

政府會計大變革以符應先進國家作法  
—中央政府普通公務機關常見交易分錄與編表釋例  
黃永傳(教育部會計處處長)

摘要

自本(105)年度起，中央政府各機關依 104 年訂頒中央政府普通公務單位會計制度之一致規定處理會計事務，舉凡會計報告與會計科目之表達均與 96 年頒行中央政府普通基金普通公務會計制度有別。然除臺北市與高雄市外，地方政府各機關仍參酌 80 年核定臺灣省屬各機關普通公務單位會計制度之一致規定處理會計事務，與上述 104 年訂頒新制度之規定差異更大。本文旨在研析上述三會計制度之主要差異，並以交易範例，比較目前中央與地方政府各機關處理會計事務不同之處，及剖析新制度之特色，裨益地方政府早日按新制度處理會計事務，以符應先進國家作法。

壹、前言

行政院主計處(配合行政院組織改造，於 101 年 2 月改制為行政院主計總處，以下簡稱主計總處)為使我國政府會計符應先進國家作法，以發揮會計資訊協助管理應有之功能等目標，自 92 年 12 月至本(105)年 7 月賡續增修刪政府會計共同規範(註 1)，並於 96 年 7 月 30 日發布「中央政府普通基金普通公務會計制度」(以下簡稱普通基金普通公務會計制度，註 2)，選擇部分公務機關試辦後，發現我國國庫採行統收統支之出納管理制度，各公務機關非屬獨立財務個體，不具普通基金條件。因此，主計總處據以修訂，並為使名實相符，更名為「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」(以下簡稱普通公務單位會計制度，註 2)，復於 104 年 12 月 29 日以主會發字第 1040500799 號函分行中央政府各公務機關自本年度起全面實施。至地方政府所屬公務機關預計於 106 年試辦，俟試辦結果再擇期正式實施。鑑於曾在本刊 99 年第 290、291 期撰寫「開拓政府會計新紀元—中央政府普通公務機關常見交易分錄及編表釋例」，介紹政府會計事務處理變革，因此擬再研析普通基金普通公務會計制度之修正重點，並依公務機關交易屬性，列舉常見交易事項，按修訂後會計制度之規範作相關分錄與編造會計報告，以為拙作之修正與補充，並使公務機關主計同仁得以掌握普通公務單位會計制度之特色，裨益地方政府各公務機關推動該制度。

貳、普通基金普通公務會計制度修正要項

主計總處綜合國際公共部門會計準則(International Public Sector Accounting Standards)、試辦普通基金普通公務會計制度機關所提意見、現行國庫出納管理制度、修正後政府會計共同規範及先進國家之作法等檢討修

訂普通基金普通公務單位會計制度之一致規定。本次修正重點涉及設計基礎、會計基礎、會計事務處理原則及會計科目，惟各機關會計報告不再分為按預算編列方式編造之非管理用會計月報，與依政府會計準則公報之相關規定編造管理用會計月報，兩者合成一套會計報告，並維持收入支出為一套帳與單一平衡表，及採行固定項目分開原則(註 3)。茲將上開兩會計制度之主要不同列示如表一：

表一 普通公務單位會計制度與普通基金普通公務會計制度之比較表

項目 \ 制度	普通公務單位會計制度	普通基金普通公務會計制度
一、設計基礎	組織觀點為基礎。	基金觀點為基礎。
二、會計基礎	權責發生基礎。	修正權責發生基礎(註4)。
三、契約責任	於年度終了，始就存有契約責任整理登帳，年終結清並於次年度作迴轉分錄。	於發生契約責任時，立即登帳。
四、會計事務處理及原則	<p>(一) 融資租賃會計於租賃開始日，取銷普通公務帳分錄，僅須登載資本資產帳分錄。</p> <p>(二) 增訂長期股權投資取得、收取現金股利與股票股利、年終評價、無償移轉、處分，由具重大影響力變成未具重大影響力之會計處理分錄。</p> <p>(三) 增訂無形資產發展階段與完成時之會計處理分錄。</p> <p>(四) 增訂負債準備、或有負債及或有資產之會計處理</p> <p>(五) 公務機關與國庫收付款項以收支科目記載</p>	<p>(一) 融資租賃(原稱為資本租賃)會計於租賃開始日，須同時登載普通公務帳(原稱為普通基金機關帳)與資本資產帳分錄(原稱為普通資本資產機關帳)。</p> <p>(六) (二)公務機關與國庫收付款項以資產負債類之國庫往來</p>

