法規三科目及其經驗面試之。關於會計審計人員者，第一試之科目：一、經濟學；二、財政學；三、會計學及審計學；四、官廳簿記；五、會計審計法規。第二試分筆試及口試。甲、筆試，一、總理遺教；二、中國歷史及地理；三、憲法。乙、口試，就應考人第一試之財政學、會計學及審計學、會計審計法規之科目，及其經驗考試之。

觀乎上述之考試科目，財務人員先考普通知識，而後試專科，似以普通知識爲重。會計審計人員先考專門技能而後考普通知識，似着重專門技能也。蓋以會計審計人員重會計技術故也。

考試之方法：有（一）論文試；（二）短答案試；（三）職業試；（四）心理測驗；（五）口試等。論文試者，出題若干，令就題爲文以觀其詞理，其優點在於能試出一人之思想秩序與文字造詣，間或能試得真才，但非必然。其缺點則在於試題範圍狹隘，非盡人所曉，而常有遺才，以文衡人，過分重視文字，則長於治事而細於爲文者，必難當選；且文之優劣無固定標準，易受評卷者之主觀影響而成績之評定不足恃也。短答案試者，祇用一字或一語作答，答



案確定，而試題範圍則較為廣泛，應考人苟無廣博學問，殊難僥倖，評卷者就答案給分，不能摻以主見，故最公平。職業試者，令應試人表演其本業所應具之技能，如以打字實習考錄打字生是也。雖可試明人之真才，特材料之消耗，殊為可驚。心理測驗者，以測驗方法決定其智力性格也。口試者，則以當面問答試驗人之學力智力經驗及人生觀等。以補筆試之不足。我國考試制度以論文試為主，蓋數千年來重文章而輕實學使然。特文詞之美惡與治事之能力了不相干，且不能表示其經驗，今後似宜以一部改行短答案試。至於需用專技者，則改論文試為職業試，亦未始不可也。考試完畢，即行評閱試卷，釐定等第，而榜示其取錄者。至於取錄標準之寬嚴，一方視國家需才急緩，一方視人才供給情形，而後定之。然與其標準過低取才兀濫，國家名器，任意授人，致使考試制度為人詬病者，勿寧採從嚴主義，寧缺勿濫，而使人尊重考試之成果也。

我國關於財務人員之考試，由考試院主辦者，僅有高等及普通考試之財務行政人員及會計人員（包括審計人員），由財政部主辦者有稅務人員，由四行主辦者，則有金融人員，而各省則依其需要，隨時考取各項人員。而為使國家行政系統完整，似宜採財務人員之考試，完全交由考試院辦理，以重考政，而漸次樹立健全之人事制度。惟基於國家需要，考試院原有之辦法，似不能適合現實環境，而應有所更張，此中問題約有數端：（一）為考試之分級，除原有之高等考試及普通考試外，似應增加低級財務人員考試，或名之為員吏考試。高等考試錄取人員，任高級委任職，薦任職，並得依其成績之優劣及服務年限之加長，遞任為簡任職。至簡任以上人員為政

務官而非事務官，其任用資格及辦法另訂之。普通考試錄取人員，任低級委任職，並得依其服務成績遞升至高級委任職，其成績優異者，並得准其參加高等考試。員吏考試錄取之人員，擔任最低級財務行政事宜。如徵收及催徵員吏、管冊書吏、緝私兵警之流，相當舊日之書吏及兵警，今日之辦事員以下之人員。其成績優異者，得遞升為低級委任職，但不得參加普通考試。財務行政事宜之執行，此等人員為與國民關係最切，且其辦事效率最足以決定各機關之治事成績者，似未可忽視也。(二)為考試之分科：高等考試及普通考試之分科，應按照財務人員之性質，分為下列各門：(1)財務行政；(2)會計審計；(3)稅務；(4)金融；(5)財物經理。至營業機關所需之人員，則視事實上之需要另訂章則，視為特種考試。(三)為應試人員之年齡應有所規定。高等考試應試人以二十三歲至二十八歲為限，普通考試應考人以十八歲至二十三歲為限，員吏考試以二十歲至二十五歲為限，凡不足或逾越此限度者，不得報名應試。今之考試制度在甄取真才為國效力，在樹立健全人事制度，絕非舊日之科舉專以消耗知識階級才力，以便行愚民政策。而人生精力有限，國家對於考取之人，尙需施以若干年之訓練，而後才得盡其用，設無年齡限制，則以年逾三十五以上之應高生待其積有經驗之後，而體力已衰，勢非退休不可，則此種訓練豈非浪費？且公務員之晉昇，必積有資歷而後可，中年人應考，則未達晉昇之年，其精力已竭，是國家高級事務官將永不得富有經驗之人，若將標準降低，則為政府之損失。復以人生好景不常，而光陰有限，年近三十，則其志趣及擇業之途徑即應固定，而不可再試作種種轉移，其已從事於社會上各種職業者，即不必再吸

收之使爲政府服務，否則應考者志趣不定，守業不專，精神耗損既大，社會上常喪失一部已有熟練技術之人，其事業必受影響，而成爲全民族之損失。國人重富貴貪祿位，而輕視百業，爭趨仕途而百業因以不振，原爲國力不振之重要原因，今後似宜矯正此失。（四）爲考試方法之講求，考試之目的，在於選定最適宜之應考人，然一種考試能否達此目的，不易遽下斷語，必待任用後再經相當時期，始可判明。試考試之結果，錄取人適滿足職位之所需，則考試之功能大，否則考取之人如不稱職，則考試之功能微。故應先事明瞭各種職位需要何種人員，而後研究以何種方法選拔此等人員，然後任之以事，以驗其效，再爲考試方法之修正與補充，而有以改進之。此事關於考試之前途者至巨，望主事者能注意及之也。

考試而外之另一選拔人才方法爲甄審。蓋考試之法，可以知人之才力智能，而不能知人之品德操行，所選之人，未必悉數合用，而於某種場合，政府所需者爲具有高深學識經驗，修着有素而名望卓著者，此輩人員多不願應競爭考試，故考試之道，有時而窮。抑有進者，考試之道初行而法未盡善，引薦之法猶盛，而未可驟廢。我國自來推薦與考試並重，爲仕途登龍之兩大途徑，使屢困場屋而具有經世之才者，或才氣縱橫無意科舉者，不必經由考試而仍得爲國效力。雖其法間有流弊，而此歷史上之遺習在新文官制度未確立而大定之前，似不能立即擯棄不用。所謂甄審者，其選才之道有三：曰徵詢，曰登記，曰推薦。就社會上聲望素著之專家或碩學有德之士，發函徵詢，告以國家某項職位需人，詢其願否應徵，願者請致送證件，以憑審核甄拔者，謂之徵詢。被徵人名單，完全

由政府機關自行擬定。其將政府所需人材之性質及其將來所擔當之職務公告，並限定資歷。凡具有是項資歷而願從事於所指定之事業者，應於規定期限之前檢同資歷及服務成績證明文件，向徵求機關報名登記，以憑審核甄拔者，謂之登記。應徵人員完全出於自動。其將政府所需用之人才，不公布於社會，而僅知照現在政府服務之高級官吏，囑就所知或所屬人員中，擇尤推薦，並呈送資歷服務證件，以憑審核甄拔者，謂之推薦。應徵人員係出於其上官或知交之有力引薦。夫政府用人，唯才是尚，故人才之選拔雖不必出諸於競爭考試，仍不能不有相當標準，以爲取捨之尺度。故來自徵詢、登記或推薦之人員，仍應預立標準，憑照各應徵人所送證件，加以審核，而兼用其他方法，從事調查，以明證其證件之正確性。其合於標準者，發給證書，聽候任用，不合者，即將所繳證件退回，不予錄取。而關於品德與操行之審核，在推薦人員，薦舉人員應負相當責任，設被薦人將來有不法之行，薦舉人負連帶責任，如此則非品行卓然者，他人必不敢輕於薦舉。在登記人員，亦可責成應徵人覓具合格之保證人，證明其品德無缺，將來設有問題，保證人負連帶責任。而貪卑之徒，亦不敢輕於嘗試也。

依法公務員之任用，非經考試及格者，即應經銓敍合格，而銓敍之事由銓敍部主之，故採甄審法所錄用之公務員，其甄審事宜應由銓敍部主持，而過去各機關自訂章則，自行辦理甄審事務而逕予任用者，於法似有未當。特就事論事，各機關容或迫於需要，有不得不然者。蓋依法經任用審查合格，或經甄別及登記審查合格之公務員，係就一般情形而言，僅足以確定所謂合格公務員之應有官階（簡、薦、委任），而非表明其具有擔當某種

職務之才力，故不能適合各種職務之特殊需要。吾人祇須檢視各法內容，即可瞭然。（參看下節）故今後欲統一人事行政，而杜各機關之擅專，第一、公務員之任用資格，須就每類公務員各別規定，如今之主計人員任用條例者，而後所錄取之人，乃適合各機關之需要也。第二、銓敍機關應與各機關密切合作，以求明瞭各機關事務之內容，及其所需人才之性質，再訂定甄取標準及辦法，然後各機關所需之人，必經銓敍機關甄審合格方得任用。第三、人才之甄審，由銓敍機關會同用人機關辦理，請由用人機關派員參與其事。如此則甄審之政，仍由銓敍機關主之，而各機關亦無拒用銓敍機關甄審合格人員之理由，於法於情，兩無滯礙，而所有人才之登庸，乃悉出於考試機關，而別無例外，財務人員之甄審亦其一端也。

### 第三節 任用

財務人員之任用，除主計人員依主計人員任用條例辦理外，餘者悉從公務人員任用法之規定。簡任職公務員，應就具有下列各款資格之一者任用之：（一）現任或曾任簡任職，經銓敍合格者；（二）現任或曾任最高級薦任職三年以上，經銓敍合格者；（三）曾任政務官二年以上者；（四）曾於中華民國有特殊勳勞，或致力國民革命十年以上，而有勳勞，經證明屬實者；（五）在學術上有特殊之著作或發明，經審查合格者。薦任職公務員，應就具有下列各款資格之一者任用之：（一）經高等考試及格，或與高等考試相當之特種考試及格者；（二）現任或曾任薦任職，經銓敍合格者；（三）現任或曾任最高級委任職三年以上，經銓敍合格者；（四）曾於中華民國有勳

勞，或致力國民革命七年以上，而以成績經證明屬實者；(五)在教育部認可之國內外大學畢業，而有專門著作，經審查合格者。委任公務員，應具有下列各款資格之一者任用之：(一)經普通考試及格，或與普通考試相當之特種考試及格者；(二)現任或曾任委任職銜銜合格者；(三)現充雇員，繼續服務三年以上，而成績優良，現支最高薪額者；(四)曾致力國民革命五年以上，而有成績，經證明屬實者；(五)在教育部認可之專科以上學校畢業者。同時，簡薦委各級公務人員之任用，又有消極限制。有下列各款情事之一者，不得任用為公務員：(一)褫奪公權者；(二)虧空公款者；(三)曾因贓私處罰在案者；(四)吸用鴉片或其代用品者。

主計人員之任用，依主計人員任用條例之規定：主計官應就具有下列各款資格之一者，各按諸關於歲計會計統計之學歷、經歷，分別任用之：(一)現任或曾任主計官，經銓敘合格者；(二)現任或曾任會計長或統計長一年以上，經銓敘合格者；(三)在教育部認可之國內外大學或獨立學院，專修主計學科畢業，並在各官署曾任與簡任職相當之會計或統計職務五年以上，著有成績者；(四)在教育部認可之國內外大學或獨立學院，專修主計學科畢業，並在公營事業機關主辦與簡任職相當之會計或統計職務五年以上，著有成績者；(五)在教育部認可之國內外大學或獨立學院充任專任教授，講授主計學科五年以上，並於主計學術有特殊之著作，經審查合格者。會計長或統計長應就具有下列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷、經歷，分別任用之：(一)現任或曾任會計長或統計長，經銓敘合格者；(二)現任或曾任簡任職之會計或統計職務一年以上，經

銓敘合格者；(三)現任或曾任最高級薦任職之會計或統計職務三年以上，經銓敘合格者；(四)在教育部認可之國內外大學或獨立學院，專修主計學科畢業，並在各官署曾任與簡任職相當之會計或統計職務四年以上，著有成績者；(五)在教育部認可之國內外大學或獨立學院，專修主計學科畢業，並在公營事業機關主辦與簡任職相當之會計或統計職務四年以上，著有成績者；(六)在教育部認可之國內外大學或獨立學院充任專任教授，講授主計學科四年以上，並於主計學術有專門著作，經審查合格者。薦任職會計主任或統計主任，應就具有下列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷，分別任用之：(一)經高等考試會計統計或審計人員考試及格，或與高等考試相當之特種會計統計或審計人員考試及格，並辦理或實習會計或統計事務一年以上，成績優良者；(二)現任或曾任薦任職之會計主任或統計主任，經銓敘合格者；(三)現任或曾任薦任職之會計或統計職務一年以上，經銓敘合格者；(四)現任或曾任最高級委任職之會計或統計職務三年以上，經銓敘合格者；(五)在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業，並在各官署曾任與薦任職相當之會計或統計職務三年以上，著有成績者；(六)在教育部認可之國內外專科以上學校，專修主計學科畢業，並在公營事業機關曾任與薦任職相當之會計或統計職務三年以上，著有成績者；(七)在教育部認可之國內外專科以上學校，教授主計學科三年以上，並於主計學術有專門著作，經審查合格者；(八)領有會計師證書，並繼續執行會計師業務五年以上，成績優良，經審查合格者。至於薦任職會計統計佐理人員之任用資格，適用前

項之規定委任職會計主任統計主任或會計員統計員，應就具有下列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷，分別任用之：（一）經普通考試會計統計或審計人員考試及格，或與普通考試相當之特種會計統計或審計人員考試及格，並辦理或實習會計或統計事務一年以上，成績優良者；（二）現任或曾任委任職會計主任統計主任或會計員統計員，經銓敘合格者；（三）現任或曾任委任職會計主任統計主任或會計員統計員，經銓敘合格者；（四）在教育部認可之專科學校以上學校專修主計學科畢業，並在各官署曾任與委任職相當之會計或統計職務二年以上，成績卓著者；（五）在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業，並在公營事業機關曾任與委任職相當之會計或統計職務二年以上，著有成績者。委任職會計或統計佐理人員，應就具有下列各款資格之一者，各按其關於歲計會計統計之學歷經歷，分別任用之：（一）經普通考試會計統計或審計人員考試及格，或與普通考試相當之特種會計統計或審計人員考試及格者；（二）現任或曾任委任職會計或統計職務，經銓敘合格者；（三）在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業者。

依常理論斷，欲樹立健全人事制度，則所有公務員之任用，應以考試及格人員為限，我國之建國原則，特重考試制度，其主旨亦復在斯。乃詳查公務員任用法及主計人員任用條例，考試及格人員並不佔重要地位，方有不少方便之門，可以容納各色人員，實屬過分遷就現狀，而使親戚故舊之由援引而居官者，得獲特殊憑藉，而保有公務員任用資格。以故各機關所用之人幾盡屬私人，而考試及格之人，反為數不過百一，設欲遵此途而



整飭官常，使公務員進退有準則，選天下之才，治全國之事，而非少數人所得而私之者，則其道奚由哉？財務人員之任用資格，應予改善之處有二：一為就每類財務人員分別訂定任用標準，以適應其各別需要。二為今後用人應以考試及格人員為主體，而以甄審合格人員為輔，但二者於任職之前，須受同等之訓練。而簡任職財務人員，應規定由薦任職之考試及格人員優先昇充。至於過渡時期舊有人員之處置，則不妨舉行甄別試驗，以定去留也。

現制高等及普通考試及格人員，由考試院銓敘部分發，依高等考試及格人員分發規程所定，高考及格人員，應於規定期間內向銓敘部報到，填寫志願書，呈繳最近二寸半身相片二張，並呈驗及格證書及經歷證件。銓敘部依照各人志願按其考取科別名次將擬分機關及員額分別造具清冊，呈由考試院轉呈國民政府向中央或地方相當機關分發之。凡曾任委任職二年以上，提出卸任年月切實證明文件，經審查屬實者，分發各機關任用，其無曾任經歷，或曾任經歷而不滿二年者，分派各機關學習。學習人員之學習期間定為一年，學習期滿成績列甲等者，由銓敘部分發以薦任官署，列乙等者，減月俸十分之一，並延長其學習期間半年。列丙等者，減月俸十分之二，並延長其學習期間一年。但均以延長二次為限。期滿成績仍列乙等以下者，停止其學習及分發任用。依普通考試及格人員分發規程之規定：普通考試及格人員應於規定期間內向銓敘部報到，填寫履歷書，呈繳最近二寸半身相片二張，並呈繳及格證明書及經歷證件。銓敘部按其考取科別名次，酌定擬分機關及員額，分別

造具清冊，呈由考試院轉呈國民政府向中央或地方相當機關分發之。凡曾任委任職一年以上，或雇員二年以上，提出切實證明文件，經銓敘部或銓敘分機關審查屬實者，分發各機關以委任職任用，其無曾任經歷或曾任經歷年資不足者，分派各機關學習。學習人員之學習期間定為一年，學習期滿，成績列甲等者，以委任職試署，列乙等者減月俸十分之一，並延長其學習期間半年，列丙等者減月俸十分之一，並延長其學習期間一年，但均以延長二次為限，期滿成績仍列乙等以下者，停止其學習及任用。高考及普考人員分發後，皆得改分或調分，其情形有三：（1）銓敘部認為必要時；（2）中央或地方各機關調用時；（3）分發人員遇有特別情形，呈經銓敘部核准時，但每人以一次為限，其已依法任用者，非滿一年後不得為之。

