

立信會計叢書

# 政府會計教程

潘葆墀 余性元 陳椒先編著

(一九五一年初版)

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書

# 政府會計教程

潘葆墀 余性元 陳椒先 編著

(一九五一年初版)

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書  
政府會計教程

全一冊

版權所有  
不准翻印

每冊人民幣一萬八千元  
外埠酌加郵費運費

編著者 潘余陳 葆性椒 擲元先

出版者 立信會計圖書用品社

上海河南中路三三九號  
重慶小什字立信大樓  
天津建設路一號

總發行所 中國科技圖書聯合發行所  
上海中央路二四號三〇四室

一九五一年九月初版 (滬)

0001-5000(順)

## 前 言

一、本書供大學財經學院、專科學校、高級補習學校採作政府會計或政府預算會計課程的教本，在取材及編制體例方面，均以適合教學為主。書中有關原理原則的說明，已充分引用實例，幫助讀者瞭解。各例所用數字，前後聯貫，可以互相參證。最後並根據中央財政部制定的暫行單位預算會計制度，設定習作資料，提示習作方法，以便聯繫實際，學以致用。

二、本書教學時間如以每週三小時計，約為一學期。另有習題三十餘個，以在正課外習作為原則。如將本書採作自修讀本，讀者應先學過簿記或對於簿記實務的處理，如分錄、過帳、試算等手續，已有相當熟悉，才不致感到困難。

三、本書編制體例，尚係試驗性質，其他內容方面缺失錯誤之處，在所難免。中央政府將預決算法令頒布後，本書內容可能須有若干修改。編者竭誠盼望專家，教師，和讀者隨時提供意見，使本書再版時得能有所改進。

四、本書原稿承潘序倫先生及顧詢先生抽暇閱讀一過，多所指正；屬稿前後，屢承胡餘暄兄的鼓勵和協助，這都是編者衷心感謝的，謹誌於此。

編著者 一九五一年七月一日

# 目 錄

## 前 言

### 第一章 概說 .....1

1 政府會計的意義和範圍 2 政府會計的功用 3 政府會計與會計原理 4 本書內容

### 第二章 一般公務機關的經費會計 .....4

1 一般公務機關和經費 2 經費的領用 3 一般公務機關設例  
4 經費會計事項 5 經費會計事項的分錄 6 會計科目的說明  
7 試算表(一月份) 8 政府會計的特點 9 月份結算與經費流  
用 10 經費會計事項——續 11 經費會計事項的分錄——續  
12 試算表(二月份) 12 支用經費科目的分設 14 領用經費  
科目的分設

### 第三章 機關經徵收入的會計 .....21

1 政府的收入 2 經徵收入的機關 3 收入會計事項 4 收入  
會計事項的分錄 5 會計科目的說明 6 試算表(一月份) 7  
月份結算和結算科目 8 收入會計事項——續 9 收入會計事  
項的分錄——續 10 試算表(二月份) 11 收入科目和解繳數  
科目的分設

### 第四章 預算 .....32

1 政府預算的性質 2 預算年度 3 預算的種類 4 預算的編  
製審核和成立 5 預算和會計的關係 6 甲機關的經費預算  
7 乙稅務局經徵的收入預算

### 第五章 一般公務機關的經費會計——續 .....43

1 預算事項的記錄方式 2 一月份經費會計事項再分錄 3 試  
算表(一月份) 4 領用經費和經費支用數科目的結轉 5 經費  
領用數和經費支用數的直接記入預算科目 6 權責發生基礎的  
採用 7 保留數科目的採用 8 二月份經費會計事項再分錄

- 9 試算表(二月份) 10 二月底經費的調整記錄 11 經費類會計事項的彙總例示 12 分錄習作

## 第六章 機關經徵收入的會計——續 .....65

- 1 收入會計事項採用預算科目的分錄 2 採用預算科目後一月份收入類試算表 3 收入已收數和收入解繳數科目的結轉 4 收入已收數和收入解繳數的直接記入預算科目 5 收入會計事項的權責發生制 6 收入會計事項的權責發生記錄示例 7 收入會計事項再分錄 8 收入類二月份試算表又一式 9 二月底收入類的調整記錄 10 收入類會計事項的彙總例示 11 收入類年終結帳前的試算表

