



革新會計作業規制 精進財務資訊報導

會計法修正刪除第 29 條條文後，相關政府會計規制與配套之資訊系統須及時研修，且修正實施後適逢 109 年初發生嚴重特殊傳染性肺炎疫情，對各機關落實新規制形成挑戰。本文係就行政院主計總處因應會計法修正，提升政府財務報導品質及協處各機關落實政府會計規制，予以簡要說明。

吳佳倫（行政院主計總處會計決算處專員）

壹、前言

原會計法第 29 條規定，「政府之財物及固定負債，除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外，應分別列表或編目錄，不得列入平衡表」，與國外先進國家係於平衡表即完整表達政府整體財務資訊之狀況有別。為接軌國際，爰立法院第 9 屆第 7 會期財政委員會部分委員於 108 年 5 月間主動提案刪除會計法第 29 條條文。

茲以行政院主計總處（以

下簡稱主計總處）為會計法主管機關，面臨立法委員上開提案將使我國政府財務報導及各機關會計帳務處理產生鉅幅改變，旋即積極研議包含修改後財務報表資訊內涵是否合於國際潮流、是否能提供使用者有用之資訊，以及如何協助機關順利推行等事宜，經縝密評估後可配合修法內容及期程推行後續政府會計改革。嗣會計法於 108 年 11 月 20 日由總統公布施行，為該法自 24 年制定以來最重大之變革。

主計總處為因應此項變

革須及時研修相關政府會計規制與其資訊系統，惟針對中央公務機關之預算編列仍維持採現金基礎，而會計收支認列調整採權責發生基礎，致產生預算執行與會計收支之差異；另相關政府會計規制與資訊系統修正實施後，適逢 109 年初發生嚴重特殊傳染性肺炎（Coronavirus Disease 2019，以下簡稱 COVID-19）疫情，相關教育訓練無法立即辦理，對新規制之落實構成嚴重挑戰等，均須妥為因應。

貳、政府會計之革新及精進作為

一、會計基礎之轉變

原會計法第 29 條規定固定帳項另表（目錄）表達方式，較著重於預算遵循的財務責任與當期財務資源運用情形（現金基礎）。西元 2008 年震驚全球的金融海嘯後，世界各國紛紛要求公部門應提高會計資訊透明度與課責性；因此，先進國家對政府會計報導重心逐漸由衡量當期財務資源運用情形，轉變為衡量整體績效與財務狀況（權責發生基礎）。我國為因應國際政府會計之演進，爰刪除會計法第 29 條條

文，將固定帳項列入平衡表表達，以完整呈現政府整體資產負債全貌。

二、嚴謹縝密修正相關會計規制

原「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）係按普通公務、資本資產及長期負債分設 3 套科目及帳表處理，嗣因會計法第 29 條條文刪除後，3 套科目及帳表整併為 1 套（附圖），部分會計科目、會計事項及會計報表已不適用或有不同定義，且帳務處理流程亦不相同。為檢視政府會計相關規制之妥適性，主計總處爰邀請政府會計專家學者、資深主辦會計人

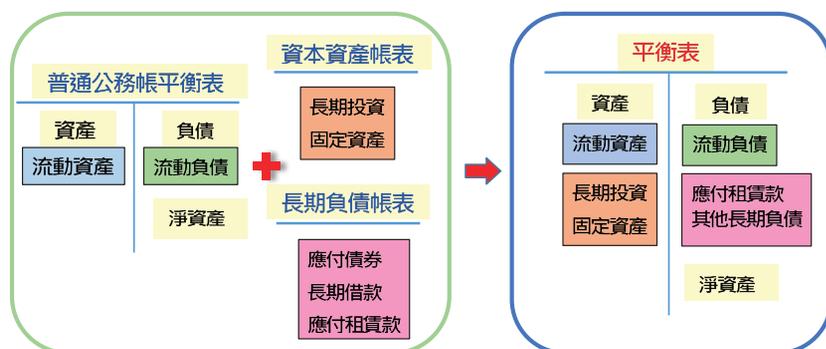
員等組成「政府會計規制研修專案小組」，於 108 年間召開 7 次會議，針對政府會計公報與各類會計制度進行嚴謹縝密研修，中央政府各機關並自 109 年 1 月 1 日起實施修正後會計規制；地方政府各機關則自 110 年 1 月 1 日開始實施。

