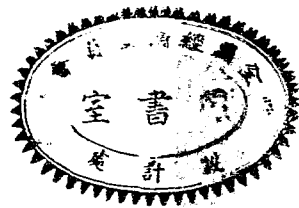


中國計政學會會員作品

改良中國軍隊會計制度之研究

李亞陶著



民國二十四年三月

中國計政學會印行

莘耕書店

南京明瓦廊六十號

售價 0 元 肆角

介紹本會會員新著

高等考試會計人員試題解答 中國計政學會會員合著 南京正中書局發行 定價一元五角

二、近代各國審計制度 楊汝梅著 中華書局發行 定價二元

三、會計及審計 楊汝梅著 中華書局發行 定價一元六角

四、改良統一會計制度登記實例（第一編經費類）楊汝梅著 南京中華書局發售 特價二角

五、交通會計 張心激著 商務印書館發行 定價三元

六、會計整理及結帳之研究 崔汝惠著 南京中華書局發售 定價六角

七、成本會計綱要 陸善熾譯 上海愛多亞路徐永祚會計師事務所發行 定價一元五角

八、統計方法 陳炳權著 大東書局發行 定價二元

九、應用鐵路會計學 張輯顏著 商務印書館發行 定價一元五角

十、最新銀行簿記學大全 厲鼎模著 上海作者書店發售 定價一元五角

十一、新式商業簿記（修訂十五版）楊汝梅著 中華書局發行 定價八角

116
E-96.4
132



3 1763 7980 2

中國計政學會叢刊之一

改良中國軍隊會計制度之研究

(一) 軍隊會計之範圍

我國官廳會計之學，發達最早，夏周以降，設官定制，史不絕書，冊籍制度，歷代視爲官廳政事之一，重要可知，軍事會計之制度，蓋本此相沿而來，其興廢變更之跡，作者出生也晚，未能一一窺察其沿革，第軍事會計現行之制度，則自民二熊氏秉政，改新政治時，一加整頓，二十年來，關於財務行政秩序、會計組織、賬簿系統等，全國漸趨一致之傾向，實爲官廳會計進步之象徵，惟所採方法，因於積習相沿，尙未盡達會計光明之路，組織疏陋，手續繁

改良中國軍隊會計制度之研究

一



複，辦事遲緩迂迴，效率低微，再如簿記之應用未當，舊時之冊籍制度，仍沿舊貫，簿冊不能貫徹一致，違反會計原理之處，所在皆是，無可諱言，年來會計改革之議，盛極一時，當事者之苦心孤詣，大無畏之精神，良可欽佩，然舊有制度，如何不良，積弊何在，以及改革之後，如何適應其人力財力之支配，設不一顧及，但求形式詳備，或適以增加無用之重複手續，削足適履，反無奉行之可能，最近軍政部軍需設計委員會成立，特專設會計一組，從事研究，期能適用，當局之努力改革，可見一斑，夫國家軍務費歲達三萬萬元以上，幾占支出總額十分之四，此大部份之國家經費，設於會計上，無從整頓就範，欲謀中國政府會計制度之改進，不亦難哉，

援錄其現行制度，并將積弊所在，困難諸點，以及當事人員之思想意見，摘要提出，以供國人熱心改革會計者之參攷。

攷軍事會計之範圍甚廣，就國家言，則凡便于作戰而爲國防上必要之事項，若糧秣物品之補給，軍需用品之產銷，軍事工業之生產、其所用之會計，莫不可以軍事稱之，就一般軍事組織言，亦有製造武器軍需品之兵工軍需等工廠，辦理軍事行政之大小衙署，訓練軍事人才之各種學校，均具軍事性質，則其所用之會計，自皆爲軍事會計之一種，惟此等組織所用會計，或則同於一般官廳會計之狀況，或則屬於國營事業會計之性質，範圍廣泛，如爲一一討論，自非事實上時間上所許可，至軍隊會計，則爲軍事會計之一部，專

就國家所屬軍隊討論之，良以軍隊之數額巨大，管理階級重重，駐地遷徙靡定，與一般官廳之性質，迥然不同也。

軍事之內容，概分爲軍令軍政兩大部份，軍令者，爲國家國防作戰上之計劃，謀實力鞏固爲目的者也，軍政者，就民力財力，謀如何以達到軍令之需要爲目的者也，關於財政之計劃，給養之補充，均屬於軍政範圍，軍事上於軍費籌措物品給養補充之事務，稱之爲軍事經理，執掌經理事務之人員，稱曰軍需，即執行軍事經濟之職務者也，會計事務，既屬經濟範圍，亦屬經理之一種，而執行會計之人員，亦爲軍需人員之一。

