

政府会计

引言

本書之編輯，有五義焉。我國年來所有會計書籍，其關於政府會計方面者，大都祇注重官廳簿記一部份，而對於政府會計之整個制度，大都無完備之論述。本書以政府會計命名，則所包內容，自及於政府會計制度之全體，舉如預算、收支、決算、審計等事項，均以整個政府為主，以各個機關為附，而說明其程序。此一義也。我國官廳簿記一科，佳著雖多，但因時代變遷，非失之過舊，即失之過簡，未能完全適合於近日教科及參考之用。本書以現行法令為根據，內容論述，稍為詳盡，以足敷學校一學期教授之用為度。此二義也。我國政府會計，民國以來，歷經改革，進步不少。但全國制度，迄未統一，中央對於各機關之會計，實無統制之可能。政府關心計政，於前年設立主計處，謬以鄙人主持會計事務，彼時即創建立統一會計制度之議。茲得主計當局，賡續原議，努力進行，遂於去年有中央各機關及所屬統一會計制度之頒行。各機關對於此項制度，間有主張異議者，但鄙人則以為此制在原則上殊屬無可訾議，在實行上或不免稍有困難。此蓋因我國政府機關會計人員，其曾受相當會計教育及訓練者，為數無多，對於統一會計制度之原理及內容，未易瞭解故也。本書關於簿記方面，全照統一會計制度編纂，而對於預算帳各科目之分錄與結算，更詳為解釋及舉例，務使會計程度較低者讀之，亦易瞭解，或可為推行統一會計制度之一助。此三義也。我國原有各官廳簿記書籍，對於賬冊之登記，類多無習題之編製，初學者未易得益。本書除詳列登記實例外，又加入習題若干，使研

究官廳簿記者得自行演習之機會，或可謂爲編制方法之進步。此四義也。至於審計一端，倘照狹義之會計而言，本應獨立研究，不過官廳方面，辦理會計事務人員，對於審計常識，實不可缺。且以政府整個之會計制度而言，則審計當然應包括在內，故本書取廣義解釋之會計，而殿以審計一編焉。此五義也。依上所述各點觀之，則知本書之編輯，純爲普通學校教科及政府各機關會計人員參考之用。書中所述，無非摭拾陳言，摘錄法令，既少研究之章，復無心得之點，故其不能廁身於著作之林，實無庸鄙人自諱焉。至於各章之中，引用時賢著作之處甚多，而於陳啓修君之『財政學總論』，吳貫因君之『中國預算與財務行政之監督』，賈士毅君之『民國財政史』，楊汝梅君之『近代各國審計制度』，及殷公武君之『會計監督與預算制度』等，引用尤多。本文中不及一一備註，附誌於此，以免掠美。再本書由本所王君澹如搜集材料，草擬初稿，彼此探討，以底於成。此外復承同學袁君樹德、周君永年、王君復炎及周君孝邁等熱忱相助，亦當於此，永誌弗忘。

民國二十二年七月宜興潘序倫序於上海立信會計師事務所。

立信會計叢書 政府會計目次

引言·····

第一編 總論·····

第一章 政府會計之概念·····

第一節 政府會計之意義·····

第二節 政府會計之目的·····

第三節 政府會計之特質·····

第四節 我國政府會計之改進·····

第二章 會計年度·····

第一節 會計年度之期間·····

第二節 整理期限·····

第三章 會計機關·····

第一節 會計機關之種類及其相互之關係	一二
第二節 我國會計機關之現制	一五

第二編 預算	一九
--------	----

第一章 預算之意義	一九
第二章 預算之種類	二〇
第三章 預算之編製	二三
第一節 編製預算之責任	二三
第二節 編製預算之方法	二六
第三節 編製預算之時期	三〇
第四節 預算之形式與分科	三一
第五節 編製預算之程序	五一
第四章 預算之審議	六五
第一節 審議預算之範圍及其方法	六五
第二節 預算未議定與不成立時之救濟	六七

第五章 預算之執行·····	六九
----------------	----

✓ 第一節 執行預算之程序·····	六九
--------------------	----

✓ 第二節 預算不敷與有餘時之處置·····	七一
------------------------	----

第六章 地方預算·····	七五
---------------	----

第二編 收支·····	七九
-------------	----

第一章 收支機關與金庫·····	七九
------------------	----

✓ 第一節 收支之機關·····	七九
------------------	----

✓ 第二節 金庫制度·····	八〇
-----------------	----

✓ 第三節 出納官吏·····	八三
-----------------	----

第二章 收支之期限·····	八四
----------------	----

✓ 第一節 收支所屬年度之劃分·····	八四
----------------------	----

✓ 第二節 收支之移用·····	八六
------------------	----

第三節 收支之免除時效·····	八九
------------------	----

第三章 收支之程序·····	九〇
----------------	----

✓ 第一節 收入之程序·····	九〇
✓ 第二節 支出之程序·····	一〇〇
✓ 第四章 收支之登記——官廳簿記·····	一〇八
第一節 會計科目·····	一〇八
第二節 預算帳科目之記帳原理·····	一一八
第三節 記帳憑證與簿記通則·····	一六二
第一項 原始單據·····	一六二
第二項 傳票·····	一七九
第三項 簿記通則·····	一八五
✓ 第五章 收支之登記——官廳簿記(續)·····	一八七
第一節 帳簿與報表之組織·····	一八七
第二節 主要簿·····	一九四
第三節 補助簿·····	二〇一
第四節 報表·····	二一七
第六章 交代·····	二七〇

