

編碼：RES-109-04

行政院主計總處委託研究

我國政府整體收入支出表編製之研究

受委託單位：國立臺中科技大學

研究主持人：鄭如孜（臺中科技大學會計資訊系副教授）

研究助理：張芷瑄（臺中科技大學會計資訊系碩士班研究生）

行政院主計總處編印

中華民國 109 年 11 月

編碼：RES-109-04

行政院主計總處委託研究

我國政府整體收入支出表編製之研究

受委託單位：國立臺中科技大學

本研究報告內容僅供行政院主計總處業務參考

研究主持人：鄭如孜（臺中科技大學會計資訊系副教授）

研究助理：張芷瑄（臺中科技大學會計資訊系碩士班研究生）

研究期程：中華民國 109 年 6 月 1 日至 11 月 30 日

行政院主計總處編印

中華民國 109 年 11 月

提要

會計法部分條文於 108 年 11 月 20 日由總統公布修正或刪除，其中以刪除第 29 條有關財物與固定負債不得列入平衡表之規定，對政府會計之處理影響較鉅。囿於時效，行政院主計總處已優先就與會計法直接相關之規制，本簡明、必要之原則進行修正；至於涉及層面較廣之議題，如我國是否於現行整體資產負債表外，增編整體收入支出表等，則納入下階段政府會計革新時逐步研議處理。

本研究藉由探討國際公共部門會計準則規範及先進國家政府整體財務報表格式，研議其中可供我國參考部分。再以中央政府為對象，探討編製整體收入支出表之可行性作法，並就相關議題，由主持人邀集專家學者與主辦會計人員召開會議討論，使擬議之作法能兼顧理論與實務運作需求。

依資料蒐整分析情形及會議討論結果綜整，本研究之建議如下：

1. 提供完整財務報表，增進政府會計資訊透明度。
2. 持續接軌國際趨勢，因應國情適當調整。
3. 「政府整體」財務報表改為「合併」財務報表。
4. 整體收入支出表之編製宜採階段性實施。
5. 改善資訊系統。
6. 研議營業基金採淨額合併的可行性。

關鍵字：政府財務報表、整體收入支出表、國際公共部門會計準則、擬
沖銷之內部往來事項

Abstract

Article 29 of Accounting Act was deleted on November 20, 2019, which has a significant impact on government accounting. The Directorate General of Budget, Accounting and Statistics (DGBAS) of Executive Yuan has amended regulations directly related to the Accounting Act. As for issues that involve a wide range, such as whether to prepare a statement of revenue and expenditure, should be dealt with gradually during the process of government accounting reforms.

This study firstly investigated the presentation of financial statements of International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) and five countries (including United Kingdom, Switzerland, Australia, New Zealand and Canada). Then, this study cooperated with DGBAS in preparing trial statement of revenue and expenditure. Finally, this study held a forum and invited experts and scholars to discuss relevant issues.

Based on the research and the discussion results of the forum, this study has made the following suggestions:

- 1.To enhance the transparency of government accounting information, more financial statements should be provided.
- 2.The reform of government accounting should keep up with the global trends, and make proper adjustments for national conditions.
- 3.The term “Governmentwide” should be replaced by ”Consolidated” for the financial statements.

4. The preparation of statement of revenue and expenditure should be implemented in stages.
5. The preparation of statement of revenue and expenditure should deploy information systems.
6. The enterprise funds may be presented separately in net balance on the financial statements.

Keywords: Government financial statements, Statement of revenue and expenditure, International Public Sector Accounting Standards, Internal transactions

目次

第一章 緒論.....	1
第一節 研究背景.....	1
第二節 研究目的.....	2
第三節 研究貢獻.....	3
第二章 國際公共部門會計準則規範.....	4
第一節 國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達.....	4
第二節 國際公共部門會計準則第 35 號：合併財務報表.....	31
第三章 各國政府財務報表之規範與實務.....	36
第一節 英國政府財務報表之規範與實務.....	37
第二節 瑞士政府財務報表之規範與實務.....	49
第三節 澳洲政府財務報表之規範與實務.....	60
第四節 紐西蘭政府財務報表之規範與實務.....	70
第五節 加拿大政府財務報表之規範與實務.....	82
第四章 我國政府整體收入支出表之試編.....	92
第一節 國際公共部門會計準則、先進國家主要財務報表與我國整體財 務報表間之差異.....	92
第二節 整體收入支出表試編情形.....	93
第三節 整體收入支出表試編遭遇之困難.....	107
第四節 座談會探討議題及專家建議.....	108

第五章 結論與建議.....	117
參考文獻.....	122
附錄一 整體資產負債表報導格式	124
附錄二 公務機關與特種基金轉換總會計科目對照一覽表 （整體資產負債表）	125
附錄三 整體收入支出表報導格式	140
附錄四 公務機關與特種基金轉換總會計科目對照一覽表 （整體收入支出表）	141

表目次

表 2-1	國際公共部門會計準則財務狀況表範例	25
表 2-2	國際公共部門會計準則財務績效表（採費用功能法）範例	27
表 2-3	國際公共部門會計準則財務績效表（採費用性質法）範例	29
表 3-1	英國政府合併財務報表附註	42
表 3-2	英國政府合併收入支出表	44
表 3-3	英國政府合併綜合損益及支出表	46
表 3-4	英國政府合併財務狀況表	47
表 3-5	瑞士聯邦政府合併財務報表附註	55
表 3-6	瑞士聯邦政府合併財務績效表	57
表 3-7	瑞士聯邦政府合併財務狀況表	58
表 3-8	澳洲政府合併財務報表附註	64
表 3-9	澳洲政府合併營運表	65
表 3-10	澳洲政府合併平衡表	68
表 3-11	紐西蘭政府合併財務報表附註	75
表 3-12	紐西蘭政府合併財務績效表	76
表 3-13	紐西蘭政府合併綜合收入費用表	79
表 3-14	紐西蘭政府合併財務狀況表	80
表 3-15	加拿大政府合併財務報表附註	86
表 3-16	加拿大政府合併營運及累積短絀表	87
表 3-17	加拿大政府合併財務狀況表	89
表 4-1	擬沖銷之內部往來事項	96

表 4-2	試編之整體收入支出表	104
表 4-3	試編之整體資產負債表	105

第一章 緒論

第一節 研究背景

政府會計之主要目的係提供有用資訊，俾利報告使用者評估政府對公開報導、施政績效、財務遵循之責任等，以滿足民眾知的權利。我國政府年度會計報告即包括施政資源籌措與運用、年度收入與支出情形，以及政府財務狀況等資訊，並自 105 年度起編製整體資產負債表，對各類資產負債有關公務機關與特種基金間內部往來事項加以沖銷，使資產及負債總額不致產生虛增情形；至政府整體收入支出全貌，則囿於公務機關處分（購置）財產及舉借（償還）長期負債造成之財務資源流入（流出），係認列收入或支出事項，與營業基金、作業基金原則採用民營事業適用之一般公認會計原則處理方式不一，且尚有內部往來事項待釐清等，爰暫未編製整體收入支出表。

因應會計法刪除第 29 條規定，行政院主計總處（以下簡稱主計總處）於 108 年底函頒修正政府會計準則公報，將上述公務機關處分（購置）財產及舉借（償還）長期負債事項，改列為資產或負債；新增資產提列折舊（耗）及攤銷應認列支出、長期投資之續後評價及財產處分應計算損益等，並自 109 年 1 月 1 日起生效；公務機關收入、支出認列之會計

處理漸趨同營業基金、作業基金處理方式。政府整體財務報表之編製內涵，是否增編整體收入支出表以提升財務資訊透明度，遂成為我國政府會計革新之關注議題。

第二節 研究目的

依中央總會計制度規定，現行我國政府年度會計報告僅編製整體資產負債表，此一作法與先進國家將財務績效表（收入支出表）列為應編製之主要財務報表的規定仍有不同，本研究目的旨在瞭解先進國家編製實務，並針對我國整體收入支出表編製實務作業舉辦座談會聽取專家意見，以作為未來精進我國整體財務報導內容之參考。

本研究之研究項目如下：

1. 蒐整先進國家政府整體財務報表編製內容，瞭解與我國政府會計公報、中央總會計制度等規制間之差異，並加以比較分析，研議其中可供我國參考部分。
2. 針對我國現行政府會計制度與財務報表編製實務作業，研究適用於我國之調節方式，並以中央政府為對象，探討編製整體收入支出表之可行性及建議作法。

第三節 研究貢獻

本研究將分析國際公共部門會計準則（以下簡稱 IPSASs）規範、先進國家作法與我國實務作法，進行我國政府整體收入支出表之研究建置。

本研究結果未來如能落實應用，預計可為未來的主計業務產生下列效益：

1. 經由蒐集彙整 IPSASs 等規範、先進國家作法及我國實務作業，作為編製我國政府整體收入支出表之參據，使我國政府會計報告編製之理論及實務作業之參考資料更充實完備。
2. 藉由分析檢討上開資料之結果，再配合我國實務運作，研擬增編我國政府整體收入支出表，促使我國政府會計能更符合國際潮流及發展趨勢。
3. 研究結果可供我國進行政府會計革新作業，作為修正政府會計公報及總會計制度等規制之重要參考依據，進而強化精進我國政府會計。

第二章 國際公共部門會計準則規範

第一節 國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達

一、準則目標及適用範圍

國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達(以下簡稱 IPSAS 1) 之目標係規定一般用途財務報表表達之基礎，以確保該等報表與個體以前期間財務報表及其他個體財務報表之可比性。一般用途財務報表(以下簡稱財務報表)係指意圖滿足那些無法要求針對其特定資訊需求編製報告之使用者所編之報表，而該等使用者包含納稅人、立法者、債權人、供應商、媒體及員工。

IPSAS 1 訂定財務報表表達之整體規範、財務報表結構之指引，以及財務報表內容之最低要求，適用於所有在權責發生基礎下依 IPSASs 編製及表達之財務報表，包含個別及合併財務報表，但不適用於簡明期中財務資訊。

二、財務報表之目的與責任

公共部門財務報導之目的係藉由下列方式，提供對決策有用之資訊，且對個體受託資源表達課責性 (Accountability)：

1. 提供財務資源來源、分配及使用之資訊。

2. 提供個體如何對其活動提供資金並滿足其現金需求之資訊。
3. 在評估個體就其活動提供資金、滿足債務及承諾的能力方面，提供有用資訊。
4. 提供個體財務狀況及其變動之資訊。
5. 提供有助於評估個體在服務成本、效率和成果方面之績效的彙總資訊。

財務報表也可提供個體是否依法定預算、法律及合約要求獲得和使用資源之資訊，以預測繼續經營所需資源水準、可能產生的資源、風險及不確定性。然而對於主要目標並非營利的個體而言，管理階層可能必須同時對完成服務及財務目標負責，因此難以達成所有財務報表之目的。為提供一期間個體活動更完整的面貌，包含非財務報表在內的補充資訊可能連同財務報表一起報告。

財務報表編製及提交責任在各管轄權（Jurisdictions）之內及各管轄權間均有不同，且管轄權內可區分編製財務報表的責任及核准或提交財務報表的責任。例如，對編製財務報表負責者可能為個體負責人及中央財務機關首長（或資深財務官員例如主計長或會計長）。政府整體合併財務報表編製責任通常由中央財務機關首長（或資深財務官員例如主計長

或會計長)及財政部長(或職位相當者)共同承擔。

三、財務報表之組成部分

完整的財務報表應由下列項目組成，且名稱依管轄權而異：

1. 財務狀況表 (Statement of financial position)。
2. 財務績效表 (Statement of financial performance)。
3. 淨資產／權益變動表 (Statement of changes in net assets/equity)。
4. 現金流量表 (Cash flow statement)。
5. 當個體公開其經核准之預算時，預算與實際金額之比較，以額外財務報表分別列示或以預算欄位列示於財務報表。(When the entity makes publicly available its approved budget, a comparison of budget and actual amounts either as a separate additional financial statement or as a budget column in the financial statements.)
6. 附註，包含重大會計政策及其他解釋性資訊之摘要 (Notes, comprising a summary of significant accounting policies and other explanatory notes.)。
7. 依 IPSAS 1 第 53 及 53A 段¹所定前期比較資訊(Comparative information

¹ IPSAS 1 第 53 及 53A 段：除 IPSAS 另有允許或規定外，個體應列報報導於本期財務報表所有金額之前一期比較資訊。個體對敘述性及描述性之資訊應提供比較資訊，若該等資訊與本期財務報表之了解攸關。個體揭露比較資訊時應至少列報財務狀況表、財務績效表、現金流量表及淨資產／權益表之前期比較資訊及其相關附註。

in respect of the preceeding period as specified in paragraphs 53 and 53A of IPSAS 1.)。

IPSAS 1 鼓勵非公開預算個體將預算金額列示於財務報表中，預算金額可以欄位方式並列於財務報表，亦可揭露未超出預算之金額，如有個別項目超出預算金額，或在沒有預算（或未獲授權）的情況下發生支出，則在該項目的附註揭露詳細訊息。

IPSAS 1 鼓勵個體揭露有關法令遵循、外部強制規定及更多其他資訊，以幫助報表使用者評估個體績效、資產管理，制訂和評估資源分配決策。

四、整體規範

（一）公允表達及遵循 IPSASs

公允表達係要求財務報表依 IPSASs 所定資產、負債、收益及費損之定義及認列條件，忠實表述交易、其他事項及情況之影響。財務報表採用 IPSASs 並輔以必要之揭露，則推定其能達成公允表達。

遵循 IPSASs 編製財務報表之個體，應於附註中明確且無保留聲明遵循 IPSASs。除非財務報表遵循所有 IPSASs 之規定，個體不得聲稱其財務報表係遵循 IPSASs。

當遵循 IPSASs 之特定要求仍不足以讓使用者了解特定交易、其他

事項及情況對個體財務狀況及財務績效之影響時，應提供額外揭露。個體不得藉由揭露所使用之會計政策、或藉由附註或解釋性資料，改正不適當之會計政策。

在極罕見之情況下，管理階層斷定遵循某一準則之規定將產生誤導，以致與本準則所定之財務報表目的衝突時，個體應以揭露下列資訊之方式偏離該規定：

1. 管理階層已斷定財務報表公允地列報個體之財務狀況、財務績效及現金流量。
2. 除為達成公允表達而偏離某一特定規定外，個體已遵循適用之 IPSASs。
3. 個體所偏離之準則名稱、該偏離之性質（包括若採用該準則所應作之會計處理）、於該情況下採用該會計處理將產生誤導，以致與本準則所定財務報表目的衝突之理由，以及所採用之會計處理。
4. 在所報導各期中，受該偏離所影響之財務報表各項目如依規定報導之財務影響。

管理階層於評估遵循某一 IPSASs 之特定規定是否可能產生誤導，以致與 IPSAS 1 所定之財務報表目的衝突時，應考量：

1. 為何財務報表之目的在該特定情況下無法達成。
2. 個體之情況與其他遵循該規定個體之情況有何不同。若其他個體在類似情況下遵循該規定，則可推翻管理階層之斷定，亦即個體遵循該規定不致於產生與財務報表目的相衝突之誤導。

為了遵守特定管轄權的法定／立法財務報告要求而偏離 IPSASs 的要求，並不構成前述與財務報表目標相牴觸的偏離。若該偏離係屬重大，則個體不能聲稱遵循 IPSASs。

（二）繼續經營假設

編製財務報表時，應對個體持續作為繼續經營個體之能力作評估。此評估應由負責編製財務報表者執行，應考量未來至少但不限於財務報表經核准後十二個月之所有可得資訊。除非意圖清算該個體或停止營業，或除清算或停止營業外別無實際可行之其他方案時，財務報表應按繼續經營假設之基礎編製。負責編製財務報表者從事其評估時，如知悉可能使個體持續作為繼續經營個體之能力產生重大疑慮之事項或情況相關之重大不確定性，應揭露該等不確定性。財務報表如未按繼續經營個體基礎編製時，應揭露此一事實，並同時揭露其編製財務報表所用之基礎，及其不被視為繼續經營個體之理由。

(三) 表達一致性

財務報表中各項目之表達與分類應保持前後期間一致，除非有下列情形之一：

1. 於個體之營運性質發生重大變動，或於複核其財務報表後，考慮國際公共部門會計準則第 3 號：會計政策、會計估計變動及錯誤（以下簡稱 IPSAS 3）所規定會計政策選擇與適用之標準，另一表達或分類明顯較為適當。
2. 某一 IPSASs 要求應變更表達。

個體僅在變更後之表達可提供財務報表使用者可靠而更攸關之資訊，且修正後之結構有可能持續時，方能變更其財務報表之表達，以免損及可比性。當個體作此種表達之變動時，須重分類其比較資訊。

(四) 重大性與彙總

應用重大性觀念意指若資訊非重大則不須滿足 IPSASs 特定揭露之要求。個體對類似項目之重大類別應單獨列報，對非類似性質或功能之項目應單獨列報，但該項目不重大者不在此限。未足以重大到須於財務報表中單獨表達之項目，可能仍須於附註中單獨表達。

(五) 互抵

原則上資產與負債、收入與費用不得互抵，除非以互抵方式才能反映交易或其他事項之實質。財務績效表或財務狀況表中之互抵，將降低使用者了解已發生交易、其他事項及情況之能力，以及評估個體未來現金流量之能力。以扣除備抵評價科目（例如存貨之備抵過時損失及應收帳款之備抵呆帳）後之淨額衡量資產並非互抵。

以互抵方式才能反映交易或其他事項之實質者，可能包括以下情形：

1. 對價交易收入以已收或應收對價的公允價值衡量，應考慮該個體允許的任何商業折扣和數量折扣。
2. 個體於其正常活動過程中，從事一些不產生收入（但附屬於產生收入之主要活動）之其他交易。當以淨額列報能反映交易或其他事項之實質時，應將同一交易所產生之收入與相關費用相減，以淨額表達該等交易之結果。例如：處分非流動資產（包括投資及營業資產）之利益及損失，及與負債準備相關且依與第三方之合約協議（例如供應商之保固協議）已獲歸墊之支出，宜以減除相關歸墊後之淨額表達。
3. 一組類似交易所產生之利益及損失（例如外幣之兌換損益或持有供交易之金融工具損益），應以淨額列報。惟該等利益及損失如屬重大，應

分別予以列報。

(六) 比較資訊

除 IPSASs 另有規定外，個體應列報本期財務報表所有金額之前一期比較資訊；若敘述性資訊與本期財務報表之了解攸關亦應提供比較資訊。個體應至少表達財務狀況表、財務績效表、淨資產／權益變動表、現金流量表及其相關附註的前期比較資訊。

當財務報表中的項目之表達或分類修正時，除非實務上不可行，否則比較金額應予重分類，並揭露下列資訊：

1. 重分類之性質。
2. 重分類的各項目或各項目類別之金額。
3. 重分類之理由。

當重分類比較資訊在實務上不可行時，應揭露下列資訊：

1. 無法重分類之理由。
2. 如果金額已重新分類，本應進行之調整的性質。

五、財務報表架構與內容

IPSAS 1 規定財務狀況表、財務績效表及淨資產／權益變動表主體及附註之揭露，有關現金流量資訊表達之規定則訂定於國際公共部門會

計準則第 2 號：現金流量表。IPSASs 僅適用於財務報表，不必然適用於年報或其他文件，故財務報表應被明確標示，且應與同一公開文件中之其他資訊區分，以利使用者分辨依 IPSASs 編製之資訊，及可能對使用者有用但並非 IPSASs 規範對象之其他資訊。下列資訊應顯著列示於財務報表，必要時予以重複：

1. 報導個體之名稱或其他辨識之方式，以及自前一報導日起該項資訊之任何變動。
2. 係單一個體之財務報表抑或經濟個體之合併財務報表。
3. 報導日或財務報表所涵蓋之期間，以適合該財務報表組成部分者為準。
4. 財務報表表達之貨幣，如國際公共部門會計準則第 4 號：匯率變動之影響之定義。
5. 財務報表中用以表達金額之單位，常以千或百萬單位列報資訊，只要揭露貨幣單位且並未遺漏重大資訊均符合規定。

財務報表至少應每年列報一次，當個體改變其報導日而以長於或短於一年之期間列報財務報表時，除應揭露財務報表所涵蓋之期間外，尚應揭露採用之理由，及財務報表及相關附註中之金額不完全可比之事實。

某些個體基於實務之理由偏好以 52 週為報導期間，IPSAS 1 並不排除此種實務做法，因其結果與一年期財務報表無重大差異。

個體應於報導日後的六個月內發布其財務報表，若財務報表不能在報導日後合理期間內提供將減損其有用性。既存因素如個體營運複雜性等，不足以成為無法即時報導的理由。許多司法管轄權（國家、地區）的法律或規範訂有更具體的期限。

以下分別就財務狀況表、財務績效表及財務報表附註，概述其架構及內容：

（一）財務狀況表

1. 流動性區分

原則上個體應於財務狀況表中按流動與非流動資產、流動與非流動負債之分類分別表達。在例外情況下，以流動性為基礎能提供忠實表達且更攸關之資訊者，個體應按流動性之順序表達所有資產及負債。若以部分項目分類、部分項目按順序之方式，能提供忠實表達且更攸關之資訊，則個體亦可採用此方式。不論採用何種表達方法，應揭露各資產及負債單行項目其預期回收或清償超過十二個月之金額。

2. 流動資產

有下列情況之一者，資產應被分類為流動，否則應被分類為非流動

資產：

- (1) 預期於個體正常營業週期中實現該資產，或意圖將其出售或消耗。
- (2) 主要為交易目的而持有該資產。
- (3) 預期於報導日後十二個月內實現該資產。
- (4) 該資產為現金或約當現金，但於報導日後至少十二個月將該資產交換或用以清償負債受到限制者除外。

個體之營業週期係指將投入或資源轉換為產出之時間。當個體之正常營業週期無法明確辨認時，假定其為十二個月。流動資產包括作為正常營業週期之一部分而出售、消耗或實現之資產（例如應收稅款、應收使用者付費、應收規費、存貨及應計投資收入），即使非預期於報導日後十二個月內實現亦然。流動資產亦包括主要為交易目的而持有之資產及非流動金融資產之流動部分。

3. 流動負債

有下列情況之一者，負債應被分類為流動，否則應被分類為非流動

負債：

- (1) 預期於個體正常營業週期中清償該負債。
- (2) 主要為交易目的而持有該負債。
- (3) 該負債於報導日後十二個月內到期清償。
- (4) 未具無條件將清償期限遞延至報導日後至少十二個月之權利之負債。負債之條款，可能依交易對方之選擇，以發行權益工具而導致其清償者，並不影響其分類。

金融負債如將於報導日後十二個月內到期清償，即使其原始期間超過十二個月且於報導日後至財務報表發佈前，已完成長期性之再融資或重新安排付款協議，個體應將其分類為流動。

4. 應於財務狀況表主體表達之資訊

財務狀況表主體應至少包括列報下列金額之各單行項目：

- (1) 不動產、廠房及設備。
- (2) 投資性不動產。
- (3) 無形資產。
- (4) 金融資產（不包括(5)、(7)、(8)及(9)列示之金額）。
- (5) 採用權益法之投資。
- (6) 存貨。

- (7) 應收非對價交易收入（稅收及移轉）。
- (8) 應收對價交易收入。
- (9) 現金及約當現金。
- (10) 應付稅款及移轉性支付。
- (10a) 社會福利負債。
- (11) 應付對價交易款項。
- (12) 負債準備。
- (13) 金融負債（不包括（10）、（11）及（12）列示之金額）。
- (14) 歸屬於對個體有控制權的所有權人之淨資產／權益。

以上僅列示性質或功能上明顯不同而應於財務狀況表中單獨表達之項目。IPSAS 1 未規範列報項目之順序或格式，僅於實施指引中提供範例格式，財務狀況表範例如表 2-1 所示（表格置於本節最後）。此外，某一項目（或類似項目之彙總）如因其大小、性質或功能致單獨表達與個體財務狀況之了解攸關，則應列為單行項目；而各項目（或類似項目之彙總）所用之敘述及順序，可依個體及其交易之性質修改，以提供有助於了解個體財務狀況之攸關資訊。

