

降低決算修正事項，增進財務管理效能—以「國防部所屬」單位決算為例

劉士銘

摘要

本文以蒐整審計部近5年對國防部所屬單位辦理決算修正事項及審核報告內容為範疇，就歲入、歲出決算審定修正原因及審計部重要審核意見進行分析，並結合國防部主計局帳務中心處理各項公務會計事務時，因各級單位作業未臻周延，而肇生之財務疏失案件，如軍購案超額結匯、退學及不適服現役賠款收繳、溢領薪餉、獎金及勞工保險年資損失補償金等提出檢討，並提供建議及研擬策進作為，以回饋預算執行參考，降低本部決算審定修正事項及會計作業內控風險，期使「國防部所屬」單位會計事務順遂推展，增進財務管理效能。

壹、前言

從政府治理觀點來看，我國政府審計職能為考核財務效能及審定決算等，依預算法第28條及審計法第70條規定，審計機關於政府擬編下年度概算前，應提供審核以前年度預算執行

之有關資料，及對財務上增進效能與減少不經濟支出之建議意見，以作為決定下年度施政方針之參考。

近年來政府職能日益擴張，財政收支大幅成長，復以各機關對於「公款法用」觀念日趨成熟，政府審計工作重點已由傳統查察不法或不符合規定之「合法性審計」，擴展至更具附加價值並以效能性為主之「績效性審計」，其主要係針對各單位從計畫訂定、預算編製、執行及完成進度等相關環節，進行評估、考核後提出審查情形及應改善之作為。

國防部主計局帳務中心（以下簡稱本中心）負責國防部所屬普通公務單位會計事務處理，主要任務係依據各種記帳憑證，登入各項帳籍，按月產生會計報告，年度結束時，依規定編報決算，相關作業流程均環環相扣；然而，國防部（以下簡稱本部）因組織縱深長，在表報資料蒐整、彙編作業已有相當難度，再加上近年來各單位因組織簡併、業管人員更迭頻繁等，爰使得執行業務上均較其他機關困難，且易肇生疏失案件。

鑑此，本文針對近5年審計部對國防部所屬

單位辦理財務收支抽查作業、決算審定修正事項及審核報告為範疇，結合近年來本中心處理各項公務會計事務時，因各級單位作業未臻周延，而肇生之財務疏失、管制不當或未依會計事務處理規範之案件，提供建議及策進作法，以降低本部決算審定修正事項發生及會計作業內控風險，有效提升財務管理效能。

