

政府會計概要

元慶
叢書

III

潘上元編著
會計師

元慶會計師事務所發行

657.2
7951

8887

不准翻印

編 著 潘 上 元 會 計 師

發 行 元 慶 會 計 師 事 務 所
(浙 江 麗 水 醬 園 弄)

印 刷 正 報 館 麗 水 印 刷 部
(浙 江 麗 水 醬 園 弄)

定 價 國 幣 二 元

中 華 民 國 二 十 九 年 九 月 二 初 版

(本 書 校 對 者 周 志 樞)

政府會計概要

潘上元編

第一章

概 論

第一節 政府會計的要義

政府會計 (Governmental Accounting) 就是研究各級政府及其所屬機關如何根據會計法規和財政法令，編定財政實施計劃，設計會計制度和產生各項會計報告，以達到其整理歲入歲出的全部程序和方法的一種科學。我國政府會計的起源，遠在周朝的時候，就有日計月要歲會的制度，可惜後世不加重視，未能發揚光大，所以日漸衰微，竟至失傳。此後辦理出納的官吏，因為沒有了遵從的法則，所以不肖者益加模糊含混，而欺隱舞弊的事情，層見疊出，數千年如一日。民國肇始，方才仿效各國先例，制定各種會計條例，政府會計的規模，才算粗具。民國二十年中央成立主計處，直轄國民政府，專司其事，政府會計因此逐有改進，至今乃煥然一新。政府會計的種類，根據我國現行會計法第四條的規定，以會計事務性質的不同，可以分爲：1. 普通公務會計 2. 特種公務會計 3. 公有事業會計 4. 公有營業會計 5. 非常事件會計等五種。但狹義的政府會計，通常專指一般普通公務機關的會計而言，所以本書也着重在狹義的解釋，未將公有營業會計等一併列入討論。政府會計的目的，第一是在公開財政，堅強民信。第二是在把政府過去及現在的一切收支情形，做成一種有系統有條理

2. 政府會計概要

的記載和統計，以供執政者決定施政方針的根據。第三是因為政府已經決定的各項施政方針中，其有關公款公產的收付者，應編定一種預算，以為各級官吏濫用國帑的限制。第四是因為出納官吏對於所經管的公款公產，應負有完全的責任，所以必須隨時編造各種報告，送經審計機關的核銷，而解除其責任。但是國家是一個公經濟團體，所有權也屬諸公有，所以他的主要職務只是在如何謀得增進人民大眾的福利，非若私經濟團體的專以增加個人利益為前提。所以其經濟活動的目標，也就採用量出為入的原則，只求收支之適當，不必再予計算損益。所以在政府會計制度內就沒有損耗資本帳戶的設置。但是政府的一切歲入歲出，都是依據預算的計算辦理的，所以另外又要添置一種預算科目，(Budget Accounts) 以資處理。這就是普通工商業會計與政府會計不同的地方，也可以說是政府會計的特點。

第二節 會計年度

會計年度(Fiscal Year)就是規定若干時日為一期間，以便會計上管理帳目而設。他的期限因各國需要的情形不同而有異，我國及英、美、法、德、日等國都採用一年為一會計年度，可以稱他為一年制，大戰前德國聯邦中的索遜等邦則採用二年為一會計年度，曷仙等邦則採用三年為一會計年度，還有在一八六八年以前的巴威倫及一八七一年以前的尼德蘭，竟把會計年度延長到六年及十年，這種在二年以上的會計年度，我們可以稱他為二年以上制。但是期限太長，不能適合時勢的變遷，一切施政亦將因此呈現呆滯不活潑的狀態，所以不採用為宜。至於會計年度的開始期間，也因各國規定的不一致，所以也有歷年制，四月制及七月制的分別。歷年制就是規定以一月一日為開始期，至同年十二月卅一日為終止期，法、比等國行之；四月制就是規定以四月一日為開始期至翌年三月卅一日為終止期，英、日等國行之；七月制就是規定以七月一日為開始期至翌年六月卅日為終止期，美意