現制考試及格人員之任用，其無需學習者，逕予分發任用，其需學習者，必待期滿考成列入甲等者，始予任用，否則延長其學習，如終不能獲得甲等考成者，則停止分發任用，而此一考取人員之考試及格資格從此作廢。然學習人員之學習成績考核表由各被分派機關填寫，苟考試人員不能要結主管長官而取得其歡心，成績自難臻上乘，終其極且有被取消資格之虞。若必處處惟以取得上官私人信任是務，而不計是非曲直，曲意奉承，則考績必佳，然國家考取此輩人員又復何所用之？豈不盡失其原意乎？雖學習成績由銓敘部審查作最後決定，當亦不能與各機關原案相去過遠，縱使知學習人員冤抑，而無由糾正，或加以補救也。過去考試人員常致遷延數年而不能任一職者，銓敘部不能為考試人員之有力後盾，不能貫徹政令實其一因。

考之事實，考試及格人員各機關多不樂於任用，考試制度推行以來，並未能改變各機關任用私人之作風。其間蓋有三難：用人爲各機關長官之特權，此特權爲習慣所造成，行之已久，積重難返，此其一。既爲長官，負一機關行政全責，必令其一人不用，如何能行其政負其責，此其二。方今學校所授學科，未必盡合實際需要，故考試院所考選之人，未必爲各機關所欲用之材，人才不稱，如何登用？此其三。是以考試自考試，而用人自用人，形格勢繁，而無由協調也。

顧各機關長官任用私人，雖不足爲訓，自當逐漸糾正，然使其不得任用一人，而令其負全部行政之責，亦非事理所許，似可分別規定，何者可由各機關長官任意登用，何者則必由考試銓選而來。如秘書庶務人員，可由長官酌量支配，予長官用人權以伸縮餘地，亦一解決之法也。然其最要者，莫如由考試院諮詢各機關訂定各種人員標準，即據此爲考試之準則，而考取之人，復分由各機關訓練後，再行覆試作最後之決定。然後嚴格執行法令，非考試及格人員不得任用，各機關既有合用之才，自不敢託詞拒命，而不奉行法令之人，考試院亦得援法制裁。考取人員方不致成爲「無父之兒」，浪跡於社會而無所寄足也。

考取人員之任用，或依名次之先後，由主管機關循子分發，或於各機關需人之際，由主管機關就考取人員中提出二倍或三倍之候選人，而聽各機關擇尤任用。依常情判斷，後法實優於前法，因每一職位所需之人員，不必相同，提出二至三倍候選人聽各機關選擇，則可斟酌其經歷與個性，以擇取較適宜之人也。然在考取人員有

限，而各機關需材孔殷時，則所有人員同時分配於各機關，往往不能為過詳之考慮，而由機會決定一切矣。但在可能範圍內，對於職位之性質，考取人員之個性籍貫特長等，仍應分別考量也。

財務人員之任用，一如普通公務人員，分為試署及實授。試署者為試用性質，凡初任之人皆為試署，所以考驗其治事之才具，以作任職之準則，無異於長期考試，用以測度各人之品質、熱誠、毅力、恆心、忠實、負責、進取等性能，而補考試之不足。試用時間或三月，或半年或一年不等，應視職務之性質定之。我國現定試署期間滿一年，成績優良者，始得實授，其成績不良者，應由銓敍機關分別情節，延長其試署期間，或降免之。試用期滿，則予以正式任用，實為實授。實授之後，即應享公務員應有之保障，苟非失職或違法，不得降免也。除試署與實授之外，另有所謂暫用，即各級公務員在請簡、呈薦、擬委之期間，該管長官於必要時，得派有相當資格人員代理，是為暫用，一俟有合格人員後，代理人即須離職。代理期間不得逾三個月。然在事實上，我國之代理常為試署之第一步，一方命某人代理某職，同時即將其各項證件送銓敍機關審查，待審查合格後，即命其試署也。

#### 第四節 保證

財務人員為代國家理財之人，不問其是否直接經理現金或財物，然其行為之正當與否，均足以影響政府之財政收支，故財務人員任用後，須備具適當之保證。保證之目的有三：一則使財務人員相互保證，所以使各級人員連帶負責，互相監督，互相策勵，同心向善，而協力拒惡，消貪污之習於無形，而樹切實負責，忠貞報國之風於

來茲也。二則財務收支，無論現金或財物之出納、保管、移轉、處理稍有不當，國家即蒙受損失，其營私舞弊者，更無論矣。取具保證，所以加重財務人員之責任，而促其有勇於負責之自覺心也。三則財務人員辦事失策，乃至營私舞弊，而使國家在經濟上遭受損失時，此皆民之脂膏，斷不能置諸不問，而使政府損失有所取償而不致坐令其消失，故不得不責財務人員取具適當保證也。

財務人員職務不同，因是所有財務人員，不必皆提供保證。而應提供保證者，亦不必提供相同之保證，各因其職務之性質與責任之輕重，而以次有差也。大抵高級行政人員無需保證，而非直接經理現金或財物者，亦多無須保證。何種財務人員應有保證？何者可免除保證？現時尚無準則，多由各財物機關自行規定。將來似應由財政部及主計處分就財務人員及主計人員保證通則，商得審計部之同意後，頒布施行。至其詳密辦法，則由各機關依其本機關業務之繁簡，分別規定其施行細則，呈由各該最高主管機關核准施行。蓋以各類各級財務機關之業務相去甚遠，保證事宜似宜有較大彈力，俾便有伸縮餘力，而適應各種環境也。

保證之種類，依其所提供擔保品而分，可分為現金保證、不動產保證、證券保證、信用保證、及個人保證。財務人員提供定額現金，交付其服務機關，作為其執行職務之擔保品者，謂之現金保證。其提供不動產與據作為擔保品者，謂之不動產保證。其提供債票、股票或其他有價證券作為擔保品者，謂之證券保證。其覓具公司商店作保，謂之信用保證。其請具有規定資格之個人作保者，謂之個人保證。茲分論於後：

個人保證爲保證方法中之責任最輕者。保人資格多有明文規定，或爲社會上有聲望之人，或爲有定額以上資產之人，或須兼具二種條件。其條件之寬嚴，視職務之性質及被保證人責任之輕重定之。凡直接經理現金或財物人員，或在金融機關及公有營業機關服務者，如有舞弊情形，各該機關之損失過大，故保證人必須富有者充之，否則設有問題，保證人無力賠償，因亦無可如何。至於普通財務機關人員，則僅須求社會上有地位之人作保，予以精神上之約束，使不致於失職或舞弊，兼以防止可能之損失。保證人之責任，在被保人因怠忽行爲或不法行爲致國家蒙受經濟上之損失時，被保人應負損害賠償之責，如被保人無力賠償時，保證人應負連帶責任；換言之，即應代被保人負損害賠償之責也。然如因被保人之不法行爲，而應負刑事責任時，保證人應否連帶被刑，則頗難確定，因此等行爲多爲保證人所不能負責者，但似須受相當處分，以戒其無知人之明也。保人保證尙有另一種形式，即連環保是也。集若干財務人員爲一小組，每組人員互爲保證人及被保人，如有一人犯法失職，其餘人員共同負一切責任。頗似軍中之連坐法，在初入社會而無親友之青年，施行此法，既可濟無法覓取保人之窮，更可藉青年間之相互監督與策勉，而樹立一種朝氣，固亦計之得者也。

信用保證者，以商店或公司之信用，保證財務人員之信譽及行爲，即我國通稱之舖保是也。若干財務人員任職之始，多規定必須取得舖保，蓋以公司商店有固定資產，其經濟地位較個人爲強，有固定營業場所，不若個人之易遷徙，且營業所以牟利，利之所在，絕不半途而廢，故公司商店之存在，較之個人之易受疾病侵襲而傷亡

者，似較堅強。此信用保證之較勝於個人保證也。信用保證對於各公司商店之資本額，多有最低限制，不及規定之數者，不得作保。其數額之高低，則隨被保證人職責之輕重而定也。此外另有信用保證公司者，專爲人作保。被保人祇需交納相當保費，即可獲得其保證，其信用亦佳，對於初入社會無有力親友之青年裨益非淺也。

個人保證及信用保證，皆需填具保證書，其上詳載保證人之責任，由保證人簽章後，交由被保人繳呈其服務機關，各機關接得保證書後，即時審查保證書是否完備，保證人之資格何如，如有問題，立時退回，令重新補正。審查合格各件，則函原保證人詢問確否有其事，並由各方調查保證人之資格，是否與保證書上所填者相符，是爲查保。保證多有定期，未到期前，各機關如發現保證人信用不足，或被保人之責任加重時，可令由被保人加保或換保。前者原保證人仍屬有效，另填保證人若干，後者原保取消，另覓有力之保證人也。保證人於保證時期屆滿前，亦得通知各機關，申明退保，在此種場合，被保人多須另覓新保證人也。保證人之責任，並不隨保證時期同時終了，多需於保證時期屆滿後，再經過三至六個月乃至一年，方得解除責任，財務人員之中途離職者，保證責任之時效，亦復如此。

現金保證，證券保證及不動產保證皆爲實物保證，財務人員繳納實物作爲保證金，如他日政府經濟上受損失時，即自其所繳之保證金中扣回，以爲抵償。以現金作爲保證金者，各種人員應繳若干，多有定額，在通常情形下，多不給利息，亦間有給息者，其利率以銀行之活期存款利率爲準，或則稍低。職是之故，現金保證對於財務

人員之私人經濟過分不利。而證券保證則各項證券所生之利息利潤或申溢，皆爲其持有人所得，政府不取分文，雖交由政府機關作爲保證金，實無異長期投資，仍可獲得優厚利益，於私人經濟無何損失。至於不動產保證，財務人員僅須提出財產契據，更不須別以現金購買證券，對於被保人而言，尤爲便利。三者相較，自政府言之，則以不動產之處理爲較難，證券之處分較易，而現金之收沒，則最爲便利。然保證金之爲用，在於防止可能之損失，而籍以激勵財務人員之奮發從公，而未必真着意於保證金之沒收，似以顧及財務人員之便利，應於不動產及證券之中，擇一應用，而摒棄現金保證也。

證券保證金及不動產保證金，其價值以市價爲準，遇市價變動，而使保證物之價值增減，逾於或低於現定數額時，得將逾額之數退回，或追補不足之數。在財務人員服務期間，保證金不得退回，但因產權轉移，或證券到期轉賣等關係，得以同等價值之其他不動產或證券，掉換現作保證金之證券。但證券之息票，應由保管人按期剪交原繳納人，不得扣留。財務人員在其服務期內，如因違法失職致政府在經濟上受損害時，各機關得處分其保證金或保證物。其離職者，必待其離職滿一定期間（三月至一年），經查明無舞弊情形者，方得發還，以昭慎重。

保證金制之應用，其價值如何，尙無定論。反對者以爲財務人員若必須繳納保證金，則於人才之登庸第一障礙，蓋非富有資產者，不克充任，而貧苦才智之士，反無由爲政府效力，有富人政治之嫌。保證金利息之損失，爲財務人員之負擔，故非提高待遇足以彌補其損失，則不易獲得適當之人才，否則願充斯職者，必將多方營私，期



有所獲，而抵消其損失，是有保證金而反迫人舞弊也。且保證金之數額有限，而舞弊之範圍至廣，誠使政府損失過巨，非財務人員力所能償時，則此區區保證金者，又有何用？故不若採行別種方法，由積極方面獎勵財務人員之不舞弊。主張財務人員應繳保證金者，則以為保證金制度，縱有弊害，總可彌補政府一部分之損失，而不繳保證金，復不能制止其舞弊者，則勿寧採用保證金制。吾人盱衡現情，貪污之風既非短期內所能革除，保證金之應用似仍未能盡廢，至少在最近十餘年中如此。

各種保證制度，可以分別使用，亦可以合併使用，視各財務機關之業務性質及各種職位之責任定之。但自原則上言之，保證作用，在於消極方面之防弊者多，而積極方面激勵財務人員勤勉從公之成分少。欲使財政上弊絕風清，似應重積極獎勵，而不尚消極之防制，故不可恃保證為防弊之唯一辦法也。保證制中，應重人為保證，而輕實物保證。諺云：「觀人於其友，」誠使為保證人者皆社會上正直廉介之士，則朋友間之勸善規過，人格上之感召，其力量勝於可能物質損失之威脅，而健全之財務人員可得也。故實物保證能避不應時，則以不應時為宜。特對於保人信譽之調查，應從詳；而對於保人資格之限制，應從嚴。但不可過分重視保證人之資產及官階而應重視其品德。

### 第五節 待遇

財務人員之待遇，仍守一般公務員待遇之原則，視其職位高低及責任輕重定之，同工者同酬。此事之決定，

應與財務人員職位之分類與分級，同時辦理。將來國家對全國公務人員職位實行分類與分級時，財務人員自在其中也。

過去財務人員之薪金報酬，頗有若干特殊辦法：如義務服務，定額包工及提成給薪之類是也。義務服務者，財務人員不給薪津，完全為義務職，徵收機關之催徵吏，徵收員等多採行是種辦法。乍視之似頗節約，徵收費用甚低，但彼輩生活之所資，皆取諸苛索浮收，乃至中飽，國民之負擔與政府之損失兩俱重大。其發生之原因，多為主管財政人員貪墨枉法，將徵收費用乾沒，而放縱甚或包庇徵收員吏之訛詐行為，以遂其「剝地皮」之欲。定額包工者，以固定之款，付與某人，囑其代辦某項事務，至其用人多少與款項之實際支配方法，則不加問。承攬此事務者，儼如包工之工頭。如款項有餘，則視為盈利，不足則視為虧耗。其結果，財務人員執行職務之時，隨物為節約經費計，而不問行政效率如何，而訛詐中飽，亦意中事也。提成給薪者，多為徵收人員，其薪俸無定額，視其經徵成績之高下，以徵起稅款之一部，提撥給與，以作薪俸。其主旨多在獎勵徵收人員之努力催徵。然利之所在，人事趨之，為獲得優厚利益，則任意徵課，罔顧民命，其荼毒人民，蓋有不可勝言者。此數者過去均曾風行一時，為「錢穀師爺」之用人「絕策」。今後當不能復語及之，特行表出，以為世戒。

財務人員之待遇，應與其他公務員相當，不可享特殊權益。其義有二：一為財務人員之薪俸不得高於其他公務員；二為財務人員於正薪之外不得別有額外收入。同一國家同一政府，各種公務員不能有差別待遇，責任

相等者，其報酬相同，然後人心協和，無惡感，無貳心，而全部政務之行政效率，因以提高。設財務人員而享特殊待遇，在財務人員則易養成驕奢淫逸之生活，而一般公務員亦且因積忿難平而怠忽所職，皆足為政治進步之障礙。往者主管財政者有二種作風：一為將財務人員之待遇特別提高，謂如此可以獲得標準較高之人才，且俸足以養廉，則貪污絕跡，財政整理，必易着手而生效。間有一二賢明之理財者行之而驗矣。實則此種成功，多原於當局者之知人善任，及其綜覈名實獎信賞必罰，迨此一二賢明之當局既去，則高薪制度依舊，一切陋習復發，而莫可禁止也。另一種財政當局則沾名釣譽，故意將財務人員之薪俸降低，但別有手續費獎金種種陋規，分給財務人員作為津貼，而使其真實待遇高於各機關。對外則表白財務人員之刻苦，藉以鉗制各機關增薪要求，對內則使人人懷德，而努力報恩。然其結果，財務人員視陋規為分內錢，匪惟把持不革，亦且使其範圍逐漸擴大，如廣東財政廳之所謂「應款」達百萬以上，其一例也。下級人員但須將應解之陋規交足，則做事不力甚或違法，皆可原宥。否則縱使成績殊異，仍無上考，甚或不安於位也。重金錢而薄是非，故此法亦不能獎勵財務人員之努力從公，且收相反之效果，使財政日趨於紊亂也。

財務人員之間，應不分機關性質，一律待遇。上級機關者固不得較高於下級機關，營業機關者亦不得高於一般財務機關，所有財務人員各按職位定報酬，不問其服務於何所。至於獎金、紅利、特殊津貼等，如能免除，則不必用。若必用此以獎成績優越者，必須出於至公，確依成績之高下，定其數額之大小，不能定為財務人員之當然

收入。故近年國家銀行、公營企業中服務人員，其待遇特高，而低級機關職員與上級機關職員之責任相同者，其待遇常較低，皆應糾正也。

決定財務人員薪給之高下，應守下列數原則：（一）同工者同酬，按其職責之輕重，定其薪俸之多少；（二）應比照社會上同等職務者，定其薪俸，使政府之報酬與社會上所給與之報酬相等；（三）應考察財務人員之生活實況，務使薪俸所得，足供生活所需，專心致力於公務，不致日坐愁城，為妻女衣食計也。夫然後財務人員乃能安於現職，不思他去；（四）貨幣購買力因時而異，隨地而殊，薪給之訂定，應有相當彈性，不可全國一致，以適應各地之需要，而使全國財務人員薪給之相對值趨於平衡。設遇物價急遽漲落，而使財務人員生活受影響時，並應訂定調整方策，使財務人員各時期薪給之相對值，趨於平衡。

抑更有進者，國家用人給薪，原為供給其生活之所需，而取得其服務，財務人員生活是否合理，有無奢靡情形，常決定其服務精神，貪污之生，半因薪給制度有未盡善處，而其主因恐為一部財務人員享受慾之過強。故除應有合理薪給制度外，最好能自積極方面統制並指導財務人員之私生活，如公共居室、公共食堂之設置，業餘生活之指導，正當娛樂之提倡，乃至於個人進修所需之圖書試驗研究等設備之置辦，皆應為之一一籌畫妥帖，俾生活舒暢，無過分之享受，精力充沛而無不正當之消耗，進修所得，日有進境，學力日增，經驗日宏，孜孜兀兀，惟公是務，國家財政固可井井有條，國民擔負亦且減少至於最低限度也。他如撫卹制度之訂定，退休金之給與，乃