貳、近5年「國防部所屬」單位決算修正情形

依決算法第25條規定，審計部每年均對本部所編「國防部所屬」單位決算書所列各項歲入、歲出決算進行審查，經發現決算所列資料核有不符規範者，依性質辦理增列、減列實

現數、應收（付）數、保留數及剔除等修正作業。

以下分別蒐整審計部對本部近5年（99-103）歲入、歲出決算修正情形，並探究其修正原因，提供本部所屬各單位參考。

一、歲入決算審定數分析

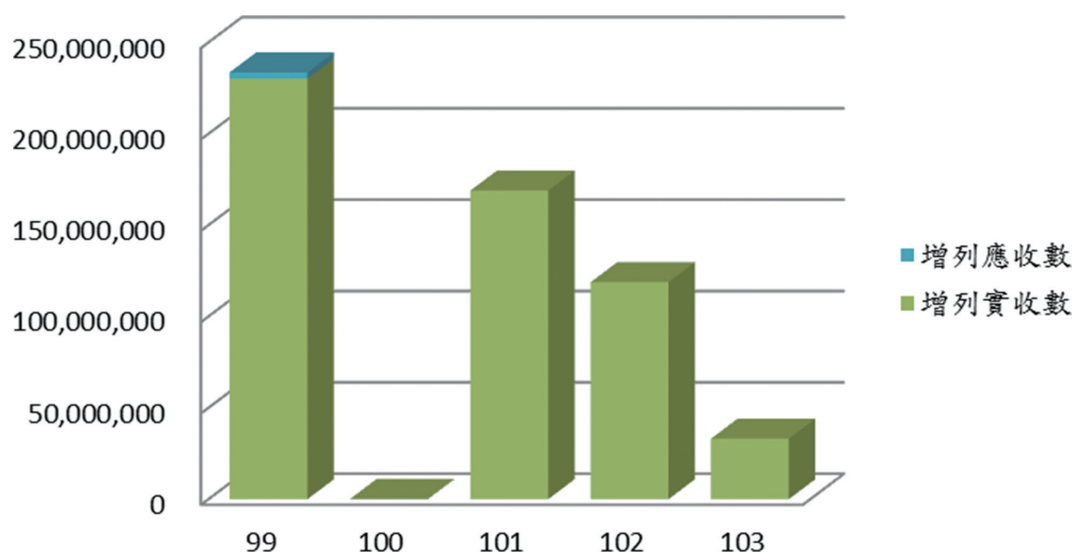
（一）歲入決算數修正情形

本部99至103年度歲入決算數經審計部審查結果，除100年度修正金額計新臺幣（以下幣制同）11萬8千餘元較小外，平均每年修正數為1億6,573萬餘元，修正項目計有「增列實收數」、「減列實收數」、「增列應收數」及「減列應收數」等4類，近5年修正數分析如表一、圖一：

表一 99-103年度審計部歲入修正情形分析統計表

單位：新臺幣元

類型	增列實收數	減列實收數	增列應收數	減列應收數	合計修正數
99	230,118,987		3,479,301		233,598,288
100	118,196	118,196			118,196
101	168,935,483	168,935,483			168,935,483
102	118,791,663	118,791,663			118,791,663
103	33,106,973	16,670,810			33,106,973



圖一 99-103年度審計部歲入修正情形分析統計圖

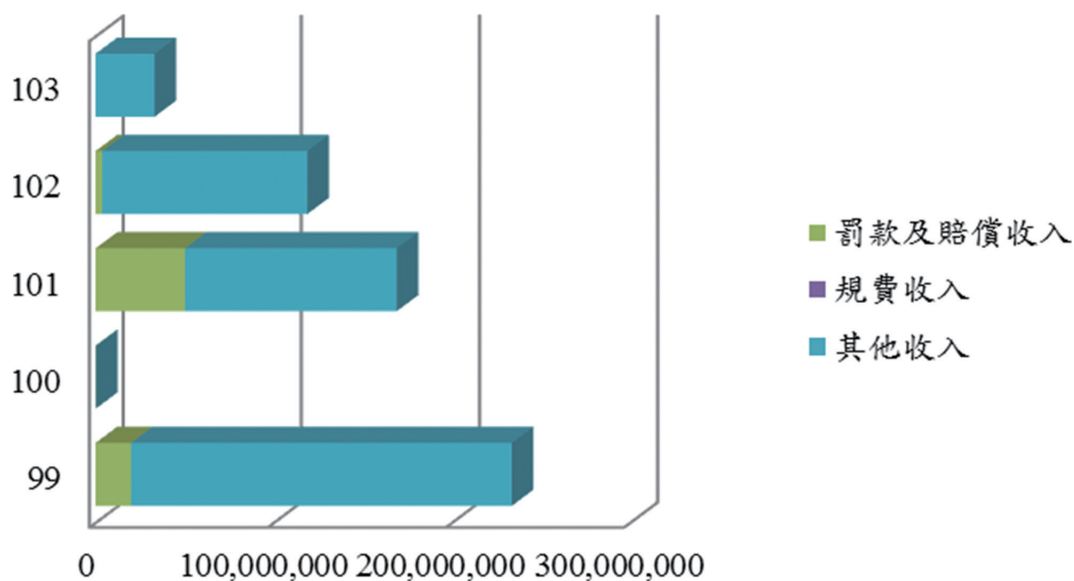
另依歲入來源別區分，計有增列「罰款及賠償收入」、「規費收入」及「其他收入」等3項科目，修正總金額達5億5,455萬餘元，其中以「其他收入」之「收回

以前年度歲出」為主要修正數，歲入來源性質為軍購案退匯餘款，經彙整分析如表二、圖二：

表二 99-103年度審計部歲入修正情形分析統計表

單位：新臺幣元

科 目	99	100	101	102	103
罰款及賠償收入	19,874,678	118,196	50,079,417	3,653,975	0
規 費 收 入	2,400	0	0	0	0
其 他 收 入	213,721,210	0	118,856,066	115,137,688	33,106,973
合 計	233,598,288	118,196	168,935,483	118,791,663	33,106,973



