

2015教育部所屬機關學校 主辦會計人員業務研討會

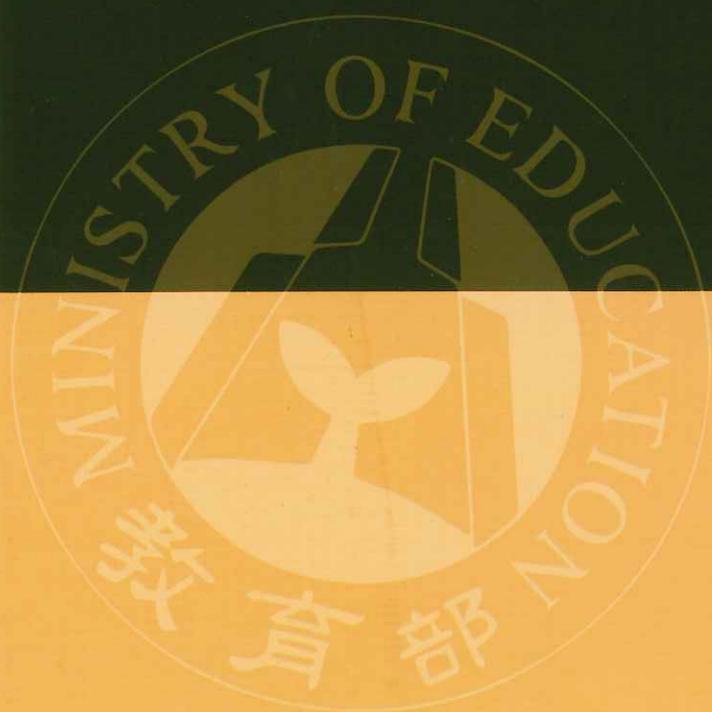
Seminar for Chief Accountants of Schools and Organizations under Ministry of Education

學習是生命精進的接續~~

Learning is the key to improve our life.

我們無法從相同的現在,得到不同的未來~~

Our hopes for the future will never be realized if we cling to the present.



中華民國一〇四年三月二十五日

Mar. 25, 2015



目錄

壹、實施計畫	1
貳、會議議程	4
參、專題演講	7
一、經費報支的變革	8
二、商業會計法修正重點	77
三、辦理決算精進作為	152
肆、綜合座談	203
伍、附錄	206
一、國立臺北商業大學校園平面圖	207
二、國立臺北商業大學防災防震避難疏散路線圖-台北校區 ...	207
三、國立臺北商業大學交通指南	209
四、國立臺北商業大學無線網路使用介紹	210
五、104 年度教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會與會 人員名冊	211



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

壹、實施計畫



104 年度教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會實施計畫

- 一、辦理依據：教育部年度施政計畫。
- 二、目的：
 - (一) 加強會計專業能力與品質，促進主計業務之推展。
 - (二) 加強本部與所屬機關學校之業務溝通與協調。
- 三、研習時間：104 年 3 月 25 日(星期三)。
- 四、報到及研習地點：國立臺北商業大學承曦樓 10 樓國際會議廳。
- 五、出席人員：計約 140 人。
 - (一) 本部所屬機關學校主計室主任。
 - (二) 本部相關人員。
- 六、研討會內容：詳後附日程表。
- 七、實施方式：透過經驗分享、研討、問題與對話等方式辦理。
- 八、全程參加研習者登錄公務人員終身學習護照 6 小時學習時數。
- 九、其他：受訓人員之交通費依其服務機關學校之規定報支。
- 十、本實施計畫得視實際需要隨時修正之。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

貳、會議議程



104 年度教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會議程

日期	時 間	課 程	主講(持)人
3 月 25 日	10:00-10:30	報到	
	10:30-12:00	經費報支的變革	教育部會計處黃永傳處長
	12:00-13:30	午餐時間	
	13:30-15:00	商業會計法修正重點	國立臺北商業大學江淑玲教授
	15:00-15:20	休息時間	
	15:20-16:10	辦理決算精進作為	教育部會計處黃永傳處長
	16:10-16:20	休息時間	
	16:20-17:10	綜合座談	教育部會計處黃永傳處長
	17:10~	賦歸	



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

參、專題演講



專題演講

一、經費報支的變革

主講人：教育部會計處黃永傳處長

時 間：104/3/25(三) 10:30-12:00



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

經費報支的變革

主講人：教育部會計處
黃處長永傳
104年3月25日

1

經費報支實務
——以報支國內旅費與受訓補助費
及採購付款為例

2



綱 要

- 前言
- 報支國內旅費之注意要項
- 報支受訓補助費之注意要項
- 採購付款之注意要項
- 報支經費方式之變革
- 結語

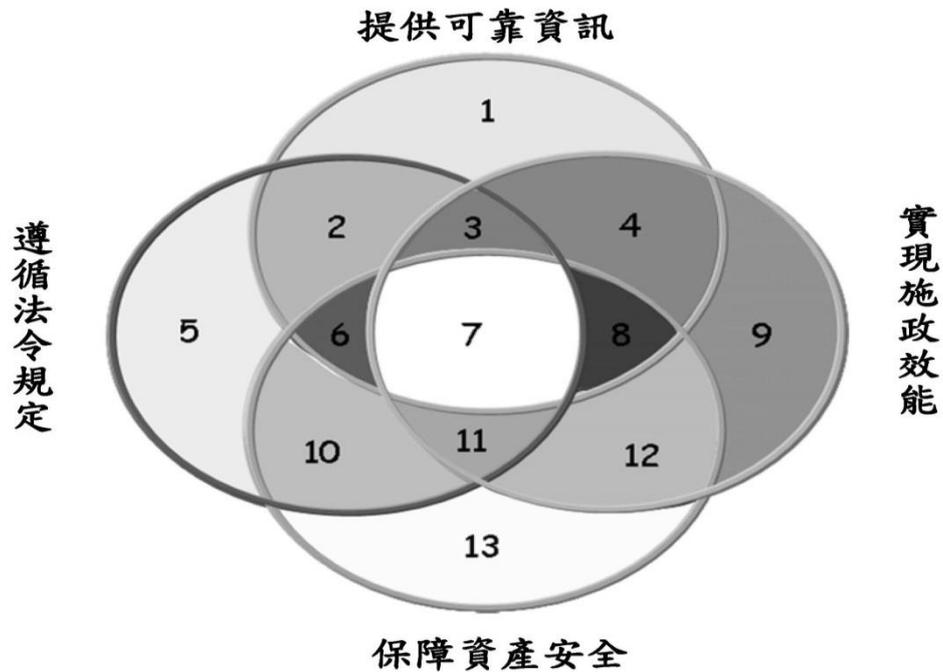
3



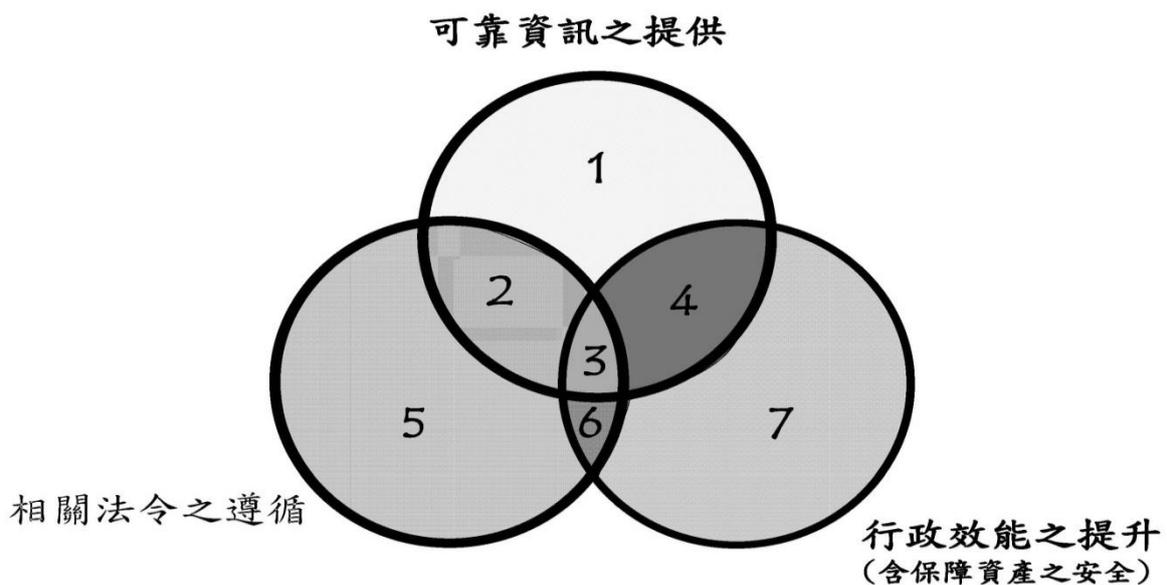
前言

4

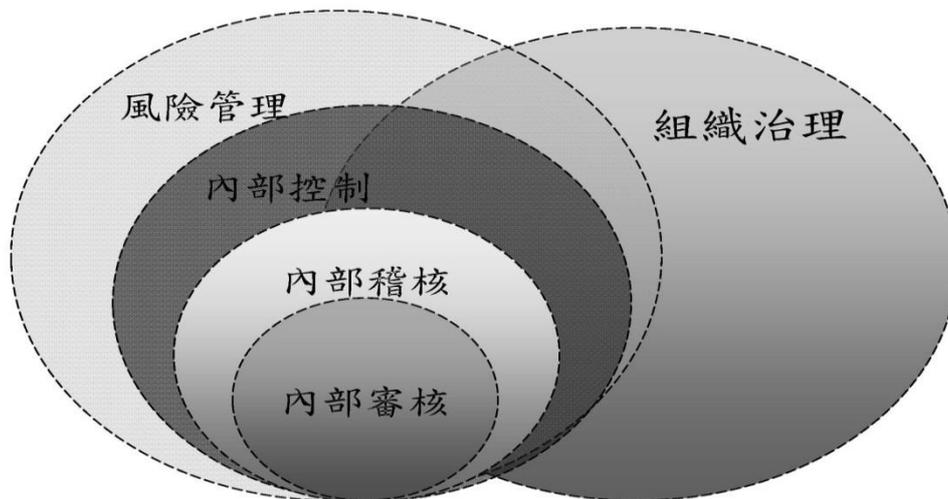
壹、政府機關內部控制四大目標



貳、會計人員在內部控制扮演角色



參、內部審核與內部控制之關係



7

報支國內旅費之注意要項

8



壹、103年7月報支國內出差旅費修正重點

- 一、刪除膳費。
- 二、刪除未檢據報支宿費之規定。
- 三、宿費按職務等級每日各調增200元。
- 四、雜費不分職務等級每日均為400元。

9

貳、合法憑證之要件

未有會計法第102條所列事項：

- 一、未註明用途或案據。
- 二、依法律或習慣欠缺主要書據。
- 三、應經招標、比價或議價程序始得舉辦之事項，而未經執行內部審核人員簽名或蓋章者。
- 四、未經核准辦理者。
- 五、書據之數字或文字經塗改未經負責人簽章。
- 六、其他。

10



參、合法憑證與真實憑證之區分

- 一、真實事項未必合法，合法事項未必真實。
- 二、會計人員為合法憑證負責，執行預算人員為支付事實真實性負責。

11

肆、派員出差之合法程序

- 一、籌編差旅費預算程序
- 二、簽派出差程序

12

伍、簽准出差權責單位

審核出差之
必要性



假別之正確
性及合法性

- 預算能否容納
- 是否經權責單位核准
- 報支項目及金額是否符合規定

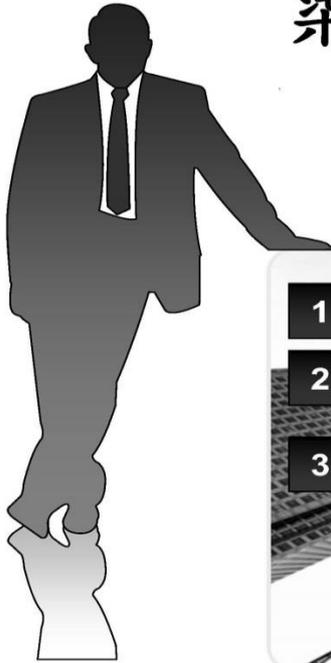
13

陸、派遣出差對象

- 一、現職人員
- 二、兼職人員
- 三、非現職人員參與公務活動
- 四、臨時人員侷限於
 - (一)非按日計資之臨時人員
 - (二)外勤之臨時人員

14

柒、差旅費項目



- 1 交通費：按實報支
- 2 住宿費：依職務等級採定額制
- 3 雜費：採定額制每日\$400，並以每日為單位，出差半日以半日核算

註：實升等補差額

15

捌、其他注意要項

- 一、支付外聘講座交通費得不取據。
- 二、員工出差費得以個人信用卡刷卡支付。
- 三、臨時人員非屬國內出差旅費報支要點規範人員。

16



報支受訓補助費之注意要項

壹、104年1月受訓補助費修正要點

- 一、配合國內出差旅費報支要點修正。
- 二、刪除膳費。
- 三、刪除未檢據報支宿費之規定。
- 四、宿費按職務等級每日各調增200元。



貳、其他注意要項

- 一、受訓不得報支雜費。
- 二、得受訓人員、派遣程序、報支補助費之金額等，原則上同國內出差旅費報支要點之規定。

19

採購付款之注意要項

壹、內部審核之意義與範圍

意義

意義：指經由收支之控制、現金及其他財物處理程序之審核、會計事務之處理及工作成果之查核，以協助各機關發揮內部控制之功能

財務審核	財物審核	工作審核
包括預算審核、收支審核及會計審核。	包括現金審核、採購及財務審核。	係指計算工作負荷或工作成果每單位所費成本之審核。

21

貳、內部審核功能分類



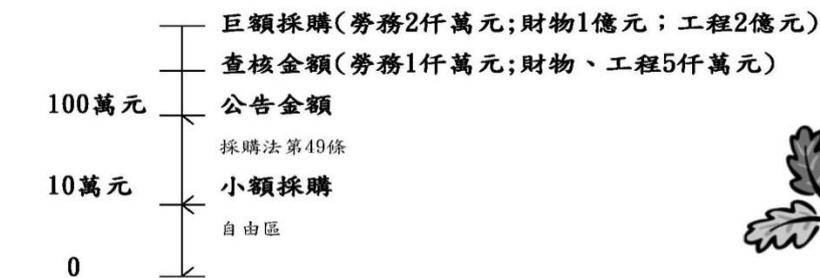
參、合規性審核(一)：預算執行

一、採購事項

(一)橫線



(二)直線



二、非採購事項：人事費、獎補助費等

肆、合規性審核(二)：簽案注意要項

- 一、決定採購金額大小及如何適用直線區域，以臻適法。
- 二、預算可否容納。
- 三、預算不足流用之限制：
 - (一)侷限於工作計畫項下用途別科目可流用。
 - (二)中央政府規定流入不得超過原預算數額20%，流出不得超過原預算數額20%。
 - (三)資本門不得流為經常門。
 - (四)被民意機關指定刪除或刪減項目不得流用。



伍、監辦注意要項

- 一、協助主持人適法性決定。
- 二、須獲悉底價，並保密。
- 三、契約已規定驗收項目（程序），須逐項辦理；未規定，亦未執行，不可無中生有列入紀錄。
- 四、依支出標準及審核作業手冊第肆篇採購監辦之注意事項辦理。

陸、合規性審核(三)之一： 付款注意事項

- 一、合法憑證與真實憑證之分際。
- 二、核算逾期完工天數，須依契約原件核算。
- 三、須符會計法第102 條之規定，尤其未經招標程序者須拒絕，且需經核准，提出採購發票（收據）及驗收紀錄（報告）等。



陸、合規性審核(三)之二： 付款注意事項

四、付款合法憑證，例舉如次：

- (一)簽准核可文件。
- (二)驗收紀錄。
- (三)廠商交付發票或收據，常見缺失：
 1. 收據蓋統一發票專用章。
 2. ○○公司未交付發票。
 3. 收據應貼印花而未貼。
 4. 統一發票未蓋統一發票專用章。

柒、適正性審核(一)：要項

一、會計事務處理

二、會計表報編造

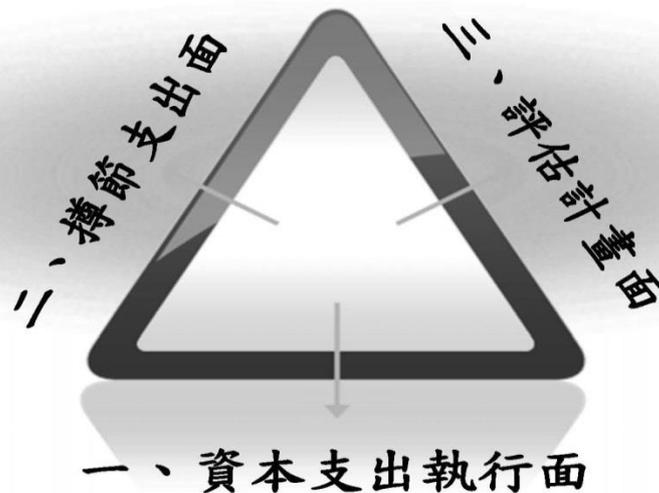


捌、適正性審核(二)： 公務機關預算保留

- 一、發生債務責任。
- 二、發生契約責任。

保留		未保留	
材料	應付歲出保留款	材料	經費賸餘 ：材料部分

玖、效能性審核(一)：案例



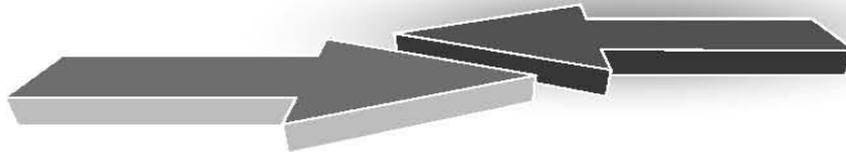
拾、效能性審核(二)：預算執行落後要因

不可抗力要因

- 招標流標。
- 未依時程取得建照。
- 廠商未依計畫履約。

可抗力要因

- 未依原計畫執行預算。
- 未依預算執行能力編列預算。



拾壹、內部審核與監辦在採購付款歷程之分工

一、內部審核

1. 簽案

2. 招標

5. ?

7. 付款

二、監辦

3. 開標

4. 決標

5. ?

6. 驗收



拾貳、管控重點

合規	<ul style="list-style-type: none">■ 報支經費是否符合相關法令■ 有無不當支出
適正	<ul style="list-style-type: none">■ 會計處理及表報編造是否符合規定
效能	<ul style="list-style-type: none">■ 個案計畫執行績效■ 進度落後項目改進措施
追蹤	<ul style="list-style-type: none">■ 往昔建議改進事項辦理情形

報支經費方式之變革



壹、104年2月重新規範個人信用卡報支規定

- 一、以員工為給付對象之旅費、受訓補助費、健康檢查費、子女教育補助費、進修補助費、報名費、員工自強活動費、特別費。
- 二、在不增加政府支出與不違反政府採購規定及機關採購規定，以零用金支付之零星支出。
- 三、因公務需要，由機關本權責核處者。

貳、獎勵員工之規定

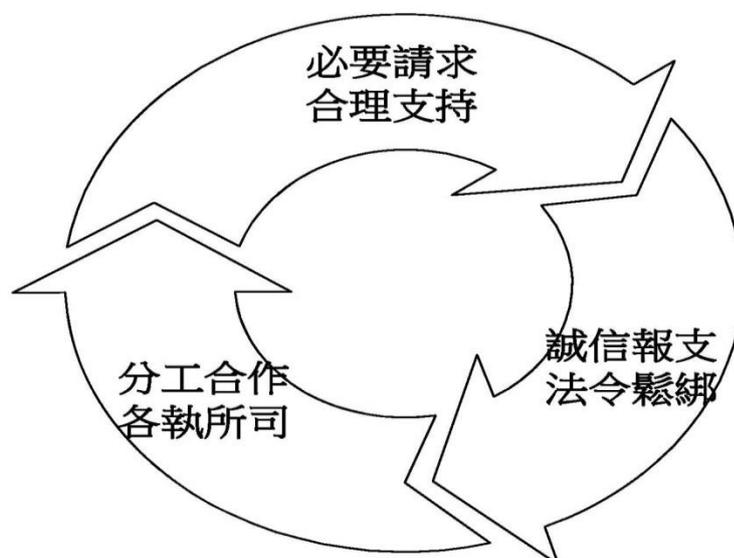
- 一、應依據或比照「公務人員品德修養及工作績效激勵辦法」第6條規定，於團體在1萬元以下、個人在5千元以下之額度辦理。
- 二、逾上述所定之額度者，應專案報經行政院核准始得支給。



結語

37

壹、內部審核在組織中互動關係



38

貳、內部審核成功要素

內部審核人員應熟悉內審具體作法。

良好人際關係與優質之情緒管理

業務單位配合，機關首長支持

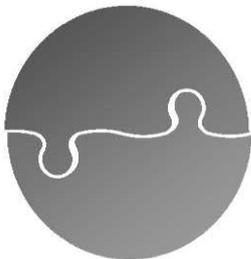
適時提供有效決策資訊



39

參、內部控制與審核之宗旨

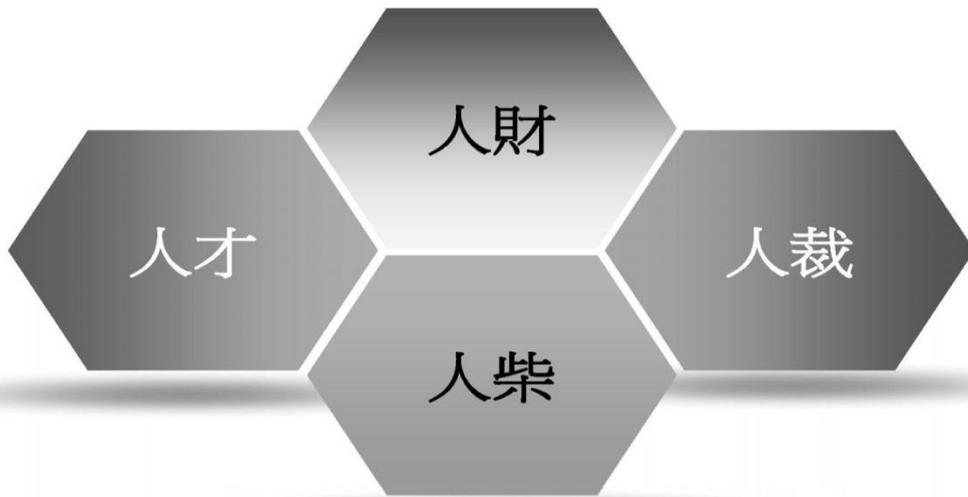
- 內部控制貴在執行
- 內部審核最高目標：
讓報支經費同仁吃得下、
睡得著、笑得開
- 監辦旨在協助主持人作適法
之決定



40



肆、同仁在組織扮演角色



報告結束 敬請賜正
謝謝大家！





研析國內出差與受訓報支費用之變革及注意要項

行政院本次修正國內出差旅費報支要點，其修正重點包括：刪除膳費與未能檢據得報支住宿費，按職務等級每日住宿費上限各調增 200 元，及不分職務等級每日出差得報支雜費調增為 400 元等；各機關派員參加國內各項訓練或講習費用補助要點，亦配合上述報支要點修正而修正；茲以供出差或受訓同仁結報經費之參考。

關鍵字：出(公)差、受訓、旅費、補助費。

黃永傳

壹、前言

行政院以 103 年 7 月 7 日院授主預字第 1030101699 號函修正國內出差旅費報支要點（以下簡稱旅費報支要點，如附錄 1），並自即日生效；另為配合該要點之修正，尚於同年 12 月 25 日以院授主預字第 1030103026 號函修正「各機關派員參加各項訓練或講習報支費用規定」，並修正名稱為「各機關派員參加國內各項訓練或講習費用補助要點」（以下簡稱受訓補助要點，如附錄 2），自 104 年 1 月 1 日生效。

公務人員於出差事畢報支旅費與參加訓練及講習等報支補助費，雖攸關個人權益，惟報支仍不得與旅費報支要點、受訓補助要點及其相關函釋有所扞格。鑑於曾在國防部主計局發行主計季刊 98 年 10 月號第 326 期撰寫「由合法憑證與真實憑證之分際探討內部審核人員之職責—以報支國內旅費為例」，因此，研析國內出差與受訓報支費用之變革及注意要項，以為拙作之補充，並將其修正如附錄 3，俾供同仁結報相關費用之參考。

貳、出差、公出與受訓之區分

茲依考試院（46）台試秘二字第 0842 號函釋、銓敘部 86 年 9 月 24 日 86 台法二字第 1524247 號函釋及原行政院主計處 100 年 9 月 22 日處忠七字第 1000005989 號函示，說明出（公）差、公出與受訓之區別及報支費用如下：

- 一、出（公）差係指經機關指派，離開服務機關，執行一定之任務，出（公）差同仁依旅費報支要點規定，請領旅費。
- 二、公出則係因處理公務須離開服務機關，惟時間不長且無連續性者，其差勤管理多用公出登記。
- 三、各機關派員參加屬訓練或講習性質之各項研習會、座談會、研討會、檢討會、觀摩會及說明會等（以下簡稱受訓），係屬公務人員請假規則第 4 條公假範圍，且因不具出（公）差性質，受



訓同仁依受訓補助要點，請領補助費。

至究屬出（公）差抑或公假，有關假別之合法性及正確性，依各機關員工待遇給與相關事項預算執行之權責分工表，職員部分由人事單位負責審核，技工與工友部分則由總務單位負責審核；而會（主）計單位則負責審核相關預算能否容納，出（公）差或受訓是否經權責單位核簽（章），支領項目與金額，是否符合旅費報支要點或受訓補助要點之規定，及金額乘算與加總是否正確。

參、旅費報支要點之主要變革及規定要項

原旅費報支要點規定分為交通費、住宿費及膳雜費，本次除將膳雜費修正為雜費外，另報支交通費及住宿費等相關規定亦與往昔有所不同。茲參酌邱蓉萍（民104）之論述與前述行政院103年7月7日函示分述如次：

一、交通費部分

- （一）參酌船舶法之名稱，將輪船一詞修正為船舶，並鑑於船舶中有與飛機及高鐵同屬單價高，且座位有分等級，因此增列須檢據覈實報支，其中檢據復配合交通業者票證電子化，明訂為「應檢附票根或購票證明文件，搭乘飛機者並須檢附登機證存根」。
- （二）因應各機關業務需要，放寬搭乘計程車之規定，將除因急要公務者外，不得報支計程車費，修正為除因業務需要經機關核准者外，不得報支計程車費。
- （三）鑑於駕駛自用汽（機）車出差之情況已相當普及，因此刪除「如因業務需要」一詞，並增訂因交通事故衍生對第三者之損害賠償，亦不得報支之規定。

二、住宿費部分

- （一）中央機關公務員工國內出差旅費報支數額表（以下簡稱旅費報支數額表）依職務等級所列住宿費每日上限各調增 200 元，調整後上限為特任級人員每日 2,200 元，簡任級人員每日 1,800 元及薦任級以下人員每日 1,600 元。
- （二）住宿費必須檢據覈實報支，因此刪除「未能檢據者，按規定數額之二分之一列支」之規定。

三、膳雜費部分

- （一）考量社會觀感與提升行政效能，免除逐案探究結報旅費人員於出（公）差期間係獲提供一餐或二餐及屬半日或全日出差等，而刪除「膳費」。
- （二）依旅費報支數額表，不分職務等級，每日出差得報支雜費 400 元。



四、其他部分

- (一) 將旅費報支要點第 3 點所訂，如利用公文、電話、傳真或電子郵件等通訊工具可資處理者，不得派遣公差，增列通訊工具「視訊」一項。
- (二) 鑑於部分機關原另訂有國內出差旅費報支之相關內規，且行之有年，其以公里數或以小時數，或以出差地點，據以計支膳雜費；本次修正旅費報支要點乃增列第 15 點第 2 項規定，有關各機關基於業務特性或其他因素考量，得於該要點所定範圍內，另訂報支規定，即各機關得配合其業務特性與出差實務，合理訂定內規並據以執行。

肆、受訓補助要點之主要變革及規定要項

依行政院 103 年 12 月 25 日院授主預字第 1030103026 號函示，受訓補助要點僅適用於參加國內訓練或講習，係屬費用補助性質得依規定結報交通費及住宿費等兩項，與因奉派出（公）差執行一定之任務，依旅費報支要點之規定，得結報交通費、住宿費及雜費等三項有別，茲依上開函示研析本次修正重點及規範要項如下：

- 一、配合旅費報支要點之修正，刪除受訓人員得依旅費報支要點之規定報支膳費。
- 二、受訓補助要點第 3 點第 1 項明訂，服務機關得參照旅費報支要點之規定，補助受訓學員於受訓或講習前後，由服務機關至訓練機構之起、返程日交通費。
- 三、配合旅費報支要點明訂須檢據報支住宿費，因此受訓補助要點第 3 點修訂為：訓練機構未提供必要之住宿，服務機關得衡酌實際情況，依據受訓人員檢附住宿費憑證，於旅費報支要點規定住宿費每日上限數額內，補助住宿費，並規定訓練機關已提供必要之住宿，受訓人員選擇不住宿者，不予補助住宿費。

伍、會計人員執行內部審核須注意要項

本次修正旅費報支要點，將報支膳費及未檢據得按日支住宿費標準報支二分之一等規定刪除，受訓補助要點亦配合修正，有助於簡化內部審核工作，同時亦可降低報支經費同仁不諳規定，而溢領旅費或補助費之違紀風險；惟會計人員執行內部審核仍須注意下列事項，以提升行政效能，並協助同仁結報經費更符規定。

- 一、鑑於以公差或公假登記之報支經費，主要差異在於公差得以報支每日 400 元之雜費，公假則無雜費之請領，因此指派執行一定任務，以出（公）差登記，或參加受訓以公假登記，有關假別之合法性及正確性，原則上尊重人事單位或總務單位之決



- 定，若假別明顯不合規定，則宜洽決定單位妥為處理。
- 二、 依旅費報支要點第 7 點及第 8 點規定，調任與赴任者之配偶及直系親屬隨往任所者，分別報支交通費及補助所需交通費三分之二，係規定僅可報支隨往任所該單趟之費用。
 - 三、 訓練機構聘請講座，因非以出差方式派遣，故非屬旅費報支要點所訂範圍。有關外聘講座視實際需要核實支給往返交通費，其中「核實」係指由訓練機構審核事實無誤後發給，若授課講座搭乘飛機，往返事實明確，但無法取得登機證明存根（票根或購票證明文件）者，可依支出憑證處理要點第 4 點之規定，改以受領人親自簽名或蓋章之收據核實列支（原行政院主計處 90 年 4 月 2 日台九十處忠字第 03098 號函）；至外聘講座如搭乘高鐵與船舶，或機關邀請個人以學者專家身分參與會議而支給交通費，檢據部分均宜依照該函示辦理。
 - 四、 各機關駕駛離開辦公處所工作係其本職，應由機關考量公務性質及事實需要，核予出差派遣或公出登記（原行政院主計處 100 年 6 月 8 日處忠七字第 1000003479 號書函）。
 - 五、 臨時人員不得派遣出差或參加訓練講習，惟外勤工作人員如確有出差必要時，其各項權利義務應事先妥適規劃，並以契約方式明訂（原行政院主計處 95 年 1 月 5 日處忠六字第 0950000099A 號函）。
 - 六、 按日計酬之臨時人員應依「行政院及所屬各機關學校臨時人員進用及運用要點」規定運用，如確有派遣出差或參加講習之必要，得參照薦任級以下人員支給旅費或補助費，各機關並得從嚴訂定相關規範（原行政院主計處 99 年 12 月 21 日處忠字第 0990007667 號函）。
 - 七、 學生參加比賽或活動比照薦任級以下人員支給相關費用（原行政院主計處 93 年 12 月 16 日處忠六字第 0930007895 號書函）。

陸、結語

本次修正旅費報支要點，係考量社會觀感、提升行政效能與不增加國庫及出(公)差同仁經濟負擔等因素，將膳費刪除並調增住宿費與雜費，深受肯定及符合當前公務人員出(公)差之實際需要；受訓補助要點亦本著不增加受訓人員額外經濟負擔與避免額外獲利，配合旅費報支要點一併修正相關規定。同時，行政院主計總處以 104 年 2 月 24 日主會財字第 1041500024 號函示，增列以員工為給付對象之進修訓練補助費，得以個人信用卡先行刷卡付費，再報支請款，以提升付費便利性，亦獲好評。

茲以臺灣高速鐵路自 96 年 1 月 5 日通車以來，臺灣西部各城市



已邁向一日生活圈，行政院宜本著不增加國庫負擔之情形下，如考量函釋出（公）差或參加受訓兩日以上，且無免費場所可供住宿或訓練機構未提供住宿場所，得由出（公）差或受訓同仁在每日住宿費限額內，檢據報支未住宿當日之往返交通費，應可增進出（公）差同仁或受訓同仁公私兼顧之便利性及小確幸。

主要參考文獻

- 1、行政院主計總處（民 103），支出標準及審核作業手冊（修訂版）。
- 2、各機關派員參加國內各項訓練或講習費用補助要點，行政院 103 年 12 月 25 日院授主預字第 1030103026 號函修正。
- 3、各機關員工待遇給與相關事項預算執行之權責分工表，行政院 103 年 5 月 9 日院授主會字第 1030500333 號函修訂。
- 4、邱蓉萍（民 104），國內外出差旅費報支要點，行政院主計總處主計人員訓練中心主計人員基礎訓練班第 82 期講義。
- 5、邱蓉萍（民 104），「國內出差旅費報支要點修正經過及重點」，主計月刊第 710 期第 32 頁至第 36 頁。
- 6、國內出差旅費報支要點，行政院 103 年 7 月 7 日院授主預字第 1030101699 號函修正。



附錄 1：國內出差旅費報支要點修正對照表如下：

修正規定	現行規定	說明
<p>一、<u>為規範</u>中央政府各機關（以下簡稱各機關）員工，因公奉派<u>國內出差</u>，其出差旅費之報支，特訂定本要點。</p>	<p>一、中央政府各機關（以下簡稱各機關）員工，因公奉派出差報支旅費，<u>依本要點辦理</u>。</p> <p><u>調任視同出差</u>，其旅費在<u>新任機關報支</u>。</p> <p><u>赴任人員由任職機關補助其交通費</u>。</p>	<p>1. 依立法體例修正。</p> <p>2. 為方便利用，將第二項「調任」移至第七點第一項；第三項「赴任」移至第八點第一項。</p>
<p>二、旅費分為交通費、住宿費及雜費，其報支數額如附表一。</p> <p>薦任第九職等人員晉支年功俸者，按簡任級人員數額報支。</p> <p><u>約聘（僱）人員，依其原定職等按附表一分等數額報支</u>。</p> <p><u>雇員、技工、駕駛及工友，按薦任級以下人員數額報支</u>。</p>	<p>二、旅費分為交通費、住宿費及膳雜費，<u>按出差人員職務等級報支</u>，其報支數額如附表一。</p> <p>薦任第九職等人員晉支年功俸者，按簡任級人員數額報支。</p> <p><u>約聘（僱）人員、技工、司機與工友</u>，依其原定職等按<u>第一項附表分等數額報支</u>。</p>	<p>1. 第一項考量社會觀感及提升行政效能，免除逐案探究係經提供一餐或二餐、屬半日或全日出差等，爰刪除「膳費」。又因公奉派出差，仍有雜項費用支出之需要，如購買車票之手續費、以個人手機聯繫公務之電話費等，其單據不僅金額小、數量頻繁，如採實報實支方式辦理，不僅相當繁瑣，或有分割不易、單據遺失、或有同仁疏忽重複報支、或有逾會計年度未及報核等情事，不僅出差同仁困擾，且內部審核人員疏失之風險亦相對升高，將不利於行政成本及效能提升，爰保留「雜費」，並維持現行依數額表之數額報支方式辦理。</p> <p>2. 第三項依行政院暨所屬各級機關聘用人員注意</p>



修正規定	現行規定	說 明
		<p>事項之「聘用人員比照分類職位公務人員俸點支給報酬標準表」，其職等自六職等至十三職等，為避免適用上有疑慮，爰將其中約聘（僱）人員單獨於本項列示，又為方便利用，並於附表一增列備註文字。</p> <p>3. 至原第三項規定之技工、駕駛與工友順移為第四項，並增列雇員，且將「司機」修正為「駕駛」。</p>
<p>三、各機關對公差之派遣，應視<u>任務</u>性質及事實需要詳加審核決定，如利用公文、電話、傳真、視訊或電子郵件等通訊工具可資處理者，不得派遣公差。</p> <p>出差人員之出差期間及行程，應視事實之需要，事先經機關核定，並儘量利用便捷之交通工具縮短行程；往返行程，以不超過一日為原則。</p>	<p>三、各機關對公差之派遣，應視<u>公務</u>性質及事實需要詳加審核決定，如利用公文、電話、傳真或電子郵件等通訊工具可資處理者，不得派遣公差。</p> <p>出差人員之出差期間及行程，應視事實之需要，事先經機關核定，並儘量利用便捷之交通工具縮短行程；往返行程，以不超過一日為原則。</p>	<p>第一項依銓敘部對公差之定義：「由機關指派執行一定之任務」，酌作文字修正；另為因應通訊工具的增加，增列「視訊」為不得派遣公差情形。</p>
<p>四、出差事畢，於十五日內依附表二檢具出差旅費報告表，連同有關書據，一併報請機關審核。</p>	<p>四、出差事畢，應於十五日內依附表二檢具出差旅費報告表，連同有關書據，一併報請各機關審核。</p>	<p>1. 參照第三點第二項規定，出差旅費報告表及有關書據應報請服務「機關」審核，爰酌作文字修正。</p> <p>2. 另考量機關各項支出，如已取得合法憑證，且屬年度預算得支付之項目，則可依規定支付，爰刪除「應」</p>