當與個體財務狀況之了解攸關時，個體應於財務狀況表主體中列報

額外之單行項目、標題及小計。而判斷額外項目是否須被單獨列報，應以資產之性質、流動性及負債之金額、性質及時點為評估基礎。

5. 應於財務狀況表主體或其附註表達之資訊

個體應於財務狀況表主體或附註中，對所列報之單行項目以一種適合於個體營運之分類方式，揭露進一步之明細分類。此明細分類之詳細程度取決於 IPSASs 之規定及所涉及金額之大小、性質與功能。

無股本之個體應於財務狀況表主體或附註中揭露並單獨列示以下項目：

- (1) 投入資本，即報導日所有權人的出資總額，減去對所有權人的分配。
- (2) 累積餘絀。
- (3) 準備，包含對淨資產／權益中每項準備的性質和目的的描述。
- (4) 非控制權益。

有股本之個體除了前段規定之揭露事項外，應於財務狀況表主體或附註中揭露下列事項：

- (1) 每一類股本。
 - i. 額定股數。

- ii. 已發行且付清股款之股數，及已發行但未付清股款之股數。
- iii. 每股面額或股份並無面額。
- iv. 期初與期末流通在外股數之調節表。
- v. 繫屬於該類股本之權利、優先權及限制，包括分配股利及返還資本之限制。
- vi. 由個體或由受其控制之個體或關聯個體所持有該個體之股份。
- vii. 保留供選擇權及股份銷售合約發行（轉讓、轉換）之股份，包括條款及金額。

(2) 淨資產／權益中每一準備之性質及目的之說明。

許多公共部門個體沒有股本，但是該個體將完全由另一個公共部門個體控制。政府在個體的淨資產／權益中的權益性質很可能是投入資本與個體累積餘絀和準備金的總和，反映了歸因於個體業務的淨資產／權益。

在某些狀況下，個體的淨資產／權益中可能有非控制權益。例如在整體政府階層，經濟個體可能包含已部分民營化、具營業性質的公部門個體。因此，可能有一些私人股東擁有該個體淨資產／權益中的財務權

益。

(二) 財務績效表

1. 本期餘絀

一般而言，一期間內認列之所有收入支出項目均包含在餘絀中，包含會計估計變動影響數。特定項目被排除在本期餘絀之外，例如 IPSAS 3 所涉及之會計錯誤更正及會計政策變動影響數；其他 IPSASs 論述之項目可能符合 IPSAS 1 所定之收入支出定義，但通常被排除在餘絀之外，例如國外營運機構報表轉換損益及透過淨資產／權益按公允價值衡量的金融資產再衡量損益。

2. 應於財務績效表主體表達之資訊

財務績效表應至少包含列報下列金額之單行項目：

(1) 收入，並單獨列報：

- i. 以有效利息法計算之利息收入。
- ii. 除列以攤銷後成本衡量之金融資產所產生之利益損失。

(2) 財務成本。

(2a) 依國際公共部門會計準則第41號：金融工具（以下簡稱IPSAS

41）決定之減損損失（包含減損損失迴轉及減損利益）。

(3) 採用權益法處理之關聯企業及合資損益之份額。

(3a) 若將金融資產自攤銷後成本衡量種類重分類出來，致使其透過餘絀按公允價值衡量，由先前金融資產攤銷後成本與其重分類日（如 IPSAS 41 所定義）公允價值之差額間所產生之所有利益或損失。

(3b) 若將金融資產自透過淨資產／權益按公允價值衡量種類重分類出來，致使其透過餘絀按公允價值衡量，先前認列於淨資產／權益而重分類至餘絀之所有累積利益或損失。

(4) 停業單位處分資產或結算負債認列之稅前利益或損失。

(5) 賸餘或短絀；另應揭露歸屬於非控制權益及控制個體所有權人之部分。

當與財務績效之了解攸關時，應於財務績效表中列報額外之單行項目、標題及小計。若為財務績效要素之解釋所必須，應於財務績效表中包含額外之單行項目並修改各項目之敘述及順序，並考量重大性、性質及功能等因素；除另有規定外，不得將收益與費損項目互抵。

3. 應於財務績效表主體或其附註表達之資訊

當收益或費損項目係屬重大或有下列情形，應單獨揭露其性質及金

額：

- (1) 存貨降至淨變現價值或不動產、廠房及設備降至可回收金額或適當的可回收服務金額之沖減，及該等沖減之迴轉；
- (2) 個體活動之重組，及重組成本負債準備之迴轉；
- (3) 不動產、廠房及設備項目之處分；
- (4) 民營化或其他投資之處分；
- (5) 停業單位；
- (6) 訴訟了結；及
- (7) 其他之負債準備迴轉。

個體應於財務績效表或其附註中，以適合其營運之方式表達總收益的子分類，並對費用之性質或功能(視何者能提供可靠而更攸關之資訊)提供分析，IPSAS 1 鼓勵個體在財務績效表主體中列報費用分析。

個體可按「費用性質」或「費用功能」兩種方法提供費用分析。費用性質法係將費用依其性質彙總，例如折舊、原料進貨、運輸成本、員工福利及廣告成本等；費用功能法係將費用依其運用之計畫或目的分類，例如社會福利費用、醫療服務費用及教育費用等。此種方法較按費用性質分類者，能提供更攸關之資訊予使用者，但分攤成本至各功能涉及相

當程度之判斷。

兩種費用分析方法之選擇取決於歷史、監管因素以及個體之性質。兩種方法均可指出可能直接或間接隨個體產出而變動之成本。由於每一種表達方法對不同類型之個體均有優點，IPSAS 1 規定管理階層應選用最攸關且忠實表達之表達方法。惟因費用性質之資訊有助於預測未來現金流量，按費用功能分類時，應作有關費用性質之額外揭露。採費用功能法及費用性質法之財務績效表範例分別如表 2-2 及表 2-3 所示（表格置於本節最後）。

（三）附註

個體應於附註表達下列項目：

1. 財務報表編製基礎及重大會計政策之摘要。
2. 未於財務狀況表、財務績效表、淨資產／權益變動表及現金流量表主體表達，但 IPSASs 規定應揭露或攸關了解任一財務報表之資訊。
3. 管理階層於採用會計政策過程中，所作對認列於財務報表之金額具有重大影響之判斷。
4. 對未來之關鍵假設及報導日估計不確定性之其他主要來源，該等假設及不確定性具有導致資產及負債帳面金額於下個財務年度重大調整之

顯著風險。

5. 能使財務報表使用者評估個體管理資本之目標、政策及程序之資訊。
6. 除於其他地方揭露者外，關於分類為權益之可賣回金融工具之資訊。
7. 財務報表發布前擬議或宣告但未認列為本期分配予所有權人之股利金額（或相似之分配）。
8. 未認列之累積特別股股利金額（或相似之分配）。

財務報表附註應盡可能以系統之方式表達，且應與任一財務報表主體之每一項目相關資訊交互索引，通常以下列順序表達：

1. 遵循 IPSASs 之聲明。
2. 所採用之重大會計政策摘要。
3. 財務狀況表、財務績效表、淨資產／權益變動表及現金流量表各項目之補充資訊，並按每一報表及每一單行項目之順序列報。
4. 其他揭露，例如：
 - (1) 或有負債及未認列之合約承諾。
 - (2) 非財務性之揭露，例如個體之財務風險管理目標及政策。

表 2-1 國際公共部門會計準則財務狀況表範例

Public Sector Entity—Statement of Financial Position			
As at December 31, 20X2			
(in thousands of currency units)			
		20X2	20X1
ASSETS	資產		
Current assets	流動資產		
Cash and cash equivalents	現金及約當現金	X	X
Receivables	應收款項	X	X
Inventories	存貨	X	X
Prepayments	預付款項	X	X
Other current assets	其他流動資產	X	X
		<hr/>	<hr/>
		X	X
Non-current assets	非流動資產		
Receivables	應收款項	X	X
Investments in associates	對關聯企業投資	X	X
Other financial assets	其他金融資產	X	X
Infrastructure, plant and equipment	基礎設施、廠房設備	X	X
Land and buildings	土地及建物	X	X
Intangible assets	無形資產	X	X
Other non-financial assets	其他非金融資產	X	X
		<hr/>	<hr/>
		X	X
Total assets	資產總額	<hr/>	<hr/>
		X	X
LIABILITIES	負債		
Current liabilities	流動負債		
Payables	應付款項	X	X
Short-term borrowings	短期借款	X	X
Current portion of long-term borrowings	長期借款流動部分	X	X
Short-term provisions	短期準備	X	X
Social benefits	社會福利	X	X
Employee benefits	員工福利	X	X

Public Sector Entity—Statement of Financial Position			
As at December 31, 20X2			
(in thousands of currency units)			
		20X2	20X1
Superannuation	退休金	X	X
		X	X
Non-current liabilities	非流動負債		
Payables	應付款項	X	X
Long-term borrowings	長期借款	X	X
Long-term provisions	長期準備	X	X
Social benefits	社會福利	X	X
Employee benefits	員工福利	X	X
Superannuation	退休金	X	X
		X	X
Total liabilities	負債合計	X	X
Net assets	淨資產	X	X
NET ASSETS/EQUITY	淨資產／權益		
Capital contributed by	資本投入		
Other government entities	其他政府個體		
Reserves	準備	X	X
Accumulated surpluses/(deficits)	累積餘絀	X	X
Non-controlling interest	非控制權益	X	X
Total net assets/equity	淨資產／權益合計	X	X

資料來源：本研究摘錄及翻譯自國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達

(https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2019_Volume-1_Locked_0.pdf)

表 2-2 國際公共部門會計準則財務績效表（採費用功能法）範例

Public Sector Entity_Statement of Financial Performance for the Year Ended December 31, 20X2		20X2	20X1
(Illustrating the Classification of Expenses by Function)			
(in thousands of currency units)			
Revenue	收入		
Taxes	稅課收入	X	X
Fees, fines, penalties, and licenses	規費、罰款及特許收入	X	X
Revenue from exchange transactions	對價交易收入	X	X
Transfers from other government entities	其他政府個體移轉	X	X
Other revenue	其他收入	X	X
Total revenue	收入合計	X	X
Expenses	費用		
General public services	一般公共服務	(X)	(X)
Defense	國防支出	(X)	(X)
Public order and safety	公共秩序與安全支出	(X)	(X)
Education	教育支出	(X)	(X)
Health	醫療支出	(X)	(X)
Social benefits	社會福利支出	(X)	(X)
Other social protection	其他社會保護支出	(X)	(X)
Housing and community amenities	房屋及社區設施	(X)	(X)
Recreational, cultural, and religion	娛樂、文化與宗教	(X)	(X)

Public Sector Entity_Statement of Financial Performance for the Year Ended December 31, 20X2

(Illustrating the Classification of Expenses by Function)

(in thousands of currency units)

		20X2	20X1
Economic affairs	經濟事務	(X)	(X)
Environmental protection	環境保護	(X)	(X)
Other expenses	其他費用	(X)	(X)
Finance costs	財務成本	(X)	(X)
Total expenses	費用合計	(X)	(X)
Share of surplus of associates	關聯企業贖餘	X	X
Surplus/(deficit) for the period	本期餘絀	X	X
Attributable to:	歸屬於：		
Owners of the controlling entity	控制個體所有權人	X	X
Non-controlling interests	非控制權益	X	X
		X	X

資料來源：本研究摘錄及翻譯自國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達

(https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2019_Volume-1_Locked_0.pdf)

表 2-3 國際公共部門會計準則財務績效表（採費用性質法）範例

Public Sector Entity_ Statement of Financial Performance for the Year Ended December 31, 20X2		20X2	20X1
(Illustrating the Classification of Expenses by Nature)			
(in thousands of currency units)			
Revenue	收入		
Taxes	稅課收入	X	X
Fees, fines, penalties, and licenses	規費、罰款及特許收入	X	X
Revenue from exchange transactions	對價交易收入	X	X
Transfers from other government entities	其他政府個體移轉	X	X
Other revenue	其他收入	X	X
Total revenue	收入合計	X	X
Expenses	費用		
Wages, salaries, and employee benefits	薪資及員工福利	(X)	(X)
Social benefits	社會福利	(X)	(X)
Grants and other transfer payments	補助及其他移轉支付	(X)	(X)
Supplies and consumables used	耗材及消耗品	(X)	(X)
Depreciation and amortization expense	折舊及攤銷	(X)	(X)
Impairment of property, plant, and equipment	不動產、廠房及設備減損	(X)	(X)

Public Sector Entity_ Statement of Financial Performance for the Year Ended December 31, 20X2

(Illustrating the Classification of Expenses by Nature)

(in thousands of currency units)

		20X2	20X1
Other expenses	其他費用	(X)	(X)
Finance costs	財務成本	(X)	(X)
Total expenses	費用合計	(X)	(X)
Share of surplus of associates	關聯企業賸餘	X	X
Surplus/(deficit) for the period	本期餘絀	X	X
Attributable to:	歸屬於：		
Owners of the controlling entity	控制個體所有權人	X	X
Non-controlling interests	非控制權益	X	X
		X	X

資料來源：本研究摘錄及翻譯自國際公共部門會計準則第 1 號：財務報表之表達

(https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2019_Volume-1_Locked_0.pdf)

第二節 國際公共部門會計準則第 35 號：合併財務報表

一、準則目標及適用範圍

國際公共部門會計準則第 35 號：合併財務報表(以下簡稱 IPSAS 35)之目標係對一個體控制另一或多個其他個體之情形，建立合併財務報表表達及編製之原則。當一個體控制另一或多個其他個體時，該個體為控制個體 (Controlling entity)，該一個或多個其他個體則為被控制個體 (Controlled entity)，而控制個體及其被控制個體合稱為經濟個體 (Economic entity)。除滿足下列條件外，控制個體應提出合併財務報表：

- (一) 控制個體本身係另一個體的被控制個體，且該另一個體所提出之合併報表已滿足使用者資訊需求；控制個體本身係另一個體部分擁有之被控制個體時，其全部其他所有權人已被告知且不反對其不提出合併財務報表。
- (二) 其債務或權益工具未於公開市場交易。
- (三) 其未因欲公開發行任何形式之工具，而向主管機關申報財務報表，或正在申報程序中。
- (四) 其最終或任何中間控制個體已依 IPSASs 編製財務報表供大眾使

用，於該等財務報表中被控制個體係依 IPSAS 35 規定併入或透過餘絀按公允價值衡量。

若控制個體合併財務報表無法滿足被控制個體財務報表使用者的資訊需求，則上述免除編製合併財務報表規定不適用。例如，整體政府層級的合併財務報表可能無法滿足使用者在關鍵部門或活動方面的資訊需求，而許多管轄權內立法訂定財務報導規定以滿足此類使用者需求。

被控制個體不因其活動與經濟個體內其他個體不同而被排除在合併範圍之外，藉由合併此等個體並揭露有關不同活動之額外資訊可提供攸關資訊。作為投資個體的控制個體，若已依規定對所有被控制個體透過餘絀按公允價值衡量，則不應提出合併財務報表。

二、控制、權力與利益

無論一個體對其他個體參與性質為何，應藉由評估其是否控制其他個體以決定其是否為控制個體。當一個體具有下列各項時，該個體控制其他個體：

- (一) 對另一個體之權力 (Power)。
- (二) 受益於來自參與另一個體之變動利益，或對該變動利益有權力。
- (三) 使用權力影響因參與另一個體所獲利益金額或性質的能力。

一個體擁有賦予其現時能力（Current ability）以主導其他個體攸關活動的既存權利（Existing rights）時，該個體對其他個體具有權力（Power）。主導其他個體財務及營運政策之權利（Rights）表示一個體具有主導另一個體攸關活動的能力，且經常為公共部門中權力展現之方式。

當一個體來自對受評估被控制個體參與的利益（Benefits）有可能因該受評估被控制個體之績效而變動時，表示個體暴露於來自對受評估被控制個體之參與的變動利益或對該等變動利益享有權利。個體參與受評估被控制個體所獲得的利益可僅為財務上的、僅為非財務上的或兩者兼具。財務利益包括股息或類似的分配等投資報酬，有時也稱為「報酬」（Returns）。非財務利益包括因未按財務條款衡量的稀缺資源而產生的利益，以及個體服務接受者直接收到的經濟利益。當另一個體（被控制個體）的活動符合該個體（控制個體）的目標（即它們達成一致）並支持該個體（控制個體）實現其目標時，會發生非財務利益。當兩個個體具有互補目標時，也會產生非財務利益。

三、會計規定

控制個體應對類似情況下相似交易及事項採用一致的會計政策（Uniform accounting policies）編製合併財務報表。若經濟個體中成員對

類似情況下相似交易及事項所採用之會計政策，與合併財務報表所採用者不同，則編製合併財務報表時，應對該成員之財務報表予以適當調整，以確保遵循經濟個體之會計政策。合併程序如下：

- (一) 合併控制個體及其被控制個體之資產、負債、權益、收益、費損及現金流量之類似項目。
- (二) 將控制個體對各被控制個體投資之帳面金額與控制個體於各被控制個體所占之淨資產／權益互抵(銷除)(國際公共部門會計準則第 40 號：公共部門合併，說明如何處理任何相關商譽)。
- (三) 全數銷除與經濟個體內部交易有關之資產、負債、淨資產／權益、收入、費損及現金流量(經濟個體內部交易所產生之損益而認列於資產者，例如存貨及固定資產，應全數銷除)。經濟個體內部(集團內個體間)交易所產生之損失可能顯示已發生減損，而應於合併財務報表中認列減損損失。

控制個體及其被控制個體財務報表應有相同之報導日。如控制個體之報導期間結束日與被控制個體不同時，控制個體應：

- (一) 為合併報表之目的，取得與控制個體財務報表日同日之額外財務資訊。

(二) 運用被控制個體最近之財務報表，該財務報表已針對在這些財務報表的日期與合併財務報表的日期之間發生的重大交易或事件的影響進行調整。

控制個體應於合併財務狀況表之淨資產／權益項下列示非控制權益，與控制個體業主之淨資產／權益分別列示。控制個體對被控制個體所有權權益之變動，未導致母公司喪失對子公司之控制者，應作為與業主（以其業主之身分）間之交易（Transactions with owners in their capacity as owners）。個體應將餘絀及每項直接認列於淨資產／權益的損益歸屬於控制個體所有權人及非控制權益。個體亦應將淨資產／權益變動表中認列之總金額歸屬於控制個體所有權人和非控制權益，即使這會導致非控制性權益出現赤字餘額。當非控制權益所持有之淨資產／權益比例變動時，個體應調整控制與非控制權益之帳面金額以反映其於被控制個體相對權益之變動。個體應將非控制權益之調整金額與所支付或收取對價之公允價值間之差額直接認列於淨資產／權益且歸屬於控制個體所有權人。

第三章 各國政府財務報表之規範與實務

根據國際會計師聯合會（International Federation of Accountants，以下簡稱 IFAC）所發布的國際公共部門財務課責度指標—2018 年狀況報告（International Public Sector Financial Accountability Index—2018 Status Report），針對全球 150 個國家（或管轄權）進行分析，2018 年採權責發生基礎的國家佔 25%，預計至 2023 年將成長為 65%，足見權責發生基礎係目前國際發展趨勢。因應 108 年 11 月間會計法修正，主計總處已完成政府會計公報等規制研修及頒布作業，使我國政府會計發展更符合國際潮流。

近年來先進國家陸續朝國際政府會計之發展趨勢，以強調政府整體營運績效、充分揭露財務狀況等方向進行改革，惟各國推動過程中所產生之問題及其因應作為不一。有鑑於 IPSASs 已成為多數先進國家認可之公共部門會計準則，爰本研究以聯合國 2019 年公布之人類發展指數²（Human Development Index）為基礎，在排名前 20 名且採用權責發生制的先進國家中，選擇採用 IPSASs 為國家政府會計準則基準之瑞士、紐西蘭，以及英國、澳洲及加拿大等 3 個部分採用 IPSASs 之國家，介紹其財務報表規範與實務；又本研究因時間及資料蒐集限制，謹簡要說明整體財務報告概況，並摘錄各國有關收入支出與財務狀況之報表格式及其特色。

² 資料來源：<http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components-1>

第一節 英國政府財務報表之規範與實務

一、英國政府整體財務報告概述

英國政府整體財務報告（Whole of Government Accounts，以下簡稱 WGA）係一份英國公部門合併財務報告，涵蓋超過 9,000 個個體（Entities），包括中央政府、地方政府、授權行政單位（Devolved Administrations）、國家健康服務（National Health Service，簡稱 NHS）、學校及公營事業（Public Corporations）。WGA 之目標係改善財務報告透明度，並對財務風險管理的未來發展提出意見。WGA 之法源依據為 2000 年英國國會頒布之政府資源與會計法（Government Resource and Accounts Act 2000，簡稱 GRAA2000），每年由財政部提交審計部查核後呈交國會。

以 2018-19 年度 WGA 為例，整份報告分為五章，第一章總覽與績效分析，係概述 WGA 中關鍵數據趨勢；第二章主計官員責任之聲明（Statement of Accounting Officer's responsibilities），敘述主計官員在編製 WGA 作業之責任；第三章管理聲明，敘述編製 WGA 之過程、風險管理及相關議題；第四章為財務報表及其附註；第五章審計長認證及報告，包含查核之結果。

WGA 第四章財務報表共有 5 張報表及 34 項附註，5 張報表列示如

下，而 34 項附註則列示於表 3-1（表格置於本節最後）：

1. 收入支出表（Statement of Revenue and Expenditure）
2. 綜合損益及支出表（Statement of Comprehensive Income and Expenditure）
3. 財務狀況表（Statement of Financial Position）
4. 納稅人權益變動表（Statement of Changes in Taxpayers Equity）
5. 現金流量表（Statement of Cash flows）

二、英國 WGA 之收入支出表、綜合損益表及支出表格式

（一）收入支出表

WGA 收入支出表可分為兩部分，第一部分先分別表達公共服務相關之收入及支出，並相減後得出淨公共服務收支，第二部分以淨公共服務收支為基礎，加減長期債務之財務成本、金融資產及負債重估價損益，合計為年度淨收支。各單行項目均以當年度及前一年度之十億英鎊金額並列欄位比較，且收入金額以負數表達，年度淨收支正數為淨支出。

2018-19 年度收入支出表如表 3-2 所示（表格置於本節最後）。

（二）綜合損益及支出表

WGA 綜合損益及支出表以年度淨收支為基礎，加減下列項目之淨

損益：

1. 不動產、廠房及設備重估價。
2. 無形資產重估價。
3. 備供出售金融資產重估價。
4. 退休金計劃負債重估價。

各單行項目均以當年度及前一年度之十億英鎊金額並列欄位比較，且利益金額以負數表達。2018-19 年度綜合損益及支出表如表 3-3 所示（表格置於本節最後）。

三、英國 WGA 之財務狀況表格式

WGA 財務狀況表可分為兩部分，第一部分以流動及非流動資產、流動及非流動負債分類表達，並相減後得出淨資產或淨負債，資產部分依流動性由小到大排列，負債部分依流動性由大到小排列。第二部分係列示淨資產分配至納稅人權益，或淨負債由納稅人權益支應的情形，納稅人權益分為一般準備、重估價準備及其他準備。一般準備包含退休金準備，重估價準備包含不動產、廠房及設備重估價、無形資產重估價及備供出售資產重估價，其他準備包含避險準備及其他受特定用途限制之準備。各單行項目均以當年度及前一年度之十億英鎊金額並列欄位比較，

且負債金額以負數表達。

在 2018-19 年度 WGA 財務狀況表流動資產中，黃金儲備（Gold holdings）係以報導日倫敦金銀市場協會以美元計價現貨買入價的等值英鎊公允價值進行估計，其公允價值變動認列於收入支出表。目前我國中央政府整體資產負債表中無類似科目。2018-19 年度財務狀況表如表 3-4 所示（表格置於本節最後）。

四、英國 WGA 之特色

（一）合併個體數量龐大

有別於其他已採用權責發生基礎之國家的政府財務報表，英國 WGA 係包括所有層次公共部門的合併財務報表，而非僅就中央或地方政府分開編製財務報表，能反映整體公共部門財務狀況，有利於將財政控管、財務管理及經濟政策結合。