圖二 99-103年度審計部修正修正情形統計圖

(二)歲入決算修正原因分析

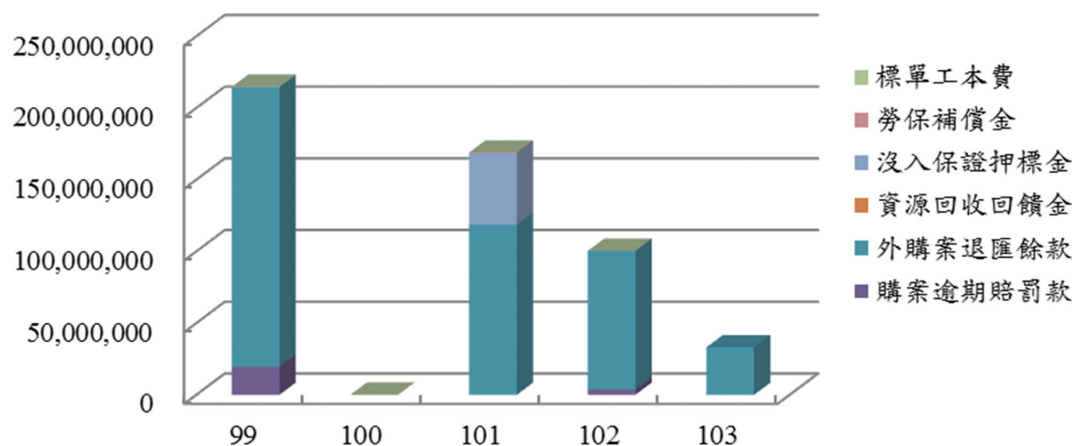
綜整歸納前述修正情形，其中主要原因為當年度已收得確定為歲入之款項，於國庫整理期間，未及辦理繳庫或逕列次年度辦理繳納者，合計金額5億1,715萬餘元，

占總修正數93%，其主要項目為採購案廠商逾期違約賠罰款、資源回收金及沒入押標、保證金及軍購案結案退匯餘款誤列收入年度等，各類型案件遭審計機關修正情形如表三、圖三：

表三 99-103年度誤列收入年度遭審定增列歲入實收數金額統計表

單位：新臺幣元

類 型	99	100	101	102	103
購案逾期賠罰款	19,458,906	0	79,417	3,653,975	
外購案退匯餘款	194,875,312	0	118,321,048	96,708,448	33,106,973
資源回收回饋金	0	0	19,426	0	
沒入保證押標金	415,772	0	50,000,000	0	
勞保補償金	0	0	515,592	0	
標單工本費	2,400	0	0	0	
合 計	214,752,390	0	168,935,483	100,362,423	33,106,973



圖三 99-103年度誤列收入年度遭審定增列歲入實收數統計圖

依行政院主計總處（以下簡稱主計總處）訂頒之「中央政府總決算編製要點」第9點略以，各機關已收得確定為歲入之款項，不得以預收款、代收款、暫收款等科目列帳，應於國庫收支截止日前收回繳庫；另第12點規範略以，各機關經收之歲入，包括所有預算外之收入及預算內之超收等各款，均應於12月31日前繳庫。其已收因故未於上項規定期限內解庫者，得延長至次年1月15日前解繳，並仍列作當年度之收入。然上述款項均已收入本部機關專戶，惟財務單位先行以代收款「30201委辦結匯」及「30309收入待核退或轉正數」等

專用科目辦理收帳後，再行轉帳至正確歲入科目，造成作業冗長耗時，或因預算支用單位於國庫收支整理期間逕列新年度辦理繳款，均已影響歲入繳款作業精度且未符會計作業規範。

二、歲出決算審定數分析

（一）歲出決算數修正情形

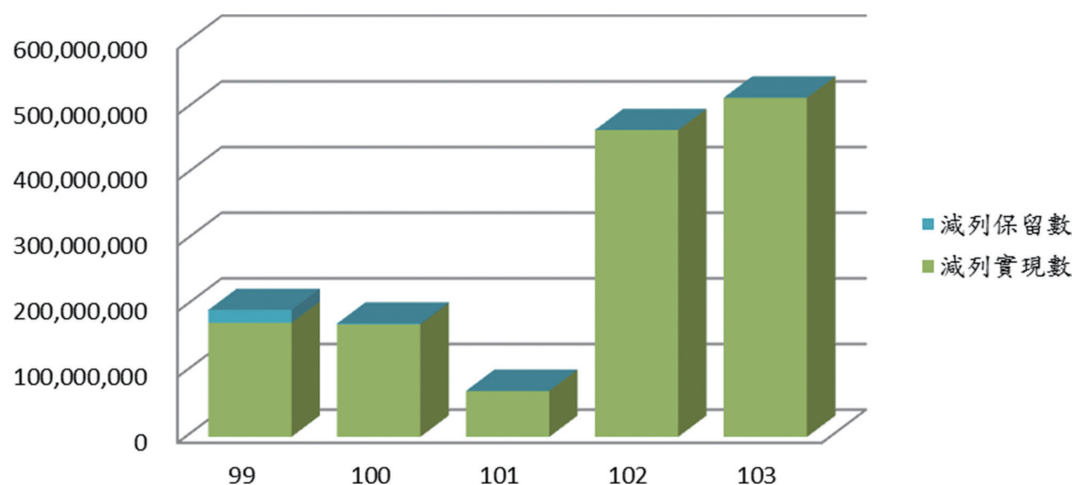
99至103年度經審計部審定歲出修正數計有「增列實現數」、「減列實現數」、「增列保留數」、「減列保留數」及「應繳庫數」等5類（如表四、圖四）：