修正規定	現行規定	說 明
<p>五、<u>交通費包括出差行程中必須搭乘之飛機、高鐵、船舶、汽車、火車、捷運等費用，均覈實報支；搭乘飛機、高鐵、船舶者，應檢附票根或購票證明文件，搭乘飛機者並須檢附登機證存根；領有優待票而仍需全價者，補給差價。但機關專備交通工具或領有免費票或搭乘便車者，不得報支。</u></p> <p><u>前項所稱汽車，指公民營客運汽車。凡公民營汽車到達地區，除因業務需要，經機關核准者外，其搭乘計程車之費用，不得報支。</u></p> <p><u>駕駛自用汽（機）車出差者，其交通費得按同路段公民營客運汽車最高等級之票價報支。但不得另行報支油料、過路（橋）、停車等費用；如發生事故，不得以公款支付修理費用及對第三者之損害賠償。</u></p>	<p>五、交通費包括行程中必須搭乘之飛機、汽車、火車、高鐵、捷運、輪船等費，均按實報支；領有優待票而仍需全價者，補給差價。但機關專備交通工具或領有免費票或搭乘便車者，不得報支。</p> <p>前項所稱汽車，係指公民營客運汽車。凡公民營汽車到達地區，除因急要公務者外，其搭乘計程車之費用，不得報支。</p> <p><u>如因業務需要，駕駛自用汽（機）車者，其交通費得按同路段公民營客運汽車最高等級之票價報支。但不得另行報支油料、過路（橋）、停車等費用；如發生事故，亦不得報支公款修理。</u></p>	<p>字。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 第一項參酌船舶法，將「輪船」修正為「船舶」；基於船舶中有與飛機及高鐵同屬單價高，且座（艙、車）位有分等之情形，爰增列須檢據覈實報支；交通工具列舉順序酌作修正；有關檢據部分，因應交通業者票證電子化，修正文字為「應檢附票根或購票證明文件，搭乘飛機者並須檢附登機證存根」。 2. 第二項因應各機關業務實需，酌予修正放寬搭乘計程車費用之報支，惟為避免浮濫，規定須經機關核准。 3. 第三項增列因交通事故衍生對第三者之損害賠償亦不得報支之規定；又因出差人員為求便利，駕駛自用汽（機）車出差之情況已相當普及，爰刪除「如因業務需要」。
<p>六、<u>凡陪同外賓出差者，其交通費按外賓所搭乘之交通工具覈實報支，其住宿費得就所宿旅館之統一發票或收據，覈實報支。</u></p>	<p>六、<u>凡陪同外賓出差者，其交通費按外賓所搭乘之交通工具按實報支，其住宿費得就所宿旅館之統一發票或收據，按實報支。</u></p>	<p>酌作文字修正。</p>
<p>七、<u>調任視同出差，其旅費在新任機關報支。</u></p> <p><u>調任人員之配偶及直系親屬隨往任所</u></p>	<p>七、<u>調任人員之配偶及直系親屬隨往任所者，得按各該調任人員職務等級，報支交通費。</u></p>	<p>第一項由第一點第二項移入，原第一項遞移為第二項，文字並酌作修正。</p>



修正規定	現行規定	說 明
<p>者，得按各該調任人員職務等級，報支交通費。</p>		
<p>八、<u>赴任人員由任職機關補助其交通費。</u> <u>赴任人員之配偶及直系親屬隨往任所者，得按各該赴任人員職務等級，補助其實際所需交通費三分之二。</u></p>	<p>八、赴任人員之配偶及直系親屬隨往任所者，得按各該赴任人員職務等級，補助其實際所需交通費三分之二。</p>	<p>第一項由第一點第三項移入，原第一項遞移為第二項，文字並酌作修正。</p>
<p>九、<u>出差地點距離機關所在地六十公里以上，且有住宿事實者，得在附表一所列各該職務等級規定標準數額內，檢據覈實報支住宿費。</u> <u>出差地點距離機關所在地未達六十公里，因業務需要，事前經機關核准，且有住宿事實者，得依前項規定辦理。</u></p>	<p>九、<u>出差地點距離機關所在地六十公里以上，且有住宿事實者，得在附表一所列各該職務等級規定標準數額內，檢據核實列報住宿費，未能檢據者，按規定數額之二分之一列支；</u>出差地點距離機關所在地未達六十公里，因業務需要，事前經機關核准，且有住宿事實者，始可報支住宿費。 <u>住宿於政府機關或公營事業機構提供之完全免費宿舍者，不得報支住宿費。</u></p>	<p>1. 第一項檢據「核實列報」，參照國外出差旅費報支要點，修正為檢據「覈實報支」，以下各點同。 2. 考量出差旅費並非待遇給與，本應以覈實報支為原則，為降低同仁或因疏忽肇致違反風紀之風險，甚或喪失公務員資格，爰刪除第一項「未能檢據者，按規定數額之二分之一列支」之規定，回歸檢據覈實報支因公奉派出差之必要費用。 3. 原第二項規定，配合本次修正須檢據報支住宿費，予以刪除；另出差地點距離機關所在地未達六十公里，其住宿費之報支規定，移列為第二項規定。</p>
<p>十、<u>出差如由旅行業代辦含住宿及交通之套裝行程，得在不超過住宿費加計交通費之規定數額內，以旅行業代收轉付收據報支；</u>搭乘飛機、<u>高鐵、船舶者，應檢附票根或購票證明</u></p>	<p>十、<u>出差如由旅行業代辦含住宿及交通之套裝行程，得在不超過住宿費加計交通費之規定數額內，以旅行業代收轉付收據報支；</u>搭乘飛機、<u>高鐵者，須另檢附</u></p>	<p>配合第五點修正交通費應檢附之憑證，作為搭乘之證明。</p>



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

修正規定	現行規定	說 明
<u>文件，搭乘飛機者並須檢附登機證存根，作為搭乘之證明。</u>	票根。	
十一、在同一地點出差超過一個月之住宿費，超過一個月未滿二個月部分，按規定數額八折報支；二個月以上部分，按規定數額七折報支。	十一、在同一地點出差超過一個月之住宿費，超過一個月未滿二個月部分，按規定數額八折報支；二個月以上部分，按規定數額七折報支。	本點未修正。
	<u>十二、膳雜費依附表一所列各該職務等級規定數額列報。如供膳二餐以上者，不得報支膳費。但雜費得按每日膳雜費數額二分之一報支。</u>	有關「雜費」之報支，於第二點第一項已有明文，本點無重複規定必要，爰予以刪除。
<u>十二、旅費應按出差必經之順路計算之。但有特殊情形無法順路，並經機關核准者，所增加之費用得予報支。</u>	<u>十三、旅費應按出差必經之順路計算之。但有特殊情形無法順路，並經機關核准者，所增加之費用得予報支。</u>	點次變更。
<u>十三、旅費自起程日起至差竣日止，除患病及因事故阻滯，具有確實證明按日計算外，其因私事請假者，不得報支。</u> 前項所稱患病，以突發之重病，經醫院證明必須住院治療，且不宜返回原駐地醫治者為限；在患病住院期間，得自住院之日起，按日報支 <u>雜費</u> ，最高報支十日。	<u>十四、旅費自起程日起至差竣日止，除患病及因事故阻滯，具有確實證明按日計算外，其因私事請假者，不得報支。</u> 前項所稱患病，以突發之重病，經醫院證明必須住院治療，且不宜返回原駐地醫治者為限；在患病住院期間，得自住院之日起，按日報支 <u>膳雜費</u> ，最高報支十日。	1. 點次變更。 2. 配合第二點將「膳雜費」修正為「雜費」。
<u>十四、出差人員於出差期間受休職、撤職、停職、免職處分者</u>	<u>十五、出差期中有免職或撤職時，依其已到達地點，按原定職務等</u>	1. 點次變更。 2. 依機關執行實務，酌作文字修正，並刪除法院



修正規定	現行規定	說 明
<p><u>，自其不能執行職務之日，停止其旅費，並依停止前其已出差事實，得按原職務等級報支往返旅費。</u></p>	<p>級報支往返旅費；出差人員<u>經法院判有刑責者</u>，於其不能執行差務之日起，停止其旅費。</p>	<p>處理情形相關文字。</p>
<p>十五、各機關經常出差，或長期派駐在外人員之差旅費，應於本要點所定數額範圍內，另定報支規定，陳報各該主管機關核定後實施。</p> <p><u>前項以外，各機關基於業務特性或其他因素，得於本要點所定範圍內，另定報支規定。</u></p>	<p>十六、各機關經常出差，或長期派駐在外人員之差旅費，應於本要點所定數額範圍內，另定報支規定，陳報各該主管機關核定後實施。</p>	<p>1. 點次變更。 2. 考量除第一項係規範部分機關人員「經常出差」或「長期派駐在外」等少數例外情形，至各機關一般性出差，為符合實需，增列第二項規定，亦得於本要點所定範圍內，另定內規，規範其出差得報支之標準等，並考量屬通案，為提升行政效能及分層授權，爰無須踐行陳報各該主管機關核定之程序。</p>
<p>十六、各級地方政府機關及公營事業機構員工，<u>其國內出差旅費之報支</u>，準用本要點之規定。</p>	<p>十七、各級地方政府機關及公營事業機構員工之<u>出差</u>，準用本要點之規定。</p>	<p>1. 點次變更。 2. 參照國外出差旅費報支要點第二十點規定，酌作文字修正。</p>



附錄 2：各機關派員參加國內各項訓練或講習費用補助要點修正對照表如下：

修正名稱	現行名稱	說 明
各機關派員參加國內各項訓練或講習費用補助要點	各機關派員參加各項訓練或講習報支費用規定	為明確本規定僅適用於參加國內訓練或講習，且係屬費用補助性質，與因奉派公差執行一定之任務，依國內出差旅費報支要點，報支國內旅費，二者依據及性質均不同，爰修正名稱，並酌作文字修正。
修正規定	現行規定	說 明
一、為規範中央政府各機關(構)、學校(以下簡稱各機關)派員參加國內各項訓練或講習相關費用補助事項，特訂定本要點。		1. 本點新增。 2. 增列本要點之目的及適用對象，俾符一般立法體例。
二、訓練或講習期間超過五日者，除特殊情況外，訓練機構應提供受訓人員必要之膳宿，若無膳宿設備者，應洽借或委託其他訓練機構提供，並應於調訓通知內敘明屬訓練或講習性質及是否提供膳宿。	一、辦理訓練或講習，其期間超過五天者，除特殊情況外，訓練機構應提供學員必要之膳宿，若無膳宿設備者亦應洽借或委託其他訓練機關提供，並應於調訓通知內敘明屬訓練或講習性質及是否提供膳宿。	1. 點次變更。 2. 參照行政程序法第四十八條有關「期間」用語，將「五天」修正為「五日」。 3. 參照中央行政機關組織基準法第十六條規定用語，將「其他訓練機關」修正為「其他訓練機構」。 4. 統一本要點用語，將「學員」修正為「受訓人員」。
三、受訓人員參加訓練或講習，服務機關得參	二、參加訓練或講習，包括行程及訓練期間，	1. 點次變更。 2. 本點僅就補助受訓人



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

修正名稱	現行名稱	說明
<p><u>照國內出差旅費報支要點規定，補助其於訓練或講習前後，由服務機關至訓練機構間之起、返程日交通費。</u></p> <p><u>服務機關因急要公務通知受訓人員返回處理者，除前項交通費外，得另補助其往返服務機關、訓練機構間之交通費。</u></p>	<p><u>訓練機構每日已提供用膳二餐以上及住宿者，僅補助服務機關至訓練機構間之往返交通費；訓練機構確未提供前述必要之膳宿者，受訓人員之服務機關得衡酌實際情況，參照「國內出差旅費報支要點」之規定，核給往返之交通費、住宿費及按膳雜費之二分之一支給膳費。</u></p>	<p>員交通費予以規範，不區分訓練機構是否提供住宿，且配合「國內出差旅費報支要點」修正刪除「膳費」，爰刪除「包括行程及訓練期間，訓練機構每日已提供用膳二餐以上及住宿者，僅」、「及按膳雜費之二分之一支給膳費」等文字。本點後段有關訓練機構確未提供必要住宿者之規範，移列至次點。</p> <p>3. 為資明確，俾利實務執行，將補助服務機關至訓練機構間之「往返交通費」，修正為補助其於訓練或講習前後，由服務機關至訓練機構間之「起、返程日交通費」。</p> <p>4. 第二項參照原第三點後段予以規範，服務機關因急要公務通知受訓人員返回處理，除前項交通費外，得另補助其往返服務機關、訓練機構間之交通費。</p> <p>5. 參加訓練或講習（即受訓）不補助「雜費」為本規定既有之原則，本次修正仍依循上開原則規範，並未將「雜費」列為費用補助項目。</p>
<p>四、<u>訓練機構未依第二點</u></p>	<p>三、<u>參加一週以上之訓練</u></p>	<p>1. 點次變更。</p>



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

修正名稱	現行名稱	說明
<p><u>規定提供必要之住宿(包含行程與訓練或講習期間之假日),服務機關得衡酌實際情況,依據受訓人員檢附之住宿費憑證,於國內出差旅費報支要點規定住宿費每日上限數額內,補助其住宿費。但訓練機構已提供必要之住宿,受訓人員選擇不住宿者,不予補助住宿費。</u></p>	<p><u>或講習,訓練或講習期間之假日,訓練機構未提供膳宿,且確有在受訓地用膳及住宿者,可參照「國內出差旅費報支要點」之規定核給膳宿費用;服務機關因急要公務請受訓人員返回服務機關處理者,始得報支往返交通費。</u></p>	<p>2. 本點僅就服務機關得補助受訓人員住宿費予以規範。爰將原第二點有關訓練機構確未提供必要住宿者之規定,調整至本點規範。並刪除後段有關報支訓練期間往返交通費等文字。</p> <p>3. 因一週以內之訓練或講習,亦有適逢假日之情形(如國慶日等),爰刪除「一週以上」文字。</p> <p>4. 配合國內出差旅費報支要點修正,刪除膳費,及「住宿費」均需檢據覈實報支等,酌作文字修正。</p> <p>5. 考量訓練資源之統籌運用,擷節相關經費支出,訓練機構已提供必要之住宿,受訓人員選擇不住宿者,係受訓人員自願放棄住宿之權利,自不得向服務機關申請補助住宿費,並為免實務執行時,仍一再請示,爰於後段增加但書規定。(參照行政院主計總處【原行政院主計處】93年1月2日處忠字第0930000008函)</p>
<p><u>五、奉派以公假登記參加屬訓練或講習性質之各項研習會、座談</u></p>	<p><u>四、奉派以公假登記參加屬訓練或講習性質之各項研習會、座談</u></p>	<p>1. <u>點次變更。</u></p> <p>2. 配合國內出差旅費報支要點修正刪除「膳</p>



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

修正名稱	現行名稱	說明
<p>會、研討會、檢討會、觀摩會、說明會等活動，有關交通費及住宿費，均比照<u>第三點及第四點規定</u>辦理。</p>	<p>會、研討會、檢討會、觀摩會、說明會等有關<u>往返交通費</u>及<u>膳宿費</u>均比照<u>前述原則</u>辦理。</p>	<p>費」，將「膳宿費」修正為「住宿費」，並酌作文字修正。</p>
<p>六、各機關基於業務或其他因素考量，得於<u>本要點規定範圍內</u>，自行訂定<u>規定核酌</u>辦理。</p>	<p>五、各機關（構）基於<u>本身財力</u>或其他因素考量，得在<u>前述各項規定範圍內</u>自行<u>從嚴訂定內規核酌</u>辦理。</p>	<p>1. <u>點次變更</u>。 2. 酌作文字修正。</p>
<p>七、本要點修正生效後，<u>訓練或講習期間跨越新、舊規定者</u>，其於<u>舊規定期間適用舊規定</u>，於<u>新規定期間適用新規定</u>。</p>		<p>1. <u>本點新增</u>。 2. <u>明確規範訓練或講習期間跨越新舊規定者</u>，其適用情形。</p>
<p>八、<u>國營事業及非營業特種基金派員參加國內各項訓練或講習之費用補助</u>，準用本要點之規定。 <u>各級地方政府得參照本要點之規定</u>，自行訂定派員參加國內各項訓練或講習費用補助規定；其未訂定者，準用本要點之規定辦理。</p>		<p>1. <u>本點新增</u>。 2. <u>國營事業及非營業特種基金準用本要點之規定</u>；<u>地方政府得參照本要點之規定</u>，自行訂定規定，其未訂定者，準用本要點之規定辦理。</p>



附錄 3

由合法憑證與真實憑證之分際探討內部審核人員之職責 —以報支國內旅費為例

黃永傳

國內出差旅費報支要點明訂旅費分為交通費、住宿費及雜費，並規範報支條件，行政院、銓敘部及行政院主計處（行政院主計處業於 101 年 2 月 6 日配合行政院組織改造，改制為行政院主計總處）等機關為因應特殊情況報支旅費之需，爰作相關函示。本文旨在透過合法憑證與真實憑證之研析，據以說明內部審核人員須負合法憑證之責，而同仁須檢具合法憑證報支旅費，及對報支項目真實性負責；並彙總相關函示，供同仁報支旅費之依循。

壹、前言

會計法第 58 條明定「會計人員非根據合法之原始憑證，不得造具記帳憑證；非根據合法之記帳憑證，不得記帳。但整理結算及結算後轉入帳目等事項無原始憑證者，不在此限。」會計法第四章「內部審核」第 95 條至第 103 條相關條文復規定，各機關實施內部審核，應由會計人員執行之；會計人員為執行內部審核職權，向各單位查閱簿籍、憑證暨其他文件，或檢查現金、財物時，各該負責人不得隱匿或拒絕；對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正，不更正者，應拒絕之等。然商業會計法第 33 條載明「非根據真實事項，不得造具任何會計憑證，並不得在會計帳簿表冊作任何紀錄。」支出憑證處理要點第 3 點亦規定「各機關員工向機關申請支付款項，應本誠信原則對所提出之支出憑證之支付事實真實性負責，如有不實應負相關責任。」稽上，政府機關會計人員(以下簡稱會計人員)執行內部審核，面臨合法憑證與真實憑證究應如何分際，且兩者未臻一致時，又應如何因應以資適法，誠屬會計人員執行內部審核之重要課題。復鑑於機關非辦理採購同仁報支經費，以支領國內旅費^{註一}(以下簡稱旅費)為大宗，爰就預算法、會計法及國內出差旅費報支要點^{註二}(以下簡稱旅費報支要點)等相關規定與函釋及案例，研析報支旅費所涉合法會計程序(以下簡稱合法程序)及合法支出憑證^{註三}(以下簡稱合法憑證)之涵意，供會計同仁執行內部審核之參酌。

貳、合法憑證與真實憑證之分際

會計法並未明定合法憑證之定義，惟該法第 102 條定有會計人員審核原始憑證，若發現未註明用途或案據者，依法律或習慣欠缺主要書據，未經核准辦理者、書據之數字或文字經塗改未經負責人簽章等項目應拒絕簽署^{註四}，依其立法旨意，可視為業已規範合法憑證之要件。支出憑證處理要點所訂各機關員工向機關請領款項，應本誠信原則對所提出支出憑證之支



付事實真實性負責，核屬真實憑證之真諦。舉例說明如次：

- 一、奉准搭乘飛機出差，惟登機證存根因天雨毀損，報支旅費填寫旅費報告表，並未檢附支出證明單，敘明登機證毀損之原由，本例搭乘飛機係屬真實事項，惟欠缺主要書據，該旅費報告表仍屬不合法憑證，無法據以報支機票費。
- 二、反之，奉准出差，並自行駕駛自用轎車往返，依現行旅費報支要點，報支旅費無須檢附火車票存根，報支旅費同仁填寫旅費報告表卻報領自強號火車票價，該旅費報告表雖屬合法憑證，惟當事人須負真實性責任。

會計人員執行內部審核固可兼採書面審核與實地抽查，至審查旅費向以書面審核為主，實地抽查不經濟亦不可能，故浮報旅費被檢舉，絕不能以業經會計人員審核同意報支而卸責。基上，俗語「真實事項未必合法，合法事項未必真實。」其涵義即為合法憑證與真實憑證之分際。又法律僅規範行為最低標準，會計人員負有內部審核之責，惟不具有司法調查權，故僅負合法憑證之責，然報支旅費同仁須負合法與真實之責。

參、機關派員出差之合法程序

機關財務支用程序之歷程涉有預算籌編與執行、會計處理及決算編造。復依會計法第 100 條之規定，關係經費負擔非經會計人員事前審核不生效力。本著程序不符實質不論之原則。故在探討作為報支旅費依據之合法憑證前，為期合法動支經費，宜先論述合法程序，避免未經核准，已先行出差，俟出差事畢，既使檢具足夠合法憑證，請領旅費，亦屬不合法憑證。會計人員遇類此情境，宜在機關尚有足夠經費支應報支旅費時，考量依會計法第 99 條之規定^{註五}，建議報支同仁補辦核准差假程序，否則應拒絕簽署動支該筆旅費。謹將派員出差所涉籌編預算與簽准等程序說明如次：

一、籌編旅費預算程序：

預算法第 25 條明定「政府不得於預算所定外，動用公款、處分公有財物或投資之行為。」機關為因應公務之需，派員出差係屬無可避免之業務。故在籌編預算時，各單位須依中央及地方政府預算籌編原則之規定，考量整體業務需求之優先次序，盱衡未來年度之需要，本著緊縮原則確實檢討編列^{註六}。旅費係屬業務費第二級科目，各單位因業務性質不同，匡列預算額度多寡不一，除非明顯存有寬濫或超逾所分配預算額度外，會計單位宜予尊重。

二、簽准出差程序

除部分機關會計單位依「各機關員工待遇給與相關事項預算執行之權責分工表」(以下簡稱待遇權責分工表)之規定，認為派遣同仁出差之必要



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

性係由派遣單位負責，假別之正確性與合法性亦由人事單位主政，只要派遣單位有足夠經費支應同仁出差所需，授權派遣單位無須依會計法第 100 條之規定先行會簽會計單位外，簽准出差程序，事涉派遣單位、人事單位及會計單位之權責，謹說明要項如次：

- (一)派遣單位：須依旅費報支要點第 3 點之規定，視公務性質及事實需要詳加審核決定，有無出差之必要性。
- (二)人事單位：鑒於旅費報支要點之附表一「中央機關公務員工國內出差旅費報支數額表」明訂旅費包括交通費、每日住宿費、每日雜費，另行政院 90 年 8 月 28 日台九十忠授字第 06851 號函示，參加受訓人員不得報支雜費。及行政院主計處 94 年 12 月 15 日處忠二字第 0940009149 號亦函示，參加公務人員協會會議並非執行公務，不得報支旅費。故人事單位於會簽時，須按所敘差假原因及相關書據審核假別，並依待遇權責分工表之規定，對假別正確性與合法性負責。
- (三)會計單位：依待遇權責分工表之規定，須對預算能否容納，是否經權責單位核簽，與旅費項目及金額是否符合旅費報支要點之規定負責。若發現假別存有疑義，宜建請人事單位再考量，若人事單位仍認為假別核屬正確與合法，則應予尊重。另鑑於機票及高鐵車票價格較同行程火車票價為高，為避免有違機關內部相關規定，致出差事畢，同仁報支旅費產生無謂困擾，舉凡有搭乘飛機或高鐵之必要者，宜建請於簽呈中一併敘明，以為報支之依據。

肆、案例研析與釋疑

旅費報支要點已規範同仁報支旅費相關規定(同註二)，本文不再贅述，謹參酌行政院主計總處(民103)編訂支出標準及審核作業手冊與主計月刊主計長信箱所刊載案例及函示，就派遣出差之對象、交通費、雜費、住宿費及其他事項等擇要說明如次：

一、派遣出差之對象：

- (一)機關現職人員、兼職人員及非現職人員參與公務活動均為派遣出差之對象，並依規定支領旅費或旅費補助。
- (二)依行政院 97 年 1 月 10 日訂頒之「行政院及所屬各機關學校臨時人員進用及運用要點」之規定，除按日計資之臨時人員不得派遣出差或參加講習外，其他臨時人員則依工作性質，由機關依該要點規定本權責核處出差或受訓(行政院主計處 98 年 6 月 4 日處忠七字第 0980003392 號書函)。
- (三)奉派代表機關受獎，係屬處理公務，可依規定支領旅費；至個人受獎時，如係屬因公獲獎，並奉機關核派以出差方式辦理者，得報支旅費(行政院主計處 97 年 4 月 10 日處忠七字第 0970001950 號電子信箱函件答復)。
- (四)參加各類考試僅限於考試院主辦之「中央及地方機關公務人員升等考試」1 種，得請領交通費(主計月刊 94 年 7 月第 595 期主計長信箱)。
- (五)各機關如因同仁或其直系親屬身故，有派員參加公祭並協助處理相關後續照護事宜之必要時，得由機關首長參酌旅費報支要點及銓敘部 85 年 11 月 25 日八五台法二字第 1382952 號函之意旨^{註七}，依權責認定確屬執



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

行公務後，據以核給公差及報支旅費，惟為避免引發爭議，其差假應以名實相符之事由登記，不宜僅以「參加公祭」為登記事由(行政院人事行政局 97 年 9 月 18 日局給字第 0970022621 號函)。

- (六)機關員工參加球類錦標賽活動，本質上非屬出差，自不能核准為派遣出差之對象(行政院主計處 96 年 3 月 27 日處忠二字第 0960001758 號書函)。

二、交通費：

- (一)依旅費報支要點之規定，除搭乘飛機、高鐵及船舶出差須檢據報支交通費外，搭乘其他交通工具得不檢據，故由臺北搭乘某知名客運公司汽車赴臺中出差，其票價為 385 元雖較搭乘自強號火車票價 375 元為高，仍得不檢據，報支人為避免同僚作為飯後茶餘之話題，建請宜檢據報支。同理，現行由臺北赴桃園出差，購買自強號火車票為 70 元，然刷悠遊卡進出站僅扣款 41 元，亦得不檢據報支 70 元，內部審核人員審核交通費，亦無須詢問有無購票，由報支人負真實性責任。
- (二)搭乘同事或朋友便車出差或領有公務票者，因未支付交通費，不得假藉任何理由報支交通費(主計月刊 92 年 9 月第 573 期主計長信箱)。
- (三)由臺北至高雄自強號票價為 845 元，若此區間無座位，爰分段購票，如先購買臺北至彰化票價為 416 元，再購買彰化至高雄票價為 430 元，合計票價為 846 元，雖較 845 元為高，仍僅可報支 845 元(主計月刊 94 年 6 月第 594 期主計長信箱)。
- (四)機關所在地鄰近臺北火車站，家住松山火車站附近，搭乘自強號火車赴高雄出差，僅可報支臺北站至高雄站票價；若家住板橋火車站附近，宜本誠信原則報支由板橋站至高雄站之交通費(主計月刊 94 年 7 月第 595 期主計長信箱)。另臺北至高雄搭乘自強號火車，高雄至屏東搭乘臺鐵電聯車，惟報支交通費卻全程報支自強號票價，仍由報支人負真實性責任。類此情形，會計人員審核交通費時均無須過問實況。
- (五)由高雄赴主計人員訓練中心參加受訓，由於行政院主計總處尚僱用遊覽車在臺北市北平東路 2 號門口接送學員赴該中心，既使遲到，爰自行搭乘客運車前往，仍不得報支該筆交通費。
- (六)以電話語音購票，並赴郵局取票，所付郵局 10 元手續費，須在雜費中勻支，不得另外報支(主計月刊 93 年 12 月第 588 期主計長信箱)。
- (七)若奉派週一上午在高雄開會，於前一週週五晚上即搭乘高鐵先回高雄，週一會後再搭乘高鐵返回臺北，報支人並未報支週五、週六及週日之住宿費或雜費，僅報支週五搭乘高鐵票價，鑑於機關並未額外增加經費負擔，除機關另有規定外，出差人員如在原核定出差之日程及經費範圍內，提前出發或延後返回，得在不重複支領原則下，核實報支差旅費(行政院主計處 97 年 5 月 27 日處忠五字第 0970002791 號書函)。
- (八)由各縣市火車站或高鐵站至開會地點，仍可覈實報支該路段大眾運輸工具之票價(主計月刊 90 年 9 月第 549 期主計長信箱)，惟各縣市公車基本票價未臻一致，如高雄市公車一段票為 12 元，臺北市則為 15 元，為避免產生無謂困擾，須確記所支付票價以作為覈實報支之依據。

三、雜費



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

- (一)雜費不分職務等級每人每日 400 元，均無須檢據報支。依旅費報支要點第 12 點規定，雜費係以每日為單位核算，奉派出差未滿一日，則由各機關依業務屬性、公差性質及當事人交通狀況等，本於權責核處(行政院主計處 97 年 1 月 17 日處忠字第 0970000301 號書函)；至奉派半日之公差，其雜費應按每日規定數額二分之一報支(行政院主計處 93 年 7 月 26 日處忠字第 0930004718 號函)。

四、住宿費

- (一)報支住宿費，以出差地點距離機關所在地 60 公里以上且有住宿事實為要件，依職務等級採定額制(特任級人員每日不逾 2,200 元、簡任級人員每日不逾 1,800 元、薦任級以下人員每日不逾 1,600 元)，惟須檢據報支，亦不因考績升等而追溯補差額。
- (二)住宿於政府機關或公營事業機構提供完全免費宿舍，而自動支付服務費或清潔費等予服務人員者，仍不得報支住宿費。

五、其他事項

- (一)訓練機構聘請講座，因非以出差派遣，故非屬旅費報支要點所規範範圍。爰外聘講座視實際需要核實支給往返交通費，其中「核實」係指由訓練機構審核事實無誤後發給，若授課講座搭乘飛機往返之事實明確，但無法取得機票者，可依支出憑證處理要點第 4 點之規定，改以受領人親自簽名或蓋章之收據核實列支(行政院主計處 90 年 4 月 2 日台九十處忠字第 03098 號函)。鑒於高鐵係於 96 年 1 月 5 日正式通車，若講座係搭乘高鐵者仍宜比照辦理。
- (二)參加受訓與出差，其報支旅費之最大不同在於參加受訓者不得報支雜費(行政院 90 年 8 月 28 日台九十忠授字第 06851 號函)。又訓練機構如有提供膳宿，在調查受訓人員膳宿需求，受訓人員勾選不用膳宿，係自願放棄供膳宿之權利，自不得向服務機關請領住宿費用(行政院主計處 93 年 1 月 2 日處忠字第 0930000008 號函)。
- (三)員工旅費得以個人信用卡刷卡方式辦理支付。但政府訂有共同供應契約者，得依各該契約規定辦理(行政院主計處 96 年 2 月 1 日處會三字第 0960000691 號函)。
- (四)以上報支旅費之數額係旅費報支要點所定數額，部分機關為撙節開支，另行規定每日雜費不逾 200 元；在同一縣市出差，若無其他額外負擔，不得報支雜費；搭乘任何交通工具均需檢據；則從其規定。
- (五)臨時人員非屬旅費報支要點所規範人員，倘經機關派遣出差或受訓，所需必要費用，得由各機關衡酌其業務性質，在撙節開支原則下，本於權責自行核處(行政院主計處 98 年 6 月 4 日處忠七字第 0980003392 號書函)。

伍、結語

內部審核依性質可分為適正性審核、合規性審核及效能性審核^{註八}，會



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

計人員向以書面審核方式，本著依據合法憑證造具記帳憑證之職責，進行合規性審核，以協助同仁報支經費後，足以吃得下、睡得著及笑得開為理想目標。然報支經費同仁必須本誠信原則，對支付事實真實性負責。

當前會計工作要項已由防弊邁向興利與諮詢，會計人員執行合規性審核旨在合法範圍內協助機關推動政務，為因應類此需要，首要，熟悉諮詢導向內部審核之具體作法，良好人際關係與優質情緒管理智商，獲業務單位配合及機關首長支持，並適時提供有效決策資訊。次之，隨時蒐集相關函釋並提供同仁參考，以免依循舊規而妨礙機關推動政務或造成動支經費未臻適法。再者，本著多學、多問成為新世代主計尖兵為標竿，努力進修，提升專業智能。一位成功會計人員並非以「稱職會計人才」為志向，而更須以人人「稱讚會計人財」為目標，願與同仁共勉之。

參考文獻

- 一、支出憑證處理要點（行政院 101.10.1 院授主會財字第 1010500661A 號函修正）。
- 二、行政院主計總處（民 103），支出標準及審核作業手冊（修訂版）。
- 三、行政院主計總處（民 103），104 年度中央政府總預算編製作業手冊。
- 四、行政院海岸巡防署（民 95），主計月刊主計長信箱彙編（90 年 9 月至 95 年 4 月）。
- 五、國內出差旅費報支要點（行政院 103 年 7 月 7 日院授主預字第 1030101699 號函修正）。
- 六、會計法（100 年 5 月 18 日總統華總一義字第 10000097601 號令修正）。
- 七、預算法（102 年 12 月 18 日總統華總一義字第 10200229231 號令修正）。

附註

註一

依 104 年度中央政府總預算編製作業手冊內用途別預算科目分類定義及計列標準表之定義，國內旅費係指凡公務於台澎金馬等地區所需之差旅費用(含現職人員因公出差旅費、兼職人員依規定支領旅費補助及參與公務活動之非現職人員有關旅費補助等)屬之。

註二

國內出差旅費報支要點條文同附錄 1。

註三

依支出憑證處理要點之規定，支出憑證係為證明支付事實所取得之收據、統一發票或相關書據。另支出證明單係指因特殊原因無法取得收據，由經手人書明無法取得原因，據以請款之文件，故亦屬支出憑證之一。

註四

會計法第 102 條：

各機關會計人員審核原始憑證，發現有左列情形之一者，應拒絕簽署：

1. 未註明用途或案據者。
2. 依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者。
3. 應經招標、比價或議價程序始得舉辦之事項，而未經執行內部審核人員簽名或蓋章者。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

4. 應經機關長官或事項之主管或主辦人員之簽名或蓋章，而未經其簽名或蓋章者。
 5. 應經經手人、品質驗收人、數量驗收人及保管人簽名或蓋章而未經其簽名或蓋章者；或應附送品質或數量驗收之證明文件而未附送者。
 6. 關係財物增減、保管、移轉之事項時，應經主辦經理事務人員簽名或蓋章，而未經其簽名或蓋章者。
 7. 書據之數字或文字有塗改痕跡，而塗改處未經負責人員簽名或蓋章證明者。
 8. 書據上表示金額或數量之文字、號碼不符者。
 9. 第三款及第五款所舉辦之事項，其金額已達稽察限額之案件，未經依照法定稽察程序辦理者。
 10. 其他與法令不符者。
- 前項第四款規定之人員，得由各機關依其業務規模，按金額訂定分層負責辦法辦理之。

註五

會計法第 99 條：

各機關主辦會計人員，對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正；不更正者，應拒絕之，並報告該機關主管長官。

前項不合法之行為，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議；如不接受時，應報告該機關之主管上級機關長官與其主辦會計人員或主計機關。

不為前二項之異議及報告時，關於不合法行為之責任，主辦會計人員應連帶負之。

註六

104 年度中央及地方政府預算籌編原則第 2 點第 3 款明訂政府各項消費支出應力求節約，本緊縮及節能原則確實檢討。

註七

銓敘部民國 85 年 11 月 25 日八五台法二字第 1382952 號函略以，公差係由機關指派執行一定之任務，又公務員奉派參加同仁家屬之公祭，可否核給公差，宜由各機關本於權責自行核處。

註八

內部審核依性質分為：

1. 適正性審核：係審核預算執行數、決算數額有無錯誤、遺漏、重複或偽飾等情事，旨在達成財務報導可靠性。
2. 合規性審核：係審核財務收支有無違背預算或有關法令等不法不當收支，旨在增進相關法令之遵循。
3. 效能性審核：係審核各機關執行預算、推展施政計畫或業務計畫有無財務效能過低或未盡應盡之職責，旨在提升行政效能或營運績效。

(本文係於 103 年 8 月 31 日修正國防部主計局(民 98)發行主計季刊第 326 期第 1 頁至第 9 頁)



由財物採購過程探討內部審核人員之職責

會計人員於財物採購過程，執行內部審核及監辦採購程序，固可增進機關執行預算更臻適法。若能於事前藉助所掌握會計資訊於採購簽案階段協助預算審核，並於事後強化工作審核，將可提升機關行政效能，並增添會計人員之附加價值。

壹、前言

會計法第九十五條明定，各機關內部審核，應由會計人員執行之，其範圍包括財務審核、財物審核及工作審核，而審核重點在於審核預算執行之合規性與效能性，及會計事務處理之適正性，攸關會計人員之財務責任及會計責任。為克盡內部審核之專業職責，會計人員所須熟悉相關主計法規繁多，常為新進會計人員不知所措，行政院主計處對此問題向為重視，為因應類此問題，爰多方蒐集相關法令彙整成「支出標準及審核作業手冊」（以下簡稱作業手冊，註一），並於 95 年 1 月 17 日，以處會三字第 0950000378 號函分行各機關在案（嗣分別於 100 年 1 月及 103 年 1 月修訂），以供執行內部審核之參考。

作業手冊計分為四篇，第壹篇彙集各項支出標準及其依據，包括審核人事費、業務費、設備及投資等相關法規，第貳篇、第參篇分別規範原始憑證之審核及記帳憑證之審核，第肆篇訂定採購監辦之注意事項。業已含括審核採購事項與非採購事項所須依循相關法令，本文旨在參酌該手冊所彙整之法令，以財物採購為例，依工作經驗論述內部審核人員在簽案、招標、開標、決標、驗收及付款等採購過程中尚須注意要項，以盡職責。