（二）綜合損益及支出表之編製接近商業會計

英國 WGA 除收入支出表外，亦編製綜合損益及支出表，以收入支出表之淨收支為基礎，加計各項其他綜合損益，其表達與商業會計財務報表最為接近。

（三）收入支出表之收入分類簡化

收入支出表之收入僅區分為稅課收入及其他收入，再分別於附註中以表格揭露其組成項目，部門別報表之收入表達亦同，相較於其他國家以兩種以上收入來源別單行項目列示，英國 WGA 之收入表達最為精簡。

表 3-1 英國政府合併財務報表附註

項次	名稱	項次	名稱
1.	會計政策	18.	現金及約當現金
2.	重大會計估計及判斷	19.	交易及其他應付款
3.	部門別報告 ^{註1}	20.	政府借款
4.	稅課收入	21.	其他金融負債
5.	其他收入	22.	負債及費用準備
6.	社會安全福利	23.	金融工具
7.	員工成本	24.	退休金
8.	商品、勞務採購及其他支出	25.	資本承諾 ^{註3}
9.	補助及津貼	26.	租賃承諾
10.	折舊及減損	27.	私人主動融資承諾 ^{註4}
11.	財務費用	28.	其他財務承諾
12.	不動產、廠房及設備 ^{註2}	29.	依 IAS37 揭露之或有負債
13.	投資性不動產	30.	向議會報告之極少可能或有負債
14.	無形資產	31.	關係人交易
15.	交易及其他應收款	32.	期後事項
16.	其他金融資產	33.	前期調整
17.	存貨	34.	報表公布日

註：1.部門別報告（segment reporting）中分欄列示中央政府、地方政府及公營事業之收入支出及資產負債金額。

2.附註中分欄列示基礎設施、土地及建築物、在建資產、軍事設備及其他資產金額。

3.英國政府的承諾（commitments）並未報導於資產負債表中，有些是因為這些承諾並非很有可能發生，有些則是已經具備契約義務的承諾，但是認列為負債的觸發事件尚未發生。

4.私人主動融資（Private Finance Initiative）是英國政府於1992年提出的，為西方國家逐步興起的一種新的基礎設施投資、建設和運營管理模式。政府部門根據社會對基礎設施的需求，提出需要建設的項目，通過招投標，由獲得特許權的私營部門進行公共基礎設施項目的建設與運營，並在特許期（通常為30年左右）結束時將所經營的項目完好地、無債務地歸還政府，而私營部門則從政府部門或從接受服務方來收取費用以回收成本。

(<https://wiki.mbalib.com/zh-tw/%E7%A7%81%E4%BA%BA%E4%B8%BB%E5%8A%A8%E8%9E%8D%E8%B5%84>)

資料來源：本研究摘錄及翻譯自英國政府 2018-19 年 WGA

(https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/902427/WGA_2018-19_Final_signed_21-07-20_for_AP_S.pdf)

表 3-2 英國政府合併收入支出表

Statement of Revenue and Expenditure				
For the year ended 31 March 2019				
		Note	2018-19	2017-18
			£bn	Restated £bn
Taxation revenue	稅課收入	4	(685.7)	(661.6)
Other revenue	其他收入	5	(109.9)	(102.9)
Total public services revenue	公共服務收入合計		(795.6)	(764.5)
Social security benefits	社會安全福利	6	230.3	225.9
Staff costs	員工成本	7	255.7	215.8
Purchase of goods, services and other expenditure	商品、勞務採購及其他支出	8	206.5	207.4
Grants and subsidies	補助及津貼	9	58.8	51.2
Depreciation and impairment	折舊及減損	10	47.9	56.5
Interest costs on government borrowing	利息成本	11	31.6	36.8
Increase in provisions	準備增加	22	21.0	15.2
Total expenditure on public services	公共服務支出合計		851.8	808.8
Net expenditure on public services	淨公共服務支出		56.2	44.3
Financing costs of long-term liabilities, including discounting	長期債務之財務成本，包括折價	11	(56.6)	153.7

Statement of Revenue and Expenditure			
For the year ended 31 March 2019			
	Note	2018-19	2017-18
		£bn	Restated £bn
Revaluation of financial assets and liabilities	金融資產及負債重估價	(1.1)	4.8
Net (income)/expenditure for the year	年度淨（收益）／支出	(1.5)	202.8

資料來源：本研究摘錄及翻譯自英國政府 2018-19 年 WGA

(https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/902427/WGA_2018-19_Final_signed_21-07-20_for_AP_S.pdf)

表 3-3 英國政府合併綜合損益及支出表

Statement of Comprehensive Income and Expenditure		Note	2018-19	2017-18
For the year ended 31 March 2019				Restated
			£bn	£bn
Net (income)/expenditure for the year	年度淨(收益)／支出		(1.5)	202.8
Other comprehensive income and expenditure:	其他綜合損益及支出：			
Net (gain)/loss on:	下列各項之淨損(益)：			
Revaluation of property, plant and equipment	不動產、廠房及設備重估價		(49.8)	(36.1)
Revaluation of intangible assets	無形資產重估價		(0.1)	(0.7)
Revaluation of assets measured at Fair Value through Other Comprehensive Income	透過其他綜合損益案公允價值衡量之資產重估價		3.3	(1.0)
Revaluation of pension scheme liabilities	退休金計劃負債重估價		(71.1)	(38.6)
Other comprehensive income and expenditure	其他綜合損益及支出		(117.7)	(76.4)
Total comprehensive (income)/expenditure for the year	年度綜合(收益)／支出合計		(119.2)	126.4

資料來源：本研究摘錄及翻譯自英國政府 2018-19 年 WGA

(https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/902427/WGA_2018-19_Final_signed_21-07-20_for_APS.pdf)

表 3-4 英國政府合併財務狀況表

Statement of Financial Position				
As at 31 March 2019				
		Note	2018-19 £bn	2017-18 £bn (restated)
Non-current assets		非流動資產		
Property, plant and equipment	不動產、廠房及設備	12	1,268.0	1,208.4
Investment property	投資性不動產	13	22.9	20.0
Intangible assets	無形資產	14	37.4	36.0
Trade and other receivables	交易及其他應收款	15	17.9	19.1
Other financial assets	其他金融資產	16	320.6	323.3
			1,666.8	1,606.8
Current assets		流動資產		
Inventories	存貨	17	9.7	9.9
Trade and other receivables	交易及其他應收款	15	172.4	160.8
Other financial assets	其他金融資產	16	194.3	184.3
Cash and cash equivalents	現金及約當現金	18	44.2	34.3
Gold holdings	黃金儲備		9.9	9.4
Assets held for sale	備供出售資產		1.5	8.3
			432.0	407.0
Total assets		資產合計		
			2,098.8	2,013.8
Current liabilities		流動負債		
Trade and other payables	交易及其他應付款	19	(133.3)	(126.8)
Government borrowings	政府借款	20	(307.2)	(275.6)
Other financial liabilities	其他金融負債	21	(652.1)	(654.0)
Provisions	準備	22	(17.7)	(16.4)
			(1,110.3)	(1,072.8)

Statement of Financial Position				
As at 31 March 2019				
		Note	2018-19 £bn	2017-18 £bn (restated)
Non-current liabilities	非流動負債			
Trade and other payables	交易及其他應付款	19	(58.6)	(64.4)
Government borrowings	政府借款	20	(1,100.0)	(1,071.8)
Other financial liabilities	其他金融負債	21	(98.1)	(98.8)
Provisions	準備	22	(293.7)	(406.1)
Net public sector pension liability	淨退休金負債	24	(1,893.9)	(1,865.3)
			(3,444.3)	(3,506.4)
Total liabilities	負債合計		(4,554.6)	(4,579.2)
Net liabilities	淨負債		(2,455.8)	(2,565.4)
Financed by taxpayers' equity:	以納稅人權益支應			
	資金：			
General reserve	一般準備		(3,018.6)	(3,134.0)
Revaluation reserve	重估價準備		558.6	564.5
Other reserves	其他準備		4.2	4.1
Total liabilities to be funded by future revenues	以未來收入清償的負債合計		(2,455.8)	(2,565.4)

資料來源：本研究摘錄及翻譯自英國政府 2018-19 年 WGA

(https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/902427/WGA_2018-19_Final_signed_21-07-20_for_APS.pdf)

第二節 瑞士政府財務報表之規範與實務

一、瑞士聯邦政府合併財務報表概述

瑞士聯邦政府合併財務報表（Federal Consolidated Financial Statements）係一份完整呈現聯邦政府及其所屬個體財務、資產及收入情形之財務報表，由聯邦行政部門、企業及社會保險三大部門組成。合併個體依據所有權、財務關係或法律隸屬聯邦政府，可分為以下五個類別：

（一）以聯邦政府為上級之個體

以聯邦政府為上級之個體符合聯邦預算之組成，包含聯邦政府各部門及其所屬行政單位、聯邦總理府、聯邦議會、聯邦委員會、總秘書處、聯邦法院（包括仲裁委員會和上訴委員會）、總檢察長辦公室及所屬監察機構、無獨立帳戶之去中心化聯邦行政單位。此類別個體主要財務來源為稅收，其預算受舉債煞車機制（the debt brake rules）限制。

（二）獨立帳戶基金

獨立帳戶基金包含鐵路基礎設施基金（the railway infrastructure fund，簡稱 RIF）以及高速公路和城市交通基金（the motorway and urban transportation fund），其運作受特定法律管轄，本身不具法人格。這兩個基金從聯邦財務報表中分離出來，但與聯邦財務報表緊密相關，目的為

增加對交通基礎設施投資的長期規劃和實施確定性。

（三）獨立帳戶之去中心化行政單位

獨立帳戶之去中心化行政單位在法律上是獨立個體，任務領域非常多樣化，可分為在壟斷的基礎上提供服務之個體及執行經濟和安全監督職能之個體。該等行政單位從中央聯邦政府中分離出來，是因為這些任務一方面不必與其他聯邦任務高度協調，另一方面有利於一定程度的自治。

在壟斷的基礎上提供服務之個體主要財務來源係以聯邦政府為上級之個體，在合併財務報表中屬於聯邦行政部門；執行經濟和安全監督職能之個體主要財務來源係執行其監督職責收取之稅費，在合併財務報表中屬於企業部門。

（四）聯邦入股公司

聯邦入股公司係多數股權由聯邦政府持有之公司，聯邦政府以大股東的身份控制這些公司。聯邦入股公司提供的服務基本上由市場控制，但通常以法律規定之方式保障符合最低供應標準之公共利益（例如郵政，公共運輸）。

因此，聯邦入股公司主要財務來源係市場經濟，就維持基本供應的

程度而言，也會從聯邦（或獨立帳戶基金）中獲得補償。

（五）聯邦社會保險

聯邦社會保險係指退休金保險（政府部分）、收入損失補償、農業家庭津貼和失業保險。瑞士退休金體系以三支柱結構為基礎，分別為政府、職業和私人支柱。第一支柱為政府部分，包含老年、遺屬及殘疾保險；收入損失補償係為義務服務和產假的收入損失提供合理補償；家庭津貼係部分補償父母因撫養子女而產生的費用，包含兒童及教育津貼，在某些地區亦包含出生及收養津貼。農業家庭津貼因受聯邦法案形式之特別法保障，屬於聯邦社會保險之一部分。失業保險係在失業、惡劣的天氣停工、縮短工作及雇主無力支付的情況下提供保險給付，亦支付重返職場措施費用。聯邦社會保險主要財務來源係以隨收隨付系統（pay-as-you-go system）為基礎，亦即社會保險給付主要來自員工、雇主及政府單位繳納之保費。

以 2019 年度聯邦合併財務報表為例，報表之前放置年度報告，首先總覽該年度財務績效、現金流量及全職人力工時概況，接續以實況、部門及專題三章節敘述財務表重點內容。實況章節中係分別敘述資產、負債、淨資產／權益、投資及員工之重大項目，並以圖像搭配數據呈現；

部門章節中概述各部門之組成個體，並分別呈現聯邦行政部門、企業及社會保險之財務績效表；專題章節敘述合併個體之分類與管理，並以圖表分析聯邦合併財務報表與聯邦政府財務報表及財務統計間之關聯。合併財務報表包含財務績效表、財務狀況表、現金流量表及淨資產／權益變動表，報表之後放置附註，分別為合併原則、會計及評價原則、關於年度財務報表之解釋及合併個體列表。附註項目明細詳如表 3-5（表格置於本節最後）。

二、瑞士聯邦政府合併財務績效表格式

瑞士聯邦政府合併財務績效表列示四大項目，包含營運結果、財務結果、來自關聯企業損益及聯邦企業所得稅，加總之淨額為年度餘絀。其中營運結果以營運收入及營運費用分開列示，營運收入包含稅收、服務及產品收入等 4 項，營運費用包含人事費、總務、管理及營運費用等五項。年度餘絀另以聯邦政府及少數權益之金額分開列示，各項目均採兩年度並列比較，並以百萬瑞士法郎為單位，收入、利益以正數表達，費用、損失以負數表達。2019 年度合併財務績效表如表 3-6 所示（表格置於本節最後）。

三、瑞士聯邦政府合併財務狀況表格式

瑞士聯邦政府合併財務狀況表依序列示流動及非流動資產、短期負債及長期負債，資產總額減去短期、長期負債之淨額為淨資產／權益。淨資產／權益另以瑞士聯邦政府部份及少數權益之金額分開列示，瑞士聯邦政府部份又可分為受限制基金及其他淨資產／權益。各項目均採兩年度並列比較，並以百萬瑞士法郎為單位，資產及負債之金額均以正數表達。2019 年度合併財務狀況表如表 3-7 所示（表格置於本節最後）。

四、瑞士聯邦政府合併財務報表特色

（一）視覺化表達

資料視覺化是一種加速資訊溝通及評估的方法，有助於閱讀者以不同角度理解資訊，並揭露資訊中隱藏之趨勢（Saka and Jimichi, 2017）。在年度報告中將財務狀況表之資產、負債、淨資產／權益及投資，與非財務資訊員工全職人力工時，以視覺化方式表達其重大項目數據及主要內容，並標示相關附註揭露，使財務報表使用者在閱讀制式化的財務報表之前，快速了解資產、負債、淨資產／權益及投資的重大組成項目，與部分個體全職人力工時及相關人事成本。另外，各項目金額精簡以十億瑞士法郎為單位，並以簡約風格示意圖標點綴，讓財務報表資訊不侷限於傳統的表格呈現。

（二）合併個體列表與分類

瑞士聯邦政府合併報表將所有合併個體區分為三大部門（聯邦行政部門、企業及社會保險）及五大類別（以聯邦政府為上級之個體、獨立帳戶基金、獨立帳戶之去中心化行政單位、聯邦入股公司及聯邦社會保險），並於附註中以表格方式清楚呈現所有個體的名稱、分類、聯邦政府持有比例及評價方法。報表使用者可以迅速瀏覽合併報表中囊括之個體，不須自行蒐整各部門或類別的組成個體。

（三）以專章報導各部門之財務績效

在年度報告中以個別專章報導三大部門之財務績效，提供部門別財務績效表，並對營運收入、費用、財務結果及年度餘絀等加以摘要說明，有助於報表使用者分析各部門的營運成果。

（四）聯邦政府合併財務報表與其他報表關聯之揭露

瑞士聯邦政府合併年度餘絀由聯邦行政部門、企業及社會保險之年度餘絀組成，由聯邦行政部門年度餘絀調節至聯邦政府年度餘絀，再由聯邦政府年度餘絀調節至聯邦政府年度預算餘額。揭露各種報表間調節項目有助於使用者理解各種報表所涵蓋的資訊內容，更能完整呈現財務績效全貌。

表 3-5 瑞士聯邦政府合併財務報表附註

項次	原文名稱	中文名稱
1.	Consolidation principles	合併原則
2.	Accounting and valuation principles	會計及評價原則
3.	Explanations concerning the annual financial statements	年度財務報表相關解釋
(1)	Tax revenue	稅課收入
(2)	Service and production revenue	勞務及商品收入
(3)	Social insurance revenue/expenditure	社會保險收入／支出
(4)	Other revenue	其他收入
(5)	Personnel expenses	人事費用
(6)	General, administrative and operating expenses	一般行政及營運費用
(7)	Transfer expenses	移轉費用 ^{註1}
(8)	Financial result	財務結果 ^{註2}
(9)	Income taxes of federal enterprises	聯邦企業所得稅
(10)	Breakdown by segment	部門別資訊
(11)	Cash and cash equivalents	現金及約當現金
(12)	Receivables	應收款項
(13)	Financial investments	金融投資
(14)	Inventories	存貨
(15)	Tangible fixed assets	有形固定資產
(16)	Intangible fixed assets	無形固定資產
(17)	Financial interests	融資利息
(18)	Current liabilities	流動負債

項次	原文名稱	中文名稱
(19)	Financial liabilities	金融負債
(20)	Provisions	負債準備
(21)	Employee retirement benefits	員工退休利益
(22)	Other long-term liabilities	其他長期負債
(23)	Contingent liabilities	或有負債
(24)	Contingent assets	或有資產
(25)	SERV liability scope	瑞士出口風險保險負債範圍 ^{註3}
(26)	Events after the reporting date	期後事項
4.	Schedule of holdings	合併個體列表

註：1.移轉費用（Transfer expenses）即政府無償支付給個人、下級政府或其他組織，以增加其收入和購買力的費用，屬於一種收入再分配的形式。

(<https://wiki.mbalib.com/w/index.php?title=%E6%94%BF%E5%BA%9C%E8%BD%AC%E7%A7%BB%E6%94%AF%E4%BB%98&oldid=1210023>)

2.財務結果（Financial result）係財務收入及財務費用之淨額。財務收入包含利息收入、財務權益收入及公允價值調整數等，財務費用包含利息費用、資本財採購費用、金融投資減損及公允價值調整數等。

3.瑞士出口風險保險負債範圍（SERV liability scope）：SERV（Swiss Export Risk Insurance）是瑞士聯邦政府所有之機構。聯邦委員會（Federal Council）監督SERV，選舉董事會，並以4年為一期決定策略目標。SERV透過風險調整後的保費收入自負盈虧，聯邦委員會負責確定其保險責任的最大範圍。目前總計為160億。責任範圍設定了SERV可以為保險利益承擔的總暴露上限，此範圍定期審查，並在必要時進行調整。截至2019年底，保險責任總額為115億，其中責任範圍為72%。保險負債包括未償付的保險單（71億）和原則上的保險承諾（17億）。

資料來源：本研究摘錄及翻譯自2019年度瑞士聯邦政府合併財務報表

(https://www.efv.admin.ch/dam/efv/en/dokumente/Finanzberichte/finanzberichte/konsolid_rg/konsolidierte-rechnung-2019.pdf.download.pdf/KRB-e.pdf)

表 3-6 瑞士聯邦政府合併財務績效表

STATEMENT OF FINANCIAL PERFORMANCE				
CHF mn		2018	2019	Notes section
Tax revenue	稅課收入	68,598	69,892	1
Service and production revenue	服務及產品收入	27,504	26,960	2
Social insurance revenue	社會保險收入	44,701	45,862	3
Other revenue	其他收入	5,883	6,106	4
Operating revenue	營運收入	146,686	148,820	
Personnel expenses	人事費用	-19,445	-19,598	5
General, administrative and operating expenses	總務、行政及營運費用	-17,923	-18,064	6
Transfer expenses	移轉費用	-31,839	-32,424	7
Social insurance expenses	社會保險費用	-60,052	-61,250	3
Depreciation and amortization	折舊與攤銷	-8,573	-8,596	15/16
Operating expenses	營運費用	-137,832	-139,932	
Operating result	營運結果	8,854	8,888	
Financial result	財務結果	-2,662	2,248	8
Income from associates	關聯企業損益	293	285	17
Income taxes of federal enterprises	聯邦企業所得稅	-544	-218	9
Surplus/deficit for the year	年度賸餘／短絀	5,941	11,203	
<i>Swiss Confederation share</i>	<i>瑞士聯邦政府部分</i>	<i>5,202</i>	<i>10,393</i>	
<i>Minority interests</i>	<i>少數權益</i>	<i>739</i>	<i>810</i>	

資料來源：本研究摘錄及翻譯自 2019 年度瑞士聯邦政府合併財務報表
https://www.efv.admin.ch/dam/efv/en/dokumente/Finanzberichte/finanzberichte/konsolid_rg/konsolidierte-rechnung-2019.pdf.download.pdf/KRB-e.pdf

表 3-7 瑞士聯邦政府合併財務狀況表

STATEMENT OF FINANCIAL POSITION				
CHF mn		2018	2019	Notes section
Assets	資產	351,548	370,283	
Current assets	流動資產	108,395	124,434	
Cash and cash equivalents	現金及約當現金	57,293	74,841	11
Receivables	應收款項	17,896	16,965	12
Financial investments	金融投資	22,760	21,956	13
Inventories	存貨	4,926	4,921	14
Prepaid expenses and accrued income	預付費用及應計收入	5,494	5,738	
Current income tax assets	流動所得稅資產	27	13	
Non-current assets	非流動資產	243,153	245,848	
Tangible fixed assets	有形固定資產	133,449	134,640	15
Intangible fixed assets	無形固定資產	9,154	9,020	16
Financial investments	金融投資	93,123	94,467	13
Financial interests	財務權益	5,213	5,534	17
Deferred income tax assets	遞延所得稅資產	1,243	1,247	
Other non-current assets	其他非流動資產	971	940	
Liabilities and equity	負債及權益	351,548	370,283	
Short-term liabilities	短期負債	158,165	168,488	
Current liabilities	流動負債	17,518	17,940	18
Accrued expenses and deferred income	應計費用及遞延收入	10,088	12,450	
Financial liabilities	金融負債	16,867	28,260	19
Client funds	客戶資金 ^註	112,084	108,197	19

STATEMENT OF FINANCIAL POSITION				
CHF mn		2018	2019	Notes section
Current income tax liabilities	流動所得稅負債	297	199	
Provisions	準備	1,311	1,442	20
Long-term liabilities	長期負債	129,051	124,254	
Financial liabilities	金融負債	75,799	71,689	19
Provisions	準備	29,136	30,512	20
Employee retirement benefits	員工退休利益	18,943	16,443	21
Deferred income tax liabilities	遞延所得稅負債	998	958	
Other liabilities	其他負債	4,177	4,652	22
Net assets/equity	淨資產／權益	64,332	77,541	
Minority interests	少數權益	7,378	7,703	
Net assets/equity of the Confederation	聯邦政府之淨資產／權益	56,954	69,838	
Restricted funds	受限制基金	42,413	47,074	
Other net assets/equity	其他淨資產／權益	14,541	22,764	

註：客戶資金（Client funds）係 PostFinance 之客戶存款及聯邦政府員工在儲蓄銀行內之存款。

資料來源：本研究摘錄及翻譯自 2019 年度瑞士聯邦政府合併財務報表

(https://www.efv.admin.ch/dam/efv/en/dokumente/Finanzberichte/finanzberichte/konsolid_rg/konsolidierte-rechnung-2019.pdf.download.pdf/KRB-e.pdf)

第三節 澳洲政府財務報表之規範與實務

一、澳洲政府合併財務報表概述

澳洲政府合併財務報表（Consolidated Financial Statements，以下簡稱 CFS）係依據「公共治理、績效及課責法案（Public Governance, Performance and Accountability Act 2013，簡稱 PGPA Act）」、適用之「澳洲會計準則（Australian Accounting Standards，簡稱 AAS）」及「AASB 1049 政府整體及一般政府部門財務報導（AASB 1049 Whole of Government and General Government Sector Financial Reporting，簡稱 AASB 1049）」相關規定編製。CFS 呈現政府整體財務資訊，涵蓋 189 個公部門個體，並依據澳洲國家統計局之定義，將所有個體分類為以下三大部門：

1. 一般政府部門（general government sector）：一般政府部門提供非市場性的公共服務，而其主要資金來源為稅收。
2. 公共非金融事業部門（Public non-financial corporations sector）：公共非金融事業部門提供具商業性質之產品及服務，其主要資金來源為向消費者銷售產品及服務之收入，且通常可自擁有其所有權之政府區隔出來。
3. 公共金融事業部門（Public financial corporations sector）：公共金融事

