

普通基金普通公務會計制度之 訂定歷程、架構及特色

新普會制度在集結眾人甚多心力下完成，並由行政院主計處於96年7月間核定頒布。該制度因改革幅度極大，且有些創新或增進管理效能之作法，本文特就該制度之架構、特色及研訂、審查之過程作一概述，以增進讀者對該制度之瞭解。新普會制度將俟其會計資訊系統修改完成並試辦後，即正式實施，未來將可有效提升政府會計事務處理之效率，並提高政府會計資訊之國際化與透明化。

◎ 林秀敏 (行政院主計處會計管理中心專門委員)

壹、前言

政府會計制度為政府會計處理之準據，一切會計事務皆須依循會計制度辦理。為使政府各公務機關之會計事務處理有一致性，國民政府主計處曾於民國27年7月間訂頒「中央各機關及所屬普通公務單位會計制度之一致規定」，嗣經配合預

算、會計法等之修正，多次局部修訂實施迄今。因上開制度之訂定已久，與當前政治、經濟情勢變遷逐漸脫節，復以近年來世界先進國家之政府會計制度進步頗為迅速，冀使我國政府會計實務作業、會計報告內容等，能符合世界潮流趨勢等，現有制度實有作大幅改進之必要。

貳、訂定普會制度之歷程

為強化我國政府會計作業，達成與國際作法接軌及符合現代化政府會計理論等目標，行政院主計處（以下簡稱主計處）近年來除積極訂頒政府會計公報（截至94年底訂頒10號觀念及準則公報），以建構

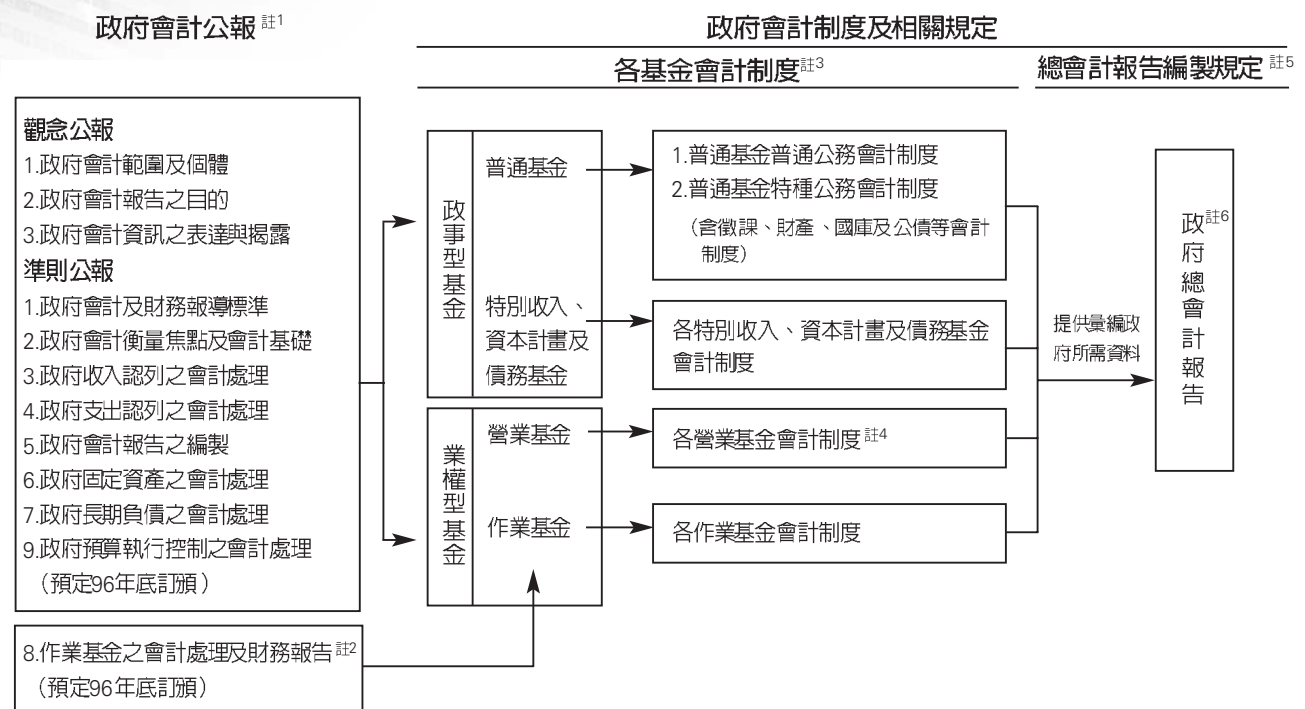
我國政府會計之理論體系外，政府相關會計制度亦必須配合發布公報規定等修訂，以作為政府會計事務處理之依據，始為健全。為期相關會計制度能儘快研修完成及順利運作，主

