

順應時勢發展 精進會計法規

本文係就行政院主計總處近年來對於我國政府會計法規之檢討研修方向及重點作一概述，冀在獲各界支持下，早日完備相關規制。

黃凱莘（行政院主計總處會計決算處專門委員）

壹、前言

政府會計旨在將政府各機關（構）（以下簡稱各機關）所發生之財務交易，依據法令規定等，加以完整記錄，並產生明確之會計報告，以供施政決策、擬訂計畫、執行控制、考核效能等參考。其功能之發揮，有助於政府達成宏觀分配整體公共資源、增進資源運用效益、健全財務結構及提升會計處理品質等。

會計法為政府各機關處理

會計業務的基本母法，惟自 61 年大幅修正公布實施迄今已歷 40 年，期間雖曾於 90、91 年兩度將會計法修正草案函送立法院審議，惟均未及完成審議，基於屆期不續審退回。有鑑於預算法、決算法等財務法規均已大幅增修，加以社經環境變遷迅速，會計理論不斷推陳出新，採用電子方式處理會計業務日趨普遍等，為使各財務法規互有關聯事項之用語、定義臻於一致，以及因應社經環境變遷等多元實務需求，行政院

主計總處（以下簡稱主計總處）爰成立會計法規研修小組，本前瞻性之作法，適應會計理論與實務發展及提升會計輔助管理之功能等原則，積極進行該法之全盤研議，經召開多次會議研討，終於 102 年 7 月間初步討論定案，目前正函請各界表示意見中，將依各界函復意見及配合我國政府會計精進作業等再檢討修正。有關會計法制（修）定主要歷程如下頁表 1。

本文將就主計總處近年來

對於會計法規重加檢討之研修方向與重點作一概述，冀在獲各界支持下，早日完備相關規制。

貳、會計法規之研修方向及重點概述

一、會計法規之研修方向

鑑於 91 年間函送立法院審議之會計法修正草案，係經整體通盤考量及因應未來發展而設計，且召開過公聽會，學者、專家對於該草案修正方向

與內容多表正面及肯定，爰本次研修時，乃以 91 年送立法院審議版本為基礎，並衡酌 95 年提報主計總處主計會議審議結果，再予檢討增修。其研修方向係朝原則性規範設計，主要規範內容包括：政府會計之適用對象、政府會計業務有關紀錄、登帳及編送會計報告等處理原則、辦理預算收支控管等內部審核職責及執行原則等，至政府財務交易活動所涉認列、衡量、報導等基本會計原則，暨執行會計業務處理等作業步序與應注意事項等細節性規範，則授權另訂政府會計公報、各類（或一致性）會計制度規範，以強化政府會計業務處理。有關初步研討擬訂之會計法、政府會計公報、會計制度等規範重點如下頁表 2。

二、會計法修正草案重點概述

經主計總處檢討修正後之會計法修正草案，將從現行 6

表 1 會計法制（修）定主要歷程表

24 年 8 月	制定公布會計法
∴	∴
61 年 4 月	為順應社經環境等變遷、嚴密預算控制與強化內部審核，及衡酌會計處理電子化之發展，暨配合預算法、國庫法等修正，經全盤增修會計法，將屬會計人員執行之「事前審計」業務，明定由會計人員辦理，並易名為「內部審核」工作，以及將會計資料採用電子計算機處理者，其機器貯存體中之紀錄，視為會計簿籍，以適應電子計算機推廣應用之需等。
90 年 3 月	為配合預算法之修正，以及社經環境變遷等需求，經全盤研修會計法，並將該法修正草案送立法院審議，惟未及完成審議，基於屆期不續審退回。
91 年 4 月	前述會計法修正草案經再送立法院審議，惟仍未完成審議，基於屆期不續審退回。
92 ~ 100 年	持續檢修中
101 ~ 102 年	<ol style="list-style-type: none"> 1. 為期預算法、會計法及決算法等法規互有關聯事項之用語、定義臻於一致，及順應政府會計理論與實務發展，暨提升會計輔助管理功能等，經就前述會計法修正草案再予檢討精進，初步討論定案。 2. 於 102 年 7 月將上開會計法修正草案函送各界表示意見，並將依各界函復意見及配合我國政府會計精進作業等再檢討修正。

