

## 創新變革精進獎勵項目

# 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

為廣續發展精進我國政府會計，近年來行政院主計總處積極檢討政府固定帳項另帳表達方式對各類政府會計規制之影響，嗣因應會計法第 29 條條文於 108 年 11 月修正刪除，已完成政府會計公報等規制之配合調整作業，並自 109 年 1 月起實施。修正後之會計規制，使平衡表完整呈現政府整體資產負債全貌，有效提升政府財務報導品質及透明度。

行政院主計總處會計決算處（林科長育珊）

### 壹、前言

我國政府會計規制歷來多依循國際慣例側重提供預算遵循結果之資訊，以應民意機關等監督政府每年歲入、歲出等預算執行情形之需，爰會計法自 24 年制定以來，即於第 29 條明定，政府財物及固定負債應另帳表達，不得列入平衡

表。2008 年金融海嘯後，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，先進國家對政府會計報導重心逐漸由強調預算遵循的財務責任與當期財務資源運用情形（現金基礎），轉變為衡量整體績效與財務狀況（權責發生基礎）。

為因應國際政府會計由現

金基礎朝權責發生基礎演進，我國自 102 年起即參採國際公共部門會計準則（IPSASs）與先進國家作法進行會計革新，惟受限於會計法第 29 條有關固定帳項不得列入平衡表之規定，陸續訂定之政府會計公報及各類會計制度亦續採固定帳項另帳表達之方式。該等編表方式，仍與國外先進國家於平

衡表即可完整表達政府整體財務狀況之資訊有別，爰行政院主計總處（以下簡稱主計總處）乃俟機積極多方研謀進行會計法第 29 條之研修。

## 貳、對各類政府會計規制之影響

嗣經部分立法委員於 108 年 5 月間提出會計法部分條文修正草案，修正刪除會計法第 29 條條文（已於同年 11 月 20 日經總統公布）。主計總處配合立法院提案修正刪除前述會計法第 29 條，旋即進行各類政府會計規制中有關固定項目另帳表達等規定之全面檢視修正，並自 109 年 1 月起實施。茲就各類政府會計規制必須配合之修正重點說明如下：

### 一、政府會計公報

（一）配合會計法刪除第 29 條條文，已不另行設置資本資產帳及長期負債帳，爰刪除應登載（或編製）資本資產帳（表）及長期負債帳（表）之規定，其相關科目則列

入平衡表表達。

（二）有關政府資本資產及長期負債增減造成之財務資源流入（流出），不再認列為收入（支出），爰刪除相關規定，並新增資產提列折舊應認列支出、長期投資之續後評價及財產處分應計算損益等規定。

（三）將資本資產之交換、移轉、處分、融資租賃及舉借長期負債之相關會計處理，由政府會計準則公報第二號「政府收入認列之會計處理」及第三號「政府支出認列之會計處理」，分別移列至政府會計準則公報第四號「政府固定資產之會計處理」及第六號「政府長期負債之會計處理」中規定。

### 二、各類會計制度

配合政府會計公報之修正，刪除資本資產、長期負債另帳表達，以及增列資產折舊（耗）與攤銷、投資評價及處

分損益等規定，包括修正中央總會計制度、中央政府普通公務單位會計制度之一致規定（下稱普會制度）、特種公務會計制度、特別收入基金、債務基金及資本計畫基金之會計科目、報表與分錄釋例等。

（一）中央總會計制度

1. 依公務機關、特別收入基金、債務基金及資本計畫基金報表修正情形，配合修正或刪除年度會計報告等表件，如原列於公務機關之資本資產表及長期負債表，併入平衡表表達，修正後之財務報表區分為決算報表及會計報表兩大類，以及檢附必要之參考表件。

2. 另鑑於公債及借款之舉借與償還係編列於總預算，爰會計處理由原規範於普通公務單位會計部分，改移列至特種公務會計處理後，逕彙編至總會計；並增編中央總會計架構圖，清楚表達總會計與公務機關會計、特種基金會計間之關聯性。