項目	制度	普通公務單位會計制度	普通基金普通公務會計制度
			科目記載

至會計科目部分修正重點如次：

- (一) 資產類科目刪除限制性資產與國庫往來兩個二級科目及相關三、四級科目，仍保留流動資產、信託代理與保證資產兩個二級科目及相關三、四級科目，其中國庫往來—收項科目由支出類之繳付公庫數三級科目取代。
- (二) 負債類科目刪除限制性負債、國庫往來兩個二級科目及相關三、四級科目；流動負債及遞延貸項二級科目，刪除遞延貸項科目部分及相關三、四級科目，僅保留流動負債、信託代理與保證負債兩個二級科目及相關三、四級科目，其中國庫往來—付項及國庫往來—其他科目由收入類之公庫撥入數三級科目取代。
- (三) 以淨資產類科目取代基金餘額類科目，刪除準備科目及餘絀科目，並以資產負債淨額為四級科目。
- (四) 簡化收支類科目，收入科目不再依來源別劃分為一般性收入與其他財務來源。支出科目亦不再依性質別區分為一般性支出與其他財務用途。
- (五) 資本資產及資本資產總額類科目配合行政院 102 年 8 月訂頒財物標準分類之財產分類僅有土地、土地改良物、房屋建築及設備、交通及運輸設備、及雜項設備，刪除基礎設施科目，並依其性質重分類為土地改良物、房屋建築及設備或雜項設備等科目，仍保留收藏品及傳承資產科目。
- (六) 預算控制類科目(原稱為資力及負擔類科目)配合收入及支出類科目之變革，相關科目配合修正。

茲依普通公務單位會計制度之規定，將上述資產類、負債類、淨資產類、資本資產(長期負債)及資本資產(長期負債)總額類、收入類及支出類等科目分別彙整於附錄一至六。

### 參、公務機關記載交易事項之特有預算控制類科目

依會計法第 3 條至第 5 條之規定，公務機關應為詳確之會計，包括預算成立、分配、執行，年終整理、結帳及編造決算書表；執行預算而發生債權、債務及計算歲計餘絀等公務歲計會計事務；現金、票據、證券之出納、保管及移轉之公務出納會計事務；不動產物品及其他財產之增減、保管、移轉之公務財物會計事務。故常見交易事項涉及簿記事項與零用金、資本資產 (capital assets, 註 5)、融資租賃及審計機關查核修正等。鑑於政府會計之特點，除依會計法第 29 條之規定採固定項目分開原則外，為強化預算執行之控制，按會計法第 2 條、預算法第 72 條及國內政府會計準則公報第九號「政府預算執行控制之會計處理」，須將法定預算、分配預算與因契約責任而發生預算保留等事項，以預算控制類科目記載。類此部分與上市櫃公司按國內財務會計準則公報處理交易事項迥異。本段爰先行列示為記載上述交易

在財務會計鮮見之會計科目(如表二)，次(肆)段再列舉相關交易分錄與編造財務報表。

表二 預算控制類科目彙總表

會計科目	定義
8—預算控制	
81—預算控制	凡為強化預算執行控制，用以記載法定預算、分配預算及預算保留等屬之。
8101—收入預算數	凡各機關歲入預算數及舉借公共債務機關債務之舉借預算數屬之。
810101—收入預算數	
8102—收入分配數	凡收入預算按期或按月分配之數屬之。
810201—收入分配數	
8105—支出保留數	凡支出預算經核准保留於以後年度繼續執行之數屬之。
810501—支出保留數	
8106—預計撥入數	凡預計由公庫撥入支應支出預算之數屬之。
810601—預計撥入數	
9101—支出預算數	凡各機關歲出預算數及舉借公共債務機關債務之還本預算數屬之。
910101—支出預算數	
9102—支出分配數	凡支出預算數按期或按月分配之數屬之。
910201—支出分配數	
9105—支出保留數準備	凡支出預算經核准保留於以後年度繼續執行之數屬之。
910501—支出保留數準備	
9106—預計繳付數	凡預計收入預算繳付公庫之數屬之。
910601—預計繳付數	

(資料來源：普通公務單位會計制度)

#### 肆、公務機關執行預算常見交易分錄與編表釋例

自本年度起，中央政府各機關處理會計事務係按普通公務單位會計制度之規定，並經由「政府歲計會計資訊管理系統(GBA)」加以處理，惟目前地方政府除臺北市與高雄市外，各公務機關仍參酌主計總處於80年8月2日以臺(80)處忠字第08638號函核定「臺灣省屬各機關普通公務單位會計制度之一致規定」(以下簡稱普會一致規定)處理會計事務。茲就上述兩會計制度，研析公務機關處理常見交易事項主要不同之處如表三：