貳、會計人員審核財物採購須遵循主要法規及應盡職責

政府機關（構）採購財物，涉有預算執行及採購付款等事宜，然會計人員之主要職責在於監辦採購程序及執行內部審核。其須遵行相關法規包含政府採購法規及主計法規等，謹臚列要項如次：

一、政府採購法規方面：

- (一) 政府採購法（以下簡稱採購法）第六條及第九十五條明定，機關辦理採購宜由採購專業人員為之，採購人員在不違反採購法規定之範圍內，得基於公共利益、採購效益或專業判斷之考量，為適當之採購。同法第十三條復規定，機關辦理採購之開標、比價、議價、決標及驗收等過程，除有特殊情形外，應由其主（會）計及有關單位會同監辦。
- (二) 機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法第四條訂有，監辦人員會同監辦採購，應實地監視或書面審核機關辦理採購過程是否符合採購法規定之程序，並不包括涉及廠商資格、規格、商業條款、底價訂定、決標條件及驗收方法等採購之實質或技術之審查，但發現該等事項有違反法令情形者，仍得提出意見。

二、主計法規方面：

- (一) 預算法第二十五條及第二十六條明定，政府不得於預算所定外，動用公款；大宗動產、不動產之買賣或交換，均須依據本法所定預算程序為之。
- (二) 會計法第九十五條及第九十六條明定，內部審核應由會計人員執行之，其範圍包括財務審核、財物審核及工作審核。同法第一百條復規定，各機關會計人員對於財物之訂購，經查核與預算所定用途及計畫進度相合者，應



為預算之保留。關係大宗動產、不動產之買賣契約，非經會計人員事前審核，不生效力。又一百零二條亦明定，會計人員審核原始憑證，若發現應經招標、比價或議價程序始得舉辦之事項，而未經執行內部審核人員審核，應拒絕簽署。

- (三) 內部審核處理準則第二章預算審核、第四章會計審核與第六章採購及財物審核，亦訂有會計人員執行內部審核應注意事項，茲摘述相關要項如次：
1. 採購進度是否與預定計畫及預算進度相符。
 2. 採購款項之支付是否與採購契約所訂相符。
 3. 審核原始憑證，若發現依照法律或習慣應有之主要書據缺少或形式不具備者，應使之更正或拒絕簽署。
 4. 採購案件有無預算及是否與所定用途符合，金額是否在預算範圍內，有無事前依照規定程序辦妥申請核准手續。
 5. 辦理採購案件是否依照採購法規定程序辦理。
 6. 監辦採購案件之開標、比價、議價、決標及驗收時，應依採購法及相關監辦採購規定辦理（註二）。

綜上，會計人員在財物採購過程，係本著內部審核之應盡職責進行預算審核、會計審核、採購及財物審核，並監辦採購程序之適法性，以增進機關（構）執行採購預算更臻適法，惟不涉及採購之規格、資格等實質要件之審查。

參、監辦與審核財物採購應注意要項

依行政院公共工程委員會彙編 95 年度第 1 季行政院所屬各中央機關決標資料總表所列，財物採購共 6,109 件，包括巨額以上者 59 件、查核金額以上未達巨額者 58 件、公告金額以上未達查核金額者 2,060 件及未達公告金額者 3,932 件。其中未達查核金額之採購案件為最大宗，占全部採購案件之 98%，爰為本文探討之重點。

作業手冊附錄一至附錄三分別訂有機關主會計單位於簽辦階段、開標及決標階段、與驗收階段等三階段之監辦採購案件參考表（如附表一至附表三），以供採購監辦人員執行監辦之參據。鑑於財物採購過程與預算執行歷程息息相關，致會計人員執行內部審核及監辦採購時，須先掌握一條財物採購過程管制線（如圖一）及一條財物採購金額管制線（如圖二），以作為內部審核之基準。



圖一 財物採購過程管制線



圖二 財物採購金額管制線

謹依工作經驗，按採購過程論述新進會計同仁於執行內部審核及監辦採購時須掌握基本要項如次：

一、簽案階段

機關（構）之業務單位依會計法第一百條之規定，於簽案動支經費會簽會計單位時，內部審核人員有任何意見，宜在此階段表達，並應注意下列事項：

- (一) 該請購案是否與支用目的相符？



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

- (二) 審核採購案是否已編列預算，且預算是否足敷請購所需？若不足支應所需，則審核是否符合「中央政府各機關單位預算執行要點」所訂流用之規定。至編製附屬單位預算之特種基金，則審核是否符合「中央政府附屬單位預算執行要點」所訂調整容納之規定。
- (三) 請購項目（如文具用品、清潔用品）雖屬小額採購，惟屬按週（月）循環性採購，則須依以前年度之全年度需求額衡酌本年度採購金額，若近 10 萬元或逾 10 萬元，但未及 100 萬元時，則不宜按小額採購辦理，以免造成分批採購，有違採購法之規定。若屬共同供應契約項目，則建議依共同供應契約之規定採購，否則須建議按「中央機關未達公告金額採購招標辦法」，採取開口契約方式，一次招標，分次送貨，分次付款之方式辦理。
- (四) 簽辦動支經費之額度，將攸關採購方式與等標期長短，若屬公告金額區間之採購，則 100 萬元以上者以公開招標為原則，且等標期不得低於 14 天。第一次流標，續辦第二次招標，並涉重大變更，仍不得低於 14 天，以資適法。
- (五) 會計單位若須提供意見，惟會簽欄空白處不足撰寫意見，則須加註「詳另簽」，另以書面表達意見，但詳另簽之處無須會章，以避免來日另簽之書面遺漏，導致責任不清。

二、招標階段：

本階段內部審核人員旨在審核招標文件內容是否符合採購法之規定，除依附表一所列項目審核外，尚宜注意下列事項：

- (一) 採購案是否業經核可？
- (二) 核可預計（算）金額雖未及公告金額，惟加計後續擴充所需金額，肇致採購金額已逾公告金額，則應按公告金額以上之採購方式辦理。
- (三) 公告金額以上之採購案採限制性招標是否符合採購法第二十二條之規定條款，若無明顯援引不當，原則上尊重採購單位之意見。另非屬財物採購之工程採購或勞務採購，而依該條第九款「委託專業服務、技術服務或資訊服務，經公開客觀評選為優勝者。」或依第十款「辦理設計競賽，經公開客觀評選為優勝者。」辦理，因屬公開客觀評選，且準用「機關異質採購最有利標作業須知」辦理，原則上宜予支持。
- (四) 審核契約草案宜注意下列要項：
 1. 契約價金是否大於可用預算數？
 2. 付款條件是否符合分配預算，若須俟上級機關補助款挹注者，尤須於付款條件中，加以明訂。
 3. 履約期間訂明以日曆天或限期交貨為宜。
 4. 逾期交貨、轉包等罰則須明訂清楚，若按日計算違約期限，宜註明未達一日以一日計。亦即有履約條件者，須有罰則，否則不具意義，如契約條款規定，每日至少交貨 100 件，在 12 月 31 日前，須完成履約 1 萬件，若契約只訂有未完成 1 萬件之罰則，未訂明每日未交貨 100 件以上之罰則，將造成無罰則，可資應用。
 5. 由於違約罰款，依採購法規定不逾決標金額百分之二十，為避免廠商在違約罰款金額已達上限則怠於履約，影響機關（構）推動業務，宜加註違約得解約之條款。
 6. 以銀行書面連帶保證或保險公司之連帶保證保險單為履約保證或保固



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

保證，宜明訂保證期間須大於履約期間及保固期間至少 90 天以上。

7. 退還履約保證金及保固金之條件須明訂。
8. 驗收時須拆驗隱蔽處及回復所需費用宜註明應由廠商負擔部分。
9. 年度開始前，已完成採購契約，須於契約條款註明俟法定預算通過後生效。
10. 若存有後續擴充條款，須明訂契約期滿，經甲、乙雙方合意，得延長履約期間。

另在實際執行時，若廠商以銀行書面連帶保證或保險公司之連帶保證保險單為保證者，宜建請採購單位向銀行或保險公司確認，以防廠商偽造。若新年度已開始，而當年度法定預算尚未通過，採購付款須按預算法第五十四條之規定辦理。

三、開標（比、議價）及決標階段：

在本階段，監辦人員監辦採購除依附表二所列項目監辦外，尚宜注意下列要項：

- (一) 若招標須知明訂開標前截止收件，為避免收件截止時點發生爭論，宜請主持人在依規定時間及地點開標時，須先宣布「已屆開標時間，現在正式開標」以杜爭議。
- (二) 建請採購人員在開標前宜於行政院公共工程委員會網站查詢投標廠商有無屬採購法第一百零三條所定，不得參加投標或作為決標對象或分包廠商者。
- (三) 所謂合格廠商須符合下列要件：
 1. 投標文件之外標封已敘明廠商名稱、住址及案號。
 2. 審核投標文件之外觀，並無圍標之嫌疑者。
 3. 非採購法第五十條或第一百零三條所定禁止為投標或分包廠商。
 4. 依廠商名稱判斷並非顯然不具履約能力者。

若符合上述要件，拆開標封後，即使發現僅有一張紙條敘明「哈哈，你被騙了」仍可計入合格廠商之家數，惟仍宜建議主持人斟酌是否存有採購法第四十八條所定，足以影響採購公正之違法或不當行為者。

- (四) 投標廠商未依招標文件規定到場，僅是放棄優先減價及比、議價機會，仍可作為決標之對象。故報價最低之廠商未到場，次低標之廠商仍不具優先減價一次之資格。
- (五) 主持人若未將「底價」示知監辦人員，監辦人員仍可索閱，以確認決標金額是否在底價以下。若平底價仍可決標予該廠商，不可請廠商再減價。

四、履約階段：

本階段係由採購人員及機關（構）需求單位，依契約條款監督廠商履約情形，與會計人員之職責較無關係。惟如有契約變更或加減價情形時，會計人員須注意依「採購契約變更或加減價核准監辦備查規定一覽表」辦理監辦。

五、驗收階段

本階段旨在抽查驗收履約結果有無與契約、圖說或貨樣規定不符，並決定如何處置。本著分工原則，計有主驗人員、會驗人員、協驗人員及監驗人員，但採購事項單純者，會驗人員及協驗人員得免參加，惟為避免衍生驗收結果無人紀錄，採購單位通常派人參加協驗。監辦人員參與驗收工作，係擔負監驗之任務，旨在注意主驗人員是否能夠公正的依據法令與契約規定，嚴密執行驗收工作，切勿



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

越俎代庖，逾越權責。若偶遇有主驗人員未能適切任事時，亦宜就其未洽之處，適時適分的提醒有關法令或契約規定，以期導正相關作業，不好強為干預，更不能反客為主，現場主導驗收工作。爰依附表三所列項目監辦外，尚宜注意下列要項：

- (一) 監辦人員於驗收階段之工作事項固為監視驗收程序，不涉實質與技術性之驗收方法，惟舉凡數量點計、重量計算、抽驗數量有無達到契約規定及採購標的是否符合契約所訂功能等項，並未涉技術性者，監辦人員仍須與其他人員負符合契約規定之責。例如採購高真空杯 100 件，契約明訂抽驗十分之一，保溫八小時後，仍須維持攝氏 80 度以上，驗收時，監辦人員宜注意驗收過程有無隨機抽出 10 件，盛裝熱水後，八小時後進行溫度檢測，該熱水是否仍維持攝氏 80 度以上。
- (二) 無論第一次驗收，或驗收結果與契約、圖說、貨樣規定不符，須進行重驗，監辦人員因故無法實地監視，採書面審核或經核准採書面審核者（公告金額以上採購），監辦人員必須於驗收紀錄上載明「書面審核監辦」字樣，以明責任。

六、付款階段

本階段非屬採購法規範財物採購監辦範圍，係屬會計人員執行會計審核，掣製付款憑單（支出傳票）供支付機關（出納人員）據予付款之職責，宜注意下列要項：

- (一) 掣製付款憑單（支出傳票）前，必須確定驗收結果與契約、圖說、貨樣規定均相符，且廠商已繳足保固金，付款對象除特殊原因經核准外，須與契約及原始憑證所載廠商名稱相符，且付款金額不可逾契約及原始憑證所列數額。
- (二) 依財政部 81 年 5 月 19 日台財稅字第 811661406 號函示，為落實推行使用統一發票制度，採購金額達 2,000 元以上，應儘量取具統一發票報支。故在便利商店可購得之財物，宜建議採購人員向使用統一發票之廠商購置。
- (三) 除以免用統一發票之廠商出具收據報支外，舉凡以收據報支之憑證，須依印花稅法之規定，審核有無貼足印花稅票。若發現結報經費書寫文件之筆跡與填寫收據之筆跡雷同，宜委婉告知報支經費同仁須避免類此情形，以杜爭議。若收據由營業人蓋上統一發票專用章，或公司組織之營業人加蓋免用統一發票專用章，均屬不合法之憑證，應洽請報支經費之同仁向廠商取據統一發票後報支，以臻適法。
- (四) 依電子採購作業辦法第 19 條規定，機關支付採購價金，得以政府採購卡為之，尚無可以個人信用卡支付貨款之規範（主計長信箱，民 93）。
- (五) 給付按採購法規定招標方式而得標廠商之價金，只須依該廠商開立統一發票作為支付憑證，無須再請求檢附其向上游廠商價購原物料之憑單。
- (六) 計算逾期交貨之罰款，須依契約原件所載條款計算，避免採用契約影本核算，以防因契約遭竄改，而短收罰金。
- (七) 另主辦會計於核簽付款支票時，仍須再度審核付款對象及金額是否錯誤，以資慎重，並避免因溢付，而依審計法第 75 條之規定負連帶損害賠償責任。

肆、結語

據 95 年二月中旬報載，某機關會計單位進行內部審核，發現存有職員以連



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

號數張不同日期之發票報支經費，且報支單價逾越標準，涉有浮報經費之疑，爰簽報機關首長移請相關單位加以調查（聯合報，民 95）。由此案例，獲悉會計人員執行內部審核，有助於機關（構）報支經費更臻適法，並達成防微杜漸之效。

傳統內部控制制度之理念，係偏重於監督及防弊措施，惟現代化之管理思維，則朝向信任代替監督，興利與防弊並重（林秀敏，民 94）。然會計人員在組織中執行內部審核及辦理監辦採購程序為內部控制活動之一環，固可協助機關（構）增進法令之遵行，誠屬內部審核之消極功能。復依立法院審議中央政府 95 年度總預算案曾決議，各機關統刪項目包括人事費、政令宣導費、文康活動費、國外考察費、房屋建築養護費、租金費用、獎補助費、資訊設備費、電腦汰購經費、按日按件計資酬金及委辦費等，為期機關以有限經費完成既定施政目標，而會計人員掌握機關（構）各種會計資訊，於事前之採購簽案階段，若能藉助會計資訊協助預算審核，並於事後強化工作審核，除有助於組織提升行政效能或增進營運績效，以發揮內部審核之積極功能外，亦能增添會計人員在機關（構）之附加價值。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

附註

- 一、「支出標準及審核作業手冊」業已登載於行政院主計總處網站 (www.dgbas.gov.tw)，並可免費供下載使用。
- 二、依採購法及相關監辦採購規定，採購案件之開標、比價、議價，主(會)計單位實地監辦人員，應監視下列事項是否符合採購法規定之程序：
 - (一) 採購案件之公告方式及等標期是否符合規定；其開標是否依招標文件公告之時間及地點依規定公開為之，並製作紀錄及會同簽認。
 - (二) 公告金額以上採選擇性招標或限制性招標，是否業經核准。
 - (三) 查核金額以上採購之招標，是否請上級機關派員監辦。
 - (四) 訂有底價而未予公告之採購案件，其底價於開標前應注意是否仍屬密封。
 - (五) 開標時，廠商之投標文件是否仍屬密封。
 - (六) 開標時，主持採購人員或採購單位之人員，有無依規定審查廠商投標文件，並敘明審查結果及簽名或蓋章。

參考書目：

- 一、立法院秘書長(民95)，95年6月6日台立院算字第0950050628號函。
- 二、主計長信箱(民93)，主計月報第580期，第166頁。
- 三、行政院公共工程委員會(民93)，政府採購法令彙編，第15版，臺北，三民書局。
- 四、行政院主計處(民99)，「內部審核處理準則」，處會字第0990004088A號令修正。
- 五、行政院主計總處(民103)，支出標準及審核作業手冊，103年2月6日主會財字第1030500074號函修訂。
- 六、行政院統一發包及集中採購中心(民95)，「行政院統一發包及集中採購中心督導小組第14次會議資料」，統一包字第09500184630號函。
- 七、林秀敏(民94)，「為提升機關公款支用效率，應如何簡化各機關支出憑證之報支作業」，主計人員領導研究班第6期研習手冊，第81頁至第83頁。
- 八、財政部(民81)，81年5月19日台財稅字第811661406號函。
- 九、預算法(民102)，總統華總一義字第10200229231號令修正公布。
- 十、會計法(民100)，總統華總一義字第10000097601號令修正公布。
- 十一、審計法(民87)，總統華總一義字第8700231340號令修正公布。
- 十二、聯合報，95年2月16日。

(本文係於103年6月6日修正經濟部會計處(民95)，今日會計第103期，第1頁至第21頁)



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

附表一

機關主會計單位監辦採購案件參考表
(1) 簽辦階段

會 簽 注 意 事 項	<p>1. 本表適用於逾公告金額 1/10 之採購案。</p> <p>2. 本表係依監辦步序整理之相關法規，專供主會計人員實際監辦使用，為主會計部門內部之工作底稿。</p> <p>3. 主會計單位執行採購之內部審核工作，以涉及經費負擔事項為主，並注意未來可能產生債權債務事項。</p> <p>4. 完成本表之檢核，並經主辦會計簽章後，由主會計單位存參。</p>
----------------------------	--

案 號：_____ 名 稱：_____

會 簽 日 期：_____ 主 辦 單 位：_____

主會計監辦人：_____ 主 辦 會 計：_____

壹、採購簽案(或請購單)：

一、應載明事項：

(一)採購標的性質：勞務採購 財物採購 工程採購

(二)採購金額 逾公告金額 1/10 未達公告金額 公告金額以上未達查核金額

查核金額以上未達巨額 巨額採購

(三)經費來源：(請填科目及金額)

年度計畫預算_____

其他經費_____

(四)公告金額以上之採購是否分批辦理？是 否。分批採購是否經上級機關核准或於預算書列明？ 是 否 (採 14、採細 13)

(五)招標方式：公開招標 選擇性招標 限制性招標 公開取得書面報價或企劃書(未達公告金額者)

(六)決標原則：訂有底價 未訂底價 最有利標 複數決標 (可複選)

(七)決標方式：總價決標 分項決標 單價決標 分組決標 依數量決標 其他_____

二、簽案附件(草案)：投標須知 議價須知 契約書 招標規範(如：計畫書) 投標標價清單 投標廠商聲明書 其他_____

貳、投標須知

一、已載明之招標方式：

(一) 公開招標

公告金額以上採購案件，除依政府採購法第 20 條及第 22 條規定辦理者外，是否已敘明採公開招標方式辦理？ 是 否_____

(二) 選擇性招標：(請填列適用之法規)

符合政府採購法第 20 條第_____款規定。

(三) 限制性招標，已載明符合下列方式及條件：

1. 比價：(請勾選並填列適用之法規)

符合採購法第 22 條第 1 項第_____款

(請列明款次，第 16 款之情形須併填主管機關—工程會認定文



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

- 號_____);
- 符合採購法第 104 條第 1 項但書第_____款(相關機關文號_____);
- 符合第 105 條第 1 項第_____款(相關機關文號_____);
- 符合中央機關未達公告金額採購招標辦法第_____條第_____項第_____款規定;
- 符合地方政府依採購法第 23 條所定未達公告金額採購招標辦法第_____條第_____項第_____款規定。
2. 議價：(請勾選並填列適用之法規)
- 符合採購法第 22 條第 1 項第_____款
(請列明款次，第 7 款之情形須載明原招標公告及招標文件所敘擴充之期間、金額或數量。
第 16 款之情形須併填主管機關—工程會認定文號_____);
- 符合採購法第 104 條第 1 項但書第_____款(相關機關文號_____);
- 符合第 105 條第 1 項第_____款(相關機關文號_____);
- 符合中央機關未達公告金額採購招標辦法第_____條第_____項第_____款規定;
- 符合地方政府依採購法第 23 條所定未達公告金額採購招標辦法第_____條第_____項第_____款規定。
3. 公開評選優勝廠商後議價：
- 符合採購法第 22 條第 1 項第 9 款規定，採：
委託專業服務；委託技術服務；委託資訊服務。
符合採購法第 22 條第 1 項第 10 款規定，採公開客觀評選優勝者。
- (四) 依採購法第 49 條規定公開取得書面報價或企劃書。(限未達公告金額之採購案始得採行)
- 二、符合限制性招標之案件，除屬專屬權利、獨家製造或供應者、原採購之後續維修、零配件之更換及追加工程外，若可以比價方式辦理者，已載明優先以比價方式辦理(採細 19、23-1)? 是 否_____
- 三、所訂決標原則，已載明依下列原則辦理：
1. 底價部分：
- (1) 訂底價，但不公告底價。
- (2) 訂底價，並公告底價。底價為：_____元。
- (3) 不訂底價，招標文件內已敘明理由及決標條件及原則? 是 否
理由為：訂定底價確有困難之特殊或複雜案件；以最有利標決標之採購；小額採購。
2. 決標部分：
- (1) 最低標。
 a. 訂有底價之採購，以合於招標文件規定，且在底價以內之最低標為得標廠商。
 b. 未訂底價之採購，以合於招標文件規定，標價合理，且在預算數額以內之最低標為得標廠商。
- (2) 最有利標。
 a. 依採購法第 56 條適用最有利標(需報經上級機關核准)。
 b. 依採購法第 22 條第 1 項第 9、10、11、14 款準用最有利標。
 c. 未達公告金額之採購參考最有利標精神。
- (3) 最高標。
- (4) 複數決標(得於招標文件中公告保留採購項目或數量選擇之組合權利，但應合於最低價格或最有利標之競標精神。)
- 四、已載明下列事項：(採 30、46、55、採購契約範本)
1. 下列款項已敘明其種類、額度及繳納地點或金融機構帳號以及期限、



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

退還、終止方式、不發還之規範：

- 押標金 履約保證金 保固金 其他_____
2. 底價之訂定規定。
3. 採行協商措施之規定。
4. 保留未來向得標廠商增購之權利，擬增購之期間、金額或數量。
5. 投標廠商之標價條件、標價幣別。
6. 採購標的涉及智慧財產權者之規範。

參、採購契約草案

已載明下列涉及未來債權債務處理之事項：(採 63、64、採購契約要項)

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> 1. 機關及廠商之名稱、地址、電話。 | <input type="checkbox"/> 13. 履約期限(應明定日曆天、工作天或採限期完工等，以日曆天計者應明定星期例假日、國定假日或其他休息日是否計入)。 |
| <input type="checkbox"/> 2. 廠商工作事項或應給付標的。 | <input type="checkbox"/> 14. 違約及補償條款。 |
| <input type="checkbox"/> 3. 簽約日期。 | <input type="checkbox"/> 15. 逾期完工之罰款計算。 |
| <input type="checkbox"/> 4. 得標廠商應自行履行之主要部分及分包事項。 | <input type="checkbox"/> 16. 保固或維修之期限及責任。(無需要者免列) |
| <input type="checkbox"/> 5. 災害處理。 | <input type="checkbox"/> 17. 權利及責任。 |
| <input type="checkbox"/> 6. 契約變更。 | <input type="checkbox"/> 18. 保險之種類、額度、投保及理賠。(無需要者免列) |
| <input type="checkbox"/> 7. 契約之轉讓。 | <input type="checkbox"/> 19. 契約之終止、解除或暫停執行。 |
| <input type="checkbox"/> 8. 履約標的之項目、數量、單價、分項金額及總價。 | <input type="checkbox"/> 20. 履約爭議之處理。 |
| <input type="checkbox"/> 9. 付款條件。 | <input type="checkbox"/> 21. 工程財物隱蔽部分拆驗費用之負擔。 |
| <input type="checkbox"/> 10. 保證金及其他擔保之種類、額度、繳納、不發還、退還及終止等事項(勞務採購；未達公告金額之工程、財物採購；依市場交易慣例或採購案特性，無收取保證金之必要或可能者得免收)。 | <input type="checkbox"/> 22. 預付款之規範。(無需要者免列) |
| <input type="checkbox"/> 11. 契約價金依物價指數調整。(無需要者免列) | |
| <input type="checkbox"/> 12. 稅捐、規費及關稅之負擔。 | |

肆、本階段其他不符合規定之情況：

項	目	原	因

註：本表所列項目為一般性採購之應注意項目；但各主會計單位可自由選擇是否採用，並可視採購案件之繁簡，依政府採購法規之規定調整酌予增減其內容。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

附表二

機關主會計單位監辦採購案件參考表
(2)開標(第__次)及決標階段

監辦 注意 事項	<p>1. 本表適用於逾公告金額 1/10 之採購案。</p> <p>2. 本表係依監辦步序整理之相關法規，專供主會計人員實際監辦使用，為主會計部門內部之工作底稿。</p> <p>3. 宜指派熟諳政府採購法令之主會計人員監辦。</p> <p>4. 監辦人員會同監辦採購，應實地監視或書面審核機關辦理開標、比價、議價及決標是否符合政府採購法規定之程序。</p> <p>5. 前項會同監辦，不包括涉及廠商資格、規格、商業條款、底價訂定及決標條件等採購之實質或技術事項之審查。但監辦人員發現該等事項有違反法令情形者，仍得提出意見。</p>
----------------	--

案 號：_____

名 稱：_____

日 期：_____

主 辦 單 位：_____

主 會 計 監 辦 人：_____

主 辦 會 計：_____

一、監辦方式

- 實地監視
- 書面審核：公告金額以上採購如採書面審核監辦，已經機關首長或其授權人員核准。
- 不派員監辦：符合機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法第 5 條第 1 項第_____款規定，且經機關首長或其授權人員核准。
- 符合中央機關未達公告金額採購監辦辦法第 3 條第 1 項第_____款規定。
- 符合地方政府依採購法第 13 條所定未達公告金額採購監辦辦法第_____條第_____項第_____款規定。

二、開標前應確認事項

- (一)公告方式：公告金額以上之採購，招標有關內容已刊登於政府採購公報並公開於資訊網路(採 27)；未達公告金額之採購是否公開於資訊網路或政府採購公報？ 是 否_____
- (二)等標期：已確認符合等標期相關規定(採 28、招標期限標準、各種採購方式等標期下限表)？
是 否_____
- (三)查核金額以上採購之招標，已報請上級機關派員監辦或已授權本機關自行辦理(採 12、採細 7)？
是 否_____
- (四)選擇性招標：
 - 1. 承辦採購單位已預先辦理資格審查，並建立合格廠商名單(採 21)？ 是 否_____
 - 2. 其中經常性採購，已建立 6 家以上之合格廠商名單(採 21)？ 有 無



3. 公告金額以上採購案件，並採用下列方式決定廠商(採細 21)：

(1) 為特定個案辦理，於廠商資格審查後，邀請所有符合資格廠商投標。

(2) 為建立合格廠商名單；後續邀標方式為：

個別邀請所有符合資格之廠商投標；

公告邀請所有符合資格之廠商投標；

依辦理廠商資格審查文件所標示之邀請順序，依序邀請符合資格之廠商投標；

以抽籤方式擇定邀請符合資格之廠商投標。

(五) 採最有利標決標者，承辦採購單位是否已報上級機關核准(採 56)? 是

否 _____

(六) 承辦採購單位已審查投標廠商是否達法定家數(採 48、採細 55、機關辦理採購之廠商家數規定一覽表)?

是 否 _____

符合以上規定之廠商家數如達法定家數則進行開標，否則應宣布流標。

三、開標作業程序

1. 開標作業已依招標文件標示之時間及地點依規定公開辦理(採 45)? 是

否 _____

2. 主持人是否為機關首長或其授權人所指派(採細 50)? 是 否；主持人、承辦採購人員、會辦及監辦人員是否到齊? 是 否 _____

3. 承辦採購單位已審查廠商之投標文件外封套仍屬密封(採 33)? 是 否 _____

4. 主持人已宣布招標標的名稱及案號、投標廠商之名稱或代號、家數及其他招標文件規定之事項，並說明「無廠商於期限內以書面提請招標文件之釋疑」或「廠商所提招標文件疑義已依法處置」。(採細 48)?

是 否 _____

5. 承辦採購單位已依招標文件及採購法相關規定審查廠商投標文件，並敘明審查結果及簽章?

是 否 _____

公開徵選廠商承辦專業、技術、資訊、設計競賽服務之評選，其招標文件訂有廠商資格者，承辦採購單位是否先審查廠商資格符合招標文件(不合規定者，其他部分不予審查)? 是 否 _____

6. 承辦採購單位已依招標文件規定審查廠商押標金? 是 否 _____

7. 主持人是否宣布廠商標價，其標單記載金額之文字與號碼(數字)如有不符者，是否以文字為準? 是 否 _____

8. 訂有底價而未予公告之採購案件：(採 34、採細 53)

(1) 從開封前審視底價封是否密封完整? 是 否

(2) 開封後應注意底價是否經機關首長或授權人員核定? 是 否

(3) 因故未能決標時，是否將底價密封? 是 否 _____

(4) 底價金額：

9. 底價核定時機與下列規定相符(採細 54)：

公開招標，其底價已於開標前定之；採分段開標者，其底價已於第一階段開標前定之。

選擇性招標，其底價已於資格審查後之下一階段開標前定之。



- 限制性招標之比價，其底價已於辦理比價之開標前定之。
- 限制性招標之議價，其底價已於辦理議價之開標前定之。
- 依採購法第 49 條採公開取得 3 家以上廠商之書面報價或企劃書者，其底價已於進行比價或議價前定之。

四、決標作業程序：

1. 主持人已依規定，宣布決標及得標廠商之情形？ 是 否 _____
2. 決標已依下列決標原則辦理：(採 52)
 - (1) 訂有底價之採購，以合於招標文件規定，且在底價以內之最低標為得標廠商。
 - (2) 未訂底價之採購，以合於招標文件規定，標價合理，且在預算數額以內之最低標為得標廠商。
 - (3) 以合於招標文件規定之最有利標為得標廠商。
 - (4) 複數決標，保留採購項目或數量選擇之組合權利，以合於最低價格或最有利標之競標精神。
3. 以最低價決標，其總標價或部分標價偏低，承辦採購單位認為顯不合理，恐有降低品質、不能誠信履約或其他特殊情形時，是否通知廠商限期提出說明或擔保(採 58、採細 79、80)？ 是 否 _____
4. 機關辦理議減價或比減價結果在底價以內時，除有總標價或部分標價偏低之情形者外，主持人是否即宣布決標及得標廠商(採細 69)？ 是 否 _____
5. 減價程序(採 53-54、採細 72-75)
 - (1) 訂有底價者，已依下列原則辦理：
 - a. 最低標價在底價以內者，是否即予決標？ 是 否 _____
 - b. 最低標超過底價者，已由廠商書明減價後之標價，依下列原則辦理：
 - (a) 已洽最低標廠商減價 1 次(依法僅能辦理 1 次減價)。
 - (b) 若其減價結果仍超過底價時，已由所有合於招標文件規定之投標廠商重新比減價格(比減價格不得逾 3 次)。
 - (c) 投標廠商如有 2 家以上，經比減價格後，僅餘 1 家繼續減價時，廠商書面表示減價至底價或照底價之金額再減若干數額，而決標者。
 - (d) 若合於招標文件規定之投標廠商僅有 1 家或採議價方式者，廠商書面表示減價至底價或照底價之金額再減若干數額，而予接受者。如須限制減價次數者，已於議價前先告知廠商。
 - c. 經減價後，最低標價不超過底價 8% 且不逾預算數額而需超底價決標者，業已敘明緊急情事，經原底價核定人或其授權人核准決標？ 是 否
 - d. 其屬查核金額以上之採購案，超過底價 4% 且不超過底價 8% 而需超底價決標者，已報經上級機關或授權本機關核准(採 53)？ 是 否 _____
 - e. 第一次比減價格前，已宣布最低標廠商減價結果；第二次以後比減價格前，是否宣布前一次比減價格之最低標價(採細 70)？ 是 否 _____
 - f. 本採購案之底價金額為 _____
 - (2) 不訂底價者，已依下列原則辦理：
 - a. 是否成立評審委員會，審查合於招標文件規定之最低標價？ 是 否
 - b. 評審委員會若認為標價不合理，是否已提出建議金額？ 是 金額 _____



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

否

c. 最低標價低於評審委員會建議之金額或預算金額(無建議金額)者，是否即予決標？ 是 否 _____

d. 最低標價逾評審委員會建議之金額或預算金額時，已由廠商書明減價後之標價，依下列原則辦理：

(a) 已洽最低標廠商減價 1 次(依法僅能辦理 1 次減價)。

(b) 若其減價結果仍逾評審委員會建議之金額或預算金額時，已由所有合於招標文件規定之投標廠商重新比減價格(比減價格不得逾 3 次)。

(c) 投標廠商如有 2 家以上，經比減價格後，僅餘 1 家繼續減價時，廠商書面表示減價至評審委員會建議之金額或照評審委員會建議之金額再減若干數額，而決標者。

(d) 若合於招標文件規定之投標廠商僅有 1 家或採議價方式者，廠商書面表示減價至評審委員會建議之金額或照評審委員會建議之金額再減若干數額，而予接受者。如須限制減價次數者，已於議價前先告知廠商。

(e). 若比減價格 3 次，最低標價仍逾評審委員會建議之金額或預算金額時，應予廢標。

e. 第一次比減價格前，已宣布最低標廠商減價結果；第二次以後比減價格前，是否宣布前一次比減價格之最低標價(採細 70)？ 是 否 _____

(3) 機關採最低標決標者，2 家以上廠商標價相同，且均得為決標對象時，已依下列原則辦理(採細 62)：

a. 其比減價格次數已達 3 次限制者，逕行抽籤決定之。

b. 前項標價相同，其比減價格次數未達 3 次限制者，已由該等廠商再行比減價格 1 次，以低價者決標。

c. 比減後之標價仍相同者，以抽籤決定之。

6. 最有利標應依下列原則辦理：

(1) 依政府採購法第 56 條辦理之綜合評選，未超過 3 次？ 是 否 _____

(2) 最有利標廠商，業經機關首長或評選委員會過半數之決定核(評)定之。 是 否 _____

7. 本採購案之得標廠商：_____，決標金額：_____

8. 其他事項：承辦採購單位已製作下列紀錄並會同簽認(採細 51、68)：

開標(比價、議價)紀錄 決標紀錄

9. 本階段其他不符合規定之情況：

項 目 原 因

註：本表所列項目為一般性採購之應注意項目；但各主會計單位可自由選擇是否採用，並可視採購案件之繁簡，依政府採購法規之規定調整酌予增減其內容。



附表三

機關主會計單位監辦採購案件參考表
(3) 驗收階段(第__次驗收)

監 驗 注 意 事 項	<p>1. 本表適用於逾公告金額 1/10 之採購案。</p> <p>2. 本表係依監辦步序整理之相關法規，為專供主會計人員實際監辦使用，為主會計部門內部之工作底稿。</p> <p>2. 宜指派熟諳政府採購法令之主會計人員監辦。</p> <p>3. 監辦人員會同監辦採購，應實地監視或書面審核機關辦理驗收是否符合政府採購法規定之程序。</p> <p>4. 前項會同監辦，不包括涉及驗收方法等採購之實質或技術事項之審查。但監辦人員發現該等事項有違反法令情形者，仍得提出意見。</p>
案名	號：_____
日	稱：_____
主 辦 單 位	期：_____
主 會 計 監 辦 人	主 辦 單 位：_____
主 辦 會 計	主 會 計 監 辦 人：_____
	主 辦 會 計：_____

一、監辦驗收方式

- 實地監視
- 書面審核： 公告金額以上採購如採書面審核監驗，已經機關首長或其授權人員核准。
- 不派員監驗： 符合機關主會計及有關單位會同監辦採購辦法第 5 條第 1 項第_____款規定，且經機關首長或其授權人員核准。
 符合中央機關未達公告金額採購監辦辦法第 3 條第 1 項第_____款規定。
- 符合地方政府依採購法第 13 條所定未達公告金額採購監辦辦法第_____條第_____項第_____款規定。

二、驗收前應確認事項：

- 查核金額以上採購之驗收，承辦採購單位已於預定驗收日 5 日前，報請上級機關或授權本機關派員監辦。 是 無_____
- 採購之驗收，有初驗程序者，初驗合格後，除契約另有規定者外，承辦採購單位是否於 20 日內辦理驗收（採細 93）？ 是 否 _____
- 採購之驗收，無初驗程序者，除契約另有規定者外，承辦採購單位已於接獲廠商通知備驗或可得驗收之程序完成後 30 日內辦理驗收（採細 94）？
 是 否 _____
- 以上所定期限，因特殊情形必須延期者，已經機關首長或其授權人員核准（採細 95）？
 是(延期至_____) 否 _____

