

1007

立信會計叢書

中國政府會計

吳 萼編著

商務印書館發行

立信會計叢書

中國政府會計

吳 萼 編 著

商務印書館發行

◆(35614·8)

立信會計叢書

中國政府會計

(全一冊)

本書所有
印必
必究

編著者 吳 尊

發行兼者 商務印書館

(32004)(0094上)朱

敘 言

作者前著實用官廳會計一書，內容未臻美備，而竟獲有大量之讀者，刊行之初，不一載而續版五六次，此誠作者意外之榮幸。惟比年以來，政府厲行計政，創制立法，會計章制之變更殊多。該書編著於四五年以前，內容已不免稍嫌陳舊，為適應現實之需要，爰有本書之作。

本書共分總論、預算、收支、統制帳目、會計簿籍、會計報表、營業會計、基金、決算、交代及審計等十一章，都三十餘萬言。凡所敘述之原理法則，暨插列表格，均以準諸現行會計法令，最新政府會計制度，並參酌會計原理為主，學理實用，兼顧並重，堪作學校教本及各機關參考之用。

書中敘述預決算編製及審議之程序，係依據預算法及決算法，同時附述暫行預決算章程所定之程式，俾資參證，並以顯示政府整個歲計制度變遷之情形。至所列統制帳目一章，首先說明統制帳目之意義，其次闡述預算統制帳目及財務統制帳目之性質，並其二重式分錄與合一式分錄之原理，再次則歷述各機關現行各類統制科目，並評論其當否，最後殿以會計科目之分類編號法，讀者研讀一過，對於各級機關之會計帳目，思過半矣。

精密之政府會計制度，以組織完善之會計簿籍為其核心。本書會計簿籍、會計報表兩章，除將統一會計制度及普通公務單位會計制度之一致規定所定各機關會計報表之種類及編製，並其簿記組織之系統與登記法，分別揭示外，一面說明該兩組織之異同及其各別之優點與缺點，次則敷陳改進之意見暨公庫法施行後各機關序時帳簿應予改革之必要，並附列擬訂之帳式，最後根據最新之帳理，並參酌各機關個別之情形，另行設計六種不同的簿記組織，學者悉心研究，自能體會主要帳簿分割之原理，簿記組織之變化，以及政府會計制度嬗變之情形。

近代之政府，已由治人而漸進而治事之政府，政府之事業日加多，而公有營業尤爲政府私經濟事業中之重要部份，是以公有營業機關之會計制度，實有研討之必要。本書特設營業會計一章，舉凡公有營業之種類、性質、與其會計之特點，帳戶之分類，以及預算之編造暨簿記之組織，均以次闡述，並舉示實例。

作者前以我國普通公務機關對於財產會計，多未重視，爰於實用官廳會計一書中，特設財產會計章，申述調整財產會計之重要及其改革之方案，並舉例以明財產帳戶之登記與報表之填製法。茲以會計法中對於財產會計，既有原則之規定，而普通公務單位會計制度之一致規定內，復分別訂定財產統制帳目及其登記簿籍，與作者原定方式，皆屬不謀而合。是以本編祇將有關財產會計各項，如財產科目，財產帳簿及應編報表等，分別歸納於會計簿籍、會計報表及統制帳目各章中，而不再另立專章。

又查實用官廳會計中對於編製預算、決算及報表之填造與帳簿之登記等項，均各附例題。本書編製，略加變更。書中除隨時舉示範例，用資說明外，關於整套例題，仿主計處頒訂各機關會計制度辦法，另編實例詳解，編製排印，既較爲方便，而將此書作爲教本者，對於學程及時間之支配上，亦較有伸縮性也。

