



# 會計法第 29 條刪除後對財產帳務之影響 — 以桃園市政府為例

為精進我國政府會計，符合國際會計潮流趨勢，會計法第 29 條於 108 年 11 月刪除，各類會計規制須廣續修正為權責發生基礎，原分列普通公務、資本資產及長期負債等 3 套科目帳表，合併為 1 套科目帳表，於平衡表即完整表達政府整體財務狀況，提供外部資訊使用者充分且適切之財務資訊。惟渠等變革於財產帳務處理影響甚鉅，茲以桃園市政府為例，說明變革前後的財產帳務處理方式，探究因變革而發現長久忽略的財產帳載作業問題，並提出檢討與未來精進方向，期有效提升政府財務報導品質及透明度。

林詩婷（桃園市政府主計處專員）

## 壹、前言

為符合國際政府會計之潮流趨勢，提高會計資訊透明度與課責性，於平衡表即完整表達政府整體財務資訊，我國於 108 年 11 月刪除會計法第 29 條，有關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，不得列入平衡表之規定。行政院主計總處（以下簡稱主計總處）旋即修正政府會計公報、中央總會計制度、中央政府普通公務單位會計制度之一致規定等各類政府會計規制，並自 109 年 1 月起實施新規制。另主計總

處擬具各市縣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相關規制，地方政府於 110 年 1 月起全面實施。

然刪除會計法第 29 條，對政府會計處理影響至鉅，尤以財產帳務處理變革幅度最大，對會計人員而言，無疑是

項重大革新。本文以桃園市政府（以下簡稱本府）為例，說明渠等變革對財產帳務之影響，並提出因應策略及未來精進方向。

## 貳、桃園市規制革新現況說明

### 一、財產帳務處理方式改變

會計法第 29 條刪除後，原按普通公務、資本資產及長期負債分設 3 套科目帳表，整併為 1 套科目帳表；處分（購置）財產原列為收入或支出改列為資產科目；新增認列資產折舊（耗）與攤銷費用、投資評價及處分損益（表 1）。會計報告中，原資本資產表之財產科目整併於平衡表，使平衡

表內即清楚表達機關整體資產負債全貌，另為完整呈現預算執行情形與會計處理結果，於會計報告中增編預算執行與會計收支對照表，以勾稽說明兩者間之差異。

對會計人員而言，此次無疑是重大觀念變革，以往財產的帳務處理極其簡單，以結果觀之，如造成財產增加，會計分錄為「借：固定資產」，「貸：資本資產總額」，財產減少則反向分錄處理，無論是哪種交易類型，財產科目的對項科目皆為「資本資產總額」；惟變革後，財產帳不再是一套獨立帳務，要衡酌每筆財產交易事項的原因，妥適決定財產的對向科目，方能詳實記錄交易實況，例如：以預算購置財產，對向科目為公庫撥入數；收到民間捐贈財物，對向科目為捐獻及贈與收入；政府機關間無償移轉財物，對向科目為資產負債淨額，財產交易態樣五花八門，會計分錄亦應順應規定，以正確表達帳務。

表 1 制度修正前後財產分錄對照

交易事項	修正前		修正後
	普通公務帳	資本資產帳	
購置財產	借：增購財產支出 貸：公庫撥入數	借：固定資產 -XX 貸：資本資產總額	借：固定資產 -XX 貸：公庫撥入數
處分財產	借：繳付公庫數 貸：財產售價收入	借：資本資產總額 累計折舊 -XX 貸：固定資產 -XX	借：繳付公庫數 累計折舊 -XX 財產交易損失 貸：固定資產 -XX 財產交易利益
提列折舊	無分錄	借：資本資產總額 貸：累計折舊 -XX	借：固定資產折舊 貸：累計折舊 -XX
長期投資 年終評價 調整	無分錄	(較帳面金額增加) 借：採權益法之股權 投資評價調整 貸：資本資產總額 (較帳面金額減少) 借：資本資產總額 貸：採權益法之股權 投資評價調整	(較帳面金額增加) 借：採權益法之投資 評價調整 貸：投資利益 (較帳面金額減少) 借：投資損失 貸：採權益法之投資 評價調整

資料來源：作者自行整理。

# 論述》會計 · 審核

## 二、因應策略

(一) 編撰會計作業指引秘笈，提供會計報表勾稽範例

考量政府會計變革幅度甚大，為協助本府會計同仁快速瞭解政府會計變革，本府主計處遂扮演承上啓下的中介角色，主動研析各會計規制，綜整預算科目與會計科目之異同，編撰「新普會計科目之收入（支出）科目及歲入（歲出）預算科目對照表」，作為本府各機關

