

國民財政簡史

冊 下

賈德懷編

商務印書館發行

賈德懷編

民國財政簡史
下冊

商務印書館發行

中華民國三十年十一月初版
中華民國三十五年八月上海第一版

民國財政簡史二冊

每部定價國幣拾陸元

印刷地點外另加運費

◆(37669.1)

* 版 翻 *
* 所 必 印 *
* 有 究 *

編纂者 賈德懷

發行人 李宣龔
上海河南路

印刷所 商務印書館
商務印書館

發行所 商務印書館
各地

(本書校對者尤惠民
謝增授陳嘯仙
黃聿祥潘同曾)

第五章 會計

第一款 會計概論

本編會計二字，係從廣義指政府整個會計制度而言。以今義詰之，則包括會計預算、公庫決算、審計各種制度。而就狹義言，在古代僅指事務收支之核算而已。按周制，冢宰制用，必於歲杪，就今年之出入，計來歲之收支，則編制預算之意也。以九賦之財，給九式之用，出納有定程，收支有常經，則核實收支之意也。月要歲會，較其盈絀，則審核決算之意也。是皆隱合近代會計之精神，即可考見古人節用之微旨。獨惜秦漢而後，君主以國家爲私產，良法美意，漸就喪失。至遜清末葉，歐風東漸，始稍具會計出入之雛形，而爲全國預算決算之準備。民國成立，會計一端，首定章制。六年以還，會計制度，仍沿舊例，惟南北乖違，兵戈倏擾，統一之局不成，計政之紊日盛，求一完善之預算案，且不可得，遑問決算。雖有審計會計諸法，亦奚能統合全國，一致率循，譬之告朔餼羊，徒存其名焉耳。迨國民政府宅都南京，政象一新，規模始備。十六年製定會計則例，十七年復公布審計法，二十一年又頒預算法。二十四年更正式頒布會計法，二十七年又有決算法之頒布，公庫法亦於同年頒布，而原有預算法及審計法，並因環境需要，於二十七年分別加以修正，於是會計章制，燦然大備。間嘗考之事實，證以法規，其間改進之端，遞嬗之迹，亦約略可窺矣。爰分述於下：

一、會計處超然地位 吾國各機關過去習慣，多認會計屬於事務範圍，故職掌會計者，幾全爲該機關主管長官之親信，且早視爲當然，會計人員之任用，未得其當，影響於財政上之整理至鉅。今照現行會計法第七十條規定：「各級政府所屬各機關之會計事務，由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理監督指揮之」。第七十一條且規定：「各機關辦理會計事務之佐理人員，均由主計機關補充」。至於各機關之主辦會計人員及其佐理人員之任免、遷調、訓練及考績，更明文規定：「由主計機關爲之」。凡此均足表現超然主

計制度之精神。

二、預算當提前編製 預算爲歲計之標準，酌劑全局，貫徹政綱，胥在於是。吾國預算，前此既因種種窒礙，致未逐年彙編，或雖編製，仍未提前辦理，往往年度瞬已告終，編訂甫經着手，手續雖備，奚裨事實。今後自當按照年度提前編製，庶幾全國收支，瞭如指掌，以是立財政之計劃，亦以是建審計之根基。十七年冬，財政部頒布財務機關編製十八年度預算章程，是項章程，僅限於財政機關。十九年春，國民政府頒行編製十九年度預算章程，適用於全國各官署，關於編製程序及方法，與夫遞送時期，均一一規定。自預算法頒布後，內外官署預算編造，乃以中央主計機關總其大成，程序井然，各級機關無可諉卸其責任。

三、決算宜按年編造 一國政費所出，無非取之於民，故政府之帑藏，卽人民之膏血，所特以昭信於民者，厥惟公開財政而已。財政公開，無非表之於按年編造之決算。民國成立二十餘年來，從未有一完全之決算公布，縱使政府中人，悉皆守法奉公，而既未揭真相以示人，自無由強國人以共信，無怪政府增一稅，舉一債，則民衆懷疑不已，非難橫生也。按現行決算法第二條規定：「各級政府之決算，每一會計年度辦理一次，於年度終了時辦理之」。繼自今果能循此法規，按年編製，表政府公開之態度，樹官吏廉潔之風聲，亦足爲我國財政史開一新紀元焉。

