

余亮編著

現行政府會計要論

檢知出版社發行

中華民國三十五年十月初版

現行政府會計要論一冊

定價

編著者

余

亮

發行者

檢知出版社

印刷者

臺灣印刷紙業有限公司

×××××××××××××
× 有 所 權 版 ×
× 究 必 印 翻 ×
×××××××××××××

周序

孔子云會計當而已矣，是語也，蓋含有正確與適當二義，恰爲現代會計之目標，所謂正確者，乃指所提出之數字，能爲實在的表現；所謂適當者，乃指所付之用途，能符經濟合理之原則，斯二者爲會計最終之鵠的；不獨私人會計如是，即公家會計亦何莫不然！但欲斬達到是項鵠的，一方固胥賴修明之政治以爲之助；一方亦須有著述之允當，以爲之倡，相輔相成，蔚于郅治！余亮先生從事計政有年，本其學驗，以出是書，窺其內容，章次井然，敘述曉暢，處處對於會計上正確適當二義，多所發揮，其有裨于政府理財者綦鉅，而于應用者亦多有實益，即揆諸孔聖垂示之旨，殆相合矣，故樂爲之序！

民國三十五年十月周憲文于臺北臺灣省立法商學院。

自敘

吾國政府會計制度，當統一會計制度實施之後，已奠相當之基礎，近十年來，歲計會計審計以及公庫之法規，先後頒行，計政典章，燦然大備，因之政府會計之程序，隨法令之遞嬗，日就更新；而時下政府會計書籍所述內容，間與現實情形，未盡適合，引用之際，易滋疑惑。筆者從事政府計政有年，爰本一得之愚，將平日所蒐之資料，提要鉤玄，輯爲是篇，務期揭敘現行政府會計綱領，切合實用爲指歸；然時代之巨輪，爲不斷之前進，俯仰之間，已成陳迹，但以此爲嚮引，時加修葺，以餉讀者，冀符日新又新之義，則未始非計政上之一助也。祇以識見謬陋，紕繆之處，自知不免，至望國內計界先進加以教正，何幸如之！

現行政府會計要論

目次

第一章 緒論

頁數

第一目 政府會計之意義.....一

第二目 政府會計重要性及其功用.....二

第三目 政府會計之特徵.....四

第四目 政府會計之範圍.....七

第五目 政府會計之組織.....二

第六目 政府會計年度.....三

第七目 聯綜組織之函義與其運用.....一五

第二章 政府理財之方法

第一目 採用預算管理.....八

第一節 預算之意義.....八

第二節 預算之特性.....三

第三節 預算之種類.....三

現行政府會計要論目次

第二目	預算上引用基金制	三三
第一節	基金之意義	三三
第二節	基金之種類	三三
第三節	設置基金之作用	三六
第三目	單位預算之編製	三八
第一節	歲入歲出之估計	三八
第二節	單位預算之分門及其科目	三三
第三節	單位預算之格式	三六
第四節	單位預算編製之步驟	四一
第四目	營業預算之編製	四二
第一節	營業預算之科目	四二
第二節	營業預算之表式	四六
第三節	營業預算編製之步驟	四三
第四節	營業預算與總預算之關聯	四三
第五目	總預算之編製	四六
第一節	預算上之機關單位分級	四六
第二節	總預算之分科	四七
第三節	總預算之科目	五一
第四節	總概(預)算書表格式	五一

第五節	縣總預算書之格式	九七
第六節	總預算編製之步驟	九二
第七節	編製預算之現行程序	九三
第八節	總預算審議之範圍	九七
第九節	總預算未成立時之補救	九八
第六目	預算執行後餘細之處理	一〇三
第一節	收支不敷之抵補方法	一〇三
第二節	流用之手續	一〇七
第三節	追加之手續	一〇九
第三章	公款之出納與保管	一一
第一目	公庫制度之樹立	一一
第二目	公庫之種類	一一
第三目	收支之程序	一一三
第一節	政府庫款之出納	一一三
第二節	機關內收支之執行	一二七
第四章	政府及機關收支之會計	一二〇
第一目	政府會計原理	一二〇
第一節	資力負擔之釋義	一二〇
第二節	資力負擔之面面觀	一二三

