



# 新普會制度對未實施集中支付機關會計帳務之影響

中央政府普通基金普通公務會計制度已於 96 年訂頒，依其制度設計，未實施集中支付機關將面臨領到國庫撥付當年度經費時，無相對應之會計帳務處理方式可供採用問題。因此，本文期能在對原制度設計最小改變下，建議增加部分會計帳務處理程序，提供後續制度增修之參考。

沈首志（國家安全局會計處組員）

## 壹、前言

政府會計制度為政府會計處理之準據，一切會計事務皆須依循會計制度辦理。為使政府各公務機關之會計事務處理有一致性，於會計法第二章內，針對會計制度之設計訂有下述相關規定：（一）凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度應為一致之規定。（二）各會計制度，不得與會計、預算、決算、審計、國庫、統計等法牴觸；單位會計及分會計之會計制度，不得與其總會計

之會計制度牴觸。（三）為便利綜合彙編及比較，中央政府各機關對於事項相同或性質相同之會計科目，應使其一致，對於互有關係之會計科目，應使之相合。

由於現行中央政府公務機關會計事務之處理，係依據 64 年頒行之「中央總會計制度」及 75 年訂頒之「普通公務單位會計制度之一致規定」（以下簡稱舊普會制度）辦理，因該等制度已相當陳舊，無法與先進國家政府會計同步發展。行政院主計總處爰積極致力於推

動各項政府會計改革與發展工作，以提升我國政府會計水準，符合世界潮流趨勢，進而與國際作法接軌，促使我國政府會計資訊達到國際化及現代化之目標。

目前已發布 3 號政府會計觀念公報及 11 號政府會計準則公報，並依政府會計準則公報第 1 號規定，以基金觀點為會計報導個體之基礎，訂頒「中央政府普通基金普通公務會計制度」（以下簡稱新普會制度），以作為中央政府各公務機關及普通基金會計事務處理

之依據。

## 貳、舊普會制度之會計帳務處理

舊普會制度係依一般普通公務單位會計機關之會計事務而制定，凡實施集中支付機關或未實施集中支付機關，其普通公務單位會計事務均應依照該制度辦理（附圖）。有關實施集中支付與未實施集中支付機關於會計帳務處理上之差異說明如下：

### 一、實施集中支付機關部分

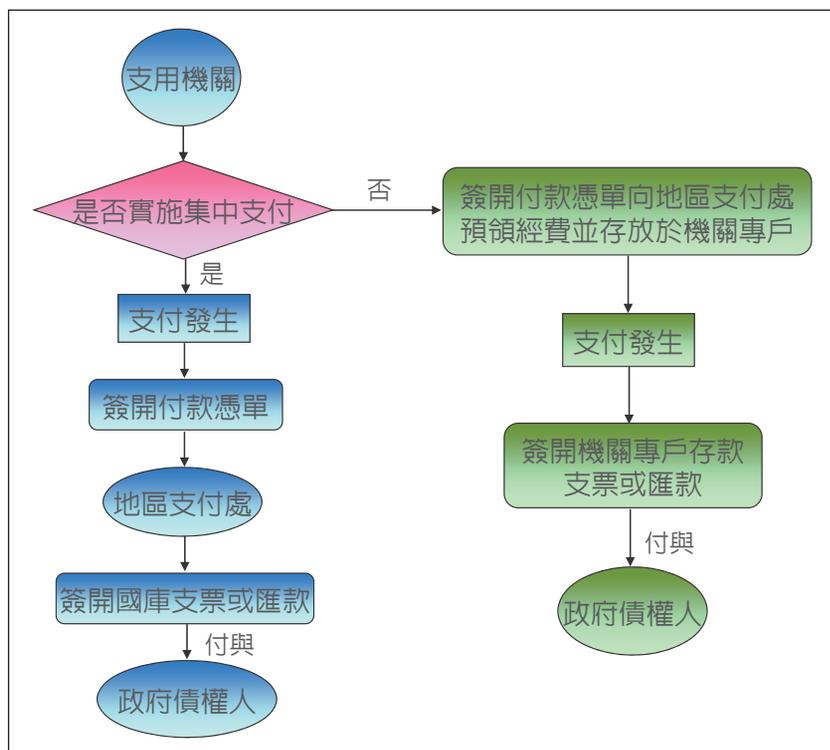
（一）可支庫款：凡實施集中支付機關之本機關，依分配預算可開付款憑單，請支付機關簽發國庫支票付款者皆屬之。根據已奉核定之分配預算將本期可支用數記入借方，開具付款憑單送支付機關付款之數記入貸方，其借方餘額表示