表四 99-103年度審計部歲出修正情形分析統計表

單位：新臺幣元

類 型	增列實現數	減列實現數	增列保留數	減列保留數	應繳庫數	合計修正數
99	0	173,620,311	158,618,640	19,431,000	15,001,671	193,051,311
100	946,134	171,221,773	170,275,639	1,273,986	1,273,986	172,495,759
101		69,887,996	69,887,996	0		69,887,996
102		467,185,403	467,185,403	0		467,185,403
103		516,548,000	516,548,000	0		516,548,000

備註：1.合計修正數=減列實現數+減列保留數=增列實現數+增列保留數+應繳庫數。
2.99年度減列實現數19,431,000元為國庫未撥款金額，不列屬應繳庫數範疇。



圖四 99-103年度審計部歲出修正情形分析統計圖

(二)歲出決算修正原因分析

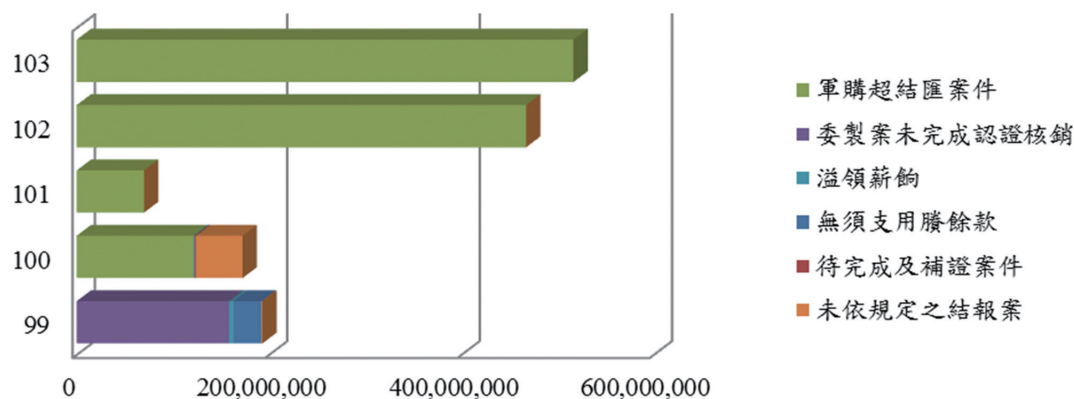
針對99至103年度歲出決算數審計部審定後所列修正事項經綜整歸納主要區分為6項，依序摘述如后（如表五、圖五）：

- 1.軍購案結匯金額逾美方財務需求值，逕列實現數。
- 2.委製案未完成簽署認證核銷，逕列實現數。
- 3.溢支年度薪餉、年終工作獎金及考績獎金，須辦理繳庫。
- 4.工程及相關補助費賸餘款，無須支用須辦理繳庫。
- 5.相關經費未檢據核銷或憑證欠缺規定要件，須辦理補正。
- 6.未依規定核實支付相關費用及補助費，遭審計部剔除繳庫。

表五 99-103年度審計部審定歲出類型分析統計表

單位：新臺幣元

類 型	99	100	101	102	103
軍購超結匯案件	0	121,649,803	69,887,996	467,185,403	516,548,000
委製案未完成認證核銷	158,618,640	0	0	0	
溢領薪餉	4,423,543	0	0	0	
無須支用賸餘款	29,240,107	1,273,986	0	0	
待完成及補證案件	0	946,134	0	0	
未依規定之結報案	769,021	48,625,836	0	0	
合 計	193,051,311	172,495,759	69,887,996	467,185,403	516,548,000



