

探討會計法有關政府會計記帳改列至元之可行性

本文擬從法規面及實務面等面向探討修正會計法政府會計記帳改列至元之可行性，期能提供淺見，以供行政院主計處研修會計法之參考。

◎ 黃凱莘 (行政院主計處會計管理中心簡任視察)

壹、前言

政府會計記帳攸關政府債權債務之紀錄、財務資訊表達之一致性與資訊系統之設計等，因此，現行會計法第16條，特就政府會計記帳之原則、幣別、記帳位數之取捨，以至遇特殊情形之處理等，訂有相關處理規範，其重要性實不容小覷。然而，隨著市場收付交易及貨幣發行與流通情形之轉變等，會計法有關政府會計記帳規範之妥適性及改列至元之

可行性議題，於行政院主計處重啓會計法修法之際，再次引發各界討論。本文擬從法規面及實務面等面向探討推動本項議題之可行性，期能提供淺見，以供會計法研修之參考。

貳、法規面探討

一、訂定政府會計記帳規範之目的

政府資源多取之於民，因此有關其資源之籌措與運用之過程與結果，有責任透過交易

之詳細記錄與完整透明之財務資訊報導等，使民眾、立法、監察等監督與瞭解。而政府交易之記錄，事涉政府會計記帳事宜，爰訂定一個明確、周妥且兼具經濟及使用彈性之政府會計記帳規範，將有助於政府及其所屬機關詳確記錄政府債權債務及允當報導政府財務實況。

二、政府會計記帳規範歷次修正情形

有關政府會計記帳規範，

早在民國24年國民政府公布之會計法中即明定政府會計，以國幣為記帳本位幣，其以不合本位幣之本國或外國貨幣記帳者，應依收支時當地之市價折合本位幣，記入主要之帳簿。另記帳時，除為乘除計算外，小數至分位為止，釐位四捨五入。民國37年間，因考量當時幣值甚不穩定，爰將該條文有關「依收支時當地之市價」等文字刪除，以適應當時環境之變化。

民國38年，中央政府遷臺後，雖當時之法定本位幣仍為銀元，惟行政院衡酌各機關收支已改用新臺幣，為符合事實，免除中央與地方法令牴觸，及帳目記載確實等需要，爰在不修正會計法條文之前提下，另以命令公布「在新臺幣施行區域公私機關會計一律以新臺幣為記帳單位，現有銀行帳目統按一與三之比折合新臺幣結轉記帳」。民國52年間，行政院鑑於現行新臺幣分位現

金授受已無需要，爰發布命令於授受現金時，角以下以四捨五入計算，但政府機關及各公私帳務登記及支票簽出，暨公私營事業會計成本單位售價之計算等，仍維持會計法記帳至分位為止之規範，至因記帳以分為單位，而實際上因角以下之授受四捨五入所發生之差額，在會計上則以雜項收入或支出處理。

民國61年會計法修正時，基於政府遷臺後，以新臺幣為記帳本位幣已行之有年，且總預算之編製亦以新臺幣為單位，因而該條文增列「或預算所定之貨幣」以應需要。另基於駐外使領館及公營事業之國外分支機構，其日常收支，均係應用當地之貨幣，如須逐筆折合本位幣記帳，未免過繁；採機器記帳者，通常受其位數僅至元為止，小數以下四捨五入之限制，及社會一般收支，「分」位已不作實際收付等特殊情形之需要，爰再增列「得另

擬處理辦法，報請核定施行」之規定。前述修正後之條文，即為現行會計法第16條條文，其規定為：「政府會計應以國幣或預算所定之貨幣為記帳本位幣；其以不合本位幣之本國或外國貨幣記帳者，應折合本位幣記入主要之帳簿。記帳時，除為乘除計算外，小數至分位為止，釐位四捨五入。前項規定，如有特殊情形者，得擬定處理辦法，經各該政府主計機關核定施行。」。

從前述該條文之修正歷程觀之，均係為適應業務、環境等事實需要而為修正，但原則上，如可透過依法授權擬定之辦法來彈性因應外在變動需求，則仍宜維持該條文之安定性而不予修正。

參、實務面探討

為探討政府會計記帳改列至元之可行性，筆者將從我國目前貨幣發行及流通情形、政

府及其所屬機關實務運作狀況、商業會計規範等面向加以分析如下：

一、我國目前貨幣發行及流通情形

依據中央銀行法第13條規定，中華民國貨幣由中央銀行發行之。同法並賦予該行發行之貨幣為國幣，對於中華民國境內之一切支付，具有法償效力。該行為依法辦理我國貨幣發行業務，爰訂定中央銀行發行新臺幣辦法，並據以委託臺灣銀行代理新臺幣發行業務相關事宜。依據中央銀行法第15條規定，國幣之基本單位為圓，輔幣為角、分。在前述輔幣中，目前除「分」因已不作實際收付，未在我國市面上流通外，角仍為我國市面上流通之輔幣。

二、政府及其所屬機關實務運作狀況

為瞭解並評估政府及其所

屬機關會計記帳改列至元之可行性，行政院主計處曾於99年間調查中央及地方政府各機關有關實務交易涉及角、分，致使帳列科目餘額無法以記帳至元處理之主要事項及臺北市政府處理記帳至元之經驗如下：

(一) 中央政府部分

1. 司法院及所屬各級法院依據「強制執行法」、「提存法」、「土地法」及「民法」等法核簽執行命令及假扣押債權提存等裁定登帳之歲入結存及保管款等科目，受裁決結果仍有至角、