# 創新變革精進獎勵項目

表 1 公務機關年度會計報告修正前後之書表對照情形

修正後書表	修正前書表
甲、總說明	一、總說明
乙、決算報表	
壹、主要表	
一、歲入累計表	二、歲入累計表
二、經費累計表	三、經費累計表
三、以前年度歲入轉入數累計表	四、以前年度歲入轉入數累計表
四、以前年度歲出轉入數累計表	五、以前年度歲出轉入數累計表
貳、附屬表	
一、歲出用途別累計表	十三、歲出用途別累計表
二、繳付公庫數分析表（修正表名）	十五、收入實現數與繳付公庫數分析表
三、公庫撥入數分析表（修正表名）	十六、支出實現數與公庫撥入數分析表
丙、會計報表	
壹、主要表	
一、平衡表（併入固定項目）	六、平衡表
二、收入支出表（增減收支內涵並修正表名）	十七、收入支出彙計表
貳、附屬表	
一、平衡表科目明細表（併入固定項目）	九、平衡表科目明細表
二、長期投資、固定資產、遞耗資產及無形資產變動表（修正表名）	十、資本資產變動表
三、長期投資明細表	十一、長期投資明細表
四、應付租賃款及其他長期負債變動表（增減長期負債內涵並修正表名）	十二、長期負債變動表
丁、參考表	
一、決算與會計收支對照表（新增）	
二、現金出納表	十四、現金出納表
三、財產目錄總表	十八、財產目錄總表
	刪除：
	七、資本資產表
	八、長期負債表
	十九、債務累計表
	二十、以前年度債務轉入數累計表

資料來源：作者自行整理行政院主計總處《中央政府普通公務單位會計制度之一致規定》（民 104）及《中央政府普通公務單位會計制度之一致規定》（民 108）。

## （二）普會制度

1. 修正收入、支出、資產、負債科目定義，以及刪除應登載或編製資本資產帳（表）與長期負債帳（表），與另表表達之相關規定，並修正相關之會計報告、科目、簿籍之類別、簿記組織系統圖及分錄釋例等。

2. 修正後之年度會計報告書表內容分為四大類，依序為總說明、決算報表、會計報表及參考表，其中決算報表為表達預算執行結果，採與預算報表相同之基礎編製；會計報表則依權責發生基礎編製，二份報表不同處增編決算與會計收支對照表，以勾稽調節兩者間之差異（表 1）。

## （三）特種公務會計制度（國庫出納、關稅徵課、內地稅徵課、中央公共債務及國有財產會計制度）

1. 配合普會制度刪除資本資產、長期負債之相關內容，修正會計報告、科目

與分錄釋例等。

2. 另因各特種公務會計與普通公務會計之關聯，或為對帳關係，或為普通公務單位會計資料來源之一部分，或屬直接匯入中央總會計之財務資訊，爰配合各特種公務會計需要，修正涉及其間關聯之規定。

#### (四) 特別收入基金、債務基金及資本計畫基金

特別收入基金、債務基金及資本計畫基金係政府為特定政務運作所設立，其性質及預算編列方式，與總預算相近，爰其會計處理亦參照公務機關處理原則辦理。本次隨同公務機關配合會計法第 29 條刪除後之改進作業，修正固定項目表達之書表格式及會計科（項）目。

1. 將原另表表達之固定資產及長期負債等改列入平衡表，並移列至會計報表中表達，另將現金流量表報導方式，修正為業務、投資及籌資三種活動分類，以及增編收入支出表等。
2. 參依普會制度之作法，將

年度會計報告按其性質區分為總說明、決算報表、會計報表及參考表四大類，並增編決算與會計收支對照表，勾稽調節決算報表（以預算基礎編製）與會計報表（以權責發生基礎編製）間之差異（下頁表 2）。