表三 普通公務單位會計制度與普會一致規定之比較表

項目	普通公務單位會計制度 (中央政府各機關作法)	普會一致規定 (地方政府各機關作法)
一、會計報告	歲入及歲出合為一套帳，僅編造單一平衡表，惟增列收入支出累計表。	各機關會計報告係按預算編列方式編造，且歲入、歲出為獨立兩套帳，分別編造

項目	制度 普通公務單位會計制度 (中央政府各機關作法)	普會一致規定 (地方政府各機關作法)
二、會計科目	<p>(一)收入按來源區分三、四級科目，支出按用途別科目區分三、四級科目(詳附錄五、六)。</p> <p>(二)與國庫連結科目，收入類為公庫撥入數，支出類為繳付公庫數。</p>	<p>歲入類單位會計平衡表及歲出類單位會計平衡表，並將歲入及歲出金額(相關預算數、分配數及執行數)表達於平衡表內。</p> <p>(一)歲入歲出科目係分別以歲入實收數(歲入保留數)及經費支出(歲出保留數)表達，並未就來源別與用途別區分。</p> <p>(二)歲入科目以歲入納庫數，歲出科目以可支庫款、保留庫款等科目與國庫連結。</p>
<p>三、會計事務處理原則</p> <p>(一) 購建資本資產部分</p> <p>(二) 融資租賃部分</p> <p>(三) 審計機關剔除經費部分</p>	<p>為嚴密資產管理，透過 GBA 系統，興建資本資產，在未完工程階段，支付工程款時，須同時登載普通公務帳及資本資產帳。</p> <p>依政府會計準則公報第五號「政府固定資產之會計處理」第 6 段之規定，必須如同財務會計之處理方式於租賃開始日，按最低租賃給付總額之現值或公允價值孰低者，記載普通公務帳及資本資產帳，並逐期提列折舊費用。</p> <p>剔除本年度或以前年度經費，除均借記「應收剔除經費」外，則分別貸記「其他收入」及「資產負債淨額」</p>	<p>俟竣工時，再一次登載長期資產帳。</p> <p>依主計總處 82 年 1 月 30 日台(82)處忠字第 00931 號函示，無須計算最低租賃給付額及扣除利息支出，完全依每期支付租金資本化，並登載長期資產帳，且無須提列折舊費用。</p> <p>無論剔除本年度或以前年度經費，一律借記「應收剔除經費」及貸記「經費賸餘—待納庫部分」。</p>

項目	制度	普通公務單位會計制度 (中央政府各機關作法)	普會一致規定 (地方政府各機關作法)
		，年終時，剔除本年度部分，應將其他收入沖轉支出科目，本年度收回繳庫者，尚須將公庫撥入數沖轉繳付公庫數。	

鑑於公務機關執行預算所涉歲入、歲出、債權及債務等科目繁多，為便於同好瞭解現行中央政府與地方政府各機關之會計事務處理原則差異處，依普通公務單位會計制度第66條：收支事項平時採現金基礎記載者，年終應依權責發生基礎予以調整之規定，採行常見會計科目(四級總帳科目)，依序分述簿記事項與零用金、資本資產、融資租賃及審計機關查核修正等交易事項之分錄如次：

#### 一、簿記事項

交易事項	中央政府各機關作法	地方政府各機關作法
(一)歲出簿記事項		
1. 甲機關經公布本 (105)年度法定預算 為\$100,000	預計撥入數 100,000 支出預算數 100,000	預計支用數 100,000 歲出預算數 100,000
2. 核定分配預算 \$99,500	支出預算數 99,500 支出分配數 99,500	歲出預算數 99,500 歲出分配數 99,500 可支庫款 99,500 預計支用數 99,500
3. 執行預算		
(1) 支付人事費 \$25,000	人事支出 25,000 公庫撥入數 25,000	經費支出 25,000 可支庫款 25,000
(2) 支付委託調查研 究費\$5,000	業務支出 5,000 公庫撥入數 5,000	經費支出 5,000 可支庫款 5,000
(3) 簽約訂購電腦耗 材\$16,000	無分錄	無分錄
(4) 電腦耗材經驗收 後實付\$15,000	業務支出 15,000 公庫撥入數 15,000	經費支出 15,000 可支庫款 15,000
(5) 對所主管營業基 金增資\$30,000	增資營業基金 30,000 公庫撥入數 30,000	經費支出 30,000 可支庫款 30,000
(6) 支付房屋押金 \$2,000	存出保證金 2,000 公庫撥入數 2,000	押金 2,000 可支庫款 2,000
4. 年終調整		
(1) 發生債務責任 \$10,000	業務支出 10,000 應付帳款 10,000	經費支出 10,000 應付歲出款 10,000