圖五 99-103年度審計部審定歲出類型分析統計圖

其中，「軍購超結匯」案件遭審計部修正，所占比率達83%，且有逐年增加趨勢，另審計部長期以來對「溢領薪餉」案件頗為關注，近期並赴本部相關業管單位實施專案查核，下面就上述案件分別說明如后：

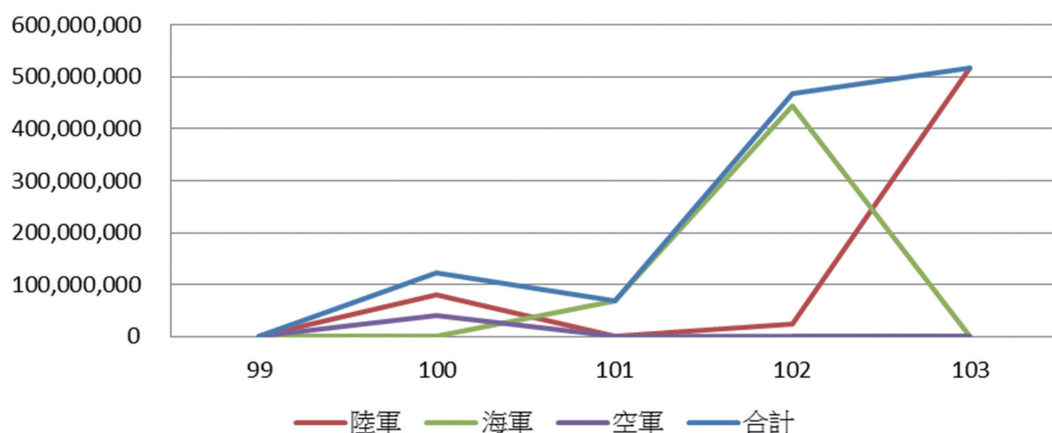
1. 「軍購超結匯案件」

軍購案結匯金額逾美方財務需求值，逕列實現數，歷年屢遭改列為應付歲出保留數，經統計近5年度各軍種因類案遭審計部修正情形如表六、圖六：

表六 99-103年度審計機關審定超結匯增列應付保留數金額統計表

單位：新臺幣元

軍 種	99	100	101	102	103
陸 軍	0	81,043,638	0	23,762,998	516,548,000
海 軍	0	0	69,887,996	443,422,405	0
空 軍	0	40,606,165	0	0	0
合 計	0	121,649,803	69,887,996	467,185,403	516,548,000



圖六 99-103年度審計機關審定超結匯增列應付保留數統計圖

其中102及103年度海軍及陸軍司令部，軍購案結匯金額超出美方實際收款值分別達4億4,342萬餘元及5億1,654萬餘元，因未及時辦理保留，致遭審計部修正減列實現數，並如數增列保留數。

2. 「溢領薪餉」

審計部103年度審核通知列有本部各單位人員溢領薪餉、獎金，未能於當年度結束前以支出收回沖回當年度預算，造成須於次年度以後執行收回；然相關應收款項執行單位未及時通知帳務單位並開立應收憑單據以列帳，導致管理資訊落差。

另上述應收款項及以前年度各單位遭審計部及行政院剔除、減列之保留或已支用等費款，因部分單位於繳款時，未能查明其列帳情形，並誤列繳款科目，造成後端帳務部門最終帳籍登載產