至於生活保險，人壽保險之倡導，以及個人儲蓄之獎勵，皆所以保障財務人員之生活，而使其盡忠於國事也。

## 第三十八章 財務人員之訓練

財政所以使政務之遂行，而政治則因時代之遞嬗而異趣，財務人員苟不隨時增進知識，即不能應付新環境，而人事制度確立之後，高級人員以由低級人員遞升為原則，財務人員之學識與經驗如不能與時俱增，則其才力與日俱增之責任不稱，無才而居高位，足為國家危。且財務事宜含有技術性質，非具有基本技術者，即最低之職位，亦且不能勝任也。為使財務人員具有處事應變之才，在其未任職之先，及任職之後，皆須施以訓練，以充實其能力。

財務人員之訓練，分若干階段；在其未經考試錄用以前，應受普通或特殊教育，以備他日投身於財政事業，是為考選前之訓練。考試合格，尙未正式任用前，使明瞭其職務性質，法規內容，並使習於其將來之任務，而予以種種訓練，是為任職前之訓練。既經任職，為隨時補充其學識，增進其經驗，更予以種種訓練，是為任職後之訓練。

### 第一節 考選前之訓練

人才輩出，有賴於教育，財務人員考選前之訓練，亦端恃教育機關負責實施也。教育之目的因不在養成財

務人員，特辦教育者，如能體查國家需要，兼顧及此，則財務人員自能由是而生。教育之實施，以學校為主體，辦理一般教育者為普通學校，而辦理專門教育者則為專門學校，此二者皆可教育或訓練國民，使得成為他日之財務人員也。

由普通學校訓練國民，使得成為財務人員，應於各學校之分科及課程方面着手，以現時各大學分科，其關於教育財務人員者，僅有經濟系會計系工商管理系或商科之類，別無財政專科，將來似須適應國家需要，於各大學設置專科，以造就高級財務人員。至於高中以下學校，則應於課程方面重新調整，加授與財政有關之學科，使對於國家財政具有基本概念，並兼有辦理財政之基本技術，他日可成為初級財務人員，稍施特種訓練，即可任用。

財務人員除應具有普通知識外，更應兼具特殊技能，故普通學校實不能供應最合用之人才，而有設置專科學校之必要。如稅務學校及鹽務學校之類是也。此類學校，應由考試機關會同各財務主管機關主持為宜，並為節省經費及節約教授計，不必分類設校，而應集中於一校，再根據事實上之需要，酌為分科。所有高級財務人員應以由此產生者為主幹。學校設於首都所在地，新生之錄取，應比照各省人口數及在該地所需之財務人員數，比例分配，以便業務之執行。至初級財務人員則不妨設置分校若干，分設各地，以適應各地區之需要。此特設之專科學校，同時亦可兼辦考取人員之訓練事宜。

普通學校所教育之人才，在謀增進國人智能，而充實其服務社會與改進社會之能力，故此等人員可作爲財務人員之候補者，備於國家需人之際，考取而任用之，特設之專科學校，造就之人數有一定限制，而國家對於財政人員之需要，有相當彈性，故除考試機關與財政主管機關就特設之專科學校訓練大批人員外，仍不得不勵行考試制度，以吸收由普通學校造就之人才。然此二者間之比例，及其如何相與調劑，應由考試機關擬定計畫，商請各方協力執行，因此考試機關及主管財政機關，除依事實需要而自行訓練外，更應與教育機關取得密切聯絡，以便於取得大量合格財務人員之供應。其努力之方向有三：一、考試機關根據事實需要，制定財務人員應受訓練之標準或條件，知照有關教育機關參照設施，或適應事實需要，由考試機關會同各教育機關設置訓練財務人員之專校或專科；二、考試機關調查各教育機關所培養財務人員之詳情，以期考試此項人才時，能有盡量吸收之機會，便於選取其最佳者；三、考試機關應借助於教育機關，以考查應選者之平時操行與品格，財務人員之知識技能固屬重要，而高尚之節操與端正之品德尤爲重要，非經長時期考察，不易獲知，勢非借重於教育機關不可也。

## 第二節 任用前之訓練

考取或經銓選合格之財務人員，在其未任職之前，予以種種訓練，使熟習於將來之職務，而獲得應具之知識，並藉此機會以考察個人之個性志趣及其品德，而作爲將來分配職務之準則，其施訓方法有下列數者：



(一)集中訓練 採用學校教育方式，將考取或銓選合格之財務人員，集中於一地或數地，施以數目乃至二三年之訓練。集中訓練應由考試機關主持，而由主管財政機關襄助之。施訓場所可為一臨時或永久訓練機關，可為訓練財務人員之專科學校，亦可委託某一學校代辦。我國高等考試及普通考試及格人員皆送由中央政治學校負責施教，為期一年，雖訓練期滿仍須覆試，但係以候補公務員資格受訓，而非以普通應考人資格受訓，亦任用前之訓練也。

集中訓練究施以何種訓練，論者頗有爭執，有主張不予分科而僅就國家法制及各項政務之內情，施以一律訓練，使知國家政治組織之究竟，法制精神之所在，及政務之詳情，從而認識並明瞭政治之真諦，國家之任務，與公務員之職務。其意以為考取之財務人員，對於理財所應具之技術，業已修養有素，不必再予補充。而其所缺者，則為對於政治一般之認識，故宜乘此時機開擴其眼界，俾他日可成為不囿於一隅之完人。此種辦法，在施教上有相當困難，因財務人員未必每人皆具有廣泛興趣，對於素所未習之學科，往往不能接受，亦有主張分科訓練，按財務人員之性質，分別給以其將來職務上所應具之技能，並使之預習其將來之所職，而發生濃厚興趣。蓋以考取人員對於專門技能雖或具備，究未充分，而有補充之必要也。現時高考及普考及格人員，皆分科訓練，而由財政部及各省主辦之財務人員訓練，則更着意於此也。

吾人以爲國家政務之推動，宜有基本幹部，而此幹部又須有一中心以維繫之，財務人員亦然。財務人員之

訓練應由考試機關特設教育財務人員之學校主持一切，治天下之人才於一爐，則將來任職之後，自不至因黨派之爭與門戶之見，而相與離貳，其於增進公務效能所發生之無形功用，實不可以數計。近歲財政不乏新猷，而其成功者則不多觀，財務人員之基本幹部未能樹立，工作者來自各方，信心不誠，意志不專，思想不一，人生觀不齊，對革命政府之認識不足，因而行動主張各行其是，力量之虛擲與相互抵消者，不知凡幾，此慘痛之教訓，值吾人深省也。

(二)實習及試用 高等考試及普通考試，在未經任用前，先分發各機關學習，「被分派機關酌派職務，並指定相當人員負責指導之。」故學習期間即受訓之時，此時被分發人員，一方得就實際工作而從事練習，更於工作進行中，隨時請益於指導人員，其獲益當亦可觀。然事實上各機關或待以「客卿」之禮，或「另眼相看」，外謙敬而內卑視，常使學習人員無由請益。他日文官制度確立後，此風或可稍殺。學習期滿後，則予試用。其依法無須學習者，則逕予試用。試用時亦可就實際工作，由舊有之熟練人員指導新任人員，使獲有處理公務之經驗及技巧，同時各機關主管長官亦得就其治事成績，考察各員之能力與品德，作為將來去留之準則。

(三)個別談話 考取或銓選合格人員，於其未任職前，由各機關負責召集，與之作個別談話，藉以測知其學術修養經驗之豐嗇，其個性特長與志趣所在，從而判定其可能擔當之最適宜之職務與地位。同時亦可於談話中對於各種事務應遵某種途徑處理，其要點何在，分別指示，使考取或銓選合格之人員有所遵循。個別談話

爲非正式訓練，其時間次數以及談話內容，皆由各機關長官隨時決定，無一定原則，然如運用得宜，則收效亦宏。上述三種辦法並無衝突，可以並行，現時集中訓練及學習與試用既一并採用，則在學習或試用之時，由主管長官以個別談話方式分別訓導，當無不可。特須講求訓練方法，以期實效之宏偉。

### 第三節 任職後之訓練

財務人員任職後之訓練，亦至爲重要，蓋學問之道如逆水行舟，不進則退，嘗見莘莘學子，當其入世之初，非不欲有所爲，而一經環境之磨折與腐蝕，輒與庸人無異，沈醉於酒色貨利徵逐之中，而莫可自拔；卒之已獲之學業漸次遺忘，而新知識之補充則無由取給，職位日重，學業日疏，其才不稱其職，雖在壯年，已似暮氣沈沈之老朽，而國家公務上之損失，則不可計數。

財務人員任職後訓練之實施，有多種形式：於日常服務時隨時各別給與指示者，謂之操作中之訓練；其採行集中方式，對於所有財務人員給與集團訓練者，謂之學校式之訓練；其採行報告或演說宣傳方式施教者，謂之宣傳式之訓練；其以娛樂身心陶冶性情爲目的，而可間接收訓練之效者，曰間接訓練。順次說明於左：

操作中之訓練，其式至夥，約而言之，可得下列數類：

(1) 舊員教新員 新任職員任職後，多居較低地位，辦較簡單之工作，而由在職較久具有經驗之舊員，在實際工作時，處處予以指導，如舊員十分熱誠，而新員又能悉心領教，則收效至宏。但如新舊員之間感情不洽，或

舊員十分尖酸刻薄時，則新員殊難望自舊員獲得若干益處。

(2) 主管人員施教 新任財務人員，由其主管上級人員如科長及主任科員之類負責施教，在辦理日常公務時，從積極方面指導其處理公務辦法，糾正其錯誤，頒發服務要綱，及與以口頭指導，使新任人員知識日充。

(3) 助手學習制 新任人員指定作為舊人員之助手，而協助舊有人員辦理一切，即於此時學習一切。

(4) 巡迴學習制 財務人員任職後，主管人員將新任人員巡迴調任各部分服務，使對於各部分事務皆有相當之明瞭，俾將來可能成為有領導才幹之人員，財務事宜極為繁雜，財務人員苟非親歷其境，身觀其事，難悉其中內幕，則將來即不能知其弊竇所在，而無從監督之也。故全才之造成，以巡迴學習制為最宜。

(5) 學徒制 新任人員作為舊人員之學徒，而以師徒關係由老師傳授一切，舊制錢穀師爺即以此法訓練人才，而成為財務機關之低級幹部，師生之間，因有身分關係，故肯悉心講授，傾其所有以授其徒，所訓練之人員，頗為切實，其缺點則在於如運用不當，則此輩人員最易染有惡習也。

學校制之訓練，其式亦有多種：

(1) 集中訓練 將所有現任人員施行集中訓練，於短期內完全過學校生活，如中央訓練團之訓練中央地方各級幹部人員是也。此種辦法如用於精神訓練，則可收殊效；如為增加學識及經驗，則似不足。尤以特殊技術之授與，非短期之間可以奏效，且使每人離職太久，亦殊不經濟。

(2) 公餘讀書 財務人員自行發動，或由各機關強制財務人員利用公餘之暇從事讀書，而組織會社等類團體主持其事，則對於個人修養及學業之補益，均非淺鮮。近者間有地方長官獨具卓識，以每日最適於辦公時間之一部分，以二小時明定為讀書時間，強制所有服務人員讀書，而以讀書成績列為考績之一端，此制頗可推行也。同時財務人員亦可利用此組織，互相研討，則彼此交換個人心得之結果，其收穫至鉅。

(3) 公務講習 財務人員自行組織會社而邀請社會上有學識有經驗之人員，就公務上某一問題，作有系統之講演，如此則各種問題經過一番解說後，除可將講授人之經驗傳於聽講者外，更可啓迪聽講者之智慧，而使其能自行解決某類問題。公務講習與公餘讀書之組織，可為二種組織，亦可由一會社主持一切，視各機關之情形而定。

財務人員任職後之訓練，集中訓練僅為短時期之訓練，而二三兩法則可持之以恆。設運用得宜，則「做到老學到老」，財務人員之知識愈集愈多，隨時序之轉移而增進無已，則老成者當國政，對於民利國富之增益，實無可限量者。從此將不再有一「未老先衰」之青年，亦且無昏庸之老朽，凡為財務人員者皆能稱職，皆得傾其所有之才力以報國家也。

宣傳式之訓練，其方式亦有多種：

(1) 演說或報告 由各機關主管長官利用各種集會，說明各該機關工作之性質，當前中心工作之意義

及原委，其處理方法，注意要點，困難所在及其克服方法等；每與一事，輒作一次或數次之講演，務使所有人員對於本機關職責所在，及當前國策之真意義，皆能透澈明瞭，則在執行時，自無須遇事請示，對於政務之推進，當有不少助力，但其成效如何，則視演說者之學識經驗，及其對於各項政務之瞭解情形，與演說之方法技術而定。

(2) 出版品 各機關以定期或不定期刊物，刊載該機關最近公務情形，人事動態，專題討論及一般知識等，以訓練其職員者，其方式至夥，除各機關之公報外，復有種種形式之刊物，可資應用。惟此類刊物須極生動有趣味，雅俗共賞，以便於上下各級人員之閱讀。所提問題，須極切實，言人所未言，而對於有關人員確有幫助者，不可失之空泛。此種刊物倘或主持得人，編製得體，可產一種力量，團結所有職員使其熱誠愛護其服務之機關，而安心服務。悉心向學，使個人之知識與技能皆日有進步。

(3) 揭示 利用布告牌或揭示處以訓練各財務機關之職員者，亦不失為一良好辦法。布告牌除宣布政府政令外，可另闢一欄，專作為訓練職員之用。凡關於精神修養及技術增進等問題，皆可揭示週知。蓋事之成敗，與其着重於事後之懲戒，勿寧着重於事前之督導，而一事之始，先行揭示其要點而剴切曉諭其治事之方，固亦訓練之一法。

間接訓練，其道亦復多端：

(1) 俱樂部 由各財務機關職員，組織俱樂部，乘公餘之暇，從事種種娛樂，以快身心。此種辦法，其主旨在

謀同事間之精神團結，聯絡感情，並使各個人獲得合理之休息，不致耗費其精力於無益之娛樂。然娛樂之本身固可訓練人如何運用其思想，而增加其智慧，間接含有訓練之義。設更備有各種報章刊物，使得乘此餘暇接觸人生之新事物，實可收訓練之效於無形之中。

(2) 圖書館 各機關倘使經費充裕，應視其本機關之需要，備置一規模與其機關相稱之圖書館，以供其所有職員閱覽。同一地區而有數機關者，則對於圖書之購置，不妨共同協議，分購分存，而得交換閱讀，則以各機關有限之經費，可發揮較高之效率。

(3) 其他 除上述二法外，政府機關如能與當地學校合作，使其職員有受補習教育之機會，固亦為良策。而展覽會，電影，參觀，旅行，郊遊，野宴等機會，亦可乘間施教，所予人之教訓倍深，要在主管人之善於利用耳。

總之，財務人員之訓練，以任職後之訓練最為重要，財務人員能否有成，其知識與經驗能否有進益，端視其向學求知之努力如何。故為機關長官者，固須改善其環境，利用一切可能之機會，運用各種可能之方法以施教，而為財務人員者，亦應具有自強不息之精神，勤於求知，發奮自勵，而求其有成，不可甘心屈居末僚，亦不可沈醉於頹廢生活之中。

### 第三十九章 財務人員之考績與遷調

任職後之財務人員，欲明瞭其治事能力之強弱，則有賴乎嚴格之考績，就其工作成績，判定其才力，並據此以重新分配其工作，使得展布所長。是以財務人員之考績與遷調，常須相提並論。無考績，則智愚不辨，功過不分；無遷調，則賞罰不信，是非不明。夫人才之難，不僅難在養士，尤難於用人。財務機關主管長官，誠欲使財務人員能人盡稱職，士無廢才，須於考績及遷調事宜，多下工夫也。

#### 第一節 考績

夫政以人舉，無人行，財務行政之實效若何，端視執行人員之努力如何。而促使財務人員竭力從公，勿私勿怠，則自嚴考績始。自行政效率言，政務之舉廢，決於督責之寬嚴，倘不明定進程，限期考功，則上無綜核之明，人懷苟且之念，因循敷衍，拖延苟安，有始無終，則任何事務皆難以底績而有成也。況之近事，國人重視縣政建設，尤著重於鄉鎮之充實，而以公共造產爲其理財之上策，然使吾人細按各縣所呈報之種植數量與其收穫數量相較，則知其對比相差之遠，常駭人聽聞，而鄉鎮財政卒難自公共造產獲得若干進益者，考績之不嚴，賞罰之不分，



亦其一因。嚴考績所以舉政務，所以增效能，亦所以必功令之成。自人事行政言，考績周而確，則獎懲平，獎懲平，則足以勸有功而貶無德，人人懷向上之心，而絕行險僥倖之念。才具之士既得展其抱負，而不致抑鬱不伸，而後因才任職，士無怨尤，賢能居要津，而庸劣者在下位，所以甄選人才者，亦即所以訓練人才，亦即所以培育人才也。惟勵行考績，乃得人盡其才。自各機關組織言，機關組織以人為細胞，財務人員皆以稱職名，則全區機構健全，如有一人失職，則一螺絲釘之腐朽，可促成全機器之爆裂，故惟嚴考績而後人事健全，人事健全而後機關組織健全也。

財務人員之考績，當以何者為對象，論者不一。然既謂之考績，則自不能拋開工作成績，而另覓標準。工作如何，應為考績之第一對象。以工作為考績對象，應從其數量與質量雙方考核之。數量者為工作之件數，其件數多者成績優，其件數少者成績劣。質量者為工作之成果，成果佳者成績優，反之則劣。如以繕造票照為例，同一時間繕造票照張數之多少為數量，而字體之美惡，錯誤之有無及多少，則為質量。但此僅就一般情形言之，有時僅就此點不足以判定各員之功績，如繁雜或重要事件之處理等，及對於本機關業務之改進有重要貢獻者，皆不得就其件數衡量其成績也。工作成績之考核，除就財務人員工作對於其服務機關之價值，定其等則外，更應就其能力之強弱及服務之勤惰考核之，以便發現其潛在能力，而予以最適宜之職務。關於能力，人各有所長，如處理文書能力，社交能力，領導才幹，設計才幹，組織機能，發表技能等，對於不同之職務，其作用不同，亦非得在任何職