業部門為執行中央金融功能、接受存款、或就其所有之帳戶，有權力在市場上產生負債及取得金融資產者。

以 2018-19 年度 CFS 為例，整份報告分為五個部分。第一部分為前言，由財政部長署名，概述營運表及平衡表主要項目及增減變動、現金流量情形、揭露或有負債、或有資產及風險之附註，以及最終預算結果發布情形。第二部分為合併財務報表之評論，以簡明方式呈現財務結果、營運表及平衡表，並輔以近 10 年趨勢圖表。第三部分係獨立審計報告、遵循聲明及合併報表主體，包含合併營運表、合併平衡表、合併現金流量表及合併權益變動表。第四部份為部門別報表，將合併營運表、合併平衡表及合併現金流量表以分欄列示方法，區分三大部門財務資訊，並列示合併沖銷欄位，最後加總為合併報表數字。第五部分為合併財務報表附註，共計 15 項，詳如表 3-8（表格置於本節最後）。

二、澳洲政府合併營運表格式

澳洲政府合併營運表可分為三部分，第一部分係淨營運餘額，分別列示交易收入及交易成本，交易收入包括稅課收入、銷貨及服務收入等；交易成本包括薪資費用、利息費用等。交易收入及交易成本相減之淨額為淨營運餘額。第二部分係營運結果，由淨營運餘額加減包含於營運結

果內之其他經濟流量，例如資產淨減損、出售資產利益等。第三部分係綜合結果，由營運結果加減其他非所有權人權益變動之經濟流量，例如非金融資產重估價等。第四部份係財政餘額，由淨營運餘額減非金融資產淨取得，財政餘額正數為淨借出，負數為淨借入。2018-19 年度合併營運表如表 3-9 所示（表格置於本節最後）。

三、澳洲政府合併平衡表格式

澳洲政府合併平衡表包含資產、負債及淨值，資產依金融資產及非金融資產分別列示，負債則區分為付息負債、負債準備及應付款項兩大類，資產減負債為淨值，淨值分為累計結果、提列準備及少數權益三類。各項目均採兩年度並列比較，並以百萬澳幣為單位，資產及負債之金額均以正數表達。2018-19 年度合併平衡表如表 3-10 所示（表格置於本節最後）。

四、澳洲政府合併財務報表特色

（一）附註揭露均以一般政府部門及整體合併資訊並列比較。

澳洲政府合併財務報表附註中對於財務報表主體各單行項目之揭露，其表格呈現均並列一般政府部門及合併財務報表資訊。報表使用者可對照部門別報表，獲得有關一般政府部門財務報表各單行項目之揭露資

訊。

(二) 平衡表資產以金融資產及非金融資產分類，負債以附息負債、負債準備及應付款項分類，而非以流動性分類。

澳洲政府合併平衡表資產負債之分類，有別於一般企業會計及其他政府財務報表以流動性區分，資產部分以金融資產及非金融資產分別列示，負債部分以附息負債、負債準備及應付款項分類。

表 3-8 澳洲政府合併財務報表附註

項次	名稱	項次	名稱
1	財務報表編製基礎	6	負債
2	交易收入	6A	存款負債
2A	稅課收入	6B	政府債券
2B	銷貨及服務收入	6C	貸款
2C	利息及股利收入	6D	其他借款
2D	其他非稅課來源收入	6E	其他附息負債
3	交易費用	6F	員工福利
3A	僱員及退休金成本	6G	其他應付款項
3B	折舊與折耗費用	6H	其他負債準備
3C	銷貨及服務成本	7	其他綜合損益之淨評價增加（減少）
3D	利息費用	8	現金調節
3E	補助費用	9	商業合併
3F	功能別費用	10	風險
4	其他經濟流入	10A	或有事項
4A	淨資產減損（包含壞帳）	10B	金融工具
4B	出售資產之淨利益（損失）	10C	確定給付退休金計畫
4C	其他利益（損失）	11	關係人
5	資產	11A	內閣薪酬
5A	預付款項	11B	關係人揭露
5B	投資及貸款	12	期後事項
5C	股權投資	13	調節與說明
5D	土地及建物、廠房、設備及基礎設施、文化遺產及無形資產	13A	調節至財務統計
5E	存貨	13B	調節至原預算
5F	其他非金融資產	13C	關鍵財政彙總數名詞解釋
5G	功能別資產	14	審計費用
		15	澳洲政府報導個體列表

資料來源：本研究摘錄及翻譯自澳洲政府 2018-19 年 CFS
 (<https://www.finance.gov.au/sites/default/files/2019-12/consolidated-financial-statements-201819.pdf>)

表 3-9 澳洲政府合併營運表

Australian Government operating statement				
for the year ended 30 June 2019				
		Note	2019 \$m	2018 \$m
Revenue from transactions	交易收入			
Taxation revenue	稅課收入	2A	455,891	426,971
Sales of goods and services	銷貨及勞務收入	2B	27,730	21,114
Interest income	利息收入	2C	6,026	4,774
Dividend income	股利收入	2C	7,797	4,247
Other	其他	2D	10,538	10,755
Total revenue	收入總計		507,982	467,861
Expenses from transactions	交易費用			
<i>Gross operating expenses</i>	<i>毛營運費用</i>			
Wages and salaries	薪資費用	3A	24,337	23,571
Superannuation	退休（養老）金	3A	9,695	8,359
Depreciation and amortization	折舊與攤銷	3B	12,666	11,684
Supply of goods and services	銷貨及服務成本	3C	124,652	107,218
Other operating expenses	其他營運費用	3A	8,726	7,353
<i>Total gross operating expenses</i>	<i>毛營運費用總計</i>		<i>180,076</i>	<i>158,185</i>
Superannuation interest expense	退休（養老）金利息	3A	9,444	9,240
Interest expense	利息費用	3D	19,470	18,996
<i>Current transfers</i>	<i>經常門移轉^{註1}</i>			
Current grants	經常門補助	3E	147,956	139,430
Subsidy expenses	補貼費用		11,363	11,070
Personal benefits	個人福利		125,324	127,146
<i>Total current transfers</i>	<i>經常門移轉總計</i>		<i>284,643</i>	<i>277,646</i>
<i>Capital transfers</i>	<i>資本門移轉^{註1}</i>			
Mutually agreed write-downs	雙方同意降低資產 帳面價值 ^{註2}	3E	1,243	1,996
Other capital grants	其他資本門補助	3E	9,848	10,180
<i>Total capital transfers</i>	<i>資本門移轉總計</i>		<i>11,091</i>	<i>12,176</i>
Total expenses	費用總計	3F	504,724	476,243

Australian Government operating statement

for the year ended 30 June 2019

	Note	2019 \$m	2018 \$m
Net operating balance		3,258	(8,382)
Other economic flows - included in operating result			
Net write-down of assets (including bad and doubtful debts)	4A	(7,072)	(7,941)
Net gains/(losses) from the sale of assets	4B	5,494	7,220
Net foreign exchange gains/(losses)	4C	2,268	1,982
Net interest on derivatives gains/(losses)	4C	(604)	89
Net fair value gains/(losses)	4C	(32,108)	5,578
Net other gains/(losses)	4C	(10,517)	(2,672)
Operating result		(39,281)	(4,126)
Other economic flows - other non-owner movements in equity			
Items that will not be reclassified to operating result			
Revaluation of non-financial assets	7	3,943	2,728
Actuarial revaluations of superannuation		(92,629)	(25,293)
Other economic revaluations		(8)	62
Items that may be reclassified subsequently to operating result			
Revaluation of equity investments	7	1,084	515
Comprehensive result - total change in net worth		(126,891)	(26,114)

Australian Government operating statement			
for the year ended 30 June 2019			
	Note	2019 \$m	2018 \$m
Net operating balance		3,258	(8,382)
less Net acquisition of non-financial assets			
Purchases of non-financial assets		24,170	22,190
less Sales of non-financial assets		420	4,434
less Depreciation and amortisation		12,666	11,684
plus Change in inventories		655	680
plus Other movements in non-financial assets		(1)	(31)
Total net acquisition of non-financial assets		11,738	6,721
Fiscal balance (Net lending/ (borrowing))		(8,480)	(15,103)

註：1.經常及資本門移轉（Current and capital transfers）：係下列三種形式之單向移轉：

（1）直接支付給個人或家庭的利益；（2）對公共和私人實體的補貼，使它們能夠以較低的成本提供商品或服務；（3）以補助形式向第三方提供財務援助，以實現特定的政府成果。經常門轉移和資本門轉移之間的區別係基於移轉活動或資產的性質。如果移轉活動或資產與資產的取得有關，除了將在生產中使用一年或一年以上的存貨以外，均視為資本移轉。

2.雙方同意降低資產帳面價值（Mutually agreed write-downs）：係指雙方同意沖銷應付給澳洲政府的款項，而不是澳洲政府單方面決定沖銷債務。例如減免應收逾期稅款而產生的罰款。

資料來源：本研究摘錄及翻譯自澳洲政府 2018-19 年 CFS

(<https://www.finance.gov.au/sites/default/files/2019-12/consolidated-financial-statements-201819.pdf>)

表 3-10 澳洲政府合併平衡表

Australian Government balance sheet			
as at 30 June 2019			
	Note	2019 \$m	2018 \$m
Assets			
<i>Financial assets</i>			
Cash and deposits		8,261	6,325
Advances paid	5A	63,918	51,765
Other receivables and accrued revenue	5A	53,179	51,105
Investments, loans and placements	5B	333,479	325,638
Equity investments	5C	67,919	59,092
<i>Total financial assets</i>		<i>526,756</i>	<i>493,925</i>
<i>Non-financial assets</i>			
Land	5D	13,628	13,316
Buildings	5D	30,026	29,073
Specialist military equipment	5D	66,593	62,020
Other plant, equipment and infrastructure	5D	61,256	54,689
Intangibles	5D	12,731	11,571
Investment property	5D	340	341
Inventories	5E	9,145	8,831
Heritage and cultural assets	5D	11,695	11,619
Other non-financial assets	5F	5,139	3,943
<i>Total non-financial assets</i>		<i>210,553</i>	<i>195,403</i>
Total assets		737,309	689,328
Liabilities			
<i>Interest bearing liabilities</i>			
Deposits held	6A	34,056	33,841
Government securities	6B	619,219	567,661
Loans	6C	16,240	15,181

Australian Government balance sheet				
as at 30 June 2019				
		Note	2019 \$m	2018 \$m
Other borrowings	其他借款	6D	10,164	8,807
Other interest bearing liabilities	其他付息負債	6E	9,469	10,760
<i>Total interest bearing liabilities</i>	<i>付息負債小計</i>		<i>689,148</i>	<i>636,250</i>
<i>Provisions and payables</i>	<i>負債準備及應付款項</i>			
Superannuation liability	養老金負債	6F	416,046	313,970
Other employee liabilities	其他僱員負債 ^{註1}	6F	28,090	21,698
Supplier payables	應付供應商款項	6G	13,152	11,861
Personal benefits payable	應付個人福利款項	6G	2,994	2,758
Subsidies payable	應付補貼款項	6G	630	602
Grants payable	應付補助款項	6G	2,750	3,384
Australian currency on issue	發行澳幣 ^{註2}	6H	80,024	75,565
Other payables	其他應付款項	6G	3,985	3,028
Other provisions	其他負債準備	6H	45,123	37,950
<i>Total provisions and payables</i>	<i>負債準備及應付款項小計</i>		<i>592,794</i>	<i>470,816</i>
Total liabilities	負債總計		1,281,942	1,107,066
Net worth	淨值			
Accumulated results	累計結果		(635,192)	(500,718)
Reserves	提列準備		90,376	82,869
Minority interests	少數權益		183	111
Net worth	淨值		(544,633)	(417,738)

註：1.其他僱員負債（Other employee liabilities）：包括澳洲政府員工累計休假權利、撫卹和軍事補償準備金。

2.發行澳幣（Australian currency on issue）：係澳洲儲備銀行（Reserve bank of Australia）之負債，流通之澳幣以票面價值衡量。

資料來源：本研究摘錄及翻譯自澳洲政府 2018-19 年 CFS

(<https://www.finance.gov.au/sites/default/files/2019-12/consolidated-financial-statements-201819.pdf>)

第四節 紐西蘭政府財務報表之規範與實務

一、紐西蘭政府合併財務報表概述

紐西蘭政府合併財務報表係以公共利益個體（public benefit entity, 簡稱 PBE）為報導個體之基礎，依據 1989 年公共財務法案、2013 年財務報告法案所定義的紐西蘭一般公認會計準則（New Zealand Generally Accepted Accounting Practice, 簡稱 NZ GAAP），以及公部門 PBE 會計準則（Public Sector PBE Accounting Standards, 簡稱 PBE standards）編製。PBE standards 係以 IPSASs 為基礎，PBE 主要目標是為社區或社會利益提供商品或服務，而不是向股權持有人（Equity holders）提供財務報酬。

以 2018-19 年度財務報表為例，在財務報表前依序為部長聲明、責任聲明、財務報表之評論及獨立審計報告。部長聲明係由財政部長署名，概述年度營運結果及財務狀況變動。責任聲明係國庫署（The Treasury）首長及財政部長署名，國庫署的責任係依據相關法令及準則編製財務報表，並負責建立和維持內部控制制度，以合理確信所記錄的交易在法定權限之內，且適當地記錄政府報告個體對所有公共財政資源的使用；財政部長的責任係就政府財務報表公正地反映政府的財務狀況和財務績效提出意見。財務報表之評論係將整份財務報表及其附註的重要內容濃縮

於少量篇幅中，包括營運餘額、收入、費用及負債等項目概況、與年度預算之比較，以及 2010 年至 2019 年之歷史財務資訊。獨立審計報告包含審計意見、關鍵審計事項、審計人員責任及獨立性聲明等。

2018-19 年度紐西蘭政府合併財務報表共有 7 張主要報表及 29 項附註，7 張報表列示如下，而 29 項附註則列示於表 3-11（表格置於本節最後）：

1. 財務績效表（Statement of Financial Performance）
2. 依功能分類之費用分析（Analysis of Expenses by Functional Classification）
3. 綜合收入費用表（Statement of Comprehensive Revenue and Expense）
4. 淨值變動表（Changes in Net Worth）
5. 現金流量表（Statement of Cash flows）
6. 財務狀況表（Statement of Financial Position）
7. 部門別報表（Statement of Segments）

在財務報表及其附註之後，尚有補充報表、額外財務資訊及名詞彙編。補充報表包括不當支出表、緊急費用或資本支出表及信託款項表，不當支出係指未經經費法案或其他授權（如預備金法案）之支出，或依

預備金法案但不包含於經費法案內的支出，該等支出於國會追認前均分類於不當支出。緊急費用或資本支出係出根據 1989 年公共財政法案第 25 條，如政府依 1983 年民防法或 2002 年民防應急管理法宣布國家處於緊急狀態，或者政府因任何影響公共健康或安全的情況宣布緊急狀態，財政部長可批准用於應付此類緊急情況或災難的費用或資本支出。信託款項係根據 1989 年公共財政法案第 66 條之定義，包括在交易或爭議完成之前存入政府，且未來可能會償還給存款人或應付政府或任何其他人之款項，以及以信託形式支付給政府的所有款項等。

二、紐西蘭政府合併財務績效表格式

紐西蘭政府合併財務績效表可分為四部分，第一部分為認列利益或損失前之營運餘額（不含少數權益），係由收入減去費用及少數權益所占部分，收入分為主權收入及營運收入，費用則依性質分類，包括移轉費用及補貼、人事費用及折舊等。第二部分係納入金融工具及非金融工具淨損益，先將該二項淨損益全部納入後為損益合計數，後將其其中屬於少數權益部分扣除，列示不含少數權益之損益。第三部分納入關聯企業及合資企業淨盈餘，列示為不含少數權益之營運餘額。第四部分則將營運餘額分別歸屬政府及少數權益，各項目均採兩年度並列比較，以百萬

紐西蘭元為單位，並於項目左方列示兩年度預算金額，收入、費用及利益以正數表達，損失以負數表達。2018-19 年度合併財務績效表、綜合收入費用表如表 3-12 及 3-13 所示（表格置於本節最後）。

三、紐西蘭政府合併財務狀況表格式

紐西蘭政府合併財務狀況表分為資產、負債及淨值三大部分，不區分流動及非流動項目。各項目均採兩年度並列比較，以百萬紐西蘭元為單位，並於項目左方列示兩年度預算金額，資產及負債之金額均以正數表達。2019 年度合併財務狀況表如表 3-14 所示（表格置於本節最後）。

四、紐西蘭政府合併財務報表特色

（一）財務報表主體列示預算金額

紐西蘭政府合併財務報表在 7 張財務報表主體及相關附註中，將預算金額並列比較，報表使用者不須再翻閱預算報表即可比較預算及實際執行結果。

（二）於財務績效表之後提供依功能分類之費用分析

紐西蘭政府合併財務績效表之後放置依功能分類之費用分析，費用功能別包括社會安全及福利、醫療、教育及國防等類別。透過該分析可了解政府支出之流向，以及各種政府職能所耗用資源多寡。

(三) 補充報表

在整套財務報表之後另提供補充報表，其中不當支出表列示未依經費法案或其他授權（如預備金法案）之支出，或依預備金法案但不包含於經費法案內的支出。該表逐筆列示各項不當支出，揭露其發生原因及所屬部門。

表 3-11 紐西蘭政府合併財務報表附註

項次	名稱	項次	名稱
1.	報告基礎	16.	不動產、廠房及設備
2.	關鍵假設及判斷	17.	權益投資
3.	主權收入	18.	應付款項
4.	銷售商品及勞務收入	19.	借款
5.	投資收益／（費用）	20.	退休計畫負債
6.	其他收入	21.	負債準備
7.	移轉支付及補貼	22.	少數權益
8.	人事費用	23.	資本目標及財務政策
9.	其他營運費用	24.	承諾
10.	非金融工具淨損益	25.	或有負債及或有資產
11.	保險	26.	金融工具
12.	應收款項	27.	採用 PBE IFRS9 之影響
13.	有價證券、存款和衍生性金融商品收益	28.	關係人
14.	股權投資	29.	期後事項
15.	放款		

資料來源：本研究摘錄及翻譯自紐西蘭政府 2018-19 年度財務報表
 (<https://treasury.govt.nz/publications/year-end/financial-statements-2019>)

表 3-12 紐西蘭政府合併財務績效表

Statement of Financial Performance						
for the year ended 30 June 2019						
2019 Forecast at				Actual		
Budget	Budget				30 June	30 June
2018	2019			Note	2019	2018
\$m	\$m				\$m	\$m
Revenue		收入				
83,241	83,957	Taxation revenue	稅課收入	3	85,723	79,596
5,633	5,827	Other sovereign revenue	其他主權收入	3	6,028	5,223
88,874	89,784	Total sovereign revenue	主權收入合計		91,751	84,819
19,237	19,386	Sales of goods and services	銷貨及勞務收 入	4	19,885	18,228
2,966	2,694	Interest revenue	利息及股利收 入	5	2,685	2,798
4,220	4,554	Other revenue	其他收入	6	4,972	4,128
26,423	26,634	Total revenue earned through operations	營運收入合計		27,542	25,154
115,297	116,418	Total revenue (excluding gains)	收入合計 (不含 利益)		119,293	109,973
Expenses		費用				
28,394	28,192	Transfer payments and subsidies	移轉性支出及 補貼	7	28,190	25,366
24,369	24,977	Personnel expenses	人事費用	8	25,983	23,690
4,840	4,972	Depreciation	折舊	16	4,557	4,275
44,976	45,692	Other operating expenses	其他營運費用	9	42,774	41,614

Statement of Financial Performance

for the year ended 30 June 2019

2019 Forecast at				Actual		
Budget	Budget			30 June	30 June	
2018	2019		Note	2019	2018	
\$m	\$m			\$m	\$m	
4,045	3,987	Interest expenses	利息費用	5	4,059	4,151
4,877	5,274	Insurance expenses	保險費用	11	5,876	4,918
760	265	Forecast new operating spending	新興營運支出 (預估數)	-	-	-
(1,145)	(800)	Top-down expense adjustment	支出預估調整	-	-	-
111,116	112,559	Total expenses (excluding losses)	費用合計 (不含損失)		111,439	104,014
444	394	Less minority interests share of operating balance before gains and losses	減：認列利益或損失前營運餘額之少數權益		346	425
3,737	3,465	Operating balance before gains and losses (OBEGAL) (excluding minority interests)	認列利益或損失前之營運餘額 (不含少數權益)		7,508	5,534
2,887	1,445	Net gains/(losses) on financial instruments	金融工具淨利益 (損失)	5	4,397	5,331
(83)	(5,340)	Net gains/(losses) on non-financial instruments	非金融工具淨利益 (損失)	10	(14,348)	(2,802)
2,804	(3,895)	Total gains/(losses)	利益 (損失) 合計		(9,951)	2,529

Statement of Financial Performance

for the year ended 30 June 2019

2019 Forecast at				Actual	
Budget	Budget			30 June	30 June
2018	2019		Note	2019	2018
\$m	\$m			\$m	\$m
17	76	Less minority interests share of total gains/(losses)	減：少數權益損失(利益)	115	87
2,787	(3,971)	Gains/(losses) (excluding minority interests)	利益(損失)(不含少數權益)	(10,066)	2,442
249	222	Net surplus from associates and joint ventures	關聯企業及合資事業淨盈餘	284	420
6,773	(284)	Operating balance (excluding minority interests)	營運餘額(不含少數權益)	(2,274)	8,396
		Operating balance consists of:	營運餘額組成：		
6,773	(284)	Operating balance (excluding minority interests)	營運餘額(不含少數權益)	(2,274)	8,396
461	470	Minority interests share of operating balance	少數權益之營運餘額	22 461	512
7,234	186	Operating balance (including minority interests)	營運餘額(含少數權益)	(1,813)	8,908

資料來源：本研究摘錄及翻譯自紐西蘭政府 2018-19 年度財務報表
(<https://treasury.govt.nz/publications/year-end/financial-statements-2019>)

表 3-13 紐西蘭政府合併綜合收入費用表

Statement of Comprehensive Revenue and Expense					
for the year ended 30 June 2019					
2019 Forecast		Actual			
at		30 June	30 June		
Budget	Budget	2019	2018		
2018	2019				
\$m	\$m	\$m	\$m		
7,234	186	Operating balance (including minority interests)	營運餘額 (含少數權益)	(1,813)	8,908
		Other comprehensive revenue and expense	其他綜合收入費用		
	(33)	Revaluation of physical assets	實體資產重估價	12,179	10,090
		Share of associates revaluation of physical assets	關聯企業實體資產重估價之份額	294	578
69	240	Transfers to/(from) reserves	移轉至準備 (自準備移轉)	(202)	59
	9	(Gains)/losses transferred to the statement of financial performance	自財務績效表移轉之 (利益) / 損失	(2)	(25)
		Foreign currency translation differences on foreign operations	外國營運機構之外幣換算差異數	(49)	122
(50)	(24)	Other movements	其他變動	(12)	(34)
19	192	Total other comprehensive revenue and expense	其他綜合收入費用合計	12,208	10,790
		Total comprehensive revenue and expense	綜合收入費用合計	10,395	19,698
7,253	378	Attributable to:	歸屬於:		
445	651	-minority interests	-少數權益	952	586
6,808	(273)	- the Crown	-政府權益	9,443	19,112
7,253	378	Total comprehensive revenue and expense	綜合收入費用合計	10,395	19,698

資料來源：本研究摘錄及翻譯自紐西蘭政府 2018-19 年度財務報表
(<https://treasury.govt.nz/publications/year-end/financial-statements-2019>)

