

新中華叢書

社會科學彙刊

財政論集

楊汝梅等著



上海中華書局印行

×	×	×		×	×		×	×	×
×		×		×	×	×	×		×

財 政 論 集

新中華叢書
社會科學彙刊之一

楊汝梅等著

上海中華書局印行

民國二十四年四月印刷
民國二十四年四月發行

圖書雜誌審委會審查證審字第一二四二號
社會科學叢刊 財政論集 (全一冊)

◎

定價銀五角

(外埠另加郵匯費)



著者 楊汝梅等

發行者 中華書局有限公司
代表人 陸費達

印刷者 上海靜安寺路
中華書局印刷所

總發行所 上海棋盤街 中華書局

分發行所 各埠 中華書局

序

中國的財政問題，誰都知道它是一個嚴重而不易解決的問題。因此雜誌報章，聚訟紛紜，已非一日，即在新中華，年半以來，亦已發表過不少的財政論文；茲特輯爲是集，以便讀者。本集雖僅取八九篇文字，但所論的方面頗廣，且其中有幾篇，在中國財政史上，簡直是重要的文獻，決不當以其爲尋常雜誌文章而輕視之的。

民國二十四年一月十八日編者

財政論集目錄

序

整理財政與會計組織·····	楊汝梅 (一)
中國財政現狀及其前途·····	魏頌唐 (三)
中國財政制度與財政實況·····	楊汝梅 (元)
近年中國都市財政之趨勢·····	杜巖雙 (七)
楊炎及其兩稅法·····	莊心在 (九)
中國鹽政之積弊及其改革·····	夏保羅 (二七)
最近甘肅的財政與社會·····	明曉 (二九)
一九三四年蘇聯財政計畫·····	偉椿 (五一)
戰時財政問題之研究·····	夏保羅 (五九)

財政論集

整理財政與會計組織

楊汝梅

國家必要之經費，如何支出，充此經費之財源，如何收入，須有嚴密的組織，秩序的活動，始能有條不紊，若網在綱。是國家實質的財政，必有待於形式的秩序，始能充分整理也。具體言之，國家的財政秩序，實即官廳會計組織。今欲整理國家財政，必須整理財務秩序。欲整理財務秩序，必須制定會計組織。欲使所定會計組織，合於官廳實用，須先研究官廳會計之要素。

國家財政，係大規模之消費經濟。故官廳會計之唯一對象，即為管理金錢出納。而統制金錢出納之關鍵，即為預算。是以官廳會計包含之要素有二：

(一) 現金會計

(二) 預算會計

物品會計，在官廳會計內，只占附屬地位。至於財產，乃營業會計之特質。其計理方法，不適用

於消費經濟之普通官廳會計。

制定官廳會計組織，應以現金會計及預算會計之兩種要素為基礎。茲先作一圖，以表示整個政府會計之聯綜組織如左：



觀察此圖，可知收入機關，自人民或非政府機關，直接收到現款，須與收入預算對照。支出機關，直接支出款項，使政府所有金錢，離開政府機關，（變為人民或非政府機關所有，）須與支出預算對照。此兩類會計之辦理程序，均屬預算會計之範圍。

由收入機關，將所收款項，解到承轉機關；而承轉機關，又以所受款項，解送金庫。所有金庫之受款發款，承轉機關之領款發款，以及支出機關之領款等程序，均不過政府內部各機關之金錢移轉而已。其受入也，並未增加政府之財產，不得稱為財源增加。其付出也，並未減輕政府預算上之負擔。此類會計之辦理程序，悉屬現金會計之範圍。

