

推進新制首次增編資本資產帳表之會計處理

現行政府會計報表看不到固定資產等資訊，為使各機關確實掌握資本門預算支用與資本資產經管、增置等情形，新普會制度規定固定資產等應增編資本資產表及其變動表表達。依新版政府歲計會計資訊管理系統實施計畫，中央政府各公務機關自本（104）年起進行新制度及現行制度雙軌作業，經整理本總處協助各機關辦理固定資產等財產登載資本資產帳表（含期初開帳等）相關過程，供各界參考。

陳怡華（行政院主計總處會計決算處視察）

壹、期初開帳部分

政府財產以往主要由財產管理單位經管，經衡酌其與現金同屬國家重要資產，為嚴密其管理，並強化其表達與揭露，新普會制度規定應增編資本資產會計帳表，表達各機關經管固定資產、遞耗資產、無形資產及長期投資等全貌，本文主要就固定～無形資產等會計帳表處理做介紹，有關長期投資

部分將另文說明。

一、首次建置期初資本資產帳表

各機關本年度首次建置會計資本資產帳表期初資料，經配合現行財產管理規制等，區分為：國有財產署列管部分，以及機關自行列管部分，處理原則分述如下：

（一）國有財產署列管部分

各機關依國有財產法規

定管有之土地、土地改良物等財產，應按月編造國有財產增減結存表等送國有財產署列管。各機關依新普會制度規定會計單位據財產管理單位所送國有財產增減、結存等資料，登載資本資產帳表（下頁表 1），其各科目及金額，原則應與國有財產增減結存表相同或相合（具關聯性）等。

（二）機關自行列管部分

各機關業務單位依相關法規自行列管電腦軟體等財產（表2），應提供各類項目之增減、結存等資料，會計單位據以依新普會制度規定登載於資本資產帳表，以強化並完整表達機關管有各類財產全貌。

二、核對公務機關期初資本資產開帳情形

行政院主計總處（以下簡稱本總處）先就上述期初資本資產帳表之開帳處理彙整提醒各機關相關作法等，次就各機關依新普會制度規定等編送資本資產表期初帳，檢視其正確性如下：

（一）先就各機關期初資本資產表逐一核正

本總處將各機關新制期初資本資產表，逐一與 103

表 2 機關自行列管部分

新 普 會 制 度	
租賃資產	
租賃權益改良	
購建中固定資產	
遞耗資產	
無形資產－電腦軟體	
:	

資料來源：作者自行整理。

表 1 新普會制度資本資產表與國有財產增減結存表科目

國有財產增減結存表科目	新普會制度資本資產表科目	備 註
土地	土地	新普會制度規定之科目名稱及金額，與國有財產增減結存表等相同。
土地改良物	土地改良物	
房屋建築及設備	房屋建築及設備	
機械及設備	機械及設備	
交通及運輸設備	交通及運輸設備	
雜項設備	雜項設備	
權利	無形資產－權利	依國有財產法第 3 條，權利係指地上權、地役權、典權、抵押權、礦業權、漁業權、專利權、著作權、商標權及其他財產上之權利。新普會制度依其屬性等規定列於「無形資產」項下。
珍貴動產、不動產	收藏品及傳承資產	珍貴動產、不動產依新普會制度規定列於「收藏品及傳承資產」項下。

說明：國有財產增減結存表之財產尚有「有價證券」項目，依新普會制度規定列於「長期投資」項下，相關處理將另文說明。
資料來源：作者自行整理。

圖 1 逐一核正各機關資本資產表與財產目錄總表

經濟部 資本資產表		財產目錄總表 (經濟部)	
土地	269 億元	土地	269 億元
土地改良物	12 億元	土地改良物	12 億元
房屋建築及設備	161 億元	房屋建築及設備	161 億元
機械及設備	136 億元	機械及設備	136 億元
交通及運輸設備	1 億元	交通及運輸設備	1 億元
雜項設備	2 億元	雜項設備	2 億元
權利	0.04 億元	權利	0.04 億元
小計	581 億元	小計	581 億元

