

部定大學用書

中國現行主計制度

衛 挺 生 著
楊 承 厚

國立編譯館出版
商務印書館印行

MG
F812.96
960

部定大學用書

中國現行主計制度

衛挺生 著
楊承厚

國立編譯館出版
商務印書館印行



3 2285 3349 7

目錄

衛序

楊序

第一篇 緒論——主計制度之概說

第一章 主計制度之意義及其沿革

第一節 主計制度之意義

第一目 從文字之意義方面來觀察 (一) 釋「主計」，(二) 釋「制度」，(三) 主計制度之文字上的意義。

第二目 從現行制度方面來分析

第二節 中國主計制度之沿革

(一) 夏商周代，(二) 漢代，(三) 唐代，(四) 宋代，(五) 元代，(六) 明代，(七) 清代，(八) 民國——截至民二十主計處成立以前

第一章 主計制度創立之背景及其經過

第一節 主計制度創立之背景

第二節 主計制度創立之經過

第一目 會計獨立的失敗

第二目 主計制度的設計 (一) 立法院財委會之主張，(二) 甘末爾顧問團的建議，(三) 中政會的商討。

第三目 主計制度之創立與成長（一）主計處組織法之頒布及主計處之成立，（二）主計制度之初步推行，（三）主計制度之漸次成長。

第三章 超然主計制度之特質及其優點

第一節 超然主計制度之特質

第一目 超然性（一）主計機關組織的超然，（二）主計人員地位的超然，（三）主計人員職務的超然。

第二目 聯綜性（一）聯綜組織之意義與內容，（二）超然主計之地位與主計人員組織必須超然。

第三目 事務性（一）從對於主計制度的幾種誤會說起，（二）政務權與事務權的區別，（三）超然主計之事務性質。

第四目 統一性

第五目 連環性（一）主計三聯制內部之連環性，（二）主計三聯制與行政二聯制之連環關係。

第六目 技術性

第七目 其他特質（一）超然主計隸屬於最高政治機關，（二）超然主計係積極之財政監督。

第二節 超然主計制度之優點

第一目 改革貪污濫竽的庶政制度（一）運用聯綜組織加強監督，（二）藉重平常人才澄清吏治。

第二目 適應五權憲法的政治機構

第三目 整理計政制度的紛歧現象

第四目 提高公務機關的行政效率（一）行政部份與監督部份銜接，（二）機關長官專門處理政務事件，（三）歲計統計扭負促進工作效率之使命。

第五目 集中技術人才的甄選調訓（一）主計人員有集中甄選可以養成專門技術學識與經驗，（二）

主計人員有超然地位不必與長官同進退，(三)主計人才有統籌機關可以平均分配與集中運用，(四)主計人員有嚴格限制可以免除私人造系弊端。

第四章 超然主計制度之機構

四八

第一節 超然主計制度之中樞機構

四一

第一目 主計處內部組織之概說

第二目 主計長與主計官(一)主計長之地位與職權，(二)主計長及各局長之地位與職務。

第三目 歲計局之組織與職掌(一)歲計局辦理之事務，(二)歲計局各科分掌之事務。

第四目 會計局之組織與職掌(一)會計局辦理之事務，(二)會計局各科分掌之事務。

第五目 統計局之組織與職掌(一)統計局辦理之事務，(二)統計局各科分掌之事務。

第六目 主計會議與全國主計會議之組織與職掌，(一)主計會議之組織與職掌，(二)全國主計

會議之組織與職掌。

第七目 秘書室之組織與職掌

第八目 主計法制研究委員會與統計事業設計委員會之組織與職掌(一)主計法制研究委員會，(二)

統計事業設計委員會。

第二節 超然主計制度之各級機構

六一

第一目 各級主計人員(一)主計人員之範圍與其分類，(二)主計人員之等級資歷任用與保障，

(三)主計人員之設置，(四)主計人員之權責與隸屬。

第二目 各級會計(歲計)組織(一)中央政府及中央各機關之會計組織，(二)省市政府及省市

府機關之會計組織，(三)縣市政府之會計組織。

第三目 各級統計組織(一)中央政府及中央各機關之統計組織，(二)地方政府及其各機關之統計

組織。

第二篇 本論——歲計制度

第五章 預算制度之概說.....八九

第一節 預算之意義及其功用.....八九

第一目 預算之意義

第二目 預算之功效（一）保持財政秩序之健全而維護收支之均衡，（二）樹立財政監督之軌範而廓吏治之責任，（三）建立財政公開之基礎而爭取人民之信仰，（四）確立財政計劃之典型而促進庶政之改善。

第三目 預算制度之範圍

第二節 現代各國之預算制度.....九二

第一目 英國之預算制度

第二目 美國之預算制度

第三目 日本之預算制度

第三節 我國過去之預算制度.....九六

第一目 清代末年之情形

第二目 北京政府時代之狀況（一）民元，（二）民國二年之預算簡章，（三）民國三年之會計法，

（四）民國四年以後會計年度之反覆改制。

第三目 國民政府初期之試行制度（一）民十六、七年度預算例言及書式，（二）民十八年度之財

務機關預算章程，（三）十九年度試辦預算章程及其他辦法。

第四節 我國現行預算制度之奠基及其確立.....九九

第一目 預算章程之制定及其內容（一）預算章程制定之經過，（二）預算章程之重要內容。

第二目 預算法之公布及其施行（一）現行預算法之前身，（二）現行預算法及其施行細則之公布與施行。

第六章 現行預算制度之內容

第一節 概說——現行預算制度所根據之法規

第二節 預算之一般通則

第一目 幾個名詞的解釋（一）概算、擬定預算、法定預算、分配預算與假預算、追加預算、非常預算，（二）經費——歲定經費、繼續經費、恆久經費，（三）所入與歲入，（四）費用與歲出，（五）長期債務與永久性財產，（六）預算之經常門與特殊門及常時部份與臨時部份。

第二目 預算時期

第三目 歲入歲出之年度劃分

第四目 基金之意義及其種類

第五目 預算之種類（一）總預算，（二）單位預算，（三）單位預算之分預算，（四）附屬單位預算，（五）附屬單位預算之分預算。

第六目 機關單位之意義及其分級（一）機關單位之意義，（二）機關單位之分級。

第七目 其他各項概念（一）各級政府預算之獨立，（二）主計人員辦理歲計之系統，（三）預備金之設置，（四）所有收支均應編入預算，（五）違反預算之事實的限制。

第三節 中央政府之預算（一）——極算之籌劃擬編及核定

第一目 中央政府概算之籌劃（一）財務機關提供有關概算之辦法及資料，（二）中央政府施政方針之公布，（三）中央各機關施政計劃及事業計劃之擬定與核定。

第二目 中央政府概算度之擬編(一)擬編概算之原則，(二)第二級機關單位概算之擬編，(三)第一級機關單位概算之擬編，(四)歲入總概算之擬編，(五)中央總概算之彙編。

第三目 中央政府概算之核定(一)核定之機關與日期，(二)核定之範圍與方法，(三)概算核定後之通知。

第四節 中央政府之預算(二)——預算之擬編審議與公布……………一三四

第一目 中央預算之擬編(一)第三級機關單位之單位預算及附屬單位預算之擬定，(二)第二級機關單位之單位預算及附屬單位預算之擬定，(三)中央總預算書之擬定。

第二目 中央預算之審議與公布(一)中央預算審議之時期，(二)中央預算審議之範圍與程序，(三)正式預算案不能如期成立時之救濟辦法——假預算，(四)中央預算之公布。

第五節 中央政府之預算(三)——執行預算之各種程序……………一四二

第一目 分配預算之編造(一)編造之方法，(二)編造之機關及期限，(三)分配預算修改之程序。

第二目 歲出分配預算科目之流用與經費剩餘之處理

第三目 訂立契約與買賣大宗財產之程序

第四目 預備金之支用(一)第一預備金之支用，(二)第二預備金之支用。

第五目 經費預算之裁減

第六目 追加預算(一)追加經費預算，(二)追加歲入預算，(三)追加預算之程序。

第七目 非常預算

第八目 年度終了之整理

第六節 地方政府之預算……………一四九

第一目 省預算之擬編核定公布與執行(一)省概算之籌劃，(二)省概算之擬編，(三)省概算

第二目 之議定及核定，(四)省預算之擬編，(五)省預算之審議與公布，(六)省預算之執行。行政院直隸市預算之擬編審議公布及執行(一)直隸市概算之籌劃，(二)直隸市概算之擬編，(三)直隸市概算之議定及核定，(四)直隸市預算之擬編，(五)直隸市預算之審議與公布，(六)直隸市預算之執行。

第三目 縣及普通市之預算事項(一)關於縣市概算者，(二)關於縣市預算者。

第四目 地方預算之補充辦法(一)省及直隸市預算之補充辦法，(二)縣及普通市預算之補充辦法，(三)地方自治機關之預算事項。

第七節 預算之科目及書表.....一六〇

第一目 預算科目(一)預算科目之分類，(二)我國現行之預算科目。

第二目 概算預算書表

第八節 營業基金預算——附屬單位預算.....一七〇

第一目 營業基金預算之特質及其編造之必要(一)營業基金預算之特質，(二)營業基金編造預算之必要。

第二目 公有營業之意義及其種類(一)公有營業之意義，(二)公有營業之種類。

第三目 編造營業預算之辦法(一)營業預算之書表，(二)營業預算之科目，(三)辦理營業預算之程序。

第四目 辦理營業預算應行注意事項(一)關於營業預算科目之注意事項，(二)盈虧之計算與盈餘之處理，(三)政府提款或欠帳之處理方法，(四)費用之劃分及其統制。

第五目 營業預算之可能的貢獻(一)防止任意用人，(二)防止無謂浪費，(三)防止濫置產業，(四)防止濫支盈餘。

第七章 現行預算制度之檢討

第一章 現行預算制度之特質

第一目 我國與各國預算制度之比較

我國預算監督之嚴密（一）行政監督，（二）會計監督，（三）公庫監督，（四）審計監督

第二目 我國複預算制度之建立

現行預算法中所表現之特質（一）為適用範圍之廣，（二）為征收賦稅與動用公款及處分

公有財物限制之嚴，（三）為各級政府預算之獨立，（四）為特殊歲入不得充經常支出之限制，（五）為舉債之限制，（六）為概算之擬定須根據施政方針。

第二節 現行預算制度推行之情形

第一目 十年來預算法規之充實

十年來預算方針之演變（一）關於編製國家預算者，（二）關於編製地方預算者。

第二目 十年來中央總預算辦理之情形

十年來營業基金預算辦理之情形

第五目 十年來地方預算辦理之情形

第三節 現行預算制度之缺陷及其改進

第一目 關於法規之充實與調整者（一）缺乏地方預算補充辦法應予從速制定，（二）缺乏各種特種

基金預算補充辦法應予制定，（三）缺乏特種基金管理法之輔助，（四）應厘訂行政效率檢查法，（五）關係法規尙有不盡協調之處應予調整。

第二目 關於預算之編製者（一）編送概算時期過長應酌量予以縮短，（二）編送預算之程序太繁應予

酌減，（三）預算所需書表太多應力求簡單，（四）預算科目不切當前情勢應隨時改訂，

(五)採用假預算制不如延用舊預算，(六)第一級機關對於所屬機關概算可以不必彙編，(七)對於地方概算核定後發還重編之手續可以改爲事後補辦，(八)注重預算之實質的平衡。關於預算之執行者(一)分配預算編送期限太短事實上頗難辦到，(二)預算科目流用標準之確定及程序之簡化，(三)第一預備金不應廢除但其動用應嚴密限制，(四)追加預算應加限制。

第三目

第三目

其他應行改進之事項(一)營業預算之積極推動，(二)地方預算之緊統制，(三)基金預算之統一編製，(四)經常門可改爲正常門，(五)立法院應審議稅率之變動，(六)各機關自行購置應加限制，(七)統籌支配之事應予取消，(八)確定預算審核標準，(九)應規定縣政府公布施政方針，(十)加強主計機關與財政機關之聯繫，(十一)調攝人事之運用，(十二)其他。

第八章

決算制度之概說

第一節 決算之意義與功用

第一目

決算之意義

第二目

決算之發生及其與預算之關係

第三目

決算之功用(一)加強財政之監督，(二)促進財政之改善，(三)實現財政之公開，(四)劃分財政之責任。

第二節 現代各國之決算制度

第一目

英國之決算制度

第二目

日本之決算制度

第三節 我國過去之決算制度

第一目

北京政府時代之決算制度(一)民元之辦理臨時決算例言，(二)民國三年之民元二兩年

度決算辦法，(三)民四以後之情形。

第二目 民十七至民十九之試行制度(一)十七年度決算章程，(二)十九年度決算章程。

第四節 現行決算制度之奠基及其確立.....二二四

第一目 暫行決算章程之制度及其內容

第二目 決算法之公布及其實施

第九章 現行決算制度之內容.....二二九

第一節 決算之一般通則(一)決算之種類，(二)每年辦理決算之次數與時期，(三)決算之科目

及門類，(四)決算之收支，(五)決算歲入歲出之劃分，(六)特種基金之決算，(七)

決算之機關基金及單位，(八)債權債務之時效。.....二二九

第二節 決算之編製.....二二二

第一目 編製決算之機關(一)各機關，(二)各機關單位之主管機關，(三)各級政府之主計機關。

第一目 各種決算書之內容，(一)機關決算之內容，(二)單位決算之內容，(三)公庫決算之內

容，(四)總決算之內容，(五)編製決算之注意事項。

第三目 各種決算編送之期限(一)機關決算之編送期限，(二)單位決算及總決算之編送期限，

(三)中央決算辦理程序之實例。

第三節 決算之審核公佈及不法之處罰.....二三八

第一目 決算之審核(一)初步審查，(二)最終審定。

第二目 決算之公佈

第三目 不法之處罰

第十章 現行決算制度之檢討.....二四二

第一節

現行決算制度之特質，(一)決算不由財政部編製而由主計機關，(二)決算不由立法機關

決議而由監察機關，(三)現行決算制度採用行政監督與司法監督並用之原則，(四)現行

第二節

第三節

第一目

第二目

我國決算不能完成之原因

推行決算制度之努力方向(一)澈底辦理預算，樹立決算基礎，(二)辦法可以變通，制度必須成立，(三)省略次要書表，減少編製障礙，(四)上級負責催編，切勿因循積壓，(五)嚴守編造職責，違法予以懲處，(六)認真辦理交代，藉弭前後推諉，(七)加強會計機構，按期登記帳目，(八)厲行公庫制度，防止匿留經費，(九)推廣就地審計，以免積壓事務，(十)制定補充法令，推動地方預算。

第三篇 本論二——會計制度

第十一章 會計制度之概說

第一節 政府會計制度之概念

第一目 政府會計之意義(一)會計制度之意義，(二)政府會計之意義與特質，(三)政府會計之目的。

第二目 政府會計制度之範圍

第二節

第三節

我國過去之會計制度(一)古代，(二)清代，(三)北京政府時代，(四)國民政府初期……二五六

現行會計制度之建立(一)現行會計制度建立之先驅，(二)會計法之公佈與現行會計制度之建立。……二五八

第十二章 現行會計制度之內容

第一節 政府會計之種類組織及其制度之設計……………二六一

第一目 政府會計事務之內容（一）普通公務之會計事務，（二）特種公務之會計事務，（三）公

營業之會計事務，（四）公有專業之會計事務，（五）非常事件之會計事務。

第二目 政府會計組織之種類（一）總會計，（二）單位會計，（三）附屬單位會計，（四）分會

計，（五）附屬單位會計之分會計。

第三目 政府會計制度之設計（一）設計政府會計制度之機關，（二）設計政府會計制度應遵守之原

則，（三）會計制度中應明定之事項，（四）設計會計制度必須合法，（五）設計會計制

度之程序，時期及應行注意事項，（六）會計審計人員會商核定會計制度辦法。

第四目 現行會計制度之一般原則，（一）會計事務之行政系統，（二）採用複式簿記，（三）會

計之時期，（四）記帳本位及計算方法，（五）會計制度之頒行機關，（六）會計制度之

解釋，（七）會計法之效力。

第二節 政府會計之報告……………二六九

第一目 會計報告編製之方法

第二目 會計報告之種類（一）靜態之會計報告，（二）動態之會計報告。

第三目 各種會計組織所應編送之會計報告（一）各單位會計或附屬單位會計所應編送之報告，（二）

非常事件會計所應編送之報告，（三）總會計所應編送之報告，（四）分會計所應編送之報告。

第四目 編製會計報告之注意事項

第五目 會計報告呈送之期限（一）各單位會計機關及各附屬單位會計機關之呈送期限，（二）各

分會計及附屬單位之分會計之呈送期限，（三）彙編報告辦法與報告列入之期限，（四）

會計報告之編號。

第六目 會計報告編送之程序（一）產生會計總報告之程序，（二）產生各種輔助總報告之程序，（三）會計總報告與各種輔助總報告差額之解釋。

第七目 會計報告之公告

第三節 政府會計之科目帳簿及憑證……………二七八

第一目 政府會計之科目（一）厘定會計科目應遵守之會計基礎——收付實現基礎與權責發生基礎，

（二）厘定會計科目應遵守之原則，（三）其他應行注意事項。

第二目 政府會計之簿籍（一）會計簿籍之分類及其意義，（二）會計簿籍之設置。

第三目 政府會計之憑證（一）原始憑證之意義種類及其不發生效力之情形，（二）記帳憑證之意義種類內容及其生效之條件，（三）原始憑證代替傳票之原則。

第四目 簿記組織之系統

第四節 會計事務之處理程序……………二八七

第一目 會計憑證之處理及會計事項之記錄

第二目 結帳之時期及帳目之整理（一）結總之時期及結帳之條件，（二）帳目之整理及其餘額

之處理。

第三目 處理會計事務之注意事項

第五節 會計之人員及其交代……………二九二

第一目 會計人員（一）各機關會計事務由會計人員辦理，（二）各機關會計人員之行政監督，（三）

會計人員之保障及其執行職權，（四）會計人員所需費用應列入預算，（五）主辦會計人

員請假或出差應有代理，（六）會計人員對於會計檔案應注意保管，（七）會計人員不得

兼職，（八）會計人員之職掌及其應有之知識。

第二目 會計交代（一）主辦會計人員之交代，（二）佐理會計人員之交代，（三）交代時對於帳簿之處理，（四）交代不清之懲處。

第十三章 現行會計制度之檢討……………二九七

第一節 現行會計制度之特質（一）採用一致規定之聯合設計方式，（二）採用複式簿記，（三）採確實發生制為計算之基礎，而參用收付實現制之簡易程序，（四）採用傳票為記帳憑證，（五）採用以會計報告決定會計科目簿籍憑證之原則，（六）會計人員具有超然之地位……………二九七

第二節 現行會計制度推行之情形……………三〇〇

第一目 會計行政推行之情形（一）組織法規之設定，會計機構之成立及會計人員之設置，（二）會計人員之指導監督及訓練，（三）會計報告之編製與審核。

第二目 會計制度設計之概況（一）中央總會計制度，（二）中央普通公務會計制度，（三）公有營業公有事業會計制度，（四）地方之各種會計制度。

第三節 現行會計制度之缺陷及其改進之方法（一）會計法與預算法之矛盾應予調整，（二）改善會計基礎的運用辦法，（三）公營事業會計制度亟待確立，（四）普通公務單位會計中之「資力負擔資產負債綜合平衡表」應改為「資力負擔平衡表」，（五）改善會計報告的彙編，（六）政治環境之改善與會計人事之調整，（七）其他應行注意之事項……………三一三

第四節 本論三——統計制度

第十四章 統計制度之概說……………三二三

第一節 政府統計制度之概念……………三二三

第一目 政府統計之意義與範圍（一）政府統計之意義，（二）政府統計之範圍。

第二目 政府統計之功用（一）提供設計之方針，（二）提供行政之參考，（三）提供考核之根據。

第三目 現行統計制度之解釋

第二節 各國統計制度之概況 (一) 各國主辦統計機關隸屬之系統, (二) 各國主辦統計機關所掌之職

務, (三) 各國主辦統計機關直轄之人員, (四) 各國主辦統計機關與各機關統計部份之關

係, (五) 各國統計事務聯絡機關之組織, (六) 各國地方統計之組織。……………三二六

第三節 我國過去之統計組織 (一) 自古代至清末以前, (二) 自清末籌備立憲至光復時期, (三)

自民國成立至國府奠都南京時期, (四) 設立五院至主計處成立時期。……………三二九

第四節 現行統計制度之建立……………三三三

第一目 建立現行統計之背景 (一) 迎合加強財政監督之要求, (二) 適應五權分治之政治制

度, (三) 滿足統計中心機構之迫切要求。……………三三九

第二目 現行統計制度建立之經過 (一) 組織誕生與制度草創時期, (二) 統計法之實行與現行統

計制度之成長。……………三三七

第十五章 現行統計制度之內容……………三三七

第一節 辦理政府統計之機構 (一) 統計機構, (二) 統計人員, (三) 統計機構之隸屬。……………三三七

第二節 政府統計之類別……………三四〇

第一目 基本國勢調查之統計 (一) 意義與分類, (二) 舉辦之原則與方法。……………三四〇

第二目 各機關職務上應用之統計……………三四〇

第三目 各機關所辦公務之統計……………三四〇

第四目 公務人員及其工作之統計 (一) 意義, (二) 資料來源及其取得之方法。……………三四〇

第五目 辦理各種統計之機關……………三四五

第三節 統計方案……………三四五

第一目 統計方案之意義（一）劃分統計範圍與統一統計方法之必要，（二）統計方案之意義——

劃分範圍統一方法之工具。

第二目 統計方案之類別及其擬訂之機關與程序

第三目 統計方案之內容

第四目 規畫統計方案之各項指導原則（一）關於統計之機關單位及其分級者，（二）關於統計區域者，（三）關於分期進行之統計計劃者，（四）關於統計科目者，（五）關於統計單位者，（六）關於統計表冊格式者，（七）關於調查及編製之方法者，（八）關於統計之公開程度者，（九）關於統計報告印行範圍者。

第五目 辦理地方統計之原則

第四節 統計工作之進行與統計報告之編送……………三五三

第一目 進行統計工作之注意事項（一）統計工作之分配與監督，（二）主辦統計人員之接受統計工作，（三）統計人員之超然與統計爭執之處理，（四）其他事項。

第二目 處理統計報告之一般程序（一）統計時期之決定，（二）統計之彙編核定及發表機關之決定，（三）各機關徵集統計材料之程序，（四）呈送統計報告之程序，（五）統計報告之公開與印行。

第十六章 現行統計制度之檢討……………三五九

第一節 現行統計制度之特質……………三五九

第一目 現行統計制度與他國統計制度之比較（一）隸屬機關之不同，（二）專權集中之程度不同，（三）人事制度之不同，（四）行政體系之不同，（五）聯絡機構之不同，（六）中央與地方關係之不同。

第二目 現行統計制度之特質

第二節 現行統計制度推行之情形

第一目 統計組織與人員設置之概況（一）中央方面，（二）地方方面。

第二目 主計處統計局之統計工作（一）對於統一統計方法與劃分統計範圍之努力，（二）編製全國統計總報告及印行中華民國統計提要，（三）全國戶口普查之籌備，（四）編製各機關未及編製之統計，（五）一般統計行政之進行，（六）其他工作。

第三目 中央各機關統計處室之統計工作，（一）公務統計方案之擬訂，（二）各種調查之舉行，

（三）統計資料之編送與造送，（四）對於所屬各統計機關事務之指導監督。

第四目 地方政府各統計處室之統主工作（一）各種公務統計之編製，（二）各種調查之舉辦，（三）所屬統計機構之指導與監督，（四）統計人員之訓練。

第三節 推行統計制度之困難與今後努力之方向

第一目 推行現行統計制度之困難與阻礙（一）國人缺乏科學思想與統計觀念，（二）交通之不便與度量衡之紛歧，（三）行政不知利用統計——統計與行政脫節，（四）統計人才之缺乏與統計經費之拮据，（五）統計組織之未普遍與統計機構之不健全，（六）草創時期進步遲緩，（七）統計工作之重複不確與無用。

第二目 今後推行統計制度之努力方向（一）充實各級統計組織，完成全國統計網，（二）培植及儲備統計人才，提高工作人員之素質，（三）設計並實施各種統計方案，以便統計工作之進行，（四）加強統計與行政之聯繫，（五）其他努力之方向。

第五篇 餘論——主計制度之動向

第十七章 主計制度最近之動向及其將來之發展

第一節 主計制度最近之動向.....	三八三
第一目 引言——由創立階段邁入發展階段.....	
第二目 推行制度之條件漸趨具備（一）政治環境之稍形改善，（二）聯綜組織之日趨完善，（三）各種法令規章之逐漸充實。	
第三目 全國主計會議預備會議之舉行及其總決議案	
第四目 第一次全國主計會議之開會及其成果	
第五目 財政系統改制對於主計制度之影響（一）歲計方面之影響，（二）會計方面之影響，（三）統計方面之影響。	
第二節 主計制度將來之發展（一）主計制度發展的目標，（二）主計制度發展之趨勢，（三）主制度發展之方策，（四）尾語。	三九九
附錄一——本書參考書籍及論文之目錄.....	四〇六
附錄二——本書參考法令及規章之目錄.....	四一二

衛挺生序

在我十幾年的立法工作中，我在財政制度上的小小貢獻，是四種制度的確立：即財政收支系統制度與審計制度的改造，及主計制度與公庫制度的草創。自第一次至第三次全國財政會議，我三次的提案均被採用為財政收支系統修改的藍本。而「財政收支系統法」，也就是根據我所提的草案剪裁而成。產生公庫制度的「公庫法」，產生主計制度的各組織法及「預算法」「決算法」「會計法」「統計法」，產生審計制度的各組織法，都是由我設計起草，負責徵集各方面的意見與多人斟酌損益，探入法律的條文，而後提案於本院財政委員會，經立法程序而成為法律的。而且籠罩全部財政制度改革之最高原則，——第四屆一中全會通過的「改善財政制度方案」——也是出於我的起草。

我在民國十七八年時的願望，原本是想盡十年之力完成了財政制度的改革，再盡三五年之力著書立說發揮新制度的理論。然而一個人的力量有限，且受了人事的牽掣，竟不能如願以償！於是不得不假借朋友的力量以完成原來的計劃。所以「審計法」就是參加原來計劃的朋友任審計部自動草成的。

關於各種制度的說明，亦僅有我在各不相同的場合所作片段的報告，與我在各雜誌上所作的文章。因為主計制度最爲人所不了解，所以這個題目的文章亦特多。歷年來我在幾處大學及若干訓練班中曾作有系統的講解。聽受者前後亦有數千人之多。他們因此產生了不少文章與討論。但是我的講稿，始終無暇整理成書發表出來。我在中央政治學校計政學院講課的時候，曾一度囑當日的學生張國藩等以主計制度等題目，就我所授的材料整理出書。後來也僅見他們發表了幾篇文章，而其書終未成。

十餘年來在新制度下從公者日多。雖昔日聽講的學生，與共同切磋的朋友，前後發表了不少關於新制度有內容有價值的文章。而有系統的著書，仍極需要。去年春我決定著書，已成數篇。以後又因人事牽掣，舟車往

來跋涉無寧日。遂又中輟，嗣見昔日的學生劉盛榮君著成很好的一部「政府會計」，許祖烈君著成很好的一部「中國現行審計制度」，我從速他們趕快出版。又看見楊本厚君著成很好一部「中國現行公庫制度」，我除了爲他作了一篇很有鼓勵性的序文以外，並從速他繼續寫一部「中國現行主計制度」，以完成四種新制度的說明解釋與檢討。我把十年以來我所有的文稿與我在幾個學校的講稿及其他有關文件全部交與楊君研究整理。在我這些稿中。有經我十餘年來研究思慮而產生的一個新制度的理論體系。楊君也自己搜集了不少的補充材料。他果然能够如我所期望，在幾一年中，以每日辦事餘暇的時間，完成了這個重大的任務，寫成了這部新書的初稿。他的文筆流暢，分析精詳，權衡恰當，布局周密，確成一部合於大學用書及從事計政人員需要的好書。書稿經我看過並且作過多處的小小修正。現承楊君邀我以共同名義出書。我在這本書中也確實有相當的貢獻——也許還算是重要貢獻。而本書得以完成，却全賴楊君的努力。

中華民國三十一年五月三十日衛挺生序於巴縣獨石橋立法院

楊驥序

在「現行所得稅改進論」和「中國現行公庫制度」相繼出版（前者係三十年二月由獨立出版社印行，後者係三十年六月由正中書局印行）之後，現在我又以興奮和慚愧的心情，呈獻出這本二十五萬字的書稿——「中國現行主計制度」。二三年來，自己參加經濟和財政的研究工作，雖然不時提供一些報告和發表幾篇論文，但是談到解決問題和研究學術，卻沒有絲毫的貢獻和成就；因此對這幾本書稿的出版，自然遏止不住「略勝於無」的興奮。然而仔細回想一下，這幾本書稿的內容都非常淺薄，遺笑大方之處在所難免，依次使它們在讀者面前醜態，實在免不了「敝帚自珍」的慚愧。不過就目前國內的環境來觀察，這幾本書還都切合時代的需要，出版之後，也許可以供給讀書界的閱讀和行政當局的參考；因此纔不揣簡陋，而以興奮和慚愧的心情使他們依次出版。

關於這本主計制度的寫作，我很榮幸能夠得到吾師衛璠甫（挺生）先生的鼓勵和幫忙——假如沒有他給我鼓勵，我根本沒有寫這本書的動機；假如沒有他給我幫忙，我根本找不到這樣多的資料。記得是在民國三十年四月，當正中書局決定印行我那本解釋現行公庫制度那本書之後，衛先生在幾次和我談話的時候，他總以財政制度設計人的熱情和期望，鼓勵我寫一本解釋現行主計制度的書。他本想從立法者的觀點，自己寫這樣一本書，但是立法教育行政各方面需要他賢勞的地方太多，一直也抽不出時間來；我當時因為要專心讀一點書，所以也不敢應允下來。同年六月，我的服務機關在渝被炸，自己決定下鄉工作，衛先生又把寫書的舊事重提，並允幫忙借我資料；於是我就決定開始寫這本書。當時適在第一次全國主計會議之後，衛先生乃將他出席大會所得的重要資料，和他在中央政治學校和復旦大學以及軍需學校計政訓練班等處授課四五種的筆記和講義一併借給我。他的目的完全是在恢宏學術和宣揚制度，此種「成功不必自我」的慷慨襟懷和「大公無私」的學者風

度，實在使我感激和欽敬不盡。

這本書從開始撰寫（三十年六月）到初稿完成（三十一年三月）費時十月，初稿的審查修改和補充材料，費時又逾二月；總合起來，這本書整整費了一年的時光。在這一年當中，有五六個月的時間，我每天是在蚊蟲的襲擊下面掙扎；加以時而是一百支光耀眼的電燈，時而是昏暗朦朧的柴油燈，目力非常良好的我，却害起結合膜炎的眼疾了。同時因為夜以繼日的伏案作書，過度勞動的結果，胃部消化不良，胸部有時微痛，素以健康自負的我，也不免跑了十幾次的中央醫院，直到最近纔完全恢復了昔日的頑健。這本書雖然是渺不足道，但是由於我的才力棉薄，它的出生却經過了一段艱苦的和奮鬥的過程。

關於這本書的內容，我不想說什麼話，讓它的本身去說明吧。不過我寫這本書的時候，抱着三點希望，不妨約略說一下：（1）因為我國出版事業不發達，一本書從寫作到發行，其過程非常的悠長，而當前我國各種制度又在不斷的試驗和更張之中，因此坊間所售有關現行制度諸書，大都追趕不上現行制度的內容（政府會計一類的書尤為顯著）；我雖然沒有法子縮短這個出版的過程，但是我在寫這本書的時候，却儘量使它接近制度的現況；本書的一再修改和易稿，主要的都是為了補充新材料——我更希望在這本書出版之後，我仍能隨時加以補充和修正。（2）一般大學教科書的通病，就是著書人不了解讀書人的興趣和程度，往往詳其所當略而略其所當詳，結果所屬，著書人雖然費了很多的力量，而讀書的人仍有囫圇吞棗的苦惱。我從大學畢業沒有多久，我瞭解大學生的情形更為深切，我寫這本書的時候，儘量用我作大學生的經驗來顧及大學生的興趣和程度。也許這本書寫得太通俗和太遷就一點，但是我希望對於大學中的教者和學者，多少能有一些貢獻。（3）我國現行的主計制度，是我國自創的聯綜組織財政制度中的一環，自有其特殊性存在，並非外國的理論和制度所能完全概括；如果著書人對於其中特殊費解之處，不能用簡明的文字，作細密的陳述和分析，則不但讀書的人未必全部了解，就是教書的人有時也不免難倒（據我所知，很有外國回來的會計學博士不能解釋預算法上的機關單位的分級）。本書對於主計制度費解之處，不憚繁瑣的儘量解說。以上三點，是我寫這本書的目標和希

望。我知道我的知識和經驗，都未必與這種目標和希望相稱。但「雖不能至，心嚮往之」。我的年紀還輕，目前的工作不過是一個開始，我願意在不斷的學習中寫作，也願意在不斷的寫作中學習；現在我誠學的舉起雙手，來接受全國學者專家和一般讀者的指導和批評——我希望在大家指導和自己努力的前提下，逐漸的能夠實現這淺淺的目標和希望。

本書初稿完成之後，復承衛先生費月餘時間詳為校訂，錯誤的減少和新材料的增入，都靠着他的指示。再進一步說，我寫這本書的動機是他啓發的，我寫這本書的大部材料是他供給的；這本書所敘述的對象是他所苦心設計的，這本書所根據的重要理論是他所倡導的——他對於制度的本身，其貢獻如彼（參看本書之衛序）；他對於本書的寫成，其貢獻又如此——揆諸古人「崇德報功」與「飲水思源」之義，我很榮幸能和衛先生聯名出版這本書。

三十一年、六、楊驥自序于戰都之新開市

中國現行主計制度

第一篇 緒論——主計制度之概說

第一章 主計制度之意義及其沿革

第一節 主計制度之意義

何謂主計制度？這是我們這本書開宗明義第一章就要解答的問題。要想解答這個問題，第一、我們要明瞭主計制度四字文字上的含義，俾能認識它的一般性質；第二、我們要看清我國現行政制上的主計制度的具體內容，俾能說明我國現制的基本特徵。前者有包容性，無論古今中外，各國主計制度均可包括在內；後者有排他性，祇有我國現行主計制度始能適用；本節之範圍，乃就二者綜合而言者也。蓋本書雖以闡述及分析中國現行主計制度為唯一目標，但對主計制度意義之探討則不能不稍求賅備也。

第一目 從文字的意義方面來觀察 從文字的意義方面來觀察主計制度的意義，應將「主計」二字與「制度」一詞分開來談：

(一)釋「主計」 從文字的意義上看，主者主持也，計者計算也；主計者主持計算也。這個簡單的解釋

是不很周詳的，我們一定要發生疑問：爲誰主持呢？計算什麼呢？爲什麼要主持計算？換言之，主計的主體是什麼？主計的對象是什麼？主計的目標是什麼？回答很簡單：主計的主體是國家，主計的對象是數字，主計的目標是加強財政監督；爲國家主持數字的計算，以行財政監督者即謂之主計。請申言之。

西諺有云：「數字統治世界」(The world is governed by Number)，又云：「數字不會說謊」，這兩句話可以說明數字的重要性和真實性。因此，人類非常重視數字的計算。我國古代大政治家管仲曾經說過：「不明計數而欲舉大事，猶無舟楫而欲經於水險也」。蓋人類生活與數字有密切之關係，譬如，要想維持一個人的生活，我們離不開「生計」；要想圖謀一家的溫飽，我們離不開「家計」；要想保持一個國家的存在，我們離不開「國計」；而所謂生計，家計，國計也者，說穿了還不都是一堆數字。故數字的計算，大至國家，小如個人，都是不能或缺的。不過，個人的數字計算其關係僅及於一人，僅值個人重視之；家庭的數字計算其關係僅及於一家，僅值家庭重視之；至若國家數字的計算，則關係國運的盛衰和政治的隆污，所以無論古今中外各國都非常重視它，而將其列爲要政——吾人稱之爲計政。數字何以如此重要呢？據衛挺生的觀察是這樣：「政治上最原始最基本的工具有兩個，一個是文字，一個是算數。史稱黃帝命倉頡作書契，命隸首作算數；百官以治，萬民以察。黃帝政治是中國高度政治的開始，而亦是文字與算數應用在政治上的開始：：」（註一）數字爲政治上的基本的原始的工具，它的計算可以產生「百官以治萬民以察」的功效，無怪見重於當世了。又如，在現代國家中，最時髦的經濟政策就是實行「計劃經濟」（最近我國更有人提出「計劃政治」的主張）（註二），而所謂計劃也者就是預先定出一些數字的標準，然後用行政的力量去實現它；如果能夠達到預定的標準就算成功，否則就算失敗。數字對於國家的重要有如此者，難怪各國要把它的計算看成要政，而特組織關加以主持了。如進一步言，更知國家之所以需要數字計算，其重點又偏於財政監督方面：蓋政府每歲收支，何止千萬，其弊端與錯誤之事在所難免，所賴以稽覈考核者，亦唯數字之計算是賴也。孔祥熙先生謂：「所謂主計者，就是主持國家收支大計之謂，」吳稚暉先生云：「所謂主計，粗俗一點來講就是算帳。」（註三）二氏之言，均與

上述解釋相合，蓋「財政收支」與「算帳」均不離數字也。因此，我們可以這樣來解釋主計：因為數字的計算非常重要，而國家財政監督之有賴於數字之計算者尤多，故專設機關以主持之；此種國家主持數字計算，以達財政監督目的之工作，即謂之主計。分言之，主計之主體為國家，主計之對象為數字，主計之目標為財政監督。

(二)釋「制度」關於制度一詞，我國尚無一致，公認之解釋足資稱引；惟張國藩君根據韋氏大字典之解釋，曾為制度下一定義曰：「制度云者，乃就許多性質相同而各自獨立的事物中，根據實際經驗，加以合理的和科學的調整，使成爲一個有組織有力量的體系，提示人們處理同一事件時一種遵行的天道。」（註四）就大體言，此項定義尙能概括「制度」之意義；現在我們就把這個定義和主計二字綜合起來，以說明主計制度的意義。

(三)主計制度之文字上的意義 如將「主計」二字與「制度」一詞綜合而言，則主計制度乃指一國用以主辦其全國數字（特別是財政數字）計算之一定原則、辦法、程序、組織與機構也。蓋數字之計算，非常重要，小如個人，大如國家，均必求其正確與迅速，而不敢稍加忽視；不過個人之事簡數極，其計算之方法亦甚單簡，縱無一定之處理程序與法則，亦可達成正確與迅速之目的。其在國家，則政府收支鉅萬，需要計算者極爲繁夥，如漫無制度，自由處理，勢必使計算陷於紊亂，欲達正確與迅速之目的亦難矣。故在處理國家財政之數字計算時，乃就各種計算事務，根據實際的經驗，加以合理的和科學的調整，使成一個有組織有規律的體系，提示人們以處理計算事務的大道；換言之，即組設辦理計算之機關，派定專門負責計算之人員，按照一定之程序與方法處理之也。此種機構、人員、方法、程序之綜合，即謂之主計制度。

第二目 從現行制度方面來分析 由上所述，可見：主計制度乃一國用以計算其全國數字（特別是財政收支的數字）之一定程序、辦法、組織與機構之綜合。此種意義乃由字義方面觀察而得，也可以說是理論上的意義。語云：「國於天地，必有與立，」故無論古今中外，凡能稱爲國家者均必具備與上述意義吻合之財政計算制度（儘管名稱上不叫主計制度）。不過，就空間方面說，世界上有許多國家，各國用以計算數字制度的內容

大都迥不相侔；就時間方面說，即在同一國家，後一代之財政計算制度亦常與前一代之制度大相逕庭。因此在解釋中國現行主計制度之意義時，我們既不能一味比附於外國，亦不能專門沿襲於古代，而前述文字方面的（或理論的）意義亦祇能說明主計制度之一般性質，殊不能代表中國現行主計制度之特徵。蓋「主計制度是中國學者自己創立的名詞，在外國字典裏找不到同樣的名詞可以和它比擬」（著者按：英文“Accounting”一字雖與之近似，但嫌太狹）。它不是由歐美國家的成例中抄襲過來，又不曾在普通財政學的書籍中發現過的，它完全出於實際的需要與事實的要求……」（註五）因此，最可靠和最正確的意義，還是要從中國現行主計制度的內容裡面去探討。據吾人根據現行制度分析之結果，中國主計制度是積極的財政監督制度，具有「超然主計」和「聯綜組織」之特質，而由政府黨計政府會計政府統計三者綜合而成也。茲申述之：

財政事務的內容，計包括收入、支出、經理、調劑、統計、預算、決算、會計、審計、稽察等項。（註六）就其在我國現行行政制上之分野言，則大體上可以劃分為財務行政制度（支出、收入、經理、調劑等之執行屬之）和財務監督制度（統計、預算、決算、會計、審計、稽察等之執行屬之）二大系統。財政監督制度又可以分為兩種，一個是積極的財政監督，注重於數字計算的真實和正確，以作政事執行的指導而求範圍財政於正軌；一個是消極的財政監督，注重於數字計算的覆核與審查，以作政事成績的考察而以糾正財政的不軌；前者屬於主計制度之範圍，後者屬於審計制度之範圍。

主計制度之工作，注重於積極方面之計算，其目的在求數字計算之正確與真實。怎樣方能達到這種目的呢？最重要的條件就是使辦理主計工作的人能恪守正不阿；現行主計制下之主計人員，在職務上甚有保障，進退升黜可以不受機關長官之威脅與影響，故對計算工作可以保持嚴正態度——即所謂「超然主計」是。其次，各機關辦理主計之人員，與各該機關之行政人員，出納人員及審計人員處於互相聯立之地位，在工作進行上可以互相合作，在弊端發生上可以互相牽制——即所謂「聯綜組織」是。其基本精神大致與商業組織上之「管帳者不管錢，管錢者不管帳」之意義相合；蓋均在利用內部牽制之原則（The principle of internal check），

以實現「互相牽制下之合作」，而加強財政監督也。（註七）

作為積極財政監督制度的主計制度，乃由歲計會計統計三部分所構成：歲計制度是年度的財政計算制度，年度開始以前之事前的收支計劃謂之預算，年度終了以後之事後的收支彙結謂之決算；會計制度也可以說是簿記制度，一方面是執行預算的記錄，一方面是產生決算的根據；統計制度是計算一國國力和政治活動的制度，統計之結果可以作為當局施政和編製預算的參考。在這三種制度中，預算制度的地位非常重要，差不多和其他兩種制度都有關聯而為其重心，因此有人說：「主計制度可以稱為廣義的預算制度。就是把預算數字決定的根據（統計）預算的編製（預算）預算的執行（會計）及執行預算的結果（決算）四種事務湊成上下統屬體系分明而富有力量的組織」。（註八）換言之，現行主計制度乃是以預算制度為中心的、政府歲計政府會計和政府統計的綜合。

有了上述的觀察和分析，對於主計制度之意義，我們可以得到這樣的認識：就一般言，主計制度乃一國在處理其財政數字計算時，就各種計算事務，根據實際經驗加以合理的和科學的調整，使成為有組織有規律的體系，提示人們處理計算事務的大道；就我國之特殊情形言，此種處理計算事務的大道，在我國現行行政制上，係一種積極的財政監督，具有「超然主計」和「聯綜組織」之特質，係由政府歲計政府會計及政府統計三者綜合而成——換言之，其內容包括辦理歲計會計統計等全國數字計算之一切機構、組織、章則與程序也。

附言：本書以闡述及分析中國現行主計制度之具體內容為基本目標。對於世界各重要國家之財計制度（即合於主計制度之文字上的意義者），因兩種原因不克作一綜合的詳細的敘述：第一、各國財計制度之歷史發展及其現在情況，均屬相當繁複，敘述過簡則非但不能明其實際，且恐管窺失真；若一一加以比述論列，則又殊非本書篇幅所能允許。第二、各國財計制度之名稱不同，內容亦殊不一致（嚴格言之，並無我國今日之有系統有組織的制度；即使有之，各種計算制度亦係各別獨立，而未將歲計會計統計三者匯總而成為一個制度），如為本書之方便，強將名稱不同內容各異之制度勉強湊攏，拉雜成篇，而名之曰「世界各國主計制度」，殊有削足

適應之弊。有此二因，故本書對於各國財計制度不作一綜合之敘述，僅於研究歲計會計統計三種制度篇中，選有必要時分別予以簡單的敘述而已。好在此種材料，普通財政學及財務行政著作中均有記載，初不必吾人冗贅也。故在次節中，吾人僅述中國財計制度之史的演進，而不及其他各國也。

第二節 中國主計制度之沿革

我國現行主計制度，是最近十數年所創；在十數年之前，中國並沒有現行主計制度這樣一個有體系有條理和有組織的制度。換言之，過去數千年，我國關於全國數字（特別是財政收支的數字）的計算，固然不能說是沒有制度；但至少它的名稱不叫做主計制度，它的內容也未將政府歲計，政府會計和政府統計併列在一起——像今日這樣併成一種具有超然性質的財務監督制度。因此，我們無法到過去歷史裏面去尋覓現行主計制度的古代拷貝（Copy）。所以在這一節裏，我們祇能根據一些零片的材料（現在中國還沒有一本完善的財政制度史可以供給我們以有系統的參考資料），擇其與歲計會計統計有關者，敘述中國歷代財務計算制度的粗疏輪廓；實在說不上「中國主計制度之沿革」的大題目，讀者幸勿以今度昔而作求全之責備也可。

我國過去的財務制度，我們可以按照朝代的次序，簡單的分成下述幾個段落來敘述：

（一）夏商與周代 夏代大禹會諸侯於江南，名其山曰會稽山，衛挺生稱之為「我國歷史上的第一次全國主計會議」（註九），並說「會計」二字即起源於此；此外禹貢載九州之區劃，土壤之性質，田賦之高下，江河之源流，轉運之路徑，物產之種類，甚為詳盡，可見當時已有政府統計之萌芽了。不過夏殷之際，文獻不足為徵，除此之外我們就得不到更多的資料了。好在「殷因於夏禮，周因於殷禮」而「周公思兼三王」，定周禮，我們不難從周代制度裏面略窺其一二了。

周代是我國古代高度政治的代表，主計制度也最為完備。禮記王制篇謂：「冢宰制國用，必於歲之杪，五穀皆入，視年歲之豐耗，以三十年之通制國用，量入以為出；……國無九年之蓄曰不足，無六年之蓄曰急，無三

年之蓄曰國非其國……」可見當時以冢宰（卽大宰，相當於首相）制國用，採用量入爲出之原則；唯所謂冢宰實掌建邦之治，武王時周公首居之，很像近代國家以行政首揆兼掌主計也。此外關於歲入歲出的編製，乃以「以九賦斂財賄，以九式節財用」爲原則；預算之編成須有周密的計畫，至少要博知天下農產狀況和國家賦稅收入確數，自然更需要精確的統計學識了。關於會計方面，周官載：「歲終則令羣吏正歲會，月終則令正月要，旬終則令正月成，而以考其治。」可見每年每月每旬每日都要將會計文書鉤稽詳悉了。當時有司會之官專司其責，他的職務是：「以九貢之法，致邦國之財用；以九賦之法，會田野之財用；以九功之法，會民職之財用；以九式之法，均節邦之用，掌國之官府郊野縣都之百物財用。凡在書契版圖者之貳，以逆羣吏之治而聽其會計」。故陳立夫先生指出：會計「二字初見於此。（註十）在司會官之外，又有司書一官，他的工作是：「周知出入百物，以敘其財，受其幣，並於三年大計羣吏之治，以知民之財物器械之數，以知田野夫家之數，以知山林川澤之數，」其所掌者當爲統計事項也。此外，「周代每三年開一次很莊嚴的全國主計會議，所謂「三年大計羣吏而誅賞之」。這種主計制度，一直到兩漢還在沿用。」（註十一）

（二）漢代 周禮以後，我國官書，對於各代財政語焉不詳，且無專書記載，故甚難明其概況。漢制因於秦制則可得而言者也。

漢高祖入關，蕭何首先收天下之圖籍以稽戶口，漢王因而知天下扼塞戶口之多少；此種圖籍實極精詳之統計資料也。其後，高祖四年張敖以列侯居相府主計，爲計相；據說「主計」二字卽由此而來，可見當時宰相亦兼主計事務也。當時每三年郡國詣京上計，吏與計偕；皇帝親臨受計，不但具有全國主計會議性質，且寓行政與計政的聯立負責的旨趣。漢代四百年中，上計制度從無間斷。漢文帝欲知天下一歲決獄幾何、錢穀幾何，周勃不能對，陳平對以另有主者——卽決獄須問廷尉，錢穀須問治穀內史，似乎宰相未兼主計；其實，「平之所對，或指簿書而言，實則制用之權確由宰相領之，不然，文帝非庸碌之主，必無此問也。」（註十二）其後漢武帝以司農司錢穀，後漢因之，並令郡國四時上月旦，呈核錢穀簿，其未畢各具別之。而邊郡諸官請調度者，

皆爲報給，捐多益寡，取相給足，故司農似亦握平衡收支之權。今尙待考徵者，當時宰相對於主計事務，是否仍負監督之責而已。

(三)唐代 三代制度大備於周，周衰秦繼，秦雖本厲，然參以西戎特有之制度，已迥非周制；蕭何襲秦制而成漢制，去周益遠。漢衰晉興，仍沿漢制，至北魏孝文帝始又恢復周制，乃開隋唐以後政治制度之先聲。

唐代尙書省中之戶部，中設度支司，掌判天下租賦多少之數，物產豐約之宜，水陸道塗之利，歲計所出而支調之，以遠及近，與中書門下省議定乃奏。太宗時，中書令房玄齡以度支郎中爲國家大計所關，求賢未得其人，因自領之，中世而後宰相亦多判度支焉。此外，當時司出納者爲九府中之大府；司考核帳目者爲刑部下之比部司。故凡大府之出納，必須有度支司之「文付」方可照付，出納之後須將「文付」交還度支司，審核其正誤；此外，大府對於出納每旬有「旬報」，每月有「計奏」，經度支司鈎核以後方始上奏，在鈎核時有御史監臨，如認爲有弊，則亦刑部比部司覈核，查出弊端即繩之以法。可見唐代財政制度，已具聯綜組織之雛形。

(四)宋代 宋代制國用之權初在三司：戶部司掌收入，度支司掌預算，鹽鐵司掌專賣，（真宗六年寇準爲三司使檢金穀，明年卽爲相，可見此職之重要。）凡一歲用度及郊祀之費，悉比較近數年賦稅出入之數，相參耗登，著爲定式，其弊爲兵政財三署，各不相知，財已匱而樞密益兵不已，民已困而三司取財不已，中書視民之困而不知使樞密裁兵三司寬財。於是其後乃令中書樞密通兵民財利大計，與三司量其出入制爲國用。然當時廷臣以三司不知儲慶幣藏之盈虛，欲廢三司以其職務併歸尙書省者，亦復不少。故有神宗變法改制。南渡而後，設國用司，考宗乾道間，曾特命宰相兼判國用，使參政同知國用事，漸復唐制，惟天下帳狀足供制用參考者，則仍以戶部郎官兼領之，積習既久，視爲具文。至理宗端平間，始由尙書省設局稽考帳簿，並仿照先朝舊制，編造端年會計錄，以供制用參考焉。關於命令與執行之分權，宋制亦有，惟不及唐制之完備矣。

(五)元代 元代制國用事宜，以中書省領之，世祖時，一切賞賜雖有勅命，中書省亦得斟酌損減，務爲節約。其時租稅收入，歲有常額，載於史籍，蓋然可考，卽經常費用疑亦著爲定式，所不能預定者大抵爲賞賜

等費。蓋其後至順間，中書省條陳濫費五事（一曰賞賜、二曰作佛、三曰創置衙門、四曰濫冒支請、五曰續增衙十廩坊），亦未嘗言及經常費用有何浪費；惟當時中書省於五種濫費，亦不能擅行汰減，必須提出與樞密院御史臺各集賽官共議之，以視世祖時，交由中書省獨斷裁減者，又有別矣。

（六）明代。明朱元璋立國，雖仍恢復六部，但唐宋以來會計互相牽制之精神已完全消滅；所有計政財政大權完全屬諸戶部，而戶部下之分司復以地區劃分，內部牽制精神更蕩然無存矣。唯洪武十四年下詔編製賦役黃冊，爲「四柱式」報告冊最初的發明，亦中國近代簿記格式的創始，其中所列「舊管新收開除實在」四項，直到現在還有採用的。考宗間戶部上會計盈虛之數，有「遇事停減而歲入不及原額者，又有逐年增減而歲支過於原額者」等語，則其初每歲稅務各項及常用數額，似皆著有定式。惟對於歲計經制之宜，當時實集庭臣會籌，戶部僅供給參考資料，不得擅爲損益。有時，且仿唐八國計錄制，宋人會計錄制，將歷年天下稅糧度支各數目逐一開具進呈，以備制國用時參考，惟惜其與廢不常，收效殊少耳。

（七）清代。清沿明制，仍以戶部爲度支總匯，各機關經費，初本規定按期到戶部支領，不意日久玩生，竟成具文，其擅行截用稅款者，比比皆然，多直接報銷朝廷，不經戶部，經費自無定額可言；獨工部光祿寺每年所用銀兩，悉著有定式，按期赴戶部支取，惟銷算亦挨延時日，且有達數十年者，其後始限令一年報銷，逾期奏查。自「康乾」以來，政府每歲收支及其科目悉照大清會典所規定，其開支公款有「坐支」「給領」「協解」「估報」等手續，仍沿用四柱清冊以造報銷；每年各州縣均有報銷冊，申布政司，轉申於督撫，蓋印送戶部，由部按縣查考，編造戶部紅冊以覆題，准駁不一，手續不紊，系執釐然。其後市肆沿用，分爲流水、錢總、貨源、批發、門莊、騰清等簿冊，與西式簿記不謀而合；（註十三）惜其後並無進步耳。

道光緒三十四年預備立憲，由憲政編查館奏准在九年憲政期內，自第三年起，試辦各省預算，其編製預算機關當時規定爲度支部，內置度支大臣一人，副大臣二人，不分滿漢。宣統二年試辦期屆，度支部乃擬定預算冊式及凡例二十一條，連同比較表都爲一冊，於正月通令京都諸色衙門及各省清理財政局依式填製，是年秋編

造竣事，送交資政院議決頒行，是為我國採用外國預算書式之始。

(八) 民國——截至民國二十年主計處成立以前 入民國後，主計制度逐漸完備，其詳情容俟各別另述，茲簡述其輪廓：

民國肇造，官制不變，度支部改稱財政部，惟當時憲法尚在籌議，會計法亦僅擬草案，財部將如何編造預算，尚無法例足資援用也。迨民國二年九月，財部始擬定預預簡章，提交國務會議通過施行，先由各省機關造具歲入歲出概算書，呈送中央各該主管部，彙總編成歲入歲出概算書，咨送財政部，彙總編成歲入歲出總概算書提交國務會議，國務會議依照行政政策決定歲入分配額，分別發回主管部署，主管部署依案編成歲入歲出預算書，咨送財政部，財部彙總編成歲入總預算書。此種辦法，終北京政府之世，無甚變異。十六年夏，國府奠都金陵，財政部改設二廳五司，以編製預算之權，屬諸會計司，並先後擬訂十六年度、十七年度預算例言及預算書式，呈請政府通令施行；惟當時以兵馬倉皇，正式預算迄未成立，財政部亦徒擁編造虛名而已。

會計方面，民國成立後，仍各國先例於民三制定審計法及會計法。民四審計院訂立支出單據證明規則，後又修訂普通官廳會計，並各機關通行書式及登記方法。此外交通部自民四實行國有鐵路會計則例。十年一月又以大總統教令公布國有鐵路會計條例十八條；十四年更設立改良電政會計委員會，自十五年先後訂立電政會計則例三種，收支科目八種，收支報告書十六種，補助帳六種，於北方電政局次第施行。國府應立，財政部為改良各機關會計起見，於十六年六月設立統一會計委員會，於是年九月訂立國民政府財政部會計條例三十八條，凡該部及附屬機關均須遵照辦理。是年十一月復訂定統一會計辦法六條。十七年三月又修訂會計則例一次。交通部於十九年六月，制定交通部電政會計則例，施行細則及會計科目則例公布施行。(註十四)

統計方面，民元中央各部，除財政部之統計工作係由他科兼辦外，其餘外交內務等九部均有統計科之設。民三總統政府專設主計局，四項要政中有一項為統計，但尚非統計之中心機關。迨民國五年，恢復國務院制，於院內設統計局，於是統計始有最高機關。至於地方方面，統計機關之成立，大抵始於民國二年。自民元

以迄民十五，中央與各地方統計機關雖次第成立，惟因各自爲政，互不相謀，頗少成就之可言。迨國府建都南京，統計需要殷切，政府方面內而院部，外而省市，統計部份紛然組設。惟因系統未立，職責不明，工作既易重複，進行亦覺困難。故於民十九，中央各機關推立法院統計處召集聯席會議有所決定，會後先後成立中央統計聯合會與中國統計學社。（註十五）

總之、自周代以迄民國二十年主計處成立之前，大抵我國財計制度之演變仍以周代較爲完備；其後各代雖屢有興革與損益，然成規湮沒古法寢失，殊使吾人有「一代不如一代」之感慨也。鼎革以還，國內擾攘迄無寧日，政治紊亂百廢未舉，是以完善主計制度之建立實尙有待也。

註釋

（註一）引自主計處三十年二月出版之第一次全國主計會議報告所載「衛會員挺生致詞」。

（註二）如甘乃光先生即其代表。其詳情可參看三卷五期貫澈評論之「談中國計劃政治問題」。

（註三）見第一次全國主計會議報告之「行政院孔副院長講演詞」及「中央委員吳委員敬恆致詞」。

（註四）見會計季刊二卷四期所刊張國藩作之「中國主計制度之研究」一文。

（註五）同（註四）。

（註六）關於財政事務之內容，衛挺生在其「五權憲法下財政制度的改革」一文（刊於中山文化教育館季刊創刊號）中，分析極爲詳盡，茲將氏所作分析表轉錄（自張國藩「中國主計制度之研究」一文中轉錄）如後，俾對主計問題之含義及其與財務行政之分野，可以獲得更明確的觀念。

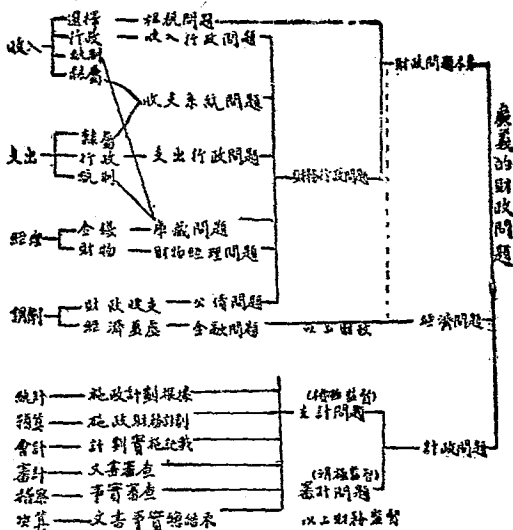
楊驥按：除衛氏之外，胡善恆先生對於財務行政職分之劃分，認爲有四：第一計劃財政，第二經理財政，第三管理財政，第四清理財政（見胡善恆著商務出版之財務行政論一六七至一七二頁），並認爲四權不可分割，而主張其財務總體制（見東方雜誌三十三卷之十一，胡作財務行政權之完整與

脫節」一文)。衛胡二氏之主張均有其透關之見地，為我國財政學者之有創見者。比較而言，則胡之說其長在於有概括性，衛氏之說則其長在於分析清楚，中國財政制度之基本結構即採衛氏之說。

(註七)關於「超然主計」與「聯綜組織」之詳情，容俟另述。

(註八)同(註四)。除此之外，王逢辛君對於主計制度之意義亦有論列。其言曰：「超然主計制度乃為聯綜組織之財政制度中之一環，其機構為各級主計機關，其人員為主計機關分設於各機關之主計人員，其作用為藉設置於各機關之主計人員，直接對於各該管主計機關負責，獨立行使主計之職權，其目的為藉超然主計制度之運用，配合聯綜組織中之他各系統，相互牽制，以躋於財政健全清明之途，主計制度之意義，如是而已。」見所作「我國主計制度之檢討」一文，刊財政評論四卷四期。

財政問題的內容



一次很著名的全國主計會議，那一次還是一個四川人，並且是從重慶去的一個四川人召集的——我指的是夏后大禹——大禹生在四川西部的石紐……大會諸侯於江南，名其山個會稽山，以為紀念……這是見於我國歷史的第一次全國主計會議」。(見第一次全國主計會議報告三五頁)

(註九)衛挺生在第一次全國主計會議席上開幕典禮中所發表演詞中有云：「在四千多年前，曾有過

(註十)見陳立夫作「主計制的今昔觀」一文，刊計政學報創刊號。

(註十一)同(註九)。此外關於周代計政制度，詳於禮記中之周官，王制二篇。又張心激氏著有周禮財計制度一書，用周制與現制比較頗饒意義。原書共十五章，除第一章為總論外，其餘二至十五章分述周代財計制度之機關組織，財計總匯，財務行政，出納保管，會計年，預算制度，歲入類別，歲出類別，基金制度，會計簿籍，會計報告，事商審計，事後審計，就地稽察等。原書係一十八年四月出版，出版者為廣西省政府會計處，列為桂嶺叢刊之十。本書因篇幅所限，對於周代財計制度不克詳述，讀者可以參看張氏原書。

(註十二)引自中央銀行月報九卷八期所刊，吳國傑作「中國主計機關之檢討」一文。吳氏原文第三段為「中國歷代主計機關之沿革」，據其自註係參考資治通鑑、宋史食貨志、續文獻通考、清文獻通考、續資治通鑑等書。本書以下續有稱引，不另註明。

(註十三)引自吳德培作「各國財政與計政制度」一文。原文刊於財政評論月刊第四卷第四期。該文共分六段：一、英國財政與計政發展之過程；二、美國財政與計政發展之過程；三、法國財政與計政發展之過程；四、德國財政與計政發展之過程；五、日本財政與計政發展之過程；六、我國財政與計政發展之過程。本書對於各國財計制度之發展過程及制度實況，無概括的敘述，讀者欲知其大情形，可參看本文。

(註十四)關於民國以來會計制度之情形，參考潘序倫王澹如作政府會計（商務出版）之第四頁。

(註十五)關於主計處成立以前，民國以後統計制度之情形，參考吳大鈞作「我國統計制度之研究」一文，原文刊於上海黎明書局出版之統計論叢——中國統計學社叢書之一。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍

- 財政改造 衛挺生著，民十八、太平洋書店出版。
財政學 何廉李銳著，民二十四、商務印書館出版。
政府會計 潘序倫王澹如著，民二十二、商務出版。
周禮財計制度 張心激作，廣西省政府會計處出版。
財務行政論 胡善恆著，民三十三、商務出版。

(二) 論文

- 五權憲法下財政制度的改革 衛挺生作，刊於中山文化教育館季刊創刊號。
中國主計制度之研究 張國藩作，刊於會計季刊二卷四期。
我國主計制度之檢討 王逢辛作，刊於財政評論四卷四期。
主計制度再釋疑 衛挺生作，東方雜誌三十三卷十三期。
財務行政權之完整與脫節 胡善恆作，東方雜誌三十三卷十一期。
主計制度的今昔觀 陳立夫作，刊計政學報第一卷第一期。
中國主計機關之檢討 吳國雋作，刊中央銀行月報九卷八期。
各國財政與計政制度 吳德培作，刊財政評論月刊四卷四期。
我國統計制度之研究 吳大鈞作，見黎明書局出版之統計論叢。
談中國計劃政治問題 甘乃光等，見三卷五期實澈評論。
第一次全國主計會議報告所刊之「衛會員挺生致詞」，「行政院孔副院長講演詞」，「中央委員吳委員敏恆講演詞」。
財政年鑑 財政部財政年鑑編纂委員會編，商務出版。

第二章 主計制度創立之背景及其經過

我國爲什麼要創立主計制度呢？我國爲什麼創立一個具有前述意義（也可以說是特質）的主計制度呢？前一個問題，可以從主計制度創立背景中求解答；後一個問題，可以從主計制度創立經過中求解答。

第一節 主計制度創立之背景

主計制度是國民政府執政初年創立的，因此談到它的時代背景，我們不能不回溯一下國民政府成立以前的情形。當國民革命軍北伐時，中國國民黨提出一個很合民衆心理的口號，就是：『打到貪官污吏，澄清吏治！』爲什麼提出這個口號呢？回答是，爲了順應時勢的需要。從政治方面說，近百年來，因爲官吏不肖，營私舞弊，造成了政治腐敗無以復加的局面，滿清政府因此而倒，北京政府亦因此而倒；故時代要求剷除貪污。從經濟方面說，在列強一日千里的進步下，中華民族要想在經濟競爭中，尋求一條走得通的路，非集中生產力，實行大規模的有計劃的經濟生產不可。但是吾國官吏，在極小的公務範圍內，尙在極盡其貪污之能事，如將全民生息相關的衣食住行教育娛樂養生送死所需的一切都交給他們生產，豈非自尋絕路？故欲實行經濟生產，首先要打倒貪污。當時，中國國民黨要建設一個廉潔的和現代化的政府，所以纔提出這個聳動一時的口號。

但是要想剷除貪污，不是徒託空言就可以成功的；故必先尋求貪污的根源，然後實行對症下藥的方案，方纔能夠實現剷除貪污的目的。就原則言，政治的良否，一半在人選，一半在制度；治人與治法，二者缺一不可。但就我國之情形言，當時貪污之所以盛行者，人之無良的原因少，而制度不嚴密的原因多；換言之，因爲制度的缺點太大，常不免使潔身自好的官吏與貪墨者同流合污。試申言之：據當時學者與一般人的意見，我

國政府機關有一個很大的缺點，就是一向採取混一組織（或名一條鞭式組織）；這種組織是這樣：「即各機關行政長官，不但主持機關內一切事務，並且有全權進退機關內一切人員；除上級有極監督外，機關內全由一人獨裁，絕不容許第二人置喙其間；而上級機關監督之權，又因鞭長莫及，等於具文；」（註一）而且「官俸很薄，事務人員毫無保障。監督機關不但分立而且有名無實，辦事的手續繁雜而且不近情理。各機關的財務，從估計預算起，而出納，而購買，而會計，而報銷，而決算，均由一系人員包辦到底」。 （註二）在這種制度下，舞弊非常容易，人非上聖大賢很難逃脫這種引誘，因此，任用私人串同隱蔽，遂成公務機關的普遍現象。其實，此種制度的遺毒尚不止此，請看下面的敘述：「最奇特的是，在目前這個無官不貪，無吏不污的社會裏，善於貪污者對上則左右逢迎，對下則聲氣相通，自己得到滿足，親戚朋友又可叨光，既博好名並做好官，下台的時候便是一個道地的富翁，誰不崇拜，誰不羨慕！至於那些操守廉潔的人，既無資以連絡又無資以資緣，在職的時候既不能見喜於長官僚屬，又不能見諒於鄉里鄉黨，一旦下台還是兩袖清風依然故我。有時頂廉潔的官吏還許會落個頂不廉潔的惡名，既不得名，又不得利。」（註三）這種制度這種社會，不是逼人貪污嗎？

有了上面的說明，我們可以看出，由於我國官廳公務組織採取混一式，可以產生兩大弊端：其一為直接的引誘，足以使貪污為不可免；其二為間接的逼迫，足以使廉潔為不可能；凡斯二者，有一於此即足以破壞官箴混淆吏治，况兼之乎？因此，我們說，我國貪污之盛行，「人之無良的原因少，制度不嚴密的原因多。」也說，要想剷除貪污，固然不能忽略國人道德素質的提高，但最重要的還是政府公務制度內容的改進——即廢除一條鞭式的混一組織，取消行政與監督脫節的現象。

岳武穆曾說：「文官不要錢，武官不怕死，則天下治矣！」可見貪污之發生，固自古而已然；推相習成風視為當然者則近百年事，故於今斯為最烈。但也就是因為近百年來貪污的風氣最盛，所以剷除貪污的呼聲也以近百年為最高。辛亥革命雖能推翻專制的政體，初未能廓清貪污的政治。故伴隨國民革命之發展，剷除貪污之要求蔚為時代之高潮，而潛伏庶政改革之背景矣！主計制度之創立，即受此種時代背景之推動也。

第二節 主計制度創立之經過

語云：「需要者創造之母也」。有了那樣的時代背景，中國政府公務組織的改造已呈不可遏止的形勢了。當時識者深知舊制的缺點，所以要另創一種新制度來代替它。這個新制度的基礎是建築在這樣一個假定上：假定人人都是自私自利的，進而利用這自私自利心理確立一種互相牽制和監督的制度。俾各機關無論規模大小，只要有一個人不肯串通舞弊和同流合污，而願以正當方法達到升官發財的目的，就可以破壞其他許多人一切的舞弊計劃。其具體辦法，即為廢除行政與監督脫節的混一組織，另創一種互相牽制的組織來代替它——這種新組織後被命名為聯綜組織。聯分組織共綜四大系統，主計制度是其中一個系統（並且是最重要的系統）；因此主計制度的創立，也受這個假定的支配。這是我們研究主計制度首先要認識的。

一國制度的創立，不是偶然的，也不是一蹴而就的；它是從失敗和試驗中逐漸成長起來的。現在我們來看一看主計制度創立時所經過的幾個階段——試驗階段、設計階段、及正式成立和成長階段：

第一目 會計獨立的失敗 國民革命軍北伐之初，有鑒於已往中樞採用混一組織之流弊，理財人士，盛倡各機關會計獨立之主張。民國十六年，國民政府在南京成立時，財政部即厲行會計獨立制度。凡財政部所屬機關，其辦理會計之人員，均由財政部直接招考派充，並由財政部直接掌其任免遷調，對其機關長官為地位超然之事務官，此為打破混一組織之初步。當時滿望各機關之會計主任，可以利用其超然地位，減少各機關財政上之弊竇。而會計獨立實行數年之結果，大不如原來之所期望。除少數機關之會計主任，確能盡職牽制其主管長官對於公帑上軌外之行動外；而大多數之會計主任，均放棄其監督之責任。查其原因，計有數種如下：（一）因機關長官與會計主任均隸屬於財政部，而所恃之後援，有大小強弱之不同；機關長官為部長之所親信，而會計主任僅有財政部之會計司長為其後援，雙方若發生爭執，被犧牲者十之八九非機關長官而為會計主任。故其地位名為超然，實際並不能超然。此其一。（二）因審計機關未採用就地審計制度，而仍因用北京政府之送請

審計制度。會計主任既處於孤立無援之地位，又無人從旁監視；若抗爭則難達目的，若放任亦無人督責。為避難趨易，自不得不出於放任之一途。此其二。(三)因貪污既成風氣，而舞弊者本人又屬利多而害少，趨利避害人之常情。會計主任並非有異常人，若主持正義則於本人之地位亦不便，大不若串同作弊之為有益。此其三。此外，預算制度尚未成立，事前監督不嚴，會計主任抗爭的時候，沒有什麼強有力的憑藉，以與機關長官相周旋。此其四。因為有這些原因，所以實行數年，毫無成績，遂歸失敗。

衛挺生在一篇論文中曾說：「民國十六七年間，國民政府財政部所屬機關間，在計政方面，曾為一度有價值之試驗。」(註四)即指此次會計獨立而言。此次試驗雖終歸失敗，但却提供了很多寶貴的教訓，足供我們設計主計制度時的參考。例如，從這次經驗中我們可以看出：單有會計獨立是不夠的，更要有預算的獨立；會計機關直隸財政部是不夠的，要隸屬更高的機關。這兩點對於主計制度設計的影響很大，前者決定主計制度的範圍，後者決定主計制度的隸屬。

第二目 主計制度的設計。會計獨立制度的失敗，乃引起主計制度的設計；故主計制度是會計獨立辦法的擴大和改善。其設計之經過亦非一蹴而及；最初有立法院財委會之主張，繼之有甘末爾顧問團之建議，最後又經中央多方斟酌損益，然後設計始告完成而付諸實施焉。茲分述之：

(一)立法院財委會之主張：民國十七年冬，立法院成立，立法院財政委員會對於財政及財政監督之立法，先議定若干基本要點，定為立法政策。該會同人有鑒於混一組織之弊端，所以主張就財政部會計獨立之辦法，加以改善及擴充。關於財政監督者，當時一致之意見，有下述諸要點：(1)一切公務機關，非打破混一組織，改用聯立綜合式的組織(以下稱聯綜組織)，不足以減少弊竇貪污，而提高公務效能。(2)不但各機關辦理會計應當超然，其估計預算者地位亦應超然，即辦理預算之所根據與機關成績額以證明之統計，編製者之地位亦均應超然，始足以防止冒濫虛偽與鋪張敷衍等流弊。(3)為達到前二項目的，主張以各機關之辦理預算決算會計統計之人員，隸屬於一個超然事務機關，名之曰主計機關。其機關不能隸屬財政部；因為財政

部僅爲行政院所屬之一部，其力量不能直接監督國民政府及各院部高級機關。又因在已往對於其本部所屬機關尚不能維持其會計主任之超然地位，已有事實之證明；而且統計爲預算根據，預算定國家之大政方針，故其中樞事權應直隸於担负全部政治責任者，而不應隸屬於行政院下之一部。又其機關亦不便直屬於行政院，因預算會計統計均爲統治政治之重要工具。在三權憲法國家，立法司法機關爲監督行政機關；在五權憲法國家，立法司法政試監察四院亦均爲監督行政機關在原則上不應反受行政控制；比以歐美各立憲國行政方面不得變更立法司法機關預算之先例，則吾國五權憲法下，亦不應由行政院獨有此統制全局之工具。因決定以此機關直屬於國民政府。（4）爲防止超然主計人員之玩忽職掌，及串通機關長官及其所屬人員共同舞弊起見，並採用就地審計制度。（註五）以上諸點主張，後來大體均告實現；所以可以說是主計制度始創初步的基本綱領。

（二）甘末爾顧問的建議：以上主張經立法院財政委員會同人議定後，恰巧國民政府聘請美國專家多人，組織財政設計委員會（即所謂甘末爾顧問團者）來到，經交換意見後，該團領袖認爲立法院財政委員會所主張各點，大體十分妥當，而所主張之聯邦組織尤認爲合乎時代潮流。惟除財政委員會原主張外，該團並主張設置超然稽察機關，及超然出納機關。此二點亦爲財政委員會同人所採納。至此，主計制度與聯邦組織的基本設計乃告初步完成；以後的設計工作，不過是斟酌時勢，量爲損益吧了。

（三）中政會的商討：主計制度之建立，對於中國政府組織的變動太大，所以中央對之極爲注意，幾經損益方始決定。查立法院及顧問團之建議，所決定者爲主計制度之內容；中央接受此種內容，但對於表現此種內容之形式與組織則頗費推敲。按主計機關決定直屬國民政府後，其組織即應參照國府直屬機關。當時直屬國府之機關甚多，如中央研究院，水利委員會，軍事參議院等均與主計機關不類；僅參謀本部及訓練總監部與之相近（參謀本部主持軍事參謀，主計機關主持文藝參謀；訓練總監部訓練軍事人員，主計機關訓練主計人員），故組織方面最初係擬參照軍事訓練總監部而定爲主計總監部。民國十八年八月中央政治會議委員胡漢民提議設置主計總監部，直隸國民政府，並仿訓練監督部例，於主計總監之下，置會計設計統計三監，主管全國歲會統

事宜，即爲此種擬議之表現。此種提議經中政會第一八二次會議決議，指定譚延闓等五委員（其他四委員爲朱子文、趙戴文、孔祥熙及胡漢民）審查。當以軍事尙未結束，地方未盡安定時期，此項計劃能否即見諸實行，尙須斟酌；擬暫將 案交立法院擬定一具體方案，呈候核奪。其後立法院擬定主計總監部組織案，函送中政會。經該會第二一八次會議議決，交經濟組、財政組、政治報告組審查，認爲此案可以成立，惟在開始之時，範圍可略縮小，先由中央各機關辦起，逐漸推行於各省，其機關應隸於國民政府，與文官處參軍處並列。乃交李文範邵元冲劉蘆隱根據原案起草國民政府主計處組織方案，復經第二三八次會議通過，錄案送國民政府飭令立法院辦理立法程序。至此，中央當局對於主計制度之組織已作最後之損益與決定；此後主計制度即由法案之成立公布而在政府組織中出現矣。（註六）

第三目 主計制度之創立與成長 主計制度之創立經過及其成長過程，也可以分成幾個段落來說：

（一）主計處組織法之公布及主計處之成立——立法院於十九年收到國府轉下之國民政府主計處組織方案後，即交該院財政委員會起草正式法案，提交國府第一一六次會議議決，再付原委員會同委員焦易堂等審查，提交第一一七次會議議決，乃於十九年十一月二十五日公布，即現行之「國民政府主計處組織法」也。此項組織法公布後，十九年二月即開始籌備主計處之成立，二十年三月國府明令規定組織法自四月一日開始實行；屆時，主計處乃告正式成立，時國民政府主席蔣中正氏方兼行政院之職權也。

（二）主計制度之初步推行——中央當局對於推行主計制度之督促：主計處成立後，原擬按照各項規定，立即推行新制；無如各機關組織法之公布均在主計處成立之前，其中關於主計事務者均未能早期依法修正，而主計處成立不久，適逢國難，未便遽請更張，故當時頗之成績可言。適第四屆一中全會，有鑒於主計制度對澄清吏治之必要，通過一改善財政制度方案，其內容第一點即爲：「實現超然的主計制度，使各機關辦理預算會計決算之人員得獨立行使其職權，以防各機關主管長官任用私人串同作弊」。「超然主計」之名稱，自此確定。此案通過之後，各機關多仍未改組，二十二年夏蔣中正氏又向中政會提案，略謂：「查四屆一中全會議決改鑿

財政制度方案各節，已漸次實施。惟就中最有效之超然主計制度尚未充分實現，似應由本會再行督促辦理。凡公務機關組織與國府主計處組織法規定職務之行使發生抵觸者一律責令修改，則綱舉目張，政治效率可望增進。經過這次督促之後，主計處乃於二十二年十二月遵照中央法案及當時實際情形，籌劃推進主計制度，規定將中央各機關關於辦理歲計會計統計事務部分酌予修正，其主辦人員原為前任者改設會計長或統計長，原為薦任職者改設會計主任或統計主任，原為委任職者改設會計員或統計員；但依各機關會計統計事務之需要有擴充或縮小原有組織之必要者，得依法定程序變更之。（註七）此項辦法推行後，各機關組織法紛紛修改。但在二十三、四、五年左右時，仍無若何成績之可言也。據衛挺生敘述當時情形云：『自民國二十年主計處成立以來，迄今數年，其制度仍未能充分推行，即在中央各機關，辦理歲計會計統計之人員改隸屬於主計處，亦最近始商有辦法，而尚未充分實現。而中央對於推行此種制度之決議案，經過全體大會及中央政治會議者，已有六七次決議，以促其成。願推行之艱難有如此者！……超然主計人員之聯綜組織，最先實施者為鐵道部……交通部……此外成績尙少。而積極作梗俾新制度無由貫徹者，亦尚大有人在也。』（註八）可見當時推行工作之不易開展也。

（三）主計制度之漸次成長——主計法令之公布與主計機構之充實：民國二十四年以後，主計制度逐漸邁入成長時期；雖二十六、七年不免受中日戰爭之影響而稍形頓挫，而抗戰邁入後期以後，政府注意基本之建國工作，對主計制度之推行更屬不遺餘力。當主計制度推行之初，一切主計法令均屬過渡性質（當時會計法尙未公布，會計事務大體沿用民三會計法；統計法公布而未施行，各機關各行其是；預算法公布而不能實行，預算事務只能依照預算章程辦理，決算法尙未公布，故亦只能依照暫行決算章程辦理決算），主計事務頗難推動。近年以還，各項主計法令依次公布施行（預算法於二十六年四月修正公布，二十七年一月施行；決算法於二十七年八月公布，三十年一月施行；會計法於二十五年七月施行，統計法於二十三年五月施行），不但制度方面燦然大備，即人事機構亦逐漸由中央擴充達於地方。截至民國三十年，主計制度創設於茲十載，大體上可以謂為已由幼年時期邁入青年時期矣。據最近（本年二月）之第一次全國主計會議宣言所載，十年來推行之成績有如

下述：「歲計部份：自二十年度起逐年編製中央政府普通營業各預算，編轉各省市政府普通營業各預算，中央則編成時期逐漸提前，地方則編轉數量年有增進；對於執行預算之各種登記，擬定概算之提供意見等漸足表現主計機關控制預算之力量。會計部份，則有各種會計制度之一致規定，截至現時止中央各機關已成立會計組織者達五百餘單位，設置人員二千餘人，地方機關成立會計組織者達四百餘單位，設置人員一千數百人；對於會計人才之儲備與教育機關取得聯繫，並會舉辦登記甄別任用，各單位亦各就所需分別辦理短期訓練，年來培植人才質量方面均有相當成就。統計部份亦先後成立中央機關統計組織五十餘處，地方機關已成立統計組織者有十省一市；關於統計方法之統一與範圍之劃分，中央方面已有相當之成效，統計資料現已相當充實」。綜觀十年來主計制度之發展，雖已由幼年時期而邁入青年時期，但距規模完整制度美備之成年時期尚遠，創設制度目的之達成尙有待於未來之發揚光大也。

註釋

(註一)見立法院財政委員會之「主計制度及聯綜組織緣起及說明」。

(註二)引自衛挺生在立法院紀念週之「超然主計與聯綜組織」之報告詞。

(註三)見張國藩先生作「中國主計制度之研究」一文，刊於會計季刊二卷四期。內述衛挺生先生語。

(註四)關於財政部會計獨立之經過及其失敗之原因，參考以上三註之各文，與衛挺生之「民國計政之過去與未來」一文。

(註五)關於立法院財委會同人對於主計制度設計時之主張，本書乃根據前舉立法院之說明及衛氏「民國計政之過去與未來」兩文。

(註六)關於中政會討論主計制度組織之情形，及後文所述國民政府主計處組織法之制定情形，參考正中書局出版楊幼炯著中華民國立法史四二四至四二五頁。

(註七)關於各機關修改組織法之情形，參考會計季刊二卷三期附亦有先生作「近兩年來推進主計制度(會計部份)之概況」一文。

(註八)引自衛挺生「民國計政之過去 未來」。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一)書籍

中華民國立法史 楊幼炯著，正中書局出版。

財政年鑑 財政部編，商務出版。

(二)論文

主計制度及聯綜組織緣起及說明 立法院財政委員會。

超然主計與聯綜組織 衛挺生在立法院紀念週報告。

民國計政之過去現在與將來 衛挺生作，刊東方雜誌。

中國主計制度之研究 張國藩作，刊會計季刊二卷四期。

近兩年來推進主計制度(會計部份)之概況 聞亦有作，刊會計季刊二卷三期。

第一次全國主計會議宣言

第二章 超然主計制度之特質及其優點

爲了使讀者對於現行主計制度，獲得比較透澈的認識起見，在這一章裏，著者謹就其「特質」與「優點」二項，扼要的介紹一下。

第一節 超然主計制度之特質

我國現行主計制度之特質有五，即超然性、聯綜性、事務性、統一性、連環性及技術性是也。此外現行主計制度隸屬於最高政治機關，係屬積極財政監督之機構亦其獨具之特色。茲爲分述如次：

第一目 超然性 據研究中國主計制度的張國藩君的意見，「超然主計的超然有三種意義：一爲主計機關組織的超然，二爲主計人員地位的超然，三爲主計人員職務上的超然」。(註一)茲爲逐項分述如次：

(一)主計機關組織的超然：即主計機關直接隸屬於國民政府而不屬於一個任何部院。蓋主計機關之職掌在辦理預算決算會計統計等事務，而此等事務皆爲監督機關所需要的重要工具，故不能屬於被監督機關的部院；欲使辦理這種事務的機關完成其使命，唯有直接隸屬於總攬全國治權的國民政府，使其得到組織上超然的地位。

(二)主計人員地位的超然：即主計人員的任免選調訓練考績概由主計主管機關負責主持，不受駐在各機關長官之干涉。主計機關是事務性質，所以主計人員也是事務人員，故須給以超然獨立的地位，使其安心服務，不受長官好惡及政潮起伏的影響，然後纔能發揮其效能。關於主計人員必須超然的理由，衛挺生曾有下述之論列：「辦理會計人員之必須超然，乃爲主計制度發生之最先動機，不超然則無以制止貪官污吏之浮報虛捏舞弊濫支。……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相當之超然地位。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；例如編造各機關工作報告之統計，或機關辦事人員工作之統計，其浮報捏造均足爲虛偽預算之張本；又如某地方之物價工價統計，與其機關購買之報銷有關，統計不實則報銷亦可作僞；在其他場合，辦理統計人員地位之超然亦屬有利而無弊，例如主計處統計局有權指揮各機關之辦理統計人員，除辦理所在機關所需要之統計外，並兼辦其他有需要而無人主辦之統計，若非地位超然，則將受所在機關長官之限制而不能舉辦。而且辦理歲計統計人員，就其研究所得，對於所在機關不經濟之支出如何可以減少，辦事效能如何可以加增，均有建議與批評之權，凡此均須地位超然，否則重觸忌諱矣。」（註二）

（三）主計人員職務上的超然：即主計人員辦理主計事務時可以超然運用其獨立之職權。關於此點在會計法及統計法中均有明確之規定。（註三）例如，會計法第七十九條規定：「各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書應使之更正，不更正者應拒絕之，並報告該機關主管長官；前項不合法之行為由於該機關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。」又如統計法第十四、五條規定：「各機關之統計檔案與公務人員及其工作紀錄之冊籍均由該機關辦理統計人員掌管之；各級政府主計機關爲辦理統計之需要得隨時調閱本政府或所屬下級政府各機關有關係之檔案表冊；各機關長官不得拒絕」。這些規定都在使各機關辦理主計事務的人員得以超然的姿勢，執行其法定的任務。他們依法雖然仍受駐在機關長官之指揮，但是終得保持一種超然獨立的關係；因爲這些主計人員雖然是在替駐在機關辦理主計的事務，可是他們始終係向主計機關直接負其責任，對於駐在機關之行政長官並不是完全隸屬的關係。

總括言之，「超然主計」就是主計事務具有超然獨立的性質。就組織言，直隸於最高政治中樞，可以不受一般機關之統轄與影響；就人員言，直接向中央主計機關負責，可以不受機關長官之左右與動搖；更具體一點

說，其組織之地位超然於五院權利之外，其人員之地位超然於機關長官權利之外，而前者之超然，又所以保障後者之超然；主計機關與主計人員兩俱超然之後，方能執行超然之主計職務也。

第二目 聯綜性 關於現行主計制度之聯綜性，我們可以分幾方面來說：

(一) 聯綜組織之意義與內容：「聯綜組織」(原名 'Liaison Organization'，「聯綜組織」係音義並譯，有人譯爲「聯絡組織」則譯義也，但其義不甚完全)係我國爲救濟「混一組織」(又稱一條鞭組織)之弊端，而創立之一種公務機關組織的方式。(註四)其內容大致如是：「吾國現行計政事項，採分組辦理之精神，使各機關之行政、主計、出納、審計四種職務，各成一個系統，獨立行使其職權，在互相牽制下互相合作。一方面在防止財務上之弊端，一方面又須互相補助收動作敏捷之效，將各機關屬於財務之事項，劃歸會計出納審計人員辦理，俾各機關長官得專心處理行政事務，其行政效率自然增高：(1) 在各項收支程序開始以前，應由會計人員依據主管長官之行政計劃編製預算；(2) 收支事項發生時，由會計人員記帳，並整理收支憑證，送交駐在各機關之事前審計人員查核；(3) 執行出納事項，由代運公庫之銀行或郵政機關辦理；(4) 收支終結後由會計人員編造報告及決算，分別送審計機關審核，或送駐在該機關之審計人員查核。每一財務事項之處理，須經多數人員之手，自可減少舞弊機會」。(註五)蓋在此組織之下，四系人員之利益處於相反地位，利用其各人自私自利心理，即可達到互相牽制監督財政之目的也。

以上所述聯綜組織之內容，乃係就橫的方面觀察(即在同一機關內四系人員分工合作之情形)；其次如就縱的方面觀察，則我國現行之整個財政制度亦分爲聯立綜合之四大系統：(1) 行政系統——即命令系統：在中央爲財政部，在省爲財政廳，在市爲財政部，在縣爲縣府第二科；其職掌則在擬定財政計劃，執行預算，發布收支命令，發行公債，舉辦有關財政之各項事業。(2) 主計系統：在中央爲國民政府主計處，(下分歲計會計統計三局)在省爲會計處統計處，省以下爲統計室會計室(或其他統計會計組織)；其職掌則爲各承上級主管機關之命，並依法受駐在機關長官之指揮，辦理各該級政府及其附屬機關之歲計會計統計事項。(3) 公庫

系統——即出納系統：在中央稱爲國庫，在省稱爲省庫，在市稱爲市庫，在縣稱爲縣庫；各以其各該級財務行政機關爲主管機關，以銀行或郵政機關爲代理機關；其職掌則爲辦理各級政府機關之金證券票據之出納保管移轉及財產契據之保管等項。(4)審計系統：審計機關在中央爲隸屬監察院之審計部，在省爲審計部分設之審計處，在縣及各機關則設審計人員；其職掌爲監督預算決算之執行，核定收支命令，審核計算決算，稽查財政上之不法或不忠於職務之行為。行政系統所執行者乃財政之具體活動，主計系統所執行者乃財務活動之軌範與紀載，公庫系統所執行者乃財務活動之越權與違法的防止，審計系統所執行者則爲對於財務活動之批判與糾正。(註六)綜合縱橫兩方面之觀察，在聯綜組織下的我國公務組織：「行政、主計、審計、出納人員的組織變成了四個系統，各有其主腦組織。因而各機關的人員，分之則成縱的系統，合之則各成一個橫的辦事機關。」(註七)這種組織既能互相牽制，又能互相輔助，聯立並存而又綜合無間，殆與「制與」之“heck and Balance”之原則完全吻合。

(二)超然主計之地位與主計人員組織必須聯綜：關於超然主計系統在聯綜組織四大系統中之地位(即其重要性)，我們應當有下述的認識：「聯綜組織的樞紐在超然主計。因爲根據不忠實的統計而造成的預算當然不能忠實，執行不忠實的預算則會計無論如何忠實，不能救濟財政上的浪費；會計及會計報告均不忠實，則雖有忠實的審計亦無從下手，審計稽察無從下手，則超然出納等於虛設，所以四個系統的聯立綜合機關，重心却在主計」。(註八)換言之，超然主計在聯綜組織中處於樞紐和重心的地位。

其次，我們看主計人員組織必須聯綜的理由：「聯綜組織之妙用，在於上有集中管理之機關，下有散布在各機關辦事之人員，上下聯絡一氣；因有散布之人員而便於切實辦事，而有集中之機關而便於爲有計劃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情之虞，其人員統歸一歲計局之監督指導，則辦法不但可以劃一，而且各機關間情形，可以互相明瞭，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；而會計稍含技術性，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職掌，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。各機關有辦理統計之人員，則對於所在機關與所在地方之觀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一統計局之分配工作指導訓練考績，則不但可以劃一辦法，而且可以防止虛偽，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與不應辦之統計，以補成全國之統計；各國統計之辦法，有由各機關分辦者，其利在切合各方情形而便於各機關之實用，其不利在於不便彙集成爲一全國之統計，有集中辦理者，其利在於全國統計易於成一系統，其不利在於不必切合各方情形而適於各機關之應用；我國以聯綜組織統計，兼有各國兩種辦法之利而無各國兩種辦法之弊。改聯綜組織實爲解決一切歲計會計問題之最好辦法，於學理事實是皆信而有徵。」（註九）換言之，聯綜組織爲辦理歲計會計統計事務最適宜之組織方式，改主計人員組織必須聯綜也。

總括言之，聯綜組織爲我國現行公務組織之基本方式；此種方式與現行主計制度有密切之關係，前者以後者爲構成之樞紐與重心，後者以前者爲推進工作最適宜之機樞。因之聯綜組織之利用，實爲我國現行主計制度之一大特質。

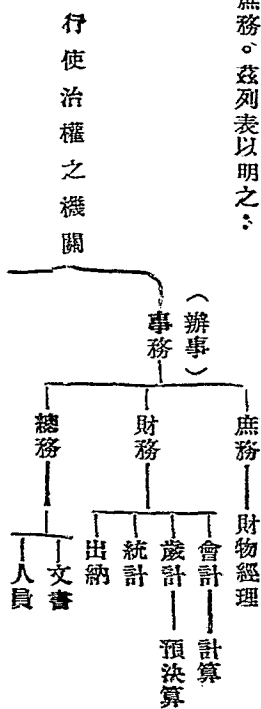
第三目 事務性 關於此點，亦可分數段來談：

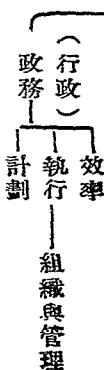
（一）從對於主計制度的幾種誤會說起：主計制度第三個特質是事務性質；但因一般人對於此點沒有充分的認識，不免發生誤會。例如，一般人看見主計機關辦理歲會統等主計事務，就以爲它掌握了主計的大權；同時因爲主計機關和人員享受超然的地位（就機關言，超然於五院組織之外，不受其統轄與左右；就人員言，超然於機關長官權力之外，不受其動搖與影響），就以爲這種權利是一種了不得的政治大權；因而發生下述兩種誤會和疑慮：（1）國父創立了五權憲法，所以國民政府的下面設置了行政立法司法考試監察五院以執行五種治權。現在在五院之外，又設了一種直隸國民政府的主計機關來辦理主計事務；豈非違反國父遺教，而成爲五權以外的第六權？（2）自廿一年以後，國民政府改組，國民政府主席已不負責實際政治責任；今以預算決

算會計統計等大致置於主席之下，豈非加主席以政治責任而違反修正國民政府組織法乎？這種疑慮表面上似乎很有理由，其實完全是對於主計權的誤解；換言之，就是對於政務權和事務權的區別沒有認識清楚。我們先來談後者。

(二) 政務權與事務權的區別：據蔣明祺君之意見：(註十)一切行使治權之機關，其所主管之政事，原應有「政務」與「事務」之別，故公務人員亦有政務官與事務官之別。政務方面應包括「計劃」「執行」與「效率」三者。一切治權之行使，自有其人民願望與法律賦與之目的；為達到此種目的，自須隨時擬訂詳贍之計劃，而交付執 焉。執行計劃非分工合作不足以收速效，尤非指臂相使不能遍及遠方，故須依據執行計劃之需要，設置最適當之組織而運用最嚴密之管理。至於計劃既經執行，尤當考驗其效率！於原定計劃會否全部完成？據實際經驗有何妥善意見？對嗣後再度擬訂計劃，有何足資參攷與尊重之材料？此種政事謂之政務；此種政務之推行謂之行政。

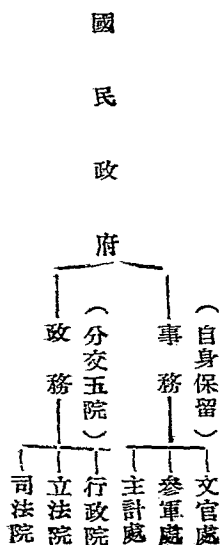
事務方面應包括「總務」「財務」「庶務」等項，乃政務上之附庸與準備而已；為別於「行政」而言，實即「辦事」或「辦公」。例如人員之登錄遷調與考績，文書之撰擬收發與保管，印信之使用與典守等項，可稱為總務；現金之出納、保管、預算、計算與決算之編製，可稱為財務；財產物品之增減、儲藏及其記錄，可稱為庶務。茲列表以明之：





因此在一機關中，公務分爲兩種：一爲政務，一爲事務。執行政務者（如政務官）有政務權，執行事務者（如事務官）有事務權，二者不容混淆。

（三）超然主計之事務性質：其實政務權與事務權的劃分，不僅在一機關裏是這樣，在一個國家裏也是這樣。例如一國的重要公務爲政務，附屬於政務的公務爲事務，後者的存在完全爲便利前者的推行。因此，國民政府的治權也可以分爲政務權和事務權。重大的政務交給負有專責的五院分頭主辦（正如同一個機關將其重要公務交給它的政務部份去主持一樣），附屬的公務留給本身的附屬機關去辦理（正如同一個機關將其事務事項留給其總務部份去辦理一樣）；故負有專責的五院各有分得的政務權（如行政院有行政權，立法院有立法權……），辦理事務的國府直屬機關也有國府保留的事務權（所以保留此種權力者，也完全是爲的幫助政務權的推行）——例如，國府文官處掌管國府命令之發布，其鑄印局掌管鑄發印信，參軍處掌管國府重要典禮及接見外賓，二者均非政務權而係事務權，蓋府命之決定，印信之鑄發，外賓之接見，均非文官處及參軍處所能決定也。



根據同樣觀點，主計機關之工作亦屬事務性質，主計權亦為事務權，初不能混為政務權也。重要理由有二：（1）政府機關歲計會計統計諸工作雖由主計機關執掌，但歲計會計統計之發生完全由於各種政務而起（無政務計劃則無預算，無政務執行則無會計，無政務活動則無統計）；而政務之計劃由政務機關（如五院）自定，最後核定者在訓政時期為中政會與立法院，在戰時為國防最高委員會及立法院。主計機關僅能在技術上使其數字化，初不能決定或變更各政務機關之計劃也。（2）駐在各機關之主計人員雖在人事方面有其超然之地位，但在職務上仍應接受駐在機關長官之指揮，秉承其意見處理主計工作；在事務範圍內固可有其技術上的自由（如歲會統之方法程序等），但不能與機關長官對立，而干涉或阻撓其政務權合法之運用（違法當然例外）；舊預算法規定歲計人員於預算可以簽註與機關長官相反之意見，新預算法將其取消，尤為顯然。（註十一）總之，主計權非政務權，越然主計實為具有技術性的事務工作。

對於主計權有了上述的認識之後，一般人對於主計權的疑慮和誤會就可以解除了。換言之，五權憲法的五權是政務權，國府保留的主計權是事務權，自然談不到第六權；同時所謂政治責任乃指決定大政方針的責任，乃指政務方面的責任，非指事務方面的責任，因此，主計處直隸國府也談不到加國府主席以政治責任和違反修正國民政府組織了。

像主計處一樣，文官處參軍處都是與五院直屬國民政府的機構；但是沒有人說文官處是第七權，參軍處是第八權，這是什麼道理呢？唯一的理由，就是人們認識它們的事務性質；而主計處所以被稱為第六權者，就是人們沒有認清它的事務性質。為了解除人們對於主計處和主計權的疑慮和誤會，所以著者纔不惜篇幅，對於超然主計制度的事務性質特別的闡明一下。

第四目 統一性 現行超然主計制度係由歲計會計統計三大部門所構成；所以談到超然主計制度運用時所

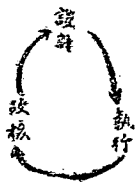
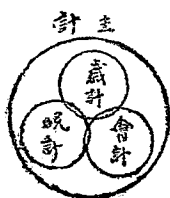
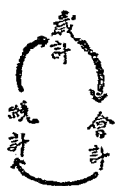
採的方式，就雖不開這三大部門所採的方式。歲計會計統計三大制度的運用，有一種統一性，就是這三大部門都採用分散式的集中制。(一)就歲計方面說：預算之編製有兩種方式，一為分散編製，一為集中編製；分散編製就是由各機關分別自行編製，集中編製就是由主管機關集中匯總編製。二種方式，各有長短，各有利害。分散制的長處是編製者身臨其境，知道當地及機關本身之一切情形，編製似較實際；它的短處是各機關易將預算數字膨漲估計，以備上級機關之折扣核減，所以失之浮報；而按照實際情形編造之預算，亦因上級機關無法稽查與徵實，照例折扣核減，所以失之不敷。至於集中制的長處，則因根本不由各機關各別編製，所以不受各機關浮報的影響；但它的短處則是不明瞭各機關本身的情形和當地物價的概況，未免有閉門造車之嫌，不易達到預算之目的。我國超然主計制度下之預算編製，則是分散制中有集中制，集中制中有分散制，二者相輔而行，互為運用。換言之，即各機關的預算由各機關自行編造，但主辦編造之人則由主計處委充，既不受各該機關主管長官之控制而浮報，又可免主計處於該地該機關發生隔閡。一面避免分散制之紛亂，一面避免集中制之武斷。去短取長，有二式之利而無其弊。(二)就會計方面說：會計事務之處理，亦分集中及分散兩種方式。分散式者，會計事務由各機關自行辦理，方法程序格式一任各機關之自由；集中式者，會計事務由一機關集中籌劃辦理，方法程序格式均必劃一；前者之利在於較合實際，其弊在於互不銜接與各自為政；後者之利在於易趨一致，其弊在於不切實際與削足適履。我國超然主計制度下之會計事務，一方面主管當局對於性質相同或類似之機關的會計制度，可以為「一致之規定」，以求方法程序格式科目之統一；一方面對於情形特殊之機關又准其根據其實際需要而設計其個別之會計制度，以求適應各該機關之特質。同時辦理會計之人員，雖散在各機關辦理事務，但須隨時接受主計機關之監督與指導，故亦具集中制之長而無其短，有分散制之利而無其弊。(三)就統計方面說：統計制度之運用亦分二式，採用分散制者可以就地觀察，力求實際；但所得材料往往互不銜接，所用方法往往互不一致，彙編頗感困難；採用集中制者，材料銜接方法一致，固易於彙編，然不免缺乏真實性而無裨於各方面之實用。我國超然主計制下之統計事務，乃由主計處分派人員於各機關，就地取材，實

際觀察，一方面在同一命令與方法之下，辦理有共通性之統計，一方面又可斟酌各該機關及地域之需要辦理有特殊性之統計；二者俱不偏廢，故能造成有價值之資料，供給施政之參攷，有集中分散二式之利而無其弊也。

第五目 連環性 超然主計制度之連環性，就對內說涉及主計三聯制（即歲計會計統計之連環關係），就對外說涉及行政三聯制（即歲計會計統計三者與設計執行考核三者之連環關係），茲為分述如次：

（一）主計三聯制內部之連環性：超然主計制度綜納歲計會計統計三者，歲計會計為整飭財務管理之樞紐，統計為擬訂施政方針之依據，三者相互關聯，不可或分，其因果關係有如連環（即統計產生歲計，歲計產生會計，會計又復產生統計），必需根據統計資料編製施政計劃，根據施政計劃編製預算，根據預算辦理會計，根據會計記錄製成決算報告，因以產生統計報告，再根據報告察知政事之進展，再編造施政計劃及預算……此種周而復始之關係，吾人稱之為主計三聯制，亦可稱之為歲會統三計之連環性。茲錄衛挺生氏之解釋如下：

「凡由政府機關辦理之統計，均於政府所管之政務或事務有直接間接之關係。政事之設計，均有賴於統計為參攷之資料，故統計均為一切政事計劃之根據，而政事計劃又為各政事預算之根據，各政事之預算又為各機關執行預算之根據，各機關預算之執行又為會計之根據，會計之報告與政事實施之報告又為一部分統計之根據。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。三者相為因果，相為體用，正如連環之不可破判」。（註十二）此種論述，關於歲計會計統計三者之關係，可以次圖表示之：