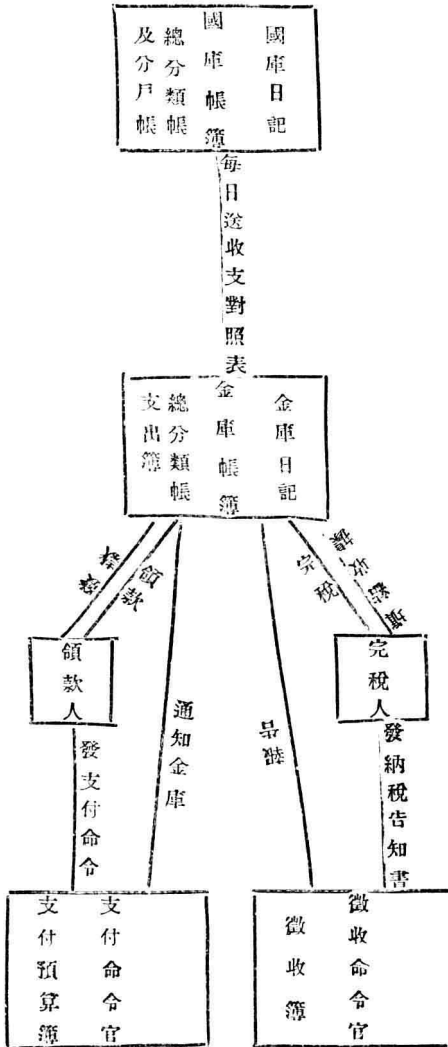
金庫統一之國家，其金錢移轉之責任，集中於金庫。至於承轉機關移轉巨額款項，乃金庫尚

未統一時之特殊現象。政府全部之銀錢出納，以集中於金庫爲原則，但吾國各機關所收現款，不
必定解金庫，多有依撥付坐支等方式，在中途付出者。各機關領受之款項，不必盡付於人民或非
政府機關，亦有在中途輾轉還解金庫者。

再就前作圖解，將各種會計之性質，加以分析。凡官廳自人民或非政府機關，直接收到款項，
足以增加政府之財源，其性質爲政府純收入者，稱爲收入會計。凡官廳發放款項，直接達到人民
或非政府機關，足以減少政府負擔，其性質爲政府之純支出者，稱爲支出會計。其專以移轉款項
爲目的，並無直接收支之事實者，稱爲承轉會計。綜合各種收入會計、支出會計、承轉會計，而爲統
轄的計畫、整個的記錄整理者，稱爲政府會計。再爲具體言之，吾國中央之國民政府主計處，及行
政院之財政部，皆爲管理中央政府會計之機關。各省財政廳，皆爲管理省政府會計之機關。各市
財政局，各縣財政局，皆爲管理市政府會計、縣政府會計之機關。在金庫統一之國家，其金庫即爲
承轉機關，吾國因金庫尚未統一，各主管官廳，均有承轉會計責任。例如軍政部軍需署，即爲最大
之承轉機關。凡有直接收款之機關，皆有收入會計責任，而以徵收機關之會計爲較繁。任何公務
機關，皆有直接支出之事實，皆有支出會計責任。支出機關之地位雖有大小，其出納雖有多寡，而