本書製表繕校之役，以江君宏濤、汪君洪淵之力居多，附誌於此，以表感謝。

中華民國二十九年六月 宜興吳萼於麗陽榭廡

目 錄

第一章 總論.....	1
第一節 政府會計之意義.....	1
第二節 政府會計之目的及特質.....	1
第三節 政府會計之組織及分類.....	2
第四節 會計年度.....	3
第五節 會計機關.....	4
第六節 政府會計之沿革.....	7
第二章 預算.....	9
第一節 預算之意義.....	9
第二節 預算之種類.....	9
第三節 預算之形式及預算科目.....	10
第四節 歲入歲出概算數之估計.....	19
第五節 預算之編製及審議.....	22
第六節 概算預算書表之格式及編製法.....	26
第七節 預算之執行.....	37
第八節 追加預算及非常預算.....	43
第九節 預算未成立時之救濟.....	44
第三章 收支.....	62
第一節 收支之系統.....	62
第二節 收支所屬年度之劃分.....	71
第三節 收支機關.....	72
第四節 收支之程序.....	74

第五節 收入之退還與支出之收回	87
第四章 統制帳目	90
第一節 統制帳目之意義及分類	90
第二節 對於現行統制帳目之檢討	93
第三節 統制帳目之貸借分錄原理	96
第四節 統制帳目之貸借分錄實例	107
第五節 公庫法實施後更定之會計科目	112
第六節 會計科目之分類編號法	116
第五章 會計簿籍	122
第一節 會計簿籍組織之基本原則	122
第二節 會計憑證及記帳程序	123
第三節 簿記之組織及登記法	125
第四節 對於現行會計簿籍組織之評論及其改進之意見	157
第五節 對於各級機關簿記組織之擬議	170
第六節 單式傳票及帳單式總帳	179
第七節 廢除序時帳簿之商榷	182
第六章 會計報表	200
第一節 會計報表之種類	200
第二節 會計報表之格式及編製	204
第三節 補編會計報表	245
第四節 會計報表編送之程序	248
第五節 會計報表形式之標準化	248
第七章 營業會計	252
第一節 公有營業機關	252

第二節 營業會計之特點	252
第三節 營業會計帳戶之分類	253
第四節 營業預算	254
第一項 公有營業預算之暫行標準	254
第二項 營業預算科目	262
第三項 營業預算表及編製實例	264
第五節 營業會計之明細分類科目	269
第六節 營業機關之會計簿籍	284
第七節 營業會計帳戶之結轉分錄	285
第八章 基金	289
第一節 基金之意義	289
第二節 基金之分類	289
第三節 基金的財政制度之優點	290
第四節 基金之程序	291
第五節 基金帳戶之組織	291
第六節 基金預算	298
第九章 決算	300
第一節 決算之性質及種類	300
第二節 辦理決算之預備手續	301
第三節 決算之編造	302
第四節 決算之審核	304
第十章 交代	316
第一節 交代之意義	316
第二節 移交	316
第三節 接收	320

第四節	局部交代.....	320
第五節	會計簿籍之交代手續.....	321
第十一章	審計	322
第一節	審計機關.....	322
第二節	審計職權.....	322
第三節	審計書類及審計方法.....	323
第四節	審計之程序.....	327
第一項	事前審計.....	327
第二項	事後審計.....	330
第五節	稽察.....	333

中國政府會計

第一章 總論

第一節 政府會計之意義

政府會計，有廣狹二義。廣義的政府會計，係指各級政府機關或其他公共團體關於財政上以及公務財物上之收支、記載、計算、審核、暨會計報表與預決算之編造等事務而言，其所包含全部之現象為預算 Budget 現計 Actual account，決算 Settling of accounts 與審計 Auditing 四者。至狹義的政府會計，則僅指政府機關財務上之收支、記載、計算及報表之編製而言，其範圍祇限於現計部分。政府會計實施之程序，以現行會計法令為根據，而實質上之整理，則有賴於完善之會計制度焉。

第二節 政府會計之目的及特質

考會計之目的，在普通事業，大抵不外（一）供給事業上過去與現在業務情形之正確消息，（二）為改進事業上未來之業務方針與決定進行計劃之參考。但政府會計之目的，除上述兩項外，尚有下列二種。