第三節	政府會計借貸之原理	一四
第二目	會計報告	一三
第一節	會計報告之作用及分類	一三
第二節	單位會計之報表	一三
第三節	公有營業會計之報表	一三
第四節	總會計之報表	一三
第三目	會計科目	一五
第一節	會計科目之重要性	一五
第二節	單位會計之會計科目	一五
第三節	公有營業會計之會計科目	一七
第四節	縣總會計之會計科目	一九
第五節	會計科目之運用	二〇
第四目	會計簿籍	二〇
第一節	會計簿籍之作用及其分類	二〇
第二節	單位會計之會計簿籍	二二
第三節	縣總會計之會計簿籍	二九
第五目	會計憑證	二七
第一節	會計憑證之內容	二七
第二節	記帳憑證之種類及其格式	二七

第三節 原始憑證之審查及其種類.....二四三

第六目 會計事務之處理.....二四八

第一節 記帳之步驟.....二四八

第二節 帳簿之啓用.....二四九

第三節 帳籍之更換與保管.....二五〇

第四節 記帳差誤更正之手續.....二五一

第五節 帳簿之結算.....二五二

第六節 發放薪給之手續.....二五六

第七節 生補費之領報手續.....二六〇

第八節 營繕工程及財物購置之手續.....二六〇

第五章 決算.....二六一

第一目 決算之意義.....二六五

第二目 決算之特性.....二六六

第三目 決算之編製.....二六七

第一節 單位決算之編製.....二六七

第二節 公有營業決算之編製.....二七五

第三節 總決算之彙成.....二七六

第六章 政府收支之審核.....二八一

第一目 政府審計之意義.....二八一

現行政府會計要論

余亮編著

第一章 緒論

第一目 政府會計之意義

在一個國度之內，關於公共事務之處理，公共秩序之維持，以及公共福利之增進，自須有一個有組織之團體，爲之治理，此有組織之團體爲何，即國家是也。但一個國家，境域彌廣，故中央政府之下，當有下級之地方政府，以爲之輔，而每級政府之中，爲完成各項公共需要之任務，遂各設其應有之機關，以爲維持與推進之主體；然庶政進行，非財莫辦，故必須體察公務上所需之費用，以籌集其合理之收入，以資挹注；在二十世紀之今日，政治之任務，愈見擴張，其公共之收支，遂日形浩鉅，其如何計畫，如何執行，如何審核，如何結算，均須有一定之程序，藉作實施之準繩。而政府會計，即運用會計學術，依據計政法令，以記載每級政府暨所屬機關所有金錢財物之出納增減變化之過程，及其現況，由預算而登記而

審核而決算的種種程序，而提出其應有之報告以應各方之需要，斯即政府會計之內涵也。曩者人多目政府會計爲收支之會計，以其量出爲入，無俟作損益之計算，此語驟視之似若相符；細按之則未盡然，蓋降至今日，政府之職能，隨時代以俱進，其收入之來源，不盡由于租賦，若工業發達之國家，則多仰給于公有企業之盈餘，則其財政之內容，固須對全盤之收支，作餘絀之比較；而各個公有企業之盈虧，更屬息息相關，須盡分析控制之能事；不特此也，在昔政府會計，僅對金錢收支，作一定之處理，而對於各部財物之出納變化，亦多置不問；此實有失政府理財之方法，亦非政府會計之目標，殊有糾正之必要；此今日政府會計範圍所以日形廣濶，故會計法有普通公務會計，特種公務會計，與公有營事業會計事務之詳分也。

第二目 政府會計重要性及其功用

公共團體理財之目的，與私人團體之理財目的，大不相侔。蓋私人團體運用資財，其最終目的，乃求盈利之增加，所有支出，多有等值之交換；在公共團體則不然，乃以大衆福利爲依歸。非僅謀有形之增值，縱有公企業之經營，而其最後目的，亦在着重社會之公益，用