生誤差，經統計近3年各單位因繳款科目及年度誤列，須由後端帳務部門協助辦理轉正案件者，合計77案，此皆影響「國防部所屬」單位會計月報及年度決算報告編製精確度。

參、近5年中央政府總決算審核報告重要審核意見分析

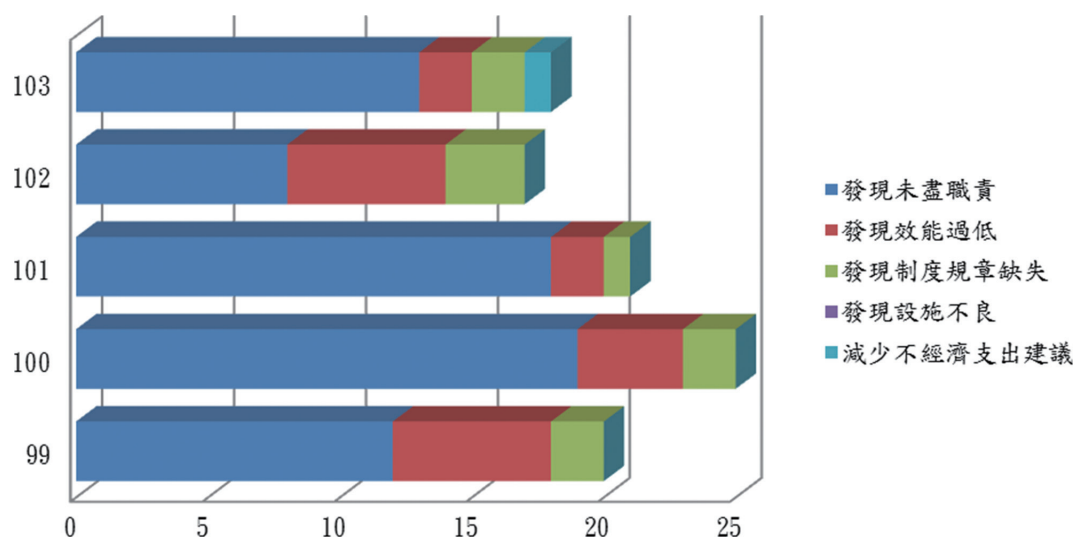
效能性審計區分「發現未盡職責」、「發現效能過低」、「發現制度規章缺失」、「發現設施不良」及「財務上增進效能與減少不經濟支出建議」等5大類。針對99至103年度審計部「中央政府總決算審核報告」所列，有關本部重要審核意見，並彙整類型分析統計如表七、圖七：

表七 99-103年度審計部審核意見類型分析統計表

單位：件

類 型	99	100	101	102	103
發 現 未 盡 職 責	12	19	18	8	13
發 現 效 能 過 低	6	4	2	6	2

發現制度規章缺失	2	2	1	3	2
發現設施不良	0	0	0	0	0
財務上增進效能與減少不經濟支出建議	0	0	0	0	1
合計	20	25	21	17	18



圖七 99-103年度審計部審核意見類型分析統計圖

就審計部99至103年重要審核意見統計顯示，以「發現未盡職責」類型佔總件數達70%最高，此一情形主要歸咎於部分單位在執行各項會計作業時，基層作業人員未諳法令規範，或對於相關命令、指導及規定未能有效貫徹落實，致產生相關作業之疏漏。

復因審計部近年來針對本部「退學及不適服現役賠款」及「溢領勞工保險年資損失補償金」等應收帳款之管制，均列有「發現未盡職責」之審核通知及重要審核意見，請本部研謀改善作為，並周延規劃建帳、收繳、核帳等相關管控機制，故以下分別就上述案件肇生原因、管制未臻落實情形分別說明如后：

一、退學及不適服現役賠款管制

自103年度起，國軍各軍事院校退學賠款金額雖逐年降低，惟不適服現役賠款因實施募兵

政策，志願役士兵招募人數增加，有逐年攀升趨勢。審計部103年度審核通知列有本部退學及不適服現役賠款，債權管理、人事主管及帳務部門等三方帳籍不符情事，經查明原因係債權事實發生時，管理部門僅與人事部門完成命令發布及管制等相關作業，卻未透過各單位主計部門開立應收憑單送帳務部門據以記帳，無法有效管制應收帳款執行情形，造成管理資訊落差。

另依「軍事學校預備學校軍費生賠償公費待遇及津貼作業規定」第17點第4款略以：「軍事學校學生非因德行考核未達基準遭退學或自願退學，三年內轉服志願士官或士兵及再就讀軍事學校者，……，免賠餘款及服滿四年義務（完成學業並服滿現役最少年限），並由服現役單位（再就讀學校）接續管制其義務履行，若未完全履行，依本規定辦理賠償。」均可免予賠償剩餘應賠款項。

經統計近5年因上述情形，報請審計部同意辦理免賠註銷者，計有44人次，金額2,099萬餘元，且有逐年增加趨勢，相關單位應確實登管前揭退學人員再就學或轉服志願役因不適服現役需賠款之註銷案件，以強化債權管制作業。

二、溢領勞工保險年資損失補償金管制

本部因應業務緊縮、人力精簡，鼓勵聘雇人員提前退休或資遣，訂定「聘僱人員專案精簡優惠離退要點」，並於97年前陸續發放勞工保險年資損失補償金（以下簡稱勞保補償金），但前述人員如又重複領取老年給付時，應於所領老年給付額度內繳回原領勞保補償

金，為管制收繳成效，本部於103年1月9日令頒「國防部及所屬機關離退職聘雇人員勞工保險年資損失補償金追繳作業要點」，並於104年度新增歲入預算科目「119920勞保年資損失補償金」，以為繳款依據。