資料來源：作者自行整理。

論述》會計 · 審核

年度國有財產目錄總表核對，大多數機關相符，如經濟部，其新制期初資本資產表之資本資產總額 581 億元，

與財產目錄之合計數 581 億元金額相符（上頁圖 1）。另經核對有項目或有金額不符之機關，本總處協助請其

研議修改至正確。

(二) 再就公務機關整體期初資本資產表進行核正

1. 國有財產署列管部分

為確認中央政府所有公務機關資本資產彙總金額之正確性，經本總處彙總使用新版 GBA 系統之所有機關本年期初資本資產計 3 兆 1,473 億元，與 103 年度國有財產目錄總表公務等管有相關財產列數 5 兆 3,179 億元比較，計有差異數 2 兆 1,706 億元（圖 2），經核對找出

圖 2 各機關新版 GBA 系統彙總資本資產與國有財產目錄總表之差異

會計資本資產表		國有財產目錄總表	
各機關新版 GBA 系統彙總資本資產 3 兆 1,473 億元		土地	3 兆 4,503 億元
+		土地改良物	8,628 億元
外交部等機關資本資產	8,267 億元	房屋建築及設備	6,361 億元
撥交地方政府及行政法人管有財產	8,955 億元	機械及設備	1,628 億元
部分機關基金代管資產	4,444 億元	交通及運輸設備	629 億元
特別預算取得財產	40 億元	雜項設備	449 億元
小計	2 兆 1,706 億元	收藏品及傳承資產	923 億元
		權利	58 億元
		小計	5 兆 3,179 億元

資料來源：作者自行整理。

表 3 會計資本資產表應加計部分

差異原因	金額
(1) 外交部、國防部所屬及國家安全局未使用新版 GBA 系統，應另加計之。	8,267 億元
(2) 撥交地方政府及行政法人管有之財產，應依國有財產會計相關報表另行加計之。	8,955 億元
(3) 部分機關財產由基金代管部分，未登載於資本資產會計帳表，機關應補登載並於資本資產表下備註基金代管之項目及金額。	4,444 億元
(4) 部分機關以特別預算取得財產，由公務機關承接並已列入財產結存表（財產目錄），未登載於資本資產會計帳表，機關應加計之。	40 億元

說明：表列金額共 2 兆 1,706 億元，加計新版 GBA 系統可彙計部分 3 兆 1,473 億元，共 5 兆 3,179 億元，同國有財產目錄總表之財產列數。

資料來源：作者自行整理。

差異原因及研議處理作法等，於本年 6 月 25 日召開新版 GBA 實施計畫推動委員會工作小組第 5 次會議，邀集經濟部等 12 個主管機關、公務預算處及主計資訊處等共同研討，處理如表 3。

2. 機關自行列管部分

部分機關自行列管之資本資產，期初電腦軟體開帳數計 4 億元，由各機關依實際管有情形本權責審認列之。

貳、各月份資本資產帳表之處理

本總處檢視各機關按月編送之新制會計月報，發現部分機關當年度設備及投資之資本門預算執行與其資本資產帳之增加數存有差異，本總處於本年6月25日召開新版GBA實施計畫推動委員會工作小組第5次會議共同研議處理如下：

一、應強化資本門預算之編列

部分機關之資本門預算編

列似有未確實之處，致產生如一般性修繕、車輛保險費等應編列經常門，惟編列資本門預算；以及權利依預算規制應列資本門，惟編列經常門預算等情形，致產生資本門預算執行數與財產增加數有未盡一致情形。