三、驗收作業程序：

- 驗收時已由機關首長或其授權人員指派人員主驗，並通知接管單位或使用單位會驗(採 71)？
 是 否 _____



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

2. 承辦採購單位人員符合「不得為所辦採購之主驗人或樣品及材料之檢驗人」之規定(採 71)? 是 否
3. 辦理驗收人員已依下列規定分工(採細 91):
- (1) 主驗人員：主持驗收程序，抽查驗核廠商履約結果有無與契約、圖說或貨樣規定不符，並決定不符時之處置。
 - (2) 會驗人員：會同抽查驗核廠商履約結果有無與契約、圖說或貨樣規定不符，並會同決定不符時之處置。(但採購事項單純者得免之) 會驗人員：有 無
 - (3) 協驗人員：協助辦理驗收有關作業。(但採購事項單純者得免之) 協驗人員：有 無
 - (4) 監驗人員：其工作事項為監視驗收程序。
4. 法令或契約載有驗收時應辦理丈量、檢驗或試驗之項目或程序，承辦驗收單位均已依其規定辦理(採細 91)? 是 否 _____
5. 工程驗收應注意事項(營造業法 41):
- (1) 營造業之專任工程人員及工地主任是否在現場說明? 是 否
 - (2) 驗收文件是否由專任工程人員簽名或蓋章? 是 否
(未依前項規定辦理者，工程主管或主辦機關對該工程應不予驗收。)
6. 採書面驗收之工程、財物採購事項，僅限於(採細 90):
- (1) 公用事業依一定費率所供應之財物。
 - (2) 即買即用或自供應至使用之期間甚為短暫，現場查驗有困難者。
 - (3) 分批或部分驗收，其驗收金額不逾公告金額十分之一。
 - (4) 經政府機關或公正第三人查驗，並有相關品質或數量之證明文書者。
 - (5) 其他經主管機關認定者。
7. 機關辦理驗收時有無製作驗收紀錄，並由所有參加人員會同簽認(採 72、採細 90-1、採細 96)? 是 否 _____
※勞務驗收，得以書面或召開審查會方式辦理；其書面驗收文件或審查會紀錄，得視為驗收紀錄。(採細 90-1)
8. 驗收紀錄，至少已記載下列事項(採細 96):
- 有案號者，其案號。 驗收標的之名稱及數量。 廠商名稱。 履約期限。 完成履約日期。
 - 驗收日期。 驗收結果。 驗收結果與契約、圖說、貨樣規定不符者，其情形。
 - 其他必要事項。 _____
9. 本次驗收：

	項	目	原	因
(1) 未完成	_____	_____	_____	_____
驗收	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____
(2) 不合格	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____



※驗收紀錄已有完整紀錄者，得檢附驗收紀錄影本取代。

10. 驗收不符項目已依下列規定處置：

- (1) 驗收結果與契約、圖說、貨樣規定不符者，承辦採購單位已通知廠商限期改善、拆除、重作、退貨或換貨(採 72)？ 是 否 _____
- (2) 其驗收結果不符部分非屬重要，而其他部分能先行使用，並經機關檢討認為確有先行使用之必要者，業經機關首長或其授權人員核准，就其他部分辦理驗收並支付部分價金(採 72)？ 是 否 _____
- (3) 驗收結果與規定不符，而不妨礙安全及使用需求，亦無減少通常效用或契約預定效用，經機關檢討不必拆換或拆換確有困難者，而減價收受者(採 72)。是 否
 - a. 其在查核金額以上之採購，已先報經上級機關核准。是 否
 - b. 未達查核金額之採購，有無經機關首長或其授權人員核准？ 是 否

11. 公告金額以上之工程、財物採購經驗收完畢後，除特殊情形必須延期，且經機關首長或其授權人員核准者外，機關已於驗收完畢後 15 日內填具結算驗收證明書或其他類似文件，並由驗收及監驗人員於結算驗收證明書上分別簽認(採細 101)？ 是 否 _____
 (於各批或全部驗收完成後，應將各批或全部驗收結果彙總填具結算驗收證明書)

12. 本階段其他不符合規定之情況：

項	目	原	因
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

註：本表所列項目為一般性採購之應注意項目；但各主會計單位可自由選擇是否採用，並可視採購案件之繁簡，依政府採購法規之規定調整酌予增減其內容。



善用政府採購法施行細則第 6 條第 4 款及預算法第 54 條第 2 款
之意旨以提升資本支出執行率

中央政府 100 年度總預算案業於 99 年 8 月 31 日提出於立法院審議在案，各機關宜善用政府採購法施行細則第 6 條第 4 款與預算法第 54 條第 2 款之意旨辦理招標作業及審慎研訂採購契約，以達成資本支出執行率之施政目標，並增進整體施政效能。

黃永傳

壹、前言

中央政府 100 年度總預算案歲出資本門計編列增置擴充改良資產 1,938 億餘元，業經行政院於 99 年 8 月 31 日以院授主忠一字第 0990005383A 號函提出於立法院審議在案。且行政院亦將「機關年度資本門預算執行率」列為 100 年度施政計畫共同性指標，行政院所屬各機關施政績效管理要點第十二點復規定，各機關應依年度績效目標達成情形及行政院核定之評核意見，對其所屬機關（單位）及相關人員辦理獎懲。鑒於近年來，中央政府總預算案常於年度開始後，始經立法院完成三讀程序，並經總統公布。本文旨在彙整相關法規，以闡明各機關為提升歲出資本門執行率、妥列等標期及寬列履約期間，以使採購案更符公共利益及公平合理原則，在預算案尚未完成法定程序前，得先行辦理相關採購事項並妥為訂定採購契約，以臻適法。

貳、政府採購法施行細則第六條第四款立法緣由及意旨

回顧政府採購法於 88 年 5 月 27 日正式施行前，由行政院公共工程委員會（以下簡稱工程會）約集行政院主計處、行政院經濟建設委員會、財政部及法務部等機關研擬政府採購法施行細則（以下簡稱施行細則），研商過程，曾論及國營事業年度預算常於年度開始後始完成法定程序，且金額鉅大及等標期亦長，若能在預算案階段即完成招標程序，俟法定預算公布後，採購契約立即生效，將有助於提升資本支出執行率，並增進國營事業經營績效，爰提議於施行細則草案增列



「採購項目之預算案尚未經立法程序者，應將預估需用金額計入。」案經研商通過，以作為行政院於年度開始 4 個月前將預算案提出於立法院後，各機關（構）即可據以辦理招標作業之法規依據。

參、預算法第 54 條第 2 款及其他補充規定

預算未完成法定程序前，可先行辦理招標程序，除上述施行細則之規定外，臚列其他相關規範如次：

一、預算法第 54 條明定，總預算案之審議如不能依第 51 條期限完成時，各機關支出部分依下列規定為之：

（一）新興資本支出及新增計畫，須俟本年度預算完成審議程序後始得動支。但依第 88 條規定辦理或經立法院同意者，不在此限。

（二）前目以外之計畫得依已獲授權之原訂計畫或上年度執行數，覈實動支。

二、中央政府總預算案未能依限完成時之執行補充規定（行政院 96 年 11 月 1 日院授主忠字第 0960006308B 號函）明訂，新增計畫以外之原有經常性經費及非屬新興之延續性資本支出計畫，當年度可執行數仍應在上年度預算執行數或當年度預算編列數較低者之範圍內，配合工程進度覈實支用，惟依合約規定必需支付者不在此限。

三、至附屬單位預算特種基金部分，行政院於 94 年 11 月 8 日以院授主孝字第 0940008214 號函示：

（一）新興資本支出係指：

1. 固定資產建設改良擴充（以下簡稱購建固定資產）新興專案計畫。

2. 本年度編有「一般建築及設備計畫」預算而上年度未編列者。

（二）新增計畫係指本年度新增或本年度編列而上年度未編列之業務計畫。



(三) 已獲授權之原訂計畫係指購建固定資產專案計畫及資金轉投資計畫，已列明計畫內容、投資總額及各年度分配額，其整體計畫獲立法院審議通過者。

(四) 上年度執行數係指上年度決算數。

四、工程會 98 年 6 月 1 日工程企字第 09800196000 號函示，預算案尚未經立法程序者，尚非不得辦理招標；須於招標文件載明「預算未完成立法程序前得先保留決標」。亦得預先訂明保留決標期間及逾該期間之處理方式，如保留決標期間廠商報價效期已過且廠商不願延長，自無法決標。該會復於同年 7 月 27 日以工程企字第 09800332951 號函示，施行細則第 26 條第 1 項末段已有「預算案尚未經立法程序者，為預估需求金額」規定。於招標文件載明「預算未完成立法程序前得先保留決標」，並不違反上開規定，且可避免預算未完成立法程序前即決標、履約，嗣後因全部或部分預算未完成立法程序，致生履約爭議。

肆、妥為研訂採購契約以臻適法

預算案尚未完成法定程序，依上述規範，除新興資本支出外，原則上各機關仍可依預算案所列歲出預算，配合計畫期程，妥列等標期及寬列履約期間，以辦理招標程序，惟為避免預算遭刪減而衍生困擾，採購契約宜配合實際需要，參酌下列方式審慎研訂。

一、新興計畫優先依上述工程會工程企字第 09800196000 號及 09800332951 號等函示，於採購文件明訂預算未完成立法程序前得先保留決標等規範。

二、為顧及原有經常性經費，如委外清潔工作不可一日中斷，勢須援引預算法第 54 條之規定，且立法院審議預算案亦可能刪減經費，肇致法定預算較原預估需用金額為低，或減列計畫，導致無法辦理相關採購案，為因應類此需要，採購契約宜明訂本契約俟法定預算公布後生效，並依立法院審議結果調整採購價金或進行協商事宜，及按預算法第 54 條之規定辦理。同時，宜明訂廠商不得於年度開始前先行施工或辦理履約事項，以避免立法院因減列經費或刪除計畫，而衍生政府採購法第 64 條須補償廠商損失



事宜。

三、辦理分年度預算之繼續性計畫，在法定預算通過後，為應計畫整體需要，報經主管機關核准，得在計畫核定總經費範圍內預先辦理一次招標作業，簽訂長期契約，惟為顧及以後年度立法院審議預算未獲通過或刪減經費及為因應物價重大波動，宜於契約載明「本採購案以後年度所需經費如未獲立法院審議通過或經部分刪減，得依政府採購法第 64 條規定辦理」(行政院 95 年 5 月 19 日院授主忠字第 0950003151 號函)。並參採工程會 97 年 11 月 26 日工程企字第 09700491140 號函所訂依「機關已訂約施工中工程因應營建物價變動之物價調整補貼原則」給付物價調整補貼款協議書範本訂定契約條款，以資周延。

四、鑒於政府機關(構)之會計年度自 90 年度起由七月制改採曆年制，致涉有部分跨年度延續性採購案，且其所需經費亦分年編列，為避免法定預算未及於年度開始前公布，導致履約中斷；或經立法院審議而調整，肇致可資勻用經費較決標價金為低，宜在契約書明訂，涉及跨年度經費部分，俟立法院審議結果而調整或進行協商，並依預算法第 54 條之規定辦理。

伍、結語

中庸哀公問政章云「凡事豫則立，不豫則廢」，依預算法第 46 條之規定，中央政府總預算案與附屬單位預算及其綜計表，由行政院於會計年度開始 4 個月前提出於立法院審議。中央政府機關(構)宜善用預算法第 54 條與施行細則第 6 條及第 26 條第 1 項等規定，在年度開始前配合施政計畫期程，寬列履約期間，妥為辦理採購招標程序及審慎研訂採購契約，以達成「機關年度資本門預算執行率」之施政目標，並提升採購品質及政府整體施政績效。亦可避免平時怠惰執行預算，待年度終了前緊急辦理採購，而誤用政府採購法第 22 條因緊急事故而採行限制性招標之錯誤態樣。

(本文係修正公共工程電子報第 27 期「善用政府採購法施行細則第 6 條第 4 款及預算法第 54 條第 2 款之意旨以提升資本支出執行率」, 99



年 10 月 1 日出刊)

會簽注 意事項	1. 本表適用於逾公告金額 1/10 之採購案。 2. 本表係依監辦步序整理之相關法規，專供主會計人員實際監辦使用，為主會計單位內部之工作底稿。 3. 主會計單位執行採購之內部審核工作，以涉及經費負擔事項為主，並應注意未來可能產生債權債務事項。 4. 完成本表之檢核，送經主辦會計簽章後，由主會計單位存參。
------------	--

教育部主會計單位監辦或審核採購案件參考表(1) 簽辦階段

案 號：_____ 名 稱：_____

會 簽 日 期：_____ 主 辦 單 位：_____

壹、採購契約草案檢核項目

已載明下列涉及未來債權債務處理之事項：(採 63、64、採購契約要項)

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> 1. 機關及廠商之名稱、地址、電話。
<input type="checkbox"/> 2. 廠商工作事項或應給付標的。
<input type="checkbox"/> 3. 簽約日期。
<input type="checkbox"/> 4. 得標廠商應自行履行之主要部分及分包事項。
<input type="checkbox"/> 5. 災害處理。
<input type="checkbox"/> 6. 契約變更。
<input type="checkbox"/> 7. 契約之轉讓。
<input type="checkbox"/> 8. 履約標的之項目、數量、單價、分項金額及總價。
<input type="checkbox"/> 9. 付款條件。
<input type="checkbox"/> 10. 保證金及其他擔保之種類、額度、繳納、不發還、退還及終止等事項(勞務採購；未達公告金額之工程、財物採購；依市場交易慣例或採購案特性，無收取保證金之必要或可能者得免收)。
<input type="checkbox"/> 11. 契約價金依物價指數調整。(無需要者免列)
<input type="checkbox"/> 12. 稅捐、規費及關稅之負擔。 | <input type="checkbox"/> 13. 履約期限(應明定日曆天、工作天或採限期完工等，以日曆天計者應明定星期例假日、國定假日或其他休息日是否計入)。
<input type="checkbox"/> 14. 違約及補償條款。
<input type="checkbox"/> 15. 逾期完工之罰款計算。
<input type="checkbox"/> 16. 保固或維修之期限及責任。(無需要者免列)
<input type="checkbox"/> 17. 權利及責任。
<input type="checkbox"/> 18. 保險之種類、額度、投保及理賠。(無需要者免列)
<input type="checkbox"/> 19. 契約之終止、解除或暫停執行。
<input type="checkbox"/> 20. 履約爭議之處理。
<input type="checkbox"/> 21. 工程財物隱蔽部分拆驗費用之負擔。(無需要者免列)
<input type="checkbox"/> 22. 預付款之規範。(無需要者免列) |
|--|--|

貳、本階段其他不符合規定之情況：

項 目 原 因

會簽編號：_____

主 會 計 專 門
監 辦 人 委 員：_____

科 長 會 計 處
副 處 長：_____



會計處處長：
或 授 權 代 簽 人：_____

教育部會計處監辦採購案件應注意事項

- 一、業務單位簽案辦理採購(不另附契約草案，因採購案件未奉核可)，本處審核相關經費來源不能超過可用預算數，用途別科目應名實相符。俟採購案奉核可後，相關單位再製作採購契約書草案箋會本處。
- 二、審核採購契約須注意下列事項：
 - (一) 相關預算經費與核可之簽案是否相符。
 - (二) 付款條件是否符合分配預算數。
 - (三) 履約期間須以日曆天計算或限期完工。
 - (四) 退還押標金、履約保證金、差額保證金及保固金之條件。
 - (五) 如廠商違約情節重大或無正當理由而不履行契約，本部得予以解約。
 - (六) 新興計畫須於採購契約明訂預算未獲立法院審議通過前得先保留決標；屬延續性計畫者，則明訂俟法定預算公布後生效，並依立法院審議結果調整採購價金或進行協商，與按政府採購法第 64 條及預算法第 54 條之規定辦理。
 - (七) 廠商應依身心障礙者權益保障法、原住民族工作權保障法及政府採購法規定僱用身心障礙者及原住民。僱用不足者，應依規定分別向所在地之直轄市或縣(市)勞工主管機關設立之身心障礙者就業基金及原住民族中央主管機關設立之原住民族綜合發展基金之就業基金，定期繳納差額補助費及代金；並不得僱用外籍勞工取代僱用不足額部分。招標機關應將國內員工總人數逾 100 人之廠商資料公開於政府採購資訊公告系統，以供勞工及原住民族主管機關查核差額補助費及代金繳納情形，招標機關不另辦理查核。(工程會契約範本)
 - (八) 涉及逾期違約金之計算應注意契約影本有無變造，不能由廠商所提供之契約影本逕為辦理。
 - (九) 契約中有約定條件或期限者，應定有相關之罰則，以資遵循。



審查契約注意要項

一、跨年度經費相關文字：

(一) 依政府採購法方式辦理之委辦計畫：

年度所需經費如經立法院刪減，機關（甲方）得依審議結果調整採購價金或進行協商，並按政府採購法第 64 條及預算法第 54 條之規定辦理。

(二) 依行政程序法方式辦理之委辦計畫：

年度所需經費如經立法院刪減，機關（甲方）得依審議結果調整計畫經費或進行協商，並按預算法第 54 條之規定辦理。

二、保證金相關文字：

(一) 狀況一：有履約保證金

- 履約保證金於履約驗收合格且無待解決事項後 30 日內發還。差額保證金之發還，亦同。
- 廠商以銀行開發或保兌之不可撤銷擔保信用狀、銀行之書面連帶保證或保險公司之保證保險單繳納履約保證金者，除招標文件另有規定，其有效期應較契約規定之最後施工、供應或安裝期限長 90 日，並應載明履約保證金繳納期限為決標次日起 21 日內。

(二) 狀況二：無履約保證金

差額保證金於履約驗收合格且無待解決事項後 30 日內發還。

三、廠商違約，機關得予以終止或解除契約：

廠商(乙方)未依契約規定履約，自接獲甲方書面通知日之次日起 10 日內或書面通知所載較長期限內，仍未改善者。

四、履約期間：

以日曆天或限期完工為宜。

五、遲延履約：

逾期違約金，以日曆天（小時）為單位者，須註明未逾一日（小時）按一日（小時）計，廠商如未…

六、身心障礙者權益保護法相關文字：

廠商應依身心障礙者權益保障法、原住民族工作權保障法及政府採購法規定僱用身心障礙者及原住民。僱用不足者，應依規定分別向所在地之直轄市或縣（市）勞工主管機關設立之身心障礙者就業基金及原住民族中央主管機關設立之原住民族綜合



發展基金之就業基金，定期繳納差額補助費及代金；並不得僱用外籍勞工取代僱用不足額部分。招標機關應將國內員工總人數逾 100 人之廠商資料公開於政府採購資訊公告系統，以供勞工及原住民族主管機關查核差額補助費及代金繳納情形，招標機關不另辦理查核。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

專題演講

二、商業會計法修正重點

主講人：國立臺北商業大學江淑玲教授

時 間：104/3/25(三) 13:30-15:00



商業會計法修正重點

主講人：江淑玲

國立臺北商業大學

會計資訊系 教授

2015年3月25日



報告大綱

- 商業會計法修正之解析
- 商業會計處理準則修正之解析
- 商業會計法令修正之因應
 - 台灣企業會計準則公報之發展

背景

- 金管會直接採用IFRSs之政策，導致現行我國已處於會計大小分流之環境。
- 商業會計法已於103年5月30日經立法院三讀通過，修正條文將自105年1月1日實施，但企業得自願自103年會計年度開始日起，適用修正之條文。

Shu-Ling Chiang at NSU

3

商業會計法規之適用位階

- 商業會計法第一條：「商業會計事務之處理，依本法之規定。」

位階	法規	公開發行公司	非公開發行企業
第一階	法律	證券交易法 公司法 商業會計法	公司法 商業會計法
第二階	行政命令	證券發行人財務報告編製準則	商業會計處理準則
第三階	一般公認會計原則	金管會認可之IFRSs 正體中文版	非公開發行企業會計準則?

Shu-Ling Chiang at NSU

4



商業會計法修正之解析

Shu-Ling Chiang at NTU-B



商業會計法修正沿革

- 民國**37年**1月7日公布全文57條，民國**41年**施行。
- 民國**53年**7月30日第一次修正
- 民國**57年**1月8日第二次修正
- 民國**84年**5月19日第三次修正
- 民國**87年**10月29日第四次修正
- 民國**89年**4月26日第五次修正
- 民國**95年**5月24日第六次修正
- 民國**98年**6月3日第七次修正
- 民國**103年**6月18日第八次修正，自105年1月1日施行。

Shu-Ling Chiang at NTU-B



商會法第八次修正

- 103年5月30日立法院三讀通過修正
- 103年6月18日總統公布
- 修正30條條文
 - 第11~13、20、22、23、27、28、29、31、41、42~47、49~53、55、57~61、65及83條
- 增訂4條條文
 - 第28-1、28-2、41-1及41-2條
- 刪除1條條文
 - 第63條
- 修正章名
 - 第四章「會計科目及財務報表」修正為「財務報表」
 - 第六章「入帳基礎」修正為「認列與衡量」

Shu-Ling Chiang at NTUB

7



商會法第八次修正內容之歸納

- 文字修正
- 增訂原則性規範
- 修正財務報表內容
- 刪除不予規範
- 特定項目認列與衡量之修正
- 決算期限之修正

Shu-Ling Chiang at NTUB

8

文字修正

- 因用語調整而僅作條文文字修正，計9條。
- 配合國際會計準則正體中文版所作之用語調整
 - 「業主權益」、「股東權益」修正為「權益」(第11、44條)。
 - 「科目」修正為「會計項目」、「項目」(第13、20、22、23、31、46及49條)。
 - 「有價證券」修正為「金融工具」(第44條)。
 - 「評價」修正為「衡量」(第45、53條)。
 - 「註釋」修正為「附註」(第46條)。
 - 「市價」修正為「公允價值」(第55、57條)。
 - 「帳面價值」修正為「帳面金額」(第57條)。
 - 「會計方法」修正為「會計政策」(第29條)。

Shu-Ling Chiang at NTUB

9

文字修正

- 使規範更周延而作之文字調整
 - 「帳簿」修正為「會計帳簿」(第13條)
 - 「各項債權」修正為「應收款項」(第13條)
 - 「固定資產」、「固定資產、遞耗資產及無形資產」修正為「資產」(第46、51條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

10

增訂原則性規範

- 財務報表要素之定義
 - 與財務狀況有關之要素
 - 與財務績效有關之要素
- 財務報表要素之認列與衡量
 - 認列條件
 - 衡量基礎

Shu-Ling Chiang at NTUB

11

增訂財務報表要素定義

■ 增訂第28-1條

資產負債表係反映商業**特定日**之財務狀況，其要素如下：

- 一、資產：指因**過去**事項所產生之資源，該資源由商業**控制**，並**預期**帶來經濟效益之流入。
- 二、負債：指因**過去**事項所產生之**現時義務**，**預期**該義務之清償，將導致經濟效益之資源流出。
- 三、權益：指資產減去負債之剩餘權利。

Shu-Ling Chiang at NTUB

12

增訂財務報表要素

- 何謂資產？何謂負債？
 - 肇因於過去發生之事項。
 - 企業目前所能控制之資源，或目前已存在之清償義務。
 - 預期未來經濟效益之流入或流出。

Shu-Ling Chiang at NTUB

13

增訂財務報表要素

- 增訂第28-2條
- 綜合損益表係反映商業報導期間之經營績效，其要素如下：
- 一、收益：指報導期間經濟效益之增加，以資產流入、增值或負債減少等方式增加權益。但不含業主投資而增加之權益。
 - 二、費損：指報導期間經濟效益之減少，以資產流出、消耗或負債增加等方式減少權益。但不含分配給業主而減少之權益。

Shu-Ling Chiang at NTUB

14

增訂財務報表要素

■ 何謂綜合損益？

$$\Delta \text{資產} = \Delta \text{負債} + \Delta \text{權益}$$

$$\Delta \text{權益} = \begin{matrix} \text{與業主之交易所造成權益變動} \\ + \text{非與業主之交易所造成權益變動} \end{matrix}$$



$$\begin{aligned} \text{綜合損益} &= \text{非與業主之交易所造成本期權益變動} \\ &= \text{收益} - \text{費損} \\ &= \text{本期損益} + \text{本期其他綜合損益} \end{aligned}$$

結帳



實現

保留盈餘

其他權益

重分類

不重分類

本期損益

保留盈餘

Shu-Ling Chiang at NTC-B

15

增訂財務報表要素

■ 修正舊法

修正條文	舊法條文
第十一條 凡商業之資產、負債、權益、 收益及費損 發生增減變化之事項，稱為會計事項。 會計事項涉及商業本身以外之人，而與之發生權責關係者，為對外會計事項；不涉及商業本身以外之人者，為內部會計事項。 會計事項之記錄，應用雙式簿記方法為之。	第十一條 凡商業之資產、負債或業主權益發生增減變化之事項，稱為會計事項。 會計事項涉及商業本身以外之人，而與之發生權責關係者，為對外會計事項；不涉及商業本身以外之人者，為內部會計事項。 會計事項之記錄，應用雙式簿記方法為之。

Shu-Ling Chiang at NTC-B

16

增訂財務報表要素

■ 修正舊法

修正條文	舊法條文
<p>第二十七條 會計項目應按財務報表之要素適當分類，商業得視實際需要增減之。</p>	<p>第二十七條 會計科目，除法律另有規定外，分下列九類： 一、資產類：指流動資產、基金及長期投資、固定資產、遞耗資產、無形資產、其他資產等項。 二、負債類：指流動負債、長期負債、其他負債等項。 三、業主權益類：指資本或股本、公積、盈虧等項。 四、營業收入類：指銷貨收入、勞務收入、業務收入、其他營業收入等項。 五、營業成本類：指銷貨成本、勞務成本、業務成本、其他營業成本等項。 六、營業費用類：指推銷費用、管理及總務費用等項。 七、營業外收益及費損類：指營業外收益、營業外費損等項。 八、非常損益類：指性質特殊且非經常發生之項目。 九、所得稅：指本期應認列之所得稅費用或所得稅利益。前項會計科目之分類，商業得視實際需要增減之。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

17

增訂財務報表要素

■ 修正舊法

修正條文	舊法條文
<p>第五十八條 商業在同一會計年度內所發生之全部收益，減除同期之全部成本、費用及損失後之差額，為本期綜合損益總額。</p>	<p>第五十八條 商業在同一會計年度內所發生之全部收益，減除同期之全部成本、費用及損失後之差額，為該期稅前純益或純損；再減除營利事業所得稅後，為該期稅後純益或純損。 前項所稱全部收益及全部成本、費用及損失，包括結帳期間，按權責發生制應調整之各項損益及非常損益等在內。 收入之抵銷額不得列為費用，費用之抵銷額不得列為收入。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

18



增訂財務報表要素之認列條件

■ 增訂第41-1條

資產、負債、權益、收益及費損，應符合下列條件，始得認列為**資產負債表或綜合損益表**之會計項目：

- 一、未來經濟效益**很有可能**流入或流出商業。
- 二、**項目**金額能可靠衡量。

Shu-Ling Chiang at NTUB

19



增訂財務報表要素之衡量基礎

■ 增訂第41-2條

商業在決定財務報表之會計項目金額時，應視實際情形，選擇適當之衡量基礎，包括**歷史成本、公允價值、淨變現價值或其他**衡量基礎。

Shu-Ling Chiang at NTUB

20

增訂財務報表要素之衡量基礎

■ 修正舊法

修正條文	舊法條文
第六章 認列與衡量	第六章 入帳基礎
第四十一條 資產及負債之原始認列，以成本衡量為原則。	第四十一條 各項資產以取得、製造或建造時之實際成本為入帳原則。 所稱 實際成本 ，凡資產出價取得者，指其取得價格及自取得至適於營業上使用或出售之一切必要而合理之支出；其自行製造或建造者，指自行製造或建造，以至適於營業上使用或出售所發生之直接成本及應分攤之間接費用。

Shu-Ling Chiang at NTUB

21

增訂財務報表要素之衡量基礎

■ 修正舊法

- 刪除有關以實際成本為入帳基礎之規範
 - 存貨(第43條)
 - 有價證券投資(第44條)
 - 無形資產(第50條)
- 刪除舊法第42條第3項公允價值
- 刪除第44條第3項權益法之定義

Shu-Ling Chiang at NTUB

22



修正財務報表內容

修正條文	舊法條文
<p>第二十八條</p> <p>財務報表包括下列各種：</p> <p>一、資產負債表。</p> <p>二、綜合損益表。</p> <p>三、現金流量表。</p> <p>四、權益變動表。</p> <p>前項各款報表應予必要之附註，並視為財務報表之一部分。</p>	<p>第二十八條</p> <p>財務報表包括下列各種：</p> <p>一、資產負債表。</p> <p>二、損益表。</p> <p>三、現金流量表。</p> <p>四、業主權益變動表或累積盈虧變動表或盈虧撥補表。</p> <p>前項各款報表應予必要之註釋，並視為財務報表之一部分。</p> <p>第一項各款之財務報表，商業得視實際需要，另編各科目明細表及成本計算表。</p>

Shu-Ling Chiang at NSU.B

23



修正財務報表內容

修正條文	舊法條文
<p>第二十九條</p> <p>財務報表附註，指下列事項之揭露：</p> <p>一、聲明財務報表依照本法及本法授權訂定之法規命令編製。</p> <p>二、編製財務報表所採用之衡量基礎及其他對瞭解財務報表攸關之重大會計政策。</p> <p>⋮</p> <p>六、重大或有負債及未認列之合約承諾。</p> <p>⋮</p> <p>十、商業得視實際需要，於財務報表附註編製重要會計項目明細表。</p>	<p>第二十九條</p> <p>前條第二項所稱財務報表必要之註釋，指下列事項：</p> <p>一、聲明財務報表依照本法、本法授權訂定之法規命令編製。</p> <p>二、重要會計政策之彙總說明及衡量基礎。</p> <p>⋮</p> <p>六、重大之承諾事項及或有負債。</p> <p>⋮</p> <p>十、前項應加註釋之事項，得於財務報表上各有關科目後以括弧列明，或以附註或附表方式為之。</p>

Shu-Ling Chiang at NSU.B

24



刪除不予規範

- 通用會計制度(第12條)
- 會計項目細部規範(第42、43、45、47、50及59條)
- 自用土地辦理重估價(第51及52條)
- 「用品盤存」與「其他遞延費用」(第53條)
- 退休金提撥制度(第61條)
- 保留盈餘提列準備(第63條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

25



刪除不予規範

■ 通用會計制度

修正條文	舊法條文
第十二條 商業得依其實際業務情形、會計事務之性質、內部控制及管理上之需要，訂定其會計制度。	第十二條 中央主管機關得訂定商業通用會計制度規範。 同性質之商業，得由同業公會訂定其業別之會計制度規範，報請中央主管機關備查。 商業得依其實際業務情形、會計事務之性質、內部控制及管理上之需要，訂定其會計制度。

Shu-Ling Chiang at NTUB

26



刪除不予規範

- 會計項目細部規範
 - 資產交換(第42條)
 - 存貨成本計算方式(第43條)
 - 備抵呆帳不足沖轉(第45條)
 - 折舊方法計算(第47條)
 - 無形資產攤銷與減損及創業期間發生之費用(第50條)
 - 長期工程合約之工程損益(第59條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

27



特定項目認列與衡量之修正

- 自行發展取得之無形資產(第50條)
- 營業收入之認列(第59條)
- 營業成本及費用之認列(第60條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

28



決算期限之修正

修正條文	舊法條文
<p>第六十五條 商業之決算，應於會計年度終了後二個月內辦理完竣；必要時得延長二個半月。</p>	<p>第六十五條 商業之決算，應於會計年度終了後二個月內辦理完竣；必要時得延長一個半月。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

29



資產交換及受贈資產

修正條文	舊法條文
<p>第四十二條 資產之取得，係由非貨幣性資產交換而來者，以公允價值衡量為原則。但公允價值無法可靠衡量時，以換出資產之帳面金額衡量。 受贈資產按公允價值入帳，並視其性質列為資本公積、收入或遞延收入。</p>	<p>第四十二條 資產之取得以現金以外之其他資產或承擔負債交換者，以公平價值入帳為原則。公平價值無法可靠衡量時，按換出資產之帳面金額加支付之現金，或減去收到之現金，作為換入資產成本。 受贈資產按公平價值入帳，並視其性質列為資本公積、收入或遞延收入；無公平價值時，得以適當評價計算之。 所稱公平價值者，係指交易雙方對交易事項已充分瞭解並有成交意願，在正常交易下據以達成資產交換或負債清償之金額。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

30

存貨

修正條文	舊法條文
<p>第四十三條</p> <p>存貨成本計算方法得依其種類或性質，採用個別認定法、先進先出法或平均法。</p> <p>存貨以成本與淨變現價值孰低衡量，當存貨成本高於淨變現價值時，應將成本沖減至淨變現價值，沖減金額應於發生當期認列為銷貨成本。</p>	<p>第四十三條</p> <p>商品存貨、存料、在製品、製成品、副產品等存貨之衡量，以實際成本為原則；成本高於淨變現價值時，應以淨變現價值為準。跌價損失應列銷貨成本。</p> <p>所稱淨變現價值，係指企業預期正常營業出售存貨所能取得之淨額。</p> <p>第一項成本得按存貨之種類或性質，採用個別辨認法、先進先出法、加權平均法、移動平均法或其他經主管機關核定之方法計算之。</p> <p>所稱個別辨認法...</p> <p>所稱先進先出法...</p> <p>所稱加權平均法...</p> <p>所稱移動平均法...</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

31

金融工具

修正條文	舊法條文
<p>第四十四條</p> <p>金融工具投資應視其性質採公允價值、成本或攤銷後成本之方法衡量。具有控制能力或重大影響力之長期股權投資，採用權益法處理。</p>	<p>第四十四條</p> <p>有價證券投資之入帳以取得時之實際成本為原則，並準用前條規定之存貨成本計算方法。</p> <p>有價證券投資應視其性質採公平價值、成本、攤銷後成本之方法評價。具有控制能力或重大影響力之長期股權投資，採用權益法評價。</p> <p>前項所稱權益法，係指被投資公司股東權益發生增減變化時，投資公司應依投資比例增減投資之帳面價值，並依其性質作為投資損益或資本公積。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

32

備抵呆帳

修正條文	舊法條文
<p>第四十五條</p> <p>應收款項之衡量應以扣除估計之備抵呆帳後之餘額為準，並分別設置備抵呆帳項目；其已確定為呆帳者，應即以所提備抵呆帳沖轉有關應收款項之會計項目。</p> <p>因營業而發生之應收帳款及應收票據，應與非因營業而發生之應收帳款及應收票據分別列示。</p>	<p>第四十五條</p> <p>各項債權之評價應以扣除估計之備抵呆帳後之餘額為準，並分別設置備抵呆帳科目；其已確定為呆帳者，應即以所提備抵呆帳沖轉有關債權科目。備抵呆帳不足沖轉時，不足之數應以當期損失列帳。</p> <p>因營業而發生之應收帳款及應收票據，應與非因營業而發生之應收帳款及應收票據分別列示。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

33

折舊-文字修正

修正條文	舊法條文
<p>第四十六條</p> <p>折舊性資產，應設置累計折舊項目，列為各該資產之減項。</p> <p>資產之折舊，應逐年提列。</p> <p>資產計算折舊時，應預估其殘值，其依折舊方法應先減除殘值者，以減除殘值後之餘額為計算基礎。</p> <p>資產耐用年限屆滿，仍可繼續使用者，得就殘值繼續提列折舊。</p>	<p>第四十六條</p> <p>折舊性固定資產，應設置累計折舊科目，列為各該資產之減項。</p> <p>固定資產之折舊，應逐年提列。</p> <p>固定資產計算折舊時，應預估其殘值，其依折舊方法應先減除殘值者，以減除殘值後之餘額為計算基礎。</p> <p>固定資產耐用年限屆滿，仍可繼續使用者，得就殘值繼續提列折舊。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

34



折舊方法

修正條文	舊法條文
<p>第四十七條 資產之折舊方法，以採用平均法、定率遞減法、年數合計法、生產數量法、工作時間法或其他經主管機關核定之折舊方法為準；資產種類繁多者，得分類綜合計算之。</p>	<p>第四十七條 固定資產之折舊方法，以採用平均法、定率遞減法、年數合計法、生產數量法、工作時間法或其他經主管機關核定之折舊方法為準；資產種類繁多者，得分類綜合計算之。 所稱平均法... 所稱定率遞減... 所稱年數合計法... 所稱生產數量法... 所稱工作時間法...</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

35



資本支出及收益支出

修正條文	舊法條文
<p>(無修正)</p>	<p>第四十八條 支出之效益及於以後各期者，列為資產。其效益僅及於當期或無效益者，列為費用或損失。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

36

遞耗資產-文字修正

修正條文	舊法條文
第四十九條 遞耗資產，應設置累計折耗 項目 ，按期提列折耗額。	第四十九條 遞耗資產，應設置累計折耗科目，按期提列折耗額。

Shu-Ling Chiang at NTC-B

37

無形資產

修正條文	舊法條文
第五十條 購入之商譽、商標權、專利權、著作權、特許權及其他無形資產，應以 實際成本 為取得成本。 前項無形資產自行發展取得者，以 登記或創作完成時 之成本作為取得成本，其後之研究發展支出，應作為當期費用。 但中央主管機關另有規定者，不在此限。	第五十條 購入之商譽、商標權、專利權、著作權、特許權及其他等無形資產，應以實際成本為取得成本。 前項無形資產以自行發展取得者， 僅得以申請登記之成本 作為取得成本，其發生之研究支出及發展支出，應作為當期費用。但中央主管機關另有規定者，不在此限。 無形資產之經濟效益期限可合理估計者，應按照效益存續期限攤銷；商譽及其他經濟效益期限無法合理估計之無形資產，應定期評估其價值，如有減損，損失應予認列。 商業創業期間發生之費用，應作為當期費用。 前項所稱創業期間，係指商業自開始籌備至所計劃之主要營業活動開始且產生重要收入前所涵蓋之期間。

Shu-Ling Chiang at NTC-B

38

資產之重估

修正條文	舊法條文
第五十一條 商業得依法令規定辦理資產重估價。	第五十一條 固定資產、遞耗資產及無形資產，得依法令規定辦理資產重估價。自用土地得按公告現值調整之。

