

政府會計革新工作之展望

政府會計改革與發展之工作，經過多年努力，已日趨完備。期盼全體主計同仁將此變革視為一項重要且偉大的工程，積極認識新制度並一起奉獻心力，向周遭的同仁宣揚與推廣，早日邁向政府會計新的里程碑。

◎ 蕭家旗 (行政院主計處會計管理中心執行長)

壹、前言

為提升我國政府會計水準，符合世界潮流與趨勢，進而與先進國家作法接軌，行政院主計處（以下簡稱主計處）近年來積極推動各項政府會計改革與發展之工作。經過多年努力，攸關政府會計理論之政府會計公報，已日趨完備，並依據前述公報增、修訂各項政府會計制度，各資訊作業系統亦已配合新會計制度重新開發。各項準備工作已大致完成，並預定於98年度開始試辦工作。由於此次政府會計係全面性的

改革，影響層面既廣且深，推動過程將無可避免地遭遇種種問題與困難，舉其大者就包括須解決政府會計與預算、財政間之整合問題，對全體主計人員加強訓練、向機關業務人員溝通宣導新制度之理念，更需審計與立法部門支持與認同，始能推動實施，順利達成預定目標。

貳、政府會計革新推動現況

一、研訂政府會計共同規範

主計處職司全國政府機關會計事務處理，為提升我國政府會計之水準，使我國政府會計結合最新理論與實務，並能與國際接軌，爰參考最新政府會計理論，及先進國家之實務發展與訂定政府會計準則之經驗，先於91年5月成立「行政院主計處政府會計共同規範審議委員會」，專責研訂政府會計公報，並審酌國內財務會計準則委員會與先進國家類似機構之機制，依循選定議題、擬訂初稿、徵求意見、舉辦公聽會、修正定稿及發布實施等程序辦理，並與學術界充分互動，

進行研訂政府會計共同規範之工作。經多年之努力，業已完成3號提供方向性指引，不具強制性的觀念公報，以釐清政府會計之本質，並據以訂定10號具強制性的準則公報，已由主計處分行各機關學校在案，使我國政府會計理論體系初步建構完成，國內政府會計之發展因而向前邁進一大步。

二、增修訂普通基金普通公務及各特種公務會計制度

因政府會計制度必須配合前述各項公報之規定加以修訂，以作為政府會計事務處理之依據，主計處依照公報規定及參酌先進國家政府會計理論發展與實務經驗等，重新設計訂定「中央政府普通基金普通公務會計制度」（以下簡稱普會制度）於96年7月發布，接著於97年12月核頒財政部主管之國庫出納會計、國有財產會計、徵課會計、公共債務會計等特種公務會計制度。原政府歲計會計

資訊管理系統（簡稱GBA系統），配合普會制度亦重新開發，新建置之「普通基金普通公務會計制度資訊作業系統」（以下簡稱新GBA系統），可望於98年3月底完成；各特種公務會計作業相關資訊系統，亦相繼配合已核定之會計制度加以研修。

三、增修訂各特種基金會計制度

在特種基金方面，為利各政事型特種基金研修會計制度有所準據，主計處依公報規定及參採新普會制度理念，於97年2月頒行「中央政府政事型特種基金會計報告、會計科目及分錄釋例一致規定」，各政事型基金（計37個）據以修訂其會計制度並已陸續函報主計處，其中行政院國家科學技術發展基金等23個基金之會計制度業經核定。另於97年11月核定頒行「中央政府作業基金會計報告、會計科目及淨資產運用分錄釋例一致規定」，並請各主管機關督促所屬作業基金（計

30個）最遲於98年3月底前依規定程序將其會計制度報送主計處審核，並即配合檢討研修其會計資訊系統。

四、研擬編製政府整體財務報表相關規範

美國政府會計準則委員會於1999年發布第34號公報，將州及地方政府原先僅以基金會計之單一觀點編製報表，改為雙重觀點，除原先編列之基金別報表外，另須編製各地方政府整體之合併財務報表。英國、加拿大、紐西蘭等國亦先後要求編製政府整體之合併報表，並向國會提出。我國政府會計準則公報第五號「政府會計報告之編製」即規定政府基本財務報告，包括整體財務報表、基金基礎財務報表及其附註。會計管理中心為應編製政府整體財務報表之需，隨即研擬相關規範，經多次開會研商，目前已完成報表格式、內容，以及基金報表轉換成整體報表之調整事項或分錄釋例等相關規

定，同時盡可能將各種轉換、彙編工作納入新GBA系統設計，以期將來實際作業簡便快速。

五、辦理教育訓練

在教育訓練方面，主計處在97年度繼續開設3期政府會計公報推廣班，累計已舉辦公報班共21期，約訓練1,000人次。由於新制度即將進入試辦階段，於97年下半年開辦屬實務運用之普會制度研習班4期。前2期以培訓種子教師為主，優先遴選具有公報基礎且實務經驗豐富人員參訓，並於97年底規劃完成普會制度研習班種子教師讀書會實施計畫，期能透過讀書會的運作，使這些種子教師早日生根發芽，成為新制度教育訓練的生力軍，以加速推廣各部會的教育訓練。