一、藉完善之會計制度，監督公務人員之行爲，及限制公款之收支。

二、以正確之會計數字，昭示人民以國家之收支情形及財政狀況。

原夫政府機關及其他公共團體設立之目的，在公衆服務而不在營利，其所獲得一切公經濟私經濟的收入，仍以福國利民為目的，供

公共支出之用。故國家之財政收支，無個人之主權，其歲入之征課，與歲出之支用，悉以法定預算為範圍，受立法之限制，行政之監督，以故政府會計，當具有下列四特質：

- 一、無表示個人所有權之資本帳戶。
- 二、除公有營業機關外，以不設損益帳戶為原則。
- 三、應用預算帳戶。
- 四、採用基金制度，各種帳戶，按基金別分立。

第三節 政府會計之組織及分類

會計事務之執行，必先確定其組織，並須為適當之分類。政府會計，依政府機關之組織系統，得分為下列五種縱的綜合之組織。

- 一、總會計。
- 二、單位會計。
- 三、單位會計之分會計。
- 四、附屬單位會計。
- 五、附屬單位會計之分會計。

中央、省、市、縣、各級政府之會計，各為一總會計。總會計下，在總預算有法定預算之機關單位之會計，或在總預算不依機關劃分，而有法定預算之特種基金之會計，為單位會計。各級政府或其所屬機關附屬之營業會計，事業會計，與作業組織之會計，或各機關附屬之特種基金之會計，為附屬單位會計。單位會計或附屬單位會計下之會計，為單位會計之分會計，或附屬單位會計之分會計。

政府會計，就政府機關經營事務之性質，大別為下列四類。

一、普通公務會計 即一般公務機關之會計，如公務歲計、公務出納、收支計算等之會計事務也。

二、特種公務會計 即特種公務機關之會計，如公庫出納、財物經理、及特種基金等之會計事務也。

三、公有事業會計 即公有事業機關之會計，此類會計，原則上

不為損益之計算。

四、公有營業會計 即公有營業機關之會計，此類會計，以確定成本計算，營業損益，及歲計盈虧為主要目的。

第四節 會計年度

政府機關之財務行政，循環不息，必須有一時間上之區劃，以資結束。否則，收支事項，與日俱進，愈積愈多，且將無法整理。是以會計事務之執行，皆須預定一期間，此預定之期間，謂之會計年度(Fiscal year)。考各國現制，有以十二個月為一會計年度者，是為一年制。有以二年或二年以上為一會計年度者，是為長期制。亦有就一事件之終始，設一特別會計年度者，是為臨時制。此三種制度，除臨時制係由臨時事件而發生，暫置勿論外，其長期制與一年制則各有優劣，請分述之。