等國行之。我國在民國元年的時候，是採行七月制的，到民國四年經財政部的呈請，改行歷年制；民國五年國會恢復，仍改行七月制；國民政府成立，沿用舊例。最近又因為七月制對於我國財政情形，經濟需要及社會習慣，都有不能適合的地方，所以立法院在民國二十六年三月十九日通過預算法修正案的時候，規定會計年度仍改行歷年制，並明令即自民國二十八年一月一日起實施。這是因為我國民間農產向為秋收冬藏，營利商業亦以年底決算盈利，對於田賦及所得稅等的征收，都以此時為最旺，所以才能够使國庫收入多而支出少，不致發生拮据的現象的緣故。

章三節 會計機關

會計機關 (Organization) 就是編製審議及執行預算的機關。他的分類，因為各國政治組織的不同而有差異，廣義的會計機關，普通分為下列三種：1. 會計立法機關。2. 會計執行機關。3. 會計司法機關。所謂會計立法機關，通常皆為議會，我國現制則為國防最高會議及立法院。國防最高會議為核定總概算的機關。立法院為議決總預算及一切財政會計法規的機關。所謂會計執行機關，就是財務行政機關，通常為財政部及其所屬普通機關如財政廳，特別機關如國庫，海關及稅務司等；我國現制則為主計處，財政部及國庫。主計處為編製總概算，總預決算及頒訂各種會計書表格式的機關，財政部為依據法規及預算實行簽發徵收及支付命令的機關，國庫則為現金出納保管的機關。所謂會計司法機關，通常為審計院，但各國也有不設審計院而特置審計員或檢查員擔任的。我國現制則為隸屬於監察院的審計部，審計部為決定計算決算，監督預算執行，核定收入支付命令及稽察冒濫及其他關於財政之不法或不忠於職務之行為的機關。狹義的會計機關，雖然專指財務行政機關而言，但是也因為性質的不同，可分為下列四種：1. 歲入事務機關為依據法令契約發行征收命令的官署。2. 歲出事務機關為依據預算發行支付命令的官署。3. 現金出納事務

4 政府會計概要

機關爲直接出納現金的國庫。4. 物品出納事務機關爲經營物品的官吏對於政府物品之出納保管負責的機關。至於他們相互間的連繫情形，依照我國的規制，每歲應由主計處歲計局編製總概算，送呈國民政府轉送中央國防最高會議核定後，再據以編製總預算，送行政院轉交立法院議決，議決以後，其有關歲入的，則由財政部征收官吏依據法規及預算實行征收，繳入國庫。有關歲出的，則由財政部填發支付命令經審計部的核定，向國庫支取款項，以充公用。支用以後，由主計處編製總決算書送交審計部核定製成審計報告書，並同總決算書送呈國民政府公佈之。

練習 一

1. 什麼叫做政府會計？他與普通工商業會計不同的地方在那裏？
2. 設立會計年度的用意是什麼？以期限的長短及開始日期來區別，可以分爲幾種？試逐一加以說明。
3. 廣義的會計機關有幾種？我國現行會計機關是那幾個？他們相互間的連繫情形如何？