四、審計重就地監督 審計機關之監督財政，不外二端，其一爲專行事後監督，其一爲兼行事前監督。前者防弊未然，款不虛耗；後則懲創既往，人有戒心。二制互有短長，要在斟酌國情，審度時勢，抉擇採用。吾國創辦會計時，兼用事前監督，其後改用事後監督，自審計法頒布後，事前事後審計，同時並採，且兼及稽察依照該法第二條規定，審計職權有四：（一）監督預算之執行，（二）核定收支命令，（三）審核計算決算，（四）稽察財政上之不法或不忠於職務之行爲。而審計職權之行使，更明定隸於監察院之審計部操之。審計本爲財政司法，今獨立於行政範圍以外，蓋所以增強執行者之地位。至如何推行，亦屬重要問題。近年以來，咸主就地審計，蓋純特送請審計，而不易收審計上之實效，際茲財用日增國民負擔加重之秋，非厲行

就地獨立審計制度，固不足以救財政上之危機也。

觀上所述，近年會計情形，足見一斑。茲就現在會計章制，分類纂述，詳於實例而略於學理，用是先發其凡，以與讀者相質證焉。

第一節 會計職權之變遷

民國初元，中央總會計之職權，屬諸財政部，凡關政府全體之會計，如總預算、總決算、審核預備金之支出、歲入歲出之統計、金錢及物品之會計、主計簿之登記及各種計算書之檢查等項，在財政部官制內，均列爲會計司之職掌。三年三月，政府公布會計條例，是年十月復經參政院議決會計法，由政府公布施行。此項會計法，分總則、預算、收入、支出、決算、期滿免除、契約、出納官吏、附則九章，凡三十七條，其內容與會計條例大致相同。四年九月，參政院議決修正會計法，改會計年度七月制爲歷年制。六年一月，政府因衆議院建議，復以命令改爲七月制。在此數年間，會計年度雖由七月制改爲歷年制，復由歷年制返爲七月制之修訂，而會計法全部之條文，悉仍其舊，固未有變更也。

國府奠都南京之初，財政部仍掌中央總會計之職權，汲汲謀會計之統一。十六年七月，公布會計則例，十七年三月，復加修正，內分總則、收款程序、支款程序、帳簿登記、報告編製五章，對於會計年度收支款項之程序，報告書類之編製，以及各項冊表之填載方法，規畫綦詳。迨十八年間，立法院以計政關係重要，自應尊重其地位，主計機關隸於行政院之一部，無獨立之資格，不能超然有所主張，提議設置主計總監部，直隸於國府。迨十九年中央參酌立法院原提方案，決議設置主計處，直隸於國府，其組織法於同年十一月間公布。二十年春，主計處成立，主計長綜理處務，下設歲計、會計、統計三局，分掌局務。自此中央總會計之職掌，遂由財政部完全移轉於國府之主計處矣。

主計處成立後，因財部前頒之會計條例，係臨時之會計規程，極盼早頒會計法爲永久之根本法規。立法院有鑒於此，依據超然主計制度，搜集各方材料以及經過實況，編訂會計法草案，中經長期之商討，迨至二十四

年八月始由國府正式公布。前者各機關會計人員，皆由長官任用，時有情弊。依據主計處組織法之規定，遂改由主計處直接任免。各部及各省政府先後設置會計長，其他各機關亦均遴派會計主任加以監督，會計法內關於會計人員，另設專章，規定尤為詳明，蓋所以厲行超然主計制度也。顧學術界對於超然主計制度，贊否各半，贊成者注重整個行政力量與運用之效能，反對者側重財務行政力量與運用之效能，前提既有不同，因之主張各異。茲將兩說分述如次：

