

主計叢書三

中華民國二十七年十月

會計論文選讀

福建省政府會計處輯

會計法之要點

聞亦有

附立法院委員衛挺生起草會計法草案起草經過說帖——本案起草前曾由起草人參攷英美德日本及夏威夷關於會計制度之法令及書籍，並實地訪問京滬杭各地公私機關之會計實際辦法。計所訪問者，有海關總稅務司公署，江海關，鹽務稽核總所，京滬滬杭甬鐵路局，上海公共租界工部局，浙江建設廳，商店方面有中國銀行，先施公司，及一家錢莊一家正頭莊。起草時並參攷中央與地方之新舊法規多種，（名稱附後）關於中國官廳會計之私人著述多種，（名稱附後）及公私關於會計法規之擬案多種。（名稱附後）並曾徵求各私家意見，而應徵者意見供參考者，計有本院名譽顧問美國葛佛倫博士，主計處會計局趙鐵華先生，財政部會計司雍家源先生，財政部會計委員會王璋先生，浙江建設廳王國華先生。經起草人初步擬就草案後，首與雍家源先生及上海會計師官廳會計學教授錢祖齡先生為一度之商榷，而經本院名譽專員楊樂先博士及吳公晉先生，會同原起草人作甚長時期之逐條研究，詳細斟酌，修改原稿，多者易稿六七次，少者亦四五次，始成今案。茲將所參攷各種法規著述擬案，分別附列於後：

甲·中國舊有及現行官廳會計制度及法規。

- 1、國府主計處之統一會計制度及其實例六種
- 2、財政部及財政部所屬機關統一會計制度
- 3、鐵路會計則例及車站帳目則例
- 4、電政會計則例

乙·關於中國官廳會計之私人著述

- 1、楊汝梅（子戒）編新式官廳會計及簿記
 - 2、雍家源編中國政府會計論
 - 3、吳夢編官廳會計學
 - 4、潘序倫王澹如編政府會計
 - 5、林繼宇編我國官廳會計制度要略
 - 6、林繼宇著中國官廳會計概要
 - 7、浙江財務人員養成所財政彙刊官廳會計號
 - 8、交通雜誌交通會計專號（他期關於交通會計之著作）
 - 9、立信會計師事務所立信會計季刊
 - 10、徐永祚會計師事務所會計雜誌
- ## 丙·政府機關及私人所擬之官廳會計制度之法規
- 1、甘末爾設計委員會關於預算會計國庫稽察會計各法案
 - 2、審計院設計委員會議決修正之會計法草案
 - 3、財政部修正之會計法草案

- 4、法制局修正之會計法草案
- 5、財政部審計院法制局合組審查委員會初步審定之修正會計法草案

- 6、審計院提呈國民政府之修正會計法草案

- 7、財政部暫行會計則例初次草案及其附屬章程

- 8、財政部會計則例二稿

- 9、上海會計師汪治計同萊擬訂之會計法草案

- 10、楊汝梅(子戒)之承轉機關用新式官廳及登記實例

- 11、楊汝梅(子戒)之改良現行普通官廳會計之設計及附帳簿登記實例

- 12、孫燮和陳超崙合編私擬浙江省縣政府會計規程(下畧)

以上係立法院委員衛挺生

先生起草會計法經過說帖，其

中關於籌備情形及參考材料等

等述之綦詳，爰附載於此，以

餉讀者。

編者附誌。

在政府機關辦理會計事務同人所渴望之會計法業於本年(二十四年)七月五日經立法院第二十四次會議通過。此項會計法，係依會計學狹義之解釋，祇於政府機關會計制度之設計及會計事務之處理加以規定。而與民三會計法，自指政府機關財務行政與財政監督之範圍不同。按民三會計法係仿照日本會計法所製定。在寥寥二十幾條條文內要將一切關於財務行政與財政監督問題俱包含入內自甚困難。而極端簡略之結果，遂致法文所規定者，祇有題目沒有內容，關於此點，衛挺生先生曾著文論及，茲摘要撮錄於后：(原文載徐永祚會計師事務所編纂會計雜誌第五卷第一期。題名「會計法草案的特殊各點」)