第 二 章

預 算

第一節 要 義

預算(Budget)就是一種表示國家財政實施計劃的書類。我國古時的財政係採量入爲出的原則，所以只求幣藏有餘，並無收支均衡的預算制度(Budget System)。到前清宣統元年，始有試辦全國預算的動機，但因革命軍興，滿清推翻，所以沒有實行。民國二年的預算，雖經修正頒佈，但是頒佈的時候年度早已過去，所以其規定各機關支出的經費，實際上都已變成決算。國民政府主計處成立後，於民國二十一年四月廿八日由國民政府明令公佈二十年度的國家普通歲入歲出總預算，算是國民政府成立後初次試辦的國家正式預算。預算的種類，以有否經過立法程序爲標準，可以分爲：1. 擬定預算2. 法定預算3. 分配預算等三種，但是各機關初步擬編的收支計劃經核定概數以作編造擬定預算的基礎的，統稱爲概算。以預算範圍的廣狹爲標準，可以分爲：1. 總預算2. 單位預算3. 單位預算之分預算4. 附屬單位預算5. 附屬單位預算之分預算等五種。以預算的成立時期先後爲標準，可以分爲：1. 本預算2. 追加預算3. 非常預算4. 假預算等四種。以預算上歲入的性質爲標準，可以分爲：1. 總額預算2. 淨額預算等二種，所謂總額預算者，就是指記載一切收支總額的預算，所謂淨額預算者，就是指由一切歲入總額中減去管理費，行政費及其他征收費用，僅記載歲入淨額的預算。淨額預算，曾被採用於各國上古的時候，但是因爲淨額預算，只記載淨收入，所以國家一切歲入的總額，無法得知，同時也看不出一切征收費用的多少，不能確定稅制的好壞，以爲取舍或改良的張本。又預算中不包括征收及管理各費，征收官吏便可利用此種事實，侵蝕稅款，而使採用預算制度以監督財務行政的效力，無由發揮，基於上述的缺點，所以在

6 政府會計概要

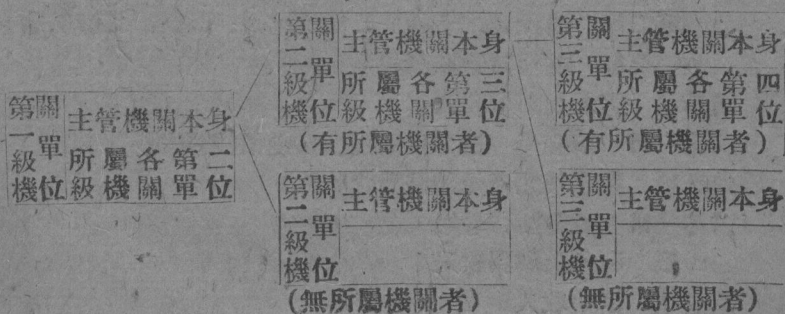
現代政治進步的國家，都已採行總額預算，我國預算法上第十三條所稱各級政府每一會計年度一切所入及一切費用均應編入其預算，也就是採行總額預算的明白規定。

第二節 編 製

編製預算，應以量出爲入爲原則，不苛征，不濫用，以求收支的適合，其完成的期間，必須要在預算正式實行之前，以免預算變成決算。我國中央政府預算，依照預算法及預算法施行細則的規定，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，將工作上增進效能與減少不經濟支出的辦法及其他可供決定下年度施政方針的參考資料，呈報中央核定概算的最高機關。中央政府應於每年二月一日以前決定下年度的施政方針，令行全國各機關遵照擬定施政計劃及事業計劃，并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。但是前項施政計劃，事業計劃，應由各該管上級機關核定之，其新擬或變更之計劃超過一個年度者，並應核定其全部計劃。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爲止。所以中央各第二級機關單位之主管機關，應於每年三月十日以前擬編各該機關單位下年度之歲入歲出全部概算，各繕具三份，呈送本管第一級機關單位之主管機關。但中央第二級機關單位之主管機關，擬編該第二級機關單位概算，如需以下各級機關單位之各項概數爲參考時，應於前項期日內酌定期限通令其所屬機關呈報，其逾期不呈報及無須呈報者，均代爲擬定概數列入概算，中央各第一級機關單位之主管機關接到前項第二級機關單位概算後，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，各繕具二份，連同第二級機關單位概算各二份送中央主計機關，其前項第一級機關單位概算，均應同時另備一份依預算法第卅二條第二項之規定交財政部。財政部接到前項第一級機關單位概算後，應於每年四月十五日以前，就前項第一級機關單位編送該部之概算歲入部份及該部主管之各種歲入，擬編中央下年度歲入總概算，繕具