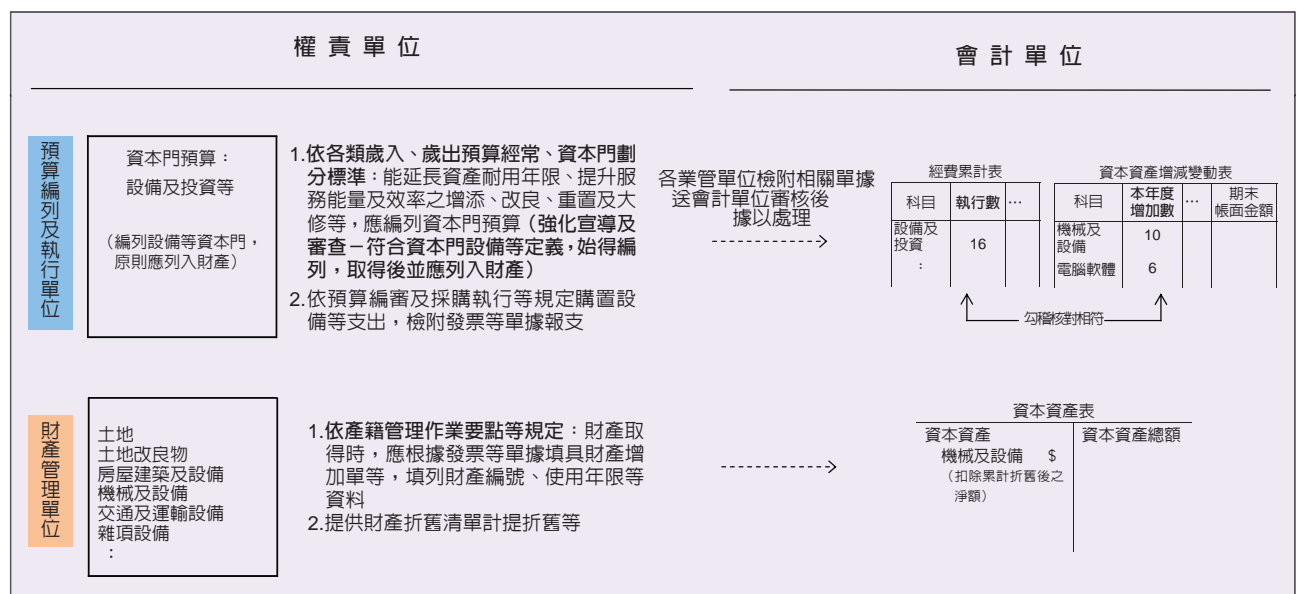
各機關業務單位應衡酌其計畫效益等，依各類歲入歲出預算經常、資本門劃分標準編列預算，其中編列設備及投資預算者，應符合可延長資產耐用年限、提升服務能量及效率之增添、改良、

重置及大修等條件，並於預算執行後辦理經費報支，以及由財產管理單位填具財產增加單登載財產帳，並將財產增加單等檢送會計單位，由會計單位據以登載資本資產帳表，使與財產管理單位之財產帳相核對（圖3）。

二、對漏錯帳、時間性差異等應修正處理

次針對各機關資本資產帳表等存有漏錯帳、時間性差異等部分研議處理如下頁表4。

圖3 資本門預算編列、財產管理及會計處理



資料來源：作者自行整理。

論述》會計·審核

參、固定資產等項目之折舊、攤銷等

國有財產署現行編具之國有財產總目錄，列有公立學校等特種基金所經管之財產，係以原始成本扣減折舊等之淨

額表達；另有關公務機關等經管之事務性財產，經本總處會同國有財產署研議其亦會耗用（損），復參採先進國家作法，亦宜提列折舊等。

一、計提折舊等之財產項目

為適正表達財產已耗用（損）情況等，新普會制度規定財產應提列折舊等，列入資本資產帳表。有關固定資產之折舊等，除土地外之不動產及動產，應依財物標準分類所定之最低使用年限計算折舊，其中屬收藏品等珍貴財產，其如會耗用（損）者，應提折舊，但不會隨典藏、研究及展示等使用而逐漸消失或耗損者，則免提列折舊；至無形資產等則由業務管理單位依相關法規自行估算。