帳務處理參據。

除編製架構性之科目對照表，更創編會計作業指引（圖 1），整合機關日常帳務處理之各式會計分錄，並蒐錄審核過程中發現較為特殊或易錯之樣態，分門別類逐一編製分錄釋例及處理原則，並增加索引目錄，方便日常帳務處理，供隨時查閱，再佐以系統操作步驟圖說，詳列開立分錄應注意概念及細節，以知識管理模式，優化知識傳遞，俾機關能快速

且正確地參照處理。

變革後，原資本資產總額科目由資產負債淨額取代，為避免機關未查明原因，逕自將財產變動差異皆歸入資產負債淨額項下，造成名實不符之錯誤記載，機關於報送會計月報時，應加填本府主計處設計之「資產負債淨額科目增減情形明細表」（下頁表 2），以分析該科目增減變動原因，便於後端勾稽查對及除錯。另為協助本府各機關正確填列「預算執行與會計收支對照表」與「長期投資、固定資

### 圖 1 會計作業指引

圖 1 展示了會計作業指引的內容，包括目錄、分錄釋例以及系統操作步驟圖說。

**目錄**

- 壹、增列資本資產
  - 一、以本年度預算(107 年度後保留款)購置資本資產..... 1
  - 二、以本年度預算(107 年度後保留款)購置資本資產-經費預先撥付..... 1
  - 三、以本年度預算(107 年度後保留款)購置資本資產-財產先入帳後付款..... 2
  - 四、以 106 年度保留款購置資本資產..... 4
  - 五、以代辦經費購置資本資產(財源為其他政府或機關)..... 6
  - 六、以整付款購置資本資產..... 7
  - 七、以整付款購置資本資產-經費預先撥付..... 7
  - 八、以整付款購置資本資產-財產先入帳後付款..... 9
  - 九、購置財產時，資本門預算分配數不足，以經常門預算先行充抵..... 12
  - 十、由政府機關學校「無償」撥入資本資產..... 14
  - 十一、由政府機關學校之民間機構、團體或個人自願性捐贈獲取之資本資產..... 15
- 貳、資本資產提列折舊、廢棄及重估增值..... 16
  - 一、固定資產提列折舊..... 16
  - 二、無形資產提列折舊..... 16
  - 三、資產重估增值..... 17
  - 四、資產重估減值..... 18
- 參、編列資本資產..... 19
  - 一、資本資產範圍(含雙重資產所得帳簿)..... 19
  - 二、資本資產撥出至其他政府機關(無償)..... 21
- 肆、編建中國定資產及營及中級別資產..... 23
  - 一、編建中國定資產..... 23
  - 二、發展中無形資產(僅列於基本分錄，其餘狀況同編建中國定資產分錄釋例)..... 27
- 伍、租賃資產..... 29
  - 一、取得租賃資產(尚未持有資產所有權)-轉帳傳票..... 29
  - 二、認列利息費用-轉帳傳票..... 30
  - 三、分期付款-付款憑單..... 30

**壹、增列資本資產**

一、以本年度預算(107 年度後保留款)購置資本資產

1、付款-付款憑單

傳票:固定資產、遞耗資產、無形資產 貸方:公庫撥入數

二、以本年度預算(107 年度後保留款)購置資本資產-經費預先撥付

1、付款-付款憑單

傳票:預付款 貸方:公庫撥入數

資料來源：桃園市政府主計處。

表 2 資產負債淨額科目增減情形明細表

機關名稱  
資產負債淨額科目增減情形明細表  
112 年 1 月 1 日至 112 年 1 月 31 日

單位：新臺幣元

增減原因	小計	合計	總計
年初資產負債淨額（上年底轉入數）			100,000,000
增加部分合計：		98,395,115	
一、非財產部分		-	
1. 審計修正決算數	-		
二、財產部分		98,395,115	
1. 他機關財產無償移入本機關（非以應付代收款購置及民間捐贈者）	98,395,115		
2. 以前年度以預算或墊付款或應付代收款購置之財產，本年度（財管單位）入財產帳或補列購建中固定資產	-		
3. 以 106 年度以前之保留款購置財產	-		
4. 資產重估增值	-		
減少部分合計：		-1,819,839	
一、非財產部分		-	
1. 退還以前年度收入數（請以負值輸入）	-		
2. 審計修正決算數（請以負值輸入）	-		
二、財產部分		-1,819,839	
1. 財產無償移出他機關（請以負值輸入）	-1,819,939		
2. 資產重估減值（請以負值輸入）	-		
3. 以前年度以墊付款購置並已入財產帳，本年度沖減重複認列之財產帳或預付款（請以負值輸入）	-		
4. 以前年度以購建中固定資產入帳，本年度轉正財產科目，其中有部分金額不轉列財產科目（請以負值輸入）	-		
5. 調整以前年度已認列之折舊費用（減少累計折舊，以正值輸入）	100		
本月底資產負債淨額 <sup>註</sup>			196,575,276