務中所能盡予表現，各機關長官應隨時注意，發現其特長所在，再衡量是否與其現任職務相稱，不適於甲職務者，對於乙職務常能勝任愉快，不得因其任甲職之無成，遂謂其不才而棄之。關於服務之勤惰者，如請假日期之多少，有無遲到早退之惡習，在辦公時間內，有無看報聊天或處理其個人私事等情。夫勤能補拙，縱使一人之才力稍差，苟能孜孜不倦，分外勤奮，則其最後之成就，或竟逾於自作聰明者，故考績工作，對於財務人員服務之勤惰，亦應記入，固不僅只注意其成績之高下也。

考績之第二對象為操行。操行者，財務人員之德行及性格也。就性格言，各種職務所需要之性格不等，出納人員須謹慎而慤愿，會計人員須緻密而清朗，徵收人員須和易而迅速，審計人員須公正而持平，而為秘書者則須協調各方，大度容物。就德行言之，則奉公守法、熱心負責、誠懇篤實、堅毅果決、勇敢犧牲及創造進取等，皆所必須，而非每人所能俱備，各財務人員究具有何種德行，為其主管長官所應亟知者，而財務人員個人私生活如何，隨時可以影響其服務精神，決定其工作成績，雖不與政府業務直接發生關係，但須加以考核，制止其不檢之行，而使營合理生活，所以防止其腐化也。

然應用德行為考績之準則，在實際運用上，甚為困難，各個人行為之表現，未必真實，而尤以在長官之前最易虛偽，故考核德行，常不易正確把握。且德行本屬抽象，無具體表徵，無確切定義，更因考核者主觀之意見，而異其評判，考績常難公允。加以各機關長官各有所司，是否能與其僚屬多所接觸，至有問題，故其評語，或難免失之

臆測。因此以德行爲副考績標準則可，若唯此是問而罔顧其他則不可。

考績之第三對象爲學識，學問爲濟世之本，各人能力之強弱，即決於學識之充否，所謂能知必能行也。尤以需要專門知識之事務，可由其學識判斷其能力，而決定其成績之優劣。爲學識與工作成績雖有相當關係，並無絕對關係，善教戰者未必爲善戰之士，飽學之士或反屏其學而不用，不能以學識之優，遂認爲其工作成績之必優也。特如以學識爲考績之一端，則可以獎誘財務人員之發奮力學，公務機關而具有研究風氣，則人人具有奮發有爲之朝氣，而不致流於荒淫頹廢，其於增進公務效能上之無形收益，非可輕視，故列爲考績項目之一，固無不可。

我國公務員考績，分工作、操行及學識三項，工作占五十分，其餘二項各占二十五分。財務人員之考績，雖間有單行法規訂定，要亦受此拘束。此外有人倡言考績中應加入體格一項，有健全體格，乃爲勝任公職之基本，病夫精神不健，性情多乖，公務效能既低，其處理事務亦未必悉當。尤以國人體弱早衰，年未五十，即多不堪任職，致經驗甫充，而老年已至，常不獲運用其壯年之經驗爲國效力，考績中加入體格一項，則可鼓勵財務人員著意鍛鍊其身體，而延長其爲國家效勞之年限，國家所獲亦鉅也。但體力既不足，以表示工作成績，自不應作爲重要項目，僅作考績事項之附帶事項而已。

考績方法之選擇，應用時間問題頗多。考績結果，務求其準確，而極力避免考核人之主觀偏見，然欲達此目的

則頗不易言。最普通之考績方法，爲由各財務人員直接長官分就各員之工作，操行及學識，給與分數而評定等級。此種方法，多就主持考核者之直覺而行臆斷，最易有感情作用，其考語多易失之空泛。雖在考績之時，主管人員，可就各個人之工作性質，工作情形，推斷其努力之程度，及其努力之效果，更可隨時與被考績者接談，察其言行，觀其心術，而試其見識，然總難獲得極正確之觀念也。因是有人以爲直接考核之不足，應兼用間接考核辦法。諮詢各員之直接上官或主管人員，使彼就其平日對於各員之德行工作觀察所得，據實直告，則所言或較可信。更調查與某員在工作上有關連之其他工作人員，徵詢若輩於某員之印象如何。倘或被徵詢者肯直言無隱，則調查結果，或比較正確。然朋黨比周之風既極盛行，則關係各員爭相譽揚，而交相推崇，謹愿之士則以事不干己，不肯無故開罪於人，自樂道人之善，而羞道人之短，滑鼻者則嫉人之能，忌人之才，爭道人之短，而隱其長。論說紛紜，何是何非，殊難別擇，而真象仍不能盡白也。至於博訪社會人士或設置告密箱以徵求社會對於財務人員工作之印象者，雖間得一二隱情，究非考核所有工作人員成績之道。

考績之道，除由各機關長官負責考察外，更有其他種種辦法：

(1) 測驗或考試 定期或不定期，就事務處理及學識方面，舉行測驗或考試，以決定各員之能力，從而推斷其成績。此在測試財務人員之能力方面，或有相當效用。然實際上一事如何處理，始最爲得當，因時因地而異，有治事之才者，或無由以文字表達之，故此種辦法仍側重書本知識，似不足代表一人之真正工作成績。

(2) 人與人較 就各種工作之性質，選定若干人爲標準，而各評定其等級，凡與某人之工作成績相當者，其考績即列爲某等。特以標準之確立既難，執此而與他人相較，尤爲不易，而各主管考核者仍可有主觀之偏見也。

(3) 檢討與競賽 各機關隨時舉行工作檢討及工作競賽，兼寓考績之意。工作檢討者，各機關每間若干時日，就一般工作情形或某一特殊工作，召集所有人員作自我檢討，除評判工作方式之當否，工作成果之高下，並檢舉過去之錯誤，而提供可能之改善方法外，對於各個工作員於執行職務時，是否盡力，犯有某種錯誤，亦可相互指摘其缺點，而稱道其特長，製爲紀錄，而作爲他日考績之標準。工作競賽者，各機關長官對於該機關公務訂定工作競賽辦法，而以競賽之結果，作爲各員之考績。例如推銷公債機關，可以公債推銷額之多寡作爲考核各員成績之標準。

財務人員之考績，欲期其正確，則宜致力於下列二事：其一，平日工作成績，應有詳細紀錄；其二，應視各類職位之性質，分別訂定考績表。關於財務人員之勤惰，應有考勤紀錄，而對於其工作，則應有定期紀錄，最好以週爲單位，如此則考績時祇須查明平時紀錄，照錄於考績表中，無須臆測或武斷。各類財務人員所職不同，所需之德性亦不同，應參酌其工作性質，分別訂定考績表。於試行二三年後，再行修正，則既可適合實際需要，考績亦有固定標準，削弱考核者主觀偏見之影響，即所以增進考績之正確性也。表式之訂定，宜由銓選機關會同各財務主

管機關爲之，俾切合實情而仍能顧及銓選機關之需要。

財務人員之考績，有半年一次者，有一年一次者，季考除徵收人員外則不常見，我國公務員之考績，一年一次，於年終時行之。被考績者，以現職依法經甄別登記或任用審查合格，至考績時滿一年者爲限。如現職不滿一年，得以在同一機關所任審查合格之同官等職務，合併計算。而財務人員在同一轄區內調用，繼續任同官等職務者，視爲在同一機關任職。事實上財務人員之考績，雖間有用季考及半年考績一次者，而評判成績，實以年考爲準，季考及半年考所以促使財務人員分外努力而已。

財務人員之考績，依非常時期公務員考績暫行條例之規定，由其直接長官填具考績表，送考績委員會初核。考績委員會由各機關主管長官，就高級職員中指定若干人組織之，並以一人爲主席。考績委員會執行初核，應斟酌被考績人員直接長官之意見，比較本機關全部被考績人員之成績，根據平時紀錄及獎懲，於考績表內評定分數，報由主管長官覆核，考績表經主管長官覆核後，決定獎懲，依其官等編冊密封，彙送銓敘機關核定登記。其長官僅有一級，或機關在戰地不能組織考績委員會者，得逕由該長官考核。

上述爲一般情形，特各種財務人員之考績，常有種種單行法規之頒行，考績時自須注意各單行考績法中之要求，事項一一核明。依照現行辦法，考績之大權決於被考績人員之直接長官，而考績委員會及主管長官之覆核，所變更者，實屬無幾，故各直接長官填報考績表之際，應格外慎重虛心，以求近於事實。此時應注意下列各

要點：(1) 成績之考核，應以其經常工作表現與經常工作效率為準，不可以偶然成敗，一時之錯誤或聰穎為根據；(2) 成績之考核，不僅須注意工作之成果，尤須注意各員工作表現之過程。就各員本身言之，如其表現有特殊進步，則雖其成果不如他人，或其能力低於他人，亦應予以鼓勵，而促其上進。而才智之士，雖其工作尚佳，而核之以彼所具有之才能，實未盡其最大努力，則仍須加以誥誡，以防其退步；(3) 實行考績，應棄絕感情上之衝動與愛憎，勿將各員關係之親疏橫互於心，一本大公，而悉判之以理智，所謂「臣心如水」是也；(4) 個人見聞未廣，或有所偏，或有所蔽，應博問廣徵，求得各方意見，而後詳為分析，仔細推敲，去其諛諛謗毀之言，而存其真正批評；(5) 考績之事，應隨時注意，而不可專待考績期屆時，方行着手。被考各員之直接長官，平日應向各方面考查各員，偶有所得，軌筆之於手冊，歷時既久，所得益多，而觀察亦較深，則每人之長短，自在考績人胸次矣。且短時期之察人，每易流於錯誤，被考者亦易巧為掩飾，而長期觀察，則終有真象畢露之一日，亦可於微行末節訪得各員之真正品格。主管考績者誠能於平時多下功夫，則考績表之填報，自必迅速而正確也。

考績後例有獎懲，工作成績如何，自當公之衆人，俾勤有所勸，惰有所懼。而為免考績有冤抑計，對於被懲處者，應准其有權申訴。其有考績委員會之設者，可由被懲罰人提出理由，附具事實，提請考績委員會核議，但經再次核定之後，不得再作不平鳴。至如被考績人員，認為考績不公，而攻擊受獎人員時，則例所不許，蓋此風一開，財務人員間將相與比周而結為朋黨，不計是非，而專訐人之短，一機關之內，各員司間不能精誠團結，而組織渙散，

離心離德，力量相消，行政效率之降低，可斷言也。

考績之實施有三難，欲求考績之正確，當自除三難始。各機關用人尚親而不尚才，親才之間有分矣，而親有遠近疏密，親與親之間亦復不等，考績之權授之各機關長官，則厚其所親，固情理之常，考績有偏私而不能出之以至公，此其一。長官對於屬下督責未必盡嚴，而考績未必認真，不論真實功績，而一律予以同等之考成，甚或依其職位之高下而分等。如科長一律列甲等，科員列乙等是。主管考績人員之不認真或荒怠，送順水人情，使功過不分，是非不明，而成爲考績之真正障礙，此其二。考績是否公平正確，在有固定標準，然各機關主持考績人員對此標準之認識何如，誠不無疑問。因此各機關間考績固無共同標準，一機關之內亦難有確切標準，於是考績之「績」與真正工作之「績」判爲二事，毫不相干，此其三。

欲除三難，一、用人當尚才不尚親，及早樹立吏治制度，政府所用者皆經考試機關考取或銓選合格之人，屬員與長官既無親屬關係，則偏私之見可免；二、考績之當否，主持人應負其責，主管考績人員辦理考績事宜之成績，應訂爲其本人被考績科目之一端，卽以其辦理考績之成就，判斷其是否盡職而分別予以獎懲，使主持考績者認清考績之重要，而不再從事敷衍；三、考績表之訂定，應斟酌各方需要，而其實際應如何運用，則須詳爲說明。庶乎考績者明瞭其主旨所在，而不妄加臆測，則考績有定則，而不致紛歧也。

依公務員考績暫行條例之規定，考績結果經評定後，應按分數高下，分別獎懲。考績總分數在六十分以上



者，均認為考績合格。總分數在八十分以上者晉級，在六十分以上者留級，不滿六十分者，降級或免職。除此則另有例外：即工作不滿三十分，操行或學識有一不滿十五分者，即使其總分數超過六十分，仍以不合格論，酌予懲處。考績後之獎懲，除晉級降級及免職外，更有給予獎狀、獎章、加俸、晉級、存記及減俸等。凡公務員因考績應晉級而無級可晉者，依下列規定辦理：（1）已晉至薦任或委任最高級人員，其級高俸低者，給予獎狀，或酌加俸額。其支俸已達最高額者，得給予簡任薦任存記，或待遇。但以任薦任或委任最高級三年以上者為限，其不滿三年者，改給獎狀。（2）已晉至各該職務之最高級人員，級高俸低者，給予獎狀，或酌加俸額。其支俸已達各該職務最高額者，得給予晉級存記。其因考應降級而無級可降者，依其級差數目，比照減俸。公務員有下列情形之一，考績總分數在八十分以上者，給予獎狀：（1）試署人員改為實授，已予晉級，至考績時未完一年者。（2）改任職務已予晉級，未考績時未滿一年者。（3）依黨政軍機關人員小組會議及公私生活行為輔導辦法第九條第十條（註）規定，於考績舉行前已予晉級者。又公務員繼續任現職五年以上，經三次考績，總分數均在八十分以上者，得由銓敘部轉請考試院給予獎章。上述辦法為對於公務員之一般規定，財務人員自亦適用。然除此之外，財務人員考績後，對於成績優異者，更有給予獎金或分紅者。大抵在公有營業機關，多按其勞績，比照其薪額，給予紅利，而在徵收或一般財務機關，則給予定額獎金或自其徵起稅款中，給予若干成獎金，所以獎勵各員司之分外努力，而使之安於現職也。

## 第二節 遷調

財務人員經考績後，按其成績分別獎懲，而晉級及降級，實為最通用之辦法。本節所論不僅為財務人員應如何晉級，及其如何互調，抑且論及降級與免職，故名之曰遷調。

財務人員之需要遷調，有二重意義。財務人員如能定期昇遷，則可增強其服務興趣，使其安心工作，並可因此而吸引社會上之優秀人才為政府服務。同時人各有所長，而非經長時期之考察，無由發現，既經發現之後，則當就其所長，重新配給職務，庶可才稱其職。基此二因，財務人員職位之遷調，對於增進公務效能，非常重要，而為當局所應重視者也。

財務人員之遷調，必有所依據，按之通常情形，可提出三種標準：（一）品格；（二）資歷；（三）工作是也。

（一）品格 財務人員之服務，不僅須具有專門學識與技術，尤須具有高尚品格。作事須有毅力有耐心，對於同事應和易誠實，其個人治事之成就固屬重要，而其能取得同事之協助，或以其個人之服務精神感召他人，使他人受其影響而努力從公，尤屬重要，此非具有深沈修養，而品格清純者，無能為也。財務人員與國民隨時發生關係，而其工作之結果，國民直接受其影響，苟非具有高尚品格，處處以為民服務之精神，與國民相接，而為國民造福，則貪卑者流以「官」自居，而視民為草芥，欺壓剝削，罔知其極，國民實不勝其荼毒。為養成純良政風，為增進公務效能，為改正財務人員之服務精神，使具有濃厚服務觀念，財務人員之遷調，應以品格之清濁高下，為其

標準之一。崇賢尚善，貶惡而黜劣，揚清而棄濁，所可惜者，品格之品評，常難有固定標準，且非短期內所能觀察清楚，斯則爲主管長官或負考察之責者，不能不注意也。

●(二)資歷 資歷者，按財務人員服務年限之長短，以次遞升者也。財務人員服務愈久，則其經驗日充，提升之而使擔較重要責任，則可稱職，且人員之提升，如能按年資爲準，則標準固定，既不能引起各員間之忌嫉傾軋，亦無用奔走鑽營，而當局者亦不得以其個人之喜怒好惡，隨意抑揚，固較公平也。然服務年資之長短，並不能表示其才能之高下，更不能表明其工作是否勤奮。葉水心曰：「以賢舉人，以德命官，賢有小大，德有小大，而官爵從之，一定不易，此堯舜以來之常道也。無有所謂自賤而歷貴，循小官之次，而後至於卿相，如後世之所謂資格者。」蓋宋代用人，謹守資格，「資深者序進，格到者次遷，」賢才不舉，而治功終不可得，而深爲當時之害。故葉水心深病之也。夫用人之道，擢拔以勵其賢能，序進以謹其守常，則知以資歷爲擢升之準則者，僅可施用於於平庸之才，而非所以用不世之才之道也。我國財務人員之昇遷，對於資歷，限制殊嚴，非服務歷有年所，難得晉級昇遷，以此而欲使一般人願爲政府服務，固已難矣，若欲卽此而得非常之才，則尤不可能也。

(三)工作 財務人員之昇遷貶黜，以其工作成績之高下定之，此爲最公平而正確之標準。用人惟賢，而工作表現，適足以表示其才能之高低，及其特長之所在，以此而定各員司之新職位，最爲相宜。所成問題者，乃在於標準如何確定，及如何求得真正之成績。上節已言之，茲不復贅。

財務人員孰應昇遷貶黜，標準既立，則進而覓取其決定之法。通常可行者約有三種：(一)競爭考試；(二)長官決定；(三)成績考核。

(一)競爭考試 競爭考試者，為以考試定財務人員之等第，而按其等第之高下，決定其應否昇遷。查財務人員任職後，其品格純否，治事遲速，技術精粗，與夫能力之強弱，皆可由其直接長官，於平日辦公時，體驗得之，似無須乎採行競爭考試一法。且考試之所答多為書本知識，而非實際經驗，如此所得之上選人才，未必即品格優越而能力超羣者，似以不行考試為宜。雖然，有考試之制，則可迫人讀書，而勤求新知，使財務人員經常具有活力，具有新生命，而可增進公務效能，故行考試，則政府服務人員之知識常能逐日增高，而不日就腐朽。同時實行考試，不必側重書本知識，亦可側重經驗，更可參照其平日服務成績，及其品格高下，作為分數之一部，則考試或亦可選拔真才。尤以在人數衆多之機關，採用競爭考試，而以其結果，作為各員昇遷之標準，較之隨意擇尤擢拔，常較公正而平允。