表 3-14 紐西蘭政府合併財務狀況表

Statement of Financial Position					
as at 30 June 2019					
2019 Forecast at		Actual			
Budget	Budget			30 June	30 June
2018	2019		Note	2019	2018
\$m	\$m			\$m	\$m
Assets		資產			
16,976	22,214	Cash and cash equivalents		20,892	19,340
20,770	21,622	Receivables	12	24,287	21,385
42,630	38,533	Marketable securities, deposits	13	44,453	51,117
		and derivatives in gain			
39,344	39,267	Share investments	14	40,615	36,256
29,942	32,131	Advances	15	33,057	29,422
1,036	1,418	Inventory		1,519	1,344
2,637	2,914	Other assets		2,887	2,817
155,867	164,316	Property, plant & equipment	16	178,025	159,018
15,384	15,729	Equity accounted investments	17	16,109	15,416
3,980	4,026	Intangible assets and goodwill		3,912	3,817
1,452	458	Forecast new capital spending			
(1,085)	(1,250)	Top-down capital adjustment			
328,933	341,378	Total assets		365,756	339,932
Liabilities		負債			
6,636	6,609	Issued currency		6,813	6,375
13,484	13,726	Payables	18	17,723	14,877
2,414	2,384	Deferred revenue		2,523	2,424
112,890	112,057	Borrowings	19	110,477	115,652
44,732	49,794	Insurance liabilities	11	58,364	45,294
9,987	11,414	Retirement plan liabilities	20	13,179	10,991
8,473	9,228	Provisions	21	10,364	8,682

Statement of Financial Position				
as at 30 June 2019				
2019 Forecast at		Actual		
Budget	Budget		30 June	30 June
2018	2019	Note	2019	2018
\$m	\$m		\$m	\$m
198,616	205,212	Total liabilities	219,443	204,295
		負債合計		
130,317	136,166	Total assets less total liabilities	146,313	135,637
		總資產減總負債		
		Net Worth		
		淨值		
40,293	35,205	Taxpayer funds	33,278	34,841
		納稅人基金		
84,089	94,686	Property, plant and equipment revaluation reserve	106,502	94,750
		不動產、廠房及設備重估準備		
			16	
75	108	Other reserves	(34)	53
		其他準備		
124,457	129,999	Total net worth attributable to the Crown	139,746	129,644
		歸屬於政府之淨值合計		
5,860	6,167	Net worth attributable to minority interests	6,567	5,993
		歸屬於少數權益之淨值		
			22	
130,317	136,166	Total net worth	146,313	135,637
		淨值合計		

資料來源：本研究摘錄及翻譯自紐西蘭政府 2018-19 年度財務報表

(<https://treasury.govt.nz/publications/year-end/financial-statements-2019>)

第五節 加拿大政府財務報表之規範與實務

一、加拿大政府合併財務報表概述

加拿大政府合併財務報表包含於公共帳戶（Public Accounts of Canada）報告中，公共帳戶報告係根據金融管理法（Financial Administration Act）第 64 條規定，每年由國庫署負責編寫，涵蓋政府以每年 3 月 31 日為報導日的財政年度。公共帳戶報告可分為三冊，第一冊介紹經審計之政府合併財務報表以及其他財務資訊與分析，第二冊介紹依部門劃分之政府財務運作情況，第三冊則為補充資訊及分析。

加拿大政府合併財務報表之報導個體包括依金融管理法中定義為部門和國營企業（Crown corporations）的所有組織。若未於金融管理法列示之其他組織的收入、支出、資產或負債具重大性，則它們也可能符合控制權的定義，並包含在報導個體中。

以 2018-19 年度合併財務報表為例，可分為序言、責任聲明、主要報表及附註四部分。序言簡述合併財務報表基本目的、政府會計系統基本概念及政府收支應依據法律或國會之授權等。責任聲明係說明合併財務報表係依加拿大公部門會計準則所規範會計政策，並與前一年度在一致性基礎下編製。其編製係由國庫委員會、財政部及庫務署聯合指導，

採用權責發生基礎，每年連同獨立審計意見一併向國會提出報告。

加拿大政府合併財務報表共有 4 張主要報表及 20 項附註，4 張報表列示如下，而 20 項附註則列示於表 3-15（表格置於本節最後）：

1. 合併營運及累積短絀表（Consolidated statement of operations and accumulated deficit）
2. 合併財務狀況表（Consolidated statement of financial position）
3. 合併淨債務變動表（Consolidated statement of change in net debt）
4. 合併現金流量表（Consolidated statement of cash flow）

二、加拿大政府合併營運及累積短絀表格式

加拿大政府合併營運及累積短絀表可分為三部分，第一部分為收入，包括稅課收入、失業保險保費收入及其他收入；第二部分為費用，包括計畫費用及公共債務費用；第三部分為累積短絀，由收入減去費用得出年度短絀，以負數表示，再加計期初累積短絀及其他綜合損失後，得出期末累積短絀。各項目均採兩年度及當年度預算數並列比較，以百萬加幣為單位，收入、費用以正數表達，短絀以負數表達。2018-19 年度合併營運及累積短絀表如表 3-16 所示（表格置於本節最後）。

三、加拿大政府合併財務狀況表格式

加拿大政府合併財務狀況表可分為三部分，第一部分為負債，又分為應付款項及應計負債、付息債務兩類；第二部分為金融資產，包括現金及約當現金、外幣帳戶、貸款、投資及放款、公部門退休金資產等項目；負債減去金融資產得出淨債務。第三部分為非金融資產，包含有形資本資產、存貨及預付費用等，淨債務加計非金融資產為累積短絀，並於報表最後標示合約義務及權利。各項目均採兩年度並列比較，以百萬加幣為單位，資產、負債以正數表達，淨債務及累積短絀以負數表達。2018-19 年度合併財務狀況表如表 3-17 所示（表格置於本節最後）。

三、加拿大政府合併財務報表特色

（一）合併營運及累積短絀表及合併財務狀況表均呈現累積短絀金額

有別於其他國家收入支出表(或類似報表)僅呈現當年度營運資訊，在加拿大政府合併營運及累積短絀表中，以年度短絀加計期初累積短絀及其他綜合損失，合計為期末累積短絀，可看出歷年累計的營運成果，並與合併財務狀況表相呼應。合併財務狀況表亦不同於其他國家以資產、負債、淨資產（負債）或淨值方式表達，而是以負債減去金融資產得出淨債務後，再以淨債務加計非金融資產得出累積短絀。相較之下加拿大合併財務報表對負債、淨債務及累積短絀之表達較為明顯。

（二）合併營運及累積短絀表及合併淨債務變動表列示預算金額

在加拿大政府合併營運及累積短絀表及合併淨債務變動表中均並列當年度預算金額，位於當年度金額左側，而當年度金額右側則列示上年度金額，方便比較預算及實際執行金額之差異。

（三）在公共帳戶報告提供更多詳細資訊

除合併財務報表主體中標示各單行項目相關附註外，公共帳戶報告中各節亦提供各單行項目的詳細資訊，以 2018-19 年度公共帳戶報告為例，第一冊第二節為合併財務報表及審計報告，第三節至第十一節分別提供收入、費用及累積短絀等項目資訊，其內容較附註更加完整而詳細。

表 3-15 加拿大政府合併財務報表附註

項次	名稱	項次	名稱
1.	重大會計政策摘要	11.	其他負債
2.	比較資訊重編及重分類	12.	現金及約當現金
3.	支出及借款授權	13.	應收稅金及其他應收款項
4.	收入	14.	外匯帳戶
5.	費用	15.	國營事業
6.	累積短絀	16.	其他貸款、投資及放款
7.	或有負債	17.	有形資本資產及存貨
8.	環境負債及資產除役義務	18.	金融工具
9.	未到期債務	19.	合約義務或權利
10.	公部門退休金、其他員工及 退伍軍人未來利益	20.	部門別資訊

資料來源：本研究摘錄及翻譯自加拿大政府 2018-19 年度財務報表

(<https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/cpc-pac/2019/pdf/2019-vol1-eng.pdf>)

表 3-16 加拿大政府合併營運及累積短絀表

Consolidated Statement of Operations and Accumulated Deficit				
for the year ended March 31, 2019				
(in millions of dollars)				
		2019		2018
		Budget	Actual	Actual
		(Note 3d)		Restated
				(Note 2a)
Revenues (Note 4 and Note 20)	收入			
<i>Tax revenues</i>	<i>稅課收入</i>			
Income tax revenues	所得稅收入			
Personal	個人	161,353	163,881	153,619
Corporate	公司	47,348	50,368	47,805
Non-resident	非居住者	8,265	9,370	7,845
Total income tax revenues	所得稅收入合計	216,966	223,619	209,269
Other taxes and duties	其他稅費	55,366	57,227	53,819
Total tax revenues	稅課收入合計	272,332	280,846	263,088
<i>Employment insurance premiums</i>	<i>失業保險保費</i>	<i>21,716</i>	<i>22,295</i>	<i>21,140</i>
<i>Other revenues</i>	<i>其他收入</i>			
Enterprise Crown corporations and other government business enterprises	國營企業	6,650	7,101	7,731
Other	其他	17,918	20,309	17,784
Net foreign exchange	淨外匯收入	2,143	1,667	1,473
Total other revenues	其他收入合計	26,711	29,077	26,988
Total revenues	收入合計	320,759	332,218	311,216
Expenses (Note 5 and Note 20)	費用			
<i>Program expenses</i>	<i>計畫費用</i>			
Transfer payments	移轉支付			

Consolidated Statement of Operations and Accumulated Deficit for the year ended March 31, 2019

(in millions of dollars)

Old age security benefits, guaranteed income supplement and spouse's allowance	老年安全給付、保證 所得之補貼與配偶 津貼	53,637	53,366	50,644
Major transfer payments to other levels of government	對其他各級政府之 主要移轉支付	73,616	75,925	70,519
Employment insurance	員工保險	20,714	18,888	19,715
Children's benefits	兒童福利	23,708	23,882	23,432
Fuel charge proceeds returned	燃料費收益返還		664	
Other transfer payments	其他移轉支付	47,462	51,753	47,138
Total transfer payments	移轉支付合計	219,137	224,478	211,448
Other expenses	其他費用	92,714	98,438	96,840
Total program expenses	計畫費用合計	311,851	322,916	308,288
Public debt charges	公共債務費用	24,707	23,266	21,889
Total expenses	費用合計	336,558	346,182	330,177
Annual deficit	年度短絀	(15,799)	(13,964)	(18,961)
Accumulated deficit at beginning of year	期初累積短絀	(671,254)	(671,254)	(651,540)
Other comprehensive loss (Note 6 and Note 15)	其他綜合損失		(232)	(753)
Accumulated deficit at end of year (Note 6)	期末累積短絀	(687,053)	(685,450)	(671,254)

資料來源：本研究摘錄及翻譯自加拿大政府 2018-19 年度財務報表

(<https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/cpc-pac/2019/pdf/2019-vol1-eng.pdf>)

表 3-17 加拿大政府合併財務狀況表

Consolidated Statement of Financial Position			
as at March 31, 2019			
(in millions of dollars)			
		2019	2018
			Restated (Note 2a)
Liabilities	負債		
	應付款項及應計負債		
<i>Accounts payable and accrued liabilities</i>	負債		
Amounts payable related to tax	與稅款有關之 應付金額	65,200	61,876
Other accounts payable and accrued liabilities	其他應付款項 及應計負債	42,674	37,692
Provision for contingent liabilities (Note 7)	或有負債準備	26,447	23,030
Environmental liabilities and asset retirement obligations (Note 8)	環境負債及資 產除役義務	13,192	12,291
Deferred revenue	遞延收入	7,500	8,220
Interest and matured debt	利息及到期債 務	4,694	4,690
Total accounts payable and accrued liabilities	應付款項及應 計負債合計	159,707	147,799
Interest-bearing debt	付息債務		
Unmatured debt (Note 9)	未到期債務	736,915	721,201
Pensions and other future benefits	退休金及其他 未來福利		
Public sector pensions (Note 10)	公部門退 休金	168,782	170,914

Consolidated Statement of Financial Position

as at March 31, 2019

(in millions of dollars)

		2019	2018
Other employee and veteran future benefits (Note 10)	其他員工及退伍軍人未來福利	113,862	104,793
<i>Total pensions and other future benefits</i>	<i>退休金及其他未來福利合計</i>	<i>282,644</i>	<i>275,707</i>
Other liabilities (Note 11)	其他負債	5,905	5,670
<i>Total interest-bearing debt</i>	<i>付息債務合計</i>	<i>1,025,464</i>	<i>1,002,578</i>
Total liabilities	負債合計	1,185,171	1,150,377
Financial assets	金融資產		
<i>Cash and accounts receivable</i>	<i>現金及應收款項</i>		
Cash and cash equivalents (Note 12)	現金及約當現金	37,635	34,642
Taxes receivable (Note 13)	應收稅金	127,561	123,035
Other accounts receivable (Note 13)	其他應收款項	11,845	14,380
<i>Total cash and accounts receivable</i>	<i>現金及應收款項合計</i>	<i>177,041</i>	<i>172,057</i>
<i>Foreign exchange accounts (Note 14)</i>	<i>外匯帳戶</i>	<i>99,688</i>	<i>96,938</i>
<i>Loans, investments and advances</i>	<i>貸款、投資及預付款</i>		
Enterprise Crown corporations and other government business enterprises (Note 15)	國營事業	108,169	100,775

Consolidated Statement of Financial Position

as at March 31, 2019

(in millions of dollars)

		2019	2018
Other loans, investments and advances (Note 16)	其他貸款、投資及預付款	25,743	25,596
Total loans, investments and advances	貸款、投資及預付款合計	133,912	126,371
Public sector pension assets (Note 10)	公部門退休金資產	2,406	2,124
Total financial assets	金融資產合計	413,047	397,490
Net debt	淨負債	(772,124)	(752,887)
Non-financial assets	非金融資產		
Tangible capital assets (Note 17)	有形資本資產	78,942	73,835
Inventories (Note 17)	存貨	6,601	6,679
Prepaid expenses and other	預付費用及其他	1,131	1,119
Total non-financial assets	非金融資產合計	86,674	81,633
Accumulated deficit (Note 6)	累積短絀	(685,450)	(671,254)
Contractual obligations and contractual rights (Note 19)	合約義務及權利		

資料來源：本研究摘錄及翻譯自加拿大政府 2018-19 年度財務報表

<https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/cpc-pac/2019/pdf/2019-vol1-eng.pdf>

第四章 我國政府整體收入支出表之試編

第一節 國際公共部門會計準則、先進國家主要財務報表與我國整體財務報表間之差異

IPSAS 1 規定完整財務報表之組成包含：1、財務狀況表；2、財務績效表；3、淨資產／權益變動表；4、現金流量表；5、當個體公開其經核准之預算時，預算與實際金額之比較（以額外財務報表分別列示或以預算欄位列示於財務報表）；6、附註，包含重大會計政策及其他解釋性資訊之摘要；7、前期比較資訊。

IPSAS 35 則規定，合併財務報表係指一經濟個體之財務報表，於其中將控制個體及被控制個體之資產、負債、淨資產／權益、收入、費用及現金流量以如同屬單一經濟個體者表達。當控制關係存在時，應提出合併財務報表（尚有部份特定例外情形）。合併財務報表包含所有被控制個體。經濟個體間之餘額、收入、費用及現金流量應全數沖銷。經濟個體所有成員應採用統一會計政策，若實務上可行，應有相同之報導日。若否，則應予適當調整以確保遵循該經濟個體之會計政策。

另本研究所列各先進國家採用之政府會計準則雖有不同，根據 IFAC

公布之世界各國採用 IPSASs 情形³，瑞士及紐西蘭係採用 IPSASs；英國、澳洲及加拿大係部分採用 IPSASs。）然其主要財務報表，至少均列有收入支出表、財務狀況表，權益變動表及現金流量表等 4 張（以英國為例）。

至於我國整體財務報表之編製，依政府會計準則公報第 8 號「政府會計報告之編製」規定，政府整體財務報表，至少應包括整體資產負債表；中央總會計制度第 11 點、第 12 點、第 17 點並規定，整體資產負債表，係彙總表達公務機關、特種基金整體之資產、負債等狀況，依公務機關及特種基金財務報表等彙編而成，其會計科目依該等科目或依相（類）同性質整併後之科目表達。公務機關與特種基金財務報表，依各機關、各基金報表等彙編而成，其會計科目原則依各機關與基金報表科目辦理。編製整體資產負債表時，對公務機關與特種基金間之內部往來，應加以沖銷，其包括應收（付）款項、借貸款項、代保管資產、對特種基金之投資等事項。目前實務亦僅編製 1 張整體資產負債表。

第二節 整體收入支出表試編情形

政府會計準則公報第 8 號「政府會計報告之編製」雖規定，政府整體財務報表，至少應包括整體資產負債表；惟囿於公務機關與特種基金

³ 資料來源：<https://www.ifac.org/what-we-do/global-impact-map/country-profiles?report-type=international-public-sector-accounting-standards>(Retrieved November 20, 2020)

會計收支內涵不同，故未編製整體收入支出表。之後因應會計法修法，公務機關處分（購置）財產及舉借（償還）長期負債等事項由收入支出改認列資產負債，且新增資產提列折舊（耗）及攤銷應認列支出、長期投資評價及財產處分應計算損益等，公務機關與營業基金、作業基金會計處理逐漸趨同，故本研究與主計總處共同研議編製整體收入支出表之可行性，以中央政府各公務機關、特種基金 109 年 6 月份會計報告所列數據為主，並請財政部協助提供涉及特種公務會計應彙入總會計之財務資訊，試編 109 年度上半年整體收入支出表。

為期整體財務報表間表達基礎一致，乃比照現行整體資產負債表報導格式及科目，擬具整體收入支出表報導格式及科目如附錄一至四，並按公務機關、特種基金分欄表達，會計科目依相（類）同性質整併後之科目表達，其中收入科目參考來源別、支出科目參考用途別呈現，並單獨列示金額最大之「醫療及保險成本」，並針對其中內部往來事項進行沖銷。

本次試編擬沖銷之內部往來事項計有 10 項，除配合編製整體資產負債表計 5 項之內部往來事項，包括公務機關與特種基金同額帳列應收(付)及預收(付)款項(第 1 項)、公務機關財產由特種基金代管(第 2 項)、

公庫保管特種基金款項(第3項)、公務機關投資營業基金、作業基金(第4項)、公務機關向國營事業借款(第5項)外；新增公務機關增撥(補助)特種基金(第6項)、公務機關與特種基金間委辦事項(第7項)及辦理特定政務重複認列之收入及支出(第8項)、債務基金為償還總預算債務舉新還舊部分(第9項)，以及資本計畫基金協助國防部辦理整建工程等資產、支出重複認列部分(第10項)。前述擬沖銷之內部往來事項分錄如表 4-1 所示，試編之整體收入支出表及整體資產負債表如表 4-2 及 4-3 所示；至於兩者間按外界交易行為之資源移轉，如水電費，考量沖銷後恐扭曲財務報表全貌，將不予處理。

表 4-1 擬沖銷之內部往來事項

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項																									
沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目																		
編號	事項				借	貸	借	貸																	
1	應收(付)、預收(付)特種基金款 (以公務機關對作業基金之應收賸餘繳庫數為例)	借：應收其他基金款 貸：採權益法之投資評價調整	<u>作業基金</u> 借：累積賸餘 貸：應付繳庫數	借：應付繳庫數 採權益法之投資評價調整 貸：應收其他基金款 累積賸餘	應付款項 採權益法之投資	應收款項 淨資產																			
2	公務機關財產由特種基金代管																								
(1)	公務機關購入房屋建築等財產撥供基金使用(以教育部財產撥供校務基金為例)	借：固定資產—XX 貸：公庫撥入數 ^{註2}	借：代管資產 貸：應付代管資產	借：應付代管資產 累計折舊—代管資產 貸：代管資產	其他負債 淨資產	其他資產		折舊、折耗及攤銷																	
(2)	提列折舊	借：固定資產折舊 貸：累計折舊—XX	借：代管資產折舊 貸：累計折舊—代管資產 借：應付代管資產 貸：受贈公積	借：淨資產 貸：代管資產折舊																					
(3)	年度終了		*會計年度終了，結清「代管資產折舊」科目轉入「本期短絀(累積短絀)」科目，「受贈公積」科目與「累積短絀」科目互抵後不影響淨值餘額。																						
		<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th colspan="2">平衡表</th> </tr> <tr> <th>資產</th> <th>負債</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>代管資產 A</td> <td>應付代管資產 (A-B)</td> </tr> <tr> <td>- 累計折舊 -B</td> <td></td> </tr> <tr> <td>淨值</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>受贈公積 B</td> </tr> <tr> <td></td> <td>累積短絀 -B</td> </tr> <tr> <td></td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table>		平衡表		資產	負債	代管資產 A	應付代管資產 (A-B)	- 累計折舊 -B		淨值			受贈公積 B		累積短絀 -B		0						
平衡表																									
資產	負債																								
代管資產 A	應付代管資產 (A-B)																								
- 累計折舊 -B																									
淨值																									
	受贈公積 B																								
	累積短絀 -B																								
	0																								

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
3	公庫保管特種基金款項	(不作分錄) *屬特種公務國庫出納會計之 範疇。		借：應付保管款 ^{註3} 貸：公庫存款	其他負債	現金		
4	公務機關投資營業基金、作 業基金 取得投資時 年終評價	借：採權益法之投資 其他長期投資 ^{註4} 貸：公庫撥入數 借：採權益法之投資評價調 整 其他長期投資評價調整 投資損失 貸：採權益法之投資評價 調整 其他長期投資評價調 整 投資利益	借：銀行存款 貸：資本（營業基金） 基金（作業基金）	借：資本（營業基金） 基金（作業基金） 採權益法之投資評價調整 其他長期投資之評價調整 投資利益 資產負債淨額 貸：採權益法之投資 其他長期投資 什項資產 ^{註5} 採權益法之投資評價調整 其他長期投資之評價調整 投資損失 資產負債淨額				
					淨資產	採權益法之投資 其他投資 其他資產	財產及投資收益	財產及投資損失

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
5	公務機關向國營事業借款							
(1)	借款時	(不作分錄) 屬特種公務公共債務會計之 範疇。	<u>營業基金</u> 借：短期放款(中期放款/長 期放款) 貸：銀行存款	借：短期借款 ^{註6} 長期借款 ^{註6} 貸：短期放款(中期放款/ 長期放款)	短期債務 長期債務	押匯貼現、放款、基金		
(2)	支付利息	借：債務付息及手續費 貸：公庫撥入數	<u>營業基金</u> 借：銀行存款 貸：利息收入	借：利息收入 貸：債務付息及手續費			醫療及保險收入	利息支出
6	公務機關增撥(補助)特別 收入基金、資本計畫基金、 補助作業基金等 (以國發會增撥花東地區永 續發展基金為例)	借：補助特種基金 ^{註7} 貸：公庫撥入數	<u>特別收入基金</u> 借：銀行存款 貸：公庫撥款收入	借：公庫撥款收入 貸：補助特種基金			其他收入	獎補助支出
7	公務機關與特種基金間之委 辦事項		(參考國立大學校院校務基 金會計制度之一致規定附錄 3 交易分錄釋例)					
情境	科技部委託校務基金辦理專 題研究計畫，假設計畫結束 後有賸餘款							
(1)	科技部撥付校務基金款項 (經常門預算)，校務基金 檢據核銷	借：業務支出 貸：公庫撥入數	借：銀行存款 貸：建教合作收入 借：建教合作成本 貸：銀行存款	借：建教合作收入 貸：業務支出			銷貨及勞務收入	業務支出
(2)	計畫結束，校務基金於當年 度繳回賸餘款	借：公庫撥入數 貸：業務支出	借：建教合作收入 貸：銀行存款					

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
情境 (2)	科技部委託校務基金辦理專題研究計畫(經常門預算), 因計畫需要科技部先行預借部分款項							
①	科技部預先撥付款項予校務基金	借: 預付其他基金款 貸: 公庫撥入數	借: 銀行存款 貸: 建教合作收入					
②	校務基金檢據核銷	借: 業務支出 貸: 預付其他基金款	借: 建教合作成本 貸: 銀行存款	借: 建教合作收入 貸: 業務支出			銷貨及勞務收入	業務支出
③	年終調整 ^{註8} , 假設科技部預先撥付之款項尚未全數核銷		借: 建教合作收入 貸: 預收收入 (下年度開始須作迴轉分錄)	借: 預收收入 貸: 預付其他基金款	(預付其他基金款及預收收入之沖銷併入沖銷事項1辦理)			
情境 (3)	公務機關委託校務基金辦理研究計畫, 契約訂有購置固定資產							
①	公務機關依約撥付款項(經常門預算), 補助校務基金購置固定資產(管用權屬校務基金)	借: 業務支出 貸: 公庫撥入數	借: 銀行存款 貸: 建教合作收入	借: 建教合作收入 貸: 業務支出			銷貨及勞務收入	業務支出
②	公務機關依約撥付款項(資本門預算), 委託校務基金購置固定資產及無形資產(管用權屬公務機關)	借: 固定資產—XX 無形資產—XX 貸: 公庫撥入數	借: 銀行存款 貸: 建教合作收入 借: 建教合作成本 貸: 銀行存款 借: 代管資產 貸: 應付代管資產 (不作分錄)	借: 建教合作收入 貸: 建教合作成本 借: 應付代管資產 貸: 代管資產	(代管資產及應付代管資產之沖銷併入沖銷事項2辦理)		銷貨及勞務收入	建教合作成本相關用途別科目
	提列折舊及攤銷	借: 固定資產折舊 無形資產攤銷 貸: 累計折舊—XX 無形資產—XX	*依現行實務, 校務基金就該代管資產不提列折舊。					