(2)發生契約責任 \$5,000	支出保留數 5,000 支出保留數準備 5,000	歲出保留數 5,000 應付歲出保留款 5,000
(3)查明上述列支委託調查研究費\$5,000 中\$3,000屬預付款，並辦理保留。	預付款 3,000 業務支出 3,000 支出保留數 3,000 支出保留數準備 3,000	預付費用 3,000 經費支出 3,000 歲出保留數 3,000 應付歲出保留款 3,000
(4)奉准保留\$18,000	無分錄	保留庫款 15,000 可支庫款 15,000
(二)歲入簿記事項		
1. 甲機關經公布本(105)年度歲入法定預算\$100,000	收入預算數 100,000 預計繳付數 100,000	歲入預算數 100,000 預計納庫數 100,000
2. 核定分配預算\$98,000	收入分配數 98,000 收入預算數 98,000	歲入分配數 98,000 歲入預算數 98,000
3. 執行預算		
(1)代庫銀行報告收到本年度規費收入\$10,000	繳付公庫數 10,000 規費收入 10,000	歲入納庫數 10,000 歲入實收數 10,000
(2)零星收到廠商違約收入\$5,000	各機關現金 5,000 罰款及賠償收入 5,000	歲入結存-現金 5,000 歲入實收數 5,000
(3)零星收款繳納國庫\$4,000	繳付公庫數 4,000 各機關現金 4,000	歲入納庫數 4,000 歲入結存-現金 4,000
(4)據代庫銀行通知，已收到所主管營業基金繳庫\$18,000	繳付公庫數 18,000 營業基金盈餘繳庫 18,000	歲入納庫數 18,000 歲入實收數 18,000
4. 年終調整發生應收工程受益費收入\$2,000	應收帳款 2,000 其他收入 2,000	應收歲入款 2,000 歲入實收數 2,000
(三)歲入歲出年終結帳		
1. 應收款項逕行轉入次年度	無分錄	歲入實收數 2,000 應納庫款 2,000
2. 未分配結清	支出預算數 500 預計撥入數 500 預計繳付數 2,000 收入預算數 2,000	歲出預算數 500 預計支用數 500 預計納庫數 2,000 歲入預算數 2,000

3. 結清收支分配數	支出分配數	99,500	歲出分配數	99,500
	預計繳付數	98,000	經費支出	82,000
	收入分配數	98,000	歲出保留數	8,000
	預計撥入數	99,500	經費賸餘－待納庫部分	9,500
			經費賸餘－待納庫部分	2,000
4. 結清收支決算數	公庫撥入數	77,000	經費賸餘－押金部分	2,000
	規費收入	10,000	預計納庫數	98,000
	罰款及賠償收入	5,000	歲入分配數	98,000
	其他收入	2,000	經費賸餘－待納庫部分	7,500
	營業基金盈餘繳庫	18,000	可支庫款	7,500
	資產負債淨額	2,000		
	人事支出	25,000	歲入實收數	33,000
	業務支出	27,000	歲入納庫數	32,000
	增資營業基金	30,000	待納庫款	1,000
	繳付公庫數	32,000		
5. 結清支出保留數	支出保留數準備	8,000		
	支出保留數	8,000		註：業於(三)3 結清
6. 次年度開始迴轉分錄	支出保留數	8,000		
	支出保留數準備	8,000		註：業於(三)3 結清，不作迴轉分錄

#### (四) 會計報表

##### 1. 中央政府各機關作法

本次主計總處訂頒普通公務單位會計制度，涉及會計報表揭露部分力求與商業會計表達方式一致，無論月報或年度會計報告均透過GBA系統將預算類控制科目結清，導致結帳前與結帳後平衡表列示會計科目並無不同。茲列示相關會計報表如次：

##### (1) 收入支出彙計表

甲機關

##### 收入支出彙計表

105年1月1日至105年12月31日

#### 一、收入

1. 公庫撥入數	\$77,000
2. 規費收入	10,000
3. 罰款及賠償收入	5,000
4. 營業基金盈餘繳庫	18,000
5. 其他收入	<u>2,000</u>