一、贊成主計行政應於國府下設立直屬機關之理由：

(1) 非有獨立主計機關，主持政府各機關之歲計會計、統計，不足以收公允精當之效。

(2) 自國府及各院起一切機關之歲計、會計、統計，應經一超然機關詳為鈎稽，考核盡善，以免各自為政。故此獨立之主計機關，不宜屬於任何一院。

(3) 主計機關直屬於國府，則國府各院、部、會及其所屬機關之歲計、會計、統計制度，便於統一。

(4) 各機關之歲計、會計、統計，須賴專門人才長期主辦，始得良好結果，故提高主計機關之地位，始克容納多數之專長人才。

(5) 便於彙集政府所屬各機關之歲計、會計、統計報告。

(6) 各國成例，共和國預算機關，多直屬於大總統，我國主計行政，自宜直隸於國府。

(7) 會計與統計互相關聯，大部份統計材料，皆由會計報告而來，會計政策復須取決於財政統計所得之結果，二者不能絕對分離。

(8) 歲計必須取決會計方面與統計方面之結果，故宜設於一機關內，事務上自可多得便利。

二、反對超然主計制度，仍主交還財部設司管理之理由：

(1) 財政部負財政上計劃並執行之責，因之全國各機關之財務行政皆由財政部管理，方為正當。

(2) 國家行政應從職務上劃分，不宜此疆彼界，如各機關之財務行政，不受財部之控制，或各機關不

當用考試院所選之人員，及交通部所設之電報，而應自行設備。

(3) 主計處爲編製總預算之機關，有其職而無其權，此種機械，將因配置錯誤，效力不能發生。

(4) 我國預算乃採用行政部編製制度，且係中央集中制度，預算之能有行政效能，由於賦給總編製機關核定預算額數之權，在我國應將預算總編製之權，交還財政部。

(5) 支出是否能節省，及如何增進效能，皆繫於支出之方法，應由政務官兼負此責，方易收效。會計長無此職權，即有所見，仍無權變更其決定。

(6) 會計主任之管理，必須有權力貫注其間，而其主管機關之主計處，並不對財政上負責，會計主任雖明知某項支出之不當，焉肯拒絕支出，開罪同事。

(7) 獨立會計之制，認爲有設置之必要，但不可集中於主計處，而當劃作財政部之管理權。

(8) 主張計政獨立者，出於偏見，欲剝奪財部之理財權而後已，遂使我國全部之財務行政，至於支解。

國家政制，恆隨時代爲轉移，常有昔時之法制，而在今日不能適用者，亦有今日之法制而他時又須更易者，因時制宜，未可拘執。關於主計行政，舊制係從側重財務行政力量與運用設想，現制乃從整個政治力量與運用效能着眼，互有優劣，要視環境需要爲取捨標準耳。

第二節 各級會計之設計

現行會計法係依超然主計制度所產生，而以各級政府會計制度之設計、及會計事務之處理爲目標，內關會計事務之處理，如會計上之報告、科目、簿籍、憑證及事務程序、報告程序等項，另編於官廳會計款內，至各級政府會計制度之設計，本法規定甚詳，茲將重要各點略述如次：

一、會計事務之分類 按本法第四條依其性質分爲五類：

(1) 普通公務之會計事務 內分公務歲計之會計事務、公務出納之會計事務、公務財物之會計事務三

種。(第五條)

(2) 特種公務之會計事務 內分公庫出納之會計事務、財物經理之會計事務、徵課之會計事務、公債之會計事務、特種財物之會計事務、特種基金之會計事務六種。(第六條)

(3) 公有營業之會計事務 內分營業歲計之會計事務、營業成本之會計事務、營業出納之會計事務、營業財物之會計事務四種。(第七條)

(4) 公有事業之會計事務 準用前項之規定，但不爲損益之計算。(第七條)

(5) 非常事件之會計事務 專指非常預算事件及不隨會計年度起訖重大事件之會計事務。

二、會計組織之分類 按本法第十條政府會計之組織，分爲五種：

(1) 總會計 專指中央省市縣各政府之會計。(第十一條)

