



資本資產帳表與預算執行數差異之探討－以內政部主管為例

為確實掌握設備採購之預算支用與財產增加情形數，避免產生先列支出帳，漏登財產帳情形，本文以內政部主管「設備及投資」預算執行數與資本資產變動表本年度資本資產變動增加數之差異說明為例，提供相關處理方式及建議，並適時解決其間差異，促使機關精進預算編製、強化預算執行及財務管理。

林惠美（內政部消防署主計室科長）

壹、前言

為強化精進我國政府會計，行政院主計總處（以下簡稱主計總處）蒐整參採國際政府會計理論及實務發展等，研訂政府會計公報，函頒修正「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」（以下簡稱普會制度），並自 105 年度起實施，供中央政府各公務機關辦理會

計作業之準據。依會計法第 29 條規定，政府之財物應分別列表或編目錄，不得列入平衡表，爰普會制度規定各公務機關於會計月報增編資本資產表及其變動表，與「設備及投資」預算執行數互相勾稽，並確實掌握財產增加情形，俾與財產管理單位依國有財產法等規定編製之財產實物報表核對，增進財產管控效能。

會計人員依上開帳表資料，勾稽、核對、分析、彙整，若發現存有差異則說明緣由及適時解決其間差異，使各類帳表列數趨於一致。本文以內政部主管為例，探討財產之資本資產帳、預算執行數與財管單位經管財產帳可能產生之差異情形，提供相關處理方式及建議。

貳、資本資產之登載及勾稽核對原則

一、資本資產之登載

依行政院訂頒財物標準分類規定，財產包括供使用土地、土地改良物、房屋建築及設備，暨金額超過一萬元以上且使用年限在兩年以上之機械及設備、交通及運輸設備與什項設備；普會制度規定之資本資產，除上述國有財產署依國有財產法及財物標準分類等規定列管之財產外，尚包括機關自

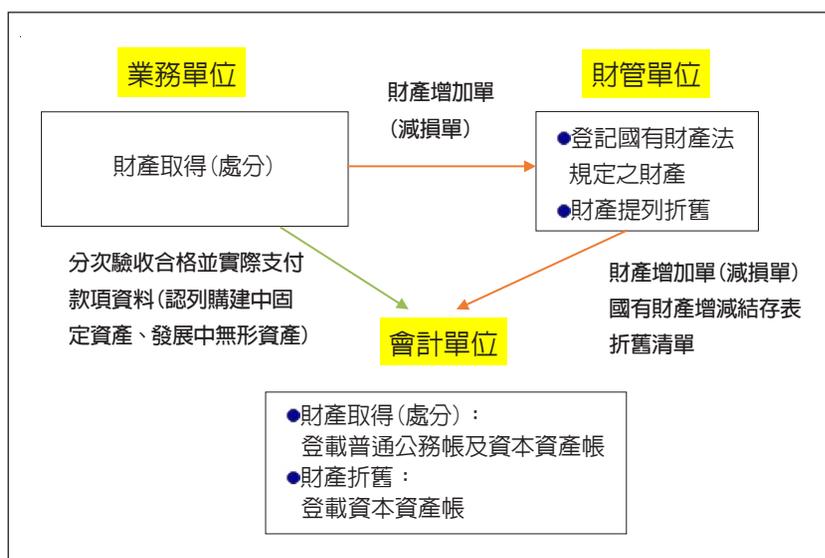
行列管之購建中固定資產及電腦軟體等財物。會計單位依據業務單位與財產管理單位取得（處分）資本資產所編送提供之財產增加單（減損單）、分次驗收合格並實際支付款項資料，以及折舊攤銷清單等各類資料，據以審核後，依政府會計準則公報第4號「政府固定資產之會計處理」、普會制度第76點至第81點、附錄四交易事項分錄釋例等規定，編製傳票分別登載普通公務帳及資本資產帳（圖1）。

二、資本資產變動表之勾稽核對原則

105年度普會制度實施後，各機關編送之會計月報及單位決算應包括資本資產變動表，表列「本年度資本資產成本變動增加數」欄位之合計數，原則應與「設備及投資」預算執行數所取得之財產合計數相互勾稽，如有差額時，應敘明差異原因及其金額，惟機關常有各自表述說明不一致之情形，主計總處依據各機關查填情形及反應意見，研議資本資產變動表之勾稽原則釋例（下頁圖2）供各機關依循辦理。