收入合計	<u>\$112,000</u>
二、支出	
1.繳付公庫數	\$32,000
2.人事支出	25,000
3.業務支出	27,000
4.增資營業基金	30,000
支出合計	<u>114,000</u>
收支餘絀	<u>(\$2,000)</u>

(2)結帳後平衡表

甲機關  
平衡表

105年12月31日

資產		負債	
流動資產		流動負債	
現金		應付款項	
各機關現金	\$1,000	應付帳款	\$10,000
應收款項			
應收帳款	2,000	淨資產	
預付款項		資產負債淨額	<u>(2,000)</u>
預付款	3,000		
存出保證金			
存出保證金	<u>2,000</u>		
合計	<u>\$8,000</u>	合計	<u>\$8,000</u>

2. 地方政府各機關作法

(1)歲入類結帳前：

甲機關  
歲入類單位會計平衡表

105年12月31日

資力及資產		負擔及負債	
歲入結存－現金	\$1,000	預計納庫數	\$100,000
應收歲入款	2,000	歲入納庫數	(32,000)

歲入預算數		2,000		
歲入分配數	\$98,000			
歲入實收數	<u>(35,000)</u>	<u>63,000</u>		
合計		<u>\$68,000</u>	合計	<u>\$68,000</u>

(2)歲入類結帳後：

甲機關  
歲入類單位會計平衡表  
105年12月31日

資產		負債	
歲入結存—現金	\$1,000	應納庫款	\$2,000
應收歲入款	<u>2,000</u>	待納庫款	<u>1,000</u>
合計	<u>\$3,000</u>	合計	<u>\$3,000</u>

(3)歲出類結帳前：

甲機關  
歲出類單位會計平衡表  
105年12月31日

資力及資產		負擔及負債	
可支庫款	\$7,500	應付歲出款	\$10,000
保留庫款	15,000	應付歲出保留款	8,000
預付費用	3,000	歲出預算數	500
押金	2,000	歲出分配數	\$99,500
預計支用數	<u>500</u>	經費支出	\$82,000
合計	<u>\$28,000</u>	歲出保留數	<u>8,000</u> (90,000) <u>9,500</u>
		合計	<u>\$28,000</u>

(4)歲出類結帳後：

甲機關  
歲出類單位會計平衡表  
105年12月31日

資產		負債	
保留庫款	\$15,000	應付歲出款	\$10,000
預付費用	3,000	應付歲出保留款	8,000
押金	<u>2,000</u>	餘絀	
合計	<u>\$20,000</u>	經費贖餘-押金部分	<u>2,000</u>
		合計	<u>\$20,000</u>

## 二、零用金會計處理

交易事項	中央政府各機關作法	地方政府各機關作法
(一)甲機關經公布本 (105)年度法定預算為\$70,000	預計撥入數 70,000 支出預算數 70,000	預計支用數 70,000 歲出預算數 70,000
(二)核定分配預算 \$70,000	支出預算數 70,000 支出分配數 70,000	歲出預算數 70,000 歲出分配數 70,000 可支庫款 70,000 預計支用數 70,000
(三)執行預算 1.設置(增撥)零用金 \$20,000	零用金 20,000 公庫撥入數 20,000	零用金 20,000 可支庫款 20,000
2.由零用金支付短 程車資、差旅費等 \$18,000	無分錄	無分錄
3.報支歸墊零用金 \$18,000	業務支出 18,000 公庫撥入數 18,000	經費支出 18,000 可支庫款 18,000
4.減少零用金額度 \$5,000	公庫撥入數 5,000 零用金 5,000	可支庫款 5,000 零用金 5,000
5.年度終了發現已 支用\$12,000 並歸 墊	業務支出 12,000 公庫撥入數 12,000	經費支出 12,000 可支庫款 12,000
6.年終繳回零用金	公庫撥入數 15,000 零用金 15,000	可支庫款 15,000 零用金 15,000
7.年終結帳	支出分配數 70,000 預計撥入數 70,000 公庫撥入數 30,000 業務支出 30,000	歲出分配數 70,000 經費支出 30,000 經費賸餘－待納庫部分 40,000 經費賸餘－待納庫部分 40,000 可支庫款 40,000

## 三、購建固定資產交易範例

### (一) 中央政府各機關作法

交易事項	普通公務帳	資本資產帳
------	-------	-------

1.購建土地改良物 \$200，分兩次等額 估驗付款，並保留 尾款 5%(第一次、 第二次分錄)	增購財產支出 100 公庫撥入數 95 應付帳款 5	購建中固定資產 100 資本資產總額 100
2.工程完工結算	應付帳款 10 公庫撥入數 10	固定資產－土地改良物 200 購建中固定資產 200