(2) 單位會計 內分在總預算有法定預算之機關單位之會計、及在總預算不依機關劃分而有法定預算之特種基金之會計兩種。(第十四條)

(3) 分會計 單位會計下之會計、除附屬單位會計外爲分會計。(第十三條)

(4) 附屬單位會計 內分各級政府或其所屬機關附屬之營業機關事業機關或作業組織之會計、及各機關附屬之特種基金之會計兩種。(第十四條)

(5) 附屬單位會計之分會計 專指附屬單位會計下之會計。(第十五條)

三、會計制度之設計 依本法第十六條至第二十條，可分四端：

(1) 設計之原則 就積極言，凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應爲一致之規定。就消極言，不得與本法及預算決算審計統計等法牴觸，並不得與上級之會計制度牴觸。

(2) 設計之機關 分爲二項：(一) 總會計之設計，由各該政府之主計機關爲之。(二) 單位會計或附屬單位會計及其分會計之設計，由單位會計之主辦人員擬訂呈由各該級政府之主計機關核定。

(3) 設計之事項 內分七項：(一)各會計制度應實施之機關範圍。(二)會計報告之種類及其書表格式。(三)會計科目之分類及其編號。(四)會計簿籍之種類及其格式。(五)會計憑證之種類及其格式。(六)會計事務之處理程序。(七)其他應行規定之事項。

(4) 設計辦法之變通 實施機關範圍確定後，如有因特殊情形不能適用時，其主辦會計人員得擬訂變通辦法，呈請該級政府主計機關核定。

四、會計制度之頒行與釋例 依本法所定，分爲兩類：

(1) 頒行之機關 內分兩種，中央政府之各種會計制度由國民政府主計處頒行之。省政府及隸屬於行政院之市政府之各種會計制度，由各該政府之主計機關擬訂呈經國府主計處核定頒行之。(第一百二十三條)

(2) 釋例之機關 亦分兩種，各級政府會計制度之釋例及會計事務細節之處理辦法，在中央應由國府主計處，在他級政府應由其主計機關核定令行之。(第一百二十四條)

以上四端，係會計法關於各級會計設計之要綱。至其設計之事項，最主要者爲實施之機關範圍，因不屬會計法，應從政務財務兩方之沿革斟酌規定。次爲會計上之報告、科目、簿籍，憑證之種類及其格式，自可依據本法所定原理，參酌各級政府實況訂定。又次爲會計事務之處理程序，亦經本法專章明定，各級政府自可援用。至其他應行規定事項，實因各級政府情形各殊，自不得不依據實況，另以補充方法規定之耳。

第二款 預算

第一節 預算之沿革

考王制家宰制國用，必於歲之杪，五穀皆入，然後制用。蓋每歲之終，合計一年賦入賦出之大較，而因以預計明年一歲收支之數，其法意至精也。秦漢以後，古意漸失，降及近代，左藏之掌，委之胥吏，一歲出入，樞垣不問，間或造冊呈報，亦屬例行之舉。清初各衙門動支款項，須先申題，略存預計之遺意，積時既久，例案

山積，徒爲書吏舞弊之具。迨至清季預備立憲，光緒三十四年憲政編查館奏准在九年立憲期內，自第三年起試辦各省預算。宣統二年正月，度支部擬訂預算冊式及例言二十一條，附以比較表，都爲一冊，通行在京各衙門及各省清理財政局，依式填註，是年秋，彙編三年總預算冊，送交資政院議決頒行，是爲辦理預算之始。翌年春，度支部廣續籌辦四年預算冊，通行京內外各衙門，依式編造，秋間核編總預算冊，甫經編竣，會當武昌首義，未及送院。民國初元，大局甫定，財政部初則編訂各月臨時預算，繼則編訂次年上半年預算，先後提交參議院議決，然其預算內容，則限於在京各衙門。是年十二月通電各省，於財政司內設立預算決算處，趕編二年度（二年七月一日至次年六月末日）正式預算書，於二月內送部，旋因官制變更，紛請展限，各省預算書延至五六月間，始陸續送出，財政部彙總核編，至七月下旬蒞事，歲入歲出，均爲六四六、三五八、一〇九元，同時咨交衆議院議決。嗣以內閣更迭，政策稍變，贛寧事平，情勢頓易，經國務院將前編二年度預算書撤回修正，此辦理二年度預算之情形也。

