

財政論集

×	×	×		×	×		×	×	×
×		×		×	×	×	×		×

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

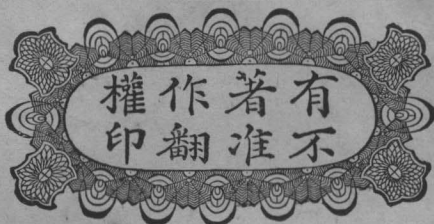
民國二十四年四月印刷
民國二十四年四月發行

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 陸費逵

印刷者 中華書局印刷所

上海靜安寺路

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，但所論的方向頗廣，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 (五)
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 駝 (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 (二六)

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。

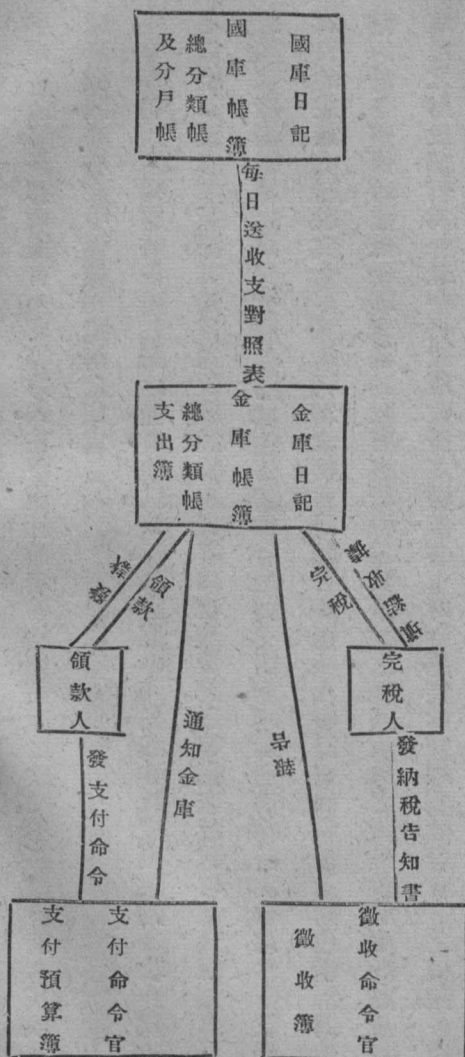
金庫統一之國家，其金錢移轉之責任，集中於金庫。至於承轉機關移轉巨額款項，乃金庫向

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。凡官廳目人民或非政府機關，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、縣、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，頗為單純也。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：

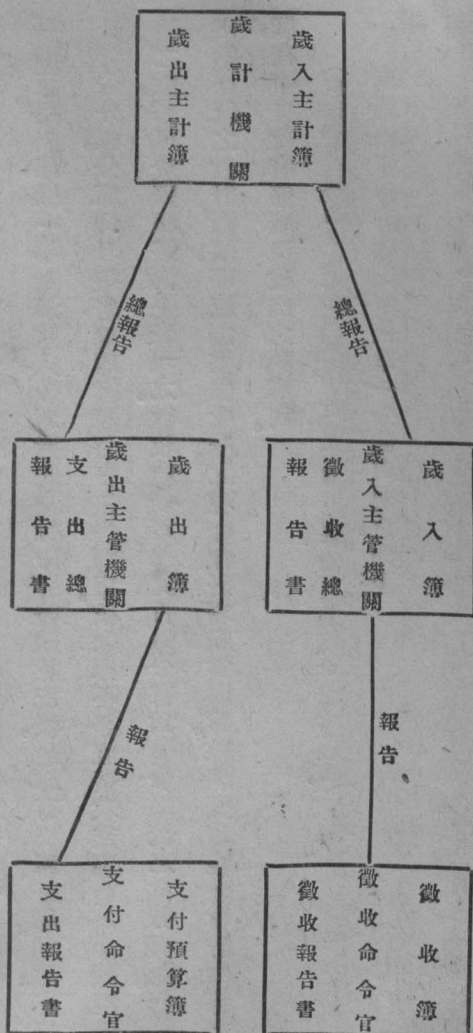


(附注) 規定各機關之帳簿，只以極重要者為限，用以表示整個政府會計之聯絡而已。又查採用委託金庫制之國家，其支出用支付命令，但採用存款制之國家，已改用支票矣。

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，將第二聯作為收據，填給完稅人。第三聯作為報告，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，為命令系統之會計機關。金庫為出納系統之會計機關。而統制整個政府之現金會計者，厥為國庫。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，殆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。

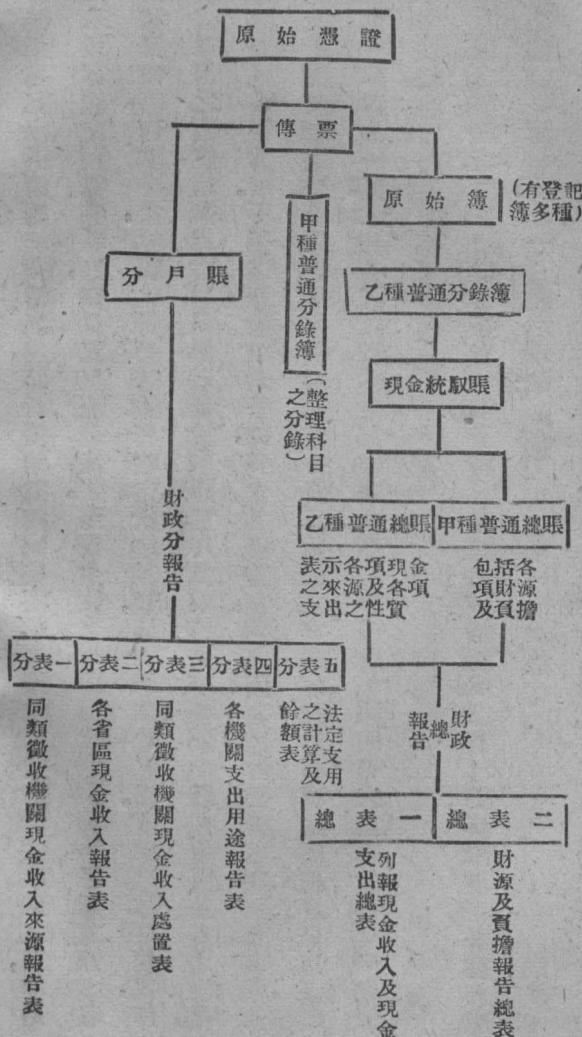
以上解說者，係各種會計事務組織及帳簿組織之聯絡關係。以下再就吾國現在事實上應用之會計帳簿組織，作一具體之說明：

（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