第一節 移交	二七〇
--------	-----

第二節 接收	二七四
--------	-----

第四編 決算	二七五
--------	-----

第一章 決算之意義	二七五
-----------	-----

第二章 決算之編製	二七六
-----------	-----

第一節 編製決算之方法	二七六
-------------	-----

第二節 編製決算之程序及時期	二八四
----------------	-----

第三章 決算之提出	二八五
-----------	-----

第四章 決算之承認與公佈	二八七
--------------	-----

第五編 審計	二九一
--------	-----

第一章 審計之意義及其範圍	二九一
---------------	-----

第二章 審計之方法及其效果	二九二
---------------	-----

第三章 審計制度	二九六
----------	-----

第一節 審計機關之組織及其地位·····	二九六
第二節 審計機關之權限·····	二九七
第三節 各國現行審計制度概要·····	二九九
第四節 我國現行之審計制度及其特質·····	三〇四
第四章 審計之實施·····	三〇七
官廳簿記登記實例·····	三二六

習題·····	四五九
習題一·····	四五九
習題二·····	四六一
習題三·····	四六二
習題四·····	四八二
習題五·····	四九八
習題六·····	四九八

附錄 現行重要會計法令……………四九九

(甲)總則類……………四九九

(一)會計法……………四九九

(二)會計法草案……………五〇六

(三)國民政府主計處組織法……………五一四

(四)國民政府財政部會計則例……………五一九

(五)監督地方財政暫行法……………五二六

(六)江蘇省政府新會計制度……………五二七

(乙)預算類……………五三四

(一)預算法……………五三四

(二)預算章程……………五五四

(三)辦理預算收支分類標準……………五六五

(四)預算科目細則……………五七三

(丙)收支類……………六一六

(一)中央各機關經管收支款項由國庫統一處理辦法·····	六一六
(二)各省財政廳管理國稅規程·····	六二五
(三)支出憑證單據證明規則·····	六二七
(四)國內出差旅費規則·····	六二九
(五)中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法·····	六三三
Y(六)收支報告科目表·····	六三七
(七)財政部所屬財務機關編製收支旬報辦法·····	六四一
(八)收支旬報表所列收支各款分類表·····	六四三
(九)收支旬報表所列收支各款分類說明·····	六四七
(十)財政部所屬財務機關編製預算分配表章程·····	六五二
(十一)財政部所屬財務機關編製支付預算書章程·····	六五四
(十二)財政部所屬財務機關編製收入計算書章程·····	六五六
(十三)財政部所屬財務機關編製支出計算書章程·····	六六〇
Y(十四)公務員交代條例·····	六六四
(十五)財政部直轄徵收機關交代章程·····	六六六

(丁) 決算類·····	六七二
(一) 暫行決算章程·····	六七二
(戊) 審計類·····	六七七
(一) 審計法·····	六七七
(二) 審計法施行細則·····	六八〇
(三) 審計部組織法·····	六八三
(四) 審計處組織法·····	六八六

政府會計

第一編 總論

第一章 政府會計之概念

第一節 政府會計之意義

政府會計者，各級政府及其所屬機關根據會計法規及財務上之一切法令，編定財政實施之計劃，設定種種帳簿，編製各項報告表冊，以整理其歲入與歲出之全部程序與方法也。

政府會計之英文名稱爲 *Governmental Accounting*，我國舊多譯爲官廳會計，竊以爲未當。蓋 *Governmental Accounting* 之範圍極廣，不僅指官廳所用之簿記而言，舉凡預算收支決算以及審計等事項均包括在內。官廳會計僅可指示政府收支記載之一部分，不能概括政府會計之全部。且政府 *Government* 之原意，本指一國一省一市一縣之全部統治機關而言。一國止應有一中央政府，一省一市或一縣止應有一地方政府。官廳則不然，官廳爲處理國家政務而以官吏組織之機關。一國一省一市或一縣

可有若干官廳，而不能有若干政府。是官廳之範圍狹，而政府之範圍廣。官廳會計止可說明各官署所施行之收支手續及簿記方法，而不能概括整個政府所用之會計制度。例如編制預算一事，實包括行政立法兩重手續。辦理決算一事，又包括行政監察兩重手續。其所牽連各機關，如中央政治會議，國民政府主計處，立法院，財政部，審計部，以及各級官廳，無不有一部份之工作，參預其間。故此種事項，自應視為屬於整個政府之會計事務，而不能指為屬於某一官廳之會計事務也。