超然主計的內容爲什麼要包含歲計會計統計三者，其最重要的理由就是這三者有連環的關係存在。歲計會計均與財務有關，把它們放在一個系統之內是很易了解的；但把包羅萬象的統計也放入這個系統之內，就有人認爲是不倫不類的組織了。其實這種觀點完全是由於不明三者的連環性而來，我們順便在這裏解釋一下：一切預算應以統計數字爲根據，這是很淺顯的無庸解釋的，例如蘇俄之預算，包括一大部分社會經濟之收入，除統計外，其預算有何根據，中國今後趨向亦然；所以統計不應與預算分家；其次，決算爲預算執行之結果，此種結果是否已達預期之目的，也應當用統計來對照一下方有意義——例如，某級機關增加保安經費，經過一定期間後，該地之盜匪統計不但未減，反有增加，可見新增之保安經費並未用在保安事務上；故統計與歲計不應分立。再次，統計與會計更有密切之關係，且在某種場合下，會計與統計不能絕對劃分，例如成本會計之分析，大部分根據統計之記載，使辦理會計人員絕對不預聞統計，則成本會計爲不可能；又如鐵道會計爲鐵道統計之重要材料亦一般所熟知者也。此外，歲計會計統計劃入一個系統，對於人才之訓練，經費之充實，工作之方便，均有極大之關係，初不應使三者分立也。（尚有一點須注意者，超然主計制下之統計，乃屬於政府統計，性質範圍均有限制，初非泛指一切統計也）。

（二）主計三聯制與行政三聯制之連環關係：近年以來，中樞當局盛倡行政三聯制之說。行政三聯制者，即一切政治經濟的設施，必須經過設計、執行、攷核三個程序；換言之，與論舉辦何項政事，在事先必須有週密之設計；計劃設定之後必繼之以嚴格之執行；執行之後並隨之以公平之攷核。沒有精密的設計，則無進行的方針；沒有公平的攷核，則不知執行之進度；沒有嚴格的執行則設計與攷核均無意義；故此三者必須互相發生密切聯繫，並須具有日新月異的改革精神，方能使國家邁入計劃政治與計劃經濟的大路。

行政三聯制創立不久，其與主計三聯制的發生關聯則更是最近的事。民國卅二年二月第一次全國主計會議開會，行政院蔣中正院長於對大會訓詞中，闡述二者之關係云：「主計業務之三種重要分類，爲歲計會計與統計；歲計與攷核有關，會計與執行相輔，而統計則爲設計之張本。此與行政上之設計執行攷核三種程序，實有

密切之關聯」。(註十三)林主席也有 樣的訓示：「不管行政三聯制中的設計也好，執行也好，考核也好，任何一部門，都和超然主計制度下面的歲計會計統計事務有密切的關係。我們實施國策中的一切計劃和方案，大多數可以用很準確的數字來表現。且必須如此方能夠使設計有合理的根據，執行有科學的步驟，考核有極公平的標準」。衛挺生加以引申道：「政治是有目的的，他的目的是為國家為國族為民謀福利；要有有效的達到目的，必須要有合理的計劃，並且依照計劃嚴格的執行，嚴格的攷成，就是……「行政三聯制」。在這三聯中，計政與行政是相輔而行的。行政的設計，需用計政的統計。因行政的計政而編成計政的預算。在行政執行計劃時，計政方面就有了執行預算的會計記錄。而結束會計的決算報告及公務與工作的統計，又成為行政考成的根據。所以行政三聯制是始於計政而終於計政。」主計三聯制與行政三聯制既有這樣密切的關係，所以很有人主張二者應當貫通起來配合運用：「我們要成功一個詳盡完備的設計工作，一定需要統計材料作為有力的參考。設計之後交付執行，執行的時候一定先有一個預算，而預算又需要統計數字，使預算與計劃能够配合，執行方有實際。同時執行的程度和結果如何一定要考核……但過去所有統計材料，誰都知道不很正確，一般的考核工作，多半不切實際。所以主計三聯制與行政三聯制必須密切配合。」(註十四)全國主計會議宣言中亦特別強調此種意義：「此次會議之目標……尤其在行政三聯制之實施中供給設計之材料，表現執行之進度，確立考核之根據……蓋其目的即在「使以後的設計有數字，執行有數字，考成有數字」也。

第六目 技術性 從前各機關辦理會計的人，大都是機關長官所任用的「私」人；從前各機關辦理統計的人，大都是機關長官所位置的「閒」人；前者的任用乃為長官方便而設；後者的位置乃為敷衍人事而設，所以祇問關係，不問才能，因此任何人都可以辦理統計會計。但是在超然主計制度之下，主計工作具有高度的技術性質，祇有受過適當教育和嚴格訓練的主計人員方能擔任，普通人員既不能任意任用，任用之後工作亦不易應付。因為主計制度具有此種技術性質，所以主計人員遠成為超然政潮之外的技術人員，儘管機關長官隨時變動，而主計工作之進行却不受影響。過去會計統計之辦理漫無法度，一任主辦人員任意處理；現在各機關會計

統計之辦理，均須依照學理法意切實設計，在一定體系之下循序進行，實非過去雜亂無章之舊例所可同日而語也。

第七目 其他特質 除上述數種特性之外，現行主計制度尚有左述兩種特質：

(一) 超然主計隸屬於最高政治機關：關於此項事實之理由，衛挺生曾有下述之說明：「主計機關在中央必隸屬於担負全部政治責任之機關或長官，在地方必須直隸於省市縣担任全省全市或全縣全部責任之長官。預算權僅為普通行政權之一種，乃為決定全部政治計劃大權之一種，其權應屬於負全部之政治責任者，不應屬於擔負局部之政治責任者，其理由甚為顯然。周官以九式九賦九貢九功之權屬於太宰，王制亦稱冢宰制國用，則商周之世中國政治家久已明此原則；然猶可斥為古代學說。若以近年論，美國預算編製與核定權全在總統，其預算會計局直隸總統之下，此並世事例之彰明較著者，不可否認也。英國預算之編製，雖在財政委員會下之主計局 (Treasury Dept.)，其局長官由來皆首相在國會內最得力之人員任之，是首相並未完全放棄其決定預算權，重要題目自有開議決定，此亦事例之彰明較著者；決算表示執行預算之結果，故總決算之核定權亦應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為之成績報告，責任既由其負擔，則其事權不應屬於僅負一部分行政責任者，其理由亦甚顯明。至於中央統計機關操擬全國統計事業之綱領，若以其機關直接隸屬於担負全部政治之責任者，則一方面在事前便於其為決定各種政事計劃之參考，一方面在事後便於其為考察各種政事成績之參考，其為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，而統一會計之制度與程序等尚為次要，以之直隸於担負全部政治責任者，則易於達此目的，其理由似亦甚顯明……因此主管歲計會計統計之主計機關，在中央必須隸屬於担負全部政治責任者之機關或長官，在地方必須直隸於省市縣担任全省全市或全縣全部政治責任之長官。在國民政府主計處成立時，担負全國全部政治責任之機關為國民政府本身，當時國民政府本身之組織，上有担負全部政治責任之主席，佐之以共同担負全部政治責任之國民政府委員會（五院之院長副院長兼）……故當時之隸屬原甚

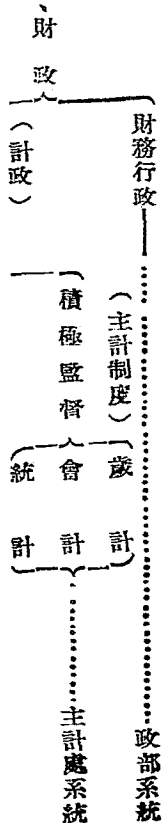
合理。至民國廿一年以後，國民政府改組，國民政府主席爲不負責任之長官，國民政府委員會委員爲不負責任之人員，五院各自對中央政治會議負責，因而中央政治會議爲唯一負擔全國全部政治責任之機關；而中央政治會議推行在體制上既非政府機關之一，又不直接對五院發生關係，其一切主張均由國民政府代爲宣達或執行，國民政府事實上變成爲中央政治會議之事務機關，而主計處又爲中央政治會議事務機關中之事務機關。此種政治組織是否政治上最好之組織，其本身自成一重要問題；而在其體制下，主計處似隸屬於負擔全國全部政治之機關而爲其事務組織，則單就主計處論，其隸屬仍然合格。至於地方政府尙未能切實執行主計制度，若改組主計機關，在省必直屬於省政府主席，在市縣必直接隸屬於縣長市長，似亦無疑。〔註十五〕不過主計機關之隸屬問題，是我國學者聚訟紛紜，莫衷一是的問題，當另闢專題以討論之。

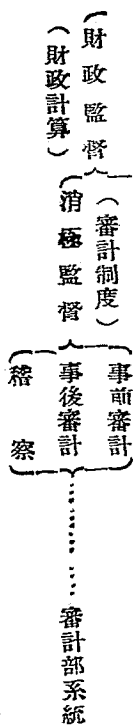
(二) 超然主計係積極之財政監督 財政權爲國家之大權，其分配之情形各國殊不一致，有採總體制者，有採分權制者。所謂總體制者，即將一切與財政有關之事務（如收入、支出、調劑、統計、預算、會計、審計、稽察、決算等）統交一單獨機關，分設若干部門之組織處理之。分權制者，即將各種財政事務，按其性質予以劃分，各交若干不同機關處理之。總體制權利集中，握財權者濫用則無從制裁，分權制則有監督牽制之益。我國現制係採取分權制度。換言之，即將財政分爲兩大部份，一爲財務行政部份，一爲財政監督部份；財務行政部份辦理財務方面之行政事宜，財政監督部份辦理財務方面之監督事宜。爲什麼要這樣劃分呢？蓋財政爲一切庶政之母，國家安危大計之所繫，不將行政與監督兩權混一，以免操縱也。

怎樣纔能達到監督財政的目的呢？其唯一的辦法，即爲注意財政數字之計算。蓋就實際言之，一切財務事實均爲數字的堆砌；數字如能配置合理，數字如能正確，數字如能無僞，則財政監督之能事畢矣。故數字之計算爲監督財政之不二法門；國家重視此種工作，專設機關以處理之——即所謂「計政」也。換言之，財政監督爲計政之目的，計政爲財政監督之方法；二者實具兩位一體之關係也。因此，關於我國財政事務之劃分，我們可以這樣表示：（註十六）

財政
 { 財務行政
 財務監督 } — 即財務計算 — 即計政

查一國財政之不能清明，其最大之弊源有二：一為財政數字之紊亂，一為財政數字之虛偽。數字之紊亂由於計算方法之不良，數字之虛偽由於辦事人員之舞弊；斯二者均為監督之對象與計政之目標也。進一步說，欲以計政方法，達成監督財政之功效，其道有二：（1）樹立財政計算之秩序，使紊亂現象無從發生，（2）糾正財政計算之弊端，使虛偽事實無法存在。換言之，一方面建立一個完善的計算制度，以求計算的正確；一方面建立一個嚴密的考察制度，以求計算的真實。前者是治本的辦法，目的在防患於未然，故稱為積極的財政監督，乃由歲計會計統計等計算制度所構成，所謂主計制度是也。後者是治標的辦法，目的在於糾正將然或已然，稱為消極的財政監督，乃由事前事後之審計稽察的審察制度所構成，所謂審計制度是也。二者均以財政數字為工作對象，同屬於「計政」之範疇，但其對於計政之關係則迥乎不同——蓋前者對於計政為積極的正面「主持」，後者對於計政為消極的側面「審覈」也。尤有進者，審計之效用在於對於錯誤加以消極的糾正，若主計辦理完善，錯誤弊端無從發生，則審計可以根本不耍；若主計辦理不善，則計算系統既屬紊亂，所算數字又多偽造，則雖有審計亦無從着手。故在整個計政制度之中，以主計為主，而審計為輔（審計乃就主計所樹之系統與所算之結果，加以審計與審察者也），故計政之重心在於主計。





對於財政事務的分權，財政監督及財政計算（計政）的二位一體，與夫主計及審計制度的分野等有了上述的認識之後，我們對於超然主計制度可以得到這樣的概念：（1）在財政制度的體系中，超然主計係積極的財政監督；（2）在計政制度的範疇中，超然主計處於重心的地位。

第二節 超然主計制度之優點

在第二章裏我們研究了主計制度創立之背景和經過，在本章裏我們又研究了主計制度之特質；現在我們再進一步討論一下主計制度的優點——從這種優點裏我們可以知道，主計制度創立的目的和實施後所能產生的效果。著者綜合各方之意見，認為超然主計制度的主要優點有如下述：

第一目 改革貪污濫竽的庶政制度 中國過去公務機關採用一條鞭式的混一組織（其詳已見前述），行政與監督脫節，結果遂造成「廉潔為不可能貪污為不可免」的局面；推源禍首，實不能不改革這種貪污濫竽的庶政制度。超然主計制度即順應此種時代要求而產生，其基礎即建築於與混一組織相反之聯綜組織之上；其明顯之效果有二：

（一）運用聯綜組織加強監督：超然主計制度是聯綜組織的中心，它可以運用聯綜組織四大系統的互相牽制，來加強財政監督，防止貪污弊端之發生。關於此點，衛挺生曾舉一例以說明之：「假如是一個支出機關，他的支出預算先要根據客觀的事實；這種事實的調查不是由機關長官任意捏造的；而是根據有超然地位的辦理統計人員所編的實際的統計。因為依照統計法的規定，捏造統計縱然與機關長官有利，而與辦理統計人員本身是不利；利人害己，在有超然的地位與無此必要的情形下，是不近人情的。又辦理統計人員受主計處統計局

的指導，假如統計局是能稱職的統計局，那末在他們指導下辦理的統計，應當是比較的正確而可以信賴的。根據同一理由，有超然地位辦理會計人員對於所辦理的預算，也必不肯輕於捏造。縱然主計是依照機關長官的主張，而所簽註的事實一定是根據客觀的事實。到了執行預算的時候，辦理會計人員因為同一的緣故，也必不肯輕於捏造假帳。假定辦理統計會計的人員，有捏造假帳報告假事實或浮報預算的情形，旁邊還有辦理就地審計稽察人員，隨時可以提出證據，證明他們不規則的行為，其結果必至於未有利而先蒙其害，……而且串通舞弊有十分大的困難，凡有一筆的支出，先須要有機關長官的命令，再須要考查預算上有無經費，若是沒有經費或者與預算意義不對，事前審計人員可以拒絕簽字，……出納人員一定拒絕支付……在付款以後過若干時期，一切書據簿據還要經過事後審計；若是從前支付項下有過什麼弊病，也很容易於來往書據及帳簿中發現；若是書面上的證據不能發現，還有當地辦理稽察事務人員，在書據以外做事實上的調查；……根據這個例證，可見：「這四個系統的人員，利害是完全互相衝突的。專憑各為自己利益的心理，已經是互相猜忌互相監視。主計人員以不肯從枉，功，審計稽察人員以能發現過失邀功，出納人員縱然無意外邀功的機會也必不肯無端受意外的損失；而機關主管人員在平時受主計審計稽察出納人員的監視，遇有這些人出了破綻也必不肯輕易的放過：」（駐十七）故監督非常嚴密，貪污極難發生。

(二) 藉重平常人才澄清吏治：超然主計與聯綜組織的另一優點，就是不必利用特別優秀的人才，僅靠藉重平常人才即可造成吏治澄清的新局面。換言之，有了超然主計聯綜組織的嚴密機構，僅有平常的人才即可使貪污無法發生。在一條鞭式的混一組織下，非有超人的領袖，非每一個機關均有超人的領袖，發揮自動的廉潔精神，則貪污無法避免，吏治無法澄清；但在聯綜組織的超然主計制度下，由於各人利害相互衝突的關係，即使服務的人都是節操平常的自私自利的人，也無法舞弊營私。中國是一個龐然大國，機關數目何止千萬，而大批的超人領袖殊不易得，唯有適用於藉重平常人的辦法方為可能的辦法。此聯綜組織超然主計制度之所以可貴也。

總之，超然主計制度不但可以運用聯絡組織來加強監督，又可以藉重平常人員來澄清吏治；不但方法嚴密，而且易於實行，故其第一項優點即為改革貪污濶藪的庶政制度。

第二目 適應五權憲法的政治機構 正如同五權憲法是我國政治制度的基本創造一樣，聯絡組織的超然主計制度也是我國政治制度創造中的一種；而後者的創造，則為了適應前者的制度，才構成今日的形式與隸屬關係。我們知道，在五權憲法政治指導原則之下，國民政府下的五院實行五權分立；換言之，立法院不能倒行政院，行政院亦不能解散立法院；而其他三院不能干涉此兩院，此兩院亦不能干涉其他三院……在此種五院處於平等地位，各自獨立行使職權，不相統屬的情形下，主計權（特別是預算權）屬於任何一院均有抑此重彼之嫌而有違分權之本旨；若仿外人之例以之屬於財政部，則尤與五權政治之精神相抵觸。故在五權政治下，主計權之隸屬實屬困難之問題。現在主計處以超然地位執掌主計事務，直接對於國民政府負責，間接對於中央政治委員會（戰時為國防最高委員會）負責，既不屬於五院之一院，更不屬於五院之各部；唯其超然於各院職權之外，故對於各院之職權均無抵觸。不啻解決了一個很難解決的問題。因此，超然主計之所以直隸國民政府實為實行五權憲法的結果，也可以說具有適應五權憲法政治機構的功効。

第三目 整理計政制度的紛歧現象 查過去我國計政制度非常紊亂，不但辦理計政人員純由機關長官任用私人，即辦理計政之程序與方法亦各自閉門造車；結果所屆，預算不能及時編造，決算亦無從編起，會計之簿籍科目及記載方法，各單位亦互不相侔；統計方法之參差，統計工作之偏倚（不必要者重複，必要者缺略）更無論矣。因此，不但彼此無從比較，即財政監督亦苦無從着手，計政制度遂告紊亂，而國家政事其況遂不堪聞問矣。現在超然主計制度採用分散式之集中制，辦理計政之人員雖散在各國各機關，藉以明瞭各該機關及地方之真況，但均直接對中央主計處負責，並接受其指揮，對於整個制度之統一與特殊情形之適應均可兼籌並顧，如臂使指，分散制與集中制相輔而行，有其利而無其弊，對於過去之紛歧現象實為對症下藥之糾正與整理。至於其所能產生之具體效果，據何廉先生之意見計有三端：（一）會計制度之統一；各機關辦理會計之人員，

均由主計處會計局任免與監督，如英國財政部之指定各機關會計官；此種制度可以收就地監督之效，且可使國民政府各院部會之會計制度趨於統一。(2)統計方法之統一：國民政府各院所屬機關之統計，編製時彼此不相為謀，則易致重複參差，系統分歧；採用各機關統計人員由主計處統計局任免與監督之法，則一方可杜各機關追造統計之弊，一方又可收編製方法統一之效。(3)歲計制度之統一：按語現行預算法（著者按：指民廿一之預算法）之規定，各機關概算之編編，由主計處駐在該機關主辦歲計事務人員先依據其主管長官所主張之數額及理由編就，再逐項依據其自己主張修正之數額及理由簽註之。此種制度可使國民政府各院部會之歲計制度趨於統一。（註十八）何氏之言雖有明日黃花之嫌，但對超然主計整理過去計政之紛歧現象，仍屬有力之說明也。

第四目 提高公務機關的行政效率 近代政府活動範圍日漸擴大，公務內容更是繁複萬千，欲其行政籌措效率提高，非有一統籌全局之簡單的統一的完整組織，殊難成功。現在超然主計制度將從前財政部掌管的預算，與各機關分散處理的會計和統計，一併交與主計處統籌辦理。一方面是分職，一方面是集權，這樣完整的制度當然可以提高行政效率和避免事務上的一切浪費。其彰明較著者計有左述諸端：

(一)行政部份與監督部份銜接：我國過去混一組織的最大弊端，就是行政與監督的脫節，不但易生貪污弊端，處理公務時亦不免公文往返稽延時日。在超然主計聯綜組織之下，四系人員互相合作，每一機關除行政部份外，更有主計、審計、出納等監督部份，遇有公務發生，在四系人員合作之下立可辦理竣事，初不必如過去之經過若干分散之機關也。因此，事務程序簡單，工作動作緊湊，行政效率自易提高也。

(二)機關長官專門處理政務事件：在舊日之情形下，各機關長官除辦理政務事件外，對於主計方面之各種事務初不能付之不聞不問；自任用職員以迄實際工作之處理，均須加以指導監督。但在超然主計制度下，主計人員之任免遷調均由主計處直接辦理，工作進行亦受主計處之指導與監督，故機關長官對於公務進行僅處決定大計及發號司令之地位，對於事務方面之歲會統各項，均可全部付託於具有專門技術之主計人員，無形中可以節省許多不必要的浪費精神。機關長官專門處理政務，心意自可集中，主計人員專事處理計務，技術自可熟

練；故政務事務兩政俱舉，而行政效率因以提高矣。

(三) 歲計統計擔負促進工作效率之使命：在各機關中，均應有效率工程師 (Efficiency Engineer) 之設，專負促進行政效率之責。現行國民政府主計處組織法第六條將「關於各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及其報告事項」、「關於各機關財務上應合辦或統籌事務之建議事項」等均列為歲計局之執掌；又統籌法第三條規定「各機關所辦公務之統計」、「公務人員及其工作之統計」等列為政府應辦之統計；可見在超然主計制度下，歲計統計兩部份實負促進工作效率之責任。蓋就整個國家之工作效率言之，歲計局可以指正與建議，以作改進之張本；若就每一機關或及工作人員之工作效率言之，則有政府統計之數字為考核與獎懲之根據。歲計局指示大體之原則，統計顯示實際成績之良否，二者均為優良之工具，有裨於行政效率之提高也。

第五目 集中技術人才之甄選調訓 在超然主計制度之下，主計人員的任免選調考績訓練均由主計處集中辦理，極易養成專門技術與高尚品格。其效果之大者如次：

(一) 主計人員有集中甄訓，可以養成專門技術學識與經驗：主計事務雖具事務性質，但欲處理適當，則必須有專門之技術。在昔主計處成立之前，各機關任用主計人員漫無標準，完全以私人關係決定去取，對於專門技術有無經驗與學識初不之問，是以造成計政之混亂局面。今主計人員之甄別訓練均由主計處負責，不但對其資格有嚴厲限制，其缺乏經驗與學識者又復集中訓練之（有計政學院之設），絕不如過去之降格以求也。

(二) 主計人員有超然地位，不必與長官同進退：在過去，辦理會計之人員大都為機關長官之「私人」，既受長官之提攜，自不能不助其舞弊；一旦舊任長官去職，新任長官另有其「私人」，前任會員乃不能不與長官同進退。但在超然主計制下，主計人員之任免選調操於主計處，對於主管長官初無委而求全之必要；加以不受長官進退及政潮起伏之影響，打破「一朝天子一朝臣」之現象，職位復有保障不存「五日京兆」之心理，乃可成爲技術性質之事務官，養成廉潔精神，提高國家之信用。

(三) 主計人才有統籌機關，可以平均分配與集中運用：主計人才之養成初非易易，若任其自由就任，則

必有若干專業陷於停頓或降格求才，而若干專業又呈人浮於事之弊。今由主計處統籌辦理，則可以斟酌各方需要，平均分配，務使事無偏廢而人盡其才；遇有特殊需要（如辦理全屬普查等）亦可藉統籌選調之權，將全國人才作合理之集中運用。

（四）主計人員有嚴格限制，可以免除私人造系弊端；因為聯綜組織分成四大系統，所以有人恐怕超然主計會演成私人造系的弊端（如舊日外交系交通系等），使整個制度受一派人的操縱，而杜絕一般人才進身的機會。這是一個不必要的過慮。因為按照主計人員任用條例的規定，主計人員資格限制極嚴；任用之後，又受銓敘的限制，任用私人已難，造系自更不易了。

以上所述超然主計制度之各種優點，及其所能產生之效果，僅為就研討上之方便，列舉其犖犖大者，初不能概括其全部；如就實際言之，則尚有若干優點與效果（如輔助行政三聯制之實施，彌補財政部會計獨立之缺陷等），固未遑列舉也。此外，此處所舉之優點並非絕對的；蓋若實現此種優點之條件不能具備，則此種優點即未由實現；況優點之外尚有若干缺陷乎？（俟另論之）所貴於吾儕研究主計制度之人士者，端在如何促成實現主計制度優點之條件，並設法克服其缺陷而已！

註釋

（註一）見會計季刊二卷四期張國藩作『中國主計制度之研究』。

（註二）引自衛挺生作『民國計政之過去與未來』一文。

（註三）查民國二十一年九月二十四日公佈之預算法，關於歲計人員職務之超然亦有規定：例如，第三十一條云「各機關概算之擬編應按照該機關之施政計劃由其主辦歲計人員先依據其主管長官所主張之數額及理由編就，再按科目逐項依據其自己主張修正之數額及理由簽註之，會同簽名蓋章由主管長官呈送上級機關」。又同法第六十七條規定：「駐在各機關主辦歲計事務之人員對於不合法之支

出收入契約或營業應向所在機關主管長官以書而聲明異議，並將其事實報告於該管主辦審計事務人員及該機關之上級機關主管長官並其主辦事務人員。」但廿六年之修正預算法已將此二項規定取消（大概是爲減少歲計人員與機關長官的摩擦吧），故歲計人員之超然性減低不少。據著者推測，舊預算法所以不能實行，恐與這兩條規定有關；大抵主計制度推行之初，立法當局對於「超然」二字之貫徹頗具決心，始有此種規定；後見甚難實行（會計法又另有「超然」規定），故乃取消此種規定，而有修正預算法之公佈也。

（註四）關於聯綜組織之意義功用，命名之由來，創立經過，內容要點及實施現況，請參閱楊驥作我國聯綜組織財政制度之研究一文，刊於重慶郵政儲金匯業局出版之雙月刊金融知識第一卷第五期。

（註五）引自楊汝梅先生計政制度大要——中央政校公務員訓練部高等科講義。

（註六）參考楊作中國現行公庫制度一書（正中書局出版）之第一章第一節引言——從收支機關的二權分立說到聯綜組織的四系制衡。

（註七）見衛挺生作主計制度再釋疑，刊於東方雜誌三三卷一三期。

（註八）見衛挺生在立法院紀念週上之超然主計與聯綜組織之報告詞。

（註九）引自衛挺生作民國計政之過去與將來一文，刊於東方雜誌。

（註十）參考會計季刊二卷三期，蔣明祺先生作主計制度辯惑一文。

（註十一）參考（註三）

（註十二）引自衛挺生作民國計政之過去與未來一文。

（註十三）見國民政府主計處出版之第一次全國主計會議報告之總裁訓詞，林主席訓詞見國府主席面訓觀會員詞，衛氏演說詞見衛會員挺生致詞，合併註明。

（註十四）見同上刊物中央黨部代表蔣作賓訓詞。此外王達辛先生曾根據第一次全國主計會議之言論，草成

健全計政與行政三聯制之運用一文，刊於六卷四期之財政評論月刊。

(註十五)引自衛挺生作民國計政之過去與未來一文。

(註十六)欲明財政權之劃分情形，須先知財政事務之內容。關於財政事務之內容及我國財政權之劃分，衛挺生在其五權憲法下財政制度的改革一文(原文刊中山文化教育館季刊創刊號)中論述極詳，讀者可以參看。

(註十七)引自衛挺生之超然主計與聯綜組織演說詞。

(註十八)引自何廉先生作讀衛挺生氏之超然主計與聯綜組織。

研習本章應參考之書籍論文及法令

一 書籍

計政制度大要 楊汝梅等講述，中央政治學校公務員訓練部高等科講義。

中國現行公庫制度 楊驥著，民國三十年六月正中書局出版。

二 論文

讀衛挺生氏之超然主計與聯綜組織 何廉作。

超然主計與聯綜組織 衛挺生先生在立法院紀念週報告。

主計制度及聯綜組織緣起及說明 立法院財政委員會。

民國計政之過去現在及將來 衛挺生作，刊東方雜誌。

主計制度釋疑 衛挺生作，刊東方雜誌三十三卷五期。

主計制度再釋疑 衛挺生作，刊東方雜誌三十三卷十三期。

國民政府成立以來財政制度之整理 衛挺生先生在立法院紀念週報告。

五權憲法下財政制度之改革 衛誕生作，刊於中山文化教育館季刊創刊號。

主計制度辯惑 蔣明祺作，刊於會計季刊二卷三期。

中國主計制度之研究 張國藩作，刊於會計季刊二卷四期。

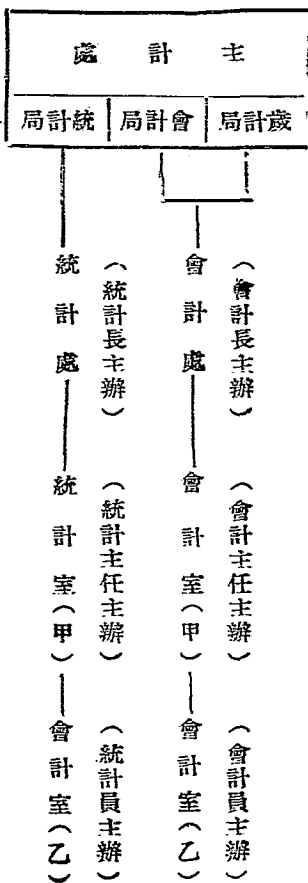
第一次全國主計會議報告內所刊之各演說詞。

我國聯綜組織財政制度之研究 楊驥作，刊於金融知識。

健全計政與行政三聯制之運用 王逢幸作，六卷四期財政評論。

第四章 超然主計制度之機構

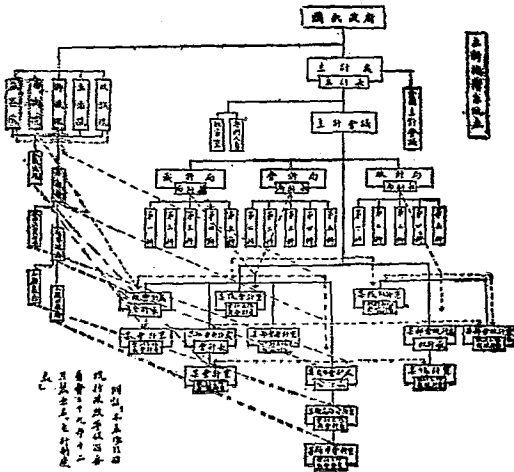
超然主計制度之推行與超然主計事務之處理，有賴於主計機構之健全。主計機構是由二個因素組成的，一個是人員，一個是組織；換言之，主計機構乃由主計人員配合主計組織而組成。在現制下，主計人員方面有主計長、主計官（即歲會統三局局長副局長）、會計長、統計長、會計主任、統計主任、會計員、統計員（歲計事務歸會計人員辦理，故不另設人員及組織）；主計組織方面有主計處（包括歲會統三局）、會計處、統計處、會計室、統計室。就整個制度言，有一個中樞機構（即主計長主計官主持下的主計處），掌管及統籌全國主計事務；以下即按各級政府及各級政府所屬機關事務之繁簡，分別設立會計長主持之會計處，統計長主持之統計處，會計主任之會計室，統計主任主持之統計室，及會計員主持之會計室與統計員主持之統計室。可以左圖簡單表明之：



主計處直隸國民政府，由主計長及主計官主持，統籌及掌管全國主計事務；實為現行超然主計制度之心臟

所以我們在這一章裏，首先敘述它的組織內容，作為「超然主計制度之中樞機構」的解剖。其次，再依次分析會計統計人員及會計處室統計處室之分配及職掌的大致情形，作為「超然主計制度之各級機構」。

主計處組織圖

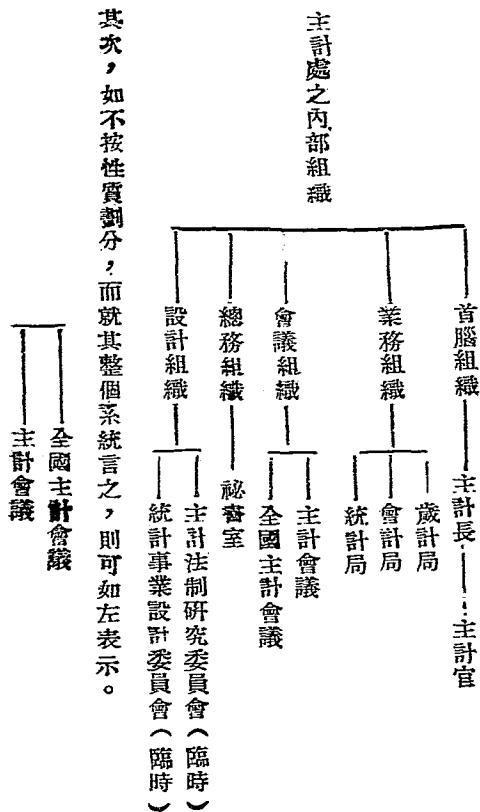


第一節 超然主計制度之中樞機構

甘乃光先生謂：「主計處為政治上之參謀本部，而參謀本部為軍事上之主計處」。衛挺生曾引申之曰：「參謀部為軍事上之調查研究計劃機關，而軍政部為其執行機關；主計處為政事上調查研究計劃且兼控制之機關，而財政部為執行其財務計劃部分之機關。負全國政治責任者，有此機關在其左右以為其控制工具，則全國之政府機關一切內情莫不在其掌握中矣」。據此，可見主計處的地位非常重要而使命非常偉大了。為了配合此種重要地位與偉大使命，主計處的內部必須具有完善的機構和嚴密的組織；一方面須能支配、控制、及指導全國各級機關的計政，一方面須能計劃、執行、及兼辦有全國性質的計政。現在，我們就開始對於我國中央主計處的內部作一個概括的觀察。

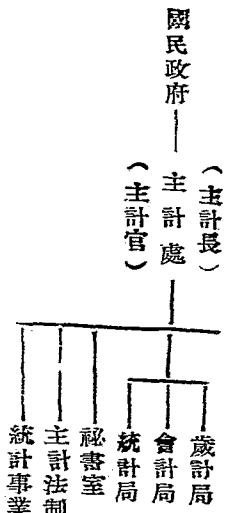
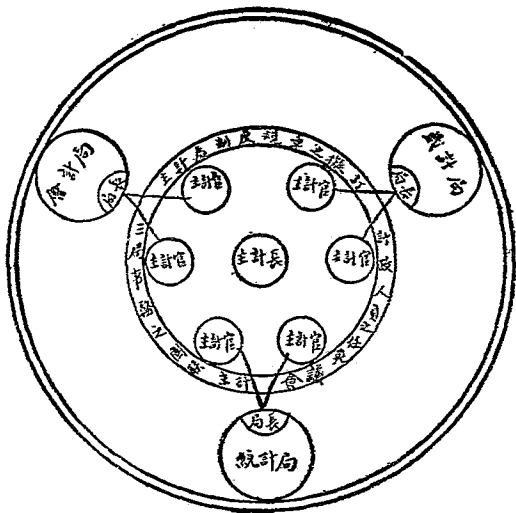
第一目 主計處內部組織之概說：主計處設於國民政府以內，由主計長一人綜理處務，另設主計官六人以輔佐之，決定主計事務之策進方針，是為主計處之首腦組織。（註二）主計處掌管全國歲計會計統計事務，故其內部機構之最基本者分為三大部門：歲計部門為歲計局，會計部門為會計局，統計部門為統計局，分掌全國歲計會計統計事項；是為主計處之業務組織。其次，主計處採取合議精神：有由處內各部份重要長官組成之「主

計會議」，以商訂主計之重要事項；另有由全國關係代表及專門人員合組之「全國主計會議」，以商訂全國主計事務策進之大政方針；是為主計處之議事組織。再次，為求整個處務之順利進行，於三局之外另設秘書室，辦理文書及不屬各局之事項；是為主計處之總務組織。除此諸種組織之外，主計處為求「主計法制之完密」起見，有主計法制研究委員會之設，從事於主計法規之擬定，審查與研究事項；為求「統計計劃之完密」起見，有統計專業設計委員會之設，從事於統計專業之設計與統計計劃之審議事項；是為主計處之設計組織。因此，就各部之性質觀察，則主計處內部組織之劃分，有如下表所列：



其次，如不按性質劃分，而就其整個系統言之，則可如左表示。

主計處組織圖



國民政府 — (主計長) — 主計處 (主計官) — 統計局 會計局 戶口調查局 主計法制研究委員會 (臨時) 主計處設計委員會 (臨時)

其實在這些組織之中，除了政務組織和業務組織是最重要的機構之外，祇有主計會議是比較重要的；而祕書室是內部的事務機關，全國主計會議若干年始能召開一次，至於主計法制研究委員會和統計事業設計委員會不過特殊之臨時附屬機關而已。因此，亦有以上圖表示主計處內部之組織者。爲了使讀者，對於主計局之內部組織獲得一個比較具體的了解，在以下各目中，吾人謹就前述各部門之機構、人事、職掌各項，依次詳述其輪廓如後：

第二目 主計長與主計官——各局局長

(一) 主計長之地位與職權：主計長是主計處的唯一最高長官，就官等言，是特任官；就職掌言，則在『承國民政府(國府主席)之命綜理處務，指揮監督所屬人員依法律之規定，分別執行職務』。詳細言之，其所具之權力與職責，有以下諸端。(1) 呈請國民政府於主計官中選派各局局長，

(2) 隨時調遣各機關辦理歲計會計統計人員，(3) 爲主計會議之主席，(4) 爲全國主計會議之主席，(5) 命令三局局長管理各該局事務，(6) 命令各局副局長襄理各該局事務，(7) 命令祕書分掌文書及不屬於各局之事務，(8) 指定處聘專門人員之職務，(9) 派員赴各局各地各機關施行實地視察或調查，(10) 調用他局人員幫同事務特別繁忙之各局辦理局務，(11) 召集主計會議，並核定其議決案，(12) 召集全國主計會議，(13) 聘任或派任主計法制研究會委員，并任該會臨時會議之主席，(14) 聘任統計事業設計委員會委員，(15) 任免全國各機關之主計人員而遷調之，訓練之，監督指導之，(16) 其他。(註三)

(二) 主計官及各局局長之地位與職務：主計局設主計官六人，均爲簡任；至於其權力及職責，則主計法規上僅有三種規定：(1) 得經主計長之呈請，由國府派充主計處各局之正副局長，(2) 參加主計會議及全國主計會議，(3) 爲主計法制委員會之當然委員。(註四)

查主計處共有主計官六人，而歲會統三局各設局長一人及副局長一人；故各主計官非爲正副局長，卽爲副局長。因此，所謂主計官者僅爲一種虛銜，除出席於主計會議及全國主計會議外，其實際職務之執行大抵均以各局局長之名義行之；換言之，每一主計官之職務與權責，乃視其所擔負者爲某局之局長或副局長而決定。所以我們在這裏研究一下正副局長的職權。

主計官均爲簡任官。故由主計官派充之主計局各局局長亦均爲簡任。歲計會計統計三局各設局長一人，承主計長之命綜管各該局所掌事務。其權力及職責，計有下述諸端：(1) 遵照法規分配本局各科之工作而劃定其範圍，(2) 指揮各局五科科长分掌各科事務，(3) 遇必要時得呈請主計長派員施行實地視察或調查，(4) 遇事務特別繁忙時得呈請主計長調用他局人員幫同辦理本局事務，(5) 爲主計法制研究委員會之當然委員——統計局局長副局長爲統計事業設計委員會之當然委員，局長並爲臨時會議之主席。(6) 會計局長統

計局長分別主持會計統計人員之任免遷調訓練考績指導等事務。(註五)

現行主計法令，對於歲會統三局局長之地位作平等之規定；但有一項例外，卽主計會議由主計長主席，主

計長缺席時由歲計局局長代理。從表面上看，似乎歲計局局長地位較為重要，其實不然；蓋會統二局對於會統人員均有任免選調之權，歲計局對於歲計人員並無此權（因歲計由會計人員辦理，故其任免選調歸會計局），故特設代理主計會議主席之權以彌補之也。（註六）

副局長的職責是「於局長因事故不能執行職務時代理局長」及「承主計長之命襄理各該局事務」（註七）蓋在使與局長通力合作，以求各局事務之推動與開展也。

第三目 歲計局之組織與職掌 歲計局設局長一人，副局長一人；其下設五科，各科設科長一人，係薦任職，承長官之命辦理本科事務。每科設科員十人至二十人（其中三人至五人為薦任，餘委任）承長官之命分理各科事務。此外並得酌用僱員充辦事務員或書記，承長官之命助理事務。各科可視事務繁簡分股辦事。專門人員職務由主計長指定，亦可派至歲計局服務。

（一）歲計局辦理之事務：據國民政府主計處組織法第六條之規定計有左列諸端：

- 一 關於籌備預算所需事實之調查事項，
- 二 關於各機關概算預算及決算表冊等格式之製定頒行事項，
- 三 關於各機關歲入歲出概算審之核算及總概算書之編造事項。
- 四 關於依照核定總概算書編造擬定總預算書事項，
- 五 關於擬定總預算書經核定後之整理事項，
- 六 關於 算內款項依法流用之登記事項，
- 七 關於各機關各種計算書之彙編及其報告事項，
- 八 關於各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項，
- 九 關於各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及其報告事項，
- 十 關於各機關間財務上應合辦或統籌事務之建議事項，

十一 關於各機關辦理歲計事務人員之指揮監督事項，
十二 其他有關事項。

此外應注意者，如有追加預算及非常預算發生時，准用三至八各款之規定。

(二) 歲計局各科分掌之事務：以上所列為歲計局全局所掌之事務，其分配於各科分別掌管之事務，則處務規程第十五條規定如次：

第一科

(掌管國家普通機關歲計事項)

- (一) 關於籌劃國家普通機關預算所需事實之調查事項
- (二) 關於國家普通機關概算決算所需表冊等格式之製定頒行事項
- (三) 關於國家普通機關概算暨決算書之核算事項
- (四) 關於國家普通機關計算書之彙編及其報告事項
- (五) 關於預算內國家普通機關款項依法流用之登記事項
- (一) 關於籌劃軍事機關預算所需事實之調查事項
- (二) 關於軍事機關概算預算決算所需表冊等格式之製定頒行事項
- (三) 關於軍事機關概算書暨決算書之核算事項
- (四) 關於軍事機關計算書之彙編及其報告事項
- (五) 關於預算軍事機關款項依法流用之登記事項

第二科

(掌管軍事機關歲計事項)

第三科

(掌管國家營業機關歲計事項)

- (一) 關於籌劃國家營業機關預算所需事實之調查事項
- (二) 關於國家營業機關概算預算決算所需表冊等格式之製定頒行事項
- (三) 關於國家營業機關概算書暨決算書之核算事項
- (四) 關於國家營業機關計算書之彙編及其報告事項
- (五) 關於預算內國家營業機關款項依法流用之登記事項

第四科

(掌管地方歲計事項)

第五科

(掌管本局事務)

由上所列，歲計局第一科掌管國家普通機關歲計事項，第二科掌管軍事機關歲計事項，第三科掌管國家營業機關歲計事項，第四科掌管地方歲計事項，第五科掌管歲計局事務事項，可見各科職掌劃分甚為清楚。但此為原則上之劃分，尚有例外者在：(1)關於編造總概算書總決算書及編造擬定預算書與其整理事項由各科會同辦理之，(2)於國民政府主計處組織法第六條第九第十第十一各款事項(即前列歲計局辦理之事務第九、十、十一各項)及其他各科互相關聯之事項應依其性質由主管各科分別辦理之。此外，遇有追加預算及非常預算應依其性質由主管各科分別辦理之。(註八)

第四目 會計局之組織與職務 會計局之人事組織大體與歲計局相同，茲不贅敘。現分述其職掌如次：

- (一) 會計局辦理之事務：據國民政府主計處組織法第七條之規定，會計局辦理左列事項：
 - 一 關於各機關會計人員之任免選調訓練及考績事項，
 - 二 關於各機關會計表冊書據等格式之製定頒行事項，
 - 三 關於各機關會計事務之指揮監督事項，
 - 四 關於各機關會計報告之綜核記載及彙報告之彙編事項，
 - 五 其他有關會計事項。

(二)會計局各科分掌之事務：以上所列為會計局全局所掌之事務，其分配於各科分別掌管之事務，則據國民政府主計處處務規程第十九條所載，則詳細劃分如次：

第一科

- (一) 關於調查各機關現行會計制度及其辦理會計事務情形事項
- (二) 關於計劃整理各機關會計制度及製定頒行表冊書據等格式事項
- (三) 關於指導訓練監督各機關會計人員事項

第二科

- (一) 關於審核核算各機關會計報告事項
- (二) 關於製具記帳憑證事項

第三科

- (一) 關於登記各機關財務會計報告事項
- (二) 關於編製各項財務會計報告事項

第四科

- (一) 關於登記各機關制用會計及營業會計報告事項
- (二) 關於編製各項制用會計及營業會計報告事項

第五科

- (一) 關於辦理各機關會計人員任免選調及其他人事事項
- (二) 關於辦理各機關會計人員之考績事項
- (三) 關於辦理本局文書庶務及不屬其他各科事項

以上所列，為會計局各科職掌劃分之大致情形。此外尚有二點須加注意者：(1) 關於會計總帳之記載及總報告之編彙事項由第三第四兩科會同整理，(2) 遇有其他有關會計事項隨時由局長斟酌事務性質分交各科辦理。(註九)

第五目 統計局之組織與職務 統計局之人事組織，大體亦與歲計局相同，茲不贅敘。現述其職掌如次：

(一) 統計局辦理之事項：據國民政府主計處組織法第八條之規定，統計局辦理左列事項：

一 關於各機關統計人員之任免選調訓練及考績事項，

- 二 關於各機關統計圖表格式之製定頒行及一切編製統計辦法之統一事項，
- 三 關於各機關編製統計範圍之劃定及統計工作之分配事項，
- 四 關於各機關統計事務之指導監督事項，
- 五 關於調查編製不能屬於任何機關範圍之統計及各機關未及編製之統計事項，
- 六 關於全國統計總報告之編纂事項，
- 七 其他有關統計事項。

(二) 統計局各科分掌之事項：以上所列為統計局全局所掌之事項，其分配於該局五科分別掌管之事務，則國民政府主計處處務規程第二十二條，則詳細劃分如次：

第一科
(掌管社會統計專項)

- (一) 關於征集並研究人員家庭教育及其他社會統計事項
- (二) 關於擬訂上項統計進行計劃並規定圖表報告等格式及統一方法事項
- (三) 關於指導考核各機關統計人員之上項統計工作事項

第二科
(掌管天然資源統計專項)

- (一) 關於征集並研究農林漁礦畜牧及其他天然資源統計事項
- (二) 關於擬訂上項統計進行計劃並規定圖表報告等格式及統一方法事項
- (三) 關於指導考核各機關統計人員之上項統計工作

第三科
(掌管經濟統計專項)

- (一) 關於征集並研究金融物價工商交通財政及其他經濟統計事項
- (二) 關於擬訂上項統計進行計劃並規定圖表報告等格式及統一方法事項
- (三) 關於指導考核各機關統計人員之上項統計工作事項

第四科
(掌管政治統計及國際統計專項)

- (一) 關於征集並研究立法司法外交軍事及其他政治統計暨國際統計等事項
- (二) 關於擬訂上項統計進行計劃並規定圖表報告等格式及統一方法事項
- (三) 關於指導考核各機關統計人員之上項統計工作事項

第五科
掌管會計人事
(及本局事項)

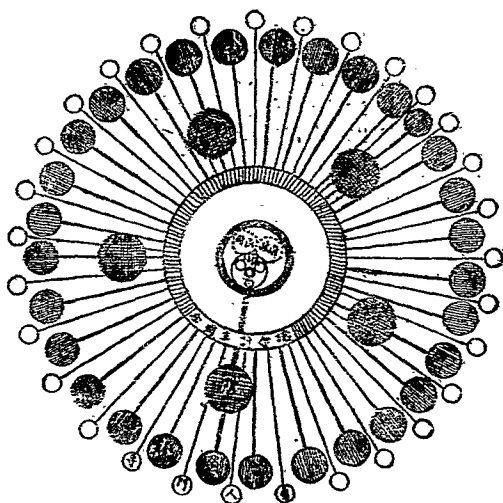
- (一) 關於辦理各機關統計人員任免遷調及其他人事事項
- (二) 關於彙編核校繪製印刷各種統計圖表報告等事項
- (三) 關於辦理本局文書庶務及不屬其他各科事項

由上所列，統計局第一科掌管社會統計事項，第二科掌管天然資源統計事項，第三科掌管經濟統計事項，第四科掌管政治統計及國際統計事項，第五科掌管全國統計人事及本局事務事項；劃分甚為清楚。但此外尚有二點應加注意者：(1) 關於調查類製不能屬於任何機關範圍之統計及各機關未及編製之統計事項應依其性質由主管各科分別或會同辦理之，(2) 關於各機關統計人員之訓練 統計範圍之劃定，統計工作之分配及全國統計總報告之編纂，由各科會同辦理之。(註十)

第六目 主計會議與全國主計會議之組織與職掌 現行主計制度採取合議精神，故在主計處內，一方面有主計會議按照規定期間經常開會，以決定平時各項主計事項；一方面有全國主計會議遇必要時召開，俾得檢討過去策勵將來，而求全國主計事業之進步。茲為分述如次：

(一) 主計會議之組織與職掌：關於主計會議之構成，國民政府主計處組織法第十五條規定云：「主計處設主計會議，由主計長及主計官組織之，以主計長為主席；主計長缺席時由該計局長代理；專門人員及科長得列席主計會議，參攷關主辦歲計會計統計之人員對於有關其職掌之提案亦得列席」。至於主計會議之職權，據同法第十五條之規定，計有下列六項：(1) 關於各機關主辦歲計會計統計人員之任免事項，(2) 關於歲計會計統計制度之擬訂及修正事項，(3) 關於本處及各機關辦理歲計會計統計之辦事規則制定及修正事項，(4) 關於兩局以上之關聯事項，(5) 各局長或主計官提議事項，(6) 主計長交議事項。至於本會議之種類及舉行時期，國民政府主計處處務規程第廿八條規定云：「主計會議分常會臨時兩種，常會每星期開會一次；臨時會遇必要時舉行，均由主計長召集之」。倘若開議及議決之條件，同規程第二十九條規定云：「主計會

全國主計會議組織圖



議須由主計長主計官過半數（著者按：主計長及主計官共為七人，故過半數即為至少四人）之出席方得開議；其議決須有出席人過過半數之同意方得決定。此外同規程第三十條規定：「主計會議之議決案由主計長核定後施行之」。

根據主計法規關於主計會議職權之規定，我們可以知到主計會議的職權實在非常廣泛（不但主計處內要政方針由其決定，即全國主計人事及主計制度之更張亦由其決定）；換言之，我國主計制度之一切重大事件均須取決於該會也。此外值得吾人注意者，即主計長有召集會議之權，有充當主席之權，有核定議案之權，其權利與地位亦非常重要也。

（二）全國主計會議之組織與職掌 關於全國主計會議之組成，國民政府主計處組織法第十七條規定云：「主計處得召集全國主計會議以左列人員組織之：一、主計處之主計長主計官及專門人員；二、各主要機關主辦會計會計統計之人員；三、各主要機關之代表或其長官。……以主計長為主席」。又主計處處務規程第三十二條云：「全國主計會議遇必要時由主計長召集之」。除此二條之外，並無其他具體規定；故關於全國主計會議之職權，吾人無法就主計制度組織法規上之規定加以說明。但據統計法規定，則統計方案之議決，當為其職權之一。（註十一）民國三十年二月，主計處曾在戰時首都召開第一次全國主計會議，據其會議規程所載：（一）此次會議乃為加強抗戰力量

奠定建國基礎促進超然主計制度而召集，(2)大會議案之範圍以主計處交議及各會員提議為限，(3)議決案除法規另有規定外，由主計處酌量採擇施行，其重要者，由主計處呈請國民政府核定後施行。(註十二)吾人如對此種規定加以分析，全國主計會議之性質，不難明瞭；大體上乃為一博採衆議及羣策羣力之機構；一方面由各方代表對主計處提出建議，以收集思廣益之效；一方面由主計處提出重要計劃與方案，以號召全國主計機關(大都均派代表參加)之切實推行。就時期言，大約乃在主計制度推行告一階段(如第一次會議舉行於民國三十年，恰為主計制度之十週年)，為檢討過去策勵將來而舉行者也。關於其詳細情形，主計處會出版第一次全國主計會議報告一書，讀者可以參看。茲錄「全國主計會議組織圖」於上。

第七目 秘書室之組織與職掌 主計處秘書室置秘書二人至四人，其中一人簡任，其餘薦任，承主計長之命，分掌文書及不屬於各局之事務；設科員十二人，其中一人至三人薦任，餘委任，承長官之命辦理本室事務。(註十三)

據國民政府主計處處務規程第二十五條所載，秘書室掌理事務如下：(1)關於撰擬文件事項，(2)關於與守印信事項，(3)關於繕校文件翻譯電報事項，(4)關於收發文件事項，(5)關於保管檔卷事項，(6)關於會議紀錄編製報告事項，(7)關於公佈本處命令事項，(8)關於辦理本處職員之任免遷調事項，(9)關於辦理其他文書事項，(10)關於辦理本處經費出納及會計事項，(11)關於購置並保管物品器具事項，(12)關於整理本處設備及清潔衛生事項，(13)關於辦理其他雜務事項。可見秘書室係事務組織也。

第八目 主計法制研究委員會與統計事業設計委員會之組織與職務 國民政府主計處處務規程第十三條規定：「本處遇必要時得設設計會計統計等各委員會其規程另定之」。此二委員會之設，大抵即係根據此條規定而事也。茲為分述如次：

(一) 主計法制研究委員會：國民政府主計處為延攬專家以求主計法制之完善起見，組織本委員會。設

委員十五人至二十一人（主計官爲當然委員），由主計長聘任或派任，均爲名譽職。本會之任務有二：（1）於主計法規草案之擬訂事項，（2）關於主計法規之審查研究事項。本會得分組議事，各組召集人由委員互推之。本會擬定或審查研究法規得先由委員擬送書面意見。本會計分兩種：（1）常會每兩月舉行一次，（2）必要時得召集臨時會議，開會時由主計長主席（主計長缺席時指定委員一人代理）。本會於必要時得指定有關係之各主辦歲計會計或統計人員列席。至於本會決議各事項則送主計處參考，故爲設計組織也。（註十四）

（二）統計事業設計委員會：主計處爲博採專家意見，以求統計計劃之完密起見，組織統計事業設計委員會。設委員十八人至二十四人，由主計長聘任，均爲名譽職，統計局長副局長爲當然委員。本會之任務有二：（1）關於統計事業之設計事項，（2）關於統計計劃之審議事項。本會得分組議事，各組設組長一人，由委員互推之。本會設計或審議事項得先由設計委員擬送書面計劃或審查意見。本會分二種：（1）常會每兩月舉行一次，（2）必要時得召集臨時會議，開會時以統計局局長爲主席。至於本會決議各事項，則送交統計局參考，故亦爲設計組織。（註十五）

總括起來說，主計處之內部組織乃由五大部份構成：即政務部份有主計長與主計官，業務部份有歲計局會計局與統計局，議事部份有主計會議與全國主計會議，事務部份有祕書室，設計部份有主計法制研究委員會與統計事業設計委員會；在此五大部份之中，歲會統三局實爲中心的重要機構，在其他各部份通力合作之下，統籌全國主計事務之進行，而達成「政治上之參謀本部」之使命焉。

第二節 超然主計制度之各級機構

超然主計中樞機構之組織已如前述，現在我們再看一看在它指揮監督下的各級主計機構。查主計機構係由主計人員與主計組織所構成。在「超然主計制度之各級機構」這個題目下，我們分三個段落來研討：（1）各

級主計人員，(2)各級會計組織，(3)各級統計組織；查歲計事務由會計人員辦理，歲計組織併入會計組織，無從加以單獨論述也。

第一目 各級主計人員 主計人員係政府公務員之一種，但因其職務的關係，需要專門的知識特殊的技術及實務上的經驗，所以單獨構成一個系統，而有別於一般公務員。因此，政府於一般「公務員任用法」之外，更公布「主計人員任用條例」以適應其特殊性質。(註十六)在這裏，我們依次敘述主計人員之範圍與分類，主計人員之等級資歷任用與保障，主計人員設置及其權責與隸屬。現在就分開來說：

(一)主計人員之範圍與其分類：主計人員係一種特殊公務員，其範圍甚為固定，初不能與一般公務員相混也。其範圍如何？主計人員任用條例第二條稱主計人員謂「辦理歲計會計或統計之主計官會計人員或統計人員」。換言之，非辦理會計(歲計)統計事務者，不得稱為主計人員也。

主計人員分爲兩大類：(1)主辦人員；即主持主計機構辦理主計事務之人員，——如主持歲會統三局之主計官(即三局正副局長)，主持會計處之會計長，主持統計處之統計長，主持會計室之會計主任，主持統計室之統計主任，主持會計室之會計員，主持統計室之統計員等。(2)佐理人員；即輔佐主辦人員辦理主計事務之人員——如主計處歲會統三局之科長科員，會計處室及統計處室之科長科員助理員辦事員等。此外，主計組織內有時須酌用僱員，然不能稱為正式主計人員也。(註十七)

(二)主計人員之等級資歷任用與保障主計人員之分級及其官等大致如下：(1)主計官，簡任；(2)會計長統計長均簡任；(3)會計主任統計主任薦任或委任；(4)會計員統計員均委任；(5)會計統計佐理人員大都為薦任及委任。(註十八)

因爲主計人員須具備專門知識與實務經驗，故主計人員之資格限制較一般公務員之資格限制爲嚴。據主計人員任用條例第四、五、六、七、八條所載，各種主計人員應各具左列各表所列資格之一，始能各按其關於歲計會計統計之學識經歷分別任用：

主計官之資格

- (1) 現任或曾任主計官，經銓敍合格者。
- (2) 現任或曾任會計長或統計長一年以上，經銓敍合格者。
- (3) 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。
- (4) 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。
- (5) 在教育部認可之國內外大學或獨立學院充任專任教授，教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。

會計長或統計長之資格

- (1) 現任或曾任會計長或統計長，經銓敍合格者。
- (2) 現任或曾任簡任職之會計或統計職務一年以上，經銓敍合格者。
- (3) 現任或曾任最高級薦任職之會計或統計職務三年以上，經銓敍合格者。
- (4) 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。
- (5) 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。
- (6) 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

會計主任及主任會計師資格

委任職

會計主任及主任會計師資格

- (1) 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。
- (2) 現在或曾任薦任職會計主任或統計主任，經銓敘合格者。
- (3) 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。
- (4) 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。
- (5) 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。
- (6) 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。
- (7) 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。
- (8) 具有會計師證書，並繼續執行會計師業五年以上成績優良，經審查合格者。
- (1) 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。
- (2) 現任現會任委任職會計主任或會計員統計員，經銓敘合格者。
- (3) 現任或曾任委任職之會計或統計職務一年以上，經銓敘合格者。
- (4) 在教育部認可之國內外專科以上學校專修主計學科畢業，並在各官署曾任與委任職相當之會計或統計職務二年以上，著有成績者。
- (5) 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
佐之
理人
資格

(1) 經普通考試會計統計或審計人員考試及格或普通考試相當之特種會計統計或審計人員考試及格者。

(2) 現任或曾任委任職會計或統計職務，經銓敘合格者。

(3) 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。

除上述各表之外，該條例第九條規定：「現充各級政府或各機關主計部份組織之僱員，繼續服務五年以上而成績優良，現支最高薪額者，亦得任為低級委任職會計統計人員」。則為鼓勵僱員之長期服務，亦為取得委任職佐理人員之又一資格也。又同條例第十七條規定：「各級政府主計機關或各機關主辦基本國勢調查或各項普查抽查試查臨時所需統計調查人員，其任用資格得於各該統計方案內定之……」則例外之情形也。

主計人員之任用：據同條例第十一條所載，主計人員之任用情形與程序約分下述諸種：(1) 簡任職主計人員之任用，由國民政府交銓敘部審查合格後任命之，薦任職主計人員之任命，由國民政府主計處送銓敘部審查合格後呈薦之。(2) 中央政府各機關及省政府或直隸於行政院之市政府主計機關委任職主計人員之任用，由國民政府主計處送銓敘部審查合格後委任之。(3) 省政府或直隸於行政院之市政府所屬各機關及縣市政府主計人員之任用，由省政府或直隸於行政院之市政府主計機關呈請國民政府主計處送銓敘部審查合格後委任之。(4) 縣市政府所屬各機關委任職主計人員之任用，由各該政府主計機關呈請省政府主計機關送銓敘機關審查合格後委任之，並轉呈國民政府主計處備案。

主計人員之保障：同條例第十六條規定：「主計人員除法律另有規定外，非受懲戒處分刑事處分或禁治產之宣告，不得免職。」故主計人員服務時甚有保障；其任免固不隨駐在長官之喜怒，且主計處亦不能任意免其職務；一方面可以有培養及維護人才之用意，一方又合乎提高工作效率之要旨——蓋安於其位，則專於其事，專於其事則收效自宏矣。

(三) 主計人員之置：吾人對於主計人員之範圍、分類、等級、資歷、任用及保障各項既已明瞭，現在再

研討一下政府當局爲組成主計機構而設置主計人員之原則與步驟。查主計人員乃爲辦理各機關之主計事務而設，故其主辦人員之等級、佐理人員之額數（換言之，亦即主計組織規模之大小），則需視該機關主計事務之繁簡而定；主辦人員等級太高太低佐理人員太多太少，以致主計組織過於龐大或過於緊縮時，非浪費公帑即貽誤公務，均非所宜也。此外，主計人員非一時可以立致，各機關政治環境亦不盡相同，故除考慮其主計事務之繁簡外，主計處對於各機關主計人員之設置，更應注意主計處才及政治環境也。綜合上述兩項，主計法規對於主計人員之設置，其最高原則大致如下：各機關主辦主計人員及其佐理人員之設置，均由主計處依其組織法按其事務之需要，分別緩急次第設置之；同時按照事務之需要決定其名額與等級。（註十九）

查主計事務計分歲計會計統計三項，故在原則上應分設三種人員以配合三種組織（如主計處設歲會統三局長分掌歲統會三局）；但在各級機關，則歲計事務向由會計事務人員辦理，統計事務之簡單者亦由會計人員辦理；故各機關主計人員之設置在原則上應設會計統計人員兩種，其統計事務之簡單者則僅設會計人員一種。在此種情形下，會計人員有時辦理歲二計，有時兼辦歲會統三計。關於此種情形，主計法規有下述之規定：各機關之歲計事務由會計人員兼辦，其統計事務之簡單者亦同——各機關歲計會計事務均歸該機關之會計長會計主任或會計員主辦，其統計事務之簡單者亦歸兼辦；統計事務繁多者則歸統計長統計主任或統計員主辦。（註二十）

主計人員決定設置後，關於主計人員薪級之申敘與主計經費之確定，均應有適當之步驟。主計法規之規定如次：各機關主計人員之敘級由主計處辦理之，並行知所在機關；前項人員之俸給及其他應支經費由主計處決定，行知所在機關編入其預算——主計人員之官等官俸，除法律另有規定外，應分別比較所在政府或機關所定俸給標準定之。（註二十一）

最後主計人員之設置，主計組織之組成，並非一經確定即屬一成不變；有時因事務增多，有時因環境許可，主計人員均可請求修正。其具體步驟，據國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程第十條之

類定，有如下述：「各機關主辦歲計會計統計人員對於所在機關原定歲計會計統計部份之組織認為有修正之必要者得擬具修正案，呈請主計處或由該管上級機關主辦歲計會計統計人員核轉主計處核辦」。

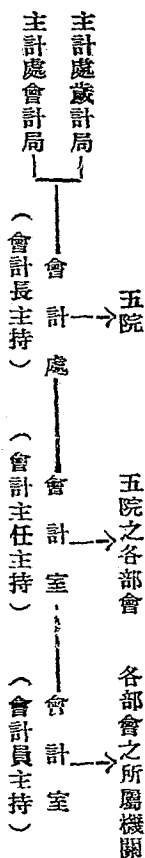
(四) 主計人員之權責與隸屬：超然主計制度下之主計人員，具有超然之地位，就行政系統言，單獨構成一個體系，不與一般相混。主計處組織法第十三條規定：「……辦理歲計會計統計之人員直接對於主計處負責，並依法受所在機關長官之指揮」。一方面表明主計人員地位之超然系統之獨立，一方面則在規定主計人員對於普通行政人員之合作。蓋所謂超然並非無限制之超然也。主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程第七條，對於此種權責與隸屬關係有更詳細之規定：「各機關主辦歲計會計統計人員應直接對於主計處負責，並分別受該管上級機關主辦歲計會計統計人員之監督指揮，並依法受所在機關長官之指揮」。關於主辦人員與佐理人員之關係，同規程第八條：「各機關佐理歲計會計統計人員應分別受該機關主辦歲計會計統計人員之監督指揮」。

第二目 各級會計(歲計)組織 會計組織乃為辦理行政機關歲計會計事務而設，每一機關均各有其歲計會計事務，故每有一個行政機關其內部即應包含一個會計組織。按我國現行行政制大約分為三級：即中央政府，省政府(直隸市政府不另設一級)，縣政府(普通市政府不另設一級)；每級政府之下，各按政事之多寡，分設若干機關。我國會計(歲計)組織亦即配合此種政治機構而設。茲分述之：

(一) 中央政府及中央各機關之會計組織 就中央政府之全體言，因其歲計會計事務殊為繁鉅，故分設兩個組織以處理並掌管之——即主計處內之歲計局與會計局。關於此二局之組織與職掌已詳前述，茲不贅述；換言之，本項所述者乃中央各機關之會計(歲計)組織也。(除中央政府之歲計會計組織分立外，其各機關之歲計會計組織則混一而為會計組織也。)

我國中央各機關之系統大致如下：國民政府之下設五院，各院之下設各部會，各部會之下各設若干所屬機關。如果將各級會計組織配合各機關系統，而作理論上的建制，則其情形如次：即五院各設會計長主持之會計

處，各部會各設會計主任主持之會計室，各部會所屬機關各設會計員主持之會計室；除均對主計處負責並接受駐在機關主管長官之指揮外，更應依次接受其上級機關主辦會計人員之監督指揮。其關係有如下圖：



但是在事實上，却有兩種原因，使我國中央各機關會計組織不能如上述之規律化和理論化：（A）會計組織之規模與等級，並非依照行政機關之系統而決定，而係依照各該機關歲計會計事務繁簡而決定；（B）五院各部會之事務，繁簡不同，組織大小亦異（有分若干部門，各部門更有許多附屬機關；有部門甚少，且無所屬機關者），故會計組織亦隨之不同。因此我國中央各機關之會計組織，參差不齊，情形甚為龐雜。大約言之，計分為下列四大類型：（A）會計系統完整者：即最上層有會計長主持之會計處，中有會計主任主持之會計室，下有會計員主持之會計室；如財政部設會計處，其所屬之鹽務局設會計主任主持之會計室，各地鹽務分局室設會計員主持之會計室。（B）僅有會計主任主持之會計室一級者：如立法院因無所屬機關，故祇有立法院本身設會計主任一人，其上無所隸之會計處，其下亦無所屬之會計室。（C）有會計主任主持之會計室與會計員主持之會計室之二級系統者：如監督院設會計主任主持之會計室，其各地監察使署則設會計員主持之會計室。（D）有雖具二級會計室系統，但均由會計員主持者：如考試院設會計員主持之會計室，其所屬機關之錄敘部及考選委員會各設會計員主持之會計室。由上所列各節，可見吾國中央機關之會計組織系統頗不一致。吾人如再將各機關組織法及其會計機構之組織規程稍加分析與研討，則又可認識下述事實：（註二十一）在五院之中，僅行政院司法院設會計處，立法監察二院設會計主任主持之會計室，考試院則僅設會計員主持會計室；而在行政院之下，財政部教育部軍政軍政部糧食部及賑委員會等機關均設有會計處，而內政部分外交部等僅有

會計室；可見高級機關未必有高級會計組織（低級機關反可有之），上級機關與下級機關會計組織之等級可以相同，同一機關各部分會計組織之等級可以不等……有此種種事實，可以證明各機關會計組織之規模完全依照其歲計會計事務之繁簡而決定，與其機關在行政系統中之地位初無重大之關係也。蓋各機關之會計組織，多直接對國民政府主計處負責使然。

吾國中央各機關會計組織甚為繁複，就名稱言雖祇有會計處與會計室兩種；但會計室之性質與內容則有種種之不同——有由會計主任主持者，有由會計員主辦者；有其上屬於會計處者，有其下直屬主計處者；有其下更轄有會計室者，有其下並無所轄者；……可見其殊為參差也。不過有一點須加意者，即各種會計室之重要組織與職掌均無重大差異是也。在本段裏，我們首先敘述會計處之組織與職掌，其次再就中央各機關會計室組織及辦事通則之規定，敘述一種重要的典型的會計室的組織——蓋因篇幅之關係，對於各種會計室吾人不能一一敘述（且因其大部相同，贅述未免雷同）；讀者如欲知他種會計室之組織與職掌，不妨就此種典型組織，斟酌捐益而得其梗概也。

(1) 中央各機關會計處之組織 關於中央各機關會計處之內部組織，主計處並無一致之規定（但大體上乃根據國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程）；茲根據各機關會計處組織規程多種敘述之。（註二十三）會計處設會計長一人，承主計長之命並依法受駐在部（設會計處者以行政院之各部居多）部長之指揮，主辦駐在部及其所屬機關歲計會計事務，並監督指揮處內職員及所屬機關會計人員（但該部所屬機關會計人員由主計處直接監督者不在此限）。會計長得出席駐在部之部務會議。會計處依事務之需要設科長三四人，由主計長薦任，承長官之命分掌各科事務。會計處設科員數十人，三四人為薦任，餘為委任；此外設辦事員若干人；承長官之命分理各科事務。此外得酌用雇員，助理各項事務；並可呈請主計長酌聘專員二三人，襄理規劃會計技術事務。會計處遇事務特別需要時得調用駐在部所屬機關會計人員幫同辦理，並呈報主計處備案。遇有關於會計組織之更改及則例帳冊表格之修訂，應擬具方案呈主計處核辦；如所屬機關有建議修改之方案時，由

會計處核轉主計處核辦。至於其分科執掌，各機關會計處之辦法均不盡同（均按其特殊情形而分），茲舉教育部會計處之分科情形為例：（註二十四）

第一分科掌事業務

- (1) 關於籌劃教育部及所屬機關學校預算所需事實之調查事項，
- (2) 關於辦理教育部概算預算決算之編製事項，
- (3) 關於辦理教育部及所屬機關學校概算預算決算之審核彙編及整理事項，
- (4) 關於辦理追加預算及非常預算事項，
- (5) 關於預算流用及動支預備金之核轉及登記事項，
- (6) 關於辦理教育部所屬機關學校會計報告之核轉及登記事項，
- (7) 關於教育部及所屬機關學校財務上增進效能及減少不經濟支出之建議事項，
- (8) 關於其他歲計事項；

第二分科掌事業務

- (1) 關於教育部及所屬機關學校會計制度之設計推行及指導事項，
- (2) 關於教育部所屬機關學校帳目之稽核事項，
- (3) 關於會簽教育部經管各款類之收支憑單事項，
- (4) 關於製具教育部經管各款類記帳憑證事項，
- (5) 關於登記教育部經管各款類之會計簿籍事項，
- (6) 關於編製教育部經管各款類之會計報告事項，
- (7) 關於其他會計事項；
- (1) 關於辦理教育部及所屬機關學校會計人員之任免選調訓練及考績事項，
- (2) 關於辦理教育部所屬機關學校歲計會計事務之觀察事項，

科 分 掌 事 務

- (3) 關於辦理教育部所屬機關學校歲計會計部份交代案件之審核事項，
- (4) 關於辦理處內經費出納及會計事項，
- (5) 關於典守印信事項，
- (6) 關於工作報告之編送及核轉事項，
- (7) 關於辦理各種會議事項，
- (8) 關於文件之收發分配撰擬翻譯繕校及保管事項，
- (9) 關於處內庶務及不屬於其他各科事項。

此外會計處每星期（或每月）舉行處務會議一次，如有必要時得由會計長召集臨時會議，均以會計長為主席。會計長於必要時得呈准主計長，駐在部部長，召集該部所屬機關會計人員會議，以會計長為主席。

(2) 中央各機關會計室之組織 據中央各機關會計室組織及辦事通則之規定，中央各機關會計室之組織如下：會計室主辦人員之等級有二，一為薦任會計主任，一為委任會計員。會計主任會計員承主計長之命，受主計處主管局長之指揮，並依法受所在機關長官之指揮，主辦各該機關歲計會計事務。會計室之執掌如左：

- 一、關於概算決算之核編整理事項，
- 二、關於預算內各款項依法流用之登記事項，
- 三、關於製定統一會計表冊書據等格式事項，
- 四、關於製具記帳憑證事項，
- 五、關於帳目登記事項，
- 六、關於收支憑單之核簽事項，
- 七、關於編送會計報告書表事項，
- 八、關於財務上增進效力及減少不經濟支出之建議事項，

九、其他有關歲計會計事項。

會計室對於所在機關之所屬機關歲計會計事務與人員，經主計處之指定，應負責辦理左列事項：

一、關於所屬機關會計人員之指導監督事項，

二、關於所屬機關歲計會計工作之分配事項，

三、關於所屬機關概算決算會計表冊書據等格式及帳目登記報表編製之審訂統一事項，

四、關於所屬機關計算書審核事項，

五、關於所屬機關其他一切歲計會計事務之指導監督事項。

會計室對於會計組織及則例帳表格式等有須修訂時，應先擬具方案，呈請主計處核辦。各機關主辦會計人員得出席各該機關有關其職掌之各項會議。會計室視事務之需要設置佐理人員分理各項事務，此項辦理人員由主計處任用之，得適用所在機關職員之名稱與等級。會計室主辦與佐理人員應遵守所在機關頒行之服務規則。會計室對於其他機關行文應依照所在機關行政之系統與程序，送經長官簽名後以所在機關名義行之。會計室於每月上旬應將上月工作狀況及人事事項依式編繕報告兩份，送由主計處主管局分別存轉。

關於中央各機關會計處及會計室之組織情形，約略已如上述；唯此間所述者乃一般之情形，至於各機關會計部份之實際結構，因各機關之業務不同之故，或不免稍有出入也。（註二十五）

(二) 省市政府及省市府各機關之會計組織 省政府及直隸於行政院之市政府，其會計組織應分爲兩大類型：一爲主持整個政府歲計會計事務之會計處，一爲主辦省市府所屬各機關歲計會計事務之會計室。中央前頒之設置各級地方機關會計人員辦法之一二兩項曾具有體規定：(1) 各省政府及直隸於行政院之市政府各設會計處，由國民政府主計處依法呈請簡任會計長辦理歲計會計事務直接對主計處負責並受省主席或市長之指揮監督。(2) 省市政府所屬之各廳局處及其他直屬機關由各該省市會計處視其需要分別設置會計室，依法呈請任命會計主任或會計員辦理歲計會計事務受會計處及各該機關長官之指揮)。現在我們就分述省政府會計處和省市

政府各機關會計室的組織和職掌。唯各省政府政事繁簡不一，有不設會計處而只設會計室以處理其歲計會計事務者。但此種現象究屬例外，且其內部機構亦與會計處無大差異，故吾人不必加以贅述。其次省市府各機關又有所屬機關者，故省市府各機關會計室亦可分為兩種，一由會計主任主持，一由會計員主持；但其內部組織亦大致相同，故亦不作分別，而作綜合之介紹焉！

(1) 各省市會計處之組織 會計處設會計長一人，簡任，承主計長之命，依法受所在機關長官之指揮，主辦歲計會計事務；得出席有關其職掌之會議。設科長二人至四人，薦任；設科員若干人，委任；其名額由國民政府主計處會同所在政府決定之。此外於必要時得呈請主計處聘用專員，並可酌用僱員呈報主計處備案，遇事務需要得調用所屬機關會計人員幫同辦理。會計處辦理左列事務：

- 一、關於籌劃省市預算所需之調查事項；
- 二、關於省市各機關歲入歲出概算及總概算書之編造事項；
- 三、關於預算內款項依法流用之登記事項；
- 四、關於省市各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項；
- 五、關於省市財務上增進效能及減少不經濟支出之研究建議及其報告事項；
- 六、關於省市會計制度之擬訂事項；
- 七、關於省市各機關會計報告之綜核記載及其總報告之彙編事項；
- 八、關於省市各機關會計人員之任免選調訓練及考績事項；
- 九、關於省市各機關會計事務之指導監督事項；
- 十、其他有關歲計會計事項。

關於省市各機關主辦會計人員之等級及佐理人員之名額等級由會計處與各機關擬定，呈請主計處會同所在政府決定之。省市各機關主辦會計人員由主計處任免之；佐理人員由各機關主辦會計人員擬定，呈由會計處轉

呈主計處任免之。會計處對於縣市政府歲計會計事務之指、監督得斟酌地方實際情形辦理之。會計處對於主計處歲計會計報告及工作報告應依主計處之規定辦理之，會計處應遵守所在政府之服務通則。（註二十六）

（2）省市各機關會計室之組織 各省政府及直隸於行政院之市政府所屬機關設會計室。會計室主辦人員分爲兩等，一會計主任由主計處薦任，二會計員由主計處委任，其等次由省市政府會計處與所在機關擬定，呈請主計處會同省市政府決定。會計室佐理人員及雇員之名稱由省市府會計處與所在機關擬定，呈請主計處會同省市政府決定；並由會計室主辦人員擬定人選，呈由省市會計處轉呈主計處分別任用 備案，會計室得視事實上之需要分股辦事。會計室辦理左列事務：

- 一、關於概算預算及決算之核編整理事項；
- 二、關於預算內款項依法流用之登記事項；
- 三、關於財務上增進效能及減少不經濟支出之研究建議及其報告事項；
- 四、關於擬訂會計制度事項；
- 五、關於製具記帳憑證事項；
- 六、關於登記帳目事項；
- 七、關於核簽收支憑單事項；
- 八、關於編送會計報告書表事項；
- 九、關於所在機關之所屬機關之指導監督事項；
- 十、關於其他與歲計會計有關之一切事項。

會計室主辦人員應直接對於主計處負責，并受省市政府會計長之監督指揮，仍依法受所在機關長室之指揮。會計室主辦人員得出席有關其職掌之各項會議。會計室之歲計會計報告及工作報告應依照主計處之規定辦理。會計室得向省市府會計處直接行文；但對其他機關行文則應依照所在機關行政之系統與程序送經長室簽名後，以

所在機關名義行之。此外會計室主辦人員及佐理人員應遵守所在機關之服務通則。(註二十七)

(三) 縣市政府之會計組織 縣政府及普通市政府爲下級政府，其轄區較狹，規模較小，故其歲計會計事務亦較爲簡單；因此僅設會計室並不必時派遣佐理人員分駐所屬機關，卽足以辦理之矣。顧於此點，中央前頒之設置各級地方機關會計人員辦法第五項有具體之規定（各縣市政府各設會計室，由省政府會計處斟酌地方實際情形依法呈請任命會計主任或會計員辦理歲計會計事務受會計處及縣長或市長之指揮監督；縣市政府會計室於必要時得派佐理人員分駐所屬機關辦理其歲計會計事務。此種會計室雖因駐在縣市政府政務繁簡之不同而分由會計主任或會計員主持，但其內部組織則初無鉅大差異。茲爲說明如次：（最近組織法規已有修正，請參閱本書最後一篇）。

各縣市政府會計室設會計員一人，主辦會計室事務，由主計處委任；直接對主計處負責，並受省政府會計長之監督指揮，仍依法受所在政府長官之指揮。會計室佐理人員及僱員之名額之由省府會計處與所任政府擬定，呈請主計處會同省政府決定，並由會計室會計員擬定人選，呈由省政府會計處轉呈主計處分別任用及備案。會計室掌理左列事項：

- 一、關於籌劃縣市預算所需事實之調查事項，
- 二、關於縣市各機關歲入歲出概算書之核算及總概算書之編造事項，
- 三、關於預算內款項依法流用之登記事項，
- 四、關於縣市各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項，
- 五、關於縣市財務上增進效能及減少不濟支出之研究建議及其報告事項，
- 六、關於縣市會計制度之擬訂事項，
- 七、關於縣市各機關會計報告之綜核記載及總報告之彙編事項，
- 八、關於縣市各機關會計事務之指導監督事項，

九、關於辦理縣市政府經管省款之歲計會計事項，

十、關於辦理縣市政府歲入及經費之歲計會計事項，

十一、關於其他與歲計會計有關之一切事項。

會計員得出席有關其職務之各項會議。會計室於必要時得派佐理人員分駐所在政府所屬機關辦理其歲計會計事務。會計室之歲計會計報告及工作報告應依照規定之格式辦理。會計室得向省政府會計處直接行文；但對其他機關行文則應依照所在政府行政之系統與程序送經長官簽名後以所在政府名義行之。會計員及佐理人員應遵守駐在政府之服務規則。（註二十八）

以上所述，為中央政府及其各機關，省市（直隸市）政府及其各機關，與縣市（普通市）政府等各級政府之會計組織的重要結構與職權。此三級政府以外之地方自治機關，如其地位與縣市政府相當，則可適用前述縣市政府會計室之組織。（註二十九）此外，國營或其他公營事業機關之會計組織，則應按其業務之繁簡而決定其規程。至若歲計會計事務簡單之機關，往往不成立合法之會計組織，僅於其普通公務機構中，設置一科，一股，或僅指定一人辦理會計歲事務，其職務雖與前述相似，其組織則初無足述也。

第三目 各級統計組織 超然主計制下之統計組織乃為辦理行政機關統計事務而設，和會計組織一樣，也是配合中國現行之中央、省、縣等三級政府之制度而設；不過因為統計組織進步較遲，下級政府統計機構之建立遠不如下級政府會計機構之普遍。因此，我們擬分兩段來敘述：第一段敘述中央政府及其各機關之統計組織，第二段敘述地方政府之統計組織——以省市政府之統計組織為主，對於省府各機關及縣市政府之統計組織則祇能稍加論述；蓋此種組織尚未普遍建立，主計處對其組織網要亦未公布一致之規定，故無法逐一詳細剖析也。

（一）中央政府及中央各機關之統計組織 就中央政府之全體言，其統計組織為主計處之統計局。統計局一方掌管全國統計事務，一方為中央政府之最高統計組織；關於其內部組織與職掌事務，已詳前述，茲不另

贊。

中央政府各機關之統計組織，最上級者爲統計處，其次爲統計室，再次爲中央各機關所屬機關之統計室，茲分述之：

(1) 中央各機關統計處之組織 我國中央機關設有統計處者僅有交通部內政部，茲參酌二部統計處之組織規程述之。統計長承主計長之命，並依法受所在部部長之指揮，監督主辦所在部及其所屬各機關之統計事務，並監督處內職員及該部所屬各機關辦理統計人員。統計長得出席所在部部務會議。統計處依事務之需要分設三科，每科設科長一人，任薦，分掌各科事務（內政部另設技術室，設主任技正一人，薦任，另設技正一人，技士二人至四人，掌管統計技術研究事項）；各科設科員、助理員僱員若干人，承長官之命分理及佐理各科事務。所在部所屬機關辦理統計人員除直接受統計長之指導監督外，並依法受所在機關長官之指揮。所在部所屬各機關未經設置統計人員，其統計報告得由統計長呈准所在部部長令飭該機關指定人員負責辦理；此項經指定負責辦理統計之人員，統計長得直接指導其統計工作。統計處於必要時得調遣處內及所在部所屬各機關統計人員分赴各地調查，並得就地訓練人員助理調查統計工作，同時呈請主計處備案。統計處視事實之需要得呈准所在部部長委託部內及其所屬機關職員代行登記及調查或調用職員佐理各項事務。至於其分科辦事情形，則應參考其所在機關之情形而定。（註三十）統計處每星期（或每月）舉行處務會議一次，由統計長召集之，以統計長爲主席。此外統計長於必要時得呈請主計長及所在部部長召集全國各該主管業務（如內政或交通）之統計會議，以統計長爲主席。

(2) 中央各機關統計室之組織 我國中央各機關大部份均設有統計室，其性質與組織均與統計處相仿，不過規模較小耳。統計室主辦員分爲兩等，一爲薦任統計主任，一爲委任統計員；均秉承主計長之命，受主計處主管局長之指導，並依法受所在機關長官之指揮，主辦各該機關之統計事務。統計室視事務之需要，設置佐理人員分理各項事務；此項佐理人員由主計處任用之，適用所在機關職員之名稱與等級。統計室應派定佐理

人員在所在機關各部分組織中擔任登記統計工作；此項佐理人員在行政上應受所在部份長官之指揮。統計室之職掌如左：

- 一、關於統計冊籍圖表格式之製訂與編製統計統一辦法之推行事項，
 - 二、關於統計材料之登記調查與整理彙編事項，
 - 三、關於統計報告之編纂事項，
 - 四、其他有關統計事項。
- 統計室對於所在機關之所屬機關統計事務與人員，經主計處之指定，應負責辦理左列各項：

- 一、關於所屬機關統計人員之指導監督事項，
- 二、關於所屬機關統計工作之分配事項，
- 三、關於所屬機關統計冊籍圖表格式之審查製訂與編製統計方法之統一事項，
- 四、關於所屬機關統計報告之審查彙編事項。

統計室關於其他機關或地方政府行文應依照所在機關行政之系統與程序，送長官簽名後以所在機室名義行之。統計室對於各項統計報告之編送應依統計法施行細則之規定行之。統計室每屆所在機關編製年度概算之前應擬具下年度統計工作計劃，經會同所在機關各部分組織審議後，呈送主計處審核。統計室於各項冊籍圖表格式之製定與統計結果之公布以前，應先送主計處核定之。統計室每月上旬應將上月統計工作報告依式造送主計處主管局分別存轉。統計主任或統計員得 席所在機關有關統計事務之各項會議。統計主辦與佐理人員應遵守所在機關頒行之服務規則。（註三十一）

（3）中央各機關所屬機關統計室之組織 中央各機關組織龐大，具有所屬機關者甚多，其所屬機關統計室之組織如次：各所屬機關主辦統計人員分爲二等，一爲薦任統計主任，一爲委任會計員 均秉承主計長，命受主計處主管局長及該管中央機關主辦統計人員之指導，並依法受所在機關長官之指揮，主辦各該機關之統計

事務。各所屬機關統計室之職掌如左：

一、關於統計冊籍圖表格式之製訂與編製統計統一辦法之推行事項，

二、關於統計材料之登記調查整理彙編事項，

三、關於統計報告之編纂事項，

四、其他有關統計事項。

各所屬機關統計室視事實之需要得設置佐理人員分理各項事務，其名額由主計處會同該管中央機關決定之；此項佐理人員由該管中央機關主辦統計人員呈請主計處任用之，適用所在機關職員之名稱與等級。各所屬機關統計室得派定佐理人員在所在機關各部份組織中抄錄有關統計之表冊文簿從事登記。各所屬機關統計主任或統計員得出席所在機關有關統計之各項會議。各所屬機關統計室關於各項統計報告之編送，應依統計法施行細則之規定行之。各所屬機關統計室於各項冊籍圖表格式之製定與統計結果之公佈以前，應先送該管中央機關主辦統計人員核轉主計處核定之。各所屬機關統計室應於每月上旬將上月統計工作報告依式造送該管中央機關主辦統計人員核閱。各所屬機關主辦及佐理統計人員應遵守所在機關頒行之服務規則。各所屬機關統計室辦事規則由各該主辦統計人員擬送該管中央機關主辦統計人員轉呈主計處核定施行。（註三十二）

（二）地方政府及其各機關之統計組織 關於各級地方政府（如省政府，直隸市政府，縣市政府，各管理公署）及其各機關之統計組織，在主計制度推行之初，因經費人才及區域廣泛等種種原因，未能建立合法組織。主計處乃於民二十二年根據統計法施行細則第二條第二項（即「在各省市縣政府主計機關正式成立以前各該政府應設置臨時主辦統計之機關以行使主計機關統計部份之職權……」），及同條第三項（前項臨時主辦統計機關之組織規則另定之）之規定，頒布地方行政機關統計組織暫行規則（翌年又頒解釋要點五項），以便地方行政機關在正式地方主計機關成立之前，暫設臨時統計組織。因此該地方政府之統計組織應先談該規則中之「統計委員會」，而各機關之統計組織應先談該規則中之「統計股」。唯此種組織係屬過渡性質之臨時組

繼，刻下正式組織已逐見成立，吾人對之殊不必贅述矣（讀者欲其詳，請參考本節註釋可也）。（註三十三）關於現行地方政府及其各機關之統計組織，國府僅公布有「省（市）政府統計處組織規程」及「省（市）政府統計室組織規程」兩種；前者適用於規模較大之省市政府，後者適用於規模較小之省市政府；但二者內容完全一致，其差別僅名稱上之差別（如前者稱統計處，主持者為統計長；後者稱會計室，主持者為統計主任；又如前者分科辦事，後者分股辦事）；為避免雷同計，茲僅述統計處之組織。至於省府各機關及縣市政府之統計組織，因無法令根據，茲姑從略。

省（市）政府統計處之組織：省或直隸於行政院之市政府統計長辦事處定名為統計處，冠以所在政府名稱。統計長承主計長之命並依法受省（市）政府長官之指揮監督，主辦省（市）政府及所屬各機關之統計事務，並指揮監督處內職員及省（市）政府所屬各機關辦理統計人員。統計處依事務之需要分科三科，每科設科長一人，均由主計處分別薦委。其各科執掌如次：

第一科

- 一、關於戶口衛生教育警衛勞工救濟及其他有關社會統計材料之登記調查及審核編製等事項，
 - 二、關於擬訂上述各項統計進行計劃表冊報告等格式及統一方法等事項，
 - 三、關於指導考核省（市）政府及所屬各機關辦理統計人員之上項統計工作事項。
- 一、關於土地礦產農林漁牧工商交通財政金融物價及其他有關經濟統計材料之登記調查及審核編製等事項，

第二科

- 二、關於擬訂上述各項統計進行計劃表冊報告等格式及統一方法等事項，
- 三、關於指導考核省（市）政府及所屬各機關辦理統計人員之上項統計工作事項。

第三科

- 一、關於全省（市）統計方案之彙訂事項，
- 二、關於全省（市）統計報告之彙編事項，
- 三、關於一二兩科職掌以外其他統計材料之登記調查審核編製與計劃指導等事項，

科
四、關於辦理省（市）政府及所屬各機關統計人員之任免遷調訓練考績等事項，
五、關於典守印信辦理文書總務及不屬其他各科事項。

統計處於必要時得呈請國民政府主計處聘任相當於薦任職之專員一人或二人，辦理設計視察等事務。統計處得設雇員十五人至二十四人，助理計算繕寫等事務。省（市）政府所屬各機關未經設置統計人員，其統計工作得由統計長呈准省（市）政府長官分飭各機關指定人員負責辦理；此項人員統計工作之指導由統計處理之。統計處遇必要時調遣處內及省（市）政府所屬各機關統計人員分赴各地調查，並得就地訓練人員助理調查統計工作，同時呈請主計處備案。統計室視事實之需要得呈准省（市）政府長官委託省（市）政府所屬各機關代行登記及調查或調用職員佐理統計事務。統計長得出席省（市）政府有關其職務之各項會議。統計處每月舉行處務會議一次，由統計長召集之，以統計長為主席。統計長於必要時得呈請主計長及省（市）政府長官召集全省（市）各機關統計人員會議，以統計長為主席。（註三十四）

本章結語：超然主計之機構，乃由主計人員及主計組織所組成。就整個制度言，在中樞機構方面有主計官分掌之歲計會計統計三局，綜理全國歲會統事務。主計處三局以下之各級主計機構，則就歲計會計工作的執行言：中央政府由歲計局長會計局長主持之歲計局會計局直接辦理；中央各機關及其所屬機關分別由會計長主持之會計處，會計主任會計員主持之會計室辦理；省市（直轄市）政府由會計長主持之省市會計處辦理；省市各機關分別由會計主任或會計員主持之省市各機關會計室辦理；縣市府由會計員主持之縣市會計室辦理。就統計工作之執行言：中央政府由統計局長主持之統計局直接辦理；中央各機關及其所屬機關分別由統計長主持之統計處，統計主任或統計員主持之統計室辦理；省市政府由統計長主持之省市統計處或統計主任主持之省市統計室事理……分層工作，既可顧全各級政府機關之實況，而集中負責又能表現全國整個制度之協調；遂以構成「分散式的集中制」之系統，而推動超然主計之工作焉。

註釋

- (註一) 引自衛挺生作「民國計政之過去與未來」。
- (註二) 就整個國家制度言，主計處係國民政府下之事務組織，而五院為政務組織；就主計處本身言，亦可分為政務部份與事務部份——其詳請參閱上章第一節第三目「事務性質」之說明。
- (註三) 關於主計長之設置及其官等，參考國民政府主計處組織法第二條；關於其各項職權，參考同法第三條、第五條、第十四條、第十五條、第十七條及國民政府主計處處務規程第二條、第三條、第四條、第八條、第九條、第十一條，及國民政府主計處主計法制研究委員會暫行組織規則第二條、第六條、及國民政府主計處處統計專業設計委員會暫行組織規則第二條。
- (註四) 關於主計官之地位與職權，參考主計處組織法第二條、第五條、第十五條、第十六條、第十七條及主計法制研究委員會暫行組織規則第二條。
- (註五) 關於各處處長之職權，除與主計官所參考之條文相同外，並參考統計專業設計委員會暫行組織規則第二條、第六條及主計處處務規程第五條、第九條、第十一條、第十二條。
- (註六) 歲計局第二科之職掌有一項為「關於各機關辦理歲計人員任免遷調之登記事項」，僅有事後登記手續，而非任免權也。
- (註七) 關於副局長之職權，參考主計處組織法第五條及主計處處務規程第三條。
- (註八) 參考主計處處務規程第十六條第十七條及第十八條。
- (註九) 參考主計處處務規程第二十、二十一各條。
- (註十) 參考主計處處務規程第二十三、二十四各條。
- (註十一) 統計法施行細則第二十四條規定：「國民政府主計法根據中央各機關及各級政府之需要情形擬」。

全國統計方案提經全國主計會議之議決呈請國府核定公布之，可見全國主計會議有議決全國統計方案之權也。

(註十二)第一次全國主計會議規程第一條、第七條、第五條。

(註十三)參考主計處組法第九條，主計處處務規程第六條。

(註十四)參考國民政府主計處主計法制研究委員會暫行組織規則之全文。

(註十五)參考國民政府主計處統計事業設計委員會暫行組織規則之全文。

(註十六)關於主計人員之任用，所以在公務員任用法之外，另訂主計人員任用條例之理由，周保民先生在其「主計人員任用條例之施行與計政之前途」一文（原文刊會計季刊二卷四期）中，有扼要之說明：「公務員任用法係為一般公務員之任用而設，僅能為一般的規定。有不獨公務員任用法中所定曾任政務官二年以上者，對於中華民國有特殊助勞者，致力國民革命若干年以上而有助勞或成績者，這幾種資格顯不適合主計人員之任用；即考試及格者，具有簡任荐任等職之資歷者，任最高級荐任委任職三年以上者，對於主計事務是否有專門知識經驗，尚屬問題。是以主計人員之任用有另行規定之必要」。關於此項條例之特點（如主計人員資格限制之嚴格），及其實施之影響，（發揮主計制度之效用，充實超然主計之意義，便利主計制度之推行）等，該文中均有說明，讀者可以參閱。

(註十七)關於主計人員之分類，見主計人員任用條例第二條。又同條例第九條規定：「……僱員繼續服務五年以上……亦得任為低級委任職會計統計佐理人員」。可見其原非主計人員也。

(註十八)參考主計處組織法第二條第十二條；及主計人員任用條例第四、五、六、七、八各條。

(註十九)參考主計處組織法第十二條，及國府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程（以下簡稱規程）第三、四條。

(註二十) 參考同組織法第十二條第六項，同規程第五、六條。

(註二十一) 參考主計人員任用條例第十五條，同規程第九條。

(註二十二) 參考主計法令彙編內所載各機關會計處組織規程，及會計室組織及辦事細則，與中央各機關組織法規有關設置會計統計人員 文摘錄(見該書三十年二月版第一類組織法令，第一五頁至一六頁)。

(註二十三) 參考上書行政院會計處組織規程，軍政部會計處組織規程，財政部會計處組織規程，經濟部會計處組織規程，教育部會計處組織規程及交通部會計處組織規程。

(註二十四) 見教育部會計處組織規程第十一、十二、十三各條。

(註二十五) 關於中央機關所屬機關會計室之組織情形，參考主計法令彙編所載教育部所屬機關學校會計室組織及辦事通則及衛生署所屬機關會計室組織及辦事通則等法規。

(註二十六) 關於省政府會計處組織之實例，廿七年九月印行之主計法令彙編，刊有江蘇浙江廣東廣西福建等省會計處組織規程可以參攷。

(註二十七) 參考各省市政府所屬機關會計室組織及辦事通則。

(註二十八) 參考各縣市政府會計室組織及辦事通則。(近已修正)

(註二十九) 同上註通則第十三條。

(註三十) 參考內政部統計處組織規程第十二、十三、十四、十五各條；又交通部統計處組織規程第十三、十四、十五條。

(註三十一) 參考中央各機關統計室組織及辦事通則。

(註三十二) 參考中央各機關所屬機關統計室組織與辦事通則。

(註三十三) 地方行政機關統計組織暫行規則係行政院於廿二年六月廿四日公布。大意謂：在地方主計機關

未成立以前，各省政府，直隸市政府，縣市政府及威海衛管理公署等機關可設「統計委員會」。而省政府所屬各廳，首都警察廳，威海衛公安局，及各省會公安局等可設「統計股」。統計委員會由各該主設機關管同所屬各廳局之統計股或專辦統計人員組織之，設委員長一人由各該主設機關之長官委派專門人員充任之；各統機關之統計股均設於各該機關之秘書處或總務科內，統計股設主任一人，股員若干人，由主管長官委任之。嗣行政院又會同主計處於二十三年修正頒行地方行政機關統計組織暫行規則解釋要點（原文均刊二十七年九月版主計法令彙編第一類組織法規第一〇四至一〇八頁）

（註三十四）參考省（市）政府統計處組織規程及省（市）政府統計室組織規程。

研習本章應參考之書籍論文及法令

（一）書籍及論文

我國主計制度之檢討 王逢辛作，刊財政評論月刊四卷四期。

我國計政之過去現在與將來 衛挺生作，刊東方雜誌。

我國統計制度之研究 吳大鈞作，刊黎明書局之統計論叢。

吾國中央會計機關及法規概要與其問題 聞亦作，刊於計季刊二卷一期。

主計人員任用條例之施行與計政制度之前途 周保民作，刊於會計季刊二卷四期。

（二）法令

（A）關於主計處組織之法規

國民政府主計處組織法 十九年十一月二十五日公佈二十年六月二十九日，二十三年五月二十二日及二十九年九月十九日修正。

國民政府主計處處務規程 二十年三月二十八日奉國府指令遵行。

國民政府主計處辦事通則 第五次籌備會議通過。

國民政府主計處法制研究委員會暫行組織規則 二十九年五月一日國民政府指令遵行。

國民政府主計處統計事業設計委員會暫行組織規則 二十九年三月四日國府指令遵行。

第一次全國主計會議規程 二十九年十二月十二日國府令准備案。

(B) 關於一般主計人員及主計組織之法規

主計人員任用條例 二十八年五月三日修正公佈。

主計人員任用條例施行細則 二十七年一月十七日公佈。

國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程 二十七年七月四日國府指令遵行。

中央各機關組織法規有關設置會計統計人員之條文 見民國三十年二月主計法令彙編第一類一〇五頁至一

一六頁。

(C) 關於會計組織者

中央各機關會計室組織及辦事通則 二十四年九月二十三日國府指令遵行。附「中央各機關會計室組織規

程」。

各省市政府會計處組織及辦事通則 二十六年七月七日國府指令遵行。附「各省政府會計處組織規程」；

「各省政府會計室組織規程」。

各省市政府所屬機關會計室組織及辦事通則 廿七年四月十三日國府指令遵行。

各省市政府會計室組織及辦事通則 廿七年四月十三日府令遵行。

設置地方機關會計人員辦法

中央各機關會計處組織規程；行政院會計處組織規程，司法院會計處組織規程，軍政部會計處組織規程，

財政部會計處組織規程，經濟部會計處組織規程，教育部會計處組織規程，交通部會計處組織規程，航空委員會計處組織規程，全國糧食管理局會計處組織規程……等——見三十年二月出版之主計法令彙編。

中央機關所屬機關會計組織法規：各軍事機關（學校）（部隊）辦理會計人員暫行規程，各軍事機關（學校）（部隊）會計室辦事通則，經濟部所屬機關辦理會計人員暫行規程，經濟部所屬普通公務機關設置會計員之會計室組織及辦事通則，以及教育部、交通部、衛生署、蒙藏委員會、司法部、監察院、審計部航空委員會等各中央機關所屬機關會計組織之規程及辦事細則——主計法令彙編。

各省政府會計處組織規程：如江蘇、浙江、廣東、廣西、福建等省會計處組織規程——見廿七年五月增訂版之主計法令彙編。

（D）關於統計組織者

中央機關統計處組織規程：內政部統計處組織規程，交通部統計處組織規程。

地方行政機關統計組織暫行規則 二十二年六月二十四日行政院公布，二十三年八月又頒行地方行政機關統計組織暫行規則解釋要點。

中央各機關統計室組織及辦事通則 廿四年八月十日府令遵行。附「中央各機關統計室組織規程」。

中央各機關所屬機關統計室組織與辦事通則 二十六年四月十五日國府指令遵行。

省（市）政府統計處組織規程 二十九年十二月五日國府指令遵行。附同日指令之省（市）政府統計室組織規程。

中央所屬機關統計室之組織：教育部所屬機關學校統計室組織及辦事通則，司法行政部所屬各法院監所統計室組織及辦事通則。

第二篇 本論——歲計制度

第五章 預算制度之概說

第一節 預算之意義及功用

第一目 預算之意義 預算這個名詞，雖為大家所習用，但却缺乏一致公認的意義。在英國，通常即指財長送至下院關於來年收支之財政說明書。（註一）在美國，則學者會謂：「預算為一文件，藉此文件，行政長官負責實際之責任者，赴經費允許之機關，詳細報告過去一年行政之情形，及國庫目前之狀態，本諸此項事實並擬出來年工作之計劃，及提議此種工作將來財政上之供給方法」。（註二）我國學者或云：「一完全之預算，為一財政報告書，包括過去之工作，現在之情況，將來需要之預測，以及此種需要之供給方法」。（註三）或云：「預算云者，為國家根據財政計劃，規定財務行政在一定期間內之經費與收入之公文」。（註四）上面幾種解釋，對於預算意義之說明尚稱清楚；惟其所謂預算大抵泛指國家總預算而言，其實除國家預算外，尚有地方預算，除總預算外尚有分預算也。

綜合上述諸說，著者願這樣來解釋預算：預算者乃各級政府根據其大政方針所擬定之財政計劃，在規定期間內，政府收支必須遵行者也。分析言之，預算之構成須具備下述諸要素：（1）預算為未來施政之規範，故必須以政府的大政方針為根據，而不是向壁虛造的空中樓閣；換言之，吾人可由一國之預算窺知該國之大政方針。（2）預算不是文字的抽象估計，而是數字的具體設計；故預算是數字化的財政計劃。（3）政府的存在及其政事的推行，有常性和繼續性，故預算須逐年辦理，而不能一曝十寒；換言之，從各年度預算之比較，