其性質則悉屬收支會計範圍，頗爲單純也。各種會計，各有其特定之權限，各有其特定之事務，自應各有其特定之組織，而不能強同。

再就現金會計組織系統，作一分圖以明之，如下：

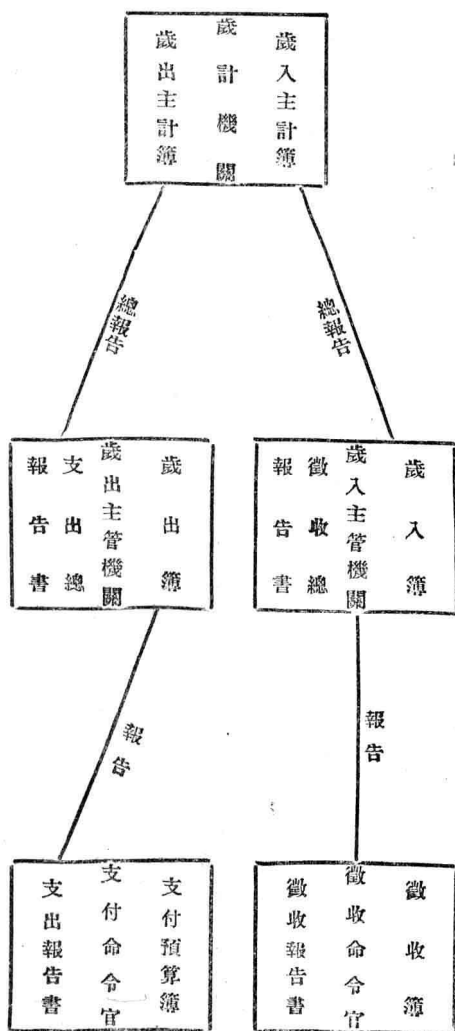


(附注) 規定各機關之帳簿，只以極重要者爲限，用以表示整個政府會計之聯絡而已。又查採用委託金庫制之國家，其支出用支付命令，但採用存款制之國家，已改用支票矣。

在金庫統一之國家，凡收稅，先由徵收命令官填發三聯式納稅告知書於完稅人，由完稅人持赴金庫完納。金庫將此書第一聯截下記帳，將第二聯作爲收據，填給完稅人。第三聯作爲報告，送交徵收命令官記帳。凡支出，先由支付命令官查照預算，填發三聯式支付命令，留一聯存根，以一聯通知金庫，以一聯交領款人。金庫據此支付命令發款並記帳。金庫有支庫、分庫、總庫。支庫每日報告分庫，分庫每日報告總庫。總庫每日報告國庫。故國庫不必直接收支現金，而全國現金出納之數，悉可於國庫帳簿上表現之。徵收命令官及支付命令官，爲命令系統之會計機關。金庫爲出納系統之會計機關。而統制整個政府之現金會計者，厥爲國庫。綜理國庫現金會計事務之機關，在中央政府係屬財政部之國庫司。

(附注，在五權政治之國家，如我國者，主計處之會計局，亦設有統制現金收支之帳簿。)

再就預算會計組織系統作一分圖以明之。如下：



(附注) 規定各種歲計帳簿, 只以極重要者為限。

就上圖觀察, 徵收命令官之徵收簿, 照歲入預算科目, 分戶登記, 每月終了後, 結算其徵收簿, 編成徵收報告書, 送呈其上級之主管機關。各主管機關, 查照預算科目, 登入歲入簿, 再行彙編總報告書, 送交綜理歲計事務之機關。歲計機關, 查照歲入預算, 分項登入歲入主計簿。支付命令官

之支付預算簿，照歲出預算科目，分戶登記。支付命令官，每月終了後，根據帳簿，編成支出報告書，送呈其上級之歲出主管機關。主管機關登入歲出簿，再行彙編支出總報告書，送交歲計機關。歲計機關查照歲出預算，分項登入歲出主計簿。（附注，在三權憲法之政治，綜理政府之歲計事務者，係屬財政部之會計司，在五權政治之國家，如我國者，應為國府主計處之歲計局。）歲計機關，於年度終結後，根據主計簿，編製歲入歲出現計書及歲計總平衡表。

以上僅屬行政系統之會計程序。此外尚有對於監督機關之會計報告。徵收命令官及其所屬機關，每月應編收入計算書，每年應編歲入決算報告書，送由主管機關，轉送審計部審核。支付命令官，每月應編支出計算書，每年應編歲出決算報告書，送由主管機關，轉送審計部審核。物品出納官吏，每年應編物品出納計算書，呈由主管機關，轉送審計部審核。金庫每月應編現金出納計算書，呈由財政部轉送審計部審核。

依上列數種圖解分析，可將整個政府之會計機關，歸納為四類：（一）徵收機關，（二）支出機關，（三）金庫，（四）政府總會計機關。以上係就金庫完全統一之會計組織而言，其金庫尚未統一者，另有許多承轉機關，分任金庫之移轉現款責任，如第一圖所列者是也。但事實上亦有一部份