軍事理財。採集中支配主義。關於被服武器之籌措。以由中央

統籌分配爲原則，各軍隊依法領用，無需爲財政上之顧慮，軍隊理財範圍，不過爲人馬薪餉辦公雜費開支之人事經費，軍隊會計所應處理之項目，僅此而已，至於被服物品，軍隊中僅司收發保管之責，屬於物品會計範圍，爲官廳會計之附屬部份，本編僅就各軍隊理財上所司之金錢會計事務討論之，其物品會計部份從略。

(二)軍隊會計之實況

(1)軍隊及軍隊經理之組織 欲明軍隊會計之實況，不可不先洞悉軍隊之組織，中國軍隊以師爲單位，每師分轄數旅，旅轄數團，團轄數營，營轄數連，其有不屬於師之旅，不屬於團之營，不屬

於營之連，稱爲獨立部隊，按軍事學之理論，師爲一區軍事指揮監督之司令機關，所謂戰略單位是也，負教育衛生經理作戰計劃之全責，團爲實行軍事生活之集團，爲實施經理之機關，所謂戰術單位是也，連則爲便於戰鬥起見，所分之小隊，所謂戰鬥單位是也。其特設之旅營組織，爲便於指揮命令之承轉機關，於軍令軍政，無實在之作用，其爲獨立性質者，則地位與師團相同。

經理事務之組織，按各師之性質而不同，大抵每師設軍需處一處，爲經理監督指揮之機關，按之新制之整理師，則設師軍需主任一人，職員七八人，分掌金錢出納、會計登記、物品收發事務，按之舊制，軍需處設處長一人，分設會計糧服總務三課，會計課掌全

師金錢出納簿記審核之職務，各團設團軍需主任一人，軍需三四人，分掌會計糧服，爲實施經理機關，至若旅營各部及其他獨立部隊，或設軍需一二人，或由主管兼任之，連部原爲便於戰鬥之小隊，無實任經理之責任，設特務長一人，（特務長爲軍官，非軍需人員），助理團部執行經理事務。要之軍隊經理，實以師團兩單位爲重心，一司指揮監督，一司實際執行，其他各級之部隊不過爲軍事便利而劃分，除代行一部分經理事務外，本身無實任經理之專責，然而中國百政未上正軌，各團之實施經理事務，因金庫制度未立，一部爲師司令部所取代，對下則與各連之聯絡不密，大部事務，移其重心於各連，團部實施經理，名存而實亡矣。

(2) 軍隊之預算 中國預算制度，向未確立，民國以來，殊少重視，軍隊之有預算，不過近數年事，然亦僅概計人馬槍砲數目，估算應需薪餉雜費而已，事先無一定之計劃，以應需要，每年預算外之支出，隨時有之，審計部除按預算內數目，核簽支付命令外，其未經正當手續支出之軍事特支，尙占重要部分也，預算之編造，每年由師部略按全師人馬槍砲數量，估計所需薪餉雜費，編送政府核定。其逐月之預算分配數，亦由各師依照軍政部公佈之辦理預算程序。由師編造月份支付預算書，師以下各級部隊之支出，并無分配之預算，惟以組織編制，差屬相同，數目大致一律，當由師規定預計之經費總數而已，茲將軍隊中經常預算科目列下，以作參攷，