我們可以看出政治效率的進率和政策所趨的方向。(4)政府爲人民服務，其收入索之人民，故其收支之預算應向人民公開而不能祕而不宣。(5)要想政治上軌道，必須財政收支有秩序；財政秩序乃規定於預算之中，故在規定期間（即所謂會計年度）內，必須切實執行預算。(6)預算之內容關係政務之進行，欲期行政有高度之效率與進步，對於預算之內容必須求周密妥善；故預算必經審慎之合法的手續，而後始能發揮法律性的效能。綜之，預算爲具有拘束力的財政計劃——須有事實根據，須用數字。現，須按年度辦理，須向人民公開，須能切實執行，須經合法手續。預者預先也，算者計算也；合乎上述條件的預先計算即爲預算也。(註五)

第二目 預算之功效 預算之功效若何？關於此點，學者間之意見亦不一致；吾人綜合各方意見，認爲其功效有次述諸點：(註六)

(一)保持財政秩序之健全而維護收支之均衡 政府爲公共團體，組織複雜，公務繁劇，收支數額極爲龐大；爲了應付此種要求，不能不講求財務管理。財務管理之要道有二：第一爲財政。秩序不容紊亂；蓋何種支出應以何種收入供應，何種支出涉及浪費而應加以限制，與夫收支不敷數目應用何種方法彌補……均應有一定之秩序，不容紊亂；否則漫無制度的任意處理，必產生削足適履和挖肉補瘡的結果。第二爲財政之收支應力求平衡；政府財政之紊亂，大都由於支出之無度，欲免財政之破產，唯有力求收支之平衡；否則雖有大量之收入亦必陷於拮据。如何方能實現這兩種財政管理之要道呢？其唯一辦法即爲實行預算制度。蓋預算之成立，經過長期之擬訂與審議，手續極爲詳密，無論以量出爲入爲原則，抑以量入爲出爲原則，其程序之斟酌損益均經周全之考慮，故財政秩序可臻健全也。其次，預算一經付諸實施財政秩序即告確立；以後收支即應依法執行，無或逾越範圍；故收支平衡易於維持。

(二)樹立財政監督之軌範而廓清吏治之責任 財政爲公經濟，財政收支與執政者之關係，並非私經濟與其所有人之利害關係；故不免流於浮濫浪費，其尤甚者或竟發生貪墨侵吞之事實。故財政監督遂爲古今所重

視。財政監督之實行須有一定之軌範，否則何者為浪費，何者為浮濫，何者已被侵吞……漫無標準，殊難確定也。若有預算為之軌範，則各項收支均有預算之規定，苟有浮濫不實之處，不難按圖索驥而繩之以法；因此財政監督獲得具體之根據，行政人員担負明顯之責任——貪墨浮濫可以減少，吏治風氣可趨澄清也。

(三) 建立財政公開之基礎而爭取人民之信仰。近代之政治趨向於民有、民治、民享之民主政治。欲實現此種政治，首應努力於財政之公開。蓋政府官吏為人民之公僕，政府收支關係人民之福利，取用若干，用途如何，事前應得人民之同意，事後應向人民報告，然後方能獲得人民之擁護與信仰也。實現此種財政公開之具體辦法，即惟預算是賴。蓋預算既以數字化之計劃出現，又須經過公佈週知之手續，故人民對於政府施政方針及財政狀況極易明瞭；因而提高其關心國家之熱情，加強其信仰政府之程度。

(四) 確立財政計劃之典型而促進庶政之改善。近代政治有所謂計劃政治，我國目前亦在設法推行。蓋欲求政治之改善首應根據政治之目標設計政治之計劃；政治計劃確定之後，如能按部就班的切實執行，必較漫無計劃的盲目政治設施容易成功。惟財政為庶政之母，一切政治非財莫辦，故欲期計劃政治之實現，首先要實現計劃財政。預算為財政計劃之具體表現，且具有拘束性質；預算成立，財政計劃確定，財政計劃確定則政治計劃乃有基礎，夫然後庶政之改善始非紙上之空談矣。

第三目 預算制度之範圍。政之事務極為繁劇，不容漫無計劃之盲目進行；其表現於財政計劃方面者即預算是也。吾人於研究預算之意義及其功效之後，對於預算之重要性當有清晰的認識。雖然，財政為一國之大政，其數字極為龐大，其計算極為繁瑣，欲於一旦之間產生具體化的正確預算，殊非易事；苟無一定之方法與程序以處理之，則其本身即將陷於紊亂，遑論其他哉。於是預算制度尚焉。預算制度者，蓋就許多性質相同之預算事項，根據實際的經驗加以合理的和科學的調整，使成一個有組織的體系，俾辦理預算者有所遵循也。更具體一點說，預算制度即指預算之籌劃、擬編、議定、公布……等之全部過程與方法也。

唯世界各國國情互異，其預算之內容不必盡同，其辦理預算之方法亦頗有參差……故均根據其特殊情形與

經驗制定各該國之預算制度。吾人今茲所欲研討者，乃超然主計制度下之我國現行預算制度也。

第二節 現代各國之預算制度

現代各國均有預算，此爲財政上之共通原則；各國預算之內容互不一致，則受各該國之國情所決定也。在未談吾國預算制度之前，先就各國之不同制度稍加介紹，當可足資比較與攻錯也。唯因受本書主題所限，吾人祇能以最少之篇幅，就最重要之國家，敘述其預算制度中最基本之事項；讀者欲知其詳，請參考專門之書籍可也。（註七）

第一目 英國之預算制度 爲醒目計，茲分述之：（一）編製機關：英國預算編製之機關爲財政部，其實際編製之責者，爲財政部長。按英制，財務行政機構爲一委員會，稱 The "Board of Treasury"，由委員五人組織之，稱 The Lords Commissioners of the Treasury，委員長常由內閣總理兼任，即通常所稱第一財政大臣 (The First Lord of the Treasury)，因內閣總理事務甚繁，故久不出席會議，第二財政大臣 (The Second Lord of the Treasury) 稱庫藏大臣 (Chancellor of the Exchequer) 即上文所謂財政部長，担任監督財務行政之實際責任；此外三委員均由委員長提請任用，是爲助理財政大臣 (The Junior Lords of the Treasury)。其佐理庫藏大臣者有次官三人，一管議會事務，一管財政政務，一管常務，次官之下，自一九一九年來設有三司一處十二科二十九股分掌各機關之財政監督事務。財政部雖爲編製預算之機關，但對於預算之責任，則由整個內閣負責。（二）會計年度：英國會計年度，始自本年四月一日，終於翌年三月三十一日。（三）編製之程序：當會計年度開始之前六個月（即先二十月一日，財政部即代表內閣，通告各收支機關，請其於兩月之內，造送來年經費概算 (Estimates)。各部經費概算送達財政部後，即由各司之概算審查員 (Estimates Clerks) 分別審查。庫藏大臣有決定減削之全權，如覺某部支出太多，或預計過濫，則可逕削之。此種特權之運用，即足以表示庫藏大臣控制預算之權。若各部長與之相持不下，則最後取決於內閣會議。（四）預算之內

容：計分歲入與歲出兩門。歲入預算置於歲出預算之前，通常分爲租稅收入及非租稅收入二者。至於歲出，則有固定經費及非固定經費之區別——前者不必年年由國人通過，如皇室經費，法院經費，國債費，補助地方費，以及其他固定性質之經費等；後者則須年年由國會通過，計分四類：（1）陸軍經費，（2）海軍經費，（3）文治經費（內分土木建築、文治行政、司法、科學及美術教育、外交及殖民、雜費、及養老金勞工介紹所及社會保險等費七種），（4）收入機關經費（內分關稅與產銷稅、內地租稅、及郵政三種）；至各類中，又細分爲若干項目。（五）預算之議決機關：自亨利第四時代，財政案之建議權即屬於下院，上院僅處附庸地位；然上院保有否決權，仍足阻撓下院之議決權。迨一九一一年之議案（Parliament Act of 1911）通過後，上院對於財政案之否決權亦被剝削，故約而言之，英國之預算議決權在下院而不在上院。（六）預算議決之程序：預算由財政部編製完畢交內閣會議通過之後，即由庫藏大臣提出國會。英國國會之召集率在二月，其會計年度之開始期，則爲四月一月，故其預算之提出多在二三月之間。其提出者爲財政部長，並對下院負解答質問之責，但海陸軍費爲例外，率逕由二部部长提出議會——但二部必須取得庫藏大臣之贊同。議決預算之程序，通常有經費之承認及經費之指撥之別。按英下院之財政立法程序，每年下院開會之始，立即指定制用委員會（Committee on Supply）及制入委員會（Committee on Ways and Means），前者監督用途，後者監督收入。當財政部長及海陸軍部長提出預算於下院大會之後，下院大會，即交之制用委員會審查。經該會詳細討論予以表決，然後報告其審查結果於大會。大會贊成後，再交制入委員會，討論撥款事項。制入委員會討論表決之後，又將其議決案報告下院，以備大會表決。此種步驟屬於經費之承認（Authorization of Expenditures）。自下院正式通過，則爲經費指撥案。此案送至上院，由上院再送至英王簽署，即成爲正式之經費指撥案（The Act of Appropriation）。此項經費指撥案乃歲出方面之立法。其關於歲入方面者，則有收入案（Revenue Bill），合此二者，即可概括英國下院財政立法之內容矣。（七）預算實行之監督：可分二方面，（1）爲行政方面之監督：（A）各機關增加支出之新提議，必先由財政部審查批准，始得簽支；（B）財政部對於支出機

關得隨時向金庫發出支付飭書，先交於主要會計官；再由其依各支機關之請求，付給受款人；(C) 財政部操有指定各機關會計官之權；(D) 各機關對於各款預算間之流用，須先獲得財政部之批准。(2) 爲立法方面之監督：一在院外，爲會計審計總監 (The Comptroller and Auditor General)，係一獨立之財政監督官，受國會之委託，而不隸屬行政長官，其職務爲事前與事後監督經費之支出；一在院內，爲審計委員會 (Public Accounts Committee of the House)，爲下院一委員會，負責查財政部決算報告之責任。

第二目 美國之預算制度 (一) 編製機關：自一九二一年以後，美國預算編製及提出權，屬於行政首領之總統；然總統日理萬幾，故規定設一獨立之預算局 (Bureau of Budget) 直接受總統之指揮，代負編製之責；此外並設會計院 (General Accounting Office) 以司審計及監督之責。(二) 編製之程序：預算局依照總統所規定之規程及辦事細則，進行預算之編製，具有採集、聯絡、修正、減削及增加各行政機關預算之權。其編製之步驟大致如下：(1) 明悉總統之財政政策。(2) 預算局長對於歲入與歲出之總額，予以估計，以便總統決定財政政策之伸縮。(3) 各支出機關在每年七月前後向預算局提出初步概算，不提出者由預算局代編；初步概算送達之後，即由預算局加以審核增減（惟對國會及最高法院之概算無審查及修正之權）；然後通知各支出機關請其在審查決定之最高額內，重編來年度概算。(4) 各支出機關之修正概算必須於九月十五日前送達預算局，由該局之調查員及秘書詳加審查。(5) 其後即由預算局內之概算審查委員會 (The Board of Estimate) 開會審查；需時兩月，其結果即爲各支出機關概算修正額之決定。然後即由預算局編爲一整個之預算報告，由總統提出國會。(三) 預算之內容：總統於國會開會之第一日，即須將預算提交國會。其內容大致如次：來年度收入（按照現行法律已有及新建議者）之預計，上年整個年度之收入與支出，本年度（截至十一月）之收入與支出，上年度鈔國庫均衡之情，與本年度及來年度之預測，國債方面之事實，以及其他總統認爲有陳述必要之事項。若來年度之收入預計，加本年度完結時支出剩餘金之預計，尚不足以支付來年度預算內之經費，則總統應向國會建議新稅、公債及其他應付預計不敷之適當辦法。又如來年度之收入預計，加本年度

完結時之剩餘金，其總額超過來年度之支出預計，則總統應提出其認為公眾需要之支出而建議之。又總統亦可隨時酌量提出追加預算，惟須說明理由，並提出所以未列入預算報告內之理由。(四)預算之審議：美國下院對於預算之審議，首由各立法委員會予以認許(Authorization of Appropriation)之提議，其後即交指撥委員會提議指撥(Grant of Appropriation)。指撥委員會接收預算之後，即開全體委員會會議，討論對於整個預算報告之意見，並決定來年度歲出之最高額：(至於詳細審查則由該會分為十小組委員會分任之)，指撥委員會通過各小組所審查之預算後，即提交全院委員會(Committee of the whole House)，全院委員會乃加討論並逐條票決，但討論時間不多，甚少增刪也。最後再由下院全體大會將全院委員會之預算案審查報告，不加修正通過，送至上院。至於上院財政立法之程序大致與下院相同(惟上院議員不得在大會席上提議增加預算耳)，茲不重述；若兩院對預算案內某項目之意見不一時，仍由兩院在指撥委員會內指派數人開聯席會議以會商辦法。(五)預算執行之監督：在收入方面，租稅收入存之美國獨立國庫之各分庫。在支出方面，則有下述三種行政監督：(1)厲行各支出機關之預備金制，由預算局鼓勵各支出機關節省預算，以備不虞；(2)嚴格審查各支出機關之新事業，以避免事業重複之浪費；(3)設立聯絡機關以節省各支出機關之經費。此外更由會計院以下述方法代替立法機關實行監督：(1)檢查行政機關之一切關於收入支出及公款用途之事項，國會開會時由會計院長作一審計報告；(2)會計院長對於行政機關之違法支出及違法契約，須向國會報告；(3)會計長應向國會報告關於各行政機關之帳目之行政檢查，是否適當與有效；(4)美國政府之債權債務各帳目，均應由會計院結清整理。

第三目 日本之預算制度 (一)編製機關：日本預算編製，由大藏省(財政部)負責辦理。日本之大藏大臣，不僅負編製預算之責，即預備金之支出，決算之調整，國家之會計，亦均由其負責。(二)編製之程序：日本概算之編成須經過下述諸程序：(1)於每年度開始時，即由大藏大臣將編製次年度預算之方針立定，提出開議，以示各部；(2)各部遵照內閣決定之預算編製方針編製概算，由大藏大臣查核之後編成總概算，提

出閣議決定。然後再根據內閣決定之概算，經過複審程序而編成正式預算，詳言之其間經過四個階段：（1）各部大臣就其主管事務所需之經費及發生之收入，調製歲入概算書及歲出概算書，送達大藏大臣。（2）大藏大臣就各部歲入概算書製成歲入全部概算，再就歲出概算書加以查核編成次年度歲入歲出總概算書，提出閣議決定。（3）閣議決定之後，各部大臣各照其支配之經費概算額，在此限度以內，調製預定經費要求書，歲入方面則依照概算數額再作精密之調查，調製歲入預定計算書，同時送達於大藏大臣。（4）大藏大臣審查各部預定經費要求書，是否不超越概算決定之數額，始確立歲入歲出預算，再審定歲入預定計算書，使歲入數額與歲出額相適合，并編成歲入預算明細書；兩方確定之後，方編成歲入歲出總預算。（三）預算之審議：預算編成之後，大藏大臣提出閣議決定，再以日皇勅旨提出議會。日本議會在貴族院與眾議院各設有常任之預算委員會審查預算；貴族院有委員四十五人，眾議院有委員六十三人，皆由議會選舉。議會對於預算先開總審查會，決定審查之方針，提出各項主要問題，然後分科審查；各科以審查結果，報告委員長，復由委員長報告大會，討論通過。兩院之審查預算，各限於二十一天完竣，必要時得延長五天。

此外法、德、義、蘇及其他各國之預算制度亦各有其特點，本書不克備述矣。

第三節 我國過去之預算制度

第一目 清代末年之情形 量入爲出，以制國用，徵諸吾國史實，權輿甚早；然此爲制用之概算，尙難謂爲具有現代理議之預算制度也。故追源我國辦理現代預算之事，實僅始於清末。初光緒三十四年，憲政編查館奏准在九年立憲期內，自第三年起試辦各省預算。宣統二年，度支部擬訂各省預算冊式及例言，彙編三年度總預算送交資政院議決預行。翌年，又續編四年總預算。

第二目 北京政府時代之狀況 北京政府時代我國預算制度之演變可以分成幾個階段來說：（註八）

（一）民元 民國肇造，度支部改稱財政部，官制不變，惟當時憲法尙在籌議，會計法亦僅擬訂草案（凡

八章三十六條，嗣復另擬草案改分九章，仍三十六條，預算制度尚未建立，財政部初則編製各月臨時預算，繼則編訂次年上半年臨時預算，其內部亦僅限於在京各機關，固不僅形式上未能成立一會計年度之預算也。

(二) 民國二年之預算簡章 民國二年九月，財政部擬定預算簡章，提交國務會議通過施行。其辦法係先由各省機關造具歲入歲出概算書，呈送中央各該主管部，由主管部彙編成歲入歲出概算書，咨送財政部，財政部彙總編成歲出歲入總概算書，提交國務會議；國務會議依照行政政策決定歲入分配額，分別發回主管部署，主管部署依案編成歲出預算書咨送財政部，財政部彙總編成歲出歲入總預算書。其後各年度未經增訂法規，故有人謂：「此等辦法，終北京政府之世，無甚變易。」（註九）

(三) 民國三年之會計法 民國三年三月，政府公布施行會計條例，是年十月復經參政院議決會計法，由政府公布施行。此法凡九章三十七條，其中關於預算制度者計有以下各端：(1) 政府會計年度，以每年七月一日開始，次年六月三十日終止；(2) 每年度歲入歲出之出納事務，其整理完結之期，不得逾次年度十二月三十一日。(3) 各年度歲入定額不得移充他年度之經費；(4) 各年度歲計剩餘之款，轉入次年度歲入，出納完結年度之收入及繳還款與預算外收入，均編入現年度收入；(5) 歲入歲出總預算應於上年度提交立法院，非因必不可免及本於法律或契約所生之經費，不得提出追加預算。(6) 總預算分經常臨時二門，並各分款編製，提出立法院時附送各官署歲入歲出預計書及前年度之歲入歲出現計書；(7) 設第一預備金以充預算內發生不足者之用，設第二預備金以充預算外所必須者之用，均於次年度立法院開會時求承諾（財政部民元第一次擬訂之會計法草案則擬以每年八月一日至次年七月三十一日為會計年度起止之期，其歲入歲出事務整理則擬定為四個月）。

(四) 民國四年以後會計年度之反覆改制 民國四年九月，參政院議決修正會計法，改會計年度七月制為歷年制。六年一月，政府因眾議院建議復以命令暫改為七月制，一面提請國會修改會計法。關於會計年度之劃分，在此數年間雖有八月制之提議，以及由七月制改為曆年制，復由曆年制返為七月制之修訂，而預算基本法

令，僅有如前述民三會計法所規定之各條文，其關於各級機關預算之編製及計算方法，與預算之編審程序及時期，以及預算之執行救濟等事項，在該法中均略而未備。其後因內亂頻興制度方面無所建樹，故民國十六年前，北京政府時代之預算制度尚在啓蒙時期也。

第三目 國民政府初期之試行制度 亦可分段言之：

(一) 十六七年度預算例言及書式 國民政府奠都南京後，財政部改設二廳五司，以編製預算之權屬諸會計司，先後擬訂編製十六年度十七年度預算例言及預算書式，呈請國民政府通行遵辦。關於會計年度之劃分，中央與地方各機關預算之編製方法及其標準，以及編審預算之程序，在原訂例言中各有規定。當時國家地方收支之劃分編列，以十六年七月頒行之劃分國地收支暫行標準案及十七年十一月頒行之劃分國地收支標準案為根據；財政部為初審彙編機關，財政監理委員會預算委員會及財政委員會遞嬗而為復審核定機關。

(二) 十八年度之財務機關預算章程 十八年二月，財政部復以部令公佈財務機關編製十八年度預算章程，凡五章二十一條，附以收支科目細則及預算書格式與其填法說明書，（原條文及書式均見十九年六月印行之財政部法規續編）等件，通飭所屬各機關照辦，並分送中央各機關參酌辦理。其時全國總預算由財政部審核彙編，而所以制定此項單行章程者，蓋有鑒於全國之廣博，事務之紛繁，欲求規章盡利，初非短促時期內所能協訂完成，期就局部試行之效果，進而謀全體之規劃也。

(三) 十九年度試辦預算章程及其他辦法 十八年度預算由財政委員會核定，嗣因該會撤銷，關於十八年度預算未了案件，曾由中央政治會議核定補救辦法以為救濟。是年十一月，財政部擬具十九年度預算章程草案，並就十七年頒行之劃分國地收支標準案重分款目，各加詮釋，連同歲入歲出科目細則及預算書格式與說明書等件，一併呈奉國民政府分交各院會審查簽註，彙送中央政治會議決議修正，改稱為中華民國十九年度試辦預算章程，於十九年二月間由國民政府公布（條文見財政部法規續編）施行。此項章程凡四章五十一條，（第一章通則，內分綱要、編製、計算三節，第二章國家預算，第三章地方預算，各分編審之程序及時期，預算之

執行，預備金三節；第四章附則）。該年度預算由財政部簽註意見，送請中央政治會議核定，並由中央政治會議議定十九年度預算救濟辦法施行細目五條。二十年度預算經中政會議決仍依十九年度試辦預算章程編造，並於十九年十二月議定試辦預算章程補充辦法四條，將該章程內規定財政部對於第二級預算行使之職權概歸主計處執行，由主計處編成總概算書，送由中央政治會議核定概數，再編成總預算書，送立法院議決。二十年二月國府頒發二十年度國家預算與地方預算編造程序令，復經中央政治會議先後決議二十年度預算促成辦法及二十年度預算未成立時暫行救濟辦法，由國民政府於是年三月六日公布遵行。當該年度預算編造之始，適值公布主計處組織法，該處於十九年十二月開始籌備，二十年四月，組織成立，因就十九年度試辦預算章程繼續適用而加以補充之規定。總之，自民十六以迄民二十以前，國民政府對於預算制度之試行雖頗努力，但因戎馬倉皇，及參差不齊之故，正式預算迄未成立也。

綜上三目所述，可見截至二十年度以前之我國過去預算制度，其編製機關雖始終為行政部份之財政部，但迄未完成一致遵行之預算法規，而其會計年度之時而曆年制時而七月制尤呈猶疑動盪之象。至語其辦理成績，則「自民國元年以至二十年，財政部主持下編製預算之成績，除民三民四民五民八編就不實的預算外，其餘年度則並不實之預算亦無之！」（註十）在此種情形下，新預算制度之誕生誠有其時代之要求矣。

第四節 我國現行預算制度之奠基及其確立

——從預算章到預算法之過程——

「國家歲入歲出，由國民政府編定預算決算公布之。」在訓政時期約法中國民政府組織法中均有上項規定，現行預算制度之誕生，國家根本大法上實有其明顯之根據。民國二十一年四月，國民政府主計處歲計局成立，現行預算制度乃隨此歲計中心機構之產生而開始奠立基礎，自當時以迄今日，經過十年之過程，其內容乃告確立。綜其十年以來之演進，大約可分兩立階段：第一階段自民國二十年以迄民國二十七年，屬於過渡

奠基時期；在此期中以預算章程爲基幹，一方承繼過去之傳統，一方開闢現行預算之新路。第二階段自二十八年以迄目前，爲現行預算制度之確立時期；在此期中，以現行預算法爲基幹，雖在抗戰時期仍作不斷之遞進。此二階段之構成，無論在法規制度方面，無論在辦理成績方面，較之我國過去之情形均屬不可同日而語。

第一目 預算章程之制定及其內容

(一) 預算章程制定之經過 主計處成立之始，卽十九年試辦預算章程及其補充辦法四條爲根據，並增訂二十年度國家預算編送程序及地方預算編送程序，編成二十年度國家總預算及三省兩市之預算。同時由主計處擬定預算章程凡六十四條及辦理預算收支分類標準，呈經國府核轉中央政治會議通過，於民國二十年十一月二日公佈施行。其中前者曾經兩度修正：二十三年四月二日修正第三十四條，對於國家預算之執行有所變通；同年八月二十日修正第四十二條第四十四條，對於地方預算之編審程序，有所變通。後者公布後，對於經費之主管機關亦有所修訂（二十一年七月修正以軍政部爲彙編軍務費之主管機關，二十二年三月修正以財政部爲彙編撫卹費之機關）。根據上項基本法規，又制定預算科目細則，概算預算格式及說明，營業機關預算科目及編製概算書實例及公有營業預算標準等……至是關於辦理預算之正式法規，漸告完成。自二十一年度至二十八年度國家預算及地方預算之辦理，悉以之爲準繩焉。

(二) 預算章程之重要內容 預算章程共分四章，第一章爲通則，第二章爲國家預算（第一節綱要，第二節編製，第三節計算，第四節編審之程序及時期，第五節預備費，第六節預算之執行，第七節預算未成立時之救濟），第三章爲地方預算（第八節編審之程序及時期，第九節預備費，第十節預算之執行，第十一節預算未成立時之救濟），第四章爲附則。至其內容：會計年度採用七月制，各年度預算分爲國家及地方兩部份，各分爲普通會計及營業會計（並各分爲歲入歲出兩種，並按其性質分爲經常臨時兩門分別編製），概算分級採用自下而上制（各機關所編本機關預算爲第一級概算，中央各主管機關彙合第一級概算編成第二級概算，國府主計處彙合各第二級概算編成之總概算爲第三級概算）；此外關於歲入歲出概算之計算方法有詳細之列舉，關於分

配預算則無詳細之規定，至於中央地方預算之編審過程則自開始編製以迄公布約爲八個月，此外地方預算種類殊嫌簡略（僅分省市二種，且市亦無特別市與普通市之分，縣及自治機關則更無論矣）……大體上雖規模粗具，但終未能稱爲妥善賅備也。

第二目 預算法之公布及其施行 預算章程雖經中央最高機關議決，且已付諸實施，但因規定既嫌簡略，且未完成正式法律形式，故祇能作爲過渡時期之臨時辦法，至於規範預算制度之根本大法，則仍待於立法院之制定也。

（一）現行預算法之前身 在預算章程施行之後不久，立法院即於二十一年九月二十四日公布正式預算法。該法共計九十六條，計分九章：第一章通則，第二章預算之籌劃，第三章概算之擬編及核定，第四章預算之擬編及核定，第五章預算之審議，第六章預算之執行，第七章追加預算及非常預算，第八章地方預算，第九章附則；除正文外，尚有附件十一種（如中央歲入來源別科目，中央歲出政事別科目及各種書表等）。該法內容甚爲完備，原定代替預算章程早日實行，但因歲計局慮其程序繁重而該法末條所定「本法施行日期以命令定之」之命令迄未公布，而該法擱置四五年之久，迄未見諸實施也。

（二）現行預算法及其施行細則之公布與施行 二十一年預算法卒未實行，主計處歲計局辦理預算仍根據其所定之預算章程，立法院乃徵集各機關意見，提出修訂草案由原起草委員重與各機關主管人員經過多次之討論研究，乃有修正預算法之產生。此項預算法於二十六年四月二十七日修正公布；其後並制定預算法施行細則，於二十七年九月二十三日公布；此外暫行預算科目實例，概算預算書表格式亦於二十七年九月二十九日呈府備案；暫行營業基金預算科目，暫行營業基金預算書表格式，及辦理營業預算應行注意事項均於二十八年七月五日呈准備案。至此，現行預算法規始稱燦然大備，而制度之基本條件因以完成。現行之修正預算法及其補助法令原定自二十七年一月一日開始實行；適值中日戰爭發生，遂不免延擱未行；迨至辦理二十九年預算時，方始實行。故二十九年及三十年度之中央政府預算雖因戰時關係不便公布，但據吾人所知其內容實較以

前各年度具有深長之進步也。惟預算法內所定之編審時期及程序，因戰時交通及各種事實上之困難，不克完全實現；政府乃復有辦理二十九年預算辦法，編審三十年度預算變通辦法及編審三十一年度預算變通辦法之頒行，所以救濟戰時之困難也。

綜觀主計處成立歲計局成立以後，十年來在預算方面之建樹，即為現行預算制度之奠基與確立。在奠基方面，以二十年公布之預算章程為工具，完成過渡時期繼往開來之使命；在確立方面，以二十九年實行之預算法為根據，于戰時艱困之環境下，推行正常之工作，樹立健全之基礎。在次述之第二章中，吾人即將開始研討現行預算制度之內容矣。

註釋

(註一) 預算一字，英文係 Budget，原意乃指皮袋錢囊，並非現在之所謂預算。後來財政大臣出席議會，常將關於財政法案各項文件，置於皮袋中以便攜帶，於是有財政皮袋之意義。又因其中所貯各種文件，皆關係於朝廷財寶，於是又有朝廷財寶之意義。直至十八世紀預算制度行將確立之際，乃遂以財政大臣攜帶之皮袋，用作現在之所謂預算。——胡善恆財務行政論一七頁。

(註二) 指韋樂貝 (W. F. Willoughby) 所著

Th. Problem of a national Budget. P. 4 (韋氏曾任中國政治顧問)。

(註三) 引自何廉李銳財政學之四五三頁。

(註四) 引胡著財務行政論第一頁。

(註五) 雍家源氏在中國政府會計論中謂：「預算為監督財務行政之一種工具。就其廣義而言，即係國家財政之計劃，及一年度行政之方針；應臚列以前年度之預計及實際收支數額，被預算年度之歲出與應付上述歲出之預計歲入數，及各項必要參考附件；并經立法機關審定，成為國家歲入歲出

總預算，而昭示於人民之一種法案』（原書五九頁）。又潘序倫氏在所著政府會計之十九頁，對預算之意義亦有較詳論列。

（註六）關於預算之功效參考何廉李銳財政學四五頁胡著財務行政論二至五頁。

（註七）本節所述英美兩國之預算制度，參用何廉李銳財政學（見該書第五編第二章，英國部份另參照Hatch's The Treasury，美國部份並參考王北辰作「美國新預算制度之中央預算局」一文。日本預算制度則採自胡善恆財務行政論六五至六六頁及一五五頁。為讀者參考便利計，茲列舉參考書若干種於次：

各國預算制度發達史 鄒會侯，刊於會計季刊二卷一期。

比較預算制度論 吳瓊譯，宣統三年，商務出版。

中國主計機關之檢討 吳國雋作，刊於中央銀行月報九卷八號。

各國財政與計政制度 吳德培作，刊財政評論四卷四期。

政府會計 潘序倫王澹如著，商務出版。

Willoughby W. F., Willoughby W. W. and Lindsay S. M.: The Financial Administration of Great Britain pp. 47-284

Stourm: The Budget

Collins: The National Budget System and American Finance, Chapters- I, VI, VII, VIII,

Lutz: Public Finance, pp. 644-648

Buck, A. E.: Public Budget, Part III

（註八）關於我國民初預算制度在國家根本法令（如中華民國政府組織大綱，中華民國臨時約法及天壇憲

法等)中之地位，參閱吳德培作「各國財政與計政制度」一文(財政評論四卷四期)之第六段。又本節乃以財政年鑑第三篇第二章爲主要參考資料。此外參考：賈士毅著民國財政史、何廉李銳著財政學、尹文敬著財政學胡善、恆著財務行政論等書。

(註九)如吳國雋在其「中國主計機關之檢討」一文(中央銀行月報九卷八號)中即持此說。

(註十)引自會計季刊二卷四期張國藩作「中國主計制度之研究」一文。此外關於民國以來之預算制度，參考傅堅白作「我國預算制度之今昔觀」，刊經濟彙報二卷一、二期。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍

財政年鑑上冊 財政部編，商務出版。

民國財政史 賈士毅編，商務出版。

財務行政論 胡善恆著，商務出版。

中國政府會計論 雍家源著，商務出版。

中國政府會計制度 潘序倫著，商務出版。

政府會計 潘序倫王濟如著，商務出版。

財政學 何廉李銳著，商務出版。

美國新預算制度中之預算局 王北辰作，中國計政學會出版。

比較預算制度論 吳瓊譯，商務出版。

(二) 論文

我國預算制度之今昔 傅堅白，經濟彙報第二卷第一、二期。

各國預算制度發達史 鄒會侯，會計季刊二卷一期。

中國主計機關之檢討 吳國雋，中央銀行月報九卷八號。

各國財政與計政制度 吳德培，財政評論月刊四卷四期。

中國主計制度之研究 張國藩，會計季刊二卷四期。

(三) 法令

民三會計法

民二十預算章程及其輔助法令。

民二十一預算法及其附件。

各種現行預算法規（預算法施行細則及其他預算法規）。

第六章 現行預算制度之內容

第一節 概說——現行預算制度所根據之法規

根據前章所述預算制度之範圍，則所謂「預算制度之內容」應包括預算之編製，審議，公布及執行等程序，與夫辦理預算事務之機構組織與人事。查預算事務乃由會計人員辦理，關於各級會計之組織與機構，其重要內容已述於第一篇中，關於會計人員辦理會計事務應注意之事項，將述於第三篇中；因此本章之研討範圍，殆集中於預算之編製，審議及執行等程序也。

查預算之編製審議公布及執行等項程序規定於預算法規之中，因此現行制度之內容為現行預算法規所決定；換言之，研討現行預算制度之內容，其實即為現行預算法規之分析也。國民政府主計處十年來所推行之預算制度，其所根據之根本預算法規有二：一係民國二十年公布施行之預算章程，一係民國二十九年開始遵行之預算法。就時間言，前者之制定與實行已有幾近十年之歷史，故其影響較為久遠；但就性質言，則僅係暫行性質之章程，初非具有永久性之根本法令，故祇能稱為現行預算制度之過渡辦法。今正式預算法業已實行之年，根據「新法實行舊法廢止」之原則，則預算章程早成陳迹矣。故吾人研討現行預算制度時，完全以現行預算法為根據也。

現行預算法係由二十一年制而未行之預算法修正而來，係二十六年四月公布，原定於二十七年一月實行，適值抗戰軍興，延至辦理二十九年度預算始行適用。其第一條規定云：「中華民國各級政府（謂中央省市縣政府及與省市縣市政府相當之地方政治機關）概算之編造及核定，與預算之編造核定審議成立及執行，依本法之規定」。故本法實為現行預算制度之根本法令。全法分八章，計八十九條，另有附件二份（附件一規定總概算

說明書，總概算各表，與施政計劃事業計劃及其他參考資料；附件二規定總預算書之內容。（第一章通則，第八章附則，係屬立法之通例。第二章中央政府概算之籌劃擬編及核定，第三章中央政府預算之擬編，第四章中央政府預算之審議，第五章中央政府預算公布後之執行，此三章係就中央政府概算預算之編製、審定、公布、執行，依其進行程序為詳密之規定；第六章係就中央政府發生特殊情形之追加預算及非常預算，設立專章。第七章為地方預算設立專章，因有許多事項，可準用中央預算之規定，或另定補充辦法，故本章條文較中央預算之規定為簡略。（註一）茲為列表分析如左：

現行預算法內容分析表

章 別		條 別		目 數	目 條
章 次	內 容	起	訖		
第一章	通 則	自 1 條至 27 條		計 27	條
第二章	概算之籌劃擬編及核定	自 23 條至 37 條		計 10	條
		自 38 條至 40 條		計 3	條
第三章	預算之擬定	自 41 條至 47 條		計 7	條
		預算公布後之執行		計 17	條
第四章	預算之審議	自 48 條至 64 條		計 17	條
第五章	追加預算及非常預算	自 65 條至 69 條		計 5	條
第六章	中央政府				

第七章	地方 政府 預算	自70條至84條	計 15 條
第八章	附 則	自85條至89條	5 條
合 計			89 條

預算法為基本法令，其內容對於預算制度係綱要的與概括的規定，祇能規劃制度的大體輪廓，而不能構成制度之全部內容；為求預算制度合於嚴密周詳之條件，以達推行順利之目的計，乃更有若干補助法令規章之制定與公布。在此種法令規章中，最重要者首推預算法施行細則，係補充及解釋預算法者；此外，關於預算科目之劃一者，有暫行預算科目實例；關於預算書表之一致者，有概算預算書表格式；關於營業預算者則有暫行營業基金預算科目，暫行營業預算書表格式，及辦理營業預算應行注意事項等。為醒目計，茲為列表如次：

規劃現行預算制度內容之各種預算法規一覽表

法 規 名 稱	公布修正備案或實行日期	章 節 結 構	內 容 或 性 質	制 定 機 關
預 算 法	二十六年四月二十七日修正公布原定二十七年施行二十九年度預算始用	共分八章計八十九條外二附件	為規劃預算制度之根本法規	立法院
預算法施行 則	二十七年九月二十三日公布	共計六十二條	補充及解釋預算法之次要法規	主計處

暫行預算科目實例	二十七年九月二十九日國府備案	(一) 中央政府歲入來源別科目 (二) 中央政府歲出政專別科目 (三) 某機關歲入來源別科目 (四) 某機關歲出用途別科目	為中央政府各機關編製預算之科目示範	主計處
概算預算書表格式	二十七年九月二十九日國府備案	(一) 各級機關單位概算預算格式 (二) 某機關歲入歲出預算格式	為各機關編製概算預算之格式示範	主計處
暫行營業基金預算科目	二十八年七月五日備案	(一) 損益表科目 (二) 盈虧撥補表科目 (三) 資本增減表科目 (四) 補充科目	營業基金之預算科目示範	主計處
暫行營業基金預算書表格式	二十八年七月五日備案	(一) 主要表 (二) 分析表	營業基金預算之格式示範	主計處
辦理營業預算應行注意事項	二十八年七月五日備案	共計十四項	列舉辦理營業之原則	主計處

現行預算制度根據上述諸種預算法規而構成，在本章以下各節中，我們就根據這些預算法規的規定，來依次闡述現行預算制度的內容：即預算之通則，中央政府預算（概算之編成，預算之編成，執行及其科目表式），地方政府預算及營業基金預算。

第二節 預算之一般通則

在沒有談到預算制度的本身之前，首先我們需要介紹若干基本的概念，俾讀者可獲相當認識，而地本節之編

排。

第一目 幾箇名詞的解釋 現在分開來說：

(一) 概算，擬定預算，法定預算，分配預算與假預算，追加預算，非常預算 從編造的順序來說，預算可分四種：(1) 概算：各機關初步擬編之收支計劃經核後概數，以作編造擬定預算之基礎者，稱概算；(2) 擬定預算，預算之未經立法程序者，稱擬定預算，(3) 法定預算：預算之經立法程序而公布者，稱法定預算；(4) 分配預算：在法定範圍內，由各機關依法分配實施之計劃，稱分配預算。蓋就實際發生之次序言，各機關在未編預算之前，先擬概數，請求最高核定機關核定，故先有「概算」；有了概算之後，即以其概數為基礎，擬定各科目之詳細數字，故又有「擬定預算」；其後，將此種擬定預算交付立法機關審議，斟酌損益而後公布，即發生法律的效力，故再有「法定預算」；其後，各機關按照法定預算的範圍，將其本機關收支之實際計劃，分成若干階段以利實行，故又有「分配預算」(參考預算法第三條)。

以上所述四者，乃指通常情形而言；其在特殊情形方面，又有下述三種預算：(5) 假預算：假預算又稱臨時預算，乃指法定預算不及通過或成立時，暫時適用之部份預算；(6) 追加預算：因情形變化，致法定歲入有減少之勢，或法定歲出有不足之象，經各機關依法提出，而追加之歲入預算或歲出預算，(7) 非常預算：為適應非常需要而提出之預算曰非常預算。(參考預算法46 47 65 66 67 68 69 條)

(二) 經費——歲定經費繼續經費恆久經費 經費 (appropriation) 者，謂依法定用途與條件得支用之金額；換言之，法律指定得予開銷之數目也。至於經費之分類，則以支用時期之久暫為標準：(1) 歲定經費：以一年為限，乃指無繼續性而須逐年決定之經費。(2) 繼續經費：依設定之條件或期限，分期繼續支用；例如某項工程之建築須數年始能完成，因而經費支用不必逐年通過而可互延數個年度。是項經費於設定之時，即應規定其條件與期限，及分年支出之數額。(3) 恆久經費：依設定之條件，除以法律變更或廢止外，可按年永久支用。(如英國皇室經費) 以上三種經費，第一種最有彈性，可隨財政政策與國民經濟狀況而隨時增減；

第二種比較固定，一俟繼續專業計劃發生變更，則繼續經費之支用額亦須變更；第三種最爲固定，非以法律不得變更或廢止。至於繼續經費與恆久經費之顯著區別，則爲一有期限，一無期限也。（參考預算法第六條細則第五、六條）。

(三) 所入與歲入 凡收進之款項均爲「收入」(Income)。自收入中減去重複記帳部份及退還部份，即爲「所入」(Revenue)。在「會計年度之收入中，減去重複記帳部份及退還部份，即爲「歲入」(Annual Income)。故可見歲入與所入均爲收入淨額(即自收入總額中減去轉帳及退還部份)，所不同者所入無期間之限制，而歲入則以會計年度爲限，故歲入爲一種特定的所入。按預算法規定，上年度之結餘，視爲本年度之歲入。故歲入之意義謂：在一會計年度之收入中，減去轉帳部份(如一切 複收帳之收入)及退還部份(如退稅)，再加入上年度之剩餘部份，所得之總額，即本年度之歲入也(參考預算法第七條)。

(四) 費用與歲出 凡款項之付出均爲支出(Disbursement)。稱費用(Expenditure)者，謂除去重複出帳部份及收回部分之支出；稱歲出者(Annual Expenditure)，謂「會計年度之一切費用——其預算預備金及上年度之結欠視爲本年度之歲出。根據此種規定費用與歲出之性質均爲支出之淨額，所不同者歲出乃以會計年度爲限；故歲出爲一歲之費用。歲出之數額，乃本年度一切經費(支出淨額)與預算預備金及上年度結欠之總和。

總之，歲入者乃指「會計年度之收入淨額(自收入總額中減去重複記帳數及退回數，再加入上年度結餘，即是)；歲出者乃指「會計年度支出之淨額(自支出總額中減去重複記帳數及收回數，再加入預備金數及上年度結欠數，即是)；故每一年度收入之總額應大於其歲入額(即該年度之所入額)，每一年度支出之總額應大於其歲出額(即該年度之費用額)。就法律言，每年度支出之總額應小於或等於該年度預算所定之經費；但在財政未上軌道之國家，支出常超過經費，則係預算未能真正平衡及切實執行之所致也。

(五) 長期債務與永久性財產 長期債務謂償還債本基金不以本年度歲入爲限之債務。永久性財產謂不動產及其附着物或供設備用之動產及用投資而取得之證券或無證券之投資，但因征課或沒收而取得者不在此限。

(參考預算法第九條)。

(六) 預算之經常門與特殊門及常時部份與臨時部份 歲入歲出預算，按其收支性質，分為經常門與特殊門。換言之，歲出方面按其支出性質分為歲出經常門與歲出特殊門，歲入方面按其收入性質分為歲入經常門與歲入特殊門。在原則上說，在歲入方面，除了長期債務所入及處分有永久性財產所入屬於歲入特殊門外，其餘歲入均屬於經常門；在歲出方面，除了償還長期債本費用及增置有永久性財產費用應屬歲出特殊門外，其餘歲出均為經常門。蓋增加公債，償還公債，增置財產及處分財產等，均非普通之歲入歲出而帶有特殊之性質，故列入特殊門；至若所有一切經常之稅賦及稅外收入與夫經常之經費支出，則均屬經常性質也。(參考預算法第十條一、二、三各項)

歲入歲出經常門與特殊門之預算均應按其每年度變更之程度，分別註明其為常時部份與臨時部份。細則第三條：「經常門與特殊門之歲入歲出屬於逐年常有者，應列入各該門之常時部份，其非逐年常有者應列入各該門之臨時部份。常時部份謂按年均有收支之項目，臨時部份則為是年度發生之項目；分別註明以後，可為核定審議之參考，兼使以後年度編造預算時有所根據。」

經常(Ordinary)與特殊(Extra Ordinary)係按收支之性質而分。常時與臨時(Re-Current & Non-current)係按是否連續發生而分。為什麼要這樣劃分呢？最重要的目的是在實現「以經常收入應付經常支出，以特殊收入應付特殊支出」的原則。我國預算法二十四條規定：「歲入特殊門之所入，……不得充歲出經常門之支出。」因經常門收入除供應經常門支出外，尚可供應特殊門支出；而特殊門之收入則祇能供應特殊門支出；其目的蓋在防止濫發公債或變賣財政，以充普通行政經費也。

第二目 預算時期 就預算之時期言，其問題有二：其一為辦理預算時間之長短如何？換言之，一年辦理一次乎？半年辦理一次乎？或數年辦理一次乎？……就目前各國情形言，均已放棄多年制或數月制，而一致採取一年制(即一年辦理預算一次)，蓋因其便於預測，便於計劃，合乎季節與合乎民情也。(註二)現行預算

法十一條規定：「各級政府之預算，每一會計年度辦理一次」。可見我國之預算期間係採取一年制也。

關於預算時期之第二問題，即爲預算年度之起訖如何？換言之，預算期間雖採取一年制，但一月一日開始至十二月三十一日終了乎（即曆年制）？或四月一日開始至次年三月三十一日終了乎（即四月制）？抑七月一日開始至次年六月三十日終了乎（七月制）？……現行預算法規定：「會計年度於每年一月一日開始，至十二月三十一日終了，其年度依民國紀元之年次爲名稱。」可見係採用曆年制也。

查預算年度起訖之決定，應根據於實際社會經濟情形，國會開會日期與國家歲入狀況；各國國情不一，故預算年度之起訖，頗不一致，有採一月制，有採四月制，有採七月制；在二十八年以前，我國原採七月制，現行預算法所以改採曆年制者，其理由如下：（一）吾國中央政府立法院爲常設機關，秋冬審議與春夏審議同其便利；省縣等地方議會，則以秋冬農隙召集爲便，春夏農忙召集爲難，此宜一月制不宜七月制者一。（二）中國中央省縣，稅收均冬春及晚秋多，而夏及早秋少，此宜一月制不宜七月制者二。（三）中國產業落後，以後非統制計劃無足以促經濟之進步，而經濟年度在農業特重之國家，則自春至冬爲一天然年度，財政年度與之相合，始便設計。蘇俄會計年度已由十月制改爲一月制，實由于此舉，吾國今後情形，亦有作同樣設計之必要。此宜一月制不宜七月制者三。（四）中國正月布憲，萬事更新，爲民族最有歷史深入人心之習慣；七月更始人民易於漠視，與政府領導民衆共進之意不合，此宜一月制不宜七月制者四。（註三）

第三目歲入歲出之年度劃分 在原則上說，一會計年內之歲入，當以之供是年度歲出之用；而一年度之歲出亦應在該年度以內支出，然常有在會計年度終了時（甚至清理期限終了時），歲入尚有未收入者，歲出尚有未完全支出者。故屬於一會計年度之歲入歲出，不能完全計入本年度中，而有列入下年度之事發生。此種各年度歲入歲出上下錯雜之事實雖有違各年度財政劃分之原則，然實爲不可避免之現象。爲減少此種現象，俾可明各年度財政之實情計，現行預算法十四、五條有如下規定：

各級政府歲入之年度劃分

(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。

各級政府歲出之年度劃分

(一) 歲出科目有明定所屬時期者，歸入該時期所屬年度。
 (二) 歲出科目未明定所屬時期而定有支付期限者，歸入支付開始日所屬之年度。
 (三) 歲出科目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。

此項劃分之標準，大體上與日本會計法之規定相仿。

第四目 基金之意義及其種類 基金亦種「專款」，為某項收入指定專供某項事實之用，並由法律規定其管理方法。現行預算法解釋云：「稱基金者，謂已定用途而巳發生或尚未發生之金錢及其他財產」。換言之，凡業已確定用途的公家金錢或財產，均為基金 (Public Fund) 初不問其發生與否也。故政府一方面可將現有之金錢或財產，確定用途，作為基金；一方面亦可將未來之金錢或財產，確定用途，作為基金。大體言之，基金須具二條件：一為用途已經指定，一為管理辦法已經確定。

基金可分兩大類，一曰普通金 (General Fund)，凡歲入之供一般用途者屬之；一曰特種基金 (Special Fund)，凡歲入之供特種用途者屬之。普通基金可供政府一般之支出，其用途雖已確定，但非特定，故其用途大抵即作為一般經費之用；特種基金則專供特種支出之用——按其用途，預算法列其種類如次：

- 特種基金
- (一) 營業基金：供營業循環之用者；
 (二) 公債基金：依法定或約定之條件，供公債還本付息之用者；
 (三) 非營業循環基金：凡經用去仍不還原或經付出仍可收回而非用于營業者；
 (四) 留本基金：依法令契約或遺囑之規定，僅以孳息充指定用途者；
 (五) 信託基金：為機關團體或私人之利益，依所定條件管理或處分者；

金 (六) 其他特種基金：各依用途定其名稱。

預算法上關於特種基金之列舉，大體上在顯示其重要類別，並非謂所有特種基金祇有此數也。至各種特種基金之實例，則大致如下：(1) 政府撥與公有營業之資金(如中央銀行之一萬萬元資本)，(2) 營業循環之使用者，即為營業基金 (Commercial Revolving)。(3) 政府指撥某項收入專為償還債券借款本金利息之用，即為公債基金 (Sinking Fund)。——如過去各項內債由海關月撥八百六十萬元以充償付本息之基金。(4) 政府各機關對於若干物品材料，皆有同樣需要，中央政府可劃定一部份款項，專為販賣或製造此項物品之用；俟出品後，再由各機關出資購辦；因大量生資或躉批購買，或可減輕成本，或可避免剝削；此項基金因各機關於領用物品時隨時歸還，極盡其循環之能事，故稱之為非營業循環基金 (Working Capital Fund)。(5) 凡依法令契約或遺囑所設定，依信託保管辦法保管其本金，而僅以孳息以送指定之用途者為留本基金 (Endowment Fund)，如某人贈款一百萬元，託政府保管，以每年所生利息充中央研究院之某項獎金是。(6) 信託基金 (Public Trust Fund)，如各國退還庚款，大都指定特用途，委託政府代為辦理，因有流用限制關係，亦應另立專款處理。(註四)

第五目 預算之種類 依編造程序為標準，吾人曾將預算分為概算，擬定預算，法定預算及分配預算等項，如依編製之範圍為標準(此為極重要之標準)，則預算分類如次：

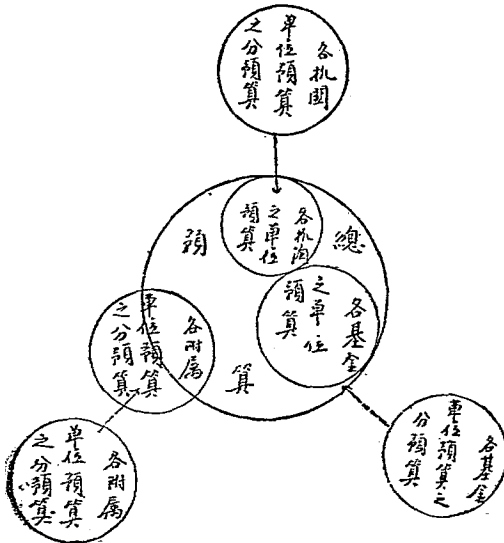
(一) 總預算 預算法第十七條規定：『各級政府每一會計年度，各就其歲入歲出全部所編之預算為總預算』。換言之，總預算為包括政府全部收支計劃之預算，吾人通常所稱之預算即指總預算而言——因政府分級關係，而分為國家預算，省預算及縣市預算。

(二) 單位預算 即總預算內列有單位之預算。預算法十八條規定單位預算有兩種，即機關的單位預算與基金的單位預算：(1) 在公務機關，有法定預算之機關單位之預算；(2) 在特種基金，應於總預算中編列全部歲入歲出之基金之預算。——例如公債基金。

查國家政事機關種類繁多，政府全部歲出原由各機關之政事需要而發生，是則總預算之內容，實集國家全

說 (1) 單位預算及附屬單位預算均列入總預算故經過立法程序法定預算
 明 (2) 單位預算分預算及附屬單位預算分預算均不列入總預算無法定預算

現在我們略論一下各級預算之相互關係：「機關的單位預算」乃由各「機關單位預算之分預算」所彙合而成，「基金的單位預算」乃由各「基金單位預算之分預算」所彙合而成，「附屬單位預算」乃由各「附屬單位預算之分預算」所彙合而成；而「總預算」又為各「機關的單位預算」，各「基金的單位預算」，及各「附屬單位預算」三大類匯合而成；故「總預算」為整個政府全部收支計劃之總匯合體，而各「機關的單位預算」，各「基金的單位預算」及各「附屬單位預算」三類均為「總預算」之直接構成部份，編入總預算，經過立法程序，故各有其法定預算；至於各「機關單位預算之分預算」，各「基金單位預算之分預算」，各「附屬單位預算之分預算」等均為總預算之間接構成部份，不列入總預算中，不直接經過立法程序，故無法定預算。各種預算之相互關係，可以上圖示之：



至於預算與基金之關係言之，則所有預算均由基金構成；或由普通基金構成，或由特種基金構成。預算法第二十一條第二項規定云：「總預算單位預算中除屬於特種基金之預算外，均為普通基金之預算」。可為具體之說明。唯特種基金之種類及數額不多，故大部份預算均為普通基金預算。普通基金預算大部列為機關之單位預算及分預算，不另註明；特種基金之以全部列入總預算

者，亦與機關並列而爲單位預算；其以一部列入總預算者，則爲附屬單位預算。

此外，關於單位預算之分預算與附屬單位預算之分預算，有人主張不必設立。謂各機關所有附屬機關之預算，本非獨立之預算，而僅爲單位預算及附屬單位預算之一部份，今爲之特設一級，殊爲重複云云。（註五）殊不知若無分預算之一級，則分配預算之按機關別分配者將窮於稱謂。故所評者非是。

第六目 機關單位之意義及其分級

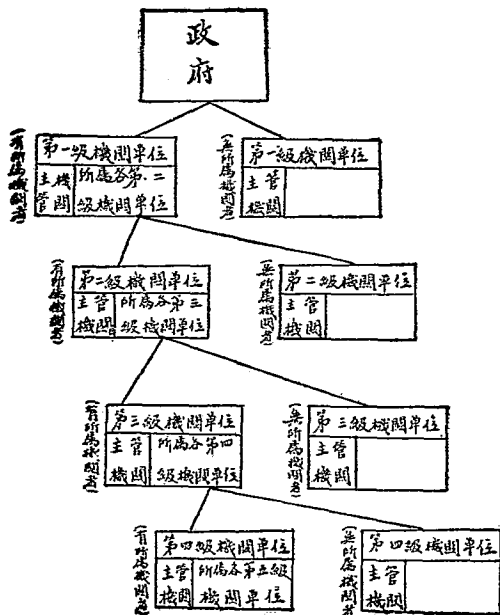
（一）機關單位之意義 何謂機關單位（Organization Unit）？預算法第四條云：「稱機關單位者，謂本機關及其所屬機關（本機關爲該機關單位之主管機關）；無所屬機關者本機關自爲一單位。故機關單位有時由一個無所屬的機關單獨構成（如立法院）；有時則由一個本機關（稱主管機關）和一個或許多所屬機關集合構成（如考試院本機關，及其所屬之銓敘部考選委員會等集合構成一個機關單位，而以考試院本身爲其主管機關）。換言之，機關單位與機關（Organization）不同，蓋後者僅指一個機關，前者則有時包括許多機關。雍家源氏謂「機關者，爲狹義之名稱；機關單位者，爲廣義之名詞」。即指此也。（註六）

機關單位之意義已如上述，現在我們探討一下設立機關單位的原因。查各級政府均由若干機關組成，故政府爲各機關的集合體，而各機關爲政府的構成分子；換言之，即爲構成政府之單位。據此而言，似乎政府下面有多少機關就應有多少個單位。但是有兩種理由，使我們不能不設法將它們設法併合：（1）政府的機關太多，有一個機關就算作一個單位，則單位的數目太多；（2）有些機關本身並不單獨存在，乃附屬於其上級而存在，如將其列爲一個獨立的單位，未免名實不符。因此，對於有所屬機關的機關，將其本機關和它的各所屬機關併合起來，視爲一個機關單位（無所屬聽其自爲一單位）。一方面可以減少機關單位的數目，便於計算，且均能名符其實；一方面又可以表明本機關與所屬機關間的統轄關係和隸屬關係。所以機關單位有二種，一爲單純的（由一個無所屬的機關單獨構成），一爲集合的（由若干有統屬關係的機關併合構成）。

（二）機關單位之分級 如上所述，機關與機關單位之意義不同。蓋普通稱機關者僅指某機關之本身，如

國民政府，各院，各部會……等皆機關也；而所謂機關單位則除其本身外，更包括其所屬各機關——如國民政府之機關單位，包括國民政府本身及其所屬之處會；各院之機關單位包括五院本身及其所屬各部會，及部會以下各級機關，各部會之機關單位包括各部會本身及其所屬各級機關……以下類推。從這種事實上，我們可以看出機關單位之富有彈性的特質：即所謂「機關單位」並非一個硬性的「單位」，它是隨着劃分人的觀點和目的而變動的。那就是說，如吳劃分人的目的限於小的範圍，則一個下級機關（配合着它的所屬機關）即可成爲一個機關單位；如果劃分人的觀點擴大，則上級機關（配合所屬各級下級機關）方能構成一個機關單位，而以前自成單位的下級機關單位則僅爲大單位中許多分子的一份而已。例如行政院各部會（配合其所屬各級機關）原本自成機關單位，但如將範圍擴大而以行政院爲機關單位時，則各部會一級之單位僅爲該機關單位若干分子之一分子。由此可見，政府組織的系統呈階級性狀態：即最初由一個低級主管機關，配合若干所屬機關併而成一個低級機關單位；其次，再由一個中級主管機關配合其所屬之若干低級機關單位併成一個中級機關單位……以後依次併成最高機關單位，最後由若干最高機關單位組成整個政府。此種情形即所謂機關單位之分級也。其依次併合之情形及主管機關之遞

機關單位分級系統圖



單位；如果劃分人的觀點擴大，則上級機關（配合所屬各級下級機關）方能構成一個機關單位，而以前自成單位的下級機關單位則僅爲大單位中許多分子的一份而已。例如行政院各部會（配合其所屬各級機關）原本自成機關單位，但如將範圍擴大而以行政院爲機關單位時，則各部會一級之單位僅爲該機關單位若干分子之一分子。由此可見，政府組織的系統呈階級性狀態：即最初由一個低級主管機關，配合若干所屬機關併而成一個低級機關單位；其次，再由一個中級主管機關配合其所屬之若干低級機關單位併成一個中級機關單位……以後依次併成最高機關單位，最後由若干最高機關單位組成整個政府。此種情形即所謂機關單位之分級也。其依次併合之情形及主管機關之遞

據，有如上圖所示。（爲行文簡明計，吾人未涉及無所屬機關之機關，今一併列入圖中。）
 機關單位之分級，乃爲概算預算之編造而劃分；蓋可使其系統分明，有條不紊及節省時間也。現行預算法
 第三十條規定中央政府機關單位之分級，第七十一條規定省政府機關單位之分級（縣市政府組織較簡，無分級
 之必要），茲錄之如次：（最近已有變動，詳本書末篇。）

中 央 政 府	
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 行政司法政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 行政司法政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政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政試監察各院之直轄機關本機關
第四級 機關單位	第四級以下之各級機關單位依次類推

省 政 府		
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 機關單 位	第三級以下各級機關單位依次類推	

現在我們就根據這種規定，對於中央政府各機關單位分級的實際情形，略加解釋（為節省篇幅計，舉例盡可能的簡略；省政府各機關單位的分級，可以據此類推，恕不贅述）：（1）在中央政府，第一級機關單位共有六個：國府與其直轄及所屬機關為一個單位，以國府為主管，行政院與其直轄及所屬機關為一單位，行政院為主管；司法院與其直轄及所屬機關為一單位，司法院主管，監察院與其直轄及所屬機關為一單位，監察院為主管，考試院與其直轄及所屬機關為一單位，考試院主管；立法院因其所屬機關，故本身自為單位；此六大單位各包括一大機關系統，併合一起即構成整個中央政府，六單位之預算的總和即等於整個中央政府預算之總額（省府有四廳及三四處連同其本身，共有七八個第一級機關單位，其預算之總和即省預算之總額）。（2）第二級機關單位之數目，視國府及四院直轄機關的數目而定，如在國民政府系統有文官處，主計處，參事處，軍委會，中央研究院……等若干直轄機關，則連同各該處會及各級所屬機關，而構成若干個第二級機關單位——國

府本身亦成一個單位；而文官處軍委會等即爲第二級機關單位之主管機關。在行政院系統，有財政部經濟部交通部振委會等若干個直轄機關，則連同其各該部會之各級所屬機關而構成若干個第二級機關單位——行政院本身亦成一機關單位；而各部會等即爲第二級機關單位之主管機關。在考試院系統，有政選委員會銓敘部二直轄機關，則連同二會部之所屬機關而構成兩個第二級機關單位——考試院本身亦成一單位；而考選委員會及銓敘部等均爲第二級機關單位之主管機關。……其他司法監察兩院可以類推。(3)第三級機關單位之數目：就國府系統言，視文官處參軍處等機關所直轄機關之數目多少而定——但文官參軍等處多無直隸機關，故無第三級機關單位；就行政院系統言，則視行政院各部會直轄機關之數目多少而定（如財政部有稅務署，鹽務總局，直按稅處等若干直轄機關，則連同各該署局處之所屬機關而構成若干個第三級機關單位——財政部本身亦成一個單位；而稅務署等即爲第三級機關單位之主管機關。其他各部會可以類推）；就政選委員會及銓敘部等之直轄機關之數目而定（如銓敘部有若干個各省銓敘處則連同各銓敘處之所屬機關而成若干個第三級機關單位——銓敘部本身亦成一單位；而各省銓敘處即爲第三級機關單位之主管機關。考選委員會無所屬機關，故除其本身爲第三級機關單位外，另無其他單位）……其他司法監察兩院系統可依此類推。(4)第四級機關單位可依次向下類推。惟就事實言，中央各機關之法定預算單位至第三級爲止（行政院系統例外），分配預算可至第四、五級之機關單位；省政府之法定預算單位則至第二級止，分配預算可至第三級以下。爲便讀者參證計，茲舉考試院系統分級之情形如後，其他系統可以推知也。

說明：由上表所列，可見：（1）考試院系統祇有一個第一級機關單位，由考試院與其直轄及其所屬各級機關構成，由考試院主管。（2）考試院直轄機關有二，故其第二級機關單位有三。考試院本身亦成一第二級機關單位，而考選會銓敘部均為第二級機關單位之主管機關。（3）考選會無所屬機關，故無第三級機關單位；銓敘部設有一個省銓敘處，故考試院第三級機關單位有三。銓敘部亦成一第三級機關單位，而各省銓敘處均為第三級機關單位之主管機關。如再有下級，可以類推。

從上面的敘述和實例看來，觀於我國現行機關單位之分級，我們更可以得到下述的認識：（甲）機關單位級數愈高，其數目愈少，其所屬機關愈多，故每單位所包括範圍愈廣；故第一級機關單位一級機關數字可將所有第二、三、四、五諸級之概算預算數字包括在內，而構成整個政府之全部概算及預算。（乙）機關單位之意義，指機關之本身及其所屬機關，故一單位，已不祇包含一機關；今分級之後，最高級的機關單位（如行政院之「第一級機關單位」）將其直轄及所屬各級機關計算在內，其包含機關之數目當在數百以上也。（丙）每一級機關單位都由兩種機關單位合成，一種是其所屬機關的，一種是無所屬機關的；無所屬的自成一單位，有所屬的機關的則由主管機關與其直轄及所屬各級機關二者構成。上一級的主管機關，到了下一級時即視同無所屬機關，而獨自成爲一個機關單位；蓋其直轄機關已成爲次級機關單位，連同彼之直轄及所屬各級機關構成次級機關單位矣。（丁）概算之編製由中級而溯至最高級，預算之編製由上級依次及于最下級。（戊）機關單位分級之目的，乃在求政府組織之系統分明與層次清楚，俾辦理概算預算時得以按照此種系統與層次循序辦理，以收運用靈活之效（在次節敘述概算之編成時，對於機關單位之功效當另有論述。）

第七目 其他各項概念 除了以上諸目所述各節之外，在一般概念方面尚有以下各點：

（一）各級政府預算之獨立 預算法十二條規定：「各級政府之預算，依法定收支系統之劃分各自獨立，同級地方政府之預算亦同。」

（二）主計人員辦理歲計之系統 「各下級政府之主計機關，無主計機關者其最高主計人員，關於歲計事

務，應受該管上級政府主計機關之直接監督與指導。」（法廿七條）

（三）預備金之設置 預算應設準備金。此種準備金計分兩種：（1）第一預備金，於第二級機關單位預算中設定之；（2）第二預備金，於總預算中設定之。（參考法廿三條）

（四）所有收支均應編入預算 預算法第十三條規定：「各級政府一會計年度一切所入及一切費用，均應編入其預算。」細則第四十四條規定：「政府受私人團體之協助擴充用途其增加之歲入歲出數均應編入預算。」均其說明也。

（五）違反預算之事實的限制 在消極方面，預算法對於違反預算原則之事實，會規定下述諸種限制：（1）預算外收入之限制：各級政府征收賦稅規費或其他有強制性之收入，應先經預算法之法定程序，換言之，即政府非經預算程序不得任意征稅也。然此為原則上之規定，「但法律另有規定者不在此限。」則例外也。（參考法二條）（2）預算外支出變產，及投資之限制：各級政府不得於預算所定外動用公款，處分公有財物或為投資之行為。（3）預算外增加債務之限制：預算法二十五條：「各級政府非依法律，不得於其預算外增加債務，其因調節公庫收支而為短期借除時，應以當年度歲入之可收部分為還本付息之用。」（4）預算外增加經費之限制：預算法二十六條：「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議決。」

第三節 中央政府之預算（一）——概算之籌劃擬編及核定

概算 (Preliminary Estimate) 者，各機關初步擬編之收支計劃，經核定概數以作編造擬定預算之基礎者也；換言之，預算乃根據概算而來。因此按照編製的次序，我們在研討預算編製程序與方法以前，先來研討一下編製概算之程序與方法。中央政府概算之完成，須經過三個階段：即籌劃，擬編及核定是也。茲分述之：

第一目 中央政府概算之籌劃 中央政府概算為中央政府概算之前身，亦即將來政府收支之初步計劃，調

係於國計民生者至大，故在編製之前，須有妥善之籌劃，方能切於實際而可順利推行也。其籌劃之方法，首先由財務機關向中央核定概算之最高機關提供核定概算之參考資料，俾核定概算及決定政策時可有客觀之根據；其次須由中央政府公布施政方針，俾各機關關於擬定施政計劃及事業計劃時，可以秉承有自；其三，則由各機關擬定施政與事業計劃，俾為擬編該機關主管概算之標準。茲分述之：

(一) 財務機關提供有關總算之辦法及資料 預算法第二十八條規定：「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，將財務上增進效能及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，呈報中央核定概算最高機關。」中央主計機關為國民政府主計處，中央審計機關為監察院審計部；中央核定概算最高機關，在民二十六以前為中央政治會議，中日戰爭期中為國防最高委員會。

關於概算之參考資料，現行預算法無明文規定。大體言之，須包括下列各項：物價之概況，幣值之情形，國家財富之估計及其增減，國民經濟之榮枯，社會情形之隆替，及現年度收支之實況。(註七)又我國中央核定概算最高機關即為決定政府方針之最高機關，故預算法二十八條規定之各項，一方為核定概算之參考，一方又供決定下年度施政方針之參考也。

(二) 中央政府施政方針之公布 像預算一樣，概算也是數字化的財政收支計劃；此種數字不是可以任意虛造的，它必須有事實的根據，而最基本的事實就是政府的施政方針。預算法規定：「中央政府應於每年二月一日前決定下年度之施政方針，令行全國各機關：……」此項方針即為將來政治活動之綱領，與財政弛縮之準繩也。例如二十六年三月及二十七年三月中央對於與軍事無關之機關事業令行緊縮之方針，故機關裁撤，人員疏散，而普通歲出預算亦一再緊縮也。

(三) 中央各機關施政計劃及事業計劃之擬定與核定 中央各機關根據中央政府之命令而處理公務；故於中央政府施政方針公布之後，即遵照此項方針擬定施政計劃及事業計劃，(此項計劃應由各該管上級機關核定之，其新擬或變更之計劃超過一年度者，並應核定其全部計劃)；然後各依照其計劃按照國府主計處規定之格

式（參考主計法令彙編所載之概算預算書表格式），擬編下年度之概算（預算法二十九條）。經過上述諸種程序，籌劃工作已告完成，即可依次擬編中央概算了。

第二目 中央政府概算之擬編 關於中央政府概算之擬編，首先我們要明瞭幾個一般的原則，其次我們要研討低級機關單位編製概算之程序與方法，然後再及於高級機關單位編製概算之程序與方法，以迄於總概算之彙編。

（一）擬編概算之原則（1）低級機關單位之概算應由中級機關單位代編；預算法第三十條規定：『中央政府概算之擬編，自第二級機關單位開始，至第一級機關單位為止。』換言之，第三、四、五各級等低級機關單位之概算不能由其各別自行編擬，而應由中級之第二級機關單位代為編擬也。但可召集第三級機關單位主管長官參加會議共商編擬。查我國中央政府之組織，其治權大都由第二級機關單位之主管機關（如國府系統下之主計處等，行政院系統之各部會，考試院系統下之考選會銓敘部；）分負承上督下之責任，舉凡其本身及其所屬機關之施政計劃與事業計劃均應運用其統籌辦理之職權，根據其全部計劃，先行代為擬定，始能系統一貫而比率允當也；概算根據施政計劃及事業計劃而來，故低級機關單位之概算亦應由第二級機關單位代為擬定（例如，教育部及其所屬各國立圖書館，編譯館，大學，中學等之全體經費數目，應由教育部根據全年施政計劃與事業計劃而先行確定；而各該館校自行請求者則作決定計劃之重要參考——因確定教育政策之職權在教育部而不在于其所屬機關也。）此項原則之適用，除能適應施政及事業方針外，同時更可節省概算編製之程序與時間。此外，更有下述理由，使政府採用此項原則：以前下級機關之概算規定由下級機關單位或其附屬分支機關自行擬編，呈由其主管機關核定，再彙編高級機關單位之概算；然各下級機關無不擴大其事業之範圍，故所編概算數額幾有年年擴大之趨勢；且事業之計劃由各下級機關自行擬定則彼此之間必無整個之計劃與系統；主管機關如欲將其所擬概算澈底加以改編，反生事實上之困難。為免除此種弊端與困難，現行預算法乃有此項原則之規定，而將過去『自最下級機關單位開始依次遞至最高級機關單位』之原則根本推翻矣。（註八）

概算之擬編除應遵守上述原則外，下述各點亦應注意：（2）凡有收入之機關，其歲入概算應與歲出概算同時編送（歲入歲出預算亦如之）——各級政府主管財政機關，應於擬編歲入總概算以前，先將其主管之歲入概算與歲出概算同時編送主計機關（細則第四條）。（3）凡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劃分詳加說明，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。（細則第五條）（4）凡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，並分別附具設施計劃及圖樣估單（細則第六條）。（5）計算歲入歲出均以國幣元為單位（細則第七條）。

（二）第二級機關單位概算之擬編 『中央政府概算之擬編，自第二級機關單位開始。』茲分述其主辦機關，及擬編之期限與擬編之根據：（1）編製之根據與主辦之機關：由第二級機關單位主管機關之長官，按照各該單位之施政計劃或事業計劃擬定數額及理由，然後由主辦會計人員編就之；如果其新擬或變更之計劃超過一年者，並應附具其全部計劃繼續經費全額及各年度分配數額；由機關長官及主辦會計人員會同簽名蓋章，以機關長官名義送上級機關——即第一級機關單位之主管機關（如國府及五院——參考法三十一條）。（2）編送之時期：此項第二級機關單位之下年度之歲入歲出全部概算，應由其主管機關於每年三月十日以前擬編完成，各繕具三份，連同其施政計劃及事業計劃三份，呈送本管第一級機關單位之主管機關（如行政院系統之各部會，即呈交行政院——細則第八條），不過下級機關單位之概算雖由第二級機關單位主管機關根據全部計劃代為擬定，但亦不能完全忽略下級機關單位之實際情形，故不免於編製其概算以前，預先徵集各下級機關單位各項概數以供參考。關於此種情形細則第八條第二項云：『中央各第二級機關單位之主管機關擬編該第二級機關單位概算如需要以下各級機關單位之各項概數為參考，應於前項期日（著者按：三月十日）內，酌定期限，通令所屬機關呈報；逾期不呈報或無須呈報者均代為擬定概數，列入其概算。』

除此之外，此項擬編之第二級機關單位概算，『應設相當於百分之一至百分之二之第一預備金』（法三十

一條，二項。）此項預備金之「百分比例應就經常門之常時部份比例計算之。」（細則四十八條）又機關單位辦理概算之書表格式，請參考主計法令彙編之概算預算書表格式中第一項之「各機關單位概算預算格式」，計有概算主要表六種，概算分析表五種。

（三）第一級機關單位概算之擬編 各第二級機關單位概算擬完成後，即各送本管第一級機關單位之主管機關。各第一級機關單位之主管機關（國府及五院）即據之以擬編各該機關單位之概算。其第一步辦法，即「對於所屬各機關之計劃及概算數額假決定」，其次即「連同本機關之計劃及概算擬編該機關單位之全部概算，附具計劃，送達中央主計機關」（法三十二條）。至於編送日期，則此項第一級機關單位之下半年度歲入歲出全部概算，應由各該主管機關於每年三月底以前擬編完成，各繕具二份，（施政計劃及事業計劃份數相同）連同第二級機關單位概算二份（另一份有查），送中央主計機關（細則第九條）。此外，為供財政部參考計，此項「擬編之概算及計劃應另備一份，送由行政院交財政部擬編歲入總概算，」亦應於三月底以前送達之。（法三十二條二項，細則第九條二項。）

（四）歲入總概算之擬編 在各第一級機關單位概算送達主計處後，財政部應根據其所接各第一級機關單位之概算擬編歲入總概算，以為主計處彙編中央政府全部總概算之根據。其日期及繕具份數，細則第十條規定云：「財政部應於每年四月十五日以前，就中央第一級機關單位送該部之概算歲入部份及該部主管之各種歲入擬編中央下半年度歲入總概算，繕具二份送中央主計機關。」

（五）中央政府總概算之彙編 各第一級機關單位擬編之各該概算及財政部擬編入歲入總概算等送達後，中央主計機關即可彙集之而「編造中央政府總概算書」（法三十三條）。其期限，細則十一條規定：「中央主計機關應於每年五月十五日以前彙集各第一級機關單位擬編之概算及財政部擬編之歲入總概算編造中央下半年度歲入歲出總概算書。」

主計處編造中央總概算時，注意下列二事：（1）第二預備金之設置：預算法三十五條第五項規定云：「總

概算應設相當于百分之一至百分之三之第二預備金。』(細則四十九條：中央第二預備金之百分比例，應就經常門之常時部份比例計算之；但中央總概算收支比較如有餘額應儘數列爲第二預備金)。(2)各機關單位概算逾期未送達之處理辦法：預算法三十三條第三項規定云：『各級機關單位概算之彙集及擬編，其期間由主計機關定之(著者按：已定於預算法施行細則中，即以上所稱引之日期也。)逾期未送達主計機關之概算，主計機關得商同該管上級機關擬定，或由主計機關代爲擬定之。』至於總概算書之內容，則依預算法附件一之規定(法三十四條)，茲爲照錄如次。總概算包括左列各部份

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、各種種基金歲入歲出總表，

三、施政計劃事業計劃及其他參考資料。

第三目 中央政府概算之核定 關於中央政府概算之核定，我們可以分開幾方面來說：

(一) 核定之機關與日期 中央主計機關將中央政府總概算書編造完成後，即送中央核定概算之最高機關（平時為中央政治會議，戰時為國防最高委員會），核定其概數。核定此項總預算書時，由中央主計機關主計長及財政部部長列席說明（法三十三條）。關於核定之日期，細則十二條規定：『中央核定概算之最高機關應於每年六月十五日以前核定中央下年度歲入歲出總概算書。』

(二) 核定之範圍與方法 中央核定概算之最高機關，對於歲入核定之範圍，法無明文規定；關於歲出核定之範圍，則大致如下：歲出概算之核定以歲定經費及擬設定或擬變更之繼續經費為限。換言之，恆久經費及不擬變更之繼續經費均不在核定之列。所謂歲定經費包括『第二預備金，國防特別經費』在內。關於繼續經費，不僅應核定其本年度之概算數目，更應核定其全部計劃之經費全額及各年度之分配數額。事業年度跨兩個會計年度者，應核定其事業年度之全部計劃所需經費及分配於本會計年度之經費。（法三十五條）除此之外，核定時更應注意下述三項：（1）歲出方面應就第二級機關單位政事別之經費分別決定其概數；（2）歲入方面應就來源別之所入分別決定其增減之概數，（3）並應使歲入歲出雙方平衡（法三十六條）。

(三) 概算核定後之通知 中央核定概算之最高機關，應於每年六月十五日以前將核定之總概算書發交中央主計機關。中央主計機關於接到核定之總概算書後，應於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，以爲編造擬定預算之標準；同時並通知第一級機關單位之主管機關備查（細則十三條）。

經過籌劃，擬編及核定三種程序之後，中央概算是完成，中央預算之基礎因以確定。此項籌劃，擬編及核定之過程，可以簡圖表示之如次：（註九）

中央概算籌劃擬編及核定之程序及期限表

擬於關		者劃籌於關			類別
第一級機關單位概算之擬編	第二級機關單位概算之擬編	各機關政與事業計劃之擬定	中央政府下年度施政方針之公布	參考資料之提供	應辦事項
第一級機關單位之主管機關	第二級機關單位之主管機關	中央各機關	中央政府	主計處 審計部 財政部	辦理機關
前三月底以前	三月十日以前		二月一日以前	一月一個月前	辦理期限
送行政院轉財政部	繕具三份送本單位之主管機關	各該管上級機關	全國各機關	中央核定概算之最高機關	送達處所
該單位概算	第一級機關單位之主管機關應於三月底就所屬單位概算	各該管上級機關核定	中央政府應於每年二月一日前決定下年度之施政方針令行全國	主辦機關等應於一月一日前一個月內將財政上增進效能及減少不經濟支出之辦法及其他可供決定下年度方針之資料提出	說明
法卅二條 則九條	法卅一條 則八條	預算法 二十九條	預算法 二十九條	預算法 二十八條	參考文

者定核於關		者編	
總概算核定後之通知	總概算之核定	中央歲出歲入總概算書之擬編	歲入總概算之擬編
中央主計機關	中央核定概算最高機關	中央主計機關	財政部
接到核定概算之十日以內	六月十五日前	五月十日以前	四月十五日前
第一二級機關單位之主管機關	送中央主計機關	送中央核定概算最高機關	繕具二份送中央主計機關
主計處將核定概數分別通知各第二級機關單位之主管機關	中央核定概算最高機關應於六月十五日將核定總概算發交主計處	主計處彙集各第一級機關單位之概算及財政部之歲入總概算編造	財政部就各第一級機關單位概算歲入部份及該部主管之各種歲入擬編
則十三條	則十二條	則十一條	法冊二條 二項則十條

第四節 中央政府之預算(二)——預算之擬編審議與公布

概算為預算之前身，故概算核定之後，即可進行編造預算之工作。自開始以迄完成，須經擬定審議與公布諸程序。茲分述之：

第一目 中央預算之擬定 預算之工作，第一步在以概算為標準，編造各級預算；在未經法定程序議定之前，稱之曰擬定預算。其步驟大致如次：

(一) 第三級機關單位之單位預算及附屬單位預算之擬定 總概算經中央核定概算最高機關核定後，即發交中央主計機關，中央主計機關應於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，俾其根據此項概數以編造擬定概算。但如第二級機關單位有所屬機關時，同時更應就已核定總概算，將其分配，俾第三級機關得以擬定其預算也。關於此點，預算法規定：「各第二級機關單位有所屬機關或基金者，其主管機關并應就已核定總概算之各概數，按來源別及政事別，分配於第三級機關單位及不屬於第三

級機關單位之基金」。〔預算法卅八條二項〕至於其擬定方法，則「各第三級機關單位之主管機關，依據前項分配之數額，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目（著者按：參考主計法令彙編所載暫行預算科目實例（三）（四）兩項），編為擬定單位預算，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為擬編」。〔同法三十八條第三項〕此項擬定預算，均應各繕具二份，呈由上級機關，於每年八月十五日以前核轉送達中央主計機關。

（二）第二級機關單位之單位預算及附屬單位預算之擬定 在第三級機關單位擬定預算之同時，各第二級機關單位就已核定總概算之各概數，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目（參考暫行預算科目實例（三）（四）兩項），編為擬定單位預算及擬定附屬單位預算。在擬定此項第二級機關單位之預算時，應以其經費百分之一至百分之二，為其機關或其機關單位內各機關之第一預備金。第二級機關單位之擬定預算，均須繕具二份，應於每年八月十五日以前逕送中央主計機關（預算法三十八條一項、四項、五項；細則十四條）。

（三）中央總預算書之擬定 中央主計機關應於每年九月二十日以前編成中央下年度歲入歲出擬定總預算書，連同第二級及第三級機關單位之擬定單位預算擬定附屬單位預算各一份送行政院。此項擬定總預算經行政院會議決定後，應於十月十日以前將該項總預算書連同原附各種擬定預算送交立法院審議。（預算法四十條，細則十五條一、二兩項）

中央總預算書之科目，參考暫行預算科目實例之（一）（二）兩項。至於其內容，則依預算法附件二之所定（預算法三十九條），茲為照錄如次。總預算之內容：

一、總說明書 應述明左列各事項：

甲、施行方針，

乙、財政政策，

丙、中央財政最近之經過及其狀況，

丁、繼續經費計劃及其進行狀況，

戊、國債狀況及計劃，

己、國有營業狀況及計劃，

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、歲入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、各種種基金歲入歲出總表

三、單位預算各表及計劃

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）表必須編製外餘表酌量需要編製之

子、歲入機關別來源別綜合比較明細表

丑、歲入基金別來源別綜合比較表

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、各單位之施政計劃或事業計劃

四、附屬預算各表及計劃

五、預算施行條例草案

第二目 中央預算之審議與公布 擬定總預算編成後，即由中央主計機關送行政院，經行政院院議通過之後，即提出立法院交付審議，立法院通過之後即呈送國民政府公布，是為預算必經之程序，蓋經過立法程序後，方能稱為法定預算也。唯正式預算之內容繁複，往往不能依時審議完竣而公布，為救濟計又有假預算之發生。茲分述之：

（一）中央預算審議之時期 立法院之審議預算，在時期方面應遵守兩項原則：（1）不應開審太早；蓋立法院審議預算當根據於是年度最近之實情；否則若審議太早，則預算內容必不能容納最近情勢之發展。（2）議定不宜太遲；蓋以財務行政之秩序論，先有預算之議定，而後行政方面方有所根據；若預算之議定已在年度開始數月之後，則預算之意義損失殆盡矣。為求符合此一原則計，故預算審議之時期不能太長。現行預算法

規定，行政院須於十月十日以前將擬定預算送達立法院，而立法院須於十二月一日以前（即預算年度開始之前一個月）議決呈請公布之（法四十五條），故預算審議之時期僅五十日，大體上尚能符合上述原則也。

(二)中央預算審議之範圍與程序 在原則上說，立法院對於總預算案，應當審議政府收支之全部，初不必有範圍之可言，但預算書中所列款項節目極為繁多，若欲將其全部逐項審查而後通過，雖以全院之人力與時間全部集中，短期亦恐不能完成，而延擱他種法案之討論尤屬不智也。於是對於無變動性之收支省略審議程序，僅就必需審議者擇要審議，以收費力少而功效大之成果也。是即謂之預算審議之範圍。關此種範圍，現行預算法之規定如次：

(1)歲出案之審議 「歲出案之審議，以歲定經費及擬設定或擬變更之繼續經費為限」。換言之，恆久經費及不擬變更之繼續經費均不在審議範圍之內也。蓋經費之有恆久性者，年年相同，初不必枉費審查與通過之手續；經費之有繼續性者，苟無新設或變更之情形，亦可比照每半分配之數目加以決定，亦無特別審議之必要。至於年有變動之歲定經費，及新設或變更之繼續經費，其有詳細審查之必要則毋待言也。（預算法四十一條一項）

至於此項歲定經費及繼續經費審議之程序，則「就單位預算之歲出經常門與特殊門及附屬單位預算分別為之，經分別決議後，再以歲出全案付表決。」（同法同條第二項）。

(2)歲入審議之範圍 「歲入案之審議，以擬變更或擬設定之收入為限」。換言之，非新設定或不擬變更之收入即不在審議範圍之內也。在審議此種收入時，感就來源別按照下列各款分別決定之：一、對於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等收入，決定其價目；二、對於信託管理所入，決定其條件；三、對於無永久性之大宗財產變賣所入，決定其限制；四、對於協助所入，決定其數額；五、對於長期借賒所入，決定其數額及條件；六、對於有永久性之財產變賣所入，決定其種類及數量；七、對於收回資本收入，決定其種類與數額；八、對於營業基金之歲計盈虧，決定其處理辦法；九、對於應以

法律限制之其他收入，決定其條件。前項各項經分別議決後，再以歲入全案付表決。』（預算法四十二條）

以上所述，為單位預算審議之情形，至於附屬單位預算之審議，則「除其列入總預算所入或費用之部份依照前二條之規定審議外，應分別議決其基金運用之大體計劃」。』（預算法四十三條）此外，以上各條所述許可之範圍及限制之條件，「應於每年度預算施行條例中明定之」（預算法四十四條）。

關於預算審議之程序，舊預算法四十四條規定：「預算案之審議先歲出案，次歲入案，最後以全案付表決」。現行預算法對此並無明文之規定，大體上當可沿用此種程序也。（註十）

此外，就各國預算制度言，關於預算審議範圍，有廣狹之別。就歲出方面言，有採擬定一部制（即立法機關對於政府提出之歲出預算，僅能削減或廢除其一部份）者，有採擬定全部制（即立法機關對於政府提出之一切歲出款項，具有任意削減或廢除之全權也），據我國預算法觀之，歲出之審議殆採擬定一部制者也。就歲入方面言，有採永久法律制（又名一部審議制，即立法機關對於另有法律規定之歲入，非有修正本法之提案不加審議也）者，有採預算法律制（又名全部審議制，即立法機關對於政府提出之任何歲入計劃，均有審議權者是也）者。我國現行歲入之審議，殆採永久法律制也。（註十一）

（三）正式預算案不能如期公布之救濟辦法——假預算 預算案須在規定時期內公布，然後行政機關於年度開始後方能有所依據。但在事實上因預算內容太繁，往往因有一部份歲出歲入須加慎重討論方能通過，故全部預算無法依限成立。在此種情形下，因預算年度開始在即，立法機關為應急計，乃先就業已確定之部份預算，先期公布以資救濟；其餘各項則付諸從容商討。此種先期公布之預算稱為假預算。現行預算法四十六條規定：「預算案之審議，如有一部份未經通過，致總預算全案不能依前條期限（著者按：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。」假預算之內容應包括下列各項：（1）恆久經費及原有繼續經費；（2）已經議決之新定繼續經費；（3）已經議決之歲定經費，其未經議決者暫依現年度之經費；（4）不擬變更之原有收入；（5）已經議決之收入，其未經議決者，除特殊門

外，暫依現年度之收入。

預算案未能成立，一方面由立法院就已通過部份公布假預算；一方面對於未通部份，行政院應於假預算公布後一個月內（即一月五日以前），另行提出修正案送立法院審議——俾完成法定總預算，由中央政府公布施行也。至於假預算之廢止日期，則於該年度法定總預算之施行條例中定之（預算法四十七條）。

（四）中央預算之公布 如無前述發生假預算之事實存在，則「總預算全案應於十二月一日由中央政府公布之，其附屬單位預算部份分別以命令行之」。如因一部預算未能通過，而有假預算之產生時，則除假預算須在十二月五日以前由中央政府公布外，其總預算公布之時期則須視正式預算何時議決而定——大約在年度開始之數月以後。至於預算公布之範圍乃以可公布者為限，其「有應保守秘密之部分」得不公布（預算法四十五條）。經過擬編、審議、公布等程序後，中央政府之法定預算乃告正式成立；此種過程可以簡圖表示之如次：

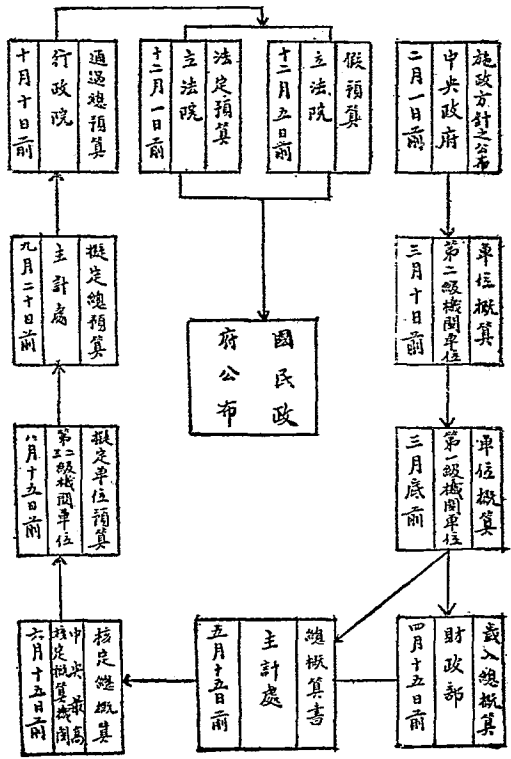
中央預算之擬定審議公布與救濟之日程表

類 別	細 則	應 辦 事 項		辦 事 期 限	送 達 處 所	參 考 法 條
		擬 定 預 算 之	擬 定 預 算 者			
關於預算之擬定者	第三級機關單位之擬定預算	第三級機關單位之主管	八月十五日前	由上級機關轉主計處	法三十八條	
	第二級機關單位之擬定預算	第二級機關單位之主管	八月十五日前	逕送主計處	法三十八條	
	定總預算	主計處	九月二十日前	行政院	法四十五條	
關於預算之審議者	總預算	立法院	十二月一日前	中央政府	法四十五條	
關於預算之公布者	總預算	中央政府	十二月一日前	全國	法四十五條	

關於預算之	假預算	立法院	十二月五日前	中央政府公布
救濟者	預算修正案	行政院	一月五日前	立法院
				法四十二條
				法四十七條

如將以前兩節概算預算等各項程序綜合而言，可以左圖表之：

中央概預算編審程序及時期圖



第五節 中央政府之預算（三）——執行預算之各種程序

預算公布之後，法定預算即告成立；法定預算具有法律性質，成立之後，無他問題，祇有執行問題。執行預算並非簡單事務，必須經過若干程序始能達成其目的。第一、預算原為一年度之總數，執行之際應將此總數分配於一年度之各期，是謂「分配預算之編造」。其次，預算為事前之估計，初不能與事實毫厘不爽，執行時如有不敷可以動用預備之款項，是謂「預備金之支用」；如此科目有餘而另一科目不足，則可挹此注彼，是謂「科目之流用」。其三，若國家發生鉅大事變，則一方面可以減少不急之支出，是謂「經費預算之裁減」；一方面可以列支臨時支出及開關臨時收入，是謂「追加預算」及「非常預算」。此外，每一年度終了後，為表示預算執行之結果，更有所謂「年度終了之整理」。現在就依次分開來說：

第一目 分配預算之編造 法定預算原以一年度為單位，某一機關全年度之歲入歲出總數雖經決定，但在執行之際，尚應將此項總數分配於一年之各期，俾在實際上各期收支有所準繩也。是以各單位機關於預算執行之始，首先編製分配預算焉。此種預算因係由行政機關編製，供給行政上之遵行，故舊稱為「行政預算」；又因其常時部份大都以月分期，故舊亦有稱為「月份行政預算」者。

（一）編造之方法 預算法四十八條規定分配預算之原則云：「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」。至於實際編製時，常時部分與臨時部份之編製方法亦微有不同：

（1）常時部分之按月分配預算：各單位歲入歲出預算各門之常時部份應編造按月分配預算。可分二方面來說：（A）歲出方面：是項歲出常時部分之按月分配預算，在俸給辦公費等項各月數額大體一律，惟購置特別各費則各月數額未必盡同。又各機關之政事設施若在年度之中有逐漸擴大之計劃者，則其後數月之分配預算數額當較數月之預算數額為鉅；反之，政事設施若在年度中縮小其範圍，則其月份分配預算自當逐月遞減也。

(B) 歲入方面：歲入預算常時部份之逐月分配預算，當根據過去收入經驗加以估定。蓋各項稅收，在每年各月中常有旺月淡月之別，旺月收入特多，淡月收入特少——如所得稅非常時期過分利得稅之交納當以每年三月至五月（即各營利事業年度決算後三月至五月）為最多，關稅則以進出口貿易最旺盛之四、五、九、十、十一月為最多，歲入分配預算之編製即當根據此種情形，配定各月份可征收之數額。

(2) 臨時部份之按期分配預算：各單位歲入歲出預算各門之臨時部份，應按照其實施計劃，編造按期分配預算。蓋臨時部份之預算，無經常性質，故不能將歲入或歲出總額按月分配；而僅能依其實施計劃，將全年劃分為數期，然後分配其歲入歲出額於此各期之中。例如，某工程之建築，可依工程分步完成及經費支付之先後劃分為三期，一月至三月為第一期，四月至八月為第二期，九月至十二月為第三期，則此項建築用費之分配，即可依上述工程分步完成及經費支付期限為編製之標準。（註十二）

(二) 編造之機關及期限 分配預算之編造，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（法四九條）。

關於期限方面，各機關歲入及歲出分配預算，在常時部份應於預算公布後半個月內編造；在臨時部份應在計劃實施一個月以前為之（法四八條二項）。至於由該管上級機關核定之分配預算（即第二級以下各機關單位之各機關分配預算），及由其長官自行核定之分配預算（即第一級機關單位主管機關之分配預算），其常時部份應於年_初開始十日前，臨時部份應於計劃實施十日前，由核定之機關分別送中央主計機關，中央審計機關及財政部（法五十條）。此項分配預算之分送，限於第四級機關單位以上；第四級以下之機關，其分配預算列入該管上級機關分配預算之內（細則四十五條）。蓋財政部即根據此項分配數額按月或按期發放經費，而審計部亦據以審核其支出是否超出預算也。

(三) 分配預算修改之程序 關於此點，預算法五十一條規定云：「分配預算於年度中或計劃實施中有修改之必要者，其程序準用第四十八條及第四十九條之規定（著者按：此二條之內容所規定者即前述分配預算編

造之程序），並應於修改分配預算實施開始十日前爲前條之送達。換言之，其程序與重新編造分配預算相同也。

第二目 歲出分配預算科目之流用與經費剩餘之處理 經費之流用者，卽某項事業規定之經費，因不得已事故，致原有經費不敷應用，而將他項經費支出予以節省或停止，以彌補此項事業經費之不足也。因預算書中大部依經費之性質分爲門類綱目，經費之流用卽同門中各科目之流用，稱之爲科目流用。現行預算法第五十四條規定：『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剩餘時，經原核定分配預算之長官或機關核准，得流用之……應由核准機關分別通知中央主計機關，中央審計機關及財政部』。卽爲在歲出分配預算中各科目流用之具體定也。但此科目流用足以破壞預算之秩序，非不得已不宜使用；故預算法雖准許科目流用之存在，復設三種限制：（1）各級政府所屬各基金之經費不得互相流用（法五五條，則五一條）；（2）總預算中經費預算各目間之預算額不得互相流用；換言之，僅各機關經費預算用途別科目之預算始得流用，甲機關之經費初不能流用爲乙機關之經費也。（3）流用之部份不得用爲用人經費——如俸給工餉等，所以防止將事業經費位置開員也。

以上所述，爲歲出分配預算發生不足時，挹彼注此之流用辦法；但在事實上，有時各月分配預算亦有賸餘發生。其處理辦法，預算法第五十三條規定云：『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』。蓋因事實上之關係，有時分配預算中所定某月份（或某期）某科目之經費必須暫緩支用，或未能全數支用，則所有未用之數可以延至下月（或下期）方予支用，是爲經費分配預算之延期支用。但期前支用則爲預算法所不許：『已定按月按期之分配預算，其經費不得先期支用』。（同條第二項）蓋在限制各機關之寅吃卯糧也。

以上所述二項，一爲經費不足時之挹此注彼，一爲經費剩餘時之延期支付，因其範圍均在歲出分配預算以內，故預算法有較爲寬放之規定，初不必經過較爲繁雜之手續也。

第三目 訂立契約與買賣大宗財產之程序 在執行預算之過程中，政府有時須處理訂立契約及買賣大宗財產之事務。關於前者，預算法第五十八條規定云：「政府為執行預算而訂立有關國庫負擔或收入之一切契約，於可能範圍內應公開招標為之」。換言之，若契約之關係較輕，或公開招標有困難時亦可不經招標之程序。關於後者，則預算法五十九條規定云：「大宗動產不動產之買賣，非依該年度預算施行條例之所定不得為之」。蓋此種財產之買賣，與政府財政政策及國民經濟之張弛有關，初不應率爾從事也。此外，預算法第六十條規定，以上兩種契約（大宗財產買賣亦須訂立契約）之訂立，應由關係機關之主辦會計人員簽名證明，其設有審計機關或駐有審計人員者，並應經其簽名。惟以上所述均為預算法之規定，「我國中央政府之預算，過去未有施行條例之頒行，凡關於契約之訂立與大宗財產之買賣，仍多由政府官吏之任意處置焉。」（註十三）

第四目 預備金之支出 執行預算時，如經費不敷，則可支用預備金。按照現行預算法之規定，預備金計有兩種：第一預備金於第二級機關預算中設定之；第二預備金於總預算中設定之。茲分述其支出之程序如次：

(一) 第一預備金之支出 各機關執行分配預算時，各科目經費，經核定後，得支用第一預備金。其核定支用之機關與核定分配預算之機關相同——即第一級機關單位之主管機關各由其長官核定，第二級以下各機關單位之各機關均應經該管上級機關核定；並應由該核定機關分別通知中央主計機關，中央審計機關及財政部（預算法第五十二條）。

(二) 第二預備金之支出 第二預備金於總預算中設定之。其支用時，必經中央核定概算之最高機關之核定（預算法五十六條）。按第二預備金之支用，須具備下列情形之一：(1) 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；(2) 依法律增設新機關時；(3) 所辦事業因重大事故致費用超過法定預算時。具有上述三項情形之一請求動用第二預備金時，應照編造概算程序擬編經費概算送由中央主計機關核轉中央核定概算之最高機關核定後方得支用。第二預備金支用之後，仍應提出追加經費預算（預算法六十五條，細則五十條。）故第二預備金之支用，實即追加預算之一種，不過事後補辦追加預算之手續而已。

第五目 經費預算之裁減 預算法第五十七條規定云：『預算之執行，遇國家發生特殊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（著者按：民二十六年中日戰爭爆發後，中央各機關會一度實行裁減經費）遇收入特別短少時依預算程序修正後，亦得裁減之。』經費既經裁減，則各機關原定月份或分期之分配預算，亦應根據核減後之預算重新編造。

第六目 追加預算 在預算執行中，因機關增多或事業範圍大，致原有經費預算不敷應用時，即應依法提出追加預算（Supplementary Budget），以資供應。其種類及程序如次：

（一）追加經費預算 單位預算之主管機關，因下列情形之一，得請求追加經費預算（亦得依法支用第二預備金，然後再提出追加經費預算；詳情見前）：（1）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；（2）依法律增設新機關時；（3）所辦事業因重大事故致費用超過法定預算時。（預算法六十五條）

（二）追加歲入預算 以上各項追加預算之經費，如數目不大，則可動用第二預備金以供應之；若數目過鉅，雖支用第二預備金仍不足用時，『不敷部分應由財政部提出追加歲入預算。』（預算法六十六條一項）其次，法定歲入有特別短收之情事，不能依裁減經費之辦法（參考第五目）調整時，應由財政部籌劃抵補，其抵補應追減法定歲入關係科目短收之數額，並由財政部提出追加歲入預算（預算法六十六條二項）。

（三）追加預算之程序 預算法第六十七條規定：『追加預算之擬定核定審議及執行程序，均準用本法關於總預算之規定。』換言之，追加預算須經過與總預算相同之程序也。

由上述之情形觀之，追加預算計有二種：一為追加經費預算，一為追加歲入預算。若追加經費預算之數目在第二預算金範圍之內，則可以不必追加歲入預算；而追加歲入預算之因法定歲入減收而提出者，亦與追加經費預算無關。唯有在追加經費預算而第二預備金不敷應用時，始能同時引起歲入預算之追加，追加預算有礙預算之統一，非不得已，不應濫用。

第七目 非常預算 以前所述，大抵為平時預算執行時之情形。至於非常預算（Extraordinary Budget）

乃對待平時預算(Ordinary Budget)而言。在吾人平時預算中，本包含經常臨時二門，臨時部門之歲入歲出即所以供應臨時性質之用途，但其數目不大，僅能應付尋常之臨時用途，若非常事變突然發生，則原有預算總難應付此項大宗支出，故有非常預算之提出，以濟平時預算之窮。

現行預算法第六十條規定，有下列情事之一時，行政院得提出非常預算：(1)國防緊急設施，(2)國家經濟上之重大變故，(3)重大災變，(4)緊急重大工程。

非常預算之編造，乃係以簡單程序應付龐大之特殊支出，為獲得新的平衡計，一方須在現有歲入方面謀求增加，一方須於其他歲出方面施以裁減，故遇非常預算發生，常不免變動既定預算之全部。故非常預算為包括歲入歲出全部之預算案，非如追加預算案之或僅包括歲出之一部，或僅包括歲入之一部，或僅兼包二者之一部也。非常預算現行預算法規定由行政院提出，為應變計不規定其詳細擬編程序；但非常預算之概算的核定程序則準用總概算之核定程序。參攷預算法第三十三條一、二兩項之規定。不過普通總概算應於法定預算成立後方能執行，而非非常預算為迅赴事機計，依照預算法(六十九條第一項)之規定，其概數一經中央核定概算之最高機關核定後，即可先行執行，此非常預算在程序上與普通預算之區別也。至於擬定非常預算及其施行條例，由行政院提出於立法院。(法六十九條二項)則為補行立法程序也。

第八目 年度終了之整理 預算為年度的財政計劃，故預算之執行，原則上亦應隨年度終了而告段落。但在事實上，預算收支初未能與法律之規定恰相適應，故應訂立若干整理之原則也。換言之，會計年度終了時，各機關應就收付各項加以整理，俾每至一會計年度終了，無須等待未了項目之清結，即可着手編製表示預算執行結果之決算報告。關於此項年度終了之整理事項，現行預算法有左述各點之規定：

(一)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份外，應即停止使用(六十一條)。

(二)會計年度終了時其國庫賸餘及尚未收得之收入，應即轉帳加入下年度之歲入，其已發生而尚未清償

之債務及契約責任，應即轉帳加入下年度之歲出（六十二條一項）。因前項情形而轉帳加入下年度歲出預算之經費，應通知中央主計機關，中央審計機關及財政部，並證明之（同條二項）。

（三）繼續經費在一會計年度終了時未經使用部份，得轉帳加入下年度使用之。並應分別通知中央主計機關中央審計機關及財政部（六十四條一項，細則四十九條）。

此外，建築製造或其他工事，應在一會計年度內完竣，因故而不能完竣者，其經費視為繼續經費，換言之，亦可轉入下年度使用之也（同條第二項）。

（四）誤付：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，均視為結餘轉帳加入下年度之歲入。並應分別通知中央主計機關中央審計機關及財政部（六十三條，細則四十九條）。