計處於95年1月訂頒（復於96年7月間修訂）「政府會計公報及相關會計制度（含資訊作業系統）實施方案」乙種，請中央各相關機關及基金配合政府會計公報等規定積極研（修）

訂相關會計制度。有關我國政府會計公報及相關會計制度之關係架構圖，列示如下。

依上開實施方案所訂，主計處負責研訂及頒行中央各公務機關辦理普通基金普通公務

我國政府會計公報及會計制度之架構



註1：政府會計公報，其中第1~3號觀念公報及第1~7號及第9號準則公報，適用於政事型及業權型所有基金；第8號準則公報僅適用於作業基金。

註2：已發布之政府會計公報，對業權型基金部分僅做原則性規定，即除政府法律或政府會計相關公報另有規定，依其規定辦理外，則採用民營事業適用之一般公認會計原則處理。基於政府作業基金仍與民營事業之商業行為有別，其會計處理亦有部分差別，因此另訂作業基金公報規定之。

註3：政府會計公報發布後，各基金應配合公報規定檢修其會計制度，以符規定。其中普通基金之普通公務會計制度，由中央主計機關訂頒或由各地方政府之主計機關研訂呈經上級主計機關核定頒行；其餘普通基金之特種公務及各特種基金（營業基金除外）會計制度，由各特種公務機關及各特種基金研訂後送中央主計機關或各地方政府之主計機關核定頒行。

註4：營業基金會計制度部分，政府總會計報告對營業基金之表達，其中於整體淨資產表、營運表中，係按政府持有營業基金之股權比率核算其淨值總數，以長期投資等科目列計；其餘報表，依公報規定，按民營事業適用之財務報表編列，故現行制度暫無須修改。

註5：各級政府主計機關會商審計機關訂定政府總會計報告編製規定，彙編各基金依其會計制度規定編造之會計報告及相關資訊，而成政府總會計報告。

註6：政府總會計報告報導範圍尚包括行政法人部分，本架構主要係為介紹政府會計公報及基金會計制度之關聯，故暫不列入行政法人。

會計事務等之一致規定，經依照政府會計公報規定及參酌先進國家（尤其是美國）政府會計理論發展與實務經驗等，重新擬訂「中央政府普通基金普通公務會計制度（以下簡稱普會制度）」（草案）乙種。新訂定普會制度，較現行制度差異甚大，因此在制度（草案）擬訂之初，主計處會計管理中心吳前執行長文弘即用心地帶領相關同仁進行逐條逐字之推敲研訂，並配合模擬相關作業流程之電腦處理畫面等，務期達到簡便、好用之狀況，俾利未來之實施；另針對新會計科目及交易事項分錄釋例等，亦選取單位會計及總決算統制紀錄部分（即普通基金）作新、舊制度之對照，俾逐一檢視其完整性，使不致有所遺漏，研訂過程仔細周密。

普會制度（草案）初稿完成後，即將其相關變革先行提報主計處內部主管業務會議報

告，並奉主計長指示，新普會制度構建之願景應予肯定，惟因改革幅度極大，務請依相關程序予以周延審議；又該制度因涉及層面極廣，請於徵詢相關機關意見，視獲致可行共識情形循序推動，並可選定業務繁簡程度不同之機關先行試辦，俾能順利實施。爰即遵照指示，自95年7月起密集召開工作圈（由資深主計同仁等組成）研討及審查委員會議（由專家、學者及相關機關代表擔任審查委員）辦理普會制度（草案）之研修及審議等（如審查委員會議每2或3星期召開一次，共計召開10次會議），並函詢各機關意見等，迄至普會制度核定頒布日96年7月底止，計超過1年之時間，審查研修過程審慎嚴謹。又本次參與制度研討之工作圈同仁及審查委員，因體悟到新普會制度變革之大，以及未來實施後影響之深遠，均竭盡心力地提供許多寶