第一款 陸軍第 師全師經費

第一項 俸給費

第一目 俸薪

第一節 將官薪

第二節 校官薪

第三節 尉官薪

第二目 餉項

第一節 軍士餉

第二節 兵伋餉

第三目 乾強

第一節 馬乾

第二節 掌強

第二項 辦公費

第一目 公費

第一節 公費

第三項 設備費

第一目 教育費

第一節 教育費

第二目 醫藥費

第一節 衛生材料費

第二節 馬騾醫藥費

第三節 營養費

第四節 雜費

第三目 草鞋費

改良中國軍隊會計制度之研究

改良中國軍隊會計制度之研究

一〇

第一節 士兵草鞋費

第一目 特別辦公費

第四目 洗擦費

第一節 特別辦公費

第一節 擦槍費

第二目 汽車費

第二節 擦砲費

第一節 運輸汽車費

第四項 特別費

第三目 其他

軍隊會計之經常預算，均屬於薪餉公乾之人事費，若被服裝械之事業費，則以由中央統籌開支為原則，不在軍隊經常預算之內，此項經常預算之計算標準，如薪餉醫藥草鞋等費，均按官兵支給，洗擦乾疆辦公等費，均按鎗械馬匹隊部之數目，定額支付，公雜費實報實銷之制，各軍隊尚無採用者，故員額若無變動，則經常預算，逐月恆為一定，（惟第四項第三目之其他，包括甚雜，凡修繕、

埋葬、旅費、雜支、服裝、保固、旗幟、符號、臂章。以及其他各種費用，不論經常臨時性質，若無核准臨時預算，均在本科目內開支，雖規定支出總數，不得超過全預算數百分之二，但以各軍隊臨時門預算，編製甚少，於無法開支時，常列入本科目內支出，往往有儘其經費剩餘，全數列入者，致使科目限制流用之預算目的，完全散失），至於非逐月固定之開支，若臨時僱用伙雜費、開拔費等，雖屬國家經常性質之支出，皆另作臨時預算，不視為經常經費，是其經常臨時門之劃分，僅對軍隊本身逐月開支而言，非官廳會計上國家財政上之經常臨時費也，軍隊之經常費，因係按定員定額編成預算，每月數目，恒為一律，不常變更，至其每月份支付計算書

之編製，則卷帙浩繁，頗多手續，數目既爲一律，每月必形式上編製一次，亦徒增勞費而無實益之舉，日來當事人員，嘗有廢除之議，推源其故，實由於經常臨時之劃分未當也。

(3)會計之組織 軍隊會計事務，爲軍隊經理之一部，其會計內容，無論組織範圍大小，均包括簿記出納審核三種事務於一處，師軍需處會計課，課長以下，有司賬者一人，司金櫃者(簡稱金櫃)一人，任審核及編造報銷一二人，團軍需處亦於主任之下，設置金櫃司賬審核人員，然會計出納審核三項，雖屬合併組織，但責任之劃分，則極爲嚴格，金櫃簿記審核人員，各獨立行其職務，絕無相互倚助之處，每遇收付，憑收付款通知單之各聯，分別通知簿記出

納人員，司賬者憑之入賬過賬，并以通知單視爲惟一入賬證據，妥爲保存，金櫃亦憑通知單另聯，收發款項，另設賬簿登記出納，以明責任，故無論金櫃或司賬人員，均自保存單據一份，賬簿一組，各單獨成系統，雖因絕對劃分，責任易明，然不能互相借助，常使同樣事務，兩方同時辦理，同樣賬冊，兩方同時登記，極少內部牽制之處，費時耗工，頗不經濟，事務效率，因以減低。

(4) 收付之手續 軍隊中逐月領發薪餉公乾之經常經費，或一次領發；或分期領發，或先發放伙食雜費，隨後補發薪餉，隨財務情形而不同，然而收付程序，概皆一律。全師經費，皆由師軍需處向中央具領分發，領款之時，繕具領款收據爲憑，領到後用三聯式

之收款通知單，（一通知金櫃收款，一通知司賬入賬，一爲存根備查），分別通知司賬員入賬，金櫃收款，發放之時，各團計算應領之薪公雜費總數，繕具領款收據，交付師軍需處，作爲惟一發款之憑證，師軍需處會計課，用付款通知單（亦爲三聯，作用同收款通知單）分別通知司賬員入賬，金櫃付款，司賬員憑以入流水過清簿，除將通知單保存作爲憑證外，其領款收據，亦多由其保管，金櫃付款後，亦將通知單之另聯保存，作爲憑證，另登賬簿，以明責任，團領款收據由司賬員保管，金櫃亦有另立付款證明簿，由領款人簽名蓋章，證明付款者，團部於領到經費後，亦按師部辦法，收款入賬，每月發放薪餉時，按之理論，團部既爲經理實施單位，自應