綜觀現行預算法關於年度終了之整理，雖有上述諸項原則之規定，但對於所謂「整理期限」則不予規定。查二十一年預算法舊案本有出納整理期限之規定，如二十一條云：「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。」因舊法年終權責發生而收付未實現事項須經追加預算程序始得執行，故不得不先保留而繼續收支，即所謂出納整理期間也。現行預算法將此種規定取消，在財務行政上並不至發生困難——例如公庫法雖規定，會計年度終了後，剩餘經費之處理，以歸入收入總存款為原則，其已發生債務或契約責任部份，依照「預算法六十二條之規定當然為下年可繼續支出之經費，無待追加。故細則規定得由支用經費機關於會計年度終了後二十日內聲請保留；此與本法之通知並證明之規定甚合。然後由公庫主管機關核明，通知代理公庫之銀行予以保留；亦屬當然。惟下文「如該會計年度終了後滿三個月，仍未支出者，應由代理銀行歸入收入總存款」（註十四）之規定，係根據舊預算法上述之規定而來；與新預算法將其取消之旨趣不合。因既聲明證明並核明確會發生債務，則債務之失效須數年而非數月。此所以有人對公庫法細則三十一條之所定，有存廢問題之討論也。（註十五）

第六節 地方政府之預算

以上三節所述乃中央政府預算之擬編、審議、公布及執行等項之各種程序，現在我們再研討一下有關地方政府預算的各種程序。查現行預算法第七章（即七十條至八十四條）係專門規定地方政府預算者，其施行細則中亦頗多解釋及補充；本節即根據預算法及其施行細則之規定而分述之。惟在地方預算中，有許多事項可準用中央預算之規定，又有許多事項須另定詳細補充辦法，因此，現行預算法對於地方預算之程序為求適應地方情形特予以簡略之規定，俾得為因地制宜之補充也。讀者欲知其詳，一方請參看以前各節所述中央預算之各種程序，一方請參考將來公布之省市縣等預算之補充辦法，及本書最後一篇所述最近之變動：

第一目 省預算之編擬、核定、公布與執行 茲分述之：

（一）省概算之籌劃 省政府應於每年三月一日前決定下年度全省施政方針，令行所屬機關遵照擬訂其施政計劃及事業計劃，並各依其計劃，按照中央主計機關規定格式，擬編下年度之概算（法七十條）。

（二）省概算之擬編 省政府擬編單位之分級情形已見前述（參考本章第二節第五目）茲不另列。唯有一點須陳明者，即省政府『各級機關單位概算之籌劃擬編，預算之編造程序及各機關主管長官與其主辦設計人員間之權限，準用關於中央機關各該事項之規定』（法七十一條末項）。

省概算大抵由第一級機關單位擬編，次由財政廳擬編全省歲入總概算，最後再由省主計機關擬編全省歲入歲出總概算。

（1）省第一級機關單位擬編單位概算：省第一級機關單位之主管機關應於每年三月底以前擬編該機關單位下年度之歲入歲出全部概算，送該省主計機關，並另具備一份送該省財政廳（細則十六條一項。）省第一級機關單位之主管機關擬編該機關單位概算如需以下各級機關單位之各項概數為參考，應於前項期日內酌定期限，通令其所屬機關呈報，逾期不報及無須呈報者均代為擬定概數，列入其概算（細則十六條二項）。

(2) 財政廳擬編全省歲入總概算；財政廳應於每年四月十日以前，就該省各第一級機關單位擬送該廳之概算歲入部份及該廳主管之各種歲入，擬編該省下年度歲入總概算，送該省主計機關（細則十七條）。

(3) 主計機關彙編全省總概算；省主計機關應於每年四月二十日以前彙集該省第一級機關單位擬編之概算及財政廳擬編之歲入總概算，編造該省下年度歲入歲出總概算書；繕具四份，呈送該省政府議定之。（細則十八條）又省政府總概算書之編造，其內容準用關於中央總概算書之規定（參考本章第三節第二目第五項，及預算法附件一）；但關於機關別之各表，按第一級機關單位編造（法七十二條）。

(三) 省概算之議定及核定 須經過左述諸程序：

(1) 省政府之議定：省主計機關將其擬編之該省下年度歲入歲出總概算書繕具四份，送交省府；省府應於每年五月一日以前將其議定，以三份送交中央主計機關，以一份送財政部（法十三條，則十八條）。

(2) 財政部意見之提出：財政部收到擬編之省概算書後，如有意見提出，應於每年五月十五日以前通知中央主計機關（法七十三條二項，則十九條）。

(3) 中央主計機關之核編：中央主計機關應於每年五月底以前，將各省總概算書審核完竣，檢同原概算書各二份，原審查意見書各二份，轉送行政院（法七十三條一項，則二十條）。

(4) 行政院之審定：行政院收到各省總概算書後，分別送交各主管機關簽注意見，應於每年六月十日以前，由行政院會議審定其計劃及概數，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（法七十四條，則二十一條）。

(5) 中央核定概算之最高機關之核定：中央核定概算之最高機關應於每年七月一日以前核定各省下年度總概算書，發交中央主計機關（法七十四條，則二十二條）。

(6) 核定後之依次通知：中央主計機關應於每年七月底以前，將中央核定之各省總概算書分別送交各該省政府轉發省主計機關（法七十四條，則二十三條）。省主計機關應於接到該省總概算書後十日內，將各第一

級機關單位核定各數分別通知各該第一級機關單位之主管機關（細則二十四條）。

（四）省預算之擬編 省概算經中央核定轉發到達省府機關後，即可開始省預算之擬編。其程序如次：

（1）省擬定單位預算及附屬單位預算之編造：省府第一級及第二級機關單位之主管機關，就已核定省總概算之各概數，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目，編造各該管擬定單位預算擬定附屬單位預算；均應於每年八月底以前，送達該省主計機關（法三十八條，則二十五條）。

（2）省總預算之編製：省主計機關接到省府各機關送來之擬定單位預算及附屬單位預算後，應於每年九月十五日以前編成該省下年度歲入歲出擬定總預算書，繕具二份，送省府決定後，於十月十日送達中央主計機關（則二十六條）。又省總預算書之編造其內容準用關於中央總預算書之規定（參考本章第四節第三項及預算法附件二），但關於機關別之各表，按第二級機關單位編造（法七十二條）。

（3）省總預算之代編：省總預算原則上乃由省主計機關編造，但遇下述情形發生，則中央主計機關可以代為編製：（A）各省總預算若未如期（十月十日）送達中央主計機關，則中央主計機關可為代編各該省擬定總預算（則二十六條）。（B）各省政府總概算因距院窩遠，交通不便或其他特殊情形，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省政府擬定總預算。此項代編之總預算由中央主計機關送立法院議決公佈後，發交各該省政府再行分配細數，繕具四份，送由中央主計機關分別存轉備案（則二十七條）。

（五）省預算之審議與公布 省預算擬編完成即提付審議與公佈：

（1）立法院之審議：中央主計機關應於每年十月底以前，將各省擬定總預算書審查或代編完竣，檢同原編總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。（法七十五條，則二十八條）。立法院對於各省預算審議之範圍與程序，準用預算法關於中央政府預算審議之所定（參考預算法第四章，及本書本章第四節第二目）。

(2) 中央政府之公布：各省總預算經立法院議決後，呈請中央政院於十一月十五日以前公布之（法七十六條，則二十八條）。

(六) 省預算之執行 省預算經過中央政府公佈後，法定預算即告成立，以後即可開始執行：

(1) 分配預算之編造及預算科目之流用 預算法七十七條規定：省政府所屬各機關編造分配預算，準用中央各機關分配預算之規定（參考預算法四十八條四十九條五十條五十一條）。但其核定均由第一級機關單位之主管長官爲之，預算科目之流用亦同（參考預算法五十四條）。又細則四十五條規定：地方各機關應編分配預算分送地方主計機關地方審計機關及財政廳至第三級機關單位爲止，三級以下之機關其分配預算總數列入該管上級機關分配預算之內。

(2) 預備金及特殊預算之辦法：預算法第七十八條規定：「省政府第二預備金及第一級機關單位之第一預備金之設定支用，預算之追加及非常預算，準用關於中央政府各該事項之規定。」按施行細則中有較詳之規定：省之第一級機關單位概算內設相當於經常門之常時部份總數百分一至百分之二之第一預備金，此項預備金之動用準用預算法五十二條之規定；但其核定均由第一級機關單位之主管長官爲之，並應於核定後通知各該省之主計機關審計機關及財政廳（則五十三條二項，則五十五條）。其次，省總預算內設相當於經常門之常時部份總數百分一至百分之三之第二預備金；其動用準用預算法第六十五條之規定；此項預備金經省政府會議議決得先動用，事後仍應提取追加經費預算（則五十三條一項及五十四條）。

(3) 預算經費之裁減：得由省政府會議決定之，並呈報行政院（法七十八條二項）。

(4) 其他有關事項：預算法第七十九條規定：「關於省預算支用收入之執行，契約之訂立，公有營業之舉辦，省歲計人員之職掌及會計年度終了時一切事項之結束，準用關於中央政府預算各該事項之規定」。

自民國三十年六月第三次全國財政會議修正收支系統以後，省財政之基礎改變，省預算化爲行政院下之一個第二級機關單位預算，其程序已實際改變，惟法律尙未修正，研究尙乏根據耳。

此外預算法第六十一條至六十三條關於會計年度終了時辦理結束事項之規定，及第六十四條關於繼續經費移轉年度之規定，於省之各該事項均適用之，但關於轉帳之歲入歲出及分別通知各該省主計機關審計機關及財政廳（則五十二條）。

第二目 行政院直隸市預算之擬編審議公布及執行 關於直隸於行政院之特別市之預算程度分述如次：

(一) 直隸市概算之籌劃 直隸於行政院之市政府，應於每年四月一日以前決定下年度全市施政方針，令行所屬機關遵照擬訂其施政計劃及事業計劃，並各依其計劃擬編下年度之概算（則二十九條）。

(二) 直隸市概算之擬編 關於直隸市機關單位之分級，現行預算法並無具體之規定；大抵直隸市之組織較為簡單，其分級情形不難比照中央政府及省政府之分級而推定，初不必為列舉之規定也。其概算之擬編，亦分為次述三階段：

(1) 第一級機關單位擬編單位概算：直隸於行政院之市，其第一級機關單位之主管機關應於每年四月底以前，擬編該機關單位下年度之歲入歲出全部概算送市主計機關，並同時另備一份送市財政局。市第一級機關單位之主管機關擬編該第一級機關單位概算如需以下各級機關單位之各項概數為參考，應於 項日期內酌定期限，通令其所屬機關呈報，逾期不呈報及無須呈報者均代為擬定概數，列入其概算（則三十條）。

(2) 市財政府擬編全市歲入總概算：直隸於行政院之市，財政局應於每年五月十日以前，彙集該市第一級機關單位擬編之概算歲入部份，及該局主管之各種歲入擬編該市下年度歲入總概算，送市主計機關（則三十一條）。

(3) 市主計機關彙編全市總概算：直隸於行政院之市，主計機關應於每年五月十五日以前，彙集該市第一級機關單位擬編之概算，及財政部擬編之歲入總概算，編造該市下年度歲入歲出總概算審繕具四份，呈送市政府（法八十條則三十二條）。

(三) 直隸市概算之議定及核定 須經左述諸程序：

(1) 市政府之核定：市政府接到市主計機關呈送之四份市概算書後，應即予以核定；並於每年六月一日以前以三份送達中央主計機關，以一份送達財政部（則三十二條）。

(2) 財政部之提供意見：財政部對於直隸於行政院之市總概算書如有意見，應於每年六月十五日以前通知中央主計機關（則三十三條）。

(3) 中央主計機關之審核：中央主計機關應於每年七月十日以前將直隸於行政院之各市總預算書審核完竣，檢同原概算書二份，連同審查意見書各二份，轉送行政院（則三十四條）。

(4) 行政院之審定：行政院應於每年七月二十日以前審定直隸於行政院之各市總概算書之計劃及其概數，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（則三十五條）。

(5) 中央核定概算之最高機關之核定：中央核定概算之最高機關應於每年八月一日以前，核定直隸於行政院之各市下年度總概算書，發交中央主計機關（則三十七條）。

(6) 核定後之依次通知：中央主計機關應於每年九月一日以前將中央核定概算之最高機關交下之核定總概算書分別送交直隸於行政院之各市政府轉發該市主計機關（則三十七條）。直隸於行政院之市主計機關應於接到該市核定總概算書後十日內，將各第一級機關單位概算核定各數，分別通知各第一級機關單位之主管機關（則三十八條）。

(四) 直隸市預算之擬編 直隸市預算之擬編程序如次：

(1) 擬定單位預算及附屬單位預算之編造：直隸於行政院之市第一級及第二級機關單位之主管機關，就已核定市總概算之各概數，按來源別及用途別之經常門與特殊門科目，編造各該管擬定單位預算擬定附屬單位預算；均應於每年九月底以前送達該市主計機關（法三十八條，則三十九條）。

(2) 市擬定總預算之編造：直隸於行政院之市主計機關應於每年十月十日以前編成該市下年度歲入歲出擬定總預算書，繕具二份，送市議會審議；在該市議會未成立時應呈送該市政府決定後，於十月二十五日以前

送達中央主計機關（則四十條）。

(3) 市擬定總預算之代編：若市議會尙未成立，遇有下述二項情形，則中央主計機關可以代編市總預算書：(A) 各直隸市如在十月二十五日以前未將擬定市總預算送達中央主計機關，則由中央主計機關代爲編製擬定總預算（則四〇條）。(B) 直隸於行政院之各市政府總概算如因特殊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，代爲編製各該市政府擬定總預算。此項代編之總預算由中央主計機關送立法院議決公布後，發交各該市政府再行分配細數，繕具四份送由中央主計機關分別存轉備案（則四十一條）。

(五) 直隸市預算之審議與公布 直隸市預算之審議與公布，因市議會之有無而分兩種方式。茲分述之：

(1) 經市議會審議由市政府編公布者：市政府編完市總預算後，即送市議會審議；經該會議決者，由市政府於十二月一日以前公布之。此項市政府公佈之預算應分送中央主計機關，中央審計機關及財政部備查（法八十一條）。

(2) 經立法院審議由中央政府公布者：在市議會未成立時，其預算之審議準用關於中央預算審議之規定（則五十七條），市政府應將其擬定總預算送達中央主計機關；中央主計機關應於每年十一月十五日以前，將直隸於行政院之各市政府擬定總概算書審查或代編完竣，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送立法院；並由立法院議決後，呈請中央政府於十二月一日以前公佈之（法八十一條，則四十二條）。

(六) 市預算之執行程序 除了上述各項外，預算法規定：「直隸於行政院之市政府其概算及概算程序，準用關於省概算及預算之規定（法八十二條）。細則中關於預算之執行另有較詳之規定：(1) 市政府各機關應編分配預算分送市主計機關市審計機關及市財政局，至第三級機關單位爲止；三級以下之機關其分配預算總數列入該管上級機關分配預算之內（則四十五條）；(2) 各基金之經費不得互相流用（則五十一條）；(3) 預算法第六十一條至六十三條關於會計年度終了時辦理結束事項之規定，及第六十四條關於繼續經費移轉年度之規定，於直隸於行政院之市之各該事項均適用之，但關於轉帳之歲入歲出應分別通知各該市主計機關審計

機關及財政局（即五十二條）；（4）市之第一級機關單位概算內設相當於經常門之常時部份總數百分一至百分之第一預備金；其動用，準用預算法五十二條之規定，但其核定均由第一級機關單位之主管長官為之，並應於核定後通知各該市之主計機關審計機關及財政局（則五十三條二項，則五十五條）；（5）直隸於行政院之市總概算內設相當於經常門之常時部份總數百分一至百分之第二預備金；其動用，準用預算法第六十五條之規定，如經市長核准得先行動用，事後仍應提出追加經費預算；（6）直隸於行政院之市，所屬各機關分配預算之編造，預算科目之流用，分別準用關於中央之各該事項之規定，但其核定或核准均由第一級機關單位之主管長官為之，並應於核定或核准後分別通知該市主計機關審計機關及財政局（則五十六條）。

第三目 縣及普通市之預算事項 關於縣政府及隸屬於省之市政府之預算事項，現行預算法僅有左述兩項之規定：

（一）關於縣市概算者：第八十三條規定云：「縣政府及隸屬於省之市政府，每年應擬編下年度總概算書，於七月一日前送請省政府審定。省政府收到前項總概算書後，應交各主管機關簽注意見，由省政府會議審定其計劃及概數，於九月一日前發還之。」

（二）關於縣市預算者：第八十四條規定云：「經前條審定後，縣市政府應擬定預算送縣市議會審議，縣市議會未成立時，送省政府會議審定之。前項預算經縣市議會議決或省政府會議審定後，由縣市政府於十二月一日前公布，並由省政府彙送中央主計機關，中央審計機關及財政部備查。」

第四目 地方預算之補充辦法 由本節以前三日之內容觀之，省府及直隸市之預算事項，實較中央預算之程序尤為繁複，而縣市預算之程序則極為簡單，蓋其所屬機關較少，收支數目較小也。唯以上所述地方預算之事項，乃預算法及其細則之簡單規定，初未能將其一切程序概括無遺；蓋現行預算法乃以規定中央預算程序為主體，對於地方預算程序之詳細規定，將來當更有補充辦法之公布也。其大要情形如次：

（一）省及直隸市預算之補充辦法 預算法第八十六條規定云：「關於省及直隸於行政院之市之預算事項

爲本法所未規定者，其補充辦法由中央主計機關會同中央審計機關及財政部訂定之。此外，細則第五十九條關於辦理歲計事務之機關規定云：『省政府及直隸於行政院之市政府尚未設立主計機關者，其歲計職務暫由財政廳或財政局依照歲計法令負責執行』。

(二) 縣及普通市預算之補充辦法 預算法第八十七條規定云：『關於縣及隸屬於省之市之預算事項，爲本法所未規定者，其補充辦法由各該省政府擬訂，送財政部會同中央主計機關，中央審計機關核定之。』細則五十八條云：『關於縣及隸屬於省之市之預算事項，爲補充辦法應由該省主計機關呈由省政府轉送中央核定』。(關靜遠氏在其『我國預算制度述評』一文中，曾綜合各省辦法，列爲辦理縣預算辦法十六條，可供參考，原文刊服務月刊會計專號)。

(三) 地方自治機關之預算事項 按現行政府之組織，除中央省市縣各級外，尚有與省市政府相當之地方自治機關(預算法第一條)。其預算事項如何辦理？預算法八十八條規定：『第一條第二項所稱與省市縣政府相當之地方自治機關，其預算事項爲本法所未規定者，分別準用前二條之規定。』換言之，即分別準用前述之省市縣預算之補充辦法也。爲簡明計，茲將地方預算程序列爲簡表如次：

地方政府概預算程序表

省	概		應辦事項	辦理機關	辦理期限	送達處所	法規條文
	擬	審劃					
全省歲入總概算	全省施政方針之合行		省政府	省政府	三月一日前	省屬各機關	法七十條
	省第一級概算之擬編						
全省歲入總概算		財政廳			四月十日以前	省主計機關	則十七條

府 政 市 隸 直

預		算						概			
決定	擬 編	議 定 及 核 定						擬 編			
		市政府之決定	市擬定總預算	核定後之通知 (二)	核定後之通知 (一)	中央最高機關之 核定	行政院之審定	中央主計機關之 審核	見 財政部之提出意	市政府之核定	全市總概算
市政府	市主計機關	市第一二級機關 單位之主管機關	中央主計機關	中央最高機關	行政院	中央主計機關	財政部	市政府	市主計機關	市財政局	市政府 第一級機關單位 之主管機關
十月二十五日前	十月十日前	九月底以前	九月十日前	九月一日前	七月二十日前	七月十日前	六月十五日前	六月一日前	五月十五日前	五月十日前	四月底以前
市議會或中央主 計機關	市政府	市主計機關	各第一級機關單 位之主管機關	送市府轉市府主 計機關	中央核定概算之 最高機關	行政院	中央主計機關 中央主計機關	中央主計機關及 財政部	市政府	市主計機關	市屬各機關 市主計機關及財 政局
則四十條	則四十條	則三十九條	則三十八條	則三十七條	則三十五條	則三十四條	則三十三條	則三十二條	則三十二條	則三十一條	則二十九條

第二篇 第六、現行預算制度之內容

縣 市 政 府				算	
概 算		預 算		算	
擬編	審議	擬編	審議	布 議 公	及 審
縣市政府	縣市政府	縣市政府	縣市政府	市議會或立法院 之審議	市議會或立法院
縣市政府	縣市政府	縣市政府	縣市政府	市政府或中央政 府之公布	市議會或立法院
省府或縣市政府	省府或縣市政府	省府或縣市政府	省府或縣市政府	十二月一日前	十二月一日前
縣市政府	縣市政府	縣市政府	縣市政府	公布全國	市議會或中央政 府
法八十四條	法八十四條	法八十四條	法八十四條	則四十二條	法八十一條
法八十三條	法八十三條	法八十三條	法八十三條	則四十一條	法八十二條
法八十四條	法八十四條	法八十四條	法八十四條	則四十二條	法八十一條

附註：本表係以一般情形為限；進加預算及中央代編省市預算等特殊情形，均未包括在內。

第七節 預算之科目及書表（註十六）

有了以下諸節之敘述，吾人對於中央預算及地方預算之具體內容與辦理程序，應可獲得大體上之認識；唯欲對整個制度，發生深刻之了解，對於預算所用之科目及書表，尚有進一步稍加研討之必要。蓋預算之科目與書表為預算形式之所繫；第一，貴乎整齊劃一，始可不致錯雜紊亂，而便於綜合比較；第二，須能簡單明瞭，俾辦理者易於編製，閱讀者易於了解；若所用科目書未盡適當，則辦理預算之困難勢必增加，而預算之效果亦將因以減少矣。是故政府主管當局，常根據預算事項之需要而制定其科目及書表，俾全國共同遵行而達整齊劃一及簡單明瞭之目的也。

一 預算法施行細則第二條第二項云：『概算預算之書表格式及預算科目均應依照中央主計機關之所定』。根

據此項規定，我國預算制度中之預算科目與書表具有相當之彈性；蓋中央主計機關一方面可以根據某時事實之需要而制定適用之科目與書表，一方面亦復可因事實之變動而隨時加以修正；初不若民二十一舊預算法將預算科目等作為該法附件之辦法之不易變更也。國民政府主計處根據預算法規之規定，制訂暫行預算科目實例及概算預算書表格式於二十七年九月二十九日呈准國民政府核准備案；其中所規定者，即為我國現行預算制度中之科目及書表之示範與典型。本節即根據該二者之規定，分別介紹我國現在採行之預算科目與書表之大要。唯有兩點須先聲明：（1）上述二者所規定者，乃為中央預算所適用者，至於地方預算所用者中央尚無一致之規定，本書亦無一一縷述之必要，讀者「舉一反三」可也；（2）本節目的注重敘述而不重討論，關於預算科目之分析與檢討，俟另論之。

第一目 預算（包括概算）科目 預算科目者，政府編造預算時區別其收支款項之科目是也。就預算之內容言之，可以分為歲入預算及歲出預算兩大類別；歲入預算為政府歲入之預計，歲出預算為政府歲出之預計；政府歲入歲出之種類甚多，為求預算之週密計，應按其重要性之大小，分門別類一一列入預算，而賦與預算上之名稱，即所謂預算科目是也。故預算科目係政府各種歲入歲出之名稱，為編製預算執行預算監督財政等之必要工具也。茲述其分類之方法如次：

（一）預算科目之分類 預算科目既為歲入歲出在預算上之表現，故其分類應依據政府歲入歲出之分類而分之。關於歲入歲出之分類，學者間之意見初不一致（註十七）惟衡其大較而言，則可作如下之區分：（1）歲入預算之分類：歲入預算科目大致可以分為下述諸類：（A）來源別：即依歲入之來源（Source）而分類；凡來源不同之收入，應行劃分計算之。（B）基金別：即依歲入收入之基金或專款而分類；凡不同基金之收入，應分別計算之。（C）機關別：即依收入機關（Collecting organization）為分類之標準，凡不同機關收入之歲入應分別計算之。（廿十八）此三種分類方法各有其短長，制定預算科目者應就其事實之需要而分別採用之。（2）歲出預算之分類：大致可以分為以下諸類：（A）政事別：即依政府所辦之政事（Func-

tion) 爲分類之標準，凡一政府所辦不同政務之支出，應行劃分計算之。(B) 用途別：即以政府支出之用途 (Object) 爲分類之標準；凡一機關所辦不同事務之支出應分別計算之。政事別與用途二者甚相類似，不過前者適用於總預算中，後者適用於單位預算中而已。(C) 基金別：即以支出所屬基金爲分類之標準；凡不同基金之支出應行劃分計算之。(D) 機關別：即依支出機關 (Spending Organization) 爲分類之標準，凡不同機關之支出應行劃分計算之。(E) 性質別：即依支出之性質 (Character) 爲分類之標準；凡性質不同之支出 (如歲定經費繼續經費及恆久經費等) 應行劃分計算之。(註十八) 以上所述爲歲入歲出之重要分類，預算科目之制定即可根據其預算上之需要，採用上述分類之一種，或同時兼採數種而酌定之也。除此之外，總預算富於統轄性質，其預算科目亦與單位預算之科目不同，亦應注意也。

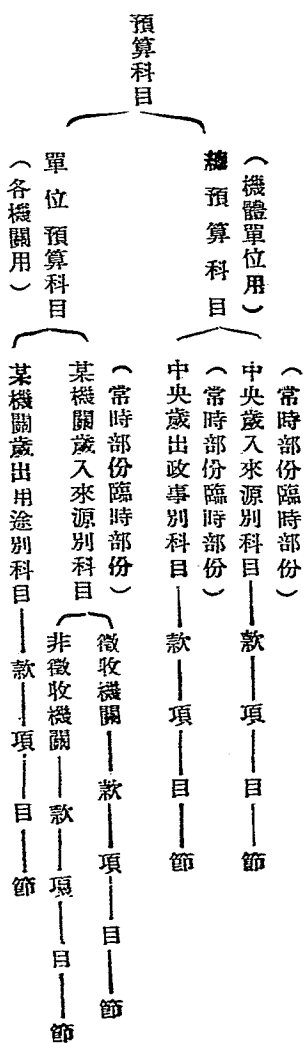
(二) 我國現行之預算科目 我國現行預算科目大抵分爲兩種，一爲總預算科目，爲編造總預算時所用之科目，又有分爲總預算歲入科目與總預算歲出科目；二爲單位預算科目，爲編造單位預算所用之科目，亦分歲入歲出兩種——單位預算之機關，其無歲入者，僅用歲出科目即可。據主計處制定之暫行預算科目實例所舉之科目實例計有下述諸種：(1) 中央政府歲入來源別暫行預算科目實例 (各級概算亦適用之)，(2) 中央政府歲出政事別暫行預算科目實例 (各級概算亦適用之)，(3) 某機關歲入來源別暫行預算科目實例 (徵收機關之例爲某分區稅局；非徵收機關之例爲某農場)，(4) 某機關歲出用途別暫行預算科目實例。前二者爲中央總預算科目，後二者爲中央單位預算科目。

復自該項實例之詳細內容析之，則我國歲入歲出科目均分爲經常門與特殊門；復於二門之下各析爲常時部份與臨時部份 (我國過去僅分爲經常門與臨時門)，至於各門部以內定預算科目則分爲四級——即款級項級目級及節級。茲分述其意義言次：(1) 預算收支劃分爲經常門與特殊門之意義：現行預算法對於預算收支之分類，採用以收支性質爲分類之標準，而將其分爲經常門與特殊門，「歲入除長期債務所入及處分有永久性財產所入應爲特殊門外，餘均爲經常門。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」。〔預算法第十條二、三兩項〕換言之，凡影響政府資產或負債增減之收支，屬於特殊門；反之不影響政府所有資產或負債增減之收支，屬於經常門。所以如此劃分者，蓋在表明政府之財政政策。預算法二十四條規定：「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」。換言之，日常例有政務之推行，其財務應取自無償所得之租稅及其他經常收入，而不應乞靈於變賣公產或舉借公債之特殊門收入；蓋特殊門之所入，祇能供特殊門支出（如購置公產或清償公債）之用，因必須如此，政府資產負債上之變更，始不致影響政府之財政地位也。因有此種關係存在，故當局將預算收支劃分為經常門與特殊門，俾研討預算之人祇須核計其歲入歲出各門之比例，即可判明政府財政政策之是否健全，而各年間比例之變更，其盈虛消長之跡，足以說明政府財政演進之情況。（2）經常門特殊門以下各分常時部份及臨時部份之標準與理由：預算法第十條第四項規定：「歲入歲出經常門與特殊門之預算，均應按其每年度之變更程度，分別註明其常時部份與臨時部份」。關於常時部份與臨時部份之劃分標準，除上述規定外，預算法上無更詳之解釋；據馬大英先生之意見，下述三者可為其標準：（A）非逐年常有之收支，僅於某特定年度內發生者，列入臨時部份；反之，列入常時部份。（B）雖為逐年所常有，而非逐月必有之收支，僅某月或某時期支用或徵入者，列入臨時部份，反之列入常時部份。（C）僅具有或然之實現性，其收支額無法確定者，列作臨時部份；反之，列作常時部份。（註十九）設立常時部份與臨時部份之理由有二：（A）便於預算之統制：某款應於某時收入，某款須於某時支出，必須預立計劃而嚴格執行之，務須公庫各時期之收支適相平衡，其不能盡如所預期者，則須立即講求應付之方策；此種辦法謂之預算統制。欲實行預算之統制，必先明瞭各項收支之性質，故途有常時及臨時之劃分也。（B）加強臨時時支出之管理：臨時支出大抵多於即將動用之時，始克判明其實需數額，故不應混入常時支出以內而按月發放或比例分配（易流入閒置及浪費）；而應自常時支出中剔出，俟支出發生時再按實際需要發放也。（3）預算科目之各級：中央總預算各門部以內之科目，均分四級。第一級為款級：表示歲入或歲出之性質及種類（如為歲入，表明其為稅課收入或專賣收入；如為歲出，表明其為行使政權支出或國務支出，俸給費或辦

公費)。第二級為項級，第三級為目級，與第四級之節級乃在依次表明某種歲入或歲出之詳細類別——項級科目表示款級科目之詳細類別；如款級科目為稅課收入則項級科目表示其所包含之各種稅收（如關稅，貨物出產稅等），如款級科目為政權行使支出，則項級科目表示其所包含之各機關（如中央執監委員會，國防最高會議及國民參政會等）之支出。目級科目表示項級科目之詳細類別；如項級科目為稅課收入中之關稅，則目級科目表示其所包含之各種關稅（如貨物進口稅，貨物出口稅等）；如項級科目為政權行使支出中之中央執監委員會支出，則目級科目表示其所含各機關（如中央執監委員會及中央政治會議等）之支出。節級科目表示目級科目之詳細類別（依上述類推）。

有了上述的說明，則暫行預算科目實例之內容，可以左圖表之：



(6)規費收入，(7)信託管理，(8)財產及權利收入，(9)公有營業之盈餘收入，(10)公有事業之收入，(11)協助收入，(12)捐獻及贈與收入，(13)財產及權利之售價收入，(14)收回資本收入，(15)公債收入，(16)賒欠收入，(17)其他收入。屬於特殊門者，有下列各款：(1)財產及權利售價收入，(2)公債收入，(3)長期賒借收入，(4)收回資本收入，(5)其他收入。關於上列科目，有下述諸點說明：(A)此處所舉之科目至款為止，款以下科目不遑枚舉，請參看原實例；(B)實例中所列雖為預算科目之示範，但編製概算時亦適用之；(C)此項科目適用於第中央各級機關單位，(D)地方歲入預算科目可仿此，其名稱與中央不同者，可依照財政收支系統法附表及參照地方事實分別填列；(E)各門科目均應分為常時部份及臨時部份。此外，上述歲入來源別之預算科目，若更就逐一收入之主管機關別加以區分，即成為歲入來源別與機關別綜合之科目。

(乙)中央政府歲出政事別暫行預算科目實例 各科目均分為常時部份與臨時部份，各級概算亦適用之。其屬於經常門者計有下列各款：(1)政權行使支出，(2)國務支出，(3)行政支出，(4)立法支出，(5)司法支出，(6)考試支出，(7)監督支出，(8)教育及文化支出，(9)經濟及建設支出，(10)衛生及治療支出，(11)保育及救濟支出，(12)營業投資及維持之支出，(13)國防支出，(14)保安支出，(15)外交支出，(16)僑務支出，(17)移植支出，(18)財務支出，(19)債務支出，(20)公務人員退休及撫卹支出，(21)損失支出，(22)信託管理支出，(23)普通補助支出，(24)其他支出。其屬於特殊門者，計有十九款：在上述經常門各款中，除公務員退休及撫卹支出，損失支出，信託管理支出普通補助支出及債務支出各款外，凡屬其他十七款支出「之永久性財產購置費及營造費均屬之」。此外並有債務支出之「長期債務還本」及營業投資及維持之支出二款，共計十九款。此間所列祇有款級科目，款級以下之科目從略；讀者如參攷原實例所列，即可知中央歲出預算科目當至目為止，除債務支出以下各款外，其他各款之經費各目，多數為單位機關之經費或特種基金所列之經費，此類機關或基金之經費凡列為總預算之一目者，即為編製單位

預算之單位也。又本項實例爲「各級機關單位用，歲出經常門特殊門各款，未列項目者，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」。

(丙) 某機關歲入來源別暫行預算科目實例 單位預算之預算科目，其內容每隨單位機關性質之不同而異；大體上稅賦徵收機關之歲入類預算科目卽爲中央總預算稅課收入科目之一部份；非徵收機關之歲入預算科目卽爲稅收外收入部份。茲爲分述如次：

徵收機關(例如某分區稅務管理所)歲入預算科目亦均分爲常時及臨時二部份，因其性質單純，故其經常門祇有「本機關經常收入」一款，以下分爲五項：(1) 稅課收入，(2) 懲罰及賠償收入，(3) 財產及權利收入，(4) 其他收入(項以下各級科目從略)。至於屬於歲入特殊門者，亦祇有「本機關特殊收入」一款，以下分爲二項：(1) 有永久性財產售價收入，(2) 權利售價收入。

非徵收機關(例如某農場)歲入預算科目亦分常時臨時二部份，其屬於歲入經常門者祇有本機關「經常收入」一款，以下分爲四項：(1) 物品售價收入，(2) 財產及權利之收入，(3) 其他收入(項以下各級科目從略)。至於歲入特殊門亦祇「本機關特殊收入」一款，以下分爲二項：(1) 有永久性財產售價收入，(2) 權利售價收入。

(丁) 某機關歲出用途別暫行預算科目實例 在總預算之政事別科目中，單位預算總額各佔一目節，而其本身之預算科目則各按用途別編製，故各機關是項科目大體上均屬一律；非若歲入預算科目應就各單位歲入項目性質之不同，仍照來源別而分別規定其科目之內容——蓋各機關之歲出無論其政事別性質若何，大體不外俸給費與辦公費也。歲出用途別科目亦分常時臨時二部份，其屬於經常門者亦只有「本機關經常支出」一款，以下分爲三項：(1) 俸給費，(2) 辦公費，(3) 特別費(項級以下科目從略)。其屬於特殊門者亦祇有「本機關特殊支出」一項，其下又祇有「有永久性財產購置費用一項(項級以下科目從略)」。此外，丙丁兩項所述，乃「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。

以上所舉甲乙丙丁四類預算科目，自經國府於二十七年核准備案後，旋於會查二十九年度中央政府總概算時發現此項科目之設置在原理上雖無可訾議，但事實上則不盡適用，因復通令酌加更改如下：一、預算之分門依預算法規定分列經常及特殊兩門，其經常門下仍照舊設常時部份及臨時部份，但特殊門下可不再分設。二、特殊門之歲入以長期修款收入不動產售價收入，收回資本收入等鉅數而非經常者爲限，至動產售價及其他零星收入均改列經常門。三、特殊門之歲出以大宗財產如建築房屋購置土地及政府投資等爲限。至其他須經常兌換購置之財產如器具圖書等項仍按舊預算科目列爲經常門。（註二十）「依照上列各點，則上舉總預算及單位預算歲入科目內特殊門之動產售價（著者按：財產及權利售價款之第二項）應移入經常門；而其他國有權利售價（財產及權利售價之第三項）及其他收入內之零星收入部份亦應移列經常門；又單位預算歲出科目內特殊門之器具，圖書、儀器、服裝、械彈等各目（著者按：均爲「有永久性財產購置費用」之目級以下之科目）除臨時大宗購入仍可列入特殊門外，其平時用而有經常性者均改列經常門；因此總預算經常門各目即各單位機關歲出預算總數中，亦包括零星購置費用在內，此等零星購置再不以列入特殊門各目各機關之預算額中矣」。（註二十一）查預算法對於預算科目之名稱原未明白規定，僅於附件一二內註明來源別政事別科目，依財政收支系統法分類表定之。現在財政收支系統法迄未實行（三十年六月第三次全國財政會議決定改行新財政系統，是該法又將根本修改矣）主計處所制訂之預算科目實例亦多遷就目前事實，故特冠以「暫行」字樣，與硬性之法令有別，將來應事實之需要與法令之修改而時加修正與更改之事正未有艾，上述之修改不過開端而已（註二十二）。

第二目 概算預算書表編造概算預算所需應用之書表，依照預算編造程序言，計有下列五種：（1）各機關單位概算書表，（2）總概算各書表，（3）各機關預算之書表，（4）各機關單位預算書表，（5）總預算各表。除預算法附件一列舉總概算所需各表附件二列舉總預算所需各表外，主計處又有「概算預算書表格式」之制定，於二十七年九月二十九日呈奉國府備案。茲根據上述附件及主計處格式，詳列五類書表之細目於

次（至於其詳細格式，可參考主計處制訂之「概算預算書表格式」，本書不能詳列）：

(一) 各機關單位概算書表

(甲) 概算主要表

- (1) 歲入概算表
- (2) 歲出概算表
- (3) 歲入歲出概算對照表
- (4) 歲入來源別機關別綜合比較表
- (5) 歲出政事別機關別綜合比較表
- (6) 國有營業資本增減盈虧撥補表

(乙) 概算分析表

- (1) 歲入來源別機關別綜合表
- (2) 歲入機關別基金別綜合表
- (3) 歲出政事別基金別綜合表
- (4) 歲出機關別基金別綜合表
- (5) 各種種基金歲入歲出總表
- 子、歲入來源別與歲出政事別對照表
- 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
- 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

(二) 總概算各表

(甲) 總概算主要表

- 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

(乙) 總概算分析表

卯、歲出機關別基金別綜合表
辰、各種種基金歲入歲出總表

(甲) 主要表

(1) 歲入擬定預算表 (即歲入主要表)

(2) 歲出擬定預算表 (即歲出主要表)

(1) 歲入機關別來源別綜合比較明細表

(2) 歲入基金別來源別比較明細表

(3) 歲出機關別政事別綜合比較明細表

(4) 歲出機關別用途別綜合比較明細表

(5) 歲出基金別政事綜合明細表

(6) 各種種基金歲入歲出明細表

(1) 歲入擬定預算表

(2) 歲出擬定預算表

(3) 歲入歲出擬定預算對照表

(1) 歲入來源別比較總表

(2) 歲入機關別來源別綜合比較總表

(3) 歲入基金別來源別綜合比較總表

(4) 歲入機關別政事別綜合比較總表

(5) 歲出基金別政事別綜合比較總表

(6) 歲出機關別用途別綜合比較總表

(7) 各種種基金歲入歲出表

(即單位預算)
(三) 各機關預算之書表

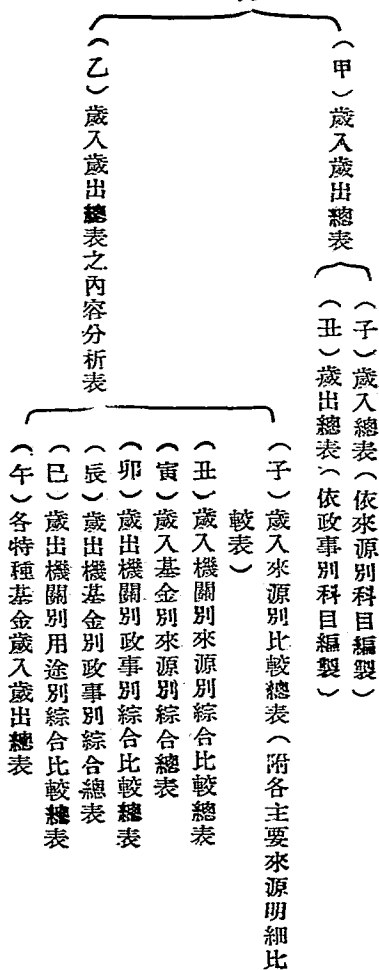
(乙) 分析表

(甲) 預算主要表

(四) 各機關單位預算書表

(乙) 預算分析表

(五) 總預算各表



(乙) 歲入歲出總表之內容分析表

第八節 營業基金預算——附屬單位預算

第一目 營業基金預算之特質及其編造之必要

(一) 營業基金預算之特質 營業基金為特種基金之一種，專供營業循環之用者也。除金錢外，如鐵路公路之路基等不動產，鑛業之鑛山契約所定權益，發明之專利權等估有價值者均屬之。

營業預算在預算法中規定為附屬單位預算——即「特種基金中應以其歲入歲出之一部編入總預算」者也。換言之營業預算應以營業基金之純盈或純虧，及政府投資（即增加資金）或政府收回資本（即減少基金）之數列入總預算之歲入歲出中。近年辦理預算辦法內，規定須估列收支及盈虧大數，編入總預算，庶使營業預算與總預算相銜接也。其所以如此辦理者，乃受營業預算之特質所決定也。蓋公有營業出入繁鉅，其業務上收支數

目難於決定，且數字龐大，尚有一部份收支數字毋庸轉入總預算，藉免歲入歲出雙方數字之過分膨脹也。故公營事業之收支，其受預算之限制者為管理費用及增置產業費用；至於業務費用之有關係業務擴充與縮減者，則可由主管機關視業務情形加以伸縮，初不能以預算拘束之也。

(二)營業基金編造預算之必要 如上所述，營業預算在總預算中僅列大數即可，原無詳細編造之必要；但就營業預算之本身言，則為附屬單位預算，則不能不研討編造之方法矣。蓋我國今日在建國途中，因奉行民生主義經濟政策之故，公有營業之逐漸發展實屬極明顯之趨勢；欲期公有營業之統馭有方，國家資本之運用適當，則實不能不講求公有營業預算之編造。換言之，公有營業之盈虧，關係國家財政之張弛，營業預算不能編造完善，其列入總預算之數字即不能正確，亦即總預算不能代表完整的國家財政計劃也。故國民政府主計處乃有暫行營業基金預算科目及書表格式之規定，其目的即在劃一與督促營業預算之編造也。

惟現在政府各機關對於營業預算，均以其係附屬單位預算而略之不編；即使編製，亦不依法辦理；按其原委，各主管機關實負相當責任。輒近以來，公有營業與日俱增，現有若干機關依照公司法組織以理事會控制業務，未曾遵照法令編造預算，實與超然主計制度相背馳，殊應有以糾正之也。本章以前諸節所述，就性質言偏重於一般普通公務機關之預算，就類別言偏重於總預算與單位預算，換言之對於公有營業之附屬單位預算未能涉及也。爲彌補此項缺陷及糾正目前之時弊計，乃就主計處之規定稍加闡發，草成專節，區區之意幸識者注意焉。

第二目 公有營業之意義及其種類 營業基金乃爲公有營業而設；因此在未談營業預算的編造方法之前，吾人對於公有營業之意義及一種類首應略有所認識：

(一)公有營業之意義 會計法第四條末項規定云：「凡政府 屬機關專爲供給財務勞務或其他利益而以營利爲目的或取相當之代價者爲公有營業之機關」。我們不難從上述公有營業機關之特質裏面，看出公有營業的意義。又舊公有營業暫行標準第一項云：「各級政府爲適應一般人民或國家之需要，而以營業方式經營之事

業爲公有營業」。從這個直接的說明來看，公有營業的性質和意義更爲顯明了。

(二) 公有營業之種類 關於公有營業之種類，暫行公有營業會制度之一致規定中將其分爲下述各類：工業、鑛業、商業、銀行業、郵政儲匯業、電氣業、自來水業、郵業、電信業、鐵路運輸業、水道運輸業，及航空運輸業等。其次，辦理預算收支分類標準將其分爲：路政、電政、郵政、航政、農業、工業、商業及其他等類。又現行辦理營業預算應行注意事項，第一項規定云：營業種類暫分爲農業、礦業、工業、商業、金融業、森林業、漁業、牧業、路政、電政、航政、郵政、航政等類；如其所辦營業不屬上列各類者，應按其性質另行分類。此外，二十七年十一月國府頒行之編審營業概算辦法規定：公營、公私合營及政府補助之民營事業均應編造營業概算。又中央財政專門委員會對於二十九年年度總概算建設事項中云：政府經營之經 事業雖不必以營利爲目的，但凡有收入之事業均應有概算——故公私合營及政府補助之民營事業，及政府凡有收入之事業均屬公有 業範圍。楊汝梅先生謂，公有營業之種類可分爲下列五種：(1) 國有營業，(2) 地方政府所有營業，(3) 中央及地方政府合辦之營業，(4) 官商合辦之營業，(5) 政府補助之民營事業(手工業屬之) 註(二十三)。

第三目 編造營業預算之辦法 營業預算爲國人向所忽視，初無特殊章則與辦法之制定。民國二十一年國府頒行預算章程及辦理預算收支分類標準，對於營業預算亦無詳細之規定。其後預算章程及辦理預算收支分類標準迭經修正；依據此項修正法規始有營業機關預算科目及編製概算書實例，及公有營業預算暫行標準之公布(二十五年三月十九日國府通令頒行)，是爲我國注意營業預算有詳密法規之始。二十三、二十四兩年度營業預算，依照營業機關預算科目及編製概算書實例辦理，二十五年年度營業預算依照公有營業預算暫行標準辦理。迨二十八年七月五日主計處頒行暫行營業基金預算科目及辦理營業預算應行注意事項，卽爲目前辦理營業預算之指針；本節以下所述，卽根據此項現行法規也。

(一) 營業預算之書表 按照現行辦理營業預算法規之所定，營業預算所製之書表，計有左列四大類別：

(1) 盈虧撥補表

(1) 主要表

(二) 資本增減表

(三) 補充表

(1) 利益表

(一) 損益表

(2) 損失表

(2) 分析表

(一) 盈虧撥補表

(3) 損益對照表

(三) 資本增減表

(四) 補充表

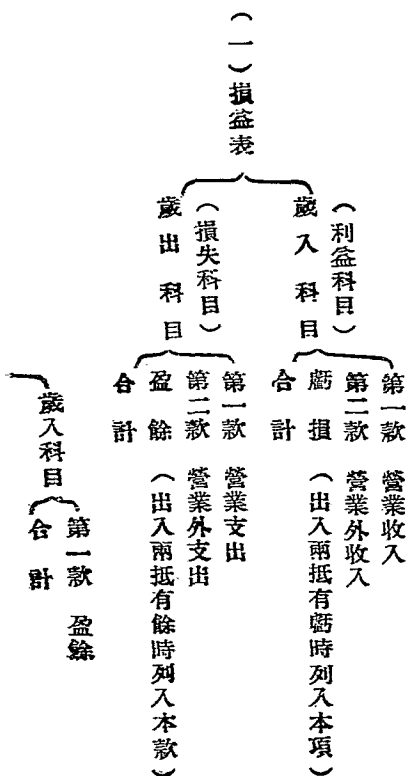
(3) 費用劃分表 (係一種附表)

(4) 明細表

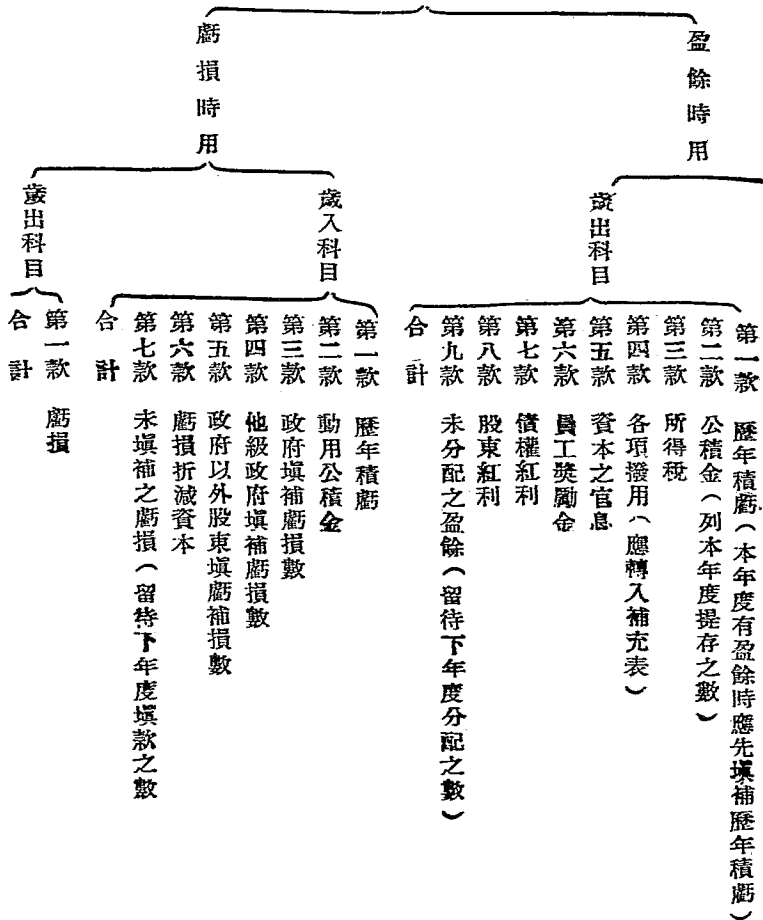
以上所列諸表，其中主要表三種及分析表四種，其格式已備列於暫行營業基金預算書表格式之內，茲不備錄。至於各表之解釋，則據闕靜遠氏云：『……費用劃分表為一種附表，明細表之內容因營業種類而異，不能強同；惟有主要表及分析表為各類營業所共同，且為營業基金預算之重要書表，今請一述此兩表之內容。查主要表包括盈虧撥補表資本增減表補充表，係供主管機關彙集兩類以上營業編製之用，其所管營業僅有一類或冊庸編製此表；但無論編製與否，主管機關擬編該機關單位預算或預算時，應將所屬營業機關原編各表內應編入總預算之數目，列入該機關單位概算或預算，以便主計機關彙編總預算或總預算。至分析表包括損益表盈虧撥補表資本增減表補充表四表，係各營業機關必須編製之表。主要表內各科目，得僅列款項目三級，分析表內各科目應列款項目節四級。依吾人之理想，營業基金預算應照資產負債表之內容編列，惟以營業基金之收支，變化多端，事前不易全部估計準確，無已，惟有就其較易估計而為政府必須監督之部份編列；所謂必須監督之部份為何？即：(1) 每一營業機關每年預計究有多少收入，多少開支，其結果為盈為虧，是為首先應表示之項目，故應編製損益表；(2) 營業之結果非盈即虧，有益則撥，有虧則補，究竟如何撥補，是為接續應表示之

科目，故應編製撥補表；(3)資本為生產之要素，營業資本從何方來，向何方去，其一增一減，關係細利之分配，(指官商合辦之營業)，故應編製資本增減表；(4)除上列項目外，尚有增建及改良生產，財產及權利之買賣，借債還債，以及與政府長期往來借墊款項等，關係營業資金之增減，影響營業財政計劃甚鉅，故應將此項目編為補充表，以作資本增減表之補充(資本增減表所列者為狹義之資本科目)……」

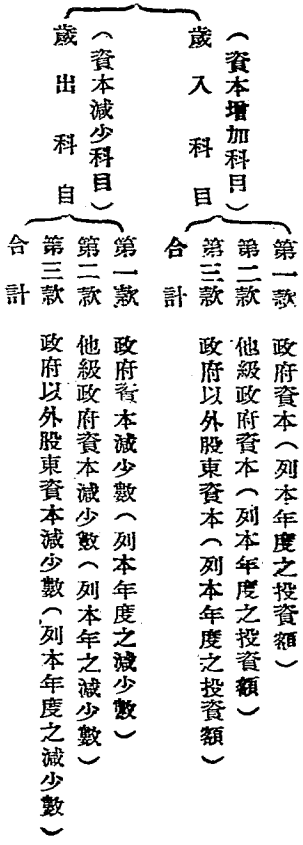
(二)營業預算之科目 如上所述，辦理營業預算概算時應用之書表計有主要表分析表明細表及費用劃分表四大類；除費用劃分表之科目應按辦理營業預算應行注意事項第八項之規定制定外，明細表亦由主計處與該業主管機關另行制定之。(已制定者甚少)。茲特根據暫行營業基金預算科目(概算亦適用之)之規定，表列主要表及分析表等各表所用之重要科目(款級以下科目從略)如次：



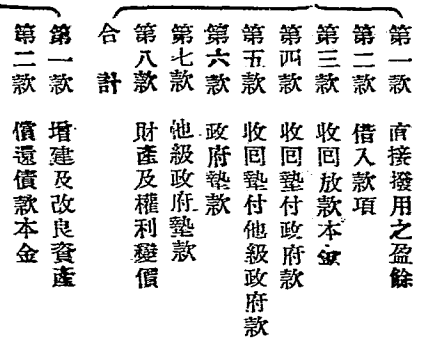
(二) 盈虧撥補表



(三) 資本增減表



歲入科目



(四) 補充表

歲出科目

- 第三款 放款
- 第四款 墊付政府款
- 第五款 墊付他級政府款
- 第六款 繳還政府墊款
- 第七款 繳還他級政府墊款
- 第八款 收買權利
- 合計

(三)辦理營業預算之程序 查預算法所定第一、二、三級單位之主管機關擬編各該機關單位之預算，係指各種基金預算而言，故營業機會預算應依該法所定程序同時編送。惟其較為複雜，故不能由主管機關代編，而大抵首由營業機關向其主管機關（大約為第二級或第三級機關單位之主管機關）編造該營業之概算；然後再由其主管機關正式編造附屬單位預算，送達主計處，依照法定程序核定後，再發交原主管機關編造擬定附屬單位預算，經過立法程序後始告成立。茲略分述之：

(1)營業機關向主管機關編送概算：各營業機關主管機關編送概算時應將營業狀況及計劃，最近年度會計報告及其他可供參考之資料一併附送。此外並應附表對於營業支出及營業外支出劃分管理費用業務費用及其他費用。

(2)主管機關編造附屬單位概算：各第二級機關單位或第三級機關單位之主管機關，應根據其所屬營業機關所送達之營業概算，按照預算法關於編製概算之規定、日期及程序（參考本章第三節）編製該機關單位之附屬單位概算——營業概算。此項概算應具備主要表分析表二種，及費用表一種（但如所管營業僅有一類者則主要表可以毋庸編製），按照規定日期，各以二份連同營業機關原編概算各二份，送達中央主計機關，另以一份送由行政院轉交財政部——以便經由法定程序核定。

(3) 主管機關編造附屬單位預算：附屬單位概算經核定後，即經由主計處依次通知原機關。第二級機關單位或第三級機關單位之主管機關，應根據其所屬營業機關所送達之擬定營業預算，除將其應編入總預算之科目列入該機關單位之預算內以便彙編外，並應按照預算法關於編製預算之規定（參考本章第四節）編製該機關單位之附屬單位預算——營業預算。此項預算應具備主要表（但如所管營業祇有一類者則主要表可以毋庸編製），分析表、費用表及明細表（應依照該管第二級機關單位之主管機關與中央主計機關另訂之詳細科目及格式編列）諸表，按照規定日期各以二份連同營業機關原編預算各二份，送達中央主計機關，另以一份送由行政院交財政部——以依法程序成立法規定預算。

第四目 辦理營業預算應行注意事項 計有下述諸端：

(一) 關於營業預算科目之注意事項 在辦理營業預算時在科目方面應注意下列各點：(1) 主要表及分析表均應按照暫行營業基金預算科目及格式辦理，其明細表應依照該管第二級機關單位之主管機關與中央主計機關另定之詳細科目及格式編列；(2) 盈虧撥補表資本增減表及補充表內關於他級政府及政府以外股東之歲入歲出科目，於純粹中央經營之事業不適用之；(3) 各表「款」級之科目得按照事實增減，「款」以下各級科目除已規定者外，其餘各細目由中央主計機關商同各第二級機關單位之主管機關按營業種類分別訂定之。

(二) 盈虧之計算與盈餘之處理 淨盈虧應按下述方法求得：一年度之盈虧與一年以來之積盈積虧分別，並累積或抵除之以求各該營業之淨盈虧。至於盈餘之分配則應求下述原則之限制：營業盈餘除法令另有規定者外，非彌補損失及提出公積金後不得分派股息紅利及獎勵金。

(三) 政府提款或欠帳之處理方法 營業機關對於政府在其官息盈餘以外之提款或欠帳，應於作為「墊付政府款」記帳。

(四) 編製資本增減表及補充表之注意事項 (1) 如營業虧損過鉅或政府變更政策，致縮小營業範圍或停止營業時，應按照虧損數目如數折減資本，列入資本增減表。(2) 資本增減表及補充表之歲入歲出科目應列

本年度之金數，其收支合計不必適合。

(五)費用之劃分及其統制 辦理營業預算應行注意事項第八項規定費用之劃分云：『營業支出及營業外支出應另行劃分管理費用業務費用及其他費用，由各營業機關於編製概算時附表劃列並說明之。屬於管理費用者應以業務上必要之組織爲限（如管理部份職工薪餉辦公費警衛費等）；屬於業務費用者應以直接計入本年度成本者爲限（如材料工資等及營業部份職員薪金廣告保險費所得稅以外之捐稅各種折舊各項攤銷等）；其他費用應以與業務有關者爲限（如郵資金教育費體育費等）並應力求減少』。關於實際之處理方法，楊汝梅先生補充之云：『其劃分辦法，若僅有一機關可按管理、業務，其他三種費用之類別劃分之；其有分機關者，可將總管理處之經費照三種類劃分之，其分機關只可劃分業務及其他費用……例如鐵路郵務電報公路等管理局之與各站各局，銀行總管理處之與各分行均照此辦法劃分，並應將各站各局各分行之名稱填列。工業之製品，與鐵業之產品，商業之貨物均有成本關係，在損益表營業收入款內應將本年度預算可銷售之數量所得之價款數目列入，不必將本年度製品產品貨物全數成本列入；其預計未能銷售之製品產品須估價填於資產負債表中』。

關於預算對於費用之統制，計有二點可言：(1)以上所述管理業務其他三項費用，除業務費用得依營業實際需要由主管機關核定伸縮外，管理費用及其他費用均應受核定預算之拘束；(2)增置產業之費用應預定計劃，編入預算，不得以收入增多而自增文。

第五目 營業預算之可能的貢獻 當公庫法開始實行之際，有人主張公營事業應受公庫法之支配，其言曰：『……過去吾國公營事業機關，每多用人不經銓敘，資金自由出納，集不法之大成，實舞弊之淵藪，道路側目，識者疚心，若仍任其飄然於公庫法範束之外，則貪墨者仍將就中取便，而財政永無清明之日矣。』（註二十四）著者在原則上雖也贊成公營事業應受公庫法之約束，但因公營事業具有其商業上的特質，完全實行公庫法實爲削足適履之事；故主張加緊辦理營業預算以補償此種缺憾。蓋辦理營業預算雖不及實行公庫法之澈底，但至少可以糾正公營事業下述諸項弊端也。(一)防止任意用人：過去公營事業因用人不受預算限制，主管人

員對於公款又無私人之利害，故不任意位置冗員，浪費公帑。若實行營業預算之後，則除業務上必需之人員仍可增加外，其他與業務無關之人員（如管理部份之人員）即不能任意位置。（二）防止無謂浪費：公營事業均有營業收入，資金可以自由支出，故常建築華麗房舍，使用精美傢俱，提高員工待遇及享受優等之設備……；在一般公務設備未能普遍提高之前，實屬不平之現象。實行營業預算之，管理費用及其他費用均受預算限制，無謂浪費因以減少矣。（三）防止濫置產業：公營事業每遇收入增多，往往不願繳還公庫，而願另行增置產業，對於國家實屬一種損失；實行營業預算後，必需先定計劃編入預算，而不能因收入增多臨時增置產業矣。（四）防止濫支盈餘：公營事業大都具有獨占性質，每年均可獲得大宗盈餘；因盈餘甚多而又監督乏人，故不免任意分配股息紅利及獎勵金，而國家公帑浪費矣。實行營業預算之後，此弊亦可免除。除此之外，營業預算之貢獻尚有多種，此不過其荦犖大者而已。故著者甚望此種預算早日普遍推行，公營事業管理辦法早日公佈，則國家財政有厚望焉。

註釋

（註一）參考楊汝梅氏作『預算法之要點』第一項預算法分章之方法（油印本。）

（註二）參考胡善恆作財務行政論八五頁至八七頁『預算時期』章。

（註三）關於預算時期之長短（即採用一年制或多年制）及預算年度之起訖（即採用一月制，四月制或七月制）普通財政書籍中敘述甚詳，本書從略。讀者可參看經濟彙報二卷九期吳國雋作我國財政預算中會計年度之討論一文。

（註四）關於特種基金之解釋，參考雍家源氏中國政府會計論九九——一〇〇頁；拙作中國現行公庫制度一〇三至一〇四頁。

（註五）潘序倫先生即如此主張，見所著中國政府會計制度。

(註六)見雍家源中國政府會計論六八頁。

(註七)預算法附件一二之說明書之各項均與此種參考資料有關。又中央銀行月報第十卷第三號刊有吳國雋作預算之參考資料及預算之分類一文，可供參閱。

(註八)參考二十一年九月二十四日公布而未實行之預算法第三十條。關於現行預算法採用「自第二級機關單位開始擬編概算」之理由，可參考潘序倫作中國政府會計制度第五章之「編製概算之機關單位及其主管機關」。

(註九)王延超君在其「預算法之要點及其批評」(刊於財政評論月刊一卷五期)曾有「中央概算之籌劃擬編及核定之程序表」之刊，可以參看。唯本表在形式與內容上，與之均有不同。

(註十)關於民廿一舊預算法所定預算審議程序之詳情，參考會計季刊二卷二期唐休武作之「預算法之提要研究」一文。

(註十一)關於預算審議制度之分類，參考潘著政府會計第二編第四章，何廉財政學第五編第一章。

(註十二)參考潘序倫中國政府會計制度第五章預算之執行。

(註十三)引自上書第五章。

(註十四)參考拙著中國現行公庫制度第九十頁，公庫法第十七條及合庫法施行細則第三十一條。

(註十五)參考財政評論月刊五卷四期所刊沈靜虛作「公庫法施行後對於國庫事務之芻議」一文。

(註十六)本節標題雖為「預算之科目及書表」，但除概算科目可以預算科目通用，故概算科目亦包括在內；此外本節並列舉辦理概算所用之書表——惟均限於中央預算方面。潘序倫著中國政府會計制度第四章為「預算科目及書表」可供參考。

(註十七)關於預算科目之分類，吳國雋作有「預算之參考資料及預算之分類」一文，刊於中央銀行月報第十卷第三號，其後半部可供參考，惟惜材料稍舊耳。

(註十八)參考雍家源著中國政府會計論第七十面至七十二面。

(註十九)見馬大英作預算科目問題平議一文，刊於第六卷第一期之新政治月刊。

(註二十)參考主計處二十九年一月九日通令各會計室之「預算所用科目應與核定總概算之科目一致令」及

前述潘著第四章。

(註二十一)引自潘著中國政府會計制度第四章。

(註二十二)參考楊汝梅計政制度大要講稿(中央政治學校公務員訓練部高等科講義)第十八頁。

此外參考成都會計簡訊二卷一期所載辛平作「改訂歲出用途別政事別預算科目實例尚權」一文。

(註二十三)本節材料頗多取材於楊汝梅計政制度大要(中央政治學校公務員訓練部高等科講義)第五項「辦理營業預算決算應具之常識」，恕不一一注出。此外更參考關靜遠作「我國預算制度述評」，原

文刊于服務月刊三卷五六期會計專號。

(註二十四)參考張坦人作公庫制度與公營事業一文，刊於新建設五卷二期。此外可參看楊驥作中國現行公

庫制度文一五八至一六〇頁。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍

計政制度大要 楊汝梅、中央政校公務員訓練部高等科講義。

政府會計 潘序倫王澹如、商務出版。

中國政府會計制度 潘序倫、商務出版。

中國政府會計論 雍家源、商務出版。

中國現行公庫制度 楊驥、正中書局出版。

財務行政論 胡善恆、商務出版。

財政學 尹文敬、商務出版。

財政學 何廉李銳、商務出版。

(二) 論文

預算法之要點 楊汝梅、油印本。

預算法之要點及其批評 王延超、財政評論一卷五期。

預算法之提要研究 唐休武、會計季刊二卷二期。

我國財政預算中會計年度之討論 吳國雋、經濟彙報二卷九期。

預算之參考資料及預算之分類 吳國雋、中央銀行月報十卷三號。

公庫法施行後對於國庫事務之芻議 沈靜庵、財政評論五卷四期。

公庫制度與公營事業 張坦人、新建設五卷二期。

預算科目問題評議 馬大英、新政治月刊六卷一期。

(三) 法令

預算法

預算法施行細則

暫行預算科目實例

概算預算書表格式

暫行營業基金預算科目

暫行營業基金預算書表格式

辦理營業預算應行注意事項

預算所用科目應與核定總概算之科目一致令

過去預算法規（民廿預算章程、民廿一預算法及其他）•

會計法

公庫法

第七章 現行預算制度之檢討

現行預算制度之內容及其編製程序，已如上章所述；在本章中，吾人將從下述三方面來檢討它：第一、看一看它具有什麼特質；第二、看一看十年來推行它的成果；第三、綜合各方意見，研討一下它的缺陷和改進的辦法。

第一節 現行預算制度的特質

在本節中，首先我們要就我國現行預算制度與各主要國家之預算制度之重要內容，作一簡單之比較，以明我國與各國制度之異同。其次，我們要討論一下我國預算之監督，以明聯綜組織下，現行預算制度之特質。其三、我們要略述建設事業專款預算的概況，以明我國特種基金預算之重要。最後我們要就現行預算法條文之規定，檢討其所具之特質。

第一目 我國與各國預算制度之比較 我國現行預算制度與其他主要國家預算制度之異同，為一極饒興趣之問題；本書為篇幅之性質所限，僅就其主要內容，為列一簡表如次：（註一）

我國與各國預算制度比較	
類別	國別
會計年度	中國 英國 美國 法國 日本
曆年制	四月制 七月制 四月制 四月制

編製機關	主計處	財政部	預算局	預算部	大藏省
審議機關	預算由中央核定概算最高機關預算由立法院	立法院制用委員會及制入委員會	上下兩院之指撥委員會	上下兩院財政委員會	貴族衆議兩院預算委員會
審議範圍	歲出—擬定一部制 歲入—永久法律制	同上	同上	歲出—擬定全部制 歲入—預算上律制	同我國
編審時期	十一個月	十一個月	九個半月	十五、六個月	十一個月
預算不成立時之救濟	採用假預算	同上	同上	同上	延用舊預算

說明：上表應加說明數點：(A)法國原採曆年制自一九三〇年改用四月制；(B)日本之大藏省相當於各

國之財政部；(C)表中美國預算之編審時期，未包括預算之籌劃時期在內，故僅九個半月。

自上表觀察，可見我國現行預算制度之特點如下：(一)就會計年度言，我採取自一月一日開始，至十二月卅一日終止之曆年制，與英法日之四月制，與美國之七月制均不相同（但在廿七年以前曾行與美國相同之七月制），蓋因適應我國之特殊國情也（理由已見前）。(二)就編製機關言，我國之主計處歲計局頗與美國之預算局法國之預算部相類似，而與英日預算之由行政方面之財務主管機關負責編製者，大異其趣也。(三)就審議機關言，我國概算是由中央核定概算之最高機關（平時為中政會，戰時為國防最高會議）核定，預算由立法院審定，則與全國之由代表民意機關之國會負責者略有不同——唯新憲法制定及實行後則又當別論矣。(四)就編審時期言，則前後需時十一月似尚能折中不偏，但據實際經驗所示，似不如民廿預算章程所定之八個月為切於實用也。(五)就預算不成立時之救濟方法言，則與英美法所採之假預算相同，民二十預算章程之延用舊預算殆與日制相同也。

第二目 我國預算監督之嚴密 各國預算之監督，均以立法監督主，我國自亦不能例外。立法監督之職權，

在議決歲出歲入之預算案，並制定財政法規；我國立法監督由立法院行之，其議決預算案對於政府機關有重要監督——即各級政府不得於預算外增加強制性收入，動用公款，處分財物，投資，或增加債務也（參考預算法第二，二十五等條。）雖然，我國現行財政制度為以制衡原則為基礎之聯綜組織的制度；其預算監督之嚴密，除立法監督外，尚可於下述諸種監督中覘之：

（一）行政監督：行政監督為主管長官對於本機關及其所屬機關執行預算之監督，其目的端在維持預算之平衡及公帑之靡費者也。諸如分配預算之編製，預備金之動用，科目之流用，契約之訂立，財務之買賣，均須經其核准；此外經費之支用首須經其判行，會計之辦理亦應受其指揮，公庫支票之簽發亦應經其簽字，均屬於行政監督指導之範圍，而不容下級人員之濫蔽也。

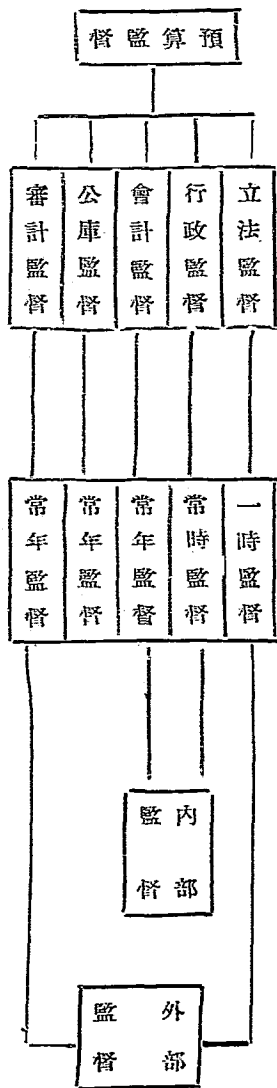
（二）會計監督：會計為執行預算之記錄，據會計法之規定，會計人員執行監督之方式，主要者計有下述兩端：（1）會計憑證之核簽：六十五條規定：各種傳票非經主辦會計人員簽名蓋章不生效力。八十三條規定：關於現金票據證券出納之會計憑證，非經主辦會計人會之簽名蓋章，不得為出納之執行。（2）不合法會計程序或文書之更正：七十八條規定：『各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正；不更正者，應拒絕之，並報告該機關長官。前項不合法之行為，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議，如不接受時，應報告該管主辦會計人員及該機關之主管上級機關長官與其主辦人員或主計機關。』

（三）公庫監督：自公庫法實行之後，『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；……應指定銀行代理。』換言之，政府公款之收入，均由政府債務人按照政府命令繳納之數額，直接繳納於代理公庫之銀行，藉免政官吏之從中吞蝕；政府公款之支出均由政府簽發公庫支票，交與政府債權人直接赴代理公庫之銀行支取（銀行須察明其為正當債權人始能照付），以減少官吏之貪墨機會。楊驥在所著中國現行公庫制度中，曾論公庫與預算之關係云：『國家之一切收入皆納之於公庫，國家之一切支出皆取之於公庫，公庫

之收支能按預算之規定，即為預算之澈底施行，公庫之收支不按預算之規定，則預算將雖有猶無矣。」（註三）亦足間接說明公庫對於預算之監督也。

（四）審計監督：「吾國現制，審計監督之職權，由監察院內之審計部行使。審計部之監督工作有二：一為審核，一為稽察。所謂審核，即依照預算案，審查全國歲入歲出，核定各機關之收支、令。為實行事前監督及節省手續計，審計部派審計員分駐各支出機關……假使機關長官之支付命令與預算不符，審計員得拒絕簽字；出納人員無審計人員之簽字，得拒絕支付；至於稽察方面則審計部有派駐各機關之稽察人員，在書據以外作事實上之調查。」（註三）

由上述觀之，可見吾國預算之監督，除立法監督外，並以聯綜組織為基礎，而有行政、主計、公庫、審計四大系統互相牽制之監督；其辦法殊為嚴密衡之，各國制度實有特殊之處也。此外，立法監督每年祇有一次，又稱一時監督；行政會計出納及審計監督注重平時之繼續執行，又稱常時監督；而立法、審計公庫監督均為外部監督，行政與會計均為內部監督。為繪一圖如次：



第三目 我國複預算制之建立 除了預算監督之殊為嚴密以外，現行預算之另一重要特質，即為二十六年建設事業專款之設立。此項專款預算設立之用意，係在變更預算編製方式，俾建設計劃（當時政府定有五年建設計劃）得循序進行。至其主旨所在，則在使普通預算之平衡不仰賴于債款，建設事業專款基金為特種支出，必要時得以非常方法籌集財源，此種劃分辦法與美國羅斯福總統復興與美國經濟推行新政所創立之複預算制度之精神大致相同。其辦法係對於建設性質之補助各款悉由國家普通總預算中提出，而另成一總預算；但尚於普通總預算中，列建設事業基金支出一款以資聯繫。（註五）當時係由孔財政部長與蔣委員長共同提案於中央政治委員會，經該會第三十九次會議通過，函請政府照辦，即經過國民政府於二十六年四月三日以二四〇號訓令頒行。茲特錄當時所擬設立建設事業專款預算辦法八條如次：

一、國民政府為國防、經濟、文化、交通、水利、實業等一切建設事業所需資金經費及補助費，於國家普通總預算外，另立建設事業專款預算，由行政院編制，提請中央政治委員會核定施行，並交立法院查照。

二、國庫應另立建設事業專款帳，處理建設事業專款之收支。

三、建設事業專款收支之審核，由行政院長、監督院長、立法院長、軍事委員會委員長、財政部部長、主計長、中央政治委員會財政專門委員會主任委員，組織建設事業專款審核委員會行之。

四、每會計年度終了後，所有建設事業專款之收支，由財政部部長編具報告，送由行政院長，提請審核委員會，核轉中央政治委員會查核備案。

五、各主管機關依照核定預算，向國庫領用專款，每六個月編具收支報告一次，送由財政部核送行政院，提請審核委員會審核。

六、審核委員會對於國庫建設事業專款之收支帳目，及各主管機關領用建設事業專款之收支帳目，得隨時派員檢查。

七、建設事業專款之籌措辦法，由行政院另案提請核定。

八、按照核定建設專業計劃，每年實際需用款項得由財政部，以建設專業專款基金分期發行建設公債應用。

「以上第一項辦法，係援照先例，變通預算編審程序，俾得如期成立，並明定標準，以爲依據。第二項辦法，係變更預算編製方法，俾建設計劃，得以循序施行，樹立國家百年大計」。此項辦法提出中央政治會議後，當經決議「關於設立建設專業專款預算辦法第三條，修正爲建設專業專款收支之審核，由中央政治委員會主席，行政院院長，監察院院長，立法院院長，軍事委員會委員長，財政部部長，主計長，審計部部長，中央政治委員會財政專門委員會主任委員，組織建設專業專款審核委員會行之」。即增加審計部部長（餘照原案通過；嗣復經孔財政部長向第四十次中央政治會議提議，擬將前述辦法第三條之末，加入「經審核委員會認爲應交審計部審核者，仍交審計部辦理」等字，亦經會議通過，由國府通飭遵行。以上所述，爲設立建設專業專款預算之經過，其施行情形俟下節另述；就其辦法內容觀之，在普通預算外另成特種預算，對於預算編審程序及方式均有變動，不獨在現行預算制度中蔚爲特殊預算，即在我國過去預算制度亦復無其先例，殊值吾人注意也。

第四目 現行預算法中所表現之特質 現行預算制度以現行預算法爲規範；故現行預算制度之特質，亦可自現行預算法之內容中加以分析。據傅堅白先生研討現行預算法之結果，謂：其內容較已往之各種規程，均爲完備。而下述各點尤爲其特色：

(一) 爲適用範圍之廣 依預算法第一條，凡中華民國各級政府概算之編造及核定，與預算之編造核定審議成立及執行依本法之規定。又同條第二項規定「前項各級政府爲中央省市縣政府及與省市縣相當之地方自治機關」。是本法施行之範圍已遍及全國。查我國已往總預算之未成立，由政令之未統一者半，而由於法令未完備者亦半。今既有全國適用之預算法，即不難有包括全國中央地方各機關之總預算矣。

(二) 爲征收賦稅與動用公款及處分公有財物限制之限 預算法第二條規定：「各級政府征收賦稅規費或

其他有強制性之收入，應先經本法所定程序，但法律另有規定者不在此限」。此爲非依法不得徵稅之原則，明白訂入預算法，具先立法者保障人民利益之用心。又同條第三項規定：「各級政府不得於預算所定外，動用公款，處分公有財物，或爲投資之行爲」。對於公款及公有財物之動用與處分限制更嚴，大足提高預算執行時之效力。

(三)爲各級政府預算之獨立。預算法第十二條規定：「各級政府之預算，依法定收支系統之劃分，各個獨立，同級地方政府之預算亦同」。此蓋所以防各級政府預算之混淆，使有各自獨立之收支系統，庶可分別負責，以求其歲計之平衡也。

(四)爲特殊歲入不得充經常支出之限制。預算法第二十條規定：「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」。此原爲促使當局維持歲計平衡，使不敢濫發公債，或任意處分財產之唯一有效方法，雖此種理想在普通情形下甚難達到，然其原則實無可非議也。

(五)爲舉債之限制。本法第二十五條規定：「各級政府非依法律不得於預算外增加債務，其因調節公庫收支，而爲短期借賒時，應以當年度歲入之可收部分爲還本付息之用」。此係對各級政府舉債之限制。其用意與第二十四條同。且規定所發庫券須於當年內償清，此衡之我國舊政府時代公債庫券發行之濫，與長短期債務之漫無區別，思爲預防，則此種限制的規定亦甚有其必要。

(六)爲概算之擬定須根據施政計劃。本法第二十六條規定：「中央主計機關，中央審計機關及財政部，應于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」。第二十九條規定：「中央政府應於每年二月一日前，決定下年度之施政方針，令行全國各機關遵照擬定施政計劃及事業計劃，並各依其計劃，按照中央主計機關規定格式，編擬下年度之概算」。又第七十條規定：「省政府應於每年三月一日前，決定下年度全省施政方針，令行所屬機關遵照擬定其施政計劃及事業計劃，並各依其計劃，按照中央主計機關規定格式，編擬下年度之概算」。是無論中央

與地方機關，均須依照其全年施政計劃以擬定概算。故就預算法附件之所列，總概算說明書中應說明施政方針，國家財政狀況，國民經濟狀況，國有營業狀況，及其他重要事項。而總預算之說明書，亦須述明施政方針，財政政策，中央財政最近之經過及其狀況，繼續經費計劃及其進行狀況，國債狀況及計劃，國有營業狀況及計劃，其他要點，以及本預算案與上年度不同之點及其理由等項。如此擬定之概算與預算，不但為國家收支之準繩，而且為施政計劃之財務上的具體表現。不徒有消極限制浮冒之作用，而更具有積極促進政務之功能。如此擬定之概算與預算方足使中央與地方之政務綱舉目張，而其所需經費亦因以獲得法律案之承認，與代表民意機關之擁護。故就此點言，新預算法實較已往之規程為進步。其立法之主旨已由消極而變為積極矣。

雖然，徒法不足以行，現行預算制度雖具上述種種特質，但如推行不力，則匪特其特質不易實現，且恐有變質之虞也。

第二節 現行預算制度推行之情形

自民國二十年以來，今茲，伴隨主計處之成立及各級主計機構之依次設置，現行預算制度之誕生與成長，已有十年之過程矣。在此十年過程之中，其收穫成果若干，其推行情形奚似？吾人於研討其制度之內容與特質之餘，實有一加檢視之必要。爰就其可得而言者，撮要述之於次：（註七）

第一目 十年來預算法規之充實 預算制度之推行，須有完備之預算法規為之準備；故十年以來，政府當局不斷努力於充實法規之工作（其詳情及各法規制定經過，已述於第五章第四節中，茲不復贅）。據主計處出版刊物之所載，十年以來該處歷年辦理預算所依據之法規大致如次：

（一）二十年度預算依照十九年度試辦預算章程及本章程補充辦法四條辦理，並增訂二十年度國家預算與地方預算編送程序核編國地預算。

(2) 二十一、二十二兩年度普通預算依照預算章程，辦理預算收支標準，預算科目細則，暨概算預算格式及說明辦理。

(3) 二十三、二十四兩年度普通預算依照修正之預算章程及修正之辦理預算收支分類之標準辦理，其科目及格式照舊辦理，營業預算依照營業機關預算科目及編製營業概算審實例辦理。

(4) 二十五年除營業預算係依照公有營業預算暫行標準辦理外，普通預算仍照舊辦理。

(5) 二十六年普通預算，除依照二十五年度依據之法規辦理外，並照審訂二十六年普通預算辦法八條及確立建設事業專款預算辦法八條暨兩次緊縮法案辦理。

(6) 二十七年年度祇有半年度（因自二十八年起改用曆年制，故該年度係自二十七年七月一日起至十二月三十一日止）國家普通經常預算及一部分之營業預算，係將二十六年預算延長使用，並查照核定案整理之件，經呈轉核辦並奉國防最高會議准予備案。

(7) 二十八年年度預算仍依預算章程辦理，並遵照命令依二十七年半年度之預算額，申算編製。

(8) 二十九年年度預算依照預算法及辦理二十九年年度預算辦法審編，惟關於預算科目之適用，因事實上之障礙未能全照暫行預算科目實例及財政收支系統法辦理，當由主計處歲計局於會查概算時商定科目適用之範圍，將其內容酌予變通，編成二十九年中央總概算呈奉核定施行，三十年度總概算亦援例辦理，此次修定暫行預算科目實例亦即以二十九年年度及三十年度核定之中央概算科目為標準。

(9) 三十年度預算除依照預算法並參照財政收支系統法辦理外，並依照審編三十年度預算變通辦法辦理。

由上所述，可見十年以來，每年辦理預算所依據之法規均有相當變動；換言之，即預算法規隨時均在不斷改進與充實之中也。蓋「值此非常時期，事實常在演變之中，自非一成不變之法規所能控制，今後欲求主計法制之進步，貴在權衡法理，揆度事實，將原有之各項歲計法規，隨時增訂補充，以應時勢之需要也」。

第二目 十年來預算方針之演變 現行預算法之特點，即在概算預算之編製須以政府施政方針為根據；故政府預算為一切政策之具體表現，而各年度預算均有該年度之施政方針為軌範。因此，十年來政府施政方針之演變，實為吾人研討近年辦理預算之情形者之首須瞭解者也。查十年來我國財政狀況可分為兩大階段：自民國二十年至二十六年上半年（其間亦有一二八〇戰役及綏靖國內之舉），在大體上可稱平時財政狀況；自二十六年下半年以迄今日，可稱戰時財政狀況；所有各該時期各該年度編製預算所依據之施政方針，亦各有其特點而不能強同。茲分國家及地方兩方面分述之。

(一) 關於編製國家預算者

(1) 二十年度之國家普通預算，以整理原有稅收減少經常支出，期能收支適合為原則。主計處遵照中央之施政方針，於核編總概算時，將各種收支計算之混淆不清者，加以整理。在歲入方面，依據法定稅收及上年度實收數，並參照當時經濟情形，照主管機關原列數，增加關稅、鹽稅、印花菸酒稅（係將印花菸酒兩稅合併），統稅（捲菸、棉紗、麥粉、火柴、水泥各稅），並將前實業部及建設委員會主管收入酌增；在歲出方面，因庫款支絀依照中央緊縮政策之決議，及國府厲行節約之明文，詳加審查，就各費類歲出預算分別緩急酌予核減——計本年度十三類歲出中，除黨務債務兩費類外，其餘十一費類均予酌減。

(2) 二十一年度之編製方針與二十年度大致相同。歲入照政府財政方針將統稅鐵稅及交易所稅酌為增列；歲出依照中央緊縮政策編列，除有關要政之外交，交通及教育文化等費略為增列外，其餘各費類多為減列。（本年度經臨歲出合計數較上年度預算數約少列一千萬元）。

(3) 二十二年度國家歲入概算共列十四款，仍以關鹽統為大宗（關稅佔百分之五〇強）；歲出項下以軍費償費為大宗。本年來因收支相差極鉅，總概算未能成立；中政會於六月二十一日決議通過國家普通預算十三類假預算，財務費佔總額百分之四十強，教育文化費佔百分之十強，補助費佔百分之十八強。

(4) 二十三年度歲入預算共十五款（較上年增列借款收入一款），關稅占全額百分之四一以上，鹽稅占

百分之二十以上，統稅占百分之十二以上，可見間接消費稅仍爲歲入之中堅；歲出共十七款（新增國營事業資本一款），軍務費占百分之三十六強，債務費占百分之二十八強，財務費占百分之七強，教育文化費占百分之三強，補助費占百分之八強，其餘國營業資本，實業費及交通費等各占百分之四、五，可見歲出用於國家文化，國民福利及經濟建設尙微。

（5）二十四年度編製預算之特色，在歲入方面添列所得稅一款，爲數雖僅五百萬元，但在我國預算進史中添一新頁矣。在歲出方面以裁併機關及緊編行政支出爲原則，對於黨務行政各款經費酌量核減，此外對於實業費中之事業費勉爲增列（最低限度亦期不令中斷），補助教育經費則特務增加。

（6）二十五年歲入概算共十六款，收入來源仍以稅收爲主（佔總額百分之六十八以上，且以消費稅爲主），歲出各類，軍務費占百分之三十三強，債務費占百分之二十四強，補助費占百分之十強，國有營業資本占百分之九強，教育文化費占百分之四強，建設費占百分之五強；可見國家文化及國民福利支出雖尙待擴充，但較以前數年度則頗有進步——卽建設事業擴充而普通政費緊縮也。

（7）二十六年度預算，增列遺產稅二百萬元，所得稅增爲二千五百萬元，歲入科目中未列債款收入，可見政府健全財政制度與自力更生之決心也。此外又將預算分爲普通總預算與建設事業專款預算兩種；但爲求預算之完整起見，所有本年度特設之建設事業專款基金七千萬元仍作一款，列入歲出預算內。本年度預算開始執行，不數日而七七事變忽起，抗日戰爭爆發，爲適應戰時需要計，乃由國防最高會議制定國難時期緊縮辦法十條，並訂實施條款，函達國府通令遵行。其中第五條規定『必要之機關及事業縮小組織或集中辦公，一切物品材料盡量節省，除「軍務」「國防」「地方治安」「使領館」稅警，債務，撫卹及關係對外契約或外籍人員薪津外，其餘黨政各費及對於各省市以外之各項補助費，自二十六年九月份起一律按原預算七成支給（有收入坐抵者以現有收入核計），其因應付非常所需之必要費用，如防禦工事，旅運電報等費得另編臨時預算，呈准核發』，第六條中規定。各機關疏散人員辦法，凡在指定地點工作者原俸至多不得過八成，其在原機關所在地

聽候調遣者支原俸四成，其呈准給假回籍者留資停薪，此項成數無論八成至四成應先除去五元為基本生活費，餘數再按成數計算。旋奉國防最高會議通過「修正國難時期各項支出緊縮辦法」六條，該修正辦法第二條規定「黨收機關經費自三月份（二十七年三月）起一律暫照上次緊縮成數，九折發給，其上次核定全發及疊次專案核定全發或減成者亦各照九折發給，並限各機關於四月十五日以前依照此項修正辦法之規定將應行裁併核減數目專案提請核定」，由此兩種辦法規定之內容，即可知凡與國防建設等大政無重大關係者均盡力緊縮也。主計處爰於二十七年六月以前，根據法案編成二十六年九月至二十七年二月，二十七年三月至六月及二十七年七月至十二月之緊縮預算案三種。

(8) 二十七年上半年係屬二十六年度範圍；下半年（二十七年七月至十二月）之經常歲出預算會奉中央頒示辦法，即以二十六年度預算延長使用，依法亦無須再編；惟二十六年度歲出經常預算數經國防最高會議決議兩次緊縮，所有原預算之科目及數額，核與實際支出情形頗多出入，為便於查核與執行起見，乃以二十七年三月至六月份再度緊縮情形為標準，編成二十七年七月至十二半年度國家普通歲出緊縮預算。本年度為節省經費計，歲出預算內未列第二預備費，再查本年度歲出預算以軍務及建設預算為大宗，二者合計之數已占預算全額百分之六十四強，可見非常時期之預算方針，係抗戰與建國同時並重也。

(9) 二十八年預算遵照國防最高會議第一〇次當會決議「二十八年度預算應依二十七年半年度之預算數申算延用之，但各項支出應依實際情形支付，由財政專門委員會，建設事業專款審核委員會，會同主計處行政處，逐項審查呈核，以不增加為原則」。所有歲出預算當即由有關各機關，依照上項決議，會同擬編二十八年度國家普通總預算案，經國防最高會議修正通過。在歲入方面增列非常時期過分利得稅四百萬元，更為發揮戰時預算政策之特質；本年度預算內各款，除歲出經常門仍列有救災準備金外，並於歲出臨時門特別救濟費二千萬元，作為難民救濟，工賑，難童救養及墾殖生產之用，可見不僅在消極之救濟也。

(10) 二十九年度中央政府總預算之編審，依照預算法及辦理二十九年度預算辦法辦理。其核編歲入各款

之要點如下：（1）視國際環境之改善及爲應付國家浩大支出計，酌予增加關鹽兩稅收入，並爲逐漸推進直接稅爲中心之稅制起見，對於各種直接稅特予增列（以本年度所列所得稅印花稅遺產稅過分利得稅四種直接稅數額與二十五年預算數相較，已增加十五倍以上）。（2）專賣收入較上年度略有增加，公有營業之盈餘收入及公有事業收入兩款較上年度均有增加。（3）依抗戰以來國民輸將之熱情，本年度添列入民捐助及獻金一項四千萬元。（4）爲求戰時預算之平衡，在特殊門內酌列長期賒借收入一款，亦爲戰時財政上應有之措施。本年度歲出方面仍由政府加強軍事力量及擴充建設事業之施政方針，對於普通黨政各費雖力持緊縮主義，而支出總額仍較上年度爲增加。其中國防支出約占全額百分之二十九，經濟交通教育文化及補助費等有關國家建設事業之歲出約占百分之四十六，債務支出約占百分之二十二，一般黨政支出則僅占百分之三，非常時期之預算方針由此可見一斑。

（11）三十年度之中央政府總預算係依據抗戰建國綱領及國防最高會議核定之「編審三十年度預算變通辦法」辦理，由主計處依法編成，呈奉核定。在歲入方面本「有錢出錢」之公平原則及改進戰時稅制方略，更注重於直接稅（本年度所列四種直接稅預算較上年度同類預算增加一倍以上，其與間接稅在總稅收中之比例已由二十九年之九比一變爲四比一矣）；又因從量稅改爲從價稅，貨物稅大爲增加，各種工廠多在後方開始營業，公有營業之盈餘亦大爲增加；綜觀本年度歲入，除協助收入與其他收入外，其餘各款收入均有增加，此爲普遍之好現象。歲出方面因應需要，各機關辦公購置兩費酌爲增加，其餘各款必要之支出，按照情形亦予增列；本年度教育文化支出經臨兩部分合計及建設事業專款兩種支出較二十九年各增加一倍以上，較二十六年度（戰前）預算各增二倍以上，國防支出隨軍事之進度亦多爲增列；此外又於經常門臨時部分內另列非常時期特別支出一款，以備各項臨時支出之用。

（二）關於編製地方預算者 各省市預算方針之演變無從直接知悉；惟十年來主計處核編各省市地方預算所依據之政治方針則計爲下述各點，（1）劃分國家及地方之稅收；（2）增加中央收入，同時以補助費彌補

地方財政之虧短，(3)廢除苛捐雜稅；(4)整理田賦收入及營業稅收入；(5)確定縣地方預算；(6)劃分國地經費，將國防支出及司法支出逐漸劃歸中央負擔；(7)以補助支出增加中央統制地方財政之權力；(8)酌減地方行政費，以擴充其事業費；(9)地方政府發行公債須經中央核准；(10)改正地方虛列收支數字之弊，責令其據實編列概算；(11)用統收統支方法，調整地方財政。地方預算方針不難想見一斑也。

以上所述，爲我國預算方針之大體情形，所述雖嫌缺略，但就其「演進上觀察，在歲入方面，十年來國家預算由間接稅爲中心之歲入，而趨於以直接稅爲中心之收入。在歲出方面，由無目的之支出，(自民國初年至二十年政府各年度之支出，大部份皆爲無目的之支出)漸進爲有目的之支出。由純粹消費之歲出，漸進爲積極建設與充實國防之支出。將來更進一步，亦未始不可由政府之行政預算，更擴大爲社會福利之預算也。」(註八)

對於十年來制定預算法令之經過與預算方針之演變，有了上述認識之後，我們就可以開始敘述十年來推行預算制度情形了。

第三目 十年來中央總預算辦理之情形 國府主計處於二十年四月成立，同年八月編成二十年度國家普通歲入歲出總概算，呈經國府核轉前中央會議核定後，再由主計處編製總預算案，送立法院審議，雖以時局緊張，延至二十一年四月始完成立法程序正式公布，然國民政府之有正式預算，實自此始。二十一年度國家總概算亦經主計處依法編成，然因國難發生，未奉中央核定；在此時期，各機關職員停止俸給，改發生活費，經常費雖多已減少，然因無預算之統制，而臨時之巨額開支，不免流於浮濫。國民政府應實際之需要，責成主計處召集財政部審計部代表，並由中央政治會議派員指導，在主計處會查，以收支實況爲根據，會同擬定二十二年度國家歲出十三類假預算，呈奉中央核定施行；雖所列收支數目尚多欠缺，而預算數之確能實行，亦自此始。民國二十三、二十四、二十五、二十六各年度國家總概算總預算，均經主計處依法編成，於年度開始前完成法定手續，公布施行。

二十六年年度預算於財政年度開始前公布，其支出列爲十萬萬零六十四萬餘元，建設專款預算列支三萬九千四百八十一萬餘元，是爲我國近年來分配最合理之預算。不幸戰事爆發，故預定計劃不能不酌予變通（二十六年九月歲出經常預算奉令減成發給，二十七年三月起奉令再度緊縮）。而在預算外，爲應付作戰需要，充實抗戰建設起見，其經中央核定由國庫支撥之款爲數亦鉅，故實支之款不能不較預算爲超出。

二十七年年度預算只有七月至十二月之一段，經中央核定即以二十六年度預算延長適用半年。至建設專業專款預算則根據事實另行編列，與二十六年度全年所列相差無幾，其中以國防與交通建設經費占全額百分之九十一強，具見建設之積極。

二十八年年度總預算雖在國難嚴重時期，仍能如期編成，於二十七年底，由國防最高會議核定施行。是年度之建設專業專款共列爲六萬四千萬元，較上年度更見增加。

自二十九年年起依照預算法編製概算預算，所有編審程序及期限，以及預算門類、科目、書表格式均較以前爲嚴密，在辦理預算史上可稱革新時期。然時適非常，各機關人員疏散事務增多，各級機關單位之概算均未能按時編造，乃由主計處呈奉國防最高會議核定「辦理二十九年年度預算辦法」，作爲預算法之補充法令，將舊有程序酌予變通，以求迅赴事機，故二十九年年度總預算亦得於年度開始前，經立法院通過施行。二十九年二月二十九日復經國防最高委員會核定「編審三十年度預算變通辦法」，由主計處依照此項辦法及預算法收三十年度中央政府總概算趕辦完成，呈請核轉國防最高委員會，故亦得於年度開始以前完成之法定手續，經立法院通過施行。

第四目 十年來營業基金預算辦理之情形 考預算之擬定概算以迄公布執行，其所經程序與步驟，在預算法規中對於普通預算營業預算等均屬相提並論，初無軒輊；因此上目所述歷年辦理普通預算之情形，實即包括辦理營業預算之情形在內。惟各主管機關對於營業預算與普通預算互相關聯之處，往往混淆不清，致所編送之營業概算類多逾期，發還重編更稽時日。各年度營業概算之編送主計處者，雖經該處審核彙編，呈經國府核轉

中央，多僅奉准備案或存查，未能成爲正式預算。

二十七年國防最高會議制定之「編審營業概算辦法」謂將民國二十六年度及以前各年度之營業概算一律存查。二十七、二十八兩年度營業辦理之結果，得由主計處核編三級概算依序轉到國防最高委員會者，在一十七年僅有中央銀行麻醉藥品經理處及全國度量衡局製造所三案；在二十八年度則加入軍政部製呢廠、製革廠及製呢分廠等合計六案；會由主計處就原報收支各款，釐定位置，從嚴劃分管理及業務費用，並代列解庫盈餘若干。惟事過情遷，當國防最高委員會舉行審議之日，亦即年度已告結束之時，仍惟有一瓶子以存查而已。

自二十九年年度起實行預算法，營業預算成爲附屬單位預算，必須與普通基金預算同時編送。其後頒行之「辦理二十九年度預算辦法」及「編審三十年度預算變通辦法」，兩者均有專條規定營業基金預算應同時辦理，但祇須估列盈虧概數而附具營業計劃書。二十九年度之中央營業概算，有一部份已奉國防最高委員會核定，其餘或發還重編，或尙未編送。

自民國二十年以來，各種公有營業之損益概況、盈虧撥補及資產負債概況，以及資本增減概況，每年雖均有相當之數目可供稽考；然其預算之辦理尙未脫離督促、籌劃、準備之階段，不但營業基金總會計之綜合彙報無由產生，即正式預算亦迄不能公布。故檢討過去營業基金預算之成績，實不如普通基金預算之完整。

第五目 十年來地方預算辦理之情形 主計處於民國二十年成立，開始辦理地方預算，是年成立預算者雖僅有五省市，即山東省、安徽省、察哈爾省、上海市、南京市，然地方之有正式預算實自此始。二十一年雖國難發生，成立預算者仍有十一省市（即山東省、安徽省、河南省、湖北省、河北省、廣西省、上海市、南京市、北平市、青島市、威海衛管理公署）。二十二年度成立預算者有十三省市（即江蘇省、山東省、河南省、湖北省、安徽省、福建省、寧夏省、察哈爾省、南京市、北平市、上海市、青島市、威海衛管理公署），二十三年度成立預算者有十六省市（即江蘇省、山東省、河南省、湖北省、江西省、甘肅省、寧夏省、青海省、察哈爾省、安徽省、河北省、南京市、上海市、青島市、北平市、威海衛管理公署），二十四年度成立預算者有

十三省市（即江蘇省、山東省、河南省、湖北省、湖南省、安徽省、甘肅省、寧夏省、察哈爾省、南京市、北平市、青島市、威海衛管理公署），二十五年成立預算者有十五省市（江蘇省、河南省、寧夏省、浙江省、安徽省、山東省、江西省、察哈爾省、湖北省、甘肅省、福建省、南京市、青島市、上海市、威海衛管理公署），其內容亦漸趨完善。二十六年以後因戰爭發生，戰區財政瀕於危境，不惟編送遲緩，其收支更難適合，紛紛請求中央補助，其能適合標準，得於年度內核轉者為數無幾，計二十六年成立預算者計有四省（即河南省、湖北省、寧夏省、江西省），二十七年成立預算者有四省（即四川省、福建省、廣西省、寧夏省），二十八年成立預算者有七省市（即四川省、陝西省、河南省、青海省、廣西省、寧夏省、重慶市）。二十九年實行預算法，程序雖覺繁複，但主計處斟酌情勢，擬定辦理二十九年預算辦法，省略手續，呈奉核定，先期分送各地方政府作為編製預算之根據，故除滇浙綏魯滬等五省市因地處邊陲或接近戰區情形特殊外，大部省市均已送達，成立預算者計有十三省市（即四川省、西康省、河北省、河南省、陝西省、青海省、福建省、廣西省、貴州省、察哈爾省、寧夏省、重慶市、江蘇省）。茲為列表如次：（註九）

各省市地方自二十年度至二十九年度已否成立預算統計表

年 度	成立預算省市數	已送概算未成立預算省市數	未經編送概算之省市數
二十年度	五	二十	八
二十一年度	十一	十三	七
二十二年度	十三	七	十
二十三年度	十六	八	六

二十四年度	十三	十四	三
二十五年度	十五	十二	三
二十六年度	四	二十	六
二十七年度	四	四	二十二
二十八年度	七	十一	九
二十九年度	十三		

第三節 現行預算制度之缺陷及其改進

一切制度都是時代的產物，它應當隨着時代需要之變動而作不斷的適應；自從現行預算法公布和實施（局部）以來，我國預算制度自然是邁入了一個進步的和嶄新的階段；但是在這個過程中，由於時代的動盪和社會的變遷，這個制度的推行當然也免不了遭遇它的困難和暴露它的缺陷。因此，我們常常聽到有關現行預算制度問題的討論。預算制度問題的提出和討論，有的是採取公開的方式，有的則祇是私人間的爭議，有的是關係當局相互折衝的癥結，有的則是學者專家的具體主張，有的涉及的範圍較廣，有的則僅集中於一點，有的已經獲得解決的辦法，有的則尚未達到完滿的結論。在這一節裏，著者一方謹綜合各方主張，一方並提供管窺拙見，略陳現行預算制度缺陷之癥結及其改進之方法焉。

第一目 關於法規之充實與調整者 欲期預算制度之順利推行，第一、要使各種預算法規的內容能夠與事實需要相配合，而作不斷的充實和改進；關於此點，應俟以下各目中分別予以論述。第二、要使預算法規刊布

關的各種財務法，保持協調和一致的精神，如有不盡符合之處，應加以適當的調整。第三、預算制度需要很多輔助的和補充的法規，應當早日充實及確定其內容，俾資遵行。本目即以討論第二、第三兩者為主題。

(一) 缺乏地方預算補充辦法應予從速制定 現行預算法乃以中央預算程序為主體，對於各省市縣預算事項雖設有「地方預算」之專章，但大都規定其沿用中央預算事項之辦法，而對於地方之特殊情形則殊嫌簡略也。在實際實行時，因地方事務與中央事務不盡相同之故，乃不免發生無所適從之流弊，而產生各自為政之現象。為彌補此項缺陷，現行預算法乃有補充辦法之規定。預算法第八十六條云：「關於省及直隸於行政院之市之預算事項，為本法所未規定者，其補充辦法由中央主計機關會同中央審計機關及財政部訂定之。」第八十七條規定云：「關於縣及隸屬於省之市之預算事項為本法所未規定者，其補充辦法由各該省政府擬訂，送財政部會同中央主計機關，中央審計機關核定之。」故中央主計機關應負擬訂省及直隸市預算事項補充辦法之責，各省政府應負擬訂所屬縣市預算補充辦法之責；此外，新縣制實行後，依縣各級組織綱要之規定，又有所謂鄉鎮預算，此項預算究應如何辦理，現行預算法並無具體規定，但依理言之，似亦應制定補充辦法而便遵行。