將一部財政法典，分訂為統計法，預算法，會計法，財務行政法，審計法，與決算法等單行法之理由為左列四點：

一、民三會計法，極端簡略的結果，遂使「法律上沒有具體的規定。所以很多不應當有的事，有了也都不違法。」

二、查日本除會計法外仍有其他特別會計法及

會計法的子法，「所以把他全國的財政分裂成爲若干個獨立系統。我們是力求把全國的財政整齊劃一而便於統制的。我們的目的不同所以我們感覺不必抄襲日本的制度。」

三、「我們的組織與一般的政治制度既與別國不同，則我們的財政制度，亦不得不按照我們國家特殊的情形來規定。」

四、「現在我們國內所有的各種會計機關都不是辦理那一種廣義會計事務的機關，他們的職權都是採取狹義會計，若是規定會計的法律，忽然採用極廣義的會計，那麼名不正則言不順，在實施上要無端多引起許多不必要的誤會。」

因爲以上四點理由，所以立法院將一部財政法典分編爲各種單行法，依各種單行法之規定（一）可使各該法文不但有題目並且有內容（二）對於每一種財務人員或監督財務人員都指定他有一定的職掌一定的範圍與一定的程序。

再現時所製定之會計法其內容十分細密，在初步起草時曾引起一種批評，但規定如此詳明之理由衛先生在所著論文內曾言及，其要點如下：

一、依財務行政聯綜組織「在一個官署裏有幾套不同系統的人同在一處辦理互相連貫的事務者是不把一套人所負的責任與所有的權限很詳明的規定就不免要發生無窮的糾紛」。

二、「會計的學問雖是進步的而會計上的根本事實自有其根本不改變的成分所以大不妨就若干不必時常改變的成分加一種詳明的規定更可保持會計制度前後的劃一」。

基於上述，足覘現時所製定之會計，祇爲狹義之會計，而於此狹義之會計，有十分細密之規定，會計法既經製定，同人自須研究，以利推行。爰略就所知，將其要點述之於後，諒亦同人之樂聞歟。

（一）會計法分章之次第

會計法計分十章第一章通則，第二章會計報告第三章會計科目，第四章會計簿籍，第五章會計憑證，第六章會計人員，第七章會計事務程序，第八章會計報告程序，第九章會計交代，第十章附則。第一章通則爲本法之總綱。凡關於政府機關會計制度之設計及會計事務之處理等於此皆有原則之規定。其中第一條爲本法最主要綱領之規定，第二條述

處理會計事務程序之原則。第三條述政府機關應為會計之各事項名稱，第四條至第九條述政府會計事務之種類，第十條至第十五條述政府會計之組織。第十六條至第二十條述設計會計制度程序之原則。第二十一條為會計年度及會計年度內如何分季分月分旬分週分五日之規定。第二十二條為記帳本位制及其他不合本位幣之本國或外國貨幣如何記帳之規定。第二章至第五章為對於設計會計制度之規定。第六章為對於會計人員之規定。第七章至第九章為對於處理會計事務之規定。第十章附則為對於本法施行程序之規定。以上各章相承之次第除第一章總則第十章附則當分置本法首末二章外，其餘各章則先有會計制度之設計之規定。是以第二章至第五章關於會計報告，科目，簿籍，及憑證各方面之規定位置在先繼之以第六章會計人員。蓋既有會計制度之設計必有推行會計制度人員再繼之以第七章至第九章關於會計事務報告及交代各方面之規定，蓋全為處理會計事務之程序也。至第二章至第五章相承之次第如何先報告後科目簿籍與憑證，蓋會計制度應將所需要之會計報告決定後，據以訂立會計科目