二、計提折舊等之時點

（一）首次建置期初資本資產帳表應補認列累計折舊等

首次建置期初資本資產帳表時，會計單位原則應依財產管理單位或其他相關財產管理單位（如資訊單位等）提供之折舊、攤銷清單，補計列累計折舊等。

（二）以後應按月（年）提列折舊、攤銷等

每月底或年度終了，財產管理單位或其他管理財產之單位（如資訊單位等）應

表 4 資本資產帳表與資本門預算執行間差異之研議處理

差異原因	研議處理
（一）漏錯帳 1. 以代辦經費購置財產等，不應列財產帳，惟列入財產帳。 2. 委辦機關支付受委辦機關款項購置財產，即認為支出，惟委辦機關尚未購置財產或尚未驗收。 3. 購建中固定資產之支出，未列資本資產帳。 4. 支付分期付款之委外資訊系統開發支出，未列資本資產帳。	請各機關修正漏錯帳部分，並請於 2~3 個月內於新制月報中表達： 1. 公務機關委辦經費所購置財產，非屬受委辦機關財產，原則應由委辦機關列資本資產帳表。 2. 委辦機關分期撥付購（建）款項時，應於撥付之同時，認列購建中固定資產，俟購（建）完成後，再轉列為資本資產科目。 3. 購建中固定資產應補登載資本資產帳表。 4. 分期付款之委外資訊系統開發支出，先列入「其他無形資產」科目，俟系統開發完成後轉列入「電腦軟體」。
（二）時間性差異 1. 以預付款購置取得財產，或已取得財產尚未付款，財產管理單位已列財產帳。 2. 購置設備認列支出，惟財產管理單位未及列入財產帳。	購置設備等時間性差異，應於資本資產變動表下備註原因，並於當年底認列支出或列入財產帳，以消除該差異。
（三）其他差異 1. 土地增值、移撥轉入及調整補列財產、以特別預算購置財產、受補助機關以補助款購置財產、以前年度保留數購置財產、購建中固定資產完工轉列財產及帳務調整等。 2. 增撥非營業特種基金、支付可行性評估等先期規劃經費後未進行後續開發等。	其他差異，如土地增值，因係土地依相關法規重估價值而增加資本資產金額，未透列資本門預算，故一定會產生資本資產帳與預算執行之差異，應於資本資產變動表下備註原因。

資料來源：作者自行整理。

就所經管之財產進行折舊、攤銷等，並將折舊、折耗或攤銷等清單送會計單位據以入帳。

三、折舊及攤銷計算原則

有關公務機關財產係首次提列折舊等，涉及財產相關規制之研修，以及國有財產署統一開發或各機關自行開發財產系統折舊功能之增修等，經本總處與國有財產署歷時年餘持續頻繁溝通協調，協助檢視法規及共同研議折舊及攤銷計算原則、公務機關財產折舊（耗）及攤銷作法問答彙編（題目詳表 5，回答內容請詳國有財產署及本總處網站），本總處並於 103 年 11 月間通函各主管機關，據以作為公務財產提列折

舊等之參據，復配合參與該署舉辦 5 次說明會（共約 1,000 人）以協助訓練宣導等，各機關財產管理單位亦積極配合辦理。

四、配合財產管理系統增修完成折舊功能，開始計（補）提列折舊等

依國有財產署本年 6 月間修頒之國有財產產籍管理作業要點第 6 點規定，公務機關財產應依中央政府各機關辦理財產折舊及攤銷原則辦理折舊及攤銷，惟該署統一開發及各機關自行開發之財產管理系統折舊功能於 104 年底始可完成增修，且上開修正提列折舊規定自 105 年 1 月 1 日起生效。爰

各公務機關國有財產署列管之固定財產，配合於 104 年間暫不計提折舊，105 年初再辦理補提列以前年度之累計折舊；其餘財產如有未涉及系統功能增修等，則可依前揭原則提列折舊、攤銷等。

肆、結語

新普會制度改革涉及公務機關數眾多達 613 個，又其中除會計業務變革外，尚涉及財產、稅課、債務管理及庫款收付等財務行政應配合辦理事項，影響層面廣泛及深遠，有賴審慎周妥推進。有關增編資本資產表及其變動表，以強化財產管理等，可與資本門預算執行勾稽，確實掌握預算支用與財產增加情形，避免先辦理經費支用而漏列財產等情事；另可與各機關財產管理單位依國有財產法等規定管理之財產實物與帳表核對，增進財管控管監督效能。本總處將持續就新制度各表各科目逐一檢視，增進其正確性，以利各機關有效提升政府整體財務報導資訊品質及有用性，增進會計管理功能。❖

表 5 公務機關財產折舊（耗）及攤銷作法問答彙編

- Q1：各機關計列折舊（耗）及攤銷是否改變現有財產管理程序？
 Q2：公務機關與事業用、作業用財產計提折舊（耗）及攤銷有何差異？
 Q3：財產提列折舊（耗）及攤銷之範圍有那些？
 Q4：動物、博物及權利等財產之使用年限應如何擇定？
 Q5：為配合公務機關提列折舊（耗）及攤銷，應配修相關規制為何？
 Q6：折舊（耗）及攤銷為何要採用「直線法」？公式為何？
 Q7：財產以直線法計提折舊（耗）及攤銷，其殘值如何估計？
 Q8：何謂累計折舊（耗）及攤銷？
 Q9：以前年度取得財產，應如何計算折舊（耗）及攤銷？
 Q10：取得不滿一月之財產，應如何計算折舊（耗）及攤銷？
 ：
 Q25：電腦軟體應如何辦理攤銷？

資料來源：作者自行整理。