註：本月底資產負債淨額應與平衡表「資產負債淨額」科目當月份餘額一致。  
資料來源：桃園市政府主計處。

# 論述》會計·審核

產、遞耗資產及無形資產變動表」之差異說明，提供該兩表範例，列舉可能產生之差異原因，並說明兩表核對方式，俾使表件填報數據均能與會計月報勾稽並清楚列示。

## (二) 設計資本資產變動表檢核表，達自動化檢核

變革前，資本資產表之財產僅表達其帳面價值金額，勾稽方式為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市有財產增減結存表的本期結存相

互勾稽核對；變革後，各項非流動資產皆納列表達於平衡表，同時揭露其成本價值及累計折舊，與變革前資本資產表之財產僅表達帳面價值之揭露資訊量顯著不同，為確保其金額正確性，本府主計處設計「資本資產變動表檢核表」電子表單（圖2），並預設各科目檢核條件公式，提供本府各機關使用，以勾稽會計月報與財產管理報表之成本價值及累計折舊，供機關進行前期除錯，

提升報表確度。

## 參、蛻變的歷程

縱然本府主計處已編撰會計作業指引、會計報表勾稽範例，提供本府各機關參照，惟審核各機關會計月報時，錯誤仍層出不窮，歸納錯誤成因，發現係長久被忽略的財產帳務處理問題，因規制變革而浮上台面，深究其原因如下：

### 一、會計人員與財管人員對財產帳處理方式不一致

圖 2 資本資產變動表檢核表

桃園市政府 資本資產變動表檢核表 中華民國111年12月1日至111年12月31日																		
機關名稱： _____ 單位：新臺幣元																		
科目名稱	取得成本 (1)	以前年度累計折舊(耗) /長期投資評價 (2)	本年度資本 資產成本變動		本年度累計折舊(耗) /長期投資評價變動 (5)	期末帳面金額 (6)=(1)+(2)+(3)-(4)+(5)	科目名稱	財管系統產出財產 管理報表之 資產原值 (公用+非公用) (7)	資本資產變動表 財產原值 (公用+非公用) (8)=(1)+(3)-(4)	差異數(如有) 資本資產變動表 財產原值 (公用+非公用) 與財管系統 產出財產管理 報表之差異 (9)=(8)-(7)	財管系統產出財產 管理報表之 折舊累計資本 原值金額 (公用+非公用) (10)	資本資產變動表 折舊累計金額 (公用+非公用) (11)=(2)-(5)	差異數(如有) 資本資產變動表 折舊累計金額 (公用+非公用) 與財管系統 產出財產管理 報表之差異 (12)=(11)-(10)	財管系統產出 資產原值 (公用+非公用) (13)	資本資產變動表 折舊累計金額 (公用+非公用) (14)=(8)-(9)	差異數(如有) 資本資產變動表 折舊累計金額 (公用+非公用) 與財管系統 產出財產管理 報表之差異 (15)=(13)-(14)	註釋數(包括資產 原值與折舊之差異、 本期) 置存帳面金額 與資產原值之差異 與折舊累計金額之 差異(包括折舊與 折舊累計金額不相符、 置存帳面金額與折 舊累計金額不相符)	
			增加數 (3)	減少數 (4)														(16)=(13)-(14)
長期投資	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
土地	3,067,450,806	0	68,987,556	27,386,099	0	3,106,952,962	土地	275,748,861	275,748,861	0	217,980,874	217,980,874	0	57,767,987	57,767,987	0		
土地改良物	276,748,861	-213,498,074	0	0	-4,484,806	57,767,987	土地改良物	301,541,404	301,541,404	0	215,709,567	215,709,567	0	85,831,837	85,831,837	0		
房屋建築及設備	301,541,404	-203,204,098	0	0	-12,505,498	85,831,837	房屋建築及設備	29,468,663	29,468,663	0	16,367,731	16,367,731	0	13,100,932	13,100,932	0		
機械及設備	27,152,571	-18,227,969	7,801,614	5,485,522	-1,870,238	13,110,932	機械及設備	41,416,141	41,416,141	-578	25,467,190	25,467,190	-578	15,948,951	15,948,951	0		
交通及運輸設備	41,632,947	-25,172,773	3,509,759	3,726,565	-294,417	15,948,951	交通及運輸設備	45,656,836	45,656,258	-578	31,863,253	31,863,253	-578	13,793,005	13,793,005	0		
程項設備	44,152,743	-31,916,970	5,322,859	3,819,344	53,717	13,793,005	程項設備	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
收藏品及傳承資產	0	0	0	0	0	0	收藏品及傳承資產	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
權利	17,280,000	0	0	0	0	17,280,000	權利	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
小計	3,774,959,132	-492,017,884	85,621,787	40,417,530	-15,360,731	3,312,784,774	小計	0	0	0	0	0	0	0	0	0		