依據主計總處推動公務會計新制度常見問答彙編「支出科目與預算科目對照表」，會計科目「設備及投資支出」包括預算科目「設備及投資」及「委辦費資本門」等用途別科目；又機關填列之差異原因態樣過於眾多，主管機關於主管決算編製資本資產變動表時彙整不易，主計總處為使各機關填列資本資產變動表之備註說明更臻明確，於106年度中央

圖1 財產取得、處分及折舊之會計帳務處理流程



資料來源：作者自行繪製。

論述》會計 · 審核

政府總決算編製作業手冊修正資本資產變動表有關「本年度資本資產成本變動增加數」勾稽核對原則如下：

- (一) 「本年度資本資產成本變動增加數」= 預算採購增加金額 + 其他依財產規制移入、受贈等增加金額。
- (二) 設備及投資預算執行增加金額 = 本年度預算執行金額 + 以前年度保留預算執行金額 + 特別預算(含保留)執行金額；

預算執行金額包括委辦費資本門、設備及投資等用途別科目(含實現數與應付數)應認列為設備及投資支出之金額。

- (三) 如(一)預算採購增加金額，與(二)設備及投資預算執行增加金額有差額時，應敘明差異原因及金額，可能產生差異原因包括：1. 時間性差異、2. 更正原帳列資產價值、3. 分期付款、4. 經費分攤、5. 投資事業機構、6. 未達登載財產標準、7. 其他。

內政部所屬機關辦理 106 年度單位決算，依上開規範之勾稽原則，先確認收入支出彙計表本年度之設備及投資支出科目金額，與歲出用途別決算累計表之設備及投資(委辦費資本門)合計數，加計以前年度歲出機關別轉入數決算表 105 年度以後之設備及投資(委辦費資本門)本年度實現數之保留數及本年度調整數之應付數是否相符，以確認普通公務會計帳所登載會計事項無誤，再與資本資產預算採購增加金額核對，相關勾稽流程說明如下：

1. 本年度預算執行金額 = 歲出用途別決算分析表資本門之【委辦費】+【設備及投資】。

2. 以前年度保留預算執行金額 = 以前年度歲出轉入數決算表 105 年度以後各年度屬委辦費、設備及投資等用途別之【本年度實現

圖 2 資本資產變動表之勾稽原則釋例

經費累計表 ○年 1 月 1 日至 9 月 30 日			以前年度歲出轉入數累計表 ○年 1 月 1 日至 9 月 30 日			經費累計表(特別預算) ○年 1 月 1 日至 9 月 30 日		
科目	執行數	...	科目	截至本月止 累計實現數	...	科目	執行數	...
	截至本月止 累計實現數			保留數			截至本月止 累計實現數	
設備及投資	100		設備及投資	50		設備及投資	10	
資本資產變動表 ○年 1 月 1 日至 9 月 30 日								
科目	取得 成本	...	本年度資本 資產成本變動		...	期末帳 面價值		
			增加數	減少數				
土地								
合計			200	120 (預算執行增加數) 80 (財產移入、受贈等增加數)				

註：

- 「本年度資本資產成本變動增加數」200 = 預算採購增加金額 120 + 其他依財產規制移入、受贈等增加金額 80 (免逐項說明)。
- 設備及投資預算執行增加金額 160 = 本年度預算執行金額 100 + 以前年度保留預算執行金額 50 + 特別預算(含保留)執行金額 10。
- 預算採購增加金額 120，較設備及投資預算執行增加金額 160，減少 40，主要係：
 - 未達登載財產標準列為物品計減少 12。

資料來源：行政院主計總處。

數之保留數】+【本年度調整數之應付數】

普會制度自 105 年度實施後，本年度預算之保留數不列為支出，故於以後年度保留數轉列實現數或應付數時，始認列為支出，爰於計算以前年度保留預算執行金額時，僅包括 105 年度以後各年度部分。

3. 收入支出彙計表之會計科目「設備及投資支出」= 本年度預算執行金額 + 以前年度保留預算執行金額。
4. 核對設備及投資預算執行增加金額，與預算採購增加金額之差異，並歸類各類差異原因及金額。