關於地方預算補充辦法之制定，關係當局已在積極進行，茲分述其情形如下：(註十)(1)省及直隸市預算事項補充辦法之制定：主計處業已依照預算之規定，擬定「擬定各省及直隸於行政院之市預算事項補充辦法」十九條，分送各省市主辦會計人員及有關機關徵求意見，並提出該處主計法制研究委員會討論，嗣由主計處提出第一次全國主計會議照案通過，當已正式頒行矣。(2)縣及普通市預算事項補充辦法之制定：關於此項辦法，已由各省當局分別擬定，在第一次全國主計會議中，四川、廣西、陝西、湖北、浙江、五省提出辦法草案，當經大會通過「由原提案人開具要點送主計處製訂通則，通行各省作為擬訂補充辦法之標準」，當亦見諸實際矣。(3)關於鄉鎮預算辦法，浙江、陝西、湖北、廣西、江西、四川等省分別擬具各該省之辦法提出第一次全國主計會議，當經決議。「鄉鎮預算在現行法規上尚無根據，擬請主計處提議修改預算法會計法財政收支系統法及縣各級組織綱要，另行制定之財政計政法律，俾鄉鎮預算及會計在法律上有所根據，再行擬具

鄉鎮預算補充辦法」。故其制定尙有待也。

(二) 缺乏各種基金預算補充辦法應予制定 現行預算法乃以普通基金預算爲主體，對於各種基金預算事項之規定則略而不詳；故在實際施行上無法可守，近年來各種基金預算之落後，此其一因，殊有制定補充辦法之必要。查我國各種基金種類甚多，其預算事項迫切需要法律遵循者，計有下列數項：(1) 營業基金預算之補充辦法：營業會計較普通基金會計尤爲複雜，其編製預概算之辦法，預算法之規定欠周，在實際上頗感困難。主計處雖迭有處理辦法及注意事項公布，但均屬暫行性質，內容亦欠充實，故仍有另定補充辦法之必要。主計處乃再參照學理與事實，另擬營業基金預算補充辦法，提出全國主計會議，私人方面亦有此項草案提出該會，經該會議決「送主計處整理擬訂施行」，故此項問題大體已告解決矣。(2) 事業基金及非營業循環基金預算補充辦法之制定：預算法施行後各機關往往不將各種基金明白劃分分別編製，祇就一時便利任意定名，或將普通基金作爲營業基金，或將營業基金作爲事業費，或將非營業循環基金作爲普通基金或事業費，甚至將各種基金混稱爲事業專款，且有任意變更或流用之事；凡此種種均於劃分基金預算大有妨礙。本此理由，主計處歲計局乃擬定事業基金預算辦法草案及非營業循環基金預算補充辦法，全國主計會議認爲二者均屬切要已「送主計處合併整理擬訂施行」矣。

(三) 缺乏特種基金管理法之輔助 特種基金預算之推行，不僅須於預算法之外，另有詳盡之預算補充辦法爲之規劃，更需要在管理方面有所特種基金管理法爲之輔助始克有濟。蓋預算事項與管理事項不同；預算爲監督財政之工具，管理法規乃管理事業之辦法；特種基金能否遵照補充辦法辦理預算，端視政府對於特種基金管理之程度而定。故欲加強特種基金預算之推行，實應促成特種基金管理法之早日制定也。立法院方面現已有制定此法之準備，吾人願早觀其成。(註十二)

(四) 應釐訂行政效率檢查法 預算爲財政監督之工具。主計機關負編製預算之責，其職掌中有對於財務上增進效能及減少不經濟支出之建議一項，以實行效率工程師之責任。惟如何始能具體實現，則尙無成規可

循。在過去十一個年度中，除二十七年歲出經費未經核減外，各年度核減數合計約三十七億有餘。其實財務上增進效能，即行政上之效率進步，行政效率進步則不經濟支出自然減少，是此不僅為計政問題，乃係財政問題，不僅為財政問題乃整個行政問題。故應由中央釐訂行政效率檢查法，並設置檢查機構，實行行政交代之考核，務使財務支出之反應，須確合於施政之成績。（註十三）

（五）關係法規尙有不盡協調之處應予調整 與預算有關係之法規甚多（如會計法，決算法，審計法，公庫法，財政收支系統法等），為求財計各政推行順利計，凡此諸法均須與預算法發生聯繫，立法精神亦應趨於一致。但現行財計法規中，互相未盡符合之處尙多，僅舉數例，藉供修訂時之參考；（一）歲出保留款之處理手續未能一致；會計年度終了後，各機關經費未經使用部份如有已發生債務及契約責任，依預算法六十一條及六十二條之規定，當然轉入下年度使用，不必再辦追加預算；但依公庫法施行細則第三十一條之規定，則須由支用經費機關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予以保留；如該會計年度滿三月後仍未支出，應歸入收入總存款；若下年度三月後對上年度債務及契約責任仍須支付，依公庫法施行細則解釋須再經一次預算手續（公庫法十三條：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用），依預算法解釋則前已通知關係機關，毋庸再辦預算手續。是故關於此點，公庫法施行細則與預算法所定手續，顯屬未能一致；學者有主張修改預算法者，有主張修改公庫法者；立法當局固已斟酌事實之需要，細則不應改法，故應修改細則。（二）追加預算之期限限制不一致；預算法之條文，對於追加預算之提出，並無確定之期間限制；但決算法第十七條則規定編造決算之期限，會計法第三十七條亦規定會計報告之期限，三法之間有密切之關係而規定不同，立法精神似欠一致。故應規定追加預算之核定，應限一定期截止（提出期限可再提前半月截止），以便在本年度執行；而決算報告會計報告之編造，亦便於比較及稽考也。此外，在歲計法令中，更應注意預算制度與會計制度之聯繫與夫中央及地方制度之聯繫，茲不備述矣。（註十四）

第二目 關於預算之編製者 按照現行預算法的規定來辦理預算，常常感到下述諸點困難，而思有以糾正之：

(一) 編送概算時期過長，應酌量予以縮短 開始擬編概算之時，與距離年度開始日期，宜長乎，宜短乎？就理論言，有二標準可循：(1) 一方面希望各級機關所編概算之內容詳明完備，須各予以充分之時間，故時間宜長；(2) 一方面希望事前估計之數字，能與將來實際之事實相符，故時間宜短。因此，其開始時不宜太早，亦不宜太短，視事實之需要如何而定耳。查預算章程規定年度開始以前八個月着手擬編，而預算法則定為十一個月；證諸近年事實，不惟未能於年度開始以前十一個月着手，即八個月之期限亦不能辦到，各方均嫌期限過長，以致核定預算與實際情形不盡符合，往往尚須追加。故二十九、三十兩年度所定辦理預算變通辦法，其中已將辦理期間縮短(三十年規定於六月一日前編送，縮短將近三月)，但關係方面仍嫌太長，竟有主張「改於十月一日以前編送，逕送最高主計機關彙編」者。(註十五) 著者以爲：戰時經濟瞬息萬變，固不妨以變通辦法縮短時間，俾能切於實用；但俟戰事平復，則編送時間不宜太短，故法定時間之修正似乎不必太急也。

(二) 編送預算之程序太繁應予酌減 按照預算法之規定，中央及地方預算之編送，自概算之籌劃至預算之成立，中間須經過十數次以上之法定程序(如各省市預算，在中央方面須經過五個審核機關，一爲主計處，二爲財政部，三爲行政院，四爲中央核定概算之最高機關，五爲立法院；經中央核定概算之最高機關核定後又須發交主計處，主計處轉發各省市主計機關，再由省市主計機關分別通知各該第一級機關單位之主管機關編造擬定預算，再由主計處轉送立法院公佈；如將省府各機關編造概算之程序計算在內則益爲繁細矣)。故預算每難如期(年度開始以前)完成，預算之效用因以大減。因此各方爲促成預算計，均主將編製程序縮減若干層次，例如主張按照戰時辦理預算之變通辦法辦理，將擬定預算之程序予以廢除，其施政或事業計劃並可與概算同時編呈，以省時間而速完成。

(三) 預算所需書表太多，應力求簡單。依照預算法附件一、二之所載，關於編送年度預(概)算應附之書表共有三十餘種之多。在中央方面而有統計調查及辦理預算之經驗，且人力財力亦較充裕，當可勉強應付；但在地方機關，則人員不多，經費有限，又缺乏統計及經驗，自然甚感困難。為適應事實上之需要計，各種書表應儘量化繁為簡，以便編製。此外中央對於省市預算處於監督地位，就總預算上所附各表已可加以審核，其餘單位預算附屬單位預算各種書表，似應免于造送，以省手續，俾預算易於完成。

(四) 預算科目不切當前情勢，應隨時改訂。二十七年九月國府准予備案之現暫行預算科目實例，原係遷就當前事實之暫行辦法；後因事實變遷，頗有不能適用之處。

第一、預算科目門類之劃分未盡適當：查我國預算科目舊日僅分為經常門及臨時門；現行預算科目則別之為經常門及特殊門，復於二門之下各析為常時部分。現時各方意見約可分為三派：(1) 守舊派，主張廢止現行辦法，仍恢復舊章。(2) 守法派，主張維持現有制度，不予更易。(3) 修正派，以不修正現行法令為原則，但為顧全事實及便利行政，於訂定預算科目時，酌為內容之修正(註十六)。蓋現行預算科目分為經常門與特殊門，二者內容牽混，殊難予以劃分，其中對於有永久性財產之範圍未能明確規定，以致窒礙難行；至於每門再分常時部分與臨時部分，各機關編製預算時亦嫌繁重。而在二十九年度中央總概算經國防最高委員會核定時，將建設專業專款之全部(其內容多為特殊門之歲出)誤列入歲出經常門時常時部份，亦竟經立法院通過，故頗有人主張仍舊改用經常門與臨時門，且不再分某某部分。政府主管當局鑒於事實上之困難，曾於會查二十九年度概算時決定預算科目適用之範圍，雖仍保持經常門與特殊門之劃分，但對於特殊門之內容則規定較為嚴明，且取消特殊門之部分劃分，故大體上已可適應當前之需要。此次全國主計會議，主計處歲計局曾根據上述標準提出修正之議案，業經大會通過，不久當可見諸實行矣。(註十七)

第二、歲入類款級科目應加改訂：現行預算科目對於歲入類科目分為十五款，而以稅課收入為第一款，將關、鹽、統、直接稅等均包括在內，殊足忽略各種稅課在預算之形式的地位。故主計處在上述預算科目之修訂

提案中，已將稅課收入之統括科目取消，對於關稅、鹽稅、釐稅、貨物出廠稅、貨物取締稅……均分別另列一款（計有十三款之多），即係採取此種主張也。唯在財政總預算，租稅已失重要地位之今日，修改之當否實有討論之餘地也。

（五）採用假預算制不如延用舊預算 法定預算不能依時成立之救濟辦法有二，一為延用舊預算，一為公佈假預算，各國之去從均依其國情定之。我國現行預算規定採用假預算制，在理論上原屬無可置議；但就程序言則實太繁，反不如以往預算章程規定之延長上年度預算辦法較為簡單易行。且就過去情形而論，預算之能否如期成立，其關鍵不在立法院之不能如期審議通過，而在概算及擬定預算能否如期編送；查中央及地方之概算現均不能如期編送，而地方因距離遙遠，交通不便，或因有特殊情形，致其概算遲至年度開始後尚未奉核定者實居多數。故預算法上雖有假預算之規定，但在事實上則絲毫不生作用。因此，似可於修訂預算法時取消之，二十七、八兩年度預算均採用上年度預算之辦法，作為預算未成立時之救濟，俾易切合實際，且容易實行也。

（六）第一級機關對於所屬機關概算可以不必彙編 查中央政府概算之擬編，自第二級機關單位開始至第一級機關單位為止；依照法定程序，各第二級機關單位編成概算後不能直接呈送主計處，須送交第一級機關單位之主管機關加以彙編方可；但就實際之，則第一級主管機關初無彙編所屬各級概算之必要。蓋第二級機關單位概算歲出部份，大都為政事別一類之支分，若逕送主計處彙合辦理，再加入財政部擬編之歲入總概算，即可編成中央政府總概算；如為便於監督起見第一級機關單位概算可另編一份，呈送該管第一級機關單位之主管機關簽註意見，送主計處併案辦理，則手續至為簡便，監督之目的亦可達到。法定程序應加以改變也。

（七）對於地方概算核定後發還重編之手續可改為事後補辦 各省市政府（或中央營業機關）向中央所編送之概算，內容難免有應行補充或改進之處，但因核定時期限已促迫，若再發回重編預算後再送立法院審議，則全年度開始以前預算頗難正式成立（如湖北省二十八年度預算至二十九年十月始經立法院議決公佈；他省預

算亦多類此），以致預算之意義與功用完全消失。故應遵照預算法施行細則第二十七條四十一條之規定，再將預算法第七十四條、五條之條文加以修正，將發還重編預算之手續改爲事後補辦——換言之，即地方概算核後即移送立法院審議公佈執行，減去擬定預算之程序也。（註十八）

（九）注重預算之實質的平衡 預算之平衡可分二種，其一爲形式上之平衡（即數字之平衡），其一爲實質上的平衡；形式的平衡不免有虛列收入或少列支出之弊，唯實質上之平衡乃有實行之價值與可能。預算之實質的平衡，其實現方法有二，一爲財政上之開源節流，一爲預算上之切合實際；前者爲財政問題姑不具論，至於後者之實行，則編製預算之技術尙焉。收王延超先生之意見，注重預算技術當從下列各種方法着手：（1）歲入歲出之估計應有標準，（2）編製預算應有各種財政經濟統計爲根據，（3）應根據最近年度之決算報告及會計報表，（4）應參證已登記之核定追加預算數及流用事項與計算書等，（5）依照實際情形估計，決不虛列收支。（註十九）

第三目 關於預算之執行者 預算法成立之後，即應付諸執行；現行預算制度常發生下述諸種困難：

（一）分配預算編送期限太短事實上頗難辦到 查預算法第四十八條第二項規定各機關限於預算法公佈後半個月內編造分配預算，又照預算法第五十條規定，此項分配預算應於年度開始十日前編送財政部主計處及審計部。惟查歷年辦理預算成案總概算案例須於十二月間方能核定，在吾國疆域廣闊，交通未盡發展之環境下，主管機關及中央政府所在地各有相當之郵程，事實上頗難如期送達，致原定條文等於虛設，似應酌予寬展，俾切實情。

（二）經費預算科目流用標準之確定及程序之簡化 預算法五十四條規定「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，但不得流用爲用人經費。」查歲出用途別預算科目分爲款項目節四級，上條法文所稱同門各科目者究係指「項」而言，抑指「目」或「節」而言，法文明文規定，各級政府實行時頗有漫無標準之苦（有認爲係以「項」其標準，

但失之太寬。故應中央主計機關加以解釋，說明立法原意；而確定流用之標準焉。

其次，同條二項規定各科目經費流用應由核准機關分別通知財政部主計處及審計部，手續繁多，徒減工作效率；爲減少繁瑣計，此種程序宜限於本分機關經常費或該機關之經常臨時各費之互相流用。至於其餘各科目之流用似可於支出計算書內註明，轉請核銷，無庸由核准機關專案通知，俾免過於瑣細而增繁瑣計工作也。

(註二十)

(三)第一預備金不應廢除，但其動用應嚴密限制。查預算法第三十一條之規定，第二級機關單位概算內原有第一預備金之設置；惟自抗戰軍興以來，因實行減政業已廢除，指由各機關單位原定預算裁減餘額內移充，原係臨時權宜之措置，年來戰事日趨穩定，各機關經費實際未能緊縮，互相移補結果，仍須續請追加，不特於國庫無所裨益，反徒增整理預算之煩，似應仍予恢復，以省手續。

惟同法五十二條規定「第二級以下各機關單位之各機關均應經該管上級機關核定始得支用第一預備金」，對於動用第一預備金限制太寬，蓋並無其他特殊條件也。因此，第二級以下各機關單位之各機關，不免於年度開始時紛紛請求動用第一預備金；故第一預備金瞬即動用淨盡，及至日後實際需用時，反無款可撥，致所謂第一預備金完全失去其預備之作用。爲求名副其實起見，第一預備金之動用實有加以嚴格限制之必要。(註二十一)

(四)追加預算應加限制。追加預算爲預算外之收入與支出，對於預算之統一性頗足破壞，其應限制自不待言。最近我國各級政府追加預算之案層出不窮，其原因計有五端：(1)物價高漲，(2)事業增加，(3)原編預算未能與施政計劃精密配合，(4)年度進行中機關改組或組織法修改，(5)應付非常需要。凡此種種，在在足以增繁預算之審核彙編及整理工作。限制之法計有二端：一爲追加預算之內容及性質之限制，二爲追加預算提出時期之限制。惟在此物價激漲及抗戰費用浩大之時，第一項限制之標準殊不易定，故應在第二項限制着手也(如追加預算之核定，限於年度終了前三個月截止，俾在年度內執行)。好在前述追加預算之原因，

大都係受戰事之影響，一旦抗戰勝利秩序恢復，即不難納入正軌，而予以適當之限制。（註二十二）

第三目 其他應行改進之事項 除上述諸目外，欲期預算制度推行之順利，對於下述應行改進諸點，獲得妥善之解決：

（一）營業預算之積極推動 理由已詳前文。

（二）地方預算之加緊統制，中央有監督地方財政之責任，其唯一之方法，即為監督地方預算。舉凡地方預算之是否確實？是否按時編送？是否真正執行？是否合於國家之財政政策……實有加緊統制之必要。

（三）基金預算之統一編製 基金預算應統一編製，始與預算制度之精神相符，故應將現由行政院編製之建設事業專款及各特種基金預算劃歸主計處彙編：（1）建設事業專款包含許多特種基金在內，不易顯示各特種基金之特質，應由各主管機關按照各特種基金之性質分別編送主計處彙編；（2）查建設事業專款預算之設定，原在獲得普通基金預算之平衡，但近年抗建並進，普通基金預算早已不能平衡，今建設事業專款預算僅將支出總數列入總預算，不敷之數增大，而致預算更不平衡。是故建設專款預算由行政院編製，由建設事業專款審核委員會審核之辦法，實應加以修正。（註二十三）

（四）經常門可改為正常門 為與特殊門對稱計，為避免誤解計，預算之經常門可改為正常門或普通門。（註二十四）

（五）立法院應審議稅率之變動 我國各種稅率多由財政部自行決定，以法理論係未立法手續；今後應交立法院審議之。

（六）各機關自行購置應加限制 各機關自行購置物品，流弊滋多，應採集中購置，俾便監督，且合經濟原則。（立法院正起草之財務經理法，盼早成立。）

（七）統籌支配之事應予取消 各主管機關對於所屬機關經費，向有統籌支配之例，以便如仍循例辦理，原經立法機關議決之項目，可以互相挪移，不與立法原意違背，破壞法定預算，種種取巧浮濫之弊，均由此

產生，故應予以取消。唯在另一方面更應注意預算編製之準確，俾各機關預算切合實際，並無寬緊不同之弊，則主管機關自無加以調劑之口實矣。

(八) 確定預算審核標準。關於預算之審核，現尚無具體標準，大都按照舊額普遍予以比例之增減，以致各機關經費寬者仍寬，緊者自緊。故應由主計機關會同有關機關，調查實際情形釐定審核標準，使編製機關與審核機關皆有準則可循，不致任意列報，且可掃除各機關之差別待遇；其所屬專業機關較多者並應增設專業管理費用，俾能適應需要。(註二十五)

(九) 應規定縣政府公佈施政方針。現行預算法對於中央政府及省政府，均規定在編製預算之前，公佈其下年度施政方針；惟關於縣政方針及施政計劃則闕而未舉。查縣為地方自治之基礎，當茲新縣制普遍推行之時，縣預算較前更為獨立，自應規定公佈方針，俾各機關遵為編造預算之根據也。(註二十六)

(十) 加強主計機關與財政機關之聯繫。主計與財政有密切之關係，故主計機關應與財政機關發生密切聯繫；主計人員與財政人員在互相牽制下合作，而後預算制度始可望順利推行也。(註二十七)。

(十一) 調整人事之運用。(1) 改進會計人員之任用辦法，(2) 厲行會計人員之遷調辦法。其詳俟另述之。(註二十八)

(十二) 其他。如提高歲計人員之能力與效率，省市預算審議程序之簡化，預算遞送須依法定程序，增加歲會計三種人員之聯繫，海外機關預算之推行，嚴定暫付款之收回期間，及預算法上明定主計機關之審核權等；以上所述為現行預算法之缺陷及其改進之原則與方法；惟刻下方在戰時，預算制度之推行，亦頗受當前環境之影響，一俟抗戰勝利，戰事結束，則上述若干缺陷之中，當有若干種不復存在矣。

註釋

(註一) 參考唐休武作「預算法之提要研究」，原文刊於會計季刊二卷二期。

(註二) 引自楊驥著中國現行公庫制度一書之一二九頁。

(註三) 引自何廉李銳財政學第四九四頁。

(註四) 參考會計季刊二卷三期所載唐沐武作「吾國現行預算制度之檢討及其應有之改進」。

(註五) 關於建設事業專款預算設立之經過，參考何連玉作「論編造公有營業基金預算之範圍」，原文刊於財政評論五卷三期；又傅堅白作「我國預算制度之今昔」，原文刊於經濟彙報二卷一、二期。

(註六) 關於現行預算法之特色，本目所述係錄自傅堅白作「我國預算制度之今昔」一文，不敢掠美，特為注出。

(註七) 本節之主要參考材料如下：(A) 主計處編歲計年鑑第四集；(B) 主計處歲計局編輯十年來辦理歲計之經過(係秘件)；(C) 中央各機關會計處室工作報告各省市會計處室聯合工作報告(油印本，第一次全國主計會議時由主計處彙成)；(D) 我國預算之今昔(傅堅白作)；(E) 論編造公有營業基金預算之範圍(何連玉作)；(F) 十年來之歲計(楊汝梅作，刊於三十、二、二十日及二六日之掃蕩報)。

(註八) 關於中央總預算營業基金預算及地方預算各年度之數字，在十年來辦理歲計之經過一書中，刊有統計表數十種，因本齋篇幅及該數字未便公表之原因，祇好割捨。

(註九) 本節第五目所述各年度辦理預算省市之名稱，係根據主計處(?)油印之「各省市地方自二十年度起至二十九年年度止已否成立預算一覽表」而來，間有缺略者則自十年來辦理歲計之經過第五章之附表補充之——惟該二資料仍有矛盾處。第五目之表亦依根據前述材料編造。

(註十) 關於(1)項請參看主計處歲計局向第一次全國主計會議(下同)所提之「為擬定各省及直隸於行政院之市之預算補充辦法案」；關於(2)項參看余肇池之「擬訂陝西省各縣辦理預算事項補充辦法案」，張心澂之「擬訂各縣市預算事項補充辦法案」，傅光培之「擬訂各縣市預算事

項補充辦法草案請討論案」，尤玉照之「擬訂一縣(市)地方預算之補充辦法案」，陳寶麟之「茲依照預算法第八十七條之規定並參酌地方實際情形擬定各縣市預算事項補充辦法及科目實例各一份是否可行擬請公決案」等五案；關於(3)項參考張心澂所提之五六號七五號案，余肇迪之二七號案，陳寶麟之三六號案，傅光培之六八號，陳其祥之一九九號案等六案，此外並參看第四次大會紀錄。

(註十一) 關於(1)項參看歲計局所提「擬定營業基金預算補充辦法案」及陸榮光所提「營業基金預算補充辦法草案」；關於(2)項參看歲計局「擬訂專業基金預算辦法提請公決案」及「擬定非營業循環基金預算補充辦法案」等，及第五次大會紀錄。

(註十二) 聞此法由立法委員衛挺生先生起草。

(註十三) 參考陳其祥向全國主計會議所提「為求各機關財務增進效能與減少不經濟支出起見擬建議中央釐訂行政效率檢查法案」。

(註十四) 參攷王延超作「我國預算制度改進之商榷」一文。

(註十五) 參考全國主計會議之中央各機關會計處室聯合工作報告之第九頁。

(註十六) 參考馬大英作「預算科目問題平議」一文。

(註十七) 關於預算科目之改訂，除馬氏上文外，參考全國主計會議中之下列諸案：歲計局之「修訂暫行預算科目實例案」，吳世瑞之「擬請將預算科目實例中特殊門予以廢止，並將經常門常時臨時部分改設為經常門與臨時門以資簡便案」，及楊鴻助之「修訂預算科目及門類建議案」。

(註十八) 參考傅光培向全國主計會議所提「抗戰期間省地方概算因障礙不能依期編造請減少編審程序一次核定以利執行案」。

(註十九) 參考前舉王延超文。

(註二十) 參考中央各機關會計處室聯合工作報告第九頁及陳其祥向全國主計會議所提「請規定預算科目流用標準案」。

(註二十一) 參考中央各機關會計處室聯合工作報告第十頁及吳世瑞向全國主計會議所提「第二級經費預算應依照預算法規定設置第一預備金以資應付非常需要案」，及前舉闕靜遠文。

(註二十二) 參攷中央各機關會計處室聯合工作報告第五頁。

(註二十三) 參考陳長衛衛挺生等向全國主計會議所提「請將現由行政院編制之建設事業專款預算及各特種基金預算依照預算法之規定一律劃歸主計處彙編以一事權案」。

(註二十四) 參考前舉馬大英文。

(註二十五) 參考陸榮光向全國主計會議所提「現存各機關行政經費預算寬鬆程度不一以後擬請詳訂審核標準予以切實調整其所屬事業機關較多者並應增設事業管理費用以適應需要發展事業案」。

(註二十六) 參考吳國雋作「預算之參考資料及預算之分類」一文。

(註二十七) 參考三十、二、二十、大公報所載馬大英作「幾項重要主計問題之商榷」一文。

(註二十八) 參考三十、二、二十、益世報所載成治作「我國超然主計制度改進芻議」。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍及論文

中國政府會計制度 潘序倫著，商務出版。

財政學 河廉李銳著，商務出版。

中國現行公庫制度 楊驥著，正中書局出版。

十年來辦理歲計之經過 主計處歲計局編，祕本。

歲計年鑑第四集·主計處歲計局編。

中央各機關會計處室聯合工作報告 三年二月主計處彙編。

各省市政府會計處室聯合工作報告 三十年二月主計處彙編。

十年來之歲計 楊汝梅作，三十年二月二十及二十六日刊於渝掃蕩報。

我國預算制度之今昔 傅堅白作，刊經濟彙報二卷一、二期。

預算法之提要研究 唐休武作，會計季刊二卷二期。

吾國現行預算制度之檢討及其應有之改進 唐休武，會計季刊二卷三期。

我國預算制度改進之商榷 王延超作，經濟彙報三卷一、二期。

論編造公有營業基金預算之範圍 何連玉，財政評論五卷三期。

預算之參考資料及預算之分類 吳國雋作，中央銀行月報。

幾項重要主計問題之商榷 馬大英作，刊三十年二月二十日大公報。

我國超然主計制度改進芻議 咸治，三十年二月二十日渝益世報。

第一次全國主計會議有關改進預算制度之提案。

(一) 法令

現行預算法，施行細則，及其他現行預算法令。

民二十一預算法。

會計法，及其他財務法令。

第八章 決算制度之概說

第一節 決算之意義與功用

第一目 決算之意義 決算係一日本名詞，謂年度終了或一定事件終了時，編製一種總結算之報告，提出於授予經費之機關（在我國則提出於監察機關），使其決定何者可以承認，何者不能承認，俾完成預算執行者之任務也。（註一）聞亦有先生說：『政府決算者，一會計年度間因執行預算上所規定事實而得之確定計數也。』（註二）潘序倫先生說：『決算者，即所以計算並確定某一會計年度政府財務收支之實在結果，並以是項結果與預算作一比較，並計算其增減額，俾可公布於國內，使明瞭政府之財務狀況者也。』（註三）胡善恆先生說：『決算報告云者，為各機關將其所經理之收入支出，按期依照預算所定之體系彙集之，整齊之，送達於監察機關之公文。』（註四）

綜合上述諸說，我們可以看到決算一詞的意義是這樣：決算乃政府按期所辦之一種收支終結報告，用與政府原訂之預算相互比較，藉明政府財務計劃執行之結果與實況；一方提出於監察機關（或立法機關）俾能解除行政人員之責任（或留供編製下年度預算之參考），一方公布於全國大眾，以求增加人民對於財政公開之認識也。

第二目 決算之發生及其與預算之關係 決算與預算為相對之名詞。預算為財務之計劃，而決算則為此種計劃執行之結果；預算中規定之事項及數字皆為事前之預想的估計，期于家來付諸實際，決算中所列載之事項及數字則均為事後之事實的記錄，根據預算之執行而來也；一國財政非預算無以資準則，非決算無以徵實在；無預算則決算未由產生，無決算則預算不啻虛設。是故，預算與決算有連帶之關係，而決算實淵源於預算。

假如預算的財務計劃能夠絕對的實現，（即預想的收支數字與實際的數字能夠恰恰相符）則決算根本不會

產生；因爲預算就是決算，單有預算就可以知道財務的實現了。但是在事實上，財務計劃是不會絕對的實現的。蓋財務計劃範圍龐大，內容複雜，在訂立計劃時即難面面顧到，而付諸實施之後，政治經濟及各種社會情勢之動盪，又常出平訂立計劃者意料之外；因此，財務計劃實施之結果，有時實際的收入超過預算的收入，有時則不足；而實際的支出有時固在預算範圍之內，有時則不免打破預算之範圍也。在這種情形之下，要明白全部財務收支的實況，單靠預算是不夠的；它所代表的「應該如此」，究竟「是否如此」還要請教於決算纔行。換言之，在年度終了時，政府究竟收了多少錢？究竟花了多少錢？超出原計劃多少？不足原計劃多少？差異的程度如何？差異的原因何在？有無弊端發生？有無不經濟事項……凡此種種均須將實際事實與原訂計劃互相權衡比較，始能獲得該年度之財務真況也。此種財務真況，下級政府有向上級政府報告之義務，而國家有向人民報告之義務。是故中央政府報告之義務，行政機關有向監察機關（或立法機關）報告之義務，而國家有向人民報告之義務。是故政府不但須于年度開始之前編財務計劃，以確立執行收支之軌範，更須於年度終了之後編製終結報告，以表囑收友執行之實況。此決算之所以發生也。

由上所述，可見預算與決算有密切之關係，聞亦有先生曾列舉之：（1）決算應依預算所分基金個別編製，（2）決算應依預算所定會計年度編製，（3）決算應依預算所分部分及所定收支分類標準及科目編製，（4）決算應依編製預算之系統編製——至於決算與預算之不同，則在其所包括之內容，（5）決算所根據之預算，不僅以公布之本年度預算爲限，舉凡追加預算，追減預算，預算外之支出，動用預備費，轉入上年度歲計餘額，預算內款項依法流用及其他，俱應加入計算；換言之，決算所根據之預算事實及數字，並非最初公布之本年度預算，而爲本年度預算現額。（註五）

第三目 決算之功用 據聞亦有先生之意見，決算之效用可分兩方面：（A）消極效用：預算所估計之事實及數字是否恰當，及收入支出之執行是否與預算相應等事項，均應依決算以審定之；（B）積極效用：鑑於事後之結果，以定將來之計劃，而期國家之財政事務能得完全之運用。由上所述，可見決算之功用端在加強擬

算之效能，督促財政之進步；其可得而言之者，尙有以下諸端：

(一) 加：財政之監督 日常財政之監督應於收支發生時行之（如事前審計之實施，預算數字之規定，公庫出納之牽制等）；但財務之事關係益大，舞弊機會過多，監督不厭其嚴。故於年度終了時，再作最後之清查，其有逃脫平時監督者尙可重行將其發現。是故實行決算有加強財政監督之功效，而達肅清弊端之目的。

(二) 促進財政之改善 財政之改善，不僅需要完善的計劃，更需要豐富的經驗；欲獲財政經驗之進步，明決算尙焉。蓋在辦理決算時，對於當年之財政計劃，始有從容比較詳細研究之機會，何者成功，何者失敗，與夫成敗之嚴結，均不難獲得正確之認識——對於過去既有補益，對於將來可爲殷鑒。我國主計處歲計局之職掌有「關於財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及其報告事項」，「關於各機關財務上應合辦或統籌事項之建議事項」等項，其目的在促進財政之改善，其實現當以辦理決算爲重要方法也。

(三) 實現財政之公開 財政公開之實現，不僅須有財政計劃的公開，更須有財政事實之公開；蓋財政事實公開後，始可證明財政計劃之兌現否也。所謂財政計劃之公開即爲預算之公布，而財政事實之公開自以決算之辦理爲首要。

(四) 劃分財政之責任 政府收支是否正當，不但事先須得人民同意（預算），事後並須向人民報銷（決算），然後始能解除政府財政上之責任也。我國雖未完成一次決算，但因催辦決算時亦有意外之收穫。如主計處四催辦二十五年年度決算，發現某機關尙有數千萬元之支出須補備支出法案；其他各方之收支因催辦決算而發現其缺漏者亦不在少數。（註六）由此可見各機關會計人員非辦理決算完成後不能解除其會計上之責任也。

總之辦理決算有輔助預算之功用，可以加強財政監督，促進財政改善，實現財政公開，劃分財政責任，其有裨於財務行政之運用者至重且大，無怪我政府竟於抗戰時期之艱困環境下，創立現行決算制度而毅然實行之也。

第二節 現代各國之決算制度

現代各國除中國與日本外均有辦理決算之實，而無其名。茲述英日之情形如次。

第一目 英國之決算制度 英國之會計年度係四月制，其決算報告計有二種：

(一) 財政部之國庫收支報告 英國國庫每週有國庫收支帳 (Exchequer Accounts) 之編製，從會計年度開始迄至本星期六日之收支累計數，例于下期二日編成收支帳，發表於倫敦官報，以表現在每星期六日之國庫收支現情。此項帳表之編製除照收入來源支出性質分類外，並依各機關分類。每星期六之結算內容極為簡單，每季末之決算則較為詳細，除以上收支報告外，並列資產負債目錄。每年度之末，又將此項國庫收支帳擴充為國庫收支報告 (Financial Accounts of The United Kingdom) 即年度之決算，內容益詳，其中計分五部：

(1) 國庫收支帳，(2) 歲入，(3) 歲出，(4) 國債，(5) 雜項。此項國庫收支報告之年度決算大都於結帳年之六月，印成藍皮書發表 (前項國庫收支帳則于三月三十一日下午四時編成播告全國)。此項報告所載之數字皆為國庫在年度終時之現金出納數，在歲入方面僅計其業經收到之數，支出方面則以財政部之撥付數為限，結帳之結存數則撥為債債基金。此項報告所載僅為年度終了時國庫之情形。

(二) 各機關之支出決算書 經費帳 (Appropriation Accounts) 為各機關依照所議經費之數，在一會計年度中經支付署支出之數。各支出機關會計人員，在每年六月底，清理一年中及此後延長三月之支出，編成支出決算書，並彙集各項發票收據，經由財政部轉送審計機關審核。此項支出決算書之內容，完全依照預算所列之科目排列，一方列支出數，一方列預算數，復於每節說明與預算不符之原因。財政部彙集編成支出總決算書 (分為政事費，征收費，陸軍費，海軍費四冊) 於九月底送審計機關 (海軍費常遲延一月)，查訖後，編成審計報告，送還財政部；由財政部印就於次年一、二月提送議會。國會設有公帳委員會，受理審計長提出之報告，凡經委員會認為不法之支出，財政部即通知負責人員，斥其不得再犯；大約每年秋始可審竣，預決算之程

序始告完成。

第二目 日本之決算制度 日本政府所編預算有總預算與特別會計預算之分，故決算亦應分爲總決算與特別會計決算。總決算應分以下各部門：(1)歲入部 歲入預算額，查定歲入額，已收訖歲入額，歲入減免額；未收訖歲入額，(2)歲出部：歲出預算額，預算決定後增加歲出額，已支出歲出額，轉入次年度額，剩餘額。依日本會計規則之規定，歲入歲出總決算應照總預算之區分，由大藏大臣根據四種材料編製之：(A)歲入主計簿，(B)歲出主計簿，(C)歲入增減計算書，(D)各「省」(即行政各部)經費決算報告書。日本憲法規定國家歲入歲出之決算，于審計院審查後，由政府連同審計報告一併提出議會。會計檢査院(審計院)之審計報告應載明下列各項：(A)總決算及各「省」所管經費決算報告書之金額，與日本銀行提出計算書之金額，是否相符。(B)歲入之征收，歲出之支出，官有物之取得，變賣，讓渡及使用，是否違背各該預算之規程或法律勅令。(C)預算超過或預算外之支出中，有無未得議會承認者。決算由政府提出議會後，交付決算委員會，由該會彙集報告本屆議會而決定之。關於審計報告上掲載事項，政府得提出答辯，故議會通例關於各事項均先將審計報告與答辯對照，再加審議，其結果認爲政府之答辯有理由時，即議決承認；而對於答辯理由不充分者，則決定爲違法或不當，以促政府將來之注意。

第三節 我國過去之決算制度

我國周制有歲終正歲會之文，而漢唐宋明歲終上計時見史乘，似數千年前吾國已具決算之鵠形，蓋一國之財用，年終加以考核，固不因國體而異也。迨至清初奏銷著有定例，乾隆間又定黃冊之制，亦與決算類似。至於我國近代決算之過程，則可分述如次：

第一目 北京政府時代之決算制度 我國舉辦決算之動機，發生於前清光緒三十三年憲政編查館奏准在九年立憲期內，自第三年起試辦決算，於是始有決算名稱，之然當時所定試辦預算亦在同年，故終清之世，未定

決算制度。至於北政府，可分述之：

(一) 民元之辦理臨時決算例言 民國肇造，財政部會定辦理臨時決算例言：一、各部及在京各機關應編歲入決算分冊咨部彙總；二、在京各機關應編歲出決算分冊咨送主管部彙編；三、此次所編臨時決算，以前清光緒三年舊曆正月一日起，至十二月底止爲斷；四、交通部所管郵電路航四政，作爲特別決算；五、決算表冊格式，依預算格式辦理。然其所規定者僅係籌備在京各機關之決算，尙未推及省外也。

民國二年春，財政部始通電各省辦理元年決算表冊。

(二) 民國三年之民元二兩年度決算辦法 民國三年十月，財部又訂民元二兩年度決算辦法七條：一、京內外歲入歲出各款截至民國二年六月底止，開單銷結；二、民國二年歲入歲出各款依法據修正預算造具決算表冊，送財政部全部，並將歲出之款，分送各主管部核編，轉送財政部彙編總決算，送審計院審定；三、歲入按實收數開列，並將有無尾欠及欠收確數，逐款詳晰聲敘；四、京內外業經呈咨准銷之款，仍編入決算；五、超過修正預算及臨時支出之款，經主管部核准有案者，應聲敘案由，其未經呈報核准者，應聲敘確實理由；六、編造決算表冊至項爲止，先列決算數，次列修正預算數，次爲比較增減數；七、元年度歲入歲出清單限三年十月底送部，二年度決算表冊限十二月底送部。此項辦法由財部電達各省照辦。關於編訂程序及附送書類，則民三會計法二十四、五兩條有規定；關於編送程序及期限則散見於審計法施行細則第六、七、八、九各條。

至於辦理情形則如下：各省收支決算冊屬於元年度者有黑龍江等二十一省均已編送財部，屬於二年度者有吉林等十七處送到；惟以民元、二兩年受軍事影響，其收支無法整理之省份仍擱置未辦，財部自亦無法編製總決算也。

(三) 民四以後之情形 民國四年冬財部電催各省辦理三年度決算。民五夏國會重行召集，亟需最近收支報告以資參考，乃復通電各省催造決算，當時各省電報收支總數並未齊全，因最財部編訂總決算之願望又成泡影。民六以後，財部以會計法雖定有決算格式，惟嫌過於精密，一時不易實施，由是規定收支報告格式通行內

外各署，限期到部；其間祇總稅務司於海關收支，鹽務稽核所於鹽務收支，每年有實收之統計，其餘各署間有收支簡明表報告到部者，亦多殘缺未備，即關鹽兩稅其格式亦各自訂定，未能一致，於是終北京政府時代，全國總收支報告未能造成。

總之，在北京政府時代關於決算制度雖東鱗西爪，時見一端，然卒未有具體之方案焉。

第二目 民十七至民十九之試行制度 可分三者言之：

(一)十七年度決算章程 北伐成功，國府成立，百廢待舉，乃努力於決算制度之確立。民十七年度決算之編製，於十八年五月經審計院依審計法施行細則關於預算事項各規定呈請國府令飭財政部將決算報告格式及編製方法，詳密規劃。經財政部於是年七月參照法理事實，擬定編製十七年度決算章程二十三條，茲撮要略述：(1.)總則：京內外各級機關編製中央地方及特別會計年度，決算均照本章程辦理；中央地方特別會計決算之區別，各機關歲出入決算之分爲經常門與臨時門，均依同年度預算辦理及區別之。(2.)編製程序及時期：中央各機關依次編製及彙編歲入歲出決算書，由財部彙核編製中央歲入歲出總決算一份，於十九年二月底前審計院；地方各機關依次編製及彙編歲入歲出決算書，由各省市財政廳局彙核，編製各該省市歲入歲出決算報告書，經省市核定後，限十八年十二月底前分送各該監督機關查核；財政部彙集各省市總決算各特別會計決算編製地方歲入歲出中央及地方特別會計歲入歲出總參考書，限十九年二月底以前送審計院備查。防附訂各級決算報告書式五種，表式四種，各附說明外，關於中央地方決算之分類復附訂中央地方分類決算辦法；其用意係將中央地方收支劃分編製，不相混淆。此章程呈奉國府核定後於十八年九月施行。但十七年度總決算未能編成。

迨編製十八年度決算時經財政部呈由行政院轉呈國府核准仍照十七年度決算章程（僅將原規定各年份各子遞展一年），陸續辦理。但十八年度總決算仍未編成。

(二)十九年度決算章程 至編製十九年度決算時主計處已經成立，惟經財政部與主計處商定，仍由財政

部辦理——因預算係由財部辦理也。財政部遂復參酌當時事實，另訂十九年度決算章程，凡十六條，於二十年九月呈經國府公布施行。大致如下：（1）中央及地方收支機關應編之國家及地方歲入歲出決算報告書限於二十年九月底以前，按照同年度預算辦法送達中央主管機關及各該省財政廳或財政局；（2）中央各主管機關審核後，按照同年度預算辦法編製國家各分類歲入歲出報告書，各省財政廳各市財政局審核後，按照同年度預算辦法編製各該省市歲入歲出決算報告書，經各省市政府審核後，均連同各原附報告書，限於十二月底以前送達財政部；（3）財政部彙核國家各分類決算編製國家歲入歲出決算，連同各該原報告限二十一年二月底以前送審計部審查。財政部彙集省市總決算，營業會計決算加具按語，限二十一年二月底以前送達審計部備查。十九年度總決算亦未編成。

總括言之，自清末以迄民二十，我國雖不斷作試辦決算之嘗試，但除章則之表現外，實無成績之可言也。（註八）

第四節 現行決算制度之奠基及其確立

——從暫行決算章程到決算法——

嚴格言之，我國現行決算制度當指二十七年公布，三十年實施之決算法所規範的決算制度而言；但是這個制度的產生，不是憑空的一蹴而及的——換言之，它是由二十一年公布的暫行決算章程所過渡而逐漸成長起來的。因此，我們研究現行決算制度建立的過程，是不能忽略暫行決算章程的。我們基於這種觀點，所以在這一節裏，把暫行決算章程的公布和實施看成現行決算制度的奠基，把決算法的公布和實施看成現行決算制度的確立。現在就依次來說。

第一目 暫行決算章程之制定及其內容

（一）暫行決算章程之制定 國民政府主計處自民國二十年成立以來，即努力於決算制度之建立；除十九

年度決算因特種關係（預算係由財部所編，歸財部彙編外，以後即逐年編製決算。其在法律方面之根據，則為二十一年十一月二十五日國務明令頒行之暫行決算章程。

(二) 暫行決算章程之內容 本章程全文共計二十三條，共分五章。除第一章通則第五條附則外，第二章為編製方法，第三章為國家決算編審之程序及時期，第四章為地方決算編審之程序及時期。如以之與以前年度決算章程相較，有重大變動，計有二點：(1) 為國家地方第二級決算改送主計處彙編，(2) 為各級歲入歲出決算書內如有「新增收入」未列預算，及「新增支出」因情形緊急當時不及辦理追加預算事後補請追加有案者均得列入決算。除本章程外，更有「決算書與各種附表之格式及說明」之規定，以利編製之進行；自二十二年度起每年更有該年度收支結束辦法之頒行，為適應各年之情勢，但因種種困難，從無一年獲有圓滿之結果者（施行情形另述）。此項章程之內容，對於歲入歲出之劃分與年度終了後之整理皆付闕如，實為僅具形勢之決算，宜其為學者所詬病也。（註九）

查暫行決算章程第一條規定云：「凡各級機關年度決算在決算法未公布施行前，除法令有特別規定外，悉依本章程處理」。此項法令，名稱既帶「暫行」字樣，又規定僅在決算法公布以前適用，可見其係屬臨時性質；故自主計處成立以迄民三十年以前之決算制度，吾人稱之為過渡時期之制，具有繼往開來之意義，而為現行決算制度之先驅也。

第二目 決算法之公布及其實施 欲樹立決算制度，必先有完善之預算制度；我國過去預算制度始終未臻完善，非祇預算不能依時完成，即正式預算法亦迄未公布，決算制度之確立自亦無從談起。迨民二十六，修正預算法公布，於是決算法乃有所根據，而於翌年公布；二十九年年度預算適用預算法，翌年一月決算法亦告施行，蓋預算制度之確立實為確立決算制度之前提條件也。

查我國財務行政立法中，既有預算法，會計法，審計法及公庫法之制定，是否應另訂決算法，頗有討論之餘地。民國二十五年左右國內學者之主張不一：第一派以為決算法中所應規定之重要項目（如決算之根據，決

算書表之種類，決算之報告程序，收支計算基礎，收支應屬一度之劃分，出納整理期間，會計整理期間，上年度收支各數轉入次年度辦法，消滅時效及決算書表審核公布之程序及期限等）均應分別規定於預算法會計法審計法及公庫法中，初不必另定一單行法也；第二派鑒於決算書表之審核程序之重要項目，除預算會計公庫審計各法已有規定者外，應將決算方面有關事項另加詳細及一貫規定，以昭鄭重。其後第二派主張獲勝。立法院方面以爲「超然主計制度已經成立，預算會計之整理亦日見起色，審計制度亦在積極改善中，決算程序之法律自屬刻不容緩」，（註十）乃由立法委員銜挺生先生起草決算法草案，曾與預算法修正草案公庫法草案合併研究者數十次，參加討論者有各關係機關長官及專家多人，前後易稿六次，始將最後定稿於二十五年九月二十五日由衛氏提付立法院法制及財政委員會公決後，復經數次修正，乃改爲卅二條於二十七年八月九日公布。我國決算制度之基本法令乃告正式成立。

現行決算法全文卅二條，除首尾分別設通則及附則二章外，第二章爲決算之編造，第三章爲決算之審核。此外，國府更於三十年一月一日公布決算法施行細則十九條，係補充及解釋決算法者。至於「決算書表格式」則乃爲編製之便利而公布。至此我國決算制度乃告確定，並隨新預算法之施行而實行矣。

查決算法第一條規定云：「中華民國各級政府決算之編造審核及公布依本法之規定。」故爲我國今後辦理決算之根本法令。其特殊之點，不僅對於歲入歲出有詳細之劃分（原法二、四、五條），而年度終了出納之整理，亦有嚴密之規定（原法十三、二十六條），賈氏毅氏謂其「不僅較諸舊制已多進步，即與列邦決算制度成規相衡亦無遜色。」（註十一）可見新決算制度自有相當價值也。

結語：自光緒卅三年以迄今茲，吾國試行決算制度之建立已有二十餘年之過去；然語其成就，則並無一年完成正式決算，撫往思來，對於業已奠立基石之現行制度，不禁寄託無窮希望焉！

(註一) 此處所述係衛挺生對於決算一詞之解釋，西洋國家雖有決算之事實，但沒有決算的名稱，其相當的名稱爲『Annual or Fiscal Financial Report』。

(註二) 引自會計季刊二卷一期聞亦有作「計政法規：中央及地方決算教題」一文。

(註三) 引自潘序倫著「中國政府會計制度」第十九章。

(註四) 引自胡善恆著財務行政論第三二九頁。

(註五) 同(註二)。原文甚長，茲略。

(註六) 引自楊汝梅講稿「計政制度大要」。——中政校，高等科講義。

(註七) 關於英日兩國之決算制度，本節係參考胡善恆財務行政論及前舉聞亦有之論文而草成。聞氏論文尚有英日兩國決算之表格多種，本書因篇幅關係，未克照錄，讀者可參考原文。

(註八) 本節係參考財政年鑑上冊及前舉聞亦有之論文章成。聞氏論文所列法規甚詳，財政年鑑對於各地辦理決算之實際情形敘述甚多，讀者可參看原文，本書不克備錄。

(註九) 參考胡善恆著財務行政論第三三三頁。

(註十) 參考衛挺生爲決算法最後定稿所致立法院法制財政兩委員會之公函(見中政校財政實務講義)。

(註十一) 引自費士毅作「厲行決算制度奠定財務行政之基石」一文。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍及論文

財政年鑑 商務出版，上冊，第三篇第三章。

中央及地方決算教題 聞亦有作，會計季刊二卷一期。

財務行政論 商務出版，胡善恆作。

中國政府會計制度 商務出版，潘序倫作。

計政制度大要 楊汝梅講，中央政校講義。

財政實務 中央政校講義。

厲行決算制度奠定財務行政之基石 賈士毅，財政評論四卷四期。

(二) 法令

決算法及其施行細則 暫行決算章程 其他有關法令。

第九章 現行決算制度之內容

所謂決算制度者，包括決算之編製，審核公布等項之一切原則步驟與方法也。自民國三十年一月一日起，暫行決算章程已經廢止，正式決算法業告實施，本章所述即以現行決算法及其輔助法令為根據，期能介紹現行決算制度之重要內容也。

第一節 決算之一般通則

決算之辦理須遵守若干種通則。第一、決算之年度、種類、及科目等，應與預算之年度、種類及科目等互相聯繫，蓋決算乃預算執行之結果，二者之綱目必須一致始有功效之可言也。第二、決算之收支範圍及其劃分辦法，一方須不背決算之原理，一方須顧全事實上之需要。第三、債權債務存在期間之長短，則對內須斟酌國情，對外須參考列邦通例，而後始能訂定也。此外為求決算法之普遍推行，各項特種基金應受決算法支配之原則亦應確立也。茲分述之：

(一) 決算之種類 決算根據預算而來，故決算之種類亦與預算之種類相同。據決算法第三條之規定，計有左列諸種：

(1) 總決算：即中央、省、市、縣各級政府，就其預算執行結果所為全政府彙總之決算也。各級政府全部財務收支結果，均綜合表現於此類決算之中，故其地位最為重要。

(2) 單位決算：即政府各單位預算之主管機關，就其單位預算執行結果所為之決算。此種決算為總決算構成份子，決算書之公布每以總決算書列前，而以各單位決算列於總決算書之後，俾資參照也。

(3) 單位決算之分決算：此種決算在事實上為單位決算內之一部，而為明細報告之性質，猶如分預算之

與單位預算也。

(4) 附屬單位決算：即政府各種基金，及公有營業，公有事業等之決算，係特種基金之決算，依預算法推之，應以一部分收支結果列入總決算之內。

(5) 附屬單位決算之分決算：即附屬單位決算之一部，亦為明細報告之性質，猶如分預算之與附屬單位預算也。

除上述五類外，決算法中另有關於公庫決算之規定。公庫決算者，即各級政府之公庫主管機關就年度內公庫之全部收支所為之決算。換言之，即為財政部、廳、局等經管款項收支之決算，其中所列僅以收支實數及公庫結存為限，而無收支實數與預算數之比較。(註一)

(二) 每年辦理決算之次數與時期 會計始於預算而終於決算。各級政府之辦理決算，就次數言，「每一會計年度辦理一次；」就時期言，則於會計「年度終了時辦理之。」——唯有一項例外：即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，但編製決算之機關仍應以之編入其年度之決算。查決算之時期與次數應與預算之時期與次數相一致，我國預算既適用曆年制且每年辦理一次，則前述決算之辦理自應在每年之終辦理一次，而以一年內之全部財務收支，為其計算與編造之對象也。

(三) 決算之科目及門類 為求與預算一致起見，決算法規定：「歲入歲出之科目及其門類應依照其本年度預算科目門類。」換言之，在暫行預算科目實例未修改以前，決算即依此項實例辦理；此項實例一經修正，決算即依照修正後之新科目及其門類辦理也。

(四) 決算之收支 就理論言，決算應包括一年度中政府之全部收支，故決算法第四條規定：「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。」但此為原則上之規定，有時各機關（指有附屬機關者）之收支未必當年即能編入；其處理辦法如何乎？決算法施行細則（以下簡稱細則）十三條規定云：「各級機關單位之主管機關彙編該機關單位決算時，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

稱及預算數編入決算表。主計機關彙編總決算亦如之。『俟下半年度編製決算時，對於『上年度報告未及編入決算之收支應另行補編列入』。此項辦法實爲事實上之遷就不得不然者也。

(五) 決算歲入歲出之劃分 由上述諸項觀之，決算所包括之收支須具備下述諸條件：(1) 以會計年度爲起訖之收支，(2) 與本年度預算科目相符合之收支。但此爲原則上之規定，遇有特殊情形則亦准其列入，不過其處理辦法有時稍異耳：(1) 政府所屬機關或基金年度終了前結束者應於結束之日辦理決算，但彙編之機關仍應編入其年度之決算。(2) 各級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，應將未及編入之部份另表補編，作爲本年度決算之附件，主計機關編造總決算時亦如之。(3) 如有收入爲該年度預算科目所未列者，應按收支性質另定科目，依其門類列入決算(法二、四、五條，則十四條)。

在上述三項中有一點頗值注意。即第一、二兩項均屬收支並言，而第三項則僅言收入而不及支出，其故有可得而言者：蓋未列入預算之收入，大都爲各機關之零星收入(如刊物售價，存款利息等)，故應列入決算，以表示收入實收；至於支出發生則須以預算爲根據，其未列預算之支出除已補備追加法案外，即不能認爲合法，故不能同樣列入決算也。

(六) 特種基金之決算 爲求發揮決算之普遍功效，在原則上各特種基金亦應辦理決算。故決算法第七條規定云：『附屬單位預算及其分預算之各特種基金除依法另有決算辦法外，依本法之規定。』細則第十七條規定云：『各特種基金之附屬單位決算及其分決算，除依本法及本細則之規定外，得依實際情形另定補充辦法。』

(七) 決算之機關單位及基金 決算爲預算執行之結果，故『決算所用之機關單位及基金，依預算法之所定』。換言之，決算上之機關單位，係沿用預算法第三十條七十一條所定機關單位之分級；至於決算上之基金則係沿用預算法第五條之規定。此外『記載金額所用之單位依會計法之所定。』

(八) 債權債務之時效 政府為推行政務而發生收支因收支，而產生債權債務之關係；此種關係存在期間之久暫，對於決算之辦理有鉅大之影響。現行決算法為防止辦理決算之機關將未消滅之債務剔除，或將未消滅之債權減列計，對於債權債務之時效，乃有明文之規定：(1) 關於債權方面，第八條規定云：「凡應交納於政府之款項，在本半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。」(2) 關於債務方面，第九條規定云：「政府應支出之款項在本年度終了後五年以內，債權人未經請領者，免除支付之義務，但法律另有規定者則依其規定。」就法理言，此項五年期限之時效即所謂期滿免除也。所以有但書之規定者，係尊重其他法律之效力也。

第二節 決算之編製

按照現行決算法之規定，政府決算計有五種，但如簡括言之，則可併為三種，即：總決算，單位決算（包括機關單位決算與基金單位決算），及分決算（包括機關單位決算之分決算與基金單位決算之分決算）。就其編造順序言，則大抵最初由政府各機關就其本身收支結果，編成其本機關之決算（即分決算）；然後即送呈其上級主管機關，由其彙編若干機關決算而成該機關單位之單位決算；其次，再依序上呈，編成高級機關單位之單位決算；最後由主計機關彙合各單位決算編成該級政府之總決算。

第一目 編製決算之機關，如上所述，決算既可概括為三大類，故編製決算之機關亦可分為三類：

(一) 各機關 各級政府之各機關每一會計年度均應編製該機關，或其所管基金之決算。換言之，即政府任何機關在年終時均應編製決算報告。但此為一般原則，遇有特殊情形，則依下述規定確定其編製決算之機關：(1) 各機關在年度內有變更者，依決算法第十一條規定，其決算按照下列規定辦理：「一、機關改組者，由改組後之機關併編造；二、機關名稱更改者，由更改後之機關按名稱更改之前後編造；三、數機關合併為一機關者，在未合併以前各該機關之決算由合併後之機關代為分別編造；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。』(2)不專屬於任何機關之基金，在年度內有變更者，依決算法十二條之規定，其決算按照下列規定辦理：『一、基金改變或其管轄轉移者，由改變或轉移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辦理；三、數基金合併為一基金者，各該原基金之決算由合併後之基金主管機關代為分別編造；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。』

(二)各機關單位之主管機關 各機關決算(機關決算及所管基金決算)編成後，即呈送該機關單位之主管機關；按照預算法之規定，中央機關單位之級別有四、五級之多，地方機關單位之級別亦達三四級；每級之中又有若干個機關單位，每個機關單位之主管機關均應依限編製其機關單位之決算。(註二)

(三)各級政府之主計機關 各機關單位之單位決算編成後，即呈送上級機關，彙編較高級機關單位之決算，迨編成單位決算(中央以第三級為單位決算，地方以第二級為單位決算，其下為分決算)後再依次彙編高級單位決算，並由該管主管機關彙送各該政府之主計機關，彙編總決算——即縣市政府主計機關彙編縣市總決算，省府主計機關彙編省總決算，中央主計機關彙編國家總決算。查國民政府主計處組織法第六條規定歲計局辦理事項，其中第八項規定『關於各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項。』足窺編造決算之主管機關為國民政府主計處歲計局也。

第二目 各種決算書之內容 如前所述，決算之種類計分三大類型，一為各機關編製之機關決算，二為各機關單位主管機關彙編之單位決算，三為主計機關彙編之總決算。現在就以這三大類型為中心，略述各種決算書之內容，並兼及公庫決算焉。

(一)機關決算之內容 決算法施行細則第二條規定：『各機關決算應根據歲入歲出預算分類帳簿就截至年度終了日之收付實現數及權責發生數編造之。』編造時應按本年度預算數及上年度轉入數(參考決算法十四條一項及預算法六十二、三、四各條)，各分為以下兩表編造之：(一)以表明執行本年預算之情形，一以表明各年之綜合情形。)

(甲) 按本年度預算編造之決算表 應分欄列明下列各數：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。本表對於歲入歲出須分編為二份。（格式參考主計處公布之決算書格式）

(乙) 按上年度轉入數編造之決算表 應分欄列明下列各數：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、本年年收付實現數；四、決算時未結清數。本表亦分編歲入歲出二份。（格式參考主計處之決算書格式）

此外，關於繼續經費之決算，除依以上兩表編造外，並應增編一表，分欄列明下列各數：一、全部計劃之預算經費數；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（照甲表第四欄及乙表第四欄之數填入）；四、經費全額餘細數。（此表格式亦參考主計處公布之決算書格式）

上述各種計算書表，有與以前年度比較之必要者應列其比較數。

除上述各表外，各機關決算應備下列各附件：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平衡表名稱之所定）；三、財產目錄；四、有關之各種統計；五、有關之各種說明。以上各種附表如在會計報告內已有者，則不必另行編製。

(二) 單位決算之內容 決算法第十三條規定：「機關別及各特種基金之單位決算，由各該單位之主管機關編造之。編造時應按其事實，備具其執行預算之各表，並附有關於執行預算之其他會計報告，執行預算經過之說明，執行施政計劃或事業計劃經過之說明，及有關之重要統計。在此諸種書表中，最為重要者即為執行預算之各表。」

各級機關單位之主管機關，除為其本機關決算編造前述機關決算各表外，應依下列規定編造各該機關單位決算：一、歲入來源別主要表（按施行細則第三條第一項規定之甲乙兩表格式分為兩表，每表各欄按來源別之數填入）；二、歲出政事別主要表（依細則第三條第一項規定之甲乙兩表格式分為兩表，其有繼續經費，依同

條第二項定格式增編一表，每表各欄按政事別之數填入；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（以上四表之格式均見主計處公布之決算書格式）；五、有關之統計；六、有關之說明；七、其他有關之書表。

(三) 公庫決算之內容 公庫之決算報告，由公庫主管機關編成二種報告：一、爲初步報告，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、爲終結報告，於年度終了後四個月內編就公告之——其報告內容應包括該年度內公庫實有出納之全部（即年度收付實現數及估付墊付押金保證金短期借款等），並附該管審計機關之審查證明書。

(四) 總決算之內容 會計法十六條規定云：「政府主計機關應就各單位決算及公庫決算之報告，參照總會計簿籍之記錄編成總決算書及總說明書。」

總決算書之內容，除應備機關單位決算所應備具之各表件（歲入來源別主要表，歲出政事別主要表，歲入機關別決算預算比較表，歲出機關別決算預算比較表；有之統計，有關之說明，其他有關之書表）外，並應另附總說明書。其內容包括下列各點：一、政府政力針之實施狀況；二、預算執行之概況；三、財政實況；四、財務上增進效能減少不經濟之原因及改善行政事務之改善意見；五、其他要點。

(五) 編製決算之注意事項 在明瞭各種決算內容之優，在實際編製時尚應注意下列各點：(1) 審定之支出與未核定之支出：各機關總造預算時，其支出計算數業經會計機關核准有案者，應將核准數編入決算；在編製決算時尚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。(2) 第一預備金及第二預備金之處理：各機關應准動支第一預備金或第二預備金應比照追加預算之例，編造決算；第二級機關單位之主管機關彙編第二級機關單位決算時應目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；主計機關彙編總決算時對於第二預備金之數目亦依此方法計算處理之。(3) 核准書之參考：審計機關依審計法第四十條（著者按：即各機關編製之年

度決算應送審計機關審核，審計機關認為符合者發給核准證書（核准各機關之決算數應隨時呈送主計機關以爲彙編總決算之參考）。

以上所述爲各種決算之實質的內容，至於其形式方面之格式則細則十六條規定：「各級機關單位決算之書表格式均應依照中央主計機關之所定。」主計處根據此項規定曾有「決算書表格式」之公布，讀者可參看主計法令彙編。

第三目 各種決算編送之期限 決算種類既分爲機關決算，單位決算及總決算三類，其編送期限亦可分述之：

（一）機關決算之編送期限 無論機關大小，均爲構成機關單位之分子，亦即均爲機關單位之所屬機關——故均應依限向其所屬機關單位之主管機關呈送該機關之決算報告。此項報告之編送，據細則第十七條規定，不能超過左列期限，否則即應附入次年度決算而不能列入本年度之決算。

一、中央政府機關：第三級機關單位之所屬機關，三個月（即其決算在年度終了後，三個月後送達機關單位之主管機關者，即爲逾限；以下同此不另）；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。

（二）單位決算及總決算之編送期限 在沒有說到單位決算編送期限之前，吾人須了解下述二點：（1）各機關單位之決算應呈送該管上級機關彙編，但中央第二級機關單位決算應送主計機關彙編，並另編一份呈送該管第一級機關單位之主管機關備核；（2）機關單位之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。綜之、中央第二級機關單位決算不必經過該

管上級機關之彙編（亦即第一級機關單位之主管機關不能彙編所屬各第二級機關單位之決算，此點頗與預算方面之辦法不同），而中央第三級，地方第一級以下之機關單位決算亦不必呈送主計處，均係減少不必要之程序也。至於單位決算及總決算之編送期限，關於中央方面如附件一之附表所定，如次：

中央各級機關單位決算編送期限一覽表

各級機關單位決算	彙編機關	達送期限	應送份數	應附送所屬機關單位決算份數	送達機關
五級	第五級主管機關	二月底以前	四份		第四級主管機關
第四級	第四級主管機關	三月底以前	三份	第五級三份	第三級主管機關
第三級	第三級主管機關	四月底以前	四份	第五級二份	第二級主管機關
二級	第二級主管機關	五月底以前	一份	第三級一份 第四級一份 第五級一份	主計機關 第一級主管機關
總決算	主計機關	七月底以前	一份	第三級一份 第二級一份	審計機關

至於省縣市政府及所屬機關決算完成之期限，現行決算法僅規定「得各按需要情形」參照前述中央期限斟酌縮短（因範圍較少）；大約須俟地方決算事項補充辦法（參考法二十九，三十兩條）正式公布後始能確定。

（三）中央：算辦程序之實例 如將決算法與其細則及附件關於決算期限之規定，仔細加以對比研討，則吾人可得下述中央辦理之程序，藉供讀者參考焉。（註三）

（1）國庫主管機關應就年度終了日以前所收到之報告彙編初步報告，於一月十日以前編就公告之。

（2）中央第五級機關單位之所屬各機關，就截至年度終了時之實況，編造各該機關之決算報告，於一月

底以前送達各第五級機關單位之主管機關查核彙編。

(3) 中央各第五級主管機關應就各該本機關，截至年度終了時之實況，及所屬機關在一月底以前所送達該年度決算報告彙編該級機關單位之決算，限二月底以前送達第四級主管機關查核彙編。

(4) 中央各第四級主管機關應就該機關截至年度終了時之實況，及所屬機關在二月底以前所送達該年度決算報告，彙編該級機關單位之決算報告，限三月底以前送達各該第三級主管機關查核彙編。

(5) 中央各第三級主管機關應就各該本機關截至年度終了時之實況，及所屬機關在三月底以前所送達該年度決算報告，彙編該級機關單位之決算，限四月底以前送達各該第二級主管機關查核彙編。

(6) 國庫主管機關應就年度內公庫實有出納之全部，限四月底以前編就終結報告，並附審計部之審查證明書，送主計處。

(7) 中央各第二級主管機關應就該本機關截至年度終了時之實況，及所屬機關在四月底以前所送達該年度決算報告，彙編該機關單位之決算，限五月底以前送主計處查核彙編，并送各該第一級主管機關備核。

(8) 國府主計處就各單位決算及公庫決算之報告，參照總會計簿籍之記錄，限七月底以前編就總決算書及總說明書，呈請國民政府發交監察院交審計部審核。

(9) 審計部審定國家總決算，附入審查報告，限十月底以前呈由監察院轉呈國民政府公布之。

此外，各單位機關之主管機關於彙編單位決算時，應注意下列一點：如其所屬機關中之決算，有逾 尙未送達者可將該機關之名稱及其預算數編入決算表（主計機關彙編總決算亦如之）；各級機關上年度決算報告因逾期未送達，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份另表補編作為本年度決算之附件（主計機關編製總決算時亦如之。）

第二節 決算之審核公布及不法之處罰

國府奠都南京，五院制度成立，立法院行使立法之權，監察院行使彈劾審計之權，故議決預算屬於立法院範圍，而審定決算之權又屬於監察院審計範圍，立法者爲此機關，監督又爲一機關，立法權與監察權二者並立分權，實爲我國現行政治制度之特色也。茲分述其決算之審核，公布，及不法處罰等之辦法如次：

第一目 決算之審核 我國現行決算之審核，大致分爲初步審核及最終審定兩種；初步審核大抵於決算編造之過程中爲之；最終審定則大抵係於編成總決算後爲之。茲分述之：

(一) 初步審查 (1) 各機關之決算報告由主辦會計人員編就，經機關行政長官簽名蓋章分別呈送該管上級機關及審計機關，其駐有審計人員者並應先送審核。附加審查意見。(2) 彙編單位決算之機關對前項決算報告應即查核彙編，如發見其報告有不當或錯誤，應修正彙編之，並通知原編造機關——主計機關彙編總決算亦可如此辦理。

審計人員審計機關審查各機關或各基金決算報告應注意下列各事項：一、違法失職或不當情事之有無；二、預算數之超過或賸餘；三、施政計劃事業計劃或營業計劃已成與未成之程度；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 關事項。審計機關如認爲上列各項有說明之必要，可令各機關於編造決算時即附以說明。

(二) 最終審定 各級政府總決算書編成後，應送各該管審計機關爲最終之審定。茲分述其要點：

(1) 審查之期限：在中央方面，主計機關應於七月底以前將編就之總決算送達審計部；審計部須於十月底以前審查完竣，故審查之期爲四個月。(地方可提前並縮短)

(2) 審查之要點：審計機關審查各級政府編造之年度總決算，應注意下列事項：歲入歲出是否與預算相符，如不相符其不符之原因；二、歲入歲出是否平衡，如不平衡其不平衡之原因；三、歲入是否與國民經濟能力相適應；五、各方所擬關於歲入歲出應行改善之意見。審計機關如認爲上述各點有說明之必要，可令各編製機關於編造時附以說明。此外更應注意初步審查之審查意見。

(3) 條正主張之提出：審計機關為最終審定時，如對於決算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。

(4) 審查報告之編製：審計機關於最終審定後應編造審定數額表，為最終之審查報告。

第二目 決算之公布 政府辦理決算之目的，在於實現財政之公開，故於審核完竣後即予公布。在中央方面，中央總決算在十月底以前經最高審計機關審查完竣後，送由監察院呈請國民政府公布之——其中有應保守秘密之部分得不公佈。至於省政府及直隸於行政院之市政府之總決算，經最終審定後，應呈送監察院提請國民政府公佈；縣市政府之總決算經最終審定後，應送請省政府公佈之。

第三目 不法之處罰 辦理決算之目的在加強財政監督，故於審核以後對於不法事件應予懲處。決算法第二十四條規定：「審計機關最終審查認為不能核准之部份，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、盡職責或效能過低應予告誡者，通知其上級機關之長官。」

此外對於主辦會計人員對於決算之職責，決算法第二十八條規定云：「違背法令致決算不正確或不能如期完成者，其負責人員應依法分別懲處。」（參考會計法第六章會計人員）。

註釋

(註一) 關於決算之分類，參考中國政府會計制度第二八七頁。

(註二) 關於我國機關單位分級之情形，參考本書第六章第二節第六目。

(註三) 此項實例引自楊汝梅作「計政制度大要」。此外陽氏厚文尚有地方決算之辦理程序，此間不便多引。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍及論文

計政制度大要 楊汝梅，中央政校講義。
中周政府會計制度 潘序倫，商務。

(二) 法令

決算法

決算法施行細則

決算書表格式

審計法

會計法

預算法

第十章 現行決算制度之檢討

在這一章裏我們要從三方面來檢討現行決算制度：第一看一看它的特質，其次看一看它辦理的情形，第三看一看它所遭遇的的困難和克服的方法。現在就分開來說：

第一節 現行決算制度之特質

中國現行決算制度具有二大特質：一爲決算由主計機關編製，一爲決算由審計機關審核，前者根源於聯綜組織的超然主計精神，後者根源於五權憲法的政治分權制度。此外，現行制度對於決算監督採用行政司法並用之原則，對於決算書表採用總決算，亦均爲其重要特質。

(一) 決算不由財部編製而由主計機關編製 考預算之編製，各國大率皆由財政部主其事，故決算之編製亦均由財政部任之（蓋決算附麗於預算，二者應由同一機關編製也），如前述英日兩國之決算均是也。但我國現在實行聯綜組織的財務制度，爲了實現超然主計的精神，所以國民政府主計處組織法規定預算決算均由主計處歲計局辦理，而決算法亦規定總決算書及總說明書均由主計機關編製；以與他國相較，我國現行決算制度之特色實甚顯然。

(二) 決算不由立法機關議決而由監察機關決定 查各國預算之審議多由立法機關行之，故附麗於預算之決算審議亦然（如在三權政制國家，決算經審計機關考核以後，應報告立法機關，俾爲最後之決定。）我國民元會計法內有「決算由審計院審定之後，以其決算隨同審計報告書由大總統提出國會議決」之明文，可見與各國制度相似，決算亦由國會議決。迨國府奠都南京，五院制度建立，立法院行使立法之權，監察院行使彈劾審計之權，爲實現五權憲法之分權精神計，故雖議決預算屬於立法院範圍，而審核決算則又屬於監察院之範圍也。

現行決算法規定，決算經過審計部最終審定後，即逕呈送監察院（不經過立法院）提請國府公布，實為五權政治特質之表現也。

（三）現行決算制度採用行政監督與類似司法監察並用之原則 據賈士毅先生云：「以司法之職權，行監督會計之實，各國謂之會計檢查院；法意比荷蘭日本，無不有此。我國以監察院審計部負檢查會計之責任，故審計法規定審計職權由審計部行使，而審核決算固為該項職權之一也。唯決算法對於決算之審查，分為行政監督與司法監督兩種。如第十九條規定：『為行政上之監督，與審計部掌理司法上之監督權有別。觀於決算法二十四條規定：『是其執行手續皆含有司法上之威權：』又與司法制度絕相類似，則立法之意趣益顯矣：……」（註一）可見我國現行決算制度係採行政監督與類似司法之監察監督並用之原則也。

（四）現行決算制度採用具有特色之總決算——略論總決算與總報告之區別 按照我國會計制度，在年度終了之時，政府應發表會計總報告，表示預算執行之結果，而明政府取財用財之實況。因有此種總報告之公佈，故有人主張以此種總報告代替總決算者，蓋謂二者之內容大致相同也。但此種似是而非之論，實係不了解總決算之內容而產生之誤解，現在略述總決算與總報告之區別，藉明現行決算制度之特質焉。（註二）（一）國民政府主計處組織法第六條歲計職掌列有編造總決算與總報告之區別，藉明現行決算制度之特質焉。（註二）（1）國民政府主計處組織法第六條歲計職掌列有編造總決算與總報告之區別，藉明現行決算制度之特質焉。（註二）（1）國民政府主計處組織法第六條歲計職掌列有編造總報告，是總報告為會計工作之最後報告；兩者各具特殊作用，均不可缺。（2）總決算之產生根據決算法及預算法，會計報告之產生根據會計法。（3）總報告可依帳簿登記結果先期編成；總決算須俟一年度收支上所應辦理之事前事後手續完全結束始能編成。（4）總決算由主計處編成依法送由審計部審定後須由監察院呈請國民政府公佈；總報告雖亦應公布，但毋須履行此種鄭重手續。（5）總會計報告以靜態報告（即平衡表）為主要總表，其餘皆為隸屬帳目之明細表；決算則以動態報告為主要表（決算法第十四條規定之內容），其餘各表皆為附件，其附件內容包含會計報告之全部，故會計報告即成為總決算之附件。（6）總決算係政府對於全國國民之報告，其計算方法單純，任何人均可一見了然；會計總報告係政府內部之報告，須專家始能完

全了解。(7)總報告尚須根據政府總會計之總帳簿的登記材料編成總決算在主計機關祇須彙編即可完成，若再登記即爲重複手續。(8)總決算之目的，在表示政府一年度內執行預算之結果，其收支科目之款項目節，須與該年度預算詳細對照；會計報告之目的重在表示政府整個收支之概況，祇須報告各科目之大數即可——此種大數之報告祇能達到整理會計之目的，不能達到整理歲計之目的。(9)總決算係政府對於全體國民之報告，須除去重複收支數目（即以政府對外直接收支之數字爲限），並完全與預算相對照，始能表現歲計真象（不僅政府內部各機關間之轉移收支不能列入決算，所有預收暫收保管收入重複收入均不列入歲入決算；所有預付估付暫付墊付及重複支出均不列入歲出決算，試觀各國財政統計表內所列之歲入歲出數字，即爲總決算數字）；至於會計總報告須將政府內部之收支過程完全表現，對於各種複雜收支須完全列入，故計算非常複雜——其中最重要之平衡表（即會計報告表），其所用收支科目均爲統制科目，各機關長官亦多有不能明瞭者，更非一般人所能了解。故其性質重在對內報告，若用以代替總決算，在理論事實兩方面均說不通。（註三）是故總決算與總報告實屬不可混同，亦現行決算制度特質之一也。

第二節 近年來我國辦理決算之情形

查主計處成立雖已十年，但正式決算法之實行，則自三十年一月一日辦理二十九年度決算時方始開始；故十年以來，我國決算制度迄在試辦與過渡期中，加以正式預算迄難依法成立，故決算之辦理自難著有成效。茲分兩方面述之：

(一)補助法令之公布 十年以來，負責當局爲了促成決算之完成，除了二十一年十月公布之暫行決算章程爲最初之正式命令外，二十二年以後各年度均有收支結束辦法之公布，以爲正式法令之補充。二十九年年度決算之辦理雖因自三十年一月一日起決算法實行而須適應新法，但爲補救事實上之需要起見，中央又有二十九年年度庫收支結束辦法之補充規定，以期推行盡力。茲列舉之：（註四）

(1) 結束二十二年度收支辦法。

(2) 二十二年度以前未能依限辦結之收支處理辦法，及結束二十二年度以前收支變通手續及其執行期限辦法。

(3) 二十三年度國庫收支結束辦法。

(4) 二十四年度國庫收支結束辦法及二十四年度國庫收支結束辦法第四第五兩條規定期限各予延展一個月令。

(5) 二十五年國庫收支結束辦法。

(6) 二十六年國庫收支結束辦法。

(7) 二十七年國庫收支結束辦法。

(8) 二十六、七兩年度未能依限結束之收支處理辦法。

(9) 二十八年國庫收支結束辦法。

(10) 二十九年國庫收支結束辦法。

(二) 實際辦理之情形 在法令方面，當局雖曾公布上述諸種輔助法令，但實際辦理之情形則殊無可言。茲分述之：

(1) 中央方面：主計處成立後，歷年雖均依法催請中央各主管機關分別編送，然因事實障礙未能編送齊全，以致國家總決算無法彙編。惟二十三年度國家歲入歲出總決算案曾經主計處歲計局及各機關主辦歲計人員編製完成，送交審計部審查，審計機關雖以別有障礙未能審定公布，而中央政府之有年度總決算案，實以此為嚆矢。(註五)至於中央各機關機關決算之辦理，則大抵單純之普通公務機關(除附屬單位過多者外)，其決算大部份咸能按照規定造送；至兼辦營業或事業之機關則普遍較遲。據中央各機關會計處室聯合工作報告(全國主計會議時印)所載：「考核目前實況，除軍政部及航空委員會以情形特殊辦理決算稍感困難外，其餘各機關

二十六年度之決算大部業已辦竣，二十七八兩年度決算則均在趕辦；……在半年之內……大致均可辦竣，至二十九年度決算在本年度（指三十年度）內諒亦可辦竣，故此後情形頗可樂觀；……」（註六）

（二）地方方面：各年度地方決算除青島北平兩市，威海衛管理公署，福建省及西康建省委員會送到中央外，其餘均以事繁困難未經編送。據各省市政府會計處室聯合工作報告載：「各省政府會計處為促成總決算起見，多已擬定各該省地方總決算及縣市決算編製辦法，編製方法力求簡單，並編發實例以示規範；現在各省市屬各機關及各縣市政府會計機構業經次第調整，各會計處竭力監督各主辦會計人員，速編各該機關單位或政府之決算，以促省縣市總決算之速成。」（註七）

總之，十年以來，中央各機關雖已開始辦理決算，但因未能依時編成，或因各機關造送不齊，截至目前止，尚無正式總決算之完成；而在地方方面，則除少數例外，一般均在準備階段之中，決算之完成益為杳茫。故十年以來我國決算制度可謂完全在懷胎時期。是以吾人對於方在開始誕生之新制，實寄託無窮希望焉！

第三節 我國決算不能成立之癥結及其克服之方法

如前所述，中國自試辦決算時（清末）起，以迄今茲，三十年來並無一年編成正式之決算，實為中國財政上之一大缺點。其原因何在？其克服方法如何乎？吾人殊有加以研討之必要也。

第一目 我國決算不能完成之原因 關於我國決算未能辦理完成之原因，說者不一而足，茲擇要介紹如次：

（一）聞亦有氏之意見 歷來總決算何以未能編成，可以分析為兩種主要原因：（A）政治上原因——北京政府時代所定總決算係將全國中央及地方各機關之收支一律包括入內，如地方政府之決算未能如期送達財政部，則總決算即無由編造矣。民三以後中央權力不能統馭全國，故歷年總決算俱未能編成，有自來矣。國民政府成立以來所訂決算章程均採國地分別編造原則，自表面觀之似較以簡便，實則各部院會之直屬機關仍然

分布於全國，苟一方面不造送第一級決算，亦必間受影響。(B)技術上原因——亦即對於暫行決算章程之評判：(1)編造決算依理言應由會計制度產生，不必另立系統；(2)營業會計決算書表應另行規定；(3)繼續經費決算書表應另行規定；(4)收入支出決算對於收支計算基礎不一致；(5)缺少劃分收支應屬年度之規定；(6)缺少出納整理期間之規定；(7)缺少上年度應收及應支各數轉入次年度辦法之規定；(8)缺少消滅時效之規定；(9)決算章程所規定之決算書格式與第五條應計算事項不能適應；(10)決算章程規定之收支對照表不適用；(11)決算章程規定之貸借對照表不適用；(12)缺少總平衡表；(13)缺少固定負債目錄；(14)審計程序應加更改。(註八)聞氏上述總決算不能編成之技術上原因，大體上均係對過去暫行章程之批評，自決算法施行後大體上已均糾正；然吾人研討過去決算不能完成之原因，初不能加以忽略(因直至二十九年以前，各年度決算均依該章程辦理)也。

(二)楊汝梅氏之意見 據楊汝梅氏之意見，我國總決算之所以無法編成，乃由於第一、二級決算大都延不編送。而第一、二級決算所以延不編送之原因，則大致如次：

(A)關於第一級決算者：(1)各機關經費有以發放數為實支數者，於編製決算時無法清算；(2)特殊機關如關稅鹽稅等機關會計報告根本不願編送；(3)歲計計算書類之單據甚多，審計機關難於審核，歲入決算遂亦延不編送；(4)暫行決算章程所定編送決算之期限僅四個月；(5)會計方面未確定權責發生基礎，預算方面於年度終了尚多提出追加預算，因而各機關在結帳期間可以延不結帳，如有餘款則設法開支，不交國庫或任意擴充保留數，不足則援用經費統籌支配之例或援用補備法案之例，設法動用所屬機關之經費剩餘以資彌補；(6)各機關現金在手，惟恐編造決算後須將經費餘款繳庫，往往有故意遲延者。

(B)關於第二級預算者：(1)各費類相互關係之數字有不一致者，雖經關係機關會商，往往各執已見終成懸案；(2)有少數費類之決算，藉口特種理由根本不欲編造；(3)中央補助地方款項多未報告用途(註九)。

(三)賈士毅氏之意見 據賈氏意見，我國決算難於完成之原因有三：(1)外侮內亂之紛乘；(2)歲末以還，世變日亟，內憂外患紛至沓來，中央政府之總決算，須由彙集全國之中央收支而成，乃因一地之紛擾收支偶或彙缺，總決算即無由完成。(2)長官心理之冷淡；各機關開支經費，須以預算為憑，如不辦理預算勢必經費無着；至決算之編成與否，與本身利害無關，即或從事編造，不過對上聊以塞責而已。(3)編製工作之繁重；各機關辦理預算，或照計劃或照成案，預擬事項與數目，編製易於就緒；至決算須從平時冊報整理彙編而成，平時冊報不全，年度決算即無從編造(註十)。

(四)其他原因 近年以來，我國係在戰時，對於決算之辦理自亦不免發生影響。據中央各機關會計處室聯合工作報告所載，中央各機關之決算所以未能準時依法編送之原因大抵如次：一、交通不便郵遞遲誤；二、機關受戰事影響遷移不定；三、機關改組，長官調遷，人事變動太大；四、附屬單位過多，未能普設主計人員，推動不易；五、疏散辦公各方面未能密切聯絡，工作效率因而減低；六、遭敵機轟炸，一部份書表，須待補齊，方能繼續辦理。(註十一)又據各省市政府會計處室聯合工作報告云：「決算之編製材料，端賴各機關之決算書表，各機關以往會計組織未臻健全，因人事更迭之頻繁，後來者每難整理其帳目；或以戰事影響播遷靡定，以致決算書表，不能按時或按期或竟無法編製，而總決算亦無從着手」。(註十二)此外浙江省會計處謂：「各機關決算之不能如期編製，推原其故，或因人事更迭，帳冊記載不全，繼任者難以整理；或因報銷不送，決算無由產生；或因交代不清，其決算亦隨之成為懸案；或因匿留經費節餘，故意延不編製；或因決算附表(如財產目錄等)平時缺乏登記，編造困難，遂致影響決算之送出……」(註十三)

第二目 推行決算制度之努力方向 觀於上述各節，我國過去決算不能成立之癥結，大體當可瞭然。唯就今日之觀點言之，其中有若干原因業已不復存在，更有若干原因一俟戰爭結束即可消滅，吾人自可不必總認過慮(註十四)。然為求決算制度之迅速建立計，仍有若干困難必須克服，若干障礙必須剷除，若干條件必須創造也。謹就吾人管見所及，略陳十數意見，藉作我國今後推行決算制度之一助焉。

(一) 澈底辦理預算，樹立決算基礎。預算為決算之本，無預算則決算根本無從談起。我國過去決算不能成立之原因雖多，但正式預算未能依法成立，或雖成立而未澈底執行，當為最重要癥結之一。今後如欲決算制度得以確立，不但預算要依時成立，更要切實執行和依限結束——換言之，追加預算必須於年度終了以前提出，科目流用必依合法手續，上級機關統籌下級經費之事實必須廢止，年度內之收支必須於年度終了時結束……然後辦理決算始有依據，不致無法措手也。

(二) 辦法可以變通，制度必須成立。我們以為：即使僅有不完全之決算，也勝於根本無決算。因此，在辦理決算之初，即使技術和事實的條件都不夠，我們也還要編造成不大完備的決算，以作將來逐漸改進的基礎；我們不應該藉口技術和事實的不夠，而一再遷延馴致總決算永無編成之希望。所以在編製決算的時候，如果正式決算法規定的程序不易實現，我們不妨酌加變通，如果接近戰區的地方不易辦理，不妨先拿後方各省作新政的核心；如果附屬機關不能如期編送，那麼先將本機關的決算編好……總之，在此草創時期，我們的口號是：辦法可以變通，制度必須成立。我們用不完備的決算作基礎，來創造日漸完備的決算。

(三) 省略次要書表，減少編製障礙。查過去各機關因平時缺乏登記，對於決算書表中之附件（如財產目錄等），每感編造困難；影響所及，遂使主要決算書表亦不能依限送出。故此後各機關收支決算除必要書表應先編送外，其餘附件得暫行省略，或斟酌情形展期補送，俾免因噎廢食之弊也。

(四) 上級負責催編，切勿因循積壓。查各級機關單位之主管機關對於所屬機關決算向採放任主義，其已編送者不加彙編即陸續轉送主計機關；其未編送者亦不嚴催趕辦，影響總決算之完成者至大。故此後各級主管機關對於所屬機關之決算務須隨時以上級機關之地位切實指導，嚴催趕辦；並應加以彙編。其因特殊情形未能編送者則應通知主計機關——或逕行代編俾早完成。

(五) 嚴守編造職責，違法予以懲處。各機關決算務須依限編送不得延誤；其逾限編送之機關，除有特殊困難情形經呈准該管上級機關並通知主計機關得依照決算法十七條，細則十三、四條補列次年度決算外，無故

而擅敢不如期編送者，應予停發現年度經費或其他處分。查政府各機關之決算在職責上固由主計機關及主辦會計人員辦理，惟決算詎紛繁，有因附屬機關未經編報而無從彙編者，亦有因局部會計未經完成而難於着手者；故欲如期完成決算，尤非賴各機關長官全力協助不為功。決算法二十八條規定「違背法令致決算不正確或不能如期完成者，其負責人員應依法懲處」，此項所謂負責人員應將機關長官包括在內。似應由主計處呈請國府明令中央及地方各機關長官，協助決算之進行，如有漠不關心或陽奉陰違，致決算不正確及不能如期完成者，應由該管上級機關加以懲處。如責任僅在主辦會計人員之疏忽職務，則應由主計機關予以懲處。如此雙管齊下之後，各機關「重視預算忽略決算」之風氣當可糾正也。

(六) 認真辦理交代，藉免前後推諉 我國過去交代辦理不善，每因人事更迭交結未清，前任業已離職，後任藉故推諉，馴至決算無人辦理。今後各機關如有人事更動，前後兩任人員應先將交代盤查清楚，然後由後任負責辦理決算以弭延誤；至決算由有關款項剔除者仍由前任負責，與後任無關。

(七) 加強會計機構，按時登記帳目 近來主計制度雖漸推廣，但中央之附屬機關及邊遠省份之會計機構仍未普遍建立，今後欲期決算之如期成立，厥惟加強會計機構，俾能按時登記帳目是類。查過去各機關計算書類多不依據帳冊編造，遂致年度決算亦不能根據帳冊產生；現中央各機關及所屬普通公務單位會計之一致規定業已正式頒行，內中關於歲入異計表及經費累計表（與以前所用之收支計算書性質相同）即根據歲入歲出預算明細分類帳產生，並採收付實現及權責發生基礎，制度方面大體已告完備。今後如能加強會計機構，調整人員陣容，平日帳冊按時登記，各項報表按時編造，則決算之如期編成當不成問題矣。

(八) 厲行公庫制度，防止匿留經費 查過去各機關之不欲編送決算，往往與匿留經費節餘有關，蓋恐決算一經編送，經費節餘即為該管上級機關及財務機關察知而須解回矣。但公庫法實行以後，年度終了之後經費剩餘均須歸入收入總存款，非經依法保留即無法再行支用；故各機關已失匿留經費結餘之機會，自亦不致再因匿留經費而緩辦決算矣。是故欲期決算成立，實應厲行公庫出納，換言之，實行公庫法之區域應日加推廣，代

理公車之機構應日加增添，各機關自行收支或保管之事實應日行減少……尤有進者，公庫本身須有決算，公庫未能健全，公庫決算即無法產生。例如：「現時中央銀行國庫局所送國庫主管機關各項收支報告，對於各科目之門部即未劃分，即本年度與上年度之收支亦屬混列，致國庫主管機關平時處理帳務無法分別科目年度門部從詳登記，年終辦理決算尤感困難，即或勉強編成亦無法與預算比較以明國庫收支餘絀之情形。」（註十五）故僅為公庫決算計，亦應設法充實公庫機構之陣容也。

（九）推廣就地審計，以免積壓事務 決算之審核較之決算之編製尤為重要。我國審計部之職務與各國之會計檢查院相同，而權限更為廣泛。政府主計機關彙編之總決算書及總說明送到後，應為最終之審定。惟時間急促（僅三四個月），書類復繁，匆促審核恐難得其真相。故決算法第十八條規定「各機關駐有審計人員者，決算編成後應先送審核，附加審查意見」，蓋因就地審查易收實效故也。此外就地審查普遍推行之後，對於各機關計算書類之單據當可隨時審查，不致積壓太多以致無從着手，而影響決算之編送也。

（十）制成補充法令，推動地方決算 查現行決算法及其施行細則之內容，表面上雖屬包括各級政府之決算事項，但在實質上則偏重中央政府之決算事項方面。故決算法第二十九條規定：「關於省及直隸於行政院之市之決算事項本法所未規定者，由國民政府主計處會同審計部另定補充辦法。」三十條規定：「關於縣及隸屬於省之市之決算事項本法所未規定者，由各該省政府擬訂補充辦法送請國民政府主計處會同審計部核定之。」查各省市縣決算目前方在準備階段，此項補充辦法似應早日制定，俾地方辦理決算時有所遵循也。

除上述十點而外，值得改進之點尚多（例如各單位機關對於經費報銷未按月送審，歲入累計表經費累計表會計報告等延不照送……）吾人無法逐一縷述矣。

總之，決算為預算實施之結果，可據以考核施政成績；有預算而無決算，則施政計劃與事業計劃之施行進度與財務狀態無從表示。故決算之地位非常重要，吾人當竭盡可能之努力，使其早日成立也。

註釋

- (註一) 引自賈士毅作「厲行決算制度奠定財務行政之基石」文。
- (註二) 關於總決算與總報告二者異同之各種主張，參考吳崇泉作「論總決算與總報告之異同問題」一文，(原文刊中政校服務月刊會計專號)。
- (註三) 此處所述各點，大部係根據楊汝梅先生「計政制度大要」中所舉之理由。
- (註四) 參考「十年來辦理歲計之經過」(主計處出版)第四頁。
- (註五) 同前書第六頁。
- (註六) 引自中央各機關會計處室聯合工作報告第七頁。
- (註七) 引自各省市政府會計處室聯合工作報告第二頁。
- (註八) 參考聞亦有「中央及地方決算教題」一文。
- (註九) 參考楊汝梅「計政制度大要」。
- (註十) 參考賈士毅「厲行決算制度奠定財務行政之基石」一文。
- (註十一) 參考中央各會計處室聯合工作報告第七頁。
- (註十二) 引自各省市政府會計處室聯合工作報告第二頁。
- (註十三) 引自第一次全國主計會議浙江省政府會計長陳寶麟所提「爲各機關決算多不能如期編送擬具促成辦法六項是否有當請公決案」。
- (註十四) 例如賈士毅先生在前舉論文中云：「現在決算法業已頒行，第一種原因雖仍存在，應從艱苦作戰期內，分區施行，力求合於環境。第二第三兩種原因，以主計審計之聯綜組織成立，在根本上業已消滅。欲期總決算之按期完成，惟有各種組織採取協力主義，集中精神努力邁進，以求

政策之貫徹」。又如中央各機關會計處室聯合工作報告云：「故此後情形頗可樂觀，倏戰事結束，上項困難一一化除，按期辦理決算當更不成問題也。」

(註十五)同(註十一)。

〔研習本章應參考之書籍論文及法令〕

(一) 書籍及論文

計政制度大要 楊汝梅，中央政校講義。

十年來辦理歲計之經過 國府主計處歲計局編輯。

中央各機關會計處室聯合工作報告 油印本，全國主計會議。

各省市政府處室聯合工作報告 油印本，全國主計會議。

厲行決算制度奠定財務行政之基石 賈士毅，財政評論四卷四期。

論總決算與報告之異同問題 吳崇泉，服務月刊會計專號。

中央及地方決算教題 聞亦有，會計季刊二卷一期。

政府決算的決算數之編列 秦漢平，成都會計簡訊一卷五期。

(二) 法令及其他

決算法及其施行細則

第一次全國主計會議有關決算之提案(提案第三十七號，三十九號，六十六號，一百五十六號)。

第二篇 本論二——會計制度

第十一章 會計制度之概說

第一節 政府會計制度之概念

第一目 政府會計之意義

(一) 會計制度之意義 關於會計之意義，有人從字義方面來解釋，謂：「會者合也，計者計算也；會合若干數字加以計算，即謂之會計」。(註一) 有人從學理方面來解釋謂：「會計學 (Accounting) 為論理科學之一種，係研究用敏捷之過程及明晰之方法，以產生關於財政數字報表之科學」。至於語其功用則在「使主管人員就財政數字報表，第一可知過去及現在經營之狀況，第二可藉作日後擬定業務方針之準繩」。(註二) 更進一步言之，會計計算之根據，為會計事項之記錄；會計計算之進行，須會計事項之整理；會計計算之結果，有會計事項之審查與分析。綜合此種會計記錄、整理、審查與分析之全部方法與過程，即所謂會計制度是也。換言之，會計制度者乃應事實需要而產生，用以進行會計記錄、整理、審查、分析等事項者也。

(二) 政府會計之意義與特質 會計種類甚多，其中有政府會計者，乃「各級政府及其所屬機關根據會計法規及財務上之一切法令，編定財政實施之計劃，設定種種帳簿，編製各項報告表現，以整理其歲入與歲出之全部程序與方法也」。(註三)

政府會計之內容，決定於政府所執行之職務；查政府為一公經濟團體，其主要職責在增進公共之福利，與

私經濟團體之專以牟利爲目的者甚異其趣。是故較之一般私人企業之會計，政府會計自有其特殊之點：（1）政府會計（公營事業會計除外）無損益之計算，蓋政府非以營利爲目的者也；（2）政府會計無資本主之帳戶，蓋無私人所有權之存在也；（3）政府會計採取量出爲入之原則，蓋爲人民福利計不能吝惜必要之費用也；（4）政府會計採取預算統制之制度，蓋示政府官吏以應達征收目標及應守之支用限度也；（5）政府會計應多注重於資力負擔之情形，蓋預算通過之後政府對於租稅卽有征收之權利，對於支出卽有支付之義務也；（6）政府會計有專款之劃分，蓋有時爲某種歲出籌劃之歲入不能挪作他用也。（註四）

（三）政府會計之目的 政府會計之功用若何？換言之，辦理政府會計之目的安在？約而言之，計有四點：（1）財政公開取得民信，（2）藉定將來計劃之方針，（3）監督官吏之行爲，（4）確定行政之責任。

第二目 政府會計制度之範圍 根據前述政府會計之意義，我們可以這樣來解釋政府會計制度：政府會計制度者，卽政府各機關處理會計事務時，融合實際經驗與科學方法，所構成之一個有組織有系統，有統一性的體系。

根據廣義的政府會計的解釋說來，舉凡預算、收支、決算及審計等均包括在內；但我國現行之財務制度，採取四系分權互相制衡之聯綜組織；政府會計之內容實屬甚狹——換言之，關於收支出納者屬於公庫範圍，構成公庫制度（參考正中書局出版拙作中憲現行公庫制度一書）；關於審查分析者屬於審計範圍，構成審計制度；關於預算決算者屬於歲計範圍，構成歲計制度，（其內容已詳本書第一篇）；故我國現行政府會計制度之範圍，僅及於會計制度之設計，會計科目之確立，會計簿之設定，會計報告之編送，與夫會計事項之登記與整理等之一切過程，原則與方式也。

第二節 我國過去之會計制度

(一) 古代 政府會計之在我國，起源甚古。嘗考成周之始，日計月要歲會之制燦然大備；惜後世文勝於質，學者未能觸類而引申之，以致斯學衰微，循致失傳。出納官吏莫知取則，不肖者益以模糊含混，斯隱弊。數千年來上下相朦，政府收支既無確實根據，更無所謂會計制度之足云。關於此點，孔祥熙氏於財政年鑑之序文中深致其慨云：「昔周官冢宰制國用，司會司書，掌羣吏之會計，月有要，歲有會以考其成；秦漢而後，會計簿錄之可考者惟唐之元和，宋之景德、皇祐、治平、熙寧、元祐諸錄而已。而以專制之世，貢賦不盡縮於大農，若唐於轉運度支之外，有鹽林大盈，宋於戶部三司之外有封樁大藏，其數既非計臣所得而稽，簿而錄之亦不足以窺其全，而紀綱失墜之會，疆吏隱歛之數，遠浮正供，遠如唐之藩鎮割據，近如清季督撫外銷，計臣求其籍而不可得，則并其籍而去之；而淺見之儒，以言利為諱，舉鹽鐵權酷鑛冶山澤之利，皆薄為季世之法而不屑談。間有一二綜覈名實，若桑弘羊劉晏、安石之倫，恆為坐論者抨擊以去；一國財用遂流轉於墨吏盜臣之手，肆其侵漁蠹蝕而真象莫明。嗚呼，歲計之職，鑿國家者至重，而曠廢莫舉乃千餘年於茲矣，可不慨哉……」(註五)

(二) 清代 清初剛仍沿前代積習，自康熙以來，政府每歲收支及科目，悉依大清會典之規定。

(三) 北京政府時代 民國成立，效各國先例，於民國三年制定審計法及會計法。民國四年審計院訂立支出單據證明規則，後又修訂普通官廳簿計，並各機關通行書式及登記方法。此項普通官廳用簿計制度之內容，計有下述諸特點：(1) 此項制度完全為收支簿記，以編成收入計算書支出計算書及現金收支報告表為其記錄之目標，故無預算科目之設置。(2) 歲入與經費即以預算科目之項別或目別，設置會計科目於總分類帳內；故歲入類簿記之總分類帳稱為歲入分類帳，經費類簿記之總分類帳稱為支出分類帳。(3) 歲入與經費兩類仍完全劃分為二個系統，並不併合為一帳類。

此項制度仿自日本，若能善予處理，原亦可與總會計有適當之聯系，形成完備之整個政府會計制度；惜當時財政混亂，政府會計終北京政府之世無法健全，於是此簡單之收支簿記式之單位會計制度遂僅成為各機關

處理其自身收支之記錄矣。

(四) 國民政府初期 民國十六年國民政府成立，財政部爲改革各機關會計起見，於是年六月設立統一會計委員會，同年九月訂立國民政府財政部會計則例三十八條，凡該部及附屬機關均須遵照辦理；十一月復訂定統一會計制度辦法六條；十七年三月又修訂會計則例一次。

綜觀我國過去之會計制度，僅在單位會計方面略有枝節之進步與局部之成就，整個政府會計制度體系之建立尙有待焉。

第三節 現行會計制度之建立

(一) 現行會計制度建立之先驅 自民國二十年國民政府王計處成立以後，超然主計制度積極推行，而政府單位會計制度亦積極醞釀改革，蔚爲現行會計制度建立之先驅，民國二十一年遂有「中央各機關及所屬機關統一會計制度」之頒行焉。此項統一會計制度之內容，採用英美會計制度之處頗多，究其內容，則有下列特點：(1) 採用預算科目，所有會計事項之記錄方法，大體上與營利會計相同，且能根據總分類帳之記載編成實力負擔平衡表。(2) 關於各項歲入及經費之預算與實收實支之記錄，不復完全依預算科目在總分類帳中設立帳戶加以記載，而另行設置支出預算帳，支出計算帳，收入分類帳，收入分戶帳等予以記載，但使與總分類帳中有關科目發生統轄與隸屬之關係。

此項制度之內容較之過去之「普通官廳用簿記」自屬進步；但記錄方法太繁，未盡妥善之處尙多，一方足以減低各機關會計事務之效率，另一方面亦足使政府總會計之設置及處理感覺困難也。

(二) 會計法之公布與現行會計制度之建立 中國之有會計法，始於民國三年之北京政府，當時公布之會計法雖僅三十九條，但其範圍包括財務行政與財務監督；然具體程序既付闕如，該法實際上等於沒有內容之目錄。國民政府立法院成立後，起草人衛挺生氏即擬對於會計法爲詳細之規定，俾將各項程序包括在內。最初

擬用財政監理法之名稱，爲包羅萬象之大法典，嗣經與立法院財政委員長會研究，咸認一部詳備之大法典在新制推行之初頗不相宜（因大法典不易修改，且不易施行），因改主張採取四個單行法以爲之代：（1）主計法（包括通則與預算決算會計統計各篇，俾對財政作積極之監督）；（2）財務行政法（包括通則及租稅征收，公債行政，庫藏管理，財物經理等各篇，俾對租稅行政庫藏行政，公債行政等定一確定之程序）；（3）審計法（包括通則事前審計，事後之審查，及稽察等各篇）。（4）財政收支系統法。迨主計法提出時，若干立法委員加以反對，因在初步審查時即未獲通過；結果遂將該法分成四個單行法分別研究討論修改通過，即今日之預算法、決算法、統計法與會計法是也。是故現行會計法之內部途殊爲專狹矣。

會計法案案經過立法院仔細研討修改通過之後，現行會計法乃於民國二十四年八月十四日由國府公布，二十五年七月一日開始實行。全文共計一百二十七條，爲我國主計法令中最主要之法令，亦係條文最長之法令——大約係將施行細則包括在內之故耳。全法共分十章：第一章爲通則，第二章爲會計報告，第三章爲會計科目，第四章爲會計簿籍，第五章爲會計憑證，第六章爲會計人員，第七章爲會計事務程序，第八章爲會計報告程序，第九章爲會計交代，第十章爲附則。