八月，國務院國務會議議決前編預算，應由各部查照大政方針，詳細修正，限於十一月內送達國務院，其實行期間，自三年一月起至六月止，分函各部查照辦理。十一月，財政部擬議修正預算標準八條：一、修正預算，非另行編造，乃就前編二年度預算案查照大政方針修正之。二、修正前編預算案，仍爲二年度全年之預算，僅實行期間爲六個月。三、前編預算歲出核定額內，事實上經費尙可節省，暨機關尙可歸併或裁撤者，照事實上所需之費修正之。四、擬辦事項，爲前編預算所列尙未開辦者，修正時一律刪除。五、前編預算核定歲出之數，事實上略有不敷者，仍照核定數開列，不再修正。六、前編預算歲出核定之數，事實上萬難辦到者，得修正酌加。但各主管部修正總數，不得加多於前編預算之核定總數。七、南方兵事所用經費，修正時暫不加入，歸入決算辦理。八、修正冊核編後，將來年度經過，收減出增時，於決算冊內聲敘理由。以上八條，經由國務會議修正議決，通行各署查照。迨十二月各部修正預算冊先後告竣，財政部彙總核編成冊，歲入爲五五七、〇三一、二三六元，歲出爲六四二、二三六、八七六元，相抵不敷八五、二〇五、六四〇元，咨交衆議院議決。

後因兩院停會，未能議決。三年二月，財政部通行京內外各衙署分送二年度修正預算冊，並以不敷之數甚巨，規定維持預算暫行辦法五種：一、修正預算額，小於上半年實支額者，則照修正預算額支給。二、修正預算額，大於上半年實支額者，仍照實支額支給。三、已辦之事，爲此次修正預算所刪除者，即日停辦。四、新創之事，雖列入修正預算，而尚未興辦者，暫行緩辦。五、凡臨時緊要事項，而爲修正預算所無者，在京則由國務會議議決開支，在外則由各該部督民政長或辦事長官電國務總理請示開支，經由國務會議議決施行，此辦理二年度修正預算之情形也。

三年度預算，財政部於二年九月擬訂簡章三十九條，並舉改良之法四端：一曰編訂程序，凡舉一事必有先後，雖在瑣細者，尙且宜然，況預算事體繁重，豈可無一定之程序，以立準繩。各省造具歲入歲出概算書，是爲第一步。各部核編歲入歲出概算書，是爲第二步。財政部彙總核編歲入歲出總概算書，是爲第三步。國務院會議確定政策，分配歲入歲出之數，是爲第四步。主管各部遵照院議，編造歲入歲出預算書，是爲第五步。財政部彙總核編歲入歲出總預算書，是爲第六步。各按步驟，一致進行，俾得按期交議。一曰確定期限，編製預算，手續繁重，若不確定期限，必致互相遷延。故於外省各機關編製歲入歲出概算書，先期送民政部，先期送財政部，先期送財政司長編製全省歲入歲出概算書，先期送部，各部編製歲入歲出概算書，先期送財政部，財政部編製歲入歲出總概算書，先期送國務院，國務院會議先期議決分配之數，各部遵照院議，編製歲入歲出預算書，先期送財政部，凡此種種手續，均經詳爲規定，以免遲延之虞。一曰編訂概算預計，均以前年度預算數爲比較數，前辦二年度預算時，苦無比較之可言，若以宣四預算數爲比較數，則勢殊事異，未可強同，如以元年度預算數爲比較數，則光復之初，機關停滯，元年預算，率未編訂，進退既無所據，則覆核益覺困難。今二年度全國預算，業經編就，則將來三年度之概算書預計書，自可並列二年度預算數，以資比較。一曰編訂元年度收支報告書以資參考，預算貴能合乎事實，若一國之歲入歲出，僅憑理想預爲算定，鮮有與事實相吻合者，故各國編訂預算，必同時編訂最前年度之現計書，俾得互相考較，求其真相，爰師其意，編製元年度國家收支報告書，作爲