簿籍報表及應有之會計憑證；故本法關於設計會計制度各章之次第，概依設計時之程序為先後云。

(二)會計制度之設計

(1)確定政府機關應為會計之事項

依本法第二條之所定各級政府及其所屬機關應依機關別與基金別而為會計之事項如下：

- 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、政事費用事業成本及歲計餘絀之計算
- 七、營業成本與損益之計算及歲計餘虧之處理
- 八、其他應為會計之事項

(2)確定政府機關會計事務之性質

依本法第四條至第九條之規定關於第三條會計之事務依其性質應分為左列各類

會計事務

各機關統制之會計

非常事件之會計事務

一、普通公務之會計事務

(一) 公務歲計之會計事務

(二) 公務出納之會計事務

(三) 公務財物之會計事務

(一) 公庫出納之會計事務

(二) 財物經理之會計事務

(三) 徵課之會計事務

(四) 公債之會計事務

(五) 特種財物之會計事務

(六) 特種基金之會計事務

(一) 營業歲計之會計事務

(二) 營業成本之會計事務

(三) 營業出納之會計事務

(四) 營業財物之會計事務

子目與第三項相同但不爲

損益之計算

得按其性質分別準用第三

項及第四項之規定

五、各機關作業部份之會計事務

計事務

特點一、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

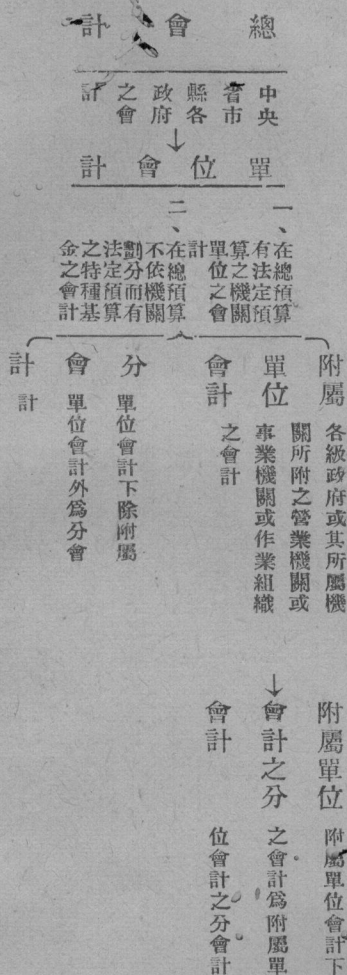
辦公有營業或其他公有事業者並應辦理公
有營業或公有事業之會計事務。

特點二・非政府所屬機關而代理政府事務者對於所
代理之事務應依本法之規定辦理會計事務

組織規定如下：
依本法第十條至第十五條之所定于政府會計之

(3) 確定政府會計之組織

政府會計之組織系統表



(4) 確定設計政府會計之程序

設計會計制度之程序

計憑證

一、設計時之步驟
先決定所需要之會計報告據
十條之所定，其詳如下：

以訂定應設立之會計科目簿籍報表及應有之會計

關於設計政府會計之程序依本法第十六條至二

二、設計者

總

會

計

由各該級政府之主計機關之，無主計機關者由其最高主計人員爲之。

單位會計附屬單位

會計及其分會計

由各該機關單位之主辦會計人員擬訂，呈由各該級政府之主計機關核定，無主計機關者由其最高主計人員核定。前項設計應先經核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後始得核定。

三、設計時應注意之事項

應明定之事項

- 一、各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、會計科目之分類及其編號
- 四、會計簿籍之種類及其格式
- 五、會計憑證之種類及其格式
- 六、會計事務之處理程序
- 七、其他應行規定事項