製表： \_\_\_\_\_ 主計會計： \_\_\_\_\_

請於藍色欄位(1至6欄)轉點置機轉12月份之長期投資、固定資產、遞耗資產及無形資產變動表金額

請於藍色欄位(7欄)輸入財產管理系統產出的實機轉折舊清單(日期區間：121至1231)，依各折舊類別之小計分別填入取得數、增減數

請於藍色欄位(10欄)輸入財產管理系統產出的實機轉折舊清單(日期區間：121至1231)，依各折舊類別之小計分別填入累計至本期折舊金額

1. 如折舊差異與12欄差異相等，請查明差異原因後，開立應更正會計帳列之財產金額及會計折舊清單(日期區間：121至1231)；2. 如折舊差異與12欄差異不相等，則應對系統帳面、請查明原因與會計帳面差異後，再報財政處處理。

請於藍色欄位(13欄)輸入財產管理系統產出的實機轉折舊清單(日期區間：121至1231)，依各折舊類別之小計分別填入未提折舊金額。

資料來源：桃園市政府主計處。

透過檢視機關填復之資本資產變動表檢核表，列舉 2 種常見錯務態樣，一為部分機關財產管理單位經管之財產帳與會計帳之帳務處理不一致，例如接受其他機關無償移入財產，應按該資產之帳面金額與公允價值孰低者入帳（淨額法），惟財管人員卻將原始成本及累計折舊皆入帳（總額法）。二為財產報廢除帳時，須沖減其帳面金額，其會計分錄應將財產成本價值及累計折舊皆除帳（總額法），部分機關會計人員卻僅以其殘值作為帳面價值除帳（淨額法），致成本及累計折舊仍留存帳上（表 3）。

上述 2 種情況，會計帳之財產科目期末帳面金額與財產帳之本期結存皆相等，惟該財產科目之成本價值與累計折舊於 2 者帳上卻不相符，變革前，資本資產表僅呈現財產帳面價值，故帳務處理錯誤隱而不見；變革後，平衡表列入非流動資產各項財產成本價值及累計折

舊，以本府主計處設計之資本資產變動表檢核表勾稽，錯誤便無所遁形地浮現。

## 二、預算編列與執行之落差

預算法第 10 條第 3 項略以，歲出預算增置或擴充、改良資產及增加投資為資本支出，應屬資本門預算；另主計總處訂有各類歲入歲出預算經

常、資本門劃分標準，其中歲出資本門主要為購置土地、房屋、耐用年限 2 年以上且金額 1 萬元以上之機械設備、資訊軟硬體設備、運輸設備、雜項設備、營建工程及投資支出等政府財產。

惟實際執行時，部分機關購置固定資產，卻以資本門預算不足為由，逕以經常門之業

表 3 財產於財產帳及會計帳處理不一致狀況

狀況說明	財產帳	會計帳
< 狀況一 > 接受其他機關無償移入財產 100 元（財產原始成本 130 元，已提列折舊 30 元，假設帳面金額較公允價值低）	財管人員將原始成本 130 元及累計折舊 30 元皆入帳，帳面價值為 100 元  →錯誤做法：該筆財產於財產帳虛增成本 30 元及累計折舊 30 元	會計人員以帳面價值 100 元入帳 借：固定資產 100 貸：資產負債淨額 100
< 狀況二 > 辦理財產報廢，原始成本 200 元，已提列折舊 180 元，殘值 20 元	財管人員將原始成本 200 元、累計折舊 180 元及殘值 20 元皆除帳，帳面價值 0 元	會計人員僅將殘值 20 元除帳 借：資產負債淨額 20 貸：固定資產 20  →錯誤做法：該筆財產於會計帳上尚留存成本 180 元及累計折舊 180 元，帳面價值為 0 元

