

拓展政府會計新紀元，構建新會計制度

行政院主計處繼第一至三號政府會計觀念公報，再度於九十四年十一月一日發布第一至七號政府會計準則公報，已使我國政府會計之理論體系初步構建完成，並使我國政府會計之發展向前邁出一大步，更將讓隨後即將據以訂定之新政府會計制度能夠呈現嶄新的新風貌。

◎ 吳文弘 (行政院主計處會計管理中心執行長)

政府會計理論，乃是政府會計之精髓。在政府邁向國際化與現代化之過程中，政府會計理論體系之發展，極具重要性。近年來，政府為強化我國政府會計作業，期能與國際先進國家政府會計同步發展，以適應國際發展趨勢，行政院主計處爰於九十一年五月間設立「行政院主計處政府會計共同規範審議委員會」，負責

推動政府會計共同規範制定事宜，並已相繼於九十二、九十三年間發布第一至三號政府會計觀念公報，九十四年度發布第一至七號政府會計準則公報。

壹、拓展政府會計新紀元

我國之中央總會計制度及

普通公務單位會計制度之一致規定分別於六十四、七十五年修訂發布迄今，已相當陳舊，目前已無法適應當前國內政治、經濟、社會環境變遷之需要，同時也與先進國家新的政府會計理論脫節，因此有重新設計之必要。

行政院主計處於九十四年度發布之七項政府會計準則公報，包括第一號「政府會計及

財務報導標準」、第二號「政府會計衡量焦點及會計基礎」、第三號「政府收入認列之會計處理」、第四號「政府支出認列之會計處理」、第五號「政府會計報告之編製」、第六號「政府固定資產之會計處理」及第七號「政府長期負債之會計處理」，已將我國政府會計理論體系初步建構完成，使我國政府會計之發展向前邁出一大步。

上述七項政府會計準則公報，由於均屬新制定，為求慎重，行政院主計處政府會計共同規範審議委員會自公報開始訂定起，即組成各公報專案研究小組針對研究議題多方蒐集國內、外相關資料，並召開近百次會議不斷研討，凝聚各界共識，擬具公報初步草案，提經委員會一讀後，經依規定程序廣泛徵詢各界意見，包括產、官、學界約300餘機關、學校、團體等，並就各界回應之意見，進行深入研討據以修整後，再經委員會完成第二讀、

三讀後，提送行政院主計處主計會議審議通過後辦理發布。在此過程中，要感謝審議委員會之委員及各公報專案研究小組相關成員（包括學者專家與政府部門相關同仁等）積極參與所投入之心力，以及各界提供之寶貴意見，使得該等公報可以在極短時間內順利的訂定完成。

為讓各界瞭解這七項準則公報之主要內容，除於本月專刊邀請各公報專案研究小組召集人等撰文介紹公報制定歷程、架構及條文等外，本文更將其主要規範意旨摘述如下：

一、構建一套以基金觀點為主之政府會計及財務報導體系，但也可隨時轉換為按組織觀點、預算觀點或計畫觀點作報導—將政府基金分為政事型基金及業權型基金二類，政事型基金包括普通基金、特別收入基金、資本計畫基金及債務基金四種，業權型基金

則包括營業基金及作業基金二種。因此，若與現制比較，將增列普通基金相關之報導。換言之，是將現行按機關別編列之普通公務會計，改隸於普通基金會計制度項下編列。

二、政事型基金採當期財務資源流量觀點及修正權責發生基礎處理—其收入之認列，除符合權責發生基礎外，尚需符合供當期支出可運（支）用性之條件。因此，凡不符合當期可用性之收入，例如：預計無法收取之呆稅（帳）及超過次年2個月始能收取者，均不予認列為當期收入。支出，除存貨、預付款項及長期負債之利息等三項應作例外處理外，原則以權責發生基礎認列。另購置固定資產及舉借長期負債，除應分別記入基金帳外，尚應同時列入普通資本資產及長期負債帳處

理，並於該帳項內提列折舊及攤銷溢、折價等。至業權型基金則採經濟資源流量觀點及權責發生基礎。其對收益、費損之認列，除法律或政府會計相關公報另有規定者外，均採用民營事業適用之一般公認會計原則處理。

三、現行政府總會計報告，將劃分為政府年度會計報告及普通基金會計報告兩部分—政府每一年度應編製一份年度會計報告，其內容包含管理者討論與分析、基本財務報告及其他必要補充資訊。基本財務報告，包括整體財務報表、基金基礎財務報表及其附註。其中整體財務報表，採用經濟資源之衡量焦點及權責發生基礎之會計基礎作報導，而基金基礎財務報表之衡量焦點及會計基礎，則與個別基金相同。至基金基礎財務報

表，凡與整體報表不一致之處，在編造整體報表時，均應調整轉換成爲與政府整體報表一致（如政事型基金在基金基礎財務報表採用與個別基金相同之修正權責發生基礎，在編製政府整體報表時，應改以權責發生基礎爲準，並將其差異數調整列入整體財務報表內），以充分完整揭露政府整體財務資訊。