Shu-Ling Chiang at NTCB

39

重估處理

修正條文	舊法條文
第五十二條 依前條辦理重估或調整之資產而發生之增值，應列為未實現重估增值。經重估之資產，應按其重估後之價額入帳，自重估年度翌年起，其折舊、折耗或攤銷之計提，均應以重估價值為基礎。	第五十二條 依前條辦理重估或調整之資產而發生之增值，應列為業主權益項下之未實現重估增值。 經重估之資產，應按其重估後之價額入帳，自重估年度翌年起，其折舊、折耗或攤銷之計提，均應以重估價值為基礎。 自用土地經依公告現值調整後而發生之增值，經減除估計之土地增值稅準備及其他法令規定應減除之準備後，列為業主權益項下之未實現重估增值。

Shu-Ling Chiang at NTCB

40

釋例：資產重估增值之實現

甲公司於 X1 年初購入 \$100 土地，X3 年初進行重估，增值 \$50 (不考慮土地增值稅)。X4 年初以 \$180 售出。

	成本模式	進行重估價	
		現行做法	IAS 16
X3/1/1 土地		50	50
其他綜合損益-未實現重估增值		50	50
X3/12/31 其他綜合損益-未實現重估增值 (結帳)		50	50
		50	50
X4/1/1 現金	180	180	180
其他綜合損益-未實現重估增值		50	
其他權益-未實現重估增值			50
土地	100	150	150
出售土地利益	80	80	30
保留盈餘			50
X4/12/31 其他權益-未實現重估增值 (結帳)		50	
		50	
對 X3 年淨利影響	-	-	-
對 X3 年其他綜合損益影響	-	+50	+50
對 X3 年綜合損益影響	-	+50	+50
對 X4 年淨利影響	+80	+80	+30
對 X4 年其他綜合損益影響	-	-50	-
對 X4 年綜合損益影響	+80	+30	+30

Shu-Ling Chiang at NCTE

41

釋例：資產重估增值之實現(續)

甲公司 權益變動表—現行做法 X4 年度							
	股本	資本公積	保留盈餘	權益工具投資	現金流量避險	其他權益項目 重估增值	權益合計
期初餘額	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$6,000
本期淨利			+ 80				+80
本期其他綜合淨利						- 50	-50
本期綜合淨利			+ 80			- 50	+ 30
期末餘額	\$1,000	\$1,000	\$1,080	\$1,000	\$1,000	\$ 950	\$6,030

甲公司 權益變動表—IAS 16 X4 年度							
	股本	資本公積	保留盈餘	權益工具投資	現金流量避險	其他權益項目 重估增值	權益合計
期初餘額	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$1,000	\$6,000
本期淨利			+ 30				+ 30
本期其他綜合淨利							
本期綜合淨利			+ 30				+ 30
重估增值轉列			+ 50			- 50	
期末餘額	\$1,000	\$1,000	\$1,080	\$1,000	\$1,000	\$ 950	\$6,030

Shu-Ling Chiang at NCTE

42

遞延費用

修正條文	舊法條文
第五十三條 預付費用應為有益於未來，確應由以後期間負擔之費用，其 衡量 應以其有效期間未經過部分為準。	第五十三條 預付費用應為有益於未來，確應由以後期間負擔之費用，其 評價 應以其有效期間未經過部分為準； 用品盤存之評價，應以其未消耗部分之數額為準；其他遞延費用之評價，應以未攤銷之數額為準。

Shu-Ling Chiang at NTC-B

43

負債

修正條文	舊法條文
(無修正)	第五十四條 各項負債應各依其到期時應償付數額之折現值列計。但因營業或主要為交易目的而發生或預期在一年內清償者，得以 到期值 列計。 公司債之溢價或折價，應列為公司債之加項或減項。

Shu-Ling Chiang at NTC-B

44



財物抵繳之估計-文字修正

修正條文	舊法條文
<p>第五十五條 資本以現金以外之財物抵繳者，以該項財物之公允價值為標準；無公允價值可據時，得估計之。</p>	<p>第五十五條 資本以現金以外之財物抵繳者，以該項財物之市價為標準；無市價可據時，得估計之。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

45



會計一貫原則

修正條文	舊法條文
<p>(無修正)</p>	<p>第五十六條 會計事項之入帳基礎及處理方法，應前後一貫；其有正當理由必須變更者，應在財務報表中說明其理由、變更情形及影響。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

46



合併解散終止或轉讓-文字修正

修正條文	舊法條文
<p>第五十七條 商業在合併、分割、收購、解散、終止或轉讓時，其資產之計價應依其性質，以公允價值、帳面金額或實際成交價格為原則。</p>	<p>第五十七條 商業在合併、分割、收購、解散、終止或轉讓時，其資產之計價應依其性質，以公平價值、帳面價值或實際成交價格為準。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

47



綜合損益

修正條文	舊法條文
<p>第五十八條 商業在同一會計年度內所發生之全部收益，減除同期之全部成本、費用及損失後之差額，為本期綜合損益總額。</p>	<p>第五十八條 商業在同一會計年度內所發生之全部收益，減除同期之全部成本、費用及損失後之差額，為該期稅前純益或純損；再減除營利事業所得稅後，為該期稅後純益或純損。 前項所稱全部收益及全部成本、費用及損失，包括結帳期間，按權責發生制應調整之各項損益及非常損益等在內。 收入之抵銷額不得列為費用，費用之抵銷額不得列為收入。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

48



收入

修正條文	舊法條文
<p>第五十九條</p> <p>營業收入應於交易完成時認列。分期付款銷貨收入得視其性質按毛利百分比攤算入帳；勞務收入依其性質分段提供者得分段認列。</p> <p>前項所稱交易完成時，在採用現金收付制之商業，指現金收付之時而言；採用權責發生制之商業，指交付貨品或提供勞務完畢之時而言。</p>	<p>第五十九條</p> <p>營業收入應於交易完成時認列。但長期工程合約之工程損益可合理估計者，應於完工期前按完工比例法攤計列帳；分期付款銷貨收入得視其性質按毛利百分比攤算入帳；勞務收入依其性質分段提供者得分段認列。</p> <p>前項所稱交易完成時，在採用現金收付制之商業，指現金收付之時而言；採用權責發生制之商業，指交付貨品或提供勞務完畢之時而言。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

49



成本及費用

修正條文	舊法條文
<p>第六十條</p> <p>與同一交易或其他事項有關之收入及費用，應適當認列。</p>	<p>第六十條</p> <p>營業成本及費用，應與所由獲得之營業收入相配合，同期認列。損失應於發生之當期認列。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

50



員工退休金

修正條文	舊法條文
第六十一條 商業有支付員工退休金之義務者，應於員工在職期間依法提列，並認列為當期費用。	第六十一條 商業有支付員工退休金之義務者，應於員工在職期間依法提列退休金準備、提撥與商業完全分離之退休準備金或退休基金，並認列為當期費用。

Shu-Ling Chiang at NTCB

51



營利事業所得稅

修正條文	舊法條文
(無修正)	第六十二條 申報營利事業所得稅時，各項所得計算依稅法規定所作調整，應不影響帳面紀錄。

Shu-Ling Chiang at NTCB

52



損失準備

修正條文	舊法條文
刪除	第六十三條 因防備不可預估之意外損失而提列之準備，或因事實需要而提列之改良擴充準備、償債準備及其他依性質應由保留盈餘提列之準備，不得作為提列年度之費用或損失。

Shu-Ling Chiang at NTUB

53



盈餘分配

修正條文	舊法條文
(無修正)	第六十四條 商業對業主分配之盈餘，不得作為費用或損失。但具負債性質之特別股，其股利應認列為費用。

Shu-Ling Chiang at NTUB

54



商會法第八次修正施行日

修正條文	舊法條文
<p>第八十三條 本法自公布日施行。 本法中華民國一〇三年五月三十日修正之條文，自一百零五年一月一日施行。但商業得自願自一百零三年會計年度開始日起，適用中華民國一〇三年五月三十日修正之條文。</p>	<p>第八十三條 本法自公布日施行。</p>

Shu-Ling Chiang at NTCB

55



商業會計處理準則修正之解析

Shu-Ling Chiang at NTCB



商業會計處理準則修正沿革

- 依據商會法第13條之授權而制訂。
- 民國55年3月12日制定發布，經歷7次修正。
 - 民國62年3月5日
 - 民國85年8月28日
 - 民國89年9月12日
 - 民國90年12月26日
 - 民國91年4月17日
 - 民國95年11月30日
 - 民國103年11月19日

Shu-Ling Chiang at NTUB

57



商業會計處理準則內容架構

- 現行商業會計處理準則計5章，45條：
 - 第一章「總則」(第1~4條)
 - 第二章「會計憑證」(第5~8條)
 - 第三章「會計帳簿」(第9~13條)
 - 第四章「會計項目及財務報表之編製」(第14~44條)
 - 第五章「附則」(第45條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

58



商業會計處理準則第七次修正

- 配合商業會計法修正及國際財務報導準則用語，調整準則之會計用語。
- 修訂會計項目之定義、認列及衡量之規範，與證券發行人財務報告編製準則一致為原則。
- 細部規範
 - 商準第2條：商業會計事務之處理，應依本法、本準則及有關法令辦理；其未規定者，依照一般公認會計原則辦理。

Shu-Ling Chiang at NTUB

59



商業會計處理準則第七次修正

- 原條文共計41條
- 修正後共計45條條文
 - 未修正條文11條
 - 增訂條文9條(第17,19,20,22,24,31,37,40,41條)
 - 刪除條文5條(第18,23,33,35,36條)
 - 修正條文20條(第3,4,6,14-16,21,25,26,27,29,30,32,34,38,39,42-45條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

60

商業會計處理準則第七次修正

■ 第四章 會計項目及財務報表之編製

修正修文	現行條文
<ul style="list-style-type: none">• 資產負債表(第14條~31條)<ul style="list-style-type: none">資產(第15條~第24條)負債(第25條~第26條)權益(第27條~第31條)• 綜合損益表(第32條~第41條)• 權益變動表(第42條)• 現金流量表(第43條)• 期後事項(第44條)	<ul style="list-style-type: none">• 資產負債表(第14條~20條)<ul style="list-style-type: none">資產(第15條~第20條)負債(第21條~第23條)權益(第24條~第27條)• 綜合損益表(第28條~第37條)• 權益變動表(第38條)• 現金流量表(第39條)• 期後事項(第40條)

Shu-Ling Chiang at NTU-B

61

商準第七次修正概要

商準第七次修正後內容

■ 第14條資產負債表項目分類如下：

- 資產
 - 流動資產(第15條)
 - 非流動資產(第16~24條)
- 負債
 - 流動負債(第25條)
 - 非流動負債(第26條)
- 權益
 - 資本(或股本)(第27條)
 - 資本公積(第28條)
 - 保留盈餘(或累積虧損)(第29條)
 - 其他權益(第30條)
 - 庫藏股票(第31條)

Shu-Ling Chiang at NTU-B

62



商準第七次修正後內容

■ 資產

- 第15條 流動資產
- 第16條 長期投資
- 第17條 投資性不動產
- 第18條 不動產、廠房及設備
- 第19條 礦藏資源
- 第20條 生物資產
- 第21條 無形資產
- 第22條 遞延所得稅資產
- 第23條 其他非流動資產
- 第24條 資產減損

■ 負債

- 第25條 流動負債
- 第26條 非流動負債

■ 權益

- 第27條 資本(或股本)
- 第28條 資本公積
- 第29條 保留盈餘(或累積虧損)
- 第30條 其他權益
- 第31條 庫藏股票

Shu-Ling Chiang at NTUB

63



商準第七次修正後內容

■ 第32條 綜合損益表

- 第33條 營業收入
- 第34條 營業成本
- 第35條 營業費用
- 第36條 營業外收益及費損
- 第37條 所得稅費用(或利益)
- 第38條 停業單位損益
- 第39條 本期稅後淨利(或淨損)
- 第40條 本期其他綜合損益
- 第41條 本期綜合損益總額

Shu-Ling Chiang at NTUB

64

流動資產(第15條)

- 完整列示短期性投資
 - 「透過損益按公允價值衡量之金融資產—流動」
 - 「備供出售金融資產—流動」
 - 「以成本衡量之金融資產—流動」(增列)
 - 「無活絡市場之債務工具投資—流動」(增列)
 - 「持有至到期日金融資產—流動」(增列)
 - 「避險之衍生金融資產—流動」之金融資產項目。
- 增列本期所得稅資產。

Shu-Ling Chiang at NTUB

65

非流動資產(第16條~第24條)

- 增訂
 - 投資性不動產—定義、認列及衡量(第17條)
 - 礦產資源—定義、認列及衡量(第19條)
 - 生物資產—定義、認列及衡量(第20條)
 - 遞延所得稅資產—定義(第22條)
 - 資產減損—統一規範(第24條)
- 會計項目名稱修正
 - 「公平價值變動列入損益之金融資產」修正為「透過損益按公允價值衡量之金融資產—流動」(第16條)
 - 「固定資產」修正為「不動產、廠房及設備」(第18條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

66

非流動資產(第16條~第24條)

■條文修正

- 修正「不動產、廠房及設備」(第18條)
- 刪除「遞延資產」(原第18條)
- 新增訂「礦產資源」(第19條)及「生物資產」(第20條)
- 無形資產(第21條)
 - 商譽之定義
 - 攤銷：商譽及無明確經濟效益期限之無形資產，得以合理有系統之方法分期攤銷或每年定期進行減損測試。
- 其他非流動資產(第23條)，非原條文「其他資產」

Shu-Ling Chiang at NTUB

67

負債(第25條及第26條)

■流動負債(第25條)

- 「其他金融負債」項目分為「透過損益按公允價值衡量之金融負債—流動」、「避險之衍生金融負債—流動」及「以成本衡量之金融負債—流動」項目(增列)。
- 將「應付所得稅」修正為「本期所得稅負債」
- 增列「負債準備-流動」

■非流動負債(第26條)

- 增列「透過損益按公允價值衡量之金融負債—流動」、「避險之衍生金融負債—流動」及「以成本衡量之金融負債—流動」項目、負債準備-非流動及遞延所得稅負債
- 刪除原第23條條文(其他負債)

Shu-Ling Chiang at NTUB

68

權益(第27條~第31條)

- 僅文字修正
 - 資本(或股本)-第27條
 - 資本公積-第28條
 - 保留盈餘-第29條
- 「其他項目」修正為「其他權益」(第30條)，並將「庫藏股票」(第31條)單獨列示。
- 其他權益
 - 原「金融商品未實現損益」項目分為
 - 「備供出售金融資產未實現損益」
 - 「現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具損益」
 - 原「累計換算調整數」修正為「國外營運機構財務報表換算之兌換差額」

Shu-Ling Chiang at NTUB

69

權益(第27條~第31條)

- 其他權益
 - 未實現重估增值：指依法令辦理資產重估所產生之未實現重估增值等。
 - 營利事業資產重估價辦法第36條規定，未實現重估增值於該資產轉讓滅失或報廢年度，轉列為營業外收入或損失。
 - 若依IFRS第16號規定：採用重估價模式，依公允價值重估，則其會計項目名稱為「重估增值」，於該資產除列時得直接轉入保留盈餘。惟亦可將重估增值於使用該資產時逐步轉出 (IAS 16.41)。

Shu-Ling Chiang at NTUB

70



綜合損益表(第32條~第41條)

■ 簡化及文字修正

- 營業收入(第33條)
- 營業成本(第34條)
- 營業費用(第35條)
- 營業外收益及費損(第36條)
- 停業單位損益(第38條)
- 本期淨利(或淨損)(第39條)

■ 增訂

- 所得稅費用(或利益)(第37條)
- 本期其他綜合損益(第40條)
- 本期綜合損益總額(第41條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

71



綜合損益表(第32條~第41條)

■ 刪除

- 營業部門損益(原第33條)
- 非常損益(原第35條)
- 會計原則變動之累積影響數(原第35條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

72

其他報表及附註(第42條~第44條)

- 權益變動表(第42條)-僅作文字修正
- 現金流量表(第43條)-僅作文字修正
- 附註
 - 期後事項(第44條)-僅作文字修正

Shu-Ling Chiang at NTUB

73

商準第七次修正內容

資產負債表之表達

修正條文	現行條文
第十四條 資產負債表之表達如下： 一、資產 (一)流動資產 (二)非流動資產 二、負債 (一)流動負債 (二)非流動負債 三、權益 (一)資本(或股本) (二)資本公積 (三)保留盈餘(或累積虧損) (四)其他權益 (五)庫藏股票	第十四條 資產負債表項目分類如下： 一、資產 (一)流動資產 (二)基金及長期投資 (三)固定資產 (四)遞耗資產 (五)無形資產 (六)其他資產 二、負債 (一)流動負債 (二)長期負債 (三)其他負債 三、業主權益 (一)資本或股本 (二)資本公積 (三)保留盈餘或累積虧損 (四)其他項目

Shu-Ling Chiang at NTUB

74

流動資產

修正條文	現行條文
<p>第十五條</p> <p>流動資產，指商業預期於其正常營業週期中實現、意圖出售或消耗之資產；主要為交易目的而持有之資產；預期於資產負債表日後十二個月內實現之資產；現金或約當現金，但不包括於資產負債表日後逾十二個月用以交換、清償負債或受有其他限制者。</p>	<p>第十五條</p> <p>流動資產，指非受限制之現金及約當現金、短期投資及其他預期能於資產負債表日後一年內變現或耗用之資產。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

75

流動資產

修正條文	現行條文
<p>流動資產包括下列會計項目：</p> <p>一、現金及約當現金</p> <p>二、短期性之投資(非會計項目)</p> <p> (一)透過損益按公允價值衡量之金融資產—流動</p> <p> (二)備供出售金融資產—流動</p> <p> (三)以成本衡量之金融資產—流動</p> <p> (四)無活絡市場之債券投資—流動</p> <p> (五)持有至到期日金融資產—流動</p> <p> (六)避險之衍生金融資產—流動</p> <p>三、應收票據</p> <p>四、應收帳款</p> <p>五、其他應收款</p> <p>六、本期所得稅資產(增列)</p> <p>七、存貨</p> <p>八、預付款項</p> <p>九、其他流動資產</p>	<p>流動資產科目分類與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>一、現金及約當現金</p> <p>二、短期投資</p> <p>三、避險性金融資產</p> <p>四、應收票據</p> <p>五、應收帳款</p> <p>六、其他應收款</p> <p>七、存貨</p> <p>八、預付款項</p> <p>九、其他流動資產</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

76

流動資產-現金及約當現金

修正條文	現行條文
<p>一、現金及約當現金：</p> <p>指庫存現金、活期存款及可隨時轉換成定額現金且價值變動風險甚小之短期並具高度流動性之定期存款或投資。</p>	<p>一、現金及約當現金：</p> <p>指庫存現金、銀行存款、週轉金、零用金、及隨時可隨時轉換成定額現金且即將到期而利率變動對其價值影響甚少之短期且具高度流動性之投資，不包括已指定用途或依法律或契約受有限制者。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

77

流動資產-短期性投資

修正條文	現行條文
<p>二、短期性之投資，包括下列會計項目，其有提供債務作質、質押或存出保證金等情事者，應予揭露。</p> <p>(一) 透過損益按公允價值衡量之金融資產—流動：指持有供交易或原始認列時被指定為透過損益按公允價值衡量之金融資產。</p> <p>(二) 備供出售金融資產—流動：被指定為備供出售之非衍生金融資產。</p> <p>(三) 以成本衡量之金融資產—流動：指投資於無活絡市場公開報價之權益工具，或與此種權益工具連結且須以交付該等權益工具交割之衍生工具，其公允價值無法可靠衡量之金融資產。</p>	<p>二、短期投資：指短期性之投資；其科目性質與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一) 公平價值變動列入損益之金融資產及備供出售金融資產，應於資產負債表日採公平價值評價；上市或上櫃股票及存託憑證之公平價值，指資產負債表日之收盤價。</p> <p>(二) 公平價值變動列入損益之金融資產指其取得主要目的為短期內出售之交易目的金融資產，或原始認列時被指定以公平價值衡量且公平價值變動認列為損益之金融資產。</p> <p>(三) 備供出售金融資產，指除公平價值變動列入損益之金融資產及持有至到期日金融資產以外之非衍生性金融資產。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

78

流動資產-短期性投資

修正條文	現行條文
<p>(四)無活絡市場之債務工具投資—流動：指持有無活絡市場公開報價，且具固定或可決定收取金額之債務工具投資。</p> <p>(五)持有至到期日金融資產—流動：指持有至到期日之金融資產，在一年內到期之部分。</p> <p>(六)避險之衍生金融資產—流動：指依避險會計指定且為有效避險工具之衍生金融資產，應以公允價值衡量。</p>	<p>(四)短期投資供債務作質、質押或存出保證金者，如所擔保之債務為流動負債，仍列為短期投資；如所擔保之債務為長期負債，則應改列為長期投資，但均應附註說明擔保之事實。</p> <p>三、避險性金融資產：指依避險會計指定且為有效避險工具之金融資產，應以公平價值衡量，並應依流動性區分為流動及非流動，非流動者，應改列其他資產項下。</p>

Shu-Ling Chiang at NTU&S

79

流動資產-應收票據

修正條文	現行條文
<p>三、應收票據：指商業應收之各種票據。</p> <p>(一)應收票據應以攤銷後成本衡量。但未付息之短期應收票據若折現之影響不大，得以票面金額衡量。</p> <p>(二)業經貼現或轉讓者，應予揭露。</p> <p>(三)因營業而發生之應收票據，應與非因營業而發生之應收票據分別列示。</p> <p>(四)金額重大之應收關係人票據，應單獨列示。</p> <p>(五)已提供擔保者，應予揭露。</p> <p>(六)業已確定無法收回者，應予轉銷。</p> <p>(七)資產負債表日應評估應收票據無法收回之金額，提列適當之備抵呆帳，列為應收票據之減項。</p>	<p>四、應收票據：指商業應收之各種票據；其科目性質與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一)應按現值評價。但到期日在一年以內者，得按面值評價。</p> <p>(二)業經貼現或轉讓者，應予扣除並加註明。</p> <p>(三)因營業而發生之應收票據，應與非因營業而發生之應收票據分別列示。</p> <p>(四)金額重大之應收關係人票據，應單獨列示。</p> <p>(五)已提供擔保者，應於附註中說明。</p> <p>(六)業已確定無法收回者，應予轉銷。</p> <p>(七)決算時應評估應收票據無法收現之金額，提列適當之備抵呆帳，列為應收票據之減項。</p>

Shu-Ling Chiang at NTU&S

80

流動資產-應收帳款

修正修文	現行條文
<p>四、應收帳款：指商業因出售商品或勞務等而發生之債權。</p> <p>(一)應收帳款應以攤銷後成本衡量。但未附息之短期應收帳款若折現之影響不大，得以交易金額衡量。</p> <p>(二)金額重大之應收關係人帳款，應單獨列示。</p> <p>(三)分期付款銷貨之未實現利息收入，應列為應收帳款之減項。</p> <p>(四)收回期間超過一年部分，應揭露各年度預期收回之金額。</p> <p>(五)已提供擔保者，應予揭露。</p> <p>(六)業已確定無法收回者，應予轉銷。</p> <p>(七)資產負債表日應評估應收帳款無法收回之金額，提列適當之備抵呆帳，列為應收帳款之減項。</p>	<p>五、應收帳款：指商業因出售商品或勞務等而發生之債權；其科目性質與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一)應按現值評價。但到期日在一年以內者，得按帳載金額評價。</p> <p>(二)金額重大之應收關係人帳款，應單獨列示。</p> <p>(三)分期付款銷貨之未實現利息收入，應列為應收帳款之減項。</p> <p>(四)收回期間超過一年部分，應附註說明各年度預期收回之金額。</p> <p>(五)設定擔保應收帳款應於附註中揭露。</p> <p>(六)長期工程合約帳款，應附註列示已開立帳單之應收帳款中屬於工程保留款部分；如保留款之預期收回期間超過一年者，並應附註說明各年預期收回之金額。</p> <p>(七)業已確定無法收回者，應予轉銷。</p> <p>(八)決算時應評估應收帳款無法收現之金額，提列適當之備抵呆帳，列為應收帳款之減項。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

81

流動資產-其他應收款

修正修文	現行條文
<p>五、其他應收款：指不屬於應收票據、應收帳款之應收款項。</p> <p>(一)資產負債表日應評估其他應收款無法收回之金額，提列適當之備抵呆帳，列為其他應收款之減項。</p> <p>(二)其他應收款如為更明細之劃分者，備抵呆帳亦應比照分別列示。</p>	<p>六、其他應收款：指不屬前款之應收款項；其科目性質與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一)超過流動資產合計金額百分之五者，應按其性質或對象分別列示。</p> <p>(二)決算時應評估其他應收款無法收回之金額，提列適當之備抵呆帳，列為其他應收款之減項；其他應收款如為更明細之劃分者，備抵呆帳亦應比照分別列示。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

82

流動資產-應收票據及應收帳款

- 應收帳款備抵呆帳之估列
 - 損益表法
 - 銷貨金額百分比法
 - 資產負債表法
 - 帳款餘額百分比法
 - 帳齡分析法

Shu-Ling Chiang at NTCB

83

釋例：應收帳款備抵呆帳之估列

甲公司有 50 位客戶，X13 年底應收帳款餘額為 \$1,600,000。其中 A、B、C 三位為重大客戶。經個別針對重大客戶進行應收帳款減損評估後，客戶 A 及客戶 B 之應收帳款應分別減損 \$5,000 及 \$20,000，客戶 C 在個別評估後並未減損。與客戶 C 具類似信用風險的非重大客戶群，根據歷史經驗，該群組的呆帳率為 3%。

	應收帳款餘額	應有備抵呆帳
重大客戶-A	\$ 100,000	\$ 5,000
重大客戶-B	<u>500,000</u>	<u>20,000</u>
小計	<u>600,000</u>	<u>25,000</u>
重大客戶-C	200,000	
非重大客戶	<u>800,000</u>	
小計	<u>1,000,000</u>	<u>30,000</u>
合計	<u>\$1,600,000</u>	<u>\$ 55,000</u>

Shu-Ling Chiang at NTUB

84



流動資產-本期所得稅資產(增訂)

修正條文	現行條文
六、 本期所得稅資產 ：指已支付所得稅金額超過本期及前期應付金額之部分。	無

Shu-Ling Chiang at NTU

85



流動資產-存貨(增列成本計算)

修正條文	現行條文
<p>七、存貨：指持有供正常營業過程出售者；或正在製造過程中以供正常營業過程出售者；或將於製造過程或勞務提供過程中消耗之原料或物料。</p> <p>(一)存貨成本包括所有購買成本、加工成本及為使存貨達到目前之地點及狀態所發生之其他成本，得依其種類或性質，採用個別認定法、先進先出法或平均法計算之。</p> <p>(二)存貨應以成本與淨變現價值孰低衡量，當存貨成本高於淨變現價值時，應將成本沖減至淨變現價值，沖減金額應於發生當期認列為銷貨成本。</p> <p>(三)存貨有提供作質、擔保，或由債權人監視使用等情事者，應予揭露。</p>	<p>七、存貨：指備供正常營業出售之商品、製成品、副產品，或正在生產中之在製品，將於加工完成後出售者，或將直接、間接用於生產供出售之商品(或勞務)之材料或物料；其科目性質與評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一)存貨應採成本與市價孰低法評價。</p> <p>(二)存貨如有瑕疵、損壞、陳廢或其他相關因素，致其價值顯著減低者，應以淨變現價值為評價基礎。</p>

Shu-Ling Chiang at NTU

86

流動資產-預付款項 & 其他流動資產

修正修文	現行條文
八、預付款項：指預為支付之各項成本或費用，包括預付費用及預付購料款等。	八、預付款項：指預為支付之各項成本或費用。但因購置固定資產而依約預付之款項及備供營業使用之未完工程營造款，應列入固定資產項下。
九、其他流動資產：指不能歸屬於前八款之流動資產。 不能歸屬於第一項流動資產之各類資產，商業應分類為非流動資產。	九、其他流動資產：指不能歸屬於前八款之流動資產。但以上各款流動資產，除現金及約當現金外，金額未超過流動資產合計金額百分之五者，得併入其他流動資產內。

Shu-Ling Chiang at NTUB

87

非流動資產

修正條文	現行條文
<ul style="list-style-type: none"> ■ 長期性之投資(第16條) ■ 投資性不動產(第17條) ■ 不動產、廠房及設備(第18條) ■ 礦產資源(第19條) ■ 生物資產(第20條) ■ 無形資產(第21條) ■ 遞延所得稅資產(第22條) ■ 其他非流動資產(第23條) ■ 資產減損(第24條) 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 基金及長期投資(第16條) ■ 固定資產(第17條) ■ 遞耗資產(第18條) ■ 無形資產(第19條) ■ 其他資產(第20條)

Shu-Ling Chiang at NTUB

88

非流動資產-長期性之投資

修正條文	現行條文
<p>第十六條</p> <p>長期性之投資，包括下列會計項目：</p>	<p>第十六條</p> <p>基金及長期投資，指商業為特定用途而提撥之各類基金及因業務目的而為長期性之投資。</p> <p>基金：指為特定用途所提列之資產。</p> <p>長期投資：指長期性之投資，包括投資其他企業發行之股票、債券、投資不動產或其他相關投資。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

89

非流動資產-長期性之投資項目

修正條文	現行條文
<p>一、透過損益按公允價值衡量之金融資產—非流動</p> <p>二、備供出售金融資產—非流動</p> <p>三、以成本衡量之金融資產—非流動</p> <p>四、無活絡市場之債務工具投資—非流動</p> <p>五、持有至到期日金融資產—非流動</p> <p>六、採用權益法之投資：指持有具重大影響力或控制能力之權益工具投資。</p> <p>長期性之投資有提供作質，或受有約束、限制等情事者，應予揭露。</p>	<p>公平價值變動列入損益之金融資產</p> <p>備供出售金融資產</p> <p>以成本衡量之長期股權投資</p> <p>持有至到期日債券投資</p> <p>以攤銷後成本衡量之債券投資</p> <p>採權益法評價之長期股權投資</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

90

非流動資產-投資性不動產(增訂)

修正條文	現行條文
<p>第十七條</p> <p>投資性不動產，指為賺取租金或資本增值或兩者兼具，而由所有者或融資租賃之承租人所持有之不動產。</p> <p>投資性不動產應按其成本原始認列，後續衡量應以成本減除累計折舊及累計減損之帳面金額列示。但配合編製合併財務報告之母公司依其他法令辦理者，不在此限。</p>	無

Shu-Ling Chiang at NTU-B

91

非流動資產-不動產、廠房及設備

修正條文	現行條文
<p>第十八條</p> <p>不動產、廠房及設備，指用於商品或勞務之生產或提供、出租予他人或供管理目的而持有，且預期使用期間超過一年之有形資產，包括：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 土地 • 建築物 • 機器設備 • 運輸設備 • 辦公設備等會計項目 	<p>第十七條</p> <p>固定資產，指為供營業上使用，非以出售為目的，且使用年限在一年以上之有形資產；其科目分類與評價及應加註釋事項如下：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 土地 • 房屋及建物 • 機(器)具及設備 • 租賃資產 • 租賃權益改良 • 雜項固定資產 • 未完工程及預付購置設備款

Shu-Ling Chiang at NTU-B

92

非流動資產-不動產、廠房及設備

修正條文	現行條文
<ul style="list-style-type: none"> 不動產、廠房及設備應按照取得或建造時之原始成本及後續成本認列。原始成本包括購買價格、使資產達到預期運作方式之必要狀態及地點之任何直接可歸屬成本及未來拆卸、移除該資產或復原的估計成本，後續成本包括後續為增添、部分重置或維修該項目所發生之成本。 不動產、廠房及設備應以成本減除累計折舊及累計減損後之帳面金額列示。 不動產、廠房及設備之所有權受限制及供作負債擔保之事實與金額，應予揭露。 	<ul style="list-style-type: none"> 固定資產應註明評價基礎；如經過重估者，應列明重估價日期及增值金額。 固定資產，除土地外，應於達可供使用狀態時，以合理而有系統之方法，按期提列折舊且應註明折舊之計算方法，並依其性質轉作各期費用或間接製造成本，不得間斷；其累計折舊，應列為固定資產之減項。 已無使用價值之固定資產，應按其淨變現價值或帳面價值之較低者轉列其他資產；無淨變現價值者，應將成本與累計折舊沖銷，差額轉列損失；如耐用年限屆滿仍繼續使用者並應就殘值繼續提列折舊。 固定資產有提供保證、抵押或設定典權之情形者，應予註明。

Shu-Ling Chiang at NTUB

93

釋例：未來拆卸、移除或復原的估計成本

X1 年初甲公司以 \$3,000,000 買入高污染性設備，另支付 \$200,000 安裝費，估計耐用 3 年，無殘值，採直線法折舊。依規定該設備 3 年後須委請專業機構予以拆卸處理。該公司資金成本率為 10%，估計 3 年後需花 \$500,000 拆卸處理費。

設備成本： $\$3,000,000 + \$200,000 + \$500,000 \times p_{3,10\%} = \$3,575,657$

X1/1/1	設備	3,575,657	
	現金		3,200,000
	除役成本之負債準備		375,657

	利息費用 (借)	預計設備除役負債 (貸)	除役成本之負債 準備帳面金額
X1/1/1			\$375,657
X1/12/31	\$37,566	\$37,566	413,222
X2/12/31	41,322	41,322	454,544
X3/12/31	45,456	45,456	500,000

Shu-Ling Chiang at NTUB

94

釋例：後續成本-重置

X1 年初甲公司以 \$1,000,000 購入汽車，估計耐用 10 年，無殘值，採直線法折舊。
X5 年初汰換汽車之空調設備，其公允價值為 \$125,000，舊空調折價 \$10,000，甲公司實付 \$115,000。

情況一：已知 X1 年購車時，空調設備成本為 \$80,000。

情況二：未知 X1 年購車時空調設備之成本，目前新車公允價值為 \$1,250,000，以目前空調佔汽車成本比例，推估舊空調成本。

情況三：未知 X1 年購車時空調設備之成本，以目前空調價值做為舊空調推估成本。

X5/1/1		情況一		情況二		情況三	
汰舊	累計折舊	32,000		40,000		50,000	
	現金	10,000		10,000		10,000	
	處分資產損失	38,000		50,000		65,000	
	運輸設備		80,000		100,000		125,000
換新	運輸設備	125,000		125,000		125,000	
	現金		125,000		125,000		125,000

Shu-Ling Chiang at NSU

95

釋例：後續成本-定期重大檢修

X1 年初甲公司購入 \$1,000,000 核能設備，估計耐用 10 年，無殘值，採直線法折舊。根據法令規定，該設備每 2 年需進行一次全面性安全檢修，估計檢修支出為 \$200,000。該公司於 X3 年初支付 \$220,000 檢修支出。

X1、X2/12/31		折舊費用	180,000
		累計折舊-設備	180,000
X3/1/1	汰舊	累計折舊-設備	200,000
		設備	200,000
	換新	設備	220,000
		現金	220,000
X3/12/31		折舊費用	190,000
		累計折舊-設備	190,000

Shu-Ling Chiang at NSU

96

非流動資產-礦產資源(增訂)

修正條文	現行條文
<p>(第十八條刪除)</p> <p>(增訂)</p> <p>第十九條 礦產資源，指蘊藏量將隨開採或其他使用方法而耗竭之天然礦產。 礦產資源應按取得、探勘及開發之成本認列，並以成本減除累計折耗及累計減損後之帳面金額列示。</p>	<p>第十八條 遞耗資產，指資產價值將隨開採、砍伐或其他使用方法而耗竭之天然資源，其評價及應加註釋事項如下： 一、遞耗資產應按取得、探勘及開發成本入帳。 二、遞耗資產應註明評價基礎；如經過重估者，應列明重估日期及增值金額。 三、遞耗資產應於估計開採或使用年限內，以合理而有系統之方法，按期提列折耗，且應註明折耗之計算方法，並依其性質轉作存貨或銷貨成本，不得間斷；累計折耗，應列為遞耗資產之減項。 四、遞耗資產有提供保證、抵押、設定質權或典權者，應予註明。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

97

非流動資產-生物資產(增訂)

修正條文	現行條文
<p>第二十條 生物資產，指與農業活動有關且具生命之動物或植物。 生物資產應依流動性區分為流動與非流動，並以公允價值減出售成本衡量。但取得公允價值需耗費過當之成本或努力者，得以其成本減累計折舊及累計減損後之帳面金額列示。</p>	無

Shu-Ling Chiang at NTUB

98

非流動資產-無形資產

修正條文	現行條文
<p>第二十一條</p> <p>無形資產，指無實體形式之可辨認非貨幣性資產及商譽，包括：</p> <p>一、商譽以外之無形資產：指同時符合具有可辨認性、可被企業控制及具有未來經濟效益之資產，包括商標權、專利權、著作權及電腦軟體等。</p> <p>二、商譽：係指自企業合併取得之不可辨認及未單獨認列未來經濟效益之無形資產。</p>	<p>第十九條</p> <p>無形資產，指無實體存在而具經濟價值之資產</p> <ul style="list-style-type: none">• 商標權• 專利權• 著作權• 電腦軟體• 商譽：指出價取得之商譽；其減損測試應每年為之，已認列之商譽減損損失不得迴轉。

Shu-Ling Chiang at NTU

99

非流動資產-無形資產

修正條文	現行條文
<ul style="list-style-type: none">• 具明確經濟效益期限之無形資產應以合理有系統之方法分期攤銷。商譽及無明確經濟效益期限之無形資產，得以合理有系統之方法分期攤銷或每年定期進行減損測試。• 研究支出及發展支出，除受委託研究，其成本依契約可全數收回者外，須於發生當期認列至損益。但發展支出符合資產認列條件者，得列為無形資產。• 無形資產應以成本減除累計攤銷及累計減損後之帳面金額列示。無形資產攤銷期限及計算方法，應予揭露。	<ul style="list-style-type: none">• 研究支出及發展支出，除受委託研究，其成本依契約可全數收回者外，須於發生當期以費用列帳。但發展支出符合下列所有條件者，得予資本化；...• 無形資產，應註明評價基礎；其經濟效益期限可合理估計者，應於效用存續期限內，以合理而有系統之方法分期攤銷；其攤銷期限及計算方法，應予註明。