第二節 政府會計之目的

國家為一公經濟團體，一切所需，均取之于民。使政府無精密之會計制度，以整理其收支，則一切財政真相，將無由表示于國民，而收支秘密，弊竇叢生，國民對於政府，必生不信任之心。政府設遭人民之猜疑，則其行政縱循軌道，亦將不免受國民之非難，終至國家一切政治，無法進行。此現代各國莫不有精密之政府會計制度，以整理其歲入歲出，蓋亦所以為財政公開，堅固民信而設者。此政府會計之目的。一也。政府已往及現在之徵收度支情形，必須種種有統系有條理之記載與統計，方足以備執政者決定施政方針時有所取鑑。此政府會計之目的。二也。政府已經決定之各項施政方針，其有關於款項財產之收付者，必須有具體之概算，俾實施之時，可以依照辦理，以免各級官吏各自為政，濫用國帑之弊。此政府會計之目的。三也。官吏對於其所經管國有款項及財產之收付，應使其負完全責任，並應使隨時報告其實況，加以審計，以確定其

責任，此政府會計之目的四也。

0 第三節 政府會計之特質

國家爲一公經濟團體，其主要職責在增進公共之福利，與私經濟團體之專以增進私人利益爲目的者性質大異。故政府會計之整理，另有其特質，與普通工商業會計不同。述之於下：

(一)政府種種工作，其主要目的不在營利，而在謀全民之安樂。故其種種經濟上之活動，均係量出爲入，祇須求財產之收支得當，而無須計算其損益。故在政府會計制度之下，並無損益帳戶之設置也。

(二)國家既爲公經濟團體，故無所謂所有權 (Ownership)。因之，政府會計中無表示個人投資之帳戶，非如私人企業之會計常有股本或資本主一類帳戶，以表示私人之所有權者也。

(三)無論何種事業，其收入均係自其直接所供給之勞務或販賣商品之代價而來。此項代價，在私人企業以其所費成本再加預計利益爲計算標準，其實際價格之高低，端恃市場上之需要供給而定。國家之收入，雖亦可謂爲其所提供之勞務之代價，惟其計算以其所費成本爲標準，而用強迫的方法征之於國民。此則量出爲入之原則也。

(四)政府機關之統轄與管理，與私人企業完全不同。在普通私人企業，其職員在其業務範圍以內，得以自由處置。政府官吏則不然，其權限在國家法令上明白規定。歲入之征收，歲出之支用，均須依法定

程序辦理。故在政府會計中有所謂預算制度 Budget system，以規定政府之收入預算額與經費預算額。此所以示政府官吏以應達之征收目標，及應守之支用限度也。

綜上所述，政府會計之特質計有下列四點：

- (一) 除特種營利事業之會計外無損益之計算。
- (二) 無表示個人投資之資本帳戶。
- (三) 量出爲入。
- (四) 預算制度之普遍採用。

第四節 我國政府會計之改進

政府會計之在我國，起源甚古。嘗考成周之始，日計月要歲會之制，燦然大備。惜後世文勝于質，學者未能觸類而引申之，以致斯學衰微，循致失傳。出納官吏，莫知取則。不肖者益以模糊含混，欺隱舞弊。數千年來，上下相朦，政府收支，既無確實根據，更無所謂會計制度之足云。清初則仍沿前代積習，自康乾以來，政府每歲收支及其科目，悉依大清會典所規定。民國成立，效各國先例，於民國三年制定審計法及會計法。民國四年，審計院訂立支出單據證明規則，後又修訂普通官廳簿記，并各機關通行書式及登記方法。在此期中，交通部曾於民國二年二月，以四政特別會計亟應改良，經國務會議通過，在部中置特別會計總核處。先從整

頓鐵路會計入手，於是年五月設立統一鐵路會計委員會，訂立國有鐵路會計則例九種，自民國四年一月起實行。九年十二月，又訂立國有鐵路會計條例十八年，於十年一月以大總統敕令公佈之。十四年更設立改良電政會計委員會，自十五年至十六年，先後訂立電政會計則例三種，收支科目八種，收支報告書十六種，補助賬六種，於北方各電政局首先次第施行。國民政府成立，財政部爲改良各機關會計起見，於十六年六月設立統一會計委員會。於是年九月，訂立國民政府財政部會計則例三十八條。凡該部及附屬機關，均須遵照辦理。是年十一月，復訂定統一會計制度辦法六條。十七年三月，又修訂會計則例一次。交通部於十九年六月，制定交通部電政會計規則，電政會計規則施行細則，及電政會計科目則例等公布施行。審計法二十三條，則於十七年四月，經國民政府公布施行。二十年春，國民政府設立主計處，積極謀政府會計之統一。最近更編訂中央各機關及所屬統一會計制度及實例頒布施行。政府會計之改良，當可指日而俟也。

第二章 會計年度

第一節 會計年度之期間

會計年度爲出納上便於整理帳目而設，俾財政現狀得以按時表現，而收支數額亦得以按時結束，藉以考察過去之結果，而定將來之計劃。蓋一國之財政，循環不息，使不規定一結束之界限，則積久愈形複雜，