## 第七章 年終結帳 .....81

- 1 會計年度終了與年度整理期間 2 經費類舊帳的結轉 3 整理期內的經費會計事項 4 整理期間終了時經費類帳項的結束辦法 5 經費類整理期內沿用舊帳處理辦法 6 經費類採用收付實現制時的年終結帳辦法 7 經費超支的處理 8 收入類舊帳的結轉 9 整理期內的收入會計事項 10 整理期間終了時收入類帳項的結束辦法 11 收入類整理期內沿用舊帳處理辦法 12 收入類採用收付實現制時年終結帳辦法 13 收入超額的處理 14 本章總結

## 第八章 會計科目及其他 .....98

- 1 本章內容 2 設定會計科目的原則 3 會計科目的分類和排列 4 會計科目的編號 5 會計科目的補充 6 記錄實物收支的會計科目 7 記錄代價票券的會計科目 8 扣解款項的會計記錄 9 收入提獎事項的記錄 10 給付經徵手續費的記錄 11 機關附辦作業組織的會計處理 12 政府會計的組織體系

## 第九章 會計憑證 .....106

- 1 會計憑證的意義和種類 2 原始憑證的種類 3 原始憑證的格式 4 原始憑證的處理 5 記帳憑證的種類格式及記錄 6 傳票實例 7 傳票的登記與傳遞 8 傳票登帳前的準備工作 9 傳票的裝釘和保存 10 經費類會計事項應編傳票的提示 11 收入類會計事項應編傳票的提示

**第十章 會計簿籍** .....131

- 1 簿籍是什麼 2 簿籍的組織 3 特種序時簿的格式及記錄
- 4 普通分類簿的格式及記錄 5 總分類帳的格式及記錄 6 明細分類帳的設置 7 明細分類帳的格式(一) 8 明細分類帳的格式(二) 9 明細分類帳的格式(三) 10 明細分類帳的格式(四) 11 明細分類帳的格式(五) 12 備查簿冊 13 帳簿的使用和保管 14 記錄錯誤的更正 15 序時帳簿的省略

**第十一章 會計報表** .....155

- 1 會計報表的功用 2 會計報表的種類 3 庫存日報表格式
- 4 總分類帳科目餘額表格式 5 計算表格式(一) 6 計算表格式(二) 7 單欄式報表 8 決算報表 9 經費的項目流用
- 10 會計報表的編號 11 會計報表應編送的份數及報送期限

**第十二章 現金與貨幣管理** .....172

- 1 現金的內容 2 現金的會計處理原則 3 貨幣管理與現金
- 4 貨幣收支計劃編製辦法 5 貨幣收支計劃編造系統及送審程序 6 單位貨幣收支計劃示例 7 實施貨幣管理單位使用的收支憑證

**第十三章 固定資產** .....184

- 1 政府機關的固定資產 2 一般公務機關固定資產的分類 3 一般公務機關的固定資產帳 4 固定資產帳的科目和分錄 5 固定資產帳所用的會計憑證 6 固定資產帳的簿籍 7 固定資產帳的會計報表 8 一般公務機關固定資產會計處理的特點
- 9 固定資產的管理

**第十四章 所屬機關會計與彙總會計** .....193

- 1 所屬機關的會計 2 有關所屬機關的會計記錄 3 本機關及所屬機關會計的彙總 4 彙總會計的處理方式 5 報表彙編方式示例 6 綜合記錄方式示例 7 彙總會計的“報到”基礎與“劃期”基礎 8 綜合記錄所用的憑證和帳簿 9 本章的總結和補充