三年度預算之參考。以上四端，經由國務會議議決，通行各衙署遵照。三年夏，財政部特開財政會議，各省選熟悉財政人員來京，討論財政，於歲入則切實整頓，於歲出則力戒浮糜，由部分省核定。三年度預算，除省縣地方款項剔出另計外，歲入計三八二、五〇一、一八八元，歲出計三五七、〇二四、〇三〇元，出入相抵，尚有盈餘，經由財政部呈准通行，此辦理三年度預算之情形也。至四年度預算，財政部曾於四年一月擬定辦法八條：一、四年度預算，仍照前頒格式，分經常臨時兩門，並分款分項，首列四年度預算數，次列三年度預算數，下列比較增減數，並逐項加以說明。二、國家地方稅名稱，業已取消，四年度預算，應即毋庸分編，仍將歲入歲出各款，上年列歸國家或地方逐項聲敘。三、各項歲入，上年迭奉大總統令飭切實整頓，自己日有起色，應即按照籌增之數，列入預算，即以三年度歲入預算為比較數。惟四年度歲入預算，應以前清宣三預算為標準，不得再有短絀，其因實事變更致成無著之款，並應另籌抵補，一併列入預算，以覘實效。四、歲出預算，應以三年度核定概算數列為比較，其經另行支配由部核准有案者，即以支配確定數列為比較。無論如何，所有軍費政費，不得逾於上年度核定總數，向係地方歲出各款，不得逾於舊有地方歲入總數，務當核實開列，不得逾越範圍及預留削減地步。五、驗契費、印花稅、菸酒牌照稅、特種營業稅係解部專款，應另編專冊，送部核辦。六、司法收入，如係在上年度原報歲入以外，另行整頓新增之款，業准撥補司法經費，應將出入確數，另編專冊送部。七、各省二年以前舊欠，應於四年清償者，另編專冊，將本息細數，還款日期，及借入原案，分晰聲敘。八、前項歲入歲出預算表，應送本部全份，仍將歲出預算表，分送各主管部查核，其軍費一項，並另造清冊一份送部，轉統率辦事處查核，其歲入表，限二月底送部，歲出表，限三月十五日以前送部，遠省郵遞需時，應先將出入數目分款電達，以憑核編。以上八條，經通行京內外各衙署查照辦理。後以會計年度改為歷年制，五月、財政部規定改編辦法，四年七月至十二月，由部另編四年分下半年概算。歲入各款，即根據各該處原報三年度數目，參照修正商加各案及認增款項，分別編列。歲出根據三年度核定原案，及各該處自行支配經部核准之數，酌量核定，如有應行增減之處，應由各該處從速查明報部，以憑修改。至五年分預

算，自應一律按照年分，改造送部，惟前經本部令行編造四年度預算表冊，尙未據各處送齊，其未造送之各處，應即迅速改造五年分預算，送部編定。其已造送各處，如按諸事實與五年分收支款項無大變更，應由各該處詳細聲明，即由部將所送四年度表冊，核編爲五年分預算，以期迅速。以上改編辦法，經由財政部通電各省查照辦理，十一月、財政部彙編五年分總預算冊告竣，咨交參政院代行立法院議決。後由參政院修正歲入爲四七二、二二四、六九五元，歲出爲四七一、五一九、四三六元，收支相抵，略有盈餘，經財政部通行各衙署遵照，此辦理五年度預算之情形也。