如有特別預算（含保留）執行金額，依上開勾稽原則對應特別決算相關報表資料。

參、內政部主管決算資本資產變動表備註差異辦理概述

一、資本資產變動表備註說明差異原因及金額之整理

資本資產變動表「本年度資本資產成本變動增加數」其中屬預算採購增加金額部分，與設備及投資預算執行數，若產生差異時，須於備註欄說明，政府歲計會計資訊系統（以下簡稱 GBA 系統）目前在編製資本資產帳時，尚未提供登載與預算執行數之差異原因及金額，內政部會計處為使所屬各機關單位決算之備註說明能清楚列示，以順利彙編內政部主管資本資產變動表，爰設計「資本資產變動表備註說明－彙編資料整理表」供內政部所屬機關填列。

以內政部單位決算為例，首先由內政部、內政部（中部辦公室）及國土測繪中心等分決算查填「資本資產變動表備註說明－彙編資料整理表」相關金額及差異原因，可清楚瞭解各分決算間因預算支用及資本資產列帳機關不同致產生差異之情形，但於彙編內政部單

位決算時，經增減互抵後，預算採購增加金額與設備及投資預算執行增加金額即無差異（下頁附表）。

接續於辦理內政部主管決算時，為彙整內政部主管資本資產變動表之備註說明，請所屬機關單位決算依上開勾稽核對原則，先行歸類各類差異原因及金額，並填列內政部主管決算資本資產變動表備註說明－彙編資料整理表；經彙整各單位決算資料並勾稽無誤後，再統計所屬機關各類差異原因，始能依決算編製手冊有關資本資產變動表之規定備註說明內政部主管資本資產變動表之差異原因及金額。

二、資本資產與設備及投資差異之研析

綜上所述，有關內政部主管各機關資本資產與設備及投資之主要差異原因分類如下：

- （一）分年延續性計畫預算編列與執行的時間差：分年延續性計畫（分年驗收付款），經立法院預算刪減，造成原契約所

論述》會計 · 審核

訂之交貨付款期程產生落差，例如警政署刑事警察局辦理分年延續性計畫，廠商完工先行交付之軟體及系統，同時計列財產帳及資本資產帳，惟經費係依契約期程於下年度辦理付款。

(二) 不同機關間財產經費分攤及借用修繕：分攤支應他機關設備經費，或

借用他機關財產為資本性維護及修繕，財產帳係由他機關登載，爰如其係屬同一主管機關時，各機關間之資本資產變動雖有差異，然至彙編主管決算時，經增減互抵後，即無相關差異；惟如涉及不同主管機關間，該等主管決算則會呈現相關差異。

(三) 預算編列與登載財產標

準之落差：各機關依用途別預算科目分類定義及計列標準表，以及各類歲入歲出預算經常、資本門劃分標準編列預算，實際執行時，財產係依財物標準分類登帳。惟仍有預算編列資本門卻未登載財產之情形，如營建署國家公園預算屬公共建設計畫，其總經費中屬經常門者

附表 內政部單位決算資本資產變動表備註說明－彙編資料整理表

單位：元

機關	資本資產帳			普通公務帳－設備及投資				預算採購增加金額相較設備及投資預算執行增加金額 H=B-D	
	核對項目	本年度資本資產成本變動「增加數」	預算採購增加金額	其他依財產規制移入、受贈等增加金額	設備及投資預算執行增加金額	本年度預算執行金額	以前年度保留預算執行金額		特別預算(含保留)執行數
		A=B+C	B	C	D=E+F+G	E	F		G
內政部單位決算彙編		155,671,429	126,790,778	28,880,651	126,790,778	111,052,318	15,738,460	0	0
內政部		52,670,560	46,633,115	6,037,445	44,071,015	40,732,555	3,338,460	0	2,562,100
內政部(中部辦公室)		49,042,482	49,042,348	134	51,604,448	39,204,448	12,400,000	0	(2,562,100)
國土測繪中心		50,370,177	29,369,315	21,000,862	29,369,315	29,369,315	0	0	0
土地重劃工程處		3,588,210	1,746,000	1,842,210	1,746,000	1,746,000	0	0	0

資料來源：作者自行整理。

不得超過資本門之二分之一，預算編列多屬資本門，在其道路路面改善與養護等工程以資本門出帳，又以設施維修不具經濟效益，不列財產帳；另有預算編列經常門卻登載財產之情形，如空中勤務總隊以業務費項下之設施及機械設備養護費購置直升機維護保養所需航材，因業務性質特殊需要且航材具經濟效益，依據主計總處 95 年 5 月 22 日會議決議列為財產帳。