**第十五章 總會計述要** .....204

- 1 各級政府的收支 2 各級政府總會計 3 總會計的處理方式

- (一) 4 總會計的處理方式(二) 5 總會計的處理方式(三)  
 6 總會計處理方式小結 7 總會計中對於固定資產、投資和長期債務的記錄 8 補充說明

## 第十六章 單位預算會計制度的實習 .....217

- 1 本章的內容及作用 2 現行單位預算會計制度的特點 3 會計科目 4 會計憑證及其格式 5 會計簿籍及其格式 6 主要會計報表及其格式 7 會計格式組織系統的圖示 8 核定預算的內容 9 十一月底各科目的餘額 10 會計事項及其分錄 11 習項目及其提示(一) 12 年終結帳事項及其分錄 13 習作項目及其提示(二) 14 多種經費會計處理的習作

附錄 I

附錄 II

附錄 III



# 第一章 概 說

**1—1 政府會計的意義和範圍** 概括地說，政府會計是指各級政府及其所屬機關所應用的會計，也就是政府機關對於一切財務活動所作的計劃、記錄、整理、報告，及其結果的分析、解釋、和考核工作的總體，所以它的範圍是很廣大的。具體說來，政府會計的對象，不但包括各級政府和其所屬的一般公務機關，就是公立學校、文化教育團體、部隊軍事機構，甚至國（公）營企業都可包括在內。如就事務處理來說，自預算的編製、核定開始，以至收支的執行、簿籍的登錄、報表的編製、計算決算的考核審查，都屬政府會計的範圍。

**1—2 政府會計的功用** 政府會計的功用，歸納起來，可分為下列數項：

一、彙集及分析各種財政資料，作為擬訂財政計劃或編製預算的重要參考。政府機關要擬訂各種財政計劃或編製預算，必須先彙集、分析各種客觀而具體的數字資料，作為根據；而會計工作的功用之一，就在記錄和彙集這種資料，並加以適當的分析。

二、幫助預算的實施和考核。政府預算是政府預定的財政計劃，要通過會計記錄才能表現這項計劃實際上已執行到什麼程度，那些項目多，那些項目少；多或少的事實在那裏，從而瞭解實際情況與計劃數字的出入，以便及時的加以補救及改進，幫助預算的實施。同時會計記錄也就成為考核預算執行情況的工具或依據。

三、保證一切收入、支出能够正確而及時地處理，防止不正確不及時或浪費現象的發生。會計記錄是客觀的真實的記錄，憑着這種記錄，可以檢查政府機關的收入支出事項有沒有不正確、不及時、或甚至於浪費的現象，以便及時糾正，並保證做到一切收支正確而及時的處理。

四、明確政府機關各級財務執行人員的責任，促成財務處理能依

照一定程序迅速進行。政府會計對於會計事務的處理，均須規定一定的程序，責成各級人員按照程序執行，因此執行人員的職務範圍和他的權限責任是一定的，而會計記錄的內容就應表現出各級執行人員是否忠於規定的程序；在執行過程中，有否干犯紀律，發生差錯的現象，從而明確各級人員應負的責任。

五、顯示政府機關的財政狀況。政府機關的財務事項，經過會計上完整而有系統的記錄以後，隨時可以表現各該政府機關的財務狀況，供給各關係方面——如機關首長，上級機關，監察機關，本機關有關部門等的查核和參考。

六、加強政府機關資產的管理，保障資產的安全。政府機關也和其他企業團體一樣，在其業務進程中，必須握有若干流動資產及固定資產，以供運用。有了會計記錄，這些資產的管理事務，就可充分掌握，進而保障資產的安全，防止偷漏侵佔等不法行為。

七、處理和結算政府機關債權債務的根據。政府機關在其財務活動的過程中，必然會發生某些債權債務，而這些債權債務的處理和結算，就非依靠會計記錄作為根據不可。

上舉各項功用，並不限於政府會計才有，一般企業會計也可能有這些功用，不過着重的程度可能有些差異。例如上列一、二兩項功用，因為政府機關在財務上施行預算管制比較嚴格，在政府會計中自然顯得很重要，但在各企業部門沒有很好的建立預算管理制度前，這項功用也就無從發揮。各企業實施預算管理制度以後，這項功用自然也會很重要。

**1—3 政府會計與會計原理** 政府會計所應用的會計原理，基本上與應用於商業會計上的原理是相同的，舉其顯著的來說，例如：

(一)政府會計所應用的借貸法則，同樣認為會計事項有“借”項必有“貸”項，而“借”“貸”兩項的金額，必須相等。同樣把會計事項中使資產增加或負債(註)減少因素，記入借方；使資產減少或負債增加的