是公共團體支出之效果，在大體論之，不能用貨幣價值爲之測量，因之政府收支之成果，頗難估計，最易啓人之疑竇；又公共團體之經辦人，與私人企業團體之經辦人，其責任心每有迥別。蓋人非聖賢，對其自利之念，每屬不易克服，因對所作事業，與已有切膚之痛者，不惜汲汲經營，以求發展；反之其所從事之事業，與已無直接之關係者，多持淡漠之態度，遂致因循疏忽，坐失機宜，甚者侵漁舞弊，唯利是圖，馴致公家蒙受損失實繁有徒，欲求阻遏之方，厥唯厲行會計制度，用其牽制組織，以相鈎核，則財政公開，可以切實達到，而貪黷者流，自不易展其技倆矣；此會計制度，爲現代化國家，所重視也。至政府會計之功用，舉其大者厥有四端：

(一) 便利厘訂施政計畫與編製預算：政府每年厘訂施政方針，必先探討過去，明瞭現在策劃來茲，方能針對環境，適應需要，而擬編次年度之預算，更須參酌過去財力物力，及最近經濟情形，爲適可之編列，由是會計制度，所作收支歷史之紀錄，恰能供應上項之要求，以爲執政者之考鑑，俾厘訂方針，取材有自，而編製預算，亦有所藍本也。

(二) 可使財政納入正軌：凡事豫則立，不豫則廢，公共財政，其數龐大，何者爲緊要之開支，何者爲合理之收入，自須有預定之方案，以爲實施之準繩，否則當事者，有失憑依，

不易爲理，臨時剝肉醫瘡，徒貽「有財無政」之誚。而政府會計，事先有詳明之預算，事中有縝密之登記，與事後有精確審核與決算，步驟井然，有條不紊，儘可循軌邁進，自不致臨渴掘井，凌亂無章矣。

(三)、可祛貪污積弊：會計制度，爲行政管理之一環，如能澈底實施，則一切收支，既有一定之範圍，不易浮濫。實行之際，復須有規定之憑證，經過一定之手續，與詳明之記載，逕路顯然，稍檢卽知，彼不肖者縱懷覬覦之念，亦因種種牽制，不易着手；卽有串通朋弊，亦屬易于察覺，則浮冒中飽之病，自可漸期遏絕也。

(四)、明定收支責任：政府金錢財物，出納浩繁，收支發生之際，必須按一定之層次，由經手人逐一點驗蓋章，簽押憑證，方期職守分明，各負其任，再按一定之期限，編造正確之報告，以供長官或監察者之稽核，方能解除其責任也。

第二目 政府會計之特徵

公共團體之理財目的，既與私人之理財目的，有所不同，已如前述，因之政府會計之原理原則，縱與一般會計，係出同源，但因其終極目的，有所互岐，其處理計算方式，自亦迥

異茲將其特徵之點扼要述之：

(一)、設立預算帳戶：國家制用，必于每年度開始之前，估計被預算年度之一切歲入歲出，製定預算，以作執行之準繩，而防例外之浮收，因之會計組織方面，特設預算帳戶，用以記載預算成立及其執行之經過以供稽考；而便比較，此類帳戶，在政府會計上，極佔重要地位，而爲私人企業會計所鮮有；雖近來私人企業會計，亦採預算管理，但其帳戶上，尙無預算科目之設置，與預算數字之記載也。

(二)、不設資本主帳戶：政府各公務機關之所有權，係屬諸全體人民，其維持事務所需之經費，乃賴法定之歲入，而此項歲入之來源，係依據團體意志所決定，固非少數人之投資，人民依照法定歲入預算，應負納稅之義務，自無收回之理，政府根據法定歲出預算，支付一切費用，亦無收回之事，固無所謂所有權，自無須資本帳戶之設置，但私人企業會計之資本，係由少數人之投資，故須設置資本主或股東帳戶，以表示投資者之所有權，此兩者之歧異也。