直接支出，以交付正式收款，人取得正式收據爲憑，始合原則，而現在則仍按師部轉撥之法，由各連繕具領款收據，轉領發放。

(5) 月份計算 軍隊逐月支出之情況，由師部每月編造支出計算書。以與預算分配數相比較，各團因不造預算，故亦不編計算，其每月之支出，由團連各部，按照支出情況，編造薪餉證明冊，乾疆公費教育醫藥草鞋洗擦特別等費之附屬冊（總名曰薪餉證明冊或簡稱餉冊），作爲報銷，師部即憑各處造送之餉冊，彙編支付計算書，而以原有餉冊爲附屬書類，呈送中央核銷，按軍隊支出，如薪津餉項，均按人數發給，於薪餉證明冊上，加蓋圖章，即可證明已經支付正式收款人具領，其他公雜等費，皆按定額支付，由經手人

蓋章，已足證明支出，皆無需支出之原始單據爲憑，故軍隊之月份支付計算書，除臨時支出之購置等費外，均不附原始之發票單據，惟一之證明，卽爲餉冊。

由上兩節觀之，軍隊會計上之證明書類，概分兩種，一爲領款收據，爲現金移轉之憑證，一爲薪餉證明冊，爲經費支出之證明，近來當事人員，感覺薪餉冊之編造，編幅頗巨極費時間勞力，一攷其實際，則定額支付之款項，因各團組織一定，常無變動，其按員兵數自支付之薪餉，如人事記載確實，按人計餉，亦可充分證明，且軍隊人數繁多，或因差假遠離，住所遠近不等，或以臨陣急需，圖章印信未必隨身攜帶，因軍事需要，不能因無章而緩付，不特成

冊之餉冊，無法遍送蓋章，即臨時之收據，亦常常不得隨時取到，故一般軍隊之餉冊，實際均由造冊者，預刻名章，代爲加蓋，是證明冊之證明，反爲事實虛僞之表示，實則軍隊經費，按人計餉，公雜各費，又已限其定額，并非實報實銷，除人事登記不確，管理不嚴而有吃空額之弊外，（即無人之缺額，假造人名，支領薪餉），均可設法反證，爰有廢去餉冊，以領款收據分別款項科目性質，以代其用之意，按軍隊附屬表之編製，實爲費時耗工之舉，既不能達證明之目的，亦極違會計原理，（見下述各節）改革誠屬急務，然必以正式收款人之證明，始合會計原則，領款收據，不過現金移轉之證明，不足爲正式支出之單據也。

(6) 餉冊與滿領截曠 各團每月支出經費，既不編造預算，僅有人馬槍砲月報表之編送，憑表所列人馬槍砲數目，估計應需之款，但師部究應發放若干，數目難期適合，各團因不編造計算，師部對其發放之款，限制頗嚴，除應實際支出之數外，不使有經費剩餘，使剩餘金集中師部，以免造報銷時，經費剩餘數目，難以核對，但各部隊逐月人事之變動不常，事先無法預測，發出經費，難免過剩，薪餉證明冊，必須月終以後，將逐項實支數目算清，始能編造，軍隊中每有先發經費一部，俟餉冊造送之後，再行補付足額者，謂之補發餉尾，然而餉冊造送，因須逐項扣除，計算困難，頗感遲緩，每月師團間結賬，常致拖延，而餉冊送到師部以後，亦以薪餉

計算日期，長短不同，審核不易，編造計算，尤感緩慢，於是有滿領截曠辦法，每月月初，即由團營連部，依照應有或當時實有人員馬匹槍砲之數，按全月給與定額，造具該月份之餉冊，送呈師部，至月終前數日，停止一切人事開補，免人事再行發生變動，從事編造截曠冊，將該月間官兵升、降、調、補、開、假、逃、亡、空曠時間之薪餉，及馬匹變賣轉撥倒斃後空曠時間之乾糧，暨其他定額給與之特別辦公費、醫藥、草鞋、洗擦費等。因故不應按照全月給與者空曠時間之款項，截算其空曠之日數，按照各該月實在日數及給與月額，計算其應扣之曠銀，記入冊內，繳回經費剩餘，師部以其應扣減之數目，與餉冊上固定應領之數目相核抵，審核即可完竣。