貴修正意見；另於2次全面函請中央各機關、學校及各縣市政府等表示意見亦獲復相關建議，而李副主計長擔負主持審查會議之責，在兼顧與國際作法接軌及為避免對現行預算編製作業產生過大衝擊等情況下，亦花費甚多心力整合、協調處理等，促使制度更為周延及得以順利審查完成。普會制度於完成審查後，即依規定程序提報主計處第255次主計會議審議通過，並於96年7月30日發布。新普會制度係在集結眾人之力下始能有成，且在相關長官及專家、學者與同仁們在該制度訂定及審查過程中給予指導、關注及投入之心力，為該制度未來之實施奠定良好基礎。

普會制度發布後，其後續即由主計處電子處理資料中心依其規定進行相關會計管理資訊系統（即GBA系統）之修改。另有關普通基金之特種公務會

計制度及相關之特種基金會計制度，亦由相關機關與基金積極配合政府會計公報及普會制度規定等辦理研修作業。中央政府整體新會計制度預定於97年底修訂完成，並自98年1月起試辦，99年1月1日正式實施。在普會制度正式實施前，現行普通公務單位會計制度之一致規定等仍適用，俟未來普會制度正式實施後即予廢除。

參、普會制度之架構

普會制度之架構，經依會計法及政府各種會計制度設計應行注意事項等規定辦理，共訂定十章一七三點，另附錄一至五項，其主要架構內容彙述如下：

一、適用範圍

第一章至第二章，其中第一章總則，規定普會制度之實施範圍、會計基礎及衡量焦點

等。普會制度以普通基金普通公務會計事務，為實施範圍，中央各公務機關辦理及中央主計機關彙編上開相關事務，均應依其規定處理，會計基礎及衡量焦點係依照第2號政府會計準則公報之規定，採修正權責發生基礎及當期財務資源流量。該制度較現行普通公務單位會計制度之一致規定，僅為各公務機關適用之範圍，增加中央主計機關彙編部分亦適用之。另第二章簿記組織系統圖，係列示交易事項發生至會計報告產生，其間取得原始憑證、編製記帳憑證、登載會計簿籍及編造相關會計報告等之步驟及程序等。

二、會計報告之編製、會計科目及簿籍、憑證之設置

第三章至第六章，規定會計報告之編製及會計科目、簿籍及憑證之設置原則等。為使

我國政府年度會計報告，能符合國際潮流趨勢等，經參採美國州及地方政府會計報告架構，以基金觀點為基礎設計，會計報告格式及會計科目名稱，則儘量採用與國際相同或類似者處理，並朝商業會計科目之趨勢發展，又在兼顧預、決算及統計等需求下（如平時會計月報仍維持以預算型態之報導方式，列有歲入、歲出預算數和執行數等資訊），加以規定政府會計報告之編製內容。未來政府年度會計報告將具備國際流通性與比較性，可符合政府會計資訊國際化、現代化與透明化之目標。

政府會計報告及會計科目決定後，即據以訂定會計簿籍及應有之會計憑證，俾供發生交易事項後，據以編製相關傳票及登入相關帳簿，供最終編造會計報告之用。

三、會計事務處理程序

第七章會計事務處理程序，規定各機關對收入支出、普通資本資產及長期負債、材料及物品、出納等會計事務之處理。主要係規範各機關於發生收支等交易事項後，相關業務單位與會計單位間辦理收繳及支付等作業程序，即對各單位間應辦理之事務及相關權責等加以明確規定，並納入加強支出預算控制、由業務單位就源輸入收支資料及嚴密財產管理等作法，以有效提升收繳作業、財產管理及會計處理等行政效率。

本章特別規定有收繳、報支作業採就源輸入作法，其實是指收付款項自業務單位開始全面e化之作業，係將業務單位原應填列之必要請款資料（如支用事由、廠商資料等），未來請其透過電腦直接登打後傳輸，而後端相關單位（如會計、出納單位）則據傳輸資料加以運用或審核即可，無須再

重複登打，較現行人工填列等方式簡便，又可為電子傳簽作業之實施達到無紙化目標之先期作業預作準備；另因收支資料都在電腦資料庫內，將來可運用電腦稽核軟體，透過付款資料之交叉比對，找出重複受款或異常收付之情形，以提前發現問題，減少弊端產生。

四、會計檔案管理、內部審核之處理及其他

第八章，規定會計人員對會計檔案之保管及銷毀處理應行注意事項及程序。第九章，規定內部審核之處理，包括內部審核處理原則，以及會計人員於執行預算、收支、現金、票據及有價證券、採購及處分財物及工作審核等應注意事項。第十章附則，規定普會制度之核（修）定程序，以及地方政府得參照普會制度規定辦理，其中會計事務性質與中央政府相同者，應依普會制度規