分情形，致相關科目餘額仍有角分。

2. 中央銀行因收受中央政府各機關收入及專戶存管之款項仍有角、分情形，致相關科目餘額仍有角分。另臺灣銀行代理中央銀行發行業務，及對大眾辦理存、放款等業務，致其現金及相關科目亦餘有角分情形。
3. 中華郵政公司之郵件資費，目前仍有以角、分計價者。
4. 公營金融機構67年前產生



之各種存、放款利息及歷年來辦理發放徵收公設地補償費，所產生之待撥款項孳息及土地共同持有人補償費拆分，暨財政部國有財產局及所屬代收款中，存有依「代管無人承認繼承遺產作業要點」所代管現金存款等，致使帳列相關科目仍餘有角分。

5. 公營事業機構及作業基金等原、物料、藥品、衛材等存貨計價及售價與成本計算等，多仍計列至角分。

6. 部分購入、受贈，或撥入之早期財產，仍餘有角分。

除前述事項外，目前採電子方式作業之政府機關，為使其會計資訊系統之設計符合現行會計法等規定，其中有關記帳等程式設計，除為乘除計算外，原則上，小數仍至分位為止，釐位四捨五入。

(二) 地方政府部分

依據前述行政院主計處調查之結果，地方政府除新北市

(前臺北縣)、宜蘭縣、嘉義縣、臺南市(前臺南縣)、臺東縣、花蓮縣等，因部分科目餘額與產生角分原因與中央政府情形雷同，如會計記帳改列至元，其所涉問題仍須一併研議處理外，值得一提的是，臺北市政府主計處處理會計記帳改列至元之經驗。

臺北市政府主計處前為應其88年下半年及89年度決算編製之書表格式能適應其開發之地方決算系統處理需要，及基於現今社會上一般收支，角分已不實際收付，且金額微小，徒增帳務處理困擾等，爰依據會計法第16條第2項但書規定，於89年10月間，擬定帳載角分之處理辦法，函請所屬機關於該年底前逐筆查處完畢。嗣後會計帳務處理，除為乘除計算外，記帳金額至元位為止，角位四捨五入。有關該府主計處訂定之處理辦法如下：

1. 單位預算機關

資產部分，為免影響債務

人權益，其帳載之角分全數捨去，以註銷方式處理；負債部分，為免影響債權人權益，其帳載之角分全數進位至元位，並由當年度預算經費支應，決算時列為本年度支付實現數；凡有專戶存款之銀行帳戶與帳載不符者，以函請往來銀行予以轉銷處理。

2. 附屬單位預算機關或基金

資產、資本(基金)、公積、權益調整等部分，為免影響債務人權益，其帳載之角分全數捨去；負債部分，為免影響債權人權益，其帳載之角分全數進位至元位；銀行存款部分，其帳載之角分，以函請往來銀行予以轉銷處理；沖帳時，若其相對科目係前期之損益(餘絀)科目者，則以其他費用出帳。

前述臺北市政府主計處之處理經驗，或有為行政院主計處借鏡之處，惟因其行業別、交易性質等仍較中央政府單純

，且其記帳處理修正之目的主在配合決算彙編系統之開發，故行政院主計處在評估研修記帳改列至元之必要性時，仍應審慎考量前述因素之影響與其效益，並謀求最適解決之道。

三、商業會計規範

有關商業會計記帳規範，目前係明定於商業會計處理準則第12條，其規定略以，記帳以元為單位，但得依交易之性質延長元以下之位數。其中但書規定，即係為因應各業交易性質不同與複雜性，所為商業會計記帳彈性處理之規定，實與現行會計法第16條第2項，對政府會計如遇有特殊情形，得擬定處理辦法因應，存有異曲同工之妙。

又商業會計雖已規範記帳以元為單位，然而，政府會計是否比照辦理，仍須衡酌實務運作、制度改變之效益、法律條文之安定性等，採最經濟、

彈性的方式辦理為宜。

肆、結論與建議

從前述法規面及實務面之探討得知，即便社會上一般收支，分位已不實際收付，但角仍為我國目前發行及流通之貨幣，有關其收支現金授受之帳務處理，行政院前已有相關函示規範；另舉凡法院裁決、郵件資費、金融機構存放款帳戶餘額、存貨之計價、成本之計算、售價之訂定，以至於現行資訊系統之設計等事項，仍普遍運用角分處理，故如修正會計法將政府會計記帳改列至元，屆時，其將成為一強制性之通案規範，另各機關原帳載角分事項，亦須擬定配套措施加以處理。此外，對於涉及其他法令規範，如強制執行、假扣押債權提存、郵政資費等無法配合處理事項，亦須另定處理規範，以為各機關執行之準據。

鑑於本項議題之推動，所

涉事項複雜（如中央與地方政府所遇狀況不同，其複雜度亦有所不同），所耗成本頗大（如各機關須逐筆處理其債權或債務等事項，並須發函往來金融機構或相對債務人及債權人協商處理帳務、相關資訊系統須配合研修或重新開發等），整體而言，似不具成本效益，且與前述歷次修法原則，講求符合事實需要，且兼具經濟及運用彈性等，未臻相合。值此政府組織改造紛亂之際，建議政府會計記帳規範，仍宜維持按現行會計法規定辦理。

參考文獻

1. 中華民國主計史（下冊）（民91）。財團法人中國主計協進社編印。
2. 韋端（民86）。民國肇建以後會計法之演進。主計月刊，499。
3. 行政院39年6月28日臺(39)財字第3114號訓令。
4. 行政院52年2月14日臺(52)財字第0932號令。
5. 中央銀行法（民91）。
6. 中央銀行發行新臺幣辦法（民89）。
7. 會計法修正草案〔院會紀錄〕。立法院公報，61(21)。❖