，造冊速，審核易，師團結賬及編造計算書，自亦因之迅速，此於軍隊計算上，極感便利，惟按會計原則，薪餉冊爲正式支出之證明，師部憑以編製月份支付計算書，政府憑以計算國家之支出，按之國家支出之意，在支付正式收款人之付款實數，今滿造餉冊，以預計數爲支出，實大違會計原理，其繳回曠款，祕而不報，固屬舞弊行爲，姑置不論，其正式造報收回者，將列爲收入乎，則國家收入戶爲政府以捐稅或國營事業之手段，所取之進款，此項羨餘，實預算計算之差數，所謂預算剩餘是也，列爲收入，實卽擴大支出，至不可也，將自原支出內扣除乎，（現軍隊卽採此法）則薪餉冊內之數目。固已正式蓋章，證明支出，扣除之後，則計算書與附屬證明不

符，更非會計法上所許可，此滿領截曠辦法，誠會計進化上之障礙也，再以餉冊之本身論之，各師發放經費，常俟餉冊送到審核以後，始結清往來，補發足額，則收款人款項尙未收到，卽先蓋章，表明支出，則餉冊之本身，已難爲實際支付之憑證，故軍隊中之餉冊，實爲預算計算間之怪物，而爲中國會計上特有之變態，中國金庫制度不立，影響會計制度，可見一般，惟滿領截曠辦法計算便利，餉冊報銷，兼預算計算形式上之功用，贊成者尙不乏其人，近有主廢全部薪餉冊者，雖屬另有用意，實爲急需之務，軍隊支出之計算方法，設不澈底改革，終難達會計上進步之望也。

(7) 簿記組織 軍隊會計，多限於人事費之金錢收支性質，簿

記組織，頗爲簡單，中國一般官廳簿記，自民三一度整頓以後，所用之賬簿表冊，漸相一致，軍隊簿記，大致相同，因利乘便，略有損益耳，賬簿亦分主要補助兩類，師團各部，蓋皆一律，主要賬簿之種類如下。

(一) 現金出納簿 爲惟一之流水簿，凡現金出納轉賬，均應於本簿記載之。

(二) 收入分類賬 爲按收入性質，分戶過錄之清簿。

(三) 支出分類賬 爲各級軍隊無論師旅團營本部支出，按預算科目分類過錄之清簿。

(四) 支出分戶賬 爲各級軍隊（無論師團）發放所屬部隊經費時

，按各部隊名稱分戶過錄之清簿。

(五)預付金整理賬 爲暫付各種款項，備作扣抵，詳細登記，而含有清簿性質之賬簿。

上列四種清簿，如充分應用，登記完全，可合成完全組織之總賬，故各清簿之性質，與總賬之分割作用相同，

(六)編製決算底賬 爲備編製年度決算用之賬簿，按各預算科目分戶，以全年度之預算數與逐月實際支出相比較，而計算其預算餘數者，賬簿之形式略如下列。

(科目)

摘	要	全年度預算數	各月份支出計算數	預算餘數

編製決算底賬，爲每月份支出計算數算出之後，登入之賬簿，用以與預算數相比較，作編製年度決算用之記錄賬簿，與前列主要各簿，無系統關係，因年度決算重要，照列入主要簿之範圍，按軍隊簿記，現均爲實收實支之金錢收支登記，所有預算賬戶，手續統制賬戶，均無設立，預算計算，無法於賬簿上比較之，故特設此簿以爲彙錄比較之用，近倡改革會計者，感於簿記組織簡陋，力主改革，爲會計前途進步計，固屬當然，無如中國軍隊冗多，人才缺乏，待遇微薄，較有學識資望者，望而裹足，辦事人員，大都蕭規曹隨，能力未盡優良，現有簡單之賬簿組織，尙未能充分盡其應用之能。每月實際支出之計算數。例不能於賬簿上得之。（詳見下述）謀更進

步之改革。事實上絕非易事。失預算賬戶之設立。目的在限制行政之支出。使就範圍。中國財務行政。事實上尙非應用預算監督之制。除慣常之支出外。其必要之費用支出。必須呈請核准始能動支。實爲行政監督之法。凡經核准以後，不論預算有無，皆可動支，反之雖有預算，亦不得自由支出一文，預算與財務行政無密切之關係，預算固不能限制支出，支出亦不能限於預算也，年來維持預算尊嚴之論，方由政府竭力提倡，預算外之支出，已漸減少，然不能遽謂其絕無，尤以軍隊中爲數見不鮮，軍隊預算，多無計劃。前已言之，而中國財政困難，支配於其各軍隊之數目尤苛，因此每遇發生必不可免之支出，而又非預算所能限制時，祇得作爲軍事特支之款，不