二份送中央主計機關。中央主計機關應於每年五月十五日以前，彙集中央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製中央下年度歲入歲出總概算書，連同第一級及第二級機關單位原編概算及財政部原編歲入概算各一份，送中央核定概算之最高機關。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，發交中央主計機關。中央主計機關復應於接到核定總概算書後十五日以內將各第二級機關單位概算核定各數，分別通知各第二級機關單位之主管機關，編造擬定預算，同時通知各第一級機關單位之主管機關備查。中央各第二級及第三級機關單位之主管機關，依預算法第六十八條之規定，應於每年八月十五日以前編造各該管擬定單位預算及擬定附屬單位預算，各繕具二份送達中央主計機關。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及擬定附屬單位預算各一份送行政院，經行政院會議的決定後，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立法院，並由立法院於十二月一日以前議決，呈請國民政府公佈之。以上的所謂機關，為狹義的名稱，所謂機關單位，為廣義的名稱。通常稱機關者，係指某機關的本身而言，稱機關單位者，則將本機關及其所屬各級機關都包括在內了。圖示如下：

機關與機關單位構成圖



8 政府會計概要

編製預算所用的科目和表式，我國也有一致的規定，根據主計處民國二十七年九月廿九日擬定呈奉國民政府准予備案的暫行預算科目實例，計分：1.中央政府歲入來源別暫行預算科目2.中央政府歲出政事別暫行預算科目3.某機關歲入來源別暫行預算科目4.某機關歲出用途別暫行預算科目等四種，但是科目名稱雖然各別，其實用意是一樣的，所以本書僅選擇後面的二種暫行預算科目實例，錄示於后，以明預算科目的大概。

一、某機關歲入來源別暫行預算科目實例

徵收機關之例(某分區稅務管理所)

歲入經常門^常臨時部份

第一款 本機關經常收入

第一項 稅課收入

第一目 貨物出產稅

第一節 鑛產稅 第二節 其他貨物出產稅

第二目 貨物出廠稅

第一節 捲菸稅 第二節 火柴稅 第三節 水泥稅

第四節 棉紗稅 第五節 麥粉稅 第六節 火酒稅

第七節 汽水稅 第八節 其他貨物出廠稅

第三目 貨物取締稅

第一節 菸稅 1.菸葉稅 2.薰菸稅 3.菸公賣費

第二節 酒稅 1.土酒稅 2.洋酒稅 3.啤酒稅 4.酒公賣費

第三節 其他貨物取締稅

第二項 懲罰及賠償收入

第一目 罰金 第二目 沒收物變價(餘類推)

第三項 租金使用費及特許費之收入

第一目 租金(餘類推)

第四項 利息及利潤收入

第五項 其他收入

第一目 利息(餘類推)

歲入特殊門^常時部份

第一款 本機關特殊收入

- 第一項 有永久性之財產售價收入
- 第二項 權利售價收入
- 非徵收機關之例(某農場)

歲入經常門^常時部份

第一款 本機關經常收入

第一項 物品售價收入

- 第一目 孳生物品售價
- 第二目 出產物品售價

第三目 賸餘或廢棄之物品售價

第二項 租金使用費及特許費之收入

第一目 租金(餘類推)

第三項 利息及利潤收入

第一目 利息(餘類推)