資料來源：作者自行整理。

## 論述》會計·審核



務費支應，舊制期間，普通公務帳以業務支出科目做帳，資本資產帳辦理財產增加，惟因分 2 套帳務處理，彼此間無勾稽，致無法於審核會計月報發現預算科目支應錯誤；新制施行後，須於會計報告中增編預算執行與會計收支對照表，以勾稽預算執行與會計處理之差異，購置財產倘未由適當預算科目支應，錯誤的帳載便一目了然。

### 三、時間差造成的財產帳差異

購置財產的核銷及登帳程序，變革前，會計人員審核原始憑證合規性後，開立付款憑單，另再依財產增加單辦理資本資產帳，無衡酌財產增減時間合理性之稽核點；變革後，預算執行與會計處理須按月於會計報告中相互勾稽，會計人員才開始注意財產增減時間是否與會計帳一致。

惟實務上，常因月底月初時間差而造成財產差異，例

如業務單位於月底將財產資料送財管人員登錄財產帳後，未立即傳送至會計單位，待原始憑證及財產增加單等相關資料送達會計人員開立付款憑單已是次月初，亦或會計人員未注意是否隨案檢附財產增加單，逕行開立傳票，次月才發現未入財產帳而補入帳，皆會導致財產增加月份不一致之情形。

### 肆、檢討與未來精進方向

#### 一、加強辦理教育訓練，設計月報評比機制

經梳整統計各類問題的發生皆起因於會計人員及財管人員不諳規定、疏於注意或系統操作不熟悉等原因，爰應賡續辦理會計及財管人員之教育訓練，俾對財產帳務處理有充分了解。此外，推動會計月報考評作業，針對宣導事項，制定檢核標準，記錄錯誤態樣，如屬連續錯誤則加重扣

分，定期公布評比結果，並擇優敘獎。

#### 二、覈實編列資本門預算

購置財產應以資本門預算支應，倘資本門預算不足，擬由經常門預算支應，應依預算法第 63 條規定辦理經費流用，將經常門預算流用至資本門預算，以合理之預算科目支應。惟釜底抽薪之法，應於編列預算時，即謹慎評估各項計畫，考量各計畫預算性質，覈實編列預算，再妥善分配預算支用月份，方能減少後續執行產生之問題。

#### 三、協調財產入帳時間一致

輔導各機關會計人員可發通報提醒業務單位，於交易當月將財產資料送財管人員登帳後，速於同月送會計人員核銷。另會計人員應儘量協調財管人員配合於同期間入帳，並應注意經費核銷時亦確實檢附財產增加單，以免發生因時間差造成的財產帳差異。

#### 四、財產系統與會計系統 勾稽檢核

會計月報產製前，即於會計資訊系統載入財產管理單位所列財產帳，並設置檢核點，借力於系統自動勾稽功能，檢視平衡表各項財產科目金額與財產增減結存表之市有財產金額是否相符，可減少會計月報生成後出現財產帳與會計帳不一致之情形，並可大幅降低人工審查負荷。

#### 伍、結語

會計法第 29 條刪除後，各類政府會計規制接續修正，尤以財產帳務處理衝擊最大，全盤翻轉會計人員舊式觀念，惟渠等變革卻也讓過往忽略的財產帳務問題浮上檯面，藉由會計報告中增編之預算執行與會計收支對照表，得以重新檢視並修正財產帳務處理，確實掌握預算支用與財產增減情形，增進財產管理效能。又政府財物及固定負債列入平衡表

表達，完整揭露資產及負債等相關資訊，並落實權責發生基礎，使我國政府會計更能符合國際發展趨勢，財物報導趨同商業會計做法，亦有利於報告使用者對政府有限資源配置及財務責任之評估。

#### 參考文獻

1. 黃靖婷、周王慧、林詩婷、許菡玲、劉祖晏（民 111），夥伴們，我們把帳務處理變簡單了！，桃園市政府 111 年度創新提案。
2. 吳家倫（民 110），革新會計作業規制 精進財務資訊報導，主計月刊，789 期，60-65 頁。
3. 桃園市政府主計處編印（民 109），桃園市普通公務單位會計制度之一致規定。
4. 主計月報社編印（民 109），政府會計，151-187 頁。
5. 林育珊（民 109），政府固定帳項由另帳表達改列平衡表，對政府會計規制之影響，主計月刊，775 期第，95-96 頁。
6. 行政院主計總處會計決算處（民 109），會計法修正對政府會計之影響與因應，主計月刊，771 期，24-28 頁。
7. 林惠美（民 107），財產帳務處

理與預算執行差異之探討－以內政部主管為例，主計人員幹部培育班第 7 期專題寫作。

8. 桃園市政府主計處編印（民 106），桃園市普通公務單位會計制度之一致規定。❖