三、重新定義預算執行與會計處理之鏈結

因中央公務機關之預算編列仍採現金基礎，而會計收支由 3 套科目及帳表整併為 1 套，其相關科目之認列定義已截然不同，例如購置財產，於預算面係以「設備及投資」科目編列，然若取得之財產符合財產標準分類認列基準者（金額 1 萬元以上且使用年限 2 年以上），則會計帳須以「固定資產」科目認列，而不認列為支出（相關歲入來源別、歲出用途別科目與會計收支科目之關係詳下頁表 1）。

四、增編預算執行（決算）與會計收支對照表，勾稽帳務處理正確性

附圖 普會制度由 3 套科目及帳表整併為 1 套



資料來源：作者自行繪製。

論述》會計·審核



表 1 收入（支出）預算科目及會計科目關係對照

收入			支出		
歲入預算科目	會計科目		歲出預算科目	會計科目	
	收入類	資產負債類 ^註		支出類	資產負債類 ^註
1. 稅課收入	1. 公庫撥入數 2. 稅課收入		1. 人事費	1. 繳付公庫數 2. 人事支出	
2. 罰款及賠償收入	3. 罰款及賠償收入		2. 業務費（不含資本門之委辦費）	3. 業務支出	
3. 規費收入	4. 規費收入		3. 設備及投資		
4. 財產收入	5. 財產收益		設備及投資、資本門之委辦費（屬購置物品或未列資產之經費支出部分）	3. 業務支出	
財產孳息	財產孳息收入		設備及投資、資本門之委辦費（不含對營業基金增資及民間企業投資）		
財產作價			對其他特種基金增撥（債務、特別收入及資本計畫基金）	4. 獎補助支出 補助特種基金	
財產售價（除有價證券之財產）	財產交易利益	★	對其他特種基金增撥（作業基金）		★
財產售價（有價證券）	6. 投資收益投資利益	★	對營業基金增資		★
國營事業資本收回		★	對民間企業投資		★
投資資本收回		★	4. 獎補助費	4. 獎補助支出	
非營業特種基金收回（屬作業基金收回）		★	對直轄市政府之補助	補助直轄市政府	
非營業特種基金收回（屬債務、特別收入及資本計畫基金收回）	8. 其他收入 其他收入		對臺灣省各縣市之補助	補助臺灣省各縣市	
廢舊物資售價	5. 財產收益 廢舊物品售價收入 財產交易利益		對福建省各縣之補助	補助福建省各縣	
5. 營業盈餘及事業收入			對特種基金之補助	補助特種基金	
營業基金贖餘繳庫		★	社會保險負擔、對公保軍保退撫基金之補助及挹注、社會福利津貼及濟助、公費就養及醫療補助、差額補貼	補助社會保險及其他福利費用	
非營業特種基金贖餘繳庫（屬作業基金繳庫）		★	政府機關間之補助、對外之捐助、對國內團體之捐助、對私校之獎助、對學生之獎助、損失及賠償、獎勵及慰問、其他補助及捐助	其他獎補助	
非營業特種基金贖餘繳庫（屬債務、特別收入及資本計畫基金繳庫）	8. 其他收入 其他收入			5. 財產損失 財產交易損失	
投資股息紅利（非採權益法）	6. 投資收益 投資股息紅利			6. 投資損失	
投資股息紅利（採權益法）		★		投資損失	
6. 捐獻及贈與收入	投資利益 7. 捐獻及贈與收入 捐獻及贈與收入		5. 債務費 債務利息、手續費	7. 利息費用及手續費 債務付息及手續費 其他利息	
7. 其他收入	8. 其他收入 其他收入			8. 折舊、折耗及攤銷 固定資產折舊 耗資產折耗 無形資產攤銷	
				9. 其他支出 其他支出	