第四項 其他收入

歲入特殊門^常時部份

第一款 本機關特殊收入

- 第一項 有永久性之財產售價收入
- 第二項 權利售價收入

二、某機關歲出用途別暫行預算科目實例

歲出經常門^常時部份

第一款 本機關經常支出

第一項 俸給費

第一目 俸薪

- 第一節 特任
- 第二節 簡任
- 第三節 荐任

- 第四節 委任
- 第五節 聘任
- 第六節 雇員

第二目 餉項工資

10 政府會計概要

- 第一節 餉項
- 第二項 辦公費
 - 第一目 文具
 - 第一節 紙張
 - 第二節 筆墨
 - 第三節 簿籍
 - 第四節 雜品
 - 第二目 郵電
 - 第一節 郵費
 - 第二節 電報
 - 第三節 電話
 - 第三目 消耗
 - 第一節 燈火
 - 第二節 茶水
 - 第三節 薪炭
 - 第四節 油脂
 - 第五節 飼料
 - 第六節 其他消耗
 - 第四目 印刷
 - 第一節 刊物
 - 第二節 雜件
 - 第五目 租賦
 - 第一節 土地
 - 第二節 房屋
 - 第三節 場圃
 - 第六目 修繕
 - 第一節 建築及其他土地改良物
 - 第二節 舟車
 - 第三節 設備物
 - 第七目 旅運費
 - 第一節 旅費
 - 第二節 運輸費
 - 第八目 雜支
 - 第一節 廣告
 - 第二節 報紙
 - 第三節 體育費
 - 第四節 消防費
 - 第五節 衛生費
 - 第六節 保險費
 - 第七節 織物用品
 - 第八節 獎賞金
 - 第九節 其他雜支
- 第三項 特別費
 - 第一目 特別辦公費
 - 第二目 其他特別費

歲出特殊門^常時部份

第一款 本機關特殊支出

第一項 有永久性財產之購置費用

第一目 土地與建築物及其他土地改良物

- | | |
|--------|--------------|
| 第一節 土地 | 第二節 建築物及其附着物 |
| 第三節 花木 | 第四節 其他土地改良物 |

第二目 器具

- | | | |
|----------|--------|--------|
| 第一節 家具 | 第二節 器皿 | 第三節 機件 |
| 第四節 其他器具 | | |

第三目 圖書儀器

- | | |
|--------|--------|
| 第一節 圖書 | 第二節 儀器 |
|--------|--------|

第四目 服裝械彈

- | | |
|--------|--------|
| 第一節 服裝 | 第二節 械彈 |
|--------|--------|

第五目 舟車牲畜

- | | | |
|--------|--------|--------|
| 第一節 車輛 | 第二節 船隻 | 第三節 畜牲 |
|--------|--------|--------|

第二項 權利之購置費用

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

預算表式依照主計處所頒佈的，也可以分為：1 各級機關單位概算預算格式及 2 某機關歲入歲出預算格式等二種，並且每種預算格式內又有主要表及分析表的分別，主要表是各機關一定要編造的，分析表則可以依各機關事實需要編製。本書就以某農場來舉例，編成該機關民國二十九年度歲入經常門常時部份主要預算表及歲出特殊門臨時部份主要預算表各一種，以示其預算表的格式及用法。不過各該預算表內所列的各項數字，因與實際應用時並無關係，所以都是編者假定的。

一、某農場民國二十九年年度歲入預算表

歲入擬定預算表

中華民國29年度 經常門常時部份
29年1月1日起至12月31日止

第 全 頁

編製機關 某農場

前年度決算數	科目	款項	名稱	本年度預算數	上年度預算數	比較增減		說明
						增	減	
△69,013.54	1	1	農場經常收入	△69,000.00	△65,000.00	0	△3,000.00	
63,610.54			物品售價收入	63,600.00	60,600.00		3,000.00	
36,020.54		1	牛物品售價	36,000.00	34,200.00		1,800.00	
24,000.30		2	出產物品售價	24,000.00	22,800.00		1,200.00	
3,584.70		3	賸餘或廢棄之物品售價	3,600.00	3,600.00			
1,807.32	2	2	租金使用費及特許費之收入	1,800.00	1,800.00			
1,807.32			租金	1,800.00	1,800.00			
1,200.00	3	1	利息及利潤收入	1,200.00	1,200.00			
1,200.00		1	利息	1,200.00	1,200.00			
2,345.68	4	1	其他收入	2,400.00	2,400.00			
2,345.68			其他收入	2,400.00	2,400.00			
69,013.54			合計	69,000.00	66,000.00		3,000	