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
8	行政院公營事業民營化基金							
(1)	公營事業移轉民營，主管機關釋股 (以中央再保險股份有限公司為例)	借：繳付公庫數 ^{註3} 採權益法之投資評價調整(貸餘) 投資損失 貸：採權益法之投資 採權益法之投資評價調整(借餘) 投資利益						
(2)	釋股所得資金撥入基金	借：補助特種基金 貸：公庫撥入數	<u>特別收入基金</u> 借：銀行存款 貸：政府售股撥入收入	借：政府售股撥入收入 貸：補助特種基金			其他收入	獎補助支出
9	中央政府債務基金							
(1)	以預算撥入數償還到期債務本金	(不作分錄) *屬特種公務公共債務會計之範疇。	<u>債務基金(下同)</u> (收到預算撥入數) 借：銀行存款 貸：債務收入(債務還本) (償還時) 借：還本付息支出(債務還本) 貸：銀行存款	借：債務收入(債務還本) 貸：還本付息支出(債務還本)			債務收入	還本付息支出

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
(2)	舉新債償還到期／未到期債務	(不作分錄) [*] 屬特種公務公共債務會計之範疇。	(舉新債) 借：銀行存款 貸：債務收入(舉借債務) (償還時) 借：還本付息支出(債務還本) 貸：銀行存款	借：債務收入(舉借債務) 貸：還本付息支出(債務還本)			債務收入	還本付息支出
(3)	以預算撥入數償還利息及手續費	借：債務付息及手續費 貸：公庫撥入數	(收到預算撥入數) 借：銀行存款 貸：債務收入(債務付息) (償還時) 借：還本付息支出(債務利息) 貸：銀行存款	借：債務收入(債務付息) 貸：還本付息支出(債務利息)			債務收入	還本付息支出
10	國軍營舍及設施改建基金							
(1)	收入部分							
①	收到國防部增撥現金	借：補助特種基金 貸：公庫撥入數	<u>資本計畫基金(下同)</u> 借：銀行存款 貸：政府撥入收入	借：公庫撥款收入 貸：補助特種基金			其他收入	獎補助支出
②	不適用營地循預算程序撥入基金	借：資產負債淨額 貸：土地 借：補助特種基金 貸：公庫撥入數	借：其他存貨 貸：公庫撥款收入	借：公庫撥款收入 貸：補助特種基金			其他收入	獎補助支出
③	出售不適用營地		借：現金 貸：其他存貨 財產交易利益					

政府整體財務報表擬沖銷之內部往來事項

沖銷事項		公務機關帳載分錄 ^{註1}	特種基金帳載分錄 ^{註1}	整體財務報表 沖銷分錄 ^{註1}	整體資產負債表 應沖銷之三級科目		整體收入支出表 應沖銷之三級科目	
編號	事項				借	貸	借	貸
(2)	支出部分							
①	執行各項專案計畫、老舊營舍整建計畫等							
A	年度進行中支付工程款		借：業務支出 貸：現金					
B	年度終了時，基金當年度已投入尚未完工之數 ^{註9}	借：購建中固定資產 貸：資產負債淨額		借：資產負債淨額 貸：業務支出	淨資產			業務支出
②	完工移交國防部	借：固定資產—XX 貸：購建中固定資產						

註：1.本表「公務機關帳載分錄」僅列示涉普通公務會計部分；另「公務機關帳載分錄」、「特種基金帳載分錄」及「整體財務報表沖銷分錄」原則上以四級科目列示。

2.各普通公務單位會計之收入支出表，列有之「公庫撥入數」科目及「繳付公庫數」科目，係為記錄各機關向國庫領用或繳付之金額；彙編公務機關年度會計報告之收入支出表，附入中央政府總決算時，各公務機關認列公庫撥入數之收入應與公庫所認列之撥款支出互相沖抵為零，至各公務機關認列繳付公庫數之支出，應與公庫所經收之收入款項互相沖抵為零，爰各機關與國庫間原以「公庫撥入數」認列之收入及以「繳付公庫數」認列之支出，已互相沖抵，於編製整體財務報表時不再沖銷此二科目。各分錄釋例涉及「公庫撥入數」科目及「繳付公庫數」科目者，均已於彙編收入支出表時予以調整，爰不再重複說明。

3.財政部國庫署編送國庫年度會計報告中，「國庫資產負債平衡表」之「國庫存款」科目係表達政府國庫現金餘額，「應付保管款」科目係分別表達國庫保管各機關與特種基金存放之款項，屬特種公務國庫出納會計之範疇，依中央總會計制度規定，於年底時係直接分別彙入公務機關年度會計報告平衡表「現金」及「應付保管款」科目，其中國庫存管各機關專戶存款之款項已於編製公務機關年度會計報告平衡表時沖銷調整，至沖銷國庫存管特種基金專戶之部分，則於編製政府整體財務報表時予以沖銷調整。

4.依108年度中央政府總決算「資本資產表科目明細表—長期投資」列示，衛生福利部投資臺大醫院作業基金（採成本法評價）為「其他長期投資」科目；另依108年度中央政府總決算附屬單位決算及綜計表（非營業部分）「資本資產及長期負債彙總表」所列，學產基金投資台電公司為非理財目的之長期投資（採成本法評價），於109年度起依「債務基金、特別收入基金及資本計畫基金會計報表適用科（項）目核定表」規定原則應轉列「其他長期投資」科目。

5.依中央總會計制度之中央總會計架構圖，國有財產會計之非公用財產財務資訊，係直接匯入公務機關「公務機關平衡表明細表」之非公用財產欄位後，再彙入總會計。爰本事項國產署持有代處分台糖公司及台電公司股票之非公用財產，係於年底時將特種公務會計資訊彙入公務機關平衡表之「什項資產」表達。

- 6.依中央總會計制度之中央總會計架構圖，公共債務會計之長、短期債務等財務資訊，係直接匯入公務機關會計後，再彙入總會計，又實務上中央政府彙編公務機關年度會計報告平衡表時，特種公務會計之財務資訊，係按公庫出納、公共債務等欄位分欄列示，並據以彙入平衡表。爰本事項公務機關向公營銀行借款時於普通公務會計帳不作分錄，年底時將公共債務會計長、短期借款科目餘額，彙入中央總會計平衡表之「長期借款」科目及「短期借款」科目。
- 7.公務機關補助特種基金預算編列科目尚可能涉及獎補助費之社會保險負擔、社會福利津貼及濟助等其他預算科目，於會計科目係認列為「補助社會保險及其他福利費用」與「其他獎補捐助」。
- 8.依國立大學校院校務基金會計制度之一致規定附錄3交易分錄釋例說明略以，建教合作計畫於年終時均應就計畫尚未結束之建教收支予以調整，以允當表達營運成果，並於下年度開始應作迴轉分錄。
- 9.國軍營舍及設施改建基金以專款專用及變產置產方式，辦理營區遷整建及老舊營舍整建，於完工驗收結算後，即依國軍財產管理作業規定，辦理動產及不動產列帳事宜，基金係協助辦理工程，完工後不持有資產，故基金僅於資源已流出且金額能可靠衡量時，認列為支出；至於基金已投入惟尚未完工之資產，於撥交國防部及所屬前，其經濟實質上屬於公務機關之購建中固定資產，由國防部及所屬每年於年度終了時隨同基金當年度投入之工程執行數，於該部及所屬之普通公務單位會計帳上同額增列「購建中固定資產」及「淨資產」。

資料來源：整理自「政府會計」第94、123、564、623、624、647頁，並由行政院主計總處提出10項內部往來事項，再由本研究與行政院主計總處共同研擬沖銷分錄。

表 4-2 試編之整體收入支出表

中央政府整體收入支出表

中華民國 109 年 1 月 1 日至 6 月 30 日

單位：新臺幣元

科 目	公務機關	特種基金—營業部分	特種基金—非營業部分		內部往來沖銷	合計
			作業基金	特別收入、債務及資本計畫基金		
收入	1,095,706,765,448	1,301,449,848,659	1,098,880,492,506	532,185,902,437	-828,601,805,768	3,199,621,203,282
稅課收入	596,484,989,866		774,520,026			597,259,509,892
規費、徵收及罰賠款收入	168,065,935,254			60,379,758,033		228,445,693,287
銷貨及勞務收入		786,267,237,026	57,437,941,233	4,879,802,405		848,584,980,664
醫療及保險收入		464,739,829,477	748,629,466,648		(4) -29,950,000,000	1,183,044,975,442
財產及投資收益	320,615,253,830	1,506,470,143	167,061,405,694	8,992,215,065	(3) -374,320,683	218,527,245,147
其他收入	10,540,586,498	48,936,312,013	124,977,158,905	457,934,126,934	(2) -279,648,099,585	123,758,798,850
					(4) -124,265,109,722	
					(5) -394,364,275,778	
支出	1,305,390,823,909	1,236,291,916,032	1,076,717,114,495	501,110,212,425	-553,617,620,345	3,565,892,446,516
人事支出	259,012,813,091	400,025,419,652	89,960,522,018	710,637,510		749,709,392,271
業務支出	90,340,985,484	254,821,882,625	147,630,012,587	42,343,571,358	(6) -2,884,548,162	532,251,903,892
獎補助支出	862,670,026,384			42,235,544,402	(4) -154,215,109,722	750,690,461,064
醫療及保險成本		343,814,817,919	760,502,689,163			1,104,317,507,082
財產及投資損失	554,661,737	17,230,346,449	289,203,959	15,138,513,300		33,212,725,445
利息支出	55,650,901,727	172,978,202,724	6,250,361,166	163,160,192	(3) -374,320,683	234,668,305,125
折舊、折耗及攤銷	37,161,435,486	28,090,254,983	28,338,551,149	6,109,820,928	(1) -1,779,366,000	97,920,696,546
其他支出		19,330,991,680	43,745,774,454	394,408,964,735	(5) -394,364,275,778	63,121,455,091
本期賸餘(短絀)	-209,684,058,461	65,157,932,627	22,163,378,011	31,075,690,012	-274,984,185,423	-366,271,243,234

註：1.擬沖銷之內部往來事項包括：

- (1) 公務機關財產由特種基金代管部分，應沖減重複認列之折舊 1,779,366,000 元。
- (2) 公務機關投資營業基金及作業基金部分，應沖減所認列之投資收益 279,648,099,585 元。
- (3) 公務機關向營業基金借款部分，應分別沖減所產生之利息支出及保險收入(利息收入) 374,320,683 元。
- (4) 公務機關補助特種基金部分，應分別沖減所認列之獎補助支出 154,215,109,722 元、保險收入 29,950,000,000 元及其他收入 124,265,109,722 元。
- (5) 債務基金舉借新債償還舊債部分，應分別沖減所認列之其他收入(債務收入)及其他支出(還本付息支出) 394,364,275,778 元。
- (6) 資本計畫基金協助國防部辦理營區遷建及老舊營舍整建工程部分，應沖減所認列之業務支出 2,884,548,162 元

2.另本期短絀 366,271,243,234 元，含營業基金及作業基金非控制權益短絀 269,261,828 元。

資料來源：行政院主計總處。

表 4-3 試編之整體資產負債表

中央政府整體資產負債表

中華民國 109 年 6 月 30 日

單位：新臺幣元

科目	公務機關	特種基金－ 營業部分	特種基金－非營業部分		內部往來沖銷	合計
			作業基金	特別收入、債務 及資本計畫基金		
資產	13,950,114,393,424	37,853,874,402,765	5,656,884,483,972	1,169,316,417,247	-7,474,909,222,345	51,155,280,475,063
流動資產	940,433,253,683	10,012,049,662,519	1,856,290,090,740	559,805,183,599	-166,985,924,248	13,201,592,266,293
現金	277,359,341,014	119,703,015,696	241,955,396,876	306,617,408,461	(3) -145,326,327,154	800,308,834,893
短期投資		3,745,859,849,771	1,216,762,957,762	1,798,399		4,962,624,605,932
應收款項	345,704,341,187	384,742,307,053	293,943,967,319	55,498,658,773	(1) -3,328,653,030	1,076,560,621,302
存貨	143,135,566	152,031,243,893	71,947,447,546	54,680,826,641		278,802,653,646
預付款項	166,812,206,269	148,543,997,970	31,608,668,430	58,569,306,392	(1) -18,330,944,064	387,203,234,997
其他流動資產	150,414,229,647	5,461,169,248,137	71,652,807	84,437,184,932		5,696,092,315,523
非流動資產	13,009,681,139,741	27,841,824,740,246	3,800,594,393,233	609,511,233,648	-7,307,923,298,097	37,953,688,208,771
押匯貼現、放款、基金		5,348,663,714,544	161,710,976,219	23,946,290,630	(5) -60,301,400,000	5,474,019,581,393
長期應收款項		31,753,243,601	105,277,865,735	168,984,672,012		306,015,781,348
採權益法之投資	6,818,278,374,918	79,969,214,935	44,625,356,757		(4) -6,717,833,678,530	225,039,268,080
其他投資	247,418,706,862	17,776,664,733,340	1,035,645,016,133	167,154,376,696	(4) -23,466,059,790	19,203,416,773,241
土地、建築物及設備	5,861,537,252,730	3,865,242,985,433	1,779,823,857,778	242,070,680,624		11,748,674,776,565
無形資產	47,698,660,397	3,595,941,842	3,457,652,710	1,069,344,752		55,821,599,701
其他資產	34,748,144,834	735,934,906,551	670,053,667,901	6,285,868,934	(2) (4) -506,322,159,777	940,700,428,443
資產合計	13,950,114,393,424	37,853,874,402,765	5,656,884,483,972	1,169,316,417,247	-7,474,909,222,345	51,155,280,475,063
負債	6,192,247,663,850	33,972,621,053,726	2,893,470,202,424	229,551,003,090	-728,016,599,115	42,559,873,323,975
流動負債	370,651,114,044	16,703,422,741,657	369,340,215,562	117,683,519,998	-21,659,597,094	17,539,437,994,167
短期債務	266,141,051,200	957,279,631,036	127,094,601,829	69,876,382,384		1,420,391,666,449
應付款項	96,914,480,574	479,911,169,752	180,553,874,158	47,398,398,550	(1) -3,328,653,030	801,449,270,004
預收款項	7,595,582,270	43,565,957,159	61,691,739,575	408,739,064	(1) -18,330,944,064	94,931,074,004
其他流動負債		15,222,665,983,709				15,222,665,983,709

中央政府整體資產負債表

中華民國 109 年 6 月 30 日

單位：新臺幣元

科目	公務機關	特種基金－ 營業部分	特種基金－非營業部分		內部往來沖銷	合計
			作業基金	特別收入、債務 及資本計畫基金		
非流動負債	5,821,596,549,806	17,269,198,312,069	2,524,129,986,862	111,867,483,092	-706,357,002,021	25,020,435,329,808
存款、匯款、金融債券、 央行及同業融資		13,328,807,445,057				13,328,807,445,057
長期債務	5,360,772,162,891	1,018,067,038,020	213,518,325,304	1,091,231,566	(5) -60,301,400,000	6,533,147,357,781
負債準備		2,292,157,320,746	1,631,857,292,491			3,924,014,613,237
其他負債	460,824,386,915	630,166,508,246	678,754,369,067	110,776,251,526	(2) (3) -646,055,602,021	1,234,465,913,733
淨資產	7,757,866,729,574	3,881,253,349,039	2,763,414,281,548	939,765,414,157	-6,746,892,623,230	8,595,407,151,088
淨資產	7,757,866,729,574	3,881,253,349,039	2,763,414,281,548	939,765,414,157	(2) (4) (6) -6,746,892,623,230	8,595,407,151,088
負債及淨資產合計	13,950,114,393,424	37,853,874,402,765	5,656,884,483,972	1,169,316,417,247	-7,474,909,222,345	51,155,280,475,063

註：1.擬沖銷之內部往來事項：

- (1) 公務機關與特種基金同額帳列應收（付）、預收（付）款項，應分別沖減應收、應付款項 3,328,653,030 元及預收、預付款項 18,330,944,064 元。
- (2) 公務機關財產由特種基金代管 500,729,274,867 元，應分別沖減其他資產（代管資產）與其他負債（應付代管資產）；另應調整所發生之代管資產折舊對淨資產影響數 1,779,366,000 元。
- (3) 公務機關（公庫）帳列保管特種基金款項 145,326,327,154 元，應分別沖減現金及其他負債（應付保管款）。
- (4) 公務機關投資營業基金與特種基金，沖減原帳列採權益法之投資 6,717,833,678,530 元，其他投資 23,466,059,790 元、其他資產 5,592,884,910 元以及調整評價利益（損失）對淨資產影響數 6,580,250,556,354 元。
- (5) 公務機關向公營銀行借款 60,301,400,000 元，應分別沖減長期債務及放款。
- (6) 國軍營舍及設施改建基金協助國防部辦理營區遷建及老舊營舍整建等各項專案計畫，依規定已由國防部認列為固定資產，應調整該基金認列業務支出對淨資產影響數 2,884,548,162 元。

2.淨資產 8,766,713,132,126 元，含營業基金及作業基金非控制權益（非屬中央政府持股部分）29,446,055,529 元（營業基金非控制權益 25,640,097,138 元+作業基金非控制權益 3,805,958,391 元）。

資料來源：行政院主計總處。

第三節 整體收入支出表試編遭遇之困難

本次試編整體收入支出表過程中，前述 10 項擬沖銷之內部往來事項已辦理沖銷者計有第 1 項至第 3 項、第 8 項至第 10 項等 6 項，其餘則受限於公務機關及特種基金間科目定義不一致，部分資料無法自 109 年 6 月份會計報告或資訊系統中取得等因素，尚無法完成所有內部往來事項之沖銷，所遇困難分述如下：

1.擬沖銷事項 4—公務機關投資營業基金、作業基金

公務機關投資營業基金、作業基金部分，其投資成本、評價調整之長期投資明細表，屬年度會計報告之一環，平時暫無數據；而其投資損益，則因會計科目未按對象及性質別區分，致無法取得沖銷所需資料，故本次係以近 3 年決算數估列試編所需資料據以沖銷。

2.擬沖銷事項 5—公務機關向國營事業借款之已結清利息支出

公務機關向國營事業借款部分，其中已結清借款之利息支出，因財政部國庫署資訊系統未能產製，致無法取得沖銷所需資料。

3.擬沖銷事項 6—公務機關對特種基金補助

公務機關對特種基金補助之範疇，除中央政府普通公務單位會計制度之一致規定（以下簡稱普會制度）所列「補助特種基金」外，尚包括

社會保險負擔等，並依性質分屬「補助社會保險及其他福利費用」或「其他補助捐助」項下，惟該等科目未按對象別區分，無法取得沖銷所需資料；又作業基金收到機關之補助，係依業務性質認列相關收入科目，並未設有專項科目可資對應，故本次僅以普會制度中明確屬公務機關補助特種基金之支出科目「補助特種基金」進行沖銷，並假設僅全民健康保險基金認列「保費收入」，其餘特種基金一致歸屬於總會計科目「其他收入」項下。

4.擬沖銷事項 7—公務機關委託特種基金辦理專題研究計畫

公務機關委託特種基金辦理專題研究計畫，係依性質分別認列「業務支出」、「固定資產—XX」或「無形資產—XX」等科目，均未按對象別區分；特種基金列帳科目，則因基金屬性或依委辦需求所購財產之所有權歸屬等而有所不同，亦無法逐一核對其與公務機關間內部往來金額，兩者間均無法取得沖銷所需資料，故未納入本次試編。

第四節 座談會探討議題及專家建議

為精進我國政府整體財務報表之編製，兼顧理論與實務運作需求，本研究於 109 年 10 月 23 日假行政院主計總處，由主持人邀集專家學者與主辦會計人員召開會議，共同針對試編之整體財務報表及擬沖銷之內

部往來事項進行研討。本研究亦提供先期蒐整之 IPSASs 報表範例及五個先進國家財務報表供與會人員參考，以下分別就討論議題彙整與會專家學者與主辦會計人員之建議。

【議題一】試編整體收入支出表之表達適當性

1. 總統府主計處楊處長明祥

整體收入支出表的組成可分為三部分，分別是公務機關、營業基金及非營業基金。公務機關一年的收支規模約 2 兆元，營業基金及非營業基金則分別約為 3 兆元，三部分收支金額都很高，依目前試編報表方式全部併入，恐難以解讀這張表的意涵。

現行公報中關於編製整體資產負債表的規定，是將這三部分合併再進行沖銷；然而早期我國第一階段公報規定，在營業基金部分不是把整體的收入支出都合併進來，而是按照權益比例情形將其合併。另經檢視本研究蒐集的 IPSASs 及各國報表，編列情形不盡相同，而 IPSASs 報表中「關聯企業賸餘」科目，顯示其僅將賸餘部分合併進來，而不是把毛收入及毛支出都放進來。

因此在整體收入支出表的表達方面，短期是配合現行公報處理，未來中長期建議能將國營事業收入部分與公務機關收入部分清楚地做出區

隔，支出的部分也不要全部合併進來，且分散到各支出用途別科目，而是讓國營事業的支出是單獨彙整的淨額，如此在解讀報表時，可以看到營業基金部分的收入跟支出並了解其影響。

2. 司法院主計處陳處長慧娟

整體收入支出表中合併收入的意涵值得進一步思考，例如民眾到中油消費 1 千元是收入，繳稅 1 千元也是收入，同樣 1 千元我們要如何解讀。另目前試編報表將中油的營業收入列在銷貨及勞務收入，其金額會大幅超過稅課收入，此種表達方式是否適當有待商榷。

3. 台灣大學林教授嬋娟

合併報表若要參採先進國家作法應有所取捨，本研究所列五個國家報表也不盡相同，建議依我國國情適當調整。

4. 政治大學周教授玲臺

以本研究所蒐整的五個國家報表內容來看，雖然不清楚各國編製的細節，但至少報表的呈現是清楚的。例如瑞士合併財務績效表的註 1，說明移轉費用即政府無償支付給個人、下級政府或其他組織，無論對象為何，是屬於一種收入再分配，所以當成是一種費用轉出去。轉出去到各接收單位，以我國情況可能是國立大學，可能是臺北市政府或其他縣

市政府等，接收單位收到款項並負責編製自己的報表。同樣移轉(Transfer)的概念也出現在加拿大的合併營運及累積短絀表，建議參考這兩個國家的表達方式，僅將移轉給下級單位或作業基金（例如國立大學）的總數呈現在報表上，不需要將每個科目都全部合併進來，使整體收入支出表之表達更簡單且清楚。

營業基金本來就有自己的淨利、綜合損益、總資產負債及總權益。我們可以思考如何從總數中抓取需要的資料合併進整體報表內，至於個別細項科目則不須探討。我們可以看到其他國家報表的呈現，也沒有到如此細微，例如瑞士合併財務績效表中有一項「關聯企業損益」，加拿大合併營運及累積短絀表之收入項下還有國營事業，簡單來說就是將營業基金績效結果以淨額方式併入報表，個別細項科目則不須探討，更不需要一個一個核對。

一般社會大眾普遍有大政府觀念，認為國家報表的數字愈大愈好，表示國家實力雄厚。以日本而言國立大學法人化後，獨立於政府之外，整個國家報表規模縮小，但仍各自依權責負責。我國雖然沒有推動法人化，但編製合併報表可以採用此觀念。每一個特種基金（營業基金及作業基金部分）報表都附在後面，合併報表的編製可以簡化成僅將績效數