用支付命令，惟爲使預算符合起見，對於此項預算外之支出，卽不以之計算報銷，此種會計上之虛僞掩飾，固屬一時特有之情形，然預算之未得其當，要其主因也，要之預算在事實上，既無限制能力，則以之列入賬戶，反多誤會，况僅僅形式上之表示，亦徒爲勞費之舉而已，再如各師自團以下，原無預算分配之數，按實具領，更無預算記賬可能，是以改革簿記，誠屬要圖，但宜緩緩圖之，先就原有賬簿，使上軌道，以上列極簡單之編製決算底帳，亦可得其比較狀況，至於統制賬戶，似尙非最急之務。否則欲一蹴而達最高峯，爲事實所不許。在人才缺乏之今日，尤不易行。此持平之論也，軍隊之補助賬簿，按需要多寡設立之，約有下列諸種。

- | | | |
|----------------|--------------|---------------|
| (一) 俸給簿 | (二) 餉項簿 | (三) 所得捐簿 |
| (四) 特別辦公費簿 | (五) 馬乾掌疆簿 | (六) 郵電簿 |
| (七) 修繕費簿 | (八) 雜支費簿 | (九) 零用簿 |
| (十) 旅費精算簿 | (十一) 銀行往來簿 | (十二) 截曠簿(甲乙種) |
| (十三) 陸運費簿 | (十四) 水運費簿 | (十五) 埋葬費簿 |
| (十六) 醫藥費簿 | (十七) 匯費簿 | (十八) 犒賞費簿 |
| (十九) 貨幣換算簿 | (二十) 各幣收支明細簿 | (二十一) 各幣兌換盈虧簿 |
| (二十二) 委任經理金整理簿 | (二十三) 糧食金整理簿 | |

各種補助簿，與一般簿記學上之補助簿相同，但有數種賬簿，無分月分日之處，不能順序記載，不具帳簿之形式，僅為冊籍表報之類，按補助簿之設，原以助主要帳簿之不足，為編製附屬表之用

者，實際上各師編製計算書，其帳簿上所有之支出，僅該師本部之一部，補助簿上，自亦有相同之一部，（詳見下述），其他各部份編造餉冊，均在支出以前，不特師部之帳簿上無之，即各編製餉冊之部隊，亦不能於支出前，登入帳簿，憑以造餉，故補助簿之應用甚少，其他如零用簿等，雖經規定，因會計事務之分割，分立小金櫃制（詳見下節小金櫃）亦乏採用者，至其帳簿之形式與功用，亦多有應加研究之處，例如特別辦公費，係對主管少數長官發給之津貼費用，在分類帳上，即可詳細登記，所列之特別辦公費簿，形式與分類帳相同，記載詳略，實無分別之處也。

軍隊簿記，因事務簡單，現有之流水清簿，不論採收付式或借

貸式之記帳方法，如記載手續完備，應用得宜，亦皆有互相軋對之機會，所得之結果，足以應現在官廳報表之需要，無如現行制度，此種登記手續。尙未完盡，各師部發放各團經費，各團發放各連經費，均以取得領款收據，記入支出分戶帳，爲已畢事，各團連之支出如何，司帳人員，例不轉帳，全師支出狀況，僅由專辦報銷人員，彙集各部分餉冊編製之計算書上見之，故軍隊帳簿之效用，僅以表明收支程序爲止，全部支出狀況如何，除報銷用之計算書薪餉證明冊外，帳簿上一無記載，是以軍隊簿記之組織，可以分爲二部。其一表示金錢收付之程序，作對內之用者，以帳簿表示之，而以領款收據的根據，其二表示經費支出之情形，作報銷之用者，以計算

書之冊籍表示之，而以薪餉公乾之證明冊爲根據，此則猶沿中國以往冊籍制度之舊法，而未加改變者也，論者每謂現行帳簿與計算書不符，有偽造報銷之議，認爲簿記組織不良之病，實則於簿記組織，了無關係，蓋司帳人員，不能善用會計轉帳之法，然亦由於司帳人員，獨成系統，不相倚助，專力於帳項之原始登記，不及轉帳之故耳，因憶中央統一會計制度之并設支出科目及歲出分配數於總帳，或以爲有重複之嫌，舉例者亦以月份終了，即將支出科目轉沖歲出分配數，無充分之理由，其後各例，遂將歲出分配數，與支出科目，合併爲一，（原書不在不悉記憶有無錯誤），實則歲出分配數者，可以支出之限額也，支出沖抵以後，則支出機關，於此支出之會