定辦理。另附錄列有一、會計報告之格式，二、會計科目與預算科目之關聯性，三、會計簿籍之格式，四、會計憑證之格式，五、交易事項分錄釋例等項，明列相關報告、簿籍、憑證之格式與交易借貸分錄舉例等供查照辦理。

肆、普會制度之特色

普會制度規定之特色或重點，在95年至96年間已出刊之主計月刊中（如96年4月號：引進就源輸入法提升會計處理效率一文；96年10月號：如何實施中央政府普通基金普通公務會計制度一文）作介紹，又本月專題復有其他主計同仁撰文介紹普會制度相關議題，為避免內容重複過多，但為兼顧其完整性，本文將彙整簡述其主要特色，另再針對各公務機關與國庫集中支付之特性等所規定之部分新會計科目作介紹，

俾增進對制度全面性之瞭解，並利未來對相關科目之使用：

一、主要特色

- (一) 由於普會制度可完整表達普通基金資源之收支情形及其財務狀況，因此將取代原有中央政府普通公務單位會計制度之一致規定，作為公務機關帳務處理之依據。
- (二) 各公務機關使用之會計科目及報表格式等與普通基金一致，把各機關報表加總即成普通基金報表，因此取代中央總會計制度（統制紀錄）之規定，以節省需再依據各機關報表編製傳票、登帳等繁複之統制紀錄。
- (三) 簡化各公務機關與公庫連結科目，改以國庫往來收（付）項等專項科目列記，但相關收支仍維持獨立收付之機制，另並採由

各機關定期編製與代庫銀行往來調節表之方式，將其差額直接調節各機關帳目，以簡化會計處理。

- (四) 加強支出預算控制：預算控管責任改由業務單位負責，報支經費前可隨時查知可支用預算是否足夠等，並採用預算科目入帳方式控管，以控制預算之支用避免超支，俾利業務之推動。
- (五) 採用就源輸入法：由業務單位於交易事項發生時，進入會計管理資訊系統登打相關資料，以取代人工填寫動支經費單等作業，並經會計等單位審核確認後，自動產製傳票、登帳及編製報表，可有效簡化收支及會計作業。
- (六) 嚴密財產管理：於取得財產支付價款時，同時登載增加財產帳，使支用公款及取得財產可緊密結合，

不致產生漏列財產帳情事。

- (七) 普通基金會計報告之名稱、格式與會計科目，儘量採用與國際相同或類似者，會計科目朝現代化及採淺顯易懂之用語與商業會計科目之趨勢發展。
- (八) 普通基金會計報告及決算（即總決算）分開編製，總決算為表達預算執行結果，依現制採與預算相同之基礎編製。會計報告則依會計原則編製，二份報告之關聯或不同處將列表說明之，又相關報表採取不重複編列方式處理。

二、國庫往來、基金間及政府間相關科目之運用

(一) 國庫往來科目

普會制度規定各公務機關與國庫收付款項以國庫往來相關科目記載，其中「國庫往來

一收項」係記載已繳庫之收入款項，「國庫往來—付項」係記載各公務機關由國庫支付之支出款項，另「國庫往來—其他」係記載各公務機關與國庫收付之待轉正、收回或待退還等款項；亦即國庫往來—收、付項科目，係表達已納庫或撥款之收付實現款項，如收取並繳庫一筆規費收入，借記：國庫往來—收項，貸記：一般性收入，因其收付及納庫、支撥等責任已了結，故各公務機關

於次年度將國庫往來—收、付項與累積餘絀（即收支科目結轉數）科目沖轉（係結轉至基金彙總帳，各公務機關免再列帳）；至國庫往來—其他，係表達已納庫或撥款但尚未實現收付款項，如暫付支出款項，借記：暫付款，貸記：國庫往來—其他，需俟其完成收支結報等作業後始得沖轉（如取得單據辦理轉正列支等），故帳列有「國庫往來—其他」項目，即表示尚有待辦理結報轉正或收

回納庫等事項，應予積極清理。

普會制度規定各公務機關與國庫收付時，以上述國庫往來3科目處理，可有效改善現行使用之科目（包括：應納庫款、待納庫款、預計納庫數、收回以前年度納庫數、預納庫款、可支庫款、保留庫款、預計支用數等），存有科目眾多、名稱冗長艱澀難懂等問題。有關普會制度與現行制度規定各公務機關與國庫間之收付等事項處理之比較，詳附表。