依照分配預算尚可開具付款憑單之數額。

（二）保留庫款：凡實施集中支付機關之本機關，保留以前年度歲出應付款須由支付機關繼續支付者皆屬之。年度終了根據當年度發生之應付款與保留數額，自可支庫款轉來之數記入借方，支付之數記入貸方，其借方餘額為保留庫款之數額。

（三）預計支用數：凡實施集中支付之機關，依照歲出預算可支用之經費皆屬之。核定預算數及追加預算數記入借方，按期或按月根據分配預算轉列可支庫款之數或追減預算數記入貸方，其借方餘額表示本年度尚可支用之預算數額。

附圖 各機關經費支付流程



資料來源：作者整理繪製。

### 二、未實施集中支付機關部分

（一）經費結存：凡未實施集中支付機關之本機關經費存款及現金皆屬之。

# 論述》會計 · 審核



收入之數記入借方，支出之數記入貸方，其借方餘額表示本機關經費結存之總額。

(二) 應領經費：凡未實施集中支付機關之應領經費皆屬之。應領之數記入借方，領到之數記入貸方，其借方餘額表示應領之經費總額。

(三) 預計領用數：凡未實施集中支付之機關，依照歲出預算可領用之經費皆屬之。核定預算數及追加預算數記入借方，領到之數或追減預算數記入貸方，其借方餘額表示本年度尚可領用之預算數額。

## 三、會計帳務處理方式說明

鑒於舊普會制度對於實施集中支付與未實施集中支付機關之部分會計科目設計不同，有關預算核定、預算分配、經費支付、預算保留及保留預算支用等會計帳務亦有其適用之處理方式，以下即針對不同之

表 1 實施集中支付與未實施集中支付機關會計帳務處理比較

項目	實施集中支付機關	未實施集中支付機關	說明
預算核定公布時	借：預計支用數 貸：歲出預算數	借：預計領用數 貸：歲出預算數	
分配預算核定時（一）	借：歲出預算數 貸：歲出分配數	借：歲出預算數 貸：歲出分配數	
分配預算核定時（二）	借：可支庫款 貸：預計支用數		可支庫款增加，代表機關尚可開具付款憑單，請支付機關簽發國庫支票付款之數額。
領到當年度經費		借：經費結存 貸：預計領用數	經費結存增加，代表機關經費存款及現金增加（可逕由機關出納部門直接支付予收款人）。
支付當年度經費	借：經費支出 貸：可支庫款	借：經費支出 貸：經費結存	
辦理當年度預算保留	借：歲出保留數 貸：應付歲出保留款	借：歲出保留數 貸：應付歲出保留款	
當年度預算奉准保留	借：保留庫款 貸：可支庫款		已分配預算未支用部分轉為保留庫款。
		借：應領經費 貸：經費結存	當年度保留預算解繳國庫。
當年度保留預算年度終了辦理帳目清結	借：歲出分配數 貸：歲出保留數	借：歲出分配數 貸：歲出保留數	
領入以前年度保留預算		借：經費結存 貸：應領經費	
支付以前年度保留預算	借：應付歲出保留款 貸：保留庫款	借：應付歲出保留款 貸：經費結存	