計責任，於其帳簿上，業已表示完畢，分配數亦隨之減少，惟支出各款，經審計部審核後，如有駁除，仍應繳回，不得列支，（此點在外國，祇係由於舞弊行爲，方須繳回，如爲不經濟之支出，可仍許列支，中國則駁回之款，常須繳回），則在審計部核銷以前，可以支出之限額，不得即行扣抵，認爲已清手續也，故歲出分配數，仍有與支出科目共同存在之理由，俾於核銷以後，由支出科目轉帳扣抵，則會計責任分明矣，作者於軍隊簿記改革之計劃，於此嘗三致意焉，（即師部將團部支出審核無誤後，自其分戶帳轉入支出分類帳，計算書經稽計部核銷後，再將支出轉沖經費收入，如是則師團各部之會計責任自明，改革之方案，尙未計劃盡善，惟關於此種

會計上之責任問題，在軍需設計委員會時，嘗爲提出，離會數月，未審是否採納也）。

軍隊會計所用之表冊，自帳簿上取得者絕少，計算書原應得自分類帳，因記載不完，另爲編造，自帳簿過錄至表報，重要者現僅現金收支對照表一種，亦係就現金出納簿所摘錄而來，各項清簿之過錄，無表報計其結果，於是可知計算書若不得自表報，則帳簿之功效，無從表現，是以帳簿之記載完全，實爲急待之務也，

軍隊會計，多屬人事費用，故計算人事變動，與會計之關係，至爲密切，現在各級軍隊關於人事之表單，如人馬槍砲月報表、人事開補逃亡之報單等，或因手續瑣碎，或因辦法不完，尙未盡合適

用，雖非會計範圍，要其關係至密，談軍隊會計時，尤應注意及之也。

(八)會計責任之分割 軍事會計之性質簡單，而事務則極繁瑣，辦事人員，爲數甚少，頗有不敷支配之感，團軍需處無論已，卽師軍需處之會計課，司帳及金櫃，亦僅一二人，辦事又各自獨立，不相溝通倚助，所費時間勞力，多屬無謂，例如收付之時，金櫃既記入現金出納簿，司帳者憑以過帳，卽可完事，必使司帳者另憑單據，重記原始簿一次，實屬多費手續，會計人員但知重視此一方之手續，以期責任分明，而對於會計上其他之重要事項，反不及逐一辦理，不特簿記技術之應用，未盡完備，若前述之支出情形，不在

帳簿轉帳：即現金收付之手續，亦不能集中辦理，預付現金制，在軍隊中，遂成爲普遍狀況，所謂小金櫃是也，總會計僅司各處款項發放，由具領人具領後，再行支出，絕少直付正式收款人之付款，會計課中，所見者蓋爲付款之關係人，鮮見正式收款人之足跡，以師部言，師本部之經費，另設小金櫃辦理，另有金馱司帳，另用帳簿表冊，甚至各處各課，均有公款之金櫃組織，如公雜等費之開支，因數額一定，常將其數目分配所屬各處課，以示公允，而免濫費，於是各處又多設小金櫃處理之，費用既不統籌，自多不經濟之支出，再以各團而論，既稱經理實施單位，薪餉公乾各費，自以直付正式收款人爲原則，所屬營連各部，原無經理實權，助理團部經理

則可，實任經理則不可，今之具領經費辦法，實亦小金櫃範圍之擴大，致使經理之大部，移其重心於各連，本末倒置，莫此爲甚，而軍隊之會計組織，遂成多少金櫃多少司帳之縱的分立，於行政上爲不經濟，於事務上，至欠聯絡，

根據上述各點，對於軍隊會計之狀況，約可窺見一斑，雖因事務繁簡不同，略有差異，如各連之簿記，其清帳有合併於一簿者，有省略不用者，大體蓋皆如是，其他如作戰軍隊之分前方後方，亦不外會計上之分割耳。