六年、會計年度仍恢復舊制，但以後各年度之預算僅係一鱗一爪，其將全國收支彙集成冊者，僅八年度及十四年度預算書。茲分述如下，八年度預算書內收支之數，已詳總論，是項預算，曾經國會通過公布，但其缺點有二：一、西南各省預算因未送到，即以五年度預算內所列之數列入。二、軍事預算從少列入，而實際上之支出，較諸預算開列之數，所增實鉅。以上兩端，係八年度預算不甚完善之處，故是項預算公布後，其見諸實行者，僅屬一部分已耳。十四年度預算書內收支之數，亦已詳於總論，是項預算書，係由財政整理會彙集中央及各省區最近所編之預算草冊而成，除將各省區臨時費略爲刪去外，其餘未加修正，僅彙集各部分之原報數目，分類編印成冊，名曰暫編國家預算案、國家歲入歲出預算總表及各項分表專表，以備財政當局之參考。故就法理而論，較諸八年度預算，其效用更爲薄弱。以上兩端，係民六以後編製預算之情形，蓋民六以後，軍閥爭雄，財政之凌亂益甚，即此形式上之預算，亦已無法編製，中央及各省間，有各自發表一部分之收支，亦皆支離破碎，故欲考察彼時之財政，祇可就八年度十四年度預算，以資參證耳。

第二節 預算之現制

考列邦編製預算，有由政府獨任編製之責者，如英、日諸國之預算是也，有由政府報告使國會負編製之責者，如美國之預算是也。即就政府內部之權限論，如日本之財政部（大藏省），對於各部預算，有整理變更之特權，而法國之財政部，對於各部歲出，僅能彙集各部之預算，編製成冊，並無修正變更之權。蓋各國歷史不

同，國情不同，政策不同，故其編製預算之權限，亦因之而異。吾國編製預算制度，向採英、日成規而定，故編製預算爲財政部之專責。國府奠都南京，政府以編製預算，爲整理財政之首務，爲事前監督之要素，自十六年以後至十九年爲止，財政、審計兩部，乃合力分行，各機關按照年度編造收支預算，所有編製書式，在此數年中之變遷，綜其大要，可分三期：

一、十六、十七兩年度編製預算書式 此時期內，財政、審計兩部分行各機關之書式，係參酌北京審計院所頒預算格式而定，舉凡格式、數字、分門以及款、項、目、節，咸與北京審計院書式相類。

二、十八年度編製預算書式 此時期內，財政、審計兩部所頒預算書式，分爲二種，其一仍沿襲上年預算書式，即用直行中文數字之書式是也，其二則改採橫行阿拉伯數字之書式，似較爲新穎是也。當時所以並行者，以各機關之會計智識，尙有參差，未能完全適應新潮流，而財政部所頒財務機關編製十八年度預算章程，更偏重於新式，緣自十六年秋，財政部於所屬徵收機關及官有營業機關，均設置部派會計主任，人才自較整齊，至其他普通機關會計程度，似覺較遜，故兩制並用，以利推行耳。

三、十九年度以後編製預算書式 上項橫行阿拉伯數字預算書式試行以後，尙覺便利，財政、審計兩部，爰於編製十九年度預算之時，規定中央各機關一律採用橫行阿拉伯數字書式。自此以後，編製方法，乃歸一致，蓋預算爲整理財務之始基，不有劃一之程式，難免參差之弊，而有礙於審定之效能也。

以上三期，係近年預算書式變遷之略情。顧自國府成立以還，各部辦理預算所感困難之點有六：一以冊報缺略，難於審核。二以送達遲緩，無由彙總。三以手續不清，輾轉指正。四以系統不明，傳遞需時。五以組織之變遷而增減無常。六以機關之興革而分合靡定。因此六端，牽一髮而動全身，以致國家財務狀況，無從得精確之統計，此近年主計處與財政部所以亟謀整理，而有預算章制之改訂也。

自十九年度以後，中央於二十年開始遵全會之意旨，毅然成立主計處，與文官參軍兩處，並爲國府內部之機關。處設三局，辦理預算、決算之歲計局居其首，以向日由財政部辦理全國預算之職掌，移歸歲計局，可見