資料來源：行政院主計總處會計決算處。

專題

表 2 會計法、政府會計公報與會計制度等規範重點及研修原則

會計法	政府會計公報	政府會計制度
<p>會計法為政府各機關設計會計規制及處理會計業務之基本母法，內容包括：</p> <p>一、明定會計法適用對象；以及會計業務應根據合法憑證予以記錄、登帳、編送會計報告等處理原則，包括：</p> <p>(一) 應為詳確會計事項：自預算之成立、分配及執行；歲入之徵課或收入；債權、債務之發生、處理及清償等事項</p> <p>(二) 政府會計基礎：除公庫出納會計採現金制外，應採用權責發生制</p> <p>(三) 政府收支等事項應根據合法憑證予以記錄、登帳、編送會計報告等處理原則</p> <p>(四) 為強化會計業務處理，授權另訂相關規範，包括：</p> <p>1. 政府會計公報</p> <p>2. 各類（或一致性）會計制度，其設計之機關、基本規範內容與核定程序等</p> <p>3. 會計業務採行電子化處理辦法</p> <p>二、除上開會計業務外，會計人員尚擔負各項會計業務處理前之預算收支控管、公款支用簽核等內部審核職責及執行原則等，包括：</p> <p>(一) 公款需經會計簽核</p> <p>(二) 會計人員執行收支等審核，如發現不合法之會計程序或會計文書，應使之更正或為拒絕簽署，另非因違法失職或重大過失，不負損害賠償責任</p> <p>(三) 會計人員對於會計報告、帳簿及憑證負有正確記載之責；對於會計檔案負有保存之責，及遇遺失、損毀等陳報責任，另解除或變更職務時，負有移交責任等</p> <p>(四) 為強化收支等內部審核之執行，授權另訂內部審核處理準則，以作為執行之依據</p> <p>三、主計機構、人事超然等規範，包括：</p> <p>(一) 各級主計機構，關於會計業務，應受該管上級主計機構之監督與指導</p> <p>(二) 主計人員之監督、指揮、任免、遷調、訓練、考績等，由各該政府之主計機構依法為之</p>	<p>公報涵蓋編製政府會計報告之目的及財務報表應具備品質等基本觀念，以及依交易性質或類別所訂定之基本會計原則，包括：</p> <p>一、政府會計報告之目的在提供有用資訊等，以供管理決策參考等</p> <p>二、財務報表應具備之品質特性，包括：攸關性、可靠性等</p> <p>三、依交易性質或類別訂定其認列、衡量、報導等基本會計原則（如政府收入，依其性質劃分為對價收入及強制性無對價收入等及其認列等會計處理原則）</p>	<p>制度為供各機關為會計業務處理，自交易事項之辨認、衡量、記錄、分類、彙總及編製報告等遵循之作業步序及應注意要項等，包括：</p> <p>一、訂定制度之依據、實施範圍及會計基礎等</p> <p>二、簿記組織系統</p> <p>三、會計報告、簿籍、憑證之種類及其格式</p> <p>四、對機關各交易事項依公報所定原則，為記錄、報導等作業步序及應注意事項等（如對機關收取之罰賠款收入，依公報所訂收入分類原則，歸屬強制性收入，並依該類收入之會計處理原則，明訂自開單、登帳，以至編送報告，以及後續檔案之存管、移交、銷毀等細步處理步序及應注意事項等）</p> <p>五、辦理預算收支控管等內部審核應注意要項等，包括：</p> <p>(一) 收支預算控管等內部審核之執行人員、審核範圍及實施方式</p> <p>(二) 審核步序及應注意要項</p> <p>六、分錄釋例等</p>

資料來源：行政院主計總處會計決算處。

章 123 條簡併為 6 章 66 條，其主要修正重點如下：

(一) 檢討修正會計法與預算法互有關聯事項之用語，使臻於一致

現行會計法第 4 條有關政府會計業務之分類，其中「公有營業機關」及「公有事業機關」等用語，因與預算法第 4 條第 2 項有關基金之分類，稱「營業基金」及「作業基金」未臻相合，且常因界定不明確，如依同條第 2 項規定，供給財物、勞務或其他利益，並取得相當之代價者亦為公有營業機關，惟不以營利為目的之公有事業機關（例如榮民醫療作業基金）亦為取得相當代價者，極易滋生疑義，爰配合預算法有關基金之分類修正為「營業基金」及「作業基金」。

又現行會計法第 9 條第 1 項有關政府會計之組織，其中「分會計」用語，因與

預算法第 16 條有關預算之分類稱「單位預算之分預算」不同，另同法第 12 條有關「單位會計下之會計，除附屬單位會計外，為分會計，並冠以機關名稱」之規定，也因單位會計與附屬單位會計係各自獨立，並無隸屬關係而產生疑義，爰配合預算法有關預算之分類修正為「單位會計之分會計」，並修正其定義為「編列單位預算之分預算者，其會計為單位會計之分會計」。

(二) 增訂由中央主計機關訂定政府會計公報之授權規定

中央政府公務機關會計處理向依循 64 年與 75 年間修訂之「中央總會計制度」及「普通公務單位會計制度之一致規定」等辦理，至特種基金之作業基金、債務基金、特別收入基金及資本計畫基金之會計業務處理，或依循主計總處發布之解釋函

令，或參照民營事業適用之一般公認會計原則辦理。為使各機關有一套明確的政府會計及財務報導的理論基礎與原理原則供作其處理會計業務之準據，並為提升政府會計品質，爰增訂由中央主計機關訂定政府會計公報之授權規定。

(三) 配合當前實務運作及貨幣流通情形等，修正以本位幣元為記帳單位

現行會計法第 16 條第 1 項後段規定「記帳時，除為乘除計算外，小數至分位為止，釐位四捨五入。」鑑於現行社會上一般買賣交易，「分」位已不實際收付，「角」之流通亦不普遍，故配合交易實況，及增進會計處理的簡便性與效率性等，修正政府會計記帳之規定，改以「記帳時，除為乘除計算外，至元為止，角位四捨五入。」