參、新政府會計制度之展望

政府會計革新設定之願景有四：1.與國際接軌，2.符合現

代化政會理論，3.增進報表有用性，4.提升政府財務行政效率。為達成此四大願景，除了援引先進國家之政府會計理論與作法，並參酌國內實務，妥適研訂相關之政府會計共同規範及會計制度。展望未來政府整體會計制度改革完成後，其主要特色及改進重點臚陳如下：

一、國際化與現代化部分

(一) 改採基金觀點之會計個體：採行基金制度是現代公共財政管理重要特徵之一。各國政府大多採行基金會計模式，來反映及監督政府財政活動與管理公共資源，因而分設不同的基金，將不同資源分開運用和管理，以期有效分配及運用有限的資源，並可對支出作有效控制。我國政府未來會計報導個體，將以基金觀點作為財務報告之報導基礎，並配合世界潮流，輔以合併表達之整體組織觀點，以建構政

府整體之合併財務資訊。

(二) 衡量焦點及會計基礎之確立：由最近經濟合作及發展組織(OECD)的報導顯示，過去會員國的公共部門，大多以現金基礎及基金會計作為政府會計報導模型，但是近年來，已有許多會員國改採權責發生基礎及編製政府整體的合併財務報表。但是在基金觀點之下，並非所有基金的會計基礎及衡量焦點都一致，其中，政事型基金以修正權責發生基礎為會計基礎，以當期財務資源流量為衡量焦點。我國政府會計公報亦順應國際發展，作了同樣的規範。

(三) 會計報告國際化，並充分揭露必要資訊：未來政府會計報告之名稱、格式，將儘量採用與國際相同或類似者，並以基金觀點為基礎編製，必要時可轉換為組織觀點、計畫觀點或預算觀點之會計報告。政

府年度會計報告內容包括管理者討論與分析(總說明)、基本財務報告(含整體財務報表、基金基礎財務報表及其附註)及其他必要之補充資訊,以真實完整表達政府整體財務狀況與營運結果。

二、收支作業全面e化，提升政府財務行政效能

配合新制度建置之會計資訊作業系統,將採創新及增進管理效能之理念加以設計,並引進優良企業e化作法,由業務單位於發生交易事項時進入系統登載相關資料,經相關單位審核後產製會計報告,以減省業務單位人工填製資料較繁複之作業,免除重複登打作業,同時可提高資料正確性、縮短付款時間。另一方面可以增加業務單位支用(或控管)預算之自主性,有效提升行政效率。另地方政府參採新普會制度及使用新GBA系統,亦可節省系統

設計及開發之成本與時間等,可謂具有多重效益。

三、強化預算功能，嚴密財產管理

預算支用,自業管單位開始控管,再由相關管理或審核單位複核,確保預算控管精確。業管單位並可隨時掌握其單位可支用預算之餘額,俾及時規劃支應於業務所需之計畫,提高預算支用彈性。於取得財產支付價款時,同時登載增加財產帳,使公款支用與財產帳登載可緊密結合,避免漏列財產帳情事。

四、簡化會計報告彙編作業

各機關使用之會計科目、報表等設計與普通基金一致。將各機關報表彙總後即得普通基金報表,取代中央總會計制度統制紀錄之規定,可節省需依據各機關報表編製傳票登帳等繁雜之統制紀錄作業。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,相關報表採取不重複編列方式處理。

五、會計科目簡化與通俗化

此次新訂定普會制度的會計科目,即儘量採用與國際相同或類似的名稱處理,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,並簡化各公務機關與公庫連結科目,改以國庫往來—收項、付項等科目列記,但收支仍可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,將差額直接調節各機關帳目,以簡化會計處理。

肆、未來推動工作重點

鑑於此次政府會計之變革,係屬開創性及全面性,而變革成效係由決策力(知)和執行力(行)來決定。「決策力」就

是設定目標、洞察機會、形成願景並且確立策略；「執行力」就是達成目標，將現況轉變成目標狀態的方法與步驟。

克特·盧文 (Kurt Lewin) 將組織變革分成三個步驟：即 1. 解凍 (Unfreeze) 旨在打破既有行為、結構及價值觀念，引發組織成員變革的動機，創造變革的需要，並做好準備工作；2. 變革 (Change) 在成熟的條件下，執行變革計畫，解凍若圓滿，變革就成為「因勢利導、水到渠成」的工作；3. 再凍結 (Re-freeze) 即建立能使新的制度與運作能持續，使變革的結果達到穩定的狀態，以避免五分鐘熱度現象。