(二) 地方政府各機關作法

交易事項	歲出類單位會計	長期資產帳組(group)
1.購建土地改良物 \$200，分兩次等額 估驗付款，並保留 尾款 5% (第一 次、第二次分錄)	經費支出 100 可支庫款 95 應付歲出款 5	無分錄
2.工程完工結算	應付歲出款 10 可支庫款 10	土地改良物 200 現存財產權利總額 200

四、融資租賃交易範例

(一) 中央政府各機關作法

交易事項	普通公務帳	資本資產帳
1.承租電腦，租賃開 始日(例:期初付款 \$100，為期三年， 折現率 10%，故最 低租賃給付額現 值\$274) (設使用年 限 4 年，無殘值)	無分錄	租賃資產 274 資本資產總額 274 長期負債總額 274 應付租賃款 274
2.年終調整利息 (例:第一年底)	無分錄	長期負債總額 17 應付租賃款 17
3.支付各期租金或 優惠承購價	增購財產支出 100 公庫撥入數 100	應付租賃款 100 長期負債總額 100
4.每年提列折舊	無分錄	資本資產總額 68.5 累計折舊－租賃資產 68.5

5.取得租賃物所有權	無分錄	雜項設備	274
		累計折舊－租賃資產	206
		租賃資產	274
		累計折舊－雜項設備	206

(二) 地方政府各機關作法

交易事項	歲出類單位會計	長期資產帳組(group)
1.承租電腦，租賃開始日(例:期初付款\$100，為期三年，折現率10%，故最低租賃給付額現值\$274)(設使用年限4年)	無分錄	無分錄
2.年終調整利息(例:第一年底)	無分錄	無分錄
3.支付各期租金或優惠承購價	經費支出 100 可支庫款 100	雜項設備 100 現存財產權利總額 100
4.每年提列折舊	無分錄	無分錄
5.取得租賃物所有權	無分錄	無分錄

五、審計部剔除經費會計處理

(一) 剔除本年度經費，在當年度收回繳庫

交易事項	中央政府各機關作法	地方政府各機關作法
1.剔除	應收剔除經費 100 其他收入 100	應收剔除經費 100 經費賸餘－待納庫部分 100
2.收回經費	專戶存款 100 應收剔除經費 100	經費結存 100 應收剔除經費 100
3.繳庫	繳付公庫數 100 專戶存款 100	經費賸餘－待納庫部分 100 經費結存 100

4.年終結帳	其他收入	100	歲出分配數	100
	xx支出(原科目)	100	經費支出	100
	公庫撥入數	100		
	繳付公庫數	100		

(二)剔除本年度經費，在以後年度收回繳庫

交易事項	中央政府各機關作法		地方政府各機關作法	
1.剔除	應收剔除經費	100	應收剔除經費	100
	其他收入	100	經費賸餘－待納庫部分	100
2.年終結帳	其他收入	100	歲出分配數	100
	xx支出(原科目)	100	經費支出	100
	公庫撥入數	100		
	資產負債淨額	100		
3.以後年度收回經費	專戶存款	100	經費結存	100
	應收剔除經費	100	應收剔除經費	100
4.以後年度繳庫	繳付公庫數	100	經費賸餘－待納庫部分	100
	專戶存款	100	經費結存	100

(三)剔除以前年度經費，在本年度收回繳庫

交易事項	中央政府各機關作法		地方政府各機關作法	
1.剔除	應收剔除經費	100	應收剔除經費	100
	資產負債淨額	100	經費賸-待納庫部分	100
2.收回經費	專戶存款	100	經費結存	100
	應收剔除經費	100	應收剔除經費	100
3.繳庫	繳付公庫數	100	經費賸餘－待納庫部分	100
	專戶存款	100	經費結存	100
4.年終結帳	資產負債淨額	100	無分錄	
	繳付公庫數	100		

六、「材料」科目之運用範例（採耗用法及永續盤存制）

交易事項	中央政府各機關作法	地方政府各機關作法
------	-----------	-----------

一、購置\$1,000 材料	材料 1,000 公庫撥入數 1,000	材料 1,000 可支庫款 1,000
二、領用\$800 材料	業務支出 800 材料 800	經費支出 800 材料 800
三、盤餘\$100	材料 100 其他收入 100	材料 100 經費支出 100
四、盤虧\$20	其他支出 20 材料 20	經費支出 20 材料 20