註：費用的發生或增加認為是淨值或負債的減少，此處所稱負債包括淨值科目在內。收益的發生或增加認為是淨值或負債的增加。

因素，記入貸方。

(二)政府會計的簿籍組織體系和一般商業會計的簿籍組織體系，原則上也是相同的，會計事項發生以後，根據會計憑證登載序時帳簿和補助分類帳簿，再由序時帳簿過入總分類帳，編製會計報表。不過有時為了會計事務處理的方便，可能省略或增添某些帳簿或表單，（參閱第10—15節），那是實務上的一種變通辦法，原則還是相同的。

(三)其他如試算方法的採用，會計科目應該一致，會計報表應根據帳冊編製，總分類帳統制科目應與補助分類帳保持相等關係等各點，政府會計和商業會計都是相同的，詳細情形本書以後各章，都有說明，此處暫且不提。

大體上，政府會計雖然應用與商業會計相同的原理，但在實務處理方面，政府會計仍有若干特點或不同之處。對於這些特點或不同之處，將在以下各章中隨時指出，這樣，可使讀者比較容易了解。

**1—4 本書內容** 本書以敘述各級政府及其所屬一般公務機關及稅收徵課機關的會計處理為對象，舉凡單位機關本身的會計事務、所屬機關的會計事務、和一級政府全體總會計的會計事務，都經作了相當的說明。國（公）營企業的會計和部隊軍事機構的會計因範圍太廣，處理方式較為複雜、特殊，不是本書篇幅可以敘述詳盡，故當另俟專著。至於公立學校、文化教育團體的會計，原則上可以參照一般公務機關的方式處理，已經包括在本書敘述對象之內。其他社會人民團體，其財務收支事項與政府一般公務機關相同或相類似的，也可採用或參考本書所述的方法處理。

## 第二章 一般公務機關的經費會計

2—1 一般公務機關和經費 本書所稱“一般公務機關”具有很廣泛的範圍；凡是國（公）營企業以外的一切行政機構，例如中央人民政府的政務院，財政經濟委員會，外交、財政、教育等部，各省人民政府的財政、教育、工業廳處，市人民政府的公用局，工務局，教育局，以及縣政府、區政府及其所屬的各行政單位，都可說是一般公務機關。這些機關的組織規模、事務繁簡和擔任公務的性質，雖不一樣，但爲着執行公務需要支用一定數額的款項一點却是彼此相同，無所區別。這些機關因爲執行公務的需要而經常支用的款項，就稱爲經費。所以這些機關也可稱爲經費支用機關。

經費支出是政府支出的一種，此外還有償還公債支出，增撥國營企業資金支出等都是政府的支出。這些支出如以一個會計年度爲範圍，就稱“歲出”。“歲出”就是一個會計年度的支出，所以本年度彌補上年度虧絀的支出，也就是本年度的一項歲出。

2—2 經費的領用 一般行政機關所需要的經費，通常須向上級機關或財政部門領用，不像國營企業那樣，可從自己的業務行爲，獲得收入，作爲費用開支。譬如說，某公務機關一個月的經費是十萬元，就是說它可以向上級機關或財政部門領得這筆款項，再按照規定加以支用。該機關本身有無收入，並無關係（各機關的收入應另行處理，參閱下文第三章）。國營企業機構——例如鐵路、電信交通、電力廠、自來水廠等是從本身業務上獲取收入，來支付一切必要的成本或費用。也就是說在經營方針上要採取“保本自給”的原則，希望做到所獲收入不致低於所需成本及費用。但一般公務機關支用經費，祇是達成行政目的的一種手段，並不希望從支用的經費中獲得收入，這一點是必須認識清楚的。