(二)長官決定 財務人員之昇遷，憑其主管長官之直覺考核所得決定之。蓋以各機關主管長官，經常與其屬員相處，相知較深，更以各機關長官，如欲其負責處理事務，則對於各員職務之分配，應相當尊重其意見也。然其缺點則在於：(1)由長官決定一切，難免有個人感情摻雜其中；(2)各人之認識不同，觀點亦異，各長官之間無共同標準，而被昇任者有或幸或不幸；(3)各長官之知識有限，觀察未必正確；(4)由長官決定一切，常使

昇遷受政潮之影響，提引私黨，而不擢拔真才，是皆此法之弊。然在屬員爲數甚少之場合，則用此法亦無不可，因觀察較切，而人事簡單，設或不公，則不足以平衆意，而爲長官者不能再駕馭他人，固有所忌而有所畏，則處世庶得其平矣。

(三) 成績考核 此法爲對於成績到達某一標準者，予以晉級，其不及格者罰之。以考核成績之結果作爲昇遷之標準者，關於考績方法，上節已言之。欲期考績正確，最好平時保有詳實紀錄，俾可作爲他日應否昇遷之基礎。而欲其公平，則以組織考績委員會，由若干人評定等級，而以平均分數爲準。總之，財務人員之昇遷，須於其能力、工作、學識、德行、個性各方面，皆能顧到，使其新職確與其才相稱爲宜。

財務人員昇遷之進行，其範圍平常多限於本機關，因各機關長官能力所及，僅在本機關故也。在同一機關之內，有各種職務，應昇職之人員，當不以其直接之高級職務爲限，應與其性格能力相近，量才任用。如徵收員可昇爲徵收主任，亦可昇爲科員。但在組織較大之機關，財務人員之昇遷，似不應以其服務之本機關爲限，而應由上級機關將特殊才能之士，擢拔至其他機關也。例如在財政部之下，各種機關之人員，應准其有昇入其他各機關之機會，則直接稅徵收人員之昇遷，當不僅以直接稅處爲限。財務人員之降級，遇本機關無職可降時，亦可降入其他機關也。

爲增進財務人員之知識，而造成全才計，財務人員之職務，可以互調。省財政廳之科長，對於地方情形極爲

明瞭，以其常負直接執行之責，法令之週否，能以親切體會。而財政部之科長，設計督導之責，多於執行，故對於真實情形，常較隔膜，爲使雙方得以明瞭彼此之處境，則此種人員，應定期對調。使設計者具有豐富經驗，而執行者，則深知立法主旨之所在，爲使各員之經驗日豐，各省財務人員，亦得互調，因各省之情形不同，而非親歷其事者，則無由知悉，僅憑於某地某時獲得之經驗，仍不足負統籌全國財務之重任。基於相似理由，爲使財務人員明瞭全部財政情形，以便造就高級幹部，中央各財務機關之人員，亦應定期互調。財務人員之互調，應由各最高級財務機關，根據考績成績，商同銓敘機關辦理，事先應有嚴密計畫，而關於人選之決定，則以才能超越之士爲限。

財務事宜不止一端，而財務人員亦分若干類，而各成系統，在某種場合，應准其轉官，或強予轉官，此爲前段所言互調工作精神之擴大。如主計人員財務人員，應准其轉爲審計人員是也。所以然者，各種財務皆相互關聯，爲使彼此間能明瞭他部分內情，以便取得更密切之連繫，宜將對於某類財務具有經驗者，置於另一類機關，而作爲技術上之聯絡人員。但轉官之事，應有一定方向與官階，在特定條件下爲之，未可隨意舉措。如曾任職五年以上者，得准其轉爲審計，或曾任簡任職財務人員五年以上者，得准其轉爲審計是也。但經轉官之人員，爲增進其服務效能計，非服務至相當年限後，不得退回原職，或轉任他職，以示限制，而專責成。

財務人員之應予昇遷者，其晉級多寡，例有規定限制，但多係針對一般情形而論，僅適於拘謹守常之人員。通常各員司晉級，一年以一級爲限，抗戰以來，因物價高漲，公務員生活難於維持，而工商業需才孔殷，待遇較高，

於是大批人員爲工商界吸收以去，因此政府對於晉級之限制稍寬，一年之內可以晉二至三級，然此爲戰時之特殊辦法，非平日所可語及者。爲防止愚懦之士僥倖，晉級應有限制，固屬必要，但對於特殊才智之士，則應有超級擢拔辦法，不受任何拘束，如恐所擢非人，有污政府名器，則對於主持擢拔事宜之人員，應加重其責任，規定其所擢之人，此後倘有失職違法情事，擢拔人應負連帶責任。則國家既不致失才，而不肖之徒，亦無由倖進。

### 第三節 財務參謀團——財務人員之核心

各種財務事宜之推動，應有中心幹部，此幹部人員之選拔及任用，皆須於財務人員之考績及昇遷中得之。吾人以爲財務人員，主計人員及審計人員三者，皆應有其最高級之幹部，負責擘畫及推動一切，而名此輩人員爲財務參謀團，分別設置於各該最高主管財務機關中。吾人所以如此主張者，其理由約有數端：（1）一國政務措施之是否適宜，賴有長期經驗之累積，與積有經驗之人，對於其所經辦事項爲不斷之改善，財政亦然，財務參謀團之設，即所以專事利用各該員過去之經驗，探求現制改善之道；（2）推進政務，必須有一批基本幹部，對其所職，有無上熱心，並願竭力以赴，始克底於成，且不成不休，財務參謀團之設，即係團結此輩人員，襄助國事；（3）富有經驗之財務人員，以之獨當一方，固屬國家之福，以其經驗改革現制，或訓育後學，對國家之貢獻尤大，且辦理行政人員，於從政若干年後，身心皆感疲倦，不宜於繼續任職，而應代以新人，然退休者絕不能聽其優遊林泉，與政務隔絕。財務參謀團之設，即所以集合此輩人員使之休息，既以自修，兼以其經驗教人。夫國家對於軍事人

員有軍事參議院之設，所以體恤國家養士之艱難而不肯輕易聽其歸田也，財政亦然，矧國家本已有才荒之感，而今後財政措施之成敗，又且爲立國之基本要務，則如何衝破難關而打開出路，正宜策勵各類財務人員，共覓切實可行之坦途，而爲國爲民造福也。

財務參謀團分設於財政部主計處及審計部，其組織方式，或爲參事廳，或爲參事室，或爲研究室，或爲指導室，皆無不可，而以參事廳之形式爲較適用。各部處之參事廳設主任一人，祕書一至三人，參事三十人以上。參事人選，以年在四十以上，曾任高級財務官，成績卓著，積有經驗而復爲飽學之士者充之，其任命由各該管機關之最高長官，會同銓敘機關決定之。每年更動不得超過總額三分之一，而以少更動爲原則。

參事廳爲研究、設計、督導、調查及諮詢機關，其職掌如左：

- (一) 各部處訂定之法令規章，應提請參事廳審議，非參事會議大多數之通過不得頒行。
- (二) 國家要政之措施，應先發交參事廳研究，擬具意見。
- (三) 參事廳平日分組辦公，研究如何改善政務，並提具意見，供當局採擇。
- (四) 參事廳負督導之責，經常派參事巡行全國，一則實施考功，二則考核各機關之政績，三則予以技術上之指導，四則視察政務推行實況，勤求利弊，而探求可能改革之道。
- (五) 高級財務人員考績，應由參事廳主之。



(六)各專科學校以上之財務教程，應由各部處參事負責編纂，重要學校之財務課程教授，應由各部處參事兼任。

夫養士甚艱，而得才尤難，各最高財務機關，誠能以參事廳之組織，擁有衆多人才，無事之時，着令研究，有事之日，則外放之使負責接責任，以負責籌畫國家要政，如財政者，而又能具有學術風氣，則「知之惟艱」之難關，既因若干人之力行不懈而打破，財務措施必能悉當於時宜，而國家之強盛可立待也。

吾人於中論財務人員之考績與昇遷既竟，深覺欲謀財務事宜效能之增加，應於財務人員之中，擢拔真才，使成爲財務人員之核心，自積極方面倡導風氣，並爲財務經驗之彙集而發揚者，而成爲財政之參謀本部或智囊團，負責壁畫及指導一切，較之僅自考績與昇遷之運用上，使財務效能之增高者，當更爲有效，因另闢一節附論於此。

## 第四十章 財務人員之責任

財務人員代表政府執行行政務，經常與國民接觸，行爲當否，足以使國民受重大損害，而使政府蒙受不利，爲防止其濫用職權，於其執行行政務時，予以種種限制，而不可或違，否則視爲違法，財務人員必「有所不爲，而後乃能有所爲也」，是爲財務人員之責任問題。然財務人員執行職務時，所發生之責任問題有二義：其一爲執行職務，而使國民受損害時，是爲公務責任；其二爲由於財務人員之個人行爲，而使國民受損害時，是爲個人責任；本章所論，以個人責任爲主，而兼及公務責任焉。

### 第一節 執行之責

《公務員服務法》第一條：「公務員應恪守誓言，忠心努力，依法律命令所定，執行其職務。」財務人員爲公務員之一種，亦負有執行職務之責。然在執行職務時，財務人員負責之範圍何如？頗有研究之必要。

自法律上觀之，財務人員執行職務，有二原則，此二者似相消而實相成：（一）自由裁量之原則；（二）不變更補充之原則。財務人員執行職務，應努力使之完成，以達到執行事項所預期之目的。因此，在法律及上級長官命

令所指示之範圍內，或法律及上級長官未予指示之範圍，得依自己所認為最適當之辦法，以從事執行，是之謂自由裁量。每一事項之執行，往往可採用數種辦法，或則易引起某種誤會，或竟招致某種摩擦，何者為阻力最小，而最易達成其任務者，此則有賴於財務人員之判斷，而自由裁量也。如執行人員盲目推進一切，而不考求其最適當之方法，則政務能否完成，執行者須負相對責任。然自由裁量，有一定限度，執行者對於上級所發顯係違法，或重大錯誤之命令，得依國家之利益，拒絕執行，但絕不得將違法或錯誤之命令，加以變更或補充，以付實行，是之謂不變更補充。財務人員有忠實執行職務之責，非僅所以保持行政系統，即就執行事務之本身論，亦有必要。上級之發號施令，係就全局統籌決定，在僅見及一部分之執行人員觀之，容或疑其錯誤，實則完全為必要之措置，若貿然加以變更或補充，未有不陷於大謬者。是以所謂不得變更或補充者，不但對於執行事項之內容須絕對遵守，即執行方法或步驟，亦須遵行也。公務員服務法第二條：「長官就其監督範圍內所發命令，屬官有服從之義務。」亦即此義。「但屬官對於長官所發命令如有意見，得隨時陳述。」而上級所頒示執行方法或步驟顯有瑕疵時，執行者亦未嘗不可加以修正。皆所以為「達成任務」無背於不得變更補充之原則也。

自執行之實際運用上言之，則力求如何執行命令，方能達於最適當之程度。而其原則亦有三：（一）簡易；（二）確定；（三）和平。夫平易近民，古訓所昭，執行之整個過程，當力求其簡單，而執行之逐步推進，則力求其平易。然此非謂草率或敷衍之事也。政務之執行，在求以最小之代價，而取得最大之效用，所謂代價，泛指時間及勞力

而言。在執行過程中，應力避不必要之浪費，減少摩擦，摒棄誤會，一人可成之事，不必再煩第二人，一日可成之事，不必排爲二日。不能直達者，無妨曲達，環境之誤會或反抗，亦可以說服之。但求其可行，而抵抗力最小者，是爲簡易之道。確定者，爲明白規定所要求者，或欲達到者，究爲何物，必達到某種程度，國民既知其真正之意圖何在，則不易於規避，而執行者亦因而具有執行之勇氣與責任心。明確則無用乎欺騙手段，不行欺騙，是國民信任政府，而無阻力。執行者知執行之分際，則自能奮力以赴，以底於成。和平者，執行者於執行其職務時，應避免使用暴力也。此在財務人員尤爲重要，過去縣太爺之催科，幾以威嚇拘押爲一法寶，坐是濁吏「狐假虎威」，遂得荼毒人民，而逞其奸計。財務事宜，尤以租稅之徵收等，多屬具有強制性者，倘執行者認爲既「強制」則不得不「橫暴」，國民實不堪其命也。爲減輕國民之負擔，免除種種無謂之煩擾，執行人員應儘可能用和平方法，以達成任務。

財務人員於執行職務時，有守秘密之義務，公務員服務法第四條：「公務員有絕對保守政府機關機密之義務，對於機密事件，無論是否主管事務，均不得洩漏，退職後亦同。」又：「公務員未得長官許可，不得以私人或代表機關名義，任意發表有關職務之談話。」所謂秘密者，有三類：（1）有關國防之秘密；（2）國防以外之秘密；（3）損害國民之秘密。刑法第一百零九條：「洩漏或交付關於中華民國應秘密之文書、圖畫、消息或物品者，處一年以上，七年以下，有期徒刑。洩漏或交付前項之文書、圖畫、消息或物品於外國或其派遣之人者，處三年以上，十年以下，有期徒刑。前二項之未遂犯罰之，預備或陰謀犯第一項或第二項之罪者，處二年以下有期徒刑。」第

一百十條：「公務員知悉或持有前條第一項之文書、圖畫、消息或物品，因過失而洩漏或交付者，處二年以下有期徒刑，拘役，或一千元以下罰金。」財務人員所持之有關國防秘密文件極夥，如故意或因過失洩漏或交付與人者，自應依法懲處。蓋以有關國防之文件洩漏或交付者，動至引起外患或影響國防上之安全，而有害於全體國民之幸福，乃至國族之生命亦受其影響，故應嚴罰也。

財務人員洩漏國防以外之秘密者，依刑法一百三十二條處罰：「公務員洩漏或交付關於中華民國國防以外應秘密之文書、圖畫、消息或物品者，處三年以下有期徒刑，因過失犯前項之罪者，處一年以下有期徒刑，拘役，或三百元以下之罰金。」所謂國防以外之秘密，如經洩漏，則損害國家利益，乃至社會之幸福。如租稅政策、金融消息等，若一經洩漏，則引起社會之投機。例如預洩提高關稅之消息，則商人提前進口，損害稅收，而預漏外匯變動價值之消息，則投機者乘機牟利，他日公債之抽籤還本等事亦同。我國金融投機市場，向有「內行」「外行」之分，所謂內行者，即身為財務人員之官僚，利用其職務上所得之消息，從事投機，獲利鉅萬，而為官吏暴富之一途徑，此今後所當痛懲者。

財務人員洩漏損害國民之秘密者，謂財務人員執行職務時所得關於國民之秘密，仍有守秘密之責，而不得洩漏。否則國民固受其害，而國家之信用，亦將為國民所懷疑也。例如直接稅徵收人員，檢查商店賬冊所得關於各商店營業之秘密，若經洩漏，則引起他商家之劇烈競爭，而使其營業受嚴重損失。同時，各商店鑒於徵稅人

員之洩漏秘密惡習，將聯合拒絕查賬，或拒不以其真象示人，而有礙於今後徵收事務之進行。

## 第二節 貪 污

財務人員應廉潔奉公，不得貪污，違者依法懲處。所謂貪污，即接受或攫取不正當之金錢或財務以自肥，貪污之生，或直接或間接受自國民，或為侵蝕國庫，而可分之為三大類，即收受賄賂，事務圖利，及侵佔是也。

財務人員收受賄賂，必於其執行職務時，予行賄者，以種種便利或報償，而其形式又可分為二類，即枉法與不枉法是也。刑法一百二十一條：「公務員或仲裁人對於職務上之行爲，要求期約或收受賄賂，或其他不正當利益者，處七年以下有期徒刑，得併科五千元以下罰金。犯前項之罰者，所收受之賄賂沒收之。如全部或一部不能沒收時，追徵其價額。」此種規定，係指不枉法者而言。如田賦之繳納者，為免除徵收員司之故意挑剔留難，並望其量穀時（用實物繳納者）勿暗中多收，行賄與徵收員，所易得者為順利納糧，及斗量之正確，在徵收員不為枉法，而行賄者亦無額外利得。又如運輸商行行賄於察緝人員，囑其勿留難而及早放行，不留難為其職務上應盡之責，亦非枉法，然因此而收之賄賂，則應予沒收，不能沒收其全部或一部時，並追徵其價額，而於其受賄之行爲，則科以刑罰。

刑法一百二十二條：「公務員或仲裁人，對於違背職務之行爲，要求期約或收受賄賂，或其他不正當利益者，處三年以上，十年以下，有期徒刑，得併科七千元以下罰金。因而違背職務之行爲者，處無期徒刑或五年以上

有期徒刑，得併科一萬元以下罰金。犯第一項或第二項之罪者，所收受之賄賂沒收之，如全部或一部不能沒收時，追徵其價額。此條規定，係指枉法者而言。例如禁止入口及出口物品，海關不得放行通過，如竟因收受賄賂，而默許其出口或入口，是爲枉法，依法應受懲戒。然受賄者，雖以枉法之行，接受賄賂，而收受之後，不必果行枉法，其處分較輕；其因此而果行枉法者，則處罰較重。

上列所論，皆指現職人員，於任職時收受賄賂而言。其於未爲公務員或仲裁人時，預以職務上之行爲，要求期約，或收受賄賂，或其他不正利益，而於爲公務員或仲裁人後履行者，以公務員或仲裁人要求期約或收受賄賂或其他不正利益論。〔刑法一二三條。〕自當視其情節輕重，分別按一二一及一二二兩條各項處罰之。