(三)、不爲損益之計算：政府目的爲謀社會福利，其理財原則量出爲入，於每年度之中，應需費用若干，卽籌收入若干，以資維持，故除公有營業之外，無損益之可言；但一年度之

中所預算之收入能否如數徵足，是否足以敷用，此于年度終了時，加以整理，故只有餘絀之計算，此與企業會計目的，在于牟利，特設損益帳戶，以表示其投資之淨值者，大不相同也。

(四)、收支各成單位：企業機關，其收入與支出，係混合計算，兩者並不彼此獨立；但在政府機關，除總會計及公有營業會計外，收入與支出概須切實劃分，即財務機關之收入，應解繳公庫，其支出應另向公庫請領，不得互相抵銷，各種稅收徵獲之後，僅與歲入預算比較，而與支出無關；各種支出，經支付實現後僅與歲出預算比較，而與收入無關，所有收入與支出，須應用兩種會計組織，個別計算，不得混淆，不特此也，一機關之經臨費用，其預算亦係分立，各設科目處理，未容或混，此在企業會計，亦無此畛域也。

(五)、採用基金制度：政府會計依照預算法規定，歲入之供一般用途者，稱普通基金，其供特種用途者，稱特種基金，按此規定，凡屬一種基金，應各設基金帳戶，分別處理，不得混雜，而企業會計除特種約定外係將所有收入混成一體，則無個別設立基金之必要也。

(六)、重視資力負擔：政府依據歲入法案，有向人民徵收稅款之權，依據歲出法案，有負支出費用之責，前者為政治權力之運用，並非有形之資產，但其強制性比企業會計之應收帳

款爲有力，故名爲資力；後者即僅有相對之責任，而與一般之負債迥別，一遇特殊事故，或收入特別短少之時，可用政府意志——命令，裁減經費，故名爲負擔，此種或有之資力與或有之負擔，必須編入資力負擔平衡表，以明其增減及現在情形，亦爲政府會計之特有也。

(七)、財物不視作資力：私人企業會計對於所購置之財物，凡其使用年限在一年以上，視作資產，按時期加以折舊並列入資產負債之內；公務機關，除公有營業會計外購置財物，視作開支，祇與購置費預算科目相較，無須折舊，不能視作資力，無須列入資力負擔表之內，尙查財產總額，須另行設簿登記。良以工商企業之財物，對外可作償債能力之表示，遇有破產之時，其財物可以抵充債務，在公務機關，其財物既非出於投資，其能取得信用與否，胥視政府稅源之若何，自無以財物抵償債務之理也。

(八)、債務處理之異法：企業之債務，概須列入資產負債表之內，償債之時，則爲負擔之減少，政府舉債，其償還期限在一年以外者，在借入之時，視爲歲入，不視爲負債，付還時僅將該年度付還之部份，作爲該年度之歲出，並不將所有尙欠之債額，列入負擔，其負債總額究有若干，須另設簿作備查之登記也。

第四目 政府會計之範圍

政府公共之事務，與時增進，其所設之機關，亦隨之增多，由是各機關之會計事務，因所主辦業務之不同，而各異其趣，未能強同，此政府會計範圍之有待劃分也。按會計法之規定，政府會計之事務，依其性質分爲五大類；即（一）、普通公務之會計事務；（二）、特種公務之會計事務；（三）、公有營業之會計事務；（四）、公有事業之會計事務；（五）、非常事件之會計事務。每類之中，尚可依其事項，分爲數小類茲分析如下：

（一）、普通公務之會計：此類會計事務按其內容分之，尙有下列三項：

甲、公務歲計：普通公務機關分爲歲入及經費二類，歲入類乃處理該機關行政上之收入，經費類係處理該機關經臨之支出，所謂公務歲計之會計事務，即普通公務機關每年歲入或經費預算之實施，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政事費用與歲計餘絀之會計事務也。

乙、公務出納：公務出納之會計事務，即公務機關之現金，票據，證券之出納保管移轉之會計事務，無論任何機關，均有出納之會計事務也。