## 伍、結語

主計總處職司全國政府會計事務，依會計法之規定訂頒或核定各類會計制度與相關函釋，分行各機關作為處理會計事務之準繩。回顧 84 年 9 月間，該總處鑑於商業會計蓬勃發展，有助於經濟發展，而是時國內各界對於政府會計工作推動停滯不前，且學術界對於政府會計學術理論之研究，似未能與商業會計等齊看待（施炳煌，民 86），有礙政府整體資源分配。由主計總處推動政府會計業務已極具急迫性，乃將「健全會計組織，改進會計制度，發揮會計協助管理功能案」列為「84 年主計會議檢討會議」中心議題，經討論獲致下列重要決議：（一）行政院主計處組織法應儘速修訂，恢復設置會計局，專責會計工作，並致力會計業務之研究與發展，以發揮會計協助管理應有功能。（二）各級主計機構應加強或檢討調整現行組織，重視會計業務，以提升會計工作品質。（三）為提升主計同仁專業能力，應促使各大專校院重視公共部門會計教育（行政院主計處，民 84）。

經 20 年來努力，主計總處在組織法尚未修正前，劍及履及於 85 年 7 月 1 日先行於組織法尚未修正前，於 85 年 7 月 1 日先行成立任務編組之會計作業小組，專責辦理政府會計業務，並配合 101 年組織改造設置專責會計單位會計決算處。臺北市政府主計處率先於 88 年 8 月 10 日成立專責會計單位第 5 科(96 年 9 月 11 日配合組織修編更名為會計及決算科)。基上，相關機關已戮力達成上述主計業務檢討會決議(一)及(二)，惟決議(三)仍須本著與時俱進之原則，以因應大專校院重視公共部門會計教育之需，主計總處宜參酌彙編預算法研析與實務及決算法研析與實務方式，約集學者專家編著政府會計教材，並仿效財團法人中華民國會計研究發展基金會訂頒財務會計準則公報方式，聘請學者專家及主計同仁組成「撰擬政府會計準則公報分錄釋例小組」協助研訂相關事項，以使國內政府會計準則公報更臻周延，俾益公務機關會計同仁及有志研究政府會計同好瞭解如何應用政府會計準則記載交易事項，並促使國內政府會計水準早日與世界先進國家並駕齊驅。



## 附註

- 註 1：政府會計共同規範係包括政府會計觀念公報及政府會計準則公報，其中 3 號觀念公報，係指<sup>1</sup> 政府會計範圍及個體、<sup>2</sup> 政府會計報告之目的、<sup>3</sup> 政府會計資訊之表達與揭露。9 號政府會計準則公報，包括：<sup>1</sup> 政府會計及財務報導標準、<sup>2</sup> 政府收入認列之會計處理、<sup>3</sup> 政府支出認列之會計處理、<sup>4</sup> 政府固定資產之會計處理、<sup>5</sup> 政府長期股權投資之會計處理、<sup>6</sup> 政府長期負債之會計處理、<sup>7</sup> 政府負債準備、或有負債及或有資產之會計處理、<sup>8</sup> 政府會計報告之編製、<sup>9</sup> 政府預算執行控制之會計處理。
- 註 2：「中央政府普通基金普通公務會計制度」、「臺灣省屬各機關普通公務單位會計制度之一致規定」、「中央政府普通公務單位會計制度之一致規定」、政府會計觀念公報及政府會計準則公報均已登載於主計總處網站（[www.dgbas.gov.tw](http://www.dgbas.gov.tw)），可供擷取使用。
- 註 3：固定項目分開原則係指會計法第 29 條所定「政府之財物及固定負債，除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外，應分別列表或編目錄，不得列入平衡表。但營業基金、事業基金及其他特種基金之財物及固定負債為其基金本身之一部分時，應列入其平衡表」。
- 註 4：修正權責發生基礎一詞依原政府會計準則公報第二號「政府會計衡量焦點及會計基礎」之定義(業經主計總處於 105 年 7 月刪除)，係指權責發生基礎之修正，其收入及支出之認列，原則上除應符合權責發生基礎條件外，收入尚應兼具當期可用性。所稱可用性，係指一會計期間內已收取之收入，或已發生之收入但預計於會計期間終了後一定期間內可收取以供運用之資源；該一期間不應超過兩個月，若因特殊情況，事實認定超過兩個月為合理時，應揭露所採用之期間，及認定為合理之事實。
- 註 5：資本資產依政府會計準則公報第三號「政府支出認列之會計處理」之定義，係指供施政或營運使用且具有一定使用或保存年限之有形或無形資產，包括固定資產、有價證券投資、權利、天然資源及其他無形資產等(詳附錄四)。