貪污之第二種形式，爲利用職務上之便利而圖利。查公務員服務法第十三條：「公務員不得兼任私營商業之經理、董事長或相同之職務，公務員不得經營投機事業。」然在事實上，幾於無官不商，官僚資本家在中國佔雄厚勢力，而利用職務以直接或間接圖利者，其事乃層出不窮，而其道亦復多端。公務員服務法第二十一條：「公務員對於下列各款與其職務有關係者，不得私相借貸，訂立互利契約，或享受其他不正利益。（一）承辦本機關或所屬機關之工程者；（二）經營本機關或所屬事業來往款項之銀行錢莊；（三）承辦本機關或所屬事業公用物品之商號；（四）受有官署補助費者。」違反此項規定者，是爲假借職務圖利之一端。財務人員利用職務以圖利者，要以從事投機事業，獲利最豐，其次則爲從事商業貿易，而享有種種便利。圖利雖與受賄有別，然受其

害者，不爲社會，卽爲國民，而官常官紀之類敗，猶其餘事也。故刑法一百三十一條規定：「公務員對於主管或監督之事務，直接或間接圖利者，處一年以上七年以下有期徒刑，得併科七千元以下罰金，犯前項之罪者，所得之利益沒收之，如全部或一部不能沒收時，追徵其價額。」

「國家之敗，由官邪也。」而財務人員之行爲，動與人民有切近之利害，如果政以賄成，官以利市，庶政因之墮壞，國力自趨薄弱。外侮之來，半由於此，是則財務人員之婪賊玩法，比諸強盜殺人劫財，殆有過之，實爲殃民蠹國之尤。現今國勢艱危，果令上下努力，孜孜求治，猶慮不足圖存，設再貪濁成風，其何以國？故法律對於貪官污吏，殊有從嚴懲治之必要。刑法之有瀆職罪一章者，有由然也。

貪污之第三種形式爲侵占，財務人員侵占公有財務之方法至夥，而可析爲若干類：（1）監守自盜，掌管公產之人，將公有不動產作爲其私產或盜賣與第三人。倉庫堆棧或現金之保管人，將倉庫中之財物或現金據爲己有或出賣者，是皆監守自盜；（2）中飽，凡應行入公之財物，由經手人員乾沒者，曰中飽。如徵起之稅款，不交公庫而沒入私囊，存款生息，不以報繳，事業規費作爲個人外快之類皆是；（3）侵蝕，凡非應支之款，而坐正開支者，曰侵蝕。如購物而取回扣，經押公債或借款而取佣金，凡所支出皆非應有，是侵蝕公庫也。刑法三百三十六條：「對於公務上或因公益所持有之物，犯前條第一項之罪者——意圖爲自己或第三人不法之所有，而侵佔自己持有他人之物——處一年以上七年以下有期徒刑，得併科五千元以下罰金。」其「未遂犯罰之。」



實則侵占罪之範圍，非常廣泛，而財務秩序之不立，由於財務人員之好行侵佔者至多。通常財政上所謂積弊，多指侵占而言，而剔除中飽，防止侵蝕，往往居於重要地位，所以謀涓滴歸公而一文不妄用也。公務員服務法第十九條：「公務員非因職務上之需要，不得動用公物或支用公款。」吾人若將侵占之義擴大，則財務人員非因職務上之需要，而動用公物，或支用公款時，亦得視為侵占。因公有財物之耗費，並未產生有利於公之效果，而其效果為財務人員私人所享有故也。此類形式之侵占，不問為之者假借任何名義，皆在禁制之列。

貪污之來源有三：一、為向國民索賄；二、為利用職務上之便利經營某種事業以獲利；三、為侵占公有財務。受害者，或為國庫，或為國民，亦或為一般社會。然此種所得，皆非財務人員應有之正當收入，故皆以貪污目之。夫貪污之風，為國之大患，現行刑法之處罰，實失之太輕。舊律枉法贓至八十兩，不枉法贓至一百二十兩，皆絞監候。民國三年之官吏犯贓治罪條例第二條：「枉法贓至五百元以上者處死刑。」第三條：「不枉法贓至一千元以上者處無期徒刑。」第四條：「捲攜公款潛逃至五千元以上者，處死刑。」治亂國用重典，亂臣賊子，人人得而誅之，何用寬宥為也。雖然，現刑法固失之輕矣，當局果能摘發隱微，而能將重大貪污案件，執法以繩，則貪污之風，或可稍煞，今並細微之案件而少見處罰，治道之成，豈惟俟河之清耶？

### 第三節 濫職濫權

財務人員於執行職務時，故意予第三人以損害者，或其所為超過其應有之職權者，非為濫職即為濫用職

權，而應負相當責任。財務人員執行職務原有一定範圍，而不得逾越，同時亦有最低之標準，而必須達成，不能達成任務或逾越其權力之所許者，過與不及，均為瀆職。瀆職事務甚繁，茲依其性質，分別舉例研討之。

刑法一百二十九條第一項：「公務員對於租稅或其他入款，明知不應徵收而徵收者，處一年以上七年以下有期徒刑，得併科七千元以下罰金。」其「未遂犯罰之。」近年為勵行預算制度，各級政府多嚴勵限制預算外之收入，凡未經列入預算，或無法案根據而徵收者，亦依刑法一二九條懲處。此項規定，甚為重要。比年以來，中央政府為與民更始，會迭廢除苛捐雜稅，地方當局陽奉陰違者，不乏其人。更有為避免上級政府之注意，避不將各項捐稅，列入預算，實則照收，比經查覺，則諉為係依過去慣例徵收。凡此種種，主管人員實應負違法徵稅之責，而予以相當處分。至於徵收員吏，是否知情，則頗難斷言，似可從輕處分。又租稅之徵收，不僅稅目須有法律根據，其稅率及其他徵稅條件，亦應根據法律所定辦理之，而非徵收人員所得自由增減。嘗聞江南某縣在軍閥當政時期辦理田賦秋勘之結果，報應秋勘冊所載，與地方實徵總額，適差一成，計溢收十餘萬元之多，由縣長地方士紳及徵收人員朋分，是加國民莫須有之負擔。類此者，倘經查覺，則關係人員皆應受懲處。至於稅捐之徵收確有法律根據，而其錯誤在徵收人員者，應視其情節，分別決定。於此特應着重「明知」「二字。即財務人員「明知」其不應徵收而徵收時，方負責任，否則不負責任。例如若干縣份常以田賦事稟為產權之證明文件，而遇兄弟爭產時，往往兄弟二人對於同一土地分在一櫃或兩櫃完納田賦，致掣串時，後至者無由付串，此時僅能查明究竟

誰應爲納稅人，而量情退稅，徵收人員不負重複課稅或溢收賦稅之責。反之，如經運徵之稅，徵收人員私行徵收，固須負責，即奉命而不拒亂命，亦應負責也。其處罰與否，及其責任之輕重，視其是否「明知」及其知之程度而定也。

刑法一百二十九條第二項：「公務員對於職務上發給之款項、物品，明知應發給，而抑留不發或剋扣者，」亦處以一年以上七年以下有期徒刑，得併科七千元以下罰金，其「未遂犯罰之。」原夫公務之進行有一定進度，爲財務人員者，果故意抑留或剋扣應發之款項，則將影響公務之推進，甚或使之失去時效。但財務人員受此懲處時，有三要件：（1）所發之款項、物品，確係應發者；（2）財務人員對於此項事實甚爲瞭然；（3）有現成之款項或財物可發。三要件有一不具，則財務人員之責任減輕，或竟不負責也。故如因公庫空虛，各機關應領經費無由撥付，各機關不得控訴主管公庫人員抑留經費。同樣理由，各機關不能領得經費時，公務人員亦不得控訴會計扣發薪俸也。請領款項或物品者，必須呈繳證明文件，以證明其確應領各該物品，設因不能證明，致主管人員懷疑其是否具有領用公有款項、物品資格，因而抑留或扣發時，主管之財務人員純爲慎重維護公庫計，當然不負任何責任。待事實之真象明瞭後，自可補發也。此外抑留或剋扣，是否構成犯罪行爲，尙應就每事之各別情形檢討之。如經公議以應領之財物捐助某人，或從事某某事者，則對於全體人員自具有拘束力，反對者或未參加決議者，不得以任何理由，控訴扣發人員爲違法。反之，如抑留或剋扣僅出於主管人之私意，自應負相當責任。夫

故意扣留款項或物品，而使請領人觀望主管人之顏色，既已成爲習慣，而尅扣糧餉，在軍隊中亦未完全禁絕，而成爲一部分軍隊素質低劣之原因，則對於主其事者加以懲處，固亦對症下藥，痛戒弄權者之一方也。

財務人員對於未列入預算或溢出預算外之費用，如支用或允准他人支用者，應負賠償責任。財務人員應嚴守預算，故對於違反預算之支款，應予拒絕。然對於此點，如執行時過於呆板，則亦有問題。財務人員執行職務，必須達成任務，若因執行職務上之必要，原定經費確屬不敷應用，或其經費未經列入預算中時，爲增進社會幸福計，自不能置該事業於不顧，其因此而溢支經費，縱在手續上欠完備，似應曲原其情，追求其事實真象，而免除其賠償之責。但如此種支款，無益於公務，無益於社會，甚或爲支款者貪污行徑之藉口時，則不僅須責令賠償，更應追究其違法之責。

各項政務皆有時效，財務人員執行職務不得拖延。設因辦事遲誤而生事端，關係人員應負其責。國人處事，對於難辦各件，往往用攔置、扣留或拖延等方式，以不了了之，殊屬非是。如下級人員向上級請示，上級人員一時難有解決辦法，不敢言是，亦不敢云非，而將請示文件束之高閣，延不批示，下級人員如自作主張進行一切，則有功不賞，有過必罰。如延不執行，靜待批示，則事務中輟，而受上級之責難。此種情形下，所有一切責任，應由上級負之。並爲免除此類事件計，亦可制定專法，凡請示之文，如過一定時期，而不予批示者，認爲默許，上級人員不得有異詞，以促上級人員之負責。其次，中間機關對於承轉文件，往往扣留不發，而藉此爲統馭下級人員接受其條件

之工具。此種場合，如因此而發生問題，則扣留文件之人，應負相當責任。但如上級或下級人員，知其扣留而不行督促者，亦應負相當責任。再其次下級人員執行職務時，其有限定時間者，應於限內完成，如延不舉辦，或雖辦而不注意或不積極，致失時效，而致該事業不能完成者，執行人員應負相當責任。總之，財務人員執行職務，不問職位之高下，皆應注意時間因素，其不能適時執行任務者，應負其責。

財務人員執行職務時，不得濫用職權，斯為原則。但何者為濫用職權，何者非濫用職權，既難區分。而濫用職權者，復多方巧為彌縫，而難於查覺。苟欲確定其責任，而加以懲處，至為不易。濫用職權場合頗多，茲逐一討論之。其最通常者為假公濟私，假公濟私可能之解釋有二：一為假公務成私利；一為假公務之便利以加害第三人也。二者皆當為財務人員所深戒。假公務以成私利者，例如修築道路，而會計出納人員陰囑工頭將其家宅門口之道路，加以鋪修，或將非工程範圍內之道路而與彼個人有關者，亦一併修築，此項囑託為濫用職權。又如緝私人員，對於過往商旅，有查緝責任，但不得留難，然為使過客對彼特表敬意，或故意顯示彼之威風，而予以留難或屈辱，以博得精神上之自慰，是亦濫用職權。假公務之便利以加害於第三人者，例如甲與乙有隙，乙之公文須經甲手，而甲則故意扣留，而使乙受處分。又或甲乙有隙，而甲利用其職務上之便利，加害於乙，皆是也。故濫用職權之發生，或由於財務人員之圖利，或由於其揚威，亦或由於傾軋，亦或由於報怨，要之皆惡行也。此類行徑，如經查覺，必予懲處，而為主管人員平昔對於屬下所應嚴予要束者也。

租稅之徵收，以納稅人自行繳納爲原則，而經徵官吏，往往濫行拘人，濫行羈押，故成爲濫用職權之一端，刑法固嚴禁之矣。其一百二十五條云：「有追訴或處罰犯罪職務之公務員，爲下列行爲之一者，處一年以上七年以下有期徒刑：（一）濫用職權爲逮捕或拘押者；（二）……因而致人於死者，處無期徒刑，或七年以上有期徒刑；致重傷者，處三年以上十年以下有期徒刑。」此事常引起官民之糾紛，而其如何解決，則關係租稅徵收之前途也。查各種稅法，多定有經徵人員對於欠稅之人，得依法拘押，但所謂欠稅，必須經過一定時期，如未屆期而行拘押，是爲濫用職權。而所拘押之人，必爲欠稅人之本人，不得無故株連他人，如誤拘他人而不立予釋放，亦爲違法濫用職權。然在民性刁頑，而徵收疲滯之鄉，如必待至相當時間之後，始得拘押，徵收人員常感棘手，徵收難有起色；似不能不予徵收人員以較大之催徵權，俾其得以自由處分。反之，如此權過大，則常成爲徵收人員荼毒國民之具，亦不可行也。同時，若因催徵拘押，而聽國民控訴徵收人員，而使其受懲處，則徵收人員，此後必將無法執行職務。如何權衡於二者之間，而使徵收人員無濫用職權之嫌，而有執行職務之便，則頗費斟酌也。吾人於論徵收行政時，嘗謂徵收事宜應重事前宣傳，而勿徒重事後之傳呼，拘押等事，以避不使用爲宜，必不得已而一用時，亦應極力避免擾害百姓，否則卽爲酷吏。其專恃拘押爲催徵之不二法門者，如有錯誤，卽應負濫用職權之責，而受相當懲處。

#### 第四節 廢職釀災

財務人員之責任

財務人員，對其本身之職務，應隨時注意，而盡其最大之努力。否則，設有失誤，因而釀成災害者，主管人應負相當責任。刑法一百三十條：「公務員廢弛職務，釀成災害者，處三年以下，十年以上有期徒刑。」係泛指一般公務員而言，而對於財務人員尤為重要。良以財務人員與國民關係最深，且較為直接，若有廢弛職務情事，則此人為之災禍，立即殃及國民與社會也。

負責保管或管理公產之人員，應盡善意管理人之責，不得使之毀壞，此因為該物之完整着想，亦為公共安全計也。如各機關房屋應修繕，而不及時修理，設因此而傾圮，因傾圮而傷人，或竟致人於死時，則庶務應負廢弛職務之責，此其小焉者。若夫道路之失修，可以傾覆車輛而傷斃行旅，河堤之失修，可以招致洪水氾濫，漂失財物田禾，而毀傷人家，農失其時，民喪其廬，雖似天災，然在可能範圍內，未始不可以人力預防之或減少之。因當事者之不注意，致釀成災害者，以致億萬生靈之生命財產，有所損失，此而不嚴予懲治，則將何以謝國人而慰民心哉？

上所述者猶為有形之物，可見之事，其責任各有攸歸，尚易追究。吾人倘更擴大或引伸廢弛職務釀成災害之義，則因財務人員行為不慎，或措施失當，所能予國民生活及社會經濟之危害，更當無窮也。夫供應軍精，調節民食，為抗戰時期之要政，而米價之高低，又為後方秩序安定與否之主因。而採購糧食時，不明實際利害，行為乖張，致人心惶惶，藏糧不售，各縣負責人員更莫明所以，紛紛禁糧出境，致造成糧價之急劇高漲，直接危害公務員及一部自由職業者之生活，而政府預算亦且因而失去平衡，此亦可視為廢弛職務，釀成災害，因此類人員未能

遵正當途徑，盡其最大之努力也。財務人員不獨應致力於如何理財，且應隨時注意現行財政政策之實際效應，以控制金融，而保障國民經濟之健全發展。如由於財務人員之廢弛職務，不能嚴格控制金融，致金融上發生嚴重風潮，或重大事件，渡假而危害及國民經濟者，亦當以廢弛職務釀成災害論。事例繁多，不必悉舉。又如各級政府如遇非常事件，得依緊急命令，撥款應急，此時負責核撥之人，倘持頑固態度，故意刁難，吝而不與，或為無謂之遷延，遲遲撥給，如因此而發生某種災害，如因不及搶險而洪水成災，或因無款剿匪，而使土匪漫延，四出竄擾，則因當事者對於政治認識之不足，而應負廢弛職務釀成災害之責。又如鹽之銷售，政府固得由此取得收入，然同時政府亦負有供給民食之責任，倘因調劑失策，或因運輸遲誤，致陷某地區人民於長期食淡之厄，因食淡而病而死，至其事者不問為稅務人員，抑為專賣人員，苟無不可抗力之理由，即應負廢弛職務釀成災害之責。至如軍需供應，至重時間，縱使供應無缺，而不能及時到達，亦可予國軍以鉅大損害，此固亦廢弛職務之一例，而為國人所共曉者。諸如此類，不勝枚舉。要之，凡由於財務人員之不注意，頑固執拗，荒怠疏忽，認識不足，努力不夠，行為乖張或思想錯誤，致其執行職務時，未能盡其應盡之義務，而使國家、社會、國民經濟，或國民之生命財產，受重大危害者，關係人員，皆應負釀成災害之責。

財務人員於無形中釀成災害，或釀成無形之災害，常不易察覺。社會既不知其罪行，而為之者，亦復恬不知恥，不自慚作，甚或緬然自行辯護，以明無罪，或更自名有德。居高位者，更有門人食客僚佐黨羽，分布要津，滲入社



會各方，歌功頌德，曲盡其致，惑亂聽聞，麻醉人心，巧爲掩飾其無能，而使國人不知其實禍，時至今日，而欲追究財務人員釀成災害之責，蓋亦難言矣。

#### 第五節 過失與錯誤

財務人員於執行職務時，由於不注意，而未曾預知可以預知之事實，致其結果違背其職務，或予人以損害者，謂之過失。其於無意中爲違反其意思之行，而又未能查覺者，謂之錯誤。過失與錯誤之結果，皆足以使財務人員犯背職罪，而應負相當責任也。