一年制之優點

一、會計年度為一年制，則政治上經濟上在一年內所發生之變動較少，預算與實際收支，必無大差，可使預算準確，而收支不失平衡。

二、以一年為一會計年度，則政府每年皆須提出預算案於立法院，監督較易，而財政上不致發生極大弊竇，即過去積弊，亦有廓清之望。

三、人文進化，世事推移，政府之財政政策，有隨政治經濟社會之變遷而隨時改進之必要。會計年度如為一年制，可使國家財政，多得改進機會。

四、一年制合於四季循環之天理，與人類社會以一年為一週期之習慣相合。

長期制之優點

一、合數年為一會計年度，則政府與立法機關，得免為預算決算事項，年費編製與審議之煩，因得節省時間與精力，從事於建策及他種立法事業。

二、採用長期制之會計年度，則立法機關所審定之預算，執行期間較長，國家經費與人民負擔增加之速度，均不致過於激切，於國民經濟，頗屬有利。

三、會計年度長至一年以上，則政府對於事業費之支配，較為伸縮自如，故事業易於着手，亦較易奏功。

總之一年制與長期制，互有利弊，而考諸現今各國，則以採用一年制者為多，其行長期制者，殆屬例外。我國會計年度，亦為一年制。至其開始及終了日期，或隨歷年為起止，或不隨歷年為起止。稽諸各國，有自一月一日開始至十二月三十一日止者，是為歷年制，法比荷蘭諸國行之。有自四月一日開始至次年三月三十一日止者，是為四月制，英日諸國行之。有自七月一日開始，至次年六月三十日止者，是為七月制，美意諸國行之。我國會計年度之開始時期，初用七月制，繼於預算法中規定隨歷年起訖，各依民國紀元之年次為名稱，並於民國二十八年一月一日起。由政府明令施行。雖然，會計年度，本為一種時間上便宜的區分，何以其起訖日期，各國間互相差異若是乎。曰、是則全視其國情及政治經濟之狀況而定。蓋會計年度開始期之適當與否，須以下列情形為要件也。

(一)會計年度開始之日，須在政府收入旺盛之時。

(二)會計年度開始之日，須在國民經濟寬閒之時。

(三)會計年度開始之日，須距立法機關審定預算最近之時。

按會計年度之設置，本為收支計算定一結束之界限，然會計出納事務，事實上必不能與會計年度同終始，苟不顧實際之情形，一至會計年度終了之日，即行截止出納與會計手續，非惟事實上必多窒礙，即財政收支，亦難均衡。但完全放任，不設定一完結之期，亦非整理財政之道，此政府會計所以大抵皆設有年度終了後三個月至六個月之現金出納與會計事務之整理期間也。

第五節 會計機關

政府會計機關，就廣義言之，有下列三種：

一、會計立法機關 即審定預算、決算及創制一切會計法規之機關，通常為議會或立法院。

二、會計執行機關 即執行預算，辦理會計，及財政收支實務之機關，通常為財政部、財政廳、財政局、及公庫與主計機關。

三、會計司法機關 即核簽收支命令，與審核收支計算及年度決算之機關，通常為審計部，或會計檢查院。

然就狹義而言，會計機關，乃專指會計執行機關。此類機關，得按其性質，分為下列四種：

一、公務歲計機關 即依據法令契約，發行收支命令，及處理收支實務之機關。發行收支命令之特權，就法理論，以專屬於財政部長或財政廳長為原則，但事實上財政部長或財政廳長不必全部執行此項職務，而得委任其他相當官吏執行之，惟職權各有限制，蓋執行預算機關之收支命令，以預算案所賦予之使用權為範圍，而委任收支命令機關之命令權，以委任者所分配之收支預算為限也。

二、公庫機關 即為政府經管現金、票據、證券、及其他公務財物之機關。歲計事務機關，無直接出納現金財物之權。公務財物及現金之保管、出納事務，應屬諸公庫，凡屬歲入，悉繳納於公庫，凡屬歲出，悉由公庫支出，現金、財物之出納機關與收支命令機關，截然劃分為兩個獨立系統，則官吏挪移侵蝕之弊，不杜而自絕矣。

三、公有營業及公有事業或作業機關 凡政府所屬機關，專為供給財物、勞務，或其他利益，而以營利為目的，或取相當之代價者，稱公有營業機關。其不以營利為目的，或不取相當之代價者，稱公有事業機關。公務機關附帶為事業或營業之行爲，而別有一部分之組織者，稱作業機關，或作業組織。

四、主計機關 主計機關，為推行超然主計制度而設。國民政府主計處，成立於民國二十年四月，內設歲計、會計、統計三局，分掌總概算、總預算、總決算、及會計總報告之編製，暨其他會計統計事項，