資料來源：普通公務單位會計制度之一致規定，作者整理。

會計帳務處理方式，擇要說明如上頁表 1。

透過表 1 會計帳務處理之比較，雖然實施集中支付與未實施集中支付機關之表達方式有所不同，惟其仍有共通之處，即實施集中支付機關採用「可支庫款」及「保留庫款」；未實施集中支付機關採用「經費結存」及「應領經費」，分別與公庫作為連結科目，而實施集中支付機關之「預計支用數」與未實施集中支付機關之「預計領用數」實為名稱不同，而其性質相同之會計科目。故在舊普會制度設計下，對於實施集中支付與未實施集中支付機關之會計帳務處理皆能適用無虞。

### 參、新普會制度之會計帳務處理

新普會制度已於 96 年訂頒，目前尚在試辦階段，由於新普會制度可完整表達普通基金資源之收支情形及其財務狀況，因此於正式實施後，將取代現行普通公務單位會計制度之一致規定，作為公務機關帳

務處理之依據。而其制度訂定重點之一，為簡化各公務機關與公庫連結科目，改以國庫往來—收項、付項等科目列記，但相關收支仍維持獨立收付之機制，另採由各機關定期編製與國庫收付機關往來調節表之方式，將其差額直接調節各機關帳目，以簡化會計處理。其中屬支出性質所需之國庫往來—付項、其他等二個會計科目正是本次研究所探討者，有關其科目定義及會計帳務處理說明如下：

#### 一、會計科目定義

- (一) 國庫往來—付項：凡各機關由國庫支付之支出款項屬之。支付之數，記入貸方；收回或沖轉之數，記入借方。
- (二) 國庫往來—其他：凡各機關與國庫收付之待轉正、待收回或待退還等款項屬之。由國庫支付屬待轉正、待收回及沖轉收入待退還之數，記入貸方；由國庫收入屬待退還及沖轉支付待轉

正、待收回之數，記入借方。

#### 二、會計帳務處理方式說明

以下即針對新普會制度之預算核定、預算分配、經費支付、預算保留及保留預算支用等會計帳務處理方式，擇要分析如下頁表 2。

透過表 2 之會計帳務處理分析，因新普會制度簡化各公務機關與公庫連結科目及採行「國庫集中支付制度」之會計帳務處理設計，將使未集中支付機關於制度正式施行後，無相對應之會計帳務處理方式可供採用。

#### 肆、未實施集中支付機關之會計帳務處理因應作法

由上述章節的分析可知，未實施集中支付機關與實施集中支付機關最大的差異點，在於前者執行年度預算收支時，均透過機關出納部門逕為收付，因此必須訂有可供完備現金收付紀錄之會計帳務處理方

# 論述》會計 · 審核

式，而舊普會制度之「經費結存」會計科目正符合此需求，使機關能夠透過會計紀錄掌握年度預算收支及其經費結存餘額之實況。

反觀，新普會制度之設置則著重於「國庫集中支付」之會計帳務處理，可使實施集中支付機關辦理分配預算核定時，省去舊普會制度須列計

「可支庫款」之會計紀錄，俟機關與國庫間實際執行收付作業時，始為會計紀錄之登載，以達簡化會計帳務處理之效果。惟此作法將使未實施集

表 2 未實施集中支付機關會計帳務處理

項目	新普會制度	未實施集中支付機關	說明
預算核定公布時	借：本期餘絀 貸：預計一般性支出	同左	
分配預算核定時（一）	借：預計一般性支出 貸：一般性支出分配數	同左	
分配預算核定時（二）			因新普會制度簡化各公務機關與公庫連結科目，取消原舊普會制度適用之代表機關尚可開具付款憑單，請支付機關簽發國庫支票付款之會計科目（可支庫款）。
領到當年度經費		無適用之會計帳務處理方式	因新普會制度統一採行「國庫集中支付制度」之設計，經費支出均透過支付機關統一辦理，故未集中支付機關無相對應之會計帳務處理方式可供採用。
暫付當年度經費	借：暫付款 貸：國庫往來 - 其他	同左	「國庫往來 - 其他」會計科目適用情形舉例。
暫付款轉正列支	借：一般性支出 貸：國庫往來 - 付項 借：國庫往來 - 其他 貸：暫付款	同左	
支付當年度經費	借：一般性支出 貸：國庫往來 - 付項	同左	
辦理當年度預算保留	借：支出保留數 貸：支出保留數準備	同左	
當年度預算奉准保留		無適用之會計帳務處理方式	當年度保留預算應解繳國庫。
當年度保留預算年度終了辦理帳目清結	借：累積餘絀 貸：支出保留數	同左	
年度開始迴轉分錄	借：支出保留數 貸：累積餘絀	同左	新普會制度新增分錄。
領入以前年度保留預算		無適用之會計帳務處理方式	同領到當年度經費之說明。
支付以前年度保留預算	借：支出保留數準備 貸：支出保留數	無適用之會計帳務處理方式	應再增加動支機關專戶之分錄。