由金庫直接收支之款項。以上解說之官廳會計組織，係以德法及日本各國之會計制度為根據。但美國之政府會計組織，其內容與上所解說者，頗多不同。

美國政府會計，現已趨向於商業會計化。其總分類帳上之會計科目，分為兩大類：

(甲) 預算科目 1. 歲入預算。(此一科目，統制歲入分戶帳，所有政府各項財源，如稅收、

特賦、課捐、行政所入、規費等科目，均列入分戶帳。受總分類帳上歲入預算一個科目之統制。) 2. 歲出預算。(此一科目，統制歲出分戶帳，(即支出預算帳。)試以市政府舉例，如總務處、財政局、教育局、工務局、社會局、公安局等科目，均列入分戶帳。受總分類帳上歲出預算一個科目之統制。) 3. 保留數準備。4. 未經支配用途之歲入餘額等科目，均屬之。

(乙) 資產負債科目 1. 現金。2. 應收稅款。3. 應付票據。4. 短期借款等科目均屬之。

其歲入預算、歲出預算及盈餘等科目，均有年度性質。會計年度結束後，均歸消滅。其可轉入下年度帳內者，僅有含資產負債性質之科目，如現金、應收稅款、短期借款、應付帳項、保留數準備等科目而已。故美國政府會計，於年度終結時，必根據總分類帳，編成資產負債平衡表。(此係吾國預算法內所用之名詞。)蓋整個政府會計，應有表示歲計平衡之目的。收入超過支出時，謂之

盈餘，應結轉爲下年度歲出用途。收入不足供其支出時，謂之短絀，應俟下年度預算內彌補。吾人由此可知，美國政府會計所作之平衡表，其實質有兩點應行注意。其一，此平衡表之內容，在表示歲計盈虧之現狀，係於會計年度終結後，根據總分類帳編成。乃政府一歲之平衡表。因歲計盈虧，須至年度終結，始能算出也。其二，此平衡表之實質，由整個政府歲入歲出對照所構成。歲入爲政府之財源，歲出爲政府之負擔。此歲入與歲出，有不可分離之關係，始與指定用途之基金無異也。（如公債基金、特賦基金、信託基金、非營業循環基金等會計，其財源均有固定性，實在性，財源與用途，有不可分離之關係，政府會計亦同。）政府會計之有平衡表，係因一個政府會計單位內，包含歲入預算、歲出預算兩部分。至於只有收入預算之徵收機關，只有支出預算之支出機關，對於預算會計之整理，只負片面之責任，即令編製與政府會計同樣之報告，亦無多大效用。

承轉機關之收支，與歲計預算無直接關係，其收支之計算整理，亦只表示現金移轉之關係而已。每月只須編製現金出納計算書，或收支對照表，用以表示現款移轉之經過情形足矣。

徵收機關，對於歲計上之責任，僅在收入一方面，其根據歲入預算收納之財源，應作何種用途，則非徵收機關所能過問。支出機關，對於歲計之責任，僅在歲出一方面。其依據歲出預算之支

出，應由國庫統籌支配，無須支出機關自行籌措。所有各機關每月領取經常費，只能視為政府內部之現金移轉而已。在美國官廳會計之平衡表內，尙未見其曾將政府內部移轉款項之尙未收到者，視同財源，與歲入預算，同列入平衡表之收方也。由此觀之，徵收機關及支出機關之會計，均須以每月收入計算書、支出計算書、年度決算報告書（表示預算會計之結果）及收支對照表（表示現金會計之結果）為其主要決算報告。制定此種會計之帳簿組織，須使此種主要報告之材料，能從主要帳內，自然得出，方臻妥善。緣主要帳簿，係為取得主要報告之材料而設，是為帳簿組織之基本原則。試觀商業會計內主要報告之資產負債表、損益計算書，均能依據主要帳簿產生。官廳會計，亦應遵此同一之原則。