註：★僅包含長期投資、固定資產、遞耗資產、無形資產、其他資產及應付租賃款等資產及負債。
資料來源：作者自行整理。

政府之歲入、歲出依預算法第 13 條及決算法第 4 條規定，應編入其預算及決算；復依會計法第 23 條規定，各機關會計報告應編造歲入或經費累計表。因應會計法第 29 條條文刪除，主計總處為使中央公務機關會計報告完整呈現預算執行與會計處理結果，爰將應編製之財務報表重新區分為兩大類，一為表達預算執行結果，採現金基礎編製；二為表達會計收支與完整財務狀況，採權責發生基礎編製。由於預算執行與會計收支之認列基礎不同，故增編預算執行（決算）

與會計收支對照表（表 2），以勾稽轉換兩者間之差異，並得以提高帳務處理正確性。

以下列舉中央公務機關自 109 年 1 月 1 日實施修正後會計規制，常見錯誤態樣及正確會計處理：

（一）釋例 1：A 機關興建辦公廳舍 1 棟，工程總經費 500 萬元，於 109 年 12 月 15 日經第 1 次估驗合格並支付 200 萬元，以「業務支出」列帳，俟完工後再入資產帳。茲以該辦公廳舍雖無法使用，惟仍屬未完工程，

依普會制度規定，凡未完工程及訂購機件等係「購建中固定資產」，故本釋例不應以「業務支出」列帳（下頁表 3）。

（二）釋例 2：B 機關成立之 C 作業基金，於 109 年 12 月 20 日將當年度賸餘 300 萬元解繳國庫，並以「其他收入」列帳。茲以 B 機關對 C 作業基金投資係採權益法評價，B 機關應將收到之賸餘款以「採權益法之投資評價調整」科目調整入帳，故本釋例不應以「其他收入」列帳（下頁表 4）。

表 2 普通公務單位會計報告簡表

會計月報	年度會計報告
一、預算執行報表	一、決算報表
1. 主要表	1. 主要表
(1) 歲入 / 經費累計表	(1) 歲入 / 經費累計表
⋮	⋮
二、會計報表	二、會計報表
1. 主要表	1. 主要表
(1) 平衡表	(1) 平衡表
(2) 收入支出表	(2) 收入支出表
⋮	⋮
三、參考表	三、參考表
1. 預算執行與會計收支對照表	1. 決算與會計收支對照表

資料來源：摘自「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」。

參、研修精進資訊系統，簡化會計處理作業

目前中央公務機關之會計帳務作業係藉由中央政府歲計會計資訊管理系統（Government Budget and Accounting Information Management System，以下簡稱 GBA）處理，配合普會制度修正，故 GBA 系統亦須進

論述》會計·審核

表 3 決算與會計收支對照表錯誤態樣 (釋例 1)

錯誤態樣					正確作法				
A 機關 決算與會計收支對照表 中華民國 109 年 1 月 1 日至 109 年 12 月 31 日 <small>單位:萬元</small>					A 機關 決算與會計收支對照表 中華民國 109 年 1 月 1 日至 109 年 12 月 31 日 <small>單位:萬元</small>				
預算 項目	決算數	調整數	會計 收支	會計 科目	預算 項目	決算數	調整數	會計 收支	會計 科目
業務費	-	200	200	業務支出	業務費	-	-	-	業務支出
設備及投資	200	-200	-		設備及投資	200	-200	-	
備註： 1. 業務費與業務支出之調整數 200 萬元，係本機關興建辦公廳舍 1 棟（預算項目為設備及投資項下之房屋建築及設備費），工程經第 1 次估驗合格，但因尚無法使用，屬未完工程，俟完工後即入資產帳。 2. 設備及投資之調整數負 200 萬元，已調整至業務支出。					備註：設備及投資之調整數負 200 萬元，係本機關興建辦公廳舍 1 棟，工程經第 1 次估驗合格，但因尚無法使用，屬未完工程，並已登載購建中固定資產。				
分錄 借：業務支出（用途別為設備及投資） 200 貸：公庫撥入數 200					分錄 借：購建中固定資產（用途別為設備及投資） 200 貸：公庫撥入數 200				

資料來源：作者自行整理。

表 4 決算與會計收支對照表錯誤態樣 (釋例 2)