資料來源：中央政府普通基金普通公務會計制度，作者整理。

中支付機關面臨領到國庫撥付當年度經費時，無相對應之會計帳務處理可供採用，進而影響後續經費動支及預算保留等事項之會計帳務處理問題。因

此，建議新普會制度可參考舊普會制度之設計，針對未實施集中支付機關增設可作為機關經費存款及現金登載所需的會計科目，並增加部分會計帳務

處理程序，藉以兼顧機關預算執行與經費存款及現金收付之管控。以下即採用「經費結存」為預擬會計科目，納入本研究建議之交易事項分錄釋例進行分析（表3）。

表3 未實施集中支付機關會計帳務處理因應分析

項目	交易事項分錄釋例	說明
領到當年度經費	借：經費結存 貸：國庫往來 - 其他	經費結存增加，代表機關經費存款及現金增加。另「國庫往來 - 其他」則視為與國庫之待轉正科目。
暫付當年度經費	借：暫付款 貸：經費結存	將經費結存轉列暫付款，取代新普會制度對於機關申請暫付款之會計事項分錄。
支付當年度經費	借：一般性支出 貸：國庫往來 - 付項 借：國庫往來 - 其他 貸：經費結存	除新普會制度設計之會計事項分錄外，另增加一個調整分錄，藉此轉正「國庫往來 - 其他」會計科目，並減少機關經費結存數額，以顯示機關尚可動支當年度經費之餘額。
辦理當年度預算保留並繳回國庫已撥付之數額	借：支出保留數 貸：支出保留數準備 借：國庫往來 - 其他 貸：經費結存	除新普會制度設計之會計事項分錄外，另增加一個辦理當年度保留預算解繳國庫之會計分錄。
領入以前年度保留預算	借：經費結存 貸：國庫往來 - 其他	經費結存增加，代表機關經費存款及現金增加。另「國庫往來 - 其他」則視為國庫已撥款尚待支用之數。
支付以前年度保留預算	借：支出保留數準備 貸：支出保留數 借：國庫往來 - 其他 貸：經費結存	除新普會制度設計之會計事項分錄外，另增加一個動支機關經費存款或現金之會計分錄，藉此沖銷「國庫往來 - 其他」會計科目，並減少機關經費結存數額，以顯示機關尚可動支經費之餘額。

資料來源：「普通公務單位會計制度之一致規定」及「中央政府普通基金普通公務會計制度」，作者整理。

## 伍、結語

因應新普會制度之推動，行政院主計總處規劃新版政府歲計會計資訊管理系統（GBA2.0）於101年度增加100個機關進行第四階段試辦作業，並預定自102年起全面試辦，且以103年全面實施作為努力目標。惟在現行新普會制度之設計下，透過本研究分析，未實施集中支付機關將面臨經費存款及現金之會計帳務處理問題，如未能適時獲得解決，則對於機關後續導入施行，將僅能完善預算管控作為，而無法兼顧經費存款及現金之收付作業。因此，本研究建議相關會計帳務處理因應作法，以提供後續新普會制度增修會計科目及交易事項分錄釋例之參考，期在制度正式施行後，對未實施集中支付機關之會計帳務處理能順遂無虞。❖