(四) 檢討修正總會計檔案應

專題

永久保存之範圍

各級政府之總會計檔案，包括總會計憑證、報告、帳簿及備查簿等，現行除總會計憑證外，其餘檔案均應依會計法第 84 條規定永久保存，不得銷毀。由於該等檔案多為紙本檔案形態，加以數量龐大，多年來造成各級政府檔案保存等困擾。為妥適解決前揭檔案存管問題，主計總處經邀集地方政府主計處等共同研討後，認為總會計之年度報告，已完整揭露各級政府的重要財政資訊全貌，具查考參據及永久保存價值，而其餘會計月報、帳簿、備查簿等，因係屬編製年報過程之相關紀錄，基於其資訊均已充分表達於年報中，已無永久保存之必要，爰配修應永久保存之總會計檔案以總會計年度報告為限，其餘會計檔案於保存年限屆滿，經機關長官及審計機關同意後，得予銷毀。

(五) 增訂會計檔案之銷毀免再依檔案法規定程序辦理

現行會計法第 83 條第 1 項規定：「各種會計憑證，均應自總決算公布或令行日起，至少保存二年；屆滿二年後，除有關債權、債務者外，經該管上級機關與該管審計機關之同意，得予銷毀。」第 84 條第 1 項規定：「各種會計報告、帳簿及重要備查簿，與機器處理會計資料之貯存體暨處理手冊，自總決算公布或令行日起，…在單位會計、附屬單位會計至少保存十年；在分會計、附屬單位會計之分會計至少保存五年。其屆滿各該年限者，…經該管上級機關與該管審計機關之同意，始得銷毀之。…」

依照前揭規定，各機關辦理會計檔案銷毀作業，原按會計法規定程序辦理即可，惟檔案法施行後，各

機關尚應完備檔案法所定程序，於制定檔案銷毀計畫及銷毀之檔案目錄，送交檔案中央主管機關審核後始得辦理。主計總處基於現行會計法有關檔案之銷毀規定，除循行政機關體系審查同意外，尚須經審計機關同意始得銷毀，已較一般公文檔案之銷毀，僅須依檔案法完備行政機關之審核程序，更為嚴謹。爰明定會計檔案之銷毀免再依檔案法規定程序辦理。

(六) 增訂由中央主計機關訂定電子化會計處理之授權規定

隨著資訊科技的日新月異，以及採行電子方式處理會計業務日趨普及，現行會計法中涉及採用機器處理之規範，亟需隨著科技之進步予以配合修正，故為應各機關實務運作需要，爰於會計法中明定「各種會計業務，得以電子方式處理，其辦法，

由中央主計機關會商審計機關及相關機關定之」。

(七) 為適正界定機關內各級人員應負之責，增設「財務責任」專章

會計法自 61 年修正增設「內部審核」專章，並由會計人員辦理內部審核工作後，對於防弊工作，有其不可磨滅之貢獻。惟隨著政府職能的日益擴充，各機關首長為因應外在環境的變化，滿足人民的需求，在重視時效、講求政績、興利重於防弊之前提下，對於動支各項經費，莫不希望能夠採取適法及權變之方式處理，爰增訂「財務責任」專章，以明確劃分財務責任之種類及適正界定機關內各級人員應負之財務責任，並為提高財務責任之認知及便利查考，將散列於會計法第 67 條、第 99 條、第 99 條之 1、第 103 條及第 109 條等有關財務責任之規定，集中專章規範。

(八) 修正主辦會計對於不合法會計程序或會計文書之處理規定，以落實財務責任

現行會計法第 99 條規定：「各機關主辦會計人員，對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正；不更正者，應拒絕之，並報告該機關主管長官。前項不合法之行爲，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議；如不接受時，應報告該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或主計機關。不爲前二項之異議及報告時，關於不合法行爲之責任，主辦會計人員應連帶負之。」前揭規定在實務執行時，機關長官或上級機關長官與主計機關對於主計同仁之處理意見是否高度重視、支持，往往讓主計同仁在事件之處理上承受諸多壓力與困境，尤以不合法之行爲係導因於機關主管長官之命令

者。故為利實務運作，並有效執行內部審核，落實財務責任，爰將主辦會計人員對於不合法之會計程序或會計文書，如不獲更正者，由消極的拒絕、報告，修正為應積極地以書面敘明不合法事由，由該機關長官依法處理。機關長官如未依法處理，其因此所生之責任，由機關長官負之，以明確機關長官所應負責任。

參、結語

綜上，會計法為政府各機關處理會計業務之基本母法，近年來主計總處致力於該法之檢討修正工作，期能順應時代脈動及國際政府會計理論發展等。目前主計總處已初步完成會計法之修正草案，並請各界表示意見中，將依各界函復意見及配合我國政府會計續精進作業等再檢討修正。冀未來在獲各界支持下，早日完備相關規制。❖