Shu-Ling Chiang at NTU

100

非流動資產-遞延所得稅資產(增訂)

修正條文	現行條文
第二十二條 遞延所得稅資產，指與可減除暫時性差異、未使用課稅損失遞轉後期及未使用所得稅抵減遞轉後期有關之未來期間可回收所得稅金額。	無

Shu-Ling Chiang at NSUB

101

非流動資產-其他非流動資產

修正條文	現行條文
第二十三條 其他非流動資產，指不能歸屬於第十六條至第二十二條之非流動資產。	第二十條 其他資產，指不能歸屬於前五條之資產，且其收回或變現期限在一年以上者： • 出租資產 • 閒置資產 • 存出保證金 • 長期應收票據與款項及催收帳款 • 遞延資產 • 雜項資產

Shu-Ling Chiang at NSUB

102

非流動資產-減損(增訂, 統一規範)

修正條文	現行條文
<p>第二十四條 商業應於資產負債表日對於</p> <ul style="list-style-type: none">• 備供出售金融資產• 以成本衡量之金融資產• 無活絡市場之債務工具• 持有至到期日金融資產• 採用權益法之投資• 不動產、廠房及設備• 投資性不動產• 無形資產等項目 <p>評估是否有減損之跡象；若資產之帳面金額大於可回收金額時，應認列減損損失。</p>	無

Shu-Ling Chiang at NTUB

103

非流動資產-減損(增訂, 統一規範)

修正條文	現行條文
<ul style="list-style-type: none">• 當有證據顯示除商譽、備供出售及以成本衡量之權益工具投資以外之資產於以前期間所認列之減損損失，可能已不存在或減少時，資產帳面金額應予迴轉，迴轉金額應認列至當期利益。但迴轉後金額不得超過該資產若未於以前年度認列減損損失所決定之帳面金額。• 已辦理資產重估者，發生減損時，應先減少未實現重估增值；如有不足，認列至當期損失。減損損失迴轉時，於原認列損失範圍內，認列至當期利益；如有餘額，列為未實現重估增值。	無

Shu-Ling Chiang at NTUB

104

流動負債

修正條文	現行條文
第二十五條 流動負債，指商業預期於其 正常營業週期 中清償之負債；主要為 交易目的 而持有之負債；預期於資產負債表日後 十二個月內 到期清償之負債，即使該負債於資產負債表日後至通過財務報表前已完成長期性之再融資或重新安排付款協議；企業 不能無條件 將清償期限遞延至資產負債表日後至少十二個月之負債。	第二十一條 流動負債，指將於一年內，以流動資產或其他流動負債償付之債務。

Shu-Ling Chiang at NTUB

105

流動負債之會計項目

修正條文	現行條文
第二十五條 流動負債 一、短期借款 二、應付短期票券 三、 透過損益按公允價值衡量之金融負債-流動 四、避險之衍生金融負債-流動 五、以成本衡量之金融負債-流動 六、應付票據 七、應付帳款 八、其他應付款 九、 本期所得稅負債 十、預收款項 十一、 負債準備-流動 (增列) 十二、其他流動負債	第二十一條 流動資產 一、短期借款 二、應付短期票券 三、其他金融負債 • 公平價值變動列入損益之金融負債 • 避險性金融負債 四、應付票據 五、應付帳款 六、 應付所得稅 七、其他應付款 八、預收款項 九、其他流動負債

Shu-Ling Chiang at NTUB

106

流動負債-負債準備(增列)

修正條文	現行條文
十一、負債準備—流動：指不確定時點或金額之流動負債。商業因過去事件而負有現時義務，且很有可能需要流出具經濟效益之資源以清償該義務，及該義務之金額能可靠估計時，應認列負債準備，並應依流動性區分為流動及非流動。	無

Shu-Ling Chiang at NTUB

107

流動負債(統一規範)

修正條文	現行條文
•短期借款、應付短期票券、應付票據、應付帳款及其他應付款，應以攤銷後成本衡量。但折現金額影響不大者，得以交易金額衡量。	•原條文第二項第一款(短期借款)、第二款(應付短期票券)、第五款(應付票據)、第六款(應付帳款)及第七款(其他應付款)之所有第一目規定，爰刪除，增訂有關債務工具衡量方式之共通性規範。

Shu-Ling Chiang at NTUB

108

負債準備及或有負債

會計處理	(入帳) 認列 負債與損失	(揭露) 僅須 附註揭露	(不提) 不必 附註揭露
IAS 37	負債準備	或有負債	或有負債
我國準則	或有負債	或有負債	或有負債

Shu-Ling Chiang at NTUB

109

商準第七次修正內容

釋例：負債準備估計

甲公司 X1 年銷售商品 \$1,000,000。過去經驗指出，約有 90% 的產品銷售後，不會在保固期間內產生維修；有 6% 產品將會產生簡單維修，其維修成本為售價的 30%；4% 的產品將產生大修，其維修成本為售價 70%。

估計保固負債為：

$$\begin{aligned} & \$1,000,000 \times 90\% \times 0\% \\ & + \$1,000,000 \times 6\% \times 30\% \\ & + \$1,000,000 \times 4\% \times 70\% \\ & = \$46,000 \end{aligned}$$

Shu-Ling Chiang at NTUB

110

釋例：負債準備估計

企業面對產品瑕疵賠償，有20%可能性無需賠償，80%可能性須賠償\$1,000。

❖ 100個賠償案

負債準備最佳估計

$$= (\$0 \times 20\% + \$1,000 \times 80\%) \times 100$$

$$= \$800 \times 100 = \$80,000$$

❖ 1個賠償案

負債準備最佳估計=\$1,000

Shu-Ling Chiang at NTUB

111

非流動負債

修正條文	現行條文
<p>第二十六條 非流動負債，指不能歸屬於流動負債之各類負債，包括下列會計項目。</p> <p>一、按公允價值衡量之金融負債—非流動(增列)</p> <p>二、避險之衍生金融負債-非流動(增列)</p> <p>三、以成本衡量之金融負債—非流動(增列)</p>	<p>第二十二條 長期負債，指到期日在一年以上之債務，以較長者為準。</p> <ul style="list-style-type: none">• 應付公司債• 長期借款• 長期應付票據及款項• 特別股負債(刪除) <p>指發行符合財務會計準則第三十六號公報規定具有金融負債性質之特別股。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

112

非流動負債

修正條文	現行條文
<p>四、應付公司債：指商業發行之債券。</p> <p>(一)應付公司債之溢價、折價為應付公司債之評價項目，應列為應付公司債之加項或減項，並按有效利息法，於債券流通期間加以攤銷，作為利息費用之調整項目。</p> <p>(二)發行債券之核定總額、利率、到期日、擔保品名稱、帳面金額、發行地區及其他有關約定限制條款，應予揭露。</p>	<p>一、應付公司債：指發行人發行之債券；其評價及應加註釋事項如下：</p> <p>(一)應按面值調整未攤銷溢、折價評價其溢價或折價，應於債券流通期間內，按合理而有系統之方法加以攤銷，作為利息費用之調整項目。</p> <p>(二)發行債券之核定總額、利率、到期日、擔保品名稱、帳面價值、發行地區及其他有關約定限制條款，應附註說明。</p> <p>(三)如所發行之債券為轉換公司債者，應註明轉換辦法及已轉換金額。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

113

非流動負債

修正條文	現行條文
<p>五、長期借款</p> <p>六、長期應付票據及款項</p> <p>七、負債準備—非流動：指不確定時點或金額之非流動負債。</p> <p>八、遞延所得稅負債：指與應課稅暫時性差異有關之未來期間應付所得稅。</p> <p>九、其他非流動負債：指不能歸屬於前八款之其他非流動負債。</p>	
	<p>第二十三條(刪除) 其他負債，指不能歸屬於流動負債、長期負債之債務。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

114

權益-股本

修正條文	現行條文
<p>第二十七條 資本(或股本)，指業主對商業投入之資本額，並向主管機關登記者，但不包括符合負債性質之特別股，其應揭露事項如下：</p> <p>一、股本之種類、每股面額、額定股數、已發行股數及特別條件</p> <p>二、各類股本之權利、優先權及限制。</p> <p>三、庫藏股股數或由其子公司所持有之股數。</p>	<p>第二十四條 資本，指業主對商業投入之資本額，並向主管機關登記者，但不包括符合負債性質之特別股；其應加註釋事項如下：</p> <p>一、股本之種類、每股面額、額定股數、已發行股數及特別條件。</p> <p>二、發行可轉換特別股及海外存託憑證者，應揭露發行地區、發行及轉換辦法、已轉換金額及特別條件。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

115

權益-資本公積 (未修正)

修正條文	現行條文
<p>第二十八條 資本公積，指公司因股本交易所產生之權益。 前項所列資本公積，應按其性質分別列示。</p>	<p>第二十五條 資本公積，指公司因股本交易所產生之權益。 前項所列資本公積，應按其性質分別列示。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

116

權益-保留盈餘 (僅文字修正)

修正條文	現行條文
<p>第二十九條</p> <p>保留盈餘(或累積虧損)，指由營業結果所產生之權益，包括下列會計項目：</p> <ul style="list-style-type: none">•法定盈餘公積•特別盈餘公積•未分配盈餘(或待彌補虧損)	<p>第二十六條</p> <p>保留盈餘或累積虧損，指由營業結果所產生之權益；其科目分類如下：</p> <ul style="list-style-type: none">•法定盈餘公積•特別盈餘公積•未分配盈餘或累積虧損

權益-其他權益

修正條文	現行條文
<p>第三十條</p> <p>其他權益，指其他造成權益增加或減少之項目，包括下列會計項目：</p> <ol style="list-style-type: none">一、備供出售金融資產未實現損益：指備供出售金融資產，依公允價值衡量產生之未實現利益或損失。二、現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具損益：指現金流量避險時避險工具屬有效避險部分之未實現利益或損失。三、國外營運機構財務報表換算之兌換差額：指國外營運機構財務報表換算之兌換差額及國外營運機構淨投資之貨幣性項目交易，所產生之兌換差額。	<p>第二十七條</p> <p>業主權益其他項目，指其他造成業主權益增加或減少之項目，其科目分類如下：</p> <ol style="list-style-type: none">一、金融商品未實現損益：指備供出售金融資產，依公平價值衡量產生之未實現損益，及適用現金流量避險時避險工具屬有效避險部分之損益，應列為業主權益調整項目。二、累積換算調整數：指因外幣交易或外幣財務報表換算所產生之換算調整數，應列為業主權益之加或減項。

權益-其他權益

修正條文	現行條文
四、 未實現重估增值 ：指依法令辦理資產重估所產生之未實現重估增值等。	三、未實現重估增值：指固定資產、遞耗資產及無形資產依法辦理資產重估價所產生之未實現重估增值，應列為業主權益之加項；資產如已辦理重估價，其減損損失應先減少未實現重估增值，如有不足，方於損益表認列為損失。
第三十一條 庫藏股票，指公司收回已發行股票，尚未再出售或註銷者，應按 成本法 處理，列為權益之減項，並註明股數。	四、 庫藏股 ：指公司收回已發行股票，尚未再出售或註銷者；其股票應註明股數，列為業主權益之減項，並應以成本入帳，及按加權平均法計算其帳面價值。

Shu-Ling Chiang at NTUB

119

綜合損益表

修正條文	現行條文
第三十二條 綜合損益表得包括下列會計項目： 一、營業收入。 二、營業成本。 三、營業費用。 四、營業外收益及費損。 五、所得稅費用 (或利益) 。 六、繼續營業 單位 損益。 七、停業 單位 損益。 八、本期淨利（或淨損）。 九、本期其他綜合損益。 十、本期綜合損益總額。	第二十八條 損益表之項目分類如下： 一、營業收入。 二、營業成本。 三、營業費用。 四、營業外收益及費損。 五、所得稅費用。 六、繼續營業 部門 損益。 七、停業 部門 損益。 八、非常損益。 九、會計原則變動之累積影響數。 十、本期 純利 （或 純損 ）。

Shu-Ling Chiang at NTUB

120

綜合損益表-營業收入

修正條文	現行條文
<p>第三十三條 營業收入，指本期內因銷售商品或提供勞務等所獲得之收入。</p>	<p>第二十九條 營業收入，指本期內因經常營業活動而銷售商品或提供勞務所獲得之收入；其科目分類與評價及應加註釋事項如下： 一、銷貨收入：指因銷售商品所賺得之收入；銷貨退回及折讓，應列為銷貨收入之減項。 二、勞務收入：指因提供勞務所賺得之收入。 三、業務收入：指因居間、代理業務或受委託報酬所得之收入。 四、其他營業收入：指不能歸屬於前三款之其他營業收入。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

121

綜合損益表-營業成本

修正條文	現行條文
<p>第三十四條 營業成本，指本期內因銷售商品或提供勞務等而應負擔之成本。</p>	<p>第三十條 營業成本，指本期內因銷售商品或提供勞務而應負擔之成本；其科目分類與評價及應加註釋事項如下： 一、銷售成本：指銷售商品之原始成本或產品之製造成本；進貨退回及折讓，應作為進貨成本之減項。 二、勞務成本：指提供勞務所應負擔之成本。 三、業務成本：指因居間、代理業務或受委託所應負擔之成本。 四、其他營業成本：指因其他營業收入所應負擔之成本。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

122

綜合損益表-營業費用

修正條文	現行條文
<p>第三十五條</p> <p>營業費用，指本期內因銷售商品或提供勞務應負擔之費用；營業成本及營業費用不能分別列示者，得合併為營業費用。</p>	<p>第三十一條</p> <p>營業費用，指本期內銷售商品或提供勞務所應負擔之費用；營業成本及營業費用不能分別列示者，得合併為營業費用。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

123

綜合損益表-營業外收益及費損

修正條文	現行條文
<p>第三十六條</p> <p>營業外收益及費損，指本期內非因經常營業活動所發生之收益及費損，例如利息收入、租金收入、權利金收入、股利收入、利息費用、透過損益按公允價值衡量之金融資產(負債)淨損益、採用權益法認列之投資損益、兌換損益、處分投資損益、處分不動產、廠房及設備損益、減損損失及減損迴轉利益等。</p> <p>利息收入及利息費用應分別列示。透過損益按公允價值衡量之金融資產(負債)淨損益、採用權益法認列之投資損益、兌換損益及處分投資損益，得以其淨額列示。</p>	<p>第三十二條</p> <p>營業外收益及費損，指本期內非因經常營業活動所發生之收入及費用；利息收入及利息費用應分別列示，金融資產評價損益、金融負債評價損益、採用權益法認列之投資損益、兌換損益及處分投資損益，得以其淨額列示。</p> <p>處分資產之損益，應依其性質列為營業外收益及費損或非常損益。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

124

綜合損益表-所得稅費用(或利益) 增訂

修正條文	現行條文
<p>第三十七條</p> <p>所得稅費用(或利益)，指包含於決定本期損益中，與當期所得稅及遞延所得稅有關之彙總數。</p> <p>所得稅費用 20,000</p> <p>遞延所得稅資產 7,000</p> <p> 遞延所得稅負債 12,000</p> <p> 應付所得稅 15,000</p> <p>當期所得稅費用 \$15,000</p> <p>遞延所得稅費用 <u>5,000</u></p> <p>所得稅費用 <u>\$20,000</u></p>	<p>無</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

125

綜合損益表-停業單位損益

修正條文	現行條文
<p>第三十八條</p> <p>停業單位損益，指包括停業單位之稅後損益，及構成停業單位之資產或處分群組於按公允價值減出售成本衡量時或於處分時所認列之稅後利益或損失。</p>	<p>第三十四條</p> <p>停業部門損益，指本期內處分或決定處分之重要部門所發生之停業部門營業損益、處分損益及依淨公平價值衡量損益。</p> <p>停業部門在當年度處分完畢者，以處分損益稅後淨額列示；停業部門在當年度未處分完畢者，其淨資產應按帳面金額與淨公平價值孰低評價；如淨公平價值低於帳面金額，應認列淨公平價值衡量損失，沖銷停業部門淨資產之帳面金額；如淨公平價值回升，得在原認列淨公平價值衡量損失範圍內認列回升利益。</p> <p>停業部門損益，應按稅後淨額於繼續營業部門稅後損益項目之後列示。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

126

綜合損益表 (刪除條文)

修正條文	現行條文
刪除	第三十五條 非常損益，指性質特殊且非經常發生之損益，應按稅後淨額於停業部門損益項目之後列示。
刪除	第三十六條 會計原則變動之累積影響數，應按稅後淨額於非常損益項目之後列示。

Shu-Ling Chiang at NTUB

127

綜合損益表-本期淨利(或淨損)

修正條文	現行條文
第三十九條 本期淨利(或淨損)，指本期之盈餘(或虧損)。	第三十七條 本期純利或純損，指本期之盈餘或虧損。

Shu-Ling Chiang at NTUB

128

綜合損益表-新增訂條文

修正條文	現行條文
第四十條 本期其他綜合損益，指 本期變動之其他權益 ，例如備供出售金融資產未實現損益、現金流量避險中屬有效避險部分之避險損益、國外營運機構財務報表換算之兌換差額、未實現重估增值等。	無
第四十一條 本期綜合損益總額 ，指本期淨利(或淨損)及本期其他綜合損益之合計數。	無

Shu-Ling Chiang at NTU-B

129

其他綜合損益重分類

表 2-5 其他綜合損益項目之結帳與實現

	結帳結轉於		實現之重分類	
	保留盈餘	其他權益	重分類	不重分類
重估價之損益		✓	⊙	✓
× 確定福利計畫之再衡量數	✓	✓		✓
備供出售金融資產未實現評價損益		✓	✓	
國外營運機構財務報表換算之兌換損益		✓	✓	
現金流量避險中屬有效避險部分之避險工具損益		✓	✓	

Shu-Ling Chiang at NTU-B

130



合併綜合損益表（編製準則）

XX 公司及子公司 合併綜合損益表 — 部分 X1 年度		
營業收入		\$1,500,000
營業成本		900,000
營業毛利		600,000
營業費用		
推銷費用	\$ 20,000	
管理費用	200,000	
研發費用	50,000	
其他費用	30,000	
其他收益及費損淨額		(300,000)
營業利益		200,000
營業外收入及支出		500,000
其他收入	\$ 80,000	
其他利益及損失	(20,000)	
財務成本	(30,000)	
採用權益法之關聯企業及合資損益之份額	70,000	100,000
稅前淨利		600,000
所得稅費用		(120,000)
繼續營業單位本期淨利		480,000
停業單位損失		(30,000)
本期淨利		450,000

Shu-Ling Chiang at NYSU

131



合併綜合損益表（編製準則）

其他綜合損益		
不重分類至損益之項目：		
確定福利計畫之再衡量數	\$ 60,000	
不動產重估增值	6,000	
採用權益法之關聯企業及合資其他綜合損益之份額	4,000	
與不重分類之項目相關之所得稅	(14,000)	56,000
後續可能重分類至損益之項目：		
國外營運機構財務報表換算之兌換差額	\$ 30,000	
備供出售金融資產未實現評價利益	40,000	
現金流量避險	(20,000)	
採用權益法之關聯企業及合資其他綜合損益之份額	30,000	
與其他綜合損益組成部分相關之所得稅	(16,000)	64,000
本期其他綜合損益（稅後淨額）		120,000
本期綜合損益總額		\$ 570,000
淨利歸屬於：		
母公司業主	\$ 400,000	
非控制權益	50,000	
		\$ 450,000
綜合損益總額歸屬於：		
母公司業主	\$ 500,000	
非控制權益	70,000	
		\$ 570,000
每股盈餘		
基本及稀釋		\$ 2.5

Shu-Ling Chiang at NYSU

132

權益變動表

修正條文	現行條文
<p>第四十二條 權益變動表，為表示權益組成項目變動情形之報表，其項目分類與內涵如下：</p> <p>一、資本(或股本)之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>二、資本公積之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額</p> <p>三、保留盈餘(或累積虧損)。</p> <p>(一)期初餘額。</p> <p>(二)追溯適用及追溯重編之影響數(以稅後淨額列示)。</p> <p>(三)本期淨利(或淨損)。</p> <p>(四)提列法定盈餘公積、特別盈餘公積及分派股利項目。</p> <p>(五)期末餘額。</p>	<p>第三十八條 業主權益變動表，為表示業主權益組成項目變動情形之報表；其項目分類與內涵如下：</p> <p>一、資本或股本之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>二、資本公積之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>三、保留盈餘或累積虧損，應包括下列內容：</p> <p>(一)期初餘額。</p> <p>(二)前期損益調整項目。</p> <p>(三)本期純利或純損。</p> <p>(四)提列法定盈餘公積、特別盈餘公積及分派股利項目。</p> <p>(五)期末餘額。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

133

權益變動表

修正條文	現行條文
<p>四、其他權益各項目之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>五、庫藏股票之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p>	<p>四、金融商品未實現損益之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額</p> <p>五、未實現重估增值之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>六、累積換算調整數之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>七、庫藏股票之期初餘額、本期增減項目與金額及期末餘額。</p> <p>前期損益調整數不列入當期損益而直接列於業主權益項下之未實現損益項目，所生之所得稅費用或利益，應直接列入各該項目，以淨額列示。</p>

Shu-Ling Chiang at NTUB

134

會計政策變動-追溯適用法

- 企業應於**實務可行**之下，如同自始即已採用新會計政策表達最早期間之前期比較資訊。若實務不可行，應自實務上可追溯適用最早期間之期初（可能為當期），對資產及負債帳面金額開始適用新會計政策，**並同時調整該期間每項受影響權益組成部份之初始餘額**。

Shu-Ling Chiang at NTUB

135

釋例：會計政策變動

甲公司於 X1 年成立，其對存貨成本計價採用平均法，X5 年初改用先進先出法，報稅時則仍採用平均法，稅率為 50%。相關資料如下：

存貨	先進先出法	平均法
X3/12/31	\$2,500,000	\$2,700,000
X4/12/31	3,000,000	2,900,000
X5/12/31	3,200,000	2,300,000

X3、X4、X5 年未考慮存貨計價變動前之稅前所得為 \$1,100,000。

		目前		未來	
X5/1/1	存貨	100,000		100,000	
	會計原則變動累積影響數		50,000		
	遞延所得稅負債		50,000		50,000
	追溯適用及追溯重編之影響數				50,000

	目前		未來	
	X5 年	X4 年	X5 年	X4 年
稅前營業淨利	\$1,100,000	\$1,100,000	\$1,100,000	\$1,400,000
所得稅費用	550,000	550,000	550,000	700,000
稅後營業淨利	550,000			
會計原則變動累積影響數	50,000			
本期淨利	<u>\$ 600,000</u>	<u>\$ 550,000</u>	<u>\$550,000</u>	<u>\$ 700,000</u>
擬制性資訊				
本期淨利	<u>\$550,000</u>	<u>\$700,000</u>		

Shu-Ling Chiang at NTUB

136

釋例：會計政策變動

存貨	先進先出法	平均法	差異	稅後差異
X3/12/31	\$2,500,000	\$2,700,000	-\$200,000	-\$100,000
X4/12/31	3,000,000	2,900,000	+100,000	+50,000
X5/12/31	3,200,000	2,300,000		

甲公司子公司 合併權益變動表—部分 X5年及X4年1月1日至12月31日			
	X5年	X4年(重編後)	X4年-原編
	未分配盈餘	未分配盈餘	未分配盈餘
1月1日餘額	\$2,550,000	\$2,000,000	\$2,000,000
追溯適用及追溯重編之影響數	<u>50,000</u>	<u>(100,000)</u>	
1月1日重編後餘額	2,600,000	1,900,000	
本期淨利	<u>550,000</u>	<u>700,000</u>	<u>550,000</u>
12月31日餘額	<u>\$3,150,000</u>	<u>\$2,600,000</u>	<u>\$2,550,000</u>

Shu-Ling Chiang at NTCB

137

現金流量表

修正條文	現行條文
第四十三條 現金流量表，指以現金及約當現金之流入與流出，彙總說明商業於特定期間之營業、投資及籌資活動之現金流量。	第三十九條 現金流量表，為表達商業在特定期間有關現金收支資訊之彙總報告；其編製及表達，應依照財務會計準則公報第十七號規定辦理。

Shu-Ling Chiang at NTCB

138

釋例：現金流量表

	X13 年度	X12 年度
營業活動之現金流量：		
繼續營業單位稅前淨利	\$ XXX	\$ XXX
停業單位稅前淨利	XXX	XXX
調整項目：		
不影響現金流量之收益費損項目		
利息收入	(XXX)	(XXX)
股利收入	(XXX)	(XXX)
利息費用	XXX	XXX
與營業活動相關之流動資產/負債變動數		
應付帳款增加	XXX	XXX
應收/應付利息		
預付/應付所得稅		
營運產生之現金流入	XXX	XXX
支付之所得稅	(XXX)	(XXX)
營業活動之淨現金流入	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
投資活動之現金流量：		
收取之利息	XXX	XXX
收取之股利	XXX	XXX
籌資活動之現金流量：		
支付之利息	(XXX)	(XXX)
發放現金股利	(XXX)	(XXX)

Shu-Ling Chiang at NTUB

139

期後事項

修正條文	現行條文
第四十四條 對於資產負債表日至財務報表 通過日間 所發生之下列期後事項，應予揭露。 ...	第四十條 對於資產負債表日之翌日起至 財務報表提出日 前所發生之下列期後事項，應於財務報表註釋說明： ...

Shu-Ling Chiang at NTUB

140



第五章 附則

修正條文	現行條文
<p>第四十五條 本準則自中華民國一百零五年一月一日施行。但商業得自願自一百零三年會計年度開始日起，適用本準則。</p>	<p>第四十一條 本準則自發布日施行。</p>

Shu-Ling Chiang at NSUB

141



商業會計法令修正之因應

❖ 台灣企業會計準則公報之發展

Shu-Ling Chiang at NSUB

142

「一般公認會計原則」之範圍

- 商業會計處理準則第二條
商業會計事務之處理，應依本法、本準則及有關法令辦理；**其未規定者**，依照**一般公認會計原則**辦理。
- 「商業會計處理準則」第2條規定之解釋令(101年1月9日經商字第10052403720號)
按商業會計處理準則第二條規定所稱之**一般公認會計原則**，係指「財團法人中華民國會計研究發展基金會財務會計準則委員會所公布之各號**財務會計準則公報及其解釋**」。惟商業亦得因其實際業務需要，自**中華民國一百零二年會計年度開始日起**，選用「經行政院金融監督管理委員會認可之**國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告**」。

Shu-Ling Chiang at NTUB

143

台灣企業會計準則公報制定

- 參酌IFRSs及IFRS for SMEs之架構
- 考量我國商業會計處理相關法規之規定
- 我國非公開發行企業對財務會計準則之需求性
- 規劃台灣企業會計準則公報內容

第一號 財務報導之觀念架構	第十一號 無形資產
第二號 財務報表之編製	第十二號 資產減損
第三號 會計政策、估計與錯誤	第十三號 租賃
第四號 會計政策、估計與錯誤	第十四號 負債準備、或有負債及或有資產
第五號 金融工具	第十五號 收入
第六號 存貨	第十六號 政府補助
第七號 採用權益法之投資	第十七號 借款成本
第八號 投資性不動產	第十八號 所得稅
第九號 不動產、廠房及設備	第十九號 外幣換算
第十號 生物資產	第二十號 報導期後事項
	第二十一號 關係人揭露

Shu-Ling Chiang at NTUB

144



規劃台灣企業會計準則公報與現行財會公報比較

現行財會公報		台灣企業會計準則公報	現行財會公報		台灣企業會計準則公報
1	財務會計觀念架構及財務報表之編製	第一號財務報導之觀念架構 第二號財務報表之編製	23	期中財務報表之表達及揭露	X
2	租賃會計處理準則	第十三號租賃	24	每股盈餘	X
3	利息資本化會計處理準則	第十六號借款成本	25	企業合併－購買法之會計處理	X
5	採權益法之長期股權投資會計處理準則	第七號採用權益法之投資	28	銀行財務報表之揭露	X
6	關係人交易之揭露	第二十一號關係人揭露	29	政府補助之會計處理準則	第十六號政府補助
7	合併財務報表	X	30	庫藏股票會計處理準則	
8	會計變動及前期損益調整之處理準則	第四號會計政策、估計與錯誤	31	合資投資之會計處理準則	第六七採用權益法之投資
9	或有事項及期後事項之處理準則	第十三號負債準備、或有負債及或有資產 第二十號報導期後事項	32	收入認列之會計處理準則	第十五號收入
10	存貨之會計處理準則	第六號存貨	33	金融資產之移轉及負債消滅之會計處理	第五號金融工具
11	長期工程合約之會計處理準則	第十五號收入	34	金融商品之會計處理準則	第五號金融工具
12	所得稅抵減之會計處理準則	第十八號所得稅	35	資產減損之會計處理準則	第十二號資產減損
14	外幣換算之會計處理準則	第十九號外幣換算	36	金融商品之表達與揭露	第五號金融工具
15	會計政策之揭露	第四號會計政策、估計與錯誤	37	無形資產之會計處理準則	第十一號無形資產
16	財務預測編製要點	X	38	待出售非流動資產及停業單位之會計處理準則	第十二號資產減損
17	現金流量表	第三號現金流量表	39	股份基礎給付之會計處理準則	X
18	退休金會計處理準則	X	40	保險合約之會計處理準則	X
19	創業期間之會計處理準則	第十一號無形資產	41	營運部門資訊之揭露	X
22	所得稅之會計處理準則	第十八號所得稅			

Shu-Ling Chiang at NTUB

145



Thank You.

Questions & Comments?

Shu-Ling Chiang at NTUB



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

專題演講

三、辦理決算精進作為

主講人：教育部會計處黃永傳處長

時 間：104/3/25(三) 15:20-16:10



辦理決算精進作為

報告人:黃永傳

中華民國104年3月25日

1

綱 要

- 壹、前言
- 貳、決算作業歷程及工作要項
- 參、業務單位協助要項
- 肆、會計處理錯誤態樣
- 伍、主計單位辦理決算須注意要項
- 陸、案例研析
- 柒、結語

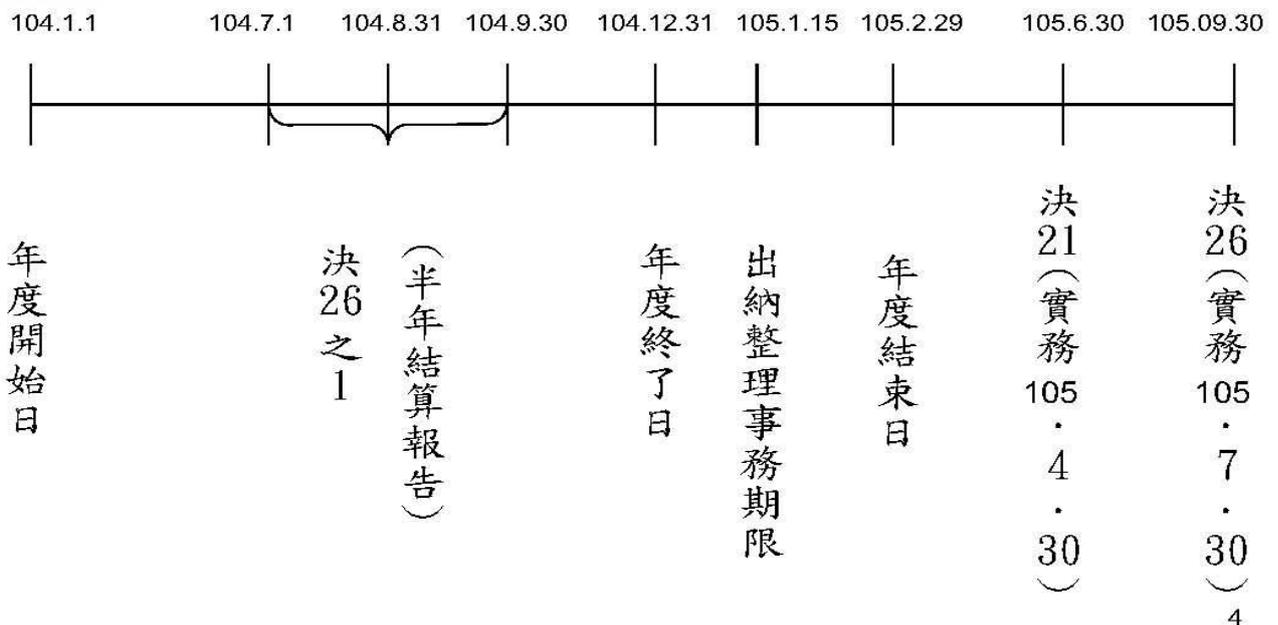
2

壹、前言

- 一、公務機關決算，政府會計資訊管理系統（GBA）及國立大學校院校務基金決算，政府非營業特種基金歲計會計資訊管理系統（NBA）或教育部大學校務基金報表彙編系統，雖均可協助編造決算書表，惟仍有一些決算作業須藉助專業判斷，始能提升決算作業品質。
- 二、決算工作亦須業務單位幫忙，否則無法如期如質完成。

3

貳、決算作業歷程



4



公務機關辦理決算須注意事項

5

參、決算工作要項

- 一、辦理流用、整理、結算及結帳工作。
- 二、辦理保留業務。
- 三、編造單位決算書及主管決算書。
- 四、因應審計部年度查核作業。

6



肆、業務單位協助要項

- 一、動支決算年度經費，建請至遲需於次年1月7日前，以一案一卷宗，並檢附完整簽案影本（請購單）、驗收報告（驗收紀錄）、統一發票（收據）等報支單據，送主計單位彙辦。
- 二、依限簽准辦理保留案件，即送主計單位彙辦，如：
 1. 已發生契約責任或債務責任採購案。
 2. 暫付款。
 3. 依計畫期程已購料，以後年度仍須領用之材料。

7

伍、材料已辦理及未辦理保留之比較

保留		未保留	
材料	應付歲出 保留款	材料	經費賸餘— 材料部分

8



陸、暫付款已辦理及未辦理保留之比較

保留		未保留	
暫付款	應付歲出 保留款	暫付款	經費賸餘— 待納庫部分

9

柒、押金未及轉帳及已轉帳之比較

轉帳		未轉帳	
押金	經費賸餘— 押金部分	押金	經費賸餘— 待納庫部分

10



捌、未及辦理保留後果

- 一、新年度每領用一次材料，即須將同額經費繳庫。
- 二、涉及契約責任之暫付款未及辦理保留，新年度仍須將同額經費繳庫。

11

玖、案例研析

M機關
經費類平衡表
○○年12月31日

單位：新臺幣千元

資產		負債	
專戶存款	\$102,635	保管款	\$93,015
保留庫款	120,462	代收款	9,620
材料	3,868	應付歲出保留款	120,462
押金	22	應付保管有價證券	46,222
暫付款	30	經費賸餘—材料部分	3,868
保管有價證券	46,222	經費賸餘—押金部分	22
		經費賸餘—待納庫部分	30
合計	\$273,239	合計	\$273,239

註：不含預算外項目。

12

拾、辦理決算常見缺失

- 一、出納整理期限(1月15日)仍在審核報支憑單。
- 二、誤用會計科目。
- 三、未及轉帳。
- 四、辦理收入退還未編製收入傳票，且未與國庫收入明細表核對。
- 五、決算書表格式未符規定。

13



作業基金會計處理與
決算編造及審核

14



拾壹、作業基金會計處理準則

- 一、目前係參酌營業基金，按照一般公認會計原則處理。
- 二、未來除法律另有規定外，依政府會計準則公報之規定處理，兩者均未規定者按一般公認會計原則處理。

15

拾貳、會計處理錯誤態樣

- 一、估計更正
- 二、未及入帳
- 三、未及轉帳
- 四、費率超標準
- 五、科目更正
- 六、計算錯誤
- 七、未符原則或規定。

16

拾參、會計處理尚未符GAAP主要者

- 一、前期損益調整依法改列
“其他收支”科目。
- 二、公共關係費超支改列
“預付費用”。
- 三、服裝費、體育活動費超支改列
“其他應收款”。

17

拾肆、精進決算作業之道

- 一、熟悉會計交易處理基本原則與會計制度、
預算執行要點及決算編製要點等規定。
- 二、十月份試辦決算及傳承經驗。
- 三、彙集會計處理解釋函
(一)國外旅費認列時點 (二)舉債列支
(三)折舊提列 (四)未兌現應付票據
(五)代管資產提列折舊
- 四、詳實勾稽決算書表。

18



拾伍、結語

- 一、本著「凡事豫則立，不豫則廢」及不貳過之理念，審慎辦理以後年度決算。
- 二、同時，感謝業務單位協助主計單位完成決算工作。



由經費賸餘科目研析精進決算作業之道

中央政府各機關會計同仁固可藉助政府歲計會計資訊管理系統（GBA）協助編造決算書表，以提升決算作業效率與可靠度，惟現行 GBA 系統對於須依會計專業知識判斷正確性之經費賸餘—待納庫部分科目尚無法與相關科目作整體性勾稽，本文爰以研析該科目之相關專業判斷事項，以提升決算作業品質。