## 參考書目

- 一、行政院（民 102），財物標準分類。
- 二、行政院主計總處（民 84），八十四年主計業務檢討會議實錄，第 102 頁至第 114 頁。
- 三、行政院主計總處（民 94 至民 104），政府會計準則公報第一號至第九號。
- 四、行政院主計總處（民 96），中央政府普通基金普通公務會計制度。
- 五、行政院主計總處（民 105），中央政府普通公務單位會計制度之一致規定。
- 六、施炳煌(民 86)，「強化政府會計業務應有的作為」，主計月報第 496 期，第 98 頁至第 102 頁。
- 七、會計法（91 年 5 月 15 日總統華總一義字第 09100093860 號令修正）。
- 八、臺灣省政府主計處(民 80)，臺灣省屬各機關普通公務單位會計制度之一致規定。

# 附錄

## 附錄一、資產類科目

二級科目	三級科目	四級科目
流動資產	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（公庫主管機關專用）
	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
	應收其他基金款	應收其他基金款
	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
	存貨	材料
	暫付款	暫付款
	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
	存出保證金	存出保證金
其他流動資產	抵繳收入實物	
信託代理與保證資產	保管有價證券	保管有價證券
	保管品	保管品
	保證品	保證品
	債權憑證	債權憑證
	待抵銷債權憑證	待抵銷債權憑證

## 附錄二、負債類科目彙總表

二級科目	三級科目	四級科目
流動負債	短期債務	短期借款、應付公庫券
	應付款項	應付帳款、其他應付款
	應付其他基金款	應付其他基金款
	應付其他政府款	應付其他政府款

	暫收款	暫收款
	預收款	預收款
	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
	存入保證金	存入保證金
	應付代收款	應付代收款
	應付保管款	應付保管款
	其他流動負債	遞延收入、其他流動負債
信託代理與保證 負債	應付保管有價證券	應付保管有價證券
	應付保管品	應付保管品
	應付保證品	應付保證品

#### 附錄三、淨資產類科目彙總表

二級科目	三級科目	四級科目
資產負債淨額	資產負債淨額	資產負債淨額

#### 附錄四、資本資產、長期負債及其總額類科目彙總表

二級科目	三級科目	四級科目
長期投資	採權益法之股權投資	採權益法之股權投資、採權益法之股權投資評價調整
	非採權益法之股權投資	非採權益法之股權投資、非採權益法之股權投資評價調整
	其他長期投資	其他長期投資、其他長期投資評價調整
固定資產	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
	收藏品及傳承資產	收藏品及傳承資產、累計折舊—收藏品
	購建中固定資產	購建中固定資產
	其他固定資產	其他固定資產、累計折舊—其他固定資產
遞耗資產	遞耗資產	遞耗資產、累計折耗—遞耗資產
無形資產	無形資產	權利、電腦軟體、發展中之無形資產、其他無形資產
其他資本資產	其他資本資產	其他資本資產
長期負債	長期負債	應付債券、應付債券溢價、應付債券折價、長期借款、應付租賃款
負債準備	負債準備	負債準備
其他長期負債	其他長期負債	應付租賃款、其他長期負債
資本資產總額或長期負債總額	資本資產總額或長期負債總額	資本資產總額或長期負債總額

#### 附錄五、收入類科目彙總表

二級科目	三級科目	四級科目
收入	公庫撥入數	公庫撥入數
	稅課收入	稅課收入

	罰款及賠償收入	罰款及賠償收入
	規費收入	規費收入
	財產收入	財產孳息收入、財產售價收入、財產作價收入、廢舊物資售價收入、國營事業資本收回、非營業特種基金收回、投資資本收回
	營業盈餘及事業收入	營業基金盈餘繳庫、非營業特種基金贖餘繳庫、投資股息紅利
	捐獻及贈與收入	捐獻及贈與收入
	其他收入	其他收入
	舉借長期債務收入	舉借長期債務收入

#### 附錄六、支出類科目彙總表

二級科目	三級科目	四級科目
支出	繳付公庫數	繳付公庫數
	人事支出	人事支出
	業務支出	業務支出
	設備及投資支出	增購財產支出、增資營業基金、增撥非營業特種基金、投資民間企業
	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、其他獎補捐助
	其他支出	其他支出
	債務支出	債務還本、債務付息及手續費