與財政部並為會計執行機關。

上述各類機關，依其擬編概算、預算之程序，再別為下列各級機關單位。

甲、中央政府概算及預算之機關單位，分級如下：

第一級機關單位。

國民政府與其直轄機關及其所屬各級機關。

行政、司法、監察、考試、各院各與其直轄機關及其所屬各級機關。

立法院。

第二級機關單位。

國民政府之直轄機關及其所屬各級機關。

行政、司法、監察、考試、各院之直轄機關及其所屬各級機關。

國民政府或五院本機關。

第三級機關單位。

國民政府或行政、司法、監察、考試、各院直轄機關所直轄之機關及其所屬各級機關。

國民政府或行政、司法、監察、考試、各院之直轄機關本機關。

第四級以下之各級機關單位，依次遞推。

乙、省政府概算及預算之機關單位，分級如下：

第一級機關單位。

省政府與其直轄機關及其所屬各級機關。

各廳與其直轄機關及其所屬各級機關。

第二級機關單位。

省政府之直轄機關及其所屬各級機關。

各廳之直轄機關及其所屬各級機關。

省政府或各廳本機關。

第三級以下各級機關單位，依次遞推。

第六節 政府會計之沿革

我國政府會計制度，創始甚早，三代以前，不可考矣。其在周禮，冢宰、少宰、司會、司書、職內、職歲、職幣、大府等官，各有定職，九貢、九賦、九功、九式之法，會計之制，言之綦詳，會財用，考邦治，以參互考日成，月要考月成，歲會考歲成，其財賦出納考核會計之法，實爲後世主計制度之權輿。其後春秋戰國，以及秦漢之際，兵戈擾攘，財用益廣，計籍之制，雖無明文記載，而大概不外乎因襲周制。自漢以降，歷兩晉、五代、以迄隋唐，賦稅日益繁重，計政愈見重要。自隋行授田之制，唐承其後，創設租庸調法，迨楊炎改兩稅制，并行鹽茶公賣，依例每年一造計冊，三年一造戶籍，由鄉而成於縣，縣成於州，州成於戶部，而以彙輯爲戶部帳。又有計帳，具來歲課役，以報度支，國有所需，先奏而斂，當時所有天下財賦，歸於左藏，而太府以時上其數，尚書比部覆其出入，此唐代預算、決算、會計、出納、審計之大概也。迨及有宋，以三司使總邦計，司各有院，以秉中外錢穀出入之政，蓋會計之府也。景德中丁謂權三司使，著景德會計錄以獻。宋史食貨志，并有會計一門，爲前史所未有。降及明清，國用浩繁，會計之制，益臻完密。明太祖經劃土地，釐定賦役，洪武十四年，詔編賦役黃冊，開四柱式冊報之先河。所謂四柱式者，即舊管、新收、開除、實在之四項也。相沿迄今，此類四柱清冊，仍爲政府會計辦理交代所沿用。清代租賦，征存以納於司庫而報部，越歲奏銷，各覈其分數，以爲考成。至動用款項，則有坐支、給領、協解、估報等別，而報銷辦法，亦用四柱清冊，由州縣申司若道轉中於督撫，加印而送部，由部按款查核覆題，行文各督撫遵照五年之限，而儘數完結之，此清代政府會計考核之大概情形也。民國成立，前北京政府先後公布會計法、審計法，并頒行普通官廳用簿記，及各機關通行收支計算書式，此爲我國統一政府會計之濫觴。迨國民政府奠都南京，百政更新，而對於促進計政，尤不遺餘力，定法制，設機關，推行超然主計制度，并由主計處訂定統一會計制度，旋又根

據會計法，對於普通公務單位會計制度爲一致之規定，民國以來有整個的統一政府會計制度，當以此爲嚆矢矣。

問 題

一、何謂政府會計，試申其義。

二、試述政府會計之特質。

三、廣義的會計機關有幾種，試列舉之。

四、何謂會計年度。

五、解釋下列各名辭：

(一)歷年制

(二)四月制

(三)七月制

(四)整理期間

六、會計年度起止之期間，大別爲一年制與長期制兩種，試述其各別之優點與缺點。

七、會計年度之起止日期，各國不能盡同，其理安在。

八、單位機關與機關單位，有何區別。

九、略述我國政府會計之沿革。

十、單位會計與附屬單位會計之區別安在。