肆、資本資產變動表備註差異檢討與建議

一、資本資產帳新增登載相關差異資訊

為明確表達資本資產變動表備註說明所列各項數據、差異原因，內政部係以表 1 彙編資料整理表通知所屬機關查填、彙整，而為期迅速提供相

關資料及節省統計所耗費的人力，建議主計總處於 GBA 系統資本資產帳登載時，新增區分其係屬預算採購增加或依財產規制必須登載（如土地增值、受贈等），其中若屬預算採購增加部分，又與設備及投資預算執行金額有差異時應即登載原因，俟每月編製會計月報、或年度終了編製決算時，資本資產成本變動增加數、設備及投資預算執行金額資料可由 GBA 系統相關資料庫獲取，資本資產變動表的備註說明即可由系統產生，毋需再耗費人力統計整理。

二、資本資產帳與財產管理單位所列財產帳一致

會計人員依財產增加（減損）等編製資本資產帳，應儘量協調財管人員配合於同期間入帳，使年度終了資本資產表及其變動表與財產管理報表資料相符，將國有財產列管的財產，經由資本資產表相關科目金額、資本資產變動表期末帳面金額與國有財產增減

結存表、珍貴動產不動產增減結存表的本期結存相互勾稽核對。

三、規範不同機關間借用財產資本維修之財產登載

依據主計總處 98 年 11 月 3 日處會三字第 0980006508 號函略以，借用或經管國有房屋修繕之帳務處理，請先釐清辦理該等修繕房屋之權責機關後，再由其依規定辦理預算之編列及執行。依該函示意旨，各機關財產倘有借用情事，宜由管理機關將財產管理權移轉予借用機關，再由借用機關編列大修之資本門預算並據以執行並登列財產帳；惟實務上仍有借用機關未請財產管理機關登列財產帳及資本資產帳之情形，爰在管理機關未及將財產管理權移轉予借用機關前，倘經審認該筆大修支出係屬借用機關權責，宜由借用機關編列資本門預算支應大修經費，另請財產管理機關登列財產帳，並於資本資產變動表下附註說明該等差異。



四、檢討預算編列、執行與財產列帳

各機關財產管理單位係依財物標準分類登載財產帳，而預算係依用途別預算科目分類定義及計列標準表，以及各類歲入歲出預算經常、資本門劃分標準編列；又依政府公共建設計畫先期作業實施要點，對於公共建設計畫總經費中屬經常門者不得超過資本門之二分之一，爰機關編列公共建設計畫預算大部分為資本門。惟預算執行要點又規範資本門預算不得流用至經常門，各機關年度預算各計畫資本門項下所列設備及投資、委辦費，其購入之財物使用年限兩年以上，且金額超過一萬元以上者，方列入財產管理，如未達此項標準者，則列為物品管理，無須辦理財產登帳，因此產生資本門預算執行與財產增加數不一致之情形，爰建議機關除覈實依上開預算編列標準據以編列預算與執行外，另須考量財物標準分類財產項目，檢討財產列帳與預算編列之一致性。

伍、結論

為增進財產管控效能，確實瞭解設備及投資、業務費—委辦費資本門預算支用以及資本資產經管與增置等情形，並順遂辦理資本資產變動表之資本資產變動增加合計數與資本門預算執行數之差異說明，建議藉由登載資本資產相關表件之差異資訊，由系統自動產生相關數據及差異說明，進而將相關差異資訊回饋、檢討資本資產預算編列、執行與財產帳登載，促使機關精進預算編製、強化預算執行及財產管理功效。

參考文獻

1. 行政院主計總處編印（民 105），政府會計準則公報第四號政府固定資產之會計處理。
2. 行政院主計總處修正（民 106），中央政府普通公務單位會計制度之一致規定。
3. 行政院主計總處編印（民 106），106 年度中央政府總決算編製作業手冊。
4. 陳怡華（民 104），推進新制首次增編資本資產帳表之會計處

理，主計月刊，718 期，58 - 63 頁。

5. 簡信惠、李湘羚（民 105），中央各機關設備及投資支出執行數與資本資產變動表增加數差異之探討，主計月刊，730 期，34-39 頁。❖