應避免與本法及預算決算審計統計等法之抵觸及避免與其他有關係之會計制度之抵觸

四、統一辦法——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。

會計人員得擬訂變通辦法呈請該級政府主計機關或其最高主計人員核定之。

五、變通辦法——各會計制度之實施機關範圍確定

後關係機關中有因特別情形不能適用時其主辦

(5) 確定會計報告各表之種類及其特點

一、會計報告各表之種類

公務歲計之會計事務

- (一) 靜態——歲入資力負擔平衡表，經費資力負擔平衡表等
- (二) 動態——歲入累計表，經費累計表等

公務出納之會計事務

- (一) 靜態——現金結存表，票據結存表，證券結存表等
- (二) 動態——現金出納表，票據出納表，證券出納表等

公務財物之會計事務

- (一) 靜態——財物目錄等
- (二) 動態——財物增減表等

公務出納之會計事務

- (一) 靜態——資產負債平衡表，現金結存表，票據結存表，證券結存表等
- (二) 動態——現金出納表，票據出納表，證券出納表等

財物經理之會計事務

- (一) 靜態——資產負債平衡表及財物目錄等
- (二) 動態——財物增減表等

征課之會計事務

- (一) 靜態——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
- (二) 動態——征課征納表票照等憑證之出納表及征課物之出納表或增減表等

公債之會計事務

- (一) 靜態——資力負擔平衡表公債現額表等
- (二) 動態——公債發行表公債還本付息表等

特種財物之會計事務

- (一) 靜態——特種財物目錄等
- (二) 動態——特種財物增減表等

特種基金之會計事務

- (一) 靜態——資力負擔平衡表或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物目錄固定負債目錄等
- (二) 動態——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（於公營業之會計事務再加損益計算表盈虧撥補表）

非常事件所應編造之會計報告各表參酌以上各表分別規定之

分會計及附屬單位會計之分會計（應就其本身及其所隸屬單位會計或附屬單位會計所需要之事實參酌以上各表分別規定之）

二、會計報告各表之特點

依本法之規定會計報告各表之特點，易言之，即本法所定會計制度之特點，其要如下：

會計報告各表之特點

一、採用複式簿記制度——依本法之規定所編各種會計報告表，胥由複式簿記制度之產生並規定各種會計報告表應根據帳簿編造，並使其便於核對。

二、採用基金制度——各種會計報告表各單位會計應按基金別編造之，但為簡明計得按基金別分別綜合編造。

三、採用預算帳目——依本法之規定在年度開始時，先有各種預算帳目之設置，在結帳時，各帳

目整理後，公務之會計事務及公有事業之會計事務，各帳目之餘額，應分別結入各相當預算帳目，以計算歲入及經費之餘絀。

四、收付計算採取權責發生制——關於收支之計算依本法之規定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。