黃永傳

壹、前言

時序 101 年度剛剛終了，102 年度伊始，全國政府機關會計人員（以下簡稱會計同仁）於為期兩個月之結束期間，主要之決算工作為整理帳務及編造決算書表，由於行政院主計處電子處理資料中心（101 年 2 月 6 日配合行政院主計處組織改造，改組為行政院主計總處主計資訊處）自 93 年起採行 GBA，以電子處理資料之方式協助編造決算書表，致增進決算工作之效率與可靠性，惟受限於現行電腦程式功能，仍有部分會計科目之正確性涉及會計專業知識，無法經由電腦處理作業加以除錯，勢必藉助會計同仁專業判斷及核對，始能達成決算書表之可靠性。本文旨以採行集中支付制度之中央政府 M 單位預算機關某年度自編決算為例，由經費賸餘科目研析精進決算作業之道，以提升決算作業品質。

貳、國庫法及普通公務單位會計制度之一致規定等相關規定

- 一、國庫法第 21 條之規定，略以：會計年度結束時，各機關未支用之分配預算餘額，除已發生而尚未支付之應付款，經依法核准保留者外，應即停止支付。
- 二、各機關單位預算財務收支處理注意事項（以下簡稱注意事項）第 16 點之規定，略以：各機關以暫付款科目出帳撥付之款項（包括當年度預算之暫付數及以前年度應付歲出款之暫付數），經收回者，得由各機關依照預算所定用途繼續支用，並填具支出收回書，列明原預算支出科目向國庫繳納。
- 三、依據普通公務單位會計制度之一致規定（以下簡稱一致規定），辦理決算作業之整理與結帳會計事務處理程序及分錄如次：

（一）整理部分

1. 年度終了，將涉及債務責任及契約責任之事項辦理預算保留

經費支出	XXX
歲出保留數	XXX
應付歲出款	XXX
應付歲出保留款	XXX

2. 上述保留案奉行政院核定

保留庫款	XXX
可支庫款	XXX

（二）結帳部分

1. 收回零用金

可支庫款	XXX
零用金	XXX

2. 依審計機關剔除之經費，減列歲出分配數

歲出分配數	XXX
經費支出	XXX



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

- 3.結清未經核定分配且不須支用之歲出預算數

歲出預算數	XXX
預計支用數	XXX
- 4.於年度終了，查明本年度內增加之押金及無須作正支出之材料等轉入經費賸餘—待納庫部分

歲出分配數	XXX
經費賸餘—待納庫部分	XXX
- 5.年度終了結清經費支出、歲出保留數及歲出分配數

歲出分配數	XXX
經費支出	XXX
歲出保留數	XXX
經費賸餘—待納庫部分	XXX
- 6.將經費賸餘—待納庫部分屬上第 4 項中本年度增加押金及材料分別轉為經費賸餘—押金部分及經費賸餘—材料部分

經費賸餘—待納庫部分	XXX
經費賸餘—材料部分	XXX
經費賸餘—押金部分	XXX
- 7.將無須支付之可支庫款停止支用（通稱繳庫）

經費賸餘—待納庫部分	XXX
可支庫款	XXX

參、研析結帳後產生經費賸餘 3 子目之要因

依 100 年度中央政府總決算各機關經費賸餘待納庫款明細表列有押金部分 7 億 3,925 萬餘元、材料部分 1,687 萬餘元及待納庫部分 38 億 2,570 萬餘元，合計 45 億 8,100 餘萬元。謹就各機關以預算內經費支應相關事項，探討其發生要因如次：

一、經費賸餘—押金部分

- (一) 依一致規定，稱押金者，凡依規定存出保證金、押金屬之。
- (二) 各機關歲出類單位會計結帳後平衡表帳列借方押金科目及貸方相對應科目經費賸餘—押金部分，主要係來自租賃辦公處所或場地，而給付所有權者（房東）之押金，因租期未屆，致尚未收回或已收回。兩者之決算數應為一致，若未一致，務必檢查會計紀錄，瞭解差異之原由，並加以更正，以提升決算作業品質。

二、經費賸餘—材料部分

- (一) 依一致規定，稱材料者，凡購入供工程或修繕用之材料、燃料、配件暨損壞而尚有價值之廢料等皆屬之。
- (二) 各機關歲出類單位會計結帳後平衡表帳列借方材料科目，其相對應貸方科目囿於不同之發生要因，計有：
 1. 應付歲出款：凡各機關已購置材料，並完成驗收，惟在出納整理事務期限前未及掣製付款憑單給付價款予廠商時，貸記本科目。
 2. 應付歲出保留款：各機關已購置材料，惟在年度終了時相關計畫尚未完竣，以後年度仍須賡續領料辦理，須檢附相關證明文件，限期辦理預算保留時，貸記本科目。
 3. 經費賸餘—材料部分：凡各機關已購置材料，經陸續領料施工或持續推



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

動政務，在年度終了前計畫已完竣，就該計畫而言，餘料以後年度已無須再領用時，貸記本科目。

三、經費賸餘—待納庫部分

(一) 依一致規定，稱經費賸餘—待納庫部分，凡庫撥經費已無須支用部分及應收剔除經費待納庫之數屬之。

(二) 其發生要因及相對應借方科目如次：

1. 審計部修正減列權責發生數改列經費賸餘數，則借記應付歲出款科目。
2. 年度終了收回以前年度支付押金，惟未及繳庫，其相對應借方科目為專戶存款。
3. 審計部剔除經費尚未收回繳庫，其相對應借方科目為應收剔除經費。
4. 非屬溢付性質之暫付款應辦理預算保留而未及辦理，將肇致本科目虛增。

肆、案例研析精進決算作業之道

M 機關某年度結帳後平衡表列有經費賸餘—材料部分、經費賸餘—押金部分及經費賸餘—待納庫部分，爰作為研析對象，其某年度結帳後平衡表如次：

M 機關

經費類平衡表

中華民國某年 12 月 31 日

貨幣單位：千元

資產		負債及餘絀	
專戶存款	\$102,635	保管款	\$93,015
保留庫款	120,462	代收款	9,620
材料	3,868	應付歲出保留款	120,462
押金	22	應付保管有價證券	46,222
暫付款	30	經費賸餘—材料部分	3,868
保管有價證券	46,222	經費賸餘—押金部分	22
		經費賸餘—待納庫部分	30
合計	\$273,239	合計	\$273,239

註：配合第參項說明，研析本案例不含以代辦經費等購買材料、支付押金或暫付

款項等事項。

(資料來源：M 機關某年度單位決算。)

謹就經費賸餘 3 子目研析精進決算作業之道如次：

一、經費賸餘：材料部分 386 萬餘元，依本文第參、二段所述，其相對應借方科目應為材料 386 萬餘元，惟會計同仁仍宜洽詢業務單位有無計畫尚未完竣，以後年度仍須賡續辦理，按中央政府各機關單位預算執行要點第 32 點之規定，在次年 1 月底前，檢附相關證明文件函報主管機關核轉行政院辦理預算保留。若未辦理是項保留，則以後年度悉數領用該年度餘料，會計事務處理分錄如次：

經費支出	3,868,000
材料	3,868,000
經費賸餘—材料部分	3,868,000



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

經費賸餘—待納庫部分 3,868,000

依上述會計事務處理程序，為配合財政部依注意事項第 16 點之規定追繳應繳庫數，勢必擲節領用餘料之年度經費，據以繳庫，以結清經費賸餘—待納庫部分，亦影響決算書表允當性。

- 二、經費賸餘—押金部分 2 萬餘元，雖與本文第參、一段所述借方押金科目 2 萬餘元相符合，惟會計同仁仍宜洽詢業務單位有無租期屆滿尚未收回押金或押金已收回，惟尚未繳庫，並建請積極辦理，以符相關規定。
- 三、經費賸餘—待納庫部分 3 萬餘元，依本文第參、三段所述詳加檢查相關科目，其中平衡表資產科目並無應收剔除經費科目，專戶存款 10 億 263 萬餘元亦與保管款 9,301 萬餘元及代收款 962 萬餘元之合計數相同，保留庫款與應付歲出保留款均為 1 億 2,046 萬餘元，保管有價證券與應付保管有價證券亦均為 4,622 萬餘元。

基上研析，若無其他相關資料可供佐證，M 機關在某年度決算作業很有可能存有非屬溢付性質之暫付款 3 萬餘元，未檢具相關證明文件辦理預算保留或所採用會計科目有待斟酌等情形。若按年度終了發生契約責任方式辦理預算保留，並奉行政院核定，將增加會計事務處理分錄如次：

(一) 整理分錄

歲出保留數	30,000
應付歲出保留款	30,000

(二) 結帳分錄

歲出分配數	30,000
歲出保留數	30,000

若 M 機關在完成年度結帳後，始辦理上述預算保留，並奉行政院核定，則整理分錄為：

經費賸餘—待納庫部分	30,000
應付歲出保留款	30,000

將該分錄過帳後，平衡表將增列應付歲出保留款 3 萬餘元，並同額減少經費賸餘—待納庫部分。若 M 機關在次年度一月份以後，始發現未將暫付款項辦理預算保留，是時，受限於陳報辦理預算保留之期限，宜依決算法第 20 條或第 25 條之規定洽請上級機關、行政院主計總處或審計部妥為處理。

伍、結語

中央政府各機關決算書表雖可經由 GBA 系統產生，會計同仁仍宜本著會計專業知識，將主要表各科目金額以人工方式與相關附屬表所列金額詳加勾稽，以提升決算書表準確度。其中經費賸餘—待納庫部分更須詳為研析，以確定存有相對應之專戶存款或應收剔除經費等科目，憑以停止支用或收回繳庫，否則決算作業仍存有精進空間；若發生類此情形，會計同仁應洽詢業務單位，瞭解發生原因及尋求解決之道，俾使決算作業更臻完美。

參考文獻：

- 一、行政院（民 100），各機關單位預算財務收支處理注意事項。
- 二、行政院（民 100），中央政府各機關單位預算執行要點。
- 三、行政院（民 101），100 年度中央政府總決算（第 1 冊）。
- 四、行政院主計處（民 75），普通公務單位會計制度之一致規定。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

- 五、決算法，100 年 5 月 25 日總統華總一義字第 10000104011 號令修正
 - 六、國庫法，91 年 5 月 15 日總統（91）華總一義字第 09100093830 號令修正。
- （本文係修正主計月刊第 685 期「決算經費賸餘科目之探討」第 62-66 頁）



未雨綢繆

一 審慎規劃辦理行政院海岸巡防署及所屬 100 年度決算

黃永傳

壹、前言

依行政院本（100）年 1 月 20 日第 3231 次院會決議，及「行政院功能業務與組織調整暫行條例」之規定，預計於 101 年元旦新成立二級機關海洋委員會（以下簡稱海委會），主管三級機關海洋委員會海巡署，並轄有北基宜、桃竹苗、中彰、雲嘉南、高屏、花東、金馬澎、偵防八個分署及海洋人力發展中心等四級機關。行政院海岸巡防署（以下簡稱本署）為因應行政院組織調整，並達成無縫接軌之目標，爰組成海委會籌備小組辦理管制期程及分工作業等要項，復依本年 3 月 22 日該籌備小組第 1 次會議指（裁）示，海委會及其所屬海巡署合署辦公，肇致駐地與人員將有所調整。

鑑於辦理決算實為執行預算之延伸，101 年 1 月 1 日雖為新年度開始，惟辦理 100 年度決算工作尚待積極進行，且為配合年度預算執行結果，依決算法之規定，並按往例涉及 100 年度經費報支，須於國庫收支截止日（101 年 1 月 15 日）前完成，至該年度預算保留、憑證彙整及編造決算書表，分送行政院及審計部等機關，亦須於年度結束期間（101 年 1 月至 2 月間）辦理完竣。為兼顧行政院組織調整期程，且達成無縫接軌之需，及如期如質完成決算工作，本著未雨綢繆妥為規劃本署及所屬 100 年度辦理決算原則，並據以執行，實刻不容緩。

貳、本署及所屬辦理決算之要項

參酌中華民國 99 年度中央政府總決算編製作業手冊之規定，臚列本署及所屬辦理 100 年度決算之要項如次：

一、依行政院主計處電子處理資料中心開發之「政府歲計會計資訊管理系



統」(GBA)之書表格式，編造決算書。

- 二、執行預算繳領各款，與國庫代理機關收付各款之科目及數額，應相互核對完全符合。至經費類專戶存款餘額仍應於國庫收支截止日前，與當地存款國庫經辦行詳細核對。
- 三、100年12月份會計報告應俟年度終了整理、結帳等事項辦理完竣後編製，且載列數據應與決算書一致。
- 四、本署及所屬之可支庫款、保留庫款及動支預備金各款，在年度終了日（100年12月31日）前尚未發生債務或契約責任者，應即停止支用；已發生之債務或契約責任者，無論本年度或以前年度，經主辦會計人員詳加審核，凡符合支出憑證處理要點所訂要件者，應於國庫收支截止日前掣製付款憑單辦理支付；至本年度或以前年度歲入、歲出款項，須轉入下年度繼續處理者，應依「中央政府各機關單位預算執行要點」規定，於101年1月31日前陳報本署核轉行政院辦理預算保留相關事宜，並列入決算處理。
- 五、補助、委辦及各項計畫之結餘款或代收款毋須退還之賸餘數，於年度終了前已結報者，均應於國庫收支截止日前收回繳庫。
- 六、經收之歲入均應於年度終了日前繳庫，不得坐抵或挪移墊用。其已收因故未能於年度終了日前解庫者，得延長至次年1月15日前解繳。
- 七、本署、海洋巡防總局及海岸巡防總局均須編製單位決算書分送審計部、行政院主計處及財政部等機關。
- 八、本署尚須審核洋、岸兩巡防總局單位決算書連同本署單位決算書，彙編主管決算書分送審計部、行政院主計處及財政部。



參、行政院主計處擬訂配合組織改造決算編製應行注意事項

行政院主計處對於行政院所屬各機關依行政院功能業務與組織調整暫行條例第 2 條規定調整者，如何妥為辦理 100 年度決算向為重視，爰於本年 8 月 10 日邀集相關部會研商，獲致初步決議，除依 100 年度中央政府總決算編製要點辦理外，尚須依下列規範妥為處理：

一、國庫出納整理期間（101 年 1 月 1 日至 1 月 15 日）之會計事務，應依下列規定辦理：

因應行政院功能業務與組織調整，各機關 100 年度收支預算之執行，應儘量於年度終了前完成報支。至隨組織調整經改隸（制）或業務職掌經調整移撥者，其出納整理期間之收支處理原則如次：

- （一）機關改隸（制）者，由改隸（制）後之機關辦理內部審核及收支簽署。
- （二）機關全部業務調整移撥者，由業務承接機關辦理內部審核，承接歲出預算或業務所占比率最高之機關辦理收支簽署，並得請原機關相關人員予以協助。
- （三）機關部分業務調整移撥者，由存續機關及業務承接機關辦理內部審核，存續機關辦理收支簽署，並得請原機關相關人員予以協助。

二、單位決算之編造，依下列規定辦理：

- （一）機關改隸（制）者，由改隸（制）後之機關編造。
- （二）機關全部業務調整移撥者，由承接歲出預算或業務所占比率最



高之機關編造，並得請原機關相關人員予以協助。

(三) 機關部分業務調整移撥者，由存續機關編造。

三、主管決算之編造，依下列規定辦理：

主管機關及其所屬機關進行組織調整，倘原主管機關為存續主管機關時，原主管決算由存續主管機關編造；倘原主管機關裁撤，由承接歲出預算或業務所占比率最高之主管機關編造，並得請原主管機關相關人員予以協助。

肆、審慎規劃辦理決算之原則

經參酌上述行政院主計處擬訂配合組織調整決算編製應行注意事項，及考量本署與所屬組織調整期程及人員移撥情形，擬訂辦理決算相關原則如次：

一、變動最小原則

鑒於本署及所屬決算書表係藉助 GBA 系統編造，為求系統穩定及決算工作具有延續辦理之特性，在 101 年 2 月底前，仍以不影響業務推動與辦公廳舍及設備調配之原則，辦理決算同仁宜待單位決算書及主管單位決算書編造完成，分送相關機關後，再赴新機關任職，辦公廳舍及設備再行更動。

二、提前辦理原則

若為應業務實際需要，無法依變動最小原則辦理決算事務，則須配合本署調整辦公廳舍及設備執行期程，於本年 12 月上旬完成 GBA 系統搬遷建置及人員調整。



三、強化控管原則

為避免本署及所屬各單位於國庫收支截止日前，漏未申請動支經費，或已發生債務或契約責任之採購事項，漏未檢據送交會計單位辦理預算保留，宜採行下列控管措施：

- (一) 會計單位立即會辦各單位清理已會簽動支經費案件，仍未報支經費者目前之執行進度，以利年度終了完成報支經費手續。
- (二) 自 10 月份起，追蹤管制於預算書已明列計畫仍未執行案件，並在適法範圍內，協助各單位執行預算。
- (三) 會計單位需於 12 月份月上旬分函機關內部各單位，凡須動支 100 年度經費者，尤其攸關個人權益之差旅費，務必於次年 1 月 7 日前，以一案一卷宗方式完成報支手續，或洽詢辦理預算保留事宜，主辦會計並利用主管會報加以宣導上述作法。
- (四) 洽請各單位主管督導，辦理採購事項或動支相關經費人員異動，須妥為辦理交待，並通知會計單位接替人員，以利控管經費報支。同時，於年度終了日前後，由主辦會計親洽各單位主管協助於 101 年 1 月 7 日前完成經費報支事宜，以利嗣後內部審核作業。

四、增進效益原則

- (一) 會計單位擁有各工作計畫預算執行資訊，凡歲出資本門預算執行率未達行政院所訂本年度執行率為 93% 之目標，宜適時通知主管單位研謀改進措施。
- (二) 本署服務與諮商型內部審核之宗旨及公款法用之原則，協助各單位執行預算，俾達成同仁報支經費後，能睡得著、吃得下及笑得



開之最高目標。

五、仔細核對原則

為期決算書如期如質送交相關機關，除妥為控管編造期程外，尚需仔細核對所列數據與 12 月份會計報告是否相符，決算書總說明所列資訊與主要表、附屬表、參考表所載資訊彼此間是否相符且是否合理，及帳物是否相符。

六、積極洽詢原則

本署及所屬同仁辦理決算，須參酌以前年度審計部及立法院預算中心所提意見，本署凡事不貳過理念及遇有疑難，宜相互諮詢，尋求適法性解決。

伍、結語

中庸有云：「凡事豫則立，不豫則廢；言前定，則不跲；事前定，則不困；行前定，則不疚；道前定，則不窮。」旨在強調凡事預為準備之重要。基上，本署及所屬主計同仁宜就擔任職務，配合本署組織及辦公廳舍調整之期程，參酌上述行政院擬訂配合組織改造決算編製應行注意事項及辦理決算 6 原則，利用約三個月時間，依據各機關實況，與同仁妥為規劃相關工作辦理方式，並據以執行，以力求盡善盡美完成 100 年度本署及所屬決算工作，且藉以迎接海巡機關新紀元。

參考資料

- 一、行政院主計處(民 99)，中華民國九十九年度中央政府總決算編製作業手冊。
- 二、行政院主計處(民 100)，「100 年度行政院所屬各機關配合組織改造決算編製應行注意事項(草案)」。
- 三、吳瑞安(民 100)，「調整署區辦公廳舍，迎接海委會及海巡署新紀元」，海



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

巡雙月刊第 51 期，第 12 至 18 頁。

(本文摘自行政院海岸巡防署(民 100)發行海巡雙月刊第 53 期，第 23 頁至第 29 頁)



精進非營業特種基金編造決算書表之探討 ——以作業基金為例

一、前言

中央政府非營業特種基金預算體制於 61 年度建制之初，僅有 12 單位，經過 30 餘年來賡續檢討，並加以簡併、裁撤或更名，截至 95 年度共計 95 單位附屬單位預算基金及 80 單位分預算基金。其運作體制之特性，包括：除國庫增撥基金或彌補短絀外，法定預算僅代表一項執行計畫之目標或承諾，並不代表一項可用資源；依受益付費原則，除特殊項目外，成本與費用可依預算法、決算法之規定，按業務量伸算，不受法定預算額度限制；年度賸餘，除依「中央政府非營業特種基金賸餘解庫及短絀填補注意事項」解繳國庫外，留供基金循環運用；依預算法第 86 條規定，附屬單位預算僅將應繳庫額（解繳國庫淨額、基金由庫收回額）及由庫撥補額（短絀由庫撥補、基金由庫增撥）編入總預算。

近年來，行政院主計處及審計部審核非營業特種基金年度決算事項，曾就各基金在經營管理、財務安全及內部控制等方面提出建議事項，並對估計更正、未及入帳、未及轉帳、科目重分類、計算錯誤、未符原則或規定等會計事務方面提出修正或更正事項。主計同仁如何針對上述缺失，研擬妥適改進措施，以提升各基金經營效能及決算作業品質，誠屬當前重要職責之一。

二、行政院主計處查核彙編決算作業之歷程與重點

（一）彙編決算作業之歷程

行政院主計處查核彙編決算作業之歷程，大體上可分為四大階段：

1. 第一階段：在每一年度終了前一至二個月內擬訂中央政府總決算附屬單位決算編製要點（以下簡稱決算編製要點），分行各非營業特種基金及其主管機關據以辦理。



- 2.第二階段：訂定對非營業特種基金進行會計檢查應行注意事項，年度終了後會同其主管機關實地檢查。
- 3.第三階段：撰寫檢查報告，據以修正決算數據，並將所提各種建議改進事項分行各非營業特種基金主管機關轉知所屬基金辦理。
- 4.第四階段：彙編中央政府總決算附屬單位決算及綜計表（非營業部分），隨同中央政府總決算提報行政院會議通過後，於法定期限內送監察院審核。

二、查核重點：

茲以近年來行政院主計處查核決算為例，列舉查核重點如次：

- （一）立法院審議該年度中央政府總預算案所提附帶決議及注意辦理事項之辦理情形。
- （二）審計機關抽查最近三年度決算所提注意事項辦理情形。
- （三）預算執行之績效，保留經費較多及計畫進度落後之項目，應特別查明原因及有無改進措施。
- （四）各基金會計人員實施內部審核辦理情形。
- （五）個案計畫項目執行績效之查考。
- （六）帳款有否積極稽催處理，預收、保留、預付等款項是否挪移墊用，有無隨時清結。

至審計部查核重點主要參酌審計法第四章財物審計及第五章考核財務效能等相關規定辦理。

三、非營業特種基金編造決算常見之缺失

非營業特種基金辦理決算編造工作常見之缺失，包括帳務處理及書表編造兩方面，茲分述如次：



(一) 帳務處理方面：

依審計部八十七年台審部參字第八七〇二七五號函之歸類，列舉下列數端：

1. 未依會計法第六十五條規定整理列帳，或未依規定評價者，如：
 - (1) 期末工程結算差額、應收款項未及整理列帳。
 - (2) 期末用品盤存未及整理列帳。
 - (3) 年度終了尚未清償之美金借款餘額，未按決算日匯率評價。
 - (4) 期末未予列計應付款項。
- (5) 期末存貨未依成本與市價孰低法評價，未依規定提列備抵跌價損失或短計用品消耗。
2. 未依規定以資產科目列帳者，如：
 - (1) 應屬開發成本之支出。
 - (2) 應資本化之工程設計費及設備。
- (3) 購置電腦軟體在一萬元及使用年限在二年以上者，未依行政院主計處台(81)處孝一字第一四一一四號函規定，以無形資產列帳。
3. 相關科目未依權責發生制轉列收入，或收入未及列入決算者，如：
 - (1) 代收款、暫收款、預收款等未及轉列收入。
 - (2) 已逾法定請求權時效之應付款項未予轉正。
4. 短收、短列、漏列、漏收收入及成本、費用計算錯誤者，如：
 - (1) 短收、短計、短列、漏收違約金、利息及各項收入。
 - (2) 成本、費用計算錯誤，或溢計、短計。
5. 費用列支超過規定標準，非屬非營業特種基金應負擔之費用，或與全國軍公教員工待遇支給要點、國內(外)出差旅費規則等相關法令規定未合者，



如：

- (1)列支未規定保險費、差旅費、主管職務加給。
- (2)公共關係費超支。
- (3)發放無法令依據之獎金、津貼及兼職車馬費。
- (4)未依規定提撥福利金。
- (5)溢付、重複列支費用。
- (6)未合規定之支出、未編列預算之捐助款。

6.支出與預算年度、用途或合約規定不合者，如：

- (1)列支應屬以後年度費用。
- (2)列支非屬合約規定之支出。
- (3)列支尚未完成驗收手續或尚未定案之費用。

7.帳務處理錯誤者，如：

- (1)列帳科目與規定未合。
- (2)內部往來未予沖銷。
- (3)收入逕與成本相抵，未以總額法處理帳務。

8.帳列非屬基金收入，財物未依規定辦理報廢減帳，或應收款項未依「國營事業逾期欠款債權催收款及呆帳處理有關會計事務補充規定」轉銷呆帳。

9.其他事項，如：支出未檢附原始憑證。

茲將審計部查核非營業特種基金某年度決算所提出上述缺失，按估計更正、未及入帳、未及轉帳、費率超標準、科目更正、計算錯誤、未符原則或規定等彙總如附表。

(二) 編製書表方面：

茲依往昔查核彙編非營業特種基金常見之缺失，並配合編造現金流量



表之需要，列舉注意要項如次：

1. 四張主要財務報表，彼此金額不勾稽，如：餘絀撥補決算表之前期末分配賸餘及未分配賸餘，分別與平衡表之累積賸餘上年度決算數及本年度決算數不勾稽。
2. 依一般公認會計原則之規定，編造現金流量決算表除約當現金以外之短期投資、短期貸墊款、短期債務若週轉快、金額大，且原始到期日在三個月以內者，仍可按淨額表達外，其餘凡涉及投資活動與融資活動各現金流量項目須以總額表示，而仍有非營業特種基金係以借、貸餘額互抵後之淨額表達，如存入保證金、存出保證金等科目常以淨額表達。

3. 四張主要財務報表與附屬表金額不勾稽，如：

- (1) 收支餘絀決算表各功能別科目所列金額與各功能別明細表所列金額不勾稽。
- (2) 平衡表之固定資產科目項下土地、土地改良物、房屋建築及設備、機械及設備、交通及運輸設備、什項設備等科目與財產目錄所列財產金額不勾稽。
- (3) 固定資產折舊提列明細表列示固定資產上年度及本年度期末帳面數據，分別與平衡表中固定資產上年度及本年度決算數不勾稽。
- (4) 現金流量決算表中固定資產折舊及攤銷數，分別與業務收支決算表各功能別科目項下用途別科目—折舊費用及攤銷費用合計數不勾稽。

4. 附屬表與附屬表間相關數據不勾稽，如：

- (1) 固定資產折舊提列明細表之本年度提列折舊數與用途別科目—折舊費用合計數不勾稽。
- (2) 固定資產折舊提列明細表對固定資產之增加，歸類為本年度新增資產價



值或調整欄—增加，與固定資產建設改良與擴充明細表之歸類不一致。

5.其他項目，如：

- (1)平衡表未附註本年度信託代理與保證資產（負債）性質科目之金額。
- (2)由各科目明細表說明欄之說明，獲悉所列會計科目未符一般公認會計原則，如向金融機構購買不可轉讓之定期存單應屬銀行存款科目，而非有價證券。
- (3)決算書表所列本年度預算數與法定預算書所列數據不勾稽。
- (4)決算書表所列上年度決算數與審計部編審核報告所列數據不勾稽。

四、提升決算作業品質之道

提升決算作業品質，首要在於平時處理會計事務必須本著會計專業知識，依會計制度之規定，在法律允許範圍內，遵守一般公認會計原則審慎處理，茲配合上述缺失之說明，臚列改進之道如次：

（一）帳務處理部分：

- 1.附表所列估計更正、未及入帳、未及轉帳係屬第一類期後事項，應於編造決算書表期間，本著會計法第六十五條之規定，參酌以往行政院主計處及審計部所作修正事項檢查類此交易是否業已整理入帳。
- 2.費率超標準、未符原則或規定項目，凡涉及待遇、獎金、公共關係費等支出，須審慎審查是否與「全國軍公教員工待遇支給要點」、「中央政府附屬單位預算執行要點」、預算編列項目及標準、主計法規彙編所作解釋相符。
- 3.科目更正多屬會計科目之歸類與一般公認會計原則不合者，此部分應本著會計專業理念，參酌行政院主計處頒行「中央政府非營業基金名稱編號及會計科目與編號參考表」所列科目定義及會計制度之規定審慎列帳。
- 4.計算錯誤一項，屬獎金部分應按核定計算標準審慎核算，至其他項目多屬



疏忽所致，宜詳細複核將可避免。

(二) 在編造決算書表方面：

茲列舉勾稽決算書表要領如次：

1. 四張主要表勾稽方式：

主要表	收支餘絀決算表	餘絀撥補決算表	現金流量決算表	平衡表
收支餘絀決算表	*	註一	註二	*
餘絀撥補決算表	註一	*	註三	註四
現金流量決算表	註二	註三	*	註五
平衡表	*	註四	註五	*

註一：收支餘絀決算表本期餘絀科目須與餘絀撥補決算表本期餘絀項目所列金額勾稽。

註二：收支餘絀決算表各功能別科目所列折舊費用及攤銷費用總額須分別與現金流量決算表調整非現金項目之固定資產折舊數及無形資產攤銷數勾稽；又收支餘絀決算表所列財產交易餘絀、兌換餘絀須分別與現金流量決算表調整非現金項目之處理資產餘絀及兌換餘絀所列金額勾稽。

註三：餘絀撥補決算表所列國庫撥款填補短絀數須與現金流量決算表所列撥款填補短絀數勾稽。

註四：餘絀撥補決算表之前期末分配賸餘（前期待填補之短絀）、未分配賸餘（待填補之短絀）須分別與平衡表上年度決算數及本年度決算數之累積餘絀勾稽。

註五：現金流量決算表投資活動之現金流量及融資活動之現金流量，須與平衡表涉及現金交易之相關科目勾稽，若考量附註中未涉及現金



流量之重大投資、融資項目，則需與平衡表相關科目變動數勾稽。

2.主要表須與附屬表勾稽，如：

- (1)收支餘絀決算表所列勞務收入、銷貨收入、醫療收入、租金收入、投融資業務收入、其他作業收入、勞務成本、銷貨成本、醫療成本、出租資產成本、投融資業務成本、行銷及業務費用、管理及總務費用、教學訓練與研究發展費用、財務收入、其他作業外收入、財務費用、其他業務外費用等須與各該科目明細表所列金額勾稽。且須判斷收支歸屬年度及科目之歸類是否符合一般公認會計原則與科目性質。
- (2)固定資產折舊費用提列明細表內列提列折舊費用須與業務收支決算表各功能別科目所提列折舊費用合計數勾稽。表內固定資產上年度期末帳面值及本期期末帳面值須與平衡表固定資產上年度決算數與本期決算數及財產目錄所列財產總值勾稽。
- (3)平衡表各科目金額須與其明細科目金額勾稽，且須判斷所採用科目是否反應交易實況，及其歸類是否符合一般公認會計原則。
- (4)收支賸餘解繳國庫明細表所列數字須與餘絀撥補決算表之解繳國庫淨額相勾稽。

3.附屬表與附屬表須相勾稽，如：

固定資產折舊提列明細表所列土地、土地改良物等項目之上年度、本期期末帳面值，須分別與財產目錄上年度止結存數、本期結存財產總值之帳面值勾稽。

另參考行政院主處黃科長凱華（民95）意見，將編造94年度決算書表應注意事項及其勾稽原則詳述如次，惟各年度將有所變動，須參考各年度附屬單位決算編製要點作修正。



- (一) 各決算書表內所載金額，以法定預算所列貨幣（新臺幣元）為記帳單位，並記至小數以下二位。
- (二) 總說明：
說明事項之內容涉及決算表件所列相關科目與項目金額，應予核對，以求一致。
- (三) 各決算書表內涉及上年度決算數部分，應與審計部所編之中華民國 93 年度「中央政府總決算附屬單位決算及綜計表非營業部分審核報告」內所列審定數相勾稽。
- (四) 各決算書表內所列預算數（除特別註明係指可用預算數，或經會計科目重分類者外），均應與法定預算數相勾稽。
- (五) 收支餘絀決算表：
1. 本表應依照行政院主計處訂頒之會計科目（該處網站鍵有最新修訂之會計科目），須表達至 4 級科目。
2. 各項收入科目及成本與費用科目所列決算數，應與各該科目明細表之決算合計數相勾稽。
3. 表內本期賸餘（短絀一）金額應與餘絀撥補決算表、現金流量決算表及所屬作業單位（或分決算）收支概況表所列該科目決算數相勾稽。
- (六) 餘絀撥補決算表：
1. 各基金年度決算賸餘之分配，其中特別公積除法律有明定或經行政院專案核准者外，應在法定預算範圍內提列。
2. 表內前期未分配賸餘（前期待填補之短絀）決算數應與平衡表上年度審定累積餘絀決算數相勾稽。
3. 表內未分配賸餘（待填補之短絀）決算數應與平衡表本年度決算累積餘絀金額相勾稽。
4. 表內其他依法分配數，限法務部監所作業基金及國軍生產及服務作業基金之軍事監所作業採行。
5. 表內賸餘撥充基金數及折減基金，應與基金數額表之相關數據相勾稽。



(七) 現金流量決算表：

1. 表內本期賸餘（短絀）決算數，應與收支餘絀決算表、餘絀撥補決算表及所屬作業單位（或分決算）收支概況表所列該科目決算數相勾稽。
2. 現金及約當現金之淨增減，應與平衡表現金及約當現金之增減數相勾稽。
3. 表內期初現金及約當現金、期末現金及約當現金之決算數，應分別與平衡表之上年度及本年度現金及約當現金決算數相勾稽。上述約當現金應於該表以附註方式說明其內容及金額。
4. 投資、融資活動以總額表達為原則，惟約當現金以外之短期投資、短期貸墊款、短期債務，若週轉快、金額大，且原始到期日在 3 個月以內者，得以淨額表達。
5. 表內「增加固定資產」項目之決算數，應與固定資產建設改良擴充明細表之固定資產之增置（現金部分）之決算數相勾稽。
6. 平衡表流動資產項下「應付工程款」科目之減少，凡涉及現金支付者，應列入表內投資活動之「增加固定資產」項目表達。
7. 平衡表「應收到期長期貸款」科目本年度收現數，應列入表內投資活動之「減少長期投資、應收款、貸墊款及準備金」項目表達。
8. 平衡表「應付到期長期負債」科目本年度付現數，應列入表內融資活動之「減少長期負債」項目表達。
9. 平衡表「預付繳庫數」及「應付繳庫數」科目本年度付現數，應列入表內融資活動之「賸餘分配款」項目表達。

(八) 平衡表：

屬「信託代理與保證資產（負債）」性質之科目（不含銀行履約保證書及保險單），不列入平衡表表內表達，另以附表或附註方式說明其總額及內容。

(九) 收入、支出明細表：

1. 各明細表內科目及決算數，應與收支餘絀決算表內相關科目及決算數相勾稽。



2. 各收入科目應填列至 4 級功能別科目，各支出（含成本與費用）科目，除銷貨成本科目按產品別填列外，其餘科目應填列至 6 級用途別科目，另國外旅費、廣告費、業務宣導費、公共關係費等管制性項目，應予說明至 7 級用途別科目。
3. 表內各支出科目項下，相同之用途別科目合計決算數，應與各項費用彙計表所列相關用途別科目決算數相勾稽。

(十) 固定資產折舊提列明細表：

1. 表內所列固定資產之原值、以前年度已提折舊數及上年度期末帳面價值，應與平衡表內所列相關資產科目上年度決算數相勾稽。
2. 表內「本年度新增資產價值」包括本年度增置、重估增值、撥入及受贈等固定資產之決算數。
3. 表內「本年度減少資產價值」包括本年度報廢、變賣、撥出及遺失等固定資產之帳面價值決算數，其中變賣固定資產減少之帳面價值決算數，應與資產變賣明細表內之相關數據相勾稽。
4. 「調整欄」之內容：
 - (1) 凡屬以前年度已列固定資產科目，於本年度更正財產科目者（如未完工程轉正相關財產科目、由機械及設備轉正什項設備科目者），應分別列入本欄之增加及減少表達。
 - (2) 凡應歸屬固定資產科目，惟以前年度以費用科目列帳，於本年度更正轉列固定資產科目者，應列入本欄之增加表達。
 - (3) 凡應歸屬費用性質之科目，惟以前年度誤列固定資產科目者，應列入本欄之減少表達。
 - (4) 本年度調整以前溢提及短提資產折舊數者，溢提應列入本欄之增加表達，短提應列入本欄之減少表達。
5. 表內「減：本年度提列折舊數」欄之合計數，應與「本年度提列折舊數」欄內之「合計」欄數據相勾稽，並應與成本與費用明細表內各該科目所列折舊之合計數及各項費用彙計表內折舊科目數據相勾稽。



6. 表內「本年度期末帳面價值」，應與平衡表內所列相關科目本年度決算數相勾稽。

(十一) 資產變賣明細表：

1. 資產變賣應予查明是否編列預算？如未列預算或預算編列不足支應之資產變賣，應確依「中央政府附屬單位預算執行要點」第 14 點規定辦理，並應補辦預算，且需於本表以附註式，表達經權責機關核准之文號。
2. 基金應業務需要換出資產，屬不同種類或同種類涉及現金收取部分，及有償撥用之資產處分，仍應列入本表表達，並於附註為適當之說明。
3. 本表應列科目包括：「固定資產」及「其他資產－非業務資產」；物料及下腳等不列入本表表達。
4. 表內變賣餘絀金額，應列入現金流量決算表「調整非現金項目」內予以調整。