會計法第一條規定云：「中華民國各級政府及其所屬機關會計制度之設計及會計事務之處理，依本法之規定」。故爲我國現行會計制度構成之基本骨幹與指導原則；此法公布之後，各級政府之會計機構與體系，紛紛創立與改革，循序漸進，終乃達成確立之階段矣。

註釋

（註一）引自成都出版會計簡訊雜誌之創刊例言。

（註二）引自雍家源著中國政府會計論第五頁。

（註三）引自潘序倫著政府會計第一頁。

(註四) 參考潘書三至四頁，雍書十八至二十頁。

研習本章應參考之書籍論文及法令

中國政府會計論 雍家源著，商務出版。

政府會計 潘序倫著，商務出版。

民國財政史 賈士毅著，商務出版。

財政年鑑 財政部編，商務出版。

第十二章 現行會計制度之內容

現行會計制度之構成，以會計法爲其最高指導原則；根據會計法 規定，吾人對於現行會計制度應有下述諸項之瞭解；第一、政府會計之種類，組織及其制度設計之 則；第二、政府會計之報告及其編送之程序；第三、政府會計之科目，帳簿及其憑證之分類及配合之原則；第四、政府會計事務之程序；第五、政府會計人員之地位，職責及其交代……對於上述諸項獲得相當了解之後，當可認識我國現行會計制度基本內容之具體輪廓也。茲分述之：

第一節 政府會計之種類組織及其制度之設計

第一目 政府會計事務之內容 政府應辦何種會計事務？政府所辦會計事務之內容如何？會計法對於此項問題，第三條作下述之具體規定：「各級政府及其所屬機關，對於左列事項應依機關別與基金別爲詳細之會計：一、預算之成立分配執行；二、歲入之征課或收入；三、債權債務之發生處理清償；四、現金票據證券之出納保管移轉；五、不動產物品及其他財產之增減保管移轉；六、政事費用成本及歲計餘絀之計算；七、營業成本事業成本及歲計餘絀之計算；八、其他應爲會計之事項」。

但上述規定僅爲政府會計事務之概括的內容，如按其性質與政府機關的不同而予以詳細劃分，則其類別有如下述：

(一) 普通公務之會計事務 即公務機關一般之會計事務。詳細分之，計有下列三種：(1) 公務歲計之會計事務：指公務機關之歲入或經費預算實施及其實施時之收支，與因處理收支而發生之債權債務，及計算政事費用與歲計餘絀之會計事務。(2) 公務出納之會計事務：指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：指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。大抵言之，第一類為歲計會計，第二類為出納會計，第三類為財物會計；一般普通公務機關大體上均須具備此三種會計事務也；會計立法時會稱之為「一切公務機關之共有會計事務」即因此也。

(二) 特別公務之會計事務 政府機關之會計事務，可以分為兩大部份；一部份為共通部份，即前述之普通公務會計事務；一部分為特殊部份，即除普通公務會計事務之外，某機關就其所執行之特殊公務，而辦理之會計事務也；此種特殊會計事務之種類及其有無，決定於各機關特殊公務之有無及其性質。據會計法之規定，大抵分為左列六種：

(1) 公庫出納之會計事務：指公庫（在中央為國庫，在省為省庫，在縣為縣庫，在市為市庫）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：指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) 征課之會計事務：指徵收機關關於稅賦捐費等收入之征課查定及其他依法處理之程序，與所用之票照等憑證及其處理征課物之會計事務。

(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：指特種財物之管理機關（如圖書館博物院等）關於所管財物處理之會計事務。

(6) 特種基金之會計事務：指特種基金之管理機關關於所管基金處理之會計事務。惟此處所稱之特種基金乃指各種信託基金，留本基金，特賦基金，非營業循環基金等不屬於普通營業基金之各種基金而言；營求金公債基金及另為事業會計之事業基金等因各另成一類之會計，均不包括在內。

(三) 公有營業之會計事務 凡政府所屬機關專為供給財物勞務或其他利益而以營利為目的或取相當之代

價者，爲公有營業機關（兵工廠雖不以營利爲目的，但形式上須向政府取得相當代價，故得準用公有營業之會計）。此種機關之會計事務分爲左列四種：

（1）營業歲計之會計事務，指營業預算之實施，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：指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：指營業上之現金票據證券之出納保管移轉之會計事務。

（4）營業財物之會計事務：指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 凡政府所屬機關專爲供給財物勞務或其他利益而不以營利爲目的，或不收相當之代價者，爲公有事業機關。此項機關之會計事務與前述公有營業機關之會計事務相同，但不爲損益之計算。

此外，有作業組織（作業組織約分二種：（a）公務機關附帶爲事業或營業之行爲而別有一部份之組織者，其組織爲作業組織；（b）公有事業或公有營業機關於其本業外，附帶爲他種事業或營業之行爲而別有一部份組織者，其組織亦得視爲作業組織——如津浦鐵路局在泰安設立鐵道飯店售賣食品並設旅館，衛生署附設試驗室接受人民委託而試驗病菌，並取相當代價，犯人監獄附設犯人工廠製造物品公開售賣等均爲作業組織）之各機關，其作業部份之會計事務，按其性質之爲事業或營業，而分別準用公有事業之會計或公有營業之會計。

（五）非常事件之會計事務 指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業之會計事務。

爲了配合上述各種會計事務，政府各機關在實際辦理會計時，應注意下列各點：（1）各機關對於前述所有普通公務，特種公務，公有營業及事業之會計事務，均應分別綜合之而爲統制之會計；（2）各公務機關掌

理一種以上之特種公務者應辦理一種以上之特種公務之會計事務，其兼辦公有營業或其他公有事業者並應辦理公有營業或公有事業之會計事務；（3）非政府所屬機關而代理政府事務者，對於所代理之事務應依會計法之規定辦理會計事務。

第二目 政府會計組織之種類 以上所述，係政府會計事務之橫的劃分；現在再從縱的方面看一看政府會計組織的種類。據會計法之規定，政府會計組織計有左列五種：

（一）總會計 中央省市縣各政府之會計，各為一總會計。

（二）單位會計 單位會計計分兩種：（1）在總預算有法定預算之機關單位之會計；（2）在總預算不依樣關別而有法定預算之特種基金之會計。

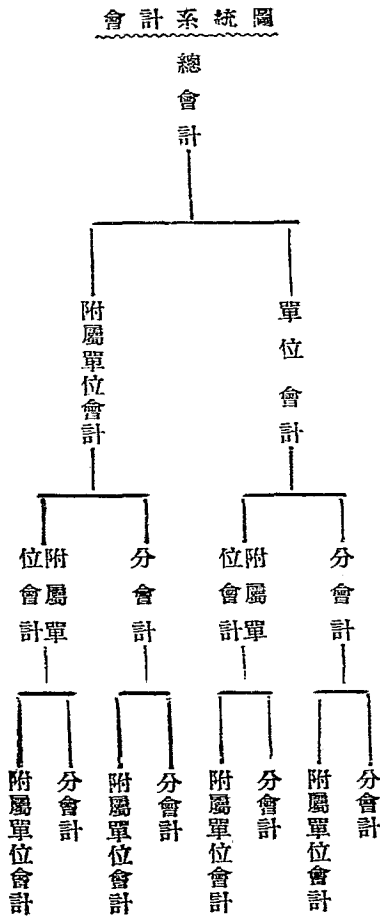
（三）附屬單位會計 亦分兩種：（1）各級政府或其所屬機關之營業機關，事業機關或作業組織之會計；（2）各機關附屬之特種基金之會計。

（四）單位會計之分會計 單位會計下之會計除附屬單位外為分會計。

（五）附屬單位會計之分會計 附屬單位會計下之會計為附屬單位會計之分會計。

總會計為單位會計及附屬單位會計（以高級而有附屬單位預算者為限）之綜合，其範圍除普通基金外，凡各種種基金，以及政府之財產與債務，皆應為統制綜合之記錄。單位會計及有附屬單位預算之附屬單位會計為總會計之構成分子，每一分子均獨自構成一個機體；其所執行之會計事務因其所隸機關事務之不同，又可分為普通公務，公庫，公債，征課，財物經理，特種財物，特種基金；（以在總預算有法定預算者為限）諸類。單位會計以下之會計分為兩種：（A）單位會計機關之所屬機關或分支機關之會計，為單位會計之分會計，此種會計係單位會計之一部份，往往不能自成機體；（B）單位會計機關所附設之營業或事業機關或作業組織之會計，為附屬單位會計，此種會計自成一個機體，但附設於單位會計之下。例如鹽務總局之會計為單位會計，其分局與支局為單位會計之分會計，而支局下之倉庫，其會計則為附屬單位會計。

總會計，單位會計，及單位會計之分會計，與預算法上之總預算，單位預算及單位預算之分預算等之性質相同；但附屬單位會計及附屬單位會計之分會計，則與附屬單位預算及附屬單位預算之分預算的性質有時稍有不同。因有所屬單位預算之基金其會計固是附屬單位會計，但其下非必為分會計——按其性質有時為分會計，有時亦為附屬單位會計。例如鐵路總基金之會計是附屬單位會計，而鐵路基金下之任何一路之會計（例如漢綏鐵路之會計）却也是附屬單位會計，然漢綏鐵路之預算則為附屬單位預算之分預算。又如津浦鐵路之會計為附屬單位會計而所開辦之烈山煤礦之會計及太山旅館之會計，二者均為附屬單位會計；若再設一資金獨立之販賣部，則其會計又為該旅館會計之一附屬單位會計，津浦鐵路之各站始為附屬單位會計之分會計。蓋二者之劃分，不按地位之軒輊，而按性質之不同也。茲為繪圖以明之。



綜之，會計事務之分類乃橫的劃分，會計組織之分類為縱的劃分；吾人可從縱的分類方面確定某一機關所應採取之會計組織，從橫的分類方面確定其會計組織所應包括會計事務之內容。尤有進者，會計法既明白規定營業機關事業機關或作業組織之會計及各機關附屬之特種基金之會計為附屬單位會計，又明白規定在總預算中有法定預算之特種基金（即有單位預算之特種基金）之會計為單位會計，二者範圍清楚毫不混淆，苟認清性質自不致發生誤會耳。（註一）

第三目 政府會計制度之設計 對於政府會計事務之內容與會計組織之分類，有了上述認識之後，即可研討設計政府會計制度時應行注意之各種事項：

（一）設計政府會計制度之機關 政府會計組織分為五種，其設計之機關如下：（1）總會計之設計由各該級政府之主計機關為之；（2）單位會計或附屬單位會計及其分會計之設計由各該機關單位之主辦會計人員擬定，呈由各該級政府之主計機關核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後始得核定（關於設計程序，時期，及會商辦法另述）。

（二）設計政府會計制度應遵守之原則 查政府會計制度之設計，一方應有因地制宜因時制宜及因事制宜之特點，一方在可能範圍內顧及全國之統一；換言之，即應在差別中求統一。過去我國政府會計之設計（如會計法實施前之「中央各機關及所屬統一會計制度」），大都根據預定的科目來決定報告，而不是按照所需報告來決定報表科目，簿籍及憑證；致上述目的不能達到，頗受時人批評。現行會計法十六條規定：「會計制度之設計應將所需之會計報告決定後，據以訂定應設立之會計科目簿籍報表及應有之會計憑證；凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應為一致之規定」。即係為矯正以前弊端而規定。所謂類似機關應有一致規定者，即於「差別中求統一」實為設計會計制度時必須遵守之原則也。

（三）會計制度中應明定之事項 設計會計制度之機關，應遵守上述原則，為政府會計制度 設計。其中應明定下列事項：一、各會計制度應實施之機關範圍；二、會計報告之種類及其書表格式；三、會計科目之分

不同，各別設計之；公務機關掌理一種以上之特種公務或兼辦公有營業或其他公有事業者亦應各別設計。二、確立會計之組織：除各級政府應設一總會計外，單位會計以次之組織如何規定，在省政府及直隸於行政院之市政府由各該政府財政廳局（設置主計機關後由主計機關）擬定之，在縣市政府未設置主計機關以前，應由各該省財政廳指導各縣市政府主辦會計人員辦理之。三、制度之設計及內容：依會計法十六、十八條之規定。四、採用複式簿記：總會計單位會計及附屬單位會計均採用複式簿記，但分會計之會計事務簡單者不在此限。五、採用權責發生基礎。六、簿記組織系統：依會計法第二至五章之規定（系統圖另詳）。七、確定單位會計或附屬單位會計機關彙編所屬分會計機關報告辦法。八、動態會計報告採用累計表式。九、普通公務財物及固定負債不得列入資力負擔平衡表。十、普通公務之會計應採用預算科目。十一、普通公務之會計不為損益之計算。十二、其他應行注意事項。（註二）

（六）會計審計人員會商核定會計制度辦法 據會計法第十七條第二項之規定，會計制度設計完成後，應先經核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後始得核定。故主計處有「會計人員與審計人員會商核定會計制度辦法」四項，須二十九年一月五日經審計部函復同意。讀者可以參看主計法令彙編所載。

關於政府會計制度之設計，吾人因篇幅關係不克多述；王逢辛氏於其「設計會計制度之基本原則」一文中，主張會計制度之設計第一須合法，第二須合理，第三須合用，第四須合算；所論甚詳，讀者可以參看。

（註三）

第四目 現行會計制度之一般原則 在未研討現行會計制度之具體內容之前，除上述三目外，吾人更應明瞭下述諸原則：

（一）會計事務之行政系統 會計法第二條規定：「各下級政府之主計機關，無主計機關者其最高主計人員關於會計事務應受該管上級政府主計機關之直接與監督指導」。

（二）採用複式簿記 但分會計及附屬單位會計之分會計除外。

(三)會計之時期 (1)會計年度之開始及終了：依預算法之所定——二十八年採用七月制，現採曆年制。(2)會計年度之分季：自國曆一月一日起每三個月為一季。(3)會計年度之分月：依國曆之所定。(4)各月之分旬：以一日至十日為上旬，十一日至二十日為中旬，二十一日至月之末日為下旬。(5)各月之分為五日期間者：自一日起每五日為一期，其最後一期為二十六日至月之末日。(6)期間不以會計年度或國曆月份之始日起算者，其計算依民法第一二一至一二三條之所定。

(四)記帳本位及計算方法 政府會計以國幣為記帳本位，其以不合本位幣之本國或外國貨幣記帳者應依收支當地之市價折合本位幣，記入主要之帳簿。記帳時除為乘除計算外，小數至分位為止，厘位四捨五入。

(五)會計制度之頒行機關 (1)中央政府之各種會計制度由國民政府主計處頒行之；(2)省政府及隸屬於行政院之市政府之各種會計制度由各該省政府之主計機關擬訂，呈經國民政府主計處核定頒行之。

(六)會計制度之解釋 (1)各級政府會計制度之釋例，會計事務細節之處理辦法，在中央應由國民政府主計處，在他級政府應由其主計機關核定令行之。(2)受政府補助之私人機關，其會計制度及其會計報告程序，所應準用會計法之範圍，由各該政府之主計機關酌定之。

(七)會計法之效力 會計法第一條規定：「中華民國各級政府及其所屬機關會計制度之設計及會計事務之處理依本法之規定」。同法一二六條規定：「自本法施行日起，凡與本法抵觸之法規，其抵觸部份無效」。

第二節 政府會計之報告

現行會計制度有一個特點，就是根據所需要的會計報告來訂立會計科目、簿籍、憑證；因此會計法第二章即為會計報告。現在我們於討論其他問題之前，先來介紹一下會計報告的概況。

第一目 會計報告編製之方法 會計報告者為何？即會計事實之報告是也。就行政系統言，下級機關應將其會計事實向上級機關報告；就財政公開言，政府應將其會計事實向人民報告。此種會計報告之編製方法，應

注意下列兩項：(1)會計法第二十三條規定：『各種會計報告應按行政監察立法之需要及人民所須明瞭之會計事實編製之』。蓋如此編成之報告，行政方面始可獲得指揮之工具，監察方面始可獲得審核之對象，立法方面始可獲得參考之資料，人民方面始可獲得財政狀況之認識也。(2)會計法第二十四條規定：『會計報告之編製依會計年度爲之，但得分編各種定期不定期或臨時之報告』。蓋與會計年度相終始之會計報告之意義較爲重要，其他會計報告或爲彙編年度報告而編製，或爲短期或臨時之需要而編製也。

第二目 會計報告之種類 據會計法之規定，會計報告之名稱有數十種之多；但如就其內容之基本性質言，則分兩類：

(一)靜態之會計報告 靜態報告(Statement of conditions)者，表示一定日時(at a point of time)財務狀況之會計報告也。

(二)動態之會計報告 動態報告(Statement of transactions)者，表示一定期間內(during a period of time)財務變動經過情形之會計報告也。

靜態報告表示某天某時財務的一般情形，彷彿一個橫斷面；動態報告表示某一時期(自某時起至某時止)財務的變動經過，彷彿一個縱剖面；如以活動電影來比喻，則前者是一張固定的照片，後者是一串活動的照片。從前者可以明瞭某日結帳後財政的詳情，從後者可透視整個時期財政的經過。

第三目、各種會計組織所應編送之會計報告 如前所述，政府會計組織計有總會計，單位會計，分會計，附屬單位會計及附屬單位會計之分會計五種。茲分述各種會計組織所應編送之報告如次。

(一)各單位會計或附屬單位會計所應編送之報告 會計報告之編送，須以所辦會計事務爲根據；若該會計組織僅辦普通公務之會計事務，則僅編普通公務會計之報告即可；若辦理公庫出納之會計事務則應彙編送公庫會計之報告；若辦理財物經理之會計事務，則應編送財物經理會計之報告……若兼辦數種會計事務，則應編送數種報告。茲分靜態動態分列之：

(1) 各單位會計或附屬單位會計之靜態報告 據會計法二十六條規定，計有下列十類：一、公務歲計之歲入資力負擔平衡表，經費資力負擔平衡表；二、公務出納之現金結存表，票據結存表，證券結存表等；三、公務財務之財物目錄（以上三類為普通公務會計事務之報告）；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（以上一類為公庫會計事務之報告）；五、財物經理之資產負債平衡表及財務目錄等（財物會計事務之報告）；六、征課之資力負擔平衡表，票照等憑證結存表，及征課物之結存表或目錄等（征課會計事務之報告）；七、公債之資力負擔平衡表，公債現額表等（公債會計事務之報告）；八、特種財物之特種財物目錄等（特種財物會計事務之報告）；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（特種基金會計事務之報告）；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（公有營業或事業會計事務之報告）。

(2) 各單位會計或附屬單位會計之動態報告 據會計法第二十七條規定，計有下述十一類：一、公務歲計之歲入累計表經費累計表等（公務歲計會計事務之報告）；二、公務出納之現金出納表，票據出納表，證券出納表等（公務出納會計事務之報告）；三、公務財物之財物增減表等（公務財物會計事務之報告）；四、公庫出納之現金出納表，票據出納表，證券出納表等（公庫會計事務之報告）；五、財物經理之財物增減表等（財物會計事務之報告）；六、征課之征課表，票照等憑證之出納表，及征課物之出納表或增減表等（征課會計事務之報告）；七、公債之公債發行表，公債還本付息表等（公債會計事務之報告）；八、特種財物之特種財物增減表等（特種財物會計事務之報告）；九、特種基金之收支累計表，現金出納表，票據出納表，證券出納表，財物增減表，固定負債增減表等（特種基金會計事務之報告）；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（公有事業會計事務之報告）；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（公有營業會計事務之報告）。

以上所列之靜態動態報告遇有比較之必要時，得分別編造比較表。所有上述各表，各單位應按基金別編造之，但爲簡明計得按基金別分欄綜合編造。

(二)非常事件會計所應編造之報告 以上所陳各單位會計或附屬單位會計所應編造之動態靜態會計報告，乃指各尋常會計組織所應編造之報告；如有非常預算之事件及其他不隨年度始終之重大事件發生，則其主辦機關或臨時組織於處理此種非常事件之會計事務時，其所應編造之會計報告各表，由主計機關按照事實之需要，會計事務之性質，參酌以上所述各表，分別予以規定靜態動態各表——遇有比較之必要時，並得編造比較表。其所有各表，各單位亦應按基金別編造，但之爲簡明計，得按基金別分欄綜合編造。

(三)總會之所應編造之會計報告 據會計法第三十一條規定，各級政府之總會計應爲第二十六條至二十九條綜合之報告；換言之；即應編送會計總報告（包括前述各單位會計或附屬單位會計之各種動態報告與靜態報告，及非常事件之會計報告）也。

(四)分會計所應編送報告 據會計法三十二條之規定，分會計應編造之報告各表，應就其本身及其所隸屬之單位會計或附屬單位會計所需要之事實，參酌上述各單位會計或附屬單位會計所應造送之各表（參酌會計法二十六條至三十條之規定）分別定之。

第四目 編製會計報告之注意事項 各種會計組織所應編造會計報告之種類既明，更應注意下述諸項：
(1)表報之增減與合併：各單位會計，附屬單位會計，分會計所應編造之報告及各表（非常事件會計所應編送之報告，以及留供比較之各種比較表亦均包括在內），得由各級政府主計機關會同其單位會計機關或附屬單位會計機關之主管長官及其主辦會計人員，按事實之需要，酌量增減或合併編製之。(2)財物及固定負債之編列原則：政府之財物及固定負債（除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外），應分別列表或編目錄，不得列入資力負擔平衡表或資產負債平衡表；但營業基金及其他特種基金之財物及固定負債爲其基金本身之一

部分時，應列入其資本負擔平衡表及資產負債平衡表。(3)應報告根據帳簿編造：會計法三十五條規定：「各種會計報告表應根據帳簿編造，並使便於核對。」(4)差額解釋表之編造：非政府機關而代理政府事務者，其報告與會計人員之報告發生差額時，應由會計人員加編差額解釋表。

第五目 會計報告呈送之期限 如前所述，會計報告之種類，就性質言可分為動態靜態兩大類，就會計事務言可分為數十種；其次如就編製之期限(會計報告之編製依會計年度為之，但得分類各種定期不定期或臨時之報告)言，則又可分為日報、五日報、週報、旬報、月報、季報、半年度報告及年度報告等多種。其呈送之期限有如左述：

(一)各單位會計機關及各附屬單位會計機關之呈送期限 各單位會計機關，及各附屬單位會計機關之報告，呈送上級機關應依下列期限：一、日報於次日內送出；二、五日報於期間經過後二日內送出；三、週報旬報於期間經過後三日內送出；四月報季報於期間經過後十五日內送出(但法令另定期限者依其期限)；五、半年度報告於期間經過後三個月內送出。

(二)各分會計及附屬單位之分會計之呈送期限 關於日報、五日報、週報、旬報、月報、季報等之呈送期限，適用各單位會計及附屬單位會計呈送各該報告之限期。

查半年度報告及年度報告之編送，應由單位會計或附屬單位會計機關就其分會計機關整理後之報告彙編之；其呈送期限得按各該分會計機關呈送整理報告之期限及其郵遞管需期間加算之；至於各該分會計機關呈送整理報告之期限，則由該管主計機關定之。

(三)彙編報告之辦法與報告列入之期限 政府各機關除編送其本機關之日報、五日報、週報、旬報、月報、季報外，並應彙編其所屬機關所呈送之各該報告。其編造所採取之辦法稍有不同：(1)編造本機關之報告，採取齊集編製辦法：即須俟材料到齊後始行編製。具體言之，「在日報應以每日辦事完畢時已入帳之會計事項，在五日報週報旬報季報應以各該期間之末日辦事完畢時已入帳之會計事項分別列入」；換言之，凡各該期間未

日辦事完畢時業已入帳之會計事項均須列入，不能有所遺漏是也。此種辦法，會計學上稱爲「Synchronized Basis」。因爲採取這種彙編製辦法，所以各機關所編本機關之各種報告，其所列入之期限均係截至該期間之末日止，故甚爲整齊。(2)彙編所屬機關之報告，採取隨到隨編之辦法：卽就該期間之末日所已收到之報告彙編，不必俟所有報告齊後始行彙編也。具體言之：「在日報應以每日辦事完畢時已收到之所屬機關日報內之會計事項，在五日報週報旬報月報季報應以各該期間之末日辦事完畢時已收到之所屬機關之五日報週報或旬報月報季報內之會計事項分別編入。」換言之，對於各該期間末日所收到之報告可以隨到隨編，未收到之同期報告則俟收到時彙入以後之報告矣。此種辦法會計學上稱爲「Basis of Received Report」。因爲採取這種辦法，所以各機關彙編所屬機關之報告，因各所屬機關郵程之久暫不等，故其所列入之期間非常參差，初不能相互符合也。就理想言，欲期所編報告能表示整個機關之財政情形，自以所列期間齊一（卽截至該期間末日止）爲佳；但就事實言，則本機關往往有許多所屬機關，各所屬機關距離本機關之遠近不等，如必須同期報告彙齊再編，則必須遲延若干時日矣。總之，此兩種辦法一能表現確切情形，但對所屬機關無法早日編成；一易編成，但祇能表現一部情形；二者互有短長，視報告之需要及事實之可能程度而決定取捨耳——大抵對於本機關之報告採用齊集編製法，對於所屬機關報告之彙編則採用隨到隨編法；至於半年度報告及年度報告則因與決算有關，故必須俟各所屬機關之材料到齊始能彙編也。茲舉一例，以示單位會計採用隨到隨編法彙編其各分會計報告之辦法：

期 間	二十九年 度				三十年 度				郵 遞
	一 月	二 月	三 月	四 月	十 二 月	一 月	二 月	三 月	
主管機關	×一月	×二月	×三月	×四月	×十二月				

甲分機關	×一月	×二月	×三月	×十一月	×十二月			30日內
乙分機關		×一月	×二月	×十月	×十一月	×十二月		60日內
丙分機關			×一月	×九月	×一月	×十一月	×十二月	90日內
報告號次	非 1	非 2	非 3	非 4	非 1	非 13	非 14	非 15

(四)會計報告之編號 以上所述之日報、五日報、週報、旬報、月報、季報等定期報告，應各編以順序號數，均應每年重編一次；但在年度終了後整理期間內補編之報告，仍續編該終了年度之順序號數——如前圖「報告號次」欄中「非13」為二十九年年度月報之順序號數，「非13」等雖在三十年度三月方始編完，但因係二十九年度整理期內之報告，故仍沿用二十九年度之編號；至於三十年度一月份之報告則重新編號矣。

第六目 會計報告編送之程序 會計報告之呈送，採取由下而上之方式；呈達高級機關時，除再呈主計機關彙編會計總報告外，更可分送公庫，財物經理等總管理機關，以便產生各種輔助總報告。茲分述二者之程序如次：

(一)產生會計總報告之程序 會計總報告之產生，經過下述諸階段：

(1)分會計機關向該管上級機關呈送 各級分會計機關之會計報告，應由主辦會計人員依照規定之期日，期間及方式編製之；經該機關長官核閱後呈送該管上級機關。

(2)上級分會計機關查核及統制之記錄後應為綜合之報告，依次遞送至單位會計機關 上級分會計機關接到下級分會計機關之報告後，除由該機關長官核閱外，應交其主辦會計人員查核之，其有統制綜合之需要者，主辦會計人員應分別為統制之記錄及綜合之報告。然後再向上級呈送，依次遞送至單位會計或附屬單位會計機關。

(3) 單位會計機關查核及統制紀錄後，應爲綜合報告，呈送上級單位會計機關。單位會計或附屬單位會計機關，接到各分會計機關之會計報告後，除由機關長官核閱外，應交其主辦會計人員查核之；其有統制綜合之需要者，主辦會計人員應分別爲統制之紀錄及綜合之報告，此項單位會計機關如爲第二級預算機關單位時，應按其需要，分別報告該政府之主計公庫財物經理審計等機關，呈送該管上級單位會計機關。

(4) 上級單位會計機關將下級單位會計機關之報告轉呈該政府之主計機關。上級單位會計機關對於下級單位會計機關之各種會計報告，得不經統制綜合之程序（法令另有規定者除外），以其原件轉送各該政府之主計機關——有必要時下級單位會計機關亦得以其報告逕送該主計機關。

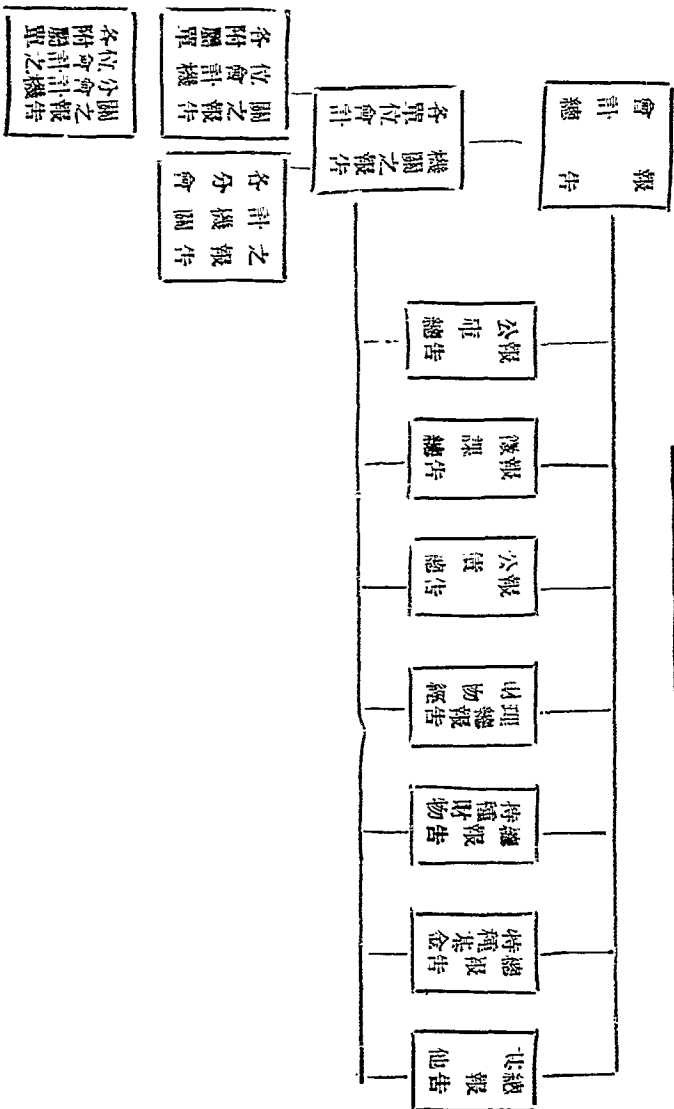
(5) 各級政府主計機關彙編會計總報告。各級政府主計機關接到各單位會計機關各單位會計基金之各種會計報告後，其有統制綜合之需要者應分別爲統制之紀錄，以彙編各該政府之會計總報告。

(二) 產生各種輔助總報告之程序。我國現行會計制度，關於會計報告方面，除有綜合一切之會計總報告集其大成外，辦理特種公務（如公庫、納、財物經理、徵課、公債、特種財物、特種基金等）之總管理機關亦各編製本機關之總報告，以輔助會計總報告說明各種特種公務。會計概況——吾人稱之爲輔助總報告。此種輔助總報告之產生，乃於產生會計總報告之過程中同時產生。茲述其程序如次：各單位會計機關之報告送達上級單位會計機關後，該上級機關應於送往該級政府主計機關之同時，以下級單位會計機關之原報告分別送往各該政府之公庫、財物經理及審計等機關（如有必要時，下級單位會計機關亦得以其報告分送各該公庫財物經理審計等機關）。公庫、財物經理等之總管理機關即就其本身之會計紀錄，及所接各單位會計之報告，分別彙編公庫總報告及財物經理總報告。此外，公債、徵課、特種財物、特種基金或其他之總管理機關亦均分別彙編其各該特種公務之報告。

(三) 會計總報告與各種輔助總報告差額之解釋。如上所述，我國會計報告乃彙合各分會計報告而成單位會計報告；集各某種單位會計報告而成各特種公務之輔助總報告，集各所有各單位會計報告而成該政府之會計

總報告。茲列其相互之關係如左圖：

會計報告構成圖



查各種補助總報告之性質雖屬各自獨立自成體系，但其內容仍然括入會計總報告之中，不過略為簡單而已。會計總報告與各種補助總報告係由不同機關編成，因詳略不同及計算方法或不一致，故數字難免不發生差額；如有此種差額發生，則由審計機關負核對及製表解釋之責。關於此點，會計法一一三條規定云：『各級政府主計機關之會計總報告，與其政府之公庫財物經理徵課公債等總管理機關之總報告，或特種財物特種基金總管理機關或其他總報告發生差額時，應由各該政府審計機關核對並製表解釋之』此外同法一一四條規定：『各種會計報告均應由編製之機關存留副本備查』。

第七目 會計報告之公告 會計報告之編送，除為供應行政及監察之需要，更為實現財政公開之工具；故除向上級呈送外，更應向人民公告。關於此點，會計法第四十條規定云：『總會計之年度報告，單位會計及分會計之月報均應公告。』至於附屬單位會計及其分會計之報告，與夫各種補助總報告等是否公告，則法律尚無明文規定；大抵公有營業或事業等附屬單位會計之報告平時多不公告，而各種補助總報告則論理均應分別公告，在事實上亦不乏公告之例也。

第三節 政府會計之科目帳簿及憑證

因為我國現行會計制度係根據會計報告來訂會計科目帳簿及憑證；所以我們在上節裏先述會計報告，現在我們再開始敘述政府會計之科目，帳簿及憑證，最後說明簿記組織的整個系統。

第一目 政府會計科目 會計科目係會計事項之簡化名稱，為記載與分析財產之增減之工具；故在整個會計制度之中，其地位甚為重要。會計科目如不能確定，則會計記錄無從開始；會計科目如採用不當，則會計記錄陷於紊亂；故無論公私會計制度對於厘定會計科目均慎重焉。查會計科目之厘定，首須根據一貫之會計基礎；其次須兼顧理論事實而遵守若干原則；故本篇所述計有三端：第一、厘定會計科目應根據之會計基礎，第二、厘定會計科目應遵守之原則，第三、其他注意事項。

(一) 厘定會計科目應遵守之會計基礎——收付實現基礎與權責發生基礎——在沒有談到本之前，我們先來解釋兩個名詞。就會計學言，記帳之基礎有二：(1) 收付實現基礎：原稱現金基礎 (Cash Basis)，但不發生，非俟收付事業已實現不能記帳。(2) 權責發生基礎：原名應收應付基礎 (Accrued Basis)，但因此名不能表示債權債務應處理之各階段(如責任發生而尚未到應收，應收尚未到期，到期而未收取，收取而未正式收到)之意義，故吾人稱之為權責發生基礎。即不論是否已行收付，只要權責業已發生即行記錄(所有預收、預付、到期未收、到期未付及其所已發生之權責一概包括在內)就二種基礎而比較之，則前者有計算簡便之利，同時亦有忽略權責真象之弊；後者雖能表示權責真况，但計算實較繁瑣。(註四)在理論上雖應採權責發生基礎始足以明財政真况，然不必要之權責發生科目為簡便計亦可省即省。在事實上，權責發生基礎下之會計科目必盡包括收付實現基礎下之一切科目；而收付實現基礎下之科目則不包括權責發生事項之科目。

收付實現基礎與權責發生基礎之意義及其利弊既明，現在我們看一看我國現制所採之會計基礎。查會計法第四十四條規定云：『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』。我國會計既兼有權責發生科目及收付實現科目，其基礎為權責發生基礎之會計制，顯然無庸解釋；不過此項條文係原則上之規定，實際會計制度設計時有斟酌損益之必要：(1) 會計科目兼用所有之收付實現事項與所有之權責發生事項之科目，即記帳時須備二套科目，故每一交易均須記帳兩次。此制簿記之工作最為繁重，凡會計事務複雜者，為防遺漏須用此制。(2) 會計制度雖為權責發生基礎，不過在平日記帳時，為求簡便計，若干之權責發生事項科目暫不正式入帳，而仍先以少數之權責發生科目及全部之收付實現事項科目為正式記帳之依據，至年度終了時，再作整理之記錄，以達權責發生制之完全目的。凡會計事務不甚多者，可用此法。(3) 平日一切記帳均以收付實現事項之科目為根據，迨至年終時始將權責發生事項各科目(包括一切預收預付應收未收應付未付事項)加以整理記入而後結帳。凡會計事務極簡單者可用此法。上述三種辦法，實際上均可採用——會計

法第九十條第一項規定：『各種分類帳簿之各帳目，所有預收預付到期未收到期未付及其他權責已發生而帳簿尚未登記之各事項，均應於結帳前先為整理記錄』。此項辦法蓋包括三辦法而言也。

總之，在我國現行會計制度中，厘定會計科目所根據之會計基礎如下：在原則上兼採收付實現事項與權責發生事項之科目；在方法上，則多數較少之機關及基金會計得於平時用收付實現基礎制，年終經整理始變為權責發生制。至於此制之缺點，俟另論之。

(二) 厘定會計科目應遵守之原則：會計科目之厘定，應遵守左列之原則：

(1) 確定會計科目名稱之原則：查我國現行會計制度係先將所需要之會計報告決定後，再據以訂立應設立之會計科目；會計科目既根源於會計報告，是故『各種會計科目依各種會計報告所應列入之事項定之』。查各機關會計報告中所應列入之事項，決定於各機關所執行之會計事務；故進一步言，各機關之會計科目實決定於其所執行之會計事務。為求切合會計事項之內容計：(a) 會計科目之名稱應顯示其事項之性質；(b) 如其科目性質與預算決算科目相同者，其名稱應與預算決算科目之名稱相合。

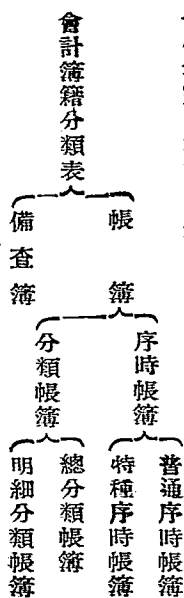
(2) 應能顯示統制帳表與隸屬帳表之關係：會計報告之帳表大體分為總表與明細表，總表會計科目為統制帳目，明細表會計科目為隸屬帳目。故厘定會計科目時，各種會計報告總表之會計科目與其明細表之會計科目應顯示其統制與隸屬之關係。

(3) 事項相同或互有關係之科目應使其一致或相合。政府會計之記錄與表報，因政府各機關事務之相同或相關，往往發生互相關聯查對及比較之事實；為完成此項目的計，事項相同（或性質相同）之會計科目應使其一致，互有關係之科目應使其相合。關於此點，會計法上有二項原則之規定：(a) 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；(b) 他級政府對於與中央政府事項相同（或性質相同）之會計科目，應依中央政府之所定；對於互有關係之會計科目應使合於中央政府之所定。

(4) 公有營業之特殊會計科目 在公有營業之會計事務為成本損益之計算，對於其營業上使用之財物有永久性者應有折舊科目，無永久性者有盤存消耗科目。公務機關之作業組織及公有事業其會計事務為成本損益計算者，其科目同上。

(三) 其他應行注意事項 關於會計科目之厘定，除根據上述會計基礎及原則外，更應注意下列諸事項：
 (a) 科目之分類編號：會計法四十六條規定：「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。」(b) 會計科目則例之制定程序：會計法四十七條規定：「各級政府及其所屬各機關會計科目之則例依第十六條第十七條之程序訂定之。」換言之，即依設計會計制度之程序也。(c) 會計科目名稱之更改：會計法四十八條規定云：「會計科目名稱經規定後，非經各該級政府主計機關或其最高主計人員之核定不得變更。」

第二目 政府會計簿籍 一般會計制度對於會計帳簿大抵均分為主要帳簿與補助帳簿；我國會計制度不採此種分類辦法。蓋主要與否係觀點問題，而非絕對標準也。現行會計法以會計報告之需要為標準，將會計簿籍分為兩大類別：第一類稱為帳簿，凡為編製報告所需之簿籍屬之；第二類稱為備查簿，凡不為會計報告所需，僅足便利會計事務進行之簿籍屬之。帳簿又分為兩種，一以序時為主，稱序時帳簿（其下又有普通特種之別），一以分類為主，稱分類帳簿（其下又有總分類與明細分類之別）。序時帳簿與分類帳簿之名稱在我國尚屬創見，蓋取於德國之 *Zeit Buch*（序時簿）及 *Sach Buch*（類別簿）之名義，雖創立而亦有所本也。分類帳簿與序時帳簿皆係類名，而非專名（前者相當於英文之 *Led ar*，後者在英文中尚無總名。）茲表列我國政府會計簿籍分類如左，並依次說明其意義及設置之原則焉。



(一)會計簿籍之分類及其意義 據會計法四十九之規定，會計簿籍分為下列二類：(1)帳簿：謂簿籍之記錄，為供給編造會計報告等質所必需者。(2)備查簿：謂簿籍之記錄，不為編造會計報告所必需而僅為便利會計事項之查考或會計事務之處理者——如票據期日簿，印鑑簿及住址簿等是也。查政府辦理會計之目的，不外產生會計報告以明收支之真況；是故為編製會計報告所需要之帳簿，其地位甚為重要；至於備查簿則僅為會計人員辦理會計事務之工具而已，其重要性遠遜於帳簿也。

其次，就帳簿劃分，又可分為左列二類：

一、序時帳簿：謂以事項發生之時序為主而為記錄者。此種序時帳簿又分兩種：(1)普通序時帳簿，謂對於一切會計事項為序時登記，或並對特種序時帳簿帳項之結數（即會計法五十一條二款所規定者）為序時登記而設者；如分錄日記帳簿。(2)特種序時帳簿，謂對於特種事項為序時登記而設者；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。

二、分類帳簿：謂以事項歸屬之會計科目為主而為記錄者。此種分類帳簿又分兩種：(1)總分類帳簿，謂對於一切事項為總括之分類登記，以編造會計報告總表為主要目的而設者。(2)明細分類帳簿，謂對於特種事項為明細分類或分戶之登記，以編造會計報告明細表為主要目的而設者；如歲入明細表帳簿，經費明細表帳簿，財物明細表帳簿，及其他關於特種事項之明細帳簿。在設有明細分類帳簿之會計組織內，其總分類帳簿內應設統制帳目，登記各該明細分類帳之總數；但財物之明細分類帳簿除列入資力負擔平衡表及資產負債平衡表（依會計法三十四條之規定）者外，應另設統制帳簿。

(二)會計簿籍之設置 會計簿籍乃產生會計報告之工具，故其內容之簡繁，端視會計事務之需要而定；下述兩項原則即其明證：一、序時帳及分類帳之設立專欄：會計法五十三條規定，序時帳簿及分類帳簿均得就事實上之需要及便利設立專欄。二、特種序時帳及明細分類帳之合併編製：會計法五十四條規定，各級政府主計機關對於總會計單位會計附屬單位會計及分會計之特種序時帳簿及明細分類帳簿為求簡便計，得酌量合併編

製。除上述兩項原則外，各級會計組織設置會計簿籍之原則如次：

(1) 各單位會計設置簿籍之原則 (A) 帳簿之設置：各單位會計（或附屬單位會計）除應設置普通序時帳簿及總分類帳簿外，特種序時帳簿及明細分類帳簿應由各級主計機關會同單位會計（或附屬單位會計）機關（或基金）之主管長官及其主辦會計人員按事實之需要酌量設置之。(B) 備查簿之設置：各單位會計或附屬單位會計之備查簿，除主計機關認為應設置者外，各機關或基金主管長官及主辦會計人員亦得按其需要情形自行設置之。

(2) 各分會計設置會計簿籍之原則 (A) 事務較繁者：各分會計之事務較繁者，其簿籍之種類準用上述關於單位會計或附屬單位會計所設置之簿籍及程序；(B) 事務較簡者：各分會計事務較簡者，得僅設序時帳簿及其所必需之備查簿。根據此項原則，會計法五十七條規定單位會計（或附屬單位會計）與分會計簿籍間之關係云：「各分會計機關應就其序時帳簿之內容按時抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列帳；其會計事務較繁者，由主管之單位會計機關或附屬單位會計機關商承各該政府主計機關及該管審計機關，使僅就其每期各科目之借方貸方各項總數抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列帳。」換言之，事務簡單之分會計帳，不必設立明細帳簿，其細帳由上級機關分別列入；至於事務較繁之分會計帳則必須設立明細帳簿，因上級機關以統制帳簿記其總數也。

(3) 總會計帳簿之設置原則 (A) 總會計之帳簿應就其彙編會計總報告所需要之記載設置之；(B) 其備查簿應就其處理事務上之需要設置之。

(4) 特種財物之管理機關應設置特殊備查簿 (A) 關於所管珍貴動產應備具索引照相圖樣及其他便於查對之暗號紀錄等備查簿；(B) 關於所管不動產，應備具地圖圖樣等備查簿。此種備查簿之程式由各該政府主計機關定之。此種備查簿之設置，蓋為防止各特種財物管理機關（如昔日故宮博物院江蘇沙田局長江緝私隊等）職員，盜賣貴重動產，贖買動產，或冒支不動產之保管費用也。

第三目 政府會計憑證 會計憑證分爲原始憑證與記帳憑證兩種，若干原始憑證可以用作記帳憑證。原始憑證卽爲原始單據，記帳憑證就是傳票，當會計法立法之初，立法院內外頗有人反對使用傳票（上海會計師中有認爲無使用傳票之必要，馬寅初先生亦謂銀行界均漸取消傳票，若再使用傳票無異開倒車），但因我國現在實行聯綜組織，機關內部系統聯立，爲明示各方責任及互相牽制計，傳票實爲不可缺少之工具，故卒能通過立法院。茲分述之。

(一) 原始憑證之意義種類及其不發生效力之情形

(1) 原始憑證之意義及種類：原始憑證謂證明事項之經過而爲造具記帳憑證（卽傳票）所根據之憑證。計有下列諸種：一、預算書表，及預算預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書據；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、稅賦捐費等之征課查定及其他依法處理之書據票照之領發及征課物處理之書據；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盜折扣之計算書表；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、其他可資證明各種會計事項（見會計法第三條一至八款）發生經過之單據或其他書類。前項各種憑證之附屬書類視爲各該憑證之一部。

(2) 原始憑證之不生效力 原始憑證有下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。

(二) 記帳憑證之意義種類內容及其生效之條件

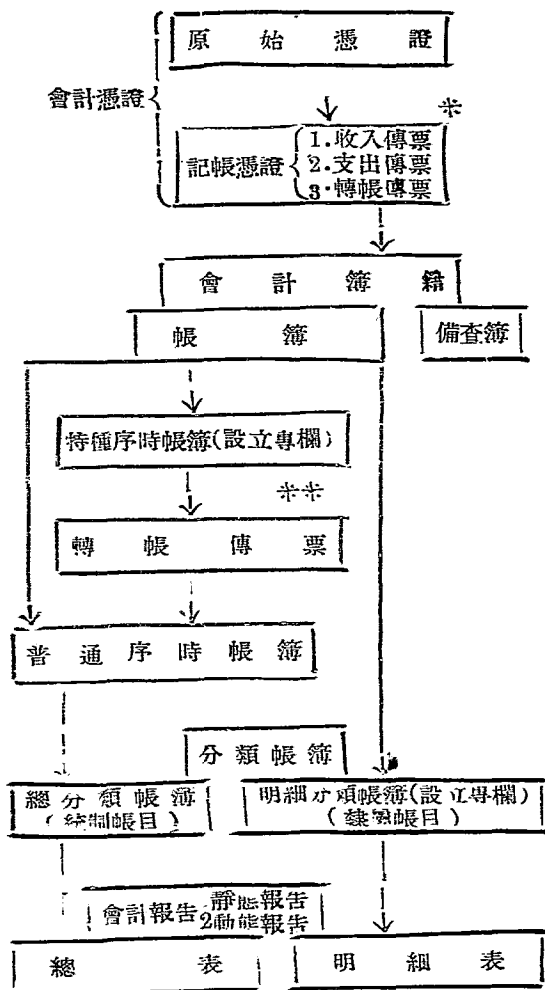
(1) 記帳憑證之意義種類及其內容 記帳憑證請證明處理會計專項人員之責任而為記帳所根據之憑證。語其種類計有三種，一為收入傳票，二為支出傳票，三為轉帳傳票；三類傳票應以顏色或其他方法區別之。各種傳票之內容，應有下列各項之記載：一、年月日；二、會計科目；三、事由；四、本位幣數目，不以本位幣計數者其貨幣之種類數目及折合率；五、有關之原始憑證種類張數及其號數日期；六、傳票號數；七、其他備查各點。

(2) 傳票生效之條件 各種傳票非經下列各種人員簽名蓋章不生效力，但實際上無某種人員缺乏；一、機關長官或其授權代簽人；二、事項之主管或主辦人員；三、主辦事前審計人員；四、主辦會計人員；五、關係現金票據證券出納保管移轉之事項時主辦出納事務人員；六、關係財物增減保管移轉之事項時主辦經理事務人員；七、製票員；八、登記員。但機關長官或其授權代簽人與事項之主管或主辦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。

(三) 原始憑證替代傳票之原則 有人主張不用傳票，逕以原始憑證作為記帳簿憑證；現行會計法雖未採用此種主張，但因二者關係之密切，在有條件之下，亦允許有原始憑證代替傳票而為記帳之憑證。其原則如下；(1) 會計報告書表及其他原始憑證，其格式合於前述傳票之內容及生效條件(六十四、五兩條)之需要者，得用作記帳憑證免製傳票；(2) 各分會計機關之事務簡單者；其原始憑證經機關長官及主辦會計人員簽名蓋章後，得用作記帳憑證免製傳票；(3) 各機關零用金之支出及有收入之公務機關之收入，其對於特種程序時帳簿及明細分類帳簿之入帳，得以原始憑證用作記帳憑證——但於特種程序時帳簿之結數記入普通程序時帳簿時，仍應先製傳票始得記入；(4) 公有營業或事業機關對於特種程序時帳簿及明細分類帳簿之入帳，得以營業或事業收入之單據，成本記算之單據用作記帳憑證——但於特種程序時帳簿之結數記入普通程序時帳簿時仍應先製傳票始得記入。

第四目 簿記組織之系統 綜合以上兩節所述(亦即會計法二至五章之規定)，關於現行會計制度中之簿記組織系統，吾人可得如下之認識：每一會計事項之處理，首先產生證明事實經過之原始憑證；辦理會計人員

簿記組織系統表



即根據是項憑證，按時序記入特種序時帳簿，按科目記入明細分數帳簿；或將其製成傳票，按時序記入普通序時帳簿（原始憑證可代傳票者得逕行記入），按需要記入備查簿（或不製傳票逕行記入）。每期末並應將特種序時帳簿之總數製成傳票記入普通序時帳簿。再次，即就事項歸屬之科目過入總分類帳簿（其設有明細分類帳簿者應設統制帳目以登記明細帳目之總數）。最後則根據總分類帳簿及明細分類帳簿編製會計報告之總表及明細表。茲列其組織系統圖如次：

附註：*凡原始憑證適合會計法六十六條至六十九條之規定者得用作記帳憑證免製傳票
 **依照會計法八十七條第二項之規定特種序時帳簿僅為現金出納序時帳簿一種者得直接過入總分類帳簿

第四節 會計事務之處理程序

自簿記之技術觀點言之，會計事務處理程序之須有一定準則藉資遵守者，最重要者計有兩端：第一、會計憑證之處理及會計事項之記錄；第二、結帳之期限及帳目之整理。除此之外，則爲若干技術上與法律上之應行注意事項而已。茲分述之：

第一目 會計憑證之處理及會計事項之記錄 關於會計憑證之處理及會計事項之紀錄，有下述諸點應加說明：

(一) 無合法之原始憑證不得造具記帳憑證，無合法記帳憑證不得記帳 關於此項之原則及其例外會計法八十二條規定云：「會計人員非根據合法之原始憑證不得造具記帳憑證；非根據合法之記帳憑證不得記帳；但整理結算及結算後轉入帳目等事項無原始憑證者不在此限。」

(二) 關係現金票據證券出納之會計憑證應經會計人員簽名蓋章 換言之，會計法六十條至六十七條所規定之各種會計憑證，其關係現金票據證券之出納者，非經主辦會計人員之簽名蓋章，不得爲出納之執行。

(三) 財物變動應造具記帳憑證 證其造具之方法，有如會計法八十四條之規定：「大宗財物之增減保管移轉應隨時造具記帳憑證，但零星消費品材料品之付出，得每月分類彙總造具記帳證」。蓋零星消費品如逐一造具，則會計事務將不勝其煩矣。

(四) 特種序時帳及明細分類應造具轉帳傳票始可過帳 (1) 特種序時帳簿之按期結算應過入總分類帳簿者，應先以其結數造具轉帳傳票記入普通序時帳始行過帳——但特種序時帳簿僅爲現金出納序時帳簿一種者得直接過入總分類帳。(2) 公務財物特種財物應就其明細分類帳簿按期結算，以其結數造具轉帳傳票，過入另設之統制帳簿。除上述二項之轉帳傳票外，各種傳票於記入序時帳簿時，設有明細分類帳簿者並應同時記入關係之明細分類帳簿。

(五) 計算公有營業財物之折舊及盤存消耗之標準。關於此項標準會計法八十五條規定云：「公有營業有永久性財物之折舊與無永久性財物之盤存消耗應以原價為標準；其原價無可稽考者以初次入帳時之估價為標準。」

第二目 結帳之時期及帳目之整理

(一) 結總之時期及結帳之條件。各種帳簿記載至相當時期時，應即結算總數，以便過入其他帳簿或次一時期，是謂結總；各機關或基金在一定情形下，應澈底辦理結算，俾能完全結束或展開新的階段，是謂結帳。茲分述之：

(1) 各種帳簿結總之時期。普通序時帳簿於(a)每月終了時，(b)機關結帳時，或(c)主辦會計人員交代時，辦理結總。各種序時帳簿應按下列時期結總：一、每月終了時，遇事實上有需要時得每旬每週每五日或每日為之，均應另為累計之總數；二、與會計事務有關係各類事務之主管或主辦人員交代時(參考七十一條)；三、機關或基金結帳時。

(2) 各機關(或基金)辦理結帳之條件：各機關或基金有下列情形之一時應辦理結帳：一、會計年度終了時；二、有每半年結算一次之必要者，其每次結算時；三、在非正常事件除年度結算及半年度結算情形外，其事件之終了亦為結帳之情形；四、機關裁撤或基金結束時。

(二) 帳目之整理及其餘額之處理。在結帳之前，應根據權責發生基礎，對應加整理之帳目加以整理：(1) 各種分類帳簿之各種帳目，所有預收預付到期未收到期未付及其他權責已發生而帳簿尚未登記之各事項，均應於結帳前先為整理記錄。(2) 公有營業之會計事務除為前項之整理記錄外，並應對於會計法四十五條之帳目(折舊與盤存消耗)為整理記錄。(3) 各單位會計或附屬單位會計有所屬分會計者應俟其所屬分會計之結帳報告到達後再為整理記錄；但所屬分會計因特殊事故，其結帳報告不能按期到達時，各單位會計或附屬單位會計得先行整理結帳，加註說明其逾期未達者於下期另案補編之。

各帳目整理後，其借方貸方之餘額應依下列辦法處理之：(1) 公務之會計事務及公有營業之會計事務，各帳目之餘額應分別結入歲入預算及經費預算之各種帳目，以計算歲入及經費之餘額；(2) 公有營業之會計事務各帳目之餘額應結入總損益之各種帳目，以為損益之計算；(3) 以上兩種會計事務有資產負債性質各帳目之餘額應轉入下年度或下期各該帳目。

第三目 處理會計事務之注意事項 除了以上兩目所述之外，處理會計事務尚應注意左列諸事項：

(一) 記載繕寫錯誤之糾正 會計報告帳簿及重要備查簿或憑證內之會計事項，有時不免有記載或繕寫之錯誤，其糾正之方法如下：(1) 當時發現之糾正方法：此項錯誤如當時發現者應由原登記員劃線註銷更正，於更正處簽名蓋章證明，不得挖補擦刮或用藥水塗滅；(2) 事後發現之糾正方法：此項錯誤如事後發現，其錯誤不影響結數者，應由查覺人將情形呈明主辦會計人員，由主辦會計人員依前項辦法更正之；其錯誤影響結數者，應依照規定(參考會計法六十三至六十五條)另製傳票更正之。至於因繕寫錯誤而致公庫損失者，關係會計人員應負賠償責任。

(二) 簿籍空頁或空行之糾正 帳簿及重要備查簿內，如有重揭兩頁致有空白時，應將空白頁劃線註銷，如有誤空一行或兩行，一列或二列者，應將誤空之行列劃線註銷；均應由登記員及主辦會計人員簽名蓋章證明。

(三) 傳票及原始憑證之彙訂及保存 (1) 各傳票入帳後，依照類別與日期號數之順序彙訂成冊，另加封面，並於封面上詳記起訖之年月日，張數，號數；由會計人員保存備核。(2) 原始憑證應黏貼，齊，依照傳票編號順序彙訂成冊，另加封面，並於封面上詳記起訖之年月日，頁數，號數，由主辦會計人員於兩頁間中縫，每件黏貼邊緣加蓋騎縫印章；由會計人員保存備核。但原始憑證便於分類裝訂成冊者，得免黏貼。上述關於原始憑證之彙訂成冊係就一般而論，下列各種原始憑證可以不必訂入冊內(但應於冊內註明其保管處所，及其檔案編號，或其他便於查對之事實)：一、各種契約；二、應另歸檔案之文書及另行訂冊之報告書表；三、

應留待將來使用之存取或保管現金票據證券財物之憑證；四、應轉送其他機關之文件；五、其他事實上不能或不應黏貼訂冊之件。

(四) 帳簿首頁末頁應載明之事項：(1) 各種帳簿之首頁應標明機關名稱、帳簿名稱、冊次、頁數、啓用日期，並由機關長官及主辦會計人員簽名蓋章。(2) 各種帳簿之末頁應列經管人員一覽表，填明主辦會計人員及記帳覆核等關係人員之姓名、職務、經管日期，並由各本人簽名蓋章。

(五) 帳簿之簿頁應順序編號 各種帳簿之簿頁均應順序編號，不得撕毀；總分類帳簿之明細分類帳並應在帳簿前加一目錄。

(六) 使用活頁帳簿之原則：(1) 除總會計外，序時帳簿與分類帳簿不得並用活頁。(2) 活頁帳簿每一頁應由主辦會計人蓋章於該頁之下端，其首頁與末頁應載事項與一般帳簿相同(參考會計法九十七、八兩條)，但免填頁，另置頁數累計表及臨時目錄於首頁之後，裝訂時應另加封面，並應順序編號，加一目錄(參考九十九條)，隨將總頁數填入首頁——卡片式之活頁不能裝訂成冊者，應由經管人員裝匣保管。

(七) 更換帳簿之程序 各種帳簿除已經用盡者外，在決算期前不得更換新帳簿；其可長期貯藏記載者，在決算期後亦無庸更換。更換新帳簿時應於舊帳簿空白頁上註明空白作廢字樣。

(八) 用完之會計報告簿籍及裝冊之憑證應分年編號收藏使用完畢之會計報告簿籍及裝訂成冊之會計憑證，均應分年編號收藏，並製目錄備查。

(九) 會計報告應由關係人員簽名蓋章 各項會計報告應由機關長官及主辦會計人員、製表員、覆核員簽名蓋章；其有關於會計法七十一條各類主管或主辦人員之職務者，並應由各該事務之主管或主辦人員簽名蓋章。

(十) 會計報告簿籍及憑證上之簽名蓋章不得使用別字或別號。

(十一) 會計憑證、報告、帳簿及重要備查簿之保存年限及其銷燬之程序：(1) 各種會計憑證均應自總決

算公佈日起至少保存五年；其屆滿五年者應經該管上級機關與該管審計機關之同意始得銷毀之。(2)各種會計報告、帳簿及重要備查簿自總決算公布日起，在總會計至少保存三十年，在單位會計附屬單位會計至少保存二十年，在分會計附屬單位會計之分會計至少保存十年；但日報五日報週報旬報月報之保存期限得縮短為五年；其屆滿各該期限者，在總會計經行政長官及審計機關之同意，得移交文獻機關或其他機關保管之，在單位會計附屬單位會計及分會計應經該管上級機關與該管審計機關之同意始得銷燬之。

第五節 會計之人員及其交代

我國一般公務人員對於服務精神與服務習慣，素養均不甚深，大抵均認限制為他人而設，權利應由自己獨享，結果所屆不免互相發生爭執，而至貽誤公務。欲糾正此種病態心理，首應確定會計人員之超然地位與增加其責任觀念，此會計法第六章所以有「會計人員」之規定也。其次會計事務錯綜複雜，人事一有變動，交代務期清明，此會計法第九章所以有「會計交代」之規定也。茲為分述如次：

第一目 會計人員 關於會計人員之地位、職責、保障、及服務之注意事項，約略有如次述：

(一)各機關會計事務應由會計人員辦理 過去我國庶政敗壞，各機關辦理會計者大都為長官之「私人」，串通舞弊，所在多有。是故會計法規定各機關會計事務應由會計人員執行。此種會計人員分為主辦與佐理兩種：其職務及相互關係如下：(1)各級政府所屬各機關之會計事務由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理監督指揮之。(2)各機關辦理各種會計事務(參考會計法五至七條 所列)之佐理人員均應由主計機關補充，除直接對主辦會計人員負責外，並依其性質分別對於各類事務之主管或主辦人員負責並受其指揮(會計事務與非會計事務之劃分應由主計機關長官會同關係機關長官核定，但法律另有規定者依其規定。)各機關對於各種會計事務均應分別綜合而為統制之會計；此種統制會計應由主辦會計人員為之。在事務簡單之機關，各種會計事務得合併或委託辦理；但會計事務設有專員辦理者，不得兼辦出納或經理財物之事務。

(二)各機關會計人員之行政監督 各機關長官對於聯綜組織反對，有一個可能的藉口，就是主計機關所派人員如故意製造假帳，則他們本身便無保障。爲防止此種弊端計，會計法七十三條規定：『各機關行政長官得派員隨時核對各種會計記載與各種會計報告及第三十六條關於該機關之差額解釋表。』一方可杜機關長官之口實，一方即爲行政監督，足以加強聯綜組織之內部牽制力量。此外七十四條規定：『主計機關得隨時派員赴各機關視察會計制度之實施狀況與會計人員之辦理情形』。蓋主計機關對於會計人員之監督亦應嚴密也。又七十六條二項規定：『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，應即依法處理之。』蓋爲機關長官與主計機關合力監督之表現也。

(三)會計人員之保障及其執行職權 會計法七十六條規定：『各級政府所屬各機關主辦會計人員及其佐理人員之任免遷調訓練及考績由各該政府之主計機關依法爲之』。同法七十七條一項規定：『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。』有此兩種規定，會計人員之超然地位獲得保障，在執行職務時，機關長官關於會計爭議既不能任意處理，亦不能以職位威脅或利誘會計人員矣。因爲地位獲得保障，故會計人員執行職務時始能發揮不屈不撓之超然精神：(1)各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書應使之更正；不更正者應拒絕之，並報告該機關主管長官。(2)此項不合法之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會計人員及該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或主計機關。假如會計人員意志不堅或有所失察，對於不合法程序文書未爲上述異議或報告時，關於不合法行爲之責任，主辦會計人員應連帶負之。

(四)會計人員所需費用應列入預算 會計法八十一條規定：『主計機關派駐各機關之辦理會計人員所需一切費用應列入所在機關之經費預算。』

(五)主辦會計人員請假或出差應有代理 會計法七十九條規定：『主辦會計人員之請假或出差應呈請該管上級機關之主辦會計人員或主計機關指派人員代理；其期間不逾一個月者，得自行委託人員代理，但仍應先

呈報，並聯帶負責。」

(六)會計人員對於會計檔案應注意保管。各機關之會計憑證會計報告及已記載完畢之會計簿籍等檔案，於總決算公布日後，應由主辦會計人員移交所在機關管理檔案人員保管之。此種檔案遇有遺失損毀等情事時，應即呈報該管上級主辦會計人員或主計機關及所在機關長官與該管主辦審計人員，分別轉呈各該管最上級機關；非經審計機關認為對於良善管理人應有之注意並無疏忽且予解除責任者，應付懲戒。如對此種遺失損毀情事不呈報者從重懲戒；因遺失損毀及匿不呈報情事，餘公庫受損害者負賠償責任。

(七)會計人員不得兼職。會計法八十條規定：「會計人員不得兼營會計師律師業務，或兼任公務機關公私營業機關之職務。」

(八)會計人員之職掌及其應有之知識。查我國歲計事務係由會計人員辦理，故會計人員實掌歲會二計；唯關於此點，現行會計法並無規定。辦理歲計會計統計人員暫行規程第五條云：「各機關歲計事務均歸該機關之會計長會計主任或會計員主辦。」恰可說明此點，而會計人員之職掌亦可舉列如下：(1)關於預算預算及決算之核編整理事項，(2)關於預算內各款項依法流用之登記事項，(3)關於會計憑證之查核及帳目之登事記項，(4)關於各種會計報告之編造事項，(5)關於財物會計登記及造報事項，(6)關於財務上增進效力及減少不經濟支出之建議事項，(7)關於本機關及所屬機關庫存檢查事項，(8)關於本機關及所屬機關歲計會計人員之監督指揮事項，(9)關於所屬機關歲計會計工作之分配事項，(10)關於所屬機關歲計會計報告之稽核事項，(11)關於歲計會計之其他事項。

會計人員應有之知識據楊汝梅氏意見大致如次：「會計人員應了解會計學理，俾能解決處理會計上之各項繁雜問題；并須具有普通簿記技術，方能担任或指導記帳工作；更須熟諳各種歲計會計法規，俾辦事不致違法。會計報告及決算。審計機關審定後始能解除責任，故會計人員對於現行審計法令亦應澈底了解。會計人員對於所在機關之組織規程及行政事項之性質內容均應詳加研究。」(註五)

第二目 會計交代 會計交代者乃指會計人員發生變動，前任將其所管事務移交後任之謂也。關於此點，會計法一一五條規定云：『會計人員經解除或變更其職務者，應辦交代；但短期給假或因公出差者不在此限。』茲述其應行注意事項如次：

(一) 主辦會計人員之交代：(1) 監交人員：主辦會計人員辦理交代應由所在機關長官或其代表及上級機關主辦會計人員或其代表監交；無上級機關者由該管審計人員監交。(2) 應行交代之事物：主辦會計人員交代時應將圖記文件及其他公有物及其經管之會計憑證會計簿籍會計報告悉數交付後任——其已編有目錄者依目錄移交，得不另行造表。(3) 接交日限及交代證明書之取得：主辦會計人員應自後任接替之日起，一星期內交代清楚，非取得交代證明書後不得擅離任地；但前任因病卸職或在任病故時，得由其最高級佐理人員代辦交代，均仍由該前任負責。後任接受移交時，應即會同監交人員於五日內依據移交表或目錄，逐項點收清楚，出具交代證明書交前任收執；並會同前任呈報所在機關長官及各該管上級機關；但移交簿籍之內容仍由前任負責。

(二) 會計佐理人員之交代 會計佐理人員僅辦部份工作，交代亦僅限於此部份，故較為簡單：(1) 監交人員及代事項：會計佐理人員辦理交代應由主辦會計人員或其代表監交；交代時應將圖記文件簿籍及其他公有物並經辦未了事件造表，悉數移交後任。(2) 交代限期：會計佐理人員應自後任接替之日起，三日內交代清楚；除因病卸任者委託交代外，其在任病故者之交代，應由其該管上級人員為之。

(三) 交代時對於帳簿之處理 交代人員應將經管帳簿及重要備查簿由前任人員蓋章於其經管最後一筆帳項之後，新任蓋章於其最初一筆帳項之前，均註明年月日，證明責任之終始。

(四) 交代不清之懲處 會計法一二一條規定云：『會計人員交代不清者應依懲處；因而致公庫受損失者並負賠償責任，與交代不清有關係之人員應連帶負責。』

以上所述乃因會計人員變動而發生之交代程序；至於因機關被裁或基金結束而發生之會計交代，其辦法得

適用上述之辦法（即會計法第九章之規定）；惟交代時，交代人員視為前任，接收人員視為後任而已。

本章結語——以會計法為組成基幹之現行會計制度之內容，大致已如上述。自會計事務之劃分，會計組織之類，會計、度之設計等重妥輪廓，以迄會計報告會計科目會計簿籍會計憑證等之瑣細事項，均有詳明之規則與概括之軌範；此外對於會計處理程序，會計人員與會計交代，亦復逐一縷述原則，制定辦法：：誠所謂「鉅細靡遺細大不捐」者也。如能妥善遵行，我國會計制度之健全與統一，實不卜可待也。

註釋

- (註一) 如潘序倫先生可能代表。發生誤會者參考潘著中國政府會計制度九二至九三頁。
- (註二) 參考主計法令彙編中之「設計會計制度程序及時期及應注意事項」。
- (註三) 參考服務月刊會計專號所刊王逢辛作「設計會計制度之基本原則」，胡餘暉作「我之會計制度設計工作」，及錢祖齡作「設計公庫會計之要旨」三文。
- (註四) 請參看鄒會侯作「收付實現制與權責發生制」一文，刊服務月刊會計專號。
- (註五) 引自楊汝梅在中政校高等科所講之「主計法規」講義。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍及論文

中國政府會計制度 潘序倫願編，商務出版。

主計法規 楊汝梅講，中政校高等科講義。

收付實現制與權責發生制 鄒會侯作，刊服務月刊會計專號。

設計會計制度之基本原則 王逢辛作，刊服務月刊會計專號。

(二) 法令

會計法

設計會計制度程序及時期及應行注意事項

會計人員與審計人員會商核定會計制度辦法

國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程

第十三章 現行會計制度之檢討

現行會計制度可以從三方面來檢討：第一，看一看它有什麼特質；第二，看一看它推行的成績如何；第三，看一看它有多少缺點；並研討克服的方法。現在分開來說：

第一節 現行會計制度之特質

會計法爲現行會計制度之基礎，因此在沒有談到現行會計制度的特質之前，先來談一談現行會計法的特質。現行會計法的特質，其最爲顯著者計有下述諸點：（1）條文甚長：現行會計法共計一百二十七條，在主計法令中條文最長（預算法共八十九條，決算法共三十二條，統計法亦爲三十二條，蓋政府機關基金確定會計方法事屬創舉，不得不詳也。）（2）不另訂施行細則：預算決算統計諸法均有施行細則，因其本文較略也；而會計法則無之，因其本法既已甚詳也。（3）內容甚狹：民三之會計法包括極廣，現行會計法範圍極狹——蓋預算決算出納審計等事項均已另訂單行法，故所留之會計法不得不狹也。（4）涉及簿記技術：舊會計法僅爲概括的原則規定，故二十餘年不生實效，現行會計法七八九諸章則將事務處理等程序詳加規定，使處理事務有具體之準繩。有人稱之爲簿記法，實相差不遠。（5）理論充實體系完備：本法內容十分詳細，不但體系完備，而且理論充實，在我國會計學壇頗多創獲，故不啻一部高級政府會計學。（6）採用會計大同主義：卽在不廢因地因時因事制宜之條件下，力求會計制度之劃一同一與統一；本法所用名詞大都均爲類名而非專名，卽其明證也。（註一）

現行會計法之特質，約略已如上述；茲再分述現行會計制度之特質：

（一）採用一致規定之聯合設計方式 會計制度設計之方式有二，一爲單獨設計，一爲聯合設計（其意義俟下節再詳）；會計法十六條規定：『凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應爲一致之規定。』故在原

則上，現行會計制度之設計乃採取一致規定之聯合設計方式。為實現此種聯合設計之方式，會計法立法主稿人之衛挺生先生，倡導會計法上之會計大同主義，曾提出下述八大原則，以促會計制度主管當局之注意：一、一切公務機關普通公務之會計事務，在會計制度上應為一致之規定；二、有相同或相似之特種公務之有關，其該項之特種公務之會計事務應為一致之規定；三、同類之營業之會計事務，應為一致之規定；四、同類之畢業之會計事務，應為一致之規定；五、一省政府之各項會計制度而訂定周密者，除有特殊事實之部份外，應可採用為各省通用之會計制度；六、一市政府之各項會計制度而訂定周密者，除有特殊事實之部份外，應可採用為各市通用之會計制度；七、一大縣一中縣一小縣之各項會計制度而訂定周密者，除有特殊事實之部份，應可採用為各大縣各中縣各小縣通用之會計制度；八、一大鄉大鎮，一中鄉中鎮一小鄉小鎮，之各項會計制度而訂定周密者，應可採用為各大鄉大鎮各中鄉中鎮各小鄉小鎮通用之會計制度。（註二）

（二）採用複式簿記制度 依會計法之規定，編各種會計報告皆由複式簿記制度產生；故各種會計組織均應用複式簿記——但分會計及附屬單位會計之分會計等事務簡單者不在此限。查複式簿記為近代文化之產物，其出發點為第三者之立場，由第三者之立場而產生平衡之原理；與舊日單式簿記之採取主觀的立場，重視現金之觀點不同。唯在推行之際，因人才關係不能普遍採用；故對於會計事務簡單之分會計等，仍准其使用單式簿記，乃不得已之過渡辦法也。

（三）兼採收付實現制與權責發生制為計算之基礎而參用收付實現制之簡易程序 會計法四十四條規定：『各種會計科目之訂定，應兼用收付實現事項及權責發生事項為編定之對象。』同法九十條一項規定：『各種分類帳簿之各帳目所有預收預付到期未收到期未付及其他權責已發生帳簿而尚未登記之各事項均應於結帳前分為整進記錄』。均其明證。大抵分會計之簡易者平日一切記帳，均以收付實現事項為依據，迨至年終時，始用權責發生制將一切預收預付應收未收應付未付事項加以整理，而後結帳也。

（四）採用傳票為記帳憑證 傳票乃具有一定格式之紙片，當發生會計事項時，記錄其事項要點，傳遞有關

係各部份，取得其同意并由各經手人分別蓋章，以證明處理會計事項人員之責任，而為記帳所根據之憑證也。查我國傳票之使用，始於銀行之分組，近年以來銀行因組織簡單化頗有選用原始單據為記帳憑證以省手續之趨勢，故當會計立法之初，立法院內外頗有援引銀行事例以反對使用傳票之主張（上海有一二會計師認為無使用傳票之必要，馬寅初先生謂銀行界均漸取消傳票，政府會計若再使用傳票無異開倒車）；實皆皮相之論。因傳票之功用甚多（如牽制妨弊、便利聯絡、減少公文、糾正錯誤），故一機關之應採用與否，決定於有無實際需要，我國實行聯綜組織之財政制度，傳票確為實現內部牽制原則之主要工具，故經辨明後卒獲立法院之通過，而採用傳票為記帳憑證一事，亦蔚為我國現行會計制度之特質矣。（註三）

（五）採用以會計報告決定會計科目，簿籍憑證等之原則 設計會計制度時，對於所在機關之組織及其財務事項應有充分之明瞭，應注意於會計之功效，在如何能以簡單之方式，將其財務收支狀況，在報表上明白表現；故擬訂制度，應先注意於所需要之會計報告及其內容，然後按次為其他之規定。此外，會計制度之設計一方應有因地因時與因事制宜之特點；一方有可能範圍內應注意全國之統一。但我國過去政府會計之設計（如會計法實行前之「中央各機關及所屬統一會計制度」），大都根據預定的會計科目來決定會計報告，倒果為因自難完成上述目的，無怪其為時人所批評也。現行會計法第十六條規定：『會計制度之設計應將所需之會計報告決定後，據以訂定應設立會計科目簿籍報表及應有之會計憑證。』即係為矯正以前弊端而定，蓋必須確定會計報告之內容而後會計科目等始有所附麗，必須有完備之會計科目及按日詳細之記載等始能編成完善之報告也。總之，在會計事務處理上，雖最後編製會計報告，但在制度設計時，則應首先決定會計報告也。

（六）會計人員具有超然之地位 在過去，我國各機關之會計人員大都為機關長官之「私人」，初無超然地位之可言，故一切均惟長官之命令是聽；結果所屆，貪污橫行，庶政敗壞。現行會計制度為超然主計制度之一環，會計人員具有超然地位，其任免選調訓練考績均由主計機關依法為之，在執行職務時可不受長官之威脅，故能發生內部牽制之作用，而發揮聯綜組織之功效。

除以上六點外，現行會計制度尚有其他特質，因其關係較小，恕不詳述矣。（註四）

第二節 現行會計制度推行之情形

第十二章所述者，乃係根據會計法之規定說明現行會計制度之內容；其實嚴格言之，該章所述僅為現行會計制度之綱要或基本內容，初不能概括現行會計制度之全部。蓋會計法之規定乃現行會計制度之骨幹，（不容違反或缺略），就實質言固為現行會計制度之基本構成原素；但就表面言，則現行會計制度實係一混合名詞，不但須包括會計法，並須包括根據會計法而設計之各級政府及各種性質之會計制度，而設置之各級會計組織，人員及其他等會計行政事項。換言之，會計法可以說是設計會計制度及推行會計行政的根本基礎，而各種會計制度之設計與會計行政之推行則是會計法的具體表現；前者是一成不變的，後者是隨時進展的；把這種根本基礎和具體表現匯合起來，就構成現行會計制度之詞的整體。因此在研討現行會計制度整體之際，除了十二章所述外，更應注意本節所述現行會計制度推行之情形。

本節計分二目：第一目為會計行政推行之情形，說明會計法公布以後我國會計行政機關構建立和運用的概況；第二目為各種會計制度設計之情形，說明各級政府根據會計法所設計之各種會計制度的概況。

第一目參會計行政推行之情形 會計行政之範圍包括各級會計組織法規之制定，會計機構之成立，會計人員之設置，會計人員之訓練，會計事務之視察；及其他會計行政事項。茲分述之：

（一）組織法規之設定，會計機構之成立及會計人員之設置

（1）中央方面：主計處自民國二十年成立以後，鑒於超然主計制度使命之重大，經即制定「國民政府主計處辦理各機關會計統計人員暫行規程」於同年七月呈奉國民政府指令遵行。在會計方面當即先行設置鐵道部之會計長，次設置交通軍政等部之會計長及其所屬機關之會計人員，嗣奉令普遍設置中央各機關之會計人員，復制定「設置中央各機關會計人員辦法」及「中央各機關會計室組織及辦事通則」於二十四年九月呈准施

行。計截至民國三十年二月第一次全國主計會議開幕時止，中央各機關及其所屬機關，共成立會計處十處，會計室四百一十處，其他會計機構九十五處；共設置會計人員二千四百八十五人，（內簡任職九人，薦任職一百二十七人，委任職六百二十人，聘任二十人，雇員三百零三人，相當於簡任職四人，相當於薦任職五十八人，相當於委任職五百一十八，將官三人，校官二百七十八，尉官五百六十一人。）故在中央方面會計機構大體上尙稱完善。惟以各會計處室之組織規程及內容未見一致，主計處乃於二十八年十月制定「中央及地方所屬各機關會計處室組織條例草案」提出全國主計會議預備會議討論，及第一次全國主計會計另由主計處參酌工會通過原則，加以修正。此外對於公有事業及公有營業之建立超然系統會計組織亦制定辦法，於民三十年年底公佈，大約即可依次建立矣。（註五）

（2）地方方面：超然主計制度應由中央逐漸推及全國，故於設置中央各機關會計組織後，主計處應即制定「設置各地方機關會計人員辦法」。「各省市政府會計處組織及辦事通則」於二十六年三月呈經核准施行，嗣復制定「各省市政府所屬機關會計室組織及辦事通則」及「各縣市政府會計室組織及辦事通則」，先後設置廣西江蘇浙江廣東福建等省之會計長，成立會計處；國府遷渝以後，更於江西湖南湖北四川陝西甘肅安徽重慶等省市設置會計長，成立會計處；山東省政府西康省政府及雲南省政府財政廳則設置會計主任，成立會計室；又江蘇省政府以戰區關係，經費支絀，將會計長改為會計主任；同時並於已設置會計人員之省市政府，分別緩急先後設置其所屬機關及縣市政府之會計人員或其他會計機構。是故地方會計組織亦日漸進步。截至民國三十年全國主計會議開幕時止，地方政府各機關共成立會計處十二處，會計室四百五十五處，共有簡任職會計人員十二人，薦任職一百一十五人，委任職八百三十八人，聘任二十九人，雇員一百二十三人。其組織法規亦照中央辦法於二十八年十月制定「各省市政府會計處室組織條例暨各縣市政府會計室組織條例」等草案，提經全國主計會議預備會議及正式大會討論，並提出主計處之主計法制研究委員會研討，加以修正。（註六）

據主計處發表，截至三十年十二月底，全國已設立之會計處室共為一千三百八十八處，會計人員共為五千

五百八十八人。

(二)會計人員之指導監督及訓練 在現行會計制度中，具有超然地位之會計人員，需要特殊之技術與指導，故人事方面自成系統。(註七)

(1)調查與視察 主計處方面於民國二十年會就南京各機關之普通公務會計制度及其辦理情形普遍調查一次；迨遷渝辦公，於二十七年及二十八年復就在渝機關之會計處室普遍調查一次，以考核各處室奉行各種會計制度之情況；此外為進行會計制度之設計，對於普通公務及公有營業事業既其辦理情形，遇有必要會隨時舉辦臨時調查。中央各主管機關對其所屬機關之會計機構及人員，每年均派員視察其工作情形。各省市之會計機構以係以血未久，或亦初設調整，有待於指示與協切者尤為迫切；故主管會計處對於所屬之機構及人員更不時派員視察。其視察辦法有為臨時抽查，有為分期視察，對於各機關會計事務之處理手續未盡合乎規定者即時予以指正，並查照其與工作報告中所稱有無不符之情事。

(2)考核與指導 主計處自設置鐵道交通等部會計處後即制定工作報告格式，通令按月填報；嗣以原定格式亟須改進，乃於二十八年十月改訂為「各會計處室工作進程報告填列辦法」提經全國主計會議討論，於二十九年七月通令施行；現在各會計處室多能依式填列，按期報核。中央各會計處室對於所屬工作報告之考核，計分兩種。一為依照規定期編送者；均隨時核轉，如編製不合則加以糾正並指示重編；如有困難則為之解釋，故辦理情形良好，甚少遲延現象。二為隨時注意其實際工作狀況；舉凡辦理工作有無怠忽之情事及人事上有無隔閡之處，並以為之考核成績及評定優劣之標準。惟僻處遼遠地區之機關，其機構極小，主辦人員不易覓致，嚴格考核殊難着手。至於各省市所屬機關各會計室 工作報告均能依照規定按照編送呈核，由主管機關根據報告所得，設法予以改進。各縣市會計室，或以成立未久，或以員額過少，頗多未能按月編送工作報告；現正加緊督促，並注意工作報告與視察報告之聯繫關係，以便隨時互相核對。

(3)會議規則與交代表冊之制定 主計處以會計處組織規程內有處務會議之規定，乃制定「各會計統計

處處務會議事通則」以爲指導監督之另一方式；並於二十七年十月通令各處每月舉行處務會議一次，將會議紀錄呈報備查，現均已照辦。關於會計交代事項原有公務員交代條例可資遵循，但會計法對於會計交代列有專章可見其殊爲注重。主計處乃規定各種交代表冊，通令各會計處室於每年度終了時辦理自行交代一次，以清積壓而資檢討；復於二十八年十二月制定各級政府機關主辦會計人員交代細則，令頒施行；嗣後各會計處室於交代時均應依照此項細則及表冊辦理。

(4)會計人員之訓練與登記 民廿五年主計處鑒於會計人員訓練之重要，曾經參照通行之公務員補習教育通則，制定訓練方案及訓練規則一種。中央各會計處室所屬單位較多者，所需主辦及佐理人員爲數甚鉅，致不易就學校畢業生或登記方法寬致，軍政財政教育交通及航委會等會計處乃均自辦訓練班，非祇訓練新會計幹部，且可抽調原有人員集中訓練以補個別隨時訓練之不足。各省市政府會計室（如陝西四川湖南湖北廣西廣東雲南）爲充實機構計，亦均先後舉辦會計人員之訓練事宜，或附入行政人員訓練班內，或專設班次訓練。至於訓練課程則注重現行主計法令及會計統計財政經濟等基本學術，均經主計處核准。

此外主計處爲廣儲人才以備任用起見，曾舉辦會計統計專門人才登記；會計部份係由主計處會計局隨時審核登記，截至廿九年年底止，向主計處聲請登記者共計一、〇七四人，經初步審查，除不合格者外，其合於兼任會計人員資歷者共三十九人，委任會計八員資歷者五三八人，業經主計處斟酌各機關需要情形分別召集，並委託交通部及航委會等會計處暨農本局及中國茶葉公司舉行考詢，予以任用；又依登記人員現任省境分發各省會計處考詢酌用，計三百十六人。

(三)會計報告之編製與審核 會計報告極爲重要，故在會計行政中亦處樞要地位。茲述其編製與審核情形如次：

(1)中央各機關編送會計報告之情形 主計處於成立之始即擬訂中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法，並規定甲乙種收支報告科目，實爲主計處彙編中央會計總報告之張本，亦即各機關編送會計報告之創始。

然當時之機構與人員均欠充實，所送報告自難合於規定，經主計處核明更正或發還重編，時間乃形稽延。二二年度中央各機關及所屬統計會計制度頒行，各機關會計制度因以改善，由是產生之甲乙種收支報告及總平準表等頗能適合需要，報告編送漸入常軌。嗣以現行會計法施行，主計處設計中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定，通令各主辦會計人員自二十七年年度起遵照試辦，將甲乙種收支報告改爲經費類及歲入類現金出納表，科目方面除收付實現制外兼採權責發生制；中央總會計制度亦隨之同時修正——惟適當抗戰發生之後，各機關泰半因交通阻滯，對於會計報告不能如期送達。二十八年十月公庫法施行，各機關會計報告又因出納程序有所變更，而依照主計處所擬實施公庫法處理辦法，就國庫管理出納機關與（合於公庫法規定得將全部收支）自行出納機關分別修訂；主計處總會計記帳主體亦就上列兩種機關分別爲之，以收執簡馭繁之效。然綜觀近年來之會計報告仍多未達標準而有待於改進。至於國營專業機關及特種基金等會計報告，在未照暫行公有營業會計制度之一致規定修訂以前，及特種基金會計制度未設計完成時，均暫照各機關原有之格式編送。

(2) 中央各機關審核所屬機關會計報告之情形 有所屬機關之中央機關各會計處室，對所屬機關會計報告先行審核，然後轉送——凡屬於普通基金之收支者轉送主計處審計部及財政部；屬於特種基金之收支者尚須加一份轉送於上級機關；建設專業專款報告均祇轉送建設專業專款審核委員會及財政部。就大體言尚能按期編轉；惟因交通梗阻，環境變遷，及單位過多，事務特繁之關係（如財政交通經濟等部），而發生遲延情事，爲督促按期編送計，另訂「取締滯送會計報告書表辦法」，由所在機關通行所屬機關遵照，注意辦理。

(3) 主計處對於中央各機關會計報告之審核登記與中央會計總報告之彙編 中央機關會計報告送達主計處後，即由會計局詳加審核，遇有不符之處隨時查詢或更正及重編外，凡係普通基金部份，爲便於整理及標註起見，各種會計報告及預算書表概製傳票登入帳冊，並按入帳月份每月編製試算表以資核對，年度終了後將應行彙集之報告催報齊全，整理記錄記載完畢，即行結帳編製總報告。至各種種基金部份，其會計報告性質相同者由各主管機關綜合彙編；其性質各異者，將各主管機關所編之報告編入總報告。

主計處爲求所編之中央會計總報告內容詳確材料充實起見，其彙編時期每在國庫收支結束辦法規定限期之後；過去自二十年度至二十六年度止，均已按年編製，呈請國府轉送中政會核定後擇要公布。截至三十年底，二十七年報告已於三十年三月編製完成，並呈轉國防會核定，二十八年度正在趕編；二十九年國庫及各機關會計報告均經整理完畢，三十年度各機關會計報告亦在整理中。

(4) 省市各機關編製及審核會計報告之情形 各省市總會計報告多已如期編送，據稱內容正確完備。各省市依法設置會計室之機關，其會計報告多能如期編送，呈由各會計處室審核登記；其有不合規定者當經會計處室隨時指正發還重編，故內容漸臻完善。至於各縣市之會計報告，或以會計制度甫經確定，或以會計機構未臻健全，故多不能如期送核。(註八)

第二目 會計制度設計之概況 現行會計制度推行之情形除了表現在會計行政方面外，就表現在會計制度的設計方面了。現在我們就將設計完成的會計制度作一個輪廓的介紹，藉明我國現行會計制度之概況與設計之成績。但在沒有敘述會計制度的概況之前，有兩個問題我們要先加一番解釋：

第一、會計制度的分類：要知道我們已經設計了多少種會計制度，首先要知道我們應當設計多少種會計制度。這個問題在本質上是會計制度的分類問題，可以從兩方面來解答：一方面會計制度乃爲適應會計事務而制定，故其種類可由會計事務之種類而推知；一方面會計制度乃由會計組織所運用，故其種類可由會計組織之種類而推知；前者係橫的劃分，後者係縱的區別，而在實際上，會計事務乃由會計組織所執行，是故會計制度的種類實爲會計事務與會計組織互相配合後之產物。

按照會計法之規定，會計事務計分四大類：一爲普通公務會計事務，二爲特種公務（包括公庫出納，財物經理，征課公債，特種財物，特種基金）會計事務；三爲公營事業會計事務，四爲公有營業會計事務（此外尚有非常事件會計事務）。會計組織分爲五大類：一爲總會計，二爲單位會計，三爲分會計，四爲附屬單位會計，五爲附屬單位會計之分會計。某機關會計制度之設計，首應注意該機關之會計組織係何種會計組織，其次

即應注意該機關之會計事務係何種性質之會計事務；二者均能概括，即可構成該機關會計制度之內容。會計制度之種類即視政府機關各會計組織所執行之會計事務之不同，而劃分之。

第二、會計制度設計之方法：會計制度之設計因事業或機關之性質不同而互異，其所經營之款項或業務之種類亦為決定其制度內容之要素。設計之初對於其應採用之記帳基礎，科目分類，記帳方法，應用帳表，均依上述標準，為簡繁不同之區分。其設計方法計有二種：（一）為單獨設計：凡事業或機關性質不同者，應有不同之會計分類；換言之，即一機關可為其本身單獨設計一種會計制度，此種制度與其他制度無相同之處，僅能適用於該機關之本身——例如，全國祇有一個中央政府，故中央總會計制度即可採取單獨設計方法。（二）為聯合設計：凡性質相同或類似之機關，其制度應有一致之規定；即若干性質相似之機關，可就其互相關似及相同之點，聯合設計一種會計制度，俾可以共同適用——例如全國有許多縣政府，會計組織與事務大體相似，故可採取「一致規定」之聯合設計方法。單獨設計之方法，僅能適用於有獨無偶之特殊機關，而不能適用於許多性質相同或類似之一般機關——蓋如任其各自單獨設計其會計制度，則其結果新屆雖業務極相類似之機關，其制度亦將不同，會計報告及會計科目自難一致，匪特政府總會計無法為之綜合彙編，即各會計組織之會計事務亦無從比較。故應由主計機關，審度其全般之情形，為聯合之設計與一致之規定，然後各政府用為制定本機關會計制度之根據，對於會計報告及科目等重要項目應遵守一致規定，對於次要項目則為增減更易，以適應個別之需要。

有了上面二點敘述，對於現行會計制度應有之種類及其設計時之方法，當可獲得相當認識；現在我們開始看一看實際設計之情形。就各種會計制度，重要性言之，當以總會計制度，普通公務會計制度及公有營業會計制度三者最為重要。在中央方面，總會計制度設計業已完成，普通公務及公有營業會計制度亦均由主計處設計，為一致規定，分發各機關作為設計該機關會計制度之依據。其他各種特種公務會計制度，均由各機關主辦會計人員自行擬訂，送主計處核定，——如征課及國庫等會計制度。在地方方面，則各省市縣亦均分別設計其總

會計制度，普通公務，特種公務及公有營業等會計制度。此外主計處爲使全國各縣會計制度趨於一致，有「縣總會計制度草案」之擬定，爲使全國各級公庫會計制度趨於一致有「公庫出納會計制度之一致規定草案」之擬定；爲適應事務簡單之普通公務機關之事務計，除中央方面有「中央各機關所屬普通公務單位簡易會計制度草案」之擬定外，又有「普通公務單位簡易會計制度草案」之設計俾便地方各省市之遵行。茲就此輪廓，扼要述之如次：

(一)中央總會計制度 按照會計法之規定，總會計之設計應由各該級政府之主計機關爲之；故中央政府總會計制度應由主計處擬訂。是以主計處成立後即着手設計中央總會計制度，於二十五年五月完成，所有中央各機關會計報告之綜合記載及總報告之彙編事項，悉照此種制度辦理。施行以來迭有改革，因會計局職員對於所辦事務均已熟練，故未加詳細說明。嗣因會計法實施造二十七年年終始有「中央普通基金總會計制度草案」之訂定，以符法令而切事實需要。但自公庫法實施以後，各機關會計報告既因是而有所變更，同時預算科目亦自二十九年起改照「暫行預算科目實例」之規定編列，故本制度自應隨之重予修正。(註九)查總會計之目的在能產生詳確之會計總報告，過去總會計記帳主體係根據庫及各機關現金出納表等項爲綜合之記載，關於各機關歲入歲出之詳細項目均以各機關會計報告爲記帳之根據，其與國庫現金移轉事項皆採複證制登記期免重複；現在公庫法施行，所有國庫管理出納機關之歲入歲出各款來源與用途除經費支出項目仍須根據各機關現金出納表記帳外，其餘在國庫現金出納表內均有詳細之記載，無須再用查對複證之必要，如此則記帳手續較簡而結果仍復相同。唯自行出納機關在國庫方面仍難劃分，自未便與上項國庫管理出納機關同樣處理。故本制度爲切合實際需要起見，記帳主體就國庫管理出納機關與自行出納機關分別爲之，藉收執簡取繁之功。茲將本制度實施之範圍及內容要點，擇要列舉於後：(1)實施範圍：本制度關於中央普通基金部份係就各種會計報告爲統制之紀錄及綜合之報告。關於特種基金部份，其會計報告性質相同者由各主管機關綜合彙編，編入總報告；其性質各殊者，即將各主管機關所編之報告編入總報告；均不另爲統制之記錄以省手續。(2)會計基

礎；中央各機關及所屬普通公務單位會計之一致規定及其他會計制度，俱依據「兼用付實現事項及權責發生事項爲編定之對象」規定，設計本制度所採之會計基礎亦爲權責發生制。(3)會計簿籍：主計處總攬中央會計，帳目繁多，故簿籍多採用多欄式以省手續而便鈎稽，此外各種帳簿概用活頁式。(4)會計憑證：本制度之原始憑證均係各種會計報告及預算書表等，爲便於整理及權註起見，概製傳票以憑記帳。(5)統制方法：本制度爲各有關機關會計之統制會計，故各該機關所送平衡表列報各帳目概應與本制度各相當帳目核對，藉以證明記帳之正確（至於簿記組織系統圖，會計報告之種類，會計科目之分類，會計簿籍之種類，會計憑證之種類，分錄舉例等，請參看主計處油印本之「中央總會計制度」，本書不克備列）。

(二)中央普通公務會計制度 主計處於民二十普通調查各機關之會計制度時，知其表冊書據等格式及其處理會計事務情形極不一致，故於二十一年設計「中央各機關及所屬統一會計制度」，并定同年七月起實施；嗣各機關以推新制伊始，不無困難，當由主計處根據編訂實例五種，并展至二十二年七月起施行。迨會計法公布實施後，上項制度未盡合用，主計處乃於二十六、七年間依法設計「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」，爲各機關重行各別設計會計制度之張本，并定於二十七年七月起實施。至二十八年上半年所有中央各機關普通公務單位會計大部設計完成，送經主計處審查，核准試辦。嗣以公庫法施行，各項試辦制度復須修正，主計處乃於二十八年九月編訂「實施公庫法之處理辦法」，以爲修訂制度之依據，截至二十九年年底止，各機關之會計制度經主計處爲最後核定者有國府委員會等機關之會計制度數十起。茲將三十年二月主計處印行之「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」修正案之要點，約略介紹於後：(1)實施範圍：本制度依照一般普通公務單位會計機關之會計事務制定。各普通公務單位會計機關計分：一無屬附分會計機關亦無歲入預算，二無附屬分會計機關有歲入預算，三有附屬分會計機關無歲入預算，四有附屬分會計機關亦有歲入預算四類，均可各依其需要，分別參照本制度設計適用之會計制度。(2)分類意義：本制度設置歲入及經費兩類，總分類帳分別記載，以免混淆；至有臨時部份預算之機關，應採用本制度所規定科目分

別設置一套總分類帳記載，不得與經常部份各科目混合。(3)會計報告：本制度所定之報告，係遵照會計法第二章之規定擇要設置，關於其種類格式內容(科目之增減除外)及編送之期間及份數應參照本制度辦理，但為事實上所無者缺之(如無以前年度歲出應付款則不編以前年度歲出應付款餘額表)。至於各機關所有之對內報告，(如現金結存表及歲出預算日計表等)，亦由主計處釐定以備採用。又一切報告書表均須採用國產紙張印製，但無論為橫式或直式，用鋼筆或毛筆書寫均可。(4)會計科目：本制度會計科目之特點如下：一、平時可不用「歲入應收款」之科目；二、平時可不用「歲出應付款科目」；三、可不用「歲出保留數」及「歲出保留數準備」兩科目；四、如有附屬分會計機關發生下列事項時，應設置上年度之預算科目：年度終了時因附屬分會計機關之報告未能送還，故不能結束其預算科目，下年度開設新帳時，應隨其他科目同時轉入；故本制度中設置上年度之預算科目，俟附屬分會計機關之報告整理完結後，應即結束之。(5)會計簿籍：本制度所定帳簿之種類及格式，係就一般之事實舉例，各機關主辦會計人員得就其實際需要加以變更，但必需以能產生所規定之報告為原則。(6)會計憑證：關於原始憑證，除本制度有規定者外，悉用其他另有規定之格式，或為其他規定所無者，則由主辦會計人員依據事實自行計劃。又本制度規定，關於記帳憑證，凡其事項列入現金出納表者，均須編製收入，支出或現金收帳傳票，記入現金出納登記簿，以便編造現金出納表。(7)財產統制帳：本制度依法設置財產統制帳，關於物品部份設置物品明細分類帳，以資記載(關於簿記組織系統圖，及會計報告會計科目會計簿籍記帳憑證記錄舉例之詳細情形，參考主計處出版之原書)。

上述「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」僅能適用於中央一般公務機關，用於會計事務較簡之機關則殊嫌繁複及浪費；故應另行設計簡易會計制度以適應之。主計處有見於此，並為收取劃一效果計，乃參考上述制度，而有「中央各機關所屬普通公務單位簡易會計制度草案」之擬定，內容簡易易行，凡無附屬分會計機關亦無歲入預算，而會計事務較簡之中央機關，均可呈請主計核准施行(詳細內容請參考該草案)。

(三)公有營業公有事業會計制度 會計法規定除損益之計算外，公有事業之會計事務準用公有營業之規

定。主計處乃依照會計法，並參照營業基金之預算科目，于二十八年九月設計暫行公有營業會計制度，以爲各公營事業機關各別設計會計制度之準則，并于同年十一月令發中央及地方各會計處室遵照。茲述其要點如下：

(1) 實施範圍：本規定暫依照工、礦、商、金融、電氣、自來水、郵遞、電信、及水陸運業等公有營業機關之會計事務爲一致規定，其有特殊性質者仍個別爲之規定；不屬於以上各類之公有營業機關，作非組織，或公有事業亦可參考設計之。

(2) 會計報告：本規定所定之報告係依照會計法第二章之規定，關於對外報告（謂應送主計公庫財物經理審計等機關之報告）加以舉例，其種類格式應參照本規定辦理；至各公有營業機關所有之對內報告，以及公有營業主管機關爲統制會計及考核所需之各種報告，主計處不爲厘定，各主辦會計人員於設計制度時應詳爲規定。

(3) 會計科目：本規定各業科目之擬定，其原則有四：一、不設置預算科目。二、各業會計科目應趨於一致。三、會計科目使與預算科目相聯繫。四、會計科目之劃分使易於計算成本。

(4) 簿記組織系統圖：關於各公有營業之會計簿籍及憑證在本規定內不爲擬定，各主辦會計人員應就其實際需要詳爲規劃，會計簿籍以能產生各種規定之會計報告爲原則，會計憑證應依照會計法第六十及六十一兩條之規定加以計劃；本規定爲各種不同營業樹一共同之標準起見，特依照會計法之各項規定製定簿記組織系統圖，以供各主辦會計人員設計時之參考。

(5) 公有營業成本會計事務處理通則：成本計算爲公營之主要會計事務，其對於各該營業本身之重要性固不待言，即政府對於各公有營業亦應藉此爲統制之根據；主計處爲求各業對於成本之範疇分類及其計算基礎之趨於一致起見，特擬定「公有營業成本會計事務處理通則」一種，附於本規定之後，以供各主辦會計人員會計制度時之參考（詳細內容，請閱主計處印行之本規定。）

截至三十年初止，公營事業遵照本規定所設計之會計制度，其經主計處核准試辦者，有經濟部資源委員會重工業建設基金所屬機關會計制度，經濟部礦冶研究所試驗洗煤煉焦廠及煉鐵廠會計制度，經濟部平價購銷處營業會計制度及經濟部採金局公有營業會計制度等；其他各機關亦經主計處催辦。

(四) 地方之各種會計制度。(註十)(1) 總會計制度：各省市縣政府之已設會計處室者，其省市縣政

府總會計制度，率於二十八年年底以前設計完成，送經主計處審查；嗣因財政系統改制，省總會計制度不能適用，主計處正着手辦理統制會計記錄之設計，應需要。主計處鑒於各縣政府總會計制度多不一致，且為顧及縣政府會計室人力財力問題，起見，特設計「縣總會計制度」之一致規定草案，並將縣公庫併入處理以期劃一；分發各省政府會計處室轉發各該省縣政府會計室，俾其主辦會計人員設計縣總會計制度時有所依據（詳細內容，參閱主計處油印本之「縣總會計制度草案」）。嗣以財政系統改制復經加以修訂而訂行。（2）普通公務單位會計制度：各省市縣政府之普通公務單位會計制度，大都參照中央方面之一致規定，由各省市會計處設計，除少數正在修正外，其餘如陝西四川湖北福建浙江安徽等七省，及重慶一市，均經主計處核准試辦（詳細情形參考「各省市政府會計處室聯合工作報告」七至十二頁）。（3）普通公務簡易會計制度：簡易會計制度為經費較少事務較簡之單位所需要。現在各省市會計處多有加以設計，呈候主計處核辦者（如四川之省縣市會計制度及簡易制度，湖南之省縣地方各機關及所屬普通公務簡易會計制度，浙江之收支簡易機關簿記制度，安徽省之省地方普通公務經費簡易會計制度）；主計處以各種簡易制度極為紛歧，乃有草案之擬訂，並於全國主計會議中通過「擬訂普通公務單位簡易會計制度設計要點提請討論案」，以資設計之依據（內見全國主計會議中會計局所提第九四號議案）。（4）特種公務會計制度：地方各會計處室亦均依照事實需要，公有營業及各特種公務會計制度（參考各省市政府會計處室聯合工作報告）。陝西四川湖北等省公庫出納會計制度及征課會計制度，均經主計處審查核准試辦。且以公庫制度推行未久，關於公庫出納會計事務之處理尚少詳明規定，為求一致起見，主計處乃有「公庫出納會計制度之一致規定草案」之擬定，以為各級公庫主管機關（縣公庫除外）設計出納會計制度時之依據（詳細內容參閱主計處油印本之草案）。