五、收付計算採取累計報告表式——關於動態報告中如公務歲計之歲入計算及經費計算表依本法之規定均應用累計報告表式。

六、普通公務機關靜態報告不為淨值之計算——普通公務機關靜態報告表中關於固定資產及固定負債不應列入資力負擔平衡表或資產負債平衡表而不為淨值之計算。

七、普通公務機關動態報告不為損益之計算——普通公務機關動態報告祇計算歲計餘絀而不為損益之計算故不計算財物之折舊及用品之盤存消耗數目

八、確定遞送報告表之期限——依本法第十七條對於各項報告表遞送期限均有明白之規定，並加

算郵遞實需期限實較以往之籠統規定有長足進步。

九、確定主管機關彙編所屬

機關會計報表之辦法——一、日報五日報週報旬報月報季報——應以每日或各該期間末日辦事完畢時已收到之所屬機關各項報表內之會計事項分別列入

機關會計報表之辦法

二、半年度報告年度報告——應就分會計機關整理後之報告彙編之

十、確定會計報表編號之辦法——日報五日報週報

表與現行會計報告表變更最多者，厥為收入月

旬報月報季報應各編以順序號數年度終了後之補編報告仍編該終了年度之順序號數。

算計份書（本法謂歲入累計表）及支出月份計算書（本法謂經費累計表、兩種依本法所定以上

二、確定會計報告之公開性質——依本法第四十條

兩表，日後應依以下四種方式編造之。

規定總會計之年度報告單位會計及分會計日報均應公告。

（一）採用累計報告表式

十一、本法對於採用 Dual System Unified System

生之事項

未有決定——依政府會計原理關於會計制度本有 Unified System 及 Dual System 兩種依本法

（二）主管機關彙編所屬機關部份以每月末日辦事完畢所屬機關送達主管機關表內會計事項列入之。

第二十六條第九款所定特種基金之靜態會計報

（三）會計年度終了後整理期間內得補編報告。

告為資力負擔平衡表或資產負債平衡表或資力負擔資產負債綜合平衡表。按以上第一第二兩

（四）確定會計制度所應有之內容

種報告由 Dual System 所產生而第三種報告由

關於任何會計制度所應有之內容，列表于下：

Unified System 所產生，足徵本法於以上兩制度未有決定，依照以上所述特點日後會計報告

減之。惟依本法規定，得視各機關所辦事務之繁簡酌量增

原始憑証
↓
記帳憑証
└───┘
支出傳票 收入傳票 轉賬傳票

明細分類帳簿——明細表（隸屬帳目）

依本法第六十八條至六十九條之規定于特種序時帳簿之結數記入普通序時帳簿時仍應先製轉賬傳票始得記入

特種序時帳簿
普通序時帳簿

總分類帳簿

總表（統制帳目）

備查簿

財物之明細帳簿除依本法第三十四條應列入資力負擔平衡表者外應另設統制帳簿

(三)會計人員

一、確定會計人員之系統

依本法第七十六條之所定，各級政府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級政府之主計機關依法爲之。

二、會計佐理人員——

（本）本法第八條各種會計事務之統制會計應由主辦會計人員爲之

二・確定會計人員之工作

依本法第六章之規定，將會計人員之工作範圍擇要列表于下：

會計人員

、主辦會計人員——(二)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

(各機關辦理本法第五條至第七條所列各種會計事務之佐理人員均應由主計機關派充除直接對主計條主辦會計人員負責外并依其性質分別對於各類事務之主管或主辦人員負責而受其指揮)。

上項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。但法令另有規定者依其規定。

(二)本法第五條至第七條所列各種會計事務在事務簡單之機關得合併或委託辦理，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。

關長官因會計事務發生爭執時由該管上級機關之主管長官及其主辦會計人員處理之會計員有違反或失職時經所在機關長官函達主計機關長官處理之

會計人員與主計——(一)各機關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

(二)主計機關應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。

(三)主辦會計人員與所在機

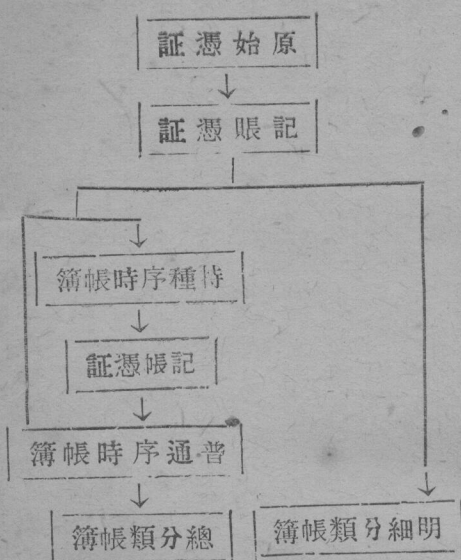
(四)各機關主辦會計事務之人員對於不合法之會計程序或會計文書應使之更正不更正者應拒絕之并報告該機關主管長官前項不合法之行爲由於該機關主管長官之命令者應以書面聲明異議。如不明白接受時應報告該管主辦審計人員及該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或