字併入。至於特別收入基金等，再用現在的合併方式處理。理論上一般企業合併會將各項目逐一加總，但是性質或業務不同，合併方法會不同，因此一個大學加上附屬醫院的合併報表，最後結果不宜只看到醫院而大學不見了。目前我們政府整體報表就有這個問題，將特種基金全部加進來之後反而看不到政府的狀況了。報表呈現方式建議仍以公務機關為主，特種基金另外單獨列示。

5. 中原大學林教授江亮

「政府整體」(Governmentwide) 一詞來自美國，報表有兩個欄位分別為政府類型的活動及企業型態的活動。我國第二次修改公報時改為公務機關與特種基金，跟原本美國 Governmentwide 的精神已有不同，而本研究所列五個國家皆稱「合併」財務報表，建議將「政府整體」財務報表改為「合併」財務報表。

【議題二】其他擬沖銷之內部往來事項建議

1. 司法院主計處陳處長慧娟

擬沖銷之內部往來事項宜抓大放小，考量重大性原則，金額或性質對報表表達沒有重大影響的項目可忽略不予沖銷。沖銷所需資料建議由主管機關協助，例如請教育部提供補助各國立大學的數字等，蒐整各類

沖銷事項後，再就其中對整體財務報表有重大影響的部分進行沖銷。

2. 中原大學林教授江亮

以報表編製的角度而言，無論是沖銷 6 項、10 項或更多項都是可行的，只是這樣編出來的報表有用性如何需要再思考。既然目前有 6 項確定資料的沖銷分錄，建議以這 6 項為最大的試編範圍，另外 4 項暫時無須考慮。

3. 台灣大學林教授嬋娟

關於內部往來事項沖銷，建議定義一個範圍 (Scope)，包含或不包含哪些項目的原因再加以說明。其次是沖銷的原則，較複雜的事項可先不做，但有哪些是優先項目 (Priorities) 應列出來。

【議題三】 未來應否進一步沖銷各公務機關間、各特種基金間內部往來
事項之建議

1. 總統府主計處楊處長明祥

我認為憑空難以討論有哪些內部往來事項，必須要先掌握相關資料，知道問題才有解決問題的方法。各公務機關之間有哪些內部往來事項，金額多少，都是處理這種內部沖銷時需要考慮的因素。現在以假設狀況討論，則很難去進一步探討要怎麼處理，應該是先了解有哪些事項，金

額多或少，我認為機關之間的往來可能不多。例如剛才提到的，機關跟基金間的委辦，可能只是某些部會較多，但可以從部會找到資料。建議可以先將各種往來事項蒐集整理出來，分析金額或性質的重要性，如非重要可以忽略。

2.政治大學周教授玲臺

關於內部往來事項，如同林老師所言，可以自己界定一個範圍決定要不要沖銷。一般企業編合併報表時，兄弟公司間的交易沒有沖銷，所以如果以公務機關為母公司來看，各特種基金間交易也不需要沖銷。至於公務機關間內部往來事項應該很少，錢由立法院給經濟部，很少聽到經濟部再拿出來給交通部。建議實務上如果數字不重大，這部分可不予理會。

3.中原大學林教授江亮

目前我國公報僅規定沖銷公務機關與特種基金之間往來（不含信託基金），因此建議各公務機關間、各特種基金間內部往來事項不需要沖銷。

【議題四】內部往來事項資料蒐整之建議

1.總統府主計處楊處長明祥

內部往來事項沖銷看似複雜，但並非無法執行，建議分階段實施。不需急於 109 年度完成，可以從 110 年度開始有一份整體收入支出表，亦即根據 109 年度公務機關與特種基金收入支出資料，蒐集比較完整的資訊再開始編製 109 年度的報表。短期先以人工調查方式將所有內部往來事項蒐整完備，長期而言仍以資訊系統蒐整資料為宜。

2. 台灣大學林教授嬋娟

同意採階段性作法，畢竟牽涉一些科目定義不一致等因素，但應先訂出優先順序原則。階段性過程中若將部分完成編製的報表公開，這個報表代表的意涵為何，其中又有哪一些事項沒有沖銷，建議有一份說帖來說明，讓外界知道僅完成一部分。至於階段性的規劃，若無立法院或其他規定要求今年要完成的急迫性，可以先處理目前所遭遇的問題，試編一到兩個年度，僅供內部檢視有無問題，待準備齊全再正式公開整體收入支出表。

擬沖銷之內部往來事項第 5 項：公務機關向國營事業借款部分，其中已結清借款之利息支出，因財政部國庫署資訊系統未能產製，致無法取得沖銷所需資料。這部分建議可以用平均利率加以估計，簡化蒐整資料之程序。

3.政治大學周教授玲臺

主計總處耗費這麼多心力編製整體財務報表，目標是要讓這些報表具有用性，讓讀者從報表中看到有價值的資訊，如果只處理一半，可能很難解釋，未來如果完整編出一張報表，是不是還需要去調節兩者間的差異？因此我認為等比較有把握的時候再將報表公開，在公開之前內部可以繼續試行。

第五章 結論與建議

依我國政府會計準則公報第 8 號「政府會計報告之編製」第 9 段規定，政府整體財務報表，至少應包括整體資產負債表，按公務機關、特種基金分欄表達，採用權責發生基礎作報導。然而 IPSAS 1 要求報告主體編製權責發生基礎的財務報告，包括財務狀況表、財務績效表、淨資產變動表及現金流量表等 4 張主要財務報表，以完整呈現資源使用狀況，提高管理績效。我國現行實務僅編製整體資產負債表，顯有精進之空間。

本研究蒐整 IPSASs 中關於整體收入支出報表表達之規範，並針對五個先進國家整體財務報表格式進行分析，歸納報表之特色供我國實務編製工作參考。同時，本研究與主計總處共同研議以中央政府各公務機關、特種基金 109 年 6 月份會計報告所列數據為主，並請財政部協助提供涉及特種公務會計應彙入總會計之財務資訊，試編 109 年度上半年整體收入支出表。最後，為兼顧理論及實務之需求，使本研究更臻完善，由主持人邀集專家學者與主辦會計人員召開座談會，共同針對試編之整體財務報表及擬沖銷之內部往來事項進行研討。諮詢完畢後彙整討論過程及建議，作為本研究提出具體建議之參考。

本章第一部分以 IPSASs 及各國報表之表達為基礎，對未來財務報

表編製工作提出建議，第二部分針對現行試編實務工作，參考專家學者與主辦會計人員座談內容提出建議。

一、對未來財務報表編製發展之建議

(一) 提供完整財務報表，增進政府會計資訊透明度

經檢視 IPSASs 規範及五個先進國家主要報表，均至少編製 4 張財務報表，包括財務狀況表、財務績效表、現金流量表及淨資產變動表，紐西蘭甚至將費用分析及部門別資訊列為主要報表。反觀我國公報規定整體財務報表至少應包括整體資產負債表，實務上亦僅編製 1 張整體資產負債表，資訊揭露程度顯有不足，建議未來除了繼續完備整體收入支出表之編製外，應進一步提供現金流量及淨資產變動相關報表，增進政府會計資訊透明度。

(二) 持續接軌國際趨勢，因應國情適當調整

近年我國政府會計持續朝接軌國際趨勢發展，國際間以 IPSASs 為主流，然而先進國家表達方式各異，顯示各國仍會依國情、法令等不同做出調整。綜觀國際政府會計趨勢係為提高透明度及課責度，而財務報表最重要的目標在於提供有用資訊，建議報表表達方式除參採 IPSASs 範例外，亦應考量國情及慣例適當調整。

(三) 「政府整體」財務報表改為「合併」財務報表

我國自民國 91 年起逐步推動的會計改革，主要參考美國政府會計準則委員會（Governmental Accounting Standards Boards，簡稱 GASB）所發布之公報，而「政府整體」（Governmentwide）一詞即來自美國。後續我國會計改革方向朝向與國際接軌，而本研究所列五個國家皆稱「合併」財務報表，建議將「政府整體」財務報表改為「合併」財務報表。

二、對試編實務工作之建議

(一) 整體收入支出表之編製宜採階段性實施

政府過去囿於公務機關與特種基金收支內涵不同，未編製整體收入支出表，嗣因應會計法刪除第 29 條修正之新會計制度，中央政府自 109 年正式實施，除須俟年度結束後始能取得完整之公務機關與特種基金收入支出資料，進行後續整體收入支出表試編工作外，尚有二項主要困難，第一，內部往來事項需以人工調查耗時費力。第二，若僅完成部分沖銷的報表恐引起外界爭議。因此，本研究參考專家學者意見，提出對階段性實施之建議。

第一階段為 109 年度總決算完成後，先以人工調查釐清各機關及特種基金間內部往來事項，再分析是否納入沖銷。第二階段則針對前階段

所定內部往來事項，檢視相關制度是否須調整修正，於完成試編作業後即可增修相關會計資訊系統，加速蒐整資料速度。第三階段為持續試編及分析報表，在編製未完備前暫不予公開。最後，待各項編製作業皆已成熟，再適時依試編結果修正政府會計準則公報、中央總會計制度，訂定整體收入支出表編製之依據、格式等，正式將該表納入年度會計報告，一併附入中央政府總決算。

（二）改善資訊系統

政府會計資料量龐大且繁雜，需藉由資訊系統設計及整合，減少人力資源耗費並降低人工處理錯誤率。建議完成階段性試編作業後，增修公務機關、特種基金會計資訊系統，使整體收入支出表由系統產生。

（三）營業基金採淨額合併的可行性

現行試編報表將營業基金收入和支出分別依來源別和用途別與公務機關合併，然而此種表達方式可能造成報表無法呈現公務機關的收支情形。建議參考表 2-2 及表 2-3 國際公共部門會計準則財務績效表範例，在收入費用科目之後，本期餘絀科目之前，單獨列示「關聯企業賸餘」之做法，或表 3-12 紐西蘭政府合併財務績效表中以「關聯企業及合資事業淨盈餘」科目表達，或表 3-16 加拿大政府合併營運及累積短絀表，於

其他收入項下單行列示「國營企業」之呈現方式，研議營業基金採淨額
合併的可行性。

參考文獻

行政院主計總處，(民 108)，《中央政府普通公務單位會計制度之一致規定》。

行政院主計總處，(民 108)，《中央總會計制度》。

行政院主計總處，(民 108)，《政府會計準則公報第 8 號：政府會計報告之編製》。

會計法 (民 108 年 11 月 20 日)。

Australian Accounting Standards Board. (2020) *Australian Accounting Standards*.

Australian Accounting Standards Board. (2019) *AASB 1049 Whole of Government and General Government Sector Financial Reporting*.

Commonwealth of Australia. (2019) *Consolidated Financial Statements for the Year Ended 30 June 2019*.

External Reporting Board. (2020) Public Sector PBE Accounting Standards.

Financial Administration Act. (2020)

Financial Reporting Act. (2013)

Government Resource and Accounts Act 2000. (2016)

HM Treasury. (2020) *Whole of Government Accounts: year ended 31 March 2019*.

IFAC. (2018) *International Public Sector Financial Accountability Index—2018 Status Report*.

- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 1 :
Presentation of Financial Statements.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 2 :
Cash Flow Statements.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 3 :
Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 4 :
The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 40 :
Public sector combinations.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2019) IPSAS 41 :
Financial Instruments.
- Public Finance Act 1989. (2020)
- Public Governance, Performance and Accountability Act 2013. (2017)
- Saka C.& Jimichi M. (2017) Evidence of inequality from accounting data
visualization. *中華會計學刊*, 13 (2) , 193-234.
- Swiss Federal Finance Administration. (2020) *Report on the federal
consolidated financial statements 2019.*
- The Receiver General. (2019) *Public Accounts of Canada 2019.*
- The Treasury. (2019) *Financial Statements of the Government of New
Zealand for the year ended 30 June 2019.*

附錄一 整體資產負債表報導格式

中央政府總會計

整體資產負債表

中華民國 年 月 日

單位：新臺幣元

科 目	公務機關		特種基金— 營業部分		特種基金—非營業部分				內部往來 沖銷		合計	
					作業基金		特別收入、債 務及資本計 畫基金					
	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度
資產												
流動資產												
現金												
短期投資												
應收款項												
存貨												
預付款項												
其他流動資產												
非流動資產												
押匯貼現、放款、基金												
長期應收款項												
採權益法之投資												
其他投資												
土地、建築物及設備												
無形資產												
其他資產												
資產合計												
負債												
流動負債												
短期債務												
應付款項												
預收款項												
其他流動負債												
非流動負債												
存款、匯款、金融債券、 央行及同業融資												
長期債務												
負債準備												
其他負債												
淨資產												
淨資產												
負債及淨資產合計												

註：1. 本表於中央總會計制度 109 年函頒修正實施首年度僅表達本年度金額。

2. 如有特別預算尚在執行中或已辦理決算等，本表應併入表達。

資料來源：行政院主計總處。

附錄二 公務機關與特種基金轉換總會計科目對照一覽表

(整體資產負債表)

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
資產				
流動資產				
現金	現金 各機關現金 各機關現金—在途現金 專戶存款 零用金 公庫存款	現金 庫存現金 銀行存款 匯撥中現金 零用金及週轉金 待交換票據 庫存外幣 運送中現金	現金 庫存現金 銀行存款 零用及週轉金 匯撥中現金	現金 庫存現金 銀行存款 零用及週轉金 匯撥中現金
短期投資		流動金融資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產—流動 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—流動 附賣回票券及債券投資 備抵損失—附賣回票券及債券投資 買入匯款 備抵損失—買入匯款 避險之金融資產—流動 避險之金融資產評價調整—流動 拆放證券公司 備抵損失—拆放證券公司 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—流動 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—流動 按攤銷後成本衡量之金融資產—流動 累計減損—按攤銷後成本衡量之金融資產—流動 其他金融資產—流動 其他金融資產評價調整—流動	流動金融資產 透過餘絀按公允價值衡量之金融資產—流動 透過餘絀按公允價值衡量之金融資產評價調整—流動 備供出售金融資產—流動 備供出售金融資產評價調整—流動 累計減損—備供出售金融資產—流動 持有至到期日金融資產—流動 累計減損—持有至到期日金融資產—流動 避險之衍生性金融資產—流動 避險之衍生性金融資產評價調整—流動 以成本衡量之金融資產—流動 累計減損—以成本衡量之金融資產—流動 無活絡市場之債務工具投資—流動 累計減損—無活絡市場之債務工具投資—流動 其他金融資產—流動 其他金融資產評價調整—流動	短期投資 短期投資 短期投資評價調整
應收款項	應收款項 應收稅款 備抵呆稅—應收稅款 應收帳款 備抵呆帳—應收帳款 應收票據 備抵呆帳—應收票據 應收剔除經費 其他應收款 備抵呆帳—其他應收款	應收款項 應收票據 應收票據貼現 備抵損失—應收票據 應收帳款 備抵損失—應收帳款 應收分期帳款 備抵損失—應收分期帳款 未實現利息收入 應收到期長期貸(墊)款 應收其他退稅款 應收收益 備抵損失—應收收益 應收無追索權承購帳款	應收款項 應收票據 備抵呆帳—應收票據 應收帳款 備抵呆帳—應收帳款 應收醫療帳款 備抵醫療折讓 備抵呆帳—應收醫療帳款 應收分期帳款 備抵呆帳—應收分期帳款 未實現利息收入 應收工程款 應收退稅款 應收收益	應收款項 應收票據 備抵呆帳—應收票據 應收帳款 備抵呆帳—應收帳款 應收利息 其他應收款 備抵呆帳—其他各項應收款

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	<p>應收其他基金款 應收其他基金款</p> <p>應收其他政府款 應收其他政府款 備抵呆帳—應收其他政府款</p>	<p>備抵損失—應收無追索權承購帳款 應收利息 備抵損失—應收利息 應收工程款 備抵損失—應收工程款 應收承兌票款 備抵損失—應收承兌票款 應收保費 備抵損失—應收保費 應收股利 應攤回再保險賠償給付 應收貸款 轉融通保證金 應收轉融通擔保價款 託辦往來 保險同業往來 轉投資事業往來 應收遠匯款（央行專用） 應付遠匯款（央行專用） 應收租賃款 備抵損失—應收租賃款 未賺得融資收益—流動 應收代買證券價款 交割代價 應收交割帳款 借券擔保價款 借券保證金—存出 其他應收款 備抵損失—其他應收款</p> <p>本期所得稅資產 應收所得稅退稅款 預付所得稅稅款</p> <p>短期墊款 短期墊款 備抵損失—短期墊款 蔗農墊款 代繳保費 墊付國際金融機構股款</p> <p>未決賠款代位權 賠款代位權 賠款代位權獲償 備抵保險損失 暫付賠付款 墊付清理費用 墊付營運資金</p>	<p>應收利息</p> <p>應收股利 託辦往來 應收保費 備抵呆帳—應收保費 其他應收款 備抵呆帳—其他各項應收款</p> <p>短期貸墊款 短期墊款 短期貸款 備抵呆帳—短期貸款 應收到期長期貸款</p>	<p>短期貸墊款 短期墊款 短期貸款 備抵呆帳—短期貸款 應收到期長期貸款 備抵呆帳—應收到期長期貸款</p>
存貨	存貨 材料	存貨 商（藥）品存貨 營建用地	存貨 在途材料 原料	存貨 物料 商品存貨

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		在途貨品 未分配運什費 在製品 製成品 在修品 在建工程 預收工程款 副產品 容器 半製品 配件 農產品 營建及加工品 原料 物料 燃料 在途材料 寄銷品 備抵存貨跌價	物料 醫療用品 商品存貨 在製品 製成品 在建工程 預收在建工程款 營建及加工品 農產品 寄銷品 其他存貨 備抵存貨跌價短絀	在製品 製成品 在建工程 預收在建工程款 農產品 林產品 畜產品 水產品 其他存貨 備抵存貨跌價短絀
預付款項	預付款 預付款 預付其他基金款 預付其他基金款 預付其他政府款 預付其他政府款	預付款項 預付貨款 用品盤存 預付費用 預付發行券幣材料費(央行專用) 預付利息 進項稅額 留抵稅額 預付其他稅款 預付股(官)息紅利 其他預付款	預付款項 預付貨款 預付在建工程款 用品盤存 預付費用 預付利息 進項稅額 留抵稅額 預付稅款 預付繳庫數 其他預付款	預付款項 預付貨款 預付在建工程款 用品盤存 預付費用 預付繳庫數 其他預付款
其他流動資產		存放銀行同業(央行稱存放銀行業) 存放銀行同業(央行稱存放銀行業) 備抵損失—存放銀行同業(央行稱備抵損失—存放銀行業) 銀行同業透支 備抵損失—銀行同業透支 拆放銀行同業 備抵損失—拆放銀行同業 轉存銀行同業存款 銀行同業貿易融資墊款 備抵損失—銀行同業貿易融資墊款 存放央行 存放央行 轉存央行存款 存出信託資金準備 抵繳存出信託資金準備		

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	<p>其他流動資產 抵繳收入實物</p>	<p>存出信託賠償準備金(金融信託業專用) 抵繳存出信託賠償準備金(金融信託業專用)</p> <p>黃金與白銀 黃金與白銀</p> <p>待出售非流動資產 委託處分資產 累計減損—委託處分資產 其他待出售非流動資產 累計減損—其他待出售非流動資產</p> <p>消耗性生物資產—流動 消耗性生物資產—流動 累計折舊—消耗性生物資產—流動 累計減損—消耗性生物資產—流動 消耗性生物資產公允價值減出售成本累計變動數—流動</p> <p>生產性生物資產—流動 生產性生物資產—流動 累計折舊—生產性生物資產—流動 累計減損—生產性生物資產—流動 生產性生物資產公允價值減出售成本累計變動數—流動</p> <p>合約資產—流動 合約資產—流動 累計減損—合約資產—流動</p> <p>其他流動資產 受限制資產 應收代買證券 應收託售證券 信用交易 代買證券 代賣證券 待交割款項 代收權證履約款 代收承銷股款 什項流動資產</p>	<p>消耗性生物資產—流動 消耗性生物資產—流動</p> <p>生產性生物資產—流動 生產性生物資產—流動</p>	<p>委託經營資產 委託經營資產</p>
<p>非流動資產 押匯貼現、放款、基金</p>		<p>押匯及貼現 進口押匯 出口押匯 貼現 備抵損失—押匯及貼現</p> <p>短期放款及透支 透支 短期放款 備抵損失—短期放款及透支 應收帳款融資 備抵損失—應收帳款融資</p>		

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金 及資本計畫基金科目
		短期擔保放款及透支 擔保透支 短期擔保放款 備抵損失—短期擔保放款及 透支 應收帳款擔保融資 備抵損失—應收帳款擔保融 資 應收證券融資款 備抵損失—應收證券融資款 應收借貸款項—不限用途 備抵損失—應收借貸款項— 不限用途 中期放款 中期放款 中期放款溢價調整 中期放款折價調整 備抵損失—中期放款 中期擔保放款 中期擔保放款 中期擔保放款溢價調整 中期擔保放款折價調整 備抵損失—中期擔保放款 長期放款 長期放款 長期放款溢價調整 長期放款折價調整 備抵損失—長期放款 長期擔保放款 長期擔保放款 長期擔保放款溢價調整 長期擔保放款折價調整 備抵損失—長期擔保放款 銀行業融通 重貼現 外銷貸款貼現 短期融通 銀行業外匯融通 國外放款融通 銀行業放款融通 備抵損失—銀行業融通 基金 債債基金 改良及擴充基金 專案計畫基金 其他基金 再保險準備資產 再保險準備資產	準備金 退休及離職準備金 改良及擴充準備金 改善生活設施準備金 其他準備金	準備金 退休及離職準備金 其他準備金
長期應收款 項		長期應收款項 長期應收票據	長期應收款 長期應收票據	

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		長期應收票據折價 備抵損失—長期應收票據 長期應收款 備抵損失—長期應收款 長期應收分期帳款 備抵損失—長期應收分期帳款 未實現利息收入—長期應收分期帳款 長期應收租賃款 備抵損失—長期應收租賃款 未賺得融資收益 合約資產—非流動 合約資產—非流動 累計減損—合約資產—非流動	備抵呆帳—長期應收票據 長期應收款 備抵呆帳—長期應收款 長期貸款 應收分期房屋貸款 備抵呆帳—應收分期房屋貸款 其他長期貸款 備抵呆帳—其他長期貸款 長期墊款 長期墊款 備抵呆帳—長期墊款 其他長期墊款 備抵呆帳—其他長期墊款	長期貸款 長期貸款 備抵呆帳—長期貸款 長期墊款 長期墊款 備抵呆帳—長期墊款
採權益法之投資	採權益法之投資 採權益法之投資 採權益法之投資評價調整	採用權益法之投資（央行稱事業投資） 採用權益法之投資成本（央行稱事業投資） 採用權益法認列之投資權益調整（央行稱事業投資權益調整） 累計減損—採用權益法之投資（央行稱累計減損—事業投資）	採權益法之投資 採權益法之投資成本 採權益法之投資權益調整 累計減損—採權益法之投資	採權益法之投資 採權益法之投資 採權益法之投資評價調整
其他投資		非流動金融資產 透過損益按公允價值衡量之金融資產—非流動 透過損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—非流動 避險之金融資產—非流動 避險之金融資產評價調整—非流動 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產—非流動 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產評價調整—非流動 按攤銷後成本衡量之金融資產—非流動 累計減損—按攤銷後成本衡量之金融資產—非流動 其他金融資產—非流動	非流動金融資產 透過餘絀按公允價值衡量之金融資產—非流動 透過餘絀按公允價值衡量之金融資產評價調整—非流動 備供出售金融資產—非流動 備供出售金融資產評價調整—非流動 累計減損—備供出售金融資產—非流動 持有至到期日金融資產—非流動 累計減損—持有至到期日金融資產—非流動 避險之衍生性金融資產—非流動 避險之衍生性金融資產評價調整—非流動	