(三)改革之途徑

軍隊會計經理實況，已如上述，諸如組織、制度、手續、表冊

，均無不有其缺點，就其缺點大小，分別緩急，而謀補救改革之計，當可漸入正軌，其改革之方針，已於前文逐項置論，茲再摘要彙集之，俾便從事改革者，爲通盤之籌劃，

(1) 經理實施方面 按軍隊經理之原則，僅師團兩部爲其主要機關，師負指揮監督之責任，團乃實行經理之集團，其他各級部隊，僅以便利關係，助理師團爲經理事務，會計經理，亦何獨不然，今團部會計經理重心，移入所屬營連，薪餉雜費由其管理，支出報銷由其主編，團部僅爲中間轉撥之機關，至不合理，營連組織範圍極小，特務長雖可代行經理事務，然以一最下級之軍官，待遇微薄能力學識均感不足，爲會計前途計，爲經理前途計，均非可重託之

人也，故會計計劃，應如何使團連之間，保持密切聯絡，使經理事務，移其重心，以達團部實施之目的，此不可不研究也，然各連官兵，多至百餘人，駐地相隔，常甚遙遠，事無巨細。均由團部直接管理，必非事實上所可能，故經理實施，非片言可解決者，要之營連各級部隊，具領經費自行支出之例，實宜改革，除無法管理之伙食雜支外，應由各團掌理爲主旨也。

(2)會計組織方面 軍隊會計組織，遍設小金櫃，成縱的性質之分割，金櫃司帳，責任獨立，系統分明，故組織上支離破碎，會計權無法集中，乏堅強牽制組織，無溝通一氣功能，逐日忙碌，反無功效，效率低減，辦事緩慢，實爲最不經濟之組織，應如何將分

散之人員，分散之事務，集中一處，分部負責管理，由縱的分割易爲橫的區分，以收事半功倍之效，則改革會計計劃上，更應注意之事也。

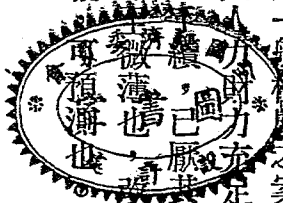
(3) 簿記組織方面 軍隊收支簡單，現行簿記組織，已足適用，而達現在之需要，已往積弊，由於帳簿記載不完，僅以表示現金之移轉程序而已，非組織之不適用也，故其改革之希望，宜充分盡其簿記技術之應用，記載完備，使支出狀況，帳簿上得以一覽無遺爲已足，庶帳簿冊籍，系統一致，而免造報銷之譏也，原有簿記組織，以不甚更動爲宜，俾會計人員，順其習慣，因勢利導，漸上正軌，進一步之計劃，惟有期之異日，緩以爲之，否則軍隊會計人員

，非盡學力優良之輩，全部變更，必致格格不入，強以爲之，勢必錯誤不常，記載愈形紊亂，希望愈切，所獲愈微，此不可不注意也，急遽改革，非另選人才，無以盡其功，然而中國軍隊繁多，會計人員要非少數，逐一更易，又豈輕而易舉之事乎。

(4) 支出與預計算 中國軍隊支出計算之編製辦法，實極違會計原則之制度，計算數應自帳簿過錄，不能編造，已在前節中言之，其餉冊之編製，以證據與冊籍合一，未經實支，卽有證明，顯示會計上之虛偽，若滿領截曠辦法，以預計數爲支出，更爲會計法所不許，是須澈底改革，不可或緩也，然而中國金庫制度未立，現金收支惟有級級承轉預領預發之一法，官廳會計事務增繁，經費剩餘

，固不可免，而領款支出兩方，勢必分別證明，廢餉冊單用領據，亦必不能。爲便利師部編製計算書，限制經費剩餘，亦爲必要，如何代替餉冊之利而除其弊乎，此至應注意也，至於軍事預算，尤希望與實際情況相近，否則限制愈嚴，距事實愈遠，徒使會計上爲虛僞而已。

猶有言者，會計之改革，尤應參酌人員之能力，手續之簡易而定，夫軍隊人事繁雜，遷徙靡常，非可如一般機關之案牘盈積者可比，經費困難，人員待遇微薄，又不可與一般機關之組織爲例，現行會計制度，其編造之表冊，辦事之手續，已厭其繁，固由人力財力，未得善用，要其財力人力，實亦微薄也，改革之後，如手續簡辦事易，自易推行，否則到處阻礙。



7

SKBC
IG
9296.1
132