四、預算基礎與一般公認會計原則會計基礎有所區分—會計報表完全根據已訂政府會計公報之原則編製，具有恆常性、不變性（一貫性）。而預算、決算（或半年報）則可配合立法及監察兩院之要求或預算控制之需要而編製，採用預算基礎。但按會計基礎與預算基礎所編製之報表間，應具有相互對照、勾稽之關係，並應於相關報

表中作附註說明。

貳、構建新會計制度

依行政院主計處九十四年十一月一日處會字第 0 九四 0 0 0 七九六五號函規定，政府會計準則公報於發布後，政府相關會計制度（含電腦處理系統）等，將配合檢討修正，俟相關制度修正完成後，該處將另函規定公報之實施日期。

爲使政府會計準則公報及相關會計制度能及早一併實施，以提升我國政府會計作業水準，現階段相關同仁應要積極投入相關會計制度之研（修）訂作業，包括現行中央總會計制度、普通公務單位會計制度之一致規定、國庫出納會計制度、國有財產會計制度、徵課會計制度、公債會計制度及政府歲計會計資訊管理系統均需配合修整，目前初步研議中之新會計制度，規劃朝下列方向設計：

- 一、建立一套以基金觀點爲主

之普通基金會計制度，以取代現行以組織（機關）觀點為主之中央總會計制度及普通公務歲入類與經費類單位會計。

二、依現行中央總會計制度規定，中央總會計分為統制紀錄與彙編兩部分。換言之，總會計係由各機關單位會計之統制紀錄與附屬單位會計彙編而成。新建置之普通基金會計制度，考量各機關為普通基金之一環，相關會計報表格式及會計科目等之使用與普通基金一致，將各機關會計報表加總即成普通基金會計報表，無須再設置統制紀錄。總會計報告可直接由普通基金及特種基金相關報表彙編而成。因此，統制紀錄部分可研究取消。

三、現行中央政府決算書內所列政府整體財務報表，僅有普通基金及特種基金綜

合平衡表一種，宜擴大修正為包括整體淨資產表及整體營運表等兩種，這兩種主要報表均根據基金基礎財務報表調整轉換而成。又整體營運表將凸顯各政事別支出扣除其自行創造收入（計畫收入）後，需由向人民收取之普通收入挹注之情形，可顯示機關自我創造收入之能力以及需向人民課徵普通稅課收入等加以挹注之情形。同此，可供納稅義務人評估政府運用其所繳納稅款，創造服務價值是否合宜。

四、各機關會計帳務不再劃分為歲入類及經費類處理，以簡化會計處理，但為控管經費，其相關收支仍維持獨立收付（亦即歲入仍應繳交國庫辦理歲出之集中支付）之機制，而不予互抵，同時並採用預算科目入帳方式，以控制預算

之支用避免超支，會計期間終了再將這些科目結清，並將預算基礎科目轉換成按政府會計公報所訂之會計原則處理。

五、將原有機關、代庫銀行與政府債權、債務人等三方關係，簡化為機關與政府債權、債務人等雙方關係，而與代理國庫銀行之關係，則比照銀行往來處理。由於各公務機關均透過公庫辦理統收、統支作業，致現行採用之會計科目，多設有與公庫連結之科目（如待納庫款、納庫數、應納庫款等），造成報表使用者不易瞭解，其簡化方式，為由各機關定期編製與代庫銀行往來調節表方式，並將其差額直接調節各機關帳目，以簡化會計處理。

六、政府會計報告格式與會計科目，儘量採用與國際相同或類似者。又性質相同

之同類型基金會計科目分類及名稱，將力求一致。同時，會計科目將採現代化、淺顯易懂且國際通用之名詞及分類，並朝商業會計科目之趨勢發展。

七、政府歲計會計資訊管理系統（GBA）將儘速配合新普通基金會計制度之訂定作修正並完成測試，使其能順暢運作，以充分發揮輔助會計處理之功能；日後並可研究將交易事項向前延伸，由業務單位直接輸入處理，以簡化會計作業程序。

參、落實推動政府會計公報及相關制度

有鑒於政府會計公報及相關會計制度之推展，影響層面非常廣泛，未來將加強對主計人員教育訓練之推動與實務作法上之模擬等，並與相關機關加強溝通，共同努力，使未來



● 李副主計長主持政府會計公報推廣研習班綜合研討

政府會計有更大的進步。現階段為增進主計同仁對政府會計公報之制定背景、理論基礎與條文之內涵等均有所認知，以利後續處理會計作業時有所遵循，行政院主計處已於九十三年、九十四年度開辦八期政府會計公報推廣班課程，九十五年擬續開辦七期並延長訓練期間為每期三天，另台北市、高雄市政府及各縣市政府主計機構，亦將規劃開辦相關課程，希我主計同仁能藉由受訓課程中加速熟悉與瞭解公報之相關規定。

肆、結語

政府會計準則公報之制定發布及新會計制度之制定與實施，將對我國政府會計現代化與透明化有極正面且加值之貢獻，但也需將現行已相當陳舊之政府會計作大幅度之修正與改進。值此變革期間，冀期主計同仁能主動、積極進行瞭解，並配合推動，以加速我國政府會計之現代化、國際化，俾早日達到與先進國家並駕齊驅之目標。❖