錯誤態樣					正確作法				
B 機關 決算與會計收支對照表 中華民國 109 年 1 月 1 日至 109 年 12 月 31 日 <small>單位:萬元</small>					B 機關 決算與會計收支對照表 中華民國 109 年 1 月 1 日至 109 年 12 月 31 日 <small>單位:萬元</small>				
預算 項目	決算數	調整數	會計 收支	會計 科目	預算 項目	決算數	調整數	會計 收支	會計 科目
營業盈餘及事業收入	300	-300	-	投資收益	營業盈餘及事業收入	300	-300	-	投資收益
其他收入	-	300	300	其他收入	其他收入	-	-	-	其他收入
備註：營業盈餘及事業收入之調整數負 300 萬元，係本機關採權益法投資之 C 作業基金賸餘繳庫數，並如數增加其他收入。					備註：營業盈餘及事業收入之調整數負 300 萬元，係本機關採權益法投資之 C 作業基金賸餘繳庫數，並如數減少採權益法之投資。				
分錄 借：繳付公庫數 300 貸：其他收入 300 （用途別為營業盈餘及事業收入）					分錄 借：繳付公庫數 300 貸：採權益法之投資評價調整 300 （用途別為營業盈餘及事業收入）				

資料來源：作者自行整理。

行全面檢修。為使 GBA 系統順利配合修正，遂由主計總處主計資訊處及會計決算處組成「資訊系統研修工作小組」，於 108 年間召開 5 次會議，針對新制度異動內容進行討論並研擬因應措施，如期完成新制度首年度應編製之各類預算執行報表與會計報表。

另會計法第 29 條條文刪除前，舉凡固定資產之取得或債務之舉借，須同時於普通公務帳及資本資產帳或長期負債帳開立 2 組分錄，分別表達中央公務機關預算執行結果、會計收支及資產負債狀況；GBA 系統修正後，為減輕會計人員帳務處理負擔，並落實節能減碳目標，僅須開立 1 組分錄即可產製預算執行報表與會計報表，並藉由 GBA 系統公告功能，將「109 年度開帳及補登作業、日常帳務處理」、「新普會制度有關財產之會計處理應注意事項」、「前瞻基礎建設計畫第 2 期特別預算 109 年度期初帳務處理應注意事項」及「財產交易事項與報表對應關係」等通案注意事項予以公告，俾供據以辦理。

肆、推進地方政府會計改革

考量各市縣政府、鄉鎮市公所、直轄市山地原住民區公所轄管業務性質不盡相同，涉及層面龐雜，且如須依修正後之會計規制立即據以辦理，其時程相當緊迫。嗣經主計總處與審計部積極協調並獲共識，地方政府依循導入 105 年度普會制度之做法，較中央政府延後 1 年（110 年）實施。為協助地方政府順利修正相關會計規制，主計總處經擬具其適用之總會計制度及普會制度範本，協助地方政府據以修正其適用之會計制度，上述 GBA 系統之修正模式亦作為地方政府歲計會計資訊管理系統（Local Government Budget Accounting Information Management System，簡稱 CBA）修正之參據，以強化各級政府間財務資訊之表達，俾使中央至地方公務機關財務報表表達方式趨於齊一。

伍、結語

本次會計法修正變革

幅度頗鉅，惟 109 年初囿於 COVID-19 疫情影響，致未及時辦理相關教育訓練，中央公務機關即開始實施。為解決其所遭遇問題，主計總處主動積極釐清並研議相關會計處理方式，如屬通案性質，即透過 GBA 系統通告或電子郵件公告周知；至屬個案性質，即彙編成問答集供會計人員參考運用，終使新制度得以順利推展。又研修及實施過程中，雖面臨不少考驗及挑戰，幸得各級會計人員的努力並提供寶貴建議，始能齊心協力克服所有困難。

為使我國政府財務報導能忠實完整呈現各項施政成果，仍須持續勉力精進及推動各項革新作業，落實採行權責發生基礎之會計處理。主計總處業於 110 年 2 月間啟動試增編整體收入支出表相關事宜，未來亦將關注國際政府會計理論發展及先進國家預算編製情形，衡酌我國公部門實務運作，伺機精進政府會計相關規制，並強化預算執行與會計處理間之鏈結，提供外部資訊使用者充分適切之財政資訊，以增進人民對政府之了解。❖