編製日期 中華民國28年8月11日

編製機關長官

主辦會計人員

附註：1.表內數字前有「△」記號的表示該處應用紅筆寫，以後遇有此種記號時亦同。
2.此表須編製三份，除以一份存查外，其餘二份呈送主計處存轉立法院。（歲出擬定預算表同此）。

歲出擬定預算表

中華民國29年度 特殊門臨時部份

編製機關 某農場

29年1月1日起至12月31日止

第 全 頁

一、某農場民國二十九年度歲出預算表

前年度決算數	科 目 節 目 稱	本年度預算數	上年度預算數	比較增	增減數	說明
△9,555.79	1	△5,030.00	△12,550.00		△7,520.00	
6,555.79	1	4,030.00	12,550.00		8,520.00	
4,100.49	1	1,650.00	9,100.00		7,450.00	
2,000.00	1	1,000.00	5,000.00		4,000.00	
900.00	2	300.00	3,000.00		2,700.00	
200.00	3	150.00	100.00	50.00		
1,000.49	4	200.00	1,000.00		800.00	
1,198.71	2	1,600.00	2,500.00		900.00	
200.70	1	500.00	100.00		50.00	
745.6	2	200.00	100.00	100.00		

14 政府會計概要

80000	3	機件	1,30000	2,00000		70000
12345	4	其他器具	5000	30000		25000
56789	3	圖書儀器	40000	30000	10000	
56789	1	圖書	10000	30000		20000
	2	儀器	30000		30000	
	4	服裝械彈	15000		15000	
	1	服裝	5000		5000	
	2	械彈	10000		10000	
68870	5	舟車牲畜	23000	65000		42000
8000	1	車輛	8000	5000	3000	
4000	2	船隻	5000	10000		5000
56870	3	牲畜	10000	50000		40000
3,00000	2	權利之購置費用	1,00000		1,00000	
3,00000	1	× × × ×	1,00000		1,00000	
3,00000	1	× × × ×	1,00000		1,00000	
9,55579		合計	50,3000	12,55000		7,52000

主辦會計人員

編製機關長

中華民國28年8月11日

編製日期

第三節 審 議

審議預算在現代立憲國家，都屬於立法機關。其審議的範圍，各國規定不一，就歲入的審議講，有採永久法律制度的，有採預算法律制度的。所謂永久法律制度者，就是說在歲入預算中曾經用法律規定的收入，立法機關不能審議的意思。所謂預算法律制度者，就是說關於全年度的一切收入，都須編入預算以備立法機關的審議，倘使預算不成立，那末一切租稅及其他收入就都不能征收的意思。我國現制，依照預算法的規定係採用前制。立法院審議歲入案，以擬變更或擬設定之收入為限，審議時應就來源別按下列各款分別決定之。1. 為專賣或特許費有獨占性之公有營業收入或公有權利，公有大宗財產之租金使用費時，其價目。2. 為信託管理所入時，其條件。3. 為無永久性之大宗財產變賣所入時，其限制。4. 為協助所入時，其數額。5. 為長期借賒所入時，其數額及條件。6. 為有永久性之財產變賣所入時，其種類及數量。7. 為收回資本所入時，其種類及數額。8. 為營業基金之歲計盈餘時，其處理辦法。9. 其他收入之應以法律限制者，其條件。前項各款經分別議決後再以歲入全案付表決。就歲出的審議講，有採議定一部經費制度的，有採議定全部經費制度的。所謂議定一部經費制度者，就是說政府提出的歲出預算，立法機關只能削減或廢除其一部分，倘使有特殊性質的經費，立法機關並不得輕議更動的意思。所謂議定全部經費制度者，就是說一切歲出，立法機關均得隨意取舍，而削減廢除的意思。我國現制，依照預算法的