(十二) 貸出款明細表：

1. 截至上年度終了貸出餘額，應與平衡表上年度「長期貸款」及「應收到期長期貸款」二科目之合計數相勾稽。
2. 本年度終了貸出餘額，應與平衡表本年度「長期貸款」及「應收到其長期貸款」二科目之合計數相勾稽。
3. 短期貸款本年度增加金額（付現數）與本年度減少金額（收現數）之決算數，應分別與現金流量表內投資活動項下之增加短期貸款與減少短期貸款金額相勾稽。
4. 長期貸款本年度增加金額（付現數）與本年度減少金額（收現數），應分別與現金流量表內投資活動項下之增加長期貸款與減少長期貸款金額相勾稽。
5. 凡貸出款於本年度轉入「催收款項」科目，或因呆帳轉銷者，應填列於「本年度收回金額」欄；另以前年度轉銷呆帳時，因重複扣帳於本年度補列帳務者，應填列於「本年度貸出金額」欄，並均應於備註欄詳細說明其原因及金額。

(十三) 國庫撥補款明細表：



1. 表內國庫增撥基金與國庫填補短絀決算數僅需填列現金增撥數。
2. 國庫增撥基金決算數應與現金流量表內融資活動項下之增加基金決算數相勾稽。
3. 國庫填補短絀決算數應與餘絀撥補表內填補之部項下之國庫撥款決算數及現金流量表內融資活動項下之撥款填補短絀之決算數相勾稽。

(十四) 固定資產建設改良擴充明細表：

1. 表內「固定資產之增置」決算數，應與資本支出計畫預算與實際進度比較表內「決算數」欄之本年度合計相勾稽。
2. 表內「調整數」欄，係表達各固定資產科目預算數間之調整情形，其合計數應為 0。
3. 表內「撥入受贈及整理」部分，係表達本年度撥入、受贈及整理等資產之擴充面，如以前年度未完工程於本年度轉列財產科目及以前年度科目歸屬錯誤，於本年度更正或轉正財產科目者。
4. 表內「本年度保留數」欄之金額，應與權責機關核定之保留數金額相符。

(十五) 長期債務增減明細表：

1. 為完整表達長期債務增減變動情形，上年度長期債務轉列短期債務部分仍應於表內中表達。
2. 截至上年度終了借款餘額，應與平衡表上年度「應付到期長期負債」及「長期債務」之合計數相勾稽。
3. 本年度終了借款餘額及本年度長期債務調整轉列短期債務金額，應與平衡表本年度期末「應付到期長期負債」及「長期債務」之合計數相勾稽。
4. 本年度舉借金額與本年度償還金額，應分別與現金流量表內融資活動項下增加長期債務及減少長期債務之決算數相勾稽。
5. 長期債務之增減如屬匯率變動或長期負債轉列流動負債者，應於本年度調整欄表達，並於備註欄註明。

(十六) 業務計畫執行績效摘要表：

1. 表內所列項目名稱、數量、單位、預算數量、預算金額應與法定預算書所列資料相勾稽。
2. 如屬資本性業務計畫項目，其預算數以可用預算數表達，惟應於備註欄列明。
3. 表內所列項目及金額，如與總說明業務計畫實施績效內容有關者，其數據應相互勾稽。

(十七) 基金數額表：

1. 表內上年度決算數及本年度決算數，應分別與平衡表內基金之上年度決算數及本年度決算數相勾稽。如有預收基金或涉及基金增減項目之



內容，應於備註欄逐項說明。

2. 國庫增撥基金數與賸餘及公積撥充基金數之合計數，應與平衡表內基金增加決算數相勾稽。

(十八) 資金轉投資及其餘絀明細表：

1. 表內基金期末投資額，應與平衡表長期股權投資科目期末餘額相勾稽。
2. 長期股權投資採權益法評價者，應就其持股比例依轉投資公司年度純益認列其投資賸餘，其數額應填入投資收入欄內之「其他」。
3. 本表不含年度中已出售轉投資事業所獲得之投資餘絀及認列轉投資事業之投資短絀，惟應附註說明其種類及金額。
4. 為期周延，凡外界捐贈之股票帳列長期股權投資科目者，應納入表內表達，並應於備註欄註明。

(十九) 成本彙總表：

1. 凡基金性質屬生產製造業者，應編列本表。
2. 表內銷貨成本決算數，應與收支餘絀決算表及銷貨成本明細表所列科目決算數相勾稽；另期初存貨及期末存貨決算數，須與平衡表所列存貨金額相勾稽。

(二十) 用人費用彙計表：

1. 表內預算數應與法定預算數相勾稽。
2. 基金管理委員會委員報酬應填入「正式員額薪資」欄內。
3. 表內「兼任人員用人費用」一欄，係指各基金因業務需要，由有關機關之現職人員兼辦（含兼任教師），所發生之用人費用。
4. 表內各功能別科目與用途別科目金額（業務總支出部分，不含資本支出部分），應與各成本與費用明細表及各項費用彙計表同一科目之決算數相勾稽。

(二十一) 員工人數明細表：

1. 表內預算數應與法定預算數相勾稽。
2. 表內聘用人員及約僱人員係指依「聘用人員聘用條例」及「行政院所屬機關約僱人員僱用辦法」之規定聘用或約僱（國防部所屬基金依該部之規定）之人員，非依前開規定聘僱人員，概不列入表內。

(二十二) 增購及汰換公務車輛明細表：

1. 預算輛數及金額應與法定預算相互勾稽。
2. 表內僅列示管理用公務車輛，不含機車。

(二十三) 所屬作業單位（或分決算）收支概況表：

1. 凡基金所屬作業單位（含總管理機構）單獨計算收支餘絀者，須編造本表。
2. 表內各科目決算數，應與收支餘絀決算表同一科目決算數相勾稽；如有內部往來，應附註說明各科目消除內部往來金額及消除後金額。



(二十四) 各項費用彙計表：

- 1．表內預算數應與法定預算數相勾稽。
- 2．表內科目名稱應填列至用途別科目之 2 級科目。
- 3．屬生產製造業者，涉及期初在製品、期末在製品、期初製成品及期末製成品等存貨，應於表內調整。

五、結語

辦理決算或彙編決算工作為主計同仁一年一度重大業務，而審核各機關與各基金決算，並編造審核報告亦為審計部之年度重要業務。鑑於辦理決算工作除本著預算如何編製，決算就如何辦理，及參考上年度決算如何辦理之原則外，尚須考量衡量決算工作品質高低基準之一，在於會計事務處理是否符合會計制度之規定，及主要表、附屬表彼此間是否勾稽。願我主計同仁平時須按會計制度辦理事務，及在會計年度結束期間確依會計法第六十五條之規定，整理相關交易事項，以縮短審計部修正差距及減少修正與更正事項；並在完成決算書表編造後，簽陳機關首長前再將各書表間作一次勾稽，以提升決算作業品質。

(本文係修正今日會計季刊第 71 期「精進非營業基金編造決算書表之探討」，第 33 頁至第 40 頁。)



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

附表

非營業特種基金 X X X 年度決算查核結果修正事項彙總表

基金名稱	修正項目及金額								
	估計更正	未及入帳	未及轉帳	費率超標準	科目更正	計算錯誤	未符原則或規定	增(減)賸餘	增(減)短絀
	(次)	(次)	(次)	(次)	(次)	(次)	(次)	(千元)	(千元)
A		1							(33,025)
B					2			2,358	
C			1					581	
D						1		(168)	
E	1	1						179	
F		1							(196)
G	16	3			1		7	116,285	
H				2				99	
I			1					487	
J							1	1,917	
K		1						3,065	
L							1	662	
M		1	1	1		1			(39,203)
N			4		1		1	8,963	
O					1			25,880	
P			3		2				(11,684)
Q	3	2					1		(9,959)
R		1					1	1,745	
S		2	1					6,455	
T		1						4	
U			1					(100)	
合計	20	14	12	3	7	2	12	168,412	(94,067)
占修正項次比率	29%	20%	17%	4%	10%	3%	17%		



簡介作業基金現金流量表之編造

一、前言

我國各級政府為因應經濟發展及社會安全暨提升資源使用效率等需要，歷年來依據相關法律及預算法第 4 條第 1 項第 2 款之規定，循預算程序設置各類特種基金，以辦理相關業務。依預算法之規定，特種基金除營業基金及信託基金外，按其性質涵蓋有作業基金、債務基金、特別收入基金、資本計畫基金，均為非營業性質，故通稱為非營業特種基金，其運作體制向參照營業基金辦理，惟非營業特種基金中，除作業基金外，其餘各基金運作體制及衡量焦點因與營業基金迥異，行政院為使非營業特種基金運作更符實際需要，爰於 92 年度復依基金運作屬性及其衡量焦點，再劃分為業權型特種基金(以下簡稱業權基金)及政事型特種基金(以下簡稱政事基金)，並賦予不同運作規範。其中作業基金屬業權基金，其運作規範仍參照營業基金辦理。至屬政事基金之債務基金、特別收入基金及資本計畫基金運作體制則重行規定。

中央政府非營業特種基金自編造 88 年下半年及 89 年度預算案起，將 4 張主要財務報表之一資金運用表改編現金流量表。本文旨在依據中央政府作業基金之特性及行政院主計處訂頒「中央政府非營業基金名稱編號及會計科目與編號參考表」所列會計科目，擇要說明編造現金流量表之方法及近



年來常見錯誤之態樣。

二、現金流量表之意義及演變歷程

現金流量表係以現金及約當現金（以下與現金一詞通用）的流入與流出，彙總說明一作業基金在特定期間之業務、投資及融資的活動；併同其他財務報表所提供之資訊，幫助財務報表使用人評估該基金之未來產生淨現金流入之能力；償還負債與解繳國庫之能力，及向外界融資之需要；本期餘絀與業務活動所產生之現金流量之差異原因；本期現金與非現金之投資及融資活動對財務狀況之影響等。

回顧會計史料，現金流量表之前身僅是簡單分析資產負債表項目之增減變動，稱為「來源與去路表」，數年後更名為「資金表」。爾後，美國會計師協會認為此報表日益重要，乃於 1961 年發布會計研究叢刊第 2 號「現金流量分析與資金表」。美國會計原則委員會為統一資金表之編製與表達，於 1963 年發布第 3 號意見書「資金來源與運用表」。該委員會復於 1971 年發布第 19 號意見書，規定「財務狀況變動表」為主要財務報表之一。接著，美國財務會計準則委員會於 1987 年發布財務會計準則公報第 95 號「現金流量表」，並規定自 1988 年 7 月 15 日為年度終了日以後之財務報表適用之。

至國內中華民國會計師公會全國聯合會財務會計委員會曾於民國 72 年 9 月 1 日公布財務會計準則公報第 4 號「財



務狀況變動表」。嗣後，財團法人中華民國會計研究發展基金會財務會計準則委員會為配合國內會計現代化與國際化，復於民國 78 年 12 月 28 日公布財務會計準則公報第 17 號「現金流量表」，同時規定 79 年 12 月 31 日為年度終了日以後之財務報表適用之。該委員會又參考國際會計準則第 7 號公報相關規定修訂該公報，並於 88 年 12 月 9 日及 94 年 9 月 22 日再次修訂頒布，及規定年度開始日為 95 年 1 月 1 日之企業，須按新修訂公報之規定編造現金流量表。

三、預決算書表編造現金流量表之法律依據

國營事業自 80 年度起編造現金流量表，而多年來預決算書表仍稱資金運用表，係為遵行民國 60 年公布之會計法，其第 23 條規定之書表名稱仍為「資金運用表」所致；惟辦理 88 年下半年及 89 年度決算，依 89 年 12 月 13 日修正公布決算法第 15 條之規定，更名為「現金流量表」。茲將作業基金編造現金流量表之法律依據，臚列如次：

(一) 主要條文：

決算法第 15 條第 1 項：

附屬單位決算中關於營業基金決算之主要內容如下：

1. 營業損益之經過。
2. 現金流量之情形。
3. 資產、負債之狀況。



4. 盈虧撥補之擬議。

決算法第 16 條：

附屬單位決算中營業基金以外其他特種基金，得比照前 2 條之規定辦理。

(二) 相關條文：

預算法第 85 條第 1 項第 2 款：

營業基金預算之主要內容如下：

1. 營業收支之估計。
2. 固定資產之建設、改良、擴充與其資金來源及其投資計畫之成本與效益分析。
3. 長期債務之舉借及償還。
4. 資金之轉投資及其盈虧之估計。
5. 盈虧撥補之預計。

預算法第 89 條：

附屬單位預算中，營業基金以外其他特種基金預算應編入總預算者，為由庫撥補額或應繳庫額，但其作業賸餘或公積撥充基金額，不在此限，其預算之編製、審議及執行，除信託基金依其所定條件外，凡為餘絀及成本計算者，準用營業基金之規定。

現金流量表投資活動與融資活動涵蓋固定資產之建設、改良、擴充，長期債務之舉借及償還，資金之轉投資，資金運用之情形等項目，正符合上預算法、決算法規定之所需。



四、現金流量之分類

作業基金之現金流量，可依其發生原因分為因業務活動而發生者、因投資活動而發生者及因融資活動而發生者 3 大類，茲說明如下：

1. 業務活動之現金流量係指列入餘絀計算之交易及其他事項所產生之現金流入及流出，如銷售商品、提供勞務與醫療、從事教學與投融資、出租資產等主要業務活動，應收帳款與應收票據收現，及利息與股利收入等業務外收入所發生之現金流入。為獲取上述收入而給付貨款、支付業務成本與費用，退還顧客貨款，及支付利息費用等業務外費用所產生之現金流出。
2. 投資活動通常涉及長期資產科目之變動，如承做與收回貸墊款，提撥與支用準備金，取得與處分長期投資、固定資產、遞耗資產、無形資產、遞延借項、其他資產等。
3. 融資活動通常涉及負債與淨值科目之變動，如融資性債務之舉借及償還，國庫增撥基金，解繳國庫淨額等。

除上述介紹 3 大類活動之現金流量外，尚有匯率變動影響數、不影響現金的投資及融資活動、同時影響現金及非現金項目的投資及融資活動之表達、揭露等事項，應予注意。

五、現金流量之編製基礎、表達原則及與資產負債表科



日間之互動關係

(一) 編製現金流量表之基礎為現金及約當現金，即包括庫存現金、活期存款、支票存款、可隨時解約且不損及本金之定期存款、可隨時出售且不損及本金之可轉讓定期存單及其他約當現金。其中約當現金係指同時具備下列條件之短期且具高度流動性之投資：

1. 隨時可以轉換成定額現金者。
2. 即將到期且利率之變動對其價值影響甚小。所謂即將到期係指自投資日起算 3 個月內到期。如國庫券、商業本票及銀行承兌匯票等。

(二) 以總額表達為原則，惟約當現金以外之短期投資、短期貸墊款、短期債務若週轉快、金額大，且原始到期日在 3 個月以內者，仍可按淨額表達。

(三) 現金及約當現金與資產負債表其他科目之互動關係：

甲部分	現金及約當現金	
乙部分	資產負債表之其他科目	
	其他流動資產 長期投資、應收款、貸墊款及準備金 固定資產 遞耗資產 無形資產 遞延借項 其他資產	流動負債 長期負債 其他負債 淨 值



1. 甲部分之變動可透過乙部分之變動加以解釋，故現金流量表僅包括會同時影響甲部分及乙部分之項目。
2. 乙部分內部之變動並不影響現金及約當現金之變動，但涉及投資及融資活動則另以附表或附註揭露，如賒購設備、資產交換。若同時影響現金及非現金項目者，應於現金流量表中表達影響現金交易之部分，並對交易之全貌作補充揭露。至非現金交易，亦非投資或非融資活動，則無需揭露，如應收帳款轉列催收款項、報廢固定資產、提存公積等。
3. 甲部分內部之變動無需表達。

六、編造現金流量表之方式與步驟

(一) 編造現金流量表主要資料來源包括比較平衡表、本年度收支餘絀表、餘絀撥補表及特定交易資料，依據是項資料，並遵行下列步驟：

1. 計算現金及約當現金之變動數額。
2. 計算業務活動之淨現金流量。
3. 計算投資及融資活動之現金流量。

(二) 編製業務活動現金流量之方式：

1. 間接法：由收支餘絀表之本年度餘絀，調整成當年度業務活動淨現金流入或流出。



2. 直接法：直接由收支餘絀表將應計基礎轉換成現金基礎以列示各項業務活動現金流入之來源及現金流出之去路。

現行行政院主計處係規定採**間接法**編造，編造時宜本著附錄所列現金流量表之格式及其定義，首先，由本年度餘絀調整提存呆帳、折讓及短絀、折舊及折耗、攤銷、兌換餘絀、債務整理餘絀、其他、流動資產淨增減、流動負債淨增減等非現金項目，以計算業務活動之現金流量。凡交易分錄涉及收支項目者，如盤存餘絀、存貨跌價短絀等項目，均作為上述“其他”之調整項目，而非列作流動資產淨增減項目。其次，將平衡表非流動項目交易涉及現金及約當現金部分，依性質列入投資活動或融資活動項下，故餘絀撥補表項下之解繳國庫淨額須屬本年度及以前年度在本年度繳現之部分，才可列入融資活動項下，至本年度未繳現之解繳國庫淨額仍屬流動負債淨增減項目。

七、常見錯誤之態樣

中央政府作業基金自 88 年下半年及 89 年度決算起編造現金流量表迄 95 年度決算，已屆 7 個年度，茲將常見錯誤態樣臚列如下：

- (一) 清償「2129 應付工程款」列於現金流量表「8129 流動負債淨減」，未列於「82C1 增加固定資產」項



下。

- (二) 存貨盤餘盤絀列於「8128 流動資產淨增減」，未列於「8127 其他」項下。
- (三)「1721 存出保證金」與「2311 存入保證金」在現金流量表未分別以增減總額表達，而以淨額表達。
- (四) 現金流量表所列「8231 減少固定資產」按帳面值表達，非按當年度實際收現數及調整「8125 處理資產短絀(賸餘-)」表達。
- (五)「1133 應收帳款」轉列「1723 催收款項」在現金流量表分別於「8128 流動資產淨減」與「82D3 增加其他資產」表達而未予排除。
- (六) 清償「2118 應付到期長期負債」列於現金流量表「83A1 減少短期債務」，未列於「83B1 減少長期債務」表達。
- (七) 現金流量表所列數據與其他附屬表存有不勾稽現象。

八、結語

中央政府作業基金編造現金流量表雖已經歷 6 個年度餘，惟部分基金編造該表仍存有部分缺失。願我主計同仁在平時編造各月份月報或半年結算報告時，建請先行試編現金流量表，以儘早發現疑義，儘早解決，俾能於年度終了順利完成決算作業。



參考資料：

1. 財團法人中華民國會計研究發展基金會（民 94），財務會計準則公報第 17 號"現金流量表"。
2. 姜家訓譯(民 84)，中級會計學，臺北，臺灣西書出版社。
3. 黃永傳(民 92)，簡介作業基金編造現金流量表之方法講義。
4. 鄭丁旺（民 94），中級會計學（下冊），第 8 版，臺北，作者自行發行。
5. 劉敏欣譯（民 90），中級會計學（下冊），第 10 版，臺北，臺灣西書出版社。
6. Schroeder, R. G., L. D. McCullers & M. Clark(1987), Accounting Theory—Text and Readings, John Wiley & Sons, Inc.
(本文係修正今日會計季刊第 77 期「簡介非營業基金編造現金流量表之方法」第 33 頁至第 40 頁)



範例：

一、甲基金本年度決算計發生下列交易：

- a 本期賸餘 \$200,000。
- b 以應付票據 \$50,000，取得土地一處。
- c 出售原始成本 \$50,000，累積折舊 \$10,000 之設備，計獲得現金 \$60,000 及應收票據 \$10,000。
- d 現購什項設備 \$40,000
- e 本年度計提折舊 \$18,000
- f 本年度計提呆帳 \$10,000
- g 沖銷呆帳 \$20,000
- h 存貨盤存賸餘 \$2,000
- i 舉借長期借款 \$100,000
- j 由受贈公積撥充基金 \$60,000
- k 其餘資料如工作底稿所列本年度平衡表期初及期末餘額

甲基金編造現金流量表工作底稿：

科目	103/1/1	調整項目		103/12/31
		借方	貸方	
現金	\$100,000	\$286,000		\$386,000
應收票據	50,000	c 10,000		60,000
應收帳款	200,000	k 40,000	g \$20,000	220,000
備抵呆帳—應收帳款	-50,000	g 20,000	f 10,000	-40,000
存貨	150,000	h 2,000	k 10,000	142,000
土地	150,000	b 50,000		200,000
什項設備	200,000	d 40,000	c 50,000	190,000
累計折舊—什項設備	-50,000	c 10,000	e 18,000	-58,000
長期借款	0		i 100,000	100,000
應付票據	0		b 50,000	50,000
基金	300,000		j 60,000	360,000
受贈公積	100,000	j 60,000		40,000
一、業務活動之現金流量				
本期賸餘		a 200,000		
調整非現金項目：				
提存呆帳		f 10,000		
折舊及折耗		e 18,000		
處分資產賸餘			c 30,000	
其他			h 2,000	
流動資產淨增			k 30,000	
二、投資活動之現金流量				
減少固定資產		c 60,000		
增加固定資產			d 40,000	
三、融資活動之現金流量				



增加長期債務		i 100,000	
--------	--	-----------	--

甲基金
現金流量表

93 年度

單位：新臺幣元

業務活動之現金流量		
本期賸餘	200,000	
調整非現金項目		
提存呆帳	10,000	
折舊及折耗	18,000	
處分資產賸餘	-30,000	
其他	-2,000	
流動資產淨增	-30,000	
業務活動之淨現金流入		166,000
投資活動之現金流量		
減少固定資產	60,000	
增加固定資產	-40,000	
投資活動之淨現金流入		20,000
融資活動之現金流量		
增加長期債務	100,000	
融資活動之淨現金流入		100,000
現金及約當現金之淨增		286,000
期初現金及約當現金		100,000
期末現金及約當現金		386,000

附註：1. 購置 xxx 段土地一處計 100 坪，係以應付票據\$50,000 先行支付。
2. 變賣已達汰換年限之電腦設備 10 台，獲得價款\$70,000，包括現金\$60,000 及應收票據\$10,000。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

肆、綜合座談



主辦會計研討會業務宣導事項

1. 所屬主計機構協助本處辦理各項活動(如：人力支援、查帳、研討會)、配合提報高普初考試名額、提報主計業務具體事蹟、提供主計總處及本處修訂法規意見經採納者等，本處均循往例酌予加給103 年度考績甲等人數，嗣後仍請各機關學校協助配合辦理。
2. 自 104 年度起，本處及所屬主計機構辦理會計相關訓練及研討會敘獎，其辦理時數比照行政院主計總處核算授課時數方式計算(達 50 分鐘以 1 小時計，連續達 90 分鐘以 2 小時計，報到及休息時間不予計入)，且內容以會計相關業務研討及綜合座談為限。
3. 請協助轉知人事單位，於人事資訊系統登錄各主計機構人事異動業務時，其人員之正確區分欄位(如：「主計室主任」務必選擇「71 主辦會計人員」，其餘主計人員請選「73 會計佐理人員」)，以免因個人受訓資料無法轉入致影響權益。
4. 為配合行政院主計總處請本部持續檢討研議「不發生財務短絀計算方案」之妥適處理方式，並覈實計算可加回之折舊金額，本方案不可區分財源部分，未來會由現行 5 年平均數朝個別認定方向調整，請各校預為因應。



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會



伍、附錄

- 一、國立臺北商業大學校園平面圖
- 二、國立臺北商業大學防災防震避難疏散路線圖-台北校區
- 三、國立臺北商業大學交通指南
- 四、國立臺北商業大學無線網路使用介紹
- 五、104 年度教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會與會人員名冊

一、國立臺北商業大學校園平面圖



(國立臺北商業大學校區平面圖)

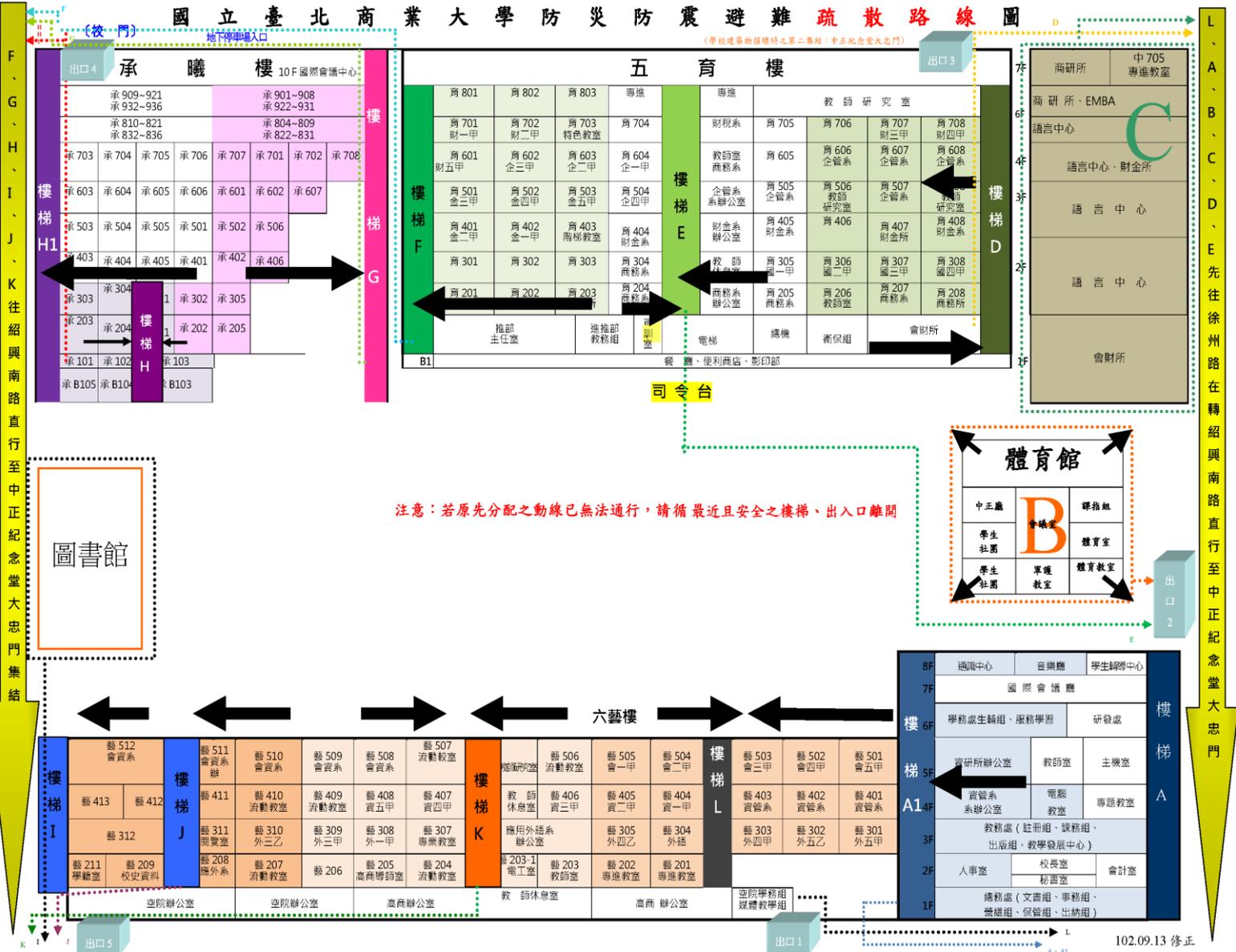
- 圖示上方是北方，校園為四方型基地，學校圍牆外之北側是青島東路；南側是濟南路一段；東側是杭州南路(往北單行道)；西側是紹興南街(往南單行道)。
- 校門位於濟南路一段，校內北側建築由西至東分別是承曦樓、五育樓、中正紀念館；西側為圖書館；東側為活動中心；南側由西至東分別為六藝樓及行政大樓。



二、國立臺北商業大學防災防震避難疏散

散路線圖-台北校區

國立臺北商業大學防災防震避難疏散路線圖



102.09.13 修正

三、國立臺北商業大學交通指南

圖示	說明
 <p>圖示上方為北方，圖示最上方為忠孝東路一段(東西向道路)，設有捷運善導寺站及公車站。校園為四方型基地，北側為青島東路；南側是濟南路一段；東側為杭州南路(往北單行道)；西側為紹興南街(往南單行道)；校門位於南側之濟南路一段，亦設有公車站。</p>	<p>圖示上方為北方，圖示最上方為忠孝東路一段(東西向道路)，設有捷運善導寺站及公車站。校園為四方型基地，北側為青島東路；南側是濟南路一段；東側為杭州南路(往北單行道)；西側為紹興南街(往南單行道)；校門位於南側之濟南路一段，亦設有公車站。</p>

(大眾運輸)

- 聯營公車：
 - 臺北商業技術學院站：253、297、222、237
 - 成功中學站：15、208、265、211、295
 - 開南商工站：0 南、15、37、22、615、671
 - 審計部站：202、212、232、262、276、299、205、605、257
- 捷運：板南線－善導寺站
- 火車：台北車站下車，往東步行約 15 分鐘
- 客運：
 - 國光客運「台北－金山」，審計部站
 - 台汽客運「基隆－台北」，審計部站
 - 中興巴士「瑞芳－板橋」，審計部站

[自行開車] 行駛國道一號高速公路，南下或北上方向，均由〔圓山交流道〕出口銜接〔建國北路高架道路〕，向南行駛至〔忠孝東路匝道〕出口下平面道路，續行平面車道，右轉〔濟南路三段〕後再直行至〔濟南路一段〕本校正門口。



四、國立臺北商業大學無線網路使用介紹

1. 請先至本活動服務台索取無線網路帳密
2. 點選本校無線網路名稱「NTUB-NEW」
3. 會出現無線網路登入畫面，
輸入至服務台索取的無線帳號及密碼後，點選登入(Login)即可。

192.168.168.250
↻

國立臺北商業大學 無線網路

Username:

Password:

使用無線網路注意事項：

使用者：	帳號：	預設密碼：
教職員	資網中心核發	資網中心核發
學生	學號	身份證字號(含大寫英文字母)前6碼

閒置240分鐘或使用10小時後自動登出。
為確保使用安全，請**自行修改密碼**(限制：5-10位半形英文字母或數字)。

本校教職員生使用帳號申辦方式：

使用者身份：	使用帳號申辦方式：
教職員	請填妥申請表送電算中心辦理。
研究所、學院部、專科部、進修推廣部	於入學時建立。
學生 附設學校 (空中進修學院、專科進修學校、高商進修學校)	請填妥申請表並檢附學生證正面影本送所屬學校核章後送電算中心辦理。

服務支援窗口：資網中心，校內分機#6168，外線直撥02-2322-6168。



五、104 年度教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會與會人員名冊

人員編號	單位名稱	姓名	職稱
	教育部會計處	黃永傳	處長
	教育部會計處	李珮華	副處長
	教育部會計處	張秀玉	專門委員
	教育部會計處	陳佩蘭	專門委員
	教育部會計處	黃珮琦	科長
	教育部會計處	黃玫音	科長
	教育部會計處	楊麗玉	科長
	教育部會計處	郭憲宇	專員
	教育部會計處	王菘柏	專員
	教育部會計處	曹瀨之	科員
	教育部會計處	廖心儀	科員
	教育部會計處	陳韋君	科員
	教育部會計處	林暄珮	委外人員
	教育部會計處	詹蕙仔	委外人員
	教育部會計處	李佳芳	委外人員
	教育部會計處	林秋月	委外人員
	教育部技職司	吳宗融	駐點人員
001	國立臺灣大學	劉中鍵	主任
002	國立政治大學	魏如芬	主任
003	國立清華大學	林容朱	組長
004	國立中興大學	魏素華	主任
005	國立成功大學	楊明宗	主任
006	國立交通大學	楊淑蘭	主任
007	國立中央大學	蔡維嫻	主任
008	國立中山大學	傅素瑛	主任
009	國立中正大學	胡文騏	主任
010	國立臺灣海洋大學	汪玉雲	主任
011	國立陽明大學	林美如	主任
012	國立東華大學	張美莉	主任
013	國立東華大學附設實驗國民小學	黃美桂	主任
014	國立暨南國際大學	趙秀真	主任
015	國立臺北大學	許勤英	組長



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

人員編號	單位名稱	姓名	職稱
016	國立嘉義大學	謝勝文	主任
017	國立嘉義大學附設實驗國民小學	陳玫秀	主任
018	國立高雄大學	江莉麗	主任
019	國立臺東大學	邱錦城	主任
020	國立臺東大學附設實驗國民小學	賴惠敏	主任
021	國立宜蘭大學	石壯為	組長
022	國立聯合大學	梁絹	主任
023	國立臺南大學	王明洲	主任
024	國立臺南大學附設實驗國民小學	陳滢如	主任
025	國立金門大學	洪天然	主任
026	國立臺灣師範大學	粘美惠	主任
027	國立彰化師範大學	李美瑩	主任
028	國立高雄師範大學	何素瓊	主任
029	國立臺北教育大學	洪文平	主任
030	國立臺北教育大學附設實驗國民小學	薛芝蕙	主任
031	國立新竹教育大學	郭玉梅	主任
032	國立新竹教育大學附設實驗國民小學	林宜均	主任
033	國立臺中教育大學	許秀鳳	主任
034	國立臺中教育大學附設實驗國民小學	曾山明	主任
035	國立屏東大學	周孟觀	主任
036	國立屏東大學附設實驗國民小學	李翎禎	主任
037	國立臺北藝術大學	孫慧	主任
038	國立臺灣藝術大學	陳珮丞	主任
039	國立臺南藝術大學	蔡秀雲	主任
040	國立空中大學	郭雅芬	組長
041	國立臺灣科技大學	林文滄	主任
042	國立臺北科技大學	邱淑惠	主任
043	國立雲林科技大學	陳明儷	主任
044	國立虎尾科技大學	楊美圓	主任
045	國立高雄第一科技大學	吳惠珍	主任
046	國立高雄應用科技大學	詹文福	主任
047	國立高雄海洋科技大學	楊秀菊	主任
048	國立屏東科技大學	沈艷雪	主任
049	國立勤益科技大學	辜秀鳳	組長
050	國立臺北護理健康大學	王崑龍	主任
051	國立高雄餐旅大學	盧貴美	主任
052	國立體育大學	吳素鳳	主任
053	國立臺灣體育運動大學	由中教主任代理	



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

人員編號	單位名稱	姓名	職稱
054	國立臺北商業大學	張梅芬	主任
055	國立臺中科技大學	王麗珍	主任
056	國立臺灣戲曲學院	張珣雲	主任
057	國立臺南護理專科學校	傅珍梅	主任
058	國立臺東專科學校	李齊惠	主任
059	國立臺灣大學醫學院附設醫院	楊敏修	主任
060	國立臺灣大學醫學院附設醫院北護分院	陳錦玲	主任
061	國立臺灣大學醫學院附設醫院雲林分院	龔淑華	辦事員
062	國立臺灣大學醫學院附設醫院竹東分院	章秀麗	主任
063	國立臺灣大學醫學院附設醫院新竹分院	鄭琇仁	主任
064	國立臺灣大學醫學院附設醫院金山分院	吳佳容	主任
065	國立成功大學醫學院附設醫院	王佳妙	主任
066	國立成功大學醫學院附設醫院斗六分院	林菲菲	組長
067	國立陽明大學附設醫院	何麗敏	主任
068	國立臺灣大學生物資源暨農學院實驗林管理處	羅志全	主任
069	國立臺灣大學生物資源暨農學院附設動物醫院	黃靜儀	主任
070	國立臺灣大學生物資源暨農學院附設農業試驗場	陳麗雲	主任
071	國立臺灣大學生物資源暨農學院附設山地實驗農場	陳岳鋒	主計員
072	國立中興大學農資學院實驗林管理處	林詩珊	主任
073	國家圖書館	柯淑絢	主任
074	國立公共資訊圖書館	邵迺衡	主任
075	國立自然科學博物館	魏駿吉	主任
076	國立臺灣藝術教育館	張淑萍	主任
077	國立臺灣科學教育館	洪方筑	主任
078	國立教育廣播電臺	劉營珠	主任
079	國家教育研究院	周玫玲	主任
080	國立臺灣圖書館	林美惠	主任
081	國立科學工藝博物館	蔡雅文	主任
082	國立海洋科技博物館	陳麗絲	主任
083	國立海洋生物博物館	王雪花	組員
084	臺北市立大學	林念恩	主任
085	教育部國民及學前教育署	施有連	主任
086	教育部體育署	廖英智	主任
087	教育部青年發展署	邱聰祥	主任
088	國立臺北商業大學	陳天欣	辦事員
089	國立臺北商業大學	謝居倫	組員
090	國立臺北商業大學	蔡翠娥	組員
091	國立臺北商業大學	黃己玲	行政助理



2015 教育部所屬機關學校主辦會計人員業務研討會

人員編號	單位名稱	姓名	職稱
092	國立臺北商業大學	盛偉芸	書記
093	國立臺北商業大學	葉宜貞	組員
094	國立臺北商業大學	洪吉美	專員
095	國立臺北商業大學	莊靜芬	組員
096	國立臺北商業大學	曹茜尹	行政助理
097	蒙藏委員會	謝秀琴	主任
098	蒙藏委員會	許珊瑜	科員
099	蒙藏委員會	徐美君	科員
100	財政部	楊登伍	專門委員
101	財政部賦稅署	張綺文	主任
102	科技部	蔡麗珠	專門委員
103	科技部	張垂津	專員
104	科技部新竹科學工業園區管理局	歐陽瑜	主任
105	科技部	趙彩玲	科員
106	國立科學工業園區實驗高級中學	陳秀寬	組員
107	財政部北區國稅局宜蘭分局	吳美蘭	主任
108	財政部關務署臺北關	黃少玲	主任
109	財政部北區國稅局新竹分局	林義傑	主任
110	財政部北區國稅局宜蘭分局	林惠	課員
111	財政部北區國稅局桃園分局	李珠玉	主任
112	財政部北區國稅局宜蘭分局	林素秋	佐理員