然何謂過失，何謂錯誤，有時頗難區別。例如文字錯誤或數字錯誤，可以成爲過失，亦可以成爲錯誤。如徵稅之票照，由於課估時之不注意，核算之結果，致與實際應有之數字有出入者，是爲過失。如課估時核算本無錯誤，然在製票時，由於繕寫人員之疏忽，致票照所載與原估定數額有出入者，是爲錯誤。在前種場合，其責任應由課估人員負之，在後種場合，其責任應由製票人員負之。然其結果，不爲增加納稅人之負擔，卽爲減少國庫之收入，二者固無所殊也。而在發現此等事件時，則應嚴予追究，國人動好以筆誤一詞，推卸責任，而文字之錯誤，或數字之錯誤，往往所關甚大，其中固有一部，或由於筆誤，然有時由於過失，甚或由於故意。若一律視爲筆誤，不經發覺，則負責者之過失無責任，甚或故意違法者，得售其詭計，若經發覺，則當事者，卽諉爲筆誤，處罰有關之繕寫人員，而其過失或違法之責，終得消滅於無形也。

過失係出於不注意，而非故意爲之，故其結果，雖可與故意違法時相同，然以其不能預料將有如斯之結果，故處罰時，可以從輕。財務人員因過失之故，可以犯前數節各項之罪，但其所負責任，則不必如上述各節之重。至於錯誤，則根本出諸無心，雖有罪戾，僅予以懲戒而已，初不必嚴刑懲處。

#### 第六節 損害賠償

損害賠償者，財務人員於執行職務時，損害第三人之權利，應負賠償責任。民法一百八十六條：「公務員因故意違背對於第三人應執行之職務，致第三人之權利受損害者，負賠償責任。其因過失者，以被害人不能依他項方法受賠償時爲限，負其責任。前項情形，如被害人得依法律上之救濟方法，除去其損害，而因故意或過失不爲之者，公務員不負賠償責任。」此條對於財務人員，亦適應之。

因財務人員之行爲，致第三人之權利受損害時，應視其行爲是否爲職權範圍外之行爲，以定其有無賠償責任。如係職權範圍外之行爲，則財務人員應依民法第一百八十四條之規定，負賠償責任。蓋職權範圍外之行爲，非國家機關之行爲，與其他私人侵權行爲無異。如係職權範圍內之行爲，尙須視其行爲爲私法上之行爲，抑爲公法上之行爲，以定其有無責任。財務人員於職務上爲國家爲買賣承攬等私法上之行爲，致第三人受損害時，應依民法第二十八條之規定，與國家連帶負賠償責任。財務人員於職權範圍內爲公法上之行爲時，除有特別規定外，縱令第三人因其行爲而受損害，亦不得向公務員請求賠償。蓋此種行爲，係代表國家行使其公權力，

不適用民法關於侵權行爲之規定。

財務人員違背對於第三人應執行之職務，致第三人之權利受損害時，應負賠償責任。因其違背此項職務，係出於故意，抑出於過失而不同。因過失違背此項職務者，惟於被害人不得依他項方法受賠償時，例如別無負賠償責任之人，或雖有之，而因其人逃匿無蹤，或毫無資力，不能達賠償之目的時，始負賠償責任。因故意違背此項職務者，不問被害人能否依他項方法受賠償，概負賠償責任。惟被害人已依他項方法受賠償時，不得更向財務人員請求賠償，自不待言。

被害人因財務人員違背職務所受之損害，無從除去者，固應使財務人員負賠償責任，但法律上設有除去其損害之救濟方法者，被害人應盡其方法，以除去其損害。若因故意或過失而不爲之，例如所得稅之課估，高於其應有之負擔者，納稅人如不依法提請仲裁，或提起行政訴訟，願乃至行政訴訟，則法律上無保護之必要，縱令課估人員之違背職務係出於故意，亦不得向主管之財務人員請求賠償。

## 第四十一章 財務人員之修養與服務精神

財務人員在建國過程中之工作至爲艱巨，中國非厲行現代國家建設，無以立國於當世，非財政充裕，無以語國家建設。非根絕貪污而建立嚴整之財務行政秩序，無以實行建設。建國之成敗，雖不必云由財務人員獨負其責，而財務人員應負重要責任則可斷言。何以達成其任務，奠邦本而培國基，開億萬代之偉業，而使我子孫永世享之者，斯有待於當代人之努力。其努力之方向有二：一曰建立開國規模之制度；二曰樹立良善政風與良好之治事習慣。而所以完成此二事者，則需財務人員具有深博之修養，與夫剛正之服務精神始。

國家之敗由官邪也。五代以降，官常敗壞，歷宋、元、明，至清季而極矣。黃河爲害，國之巨災，而歷代河督爲天下第一肥缺，盡千數年之努力，耗億萬人之財力，而河工迄無治本之策，間歲出險，而百萬生靈動遭其魚之厄，何也？非河之難治，蓋河工若成，則河工人員將再無利可圖，大利將從此而絕，其間蓋有難言者矣。嗚呼！例之近事，招商局之與日清株式會社，其創辦期相當也，其性質相若也，彼則業務蒸蒸日上，航線遍全球；而我則逐年虧累，卽沿海及內河航線，仍難於維持。漢治萍之無成，正與此相類。國人之不能忠於所職，等而下之者，更不可勝計也。今後

若復以此種精神從事於建國期中之建設事業，則國運殆矣！此財務人員之修養與服務精神之不可不講，而應視為建國之要件也。

### 第一節 財務人員之修養

財政者，所以取民之財而興民之利。一稅之舉，一事之興，國民痛癢相關，不蒙其庥，即被其禍，而未可隨意決定也。當局者於決策之際，設不熟審利害而權得失，則一念之差，一字之誤，大則億萬人之生死禍福由斯而決，小則數人至數萬人之命運因此而定，不可不慎也。而何以權衡利害，所以福國而利民者，則維財務人員之有修養是賴。其可得而言者，約有左列之數端：

一曰須具有民胞物與之襟懷也。「民吾同胞，物吾與也。」財務人員應以濟世利民為本，不可以刑政自私，不可以天下自利，不以一己之利為利，而使天下受其利，不以一己之害為害，而使天下釋其害。愛民如子，而憂民如傷，民之飢也，猶我飢之；民之溺也，猶我溺之；民為邦本，而我為公僕，仁愛為懷，克己恕人，戒慎恐懼，惟慮措施之或失也。且大厦之成，非一本之用；財務人員固不可獨善其身也。尤在光大此義，充其愛民之心，使人盡其才，以收和衷共濟之效。舉凡可以輔世而佐治之才，皆在推誠相與兼收並蓄之中，用其所長而舍其所短，精誠團結而不稍存猜忌排擠之心，人事之摩擦減，而後行政效率增，國民受惠益深；而愛民之願遂也。總裁之言曰：「生活之目的，在於增進全人類之生活，生命之意義，在於創造宇宙繼續之生命。」惟其生活與生命皆在為人類謀幸

福，故能曠然大公，無纖芥之私。存乎其間精誠所格，億兆歸心，始可以集天下之才，成天下之事，成功不必在我，即果由我而成功，而功成之後，亦不必自我居之，此所謂民胞物與之襟懷也。

二曰須具有豐富廣博之知識也。政治者管理衆人之事，而凡百政事，無財不立，財務人員之知識，絕不限於僅明瞭財政學科爲已足。財政爲政治之中心，故財務人員必知政治，而政治之爲政治，非具有廣博知識者不易言，財務人員應具有豐富歷史知識，考歷代盛衰興亡之跡，而推求其因果，窮學術之源流，跡事實之演變，鑒古所以知來。更就政治經濟社會之學，探求其原理，而就現世政治經濟社會諸問題，如國民經濟，人民生活，社會習俗，國內外政治形勢等，詳爲探討，由各角度認識政治，體驗政術，辨明建國工作之重心，及其可能之途徑，而後凡所措施，悉合於國家及國民之需要，則無往而不當矣。而爲學之道，首重讀書，蓋書者古今中外聖賢知識經驗之總匯與結晶，而全人類文明進化之積體；一人生命，爲期甚短；一人才力，爲量有限；一人經驗，範圍甚狹；而天下之事物道理，乃至繁夥而艱深。以有限之時光精力狹小之經驗範圍，欲窮究天地間繁夥艱深之事理，其爲難能，不辯而明。故古人求知教人，皆以讀書爲本，苟卿所謂必將假物以爲用者也。讀書而外則爲廣游歷以宏見識，所謂行萬里路與讀萬卷書同其重要也。設更博聞強記，隨時留心，則一草一木盡入胸中，而有裨世用；遇事懷疑，而時加深思，則格物致知之結果，真理所在，久必得之。

三曰須具有專門技能也。財務人員既具有廣博豐富之知識，同時亦應具有專門技能。近代事務最重分

工，財務亦然。社會經濟之組織愈趨複雜，國家財政事務日趨廣泛，而分工愈細，苟未具有專門技術者，對於瑣細事務，不能處理。瑣事不舉，則大事不成，財政建設徒託空談而已。國人所最欠缺者為組織與管理之能力，今後財政之出路，則看重國營企業及專賣之收入，賦稅尙其次要。而國營企業與專賣，則最重技術，行政技術之優劣，可決定事業之成敗，建國而必其成，應自財務人員咸具有專門技能始。然後分工共治，一令既出，百政俱舉，民族前途，實利賴之。

四曰須具有刻苦剛毅之精神也。現值建國初期，財務人員之從事建國工作，不惟任重道遠，有賴於恆心毅力之支持，而變化萬端，危難百出，苟無深沈強毅之修養，必不足以應變處難。尤以新政之行，舊勢力之阻撓，國民之無知反抗，與夫輿論之求全責備，設無以自守，必倍感壓迫，半道而廢。然如決策定計後，信守不渝，利有所不取，害有所不避，謀定而後動，成敗利鈍，在所不計，則努力推行之結果，其效果彰顯之日，即獲得國民擁護之時。雖欲不行，不可得矣。西門豹之言曰：「民可與樂成，難與圖始。」而彼之引渠灌田之始為民所議，終為民所遵奉者，民知其利故也。且財務人員治事，尤須苛苦自勵，以為世先，雖處任何環境，而其志不為所奪，然後舉世欽仰，衆望來歸，人格所感，精誠所化，其有助於事業之推動者，蓋不可以道里計。國人向重人而輕法，故財務人員能以刻苦生活獲得社會之信仰，蓋尤重於法令之當否，且可以人的關係，彌補法律之所不及。

## 第二節 財務人員之服務精神

財務人員之內在修養，前既論之。其發揚於外者，則爲服務精神。而財務人員治事之成績，即取決於是也。我國過去以財政爲秘密，理財者亦故弄玄虛以惑人，而謀專業。流弊所屆，賄賂公行，而理財遂爲貨利之淵藪。只知自私自利，罔知福國利民，其餘風流毒，迄今未能根絕。處今世而言改革財政，則須革除舊有財務人員之服務惡習，而代之以善良風氣。

過去財務人員治事，其基本精神有八：因循、敷衍、苟且、推諉、拖延、消極、浪漫、貪污；今後當一舉而根絕之，其解說如後。

(一) 因循 因循者，因舊章，循故例，牢守成規，而不適應新環境之需要，以求有所改進。蓋原於理財之言，既無暇親理瑣事，而治事之吏囿於所學，但知成規故例，合者照案處理，不合者拒不遵辦。既不研求改進之道，復多方阻撓新政推行，自彼輩視之，凡新皆惡，凡舊皆正。坐是政治措施與時代精神相違，而不能達其應有之效果，反與國家社會有損焉。

(二) 敷衍 敷衍者，虛應故事，但求交差，不問其實際效果如何。辦事者，以長於應付爲能，而以切實辦理爲恥。在人事上則八面玲瓏，處處討好，但求人事無問題，則事之辦未及其後果，概非所計。在功令上則專做紙面工夫，上則隨意下令，下則任重呈報，但求用語無訛，程式合格，案牘盈尺，文件粲然，雖絲毫未辦，而認爲已竟全功矣。若就事論事，則處處唐塞，百事俱舉，而實則一事無成，巧飾門面，不務實效。



(三)苟且 苟且者，因陋就簡，草率從事也。一事之來，立即照辦，招牌雖立，內容尙空，乍視之非不煞有介事，而內情則窳敗不堪。得過且過，能了便了。苟無大禍之將臨，則雖危機四迫，仍不介意。直至禍事臨頭，再看情形，徐定行止。大事化小，小事化無，百事不爲，最合理想。

(四)推諉 推諉者，推脫事務，諉卸責任也。一事之來，上以委諸下，甲以命諸乙，乙更命諸丙，丙更轉而請於甲。皆曰非我分內之事，彼自有主管者。推來復推去，結果無人負責。事且不舉。若一旦追究，則羣相責難，互謂對方應負責任。而事之處理失當者，上級人員斥責下級人員辦理欠善，下級人員則謂係奉命辦理，有關人員則相諉責。衆人有過，唯我無干。甚或諉諸弱者。或莫須有之人，則根本無從追究矣。

(五)拖延 拖延者，使各事之完成時期，爲不必要之延長，或竟使之不舉。奉命之後，詭稱即辦，而實未辦。待事實查明，嚴令催促，則蒙報了事，謂爲已辦。而仍未辦。催之再三，勢不得不辦矣，則慢慢進行，以資觀望，而靜待世變。迨时效即失，爲之無何意義，自然停辦。年來功令過繁，而政令常更，急功者常因進行過猛，不能因應變局，而不獲上賞。一般人則以拖延爲能，既可借鏡他人成規，更可適應環境改變後之需要，而拖延之風尙矣。其結果不問功令性質如何，一律拖延緩辦，一切計畫遂不能準期完成。政治建設不能與軍事經濟相配合，而國勢爲之日削。

(六)消極 消極者，無自動精神，事事必待上級發動而後爲。爲財務人員者，多持辦差觀念，交來之事，隨辦隨了，他非所問。所謂當一日和尚撞一日鐘。至於事之真實利害，其及於國民之影響，皆不予探求。若求其能自動

興利除弊，創辦事業而爲人民造福者，蓋絕無僅有。多一事不如少一事，一若建國重任，皆在主管長官肩頭，與一般財務人員了不相干者。

(七) 浪漫 浪漫者，行爲逾乎常軌，生活無準則無節操也。個人生活窮極奢侈，而行爲不檢，大節不立，小節不修，放蕩邪縱，無所不爲，一登官梯，便入狂國，成酒池肉林中人矣。甚者假公濟私，以營私利，以其個人之經濟得失爲準則，而操縱政務，以其職務上之便利，從事於投機事業，直此官場爲市肆，而不知其爲國家之公務員。

(八) 貪污 貪污者，蝕公庫而受民賄也。財務人員既有浪漫之行，遂不得不作威作福，以漁肉小民，擇肥而噬。吮膏吸血，剝皮抽筋之不足，更敲骨吸髓而慾猶未懌。不特爲其個人後半世之享樂計，且更爲其子孫謀。一任官畢，置產鉅萬，役人以自養，是誠直立兩足之動物，竟率獸而食人矣。國幾不國，卽以此故。

夫三代之治，非一士之功，漢唐之盛，非一二聖君賢相之力。縱使堯舜復生，而御此貪暴卑污之衆官，必將無所成也。故士風轉移，當今急務，而革命革心，匹夫匹婦皆應立志。今而後，所有過去種種譬如昨日死，而今後種種譬如今日生，從頭作起，易樹風氣，建國前途，庶幾有望。新服務精神之培養，應着重下列諸事：

(一) 尙公 財務人員既爲國家服務，自當以其全副精力，貢獻國家，不得專營私利。國事爲重，而私事爲輕。百事之處理，皆就國家立場，本國家利益，衡度其得失，而無個人偏見，摻雜其間，更無個人利害觀念，橫互胸中。夙興夜寐，黽勉從公，禹之三過其門而不入，諸葛武侯之鞠躬盡瘁，死而後已，因公忘私，可爲萬世法。

(二)守法 法之爲法，貴能有所約束，而爲世人所奉行。法治之行，此其前提。法爲國法，應爲國人所共守，任何人不得非之，亦不得違之。居高位者當其發號施令之時，先應核明是否於法有所本，不可一任己意，不可以行政命令取消法律。在上者守法，而後風行草偃，舉國景從。居下位者，應切實明瞭法意所在，而於執行之際，不逾於法，而悉當其意，不可翫法以爲奸也。

(三)負責 分內之事，當仁不讓，不推諉，不規避，成敗利鈍，獨力擔當。未爲之前，思慮周詳，既爲之後，奮力以赴。不因頓挫而氣沮，神傷，不因外人之毀譽而中心無主。事不成不止，令不行不休。更隨時反省，自我檢討，設有未當，立即更正，不護短，不自是，必止於至善而後已。

(四)切實 做事惟力是視，盡力而爲。做得一分，便是一分，做得二分，便是二分。不務虛榮，不粉飾門面，不自我宣傳，更不誇功邀賞。就財力人力之所許，擬定計畫，循序而進，有條不紊。不躁進，不躐等，以次完成。格於事實，限於物力，事攔置勿舉，而不聽其舉而無成。可爲則爲，不可爲則拒絕之，不規避取巧，不投機射利，但使有裨於國民，雖國人皆非之，而仍謀有以底於成也。

(五)創造 財務人員應富有研究興趣，於日常執行職務時，探求其用意所在，其辦法良否，有無缺點，應如何改正，其及於國家及國民之真正影響如何，真正價值何若。更與朋輩互切互磋，相與辯正，然後根據個人體驗所得，或發爲文章公諸社會，或創建新法，實有司採用。人人如此，則財務技術日新月異，行政效率逐年提高，絕不

師承成規或墨守舊法，而當把握時代需要，有以適應之。

(六) 嚴明 自奉也儉，自責也苛，不妄爲，不溺職，安其本分，剛正不阿，則不諂上，不驕下，而肅然有守。祇問是非，罔顧人情，不受上官之囑託，不受豪紳之威脅，不受營私宵小之誘惑，謹慎自持，不爲外物所動，更能明察秋毫，洞燭隱微，下情得以上達，而豪吏無所施其蒙蔽之技，不受其欺，不爲所賣，而後乃達於嚴正之至。