主計機關。不為前二項之異議及報告關於不合法行為之責任主辦會計人員應連帶負之

(四)會計事務之管理

一、確定會計事務程序

(1)確定平時記帳程序，依本法第八十二條至八十八條規定平時記帳程序應如下表：



特點一：整理結算及結算後轉入帳目等事項得無原

始憑證而造具記賬憑證

特點二：本法第六十條第六十七條之會計憑證關係

現金票據證券之出納者非經主辦會計人員簽名蓋章不得為出納之執行

特點三：大宗財物之增減保管移轉應隨時造具記賬

憑證但零星消費品材料品之付出得每月分類彙總造具記賬憑證

特點四：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賬時之估價為標準

特點五：成本會計事務對於原料人工及其他費用應

為詳備之記錄及精密之計算並分別編造明細報告表

特點六：特種序時賬簿僅為現金出納序時賬簿一種

者得直接過入總分類賬簿。

特點七：公務財物特種財物應就其明細分類賬簿按

期結算以其結數造具轉帳傳票，過入另設之序時帳簿

特點八：各種特種序時帳簿應于左列時期總結：

一、每日終了時遇事實上有需要者得每旬每週每五日或每日爲之均應另爲累計之總數。

二、本法第七十一條有關係各類事務之主管或主辦人員交代時。

三、機關或基金結帳時。

特點九：普通序時帳簿于每日終了時機關結帳時及主辦會計人員交代時亦應結總。

(2) 確定結帳時之程序 依本法第八十九條至九十一條規定結帳時之程序，應如下表：

結帳

一、結帳時期——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、在非常事件除以上兩款情形外其事件之終了時。

四、機關裁撤或基金結束時。

二、各帳目整理方法——一、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于結帳前先

爲整理記錄。

二、公有營業機關除爲以上第一次之整理記錄外並應爲折舊科目及消耗盤存科目之整理記錄。

三、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爲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該單位會計或附屬單位會計得先行整理結帳加注說明其逾期到達者于下期另案補編云

一、公務之會計事務及公有事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絀。

二、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爲損益之計算

三、以上兩款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。

(3) 確定簿記通則 關於簿記通則各項規定詳見本法第九十二條至百零七條。以所規定之條文至爲繁細，茲不贅述。

二、確定會計報告程序

關於會計報告程序之規定，見本法第九章第一百零八條至一百一十四條。其詳如下：

會計報告程序

一、分會計機關——一、下級分會計機關 各級分會計機關之會計報告，應由主辦會計人員，依照規定之日

期時間及方式編製之，經該機關長官核閱後，呈送該管上級機關。

二、上級分會計機關 前項報告經該管上級機關長官核閱後，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記錄及綜合之報告。

二、單位會計或——一、單位會計或附屬單位會計 附屬單位會計機關：各級分會計機關之會計報告依次遞送至單位會計或附屬單位會計機關單位會計或附屬單位會計機關長官核閱後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記錄及綜合之報告呈送該管上級機關。前項單位會計機關爲第二級預算機關單位時

應按其需要分別報告該級政府之主辦公庫財物經理審計等機關。

二、上級單位會計機關 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除法令另有規定外得不經統制綜合之程序以其原報告分別轉送各該政府之主計公庫財物經理審計等機關。有必要時下級單位會計機關亦得以其報告分送各該主計公庫財物經理審計等機關。

一、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記錄以彙編各該政府之會計總報告。

三、總會計

一、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記錄以彙編各該政府之會計總報告。

二、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任

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之總報告發生差額時應由各該政府審計機關核對并製表解釋其差額。

四、附則——各種會計報告均應由編製之機關存留副本存查。

三、確定會計交代程序

關於會計交代程序之規定見本法第九章第一百一十五條至一百二十五條。其詳如下：

會計交代

一、通則——一、會計人員經解除或變更職務者應辦交代但短期給假或因公出差者不在此限。

二、交代人員應將經管帳簿及重要備查簿由前任人員蓋章于其經管最末一筆帳項之後，新任蓋章于最初一筆帳項之前均註明年月日證明責任之終始。

三、會計人員交代不清者應依法懲處