自預算制度成立以來，不拘其為歐洲式之會計制度，或為美國式之會計制度，莫不重視預算會計。只要達到整理預算會計之目的，任採何種記帳方法，均不得謂之錯誤。考大陸式之官廳記帳法，（日本官廳會計法規及帳簿亦以德法兩國為根據）係根據預算書，將各科目之預算數，先登記於分類帳之預算數欄內。再依日記順序，隨時將其每日收支數目，分別轉記於分類帳之收入數或支出數欄內，以與預算數比較，自然得出預算餘數或超過預算數，用以表示歲計盈

虧真相。其記帳手續，較美國爲簡易，而所得結果相同。美國式之記帳，則於未發生收支之前，即用歲入預算，歲出預算等科目，在日記帳上分錄之。至發生收支時，再用此種預算科目與實際之收支科目轉帳。而其結果，亦係求得預算數與收支數之差額，而表示歲計盈絀。兩法之結果相同，即均有採用之價值。帳簿爲實用科學，以合於本國實用爲依歸。將來吾國究以採用何法爲最實用，此則須視事實爲斷，不能僅憑抽象之學理，判定其優劣也。考美國官廳簿記，業已商業化，其帳簿組織，確較大陸式（可以德法兩國爲代表）及日本式之官廳簿記爲整齊。然辦理會計，以求得工作效率爲第一義。歐洲各國及日本之記帳方式，亦能獲得與美國同等之工作效率，究不得以其形式較簡，即認爲無採用價值也。

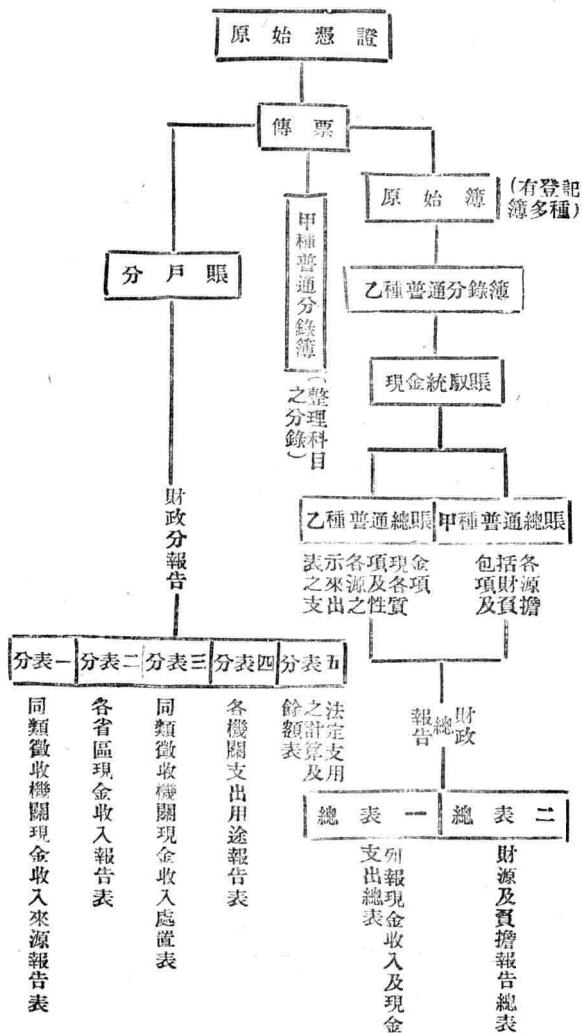
以上解說者，係各種會計事務組織及帳簿組織之聯絡關係。以下再就吾國現在事實上應用之會計帳簿組織，作一具體之說明：

（甲）屬於政府會計範圍者三種：

（一）財政部國庫司帳簿

（帳簿）國庫日記帳、總帳、歲入分類帳、歲出分類帳、直字編號支付書簿、領取直放款機關分戶簿、坐字撥字編號

(二)財政部會計司之賬簿組織系統略圖



支付書簿、往來簿。

(結算報告)其每日收支報告，係由各代理國庫銀行所造送之收支日報表，合併編成彙合一旬之收支日報。編成旬計表。尚有月計表，及每月收入實數表，每月支出實數表，可根據總帳，及歲入分類帳，歲出分類帳編成。