公務機關與國庫之收付處理釋例

交易事項	普會制度	現行制度
年度開始及進行中 1. 預算成立時	預計一般性收入 40 本期餘絀 40 本期餘絀 130 預計一般性支出 130	歲入預算數 40 預計納庫數 40 預計支用數 130 歲出預算數 130
2. 預算分配時	一般性收入分配數 40 預計一般性收入 40 預計一般性支出 130 一般性支出分配數 130	歲入分配數 40 歲入預算數 40 歲出預算數 130 歲出分配數 130 可支庫款 130 預計支用數 130
3. 收到或發生收入時	國庫往來—收項 30 應收帳款 20 一般性收入 50	歲入納庫數 30 歲入實收數 30 應收歲入款 20 歲入實收數 20

交易事項	普會制度	現行制度
4. 支付支出時	一般性支出 90 國庫往來－付項 90	經費支出 90 可支庫款 90
5. 暫付款項時	暫付款 15 國庫往來－其他 15	暫付款 15 可支庫款 15
6. 簽約保留款（年度終了）	支出保留數 25 支出保留數準備 25	經費支出 25 應付歲出保留款 25
年度終了－結帳分錄		
7. 結清收入、支出分配數等資力、負擔科目	一般性支出分配數 130 本期餘絀 90 一般性收入分配數 40	預計納庫數 40 歲入分配數 40 歲入實收數 50 歲入納庫數 30 應納庫款 20 歲出分配數 130 經費支出 115 經費賸餘－待納庫部分 15 經費賸餘－待納庫部分 15 保留庫款 10 可支庫款 25
8. 將收入、支出結轉本期餘絀	一般性收入 50 本期餘絀 40 一般性支出 90	應納庫款 20 歲出分配數 130 經費支出 115 經費賸餘－待納庫部分 15 經費賸餘－待納庫部分 15 保留庫款 10 可支庫款 25
9. 結束總分類帳各帳戶	(免作分錄，直接轉入下年度)	應納庫款 20 應收歲入款 20 應付歲出保留款 25 保留庫款 10 暫付款 15
10. 將本期餘絀結轉累積餘絀	累積餘絀 40 本期餘絀 40	
11. 結清支出保留數科目（另支出保留數準備科目性質重分類為已提列準備之基金餘額科目）	累積餘絀 25 支出保留數 25	
次年度開始及年度進行中		
12. 開帳分錄	(免作分錄，由上年度直接轉入)	應收歲入款 20 應納庫款 20 暫付款 15 保留庫款 10 應付歲出保留款 25

交易事項	普會制度	現行制度
13.將國庫往來－收項、付項科目與已收付實現之累積餘絀科目結轉	國庫往來－付項 90 國庫往來－收項 30 累積餘絀 60	
14.做支出保留數之迴轉分錄（另支出保留數準備科目性質重分類為負債科目）	支出保留數 25 累積餘絀 25	
15.暫付數轉正為實支數時	一般性支出 15 暫付款 15 支出保留數準備 15 支出保留數 15	應付歲出保留款 15 暫付款 15

(二) 基金間及政府間之收入（支出）及應收（應付）款項科目

普會制度對同一政府不同基金間及不同政府間之收支款項等，增設有：來自其他基金之移轉、政府間收入（收入科目）、移轉予其他基金、政府間支出（支出科目）等科目記載，以清楚表達來自於政府部門間之收支情形；另並設有：應收其他基金款、應收其他政府款及應付其他基金款、應付其他政府款等科目，除亦可明

白表達政府部門間之應收、應付款項情形外，於編製同一政府（如中央政府）整體財務報表時，因各基金屬其內部單位性質，故該一政府不同基金間列有應收、應付其他基金款部分應予銷併，以避免虛增該政府之債權、債務，並可更覈實允當表達該政府之財務狀況。

伍、結語

新普會制度之訂頒，是經過許多人投入甚多心力並經無數次之研討及協調而完成，其

中雖因顧慮到現實問題而有部分折衷作法，但已對現行會計實務作業有相當大幅度之修正與改進，主計處並已規劃加強對主計人員等有關新普會制度教育訓練之推動及其資訊處理系統之運用操作等，以及將與相關機關或單位加強溝通及共同努力使就源輸入等作法更為簡易好用，期使未來新制度能順利推動實施，以有效提升政府會計事務處理之效率，並提高政府會計資訊之國際化與透明化。❖