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	<p>其他長期投資 其他長期投資 其他長期投資評價調整</p>	<p>其他金融資產評價調整—非流動</p> <p>其他長期投資 長期信託投資 什項長期投資 什項長期投資評價調整 累計減損—什項長期投資</p> <p>投資性不動產—土地 投資性不動產—土地 重估增值—投資性不動產(土地) 累計公允價值變動數—投資性不動產(土地) 累計減損—投資性不動產(土地)</p> <p>投資性不動產—土地改良物 投資性不動產—土地改良物 重估增值—投資性不動產(土地改良物) 累計公允價值變動數—投資性不動產(土地改良物) 累計折舊—投資性不動產(土地改良物) 累計減損—投資性不動產(土地改良物)</p> <p>投資性不動產—房屋及建築 投資性不動產—房屋及建築 重估增值—投資性不動產(房屋及建築) 累計公允價值變動數—投資性不動產(房屋及建築) 累計折舊—投資性不動產(房屋及建築) 累計減損—投資性不動產(房屋及建築)</p> <p>投資性不動產—租賃權益改良 投資性不動產—租賃權益改良 重估增值—投資性不動產(租賃權益改良) 累計公允價值變動數—投資性不動產(租賃權益改良) 累計折舊—投資性不動產(租賃權益改良)</p>	<p>以成本衡量之金融資產—非流動 累計減損—以成本衡量之金融資產—非流動 無活絡市場之債務工具投資—非流動 累計減損—無活絡市場之債務工具投資—非流動 其他金融資產—非流動 其他金融資產評價調整—非流動</p> <p>其他長期投資 長期信託投資 政策性開發不動產 備抵政策性開發不動產短絀 什項長期投資 什項長期投資評價調整</p> <p>投資性不動產 投資性不動產 累計折舊—投資性不動產</p>	<p>其他長期投資 其他長期投資 其他長期投資評價調整</p>

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		累計減損—投資性不動產(租賃權益改良) 建造中之投資性不動產 建造中之投資性不動產 累計公允價值變動數—建造中之投資性不動產	建造中之投資性不動產 建造中之投資性不動產	
土地、建築物及設備	土地 土地 土地改良物 土地改良物 累計折舊—土地改良物 房屋建築及設備 房屋建築及設備 累計折舊—房屋建築及設備 機械及設備 機械及設備 累計折舊—機械及設備 交通及運輸設備 交通及運輸設備 累計折舊—交通及運輸設備 雜項設備 雜項設備 累計折舊—雜項設備 租賃資產 租賃資產 累計折舊—租賃資產 租賃權益改良 租賃權益改良 累計折舊—租賃權益改良 購建中固定資產 購建中固定資產 收藏品及傳承資產 收藏品及傳承資產 累計折舊—收藏品	土地 土地 重估增值—土地 累計折舊—土地 累計減損—土地 土地改良物 土地改良物 重估增值—土地改良物 累計折舊—土地改良物 累計減損—土地改良物 房屋及建築 房屋及建築 重估增值—房屋及建築 累計折舊—房屋及建築 累計減損—房屋及建築 機械及設備 機械及設備 重估增值—機械及設備 累計折舊—機械及設備 累計減損—機械及設備 交通及運輸設備 交通及運輸設備 重估增值—交通及運輸設備 累計折舊—交通及運輸設備 重估增值—交通及運輸設備 什項設備 什項設備 重估增值—什項設備 累計折舊—什項設備 累計減損—什項設備 使用權資產 使用權資產 累計折舊—使用權資產 累計減損—使用權資產 租賃權益改良 租賃權益改良 重估增值—租賃權益改良 累計折舊—租賃權益改良 累計減損—租賃權益改良 購建中固定資產 未完工程 預付工程及土地款 在途機件 訂購機件	土地 土地 土地改良物 土地改良物 累計折舊—土地改良物 房屋及建築 房屋及建築 累計折舊—房屋及建築 機械及設備 機械及設備 累計折舊—機械及設備 交通及運輸設備 交通及運輸設備 累計折舊—交通及運輸設備 什項設備 什項設備 累計折舊—什項設備 租賃資產 租賃資產 累計折舊—租賃資產 租賃權益改良 租賃權益改良 累計折舊—租賃權益改良 購建中固定資產 待過戶房地產 未完工程 預付工程及土地款 訂購機件及設備款	土地 土地 土地改良物 土地改良物 累計折舊—土地改良物 房屋建築及設備 房屋建築及設備 累計折舊—房屋建築及設備 機械及設備 機械及設備 累計折舊—機械及設備 交通及運輸設備 交通及運輸設備 累計折舊—交通及運輸設備 雜項設備 雜項設備 累計折舊—雜項設備 租賃資產 租賃資產 累計折舊—租賃資產 租賃權益改良 租賃權益改良 累計折舊—租賃權益改良 購建中固定資產 購建中固定資產 收藏品及傳承資產 收藏品及傳承資產 累計折舊—收藏品

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	存出保證金 存出保證金 什項資產 什項資產	什項資產 催收款項 催收款項溢價調整 催收款項折價調整 備抵損失—催收款項 承受擔保品及殘餘物 累計減損—承受擔保品及殘餘物 暫付及待結轉款項 營業保證金及交割結算基金 抵繳營業保證金及交割結算基金 郵政票券 備售郵政票券 代管資產 累計折舊—代管資產 應收代管負債 未售儲蓄券 待發行儲蓄券 應收歸墊款 受限制資產 存出保證金 抵繳存出保證金 存出保證品 抵繳存出保證品 其他什項資產 待整理資產 大陸地區及國外資產淨額 待抵銷大陸地區及國外資產 報失資產 待抵銷報失資產 其他待整理資產 累計減損—其他待整理資產	什項資產 存出保證金 存出保證品 催收款項 備抵呆帳—催收款項 暫付及待結轉款項 代管資產 累計折舊—代管資產 受託經營權益 其他什項資產 待處理資產 委託處分資產 其他待處理資產	什項資產 存出保證金 存出保證品 催收款項 備抵呆帳—催收款項 暫付及待結轉款項 代管資產 其他什項資產
負債				
流動負債				
短期債務	應付公庫券 應付公庫券 短期借款 短期借款	短期債務 銀行透支 短期借款 應付商業本票 應付商業本票折價 應付銀行承兌匯票 應付銀行承兌匯票折價 應付到期長期負債 流動金融負債 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—流動 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整—流動 持有供交易之金融負債—流動 持有供交易之金融負債評價調整—流動	短期債務 銀行透支 短期借款 應付商業本票 應付商業本票折價 應付到期長期負債 流動金融負債 透過餘絀按公允價值衡量之金融負債—流動 透過餘絀按公允價值衡量之金融負債評價調整—流動 避險之衍生金融負債—流動 避險之衍生金融負債評價調整—流動	短期債務 銀行透支 短期借款

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	預收其他基金款 預收其他基金款 預收其他政府款 預收其他政府款	預收保費 預收定金 銷項稅額 預收工程款 在建工程 預收資本 其他預收款	預收定金 銷項稅額 預收在建工程款 在建工程 預收保費 其他預收款	預收定金 預收在建工程款 在建工程 其他預收款
其他流動負債	其他流動負債 其他流動負債	央行存款 央行存款 銀行同業存款（央行稱銀行業存款） 銀行同業存款（央行稱銀行業存款） 透支銀行同業 銀行同業拆放 銀行業定期存款 銀行業轉存款 存入信託資金準備 抵繳存入信託資金準備 其他金融業存款 國際金融機構存款 國際金融機構存款 合約負債—流動 合約負債—流動 其他流動負債 應付代買證券 應付託售證券 信用交易 退款負債—流動 什項流動負債 發行券幣 發行鈔券 發行硬幣 與待出售處分群組直接相關之負債 與待出售處分群組直接相關之負債		其他流動負債 其他流動負債
非流動負債 存款、匯款、金融債券、央行及同業融資		支票存款（央行稱公庫及政府機關存款） 支票存款（央行稱政府機關存款） 本行支票 公庫存款 外匯支票存款 本票 活期存款 活期存款 外匯活期存款		

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		定期存款 定期存款 外匯定期存款 郵局轉存款 儲蓄存款（央行稱儲蓄存款及儲蓄券） 活期儲蓄存款 行員活期儲蓄存款 零存整付儲蓄存款 整存零付儲蓄存款 整存整付儲蓄存款 存本取息儲蓄存款 行員定期儲蓄存款 優利存本取息儲蓄存款 儲蓄券 劃撥儲金 存簿儲金 定期儲金 懸帳儲金 匯款 匯出匯款 應解匯款 金融債券 應付金融債券 應付金融債券溢價 應付金融債券折價 央行融資 央行貼現轉融資 央行放款轉融資 央行其他融資 同業融資 同業融資		
長期債務	應付債券 應付債券 長期借款 長期借款 應付租賃款 應付租賃款 其他長期負債 其他長期負債	長期債務 應付公司債券 應付債券溢價 應付債券折價 長期借款 長期預收定金 應付分期帳款 應付長期工程款 共同投資機關（基金）撥入資金 應計退休金負債 其他長期負債 租賃負債 租賃負債 非流動金融負債 指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債—非流動	長期債務 應付債券 應付債券溢價 應付債券折價 長期借款 應付長期工程款 應付租賃款 應計退休金負債 長期預收款 其他長期負債 非流動金融負債 透過餘絀按公允價值衡量之金融負債—非流動	長期借款 長期借款 應付租賃款 應付租賃款 其他長期負債 其他長期負債

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		指定為透過損益按公允價值衡量之金融負債評價調整—非流動 持有供交易之金融負債—非流動 持有供交易之金融負債評價調整—非流動 避險之金融負債—非流動 避險之金融負債評價調整—非流動 其他按攤銷後成本衡量之金融負債—非流動 特別股負債—非流動 其他金融負債—非流動	透過餘絀按公允價值衡量之金融負債評價調整—非流動 避險之衍生金融負債—非流動 避險之衍生金融負債評價調整—非流動 其他按攤銷後成本衡量之金融負債—非流動 以成本衡量之金融負債—非流動 其他金融負債—非流動	
負債準備	負債準備 負債準備	負債準備 工程保固準備 保證責任準備 兌換損失準備 兌換差價準備 輸出保險準備 意外損失準備 未滿期保費準備 責任準備 壽險特別準備 公保責任準備 賠款準備 其他營業損失準備(辦理保險業務專用) 一般金融保險賠款特別準備(中央存款保險公司專用) 農業金融保險賠款特別準備(中央存款保險公司專用) 保費不足準備 負債適足準備 具金融商品性質之保險契約準備 除役、復原及修復成本之負債準備 虧損性合約之負債準備 員工福利負債準備 有待法律程序決定之負債準備 銷貨退回及折讓之負債準備 保證合約之負債準備 外匯價格變動準備 融資承諾準備 電價穩定準備 其他準備	負債準備 責任準備 安全準備 除役、復原及修復成本之負債準備 虧損性合約之負債準備 估計產品售後服務準備 保證責任準備 其他負債準備	
其他負債		什項負債 存入保證金 應付保管款 暫收及待結轉帳項 應付代管資產	什項負債 存入保證金 應付保管款 應付退休及離職儲金 應付改善生活設施金	什項負債 遞延收入 負債準備 金融業特別準備 存入保證金

總會計科目	公務機關科目 ^註	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	遞延收入 遞延收入 存入保證金 存入保證金 應付保管款 應付保管款 暫收款 暫收款	代管負債 撥入輸保基金 退款負債—非流動 遞延負債 遞延收入 待攤線路補助收入 買賣遠匯溢價（央行專用） 遞延所得稅負債 遞延所得稅負債 估計應付土地增值稅 遞延所得稅負債—其他 待整理負債 大陸地區及國外負債淨額 待抵銷大陸地區及國外負債 其他待整理負債 合約負債—非流動 合約負債—非流動	暫收及待結轉帳項 應付代管資產 委託經營負債 其他什項負債 遞延負債 遞延收入	應付保管款 應付退休及離職儲金 應付代管資產 暫收及待結轉帳項 其他什項負債
淨資產	淨資產	權益	淨值	淨資產
淨資產	資產負債淨額	資本 資本公積 保留盈餘（或累積虧損） 累積其他綜合損益 庫藏股票 首次採用國際財務報導準則調整數 非控制權益	基金 公積 累積餘絀 淨值其他項目	淨資產

註：公務機關科目，除普通公務單位會計產製之平衡表中資產、負債與淨資產科目外，尚包括特種公務會計應彙入總會計之財務資訊，爰另設置公庫存款、應付公庫券、短期借款、應付債券及長期借款等科目。
 資料來源：行政院主計總處。

附錄三 整體收入支出表報導格式

中央政府總會計

整體收入支出表

中華民國 年度

單位：新臺幣元

科 目	公務機關		特種基金－營業部分		特種基金－非營業部分				內部往來 沖銷		合計	
					作業基金		特別收入、債務及資本計畫基金					
	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度	本年度	上年度
收入												
稅課收入												
規費、徵收及罰賠款收入												
銷貨及勞務收入												
醫療及保險收入												
財產及投資收益												
其他收入												
支出												
人事支出												
業務支出												
獎補助支出												
醫療及保險成本												
財產及投資損失												
利息支出												
折舊、折耗及攤銷												
其他支出												
本期賸餘（短絀）												

註：1. 本表於實施首年度僅表達本年度金額。

2. 如有特別預算尚在執行中或已辦理決算等，本表應併入表達。

資料來源：行政院主計總處。

附錄四 公務機關與特種基金轉換總會會計科目對照一覽表

(整體收入支出表)

總會會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
收入				
稅課收入	稅課收入 稅課收入			
規費、徵收及罰賠款收入	規費收入 規費收入		徵收收入 徵收就業代金收入 保育與回饋收入 溫泉取用費提撥收入 耗水費收入 都市計畫變更回饋代金收入 停車空間代金收入	徵收及依法分配收入 就業安定收入 污染防治及防治收入 回收清除處理收入 污染整治收入 違規罰款收入 醫療衛生救濟提撥收入 健康福利捐分配收入 有線廣播電視事業提撥收入 商港服務費收入 就業保險提撥收入 金融監督管理收入 推廣貿易服務費收入 能源研究發展收入 石油業務管理收入 緊急應變整備收入 通訊傳播監督管理收入 替代役研究發展及產業訓練收入 儲收入 運動彩券盈餘分配收入 再生能源發展收入 金融業營業稅分配收入 環保提撥收入 港務公司盈餘分配收入 公益彩券盈餘分配收入 殯葬設施管理收入 設置公共藝術提撥收入 管線管理收入 建築設施管理收入 農地變更回饋金收入 容積代金收入 抵費地售地騰餘分配收入 其他徵收及依法分配收入
	罰款及賠償收入 罰款及賠償收入			
銷貨及勞務收入		銷售收入 銷貨收入 銷貨退回 銷貨折讓 電費收入 給水收入	銷貨收入 印刷出版品銷貨收入 印刷出版品銷貨退回及折讓 製成品銷貨收入 製成品銷貨退回及折讓 營建及加工品銷貨收入 營建及加工品銷貨退回及折讓 農產品銷貨收入 農產品銷貨退回及折讓 給水銷貨收入 給水銷貨折讓 售電收入 售電折讓 土石銷貨收入 土石銷貨退回及折讓	

會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		勞務收入 修造收入 加工收入 服務收入 客運收入 客運收入退回與折讓 貨運收入 貨運收入折讓 其他運輸收入 港灣收入 棧埠收入 廣告收入 郵費收入 郵費折讓 國際聯郵運費收入 其他郵務收入 用戶新設給水裝置收入 觀光遊樂收入	其他銷貨收入 其他銷貨退回及折讓 勞務收入 加工收入 服務收入 演藝收入 年費收入 講習（演）收入 營建收入 修造收入 輸儲收入 通行費收入 管理收入 報名費收入 客運收入 其他勞務收入 教學收入 學雜費收入 學雜費減免 建教合作收入 推廣教育收入	勞務收入 服務收入 其他勞務收入 農政收入 農林漁牧收入 其他農政收入 教學收入 學雜費收入 推廣教育收入 建教合作收入
醫療及保險收入		金融保險收入 利息收入 保費收入 再保佣金收入 特別保費收入 手續費收入 發行金銀幣收入 證券經紀及承銷收入 攤回再保賠款與給付 分離帳戶保險商品收益 收回責任準備 收回未滿期保費準備 收回特別準備 收回賠款準備 收回輸出保險準備 收回負債適足準備 收回保費不足準備 收回其他準備 收回外匯價格變動準備 出售證券利益	醫療收入 門診醫療收入 住院醫療收入 衛生保健收入 其他醫療收入 醫療折讓 醫療優待免費 保險收入 保費收入 收回責任準備 收回安全準備	

會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 透過損益按公允價值衡量之金融負債利益 避險工具之利益—公允價值避險 歸因於所規避風險之被避險項目之利益—公允價值避險 現金流量避險無效而認列於損益之利益 國外營運機構淨投資避險無效而認列於損益之利益 外幣兌換利益 信託投資利益 透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產已實現利益 除列按攤銷後成本衡量之金融資產利益 除列按攤銷後成本衡量之金融負債利益 預期信用減損利益 金融資產重分類利益 採用覆蓋法重分類之利益 其他金融保險收入		
財產及投資收益	財產收益 財產孳息收入 廢舊物品售價收入 財產交易利益 投資收益 投資股息紅利 投資利益	採用權益法認列之關聯企業及合資利益之份額（央行稱事業投資利益）（營業收入項下） 採用權益法認列之關聯企業及合資利益之份額（央行稱事業投資利益） 採用權益法認列之關聯企業及合資之處分利益（央行稱事業處分利益） 採用權益法認列之關聯企業及合資利益之份額（營業外收入項下） 採用權益法認列之關聯企業及合資利益之份額	租金及權利金收入 投資性不動產收入 土地租金收入 廠房租金收入 客貨機租金收入 住宅租金收入 其他建築物租金收入 權利金收入 其他租金收入 投融資業務收入 投資業務收入 融資業務收入 兌換賸餘 政策性開發不動產收入 手續費收入 存款利息收入 其他投融資業務收入	財產收益 財產孳息收入 廢舊物品售價收入 財產交易利益 其他財產收入 投資收益 投資股息紅利 投資利益

會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
		採用權益法認列之關聯企業及合資之處分利益 財務收入 避險工具之利益—公允價值避險 歸因於所規避風險之被避險項目之利益—公允價值避險 現金流量避險無效而認列於損益之利益 國外營運機構淨投資避險無效而認列於損益之利益	財務收入 利息收入 投資賡餘 兌換賡餘	
其他收入		其他營業收入 投資性不動產收入 租賃收入 代理收入 政府補助收入 撥入徵收收入 原始認列生物資產及農產品之利益 生物資產當期公允價值減出售成本之變動之利益 處分投資性不動產利益 公允價值調整利益—投資性不動產 什項營業收入 其他營業外收入 投資性不動產收入 賠償收入 代理收入 利息收入 股利收入 租賃收入 處分投資利益 外幣兌換利益 透過損益按公允價值衡量之金融資產利益 透過損益按公允價值衡量之金融負債利益 其他評價利益 處分不動產、廠房及設備利益 處分無形資產利益 處分投資性不動產利益 預期信用減損利益 金融資產重分類利益 資產減損迴轉利益 公允價值調整利益—投資性不動產 收回電價穩定準備 什項收入	其他業務收入 學校教學研究補助收入 臨床教學研究補助收入 考選業務補助收入 社教機構發展補助收入 文化機構發展補助收入 其他補助收入 汽燃費收入 休閒服務收入 依法分配收入 處分投資性不動產賡餘 當期原始認列農產品之賡餘 雜項業務收入 其他業務外收入 財產交易賡餘 投資性不動產收入 租賃收入 資產使用及權利金收入 受託經營賡餘 資產高估整理 違規罰款收入 廣告收入 代理收入 受贈收入 賠(補)償收入 收回呆帳 依法分配收入 當期原始認列農產品之賡餘 雜項收入	政府撥入收入 政府售股撥入收入 公庫撥款收入 政府其他撥入收入

會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
	捐獻及贈與收入 捐獻及贈與收入 其他收入 其他收入			債務收入（債務基金專用） 債務收入 其他收入 收回金融業特別準備 受贈收入 雜項收入
支出[※]				
人事支出	人事支出 人事支出	用人費用 正式員額薪資 臨時人員薪資 超時工作報酬 津貼 獎金 退休及卹償金 資遣費 福利費 提繳費	用人費用 正式員額薪資 聘僱及兼職人員薪資 超時工作報酬 津貼 獎金 退休及卹償金 資遣費 福利費 提繳費	人事支出 人事支出
業務支出	業務支出 業務支出	服務費用 水電費 郵電費 旅運費 印刷裝訂與廣告費 修理保養與保固費 保險費 棧儲、包裝、代理及加工費 專業服務費 公共關係費 材料及用品費 使用材料費 用品消耗 商品	服務費用 水電費 郵電費 旅運費 印刷裝訂與廣告費 修理保養及保固費 保險費 一般服務費 專業服務費 公共關係費 材料及用品費 使用材料費 用品消耗 商品及醫療用品	業務支出 業務支出
獎補助支出	獎補助支出 補助直轄市政府 補助臺灣省各縣市 補助福建省各縣 補助特種基金 補助社會保險及其他福利費用 其他獎補助			獎補助支出 補（協）助政府機關（構） 捐助國內團體 捐助私校 其他獎補助
醫療及保險成本		賠償給付 保險賠償給付 各項損失 兌換損失 提存 提存 其他應歸屬「醫療及保險成本」之各用途別（如用人費用、服務費用等）科目金額	保險給付 保險給付 各項短絀 兌換短絀 提存 提存 其他應歸屬「醫療及保險成本」之各用途別（如用人費用、服務費用等）科目金額	
財產及投資損失	財產損失 財產交易損失 投資損失 投資損失	各項損失 資產損失 投資損失	各項短絀 資產短絀 投資短絀	財產損失 財產交易損失 投資損失 投資損失

會計科目	公務機關科目	營業基金科目	作業基金科目	特別收入基金、債務基金及資本計畫基金科目
利息支出	利息費用及手續費 債務付息及手續費 其他利息	租金與利息 地租及水租 房租 機器租金 交通及運輸設備租金 什項設備租金 利息	租金與利息 地租及水租 房租 機器租金 交通及運輸設備租金 什項設備租金 利息	利息費用及手續費 債務付息及手續費 其他利息
折舊、折耗及攤銷	折舊、折耗及攤銷 固定資產折舊 遞耗資產折耗 無形資產攤銷	折舊及攤銷 土地改良物折舊 房屋折舊 機械及設備折舊 交通及運輸設備折舊 什項設備折舊 使用權資產及租賃權益改良折舊 其他折舊性資產折舊 攤銷	折舊、折耗及攤銷 不動產、廠房及設備折舊 投資性不動產折舊 生物資產折舊 其他折舊性資產折舊 折耗 攤銷	折舊、折耗及攤銷 固定資產折舊 遞耗資產折耗 無形資產攤銷
其他支出		稅捐與規費 所得稅（含所得稅利益） 土地稅 契稅 房屋稅 消費與行為稅 特別稅課 規費 未足額進用身障人員差額補助費 未足額進用原住民代金 會費、捐助與分攤 會費 捐助 捐助政府機關（構） ： 分攤 補貼與獎勵 損失與賠償給付 各項損失（不包含資產損失、兌換損失及投資損失） 賠償給付（不包含保險賠償給付） 其他 其他費用	稅捐與規費（強制費） 土地稅 契稅 房屋稅 消費與行為稅 特別稅課 規費 會費、捐助、補助、分攤、救助（濟）與交流活動費 會費 捐助、補助與獎助 補（協）助政府機關（構） ： 分擔 補貼（償）、獎勵、慰問與救助（濟） 競賽及交流活動費 短絀、賠償給付 各項短絀（不包含資產短絀、兌換短絀及投資短絀） 賠償給付 其他 其他費用	還本付息支出（債務基金專用） 還本付息支出 其他支出 其他支出
本期餘絀	收支餘絀 其他支出	本期淨利（淨損） 其他費用	本期賸餘（短絀） 其他費用	本期賸餘（短絀） 其他支出

註：營業基金、作業基金為辦理醫療及保險業務所發生之各用途別（如用人費用、服務費用…、其他）之數，應重分類至「醫療及保險成本」科目項下。

資料來源：行政院主計總處。