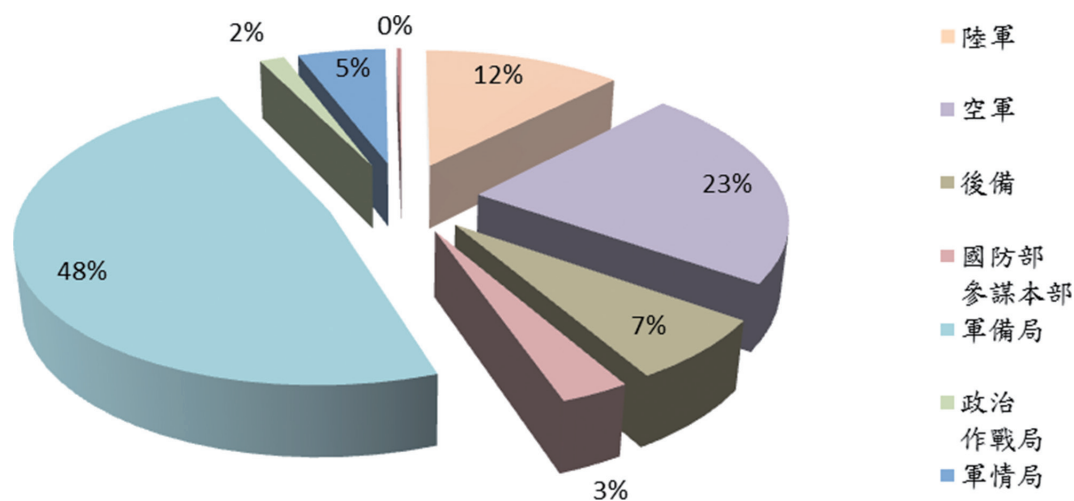
然經檢視審計部103年度決算審核報告重要審核意見及本部104年度繳款情形所示，上揭應收款項截至105年度1月止，仍有7,200萬餘元尚待收繳，另以104年度收繳情形顯示，各單位填製歲入憑單時，均未於相關欄位註明該款項是否為分期繳款案件，致無法依以前年度應收帳款納帳列管。

以下彙整104年度各單位勞工保險年資損失補償金繳款情形統計如表八、圖八：

表八 104年度勞工保險年資損失補償金繳款情形統計表

單位：新臺幣元

軍種	陸軍	空軍	軍後備	國防部參謀本部	軍備局	政治作戰局	軍情局	資電作戰指揮部	合計
金額	1,051,065	1,920,032	581,982	259,200	4,099,027	133,200	467,288	23,150	8,534,944
比率分析	12%	22%	7%	3%	48%	2%	5%	0%	100%



圖表八 104年度勞保補償金繳款情形分布圖

肆、建議及策進作法

為使「國防部所屬」單位會計事務處理更臻完備，本文依前述審計部對本部決算審定修正事項及本中心帳務處理發現之相關問題，提出建議及策進作法，供各單位執行各項任務之參考。

一、研修作業規範，落實教育訓練

(一)鑑於各單位因各項歲入案件辦理繳庫作業時（包含收支結束日前各歲入科目已收因故未於1月15日前繳納之各項案件），未歸屬繳納事項發生之會計年度，履遭審計部修正增列實收數。復依「中央政府總決算編製要點」規範時程，本部辦理年度終了預算執行作業重要時程管制時，應據以明確訂定歲入、歲出相關作業，然目前各單位對於上述款項之處理，仍多以「代收款」方式先行列帳後，再轉至正確歲入科目，或逕列新年度歲入辦理繳款，顯與上述編製要點精神未符，故針對類案建議應從規範面進行修正，將各財務單位及預算支用單位實際作業需求，檢討納入年度結束整理期間之期程辦理，並藉由財務輔訪或相關教育訓練時機，實施標準作業流程示範及應行注意事項宣導，各司令部層級單位亦應於年度終了前加強宣導，俾符合相關作業程序及規範，有效提升本部決算作業精度。

(二)各項歲入案件事項發生時（包含各軍院校之退學賠款、各單位之不適服現役賠款、經法院判賠占用國軍土地之賠款等），未依會計制度規範之權責發生基礎認列收入，以致遭審計部修正增列應收