中央政府圖治之切，思慮之周。惟組織之始，關於預算之制度，仍遵十九年冬財政部呈由國府頒行編製十九年度預算章程之要點，略加補充辦法，開始辦理二十年度之中央、地方兩種預算，經年餘之努力，得產生二十年度國家之總預算而公布之，此於預算史上開一新紀元。至二十年十月又將十九年度預算章程，略加修改，統稱之曰預算章程。又有進者，上項預算章程頒行時，立法院、財政委員會正着手起草預算之根本辦法，採歐美之優點，行最新之法制，殫二年之精力，於二十一年秋，立法院全體大會議決之預算法，呈由國府命令公布矣。惟以國情猶昨，新法雖良，適應尙須時日，故此法於施行日期乃有另定之規定。

二十六年春復於原法加以修正，至二十七年七月一日乃付諸實施。預算法施行細則及暫行預算科目實例暨概算預算書表格式亦分別於二十七年九十兩月公布。值茲對外戰事方殷之際，政府於財政之整理，未嘗稍廢，從此而後，辦理預算，乃有合理之軌道可循，財務行政可期漸趨健全，百年大計，完成於戰爭之中，未始非財政史上佳話。

第三節 預算之新制

修正預算法共計八十九條，並另有附件二份：附件一係規定總概算說明書之內容及總概算各表之分析比較與施政計劃及事業計劃及其他參考資料；附件二係規定總預算書之內容及總預算書各表計劃。按預算法關於中央各機關及普通基金部份規定甚爲詳細，地方政府機關及營業基金與其他特種基金部份規定較爲簡單，將來另有省市及縣市補充辦法及特種基金管理法之規定，此乃本法內容之特質。茲將預算法內容之重要部份分析如下：

第一 預算之通則

通則中關於預算法一般原則作概括規定，其特點有六：

一、會計年度改採歷年制 「各級政府之預算，每一會計年度辦理一次，會計年度於每年一月一日開始至十二月三十一日終了，其年度依民國紀元之年次爲名稱。」（見第十一條）

歷年制之採用，爲此次修正預算法之特色。各國預算年度之起訖，應根據實際社會經濟情形，及國會開會日期，與國家歲入狀況參酌而定。如英、德四月制，美、意七月制，蘇聯十月制（現改爲歷年制），各有其特殊意義。過去中國預算年度仿效美國，採用七月制，極不合理。因爲中國爲農業國家，且五、六兩月，又係各項工商企業需用資金最繁之時，銀行放款於農工業者，以此時最多，如國家財政亦於此時結算，人民納稅，不得不向銀行借貸，國家支出，亦不得不依賴銀行。銀行資金有限，二者不可得兼，即使銀行有此信用與能力，但不免在五、六月中通貨信用膨脹過度，而一、二、三月復通貨緊縮，如此金融忽鬆忽緊，影響市場利率之變動必巨，企業家經營事業亦不免暗受損害。

歷年制在清宣統三年與民國五年曾經採用，世界各國如比、荷、奧、瑞、南美諸國亦曾採用。此次立法院毅然採用歷年制，可謂預算史上又轉換簇新之一頁。我國採用歷年制之理由有四：

(1) 立法院隨時得以開會，議定預算亦無需有特別日期之規定。至於地方議會則以秋冬農隙較便，春夏農耕事忙，召集不易，故宜採用歷年制。

(2) 中央與省縣之稅收，均以晚秋及冬季初春收入較旺，而夏季早秋則甚少，故亦宜採用歷年制，使政府不至於預算年度開始時即感收入短少。

(3) 中國實業落後，亟應實施計劃經濟，以謀補救，而在農業國家之預算年度爲適應計劃起見，更宜採用歷年制。

(4) 歲始更新，爲民間舊習，若以七月制，必爲人民忽視，如改爲歷年制，所謂一年之計在於春，可以引起人民注意，對於政府各項政務推行，咸感便利。

二、歲入歲出年度劃分之規定 關於歲入之年度劃分有下列三項辦法：

(1) 歲入科目有明定所屬時期者，歸入該時期所屬之年度。

(2) 歲入科目未明定所屬時期而定有繳納期限者，歸入繳納期開始日所屬之年度。