上文提到“收入”，這是一個名詞，並不僅指收到現金的意思。舉例

來說，商店出售商品所得貨價，是商店的收入；自來水廠向用戶所收的水費，是自來水廠的收入；徵稅機關向納稅人所收捐稅，是政府的收入。但一個經費支出機關，向上級機關或財政部門領取的經費，却不能說是該機關的收入；就領用機關本身說，祇不過是收納一筆現金（或使用的權利），以備支用。就整個政府說，假定這筆經費是由徵收捐稅而得，那末徵收捐稅時才是政府的收入，等到發給支出機關領用時，祇好算是一種現金的移轉，而不能算是領用機關的收入。

**2-3 一般公務機關設例** 現在讓我們假設一個一般公務機關——稱爲甲機關——來做例子的開始。這個公務機關是屬於中央政府組織的一個單位，負責主管某種政務，具有中等規模，日常關於經費會計的事項，雖然很簡單，但可說“應有盡有”。在全部例子中，將儘先選擇簡單的事項開始，逐漸加以補充。這樣，對於讀者瞭解上或許可以多些幫助。

**2-4 經費會計事項** 假定這個甲機關在 1951 年一月一日以前的一切收支都已了清，帳上並無結轉餘額。在 1951 年一月份發生的經費會計事項，可以綜合舉示如下：

- (1) 向上級機關（或向財政部門）領到 1951 年一月份的經費，計現金 100,000 元。
- (2) 將現金 90,000 元存入銀行，開立往來戶。
- (3) 購入辦公用文具紙張一批，計價 9,000 元；當即簽發銀行支票付訖。
- (4) 以現金購買郵票 1,500 元備用。
- (5) 職員張志平因公務出差，預借旅費 2,400 元，當即照付現金。
- (6) 裝設電話機一架，應付裝置費 600 元，電話機保證金 5,000 元，均以支票付訖。這 5,000 元保證金係用以保證使用的電話機負責歸還電話局的。所以電話機拆還時，電話局仍應將保證金全數退還。
- (7) 添購辦公桌一張計價 4,600 元，辦公椅兩張計價 3,000 元，當即簽發 7,600 元支票一張付訖。

- (8) 職員張志平出差完畢，作成旅費報告，請付用去的旅費 2,560 元，除已經預先借支 2,400 元，應予扣除外，還須找他 160 元，當即付給現金。
- (9) 簽發支票支付 (甲) 本月份水電費 3,000 元，(抄表日期是一月十五日)，(乙) 本月份電報費 1,000 元。
- (10) 購買清潔用具掃帚畚箕及其他零星雜支等，支付現金 900 元。
- (11) 修理本機關房屋，共計費用 1,200 元，當即簽發支票付訖。
- (12) 發給職員工友本月份工資 30,000 元，生活費 10,000 元，如數簽具支票領款發訖。
- (13) 工友李念園因病向本機關借支工資 1,200 元，當即付給現金。
- (14) 簽發支票，支付下列各項業務經費：

購到參考圖書一批，計價	2,000元
購到教育儀器一套，計價	15,000
支付教材編審費	<u>5,000</u>
	<u>22,000元</u>

**2—5 經費會計事項的分錄** 上舉各事項，可以選用相當的會計科目，作成分錄如下。這些科目的性質和用法，將在下節加以說明。

1. 現金	100,000 元	
經費領用數		100,000 元
向××機關領到1951年一月份經費		
2. 銀行往來	90,000	
現金		90,000
現金存入××銀行往來戶		
3. 經費支用數	9,000	
銀行往來		9,000
支付購入文具用品價款		
4. 經費支用數	1,500	
現金		1,500
以現金購用郵票		
5. 暫付款	2,400	
現金		2,400
張志平預借旅差費		

6. 經費支用數	600	
存出保證金	5,000	
銀行往來		5,600
支付電話機裝置費 600 元, 電話機保證金 5,000 元		
7. 經費支用數	7,600	
銀行往來		7,600
購置傢具器皿		
8. 經費支用數	2,560	
暫付款		2,400
現金		160
張志平報支旅差費 2,560 元, 扣回暫付款 2,400 元		
9. 經費支用數	3,000	
銀行往來		3,000
支付一月份上半月水電費		
經費支用數	1,000	
銀行往來		1,000
支付一月份電報費		
10. 經費支用數	900	
現金		900
支付其他雜支		
11. 經費支用數	1,200	
銀行往來		1,200
支付修理費		
12. 經費支用數	40,000	
銀行往來		40,000
支付一月份工資 30,000 元		
生活費 <u>10,000</u>		
13. 暫付款	1,200	
現金		1,200
工友李念園借支		
14. 經費支用數	22,000	
銀行往來		22,000
支付下列務業經費:		