前述三個步驟，其中最重要的是解凍，所謂「組織者人之積也，人者心之器也。」要改變組織，須從個體成員著手，要改變個體行為，須從個體認知下手。綜上，推動我國政府會計改革，除了推動團隊應思考出好的制度及方向外，著手推動變革時，就要先思考如何

讓員工接受新制度，進而支持新制度並形成共識。未來推動政府會計改革之策略及步驟研擬如下：

一、全面檢視制度周延性及妥適性

為確保政府整體新會計制度，符合政府會計理論與國際趨勢，且確能發揮協助管理之功能及達成透明化等目標。有關已訂頒之政府會計公報及相關會計制度，宜結合學者專家及各試辦機關成員來全面檢視其周延性及妥適性。方向包括檢視公報及新會計制度與國際接軌之程度，與有無增修之需要；對依新會計制度編製相關會計報告與現行報告所表達揭露政府財務資訊之比較分析，暨對協助政府施政管理及財務資訊透明化等目標之效益評估等，以確保政府會計改革方向正確可行。

二、完成中央總會計編製規定及各特種基金會計制度之修訂

由於在政府會計共同規範訂定過程中，參與之學者及專家對於未來政府整體財務報表期望甚高。目前新的中央政府總會計之基本原則、會計架構、會計報告、會計科目及編製規定已初步完成。至於總會計基金間內部活動沖銷調整及最終呈現之全貌，是否妥適並符現實需要，尚須與研究團隊加以檢視評估，若有需要亦應加以修訂。尚未完成報核程序之政事型特種基金及作業基金之會計制度，預定於98年全部修訂完成。同時籲請各基金管理機關配合會計制度之修訂，修改其相關資訊系統，做好準備工作，以利試辦作業之推動。

三、分階段審慎推動試辦作業

由於此次政府會計是全面的改革，為確保各會計制度及資訊作業系統之搭配已完善可行，須分階段審慎推動試辦作業，以發現問題並適時反映尋求解決之道。主計處已組成試辦推動小組，隨時協助試辦機

關解決發生之問題，同時進行評估檢討制度及系統之周延性，並依據試辦狀況決定整體新會計制度正式實施日期。至於未參與試辦之機關，亦應主動參照試辦計畫，及早規劃準備教育訓練及系統銜接等事宜，俾於正式施行時能順利因應。

四、加強教育訓練、提升相關人力

變革會引起組織成員對未來不確定的焦慮感，如未能透過良好的教育訓練汲取專業與認知，就可能因技能不足而產生抗拒。對大部分主計同仁而言，政府會計公報及會計制度與其在學校所學或參加高、普考時的內容，均已不同。主計人員身為推動會計制度的尖兵，若未能瞭解新制度的精神、優點及作法，恐造成抗拒與浪費，無法在各機關進行有效推動，所以全體主計人員均有接受再教育的需要。但主計處囿於教育訓練經費與場地的限制，無法滿足全部需求，因此初期推廣重點著重於種子教師的

培訓，期望由點而面，形成全面的參與。同時亦協請規模較大的主計機構負責所屬主計同仁之訓練，所需師資由培訓之種子教師選任，必要的教材或場地可由主計處協助支援，以加速教育訓練的廣度及深度。

五、溝通、宣導及擴大參與

如果組織在變革或政策改變前，主動且明確告訴所有成員改變之原因及必要性，並提供充分的資訊，讓員工有足夠的調適時間參與變革，並加強教育宣導，強化應變能力，可有效減少對變革抗拒的程度。而運用及關心政府會計資訊者，除了各機關員工外，尚有審計人員、民意代表及其助理、會計學者以至於廣大的納稅人。為加強對各界的溝通與宣導及資源分享。除了在主計處及全國主計網（eBAS）充分公開政府會計改革相關信息外並開闢交流園地。各主辦會計同仁亦應向首長及相關業務同仁報告及宣導，新制度之作法與可

達成之效益。主計處並將適時與大專院校合辦政府會計學術研討會以聽取意見尋求支持，俟時機成熟再透過媒體向社會大眾宣導。

伍、結語

國家約三分之一的總體資源，係由公共部門運用，如何將這一部分資源分配得最為妥適，使用得最為經濟有效，並將使用過程作完整的紀錄，以供決策參考，是政府會計制度應先考慮的目標。而為了達成國家與大眾的期望，如何建立完善的會計制度並努力執行，更考驗著主計部門的決心與工作成效。經多年努力，各項政府會計革新工作已大致準備就緒。現在新制度已處於起跑點的重要時刻，成效是取決於大家的認同與參與，期盼全體主計同仁將此變革視為一項重要且偉大的工程，積極參與一起奉獻心力，並向周遭的同仁宣揚與推廣，早日邁向政府會計新的里程碑。❖