本節結語：據第一次全國主計會議工作報告審查委員會之審查結果，現行會計制度推行之成績約可歸納三點：「一、主計制度之推行迄今十載，此十載之中，由中央而地方，由主管而附屬，根據報告所載，截至現時止，中央各機關已成立獨立會計組織者達五百餘單位，設置人員達二千人；地方機關成立獨立會計組織者達

四百餘單位，設置會計人員亦達一千數百人，是主計處於此十年之中，排除一切困難，力行不懈，實有足多。二、主計處會計局對於各項會計制度之確立固已樹有相當之基礎，而尤能於設計一般之規定外更致力於督率各級主計組織因時因地各就事實之需要隨機應變確立各項特種基金之會計制度，俾我國官廳會計制度益臻完備，而適合於一般現實之要求，此尤為吾人所應稱述者也。三、對於會計人才之儲備，主計處除與教育部等有關機關取得相當之聯繫外，並會舉辦登記甄別任用，事半功倍；固足稱述；而各單位尤能各就所需分期辦理短期訓練，一面以廣收外界人才，一面以調訓在職人員，年來培植之人才，質量方面均有相當之成績，今日會計人才能以不致十分缺乏而影響主計工作者多賴之。其言雖不無溢美之詞，但尚可表示現行會計制度推行成績之輪廓，因為引之如上，藉作本節之結語焉。

第三節 現行會計制度之缺陷及其改進之方法

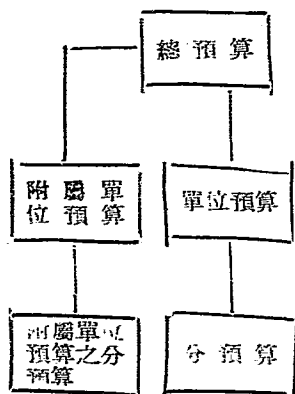
會計為預算之執行，其制度之是否健全與一般行政之關係至為密切；蓋會計之目的在攷核行政，具有監督財務之積極作用也。因此，我們在研討現行會計制度之特質及其推行之成績以後，再來攷實它的缺陷，及其改進之方法。茲為綜述若干項於後：

(一)會計法與預算法之不一致應予調整 查政府會計與預算有密切之關係，故會計法與預算之規定應始終一致，始能使學與易於了而運用無間。但現行會計法關於會計組織與預算法之關於預算種類規定則有三點顯著之不一致：(1)附屬單位會計與附屬單位預算之意義不一致；會計法第十四條規定，各級政府或其所屬機關之營業機關事業機關或作業組織之會計，及各附屬之特種基金之會計為附屬單位會計；而預算法十九條規定，特種基金中應以其歲入歲出之一部編入總預算書者，其預算均為附屬單位預算。二法關於此點均之涵義顯然未能一致。(2)單位會計與單位預算之意義亦不一致；預算法十八條規定，應於總預算中編列全部歲入歲出之特種基金之預算為單位預算；會計法十二條規定，在總預算中有法定預算之特種基金之會計為單位會計。二

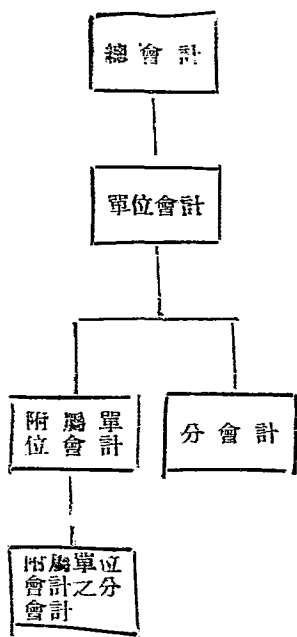
法之規定亦有不合：查法定預算乃指經過立法程序之預算，（並非專指全部歲入歲出均經議定之預算），故僅以一部歲入歲出編入總預算之特種基金，者預算法上不能稱為單位預算，而在會計法上則可稱為單位會計矣。

（3）預算系統與會計系統亦未一致：可於左列二圖觀之：

（甲）預算系統圖



（乙）會計系統圖



蓋在會計法中，附屬單位會計應歸於單位會計之下，與總會計不生直接關係；而在預算法中，則附屬單位預算無須經過單位預算即可直接編入總預算矣。二法意義之不同，尤屬顯然。

上述諸種不一致之調整，當以總預算總會計對於各種預算會計統制程度之如何為標準，其原則或當如下：凡全部收支受總預算及總會計統制之基金（包括普通基金及特種基金），其預算為單位預算，其會計為單位會計；僅一部分收支受總預算及總會計統制之基金，其預算為附屬單位預算，其會計為附屬單位會計。至於調整之步驟，應先將預算法之有關條文（十八、十九條）依照上述原則加以修正；然後再比照預算法修正之各點，再修正會計法之有關條文（十二、十四）。唯茲事體大，應經過仔細之考慮與研討也。

（二）改善會計基礎的運用辦法 關於現行會計制度的會計基礎，會計法第四十四條規定：「各種會計科目之訂定應兼用收付實現事項及權責發生事項為編定之對象。」換言之，即採用權責發生制也。但此僅為原則上之規定，而在其實際運用上被誤解為兼用一種基礎，其辦法因有數種之不同。據主計處所規定之單位會計制度觀之，現行會計制度乃用下列方式運用兩種會計基礎：即平時依收付實現基礎記帳，至年度終了時始用權責發生基礎將已發生而尚未記錄的帳目加以整理而後入帳。據鄧會侯先生之意見，此種運用辦法流弊很大：就一般用錢機關而論，依預算法五十三條二項之規定「已定按月按期之分配預算，其經費不得先期支用。」倘平時僅依收付實現的方法記帳，則平時權責已發生而尚未實際收付之事項，非至年終整理後不能表現於帳簿；不法官吏往往利用此種弱點，預先將機關中經費支用一空，如年度中主管人員有變動時，則繼任者必無錢可用。再就稅收機關而論，倘平日用收付實現制，則對年度內各月份徵收成績不易確知；如年度內稅收人員有變換時，其工作考績亦無標準。總之，此種辦法流弊有三：一，難於調整，不易正確；二，年終結帳時，手續不勝其煩且易生遺漏錯誤；三，容易發生流弊。過各經費機關，往往利用統一會計制度中保留數及保留數準備之規定，藉以截留經費剩餘，匿不報解國庫，致造成各機關積存款項甚多，而財政益則虧空極大，不得不借債彌補。往事足以鑑今，現行辦法亟應設法改進，以免再蹈過去之覆轍也。

現行會計基礎運用辦法之改善，其事甚爲簡單，大約依照普通會計學理即可。其原則如次：各種會計科目均以權責發生事項爲基礎，不過在平日記帳時，因爲不能完全採用權責發生制，故有一部份科目仍以收付實現事項爲記帳之依據，迨年度終了時再作整理記錄，以達權責發生制之完全目的。此外，採用權責發生制僅用歲入應收款，歲出應付款，保留數及保留數準備四科目尙嫌不夠（例入在歲入科目方面應增加「應收稅款短收準備」一科目，方能使報告表上所列應收稅款中實際上或有不能收入之數充分表現，財政當局俾得爲調動之根據）；應按事實需要，酌增適當科目也。（註十一）

（三）公營事業會計制度亟待確立 據第一次全國主計會議工作報告審查委員會報告稱：「主計制度之推行縱的方面雖已由中央而地方，略具規模；但橫的方面似尙應多所致力，俾由一般普通公務機關推行至於公營公有各事業——盡此類事業對於抗建前途影響甚鉅，而其會計制度之待於確立，其重要性實尤遠甚於一般公務機關也。」關於此點，全國主計會議席上，亦有人痛切言之：「依據現行法令，所有屬於公家之一切主計事務均應納入主計系統之內，殆屬少有疑議；乃事實上各機關除普通公務外，凡屬營業或事業機關之主計事務往往藉口性質特殊故意規避，以致一部份重要計政反與主計系統失去聯繫。抗戰以來各級政府以公家資金舉辦事業者總計不知幾千萬萬；此而失去控制，則主計制度體系割裂泰半，將失意義矣。」故進而主張：「請政府嚴令各機關依法遵辦，主計處並同時預備人才，對公有營業及公有事業之計政切實整理。」全國主計會議認爲「本案極關重要應請主計處切實辦理。」（註十二）據吾人所知，國府雖於三十年底公布有關之法令，但公營公有事業會計事務之劃歸主計系統尙遲遲其來，合法會計制度之建立更無論矣。故仍願強調重提此種建議。

（四）普通公務單位會計中之「資力負擔資產負債綜合平衡表」應改爲「資力負擔平衡表」 查「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」中，有「資力負擔資產負債綜合平衡表」之規定；據張心激氏之意見，應改爲「資力負擔平衡表」。其理由有二：（1）符合會計法：查會計法二十六條所規定單位會計之靜態報告，其第一款爲公務歲計之歲入資力負擔平衡表經費資力負擔平衡表，並非資力負擔資產負債綜合平衡

表；故現行「一致規定」中之「資力負擔資產負債綜合平衡表」當與會計法稍有抵觸，故應改為「資力負擔平衡表」以符合會計法之規定。(2) 資產可為資力負債可為負擔。根據會計法三十四條之規定，「歲入之財物」及「彌補預算短絀之固定負債」可以列入「資力負擔平衡表」及「資產負債平衡表」。查歲入之財物乃資產也，財物可列入資力負擔平衡表，是資產可為資力也；彌補預算虧絀之固定負債乃負債也，既可列入資力負擔平衡表，是負債可為負擔也，是故有資產性質之科目可列入資力一方，有負債性質之科目可列入負擔一方，實無再稱資力負擔資產負債綜合平衡表之必要。(註十三) 此外鄒曾侯先生亦謂：中央之「單位會計制度之一致規定」雖用「資力資產負債負擔」及「資力資產負債綜合平衡表」等名詞，實於法不合（會計法關於普通公務俾定有資力負擔平衡表），於理不合（根據會計理論言資力概包括資產在內，負擔概包括負債在內，參閱 *Morley's or Pollock's* 之書自明）。(註十四) 查「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」之關係甚為重要，其為用至為廣泛（不特為中央各機關擬定制度之標準，或逕為實施之依據，且亦為各省市擬定一致規定之所取法）；故上述缺陷實應早日糾正，以免因循坐誤也。

(五) 改善會計報告的彙編 現行會計制度，因組織系統層次過多，會計報告逐級彙編，手續極其迂緩，因而影響總會計之編成。關於此點，全國主計會議之工作報告審查委員會曾有下述之改進意見：「關於各單位之會計報告有因種種困難而延滯者，為糾正此種現象似應一面訂定取締辦法，嚴厲執行；一面減少不必要或次要之表報；並力求其呈報手續之簡便，俾便各項報告均能簡明一致而不失其時效——即以中央會計總報告而言，吾人亦甚盼會計局將二十八二十九兩年度之報告能以早日編印，庶幾不致失去時效，令人有明日黃花之感。」此外，下述三種辦法亦可為解決此項問題之一助：(1) 集中會計組織：即取消不必要之單位會計，俾可減少層次，並用合併記帳之方法，以增進效能，節省手續。(2) 減輕各機關會計事務：即將政府購置印刷等事務集中辦理，一方可收取經濟的利益，一方可減輕各機關之會計事務。(3) 改進報告的彙編程序：在現行制度中，會計報告之彙編，係根據下級機關之報告逐一登記，再合併作本機關之報告；此種程序，手續既繁，需時

亦久。其改進辦法，大抵在總會計方面最好採取商業會計中「合併報告表」之方法，在單位會計與分會計方面不妨採用商業會計之分支店或定額預付制辦法，當可避免重複記帳之手續而獲得正確之結果也。

以上所述一般而言，至若論及辦理地方政府總會計之障礙，則「實由於省會計及其報告，在行政上之效用無確切規定，會計報告及會計科目之格式種類內容未能切合要求之故；推而至於各縣政府辦理縣總會計亦莫不有此同樣情形。」（註十五）今後為求各級地方政府總會計辦理完善，在行政上發揮確切效用計，實應由主計處分別制定各省市縣政府總會計會計報告科目及其編造審核公布之程序之一致規定，以便地方政府各機關之遵行。

（六）政治環境之改善與會計人事之調整 以上所陳各點大抵偏於工具的充實和技術的改進兩方面，固為推行現行會計制度應行注意之重要事項；但「有治法遠要有治人」，著者以為欲期現行會計制度推行盡力，充分實現會計超然之精神，則現實政治環境之改善實為第一要着。蓋在今日之政治環境下，各機關長官對於會計事務雖已不能自任「私人」辦理，但「會計獨立」與「會計超然」之目標仍未能完全實現。大約言之：會計人員在接任伊始或執行職務之時，尚有威脅與利誘之事實發生；即有學發或異議之提出，亦因行政系統之「官官相護」與主計系統之缺乏實權，而不克予違法者以有效與及時之制裁；加以事前審計人員尚未普遍設置，會計人員在機關中常立於孤立之地位，其與機關長官之爭議又多難獲公平之解決；是故潔身自好者常被排斥以去，意志不堅者難免同流合污，而起然主計之精神遂蕩然矣。此種現象雖非全國如此，但其實例則到處均有。欲免除此種弊端，厥唯澄清目前之政治環境；其方法如下：（一）增強主計系統之職權，俾能與行政系統之職權相顛覆，而有力制裁貪污及不法之行政官吏；此為最有效之治本辦法。但因主計處不能隸屬於行政院之下，而國民政府目前又不負責實際政治責任之故，此種辦法今日尚難實現；吾人唯望憲政實行之時，對於主計處之隸屬問題能有適當之解決耳。（二）充實監察系統，普設審計機構，對於不法行政官吏，應實行週密之監督，提出迅速之彈劾；不但為會計員之聲援與保障，尤須與主計系統取得密切之連繫與合作。（三）提倡廉潔政治，培養優良官常，務使行政長官對於會計人員之職務與地位有充分之認識與尊重；並竭力剷除行政界「官官相護」

之惡劣傳統……

除了現實政治環境的改善之外，會計人事之調整也是現行會計推行順利的重要條件。據咸治先生的意見，（註十六）其具體辦法如下：（1）修正法令矛盾，增加會計職權：按主計處組織法十三條規定：『辦理歲計會計事務之人員直接對於主計處負責，並依法受所在機關長官之指揮。』查立法原意，在加強主計對於行政之聯繫與監督，本屬無可非議；但實行結果，會計人員失却超然地位，監督之功用寔失。故今後一方應修正此種規定，一方應增加會計職權，務使會計系統能發揮監督行政之實效。（2）改善會計人員之任用辦法：原制規定，全國會計人員之任免事項俱由主計處獨任其事，但在目前情況之下，一方面由於國民政府不負責實際政治責任，主計機關之權力無所寄託；他方面由於審計制度尚未普遍施行，會計人員之職責無形加重，會計人員確有『有職無權，力不從心』之感。故今後關於主辦會計人員之任用，似宜採行會派制度，即由主計處負責主委，而由財政部及審計部會同副委之。採行此種辦法，則會計人員無論辦理歲計或會計甚至審計事務，既賦以實質權利，自可充分發揮職權，而行行政長官跋扈之風亦可為之稍煞矣。（3）實行會計人員之調集訓練及相互遷調：會計人員與所在機關，往往因職務關係引起人士上之衝突。考其原因，一方面固由於工作之性質本易引起誤會，他方面亦由於處理事務人員之缺乏訓練。為彌補此種缺點，促進工作效率，調整人事關係計，極應採用下述兩種辦法：（A）調集訓練：主計處或其他主管會計機關對於所屬會計機關之歲會人員，應分期輪流調集訓練，施以短期之補習教育。其主要課程除灌輸政治經濟財政等各方面之新知識，及講習人事行政之一般常識外，尤應特別着重各人服務經驗心得之相互交換，以及實際困難問題之研討商榷等項。（B）相互遷調：主管會計機關對於附屬機關之會計人員，可於適當期間內，分別予以互相調遷。此種辦法至少可有三項利益：第一、可以減少會計人員對於原在機關之人事上之糾紛；第二、可以防止會計人員在原服務機關日久玩生，越出常軌；第三、可以增進會計人員工作上之興趣，而有普遍涉獵各種行政事務之機會。

（七）其他應行注意之事項 除以上諸點外，更應注意下述諸事項：（1）劃分會計事務與非會計事務之

界限：會計人員應辦理之事務，爲主辦會計，兼辦歲計，或代辦統計及審計。自過程言之，會計事務可以分爲會計制度之設計，業務交易之紀錄，會計結果之分析與解釋，及簿記記錄之檢查；自性質言之，會計事務一般分爲歲計、出納、財物等三種。除此之外皆非會計事務。欲使權責分明起見，應將二者予以嚴密劃分，并於會計處室之辦事細則上詳爲規定，俾會計人員不至代人受過。（2）充實視察及督導制度：主計處對於各級會計組織工作之實效，除在各項表報規章上作書面之審核外，並應隨時派員實地視察，一方可收工作之督導之效，一方可以搜集設計會計制度之參考資料。至於各級會計組織因限於組織及經費未能充分舉辦巡迴視導者亦應逐漸克服困難而舉辦之。（3）充實縣市之會計制度：自新縣制實施後，縣爲自治單位，政務日繁；過去縣市之會計機構，在量的方面既未普遍，在質的方面亦欠健全；爲適應今後之需要，對於各縣市之會計制度自應早日設計完成，會計機構早日普遍建立也。（4）儲備及訓練大批會計幹部，以適應今後之需要。

關於現行會計制度之缺陷，及其改進之方法可資論述者尙多；吾人不克一一備錄矣。（註十七）

註釋

（註一）會計法上之會計大同主義一詞，係引衛挺生先生之語，參考服務月刊會計專號所刊衛先生作之「關於會計制度的幾點意見」一文。

（註二）同上註。

（註三）關於傳票之意義及致府會計傳票之種類等，上章已有敘述；讀者欲知其詳，請參考會計簡訊月刊第一卷一、二、三期所連載之「公務會計傳票制度」一文——張心平作。

（註四）欲對我國現行會計制度特質作更詳之了解，請參看聞亦有作「吾國中央會計機關及法規制度概要與其問題」一文，原文刊會計季刊二卷一期。

（註五）關於中央各機關設置會計人員之情形，此處所述乃根據主計處出版之油印本「國民政府主計處工

作報告。〔此外〕中央各機關會計處室聯合工作報告十一——二頁對此有更詳之列舉，但機關不全，數字缺乏系統，無法徵引。

(註六) 關於地方會計人員之設置，本書所述亦根據「國民政府主計處工作報告」；此外「各省市政府會計處室聯合工作報告」上刊有各省市及縣市地方設置會計機構概況表可以參看。

(註七) 關於會計人員之指導監督及訓練之情形，參考「國民政府主計處工作報告」，「中央各機關會計處室聯合工作報告」及「各省市政府會計處室聯合工作報告」。

(註八) 關於中央及地方會計報告之編製及審核之情形，參考上註所舉三種報告。

(註九) 關於過去中央總會計辦理之情形，聞亦有先生在其「現行會計及公庫制度」之小冊（中央訓練團黨政訓練班講演錄）中，曾列舉下述諸項困難：一、報表時間問題，各機關距離遠近不同，報表到達有過久者，一有查詢，往返耗時尤多，總會計報告完成時期，為之延長，二、一部份機關之裁併，非常時期內機關裁併新設時有發生，因交代及交通阻梗關係，會計報告遺漏缺少，在所不免；三、報告內容問題，總會計之計載憑各機關之會計報告，各機關對於應付收款項未必能按期填報，即屬可能，其所用之估計方法亦未能統一，故總會計報告之確實性勢必為之減少；四、公庫實行問題，公庫未能普遍成立，在局部實行之下，帳務處理及會計科目帳簿等之設計，影響甚鉅；五、總會計與其他制度之聯繫，總會計與財務機關之公庫會計事務，及代理公庫銀行之會計部份，關係至為密切，雙方有關之帳項雖可核對，但因各有其所屬機關會計事務之關係，其記載內容未能為時間上之配合，故常有差額發生；此外因公有營業機關所送之會計報告，對於成本計算產業折舊材料作價等無一致之辦法，總會計報告之內容，亦將較為遜色。

(註十) 關於地方設計會計制度之詳細情形，參考「各省市政府會計處室聯合工作報告」七至十二頁；關於中央方面，參攷「中央各機關會計處室聯合工作報告」十二至十四頁。

(註十一) 參考鄒會侯作「收付實現制與權責發生制」一文。

(註十二) 參考全國主計會議余肇池所提「請明定一切公有營業及一切公有事業之會計應完全屬於主計系統不得規避案」及第四次大會之決議案原文。

(註十三) 參考全國主計會議張心激所提「擬請將中央各機關及所屬普通公務單以會計制度之一致規定內資力負擔資產負債綜合平衡表改為資力負擔平衡表案」及第四次大會決議。

(註十四) 參考鄒會侯作「資力負擔釋義」一文——服務月刊會計專號。

(註十五) 參考全國主計會議陳其祥提「各級地方政府總會計之會計報告及其編送審核公布之程序應請主計處明令予以一致規定案」，及第四次大會之決議原文。

(註十六) 參考咸治作「我國超然主計制度改進芻議」(刊三十、二、二五、渝掃蕩報)及「我國超然主計制度應如何改進」(刊三十、二、二十、渝益世報)二文。

(註十七) 如潘序倫先生對於中央總會計即有意見提出，見所著中國政府會計制度之附錄二。

研習本章應參考之書籍論文及法令

(一) 書籍及論文

現行會計及公庫制度 聞亦有講，中央訓練團黨政訓練班講演錄。

主計與審計 雍家源講，中央訓練團黨政訓練班講演錄。

中國政府會計制度 潘序倫，商務出版。

會計行政制度概述 聞亦有講，中央政校高等科講義。

關於會計制度的幾點意見 衛挺生，服務月刊會計專號。

收付實現制與權責發生制 鄒會侯，服務月刊會計專號。

實力負擔釋義。鄒曾侯，服務月刊會計專號。

吾國中央會計機關及法規制度概要與其問題。聞亦有，會計季刊二卷一期。

公務會計傳票制度。張心平，會計簡訊一卷一、二、三各期。

我國超然主計制度改進芻議。咸治，渝掃蕩報三十、二、二十五。

我國超然主計制度如何改進。咸治，刊三十、二、二十、渝益世報。

十年來之會計。聞亦有，刊三十、二、二十三——二十六之渝中央日報。

國民政府主計處工作報告。主計處出版，油印本。

中央各機關會計處室聯合工作報告。主計處出版，油印本。

各省市政府會計處室聯合工作報告。主計處出版，油印本。

(二) 法令及制度

會計法

中央總會計制度。主計處出版，油印本。

中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定。主計處三十年版。

暫行公有營業會計制度之一致規定。主計處出版。

中央各機關會計事務之性質與組織表。主計處。

中央各機關及所屬單位附屬單位會計制度一覽表。主計處。

各種會計制度之草案。

第一次全國主計會議報告。主計處出版。

第一次全國主計會議中有關會計制度之提案。

第四篇 本論三——統計制度

第十四章 統計制度之概說

第一節 政府統計制度之概念

第一目 政府統計之意義與範圍

(一) 政府統計之意義 在沒有談到政府統計的意義之前，讓我們先來說明統計學的意義。關於統計學一詞的含義，學者間的意見，頗不一致；(註一)金國寶先生的解釋是這樣：「統計學者用計數或估量，以數字表示社會或自然現象之動態或靜態，並分析其數字間關係之學也」。 (註二)美國著名經濟統計學者哥斯(Goethe)曾謂：「統計為治理世界的科學」(Statistics Govern the World)，其意即謂不但社會及自然科學均須藉統計以闡明原理，即私人治事與國家施政亦需要統計以為參考也。

社會與自然現象之動態與靜態，均在統計學研究範圍之內，因此統計之種類極多。古代統計學研究之對象為國家，故有以研究國家之學為統計學之定義者；可見國家統計之起源甚早。國家係一抽象之名詞，以政府為其代表，是以國家統計亦即政府之統計。政府為人民組成之機構，其目的在維持國民國族國家之存在；改善國民之生活，國族之地位，國家之組織；發展國民之本能，國族的實力與國家之效用。欲達此種目的，必須根據有關國民國族及國家福利之數字，以興辦必要之政事，或考驗其成果也。政府統計者，即政府為國家利益之必要，所舉辦之各種統計也(其範圍見下)。

(二) 政府統計之範圍 政府統計之主要對象，為政府所舉辦之政事；是以政府統計範圍之廣狹決定於政府所辦政事之多寡。惟今世國家甚多，其政府組織既互有懸殊，而國情又復迥不相侔；故各國所辦政事不無大同小異之處，而各國政府統計之範圍與種類因亦參差不等焉。不過衡其大較觀之，則其範圍與種類亦有可得而言者：(1) 查設立政府之目的，在為國民國家謀求福利；是故政府於施政之始，對於國民國家福利有關之事項，首須予以明瞭。如一國人口之多少，資源之豐富，農工商業之概況等國勢構成之基本條件，均與國民國家之福利有密切之關係。故均應辦理詳確之統計以爲設計與施政之根據。(2) 以上係就整個政府而言，若就某一機關論之，其最爲注意者厥爲該機關職務上應用之統計；如司法機關應注意犯罪統計，衛生機關應注意死亡統計及疾病統計。是故政府統計重要領域之一，即爲各機關職務上應用之統計。(3) 再次言之，各機關應舉辦其本身所辦公務之統計；舉凡可以表現施政計劃推行之成績與程度，工作之效率與每單位之費用，財政收支狀況等之事項，均應有統計數字之計算與分析。(4) 政府工作係由公務人員執行，故關於各機關人事方面之各事項（如各部份之組織編制員額與人員之資歷、薪級、進退、遷調、獎懲等），亦應列入政府統計範圍之內，而構成各機關公務人員之統計。(5) 公務人員之統計代表人事方面之集體情形，如欲知每個公務人員辦理各項職務之成績效率與所費，以及日常辦公到退請假出勤等之情形，則更應辦理各機關公務人員工作之統計。(6) 各機關認爲應辦之其他統計。

第二目 政府統計之功用 政府統計之意義與範圍，約略已如上述；現在再看一看政府統計之功用。約略言之，不外三端：

(一) 提供設計之方針 政府爲人民服務，其最大目的在維持改善及發展國民民族及國家之福利。但欲達此項目的，必需明瞭全國之現況，然後方知何處有缺陷須加維持，何處有劣點須加改進，何處有前途須加發展；凡此種種即爲「計劃政治」之基本目標，而「設計」之所以爲國人所重視也。就政府統計之範圍言，其中有「基本勢國調查」之一類——即對於國內之人民土地資源及政治社會經濟文化等，在某一時期所舉行之普遍調

查也。此種基本國勢調查之統計，實可提供政治設計之方針；例如根據土地之普查可以訂立移墾之計劃及實現土地政策之計劃，根據人口之普查可以訂立國民兵役計劃及人民識字運動計劃，根據工業之普查可以訂立發展工業之計劃及工業區域分配的調整計劃，……此外國勢普查地方亦可分區舉辦。是故不但國家可根據全國普查之結果，據以擬定全國之施政計劃，即一省一市一縣亦可根據該區域之普查結果，而訂立該地方之施政計劃。總之，基本國勢調查之統計，大之可使國家根據實際數字之指示，在行政部門中添設應設之部會，以為施行新政之機構；小之可使各機關於其工作中得以斟酌損益，而將效率集中於需要最為迫切之方面。此即所謂提供設計之方針也。

(二) 提供行政之參考 不但政事之設計需要統計以為方針；即政事之執行亦需要統計以為參考。例如：各項政事大都分期進行，在某一階段結束之後，主管當局必知過去及現在已有之進度始能確定未來之進度，必知過去及現在辦法優點及缺點之所在，而後始能謀將來辦法之改善；必知所屬各機關過去及現在辦理之情況，而後方能分別獎懲，予以勉勵督責或指導……政府統計範圍中，有所謂「各機關職務上應用之統計」者，包括舉凡可供各該機關擬訂其施政計劃與行使職務所需要之參考資料。此種統計範圍至為廣大，種類至為繁多，均由各級政府機關辦理統計人員根據本機關或其他機關登記之材料或舉行調查，編為統計，以供各機關在行政時用為參考。此外尚有「各機關認為應辦之其他統計」一類，大都均係臨時性質，乃各機關主管長官因事實上之需要，臨時命令辦理統計人員辦理者，大概言之，均為適應行政上之需要，而備特殊之參考者也。

(三) 提供考核之根據 政府為人民服務，其成績如何，為人民所欲知；下級機關秉承上級機關命令施政，其效率如何，為上級機關所欲知；公務人員秉承長官命令辦公，其勤惰如何，為主管長官所欲知；故行政之考核尚焉。過去之考核不免偏重主觀的好惡（如君主以其好惡決定其大臣之去留，長官以其好惡決定其下屬之去留），今後之考核則應注重客觀的根據。客觀的根據為何？如之何而可取得？此政府統計之所以舉辦，而成為考核之工具也。在政府統計之範圍中，有所謂「各機關所辦公務之統計」與所謂「公務人員及其工作之統

計二類者；前者可以表現各機關施政計劃進行情形，工作效率，單位費用與其財政狀況；後者可以表現各機關人事編制之臧否，與每個公務人員之能力與勤惰；有了上述兩種統計之後，不但長官考核僚屬有其客觀之根據，上級機關（或政府）考核下級機關（或政府）有其客觀之根據，即五權憲法下之中國公民，於行使創制複決選舉罷免諸種政權時，亦均有其客觀之根據矣。

綜合上述諸端，吾人可獲一簡單之結語：基本國勢調查統計之中心任務，偏重於提供設計之方針；各機關職務上應用之統計與其他應行舉辦之臨時統計等之中心任務，偏重於提供行政上的參考資料；至於各機關所辦公務之統計與公務人員及其工作之統計等之中心任務，則偏重於提供考核之根據。三者合一適用，政府統計之使命完成，而有裨於行政三聯制之運用者殊非淺鮮矣。（註三）

第三目 現行統計制度之解釋 現行主計系統下之統計制度，實際言之、即指現行政府統計制度而言。關於政府統計之意義範圍功用，約略已如上述；茲再對於現行統計制度一詞略加解釋。現行統計制度者，即指許多性質 同之政府統計事項，根據實際的經驗加以合理的和科學的調整，使成一個有組織的體系，俾辦理解統計者有所遵循也。換言之，即包括政府統計之調查、編制、公布，與夫方法之統一，範圍之劃分；……等之全部程序與原則也。

在以下各節中，吾人將分別介紹各國政府統計制度之概況，我國過去政府統計制度之情形，與夫現行統計制度建立之經過；然後即可開始敘述現行政府統計制度之內容矣。

第二節 各國統計制度之概況

在沒有探討我國現行統計制度具體內容之前，在橫的方面吾人應略明各國政府統計制度之概況，以資當世之借鑒；在縱的方面，吾人應略明我國過去統計制度之情形，以爲今昔之比較。在本節中，吾人略就前者稍加介紹。

查各國國情不同，施政互異，政府統計制度當亦頗有出入；唯因材料及篇幅之關係，吾人不克加以詳述。吳大鈞先生於其重要文中，對於各國統計制度之概況，曾歸納為六點加以比較，其材料體裁均合要言不繁之旨，爰轉錄之：

(一)各國主辦統計機關隸屬之系統 主辦統計機關係指主辦全國重要統計(如調查戶口、編製年鑑)之機關而言。其隸屬之系統、各國不同：(1)直隸內閣者，有德、日、法、丹、波蘭、捷克、墨西哥、萊多尼亞、愛多尼亞等九國。(2)屬商部或工部者，有美、英、加拿大、印度、匈牙利、土耳其、西班牙、羅馬尼亞、保加利亞等九國。(3)屬內政部或社會部者，有比、荷、澳大利亞、芬蘭、挪威、巨歌斯拉夫等六國。(4)屬財政部者，有瑞典、葡萄牙、瑞士、立陶宛等四國。(5)屬經濟部者，有俄、德、希臘等三國。(6)屬外交部者有盧森堡一國。

(二)各國主辦統計機關所掌之職務 (1)職務集中：全國主要統計均歸最高統計機關辦理者有德、俄、日、加拿大、丹麥、捷克、巨哥斯拉夫、瑞士、匈牙利、挪威、瑞典、土耳其、芬蘭、羅馬尼亞、盧森堡、澳大利亞、埃及、立陶宛等十八國。(2)職務未盡集中：主辦統計機關僅辦理一部份之重要統計(如人口調查與年鑑等)，其餘則分由其他機關辦理者有意、比、奧、法、荷、愛多尼亞、希臘、萊多尼亞、墨西哥、保加利亞、波蘭等十一國。(3)職務散亂重複：全國統計工作不能集中而各機關各自為政者，有美、英、西、葡等四國。

(三)各國主辦統計機關直轄之人員 此項人員各國多寡不同，其常時人數約計如下：德一六〇〇人，波蘭八五〇人，捷克七五〇人，美六〇〇人，加拿大五五〇人，匈牙利五〇〇人，俄三五〇人，巨哥斯拉夫三〇〇人，保加利亞荷蘭各二五〇人，瑞士二〇〇人，法日瑞典羅馬尼亞各一五〇人，奧希臘各一〇〇人，埃及九〇人，芬蘭八〇人，英挪威各七〇人，萊多尼亞六〇人，比愛多尼亞各五〇人。惟以上係各國主辦統計機關之人員，至於其他機關與地方政府之統計人員，則各國主辦統計機關均無任免之權。

(四)各國主辦統計機關與各機關統計部份之關係 (1)中央統計歸主辦統計機關辦理，而其他各部不另有統計組織者，爲德、日、丹麥、捷克、巨哥斯拉夫、立陶宛等六國。(2)中央多數機關有統計組織者，爲法、英、美、加拿大、埃及、印度、比利時、瑞士、挪威、瑞典、芬蘭、西班牙、葡萄牙、土耳其、奧、希臘、羅馬尼亞、盧森堡等十八國。(3)中央少數機關有統計組織者，爲匈牙利、保加利亞、墨西哥、萊多尼亞、愛多尼亞等五國。(4)中央其他機關雖有統計組織而均歸主辦統計機關之直接指揮者，爲俄、意、比、荷、波蘭等五國。

(五)各國統計事務聯絡機關之組織 (1)無固定聯絡機關者爲美、英、加拿大、澳大利亞、印度、丹麥、西班牙、挪威、芬蘭、土耳其、墨西哥、萊多尼亞、立陶宛等十三國。(2)有聯絡機關(如統計會議，或統計委員會等)而僅由各機關代表組織者有德、瑞典、比、葡、荷、奧、羅馬尼亞、埃及、盧森堡等九國。(3)聯絡機關由各機關代表及統計專家與教授組織者爲俄、意、日、法、瑞士、匈牙利、巨哥斯拉夫、保加利亞等八國。(4)聯絡組織除各機關代表統計專家教授外，並有法團代表組織者爲波蘭、捷克、希臘、愛多尼亞等四國。

(六)各國地方統計之組織 (1)地方政府無統計組織，其事務均歸中央爲之辦理者有比、荷、丹麥、加拿大、埃及、巨哥斯拉夫、保加利亞、盧森堡等八國。(2)少數重要地方政府有統計組織者有芬蘭、土耳其、羅馬尼亞、奧、葡、瑞典、印度、挪威、匈牙利、愛多尼亞、立陶宛、萊多尼亞、捷克等十三國。(3)地方政府均有統計組織，但歸中央直接指揮者有德、俄、日、意等四國。(4)各地方統計事務由中央機關派遣專員辦理者有英、法、西班牙、瑞士、墨西哥、希臘等六國。(5)地方政府自辦統計者，有美、波蘭、澳大利亞等三國。

由以上六種簡單比較觀之，可見各國統計制度尙未盡趨一致。第一、主辦統計機關之隸屬，有六種不同之系統，惟屬於內閣與商工兩部者爲多。第二、主辦統計機關所掌職務，有已能集中者，有兼集者，更有

統計工作甚感紛歧重複者。第三、主辦統計機關所轄統計人員之常時人數，自五十人至八百五十人不等，而德國則多至一千六百人，惟各國主辦統計機關對於其他機關或下級政府之統計人員均無直接任免之權。第四、主辦統計與各統計部份之關係亦不一致。第五、各國統計事務之聯絡組織，在多數國家並無固定之機關，其有聯絡機關者，其組織亦復各不相同。第六、地方統計之機構，各國亦屬參差不齊。若加以綜合之比較，則系統分明組織完密者莫如德國；事權集中者莫如俄國；意日兩國則將次集中，力求統一；而法國則雖有中央統計機關，而事權則漸趨分散，至於英國則統計工作零散重複，美國則中央與地方皆係各自為政，復無固定之聯絡——此或因習尚守舊不欲更張，或以政治組織上之關係改變困難，要皆有其原因存在也。雖然，其統計工作已均有良好之成績。我國統計制度創始不久，自當博采衆善，效法先進；惟仍須斟酌國情分別取捨，初不必盡襲西制也。（註四）

第三節 我國過去之統計制度

據劉大鈞先生之研究：『中國統計事業之歷史，可分爲兩大時期，而以一八六〇年左右爲其樞紐。蓋所用之統計方法，至一八六〇年以後始爲近代式也。第二期更區分爲三小期，即自一八六〇年至清末爲第一期，自民國肇建至國民政府成立以前爲第二期，國民政府成立以來爲第三期。』劉氏在其提出東京國際統計會議之論文內，對於上述各期中我國統計事業之沿革敘述甚詳，本書限於篇幅不克一一縷陳——僅能綜合各力資料，作一綜合之綱要說明而已。（註五）

就大體言之，我國古代雖有統計之政事，而未形成統計制度；統計制度之形成，實始於有清末造。茲分爲四期述之（此項分期方法，與上述劉氏之分期方法尚能一致）：

（一）自古代至清末以前 我國古代統計，月要歲會，具見周官，司徒稽國中及鄰里夫家，登其衆寡，六畜車器辨其物，歲時入其數，以施政教，百官以治，萬民以察；降及秦漢以後，各朝雖無專辦統計之機關或組

織，然關於人口賦役及財政農田統計數字則史不絕書；故我國統計肇端最早。但自三代以迄有清，統計資料僅散見於歷代官書，雖有統計之實，尚無統計之名。迨一八五九年海關報告冊創刊，我國近代式之統計始告發端焉。（註六）

（二）自清末籌備立憲至光復時期，我國近代式之統計雖肇端於咸豐九年（一八五九）上海海關之編製海關冊，然我國政府之正式設立統計機關，則始於光緒三十二年。當時清廷籌備立憲，於憲政編查館之下設立統計局，以辦理全國統計事宜，為最高統計機關。旋於三十四年在京內民政、度支、陸軍、郵傳、農工、商、學等部及大理院，先後設立統計處，雖內部之組織各殊（例如民政部統計處分調查編制兩科，郵傳部分總務路政航政電政郵政五科），但皆受統計局之指導。間年各省次第成立調查局，局內分設法制統計兩科——統計科置有三股（一掌外交民政財政之統計，一掌教育軍政司法之統計，一掌實業交通之統計）；此項調查局亦受統計局之指導，而隸屬於各該省督撫。此外各司、道及府、廳、州具均經設定統計處，並受調查局之指導，成為一貫之系統。是為我國統計定制設官之嚆矢。至於全國統計工作之聯絡，雖無類似中央統計委員會之設置，但統計局除局內員司外，另設有諮議員，由京內外官員及各省調查局總辦充之，藉以討論問題交換意見。

至於當時辦理之最重要統計工作，為宣統二年（一九一〇）民政部之戶口普查，歐美人士多據以為推測我國人口總數之根據。此外農工商部於光緒三十三年完成第一次農工商部統計表，三十四年完成第二次統計表；學部於光緒三十三年至三十四年及宣統元年先後編印統計圖表者凡三次；郵傳部於成立之後，先後刊行交通統計圖表，內列鐵路郵政航政三項。

（三）自民國成立至國府奠都南京時期，民國元年，中央政府各部除財政部之統計工作由他科兼辦外，餘如外交內務陸軍海軍司法教育農林工商交通等九部，皆有統計專科之設。民二教部裁統計科，其事歸文書科兼辦；而農林工商併為農商部，與蒙藏院各設統計科，大理院則由記錄科兼辦統計事宜。民國三年總統府政事堂設立主計局置局長一，參事四，僉事六，主事及辦事員若干人，其職掌之第四項即為統計事項。該局之地位屬

高，但偏重財政之鑿飭，尙非統計中心機關。同年交通部之統計科取消，隨有交通統計委員會之設，職責更爲專一；而審計院幣制與全國水利局亦各有統計之組織。直至民國五年，政事堂撤消，恢復國務院，其內設統計局，掌理（一）各部院統計之統一事項，（二）不專屬於各部院之統計事項，（三）彙編統計報告事項，（四）各官署統計會議事項，於是始有最高統計機關。此後教育，交通等部統計科皆經恢復，外交部之統計事務則歸併於條約司第四科辦理；又全國菸酒事務署與航空署亦次第有統計組織。至於地方方面，統計機關之成立大抵始於民國二年，各省公署及所屬廳處多有統計處或統計科股之設，情形殊不一致——如江蘇山西等省公署皆係設統計處；雲南則設統計局；湖北初亦置統計處，後經改爲獨立股，直隸政府應。其在下級機關之有統計組織者，則山西係於所轄各縣遍派統計主任，湖北係酌於較大縣份派統計專員。

自民元以迄民十五，國內統計制度之情形略如上述。當時中央與地方機關統計機關雖次第成立，但大都各自爲政，互不相謀，加以中央統計首腦機關，未能充分實行其任務，故是期之統計工作，並統偉大之成績。當時已舉辦之重要統計計有下述諸端：（1）內務部於民元同時舉行人口產業清查，（2）工商部在民十以前曾逐年刊布其工業清查之資料。（3）農商部自民三至民十三，先後完成農商統計表九次，（4）司法部自民三至民九逐年編印民事刑事統計年報，（5）交通部自民四至民十五印行路郵電航之統計圖表，（6）教育部自民元至民五編印全國教育統計圖表五次，（7）財部駐滬貨價調查處編有躉售物價指數，（8）農商部地質調查所民五出版中國鑛業誌，民十四刊行中國鑛業紀要。（9）財政部財政整理委員會審計院等機關時有預算冊國債表之印行，（10）江蘇山西等地方亦時有統計報告刊行。

（四）設立五院至主計處成立時期。迨國府奠都南京，百廢待興，輿革萬端；建國大綱中既規定訓政時期應調查戶口測量土地，而歷屆中央會議復經決定限期完成佃租制度工人生活狀況等統計；統計之應用日漸殷切。各方爲應時勢之需要起見，各大學校中增設統計科目，諸私人團體亦競舉行統計事業。政府方面內而院部，外而省市，亦紛紛組織統計機構。截至民二十年主計處成立之時止，中央各機關之統計組織如下述：（1）中央各院

部會署：(A)有統計組織者可分七類：(a)設統計處者，立法院，鐵道部；(b)設統計司者，內政部，(c)設統計科者，實業部，審計部，海軍部，軍政部陸軍署；(d)設專科辦理統計者，財政部會計司，教育部，交通部，司法行政部，銓敘部；(e)設調查科者，考試院，建設委員會，(f)設統計股者，財政部統稅署，賦稅司，國定稅則委員會，考選委員會；(g)設專員辦理統計者，行政院，內政部衛生署，外交部，禁烟委員會，導淮委員會，賑務委員會，最高法院檢察署，監察院。(B)有辦理統計之職務，但未有統計組織或其他部份兼辦統計者：軍政部軍務軍醫軍械各司，兵工軍醫各署，海軍部軍務軍械兩司，財政部關務署公債司，實業部各司。(2)中央各部直屬機關：(A)有統計組織者可分三類：(a)設統計處者，海關，國際貿易局；(b)設統計科者，總稅務司；(c)設統計股者，鹽務稽核所。(B)由其他部份兼辦者，關監督，印花稅處，捲烟稅務處，國有鐵道局會計處，商標局。上列四院，十二部，四委員會之統計人員共為二百七十六人，不同之職銜將及二十種。至於此二十機關全年之經費共約白萬元，其中俸給費為九十五萬五千九百九十元；有調查費者僅立法院統計處一萬八千元，國定稅則委員會一萬一千二百四十四元，鐵道部統計處三千六百元，考選委員會統計股五百元。

至於各省市之統計組織，據有報告之十四省六市觀察，計設統計股者有湖北吉林省府秘書處，與京市政府之秘書處，山東湖北之民政廳，安徽浙江山東湖北江蘇雲南之財政廳，安徽湖北陝西山西福建之教育廳，安徽浙江湖北陝西察哈爾之建設廳，以及上海市之社會公安教育衛生等局；設統計專員者有河南省府之秘書處，天津漢口市府之秘書處，浙江之民政廳，山東熱河之建設廳，與南京市之社會局等。此外僅由其他部份兼辦，並未設有專股或專員者則尚有多處。以上各省市有統計組織者共五十九處，統計人員共一百九十人；全年經費二十萬三千餘元，就中調查費僅八千餘元。

在此期中，統計機關設置固多，惟因系統未立，職責不明，工作既易重複，進行亦覺困難；立法院統計處雖有編製法律政治社會經濟等一切統計，統計年鑑，與其他單行報告之責任，但無指導監督其他統計機關之

權，故關於聯絡統率仍有缺乏統計中心機關之感。是故中央各機關乃於民十九共推立法院統計處召集聯席會議，當有三項重大決定：一、建議政府設立中央統計委員會，以統一聯絡各機關之統計工作；二、於中央統計委員會未成立之前，暫行聯合組織中央統計聯合會，以爲過渡辦法；三、組設中國統計學社，以促進學術上之統一與聯絡。旋中央統計聯合會與中國統計學社先後成立（前者由各機關代表共同組織，後者由國內統計專家教授與各機關統計人員組織之）；未幾三屆四中全會議決設立中心計政機關，主計處遂於二十年四月正式成立，而我國嶄新之統計制度於焉誕生矣。（註七）

第四節 現行統計制度之建立

關於現行統計制度之建立，我們可以分兩方面來說：

第一目 建立現行統計制度之時代背景。大略言之計有三端：

（一）迎合加強財政監督之要求：現行統計制度是超然主計制度的一環，所以促成現行主計制度的原因和背景，也就是促成現行統計制度的背景。我們知道，超然主計制度之所以產生，實在是革命政府成立後，反對貪污和澄清吏治等主張的兌現。政府統計之功用固非僅限於監督財政上之效能；但加強財政監督之要求，實爲建立新統計制度之一項因素。

（二）適應五權分治之政治制度 我國爲求五種治權之分立而有五院之設；五院在行使職權時，各需統計以爲根據及參考。但各院所需之統計，因職務之特殊與權限之關係，不能由他院爲之供給，故最高統計機關應直隸國府（不宜屬於任何一院），而後供給材料方可不致偏倚。爲求適應此種五權分治之政治制度，絕非過去之統計體系所能勝任，乃有建立新制之必要。

（三）滿足統計中心機構之迫切需要 由前節所述，吾人可知過去我國統計制度之缺陷在於各機關各自爲政，系統未立，職責未明，工作重複與進行困難——總括言之，卽爲缺乏統計中心機構，俾可劃分各機關之統

計範圍與統一其所用之統計方法也。爲滿足此種迫切之需要，新統計制度之建立實不可緩矣。

第二目 現行統計制度建立之經過 現行統計制度建立之經過，也可以分成兩個階段：

(一)組織誕生與制度草創時期 民國十九年十一月「國民政府主計處組織法」公布，其中對於統計局（即現行統計制度中之最高統計機構）的職務規畫相當詳盡；迨翌年四月，統計局隨主計處成立而告誕生，實爲現行統計制度之發軔。同年七月四日「國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程」公布，由國令進行，規定了各機關統計人員之職責等級諸項；爲主計處調整各機關統計人員之基本辦法。二十一年十月十九日又公布統計法，爲規畫現行統計制度骨幹之法令，惜不克即時實行。二十二年六月二十四日行政院又公布「地方政機關統計組織暫行規則」（翌年又公布解釋要點）則爲向地方機關建立統計制度之前奏。在此期中，規畫統計制度之根本法令（指統計法）尙未施行，一切章則制度方在草創，因陋就簡之處尙多，現行統計制度之完成尙有待也。

(二)統計法之實行與現行統計制度之成長 現行統計法原於二十一年十月十九日公布，但當時未即實行；經過一年餘之延緩，政府乃於二十三年四月公布統計法施行細則，對於統計法頗多補充及解釋之處，俾統計法得以順利實行；因於二十三年五月一日與統計法同時實行。現行統計制度之骨幹乃告確定，而逐漸開拓成長矣。

統計法第一條規定：「中華民國各級政府統計之調查編製，全國統計總報告之編纂，統計辦法之統一，工作之分配及事務之指導監督，均依本法之規定」。又同法三十條規定：「國立或地方設立之學術機關或教育機關爲研究學術而辦理之統計，不適用本法之規定」。由後者觀之，可見本法性質甚爲專門，僅適於政府統計；由前者觀之，可見所有政府統計範圍內之重要事項均已包括在內。是故現行統計法不啻現行統計制度之範型，此法實施之後，統計制度乃能普遍推行也。六七年來，中央及地方統計組織日漸推廣，統計人員日漸增加，統計方案大致設計就緒，重要統計工作將次舉辦……均其具體表現也。（在第十五章，吾人即根據現行統計法之規定，

敘述現行統計制度之內容；在第十六章中，則就現行統計制度之特質，推行情形，遭遇之困難及克服之方法等各方加以檢討。）

註釋

(註一) 關於統計學一詞學者間解釋之不一致，可參看立法院統計處刊行之統計月報三卷二期中所載褚一飛作「統計學各種見解的批評」一文。

(註二) 引自商務出版金國寶作「統計學大綱」。

(註三) 參考二卷三期青年中國季刊所刊趙章黼作「我國現行之統計制度」一文。

(註四) 本節錄自吳大鈞作「我國統計制度之研究」一文，原文刊於黎明書局出版之統計論叢。

(註五) 關於我國統計制度之沿革詳情，請參考劉大鈞作「中國之統計事業」一文，刊於黎明書局出版之統計論叢。

(註六) 關於我國過去統計事業之情形，特別是各代所舉辦之重要統計，趙章黼在其「中國統計專業之建設」一文（刊於服務月刊調查統計專號）中敘述極詳，可與上註劉文參看。

(註七) 本節直接轉錄吳大鈞「我國統計制度之研究」一文（刊於黎明出版之統計論叢）之處甚多，特為註明。

研討本章應行參考之書籍論文及法令

統計學大綱 金國寶著，商務出版。

統計學各種見解的批評 褚一飛作，三卷二期統計月報。

我國現行之統計制度 趙章黼作，二卷三期青年中國季刊。

我國統計制度之研究 吳大鈞作，黎明書局之統計論叢。
中國之統計事業 劉大鈞作，黎明書局出版之統計論叢。
統計法及其施行細則與其他有關法令 刊主計法令彙編。

第十五章 現行統計制度之內容

現行統計制度者，即指國府主計處成立後，根據統計法之規定，所建立之政府統計之機構、種類、方法及程序之綜合體系也。現行統計制度所根據之基本法令，爲二十三年五月開始施行之統計法。全法計三十二條，計分四章；第一章通則，第四章附則，係屬立法之通例，規定政府統計之種類，方案，及其他一般事項；第二章規定統計之編製與報告的原則與方法；第三章規定政府於不抵觸全國統計方案之範圍內，得按其需要辦理地方之統計。同年施行之統計法施行細則，共計六十五條，係爲補充及解釋統計法之條文而制定者；此外尚有若干法令（如國民政府主計處組織法，國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程，中央各機關統計室組織及辦事通則，地方行政機關統計組織暫行規則，主計人員任用條例及其施行細則……）均與現行統計制度有直接或間接之關係。本章即以統計法爲主，配合施行細則及其他主計法令，對現行統計制度作概括之剖視與綜合之敘述。第一節敘述辦理政府統計之機構，第二節敘述政府所辦統計之類別，第三節敘述統計方案之制定（即各級統計機構工作範圍之劃分與其所用方法之統一），第四節敘述統計工作之分配與進行，第五節統計報告之編製與處理，最末並說明地方政府之統計。

第一節 辦理政府統計之機構

要想辦理一種政事和推動一種制度，首先要具備健全的機構。政府統計機構之構成，除了機構的本身之外，更要有統計行政和技術的人員，與夫充足的經費，數者配合起來方能獲得完滿的功効。茲分述之：

（一）統計之機構 辦理統計之機構，就其狹義言之，僅指經常而直接主辦統計之機構；但僅有此種機構殊不足以擔負全部統計事務之責任。故在經常統計機構成立之前，有所謂臨時主辦統計之機構，在主辦統計機

構之外，有所謂臨時附屬之統計機構；此外更有所謂兼辦統計之機關，設計，會議及聯絡之機構。茲分述之：

(1) 主辦統計之機構：經常主辦統計機構，為政府統計機構最重要之系統，全國統計工作之進行泰半賴之。主辦全國統計事務者為統計局，設於國民政府主計處之內。主辦中央各機關之統計事務者，規模大者稱統計處，小者稱統計室，或附設於各機關之其他組織內，設於中央各機關之主計機關內。(註一) 主辦各省政府及直隸市政府之統計事務者，規模大者稱統計處，小者稱統計室，設於各該政府之主計機關內。主辦各省政府機關，直隸市政府各機關，及普通縣市政府之統計事務者，或稱統計室，或另稱其他名稱(如科股之類)，設於各該機關或政府之主計機關內。主辦縣市政府各機關統計事務者，或稱統計股，或另定其他名稱，設於各該機關之主計機關內。(註二)

(2) 臨時主辦統計之機構：在省市縣政府主計機關未經成立以前，各該政府應設置臨時主辦統計之機關，以行使統計部份之職權，亦可分為若干等級(如主辦統計機構之分級然)；其組織規則於統計法及其施行細則外另定之，但關於工作之進行則適用統計法及其施行細則之規定。

(3) 臨時附屬之機構：各級政府主計之機關辦理基本國勢調查或某種普查時，得設立臨時附屬機關；此項臨時機關之組織得採用委員制，由有關機關聯合組織之，以主計機關為辦集機關。

(4) 兼辦統計之機構：統計法施行細則第四條規定：「各機關統計事務簡章毋須專設主辦統計人員辦理者得由該管會計人員兼辦之」。故此項會計人員為兼辦統計之人員，此項會計機構為兼辦統計之機構。

(5) 統計之設計機構：如附屬於國民政府主計處之統計事業設計委員會。(參考本書第四章第一節)

(6) 統計之會議機構：計有下列諸種：(A) 全國主計會議：有議定全國統計方案之權，以便劃分各級政府及中央各機關統計之範圍，並統一其所用之統計方法。(B) 主計處之主計會議：得由統計局之申請，議決中央各機關及各省政府(及直隸市)統計機構之設置及人員之任免。(C) 省主計會議：有議會全省統計方案之權。(D) 臨時全國統計會議：在全國主計會議未舉行以前，由主計處召集，可以議決臨時全國統計方

案。(E)臨時全省主計會議：在全國主計會議未舉行以前，由省主計機關召集，可以議決臨時全省統計方案。(F)各統計處之職務會議。

(7)統計之聯絡機構：各級政府及其機關，為謀統計事務與其他事務之聯絡計，得設統計委員會。由主辦統計人員與各部份組織（如署司廳處局所或科等）指定之人員組織之，以主辦統計人員為主席，各委員均為無給職。此委員會之職務如下：一、審議關於調查統計之計劃及統一事項；二、審議關於各部份組織統計材料之征集整理彙編應用等事項。

(二)統計之人員：統計事務之推動，除應備具健全之機構外，更應具備適當之主計人員。大體言之，約分為主辦統計人員（如統計局之局長，統計處之統計長，及統計室之統計主任統計員等）及統計佐理人員兩大類；此外尚有專門人員，雇用人員，調用人員等（均詳本書第四章）。

統計事務具有技術性之專門性質，故其人員之任免，應特為慎重；故按統計法施行細則之規定，各機關之主辦統計人員與統計佐理人員應經考試銓敘或訓練及格方得任用也。至於一般任用之程序，則大致如次：(1)中央政府各機關及各省政府及直隸於行政院之各市政府主計機關辦理統計人員，由國民政府主計處統計局提請主計會議議決設置任免之；(2)省政府及直隸於行政院之各市政府各機關及縣市政府主辦統計人員由省政府及直隸於行政院之市政府主計機關呈請國民政府主計處設置任免之；(3)縣市政府各機關主辦統計人員由各該政府主計機關呈請省政府主計機關設置任免之，並轉呈國民政府主計處備案。(4)省縣市政府各機關統計佐理人員由各該政府主計機關分別設置任免之，並轉呈國民政府主計處備案。

(三)統計機構之隸屬：機關方面：一、各省市縣政府主計機關除受上級主計機關之直接監督與指導外，並受所在政府長官之指導；二、臨時主辦統計機關受該管上級主計機關（或臨時主辦統計機關）之監督與指導。人員方面：一、各機關所屬機關主辦統計人員應對於所在政府主計機關指定之上級主辦統計人員負責（如未經指定上級主辦統計人員時，應直接對於所在政府主計機關負責）；二、各機關或所屬機關主辦統計人員除受該

管上級主辦統計人員或所在政府主計機關之直接監督與指導外，並受所在機關長官之指揮；三、調用辦理統計之人員應受主計機關或臨時機關之指揮。

(四) 統計之經費 一切政事非財莫辦，統計經費之籌措殊為重要：(1) 各級政府主計機關應根據各機關統計之組織與統計之計劃，會同各該管機關決定各該統計部份之經費預算，列入各該機關之概算，其事業經費應單獨開列；(2) 基本國勢調查非俟經費確定不得舉辦。

第二節 政府統計之類別

政府為代理人處理政務之機構，乃為國民民族及國家之利益而存在；故其所辦理之統計（亦即其所需要之統計），亦在謀求國民民族及國家利益之維持改進與發展。至於語其分類，則可分兩方面來說：

(1) 從是否經常辦理而言，政府統計可以分為經常與臨時兩種：經常統計乃政府為適應經常需要而繼續辦理之統計也；例如公務人員工作之統計，（包括各個公務人員辦理各項職務之成績效率與所費以及其日常辦公到退請假出勤等之情形）必須經常繼續辦理，然後始能作今昔之比較，而定未來之決策也。臨時統計乃政府為適應臨時需要而辦理之統計也；例如，某省政府欲知該省各縣在同一調查日內一瞬間之人口狀態，命令各縣所作之人口普查是也。不過臨時與經常之分，並非絕對重要。有些統計最初本為臨時性質，但因需要不斷發生，因而繼續辦理之故，最後即變為經常性質之統計；有些統計則具臨時與經常之雙重性質——如全國基本國勢調查，依統計法之規定每十年辦理一次，自短期觀之固為臨時統計，自長期觀之則為經常統計矣。在我國統計法上，則指臨時由政府長官命令舉辦之統計為臨時統計，除呈送手續稍有不同外，較之一般經常統計並無重大軒輊也。

(2) 從辦理目的而言，現行統計法將政府統計分為下述五類：(A) 為明瞭全國國勢之概況，有基本國勢調查之統計；(B) 為供給各機關擬定施政計劃與行使其職務所需要之參考資料，有各機關職務上應用之統

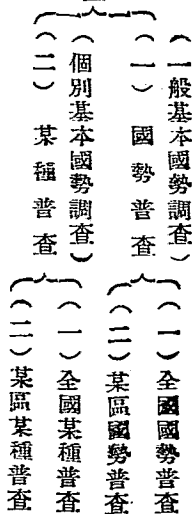
計，(C)爲表示各機關執行職務之經過與結果之紀錄，有各機關所辦公務之統計；(D)爲表明各個公務人員辦理各項職務之成績效率與所費，以及日常辦公到退請假出勤等之情形，有公務人員及其工作之統計；(E)政府欲獲得上述目的以外之有用統計，可以舉辦其他統計。此項分類辦法甚爲重要，我國目前所辦之統計，卽以上述諸類統計爲骨幹；茲根據統計法及其施行細則之規定，分別說明其意義及辦理之原則與程序：

第一目 基本國勢調查之統計

(一)意義與分類 基本國勢調查之統計，簡稱爲國勢普查；卽統計法施行細則第十條所謂「包括國家之人民土地資源及政治社會經濟文化等同一時期內舉行之普查」也。換言之，所謂基本國勢調查者，卽指一切關係國家存在之基本條件（如前舉之人民土地資源等等）之調查是也。

基本國勢調查之類別，可自調查種類之多寡與調查區域之廣狹而加以劃分：(1)以調查關係國勢存在基本條件種類之多寡爲標準，則基本國勢調查可以分爲兩種：一爲一般的基本國勢調查，簡稱爲國勢普查，卽對一切關係國家存在條件之普遍調查是；一爲個別的基本國勢調查，分稱爲某種普查（如工業普查農業普查等），卽對某一種關係國家存在條件之個別調查是。就日本情形言，基本國勢調查與普查二詞無別區別；其在我國，則普查爲基本國勢調查（卽國勢普查）之一部份（統計法細則第十一條規定「辦理基本國勢調查之一部份爲某一種普查」卽其明證。(2)以調查關係國家存在基本條件地域之廣狹爲標準，則基本國勢調查亦可分爲兩種：一爲全國的基本國勢調查，卽基本國勢調查之範圍及於全國；一爲某區域（省市縣）的基本國勢調查，卽基本國勢調查僅在某區域之境內行之。在事實上，基本國勢調查之分類，則大抵綜合此兩項標準而分爲四類：一、爲全國國勢普查，卽不但調查範圍及於全國，調查種類亦包括一切關係國家存在條件；二爲某區國勢普查，卽調查種類雖包括一切關係國家存在條件，但調查範圍僅在某區域（省市縣）之內進行；三爲全國某種普查，卽調查範圍雖及於全國，但調查種類僅限於某一種國勢；四爲某區域某種普查，卽不但調查範圍僅限於某區域，卽調查種類亦僅限於某種國勢。茲爲列圖於左：

基本國勢調查



此外，因調查上之方便或其他原因之要求，區域調查常聯合各區域同時舉辦，而普查之進行亦頗多同時調查數種國勢。

(二) 舉辦之原則與方法 如前所述，基本國勢調查計分一般基本國勢調查（以下簡稱國勢普查）及個別基本國勢調查（簡稱個別普查）兩大類。語其主辦機關，則國勢普查大抵由國府主計處主辦（如關係全國，或數省，或數個直隸行政之市之國勢普查），但亦有由各省市主計機關主辦者（如各省市縣在其區域內所單獨舉辦之國勢普查，其中『全國基本國勢調查至少每十年舉行一次』。至於各種個別普查，則除戶口普查每十年須辦一次，並由主計處（或各省市主計機關）主辦外，各省市縣政府之主計機關，及中央政府各機關與省市縣政府之主辦統計人員，均可根據各該政府機關之職責及公務上之需要，呈准主計處（或該管上級政府之主計機關）於適當時期舉辦其應舉辦之某種普查。茲述其應行呈准之事項如次：（1）省市縣政府主計機關舉辦該管區域內之基本國勢調查或某一種普查時，應先將下列各款事項呈請該管上級政府主計機關核定之：一、調查之項目地域時期與單位；二、應用之條簡表格與其他設備；三、整理與編製之方法；四、設置臨時附屬機關之組織與任用人員之標準；五、經費之預算。（2）中央政府各機關舉辦某一種普查時，各該主辦統計人員應先將上述各款事項呈請國府主計處核定之。（3）省市縣政府各機關舉辦某一種普查時，各該主辦統計人員應先將上述各款事項，呈由所在政府主計機關轉呈上級政府主計機關核定之。

國勢調查所包括之範圍極廣，決非少數經費、機關與人員所能勝任，故必須籌劃經費，調用其他機關之人

員，並組織臨時附屬機關以輔助之。統計法第十條規定云：「各級政府之主計機關辦理基本國勢調查或其他有普查性質之統計，除按其需要情形得設臨時附屬機關辦理外，並得與其他機關為臨時之聯絡。前項統計非於其經費預算確定後不得舉辦」。細則三十四條規定云：「各級政府之主計機關辦理基本國勢調查或某種普查時，得設立臨時附屬機關，並得調用各機關之人員。臨時機關之組織得採用委員制，由有關機關聯合組織之，以主計機關為召集機關。調用之人員應受主計機關或臨時機關之指揮監督」。

第二目 各機關職務上應用之統計 各機關職務上應用之統計者，包括舉凡可供各該機關擬訂其施政計劃與行使其職務時之參考材料。例如交通部可向各航空公司索取飛機乘客統計，向郵局索要航空郵件統計，以為該部擬訂其發展民用航空計劃及分配各線飛機數量之參考材料。此項統計辦理之程序大致如次：（1）由需要統計之機關，將所需要各種統計之名稱與範圍詳細列明，通知所在政府之主計機關，分交有直接關係之各機關調查登記後，送由各該主計機關分別核轉。（2）由需要統計之機關，自行派員赴應付之機關或場所，直接調查材料面登記，以便編成統計；但此種「直接調查登記之材料，應先經所在政府主計機關審核後，方得供職務上之應用」。蓋所以願全行政系統之尊嚴，而注意統計材料之正確與可靠也。

第三目 各機關所辦公務之統計 各機關所辦公務之統計包括各該機關執行職務經過與結果之記錄（如立法院之立法統計，財政部之財政統計）。分開來說，其重要範圍有三：一、可以表現施政計劃推行之成績與程度者；二、可以表現工作之效率與每單位之費用者；三、可以表現財政收支狀況者；換言之，凡屬上述三種性質者，均應有詳確之紀錄。

此項公務統計「應注重實際數字，並應以統計方式表現之，其應用之單位表式以及各項比率均應有統一之規定」。為了注重實際數字，故此種統計之材料「應從一般文件與報告中整理搜集」。至於實際辦法之方法，則由各機關主辦統計人員派定統計佐理人員在各部份組織中担任工作，以便常川登記就地取材（如交通部統計處欲辦理交通統計，即可由統計長派遺統計佐理人員赴交通部所屬各機關担任工作）。為發揮工作效率及促成

計政與行政之合作計，此項統計佐理人員於行政上受所在部分組織長官之指導，並應將整理結果備供所在部分組織之應用；所在部份組織長官應將關係文件報告等隨時供給統計人員之使用。

第四目 公務人員及其工作之統計

(一) 意義 所謂「公務人員及其工作之統計」實係兩種關係較為密切之統計（其一為各機關公務人員之統計，其一為各機關公務人員工作之統計），茲分述之：(1) 各機關公務人員之統計：包括各機關及所屬各部分之組織編制員額與公務人員之資歷等級薪給以及進退選調獎懲等之記載。(2) 各機關公務人員工作之統計：包括各個公務人員辦理各項職務之成績效率與所費，以及日常辦公到退請假出勤等之情形。

(二) 資料來源及其取得之方法 公務人員及其工作之統計屬於經常性質，故必於平時制定表冊而隨時記錄之。此項各機關公務人員及其工作記錄之冊簿如下：一、機關組織編制員額登記冊，二、公務人員資歷等級薪給登記冊，三、公務人員進退選調登記冊，四、公務人員辦公到退出勤請假登記冊，五、公務人員領用經費與物品登記冊，六、公務人員考績結果及獎懲登記冊，七、其他應行登記事項之登記冊。此種紀錄之冊籍，由國民政府主計處擬定統一之格式；但各機關如有特殊需要得增添紀錄之事項。冊籍格式確定後，即由各機關公布，並隨時派員執行，按照實際情形逐項填列表中；填完之後送交各該機關統計人員掌管之，俾可據以編成統計。惟有時各機關未能切實執行致其紀錄失之不全或失之不確時，統計人員應退回重辦或拒絕接受。此外統計法施行細則第四十九條規定：「各機關公務人員及其工作記錄之冊籍完全時，其下年度之預算方得成立」。則為重視統計材料之搜集，而予不依法辦理之機關以制裁也。

第五目 辦理各種統計之機關 除以上四類統計外，尚有一類「各機關認為應辦之其他統計」；上述各類統計以外之各類統計均可割入此類。茲不詳述。茲略論辦理各種統計之機關：在事實上，與政府發生關係之機關甚多，有需要統計以為參考之機關，有主辦統計之機關，有處於承轉地位之機關，有處於核定地位之機關；吾人所欲討論者厥為辦理統計之機關：

各種統計應由何種機關辦理乎？關於此點吾人已有所片斷之說明，據統計法第四條之規定，在原則上「各種統計由有直接關係之各機關辦理之」。何謂有直接關係之機關，施行細則第二十三條云：「凡可直接取得某種原始統計材料之機關為該種統計有直接關係之機關」。例如，吾人可自財政部取得財政統計之原始材料，故財政部即為與財政統計有直接關係之機關；財政統計即應由該部辦理之。不過，此種可以取得原始資料之機關有時亦不祇一個；其辦理情形又如何乎？細則二十三條二項規定云：「遇有多數有直接關係之機關時，應由所在政府主計機關指定某一機關單獨辦理或數機關會同辦理之」。例如，行政院需要某省教育經費之統計時，可令某省府轉令該省有直接關係之附屬機關辦理；此項有直接關係（即可以取得原始資料）之機關有二，一為財政廳，一為教育廳；省府即可指定一廳獨辦，或二廳會辦。在此種情形下，行政院為需要統計之機關，省府統計處為承辦之機關，而財政廳之統計室為辦理統計之機關。

以上所述，為決定辦理統計機關之原則（即各種統計由有直接關係之機關辦理）；但亦有例外。下述三種情形，即非此項原則所能包括：（1）屬於基本國勢調查者，（2）不應屬於任何機關之範圍者，（3）各機關未及調查編製者。在此類情形下，該項統計應由何機關辦理乎？統計法第四條補充之云：「在中央由國民政府主計處，在地方由省政府或直隸於行政院之市政府主計機關分別辦理之」。

第三節 統計方案

——從劃分各機關統計範圍，統一各機關所用統計方法，說到統計方案之意義，種類，內容及其制定
第一目 統計方案之意義

（一）劃分工作範圍與統一統計方法之必要 政務範圍包羅豐富，國家動態變化萬千，欲達「化繁雜為簡易，折廣大於精微，納紛歧於統一，察隱弊於莫末」之統計目的，誠莫莫乎難哉。在此種困難之中，欲建立一種統計制度，以收「用最小犧牲，獲最大成功」之效果，則劃分各統計機關之工作範圍，以及統一各統計機關

所用之統計方法尚焉。推源其故，厥有二端：

(1) 辦理政府統計之第一原則，在避免各機關工作之重複與脫節；查政府機關數目極多，其職掌在根本上雖各異其趣，其公務在大體上却互有關聯；而附麗於各級政府機關之各級統計組織，其工作對象亦不免有互相關聯之處。在此種情形下，若不爲之劃分工作範圍，使之井然有序，則自由奔奔之結果，勢將造成重複與脫節之現象（一般流行的統計，有若干機關同時搶作，所耗資力雖多而所得效果不增，是謂重複；至於較爲專門的統計，則各機關互相推諉，無一機關肯作，初不問實際需要與否，是謂脫節）。

(2) 辦理政府統計之第二原則，爲避免各機關統計方法之紛歧與矛盾；辦理統計之組織既多，其所用統計方法自難一致。在此種情形下，如不設法爲之統一，則各自爲政之結果，常不免陷於紛歧與紊亂——一方面使各種統計不能互相輔用而有所啓發，一方使同類統計無法聯繫與比較。

統計工作之重複和脫節，是人力財力的浪費；統計方法之紛歧與矛盾，是技術指標的錯誤。有一於此，即足以減削政府統計的效果，阻礙政府統計的進步；因此辦理政府統計務應設法避免工作之重複和脫節，與夫方法之紛歧與矛盾。

(二) 統計方案之意義——劃分範圍統一方法之工具 現代的政府經濟走向計劃經濟，現代的國家政治也走向計劃政治；現代的政府統計，當然也不會（同時也不應）漫無計劃的進行。政府統計制度的建立，即在實現計劃的統計（統計範圍清楚化，統計方法統一化）；而其所用之工具即爲統計方案是。在敘述統計方案的類別及其內容之前，吾人爲其定義如下：統計方案者，乃各級政府主計機關（或主計會議機關）所擬定，目的在於劃分所屬各級政府及機關統計工作之範圍，以及統一各級辦理統計人員所用統計之方法，經過合法之手續公布後，均須依照其所定而執行之一種統計計劃也。

第二目 統計方案之類別及其擬訂之機關與程序 統計方案之產生，乃爲加強辦理各類統計之便利與效果；各類統計爲辦理統計之目的，而統計方案則爲實現此種目的之工具與手段。是故統計方案之類別，就其性

質言，乃決定於政府統計之類別；換言之，即分爲基本國勢調查統計之方案，各機關職務上應用之統計之方案，各機關所辦公務之統計之方案，公務人員及其工作之統計之方案，各機關認爲應辦之其他統計之方案。

以上各種性質之統計方案，在實際制定時，復應就其施行地域而加以劃分。據統計法第五條之規定：「各級政府及中央各機關統計範圍之劃分，由國民政府主計處根據需要情形擬具方案，經全國主計會議之議決呈請國民政府核定之；有變更時亦同——但無關根本原則之變更由國民政府主計處與關係機關商定之。立法司法政試監察等機關爲行使職權所需要之特種統計，應由各該機關與國民政府主計處商定其範圍」。如就全國言之，計分下述諸種：（1）全國統計方案：由國民政府主計處根據中央各機關及各級政府之需要情形擬具之，提經全國主計會議之議決，呈請國民政府核定公布之。（2）全省統計方案：省政府主計機關根據省政府所屬各機關及各縣市政府之需要情形擬具之，提經全省主計會議之議決，呈由國民政府主計處核定後，轉請省政府公布之。（3）本市統計方案：直隸於行政院之市政府主計機關根據各該市之需要情形擬具之，呈由國民政府主計處核定後，轉請市政府公布之。（4）縣市政府之主計機關根據各該縣市之需要情形擬具之，呈由省府主計機關核定後，轉請縣市政府公布之。

查全國主計會議及全省主計會議牽涉及於歲計會計，召開頗爲不易，故全國統計方案及全省統計方案之正式產生亦頗不易；爲彌補此項缺陷，俾工作範圍早日劃分，統計方法早日統一計，乃有臨時統計方案之制定。（1）臨時全國統計方案：在全國主計會議未舉行以前，國民政府主計處應根據實際情形擬定臨時統計方案，召集臨時全國統計會議（其組織規則由國民政府主計處定之），經審議後呈請國民政府核定頒行之。（2）臨時全省統計方案：在全省主計會議未舉行以前，省政府主計機關應根據實際情形擬定臨時統計方案，召集臨時全省統計會議（其組織規則由各該省政府主計機關擬訂後，呈請國民政府主計處核定之），經審議後，呈請國民政府主計處核定，並轉請省政府頒行之。茲爲列表，以見統計方案之類別及其擬訂之機關：

統計方案之類別及其制定機關表

類別名稱	擬訂機關	議決或審議機關	公布機關
全國統計方案	國府主計處	全國主計會議議決	國府
全省統計方案	省府主計機關	全省主計會議議決	省府
全直隸市統計方案	市府主計機關		市府
全縣市統計方案	縣市府主計機關		縣市府
臨時全國統計方案	國府主計處	臨時全國統計會議審議	國府
臨時全省統計方案	省府主計機關	臨時全省統計會議審議	省府

現行統計制度有二特點，(1)爲採取會議制度；例如統計方案雖由主計機關擬定，但必須經過全國或全省主計會議或統計會議通過始能付諸實行，蓋所以避免主觀流弊而收集惠廣益之效也。(2)爲以中央指導地方；例如地方之統計方案均須經過中央主計處核定後始能公布，而細則二十七條又規定：『各省舉行全省主計會議或臨時全省主計會議時，國民政府主計處應派員指導。』均其明證也。

第三目 統計方案之內容 統計方案之內容如何？據統計法第六條之規定，全國統計方案應明定下列各事項：一、統計之機關單位及其分級；二、統計區域；三、分期進行之統計計劃；四、統計科目；五、統計單位；六、統計表冊格式；七、調查及編製之方法；八、統計之公開程度；九、統計報告印行範圍；十、其他應行明定事項。關於省、直隸市、縣、普通市等統計方案之內容，現行統計法及其施行細則並無明文規定。依法理推之，

其各該方案中之應行明定事項大抵應與全國統計方案中之大綱相同，至其詳細內容則均決定於各該區之特殊需要也。

第四目，規劃統計方案之各項指導原則 所謂統計方案，實際說起來也就是統計計劃；欲求計劃成功，則計劃內容必須詳盡而明確。以上所述統計方案之內容，僅為其綱目之列舉；至於在實際規劃統計計劃時，應如何辦理始能實現劃分工作就一方法之目的，則有若干指導原則為辦理政府統計人員所必須遵守者。僅依上列綱目，依次述之。

(一)關於統計之機關單位及其分級者 統計法第七條規定：『統計之機關單位及其分級不得牴觸預算法關於機關單位及其分級之規定』。換言之，關於統計之機關單位及其分級在原則上應與預算法第五條，第三十八條，第七十一條之規定（均係關於預算之機關單位及其分級者）相符也。至於各種統計之查報機關與彙報機關之機關單位又其分級之標準，依統計法施行細則第二十八條之規定，則『應由各級政府主計機關依統計區域定之』。

(二)關於統計區域者 據統計法第八條之規定，經常性質之統計其統計區域之劃定應由主計機關就實際需要於統計方案中劃定，經主計會議通過（即經過統計法第五條第一項之程序）；至於臨時性質統計之統計範圍，則由國民政府主計處斟酌全國情形劃定之。至於劃分之標準，據統計法施行細則二十九條之規定，須依統計材料之性質，按下列標準劃分之：一、行政範圍，二、經濟地位，三、文化程度，四、國防關係，五、其他適用之標準。

統計區域範圍確定後，我們再看一看統計區域各機關編製統計之程序。大約言之，各個統計區域中均應設有最高級彙報機關，而統計報告之編送，則應自最下級機關單位開始依次遞至最高級機關單位。詳言之，即最下級統計機關應將原始統計材料依照應用之報告表格式編製後，送由次高級統計機關依照彙報時應用之表格彙編後，再送高級統計機關彙編，如次逐級遞送至各區域內之最高級彙報機關，彙送國民政府主計處。

但以上所述乃就一般而言，至若基本國勢調查統計之辦理，則採取原始資料集中彙編之原則，中間不經彙編程序，中間機關僅處於承轉地位。細則三十二條規定其辦法云：「中央或省及直隸於行政院之市政府主辦基本國勢調查時，其原始材料應由最下級統計機關逐級遞送中央或省或直隸於行政院之市政府主計機關集中整理之」。

(三)關於分期進行之統計計劃者 細則三十三條規定：「各項統計工作應視其需要之緩急，以及人才經費與設備之情形，訂定進行先後之次序；至於每項統計之舉辦亦得分為若干階段；凡屬初辦性質者得先辦抽查或試查，並分期完成全部統計。前項統計工作應分別訂定分期進行之計劃，並明定各個時期完成之範圍，以及所需之臨時員額設備與經費之預算等」。統計法第九條更具體規定：「國民政府主計處為統籌全國統計事業之進行，應擬定每一年每五年每十年或其他一定期間之統計計劃。全國戶口至少每十年應普查一次，其他重要統計能於普查戶口時普查者應同時為之。」

(四)關於統計科目者 除「各機關職務上應用之統計」及「各機關認為應辦之其他統計」等統計中專供特殊目的所用之科目外，所有各種統計科目均應有一致之規定；所以便於比較而達科目統一之目的也。為達到此種目的計，應遵照統計法第十一條及細則三十五條之原則辦理：(1)財政統計之科目應與預算上會計上所有之科目相合。(2)由國民政府主計處將全國統計總報告之範圍分為門類綱目欄，並分別設定其名稱，門之下分類，類之下分綱，綱之下分目，目之下分欄，目為各個統計表格之名稱，欄為各表中之統計事項。(3)各機關主辦統計人員應依據全國統計總報告之科目擬定各種調查登記與整理表冊之格式；但遇特殊情形有變更之必要時，應呈請所在政府主計機關核定之。(4)國民政府主計處應將各種統計科目之定義與統計技術上應用之名詞，確定解釋並公布之。(5)專供特殊目的用之統計，主計處如認為可兼供他種目的之用時，於不妨礙原定目的之範圍內得變更其科目。

上述各項均應有一致規定之原則，乃一般之規定；在事實上未必盡能適用；統計法爰有補充之規定：「但

因特殊情事不能適用時，關係機關主辦統計人員得呈請國民政府主計處核定變通辦法。』。

(五)關於統計單位者 正如同對統計科目之規定，統計法關於統計單位之規定亦本「在差別中求統一」之原則。換言之，除專供特殊目的用之統計外，各種統計所用之單位均應有統一之規定（但因特殊情事不能適用時，關係機關主辦統計人員得呈請主計處核定變通辦法）。其實現之原則如下：(1)財政統計之單位應、預算上會計上所用之單位相合。(2)統計之單位均以國定制度為準；遇有不同單位者，或在國定制度未施行地方，報告時除仍得使用原有單位外，應將折合方法詳細註明。(3)專供特殊用之統計，主計處如認為兼供他種目的之用時，於不妨礙原定目的範圍內，得變更其單位。

(六)關於統計表冊格式者 統計表冊格式在可能範圍內亦應力求統一。故除專供特殊目的用之統計外各種統計所用之表冊格式應有統一之規定（但因特殊情事不能適用時，主辦統計人員得呈請主計處核定變通辦法）；專供特殊目的用之統計，主計處認為可兼供他用時，於不妨礙原定目的範圍內，得變更其格式。關於各種統計所用表冊格式之分類，格式及製定程序，細則四十、四十一兩條規定如次：(1)分類：統計表冊分為四種：一、調查表，為一次採問之用；二、登記冊，為繼續登錄之用；三、整理表，為將調查表或登記冊中之材料綜合分析時之用；四、報告表，為將整理之結果正式彙報時之用。(2)格式及擬定機關：一、報告表之格式由各該政府主計機關定之，其數字均用阿拉伯字體填寫，由左而右，表內之總計共計與小計均居前例，表之紙張不得小於十九與二十七公分之見方；二、調查表登記冊與整理表之格式，由各機關主辦統計人員擬定，經所在政府主計機關核後行之；三、各機關之所屬機關報告表格式，由各該管上級主辦統計人員或在政府主計機關定之；其調查表登記冊與整理表之格式，由各該所屬機關主辦統計人員擬定，經各該管上級主辦統計人員或在政府主計機關核後行之。以上所述各項表冊格式，國民政府主計處認為應令全國一致者，統由其製定。

(七)關於調查及編製之方法者 為求所得數字可以相互較及輔助起見，調查及編製各類統計所用之方法亦應力求一致。除專供特殊目的用之統計外，各種統計所用調查及編製之方法均應有統一之規定（但因特殊

情事不能適用時，主辦統計人員得請主計處核定變通辦法；即專供特殊目的用之統計，主計處認為可兼供他用時，亦得於不妨原目的範圍內，變更其調查及編製方法。此外爲求方法一致計，細則三十九條規定：『統計材料之分類標準與排列次序，均應依據國民政府主計處之所定』。至於實際調查及編製之方法與程序，俟下節另述。

(八)關於統計之公開程度者 政府統計一方面可供政府施政之參考，一方面可助人民了解政府工作之成績，在原則上說似乎都應公開；但是在事實上則不能如此。有些統計含有秘密性質，公開之後恐怕發生弊端；有些統計雖無秘密性質，但與一般人民無關，故可公開社會，人民可任意閱覽詢問，但不必經過法定的公告手續；有些統計非常重要，不但要公開，並且要經過法定公告手續，俾人民得以週知。據統計法二十二條規定，統計之公開程度爲下列三類：(1)秘密類，除供給政府機關或公務人員及其他利害關係人之合法需要外，不得洩漏之；(2)公開類，得供公眾閱覽及詢問；(3)公告類，應按規定時期及其他條件於一定地域公告之。大抵在擬定統計方案時，即應依據統計之性質決定其公開程度；至於何種統計應具何種公開程度，統計法僅規定「各級政府之收支統計應各於其所在地按月公告一次」，其他各種統計之如何處理，當決定於政府各機關及主計機關也。(詳情參考下節)

(九)關於統計報告印行範圍 統計報告印行之範圍，亦決定於統計之性質；有應詳印者，有應略印者，有根本不應印行者(如秘密類報告)，均應予以具體決定。至於決定印行範圍之標準，則統計法初無規定，僅謂「公開類及公告類之統計得印行之」而已；至於其他詳情，俟另述。

除以上十者應於擬定統計方案時予以明定外，尚有「其他應行明定事項」一項，則爲在以上各事項之外，視當時實際需要而列入之事項也。

第四目 辦理地方統計之原則 以上所陳各項，雖間或涉及地方統計之辦理，但究以中央統計方案爲中心，對於前者未免失之簡略也。爲彌補此項缺憾，統計法第三章(即二十六條至二十九條)乃規定辦理地方統

計之原則數此項如次：(1)省政府及直隸於行政院之市政府除由中央政府委託辦理之統計外，於不抵觸第五條統計方案（著者按：當指全國統計方案）之範圍內，得按其需要辦理本省或本市之統計。(2)省政府與縣市政府及省政府所屬各機關應辦之統計，除依第五條程序所定外，其範圍之劃分，由省主計機關擬具方案經全省主計會議之議決，呈請省政府核定之，有變更時亦同。(3)縣市政府除由中央政府或省政府委託辦理之統計外，於不抵觸第五條及全省統計方案之範圍內，得按其需要辦理本縣成本市之統計。(4)各省市縣按照各自需要而編之統計，應於編竣後各以一份呈送該管上級政府主計機關。

第四節 統計工作之進行與統計報告之編送

統計計劃確定之後，統計工作即可正式展開，並應根據工作結果而編造統計報告。在本節中，吾人擬就下述各項逐一敘述：一、進行統計工作之注意事項（包括統計工作之分配，統計人員之職掌，統計人員之超額，統計爭執之處理，及統計調查之進行等）；二、處理統計報告之一般程序（包括統計報告之時期，統計報告之編核機關，統計報告之呈送手續，統計報告之公開與印行等）；三、全國統計系統與工作程序圖解。

第一目 進行統計工作之注意事項

(一) 統計工作之分配與監督 統計工作之進行，第一步驟即為工作之分配；關於此點，統計法細則四十二條規定云：『各級政府主計機關應照統計方案之規定，分配工作於駐在各機關主辦統計人員辦理之。各機關主辦統計人員對於各該所屬主辦統計人員亦同』。換言之，全國或中央之統計工作，由主計處統計局依照全國統計方案之規定，分配於中央各機關之主辦統計人員；各省市縣之統計工作，由各省市縣之主計機關依照各該區域統計方案之規定，分配於各該區域各機關之主辦統計人員。但上述統計工作之分配，乃指已定計劃之統計工作而言（大抵多為經常統計），至於臨時性質之統計，除準用前項規定外，『各機關主管長官得令其辦理統計人員辦理之』。（參考統計法第九條）。蓋便於因應事機，不至貽誤臨時之需要也。

(二) 主辦統計人員之接受工作 統計工作分配之後，即由各機關主辦統計人員接受辦理之。茲分三種情形述之：(1) 各機關主辦統計人員經所在政府主計機關（或上級主辦統計人員）依照統計方案之規定分配工作時，應提出各該機關統計委員會，報告與商議進行方法；並按期將進行情形報告所在政府主計機關（或上級主辦統計人員）與所在機關長官。(2) 各機關主辦統計人員經所在機關長官令辦臨時性質之統計時，亦應提出各該機關統計委員會，報告與商議進行方法；並按期將進行情形報告所在政府主計機關（或上級主辦統計人員）與所在機關長官。(3) 各機關或所屬機關主辦統計人員遇有所在機關長官令辦臨時性質之統計時，應即擬具進行計劃，呈請上級主辦統計人員或所在政府主計機關核定；如需要預算外之開支時，應附呈臨時經費預算，經核准成立後始得舉辦（細則四十三、四條）。

(三) 統計人員之超然與統計爭執之處理 在超然主計制度之下，為維持統計人員之超然地位計，統計法細則四十六條乃有保障統計人員之規定：『各機關辦理統計人員除有違法或廢弛職務或其他失職行為之情形外，不得受免職降級減俸或其他懲戒之處分』。蓋如此規定之後，統計人員始可不受機關長官之威脅利誘，乃能本其超然精神報告真正統計事實，不至有串通偽造之弊。因為統計人員具有超然地位之保障，故當其執行職務而與機關長官或其他職員發生爭執時，其處理方法亦與普通行政慣例不同：(1) 統計法十三條規定：『統計人員與所在機關長官因統計事務發生爭執時，由其該管上級機關主管長官及其主辦統計人員處理之』。(2) 細則四十五條規定：『各機關統計人員與所在機關職員因統計事務發生爭執時，由所在機關長官處理之』。

(四) 其他事項 統計工作之進行，除應注意上述二項外，對於下述諸點亦應留意：(1) 關係檔案調閱之程序：各級政府主計機關為辦理統計事務之需要，調用所在政府或所屬下級政府各機關有關係之檔案冊時，各該機關應即移調；如因職務上同時需要使用時，應復明延緩移調之日期；但遇主計機關派員前來抄錄時，不得遷延。此外各機關主辦統計人員調閱或抄錄所在機關各部份之檔案表冊時，也適用上述程序（細則五十條）。(2) 統計檔案之掌管：統計檔案（據細則四十七條之解釋，凡有統計法第三條各項統計材料之文件

報告冊籍等均爲統計檔案）爲統計材料之來源，應由統計人員掌管以專責成；統計法十四條規定「各機關之統計檔案與公務人員及其工作紀錄之冊籍，均由該機關之統計人員掌管之」。其所定甚爲顯然。（3）調查之實行：統計工作之進行常有賴於實地調查。但欲期實地調查之成功，必須獲得被調查者之合作，否則真實材料不易獲得。統計法十六條規定：「政府辦理統計時，被調查者無論爲機關團體或個人，均有據實詳盡報告之義務」。蓋以硬性義務之規定，防止被調查者之妄報或不告，以便利調查之進行也。同法十七條規定：「辦理統計人員不得利用其職權及地位，妨害被調查者之權利」。則一方在保護被調查者之權利，一方在防止統計人員之濫用職權，均爲增進調查之便利而規定也。此外細則五十一條規定：「各機關辦理統計遇有必須避免人民之疑慮時，得委託團體或個人爲之；但應經所在政府主計機關之同意，並應將一切費用實報實銷。前項團體或個人受委時，應以各該團體或個人之名義爲之」。蓋因有若干事項，由私人團體調查較之由政府機關調查，易得實況；故本條規定亦在力謀調查之順利進行也。

第二目 處理統計報告之一般程序

（一）統計時期之決定 在編製統計報告時，首應決定此項報告所含之時期。據統計法十八條規定，「每一年度之統計應自一月一日至十二月三十一日編製之；但遇必要時，得按半年、按季、按月、或按其他一定期間爲之」。細則五十二條補充規定云：「統計報告內一切材料之起訖時期，凡屬月報者應自每月一日開始，季報自每年一四七十各月一日開始，半年報自每年一七各月一日開始，年報自每年一月一日開始。但上述起訖時期，乃指一般統計材料而言；具有特殊性質之材料，其起訖時期與此不同——如教育年度之統計材料得分爲兩個半年度彙報之，上半年度應自每年二月一日起開始填送，下半年度應自八月一日起開始填送。」

統計報告所含材料之起訖時期決定之後，更應注意彙報之期限。就原則言，「彙報機關應將材料按期催報並整理後填入報告表，準時彙報。」就期間之限制言，「凡規定每一年報告者，彙報期間不得逾半年；每半年報告者，彙報期間不得逾三個月；每季報告者，彙報期間不得逾兩個月；每月報告者彙報期間不得逾一個月；

均自規定期間終了時起算。」

(二) 統計之彙編核定及發表機關之決定 在處理統計報告之過程中，統計之彙編核定及發表機關之地位甚為重要。故細則五十三條規定：「各級政府統計材料之彙編與發表，由各該政府主計機關為之。各機關之統計材料未經所在政區主計機關之核定不得發表。」換言之，統計之彙編核定及發表機關均由主計機關担任也。蓋各該政府之主計機關，不但在技術方面擁有較多人才，且接近高級長官洞悉當局政策，經過該機關彙編核定及發表之統計，除行政系統一致外，當不再有技術上之錯誤及違反當局政策之結果也。此外，細則十六條規定：「各機關直接調查登記之材料應先經所在政府主計機關審核後方得供職務上之應用。」用意亦同也。

(三) 各機關徵集統計材料之程序 各機關如需用統計材料參考時，不能直接向關係機關接洽辦理；必須經過所在政府主計機關之承轉，始為合法。換言之，在處理統計材料之過程中，主計機關處於中介之地位，而有集中處理之權利與義務。細則五十四條規定此種程序云：「各機關需要之統計材料，應通知所在政府主計機關分飭所在政府有直接關係之機關主辦統計人員或下級政府主計機關分別查報後，統由所在政府主計機關彙齊具復；遇有現成之材料，或無調查之必要及無調查之可能者，由所在政府主計機關直接具復之。各機關收到徵集統計材料之文件，應即轉送所在政府主計機關辦理之。」

(四) 呈送統計報告之程序 統計報告編成之後，即為依次向上呈送。關於呈送之程序，因負責呈送人之不同，而分兩種方式：(1) 由廳關長官負責呈送之程序：各機關一般統計報告于編成之後，即由主管長官及主辦統計人員簽名，而由主管長官呈送該管上級機關；再由該管上級機關長官向上呈送；如此依次遞至中央最高主管機關時，乃由國民政府轉發主計處，由統計局彙編全國總報告。(2) 由主辦統計人員負責呈送之程序：凡非本機關所需要之統計，而由上級主計機關(或主辦統計人員)直接命令辦理者，由主辦統計人員向上級呈送；依次遞至中央最高主管機關，由該主辦統計人員逕呈主計處，由統計局彙編全國統計總報告。以上所述，乃中央各機關統計報告呈送之兩種程序；至於省及直隸於行政院之市，其統計報告之呈遞及總報告之彙編，亦

用上述之兩種程序（參考統計法十八、十九兩條）。查第一種程序為普通之程序，大部經常統計報告之呈遞均依之，故適用之範圍較廣。故細則五十五條乃有更詳之說明：「關於經常統計報告之呈送，各級政府各機關之所屬機關主辦統計人員編製該所屬機關統計報告，送由主管長官簽名蓋章後，呈送上級機關長官，發交該機關主辦統計人員，連同該機關及其他所屬機關之材料彙編該機關統計報告，送由主管長官簽名蓋章後，送呈所在政府發交主計機關，連同各下級政府之材料彙編該政府之統計總報告；各下級政府主計機關彙編各該政府統計總報告，送由所在政府長官簽名蓋章後，送呈上級政府發交該管主計機關連同本政府各機關之統計報告彙編該上級政府統計總報告」，（著者按：本條條文較為複雜，茲於註釋中舉例說明之。）（註三）此外，關於經常統計報告以外之材料，其程序依細則五十六條之規定：「各級政府主計機關所需關於經常統計報告以外之材料，得直接命令所在政府各機關主辦統計人員或下級政府主計機關直接呈送之；惟所在政府各機關之所屬機關或下級政府各機關之材料應由各該管上級主辦統計人員或各該下級政府主計機關轉飭呈轉。」

現在我們再看一看特種統計之呈送程序。據統計法二十一條之規定，立法司法考試監察等機關為行使職權所需要之特種統計，「應由主計處或主辦統計人員選送各關係需要機關。」不過此係就一般而言，若其統計具有秘密性質，則依細則五十七條之規定，「應由各級政府各機關主辦統計人員逐級密呈至國民政府主計處，送交各關係需要之機關；如因時間關係須由主辦統計人員選送者，仍應另錄一份逐級密呈國民政府主計處存查。」

（五）統計報告之公開與印行 編製政府統計之目的，即在求其對於施政情形有所說明；故編成之後，不應藏之深山，而應公之有衆；否則爲「統計而統計」殊無意義也。但各種統計之性質不同，有可向全國公開者，有可向某一階級或某一區域公開者，有僅可向少數人士，或政府機關公開者；其間何去何從，端視各種統計之公開程度而定。關於統計之公開程度，吾人前已說明；茲再補充注意事項數點：（1）秘密類之統計應經所在政府及其主計機關雙方同意後，方得供給政府機關或公務人員及其他利害關係人之合法需要。（2）可供公眾閱覽詢問或抄錄之統計，於必要時得酌收手續費。（3）各級政府之收支統計應儘次月底以前公告之（各機關

主辦統計人員爲編製每月財政收支統計，除得調閱各項收支簿籍憑證外，並得會同辦理會計審計出納及管理之人員隨檢視所存金錢物品及其他一切財產。）

具有公開及公告性質之統計，爲便於流傳及閱覽計，應印行之。據統計法二十五條之規定「國民政府主計處每年根據全國統計總報告提要編纂中華民國分類統計年鑑呈經國民政府核定印行；各省市縣亦得編印本省市縣之分類統計年鑑。」細則六十三條補充云：「各級政府編纂統計年鑑得逕錄不屬政府機關辦理之統計，並得約集學術研究機關團體或個人共同編纂之。」此外細則六十條又規定：「凡須印行之統計應按期爲之；印後遇有錯誤應先附以勘誤表方得發行。」則一方在維持印行之按期，一方在防止誤引之流弊也。

註釋

(註一)關於各級統計機構之組織及職掌，與夫各級統計人員之資歷等均詳第四章第二節，茲不贅述。

(註二)本節所稱中央政府各機關及地方政府之「主計機關」一詞，係根據統計法之規定；在事實上，國民政府主計處外，中央及地方僅有會計機構及統計機構之個別組織，並無「主計機關」之整個組織也。關於此點，參看本書第五篇。

(註三)關於統計範圍劃分之重要及工作重複之弊端，可舉一例以明之：例如在主計處統計局成立之前，全國統計缺乏分配機關，陷於無政府狀態。有的統計大家搶着作（如上海各工廠勞動統計有七個機關搶着作，其中有四個半機關爲政府統計機關）；而重要的統計（如戶口、土地、資源等各種普查）却根本沒有人作。

第十六章 現行統計制度之檢討

現行統計制度之內容，約略已如上章所述，在本章中，吾人擬分三節，對現行統計制度工作一綜合之檢討：第一節敘述現行統計制度之特質，第二節敘述現行統計制度推行之經過與成績，第三節敘述現行統計制度之缺陷與改進意見。

第一節 現行統計制度之特質（註一）

現行統計制度之特質，可以從兩方面來觀察：第一、將我國現行統計制度與他國統計制度相較，俾明中外制度之異同；第二、就現行統計制度之內容加以分析，俾明其重要特徵之所在。

第一目 現行統計制度與他國統計制度之比較 如以現行統計制度與他國統計制度相較，則有左述諸點之差異：

（一）隸屬機關之不同 各國主辦統計機關分屬於內閣，商部、工部、內政部、社會部、經濟部、或外交部；而我國則直屬國民政府。

（二）專權集中之程度不同 各國統計事務有能集中者，有未盡集中者，更分歧重複者；而我國各機關統計範圍之劃定，統計工作之分配，圖表格式之製定，與統計辦法之統一，均歸主計處統計局辦理，故事權極為集中。

（三）人事制度之不同 各國主辦統計機關僅能直接管轄本機關內之人員；而我國主計處，則有任免濫調訓練考核全國各機關統計人員之權。

（四）行政體系之不同 各國中央各機關統計組織，有歸主辦統計機關指揮者，亦有各自為政者；而我國

各機關主辦統計人員則分爲統計長，統計主任，與統計員，均受主計處之監督指導，故系統最爲一貫，工作亦極聯絡。

(五) 聯絡機構之不同 各國統計事務之聯絡，或設統計委員會，或設統計會議，惟多數無固定之機關；而我國則有全國全省主計會議，與各機關之統計委員會，全國主計會議之規模不獨包括各機關之統計人員，且有各機關長官與國內專家。

(六) 中央與地方關係之不同 各國地方統計組織有歸中央指揮者，有由中央直接派員辦理者，更有自辦統計與中央各不相謀者；而我國之地方統計，則各省市縣政府及其機關均設有統計機關，受主計處之管轄，故全國統計工作最爲一致。

吳大鈞先生曾就中外制度此種比較之結果，予以論斷云：「我國新制度自未敢即稱超越一切，惟綜觀以上六點，誠均有獨到之處，而於集中事權，統一行政，聯絡工作，增進效率各方面，誠不落各國之後。」吳氏之言，大體上初非純屬溢美之詞也。

第二目 現行統計制度之特質 吳大鈞先生對於我國現行統計制度曾作較詳之研究，據其結論所示，我國現行統計制度具有左述十項之特徵：

(1) 我國之主辦統計機關係一超然組織，不屬於任何機關之下，惟秉承國民政府辦理全國一切統計。如此則所編統計不致偏枯，而各種治權機關，均各能得到所需要之統計材料爲其根據，以充分行使其職權。

(2) 我國主辦統計機關編製全國統計總報告，並辦理全國基本國勢調查，與各機關所不能或未及辦理之統計。如此則全國統計材料均能集中，而不整齊之材料亦可補充完全。

(3) 我國各機關統計人員之任免，遷調，訓練，考核均歸中央主辦統計機關主計處辦理，故統計人員之在該機關中，既有超然之地位，不與一般職員同其進退，其工作自可繼續不斷，而報告亦能準確完整。

(4) 我國主辦統計機關有指導監督各機關統計事務，劃定統計範圍，分配統計工作，並統一統計方法，

與圖表格式之權，故事權極爲集中，而工作亦最爲一致。

(5) 我國主辦統計機關雖有集中之權，但無獨裁之弊。蓋全國統計之舉辦，必須由主計處統計局根據實際情形擬具方案，先行提出全國主計會議議決，再呈准國府施行。全國主計會議由各機關長官或其代表及主辦統計人員統計專家組織之，在統計方案未經決定之前，各方面均可充分發表意見，既呈准公布之後，則必須一體遵行。

(6) 我國各機關統計工作之進行，均須依據統計方案，以免紛歧與重複。惟各機關長官因主管行政上所需要之統計，仍得隨時指揮所屬統計人員辦理之。

(7) 我國各機關統計人員雖由主計處指導監督，惟依法受所在機關長官之指揮，其統計報告亦送由長官簽署後遞呈上級機關，主計處則立於技術導師之地位，並不抵觸行政之系統。

(8) 我國各機關長官既免統計技術上指導審核之煩勞，而得統計材料準確之效益。

(9) 我國全國統計雖由中央主辦統計機關辦理，惟地方政府於不抵觸上級政府之統計範圍內，仍得辦理地方統計，由各地方政府自定方案，單獨施行；於統一統計行政之中，且不損及地方自治之機關。

(10) 我國各級政府既得各編其應有統計總報告，而各機關亦得編製主管職務內之統計報告，惟均送呈國府發交主計處彙編全國統計總報告，以總其成，庶國民對於全國現狀，能有整個之觀察。

歸納言之，現行統計之特點，吾人可概括爲七點：(1) 具有超然性質可以編造真實統計，(2) 行政事務集中可以發揮指揮權能；(3) 實行合議精神，可以避免獨裁流弊，(4) 統一方法統一指揮，可以免除結果分歧，(5) 統計範圍劃分，可以避免工作重複；(6) 各部聯絡密切，可以提高工作效率，(7) 偏重技術指導，可以維持行政系統。具有上述諸特徵，如能善爲推行，當可構成現行主計制度之重要環節，而有裨於我國政治之進步與改善者多矣。