參考圖書	2,000 元
教育儀器	15,000
教材編審費	5,000
	<u>22,000 元</u>

**2-6 會計科目的說明** 上節所用的會計科目，其中有幾個是很普通很熟悉的，例如現金科目，銀行往來科目，一看就知道它代表甲機關所有的現金和銀行存款，不過我們應該注意這個現金科目所代表的是經費款項的現金，假使甲機關所處理的款項，不單是經費一種，這個現金科目，最好加上一個說明，將它改為“經費類現金”，以資區別。

銀行往來科目表示甲機關經費款存入銀行裏的活期存款，隨時可以開具支票向銀行支取。假如法令限制機關的經費類現金，不能存作普通存款，必須存入指定的銀行或是金庫（或稱公庫），那麼，銀行往來科目，就應該改為“經費存款”或“金庫存款”。這一點以下各節還要例示，此處暫不詳說。

暫付款科目係記錄職工預借薪金、借支旅費、及其他因公務上需要必須支付，但還不能作為正式“經費支用數”出帳的暫記性事項。暫付款是可以收回或抵沖其他帳款的，例如張志平報支旅費時，將他預先借支的旅費 2,400 元扣還就是（參閱第 8 筆事項）。

存出保證金科目表示經費現金中，已經作為保證金支付的數額，和暫付款科目的性質一樣，雖已支付現金，但還不作為經費的支用；在某種條件下，還可以收回現金，例如、電話機拆還時，就可把押金 5,000 元全數收回等。

經費領用數科目記錄領用經費的數額，領取經費時一方面借記現金（或金庫存款）科目，表示資力的增加；一方面貸記經費領用數科目，表示責任或負擔的增加。因為甲機關對於領用經費擔負一種按照法令規定作經濟而有效使用的責任，這種責任的具體表現，就是通常所稱的“報銷”，即甲機關對於經費支用的情形，須按照規定手續，報告上級機關，或財政、審計部門審查核銷。



經費支用數科目表示業已支用的經費數額，所有發放工薪、生活費，支付一切費用，購置固定資產等各項支出，統統借記這個科目，以示“已經支用經費”的總數，它是一個“經費領用數”科目的抵銷科目，結帳時轉入經費領用數科目沖抵。

上文提到“資力”、“負擔”兩個名詞，資力就是某機關某帳類所有資產(註)及財力的總稱。財力是指可以增加資產的各項權力，例如甲機關“依照法令規定可以請領經費若干”就是甲機關經費帳類一項可使資產增加的資力。資力是各項資產由來的根源，所以又稱資源。負擔是某機關某帳類所有負債及財務責任的總稱。如甲機關對其領用經費應負報銷的責任，多餘經費應負責繳還等，都是甲機關的經費帳類的財務責任，連同其他負債在會計上總稱為負擔。

**2-7 試算表(一月份)** 前節各分錄過帳以後，根據總分類帳帳戶編製的試算表應如下示。

讀者應就第2-5節中分錄所用科目設立總分類帳帳戶，並予過帳，以便核對下列試算表各科目餘額，帳戶可用“丁”字式，並預留相當地位，以便將下文第2-11節的分錄繼續過入。

## 甲 機 關

## 經費類試算表 (表式1)

1951年1月31日

現金	3,840 元	
銀行往來	600	
暫付款	1,200	
存出保證金	5,000	
經費支用數	89,360	
經費領用數		100,000 元
	<u>100,000 元</u>	<u>100,000 元</u>

上示試算表，雖然只有數行，但表現甲機關經費的收支情形，却很清楚。讀者對於“經費領用數”和“經費支用數”兩個科目，應該多加注意。

註 “資產”的意義，參閱潘序倫先生著基本會計學第二章