3. 決算報表為呈現預算執行情形，原適用之科（項）目仍維持；另配合會計報表為呈現完整財務狀況全貌，增設各表適用之會計科（項）目。

## 參、效益及應用

經就受會計法第 29 條刪除所影響之各類會計規制進行修正後，可達到之效益性與應用性，包括：

### 一、強化政府財政透明度

平衡表除原表達之流動資產、負債外，非流動資產、負債亦納列表達，使財務報導趨同商業會計作法，有利於報告使用者對政府有限資源配置及財務遵循責任之評估。

## 二、呼應國際最新潮流趨勢

促使公務機關與特種基金會計規制同朝權責發生基礎邁進，且自中央至地方對於財務報表之表達方式齊一，可趨同國際最新發展趨勢。

## 三、增進會計資訊的評比價值

我國政府財務報表將可完整揭露資產及負債等相關資訊，並落實權責發生基礎，以符合國際貨幣基金（IMF）與經濟合作暨發展組織（OECD）對政府財政透明化之要求，有助於提升我國在國際間之財政透明度，增進會計資訊的評比價值。

## 肆、結語

主計總處此次因應會計法刪除第 29 條條文而修正之規定眾多且互有關聯，修正後之會計規制，公務機關平衡表是會計法制定 80 多年來，首度採與先進國家相同之報導方式，將固定帳項列入表達，完整呈現政府整體資產負債全貌，使

# 創新變革精進獎勵項目

表 2 特別收入基金、債務基金及資本計畫基金年度會計報告修正前後之書表對照情形

修正後書表	修正前書表
甲、總說明	甲、總說明
乙、決算報表	乙、主要表
壹、主要表	一、基金來源、用途及餘細表
一、基金來源、用途及餘細表	二、現金流量表
	三、平衡表
貳、附屬表	丙、附屬表
一、基金來源明細表	一、基金來源明細表
二、基金用途明細表	二、基金用途明細表
三、貸出款明細表	三、貸出款明細表
四、長期投資、固定資產、遞耗資產及無形資產變動表（將「資本資產及長期負債增減情形表」原列之長期負債另表表達，並修正表名）	四、資本資產及長期負債增減情形表
五、長期負債變動表（配合上表拆分新增）	
六、固定資產建設改良擴充明細表	五、固定資產建設改良擴充明細表
七、所屬分決算單位基金來源、用途及餘細概況表	六、所屬分決算單位基金來源、用途及餘細概況表
八、長期債務明細表	七、長期債務明細表
九、資金轉投資及其餘細明細表	八、資金轉投資及其餘細明細表
十、員工人數彙計表	九、員工人數彙計表
十一、用人費用彙計表	十、用人費用彙計表
十二、增購及汰舊換新管理用公務車輛明細表	十一、增購及汰舊換新管理用公務車輛明細表
十三、主要業務計畫執行績效摘要表	十二、主要業務計畫執行績效摘要表
十四、各項費用彙計表	十三、各項費用彙計表
十五、管制性項目及統計所需項目比較表	十四、管制性項目及統計所需項目比較表
丙、會計報表	
壹、主要表	
一、平衡表（併入固定項目）	
二、收入支出表（新增）	
三、現金流量表（修正現金流量分類）	
丁、參考表	
一、決算與會計收支對照表（新增）	

我國政府財務報導品質再向上提升。中央政府之新制規定自 109 年 1 月起實施，地方政府則刻正進行會計新規制相關準備作業，將自 110 年度正式啟動，未來仍有賴全體主計同仁賡續努力，落實採行權責發生基礎之會計處理，以有效發揮財務資訊的有用性，增進會計管理效能。❖

資料來源：作者自行整理自行政院主計總處《總決算附屬單位決算編製作業手冊》（民 108）及《債務基金、特別收入基金及資本計畫基金年度決算書表格式》（民 108）。