第二節 現行統計制度推行之情形

現行統計制度推行之情形，可以從兩方面來觀察：一爲統計組織與人員設置之概況，二爲各級統計組織推行統計工作（包括統計行政）之情形；而後者又可按統計組織之等級（如中樞統計組織，中央各機關統計組織，地方統計組織）而分述之。因此本節共分四目：第一目統計組織與人員設置之概況，第二目主計處統計局之統計工作，第三目中央各機關統計處室之統計工作，第四目地方政府之統計工作。茲依次述之：

第一目 統計組織與人員設置之概況 中央及地方政府各級機關統計組織及人員之建立與設置，爲發展現行統計制度之必備條件。茲分述近年來其設置之概況：

（一）中央地方方面 主計處自成立後，即按各機關統計事務之繁簡從事於設置中央各機關之統計人員，首於二十二年設置實業部統計長，並於二十四年擬訂「中央各機關統計室組織及辦事通則」，呈請國府核准施行，廣設設置內政部之統計長及中央其他各機關之統計主任或統計員，成立統計處室；並於二十六年四月呈准制定「中央各機關所屬機關統計組織與辦事通則」，以設置中央各機關所屬機關統計人員。總計截至三十三年十一月十五日止，中央各普通地公務機關之統計組織，業已大部設置完成，計有統計處二處，統計室四十七處，其他統計機構三處，共設置統計人員一百四十人，內簡任職二人，薦任職二十三人，委任職八十二人，雇員三十人。（註二）迨三十年底，社會部財政部經濟部等均改設統計處置統計長，司法院銓敘部振濟委員會等之統計員改統計主任，糧食部決設統計主任，此外中央各機關附屬機關亦增設統計主任二人，統計員四十四人。

（二）地方方面 主計處成立之後，行政院於二十二年公布地方行政機關統計組織統計組織暫行準則，地方統計組織有劃一之規定；二十三年各省實行合署辦公後，多於秘書處下設統計室。近年以來主計處對於地方原有統計組織加以調整或擴充，並擬具「省市政府統計處組織規程」，「省市政府統計室組織規程」，呈奉國府核

定，於二十九年度起積極籌設地方統計組織與人員。截至三十年二月十五日止，各省市設置統計長成立統計處者，有廣西福建四川三省（最近江西亦成立），設置統計主任成立統計室者有湖南湖北浙江陝西甘肅江蘇西康重慶等七省市，其他各省政府統計組織續在商洽設置中；計其主辦統計人員十七人，內簡任職三人，薦任職八人，委任職六人。此外主計處擬有「各省市政府統計處組織條例」、「各省市政府統計室組織條例」、「各縣市政府統計室組織條例」等條例，提經全國統計會議通過，次第公布施行矣。（註三）截至三十年底止，又設置省府各屬各廳處及各縣主辦統計人四十九人。

據主計處發表，截至三十年十二月底，全國已設立之統計處室共為一六一處，統計人員共為四百二十一人。中央及地方政府統計組織設置概況，約如上述；據朱君毅先生觀察：「全國各級上下一貫之統計組織，想短期內當可實現，是則在上有集中之機關與統一之指導積極推進統計事業；在下有健全之組織與固定之人員負責辦理統計工作，所得全國各種統計數字，自不難完整精確而便於比較分析及運用也。」

第二目 主計處統計局之統計工作 主計局統計局為我國現行統計制度之中樞機構，其工作非常重要。茲分述之：

(一) 對於統一統計方法與劃分統計範圍之努力 主計處組織法第八款二三兩款規定統計局之職掌為「關於各機關統計圖表之製定頒行及一切編製統計辦法之統一事項」及「關於各機關編製統計範圍之劃定及統計工作之分配事項」，茲分述該局對於上述兩項之努力：

(1) 擬訂各機關彙送全國統計報告表格 二十二年統計局擬訂各機關彙送全國統計總報告材料應用表格一厚冊，共分四十餘大類，四百八十餘表，其中關於標題之名稱，科目之規定，時間之起訖，單位之標準，職業分類之標準，數字之劃一，及表格形式之規定等，皆訂有一定程式；業經呈請國府通令遵行。

(2) 擬訂公務統計方案，上述應用表格之推行，雖有裨益於統計方法之統一與範圍之劃分，然究係臨時性質。主計處依統計法之規定應擬具統計方案，而統計方案之中尤以公務統計方案最為重要。故統計局乃於二

十七年年底，擬定公務統計方案編製方法說略及中央各機關公務統計方案工業類舉例，發交中央各統計處參考，積極擬訂其所在機關公務統計方案。目前此種方案在中央各機關已大部完成，並經由統計局彙編成中央及各省市政府公務統計方案綱目，於民國三十年二月提請第一次全國主計會議通過，於同年四月一日呈准國府核定施行。今後地方政府統計處室，當可據以擬訂各省市縣各級政府之公務統計方案，俾與設置地方各機關統計人員之計劃相配合，以達上下相承，系統一貫之目的。現已印竣，并分函中央各機關與地方政府依照擬訂或修改其原有之公務統計方案，現各方正積極辦理。

(二) 編製全國統計總報告及印行中華民國統計提要 (1) 全國統計總報告之編製：統計報告係政府決定政策之依據，社會舉辦事業之準繩，主計處統計局會根據中央及地方政府各機關統計組織編送之統計資料，於二十四年編成第一次全國統計總報告，其材料係截至二十三年六月底止。旋即廣續編纂，二十六年春第二次全國統計總報告初稿完成，旋以抗戰軍興，未能呈核。國府遷渝後，重加核編，於二十八年底將第二次全國統計總報告改編竣事，其材料大部截至該年六月底止，編製方法與第一次全國統計總報告類似，藉資比較。全部材料計分自然環境、行政制度、立法與司法、考試與監察、人口、教育、衛生、保衛、災害與振濟、社會病態、土地、農業、林業與漁牧、礦業、工業與勞工、商業與貿易、物價、金融、鐵道、公路、電政、航政、郵政、水利與電氣事業等二十五類，八十二綱，三百四十三表。其材料來源，係根據各機關依照規定格式所造送之報告彙編，參照其他官方或學術團體之書報加以補充；材料範圍以包括全國為原則，編竣後並呈准國府提要刊布。(2) 中華民國統計提要之編印：二十四年主計處會就第一次全國統計總報告之材料，提要刊布「中華民國統計提要」(二十四年輯)，全書共計一千三百四十七頁，含類三十六，綱九十八，表三百三十，以數字為主體，依統一之格式列表，每類表格之前冠以「引言」，敘述本類材料已往之記載，與過去調查統計之工作，以及本編擇載之標準，與各表內容之簡要說明，並殿以本類主要參考書報藉供參考。惟自此輯發行，迄今中經數年，倥傯抗戰期間，全國所亟欲明瞭者為最近之國勢概況，主計處爰就呈准之第二次全國統計總報告材料，擇

其精要及可以公開者，並儘量補充戰時之統計資料，編成「中華民國統計提要」（二十九年輯），共分土地與人口、生產事業、商業、貨幣、金融、財政、交通、教育、政治及國際比較九類，計三十二綱，一百九十二表，其內容與二十四年輯之統計提要，如分類綜合及各表項目雖不相同，然在原則上仍注重於全國數字之臚陳與各時期地域之比較，各種總數則儘量採用以期與前輯相聯繫，至其中細數則略而不詳，復因願及國際宣傳，將其中英文演並列，並附國際比較一類，探擇各國之重要統計資料，以供國人研究。惟上項提要篇幅浩繁，印刷需時，乃再就統計提要中，擇其時期較近，及關於黨務方面之材料酌予增補，以期顯示黨政之設施與社會經濟之現況，藉供黨政機關負責人員速檢之用；進行之際，適中央訓練團亦需是項統計材料為教材，乃積極趕編「中華民國統計簡編」一冊，內容多扼要之總數，共分十五類，計一百四十表，材料時間有截至二十九六月底者，已於三十年二月由中央訓練團出版。（註四）刻主計處正編製第三次全國統計總報告及其提要，三十年底已徵集並審核完竣之資料計有二十一類，共一七三件。

（三）全國戶口普查之籌備 主計處於二十六年奉命開始籌備全國戶口普查，曾擬具進行計劃；嗣以抗戰軍興，戰區擴大，原定計劃未能實施。國府遷渝後，乃將前定計劃重新厘定積極進行：

（1）普查方案之擬訂與試驗：普查方案為實施戶口普查之指針。為使戶口普查順利進行計，統計局除派員分赴引黔滇三省實地考察各該省已往編組保甲、辦理戶口調查及人事異動等項所採之方法，進行之困難，以及辦理之成績與將來改進之意見，編為報告，以為編訂方案之根據外，復考察有關戶口行政法令及東西各國成規，於二十八年將普查方案擬訂完竣，同年九月在四川合川縣沙溪鎮試驗，根據所得結果，將方案酌為修正。

（2）局部戶口普查之舉辦：統計局於二十九年三月與四川嘉陵江三峽區鄉村建設實驗區區署協商，舉辦該區戶口普查，以三月二十三日為普查日，費時一月，全部完成。根據試查結果，認為地方行政組織尚能擔負此項任務；惟以政務繁雜，有時不能悉力以赴；至於保甲人員則因知識不齊，且乏責任心，故將來在舉行大規

模之普查以前，是項人員除應予以嚴格之訓練外，並應設法提高其服務精神。

(3) 四川省分區選縣戶口普查之籌辦 主計處戶口普查方案在沙溪鎮及三峽實驗區實地加以試驗，結果尚爲圓滿。主計處乃進一步籌辦川省選縣戶口普查工作，以供川省辦理建設，兵役，戶籍及實行新縣制之參考。當與四川省政府洽商選定新縣制示範縣崇寧雙流彭縣等三縣於三十年度內舉辦戶口普查，已於十一月由主計處會同省府組設委員會積極進行。

此外統計局草擬之戶口普查條例業經立法院修正通過，呈准國府於三十年二月明令公布，而第一次全國主計會議又有限期完成分省分縣戶口普查之決議，主計處乃着手草擬全國各省戶口普查標準方案以資推進，同時與各省政府分別洽商舉辦選縣戶口普查，於三十年度選定一縣或兩縣辦理。

(四) 編製各機關未及編製之統計 統計局自成立以來，即依統計法第四條第三款規定，辦理各機關未及調查編製之重要統計。例如，民國二十年及二十一年之全國各省農產預測，各省農佃押租調查，各省農業工資調查，各省茶葉產量調查，全國每日物價指數及全國各地戰時物價統計之編製，後方各省統計資料之採集，抗戰損失統計之核編，內國問題之統計研究與分析，中央暨地方各機關公務人員之員額薪俸統計等。茲爲擇要略述如次：

(1) 編製物價統計：主計處所編物價統計，在戰前有每日物價指數，抗戰以後則有戰時物價統計：(A) 每日物價指數：於二十三年十月始編。於上海、漢口、天津、廣州設調查員，調查米麵、粉、花生、杏仁、茶、棉紗、生絲、羊毛、桐油、煤、生鐵、烟草、水泥等之每日躉售價格，以二十三年十月十四日之物價爲基期，用簡單幾何平均公式編製中國每日物價指數，刊佈於每日物價指數期訊中。抗戰發生後，不幸停刊。(B) 戰時物價統計：統計局於二十八年擬就調查戰時物價辦法暨調查物價須知及調查表，函送川浙等十二省府轉飭選定之縣市政府，分任查報之責；主計處就已收到六十餘縣市之物價表，詳加整理換算，一方以物品爲單位，計算各地個別物品之平均價格，編成各地躉零售價物價變動表；一方面以地域爲單位，計算各地躉零售價物價每週環

比，編成各地零價物價環比表，於二十九年內編成戰時物價統計報告第一號及第二號，分送有關機關參考。迨三十年代第三號第四號亦均編成付梓。又以各地所編物價指數，其基期每有不同，爲便於比較，乃一律改以二十六年六月爲基期，逐一加以換算，計零價物價指數有重慶等八處，零售物價指數有貴陽等三處，生活費指數有上海等四處。此外復就各機關主要公務用品，自二十九年一月份起，在重慶北碚兩地按月調查其價格一次，計算其各月價格環比，並以每半年之平均價格，比較二十六、七、八各年六月與十二月之價比，編成各機關主要辦公用品價格及費用統計等，均載於戰時物價報告中。

(2) 採集西南各省之統計資料：主計處於二十八年四月派員分赴川省省會及其他選定各重要地點，向各政府機關，團體，學校等採集各項統計資料，如人口、土地、農林、水利、氣象、工商、金融、財政、交通、禁烟、教育、地方行政等。至二十九年二月，得資料一千數百種，旋即分別整理，編成四川省統計資料索引，及四川省物資及經濟統計資料報告各一冊。次於二十九年擬具採集黔桂湘滇四省統計資料計劃，擬訂統計資料分類綱目表，及各種調查應用表格，派員分赴各省政府暨所屬各機關地方團體公司等逐類採集，詳細訪查，充補更正，湘桂兩省已於三十年四月完成，現正從事整理。貴州一省之資料編製竣事，已經付印。

(3) 核編抗戰損失資料：主計處於二十八年與行政院商擬抗戰損失查報辦法及應用表件，由國府及行政院分別通飭中央及地方政府遵照辦理，主計處則負責編之責。是後由行政院及國府文官處轉到中央各機關及各省政府之抗戰損失資料甚多，由統計局整理校正，就二十八年十月至二十九年底止所已收之資料，彙編爲抗戰中人口與財產損失統計試編二冊，一冊爲正編，係根據行政院及文官處彙轉之材料而成；一冊爲附編，則爲根據軍委會調查統計局等機關調查或估計抗戰損失之數字互相比較而成；因係試編性質，尙未付印。自二十九年七月至十二月各方造送之資料，現亦彙編完竣，顏作「抗戰中人口與財產所受損失統計」，提出第一次全國統計會議。(註五)三十年一月至六月收到之資料，業經整理竣事，並與以前資料整理結果一併編成統計。

(4) 編製審核中央及地方機關公務人員薪俸統計：公務人員員額薪俸爲政府公務人員統計之基礎，且可

供辦理歲計會計之參考。主計處原擬按期徵集中央及地方政府之報告，以期完善；惟以事出創舉，乃於二十七年先就中央各文職機關開始辦理，因制定中央各機關公務人員額薪俸報告暫行辦法及表式；自二十七年七月份迄今數載，中央各機關會計處室均能遵辦，情形順利。主計處爲充實資料計，復於二十八年內向地方政府分別徵集，製定地方各機關公務人員額薪俸報告暫行辦法表式說明等，令發各省市政府會計處室按期造送，並轉飭所屬一律遵辦。三十年底中央各機關公務人員薪俸統計報告已經審核登記完畢者，計有七九一份業經整理者計有二六七單位，凡二十九年以前之報告均已整理完成，並編成二十八年六月至二十九年十二月各月，中央各機關及其所屬機關公務人員員額薪俸表，擬將每年六月及十二月之數字，分別刊布於統計月報中。

(5) 調查重慶市主要日用品之產銷情形：主計處對於渝市米麵粉植物油鹽煤布紙等七種日用品產銷價格以調查，以供調劑供需之參考。辦理以來，共調查政府機關同業團體等五十餘單位，編成重慶市七種日用品調查初步報告，並以物價變遷無常，仍在繼續辦理。

(6) 編製公務員生活費指數：主計處於三十年七月間訂定重慶市公務員生活費指數查編製法及其施行細則與應用表格，分別函請中央調查統計局行政院經濟會議秘書處經濟部平價購銷處資源委員會財政部貿易委員會社會部交通部糧食部四聯總處秘書處重慶市政府財政局等有關黨政機關指派主管調查統計人員會商通過，函送行政院分行各有關機關照辦；嗣即根據其查編報告彙編三十年四、五、六、七、八、九、十、十一、十二等月重慶市公務員生活費指數，送請行政院查核應用。此外主計處於三十年八月初訂定各省重要市縣公務員生活費指數查編辦法及其施行細則二種，送請行政院轉飭各省省政府遵照辦理。

(五) 一般統計行政之進行：統計局爲全國統計之中樞機構，在行政方面對於各下級統計機構及人員之工作負有指導監督之責。茲分述之：(1) 審查所送資料：各統計處室所製定之圖表格式及統計結果，在公布以前均先送由主計處審核（如前實業部統計處所刊布之實業統計，物價統計及其他統計刊物；內政部統計處所刊行之內政統計季刊暨戰時內務行政統計，交通部統計室所發行之交通統計年報簡報，教育部統計室編印之教育

統計及司法行政部刊行之司法統計，均先由主計處審核後始行刊布。(1) 本年社會部統計處編製之重慶工人生活指數交通部之交通統計月報，審計部十年來工作成績統計，均經主計處先予審核。(2) 考核工作進度：統計局為考核各統計處室工作進度，爰制定工作報告表式四種，由處令飭各該處室按期填送，藉資考核。(3) 派員視察工作實況：主計處為明瞭各統計處室工作是否與所報告之事實相符，及平時工作有無積壓及推行工作有無困難起見，每年均派員分赴各該處室實地視察。

(六) 其他工作 (1) 儲備統計人才：抗戰以後，政府各方面均注意調查統計工作，而統計組織亦逐漸完成，人才方面尤感供不應求。主計處遂於二十七年開始登記統計專門人才，截至三十年初止，登記者共二百七十九人，其中合於薦任統計人員資歷者八人，合於委任資歷者一百五十二人，已由主計處擇優錄用。此外主計處復與教育當局商洽聯繫辦法，以便訓練合用之人才。(2) 編製統計刊物：刊布統計資料亦為統計局之重要職掌，除前述統計提要及簡編之印行及內國統計叢書(第一批擬刊十二冊：中國土地、人口、租佃制度、禁烟禁毒、教育、農業、工業、礦業、商業、租稅、金融、交通、衛生、司法、行政組織等問題之統計分析)之編纂外，並編輯其他統計刊物，藉供各方參考。(A) 統計月報，每月一次披露最近資料分送國內外機關團體以供參考；(B) 統計期訊，刊布會計總報告所不及刊布之統計資料，現已停刊。

第三目 中央各機關統計處室之統計工作 茲分述之：

(一) 公務統計方案之擬訂 主計處為充實與健全各機關所辦公務統計，曾令飭中央各統計處室根據所在機關之職掌分別擬定此項方案：一方面根據各機關組織法服務法單行法及有關法令條文，詳加分析研究；一方面並遵照實際情形及處頒辦法縝密擬訂。據「中央各機關統計處室聯合工作報告」所載，其已經設計完成者計共十一類(普通行政、法制、司法、監察、衛生、內政、外交、財政、交通、經濟、教育)，三十一種方案。(註六)

(二) 各種調查之舉行 所在機關長官因職務上應用各種統計材料而各該統計處室及其他各機關均無現成

材料可資應用時，則舉行調查以補充之。如前實業部統計處曾辦理漢口廣州等市之物價調查，內政部曾調查各省市之施政狀況，交通部擬調查各地之工價料價運費，及各統計處室辦理抗戰損失調查。

(三) 統計資料之編送與造送 中央各機關統計處室所編送與造送之統計資料，計分年報，半年報，月報，及專刊等四種；統計事項之名稱約分政治組織等二十六項。此項統計或由主計處飭辦，或由所在機關交辦，或由各統計室自辦。其材料之來源有根據登記者，有根據調查者，大都以全國為範圍，間有以全省或區等為範圍者。(註七)

(四) 對於所屬各統計機關事務之指導監督 查中央各機關所屬機關之統計組織，迄今設立不多。其指導監督事項如下：(1) 工作報告之考核。中央各機關所屬機關統計組織之工作報告，均由中央機關統計處至轉飭遵照處頒格式，按照規定時間報告以憑考核。(2) 派員視察：中央各機關統計處室對於派員視察一端，大都因限於經費未克實行。僅交通部及司法行政部等統計處室於每年派員前往各機關視察一二次，藉悉各統計組織人員經費及工作之實際狀況，以為改進推行統計事業之參證。

第四目 地方政府各統計處室之統計工作 抗戰發生以後，後方各省市政府之臨時統計組織，雖值時局擾攘之際，仍致力於統計工作之推動。茲將其工作擇要歸納敘述如下：

(一) 各種公務統計之編製 統計組織對於行政組織、司法、保甲、警政、兵役、禁煙、稽穀、振濟、衛生、教育、氣象、土地、墾殖合作、農礦、財政收支、金融、交通、役政等類之統計資料，大部均能搜集整理彙編為各種公務統計，擇要刊布於各種統計報告或刊物。如福建省統計年鑑、閩政月刊、統計副刊、福建戰時統計特輯；廣西省統計年鑑、統計季報、月報叢書；江西統計月刊、統計特輯；四川省概況、建設統計提要、統計月刊；甘肅省統計季報；廣東統計彙刊；貴州統計年鑑、統計提要；湖南省統計提要、建設統計；安徽省統計年鑑，陝西省統計材料月刊等是。其中如福建省之統計年鑑、四川江西等省之統計月刊、及廣西省之統計季報等，編製均頗得法，材料亦能充實。

(二)各種調查之舉辦 各省市統計組織舉辦之各項調查工作頗多，不勝枚舉；其中較爲重要者，約有下列數端：

(1)農情之查報：各省統計組織辦理農情報告以估計各種農作物耕種面積收成狀況及受災損失之情形，較有成績者有四川福建江西等省，其材料來源均係省內農情報告員之報告，可與中央農業實驗所發表之數字互相印證。

(2)糧食產銷之調查：抗戰軍興，全國各地糧食之產銷，關係軍糧民食至爲重大。四川湖南湖北廣東廣西福建等省政府之統計組織，均加以調查編爲統計。其摘要刊布者有四川省二十六縣糧食市況調查報告，廣西糧食調查及安徽省之農作物調查。

(3)戶口調查之舉辦：自民二十以後，各省市政府每有單獨調查戶口之舉。民二十年有蘇浙閩粵桂黔豫察寧夏等省，二十一年有蘇浙贛陝晉豫湘粵滇察寧夏綏遠廣州等省市，二十二年有蘇皖贛豫鄂湘黔陝桂寧夏青海等省，二十三年有贛晉皖甘南京上海天津北平等省市，二十四年有冀鄂豫青海威海衛西京貴陽等省市區，二十五年有蘇浙魯閩粵桂滇黔川康新疆青海察綏寧夏南京成都貴陽重慶等省市；調查結果皆刊於各項專刊或專冊。如湖北人口統計（民二十一），湖南人口統計（二十一），山西人口統計（二十一），雲南全省戶口總調查統計報告（二十一），南京戶口統計報告（民二十五），廣州市二十一年人口調查報告。縣政府方面亦有另行舉辦戶口調查者，如民二十三之江寧實驗縣及甯寧縣，二十四年之蘭谿及鄞平實驗縣，二十五年之賀縣綏遠及長樂同安等縣，二十六年新都實驗縣之戶口調查是。

(4)戰時物價調查之舉辦：各省除與主計處合作辦理戰時物價調查外，並自行辦理各地之物價調查：如江西省吉安南城等地之鹽管物價指數調查，湖南省有各縣零售物價調查，四川省有重慶成都鹽管物價調查，貴州省有貴陽零售物價調查，廣西省有各縣鹽管零售物價調查，雲南省 昆明鹽管物價調查，陝西省有西安零售物價調查；其中並有編爲指數者，茲不贅述。

(5) 主要物產產銷概況調查：福建省於二十七年舉辦各縣區茶木紙筍糖魚介海味產銷調查；廣東省曾調查二十七、八年菸葉棉花桐花生油菜油豆油苧麻蔗橙柑蠶絲沙田柚荔枝等特產品之生產量，價值，消費量及運銷量等項；安徽省於二十九年調查茶葉棉花麻桐油生漆茯苓菸葉豬鬃等之產銷情形。

此外地方政府統計組織曾應用統計學原理及方法研究各該省內各種政治經濟財政教育社會諸問題，以求科學上之客觀解答，頗有發表專書問世者。(註八)

(三) 所屬統計機構之指導與監督 調各省省政府所屬各廳處多設有統計股或統計人員者，各縣政府亦都有統計員或統計科員之設置。各上級機構對下級之指導情形如次：(1) 工作報告之審核：廣西湖南四川各縣之統計人員均有省府分發任用，直接受省府統計處室之指揮監督，隨時考核其工作成績；四川省規定各縣統計員應於月終分工作摘要工作計劃及統計消息三項據實填報，以為考核之根據而作獎懲之標準。(2) 統計工作之聯繫：省府各廳處會之統計人員過去多由各該廳處會自行委派，統計處室對之僅在工作上採取聯繫——如湖南省之統計會議，廣東省之統計委員會之作用均在此也。

(四) 統計人員之訓練 廣西廣東湖南湖北四川等省過去均曾舉辦統計人員之訓練。其訓練期間有短至三月亦有長至三年者；歷年畢業之人數，廣西為二六四人，廣東為一二四人，湖南為一一八人，湖北六四人，四川一八一人，合計七五一。(註九)

第三節 推行統計制度之困難與今後努力之方向

現行統計制度推行之情形，由於上節所述，吾人對其成績已可得一鳥瞰之印象。就大體言，十年以來雖有相當之進步；但以與歲計會計制度相較，則吾人又有「此不如彼」之感。是以現行統計制度之困難與阻礙，及其克服之方法與夫今後努力之方向，實應加以深切之研討也。

第二目 推行現行統計制度之困難與阻礙 考現行統計制度之推行，主管當局雖曾苦心孤詣力求有成，但

勞績之迄未大著，推源溯本，其牽涉之因素與範圍實屬龐雜而廣泛。茲略述之：

(一) 國人缺乏科學思想與統計觀念 我國統計學之不發達，在政治上、經濟上、學術上、文字上、歷史上均有其原因(註十)；綜合言之，即國人缺乏科學思想與統計觀念也。蓋我國人士，思想向極籠統，缺乏正確思維之素養，語云「一事不知，儒者之恥」，即爲此種僵狹成見之代表。加以數千年來沈浸於詩文辭賦之中，斤斤於今文古文之辨，理學漢學之爭；迨及近年，科學思想尙未普及，而欲一旦養成精密之數字(統計爲計數之學)觀念，誠戛戛乎難矣。關於此點，最高領袖論之極爲痛切：「我們中國一切組織不能完善，一切事業不能成功的最大原因，可以說是太沒有『數』的觀念，太不注重『數』的精確，你看一般人講話，五天不講五天，六天不講六天，他要講『大約五六天』；兩個不講兩個，三個不講三個，他要講『兩三個三四個』，可以說中國人普遍的有這種馬馬虎虎隨隨便便且含糊……的習氣」。(註十一)因爲一般人民缺乏數字觀念，所以整個國家就造成忽視統計的風氣；影響所及，大部分行政官吏對於政府統計亦多漠然置之。近年以來，抗建大業同時並進，行政三聯制由上倡導，政府統計之需要日切，人民與官吏對於統計觀念亦略有認識，固屬可喜現象；唯若干統計不由專辦統計人員辦理，而由行政人員兼辦；由於缺乏統計素養之故，頗難獲得完善資料，在另一方面又使統計人員陷於學無所用之境地。推源其故，均係缺乏科學思想與統計觀念之流毒也。

(二) 交通之不便與度量衡之紛歧 我國除沿江沿海各地及若干公路鐵路幹線附近，交通尙稱便利外，內地各處交通至爲困難，風氣極爲閉塞；是故大規模之調查工作與全國性之統計事業，匪特舉辦費用不貲，進行工作困難，即統計結果之完成亦有明日黃花之感也。其次，度量衡制度之不統一，亦爲統計制度推行之一大障礙。蓋同名爲斗，而北方有北方之斗，南方有南方之斗；同名爲尺，福建有福建之尺，廣東有廣東之尺(據某美人統計中國尺，共有八十四種之多)；同名爲畝，一畝有一百四十弓者，有二百弓者，有三百六十弓者，有六百九十弓者(而弓之長度亦不統一，有三尺二寸者，有四尺五寸者，有五尺一寸者，有六尺七寸者)……誠不啻五花八門，雜亂無章也。(註十二)全國各地度量衡制度如此其紛歧，則各地之統計必無從相互比較；蓋彼

此所用之統計單位，名稱雖同而實質大異也。如將種種單位加以換算，則具有全國性之統計，將不勝其繁矣。綜之，度量衡之紛歧，小之足以減削統計互相比較之效果，大之足使統計資料無法整理與彙編也。

(三)行政不知利用統計，統計與行政脫節。政府統計之功用，在能作為政府設計之根據與施政之參考，故不但行政須能利用統計，而統計與行政尤須取得密切之聯繫，始有功效之可言也。但我國目前之行政官吏，除少數例外，大都不能利用統計；或不知統計之功用，根本不辦統計；或雖口稱統計有用，但僅草率辦理敷衍門面；或雖確知統計有用而認真辦理，但因缺乏科學訓練，無法分析統計，故統計之功用亦不能充分發揮也。因此，行政界因無法利用統計而輕視統計人員，統計人員因當局未能善用其統計而輕視行政人員；是故統計與行政乃生隔閡。流弊所及，「行政界有了資料乃自製不切實用的統計，統計界因為缺乏資料不能編製統計，更不能編製行政上需要的統計」。(註十三)蓋國家行政尙未能極力講求效率，主管行政人員於擬訂施政計劃之初，既不以調查統計之結果為依據；即計劃實施之後，亦不以統計方法為考核施政成績之工具也。

(四)統計人才之缺乏與統計經費之拮据。辦理統計需要專門的人才，自非僅僅增加減乘除的計算與繪製統計圖表者所可勝任。惟過去國民中曾受專門統計教育者為數極鮮，當此統計制度積極推行之際，按照主計人員任用條例嚴格遴選，統計人員實屬極感缺乏。是故各級統計機關往往降低標準酌量派用，或由各機關主管長官自行推薦，其中雖不乏聰達員司足資佐治，惟學識缺乏程度不齊，甚至有學非所用非其才者，欲期統計制度之推行順利，殊屬難能。此外各機關統計組織之經費，(行政費用尙可應付，專業用費則相差極大)數額既小，且又不能另項開列，致用人辦事，倍感困難，各種統計工作無法進行，至於國家財政困難，各種普查無法進行，致完整之人口農業資源商業工業等項資料無從獲得，對於經濟上統制政策之實行，無完整可靠之資料以為依據，斯亦推行統計制度之一大障礙也。

(五)統計組織之未普遍與統計機構之不健全。據第一次全國主計會議工作報告審查委員會之報告：「中央與地方政府各機關之統計機構雖已註進步，但尙未十分健全。在中央則普通公務所屬機關與公營事業機關

尙未設置統計人員，在地方則省市市政府所屬機關與縣市政府之統計組織尙未設置，且已設置之統計組織不能與所在機關相配合——如經濟財政社會等部行政範圍甚廣，事業項目已多，僅設一統計室（著者按：近亦改設統計處矣）亦似覺力量單薄，不足以發揮其效能。就事實言，中央各機關之統計組織原已早經設置，抗戰軍興，政費縮減，統計工作人員首被疏散，近年雖有增設，但仍有不足之感。地方各省市及各縣政府則迄未普遍成立統計組織，至於中央及地方機關之所屬機關之統計組織（即統計資料之原始來源之基層組織）則各方更未遑注意矣。換言之，我國現行統計組織呈頭重腳輕之現象（即上級統計組織爲數較多，內部機構亦較健全；而下級統計組織爲數甚少，內部機構亦是不健全）。查統計資料之來源，全在下級統計組織之蒐集與調查，倘僅有完善之上級機構，而無備之卜級機關，則統計工作勢須委諸普通業務人員，或竟無人承辦，結果統計資料非無由獲得，即不能按時彙報，甚或舛誤百出，無裨實用。此現行統計制度之所以難於推行也。

（六）草創時期進步遲緩 我國現辦之各項統計工作，已往均無成規可循，非經多次研討設計與試驗不能具有規定，致各項工作推進之速度受其影響。

（七）統計工作之重複與不確及無用 關於統計工作之重複與辦法之紛歧，王仲武先生曾以物價統計爲例：（甲）多數機關編製性質相同之指數，如重慶市同時調查物價編製指數者有四川省政府建設廳駐渝辦事處，重慶市社會局，戰時經濟研究所，西南經濟建設研究所等機關，其餘如交通部貿易委員會資源委員會各銀行市商會等各自調查編製指數。若統計之內容不同，目的互異，自行籌辦職務上應用之統計猶有可說；而在事實上大多係以測量一般物價及貨幣購買力之變動者，彼此殊少差異，實爲人才財力之浪費。（乙）辦法歧異，結果大相逕庭，國內各地物價指數頗難相互比較，即同地同類之指數因方法不同結果亦往往大相懸殊；此在對於統計素有研究者，尙可理解其原因，而一般普通人士則易起誤解，甚至發生不良之反感。（註十四）至於統計之不確與無用，則謝傑民先生曾云：「一般的統計工作只是就已有的材料，不管牠正確性如何即加以整理列表製圖，就認爲已盡統計之能事，殊不知統計是以調查爲基礎的，搜集已有資料不過調查方法中之間接調查而已，

至於直接的實際調查，以搜集靜態的原始資料，登記報告以搜集動態的資料，乃為統計資料的基本來源。捨此而言統計，不陷於錯誤或空虛，即陷於無用。資料雖經整理，但既不計其確實性，又不加分析，刊印報告以裝璜門面，自難適於行政上之應用或學術之研究。所以不調查而言統計，則到處遇見輾轉抄襲之相同資料，只統計而不分析，則難獲一適用之結論，有此情形，如何能使社會人士尤其行政人員對於統計發生興趣而協助發展呢？」（註十五）

以上所述為推行現行統計制度之重要障礙與困難。此外尚有人認為統計與歲計會計同隸主計系統，亦為現行統計制度不能成功之原因；（註十六）吾人以為此種隸屬體系在原則上無可非議，如屬辦理得法，確能發揮統一與集中之效，初不必根本推翻也。

第二目 今後推行統計制度之努力方向 針對着上述各點困難與障礙，吾人願提出下述諸種克服方法，作為今後推行政府統計制度之努力方向焉。

（一）充實各級統計組織，完成全國統計網 統計制度推行有年，各級統計組織尚未普設，殊深遺憾；茲者最後勝利在望，戰事救平之後百廢待舉，建設強盛康樂之新中國，實施嶄新之計劃政治，在在均須統計數字以為根據。故應及早充實全國各級政府機關之統計組織，俾能發揮政治上設計與考績之作用。其具體辦法如下：（1）組織之普設：中央各機關尚未設置者應視事務繁簡早日設置統計處室；以前設有統計組織，現在停頓者應恢復之，並將已疏散之人員復職；各省市政府應普設統計長或統計主任，縣政府應普設統計員，以便建立統計組織，推動統計工作；各級政府之附屬機關應在酌增人員與經費原則下，分別設置統計組織，其原有組織者除確定其監督指揮之法定關係並予充實外，以不變更組織更動人員為原則。（2）機構之充實：各級統計組織之機構往往失之過簡，經費短絀，人員缺少，工作無法推動；應在可能範圍內，按照事實上之需要，設法充實之。（3）權責之提高：機關統計人員得列席該機關之會議，出席有關職掌之其他會議；統計組織應以自發精神辦理各種需要統計，以供施政之依據與考核。

以上所述，着重於各級政府統計組織之縱的方面；至於各統計組織之互相聯繫，及民間統計工作之普遍化，則有賴於全國統計網之建立與完成。蓋欲期全國統計之順利進行，必須具有完善之統計網，然後工作之進行，始能自中央以達地方，由地方以及民間，如身之使臂，臂之使指；如此搜集之統計資料，時期可能迅速，內容可期充實，範圍可期周延，數字可期正確。至於完成全國統計網之具體辦法，一方面須利用政府機關中之聯綜組織，不但要建立各機關統計委員會以利統計工作之進行，更要將統計工作列入行政及業務主管人員考績標準之一（至於兼辦統計工作之行政及業務人員自應斟酌予以獎勵）；一方面須利用民間之區署鄉鎮公所及保甲組織，使負調查原始資料之責任，而構成統計網之基層組織，俾收衆擎易舉之效。

（二）培植及儲備統計人才，提高工作人員之素質 關於此點，全國主計會議工作報告審查會曾表示下述意見：「人事上之配合，宜更加檢討：查統計人員之資歷學力之優良與否，關係所在機關對計政之視聽甚鉅；資力高學術深則得其尊重，業務推行較便，否則一切工作之推進均蒙其影響；故統計人員質之充實，與夫人材之培植，似宜作更進一步之努力」。至於具體辦法，則不外吸收新人才，培植舊人才，一方面應舉行特種考試，一方面應注意於教育訓練：（1）商請教育機關於專門學校及中等學校增設統計學科；（2）私立學校設有統計科系者請政府予以補助；（3）於各行政幹部訓練團內增設統計人員訓練班；（4）由教育機關或主計處主辦統計專校，或統計班；（5）主計機關與教育機關商訂統計教材；（6）各省市所屬統計人員得委託省市內設有統計科系之專科以上學校加班訓練，並補助其經費；（7）主計機關應採取有效方法切實調查全國統計人才分別登記以資儲備；（8）分別設專科學校訓練高級人員，設短期訓練班訓練低級人員。（9）對於舊有統計人員，分期召集，一面宜達政府統計方針與進度，一面充實其學識與融會其經驗。吾人相信如此多方努力，必可收取統計人員質量並進之效果，而達推行統計制度之目的。

（三）設計並實施各種統計方案，以便統計工作之進行 查統計工作之推進，須有統計方案為之規範，始不致盲目進行，而達劃分範圍統一方法之目的。我國過去辦理統計未久，一切辦法在研訂與試驗階段，迄少設

計正式方案而實施之；茲者統計制度推行較久，各項工作均已稍樹規模，今後亟應設計並實施各種統計方案，以利統計工作之推行，茲述其原則如次：（1）依照統計法第三條政府統計之分類，按其需要緩急，分別制訂各級政府或各機關之統計方案，以便切實推行；（2）公務統計係各機關執行職務經過與結果之紀錄，足為政府決定施政方針與考核成績之參考，其功用至為重大；故應根據各機關之職掌及實際公務情形，首先擬訂中央及地方各機關公務統計方案，以使劃分各機關統計工作之範圍與統一統計之方法，而為各機關辦理統計人員工作之一定指針。（3）基本國勢調查之統計，關係全般構成國家之因素，其調查之進行亦刻不容緩。惟在此對外作戰時期，全國性之全部基本國勢調查勢難舉辦，故應斟酌情形，在某一區內先舉辦某一種普查，俟抗戰勝利後，再依次舉辦其他或全部普查。至於極關重要之戶口普查，目前極應小規模就省市範圍舉辦，以為試驗及修改普查方案之依據，而奠立全國戶口普查之基礎。（4）地方政府自辦或辦理上級委託之統計，應由地方主計機關負責集中分配及徵集而不得各自為政，藉以樹立各級統計中心，而免工作之重疊與分歧。（5）在科學的人事行政中，人事統計實為重要之工具，亦為主管人員必需參考之資料，故公務人員及其工作之統計亦應早日舉辦。為適應此種需要，亟應早日擬訂方案，規定各機關統計組織與人事組織之聯繫辦法，及其他應具備之事項。（6）為適應事實上之需要，各種統計方案應隨時修正，以合乎變動之情形。（7）各種統計方案一經擬訂，即應切實執行，俾統計範圍得以劃分，統計方法得以統一。

（四）加強統計與行政之聯繫。欲求現行制度之推行順利，必須加強統計與行政之聯繫。換言之，政府所辦之統計必須時時顧及行政方面之需要，而政府水政方針之決定亦必有其統計上之根據。蓋目前我國方注重於行政三聯制（即行政之設計執行與考核之連繫運用是）之推行，借重於統計調查者至多（行政之設計須有已往及現實之調查以為依據；行政之進行須有執簡馭繁之統計，以為指示方針糾正錯誤之參考；而工作成績之檢查，工作成本之計算，尤非統計不為功也）。現行統計法第三條一、二、五各項統計即為輔助行政設計與執行之統計，寫條第三、四兩項統計則為考核行政之統計；立法用意，固已美備。但就過去行政不知利用統計，統

計與行政脫節」之情形觀之，今後實應加強統計與行政之聯繫，以配合行政三聯制之運用。其重要原則如次：
(1) 規定各級政府及其所屬機關之施政計劃應有人、地、時、物、事之數的設計，並須經主辦統計人員之副署。
(2) 規定各級政府及其所屬機關之工作進度，政績報告等須以統計數字敘述為主體，並應由統計人員會同辦理。
(3) 各級政府及其所屬機關限期成立統計委員會，以便完成行政與統計之聯繫機構。
(4) 各級統計機構應儘量舉辦行政上需要之統計。

(五) 其他努力之方向 以上所述四端，僅為克服現行統計制度障礙方法中之舉犖大者；欲求整個制度之成功，尚有待於多方面之努力。茲再就管見所及，略述數端如次：
(1) 在財政環境許可之範圍內，應寬籌統計方面之事業經費，俾有實力可以舉辦性質重要之統計。
(2) 度量衡制度之統一應加緊進行，交通方面亦應力求便利。
(3) 發揚科學思想，宣傳統計功效，俾一般民衆獲得深切之了解，而使機關長官自發的需要統計與輔助統計工作之進行。
(4) 實現統計系統之超然性，抱寧缺勿濫之精神，編造真實可靠之統計；
(5) 統計資料之整理與彙編，應注重效率與迅速，俾統計可以爭取時效，而適應當前之需要。
(6) 加強政府統計組織與私人或學術團體之聯繫，俾可分工合作避免重複，而達力不浪費款不虛擲之目的。

註釋

(註一) 本節所述現行統計制度之特質，大部份係根據吳大鈞先生「我國統計制度之研究」一文，不敢掠美，爰為註明。

(註二) 關於中央各機關設置統計組織及人員之情形，本節所述乃根據三十年二月全國主計會議時之材料。一年以來，各機關統計組織與人員頗多變易及增設（如財政部經濟部社會部等均已改設統計處）。此外朱君毅在中國統計事業一文（刊東方雜誌三十八卷十三號）中云：「在主計系統之外，其他中央黨務軍事機關亦有各自設立調查統計組織者，如中央黨部中央調查統計局，軍事委員會

國民經濟研究所，特種經濟研究處，政治部統計室及中央黨部戰時經濟研究所等是。」

(註三) 關於地方統計組織之設置，此處所述乃以全國主計會議時「國民政府主計處工作報告」及「各省市政府統計處室聯合工作報告」為根據，最近當有增加。

(註四) 參考主計處統計局出版之「中華民國統計提要」二十四年輯及二十九年輯，及中訓部印行之「中華民國統計簡編」。

(註五) 參考主計處統計局提出全國主計會議之「抗戰中人口與財產所受損失統計」之油印本。

(註六) 關於中央各統計處室設計統計方案及推行工作之情形，參考「中央各機關統計處室聯合工作報告」，全國主計會議時發。

(註七) 詳情請參看上註。

(註八) 參考中政校高等科計政制度中，吳大鈞講之「統計」部份；及「各省市政府統計處室聯合工作報告」，與朱君毅之中國統計行政一文，刊服務月刊調查統計專號。

(註九) 參考「各省市政府統計處室聯合工作報告」之末部份。

(註十) 參考盧俊作「我國統計學不發達之原因與鄭樵之圖譜學說」，原文刊統計論叢一書。

(註十一) 見蔣先生二十四年九月十五日在峨嵋軍訓團所講之總理遺教第二講——政治建設之要義。

(註十二) 關於度量衡不統一之情形，參考金國寶「我國經濟統計之動向」講演辭，原文刊於服務月刊調查統計專號。

(註十三) 引自謝傑民作「我國統計事業的檢討及其改進」，原文刊服務月刊調查統計專號。

(註十四) 參考第一次全國主計會議王仲武所提「確定辦理物價統計之原則統一物價指數之編製，並力求迅速確實以增進物價統計之效用案」。

(註十五) 同(註十三)。

(註十六)如朱通九曾在五卷一期中國社會上發表「我國統計的前途」，即可代表此種意見。

研習本章應參考之書籍論文及法令

我國統計制度之研究 吳大鈞，黎明書局出版之統計論叢。

中國之統計事業 劉大鈞，刊於統計論叢。

中國統計行政 朱君毅，刊於服務月刊調查統計專號。

中國之統計事業 朱君毅，刊於三十八卷十三號東方雜誌。

我國現行之統計制度 趙章黼，二卷三期青年中國季刊。

中國統計事業之建設 趙章黼，服務月刊調查統計專號。

統計人員應瞭解的統計法規 曾昭承，服務月刊調查統計專號。

我國經濟統計之動向 金國寶，服務月刊調查統計專號。

統計與政治建設 衛挺生，服務月刊調查統計專號。

我國統計事業的檢討及其改進 謝傑民，服務月刊調查統計專號。

總裁關於調查統計之訓示 潘法林輯，服務月刊調查統計專號。

我國統計學不發達之原因與鄭樵之圖譜學說 盛俊，統計叢叢。

國民政府主計處工作報告 油印本，全國主計會議時印。

中央各機關統計處室聯合工作報告 油印本。

各省市政府統計處室聯合工作報告 油印本。

中華民國統計提要 二十四年輯，二十九年輯，主計處出版。

中華民國統計簡編 三十年二月，中訓團印行。

第一次全國主計會議有關統計之議案

統計法及其施行細則

第一次全國主計會議工作審查委員會之報告。

實行行政三聯制之重要工具 王仲武作，四卷四期時代精神。

第五篇 餘論——主計制度之動向

第十七章 主計制度最近之動向及其將來之發展

現行主計制度爲積極之財政監督制度，乃由政府之歲計制度，會計制度及統計制度三者綜合而成。關於主計制度之意義及沿革，創立之背景及經過，特質概念及其機構等，已詳本書第一篇之「緒論」中。至於歲計會計統計等制度淵別之概念、內容、特質、過去推行成績、今後改進方法等項，則詳於本書「歲計制度」、「會計制度」、「統計制度」等第二、三、四、諸篇。茲者本書業將完稿，而主計制度方面又有新的動向開展，爰就所知約略敷陳梗概，並稍述其今後發展之方向。作爲本書第五篇，稱之爲「餘論」。

第一節 主計制度最近之動向

第一目 引言——由創立階段邁入發展階段 現行主計制度正式創始於民國二十年之頃，自當時以迄今茲恰爲十有一年。在此十餘年之過程中，就其進度言，則「各級主計制度多已次第樹立，各級主計機構亦已漸趨健全，工作成績頗具成效」。就其障礙言，則「我國計政向無法範，習用相安，一旦創行新制，欲求革除積習盡納軌物，其推行因難實爲事理必然；重以人才缺乏難供需求，章規草創更牽事實困難」（註一）可見一方面固在不斷開展之中，一方面則亦困難重重時生阻滯也。語云：「日計不足，歲計有餘」，單就每月每日之片斷進步觀之，則主計制度之推行似尙無何驚人迅速；若就過去十年之整個成績觀之，則規模已具，效果漸張，其創始之功殊不可沒。

潘序倫先生曾說：「國民政府自民國十六年成立以來，對於主計制度之推進非常注意，所以在民國二十年

設立主計處；到今天十餘年中，政治經濟各方面都在天天變動演進之中，值此抗戰時期，各種事業更是突飛猛進，隨在演變。現在的國民政府好像一個由童年發育到壯年時代，在民國十六年的時候正是童年，目下將是壯年了。」（註二）而主計制度乃為適應國民政府的政治產生，國民政府既然發育到了壯年，主計制度自然也應隨着演變——換言之，主計制度不應一成不變的呆滯於舊日之成型，而應追隨時代的要求以作鉅大的發展。

總之，時代是在不斷的進步着，它催促着國民政府的發育，也催促着主計制度的成長；當國民政府發育到了壯年的今天，我們也可以看見主計制度脫離創立階段而邁入發展階段。假如十餘年的培植灌溉沒有白费，那麼一定會開出燦爛的花朵和結成碩大的果實的。那麼現在就讓我們看一看它最近的過去和不遠的將來的發展動向吧！

第二目 推行制度之條件漸趨具備 關於此點可以分三項言之：

（一）政治環境之稍形改善 超然主計係一種積極之財政監督，其功效在利用內部牽制之原理，實現防止貪污舞弊之目的。我國過去庶政敗壞，各機關長官藐視串通舞弊為當然；一旦創行所制，增入超然人員，對其不法行為加以限制，不啻剝削其權利。故當主計制度創行之初，各方紛起阻礙，其所以不能迅速推動者大半原因當歸咎於 治環境之不良。近年以來，國府成立已久，庶政漸入常軌，當局盛倡廉潔政治，在今天，我們雖然不敢說各機關均已弊絕風清，雖然仍有貪污事件不時發生，但是我們至少可以說，絕對阻撓主計制度推行的政治環境已經改善了許多，或根本不復存在了。今後祇要我們能夠「百尺竿頭更進一步」的繼續努力，則政治環境的澈底澄清期不在遠，而主計制度的推動自當暢行無阻了。

（二）聯綜組織之日趨完整 主計制度係我國聯綜組織財政制度中之一環，其推行成功不單要靠其制度本身之妥善，更要依賴聯綜組織其他各環之完整，始能實現「互相牽制下之合作」。我國各機關過去採用混一組織，財政收支未能分權；主計制度創行之後，行政與主計雖已分立，但審計制度尚未普遍實施，各機關主計人員常處孤立地位，殊難與機關長官相抗衡；加以公庫制度迄未實行，出納系統無法確立，財政收支之命令權與

執行權置於一個體系之下，匪特政府預算不能切實執行（參考正中書局出版拙著中國現行公庫制度一書之一二九頁），即貪污之防止亦頗多漏洞。主計制度推行已久而其效果未見大著，當受聯綜組織尚未完整之影響也。近年以來，抗建並進，不但各地審計機構與人員不斷增設，而由於審計法之修正（二十八年三月四日）審計之程序亦日漸嚴密而便捷；主計人員執行職務時當可獲得更大之合作與維護。民國二十八年十月政府當局毅然實行公庫制度，聯綜組織之空白一環因而彌補，今後一切收支均由公庫集中出納，過去各機關「經手三分肥」之弊端當可預止，主計制度之功效更易實現。就目前而言，審計制度與公庫制度的推行當然還沒有達到妥善的地步，但就其趨勢觀察，則聯綜組織的日趨完整是不成問題的，因此主計制度的發展一定也可以獲得許多間接的助力。

（三）各種法令規章之逐漸充實 主計制度包括歲會統三種重要計政，故其內容非常繁複而錯綜。舉凡有關推行三種計政之一切程序原則與方法，在在均須制訂法令規章，以便全國遵行，而收整齊劃一之效。主計制度實行之初，方在草創階段，各種制度之基本大法（如預算法會計法統計法等）雖經早日公布，而各項補助法令規章則大都未能及時制訂，其原因雖有多端，但對於各種基本法令之實行與夫制度之建立，曾生阻滯之影響則屬無庸諱言者也。近數年來，主計當局銳意推行主計制度，對於此種法令章則不斷予以補充及制訂，就大體言已達相當充實之程度。例如在預算方面，修正預算法於二十六年四月公布，施行細則於二十七年九月公布，二十七、八年之頃又公布暫行預算科目實例，概算預算書表，暫行營業基金預算科目及書表格式，及辦理營業預算應行注意事項等，故終能廢止預算章程而代以預算法也。在決算方面，正式決算法於二十七年八月公布，施行細則於三十年一月公布，同時又公布決算書表格式，做自三十年起乃能廢止舊日之暫行決算章程而代以決算法也。在會計方面，則中央總會計制度，中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定，暫行公有營業會計制度等均於近年設計完成並不斷修訂，足為中央及地方各機關設計會計制度之模楷。至於統計方面，則主計當局曾擬訂各機關彙送全國統計報告表格，及公務統計方案。過去推行主計制度之未成大功，各種章則法令

之缺乏亦其原因之一；茲者各種法令規章業已粗具規模，以今視昔，主計制度之推行當能順利矣。

以上所舉三者，均有利於現行主計制度之推行，實為等屬主計功效之基本條件，殊應善為利用也。

第三目 全國主計會議預備會議之舉行及其總決議案 最近數年來，主計方面曾召集兩次全國性之會議，均與整個制度之推行有關，而代表其發展之動向。茲先述全國主計會議預備會議及其總決議案：此次大會開幕於二十八年十一月二十四日，會期七日，適值中央六中全會之後，總裁在全會及中央紀念週中關於推行計政會有剴切訓示，故此大預會人員頗為感奮。此次會議係由中央各部會及各省市政府主辦會計統計人員參加，共開大會七日，收到主計長交下歲會統三局建議案十一件，收到出席會員之建議案九十六件（共計百零七件）；均於會期之內，詳盡討論，獲得相當解決。（註三）

當會議告終之頃，大會「覺有若干事項，或為事實之要求，或為責任所應盡，必須特別注意改進與努力推行者」，乃綜合報告建議案內容，通過推進計政中心問題之總決議案。此項總決議案所提示之六點，不啻現行主計制度各種問題之焦點，關係於我國主計制度發展之動向者至大，爰照錄其原文如次：

「一、健全主計機構 主計機關之組織及系統，已有法令規定，並經次第實施，願主計制度現尚在推進之中，一切辦法尚須不斷研究改進。總攬全國或全省以及主管一部份計政之機關，其所掌行政事務以外之研究設計考核工作極為繁重，不容顧此失彼。此外，同在一機關內之會計統計組織，各別分立，亦覺力量分散，權能削弱，默察過去情形與事實需要，當予酌加充實調整，使臻健全，其辦法略舉如下：（1）同一機關內之會計統計部份，歸納於一個主計組織之內；并各按其歲計會計統計事務之繁簡，為適當之配置；使組織系統整齊劃一，而分工合作便於聯繫。（2）省市主計機關改正名稱，使總攬會計歲計統計事務，并使三者平均發展，以收相助相成之效。（3）中央及各省市主計機關依事實之需要，得於原有組織之外，酌設研究設計部份，中央院部會計組織之主管範圍較廣事務特繁者，於規定員額之外，酌設專門技術人員，辦理調查研究計劃考核事務。

二、充實主計人員 主計制度漸形推廣，需人日多，近年後方各地，事業突飛猛進，主計人員益覺供不應求；各機關及公私企業，以需人急迫，往往降低標準，提高待遇，競相羅致，在質的方面亦欠健全，各省主計機關，限於經濟尤多困難。亟宜依照下列辦法多方培植，廣事徵求，以應需要：（1）中央及各省省市主計機關，考查其需要，自辦或委託學校代辦主計人員之短期訓練；訓練之後分發任用，並漸次調訓現有人員，以提高其智識技能。（2）主計人員資格限制量為寬；並斟酌各地情形，舉辦特種考試以選拔可用之才。（3）各級主計機關與教育機關商洽辦法，培養合用之人才，供其任使。

三、修訂主計法規 數年以來，關於主計事務上之法制，如預算決算會計統計等法，以及各種會計制度統計方案均經分別訂定頒行，燦然大備。惟值茲抗戰時期，現行法規一時尚難均實辦到；又因人才物質兩感缺乏，自宜量為變通，刪繁就簡，以節省人力物力；至於人事上之法規，亦宜酌加修訂補充，期能事各得人，人盡其才。其進行步驟及所應注意之點，略舉如下：（1）關於事務上之法制，中央及各省省市主計機關，各就其實地經驗所得，各對其施行範圍內事實上之需要詳加研究，整理補充修訂，其辦法以切實合理使各方均能遵行為主，其條文以通俗明暢使在事人員均能通曉為是；其帳表格式以簡便清楚為宜，使主管長官及一般國民亦能一目了然，務期費力少而收效大，合於經濟原則。（2）關於人事上之法制，如任用條例規定各項資格，各組織規程規定之員額等級是否適應需要應加檢討。而主計人員欲其居超然地位，獨立行使其職權，必須使其地位待遇相當穩定，升遷調轉相當靈活方能生效；擬訂人事法規時，對於主計人員官與職之劃分，待遇之統一，內外上下相互遷調之便利，以及考績獎懲保障等，均須予以充分之注意。

四、推進主計工作 主計工作之有待推進者尚多，概括言之，主計制度施行八年有半，而中央各部會所屬機關之主計組織有未經依法設置者，各省市縣施行主計制度方始萌芽，更未普遍；其已設置超然主計組織者，對於職掌範圍內之事務，亦多未能充分做到。今後推進工作，在制度與事務兩方面同應注意，並須限期完成以奠定基礎，發揮效能。其推進步驟略舉如下：（1）中央各部會所屬機關之主計組織，須於今後半年內設

置完全，各省對於其所屬機關之主計組織，須於今後一年內設置完全；對於縣政府之主計制度亦須積極推進，以協助整理地方財政完成自治。(2)各機關主計人員，對於其工作每因環境關係未能積極推進，抗戰以來更因人才經費交通等種種限制障礙，即例行工作亦間有廢弛。中央及各省市主計機關以及各機關主辦人員，應各就主管範圍，澈底檢討其過去工作，以今後三個月為檢查期，將其本身及所屬機關應辦未辦之一切工作，詳加檢查；其次三個月為整理期，逐一研究其原因所在，並為其設定解決辦法；再次六個月為實施期，責令如期辦竣；此後一切重要工作均應規定分期進度，計月成功，以資策進。

「五、確定主計經費，凡百事業非財莫舉，主計制度之推行與經費之盈絀關係甚切。主計人員所辦事務即為所在機關之事務，所需經費自難絕對劃分；但人員之任免遷調既已別成系統，不能不酌定範圍，以免動受牽掣。二十九年度起，各機關內主計部份經費，應在其預算內獨立項目，中央已有決議，依此辦法，經費稍見確定。此外，中央機關為求主計人員之待遇不受所在機關預算牽制，便於調動配置起見，亦有試行將所屬機關主計人員經費集中統籌逕行支撥者，此與主計人員官職劃分待遇統一有相聯關係，應加研究：(1)二十九年度起，各機關主計部份經費，不能完全獨立預算者，依照中央規定辦法，在其機關預算內分別項目以示範圍；其辦公等費事實上難於劃分者，先儘用人費用予以劃列。(2)中央主管部會，各省主計機關，對於其直屬各機關主計部份之用人費用，試行集中管理制度，以為實施劃分官職統一待遇之準備，人員調動應予以相當之旅費，其在旅程中之薪俸仍應照給，俾便指揮運用。

「六、厲行主計職權，樞輿能兩者相為因果，必須主計人員能充分行使職權，並能克盡厥職，權能相副，始克有濟；過去主計人員間有未能執行職務，或名不副實者，機關長官或同僚之誤會，與主計人員本身應付之未善均有關係，此後應刀謀變方明瞭其所處之地位與應盡之責任，以排除心理上之障礙。其辦法如下：(1)由中央主計機關就現行法令中主計人員所必須行使之職權綜合提示，並將主計人員所為之事務與機關長官責任上之關係詳為解釋；使機關長官澈底明瞭主計人員之所為係善意的協助，非惡意的留難，以改善一般的心

理。(2)由中央主計機關將主計人員應辦之工作，應盡之職責，及應取之態度，分別提示，訂爲守則；使主計人員身體力行，隨時警惕，盡其職責，藉精神感應以遂行其政策」。

上項總決議通過後，卽由主計處於民國二十九年一月呈請國民政府核轉國防最高委員會備案。當經國防最高委員會第三十三次常務會議決議：除第一款健全主計機構交第一次全國主計會議再議（關於國防會議不准備案之理由，及第一次全國主計會議之修正條文，均詳本章附註）（註四）外，其餘各款卽由主計處次第施行。主計處業已照案轉飭所屬各級主辦會計統計人員知照，切實辦理矣。當第一次全國主計會議於民國三十年二月開會時，主計處曾向大會提出「全國主計會議預備會議決議案實施情形之檢討」一文，說明二十九年一年中主計處實施議決各案之情形，茲撮要略述如下：

一、健全主計機構方面 (1)主計處曾擬訂省市縣會計處室組織條例；(2)關於設置及充實各機關主計機構，此一年中頗有事實表現，會計方面中央及其所屬機關均已設置主計人員，成立會計處室或其他會計機構，并有加強機構者，地方亦有會計人員之增設及機構之加強；統計方面亦增設若干統計人員與機構，或加強之。

二、充實主計人員方面 (1)關於培植與訓練人員者：主計處曾與教育主管商洽及學校取得聯繫，軍政交通部及若干省府會計處會開班訓練主計人員。(2)關於研究與闡揚主計學術以充實主計人員知識者：浙江省府會組主計人員座談會，主計處按月刊行主計通訊，軍政部會計處編行計政通訊。

三、修訂主計法規 (1)關於事務上各種法制之整理補充者：曾修訂地方預算補充辦法，各種會計制度之一致規定等。……(2)關於人員任用法制方面者：主計處曾擬訂縣市政府非常時期主計人員任用辦法，又決定縣府主辦會計人員改稱爲委任之會計主任，浙江會計處對於會計佐理人員名稱等級已予統一，主計處對於少數會計統計處室之員額等級亦加調整。

四、推進主計工作 主計處曾修訂各會計處室工作進程報告填列辦法，主計處又擬訂統計方案。

五、確立主計經費 主計處會通過詳細辦法，令飭中央各機關會計統計處室遵辦，其重要內容如下：（一）各會計處統計處經費在原則上應全部劃分，自二十九年年度於所在機關內單列一項或添列一款，（二）各會計室統計室經費自二十九年起先將用人經費劃分，於所在機關預算內單列一目。

六、厲行主計職權 已由主計處隨時向各主辦會計統計人員加以闡釋，務期人人盡其職責，以毋負於超然之使命。（註五）

總括言之，上述「健全主計機構」「充實主計人員」「修訂主計法制度」「推進主計工作」「確立主計經費」「厲行主計職權」六端，實為最近將來我國推行主計制度之重要方向；此間所述預備會議閉幕後一年餘之實施情形，不過其全部工作之序幕耳。「行遠自邇登高自卑」，今後自當循序漸進，加緊努力，以完成發展主計制度之目標也。

第四目：第一次全國主計會議之開會及其成果 全國主計會議預備會議閉幕後，主計處即開始籌備召開第一次全國主計會議。原定於二十九年國慶日舉行，嗣因趕辦不及，乃改於三十年二月二十日開幕於重慶，同月二十五日閉幕，共開大會六次；此次大會出席會員一百五十人（內專門人員五十四人，主辦會計統計人員七十五人，各機關長官或代表二十一人），列席人員三十五人，大會共計收到主計處交議及會員提議之議案二百三十餘件，（計歲計類提案四十七件，會計類提案三十三件，統計類提案二十九件，歲會統相互關係之提案二十四件，組織人事經費等類提案九十八件，此外尚有臨時動議四件，及主席交議之其他類提案七件），均經分組審查後，提出大會討論通過。（註五）

此次大會之目標，係在檢討過去策劃將來，「期將十年來辛勤孕育之超然主計制度逐漸發揚光大，俾在三民主義下五權憲法政治制度中成爲一直連貫之計政機構，尤其在行政三聯制之實施中供給設計之材料，表現執行之進度，確立考核之根據，期於抗戰建國貢獻其相當之動力」。是故此大會一方在檢討過去十年主計制度推行之成績，一方面在研究將來推行主計制度之方策。凡此二者，在大會宣言中均有扼要之列舉，不過前者吾

人在第二、三、四諸篇中已有說明，茲不贅述；關於後者，大會宣言中之提示，不啻此次大會全部決議之縮影，關係於主計制度發展之動向者至大，爰照錄之：

「關於歲計部分者 預算爲施政計劃之結晶，決算爲其實施之結果，必須期其如期成立。本會議決議各案中有公有營業公有事業預算補充辦法，省市縣預算補充辦法，鄉鎮預算辦法，決算促成辦法，營業決算補充辦法，各級概算編審辦法等案，以應改進之需要；並認爲預算之編送未能如期完成，實由於程序過繁，提供省略手續及縮短期限等意見；爲求預算之合於實際，提供附編統計表工作報告及實物預算人工預算等意見；爲求財務上增進效能及減少不經濟支出，採納提案中之意見以供參考。

「關於會計部份者 會計上之記載與報告，必期其詳確而迅捷，各機關會計組織之設置與法規制度之補充，實爲當前急務；本會議決議各案中有擴設公有營業公有事業之會計機構案，以促進經濟建設；擬訂縣總會計制度及鄉鎮會計制度之設計原則，以完成全國會計網；擬訂公庫出納會計制度之設計原則，以輔佐公庫制度之推行；擬訂普通公務單位簡易會計制度之設計原則，以適應普通公務機關之能力，而期會計報告之整齊迅速。

「關於統計部份 統計爲行政設施與預算編製之重要參證資料，必須力求推廣；本會議認爲今後統計組織，在縱的方面中央及地方各機關及其附屬機關應一律設置，在橫的方面全國各種公務及公有營業公有事業等機關應普遍設置，以完成全國統計網；戶口普查條例現已公布，亟應於各省市縣限期分別舉辦戶口普查，以奠定國勢普查之基礎；公務統計尙待推廣，本會議已將中央及各省市政府公務統計方案綱目詳加厘訂，以劃分範圍統一方法。

「此外尙有應注意者，則有（1）舉行主計人員特種考試，於中等以上學校設主計學科，並舉辦短期訓練班，以培養及儲備主計人才；（2）編輯主計刊物及主計教材以增進社會對主計制度之認識，而輔助其推行；（3）調整主計經費，使在預算中成爲獨立項目，由主計機關統籌支配；（4）確定主計人員之官職劃分，以

利選用而便遷調，並爲恢宏效用應加強主計機關與審計公庫機關之聯繫互助」。(以上節錄大會宣言)

總括起來觀察，第一次全國主計會議決議中所示今後主計制度改善之各項問題，大體上仍包括於前述全國主計會議預備會議之六點總決議案之內；換言之，即兩次會議之結論大致相同，可見我國主計制度推行困難之癥結與夫將來發展之方向，甚屬顯明而不隱昧也。就二次會議之比較言，第一次全國主計會議雖係繼承預備會議而召開，但其地位更爲隆重而正式，其討論程度更爲深入，涉及範圍更爲賅備，所提解決方法更爲具體而現實也。

第一次全國主計會議閉幕之後，主計當局即根據大會之決議各點，努力於主計制度之推行；茲爲略述如次：關於充實主計人員知能及推行主計工作方面，對其本身曾實施「國民政府主計處學術會議實施辦法」及「國民政府主計處業務檢討會議實施辦法」二者，對於各會計統計機關則有「各會計統計處室人員平時成績考核記錄補充辦法」及「中央及省市政府主辦統計會計人員考核實施細則」。關於歲計方面，除公有營業事業及地方政府辦理預算補充辦法先後擬訂外，國府對於追加預算之限制，行政院對於「事業經費預算內管理費用與非管理費用限制流用」有所規定，主計處又有「三十年度國庫收支結束辦法」之公布。會計方面：「修正支用憑證單據證明規則」及「修正各級政府機關主辦會計人員辦理交代細則」先後頒行，而「修正各省市政府會計處組織及辦事通則」修正各縣市政府會計室組織及辦事通則」亦同時公布，此外主計處除完成公庫出納會計，縣總會計，及縣市所屬普通公務單位會計等各種一致規定外，又有「國民政府主計處會計局審核各種會計制度之準則」之實施；至於機構方面，除增加及增強中央及地方政府機關之會計機構外，又制定「設置公有營業及公有事業機關會計統計機構辦法」及「公有營業機關收支處理及查核辦法」，以爲促進公營及公有事業會計機構之振本。統計方面則中央普通公務統計方案業經國府准予備案施行，各省統計方案亦在積極擬訂之中，主計處又有「擬訂地方政府公務統計方案應注意之事項」之頒布以促其成；至於中央及地方政府機關統計機構亦頗多增強及增設(如財政經濟社會三部改設統計處等)(註六)此外主計處依照第一次全國主計會議確立巡迴視察

之決議，於三十年五月派主計官開亦有往各省視察，歷時七十五日，視察機關七十一單位。三十年八月又擬定中央各機關主辦會計統計人員考核辦法，以爲考核之根據。總之，自全國主計會議閉幕之後，我國主計制度之推行較前益爲積極，其進展亦較爲迅速也。

第五目 財政系統改制對於主計制度之影響 第三次全國主計會議閉幕後之四月，第三次全國財政會議於同年六月十五日集會於重慶（關於全國財政會議之重要情形，參考拙稿「全國財政會議之檢討」一文，原文刊於三十年六月十五日及十八日重慶大公報，轉載於財政部出版之「第三次全國財政會議彙編」）；其重要議決案之一，即爲財政系統之改制——此事對於主計制度之發展有甚大之影響，茲略述之。（註七）

查我國財政收支向採中央、省、縣三級制度；此次全國財政會議決定改制，全國財政收支分爲國家財政與自治財政。凡應由全國統籌支配者列入國家財政系統，其應因地制宜者列入自治系統——換言之，即將過去之省級財政併入中央財政，改稱國家財政，省之收支由國庫統一處理（省級公庫應即取消），省之公債由財部集中整理，省之預算納入國家總預算（省級預算不復存在）。此次財政系統之改制，係我國政治制度上之一大變革，其影響極爲廣泛，茲僅就主計制度方面論之：

（一）歲計方面之影響 第三次全財會議於三十年六月議決之財政改制，其歲計方面之表現，即在編製民國三十一年度之預算時，應將省級預算併入中央預算而構成國家總預算。依預算法之規定，「各級政府之預算依法定收支系統之劃分，各自獨立」，過去省財政自成一級，省預算自成總預算；今省財政已併入中央財政，預算法上關於省預算之規定，以及各省市過去辦理省總預算之章則法令，於編製三十一年度預算時已不復適用矣。中央主計當局爲適應此種事實之需要計，故於公布「編審三十一年度中央（後改爲「國家」）預算辦法」（係根據預算法之規定，斟酌戰時之特殊情形，所制定之臨時變通辦法，在編送預算之日期及程序方面均較預算法之規定稍形寬裕及簡捷），以爲中央機關編造預算之準繩外，又有「編審民國三十一年度國家預算補充辦法」（係由主計處歲計局所擬，原名「三十一年度各省市收支由中央統籌辦理預算補充辦法草案」）之頒行，

俾將各省預算併入國家預算之內。後項辦法共計六項，其要點如下：（1）行政院應決定各省政府各直轄市政府之歲出總數，通知各該政府編製計劃及概算；（2）原屬於省或直轄市之一切收入應由財政廳或財政局分別性質類別按中央規定科目編製歲入科目編製歲入概算送財政部彙編歲入總概算。呈行政院，並分送主計處彙編國家總概算；（3）各省政府各直轄市政府依照中央規定科目及歲出總數編製該省市普通支出各類概算，特別建設支出各類概算，連同計劃送達行政院，同時以概算兩份連同計劃送主計處；（4）行政院應召集各主管部會商核定各省市計劃及分類支出概算，列表送主計處彙編；各省市計劃及概算逾期未經送達者，即由行政院參照上年度預算代為擬定，送主計處彙編。上述辦法為省預算併入國家預算之原則上的規定，在各省實際編製歲出概算時仍有若干事項須加補充，行政院三十年八月十九日會議通過「各省編製三十一年度歲出概算要點」十項，大部偏重實務方面，茲不贅錄。惟其中關於預算科目方面規定得「適用中央政府歲出政事別暫行預算科目」則尤為確定；其第二項規定「各省三十一年度歲出概算總數，經行政院審定後，仍以省為單位編入國家總概算，其原編概算，作為國家總概算之分概算」，則依預算法三十條之規定，則「以機關單位級別言，將為第三級機關單位」。亦足以說明省預算在國家總預算中之地位也。三十一年開始之初，包括中央預算與各省市預算之國家總預算業已編成，而付諸實施，因所含單位極多，（本年已列入中央總預算之省市有四川等二十一省及重慶一市），故其數字亦極為龐大；誠為我國有史以來最鉅之預算，在編製程序上亦有其承先啓後劃時代之意義也。

除上述三十年內之臨時應急變動外，三十一年又有下述三點之變動：（1）重新規定省市機關單位之分級及分配預算之核定，科目流用及單位預算款項移用之核准程序；省總預算變為單位預算後，所有上述各項均不能適用預算法之規定，行政院與主計處商訂辦法三項如下：一、省市府概算及預算之機關單位分級，應以行政院為第一級機關單位之主管機關，省或院轄市為第二級機關單位之主管機關，省或院轄市之直轄機關暨各廳處局為第三級機關單位之主管機關，第四級以下機關單位之主管機關依次類推；二、省政府各級機關分配預算

之核定，適用預算法第四十九條及第五十一條之規定，分配預算科目流用之核准，適用預算法第五十四條之規定，均應由核定之機關分別通知各該省市會計處（室）審計處及財政廳（局）；三、關於省市單位預算各款經費間之移用，應由省市府呈經行政院核准，至同款內各項目經費之流用，由省務會議或市長核定，補報行政院備案，均由院分別通知主計處審計部令知財政部。以上三項辦法除請國防最高委員會備案外，行政院已於三十一年四月十四日函請主計處查照矣。（2）中央分配縣市國稅處理辦法之訂定：三十一年度中央應撥縣市國稅，因三十一年度國家總概算未將分撥縣市數額列支，致國庫無法劃撥，財務行政上發生困難；財政部以規定處理手續俾有準繩起見，乃擬定本辦法，呈由行政院轉呈國防最高委員會於三十一年四月末核准備案；原辦法九條，其要點為：一、中央分配縣市之國稅除田賦另有規定外（依照三十年度預算數），其營業稅遺產稅印花稅均照當年度各該稅收入預算除去徵收費之浮額以「分配縣市國稅支出」科目分省彙列國家歲出總預算，由各省政府以百分之七十分配於原縣市，百分之三十斟酌各縣市財政情形統籌分配之，并由各該縣市以稅課收入科目列入縣市總預算，二、分配縣市之稅款除田賦按照規定分配各縣市預算數按月平均劃撥外，其餘各稅第一個月暫照上年度預算平均數預撥一個月，第二個月即照一月份純收入數劃撥，依次遞推，至年終統算核計扣補，三、關於款項劃撥以及報表編送均比照國庫統一處理各省收支暫行辦法規定辦理。（3）戰時國家總預算編審辦法：預算法雖已實行，但其規定編審預算之程序，係以平時為對象，在此變動劇烈之戰時殊難嚴格遵照辦理，故近年常有變通辦法之公布。民國三十一年主計處曾有改善審核預算原則五項之提議，立法院有戰時國家總預算編審辦法十條之通過，唯兩者根本精神初無甚出入，經各方會商之結果，融合兩案原文成為十一條，採用立法院之原定名稱，於三十一年五月十二日由國府訓令知照。本辦法為今後我國戰時編審國家預算之指針，暫時代替預算法之行使（但預算法之規定與本辦法不抵觸者仍適用之），茲述其內容如下：一、行政院會同主計處於七月一日以前，將可供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，分別擬定下年度施政方針及各類歲出總數，於七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概算，（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）；二、各第二級主管機關，依據核定施政方針及各類歲出總數，督第一級主管機關之指示，編製其所主管之施政計劃及概算，於九月十日以前，以二份送達主計處，同時以一份送第一級主管機關，並以歲入概算一份，送達財政部；三、第一級主管機關，應將其所屬各第二級機關單位之概算及計劃分類核定，隨時分送主計處及中央設計局，至遲以九月二十五日為限；四、財政部應將各機關所送歲入概算連同本部主管歲入概算編製歲入總概算，於九月二十五日以前送達主計處；五、主計處應將各類歲入歲出概算彙核整理，編成國家總概算，連同施政計劃，於十月十日以前呈請國民政府轉送國防最高委員會；六、國防最高委員會以五院院長參謀總長財政部長組織總概算審議委員會，審議總概算，并先付財政專門委員會審查，財政專門委員會審查時，應通知中央設計局主計處行政院財政部各派代表參加，并得通知各主管機關派代表列席；七、國防最高委員會於十一月十五日以前核定總概算發交主計處，主計處於十一月二十五日以前編定總預算，立法院於十二月十五日以前議決總預算，呈請國民政府施行。總之，自概算之籌劃以迄預算之公布，歷時五月有半，較之預算法規定之時間，相差幾達半年，對於戰時需要當更能適合矣。

決算方面，依理推之，當亦發生同樣之影響與變化；唯其距離辦理三十一年度決算之時尚遠，故目前尚未具體化也。

（二）會計方面之影響 由於財政系統之改制，省級政府在財政上之地位頓異曠昔，自成獨立總會計之省級會計自然要隨之發生鉅大之變化。其業已具體者計有下述三端：

（1）省級會計組織及縣級會計組織職權與地位之變動：由於財政系統之改制，甘乃光先生在其「省地位最近的演變」一文中，曾謂：「省將會變為代表中央實行監督省政及地方自治的機構，成為中央的派出所」。關於省級會計組織今後之地位，也有人聯想說：「將來省會計處將變為代表主計處實行監督省歲計會計及縣地方歲計會計的機構，成為主計處的派出所」。（註八）這種看法很足以說明省級會計組織之動向。主計當局為

適應此種事實，乃於三十年十月修正二十六年七月國府指令遵行之「各省市政府會計處組織及辦事通則」。查原通則共計十六條，此次僅修正列舉省會計處所辦事務之第三條（其所列舉之十項事務，參考本書第四章第二節）：例如原通則三條二項之「關於省市各機關歲入歲出概算及總概算書之編造事項」改為「關於省市各機關歲入歲出概算書之核轉登記事項」，同條四項之「關於省各機關歲入歲出決算書之核算及總決算書之編造事項」改為「關於省市各機關歲入歲出決算書之核轉及彙編事項」，同條七項之「關於省市各機關會計報告之綜核記載及彙編事項」，可見今後省會計處編製省載及總報告之彙編事項」改為「關於省市各機關會計報告之綜核記載或彙編事項」，可見今後省會計處編製省總預算書，省總決算書及省會計總報告之事務業已不復存在；但因處於承上啓下之地位，對於歲入歲出概算增加核轉登記之事務，對於歲入歲出決算增加核轉及彙編之事務。除修正上述三項之外，新通則又增加「關於省市各機關歲入歲出分配預算之核轉事項」，「關於撥款通知單（著者按：疑係撥款書）之會簽事項」及「關於省市各機關追加預算及動支預備金之核轉及登記事項」等三項，均為原通則所未有，蓋省之預算既併入國家預算，則省府各機關之分配預算，追加預算及動支預備金等事乃由中央統一辦理，故處於承上啓下地位之省會計處乃不得不增加核轉及登記等事務也；至於撥款通知單（法文如此，疑係撥款書之誤）之會簽則係為強調聯綜組織之內部牽制作用而增加也。此外，為了適應重視自治財政之事實，主計當局又於同時修正二十七年國府指令遵行之「各縣市政府會計室組織及辦事通則」；其重要修正之點有二：（A）將原通則第三條縣市政府會計室所辦事務（參考本書第四章第二節）第九項之「關於辦理縣市政府經管省款之歲計會計事項」予以取消，蓋省財政已併入國家財政，今後不應再有「省款」之存在也；（B）將縣市政府會計室主辦會計人員（原為委任職之會計員）升格為委任職之會計主任，蓋新縣制實行之後，縣為自治單位，地位日趨重要，應有較高級之主辦會計人員也。總之，此次財政系統改制，一方面將省財政併入國家財政，一方面即增強以縣為單位之自治財政；影響所及，省級及縣級組織之地位均有改變，而使當局修正省縣會計處室之組織也——即一方面取消省會計處編製總預算總決算及總報告之事務，增加其核轉及登記之事務，以顯示其承上啓下之地位；一方面取消縣市會

計室經管省款之歲計會計事務，提高縣會計主辦人員之地位，以適應自治財政日漸重要之事實也。

(2) 「國庫統一處理各省收支暫行辦法編送會計報告補充辦法」之公布施行：省財政併入國家財政之後，省級公庫即不復存在，所有一切省庫收支均由國庫統一處理；但此為事實上之演變，按公庫法之規定言，初無此種處理之程序——換言之，公庫法中所規定者，殊不能適應此種事實上需要。為規劃特殊程序，俾完成財政系統改革計，政府當局乃制定「國庫統一處理各省收支暫行辦法」，以為過渡時期之辦理國省收支之規範。但上述辦法規定者乃係財務上之程序，對於因此而發生之會計問題未有詳明之規定，於是主計當局乃又有「編送會計報告補充辦法」之公布，以濟其窮焉。其內容計分下述諸點：(A) 關於經費之劃撥：財政廳於接到財政部之撥款通知後應即通知省政府會計處。分庫於接到前項撥款通知核對財政部之支付命令將款撥入各總帳戶（依政事別）後即通知省府會計處。(B) 關於經費之發放：財政廳應根據省政府會計處核轉之預算分配表簽發撥款書送由省府會計長會章，再送審計處核簽；各分庫於接到前項撥款書後，即由各該總帳戶內將款撥入各該機關經費存款戶內，並通知財政廳省政府會計處及各領款機關。(C) 關於經費之支用：分庫於各該領款機關支用其經費存款後，按月將各經費存款戶收支情形（以機關別）分上月結存，本月新收，本月共付，本月結存列表報告省府會計處。(D) 關於歲入之收納：分庫於收到省屬機關或繳款人繳到國家歲入後，應按月依來源及機關別列表報告省政府會計處，并加編一份送由總庫附入有關之報告送主計處。（直隸市適用本辦法）

(8) 省總會計制度之不再適用與今後登記帳目辦法要點之公布：各省方面，過去關於會計各種事項之處理與記載，大抵依照各該省所設計而經主計處核准之省總會計制度為根據。查此項省總會計制度係以省為獨立之總會計，與中央總會計並無統屬之關係；但自財政系統改制後，省會計成為國家總會計中之單位會計，於是所有各省總會計制度乃均宣告不再適用。不過省政府會計處職掌中仍列登記帳目事項一種，對於省屬各機關財務之收支概況仍須為綜合之記載，亟應規定詳細處理辦法，以濟省總會計制度之不足，俾與國家總會計制度發

生繁囂而不致紛歧——故主計當局又於三十年底公布「各省財務收支統制錄暫行辦法要點」，頒發各省政府會計處室，俾自三十一年度起一致遵行焉。其要點如下：(A)各省府會計處應接「歲入類」「經費類」及「財產類」分別爲統制之紀錄(各類統制紀錄之會計憑證科目簿籍報告等均有詳細規定)。(B)各省屬單位會計機關普通公務之會計事務自三十一年度起均須遵照「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定辦理」。……(其他參看原要點)

(4)縣總會計制度之修正：此項制度早已設計完成，並經第一次全國主計會議通過，嗣因財政系統改制，乃又加以修正，業已頒行。

(三)統計方面之影響 因爲統計與財政之關係較少，故此大財政系統之改制對於政府統計之影響尙未顯著；截至今日止，吾人亦未見統計當局有何新措施。不過在行三聯推行之今日，主計三制之連環性(參考本書第一篇)日爲密切，統計方面是否因省府地位變化而有變化，則視將來之發展耳。

歸納言之，財政系統爲一國財務行政之基幹，而主計制度僅規劃一部份財務行政之程序，就本末關係觀之，後者自必隨前者之變動而變動；是以此大我國由三級財政改爲二級財政對於主計制度之影響極大——就目前言，主計制度中之各種基本法令(如預算法決算法會計法等)及有關之財務法令(如公庫法等)頗有不能適應新財政系統之情勢；假如新財政系統長期實行，則以上各法均將修正；而主計制度之機構亦將相當改觀也。近因財政系統改制，省單位預算由行政院審定，故又有人主張主計系統應改隸行政院者。唯財政系統之長期確立，與省政府地位之演變有關，其事體大，蓋涉及整個政治機構問題矣。

第二節 主計制度將來之發展

國民政府奠都南京已逾十有五載，方之人生發育已由少年逐漸至壯年；主計制度正式成立業已十有一年，論其成長過程已離創立階段邁入發展階段。爲了配合壯年的國民政府之行政上的需要，我們知道現行主計制度

需要突飛猛晉的進步——換句話說，走上發展階段的主計制度，它有一個輝煌燦爛的將來和前途。在此最後一節中，著者擬就三方面來研討「主計制度將來之發展的問題，以殿本書而代結論焉。

(一) 主計制度發展之目標 主計制度工作之對象，偏重於數字之計算，其技術方面之鵠的蓋在於「化繁難為簡易，析廣大為精微，納紛歧於統一，察隱蔽於毫末」，俾可實現「數字統治國家」之理想。至於當初創立此種制度之動機，乃係利用人事超然之特殊體系，聯綜組織之牽制作用，以期革新「廉潔為不可能貪污為不可免」之中國庶政制度，而達積極監督財政之目的焉。近年以還，我臨刻方採行行政三聯制（即無論舉辦何種政事，在事先必須有週密之設計；計劃設定之後必繼之以嚴格之執行；執行之後並臨之以公平之致核；然後就考核之成績以作將來設計之張本；故三者實具互相聯繫之關係），而其主要工具則為主計制度之利用（因為設計和考核須以統計為根據，而執行須以會計為根據）；因此主計制度今後之發展應以輔助行政三聯制之推行為目標。第一次全國主計會議宣言中，曾謂大會之目標「尤其在行政三聯制之實施中供給設計之材料，表現執行之進度，確立考核之根據，」蓋即謂今後主計制度之發展應「使以後的設計有數字，執行有數字，考成有數字」也。總之，主計制度創設之動機，在從積極方面實行財政監督，主計制度技術上之要求，在以「數字統制政事」；今後均應繼續努力，以求距此二種目標之更趨指近。而在主計制度今後邁入發展階段之過程中，則尤應以輔助行政三聯制之推行為中心目標，俾對當前政治需要作最大之貢獻也。

(二) 主計制度發展之趨勢 主計制度之建立十有餘年，一切章則法制業已稍形完備，所有組織制度大抵粗樹規模；故今後主計制度之發展，當可在已有之基礎上，作循序之努力，百尺竿頭之進步不難逐漸實現也。其趨勢之可得而言者，計有下述諸端：(1) 就機構設置之縱的方面言，當由中央政府普及於地方政府；關於各級主計機構之設置，過去中央政府各機關之主計組織大體已告普及，稍加擴充即不難構成完善之體系；但地方政府各機關之主計組織則近年雖不斷增加，惟較之中央則仍難侷比。為求主計體系之完整，俾可實現上下相稱之功效計，則發展階段中主計制度之推行，自必由中央政府普及于地方政府。(2) 就機構設置之橫的方面

言，則當由普通公務機關進入公有營業機關；我國政府組織龐大，機關孔多，在昔創立階段，主計機構之設置，大抵僅限於一般普通公務機關，雖原因不止一端，實亦努力之末周也。茲者主計制度邁入發展階段，不應再事委曲求全，對於抗建前途影響甚鉅之公營事業與公有事業，自不應任其逍遙于超然主計範圍之外，而不受其統制也。何況此等事業需要建立主計體系之需要尤為迫切乎？（3）就主計人員之設置言，當由量的增多轉為質的充實；過去因在創立階段，制度既已因陋就簡，而需材孔急，自不免降格以求，茲者法制規章大體完備，為求事功計，關於主計人員之設置，自必排除萬難，力謀質的充實，俾不受任何約束，而使主計制度之超然精神得有更大之表現也。（4）就三大體系之發展程度言，當由議會系統之加強進入統計系統之推動；主計制度計分歲計、會計統計三大系統，均各有其重要性，不容偏重或忽視；但就過去情形言，則無論在機構之設置方面，無論在法令章則之制訂方面，統計系統均不及歲會系統之活躍，馴至統計工作之推行與統計成績之表現，亦較有遜色。目前主計制度既已邁入齊頭並進之發展階段，則統計系統之推動自必有急起直追之趨勢也。

（三）主計制度發展之方策 關於歲會統計制度之改善方法，著者在檢討各該制度時，業已分別予以論述（關於預算制度之改善，參考本書第七章第三節，關於決算制度之改善，參考第十章第三節；關於會計制度之改善，參考第十三章第三節；關於統計制度之改善，參考第十六章第三節。）並不再為重贅。至若欲謀整個主計制度之發展，則其重要方策大都提示于全國主計會議預備會議之總決議案中，即所謂「健全主計機構」「充實主計人員」「修訂主計法規」「推進主計工作」「確立主計經費」及「厲行主計職權」等六端是也。兩年來，全國主計會議舉行於前，財政收支系統改制於後，主計制度方面雖不乏鉅大之發展與變化，但上述六端仍不失為發展主計制度方策之總綱也。唯加強聯絡組織各系之連繫，與夫促進歲會統三者之相關，要亦今後所應特別注意者也。

（四）尾語 在本書的末尾，著者要重複說一句話：「爲了配合壯年的國民政府之行政上的需要，我們知道現行主計制度需要突飛猛進的進步——換句話說，走上發展階段的主計制度，它有一個輝煌燦爛的將來和前途。」

途。』現在就讓我們用十二分的同情和期待，來注視着它的演進和開展吧。

大中華民國三十一年七月二十日最後定稿於重慶

註釋

(註一) 引自第一次全國主計會議工作報告審查委員會之報告書(原文見主計處出版之第一次全國主計會議報告一—五頁)。

(註二) 引自第一次全國主計會議預備會議之潘會員演講。

(註三) 關於全國主計會議預備會議之經過及其大致情形，參考浙省會計處出版之「全國主計會議預備會議決議案概觀」之小冊(浙江計政叢刊之一)。

(註四) 關於全國主計會議預備會議總決議案對第一款第一二兩項所述會計統計組織歸納於一個主計組織與改正省市主計機關名稱總攬歲計會計統計事務兩節，國防最高委員會財政法制二委員會提出意見云：「會計統計雖同屬計政部門，而性質各別效用亦殊，會計處之設立已漸次普遍，為各機關所重視；統計組織目前雖未十分發達，然各國行政計劃類多根據於統計，鑒往偵來無不藉為考鏡，效用範圍不在會計之下。會計機構固不能攙入統計機構之中，統計機構亦不容納入會計機構之內，現在唯財政部置統計主任於會計長之下(著者按：現財部已另設統計長矣)，此乃財務統計之性質使然，至內政部舊設統計司今設統計長，其他各機關會計統計均截然劃分。至在歲計會計統計三者之上，加一統率機構，惟中央最高主計機關表現超然主計與行政統一有此需要。倘令各級機關一律具此形式，則恐徒滋繁費無裨實用」。同時該會祕書廳對於主計機關酌設研究部門及專門技術人員一節，亦謂：「揆諸當年議設主計總監部及成立主計處納研究設計建議於職掌中，意在使普通辦事人員兼事設計之原議似有未合。且各機關設計人員中間有無所事事者，每茲物議；

備主計機關中，不幸有一二同樣事例，尤足為監督領導之障礙，似以不經常設置為宜」。當經國防委員會第三十二次常會議決，將此三項辦法發交第一次全國主計會議再議。全國主計會議乃將預備會議之此項辦法取消，另擬四項如下：（1）加強中央各機關會計統計機構，（2）設置中央各種公務公有營業及公有事業等機關之會計統計組織；（3）設置地方政府各級機關會計組織；（4）設置地方政府各機關統計組織。大會通過之後，當可付諸實施，所謂「健全主計機構」問題乃告一段落。

- （註五）關於第一次全國主計會議之情形，主計處曾出版第一次全國主計會計報告一冊，敘述甚詳；著者曾草「今春全國主計會議之經過」之經濟資料一篇，刊於四卷二期經濟彙報，亦可參看。
- （註六）此間所述各種章程法令，均刊於十五期以後之「主計通訊」（主計處印行，非賣品）。
- （註七）參考謝柏堅作「財政系統變更後省財務管理之改進」一文，刊於六卷二期「建設研究」。
- （註八）同（註七）。又二卷一期會計簡訊載張心平作「改訂財政收支系統後省歲計會計之變更」一文，亦可參看。

研習本章應參考之書籍論文及法令

（一）書籍及論文

第一次全國主計會議報告 主計處三十年二月出版。

全國主計會議預備會議決議案概觀 浙省會計處編印。

中國現行公庫制度 楊驥著，正中書局出版。

財政系統變更後省財務管理之改進 謝柏堅作，刊六卷二期建設研究。

全國財政會議之檢討 楊驥作，刊於三十年六月十五——十八日大公報。

今春全國主計會議之經過 楊承厚編，刊四卷二期經濟彙報。
主計通訊 主計處出版，十五期以後之各期。

(二)法令

中央及省市府主辦會計統計人員考核實施細則
各會計統計處室人員平時成績考核記錄補充辦法

國民政府主計處學術會議實施辦法

國民政府主計處業務檢討會議實施辦法

修正支用憑證單據證明規則

修正各級政府機關主辦會計人員辦理交代細則

修正各省市府會計處組織及辦事通則

修正各縣市政府會計室組織及辦事通則

國民政府主計處會計局審核各種會計制度之準則

設置公有營業及公有事業機關會計統計機構辦法

公有營業機關收支處理及查核辦法

三十年度國庫收支結束辦法

擬訂地方政府公務統計方案應注意之事項

改訂財政收支系統實施綱要

國庫統一處理各省收支暫行辦法

國庫統一處理各省收支暫行辦法編送會計報告補充辦法

各省財務收支統制記錄暫行辦法要點

其他（預算法，會計法，決算法，公庫法……）

編審三十一年度中央預算辦法

編審三十一年度國家預算補充辦法

各機關三十一年度計劃編造辦法

戰時國家總預算編審辦法

編審縣市預算暫行辦法

中央分配縣市國稅處理辦法

附錄一 本書參考書籍及論文之目錄

(一) 財務行政類

- 財政改造 衛挺生著，民十八，太平洋書店出版。
- 財政學 何廉李銳著，民二十四，商務印書館出版。
- 財務行政論 胡善恆著，民二十三，商務出版。
- 財政年鑑 財政部財政年鑑編纂委員會編，商務出版。
- 民國財政史 賈士毅著，商務出版。
- 中國現行公庫制度 楊驥著，民三十年，正中書局出版。
- 五權憲法下財政制度的改革 衛挺生作，刊中山文化教育館季刊創刊號。
- 國民政府成立以來財政制度之整理 衛挺生在立法院紀念週報告。
- 財政行政之完整與脫節 胡善恆，刊東方雜誌三十三卷十一期。
- 我國聯綜組織財政制度之研究 楊驥作，刊金融知識。
- 財政系統變遷後省財務管理之改進 謝柏堅，刊建設研究六卷二期。
- 全國財政會議之檢討 楊驥作，刊三十年六月十五日至十八日大公報。
- (二) 一般主計類
- 主計制度及聯綜組織緣起及說明 立法院財政委員會。
- 超然主計與聯綜組織 衛挺生在立法院紀念週報告。

- 主計制度釋疑 衛挺生作，刊東方雜誌三十三卷五期。
- 主計制度再釋疑 衛挺生作，刊東方雜誌三十三卷十一期。
- 民國計政之過去現在與將來 衛挺生作，刊東方雜誌。
- 讀衛挺生氏之「超然主計與聯綜組織」 何廉作，刊上海銀行週報。
- 主計制的今昔觀 陳立夫作，刊計政學報第一卷第一期。
- 中國主計機關之檢討 吳國雋作，中央銀行月報九卷八號。
- 中國主計制度之研究 張國藩作，刊會計季刊二卷四期。
- 中國主計制度之檢討 王逢辛作，刊財政評論四卷四期。
- 主計制度辯惑 蔣明祺作，刊會計季刊二卷三期。
- 健全計政與行政三聯制之運用 王逢辛作，刊財政評論六卷四期。
- 主計人員任用條例之施行與計政制度之前途 周保民作，刊會計季刊二卷四期。
- 各國財政與計政制度 吳德培作，財政評論月刊四卷四期。
- 計政制度大要 楊汝梅作，中央政校公務員訓練部高等科講義。
- 主計與審計 雍家源講，中央訓練團黨政訓練班講演錄。
- 我國超然主計制度改進芻議 咸治，三十年二月二十日滄益世報。
- 我國超然主計制度如何改進 咸治，刊三十年二月二十日滄中央日報。
- 幾項重要主計問題之商榷 馬大英作，三十年二月二十日滄大公報。
- 第一次全國主計會議報告 主計處編印，三十年二月出版。
- 全國主計會議預備會議決議案概觀 浙省會計處編，浙江計政叢刊之二。
- 今春全國主計會議之經過 楊承厚輯，刊四卷二期經濟彙報。

周禮財計制度 張心激著，廣西會計處出版，桂嶺會計叢刊之十。
論主計的超然性 渝益世報三十年二月二十一日社論。

第一次全國主計會議 渝中央日報三十年二月二十日社論。

國民政府主計處工作報告 主計處三十年二月編，油印本。

健全主計機構與確定主計經費之檢討 朱偉年作，刊計政季刊創刊號。

(三) 預算類

十年來辦理歲計之經過 主計處歲計局編輯，祕密本。
歲計年鑑第四集 主計處歲計局編輯。

比較預算制度論 吳瓊，宣三，商務出版。

中國之預算與財務行政及監督 吳貫因，二十一年建華書局出版。

拳國新預算制度之中央預算局 王北辰撰，中國計政學會出版。

我國預算制度之今昔 傅堅白作，經濟彙報一、二期。

十年來之歲計 楊汝梅作，三十年二月二十日及二十六日渝掃蕩報。

十年來主計處之歲計工作 楊承厚輯，刊經濟彙報四卷十期。

我國財政預算中會計年度之討論 吳國雋作，刊經濟彙報二卷九期。

預算之參考資料及預算之分類 吳國雋作，中央銀行月報十卷三號。

預算法之提要研究 唐休武作，會計季刊二卷二期。

預算法之要點及其批評 王延超作，財政評論一卷五期。

各國預算制度發展史 鄒曾侯，會計季刊二卷一期。

吾國現行預算制度之檢討及其應有之改進 唐休武作，會計季刊二卷二期。

我國預算制度改進之商榷 王延超作，刊經濟叢報三卷一、二期。

預算編造機關之商榷 端木愷作，財政評論四卷一期。

我國預算制度述評 闕靜遠，刊服務月刊會計專號。

預算科目問題平議 馬大英作，刊新政治六卷一期。

論編造公有營業基金預算之範圍 何連玉作，刊財政評論五卷三期。

改訂歲出用途別政事別預算科目實例商榷 辛平作，刊成都會計簡訊二卷一期。

改訂財政收支系統後省歲計會計之變更 張心平作，刊成都會計簡訊二卷一期。

(四) 決算類

中央及地方決算教題 聞亦有作，刊會計季刊二卷一期。

厲行決算制度奠定財務行政之基石 賈士毅作，刊財政評論四卷四期。

論總決算與總報告之異同 吳崇泉作，服務月刊會計專號。

政府決算的決算數之編列 秦漢平，成都會計簡訊一卷五期。

(五) 會計類

中國政府會計制度 潘序倫顯華編，商務出版。

中國政府會計論 雍家源著，商務出版。

實用政府會計 蔡經濟編，立信會計圖書用品社出版。

政府會計 潘序倫王澹如著，商務出版。

會計行政制度概述 聞亦有講，中政學校高等講義。
現行會計及公庫制度 聞亦有講，中訓團黨政班講演錄。

政府會計學 丁字學著，正中書局出版。

關於會計制度的幾點意見 衛挺生作，刊服務月刊會計專號。

近兩年來推進主計（會計部份）之概況 聞亦有作，刊服務月刊會計專號。

吾國中央會計機關及法規概要與其問題 聞亦有作，刊會計季刊二卷一期。

設計會計制度之基本原則 王逢辛作，刊服務月刊會計專號。

收付實現制與權責發生制 鄭會侯作，刊服務月刊會計專號。

資力負擔釋義 鄭會侯作，刊服務月刊會計專號。

公務會計傳票制度 張心平作，蓉會計簡訊一卷一、二、三各期。

十年來之會計 聞亦有，刊三十年二月二十三至二十六日之中央日報。

中央各機關會計處室聯合工作報告 主計處三十年二月，油印本。

各省市政府會計處室聯合工作報告 主計處三十年二月，油印本。

（六）統計類

統計學大綱 金國寶著，商務出版。

我國統計制度之研究 吳大鈞，黎明書局出版之統計論叢。

中國之統計事業 劉大鈞，黎明出版之統計論叢。

中國統計行政 朱君毅作，刊服務月刊調查統計專號。

統計與政治建設 衛挺生，刊服務月刊調查統計專號。

我國現行之統計制度 趙章黼，刊青年中國季刊二卷三期。

中國統計事業之建設 趙章黼，刊服務月刊調查統計專號。

統計學各種見解的批評 褚一飛作，刊三卷二期統計月報。

我國統計學不發達之原因與鄭樵之圖譜學說 盛俊作，刊黎明版說統計論叢。

統計人員應瞭解的統計法規 曾昭承，刊服務月刊調查統計專號。

我國經濟統計之動向 金國寶，刊服務月刊調查統計專號。

我國統計事的檢討及其改進 謝榮民，刊服務月刊調查統計專號。

總裁關於調查統計之訓示 潘法林輯，刊服務月刊調查統計專號。

中央各機關統計處室聯合工作報告 主計處三十年二月，油印本。

各省市政府統計處室聯合工作報告 主計處三十年二月，油印本。

實行政三聯制之重要工作 王仲武作，刊時代精神四卷四期。

中華民國統計提要 二十四年輯，二十九年輯，主計處統計局編。

(七) 其他類

第一次全國主計會議之全部提案

中華民國立法史 楊幼炯作，正中書局出版。

甘末爾設計委員會報告書關於財務行政計劃報告書。

改善財政制度方案 設置主計總監部提案。

附錄二 本書參考法令及規章之目錄

(一) 組織人事及辦事細則類

- 國民政府主計處組織法
- 國民政府主計處處務規程
- 國民政府主計處辦事通則
- 國民政府主計處主計法制研究委員會暫行組織規則
- 國民政府主計處統計專業設計委員會暫行組織規則
- 國民政府主計處學術會議實施辦法
- 國民政府主計處業務檢討會議實施辦法
- 第一次全國主計會議規程
- 主計人員任用條例
- 主計人員任用條例施行細則
- 國民政府主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程
- 中央機關（如行政院、司法部、軍政部……）會計處組織法規
- 中央機關（如內政部、財政部、社會部……）統計處組織法規
- 中央各機關會計室組織及辦事通則
- 中央各機關統計室組織及辦事通則

中央機關所屬機關會計組織法規
中央機關所屬機關統計組織法規
設置地則機關會計人員辦法
地方行政機關統計組織暫行規則
各省市政府會計處組織及辦事通則
省（市）政府統計處組織規程
各省市政府所屬機關會計室組織及辦事通則
各縣市政府會計室組織及辦事通則
中央機關組織法中有關主計組織之條文
設置公有營業及公有事業機關會計統計機構辦法

（二）歲計類

預算法（現行預算法及民二十一預算法）
預算法施行細則
暫行預算科目實例
概算預算書表格式
暫行營業基金預算科目
暫行營業基金預算書表格式
辦理營業預算應行注意事項
編審三十一年度中央預算辦法

編審三十一年度國家預算補充辦法

決算法

決算法施行細則

三十年度國庫結束辦法

決算書表格式

中央各機關會計統計處室經費在各該本機關預算內列爲獨立項目令

劃分主計經費辦法

(三) 會計類

會計法

設計會計制度程序及時期暨應行注意事項

會計人員與審計人員會核商定會計制度辦法

國庫統一處理各省收支暫行辦法編送會計報告補充辦法

各省財務收支統制記錄暫行辦法要點

公有營業機關收支處理及查核辦法

國民政府主計處會計局審核各種會計制度之準則

各級政府機關主計會計人員辦理交代細則

各級政府所設計之各種會計制度

(四) 統計類

統計法

統計法施行細則

戶口普查條例

擬訂地方政府公務統計方案應注意之事項
各級政府所擬訂之各種統計方案

(五) 其他類

公庫法

審計法

中華民國三十五年八月重慶初版
中華民國三十五年十一月上海初版

◆(35017)滬報紙

學部定大
中國現行主計制度一冊

定價國幣玖元

印刷地點外另加運費

著者 楊衛承 擬 厚 生

發行人 朱經農 上海河南中路

印刷所 商務印書館 印刷廠

發行所 商務印書館 各地

版 翻
權 印
所 必
有 究