(七) 謙和 接人待物，處以謙和，而不凌以傲慢。財務人員爲國服務，爲民謀福，不可以官僚自居，不擅作威福，不攬權自利，應予國民以便利，而去其所不便，應視國民爲兄弟，而不可奴之若牛馬。尊重國民之時間，使勿空耗，慎用國民之精力，使勿浪費，保全國民之經濟能力，勿使虛擲。精誠所至，金石爲開，國民但覺財務人員之可親，而不感其可憎。事務之推行，既可獲得國民之自動協助，其進行當較順利。

(八) 迅速 今日之事今日了，不拖至明日。否則日積月累，自將無由清結。一日可完之事，不必用二日時光，否則必無由按期完成計畫。講求效率，確定進度，但欲其早，不使其遲，其有額定期限者則更必如期完成。

(九) 廉潔 清廉自持，不受賄不營私，不妄取，不受宵小利用，不受任何餽贈。一元之賄與萬元之賂，其敗人名節也相等。不可以其微也，而遂遂之，不可示人以特殊嗜好，恐爲人所乘，不受他人之情，自無負於人。而不必償債律已如此，律人更嚴，稍有違我法者，重懲不貸。

誠使全國財務人員皆能具有新服務精神，則財政清明之日，即政治清明之時，而國家之康樂富強，此其始

基。

### 第三節 政風之培養

政風之培養，其要件有三：曰必自上而下也；曰必持之以恆也；曰必改善社會環境也。三者之一不具，則無以語政風之改造。

夫上有所好，下必有甚焉者，高官顯宦而嗜利，其下莫不爭之以利；高官顯宦而好貨，其下莫不爭之以貨。高官貨利之得一，其僚佐之所得十百倍之，其次千百倍之，微員末吏雜役兵警之所得則千萬倍之矣。是以有一貪夫在位，則虎狼嘯聚而成羣，仰承鼻息，分道噬人，以奉其主，兼以自食。傾萬戶之家破萬戶之產，喪百萬之生，而此貪夫之所得不過其百之一，千之一，萬之一也。甚矣哉，在位者之不可不慎也。且身不正則令不行，已而好貨利，則僚佐末吏之市貨買利，固無從而禁制之。在位者貪卑自污，而欲其所屬僚佐末吏能廉隅自持，不可得也。而同聲相應，同氣相求，貪夫在位，則賢者避之惟恐不及。孰又肯爲之下。高官顯宦而位不得其人，則其僚佐末吏終亦不能得其人矣。抑尤進者，貪夫在位，賢者維欲廉隅自持，耿介自保，而不可得也。上之所責於下者，曰貨利，而非事功。同僚之所爭以事上者，曰貨利，而非事功。委員視察負考功之責者也，而其所苛責於下級官吏者，曰貨利，而非事功。無往而不計較貨利，本無是非，罔計事功。倘有人焉，而猶欲清廉自持者，則上官嗤其無能，同僚笑其癡疾，下佐恨其不識世務，苟非寸心有守，渺不爲所同化。同流合污，一團和氣，否則必憤世而嫉俗，俗亦且不相容，以病廢，以

貶竄，受人揶揄，聽人排擠，以去以死。朝無清官，則難得循吏，獨木不林，蓋難言矣。考士風朽腐，爲國人所共恨，而每一機關長官於就任之始，於日常訓話之際，莫不以改正政風誥誡其僚屬，且以自勵，而卒無成者，言不必行，行不由衷，不能身體力行爲天下先，使之然也。孔子曰：「君子之德風，小人之德草，草上之風，必偃。」政風之培養，端在居高位者之爲民表率，舍此莫由，是謂之自上而下。

「人存政舉，人亡政息。」自古已然。故一官之廉，設無人承繼，則縱使收效於當時，亦無何影響於後世。民國以來，當權者非無兢兢業業振作有爲之人，而各級官吏亦非盡庸懦貪卑之輩，而其能成一時之治，舉一城之政，上下一體，孜孜以爲善者，固亦所在而多有。特以政局擾攘，而人事之更迭無常，賢者十年之功，往往敗於貪失夕之力，成之難而敗之速也。故政風培養，不但求位得其人，且須賢者相繼，不斷努力，務使已竟之功，更得而發揚光大之，然後良風美俗可成也，是謂之持之以恆。

士風之墮，有其社會背景。國人崇富貴而卑貧賤，而不問其何以富貴何以貧賤。苟能富貴，則雖偷雞盜狗，皆能獲得庸人之崇敬。否則貧不能自養，雖聖哲不爲人所重。而官無定制，人存五日京兆之心，居官者無恆產，必於其在位之日，預爲後半生之蓄。自列強實行經濟侵略以來，國家之生產力未加而士大夫之享受慾大增，以有窮之財，供無窮之用，安得而不盡國以病民。故社會風氣一日不革，則不能崇正義而絀苟得，國民經濟不能根本改造，生活不能合理，則不能杜人之奮力營私而牟利。用人無定制，居官不安心，則不能視之爲事業，而必視官衙爲

傳舍，故政風之培養必自多方着手，同時並進，而爲治本之途。是謂之改善社會環境。

竊嘗論政風之污，源於功過不分，是非不明，賞罰不信。察功過，辨是非，而明賞罰，要爲改造政風之要義。韓非子曰：「賞莫如厚而信，罰莫如重而必。」治亂國用重典，此萬世不易之理，而當務之急也。蓋唯法嚴刑重，而後賞罰明，賞罰明而後功過分，功過分而後是非辨，是非辨而後賢愚判，賢愚判而後善有所勸，惡有所規，智有所長，愚有所勵。然後萬衆一心，唯公是務，行險僥倖之支途絕，而投機取巧之捷徑閉。循循然爲善，而唯恐或後；兢兢焉行道，而唯虞有失；謀國家之利，造萬民之福，人盡其才，才盡其用，而後治績可成也。

# 參考書目

## 第一章

1. 衛挺生 五權政府下財政制度的改革 中山文化教育館專刊創刊號（二十三年八月）
2. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: *The System of Financial Administration of Great Britain.*

## 第二章

1. 胡善恆 財務行政論
2. 賈士毅 民國財政史
3. R. Stourm: *The Budget.*
4. A. E. Buck: *The Budget in Government of Today.*
5. A. E. Buck: *Public Budgeting.*



9. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: *The System of Financial Administration of Great Britain.*

第三章

1. 衛挺生 *民國計政之過去現在與將來* *東方雜誌*三三卷一號
2. 衛挺生 *注計制度釋疑* *東方雜誌*三三卷五號
3. 衛挺生 *注計制度再釋疑* *東方雜誌*三三卷一三號
4. 胡善恆 *財務行政職權之完整與脫節* *東方雜誌*三三卷一一號
5. 胡善恆 *財務行政論*
6. R. Stourm: *The Budget*
7. A. E. Buck: *The Budget in Government of Today.*
8. A. E. Buck: *Public Budgeting.*
9. W. F. Willoughby: *The National Budget System.*
10. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: *The System of Financial Administration of Great Britain.*

11. J. Delaporte: Le Budget Departemental.

#### 第四章

1. 主計法令彙編
2. 胡善恆 財務行政論
3. R. Stourm: The Budget
4. A. E. Buck: Public Budgeting

#### 第五章

1. 主計法令彙編
2. 吳貫因 中國之預算與財務行政及監督
3. 胡善恆 財務行政論
4. 尹文敬 財政學
5. R. Stourm: The Budget.
6. A. E. Buck: Public Budgeting.

#### 第六章

1. 中華民國法規大全（五）

2. 主計法令彙編

3. 胡善恆 財務行政論

4. R. Stourm: *The Budget.*

5. A. E. Buck: *Public Budgeting.*

### 第七章

1. 中華民國法規大全（五）

2. 主計法令彙編

3. A. E. Buck: *Public Budgeting.*

4. *The Handbook of Financial Administration Commonwealth of Kentucky.*

### 第八章

1. 主計法令彙編

2. A. E. Buck: *Public Budgeting.*

3. *The Handbook of Financial Administration Commonwealth of Kentucky.*

## 第九章

### 1. 主計法令彙編

2. A. E. Buck: Public Budgeting.

3. R. Stourm: The Budget.

4. W. F. Willoughby: The National Budget System.

5. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

6. H. G. Villard and W. W. Willoughby: The Canadian Budget System.

### 第十章

1. 吳貫因 中國之預算與財務行政及監督

2. 吳崇毅 財政立法原理

3. R. Stourm: The Budget.

4. A. E. Buck: Public Budgeting.

5. A. E. Buck: The Budget in Government of Today.

3 W. F. Willoughby: The National Budget System.

2 W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

3 Gyan Chand: The Financial System of India.

6 H. G. Villard and W. W. Willoughby: The Canadian Budgetary System.

## 第十一章

1. 主計法令彙編

2. 胡善液 財務行政論

3 R. Stourm: The Budget.

4 A. E. Buck: Public Budgeting.

5 A. E. Buck: The Budget in Government of Today.

6 W. F. Willoughby: The National Budget System.

2 W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

68 H. G. Villard and W. W. Willoughby: The Canadian Budgetary System.

69 Gyan Chand: The Financial System of India.

70 R. K. Carr: State Control of Local Finance in Oklahoma.

## 第十三章

1. 主計法令彙編

2. 胡莘恆 財務行政論

63 R. Stourm: The Budget.

4 A. E. Buck: The Budget in Government of Today.

45 W. F. Willoughby: The National Budget System.

5 W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financia

Administration of Great Britain.

72 H. G. Villard and W. W. Willoughby: The Canadian Budgetary System.

80 Gyan Chand: The Financial System of India.

81 R. G. Hawtrey: The Exchequer.

10. E. Hilton Young: The National System of Finance.

第十三章

1. 主計法令彙編

2. 胡善恆 財務行政論

3. R. Stourm: The Budget.

4. A. E. Buck: Public Budgeting.

第十四章

1. 主計法令彙編

2. A. E. Buck: Public Budgeting.

3. The Handbook of Financial Administration Commonwealth of Kentucky.

第十五章

1. 各省財政說明書

2. R. Stourm: The Budget.

3. E. Hilton Young: The System of National Finance.

4. J. H. Burton: Local Authority, Finance, Accounts and Auditing.

## 第十六章

1. 主計法令彙編

2. 中華民國法規大全

3. 各省單行法規

4. 何浩若 湖南省財政整理報告書

## 第十七章

1. 主計法令彙編

2. 湖北省法規彙編

## 第十八章

1. 主計法令彙編

2. 胡善恆 財務行政論

3. R. Stourm: The Budget.

4. A. E. Buck: Public Budgeting.



5. R. G. Hawtrey: The Exchequer.

6. Gyan Chand: The Financial System of India.

第十九章

1. 主計法令彙編

2. 胡善恆 財務行政論

3. R. Stourm: The Budget.

4. A. E. Buck: Public Budgeting.

5. R. G. Hawtrey: The Exchequer.

6. T. W. Heath: The Treasury.

第二十章

1. 主計法令彙編

2. 王培驥 中國事前審計制度

3. 胡善恆 財務行政論

4. R. Stourm: The Budget.

5. A. E. Buck: Public Budgeting.
  6. R. G. Hawtrev: The Exchequer.
  7. E. Hilton Young: The System of National Finance.
  8. The Handbook of Financial Administration, Commonwealth of Kentucky.
  9. Gyan Chand: The Financial System of India.
  10. H. G. Villard and W. W. Willoughby: The Canadian Budgetary System.
- 第二十一章
1. A. E. Buck: Public Budgeting.

第二十二章

1. 江蘇省財政廳會計法令彙編
2. 浙江省法規彙編（二四年）
3. 主計法令彙編
4. 胡善恆 財務行政論
9. R. Stourm: The Budget.

5. A. E. Buck: Public Budgeting.
7. W. F. Willoughby: National Budget System.
8. R. G. Hawtrey: The Exchequer.
6. E. Hilton Young: The System of National Finance.
10. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

### 第二十三章

1. 吳崇毅 財政立法原理
2. 胡善恆 財務行政論
3. 中華民國法規大全
4. R. Stourm: *The Budgets.*

### 第二十四章

1. 中華民國法規大全
2. 主計法令彙編

3. 尹文敬 財政學

4. 胡善恆 財務行政論

5. A. E. Buck: Public Budgeting.

6. The Handbook of Financial Administration Commonwealth of Kentucky.

7. R. G. Hawtrey: The Exchequer.

8. E. Hilton Young: The System of National Finance.

### 第二十五章

1. 主計法令彙編

2. 中華民國法規大全

3. 尹文敬 財政學

4. 胡善恆 財務行政論

5. A. E. Buck: Public Budgeting.

6. W. F. Willoughby: The National Budget System.

7. R. G. Hawtrey: The Exchequer.

2 E. Hilton Young: The System of National Finance.

3 W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

第二十六章

1 R. Forbes: Governmental Purchasing.

2 J. C. Pinsmore: Purchasing Principles and Practices.

3 N. F. Harriman: Principles of Scientific Purchasing.

4 W. N. Mitchell: Purchasing.

5 W. F. Willoughby: Principles of Public Administration.

第二十七章

1 張金鑑 行政學之理論與實際

2 W. F. Milloughby: Principles of Public Administration.

第二十八章

1 主計法令彙編

2. 雍家源 中國政府會計論

3. 潘序倫 政府會計

### 第二十九章

1. 主計法令彙編

2. 賈士毅 民國財政史

3. 胡善恆 財務行政論

### 第三十章

1. 主計法令彙編

2. 胡善恆 財務行政論

3. 楊汝梅 近代各國審計制度

4. 潘序倫 政府會計

5. R. Stourm: The Budget

6. A. E. Buck: Public Budgeting.

7. W. F. Willoughby: The National Budget System.

8. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: *The System of Financial Administration of Great Britain.*

9. Gyan Chand: *The Financial System of India.*

10. H. G. Villard and W. W. Willoughby: *The Canadian Budgetary System.*

第三十一章

1. 福建省法規彙編

2. 江蘇省財政廳會計法令彙編

3. 中華民國法規大全

4. 主計法令彙編

第三十二章

1. 主計法令彙編

2. 胡善恆 財務行政論

3. 楊汝梅 近代各國審計制度

4. 蔣明祺 政府審計原理

2 R. Stourm: The Budget

3 W. F. Willoughby, W. W. Willoughby of S. McCune Lindsay: The System of Financial Administration of Great Britain.

### 第三十三章

1. 胡善恆 財務行政論

2. 楊汝梅 近代各國審計制度

3. 蔣明祺 政府審計原理

4. R. Stourm: The Budget.

### 第三十四章

1. 楊汝梅 近代各國審計制度

2. 王培驥 中國事前審計制度

3. 蔣明祺 政府審計原理

4. 主計法令彙編

5. A. E. Buck: Public Budgeting.



第三十五章

1. 楊汝梅 近代各國審計制度
2. 王培驟 中國事前審計制度
3. 蔣明祺 政府審計原理
4. 主計法令彙編
5. R. Stourm: *The Budget.*
6. A. E. Buck: *Public Budgeting.*
7. W. F. Willoughby, W. W. Willoughby and S. McCune Lindsay: *The System of Financial Administration of Great Britain.*

第三十六章

1. 王培驟 中國事前審計制度
  2. 蔣明祺 政府審計原理
- 第三十七章
1. 張金鑑 人事行政學

2. J. M. Pfiffner: Public Administration.
3. L. P. White: Trends in Public Administration.
4. Ordway Tead: Personnel Administration.

### 第三十八章

1. 張金鑑 人事行政學
2. J. M. Pfiffner: Public Administration.
3. L. P. White: Trends in Public Administration.
4. Ordway Tead: Personnel Administration.

### 第三十九章

1. 張金鑑 人事行政學
2. J. M. Pfiffner: Public Administration.
3. L. P. White: Trends in Public Administration.
4. Ordway Tead: Personnel Administration.

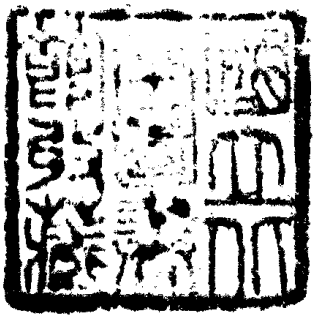
### 第四十章

1. 中華民國法規大全

第四十一章

1. 劉振東 政治建設與政治修養

2. 馬大英 王啟華 黃密 三民主義縣財政建設



# 地方財政問題參考書籍

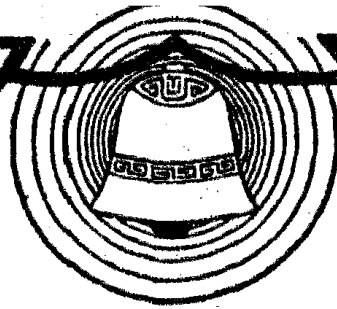
省組織法論  
 縣自治法論  
 縣政機構之改造  
 新縣制之理論與實際  
 縣政實際問題研究  
 縣各級組織綱要要義  
 縣各級組織綱要  
 總理地方自治遺教  
 總裁地方自治言論  
 總裁地方自治言論續編  
 地方自治之理論與實際  
 憲政與地方自治  
 地方財政學  
 縣財政問題  
 田賦徵實制度  
 中國財政問題與立法

曹國卿	陳友三	朱博能	朱博能	李宗黃	行政院 縣政 會計 委員會 編著	李宗黃	沈鵬等	張遠謀	高亨庸	胡次威	胡次威
編著	編著	編著	編著	編著		編著	編著	編著	編著	編著	編著

正 中 書 局 出 版

中華民國三十年一月廿四日

星級



版權所有  
翻印必究

中華民國三十六年七月初版

中國財務行政論

全一册 定價國幣貳拾柒元

(精裝本定價每册另加伍元)  
(外埠酌加運費匯費)

編著者 馬大英

出版者 國立編譯館

發行人 吳秉常

印刷所 正中書局

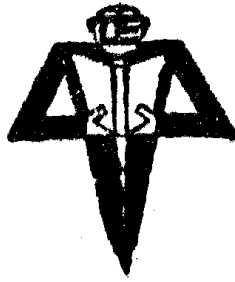
發行所 正中書局

(2139)

校整  
闕

滙·本

1/1-0.15



27.00