數。依普通公務會計制度規範，各類交易事項應採權責發生基礎。因此，各司令部層級單位應確實管制各單位發生應收帳款案件時（如退學賠款、不適服現役賠款、溢領勞保補償金等），應於事項發生年度結束前，檢附憑證（人事命令）併同歲入憑單送本中心認列收入，並定期檢視相關帳籍是否相符。

(三)各單位宜針對近年來遭審計部及行政院剔除、減列之保留或已支用等費款，繳款錯誤之案件援引為業務執行之參據，並結合退學及不適服現役賠款帳籍核校期程，適時透過會議研討、輔訪等方式實施宣導，以收教育訓練之成效。

二、妥適編列預算，確按計畫執行

國家財政日趨緊縮，國防預算之爭取亦更趨困難，審計機關因軍購超結匯案件改列本部實現數為應付保留數，雖不致影響決算審定數，卻也顯示本部在預算執行面，相關財務收支管控作業未盡周延，若無法就外匯結匯實務作業，有效控制超結匯案件發生，後續恐將影響審計機關對本部軍購案，採現行「在途物資」記帳列管方式提出質疑及糾正，建議各單位於年度結束前處理軍購結匯案件，務須經過審慎評估及充分協調後再行決定辦理方式，俾使本部財務收支管控作業更臻完善。

三、落實核帳作業，建立內控機制

(一)退學及不適服現役賠款清校管制

各單位主計部門應與人事部門針對審計部所列，本部管理資訊落差部分進行清查，將應列待收繳款項人員逐一造冊列管（包含姓名、金額、身分證字號等），依冊列名單開立「歲入預算收入憑單」應收

款聯（第3聯），併同人事命令及相關佐證資料，送帳務部門列計應收數管制；另定期與人事部門、財務單位及帳務部門實施對帳作業。

(二)溢領薪餉、獎金等應繳款項清校管制

薪餉發放單位應針對溢發之薪餉、獎金逐案管制（以1人次為1案），並定期與支薪單位完成核帳作業；至年度結束時，將確定無法於當年度追回之溢發款項，逐案開立憑單送帳務部門納帳列管。

(三)退學再就學人員管制

各單位有退學後，再就學或轉服志願役人員，應加強帳籍管制作為，於原單位事實發生同意免予賠償未到期之金額時，將該退學學生相關帳籍資料（人事命令、繳款紀錄等）移至新單位列案管制，並納入該員未來如再未服滿現役退伍金額合併計算；另針對上述人員，應由人事主管部門統一於兵籍資料詳細登載核定文令、賠償金額、管制期限等資訊，並送各相關部門執行列管。

四、強化債權作業，避免公帑損失

(一)修訂發放機制規範

勞保補償金發放機制係依本部訂定之「國防部及所屬機關（構）聘雇人員專案精簡（裁減）優惠退離要點」為依據，為使後續不再有類案產生，應建議主管單位針對上述規範及發放機制儘速修訂，並律定往後如遇專案精簡案件，篩選及管制勞保補償金發放之標準。

(二)建立前端預警機制

目前依前項規範已領取勞保補償金之國軍現職人員，離退時至勞保局重複領取老年給付，建議各單位應建立預警機制，

預判可能請領人員名單，主動聯繫協調並管制領款狀況，一經發現領取事實，即刻辦理相關催繳作業。

(三)建立後端帳務管制機制

為強化勞保補償金繳款管制作為，本部已於104年度起設立歲入預算專屬科目「119920勞保年資損失補償金」供各單位繳納，各單位應確實清查所屬業管是否有應繳納而未繳納，抑或屬已執行分期付款繳納之待清償人員後，以「一人一案」方式開立歲入應收憑單，送帳務部門據以列帳管制，後續並參考「退學及不適服現役賠款」管理機制，採一案一卷之方式建案（依歲入憑單權責編號、姓名、身分證字號為列管依據），以達帳務管制之正確與即時性。

伍、結 語

國防預算額度之爭取在當前國家政策及經濟環境下實屬不易，近來復因配合募兵政策推展及救災任務等支出更形窘困。

惟本部仍存有重預算執行，疏忽決算審定結果之現象，審視審計機關修正事項及審核報告，多數涉及全軍各級單位（承辦人員）財務責任。鑑此，更應重視審核意見內容並研擬改進作為，以鑑往知來的態度面對及處理問題，俾使「國防部所屬」單位會計事務如期如質推展。



劉士銘上校

現任國防部主計局帳務中心主任；國管院專科軍官78年班、經理正規班85年班、國管院資源管理所94年班；曾任組長、科長、處長等職。